

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ

Əlyazması hüququnda

Abbaszadə Çinarə Mahir qızının

**«Vergi yükünün vergidən yayınma səviyyəsinə təsirinin tədqiqi»
mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

**İstiqamətin şifri və
adı:**

İİM-060403 – «Maliyyə»

İxtisasın şifri və adı:

İİM-010004 – «Vergi və vergiqoyma»

Elmi rəhbər:

i.e.n. G.M.Məmmədova

Magistr proqramının rəhbəri:

i.e.n.,dos.İ.M.Rzayev

Kafedra müdiri:

İ.e.d.prof. Ə.Ə.Ələkbərov

BAKİ – 2017

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ.....	3
I.Fəsil. VERGİ YÜKÜNÜN VƏ VERGİDƏN YAYINMA HALLARININ KONSEPTUAL MƏZMUNU.....	6
1.1.Vergi yükü anlayışı və onun konseptual məzmunu.....	6
1.2.Vergi yükü iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsinin əsas aləti kimi.....	25
1.3.Vergidən yayınmanı yaradan səbəblər və onların iqtisadi əsasları.....	33
II.Fəsil.VERGİ YÜKÜNÜN VERGİDƏN YAYINMA SƏVİYYƏSİNƏ TƏSİRİNİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ.....	36
2.1.Vergi yükünün müəyyən edilməsi üsulları.....	36
2.2.Vergi siyasətinin həyata keçirilməsində vergi yükünün rolu.....	43
2.3.Vergi yükünün vergidən yayınma və vergi riskinə təsirinin qiymətləndirilməsi.....	50
III.Fəsil.OPTİMAL VERGİ YÜKÜNÜN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ.....	54
3.1.Vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılmasının sosial-iqtisadi metodlarının təkmilləşdirilməsi.....	54
3.2.Optimal vergi rejiminin müəyyən edilməsinin vergidən yayınmanın qarşısının alınmasına təsiri.....	61
NƏTİCƏ.....	75
İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT.....	79
Резюме	
Summary	

Giriş

Tədqiqatın aktualığı.

Müstəqilliyimizin bərpasından sonra həm sosial həm də iqtisadiyyat sahəsində baş vermiş köklü dəyişikliklər azad bazar təsərrüfatının tətbiqinə güclü təkan verərək, sahibkarlığın və özəlləşdirmənin inkişafını təmin etmişdir. Beləliklə ölkənin bütün qanunvericilikləri o cümlədən vergi qanunvericiliyinin və inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri, sahibkarlar üçün əlverişli iqtisadi mühitin yaradılmasına yönəldilmişdir.

Sosial bazar təsərrüfatlı inkişaf edən və davamlı inkişaf kontekstində olan ölkə iqtisadiyyatında həyata keçirilən elmi yeniliklər perspektivli iqtisadi mexanizim formalaşdıraraq, iqtisadiyyatın əsasını təşkil edən sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafında optimal vergi siyasətinin tətbiq edilməsinə, vergi sistemində səmərəli islahatların aparılmasına, vergi yükünün azaldılaraq iqtisadi tənzimləmələrə əlverişli şərait yaratmışdır.

Bu perspektivli inkişafın bütün mərhələlərində vergi ödəyicilərinin öhdəliklərinin səmərəli şəkildə idarə olunmasına nail olmaq üçün optimal vergi həddi müəyyənləşdirilmişdir.

Vergi ödəyicilərinin gəlirlərinə tətbiq olunan vergi həddi vergitutma obyektinə şamil edilən elə şərti vahiddir ki, bu nöqtədə həm vergi ödəyiciləri, həm də dövlət büdcə sisteminin gəlirlərinin ilki və təkrar bölüşdürülən optimal xüsusi hissəsinə nail olunur. Bu şərti vahiddən müxtəlif istiqamətlərə hərəkət vergi ödəyicilərinin ölkənin qanunvericiliklərinə yəni Vergi Məcəlləsinə və ona bərabər tutulan hüquqi normativ aktlara əməl olunmamasına, ölkədən kapital axınına, vergidən yayınma hallarına, sahibkarlıq fəaliyyətinin pisləşməsinə bir sözlə iqtisadi sistemə ciddi təsir göstərir.

İqtisadi agentlərə yəni təsərrüfat subyektlərinə ölçülən vergi yükü vergi siyasətinin nəticəsi olmaqla vergi sisteminin keyfiyyət xarakteristikası kimi səciyyələndirilir. Dövlətin vergi siyasətinin əsas məqsədi büdcənin maliyyə

ehtiyatları ilə təmin edilməsi olduğundan elə bir optimal vergi rejmi yaratmalıdır ki, uzunmüddətli dövrdə büdcənin lazımi səviyyədə gəlirlərinin təmin edilməsinə, həmçinin təsərrüfat subyektləri üçün əlverişli mexanizim formalaşdırsın.

Elə bu səbəbdən sosial yönümlü ölkə iqtisadiyyatımızın inkişafının hazırkı səviyyəsinə uyğun optimal vergi yükünün müəyyənləşdirilərək vergidən yayınma hallarının qarşısını tamamilən almaq və sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafına təkan yaratmaq məqsədi həmçinin bu məsələlərlə bağlı bir sıra problemlərin mövcudluğu tədqiqat mövzusunun seçilməsinə zəmin yaratmışdır.

Tədqiqat işinin vəzifələri aşağıdakılardır:

- vergi yükünün konseptual məzmununun açıqlanması;
- vergi yükü sayəsində yaranmış vergi ödənişləri sisteminin əsas xüsusiyyətlərinin müəyyən edilməsi;
- vergi yükünün beynəlxalq təcrübəsinin tədqiq edilməsi;
- Azərbaycanın müasir vergi sisteminin öyrənilməsi;
- vergi yükünün səmərəliliyinin müəyyən edilməsi və qiymətləndirilməsi prosesinin araşdırılması;
- müəssisələr üçün vergi dərəcələrinin optimal səviyyəsinin müəyyən edilməsi;
- vergi yükünün hesablanması metodikasının açıqlanması;
- sosial-iqtisadi inkişafa vergi yükü göstəricisinin təsirinin öyrənilməsi;
- vergi yükünün təhlili və iqtisadi qiymətləndirilməsi ;
- vergi yükünün sahələr arasında paylanması xüsusiyyətlərinin tədqiqi;
- iqtisadi inkişafda vergi yükünün rolunun yüksəldilməsi istiqamətləri ;
- vergi yükünün sahələr arasında paylanmasının təkmilləşdirilməsi ilə bağlı istiqamətlərin dəqiqləşdirilməsi.

Tədqiqatın obyekt kimi ölkəmizin iqtisadi agentlərinin və ümumi vətəndaşlarının cəmiyyətin rifah halının tarazlıq vəziyyətində saxlanılmasına nail olmaq üçün ictimai konseptual əsası olan vergi yükü seçilmişdir.

Tədqiqatın predmetini isə ölkənin vergi sistemində iqtisadi agentlər üzrə tətbiq edilən vergi yükü dərəcəsinin vergidən yayınma səviyyəsinə təsirin araşdırılması, onun müasir vergi sistemi ilə təkmilləşdirilərək optimal vergi siyasətinin həyata keçirilməsi tədbirləri təşkil edir.

Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasını iqtisadçı alimlərin vergitutmanın müxtəlif aspektlərinin tədqiqinə həsr edilmiş əsərləri, eləcə də Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası, Azərbaycan Respublikası Prezidentinin fərman və sərəncamları, həmçinin iqtisadiyyatın müxtəlif sahələri ilə bağlı Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi, hökumətin digər fərman və sərəncamları, normativ və hüquqi aktlar təşkil edir.

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

Tədqiqat işinin elmi yeniliyi aşağıdakılardan ibarətdir:

- Vergi yükü ilə bağlı nəzəri məsələlər araşdırılmışdır;
- İqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində vergi yükünün müəyyən edilməsi və hesablanması üsullarının öyrənilmişdir;
- Sosial-iqtisadi inkişafda vergi sisteminin rolu tədqiq edilmişdir;
- Dövlət vergi tənzimləmə siyasətinin vergi yükünün sahələr arasında optimallaşdırılmasına təsiri səviyyəsi araşdırılmışdır;

Vergi yükünün sahələr arasında paylanması ilə bağlı beynəlxalq təcrübə öyrənilmişdir.

- vergi yükü və vergi ödənişləri sistemli tərzdə öyrənilmişdir;
- vergi yükünün təkmilləşdirilməsi istiqamətləri müəyyən edilmişdir;

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

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

Tədqiqat işində əhatə olunmuş üç fəsil aşağıdakı alt bölmələrdən ibarətdir.

Birinci fəsildə ölkəmizdə vergi yükü anlayışı və onun konseptual məzmunu araşdırılaraq , vergi yükünün qiymətləndirilməsi üsulları ilə qanunvericiliyimizdə vergi ödəyicilərinə şamil olunan vergilər ümumi vergi gəlirlərinin iqtisadi sferada önəmi xüsusi statistik göstəricilər vasitəsilə təhlil edilərək , vergidən yayınmanı yaradan səbəblər və onların iqtisadi əsasları beynəlxalq və milli standartlarımız vasitəsilə izah edilmişdir.

İkinci fəsildə vergi yükü iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsinin əsas aləti kimi iqtisadi təsərrüfat subyektlərinə əsalanaraq idisadi mexanizmlər vasitəsilə izah edilmişdir.Vergi siyasətinin səmərəliliyinin artırılmasında vergi yükünün rolunun və təhlili və vergi riskinin vergidən yayınma hallarına təsiri qiymətləndirilmişdir.

Üçüncü fəsildə isə vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılmasının sosial-iqtisadi metodlarının təkmilləşdirilməsi, optimal vergi rejiminin müəyyən edilməsinin vergidən yayınmanın qarşısının alınmasına təsiri ölkəmizin vergi sisteminə uyğun olaraq təhlil edimişdir.

I FƏSİL. VERGİ YÜKÜNÜN VƏ VERGİDƏN YAYINMA HALLARININ KONSEPTUAL MƏZMUNU

1.1.Vergi yükü anlayışı və onun konseptual məzmunu

Vergi- ictimai xidmətləri maliyyələşdirmək üçün, şəxslərdən və təşkilatlardan qanun yolu ilə yığılan birtərəfli, əvəzsiz ödənişlərdir.

Vergi- Vergi qanunvericiliyində iştirak edən və hər kəsin ödəmə qabiliyyətinə görə ödəməkdə məcburi olduğu bir vəzifədir.

Vergi tutma prosesi - konstitusiyada yer alması səbəbiylə yerinə yetirilməsi zəruri və çox əhəmiyyətli bir öhdəlikdir. Verginin öhdəlik kimi müəyyənləşdirilməsi və alınması konstitusiyada iştirak etməsindən və vətəndaşlıq vəzifəsi olmasından irəli gəlir. Bu səbəbdən kimsənin vergi ödəməmə kimi ya da ödəmə mövzusunda müqavimət göstərmə kimi bir seçimi ola bilməz.

Konstitusiyamızın 73-cü maddəsində vergi ilə əlaqədar təsvirlər və səlahiyyətli orqanlar açıqca ifadə edilmişdir. Vergi qoyma səlahiyyəti dövlətə məxsusdur və suverenlik gücünə söykənərək dövlət iqtisadi agentlərdən vergi dərəcəsi tətbiq etməklə vergi toplayır. İctimai xidmətlərin yerinə yetirilməsi üçün ediləcək xərclərdə vergilər, çox əhəmiyyətli bir maliyyə vəsaiti təmin edir.(1)

Vergi tutma obyektı: üzərinə vergi qoyulan və bu səbəblə birbaşa ya da bilvasitə bir şəkildə verginin yaranma mənbəyini meydana gətirən iqtisadi bir ünsürdür.

Vergini yaradan səbəblər və vergitutma prosesi Azərbaycan Respublikasının Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 5-ci maddəsinə əsasən

Vergi məbləğləri aşağıdakı formalarda tutulur:(2)

- bilavasitə vergi tutma obyektindən birbaşa mənbədən (verginin gəlir və ya mənfəət əldə edilməsinədək tutulması);
- bəyannamə üzrə (verginin gəlir və ya mənfəət əldə edilməsindən sonra tutulması);
- bildiriş üzrə (vergitutma obyektinin dəyəri və sahəsi əsasında vergi orqanının və ya bələdiyyənin hesabladığı məbləğ üçün təqdim etdiyi tədiyə bildirişi əsasında vergi ödəyicisi tərəfindən verginin ödənilməsi).

Vergilər şəxslərin iqtisadi güclərinə bağlı olaraq alınır. Vergitutma obyektı verginin nəyin üzərindən hesablandığını və alındığını ifadə edir.

Vergilər tətbiq olunduğu sahələrə görə üç başlıqda qarşımıza çıxır: (14)

1.Gəlir

2.Sərvət

3.İstehlak (xərcləmə)

Gəlir - şəxsin işləməsi qarşılığında və iş xaricində əldə etdiyi hər cür qazanlarıdır. Şəxsin gəliri vergi ödəmə gücünü göstərən ən əhəmiyyətli göstəricidir. Gəliri yüksək olan bir şəxsin ödəmə gücü gəliri aşağı olan adama görə daha çoxdur. Gəlir şəxsin xərcləmə və sərvətlərinə də edir. Gəlir artdıqca insanların xərcləmə gücləri və sərvətləri də artır. Hər nə qədər gəlir, vergi ödəmə gücünü təyin etmədə çox əhəmiyyətli bir ünsür olsa da gəlirlərin hamısının vergiyə cəlb edilməsi mümkün deyil.

Sərvət - Sərvət, şəxsin gəlirinin hələ istifadə edilməmiş, yığılmış olan hissəsidir. Sərvət vergi ödəmə gücünün müəyyən əhəmiyyətli bir göstəricisidir. Vergini doğuran hadisələrdən bir digəri də məhz sərvətdir. Sərvət ümumiyyətlə mal və mülk şəklində yaradılmışdır. Sərvətin böyüklüyünə və çoxluğuna görə şəxsin vergi borcu müəyyənləşdirilir. Bir adamın ödəyəcəyi vergi gücü bir il ərzində sahib olduğu sərvət və təbii ki gəlirinin üzərindən hesablanır. Sərvətə sahib olma istəyi şəxslərin gələcəyə dair bir zəmanət yaradılması ehtiyaclarından irəli gəlir. Bu duyğu ilə xərclənməyən gəlirlər sərvət olaraq qarşımıza çıxarkən, sərvət də ayrıca vergi tutma obyektı olaraq qəbul edilir.

Xərcləmə - pul ya da pul ilə ifadə edilə bilən iqtisadi dəyərlərin bir məqsəd istiqamətində əldən çıxardılmasıdır yəni istehlak edilməsidir. Gəlirin, ehtiyacları ödəmək üçün müxtəlif mal və xidmətləri satın almaq ya da bir sıra fəaliyyətlərdən faydalanmaq məqsədiylə əldən çıxarılan hissəsidir. Xərcləmə reallaşdırıldığı anda vergiyə cəlb olunur. Xərcləmə bir tərəfdən istehlak olaraq vergi məbləği yaradarkən, eyni anda sərvətə də çevrilə bilər. Yəni bir xərcləmə eyni zamanda sərvətidə yarada bilər. Bu sərvətə biz investisiya fəaliyyəti ilə məşğul olan hüquqi və fiziki şəxsləri aid edə bilərik.

Bu vəziyyətdə xərclər həm istehlak, həm də sərvət vergilərinin mənbəyi olurlar.

Xərclərin vergiyə cəlb olunması şəxsləri qənaətdə təşviq edir.

Verginin Qanunları: Vergilərin düzgün bir şəkildə tətbiq oluna və müvəffəqiyyətli bir nəticə əldə edilə bilməsi üçün təyin olunan meyarlara vergi qanunları deyilir. Vergi qanunları vergi tətbiqlərində riayət edilməsi lazım olan əsaslardan ibarətdir. Prinsiplərə uyğun şəkildə vergi yığımı prosesi həyata keçərsə, vergi sahəsindən əldə olunan gəlirdən gözlənilən məqsədə daha asan və ən az xərcə çatılır. Vergi qanunları olaraq inkişaf etdirilmiş və istifadə edilməkdə olan qanunlardan ən əhəmiyyətliləri aşağıdakılardır onlara nəzər salaq:

1. Vergilərin toplanılmasının ədalətlik prinsipi: Bu qanun verginin ədalətli olunmasını ifadə edir. Ədalətli olmaq içində olulan cəmiyyətə və o cəmiyyətdə yaşayan şəxslərə, onların vərdişlərinə adət-ənənələrinə görə dəyişiklik göstərir. Hər cəmiyyət bu anlayışı özünə görə yorumlar. Vergi ədaləti də cəmiyyətdən cəmiyyətə fərqlilik göstərməkdədir. Yəni iqtisadi agentlər üzrə vergi miqdarlarının müəyyənləşdirilməsi dərəcələri gəlirlərə görə formalaşır.

Vergi ədalətinin təmin edilməsində şəxslərin minimum dolanışıq sərhədlərinin vergi xaricində tutulması, bu sərhədin üstünün vergiləndirilməsi əsasdır. Ayrıca, şəxslərin şəxsi və ailəvi xüsusiyyətləri, diqqətdən qaçırılmamalı, vergi qaçaqçılığı diqqətlə təqib edilməli və ikiqat vergi önlənməlidir.

Sərmayə gəliri ilə fəaliyyət gəlirlərinin ayrı-ayrı vergiyə cəlb etmək lazımdır. Hər kəs vergi ödəməklə mükəlləfdir. Ancaq, bəzi siyasi, iqtisadi və ictimai səbəblərlə bəzi qruplar ya da kəslər vergi xaricində saxlanılırlar. Bu vəziyyət vergidən azad adı ilə adlandırılır. Vergi alınması lazım olarkən bəzi mövzuların vergi xaricində tutulması isə vergi istisnası olaraq adlandırılmaqdadır.

2. Vergilərin qətilik prinsipi: Vergi alındıqdan sonra vergi ödəyicisinə təkrar ödənilmir. Ancaq vergini təşviq məqsədli bəzi vergi qaytarılması tətbiqləri bu qanunu aradan qaldırmaz. Verginin mövzusu, dərəcələri, ödəniş yeri və zamanı və ödəmə şərti vergi qanunvericiliyində açıq və dəqiq bir şəkildə ifadə edilmişdir. Bu mövzuda hər hansı bir qeyri-müəyyənlik ya da fərqli başa düşülmələrə səbəb

olacaq ifadələr iştirak etmir. Mükəlləflərin vergilərini qanunda göstərilən şəkildə və yerdə ödənişləri və bu məsələdə hər hansı bir şübhə duymamaları lazımdır.

3. Vergilərin iqtisadilik prinsipi: Vergi tətbiq və toplanması xərci, əldə edilən vergi hasilatına görə yüksək bir səviyyədə olmamalıdır. Mükəlləfin cibindən çıxan pul ilə dövlət xəzinə girən pul arasında fərq çox kiçik olmalıdır. Vergidən gözlənilən gəlirin müəyyən bir dövr ərzində əldə edilmiş olması və əldə edilərkən ən az xərcə yəni xərclərin minimum səviyyədə tutularaq yerinə yetirilməsini nəzərdə tutur. Burada əhəmiyyətli olan həm vergi ödəniçinin vergi müddəti içərisində edilə bilməsi həm də vergi xərcinin ən aşağı səviyyədə tutula bilməsinin şərtləri araşdırılır.

4. Vergilərin uyğunluq prinsipi: vergi ödəyiciləri üçün ən uyğun və doğru bir zamanda, ən uyğun şəkildə alınmalıdır. Vergi cəmiyyətin quruluşuna uyğun olaraq, iqtisadiyyatı məcbur etmədən əldə edilən bir gəlir olmalıdır. Bu hər fərd üçün uyğun olan zamanda vergiyə cəlb edilməsinin lazım olduğu mənasını vermir. Fərdi olaraq tək-tək uyğunluğun təmin edilməsi mümkün deyil. Çünki mükəlləflər arasında iqtisadi, sosial, maliyyə və psixoloji vəziyyətə görə uyğun zaman və şərtlərdə əhəmiyyətli fərqlər vardır. Burada əhəmiyyətli olan uyğunluğun ümumi vergi ödəyiciləriə nəzərən təyin olunmasıdır.(17)

5. Verginin qanuniliyi prinsipi: Vergiyə cəlb edilmə prinsiplərinin formalaşmasında, Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyanın yalnız birbaşa vergi ilə əlaqədar müddəalarının deyil, hamısının nəzərə alınması lazımdır. Konstitusiyanın cəza hüququna bağlı cinayət və cəzaların qanuniliyi, cinayət və cəzaların əvvəldən müəyyən olması və s. kimi prinsiplər, vergi cəza hüququnun əsas prinsipləridir. Qanununun hüquqi təhlükəsizlik və hüquqi sabitlik prinsipləri eyni zamanda vergi qanunvericiliyində qanunlarınada şamil olunur.

Vergilərin təsnifatlaşdırılması: Vergilərin növlərinə, mükəlləflərin şəxsi ödəmə qabiliyyəti vəziyyətlərinə, əks olunma vəziyyətinə görə təsnifləşdirilir. Ən çox istifadə edilən təsnifat növləri belədir:

1. Birbaşa və dolaylı vergilər: Vergi ödəyicisi öz vergisini ödəyirsə və bu vergi yükü başqalarına təsir etmirsə bu vergi birbaşa vergi olaraq adlandırılır. Əmlak vergisi və gəlir vergisi bu cür vergilərə ən gözəl nümunələrdir.

Bir mükəlləfin vergisi başqalarına devrediliyorsa, mükəlləf vergisini özü ödəmirsəbelə vergi növü dolaylı vergi olaraq adlandırılır. Məsələn Əlavə Dəyər Vergisi.

Dolaylı və birbaşa vergi ayırımında əsas ölçü vergilərin əks olunma və hesablama vəziyyətidir. Bazarın strukturu, mal və xidmətlərin təklif və tələb vəziyyətləri, iqtisadi şərtlər verginin əks olunmasına təsir edir. Daha əvvəl əks olunan bir vergi iqtisadi vəziyyətlərin dəyişməsinə görə daha sonra əks olunmayada bilər. Verginin reallaşdırma və ödəmə şəkli, verginin alınma müddəti və verginin mövzusunun mütəmadi və davamlı olma vəziyyətini müəyyən edir.

2. Spesifik vergilər: Vergi məbləğinin ağırlıq, həcm, uzunluq kimi ölçülər üzərindən hesablanaraq təyin olunduğu vergilərdir. Bu vergilərə nümunə olaraq Əlavə Dəyər Vergisi verilə bilər. Qiymət dəyişmələrində, qoyulan verginin nisbi ağırlığının davamlı dəyişməsi, spesifik vergilərin qiymət hərəkətlərini izləmədə qeyri-kafi qalması və spesifik tarifə gəlir vergisi, əlavə dəyər vergisi kimi müəyyən vergi növlərinə tətbiq imkanının olmaması səbəbiylə indiki vaxtda spesifik tarifi tətbiq olunduğu vergilərin sayı olduqca azalmışdır.

Verginin Tərəfləri: vergitutma prosesində iki tərəf olur. Bunlardan biri verginin ödəyicisi kən digəri isə verginin alan tərəfdir. Verginin alacaklısı, vergitutma səlahiyyətinə sahib olan dövlətdir. Dövlət vergitutma səlahiyyətini bəzi ictimai quruluşlarına da ötürə bilər. Vergilərin yığılma səlahiyyəti dövlət tərəfindən yerli rəhbərliklərə, müstəqil ictimai quruluşlara və mərkəzi hakimiyyət orqanlarına həvalə oluna bilər.

Vergi hüququ bəzi kateqoriyalar olmadan yarana bilməz. Vergitutma obyektı, vergitutma bazası, vergi dərəcəsi, vergi dövrü, verginin hesablama və ödənilmə qaydası bu ünsürlərin əsaslarındanıdır. Ümumi mənada vergi hüququnun

iki tərəfi var. Vergi obyektı və vergi ödəyicisi. Vergi ödəyicisinin ödəməli olduğu vergi borcunun yarana bilməsi üçün verginin yaranmasına səbəb olan yuxarıdakı ünsürlərdən biri olmalıdır.

Vergi hüququ münasibətlərində iki mühüm termini fərqləndirmək zəruridir. Vergi öhdəliyi və vergi mükəlləfiyyəti. İlk baxışda oxşar görünsələr də ehtiva etdiyi mənalər çox fərqlənir. Vergi mükəlləfiyyəti ümumi, vergi öhdəliyi xüsusi məna daşıyır. Vergi mükəlləfiyyəti həmişə vergi öhdəliyi yaratmır. Çünki bəzən vergi mükəlləfiyyəti olsa da, qanunvericilik müəyyən güzəşt və azadolmalar tətbiq edə bilər. Bu zaman vergi öhdəliyi yaranmır.

Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyasında vergilərlə bağlı bir maddə nəzərdə tutulmuş, o maddə də vergilərin tam və vaxtında ödənilməsinin hər kəsin borcu olduğunu özündə əks etdirir. Bu vergi mükəlləfiyyətdir, amma vergi öhdəliyi deyil. Çünki vergi öhdəliyi yalnız vergitutma obyektı olan zaman yaranır.

Vergi öhdəliyi maddi öhdəlik kimi başa düşülsə də, əslində bir sıra digər mənalara da daşıyır. Vergi öhdəliyi vergi üzrə dövlət büdcəsinə yaranan borcu ödəməklə bitmir. Vergi öhdəliyi olan fiziki və ya hüquqi şəxsin həm də bir sıra vəzifələri vardır. Əsas və digər olmaqla vergi ödəyicisinin vəzifələrini iki qrupa ayırmaq olar. Vergi ödəyicisinin əsas vəzifələri (2)

-Vergi və digər vergi xarakterli ödənişləri ödəmək. Bura həmçinin aiddir:

1. vergilərin düzgün hesablanması,
2. vergilərin tam həcmdə ödənilməsi,
3. vergilərin vaxtında ödənilməsi,
4. vergilərin nizamla ödənilməsi.

-Gəlir və xərclərin, vergitutma obyektinin uçotunun düzgün aparılması;

-Vergi bəyannamələrinin təqdim olunması;

-Vergi qanunvericiliyinin tələblərinə riayət edilməsi.

Vergi ödəyicisinin digər vəzifələrinə isə aiddir:

-Vergi orqanlarında vergi uçotuna durması;

- Vergi ödəyicisinin vergitutma məqsədləri üçün dəyişiklikləri vergi orqanlarına vaxtında bildirməsi;
- Vergitutma ilə əlaqəli bütün sənədləşmələri qorumaq;
- Vergi orqanlarına tələb olunan sənəd və informasiyaların verilməsi;
- Vergi orqanlarının səlahiyyətli şəxslərinin qanuni fəaliyyətinə maneçilik törətməmək.

Vergi münasibətlərinin əsas olaraq iki iştirakçısı var: təsərrüfat subyektləri və dövlət orqanları. Təsərrüfat subyektləri vergi ödəyicisi olan fiziki və hüquqi şəxslər hesab olunur. Dövlət orqanları isə, vergi sahəsindəki nəzarət və idarəetməni təşkil edən vergi orqanları, büdcədən kənar dövlət fondları, gömrük orqanları və maliyyə orqanları (sxem 1.1).

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə görə isə vergi münasibətləri ilə tənzimlənən münasibətlərin iştirakçıları ümumi olaraq altı qismdir(2)

- vergi ödəyicisi hesab edilən fiziki və hüquqi şəxslər,
- vergi agenti hesab edilən fiziki və hüquqi şəxslər,
- Azərbaycan Respublikasının dövlət vergi orqanları,
- Azərbaycan Respublikasının dövlət gömrük orqanları,
- Azərbaycan Respublikasının maliyyə orqanları,
- vergilərin tutulması və büdcəyə ödənilməsi üzrə nəzarət və idarəetmə vəzifələrini həyata keçirən digər səlahiyyətli dövlət orqanları.

Vergi münasibətlərinin hər iki tərəfinin (vergi ödəyicisi və vergi orqanları) qanunvericiliklə müəyyən olunan hüquqları da var.

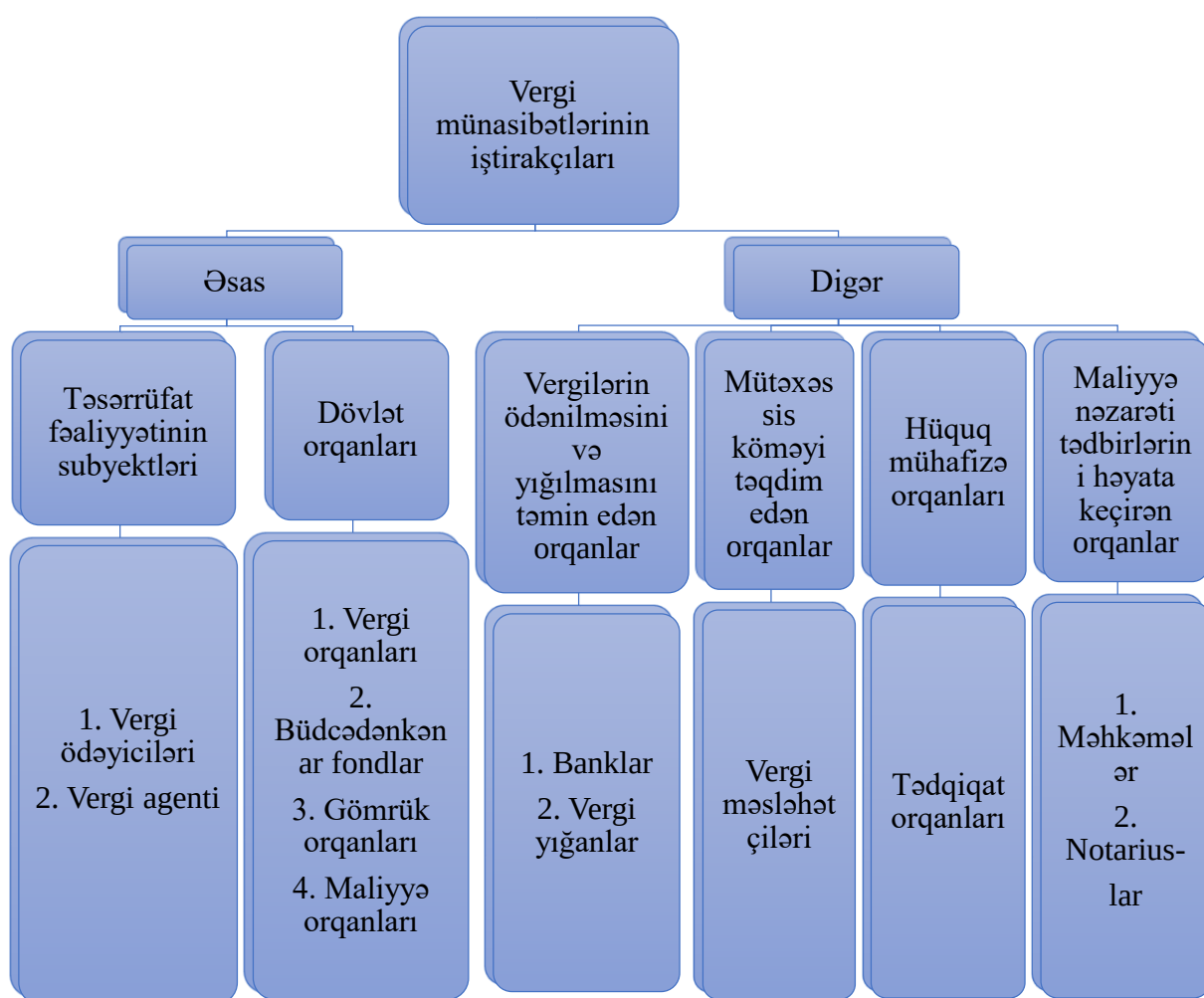
Vergi ödəyicisinin əsas hüquqları kimi qeyd etmək olar:

- Məlumat (informasiya) əldə etmək hüququ;
- Nəzakətli münasibət yaratmaq hüququ;
- Gizlilik və müdaxilə etməmək hüququ;
- Mübahisələrin ədalətli məhkəmə ilə həlli hüququ;

-Vergi qanunvericiliyinin vergi ödəyicisi üçün əlverişli üsulunun tətbiq etmə hüququ.

Vergi münasibətlərinin iştirakçılarının əsas iştirakçıları aşağıdakı sxemdə əks olunmuşdur.

Sxem 1.1



Mənbə : Azərbaycan Respublikasının Vergi məəcəlləsi cədvəl müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.(2)

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əsasən aşağıdakı şərtlərinə dayanaraq vergilərin müəyyən edilmə prinsiplərinə nəzər salaq.

1. Vergi o halda müəyyən edilmiş hesab olunur ki, bu zaman vergi ödəyicisi və aşağıdakı vergitutma elementləri müəyyən edilmiş olsun:

a) vergitutma obyektı - gəlir, mənfəət, əmlak, torpaq, faydalı qazıntılar, təqdim edilmiş malların (işin, xidmətin) dəyəri, ticarət əlavəsi və ya bu Məcəllə ilə müəyyənləşdirilən digər vergitutma yəni ümumi vergiyə cəlb olunan dövryyə nəzərdə tutulur.

b) vergitutma bazası vergitutma obyektı vasitəsilə müəyyənləşdirilən verginin kəmiyyətə ifadəsidir;

c) vergi dövrü - verginin aid edildiyi iqtisadi tsikldir;

ç) vergi dərəcəsi - vergi yükünün qtisadi subyektlər üzrə bölüşdürülmüş faizidir;

d) verginin hesablanması qaydası - Azərbaycan respublikasının Vergi qanunvericiliyinə və digər- hüquqi normativ aktlarına əsasən müyyənləşdirilən verginin ;

e) verginin ödənilməsi qaydası və müddəti - son zamanlarda ölkəmizdə həyata keçirilən vergi islahatları vergi qanunvericiliyinin tənzimləməsinə yönəlmişdir ki, artıq vergi ödəyicilərinin rhat bir şəkildə vergi ödənişini həyata keçirməsinə istiqamətlənmişdir . Verginin ödənilməsi müddəti isə Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə əsasən müəyyənləşdirilir və vergi öhdəliyinin yaradıldığı gündən əlavə faiz və maliyyə sanksiyasının hesablanmaması üçün ödənişin tez bir zamanda həyata keçirilməsi lazımdır.

2. Vergi müəyyən edildikdə, Vergi Məcəlləsi ilə nəzərdə tutulan əsaslarla vergi güzəştləri müəyyənləşdirilə bilər.

3. Vergitutma obyektı gəlir, mənfəət, əmlak, torpaq, faydalı qazıntılar, təqdim edilmiş malların (işin, xidmətin) əlavə edilmiş dəyəri, ticarət əlavəsi və ya bu Məcəllə ilə müəyyənləşdirilən digər vergitutma obyektləridir.

4. Vergitutma bazası — vergitutma obyektinin vergi tutulan hissəsinin kəmiyyətə ifadəsidir.(2)

Bütün bu prosesləri nəzərə alaraq ölkəmizdə toplanılan vergilər və onların iqtisadi agentlər və təsərrüfat subyektləri üzərində formalaşdırdığı iqtisadi vergi yükünün əsas prinsiplərini aydınlaşdırmaq üçün tətbiq olunan vergi qanunvericiliyimizə əsasən vergi növlərimizə nəzər salaq.

Dövlət vergilərinə aşağıdakılar aiddir: (2)

- fiziki şəxslərin gəlir vergisi - fiziki şəxslərin hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olduğu zaman yaranan ümumi gəlirlərinin 20% həcmində tutulur;
- hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi - Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyi ilə müəyyənləşdirilmiş hüquqi şəxs statuslu müəssisələrin ümumi illik gəlirinin 20% həcmində vergi ödəyicilərindən tutulur. (bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisə və təşkilatlardan başqa);
- əlavə dəyər vergisi - Ölkəmizin sərhədləri çərçivəsində satılan (yalnız dövlətin qanunvericiliyinə əsasən müəyyən edilmiş məhsullarından başqa)məhsulların ümumi dəyərinin 18%- həcmində vergi ödəyicilərinə yəni ümumi ölkə əhalisinə bir sözlə ölkənin vətəndaşları, rezidentləri və qeyri-rezidentlərinə şamil olunan vergi yüküdür ;
- aksizlər - xüsusi dövlət nişanlı məhsullara şamil olunur.;
- hüquqi şəxslərin əmlak vergisi - iqtisadi təsərrüfat subyektlərinin sahib olduğu əmlaka görə Azərbaycan Respublikasının Vergi qanunvericiliyinə əsasən müəyyənləşdirilmiş vahid vergi dərəcəsi vasitəsilə vergi ödəyicisinə şamil olunur və büdcəyə ödənilməsi təmin edilir ;

- hüquqi şəxslərin və Vergi Məcəlləsinin 206.1-ci maddəsində nəzərdə tutulmuş halda fiziki şəxslərin torpaq vergisi – yeni hüquqi və fiziki şəxsin sahib olduğu, mülkiyyətində olan torpaq sahəsinə görə hesablanmış vergi ;
- yol vergisi - Dövlətin xüsusi vergitutmaya cəlb edilən obyektlərə şamil olunur;
- mədən vergisi - yerin təkindən çıxarılmış faydalı qazıntıların ümumi dəyərində görə müəyyənləşdirilir. ;
- sadələşdirilmiş vergi - vergi ödəyicilərinə şamil olunan elə bir vergidir ki, ödəyicilərin ümumi gəlirlərinin 4% , 6%, 8% dərəcə şamil olunan vergi yüküdür. Bu faizlərin fərqlilik prinsipi əsasən fəaliyyət sahəsinə və ümumi dövriyyəsinin həcmində görə (əgər sadələşdirilmiş vergi ödəyicisinin dövriyyəsi 200000 min manatdan çox olarsa, həmçinin vergi ödəyicisi ticarət fəaliyyəti ilə məşğul olduğu halda vergi ödəyicisinin hüququ vardır ki, 4 %li sadələşdirilmiş vergi öhdəliyindən 6% -li vergi öhdəliyi könüllü olaraq qəbul edə etsin, 8li vergi öhdəliyi isə əgər vergi ödəyicisi ictimai iaşə fəaliyyəti məşğul olursa və son bir il ərzində vergiyə cəlb olunan rüblük dövriyyəsinin cəmi 200000 manatı keçirsə yenə vergi ödəyicisi 4%-li vergi öhdəliyini könüllü 8%-li sadələşdirilmiş vergi öhdəliyinə dəyişə bilər) görə müəyyənləşdirilir ;

Vergi Məcəlləsi ilə bütün dövlət vergilərinin dərəcələrinin ən yüksək hədləri müəyyən edilir.

Dövlət vergilərinin hər il üçün tətbiq olunan dərəcələri bu Məcəllədə müəyyən edilən dərəcələrdən yüksək ola bilməz və hər il Azərbaycan Respublikasının dövlət büdcəsi haqqında qanunu qəbul edilən zaman həmin dərəcələrə yenidən baxıla bilər.

Azərbaycan Respublikasının Muxtar respublika vergiləri yuxarıda adlarını sadaladığımız yəni Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 6- cı maddəsində sadalanan dövlət vergiləri aiddir. Yuxarıda verdiyimiz bütün izahlar həmçinin Naxçıvan Muxtar Respublikasında tutulan vergi yükünə aid edilir. Yerli vergilər (bələdiyyə vergiləri) isə aşağıdakılardır: (2)

- Vergi Məcəlləsinin 206.1-1-ci və 206.3-cü maddələrində nəzərdə tutulmuş hallarda fiziki şəxslərin torpaq vergisi - fiziki şəxslərin malik olduğu torpaq sahələrinə əsasən Azərbaycan Respublikasının Vergi qanunvericiliyi əsasında müəyyənləşdirilmiş vergi dərəcələrinin zona əmsallarına hasili vasitəsilə hesablanır və vergi ödəyicisinin öhdəliyini formalaşdırır ;

- fiziki şəxslərin əmlak vergisi iqtisadi təsərrüfat subyektlərinin sahib olduğu əmlaka görə Azərbaycan Respublikasının Vergi qanunvericiliyinə əsasən müəyyənləşdirilmiş vahid vergi dərəcəsi vasitəsilə vergi ödəyicisinə şamil olunur və büdcəyə ödənilməsi təmin edilir;

- yerli əhəmiyyətli tikinti materialları üzrə mədən vergisi yerin təkindən çıxarılmış faydalı qazıntıların ümumi dəyərinə görə müəyyənləşdirilir;

- bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisə və təşkilatların mənfəət vergisi- yəni hüquqi şəxsin sahib olduğu, mülkiyyətində olan torpaq sahəsinə görə hesablanmış vergi.

Yerli vergilərin hesablanması və ödənilməsi qaydaları, vergi ödəyicilərinin və bələdiyyələrin vergi xidməti orqanlarının hüquq və vəzifələri, vergi nəzarətinin forma və metodları, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət, bələdiyyələrin vergi xidməti orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin hərəkətlərindən (hərəkətsizliyindən) şikayət edilməsi qaydaları müvafiq qanunvericiliklə müəyyən edilir.

Bu maddələrdən də göründüyü kimi, dövlətin hamıya (fiziki və hüquqi şəxslərə) hökmranlıq hüququna əsaslanaraq qoyduğu iqtisadi bir öhdəlik olan

verginin yığılmasındakı əsas məqsəd, dövlət xərclərini ödəməkdir. Verginin alınması məqsədi maliyyə məqsədilə məhdud deyil, bu məqsədin xaricində;

- Gəlirin yenidən bölgüsü
- İqtisadi Sabitliyin təmin olunması
- qənaət və investisiya siyasətlərinin həyata keçirilməsi ilə iqtisadi inkişafın
- həyata keçirilməsi kimi məqsədlər üçün də istifadə edilir.

Maliyyə gücünə və ya başqa sözlə ödəmə qabiliyyətinə görə verginin alınması dərəcələri yəni vergi yükü ədalətli verginin təmin olunması üçün əsas şərtidir. Vergitutmada hakimiyyət prinsipi kimi tanınan bu prinsipə görə, maliyyə gücü eyni vəziyyətdə olanların eyni vergi yükünə sahib olması (üfüqi ədalət), fərqli maliyyə qüvvələrinə malik olanların isə fərqli vergi yükünə malik olması (şaquli ədalət) meyarlarını araşdırmaq lazımdır.

Vergi məbləğinin cəmi gəlirlərə nisbəti kimi müəyyən olan vergi yükünün təsərrüfat subyektlərinin maliyyə vəziyyətinə təsiri ölçülərkən, yalnız birbaşa və dolaylı vergilər deyil, fiskal öhdəliklər içərisində yer alan ictimai təhlükəsizlik ödəmələri də nəzərə alınır.

Konstitusiyadakı əsas prinsiplərə və nəzəriyyəyə əsasən ədalətli vergi qoyma qaydalarına əsasən vergi yükünün həqiqətən ədalətli və balanslı bölüşdürülmə-bölüşdürülmədiyini dəqiqliklə ölçmək mümkün deyil.

Vergi qanunvericiliyində və qanuni-hüquqi aktlarında empirik nəticələr ümumilikdə vergi yükünün bölgüsü haqqında təsəvvür formalaşdırmağı təmin edir. Vergi ödənməsi iqtisadi bir yük təşkil edir.

Çünki mikroiqtisadi baxımdan vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin, makroiqtisadi baxımdan isə cəmiyyətin gəlirlərinin, xüsusi sektordan ictimai sektoruna köçürülməsini təmin edir. Şübhəsiz vergi ödəyirlərin bu azalmadan

təsirlənmələri və bir şey hiss etmələri çox təbiidir. Tədqiqat işində, vergi yükünə dair konseptual təriflər verildikdən sonra empirik nəticələr qiymətləndiriləcəkdir.

Vergi sistemi dövlətin maliyyə ehtiyatlarına olan ehtiyacını qarşılamaqla birgə, sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafını da dəstəkləməli, təsərrüfat fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi yollarının axtarışına nail olmalıdır.

Vergi sisteminin ətraflı izahı üçün bəzi iqtisadi terminlərə nəzər yetirmək lazımdır. Çünki vergi sistemini bu terminlər xarakterizə edir. İlk baxışda nisbətli müqayisə kimi görünən bu terminlər, əslində vergi sisteminin ana xəttini təşkil edərək onu ərsəyə gətirir.

İlk olaraq vergi yükündən danışmaq lazımdır ki, hər bir ölkənin vergi sisteminin keyfiyyətini müəyyən edir. Vergi yükü ümumilikdə, iqtisadi termin olaraq, müəyyən dövr ərzində yığılan vergilərin ümumi milli məhsula nisbətidir. Vergi sisteminin optimallığı bu iqtisadi termindən asılıdır. Əslində elmi araşdırmalara görə, optimal vergi sistemi vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin otuz faizindən çoxunun tutulmasına imkan verməməlidir.

Yuxarıda vergi yükünün makroiqtisadi səviyyədə izahını qeyd etdik. Amma vergi ödəyicisi səviyyəsində vergi yükünə yanaşsaq, vergi yükü vergi ödəyicisinin ümumi gəlirinin büdcəyə ödənilən hissəsidir. Yəni ödənilən bütün vergilərin həcmi məhsul satışının həcminə nisbətidir.

Optimal vergi yükünün səviyyəsinin müəyyən olunması əslində vergi siyasətinin ana xəttini təşkil edir. Çünki vergi yükünün səviyyəsi birbaşa iqtisadiyyatın inkişafına təsir göstərir. Bəzən düşünülür ki, vergi yükünün həcmi az olsa iqtisadiyyatın inkişafı bir o qədər sürətli olar. Lakin iqtisadçılar heç də bu fikirlə razılaşmır. Hətta ABŞ-da 80-ci illərdə irəli sürülən az vergi yükünü əsas tutan vergi siyasəti iqtisadiyyatın inkişafına müsbət təsir göstərməmiş, büdcədə kəsir problemi yaratmışdır. (21)

Vergi sisteminin keyfiyyət xarakteristikası iqtisadi agentlərə ölçülən vergi yükü dövlətin həyata keçirdiyi vergi siyasətinin əsasıdır.

Hal- hazırda ölkəmizdə təsərrüfat subyektlərinə düşən mütləq və nisbi vergi yükü meyarlarının kəmiyyətinin hesablanması ümumi qəbul edilmiş metodologiyası yoxdur.

Maliyyə ədəbiyyatında vergi yükü mövzusunda tez-tez, bəzi normativ dəyər mühakimələrinə rast gəlinir. Məsələn, müəyyən seqmentlər vergi yükünə malik olduğu halda, cəmiyyətin böyük bir hissəsi vergi əhatəsi xaricində qalır. Ölkəmizdə də vergi və ona bənzər öhdəliklərin həm sayı, həm də gəlirə nisbətən payı ədalətsiz bölüşdürülmüşdür. Ölkəmizdə ödənişli seqmentin, ticarət və sənaye seqmentinə, kiçik ticarətçilərin ixracatçılara, xarici əkinçilik seqmentlərin daxili əkinçilik seqmentinə nisbətə vergi yükü ağırdır. Lakin vergi yükü baxımından İEO (inkışaf etmiş ölkələrə) nisbətən ölkəmizin vergi sistemi optimal olaraq təşkil edilmişdir. (13)

Vergi yükünün təyin olunması, ağırlığı yada yüngüllüyü, vergi ödəyicilərinin daşdığı mükəlləfiyyətlər baxımından dəyərləndirmə meyarlarına əsasən iqtisadi subyektlərin daşdığı vergi yükü xarakterizə edilən xərc, fiskal öhdəlik, ictimai təhlükəsizlikdə iştirak payı, müxtəlif öhdəçilikli fəaliyyətlərin və mükafatların dövlət müəssisələrinin və dönərli sərmayə gəlirlərinin müəyyən ölçüdə eyni mükəlləfiyyətlərin hətta büdcə kəsiri kimi iqtisadi parametrlərdən hansılarının, vergi tərəfinə hansı ölçülərdə qatılacağı ortaya qoyulmalıdır.

Vergi yükü analizində, vergi anlayışı açıqlanarkən, bu ödənişlər məcburi, əvəzsiz, birbaşa olunan ödənişlər kimi müəyyən cəmiyyət seqmentləri etibarilə dövlətin bu seqmentlərə təqdim etdiyi xidmətlərin dəyəri, eyni və fərqli transferlər hesaba qatılaraq, net yük ölçülməsi də edilə bilər. Bu ictimai baxımdan verginin yük olmadığı belə müdafiə oluna bilər. Tərsinə əgər təsərrüfat subyekti xarici ölkələrdən ixrac etdiyi məhsula, işə, xidmətə görə vergiləri ödəyərək, xarici vergi yükünə məruz qala bilər. Qaldı ki, vergi və digər öhdəliklərin, dövlət xərclərinin iqtisadi tarazlıqlar üzərində təsiri, büdcə öncəsi (pre-fisc) dövrə nisbətən fərqli bir yük tarazlığı (postfisc) meydana gətirə bilər. Vergi yükü, qanuni ödəyiciləri

tərəfindən əks olunma mexanizmi ilə cəmiyyətin digər seqmentlərinə də köçürülə bilər. Bu qiymətləndirməyə görə, ancaq dəqiq ödənişləri müsbət olanlar üçün bir yükdən söz edilə bilər. Mənfi vergi yükünə məruz qalanlara ictimai seqmentin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan təsirini göz önünə gətirir. İkinci olaraq, vergi və digər maliyyə öhdəliklərinin iqtisadi bir yük olaraq müzakirə edilməsi lazımdır.

Gerçək vergi yükü vergi hasilatının məhsuldar istifadə edilib - edilməməsi ilə əlaqə olduğu kimi, maliyyə öhdəliklərinin vergi yükü olaraq təsvir edilməsi, bu ödənişlər qarşılığında fəda edilən xüsusi mal və xidmət istehlakı ilə əlaqəlidir. Fəaliyyət itkisi (efficiency loss) analizində olduğu kimi, elastik təklif və tələb vəziyyətində, imtina edilən xüsusi mal və xidmətlərin dəyəri, vergilərlə təqdim edilən ictimai xidmət dəyərini aşmağa bilər. Vergi və digər öhdəliklərin ödənişləri, bu öhdəliklərin növünə görə gəlir ya da xərc təsiri doğuraraq, fərdlərin ya da iqtisadi vahidlərin müəyyən xüsusi mal və xidmət istehlaklarını azaltmalarına yol açır. (42)

Göstərilən bu iqtisadi yük tərfi obyektiv xüsusiyyətdədir. Vergi və digər öhdəliklər nəticəsində, iqtisadi tarazlıqlar optimal səviyyələrindən kənarlaşa bilər. Təbii ki, qarşılığında, ictimai xidməti də istehlak edilir.

Vergi yükü psixoloji təzyiq olaraq mükəlləflərə görə fərqli şəkildə subyektiv olaraq da təzahür edə bilər.

Vergi ödəyicisi, müəyyən cəmiyyət seqmentləri, hətta bütün cəmiyyətin rifahının yaxşılaşdırılmasına görə lazım olan ödənişləri psixoloji olaraq dərk etməsələr, özlərinə təqdim edilən ictimai xidmət dəyərinin nə olduğunu bilmədən verginin yük olduğunu, böyükün çox olduğunu zənn edə bilərlər. Hətta fərqi olmadan daşdığı vergi yükünü digər ödəyicilərlə səhv müqayisəni edərək aşağı bir vergi yükünə məruz qaldığı qənaətinə da gələ bilər.

Cəmiyyətdə ümumi vergi münasibətləri vergi və digər maliyyə öhdəlikləri yalnız vergi qanunvericiliyində vergi ödəyiciləri ilə vergi orqanlarının təmasda olduqları təqdirdə inkişaf edir.

Vergilər bazar prinsiplərinə uyğun olaraq təklif və tələb elastikliyinə və verginin növünə görə asan və ya çətin analiz edilə bilər. Vergi başlığı altında ümumiyyətlə hansı öhdəliklər vardır və bu hansı iqtisadi vergi yüklərini formalaşdırır, bu təsnifatlaşdırmanı OECD (Organisation for Economic Cooperation and Development) yəni İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatının vergi gəlirləri üzrə gəlirlərinin təhlilindən istifadə edərək verəcəyik. (sxem 1.2)

(34)

İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatının vergi gəlirlərinin illər üzrə müqayisəli cədvəli (ölkələrin gəlirlərinin vergi hesabına formalaşan faiz hissəsi)

Sxem 1.2

İllər	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Ölkələrin adı						
Avstraliya	25,6	26,3	27,4	27,6	27,8	..
Avstriya	40,8	41	41,7	42,5	42,8	43,5
Belçika	42,6	43,1	44,2	45	45	44,8
Kanada	30,6	30,5	31	31	31,2	31,9
Çili	19,7	21,2	21,5	20	19,8	20,7
Çexiya Respublikası	32,5	33,3	33,7	34,1	33,1	33,5
Danimarka	45,1	45,1	45,8	46,8	49,6	46,6
Estoniya	33,2	31,5	31,5	31,5	32,4	33,6
Finlandiya	40,8	42	42,7	43,6	43,8	44
Fransa	42	43,2	44,3	45,2	45,5	45,5
Almaniya	35	35,7	36,3	36,4	36,6	36,9
Yunanıstan	32,2	33,7	35,5	35,6	35,8	36,8

Macarıstan	37,5	36,5	38,6	38,2	38,2	<u>39,4</u>
İslandiya	33,4	34,5	35,3	36	38,9	37,1
İrlandiya	27,1	27,1	27,5	28,2	28,7	23,6
İsrail	30,5	30,8	29,7	30,7	31,2	31,4
İtaliya	41,9	41,9	43,9	44	43,7	43,3
Yaponiya	27,6	28,6	29,4	30,3	32	..
Korea	23,4	24,2	24,8	24,3	24,6	25,3
Latviya	28,1	27,8	28,5	28,5	28,9	29
Lüksemburq	38	37,9	38,8	38,1	38,4	37
Meksika	14,1	14	13,9	14,6	15,2	<u>17,4</u>
Hollandiya	36,1	35,9	36	36,5	37,5	37,8
Yeni Zelandiya	30,3	30,4	32	31,3	32,5	32,8
Norveç	41,9	42,1	41,5	39,9	38,7	38,1
Polşa	31,1	31,6	31,9	31,9	32,1	..
Portuqaliya	30,4	32,3	31,8	34,1	34,2	34,5
slovak Republic	28,1	28,6	28,4	30,3	31,2	32,3
Sloveniya	36,9	36,5	36,9	36,8	36,5	36,6
İspaniya	31,5	31,4	32,4	33,3	33,8	33,8
İsveç	43,2	42,5	42,6	42,9	42,8	43,3
İsveçrə	26,5	27	26,8	26,9	27	27,9
Türkiyə	26,2	27,8	27,6	29,3	28,8	30
Birləşmiş Krallıq	32,5	33,4	32,7	32,5	32,1	32,5
ABŞ	23,5	23,9	24,1	25,7	25,9	26,4
Orta	32,6	33	33,4	33,8	34,2	<u>34,3</u>

Mənbə : (<https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>) saytının xüsusi analiz edilmiş məlumatlar vasitəsilə statistik işləmlər aparılaraq müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.(26)

Beləliklə cədvəl məlumatlarına əsasən İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatının vergi gəlirlərinin uzunmüddətli iqtisadi tsikldə artdığı müşahidə olunur. Burdan isə belə bir nəticəyə gəlinir ki, vergi yükü ölkənin əsas tənzimləyici iqtisadi faktorudur ki, büdcə gəlirlərinin əsas hissəsini təşkil edir .

1.2. Vergi yükünün iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsinin əsas aləti kimi

Vergi yükü, iqtisadi resursların kollektiv istehlak və investisiya xərclərinə təsis edilən hissəsidir. Ümumi olaraq verginin ölkənin daxili istehsalının, ölkə əhalisinin həyatı ehtiyaclarından artıq qalan hissəsi üzərindən alındığı nəzərə alınsa, vergi yükünün böyük ölçüdə əhalinin minimum məcburi istehlakından artıq qalan real istehlak olaraq müəyyən edilir. Beləliklə "vergi potensialı" termini yaranır ki, vergi dərəcələrinin optimal şəkildə müəyyənləşdirilməsi nəticəsində aydındır. Bir ölkədə vergi yükünün bu baxımdan qiymətləndirilməsi mühüm əhəmiyyət daşıyır. (21)

Vergi yükü, ödənən vergi məbləği və ödəmə qabiliyyətinin iqtisadi bir funksiyasıdır. Vergi yükü, ödənən vergi məbləği ilə düz mütənasib, ödəmə gücü ilə tərs mütənasibdir. Cəmiyyətdəki müxtəlif təbəqələrin milli gəlirdən aldığı pay ilə ödədikləri vergilər arasında ədalətlik prinsipi mühüm məsələdir. Vergi yükü yalnız fərdlərin və ya sosial təbəqələrin dözmək məcburiyyətində olduqları yükün müəyyən edilməsi üçün olduğu qədər iqtisadi artım, gəlir bölgüsü, iqtisadi sabitliyin həyata keçirilməsi kimi makro hədəflərin müəyyənləşdirilməsi baxımından da əhəmiyyətlidir.

İqtisadi təsərrüfat subyektlərinin ümumi gəlirlərindən ictimai müdafiə, təhlükəsizlik naminə ödənilmiş vergini ifadə edən vergi yükü, ölkələrin global sərmayə və işçi qüvvəsini daxilə tutmalarına səbəb olur. Məhz bu səbəblə bir çox dövlət vergi rəqabəti ilə dünyadakı sərmayə və iş gücü sektorundakı sərhədli mənbələrdən mümkün olan qədər uzunmüddətli dövrdə minimum xərclərlə maksimum iqtisadi səmərəyə nail olmaq üçün istifadə etməyə çalışırlar.

Dövrümüzdəki sürətli texnoloji çevrilmənin təsiriylə sərmayə və işçi qüvvəsinin daha mobil hala gəlməsi, vergi yükü və vergi rəqabətinin həm fərdlər həm də dövlətlər baxımından daha yaxından təqib edilməsinə səbəb olmuşdur.

Cəmiyyət maliyyələşdirilməsi üçün müzakirəsiz ən əhəmiyyətli qaynaq olan vergilərin, hansı nisbətdə alınacağı bir başqa ifadəylə vergi yükünün hansı səviyyədə olması lazım olduğu bütün dünyada davam edən bir müzakirə mövzusuudur.

Buna paralel olaraq vergi rəqabəti dövlətlərin və fərdlərin gündəmində son illərdə daha çox yer almaqda və həll təklifləri çıxarılmağa çalışılır.

Verginin birtərəfli və əvəzsiz bir ödəniş olmaqla birlikdə, nəticədə dövlət xidməti olaraq yenidən xalqa qaytarılması lazımdır. Dövlət xidmətlərindən hər kəsin bərabər yararlanması konstitusion bir haqdır. Bu səbəblə, vergi ödəyicilərin istifadə etdikləri kommunal xidmətlərinin xərclərini nəzərə alsaq və bunu şəxslərin ödədikləri vergi məbləğindən aşağı düşdükdə "dəqiq vergi yükündən" bəhs edilir. Vergi ödəməyən şərti xidmətlərdən yararlanması hər keçən gün azaldığından bunun nəticəsində "dəqiq vergi yükü" də hər keçən gün artmaqdadır.

Digər tərəfdən, müəssisələr ödədikləri vergi imkanlar ölçüsündə başqalarına təsiri əks etdirirlər. Bu halda əks etdirilən vergi miqdarı, ödənen vergi məbləğindən endiriləndə, müəssisələrin real vergi yükü müəyyənləşdirir. Bu halda, vergi yükünə dair müxtəlif anlayışları aşağıdakı şəkildə təsnif etmək və hesablamaq mümkündür. Bu hesablamalar aparılarkən yalnız gəlir və təşkilatlar

vergiləri deyil, sosial təhlükəsizlik və s fondlara ödənen bonuslar ilə töhfə payları və digər şərti ödənişlərdə nəzərə alınmalıdır.

Ölkəmizdə Vergi qanunvericiliyində edilmiş və 1 yanvar 2017-ci il tarixdən qüvvəyə minmiş dəyişikliklər vergi ödəyicilərinin hüquqlarının genişləndirilməsi və onlara göstərilən xidmətlərin səviyyəsinin artırılması ilə yanaşı, vergi yükünün azaldılmasını da nəzərdə tutur. Bu da təbiidir, çünki ölkəmizdə həyata keçirilən dövlət vergi siyasətinin əsas hədəflərindən biri vergi yükünün optimallaşdırılması və vergi yükünün tədricən istehsaldan istehlaka keçirilməsinin təmin edilməsidir. Vergi yükünün optimallaşdırılması məqsədilə bir sıra mallar və xidmətlər üzrə vergilərin dərəcələri tam və ya qismən azaldılmış, bir sıra vergi güzəştləri tətbiq olunmuşdur ki, bu da vergi ödəyiciləri üçün əlverişli vergi mühitinin yaranmasına şərait yaratmışdır.

Bir sıra beynəlxalq təşkilat və qurumlar dünya ölkələrinin müxtəlif metodologiyalar əsasında hesablanmış illik vergi yükü barədə məlumatları mütəmadi olaraq dərc etdirirlər. Dünya Bankının «Doing business» hesabatı (ümumi vergi dərəcəsi), Heritage Fondunun «İqtisadi azadlıq indeksi» kimi məlumatlar da bu qəbildəndir. «Doing business 2017» hesabatının Vergilərin ödənilməsi (Paying Taxes) indikatoru üzrə Azərbaycanın ümumi vergi dərəcəsi (o cümlədən sosial sığorta ödəmələri daxil olmaqla) 39,8% göstərilmişdir. Həmin hesabatda Portuqaliya (39,8%), Niderland (40,4%), Türkiyə (41,1%), ABŞ (44%), Avstraliya (47,6%), Almaniya (48,9%), İspaniya (49,0%), Avstriya (51,6%), İtaliya (62%) və Fransa (62,8%) kimi inkişaf etmiş ölkələrin vergi yükü daha yüksək olmaqla əks etdirilmişdir. Bu göstərici keçmiş sovet dövlətlərindən Moldovada 40,4%, Litvada 42,7%, Rusiyada 47,4%, Estoniyada 48,7%, Ukraynada 51,9%, Belarusda 54,8%-dir. Qeyd etmək lazımdır ki, bura sosial sığorta ödəmələri də daxildir. (32)

Heritage Fondunun 2017-ci il üzrə dərc etdirdiyi rəsmi «İqtisadi azadlıq indeksi»ndə isə Azərbaycanın vergi yükü (sosial sığorta ödəmələri nəzərə

alınmadan) 14,2% olmaqla 28-ci yerdə göstərilmişdir. Bu sıralamada vergi yükünün səviyyəsinə görə Azərbaycan bir çox ölkələrdən daha əlverişli mövqeyə malikdir. MDB ölkələrindən Qazaxıstan (13,2%) bu sıralamada 20-ci yerdə qərarlaşmışdır. Hesabatın 2017-ci il üzrə göstəricilərinə əsasən Özbəkistan 19,7%, Qırğızıstan 20,8%, Tacikistan 22,8%, Belarus 23%, Ermənistan 23,5%, ABŞ 26%, Latviya 27,8%, Türkiyə 28,7%, Litva 29,3%, Rusiya isə 35,3% vergi yükünə malikdir.(32)

Göründüyü kimi, Azərbaycanda vergi yükü ümumilikdə bir sıra Avropa və MDB ölkələrindən daha aşağı səviyyədədir.

Vergi yükü son zamanlara qədər şəxslər üzərindəki vergi yükünün bölgüsü xüsusiyyətləri yalnız mikroiqtisadiyyat baxımından təhlil olunmuşdur. Bu gün istər mikro və istərsə də makro iqtisadi aspektləri müzakirə olunan vergi yükü ilə birlikdə iqtisadi inkişaf, sabitlik və gəlir bölgüsü kimi məsələlər də vergi siyasətinin istiqamətləndirilməsi üçün bilinməsi gereken anlayışlar şəklinə çevrilmişdir. Bu inkişafa paralel olaraq dözümlü bazalara, istifadə edilən məlumatlara və hesablama üsullarına görə vergi yükü növləri aşağıdakılardır.(13)

- 1.Ümumi vergi yükü
- 2.Regional vergi yükü
- 3.Sektor vergi yükü
- 4.Gəlir qruplarına görə vergi yükü
- 5.Şəxsi vergi yükü
- 6.İctimai vergi yükü
- 7.Dəqiq vergi yükü
- 8.Həqiqət vergi yükü

Vergi yükünün keyfiyyətli, müqayisəli iqtisadi təhlilini, onun hesablanması obyektiv və ədalətli metodu əsasında qiymətləndirmək lazımdır.

Faktiki hal-hazırda hakim olan vergi yükünün qiymətləndirilməsi vergi məhdudiyyətlərini və optimal vergi yükünü müəyyən etmək üçün, və sonra vergi yükünün optimal parametrlərinin faktiki səviyyəyə uyğun olub-olmadığının müqayisəli kəmiyyət və struktur təhlilini etməyi tələb edir. (31)

Təəssüf ki, vergi yükünün hesablanması rəsmi üsulu olduqca konkretidir və yuxarıda göstərilən tələblərə uyğun olmayan paradigmlər əsasında dövlət statistika orqanları tərəfindən tətbiq olunur.

Bu üsulla əsasən, vergi yükünün (VY) ÜDM-də büdcə sistemi (VG) faktiki vergi gəlirlərinin payı (faizlə) kimi müəyyən edilir.

Vergi yükü son zamanlara qədər şəxslər üzərindəki vergi yükünün bölgüsü xüsusiyyətlərini yalnız mikroiktisadiyyat baxımdan təhlil etmişlər. Bu gün isə istər mikro və istərsə də makro iqtisadi aspektləri müzakirə olunan vergi yükü ilə birlikdə iqtisadi inkişaf, sabitlik və gəlir bölgüsü kimi məsələlər də vergi siyasətinin istiqamətləndirilməsi üçün bilinməsi lazım olan anlayışlar şəklinə çevrilmişdir. Bu inkişafa paralel olaraq dözülməli bazalara, istifadə edilən məlumatlara və hesablama üsullarına görə vergi yükü növləri aşağıdakılardır.

1.Ümumi vergi yükü, bir ölkədəki ümumi vergi və vergi bənzəri gəlirlərinin Ümumi daxili məhsula (ÜDM) və ya ümumi milli məhsul (ÜMM) nisbətini ifadə edir.(29)

$$t_{vy} = \frac{VG}{\text{ÜDM}}$$

t_{vy} – ölkə iqtisadiyyatına düşən vergi yuku;

VG – dövlətin vergi gəlirlərinin məbləği;

ÜDM – ümumi daxili məhsulun həcmidir.

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

planlaşdırmada və statistikada geniş istifadə olunur və metodoloji nöqteyi-nəzərindən onun hesablanması xüsusi çətinlik yaranmır.

ÜMM, bir ölkənin sərhədləri içində müəyyən bir ildə çıxarılan malların və xidmətlərin çıxarıldıqları ilin bazar qiymətləri üzərindən dəyəridir. ÜDM isə, bir ölkə vətəndaşları tərəfindən bir ildə, gərək o ölkədə, istərsə də digər ölkələrdə istehsal olunan yekun malların bazar dəyəridir. ÜDM istehsalın edildiyi yer etibarilə deyil, istehsal faktorlarının sahibliyi etibarilə təyin olunan bir anlayışdır. ÜDM tərifinin içərisində ÜMM-dən fərqli olaraq Net Faktor Gəlirləri (NFG) var. NFG, yerli istehsal faktorlarının xarici ölkələrdə əldə etdikləri faktor gəlirlərindən, xarici istehsal faktorlarının ölkə içində əldə etdikləri faktor gəlirlərinin çıxarılması nəticəsində olan dəyər olaraq təyin olunur. Açıqlamalarımızı düstur halında göstərək,

$$\text{ÜDM} = \text{ÜMM} + (\text{Yerli istehsal faktorlarının xarici ölkələrdə əldə etdikləri faktor gəlirləri} - \text{Xarici istehsal faktorlarının ölkə içində əldə etdikləri faktor gəlirləri})$$
 kimi hesablanır.

İndi isə ümumi veri yükünün ölkəmizin iqtisadiyyatında daşdığı iqtisadi məhsuliyyəti izah edək.

Ölkəmizdə ümumi büdcə gəlirlərinin içərisində ən böyük gəlir mənbəyi vergilərdir. Aşağıdakı cədvəldən(sxem 1.3) və cədvəlin qrafik olaraq göstərilməsində, bu vəziyyət daha dəqiq olaraq aydın olacaq.(33)

Sxem 1.3

Dövlət büdcəsinin gəlir və xərcləri

milyon manat

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Gəlirlər-cəmi	15700,7	17281,5	19496,3	18400,6	17498	17499,1
<i>o cümlədən:</i>						

Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	715,7	813	859,7	980,3	982,5	1145,7
Hüquqi şəxslərin mənfəət (gəlir) vergisi	2134	2252	2374,8	2302,7	2211,1	1983,2
Torpaq vergisi	35,3	30,6	33,1	35,4	48,7	50,3
Əmlak vergisi	103,9	105,1	125,1	141,3	148,2	174,7
Əlavə dəyər vergisi	2222,7	2366,9	2710	3119,6	3454,7	3623,5
Aksiz vergisi	480,2	531,5	593,3	797,3	647,8	625,1
Mədən vergisi	129,8	125,8	121,5	116,2	116,1	110,3
Xarici iqtisadi fəaliyyətlə bağlı vergilər	433,1	592,5	675,2	684,7	934,5	862,3
Digər vergilər	140,6	157,6	161,5	92,7 ¹	247,7	457
Sair daxilolmalar	9305,4	10306,5	11842,1	10030,4	8706,7	8467

Mənbə : Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika komitəsinin rəsmi saytı (www.stat.gov.az)

Sxem 1.3 məlumatlarına əsasən məlum olur ki, son altı il ərzində büdcə gəlirlərinin 50%-ni məhz vergi daxil olmaları təşkil edir. Bu isə öz növbəsində ümumi vergi yükünün ölkə iqtisadiyyatına hansı dərəcədə təsiri olduğunu aydın bir şəkildə açıqlayır.

2.Regional vergi yükü- Ölkənin regionları üzrə əldə olunmuş vergi gəlirlərinin ümumi region üzrə gəlirlərə olan nisbəti kimi hesablanır.

3.Sektor vergi yükü iqtisadi sektorlar üzrə məsələn tikinti, istehsal və .s iqtisadi sektorlar üzrə əldə edilmiş vergi gəlirlərinin ümumi gəlirlərə olan nisbətini ifadə edir.

4.Şəxsi vergi yükü

Vergi ödənməsi iqtisadi cəhətdən bir yük təşkil edir. Çünki mikro baxımdan mükəlləflərin gəlirlərinin; makro baxımdan isə cəmiyyətin gəlirlərinin, xüsusi sektordan ictimai sektoruna köçürülməsini təmin edir. Digər bir ifadəylə vergi ödəyənlərin iqtisadi gücündə bir azalma olur. Şübhəsiz vergi ödəyicilərinin bu azalmadan təsirlənmələri və bir şey hiss etmələri çox təbiidir. Bu cür , vergi yükü << subyektiv vergi yükü >> adlanır. Ödənilən vergilərlə, əldə edilən gəlir arasındakı proporsional əlaqəyə isə << obyektiv vergi yükü >> deyilir. Subyektiv vergi yükü, ödənilən verginin psixoloji təsirini əks etdirəcəyindən maddi ölçülməsi edilməyəcəkdir.

Obyektiv vergi yükü isə, ödənilən bilavasitə (gəlir, sərvət vergiləri) və dolayı vergilərin (ƏDV və.s.) məbləğinin bilinməsi halında, bu vergilərin cəminin ümumi

gəlirə oranlanması yolu ilə kobudca hesablanabilecektir.

Vergi yükünün aşağıdakı növləri və hesablanma üsulları vardır və vergi yükü müxtəlif şəkillərdə hesablanır.

Şəxsi vergi yükü, yuxarıda ifadə etdiyimiz üzrə subyektiv və obyektiv xüsusiyyətdədir. Obyektiv vergi yükü, vergi ödəyicisinin müəyyən bir dövrdə (ildə) ödədiyi bütün vergilərin o dövrdə (iqtisadi tskində) əldə etdiyi ümumi gəlirə nisbəti şəklində hesablanır.

7.Dəqiq vergi yükü

Dəqiq (net) vergi yükü Cəmiyyət xidmətlərindən əldə ediləcək faydanın ölçülməsi mümkün olmamaqla birlikdə, nəzəri olaraq ödənilən vergi nəticəsində dövlət xidmətlərindən əldə edilən faydanın əldə edilən ümumi gəlirə nisbəti şəklində olan vergi yükü hesablaması ilə dəqiq (net) vergi yükü adlanır.

Bu səbəbdən, vergi yükünün müəyyən edilməsi üçün ediləcək olan hesablamalarla əldə ediləcək olan ədədi nəticənin xaricində, toplanan vergilərlə edilən ictimai sərmayə və xidmətlərindən mükafatlandırılması təmin edəcəyi geri dönüşüm vergi yükünün əsas müsbət iqtisadi tərəfini açıqlayır.

1.3 Vergidən yayınmanı yaradan səbəblər və onların iqtisadi əsasları

Vergi fərdin üzrə gəlirin mütləq olaraq müəyyən bir miqdar azalmaya səbəb olması, yəni qanuni zəminə oturması gerçəkdə onun fərdin üzərində ümumiyyətlə son dərəcə mənfi bir təsir yaradar. İqtisadi subyektlərin cürbəcür çətinliklə əldə etdiyi gəlirindən, özünün razılığı olmadan qarşılıqsız, birdfəlik birmiqdarını başqasına (dövlətə) verməsi heç də asan deyil. Vergi qoyma mövzusunda cür tədbir alınarsa alınsın, nə cür vergi qoyma və tətbiq texnikaları inkişaf etdirilirsə, etdirilsin, verginin bu xüsusiyyətini aradan qaldıra bilməz. Yalnız ediləcək olan vergi yükünü ən az endirəcək olan tədbirləri almaqdır. Bunun içində əlbəttə öhdəlik psixologiyasının bilinməsi lazımdır. Yüklünün vergiyə qarşı inkişaf etdirdiyi tutumlar şəxsən onun öz şəxsi ilə əlaqədar anlayış və mədəniyyətdən qaynaqlandığı kimi, özünün xaricindəki ekoloji təsirlərdən də qaynaqlanmaqdadır. İqtisadi subyekt əgər ödədiyi verginin məhsuldar sahələrə yönəldiyini görür və yenə vergilərlə həyata keçirilən ictimai xidmətindən yararlanma imkanı tapa bilsə, vergi ödəyərkən duyduğu yük azda olsa zəifləyəcəkdir.

Ümumi olaraq mükəlləflər vergi ödəməmək üçün müqavimət göstərirlər. Əgər mükəlləf, vergi qanunvericiliyindəki boşluqlardan istifadə edərək, vergi ödənişlərini azaldırlarsa, buna "vergidən yayınma" deyilir.

Ölkəmizdə qeydiyyatdan kənar xarici iqtisadiyyatı təşkil edən bir sıra gizli iqtisadiyyatı yaradan iqtisadi subyektlər vardır ki, onlarda öz növbələrində vergi yayınmasını yaradaraq iqtisadi və sosial rifahı bir sözlə büdcə gəlirlərinin azalmasına gətirib-çıxarır. Bunlardan başlıcaları, vergiyə qarşı müqavimət, cinayət təqiblərində və maliyyə sanksiyalarının tətbiqində təsirsizlik, inflyasiya, vergi ödəyicilərinin dövlət xərcləmələrinə baxış bucağı, və s. başqa tətbiqdən gələn çətinliklər, yoxlamanın qeyri-kafililiyi, kimi səbəblərdir.

Vergi ödəyicilərinin hamısı, ödənişləri lazım olan vergini vergi idarəsinə bildirmə və ödəmə mövzusunda hər zaman istəkli olmaya bilər. Vergiyə qarşı müqavimət, vergi ödəməmə və ya ödənilməsi lazım olandan daha az vergi ödəmək şəkildə təzahür edir.

Verginin-ödəniş və ya daha az ödənilməsi istiqamətindəki hərəkət və davranışlar əsas olaraq üç şəkildə özünü göstərir.

- Vergidən yayınma (tax avoidance)

Vergidən yayınma (tax avoidance), vergi qanunlarına zidd hərəkət etmədən fərdlərin vergi mükellefiyyətindən xilas olması və xəzinənin vergi itkisinə məruz qalması olaraq təyin oluna bilər. Diqqət ediləcəyi üzrə vergidən yayınma, mükəlləfin vergi öhdəliklərini qanunlara uyğun bir şəkildə azaltması vəziyyətində mümkün olur. Bu səbəblə vergidən yayınma, qanuni olaraq hər hansı bir cinayət meydana gətirməməkdədir və bu səbəblə vergi qanunlarında vergidən yayınma ilə əlaqədar cəzalandırmağı hədəfləyən hökmlər yoxdur.

Qanunla ona təmin edilmiş endirim və istisnalarda faydalanaraq qanuni sərhədlər içərisində daha az vergi ödəməyi hədəfləyən davranış formalarıdır.

"Vergi planlaşdırılması", "vergi üstünlükləri" şəklindəki tərkiblər (tamlamalar) "vergidən yayınma" anlayışının yerinə keçən məşhur terimlərdir. Vergidən yayınmaq, zənn edildiyi qədər asan deyil.

Qanunların icazə verdiyi endirim və istisnaları, təşviq, dəstək və Hədiyyə istifadə edə, qanunların boşluklarından faydalana bilmək ayrı bir araşdırma, davamlı təqib, qorxmadan usanmadan çalışmayı tələb edir. Çünki dövlətə vergi vermək asandır, ancaq almaq həqiqətən çətinidir.

- Vergi qaçırma (tax evasion)

Vergilərə göstərilən reaksiyalardan ən məşhur olanı və eyni zamanda vergi qanunları baxımından da cinayət təşkil edən vergidən yayınma və vergi qaçaqçılığıdır. Vergi qaçaqçılığı (tax evasion), vergi ilə öhdəliklərin vergi qanunlarına zidd olaraq qismən və ya tamamilə yerinə yetirilməməsi olaraq təyin

olunur. Vergi dərəcələrinin yüksək olması, vergi qaçıran rəqib mükəlləflər qarşısında rəqabət şansının davam etdirilmə lazımlılığı, daha az vergi vermə səyi kimi səbəblər ödəyiciləri vergidən yayınmaya sövq edir. Keçmişdən günümüze ağır cəzanı tələb edən hərəkətlər arasında iştirak edən vergi qaçaqçılığı müxtəlif şəkillərdə mövcud olur.

Vergi ödəyiciləri bəzi gəlirlərini gizlədərək vergi bazasını azaltmaları, mühasibat sənədlərində hiylə edərək realıqda əsas olmayan kəslərə hesablar açaraq borc miqdarını artırmaları, balansdakı müvafiq qeydləri silərək ödənişləri lazım olan vergini azaltmaları və ya heç ödəməmələri, bu vəziyyətə nümunə olaraq göstərilə bilər.

- Vergi qaçaqçılığı (tax fraud)

Vergi qaçaqçılığı əsas etibarilə vergidən yayınmanın xüsusiyyətli halıdır. Vergi ödəyicisi vergi tutulan dövrüyyəni azaldır. Bu səbəblə hüquq sistemi, vergi qaçaqçılığı şəklindəki hərəkətlər üçün bir tərəfdən maliyyə xüsusiyyətli cəzaları artırarkən, digər tərəfdən hərəkəti işləyən şəxslərə həbs cəzası da nəzərdə tutur.

1. Mal və xidmət satışlarına faktura, çek verməmək,
2. Vergi dairəsində qeydiyyatdan olmayaraq işləmək,
3. Cari dövrə aid gəlirin sanki sonrakı ilin gəliriymiş kimi gələcək dövrün gəliri kimi sürüşdürülməsi,
4. İnventarizasiya qeydləriylə oynanması.

Tez-tez edilən davamlı hala gələn vergi əhləri, vergidən yayınanların kifayət qədər cəzalandırılmaması kimi tətbiqlər də sanki vergi qaçaqmalçılığının təşviq etməkdədir.

Bir cinayət olan vergidən yayınma həmçinin vergi qaçaqçılığı maliyyə, iqtisadi və ictimai bir çox mənfiliklərə səbəb olmaqda olub qısaca olaraq aşağıdakı problemlərə yol açır. (3) , (4),

- ✓ Bütçə gəlirlərinin azalmasına, bütçə kəsirlərinin meydana gəlməsinə gətirib çıxarar.

- ✓ Vergidən yayınanlar, veridən yayınmayanlara nisbətən üstün bir vəziyyətə keçməsinə səbəb olur.
- ✓ Vergidən yayınma halı sektorlar arasında rəqabət bərabərsizliyinə yol açır.

II FƏSİL. VERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİNİN VERGİ YÜKÜNÜN SƏVİYYƏSİNİN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİNDƏ ROLU

2.1. Vergi yükünün müəyyən edilməsi üsulları

Hər ölkənin öz ictimai, iqtisadi və siyasi quruluşunun xüsusiyyətlərini və səviyyəsini əks etdirən ayrı bir vergi sistemi vardır. Vergi sistemi dinamik bir anlayışdır. Maliyyə, iqtisadi, sosial, siyasi və hüquqi amillərdən təbə olaraq bir ölkədən digərinə dəyişikliklər göstərdiyi kimi, zaman faktorunun təsiri də davamlı bir dəyişmə və inkişaf halını ifadə edir. Bir ölkədə, müəyyən bir zamanda tətbiq olunan vergilərin bütünü vergi sistemini meydana gətirir. Tətbiq olunan hər bir vergilərin həm bir-birlərilə, həm də mövcud iqtisadi sistem və vergi qoyma siyasəti ilə izlənilən bütün məqsədlərlə uyğun hala gətirilməsi lazımdır.

Verginin bir çox məqsədi olmaqla birlikdə prioritetli məqsədi ictimai maliyyə ehtiyacını aradan qaldırmaqdır. Günümüzdə qədər vergi dərəcələrinin müddət içərsində davamlı olaraq artdığı müşahidə edilir.

Bir vergi sisteminin ən əhəmiyyətli funksiyalarından biri, cəmiyyətin ictimai xərclərinin maliyyələşdirilməsi üçün lazımlı olan gəlirləri təmin etməkdir. Bu səbəblə, bir vergi sisteminin xüsusilə ictimai xərclərinin daha sürətli artdığı inkişaf etməkdə olan ölkələrdə milli gəlirdəki artıma paralel olaraq vergi gəlirlərində də artım təmin edə biləcək müsbət bir gəlir elastikliyinə sahib olması lazımdır.

Fiskal məqsəd də , həmçinin, vergi sisteminin yeni vəziyyətə asanlıqla uyğunlaşmasını təmin edə biləcək elastik bir quruluşa sahib olmasını nəzərdə tutur. Həqiqətən, inkişaf etmiş və inkişaf etməkdə olan ölkələrdə maliyyə ehtiyaclarında birdən-birə ortaya çıxan normalın üstündəki artımları, vergi qanunvericiliyinə bağlı tədbirlərin köməyi ilə rahatlıqla qarşılanı bilməlidir.

Heç şübhəsiz, ölkənin vergi sisteminin belə bir uyğunlaşma prosesinə əlverişli olub-olmadığı, bir ölkədə vergi potensialı ya da vergi yükünün hansı ölçüdə əhatə olunması ilə bağlıdır. Dövlət tərəfindən alına biləcək vergi məbləğinin həddi xüsusiyyətində olan vergi qoyma işə, obyektiv və subyektiv faktorlara bağlı olaraq ölkədən ölkəyə və zamandan zamana dəyişikliklər göstərir.

Vergi qoyma siyasətini təyin "obyektiv" və "subyektiv" xüsusiyyətdəki faktorlara misal olaraq aşağıdakıları göstərmək olar.

- ✓ Adam başına düşər gəlir səviyyəsi,
- ✓ gəlirlərin ilkin və təkrar bölüşdürülməsi səviyyəsi,
- ✓ İqtisadiyyatın pul ilə təmini dərəcəsi,
- ✓ Vergi yükü ,
- ✓ Vergi əxlaqı kimi məsələlər göstərilə bilər.

Digər tərəfdən, kifayət qədər gəlir təmin etməyi və vergi yükündən tam bir şəkildə faydalanaraq dəyişən maliyyə şərtlərinə uyğunlaşmanı təmin edə bilən bir iqtisadi sistem çərçivəsi daxilində yüksək iqtisadi gəlirlilik gətirə biləcək bir vergi siyasəti həyata keçirmək lazımdır. Çünki, vergi sistemi və vergi yükü birbaşa iqtisadi tənzimləməni, ölkə rifahını təmin edir.

Vergi ödəmələri – elə bir sosial vəzifəni icra edir ki, uzunmüddətli iqtisadi tsikldə ölkə və ölkə fərdlərinin hər birinin rifahını, tarazlıq vəziyyətində dayanıqlı inkişafını və iqtisadi təsərrüfat subyektlərinə tətbiq olunan vergi yükü dərəcələri ilə dövlət tənzimləməsi siyasətini həyata keçirir.

İqtisadi inkişafın dövlət tənzimlənməsi - bazarın iqtisadi vəziyyətinin bazar mexanizminin normal şəraitdə inkişafını təmin etmək üçün təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyəti barədə dövlət təsiri formalarını həyata keçirir.

Bazar iqtisadiyyatında dövlətin rolunun gücləndirilməsi səbəbləri yaranmış bütün mənfi aspektlərin mənfi nəticələrinin qarşısının alınması yönəlməmiş bir izahat kimi xidmət edə bilər.

İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi iqtisadiyyat üzrə dövlətin təsiri iki əsas istiqamətdə həyata keçirilir:

1. dövlətin birbaşa öz qanunları vasitəsilə istər iqtisadi, istərsə də digər sahələrdə həyata keçirdiyi tənzimləmələr aiddir. İqtisadiyyatın bu cür dövlət tənzimlənməsi müxtəlif şəxslərin (hərəkətlərindən, hərəkətsizliklərindən qadağan, icazə, məhdudiyyətlər) fəaliyyətinə edlən hüquqi və inzibati təsir üsullarına əsaslanır.

2. dövlətin dolayı iqtisadi alətləri vasitəsilə özəl sektorun fəaliyyətinə olan təsiri.

a) maliyyə (vergi) sistemi aləti ;

b) dövlət pul sistemi aləti ;

Dövlətin iqtisadi fəaliyyətinin məqsədi - bazar tənzimləyicilərinin daha optimal bir şəkildə həyata keçirilməsinə şərait yaratmaqdır.

Yuxarıdakılara əsaslanaraq, biz aşağıdakı dövlətin əsas iqtisadi funksiyalarını müəyyən edə bilərik.

1. Ölkədə biznes fəaliyyəti üçün hüquqi bazanın təmin edilməsi;

2. Ölkənin iqtisadi agentləri arasında ədalətli rəqabət mühitinin yaradılmasına və inhisar üstünlüklü cəmiyyətə iqtisadi , sosial inkişafa zərər gətirə biləcək subyektlərinin fəaliyyətinin anti-inhisar fəaliyyəti ilə əvəz olunmasına və rəqabət mühitinin təmin edilməsinə şəraitin yaradılması;

3.Mütərəqqi vergi sistemi vasitəsilə gəlir və transfer ödənişlərinin (pensiya, müavinət, kompensasiya və s ...) sisteminin yenidən bölüşdürülməsi;

4. Ölkənin investisiyalaşdırma siyasətinin əsas elm və ətraf mühit maliyyələşdirilməsi;

5.İstehsal amilinin inkişafı, resursların ayrılmasını tənzimləmək üçün istehsal strukturunda müvafiq dəyişikliklərin təmin edilməsi ;

6.Məşğulluq və işsizliyə daimi nəzarətin formalaşdırılması üçün əlavə iş yerlərinin açılmasına və iqtisadlı kadrların artırılması yönündə iqtisadi struktura formalaşdırmaq,

7.İqtisadi artım səviyyəsinin tənzimlənməsi;

8. ictimai məhsul və xidmətlərin birbaşa istehsalının maliyyələşdirilməsi.

9. Strateji əhəmiyyətli məhsulların becərilməsi üçün iqtisadi mexanizmin işlənilib hazırlanması

İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi iqtisadçı alimlər və nəzəriyyələr vasitəsilə inkişaf mərhələlərini öyrənək :

1) klassik nəzəriyyə - Adam Smith tərəfindən hazırlanmışdır. A.Smithin nəzəriyyəsinə əsasən Vergilər, dövlət əsas və əvəzolunmaz gəlir mənbəyi kimi dəyərləndirilmiş və iqtisadi sabitliyin təmin olunması üçün vergi dərəcələrini optimallığına nəzarətin dövlət tərəfindən təmin olunmasına və iqtisadi agentlər üzrə ödəmə qabiliyyətinin nəzərə alınaraq vergi yükünün unikal bir sistemini yaratmaqdır.

Adam Smith nəzəriyyəsinə əsasən verginin prinsipləri aşağıdakı kimi izah etmişdir.

- vergi mükəlləfiyyətinin yerinə- yetirilməsi üçün ayrılan zaman kəsiyinin müəyyənəşdirilməsi ;

- müəyyənlik- iqtisadi subyektlərin daşdığı vergi yükünün bilinməsi;

- ödənişin rahatlığının təmin olunması;

- ödəniş qabiliyyətinin nəzərə alınaraq vergi yükünün formalaşdırılması;

A.Smithin nəzəriyyəsindən belə bir nəticəyə gəlmək mümkündür ki, iqtisadi subyektlərin vergi yükü vasitəsilə həyata keçirilən iqtisadi vergi tənzimləməsi dövlətin müəyyənləşdirdiyi vergi siyasəti vasitəsilə formalaşır. Və bu tənzimləmə dolayısı vergi tənzimləməsidir.(6)

2) Con Meynard Keynsin nəzəriyyəsi - vergi sistemi dövlətin tənzimləmə məqsədi ilə həyata keçirdiyi vergi siyasətinin ölkə iqtisadiyyatının əsası olan sosial rifahın artmasının, sosial sabitliyin qorunub-saxlanaraq, sosial tərəqqinin təmin olunması üçün əsas iqtisadi mexanizmlər olan istehsal, investisiya, istehsalçıları təşviq etmək üçün nəzərdə tutulmuşdur, hökumət mütərəqqi vergi sisteminin tətbiqini həyata keçirtməlidir.(6)

3) Neoklassik nəzəriyyə görə iqtisadi azadlıq və bazar iqtisadiyyatı öz-özünü tənzimləmə prinsiplərinə əsaslanır. Bu baxımdan, vergi funksiyası və onların qurulması məqsədi onun daxili proseslərə müdaxilə və xaricdən onları məhdudlaşdırmaq üçün hər hansı bir şəkildə etmək üçün bazar iqtisadiyyatının özünü tənzimləmə siyasətini məhdudlaşdırmaq olmaz azad rəqabət qanunları fəaliyyət maneələrini özü birbaşa aradan qaldırılması üçün edir. dövlət yalnız dolayısı məhdud iqtisadi proseslərin tənzimlənməsinə müdaxilə etməlidir. Neoklassik nəzəriyyə iki sahəyə ayrılır.

- İqtisadiyyat nəzəriyyəsi vergi yükünü azaltmağa xidmət edir. Belə ki, yüksək dərəcəli vergilər investisiya fəaliyyətinə, inkişaf etmiş məhsuldarlığa və innovasiyanın inkişafına mane olaraq, vergi faydalılıq funksiyasının tələblərini pozmuş olur.

- monetarizm siyasət - Bu nəzəriyyənin tərəfdarları yalnız müvafiq olaraq, pul kütləsinə nəzarət edərək iqtisadi proseslərin dövlət tənzimlənməsini məhdudlaşdırmaq üçün bazarın təklif və tələbinin tarazlı vəziyyətdə saxlanılmasına çalışırdılar.(6),(14)

Vergi yükünün yüksək dərəcəsi ,azad bazarın iqtisadi proseslərinə ciddi təsir edir, belə ki vergilərin dərəcələri minimal olmalıdır. Bu bazar iştirakçılarına

stimullaşdırıcı təsir göstərir və maliyyə mexanizmlərinin fəaliyyətinin sabitliyinə zəmanət yaradır. Dövlət vergilərinin yığımı hesabına dövriyyədə olan pul həddindən artıq miqdarda aradan qaldırılması ilə dövriyyədə olan digər mexanizmlərin inkişafını ləngidir.

Monetarizm siyasətinin əsası ondan ibarətdir ki, iqtisadi sistemdə vergi güzəştləri səmərəliliyinin həmçinin vergi qaydalarının digər iqtisadi alətlər (bütövlükdə vergi siyasəti) ilə inteqrasiyasının inkişaf istiqamətlərinin istifadə olunmasından asılıdır, bu aşağıdakı parametrlərlə ölçülür.

- milli vergi sistemində verginin tərkibi;
- iqtisadiyyatda vergi yükünün ümumi dəyəri;
- xüsusi vergilər üzrə vergi dərəcələrinin ölçüsü;

Bu göstəricilərin təhlil olunaraq optimal səviyyəsinin müəyyənləşdirilməsi vasitəsilə bütün iqtisadi agentlər həmçinin sosial rifahın yaxşılaşdırılması prosesi sürətlənir.

Dövlətin müstəsna hüququ vergi siyasətidir.- Bu makro səviyyədə vergi yükü, eləcə də müəyyən vergi dərəcələrinin ümumi səviyyəsinin qurulmasıdır. vergi dərəcələrinin azaldılması və ya azaldılması və iqtisadiyyatın vergi yükünün dəyişikliklər nəticəsində vergi nəzarəti müstəqil aləti kimi qəbul edilə bilər. Digər iqtisadi kateqoriyalara görə vergi ödəyicisinə artıq olan vergi yükü öhdəliyinin yerinə-yetirilə bilməsi səviyyəsini aşağı salaraq, vergidən yayınma səviyyəsini artıraraq vergi gəlirlərindən əldə olunan faydanı azaldaraq büdcə maliyyələşməsini azaldır.

Müasir iqtisadi şəraitdə vergi yalnız maliyyə məqsədilə deyil, qeyri-maliyyə məqsədlər ilə toplanır. Maliyyə olmayan məqsədlərin ağırlıq qazanması vəziyyətində isə maliyyə məqsədmənfəi kimi nəzərə alınır. Ancaq vergilərin maliyyə funksiyasının bu maliyyə olmayan funksiyaları arasında itməməsinə xüsusilə diqqət edilməsi lazımdır. Çünki dövlətin əlində müəyyən bir gəlir olduğundan ancaq qeyri-maliyyə funksiyalarını reallaşdırma bilməsi mümkündür.

Dövlət vergi yükü yolu ilə təmin etdiyi gəlirlərinin bir qismini müxtəlif ictimai xərclərini maliyyələşdirmə şəklində aşağı gəlir qruplarına və ya heç gəliri olmayan şəxslərə transfer xərcləri şəklində köçürə bilər. Bəzən də maliyyələşdirilməsi vergi gəlirləri ilə qarşılanan mal və xidmətləri aşağı həyat səviyyəli əhali qruplarına əvəzsiz, ya da aşağı əvəzli yəni xərcəvəzinin altında satmaq surəti ilə də gəlirlərin bölgüsü kimi ədalətli bir şəkildə təmin etməyə çalışır.

Ayrıca, cəmiyyəti meydana gətirən fərdlər arasında vergi yükünün ədalətli bölüşdürülməsinin təmin edilməsi üçün lazımlı tədbirlərin alınması da verginin ictimai məqsədi baxımından böyük əhəmiyyət daşımaqdadır. Necə ki gəlir vergisi sistemlərində "ən az dolanışiq endirimi" və ya "ümumi endirim", "artan səviyyədə" əmək gəlirlərinin sərmayə gəlirlərinə nisbətən daha yüngül vergiyə cəlb olunmasını təşkil edən "vergi yükü qanunu" tətbiq olunmasının ədalətli bir vergi tutmaya və verginin ictimai məqsədinin reallaşmasının əhəmiyyəti böyükdür. Buxusun reallaşması üçün yüksək gəlir əldə edənlərdən daha yüksək nisbətdə və daha çox vergi alınması surəti ilə orta və aşağı gəlirlilər vergi yükünü azaltmaqlazımdır.

Vergitutmanın ictimai məqsədi xüsusilə bazar mexanizminin reallaşdırma bilmədiyi ədalətli gəlir və sərvət yerləşməsinin təmin edilməsi baxımından böyük önəm kəsb edir. Bazar iqtisadiyyatı qaydalarına görə reallaşan bir gəlir və sərvət bölgüsü hər zaman ədalətli deyildir. Bunun üçün dövlətin gəlir və sərvət dağılımındakı ədalətsizlikləri aradan qaldırma istiqamətində bazara müdaxilə etməsi lazımdır.

Çünki ədalətli və tarazlaşdırılmış bir gəlir və sərvət yerləşməsinin reallaşdırılması sosial dövlət anlayışının və ictimai ədalətin əsasıdır.

2.2. Vergi siyasətinin həyata keçirilməsində vergi yükünün rolu

Dövrümüzdə hakim olan dövlət anlayışı, dövlətin fəaliyyət sahəsinin genişlənməsinə gətirib çıxarmışdır. İctimai ehtiyacların artmasına paralel olaraq artan xidmət tələbinin qarşılanması dövlətə bir çox vəzifə yükləmişdir. Zaman içərisində dövlət inzibati sahədə xidmət təqdimatı ilə birlikdə, iqtisadi, ictimai və kommersiya sahədə də xidmət təqdim reallaşdırmağa başlamışdır. Bu çərçivədə dövlətin fəaliyyət sahəsinə girən vəzifələrindən biri də iqtisadi artım və inkişafın təmin edilməsi olmuşdur.

İqtisadi böyümə və inkişafın təmin edilməsi bütün ölkələrdə əhəmiyyətli olmaqla birlikdə xüsusilə inkişaf etməkdə olan ölkələrdə ön plana çıxan əsas iqtisadi məqsədlərdən biri olmuşdur. Lakin inkişaf etmiş ölkələr müəyyən bir böyümə sürətini mühafizə etmək kimi daha asan bir şey içində olarkən inkişaf etməkdə olan ölkələr müəyyən bir artım səviyyəsinə çatma və bununla birlikdə iqtisadi inkişaf səyinə girmişlər.

İnkişaf etməkdə olan ölkələrdə vergi siyasətinin əsas məqsədləri aşağıdakılardır.

- ✓ Sosial məhsuldarlığı yüksək fəaliyyətləri inkişaf etdirmək üçün mənbə bölgüsünü təşkil etmək
- ✓ Vergi imtiyazları və oxşar vergi tədbirlər ilə xüsusi sektoru vergi ödəməyə təşviq etmək
- ✓ İqtisadiyyatdakı inflyasiyaya nəzarət etmək
- ✓ Gəlir və sərvətin bölüşdürülməsindəki bərabərsizlikləri azaltmaq
- ✓ Dövlət sektoru fəaliyyətləri üçün mənbə yaratmaq

Avropa Birliyinin vergitutma siyasətinin əsas hədəfi, limit həddindən artıq iqtisadi fəaliyyətlərdə ortaya çıxan vergi maneələrinin qaldırılması mövzusunda

Tek Pazar'da fəaliyyət göstərən fərd və təşəbbüslərə dəstək olunması və zərərli ölçülərə çatan vergi rəqabəti ilə mübarizənin davam etdirilməsidir.

Dünyada daxilində olduğumuz əsrdə müşahidə edilən ən əhəmiyyətli inkişaf siyasi, ictimai və iqtisadi sahədə meydana gələn qloballaşma prosesidir. Beynəlxalq iqtisadi əlaqələrin inkişafı, dünya ticarət həcmnin böyüməsi, başda rabitə, məlumat və nəqliyyat olmaq üzrə texnoloji sahədəki sürətli inkişafı qloballaşmanın arxasındakı ana güclər olmuşdur. Bu müddət içərisində, ölkələrin vergi sistemlərində də bir çox dəyişikliklər və inkişafa uğramışdır. vergi sistemlərində meydana gələn , iqtisadi böyümə və inkişafı təmin etmək məqsədinə nail olmaq üsullarını da təsir etmişdir. Bu çərçivədə vergi qoyma, iqtisadi böyümə və inkişaf arasındakı əlaqəni gəlir üzərindən alınan vergilər və xərcləmə üzərindən alınan vergilər olmaqla iki yönü ilə araşdırmaq mümkündür.

Vergi siyasətinin fəaliyyətində həlledici olan müxtəlif faktorlar vardır. Tədqiqat işinin məhdudiyyətləri də göz önünə alınaraq, bu faktorların bəziləri ilə tanış olaq.

1. Vergi strukturu və vergi ədaləti ilə əlaqədar problemlər
2. Dövlətin gəlirlərinin idarəsi üçün optimal vergi yükü vasitəsilə vergi siyasətinin həyata keçirilməsi,
3. Dövlətin maliyyə siyasətinin idarə edilməsi və iqtisadiyyatdan irəli gələn problemlər
4. İqtisadi subyektlərin vergi məlumatlandırılması ilə bağlı olan problemlər şəklində sıralamaq olar.

Ümumi vergi dövriyyəsi içərisində dolayı vergilərin, birbaşa vergilərdən daha yüksək bir paya sahib olmasında vergi itkilərinin və vergidən yayınma hallarının çoxaldığını və vergi uçotunda olmayan şəxslər tərəfindən ödənilməyən vergi gəlirlərinin olduğu və yüksək dərəcədədir.

Dövlət zaman- zaman əldə edə bildiyi vergi gəlirindən daha çoxunu toplaya bilmir. Vergiitkinlərinin bəzi illərdə 100% də keçdiyi göz önünə alınacaq olsa vergitoplama fəaliyyətinin səmərəsizliyi daha yaxşı aydın olacaq.

Buna bağlı olaraq vergi siyasətinin səmərəliliyinin artırılması, gizli iqtisadiyyatın qarşının alınması, həm büdcə tarazlıqları, həm də iqtisadi və ictimai siyasətlərin səmərəliliyi baxımından böyük bir fayda təmin edəcək. Bu isə öz növbəsində məhz iqtisadi agentlər üzrə vergi yükünün azaldılması və optimal vergi sisteminin yaradılması sayəsində mümkün olacaqdır.

Azərbaycan vergi tətbiqlərinin səmərəliliyi baxımından tək problem vergi toplana bilinməməsidə deyil. Son dərəcə qeyri-kafi olaraq toplana bilən bu vergilərin kimlər üzərindənecə bir yük meydana gətirdiyi də vergi ədaləti baxımından əhəmiyyət daşımaqdadır.

Vergi tətbiqlərinin səmərəliliyi problemində dolayı vergilərin də əhəmiyyətli bir yerivardır. Ümumi vergi gəlirlərinin əhəmiyyətli bir qisiminin bilvasitə vergilərdən meydana gəlməsi vergi ədalətinə zərər verməkdə və xüsusilə istehlak meyli yüksək olan sabit və dar gəlirli seqmentlərin vergi yükünü artırır, çünki dolayı vergilər, birbaşa vergilərə görə toplanması daha asan, ancaq vergi sistemibaxımından daha ədalətsiz vergilər olaraq xarakterizə edilməkdədir.

Ölkəmizdə, bu gün vergi yükünün böyük bir qismi sabit və dar gəlirli seqmentlərin üzərində qalmaqdadır. Bu təbəqələrdən xüsusilə işçilər məcburi üsulla vergiləndirildiklərindən ən asan vergiyə cəlb edilə seqmenti meydana gətirməkdə və vergi yükünü aşkar bir şəkildə hiss edirlər.

Göründüyü kimi Ölkəmizdəki vergi quruluşu ilə əlaqədar əsl problem vergi ödəyicilərinin zənn etdiyi kimi birbaşa vergilərin nisbətinin yüksək olması deyil. Sözsüz global rəqabət şərtlərinin də təsiri ilə ehtiyac gəlir, istərsə də mənfəət vergisi nisbətlərində güzəştlər edilir. Əsl problem isə bilavasitə vergilərin yığıla bilməməsindən və ya vergi borcunun yaranaraq uzunmüddətli dövrdə dövlət büdcəsinə daxil olunmasıdır ki, buna görə də , dolayı vergilərə ağırlıq verilməsi və

dolayı vergi dərəcələrinin yüksəlməsi nəticəsində də vergi ödəyicilərinin ümumi vergi yükünün yüksəlməsidir.

Vergi yükü, vergi ədaləti və vergi səmərəliliyi baxımından digər bir problem də Azərbaycan Vergi Sistemində vergidən azad olma və istisnaların məşhur olması tez-tezgündəmə gələn vergi əflərinin nəticəsidir ki, vergi ödəməmək sanki məşurlaşmışdır. Xüsusilə 1980-ci illərdən sonrasındakı müddətdən hazırkı dövrümüzdə qədər xaricə inteqrasiya müddəti, qlobal sistemə daxil olma səyləri və beynəlxalq kəskin rəqabət şərtləri altında vergidən azad olma və istisnaların ölçüləri böyümüş, vergidən azad olmalardakı və istisnalardakı bu artımlar sıxıqlahəyata keçirilən vergi güzəştləri ilə birləşdikdə, vergisini ödəyən dürüst vergi ödəyicisi haqsızlığa uğratıldıklarına dair bir qənaət meydana gəlmişdir.

Ölkəmizdəki vergi tətbiqlərinin səmərəliliyi, iqtisadi quruluşdakı inkişaflardan da təsirlənir. İlk olaraq keçmişdə yaşanan yüksək inflyasiya faktı, vergisəmərəliliyi üzərində aşkar bir təzyiq yaratmışdır. Xüsusilə büdcə kəsirinin yüksək olduğu 1991-ci ildən sonrakı dövrdə, ictimai maliyyələşdirməni pul emissiyası ilə aradan qaldırılmağa çalışılması, bir növ inflyasiyadan qaynaqlanan verginin ortaya çıxmasına gətirib çıxarmışdır.

Güclü bir vergi sisteminin qısamüddətli zamanda tətbiqi şəraitində ölkə iqtisadiyyatı canlananar, bunun üçün aşağıdakı iqtisadi situasiyaları dəyərləndirmək lazımdır.(13)

- Vergi yükü vergi ödəyicilərinin ödəmə baxımından bir maneə olmaqdan çıxarılmalıdır:
- Vergi dərəcələri, pilləli qaydada endirilərək, vergi sistemini inkişaf etdirə biləcək səviyyəyə gətirilməlidir.
- Vergi dərəcələrinin vahid ödəyici qruplarına şamil edilərək, ayrışdırılmağa yol verilməməlidir.

- Vergi sisteminə inkişafı təşviq edən, investisiya və istehsalı dəstəkləyən dəyişikliklər edilməlidir:
- Vergi islahatı çərçivəsində gətiriləcək tənzimləmələr, istehsalı, investisiya və inkişafı ölkə daxilində maximum səviyyəyə gətirməlidir.
- İstehsalın inkişafına dövlət dəstəyinin təşkil edilməsi üçün istehsal edən iqtisadi subyektləri yüksək vergi dərəcələrindən azad edərək vergi yükünün minimum səviyyə endirmək lazımdır. Çünki, yalnız istehsal edə bilən bir ölkənin digər ölkələrə qarşı olan aslılığı azala bilər.
- İstehsal edən Azərbaycan (ölkə) demək, daha çox məşğulluq və daha çox vergi məbləği deməkdir.

Belə bir halda ölkədəki birbaşa vergilərin dərəcələrinin yüksək olduğuna dair ümumi təsəvvürün səbəbləri nələrdir?

Burada başlıca iki faktordan aslıdır;

- a) Vergiyə cəlb olunan iqtisadi subyektlərin və dolayısıyla dəvərgi yükünün qeydiyyatdan keçmiş mükəlləflər üzərində qalması,
- b) Birinci faktorla əlaqəli olaraq, dolayı vergilərin ümumi vergi hasilatı daxilindəki payının, birbaşa vergilərə görə yüksək olması (Perçin, 2005: 45) və beləcə dolayı vergilərin gətirmiş olduğu vergi yükünün, cəmdəki vergi yükü hissini yüksəltməsidir.

Vergi strukturunun səmərəliliyi ilə gözlənilən dövlət gəlirlərinin təmin etməsi, vergi xərclərinin aşağılığı, makroiqtisadi hədəflərə çatmaqda maneə təşkil etməməsi, əksinə makroiqtisadi hədəflərə çatmağa çalışılarkən inkişaf, tərəqqi və oxşar məqsədləri dəstəkləyən və gəlir bərabərsizliyini azaldan xüsusiyyətlər daşması nəzərdə tutulur.

Səmərəli vergi, vergi ödəyicisinin qazandığı məbləğin dövlət büdcəsinə daxil olan ümumi gəlirin arasındakı fərqi ən aşağı olduğu vergidir. Məqsədinə görə tanımlandığında isə verginin ictimai gəlirlərini təmin edə bilmə və ictimai və ya əxlaqi məqsədlərə çatma bilmə bacarığı ön plana çıxmaqda, bu məqsədlərin

reallaşdırıla fəaliyyət olaraq qəbul edilməkdədir. Vergitutmaya fəaliyyət prinsipini, iqtisadiyyatı Pareto optimal nöqtədən uzaqlaşdırmağa və ya Pareto optimal nöqtədə olmayan iqtisadiyyatı bu nöqtəyə yaxınlaşdıran bir vergi quruluşu ilə açıqlamışdır.

Aparılan araşdırmalardan alınan nəticələr və onların təhlili bir sıra məsələlərin xüsusi müzakirə olmunmasını tələb edir. Onlardan ən vacib olanını nəzərdən keçirək.(15)

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

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

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

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

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

Ümumiyyətlə, bu cür qərarlar vergi nəzəriyyəsinin müddəaları deyil, vergi praktikasını nəzərə alınmaqla qəbul edilməlidir. Bütün bunlara baxmayaraq son qərarın işlənilib hazırlanması zamanı məcmu vergi yükünün mümkün aşağı salınma səviyyəsinin qiymətləndirilməsi faydalı istiqamət kimi qəbul edilə bilər. Bundan başqa, təklif olunan ikiparametrlilik metod konkret vergi növlərinə də aid edilə bilər. Məsələn, asanlıqla əlavə olunan dəyər və ƏDV-si üçün dinamik sıra qurula bilər və sonradan qeyd olunan alqoritm üzrə onlar arasındakı asılılığı qurmaqla təhlil aparmaq olar. Real olaraq ölkə əhalisinin gəlirləri və gəlir vergisindən fiskal daxilolmalar, hüquqi şəxslərin əmlakının dəyəri və əmlak vergisi və s. üçün analogi 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 sabit qalması kriteriyası çıxış edə bilər. Hazırda respublika iqtisadiyyatı üçün bu şərt real sayıla bilməz.

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

2.3. Vergi yükünün vergidən yayınma və vergi riskinə təsirinin qiymətləndirilməsi

Bu ölkədə yaşayan, dövlətin təqdim etdiyi xidmətlərdən faydalanan vətəndaşlar olaraq hamımızın dövlətə fayda təmin etməsi (vergi ödəməsi) lazımdır. Bu öhdəlik eyni zamanda Konstitusiyamızın 73. maddəsində "Hər kəs, ictimai xərclərini qarşılamaq üzrə, maliyyə gücünə görə, vergi ödəməyə məcburdur şəklində ifadə edilir.

Vergi ödəmək, bir ölkədə yaşayan hər bir vətəndaşın ən müqəddəs vəzifələrindən biri olmalıdır. Dövlətin də bu vergilərdən topladığı məbləğlər ilə ən yaxşı şəkildə xidmət təqdim etməsi, vətəndaşlarına qarşı yerinə yetirməsi lazım olan öhdəlikləri icra etməlidir.

Ödədiyimiz vergilər ilə dövlət bizlərə müxtəlif imkanlar təmin edir. Dövlət, vətəndaşlarının daha rahat yaşaya bilməsi üçün, vergi ödəyicilərindən aldığı vergilər ilə xalqının rifah və xoşbəxtliyi üçün müxtəlif imkanları yaradır. Bu imkanlardan; təhsilə ayrılan vəsait, ünvanlı sosial yardım və ümumi büdcə xərclərinin idarə edilməsində büdcə gəlirlərini təmin edir.

Bir vergi sisteminin nailiyyəti, verginin hüquqi infrastrukturunun eləcə də qanunvericiliyin tətbiq olunması və tətbiqin analizi ilə də əlaqədardır (Schmölders, 1976: 97). Schmolders, G., (1976). *Genel Vergi Teorisi*, Çev. Salih Turhan, İstanbul Üniversitesi Yayınları, İstanbul.

Vergi nəzarəti vergi ödəyicilərinin qanunvericiliyə uyğun davranıb-davranmadıklarını müəyyən edir. Ölkəmiz baxımından vergi bunlardan çox daha əhəmiyyətlidir. Çünki 2016-cı il dövlət büdcəmizə baxdığımızda; büdcə gəlirin% 51% 'inin vergi gəlirlərindən meydana gəldiyini görürük. Bu o deməkdir: "Ölkəmiz üçün vergi həyati əhəmiyyət daşıyır".

Lakin buna baxmayaraq vergi ödəyicilərinin vergi araşdırma nəticələrinin gördüyümüz, qeydiyyatdan kənar xarici yüksək olmasıdır. Bu vəziyyət isə,

Maliyyə Nazirliyini vergi itkin və kaçaqlarını tədbirə yolunda üsullar inkişaf etdirməsini zəruri etmişdir.

Elə bu üsullardan biri də risk analizidir. Son dövrlərdə vergi araşdırmasına girən vergi mükelleflərindən gələn vergi araşdırma yazılarında, "RİSK ANALİZİ" təyin etməsini görürük. Vergi idarələrinin reallaşdırdığı vəzifələrinə dair ehtiyac duyduğu məlumatların lazımi ölçüdə və xüsusiyyətdə əldə edilməsi ilə bunların sağlam şəkildə analiz edilə bilməsi, vergi nəzarəti üçün əhəmiyyət daşıyır. Dövrümüzdə vergi nəzarətin səmərəliliyinin müəyyənləşdirən faktorlar arasında kompüter dəstəkli sistemlərin aktiv olaraq istifadə edilə bilməsi bir kriteriya olaraq qəbul edilir. Kompüter dəstəkli sistemlərin doğru olaraq istifadə edilməsi, vergi yoxlamasını daha təsirli hala gətirir. Vergi nəzarətində olunan risk analizi; riskli sektoru, vergi dövrünü və vergi ödəyicilərini aşkar etmək və yoxlamaları bunlara uyğun aparmaq baxımından təyin edici olur.

Vergi ödəyicilərinin iqtisadi fəaliyyətləri və vergi ilə əlaqədar hər cür məlumatı, onların bəyanatları və üçüncü şəxslər tərəfindən təmin edilən ya da idarə tərəfindən nəzərə çarpan məlumatlarla risk analizi sistemləri araşdırılaraq, əvvəlcədən müəyyən edilmiş meyarlar çərçivəsində qiymətləndirilməkdə və riskli mükəlləflər müntəzəm bir şəkildə qruplaşdırır. (European Commission - EC, 2006: 26- 27). (19)

Yoxlamalar riskli mükəlləflər üzərinə tətbiq edilərək prosesin administrativ xərclərin azaldılmasının məhdud zaman və resurslar şəraitində ən effektiv şəkildə istifadə olunması və yoxlama fəaliyyətlərinin məhsuldarlığının artırılmasını təmin edilir. Müasir vergi sistemi riskli vəziyyətlərin kompüter sistemi ilə təkrar araşdırılmasını təmin etdiyindən vergi məmurları və vergi ödəyiciləri arasındakı qarşılıqlı ən münasibətləri tənzimləyərək vergi ödəyicilərinin xərclərini ən aza endirir.

- risk analizində əsas sayılan meyarlar və ssenarilər olmasa belə, ümumi olaraq risk sahələri açıqlanmalı və şirkətlərə riskli sahələrdə özlərini nəzarət etmək imkanı verilməlidir

- Böyük mükelleflərlə işbirlikçi harmoniya modeli qurulmalıdır.

- şirkətlər vergi riski rəhbərliyi təşviq edilməlidir.

- Risk analizi nəticəsində edilən qiymətləndirmələr müəyyən periodlarla ictimaiyyətə çatdırılmalı, vergi ödəyicilərinin risk analizinin təqdimatı edilməlidir.

(20)

Vergi riskləri hər bir vergi növündən törəyə bilər. Bundan əlavə müasir qloballaşma dövründə şirkətin yalnız fəaliyyətdə olduğu ölkənin vergi məəcəsi (hüquqları) ilə deyil, dünyanın başqa ölkələrinin vergi hüquq və məəcələri ilə fəaliyyəti nəzərə alındıqda risklər çox və daha mürəkkəb olmağa başlayır. Arşdırmalar nəticəsində bəlli olmuşdur ki, bir ölkədə ən az 300-ə yaxın verginin potensial mənbələri vardır. Və düşünün ki, bu rəqəm ölkədən ölkəyə dəyişir... Onda biz vergi risklərinin artma şansının nə qədər çox olduğunu daha aydın görə bilərik. Xüsusi bir şirkət üçün bütün bu vergiləri müəyyən etmək kritik bir addımdır. Demək olar ki, vergi potensial olaraq çox böyük bir işdir.

O zaman belə bir sual ortaya çıxır: ‘Şirkətlərin vergi riskini azaltmasını necə izah edə bilərik? Əslində, bu yanaşma səhvdir desək yanlışdır. Ona görə ki, riskin minimuma endirilməsi nadir hallarda qəbul olunan yanaşmadır. Buradakı əsas ideya riski optimallaşdırmaqdır. Və bu şəkildə düşünmək lazımdır. Məhz bu şəkildə düşünməməizin əsas səbəbi ona görədir ki, riskləri üzərinə götürməklə şirkətlər gəlir əldə edir.

Spesifik olaraq vergi risklərinə nələri misal göstərə bilərik. Bunu müəyyən etmək üçün risk qiymətləndirilməsi olmalıdır. Ölkədə vergi orqanları daha çox uğursuzluğa düşər olan şirkətlər üzərində diqqətləri artırmalıdır. Və bu şirkətlərə onların “*risk profiline*” nəyə bənzədiyini açıq aşkar göstərməlidir. Fərqli şirkətlər üçün fərqli nəticələr alın bilər və bu metodologiya başqa ölkələrdə istifadə

olunaraq bir fərqləndirmə aparıla bilinər. Buradan da informasiya mübadiləsinə çox böyük təkan verilmiş olunacaqdır. Dünya təcrübəsindən göründüyü kimi, bir çox şirkətlər və vergi məsləhətçiləri bu nəticəyə varıblar ki, vergi orqanları bu məsələdə çox aqressiv olmağa başlayıbdır.

Ümumilikdə vergi riskləri 4 başlıq altında təsnifləşdirilir:

- strateji risklər
- əməliyyat riskləri
- uyğunluq riskləri
- mühasibat uçotu ilə bağlı risklər.

Vergi riskləri beləcə yuxarıdakı dörd amilə görə sistematik olaraq

- 1) müəyyən edilir,
- 2) müzakirə olunur,
- 3) kəmiyyəti ölçülür və sonda
- 4) qiymətləndirilir.

Şirkətlərdən şirkətə bunlar dəyişiklik göstərir və hansı şirkətin hansı vergi riskinə daha çox sahib olduğu əldə olunur. Və öncədən də qeyd etdiyimiz kimi, bu risklərin əvvəlcədən bilinməsi onların asanlıqla idarə olunmasına gətirib çıxara bilər.

Vergi risk idarə edilməsi və qiymətləndirilməsi ünsürləri üçün qısaca bunlar deyilə bilər:

- ❖ Vergi risklərinin idarə olunması, ödəyiciləri (Şirkət) vergi ödəməkdən deyil, artıq vergi ödəməkdən qoruyur,
- ❖ Vergi risklərin idarə olunması, mükəlləfin (Şirkətin) hüquqi, maliyyə, maliyyə, struktur xüsusiyyətlərinə uyğun olduğu müddətcə müvəffəqiyyətli olar,
- ❖ Vergi risklərinin idarə olunması müvəffəqiyyətində yalnız mükəlləfin (Şirkətin) səyi kafi olmaz, vergi idarəsinin bu müddətcə qatqısının da müsbət (ədalətli, anlayışlı və diqqətli) olması lazımdır,

- ❖ Vergi risk rəhbərliyinin keyfiyyəti, bu prosesi meydana gətirən rəhbərlik, insan qaynaqları, məlumat təchizat kafiliyi kimi komponentləri keyfiyyətinin cəmindən ibarətdir,
- ❖ Vergi risklərinin idarə edilməsi, korporativ idarəetmə dünyasının bir alt vahidi olaraq düşünülməli, korporativ idarəetmə prinsipləri vergi, risklərin idarə olunması üçün də tətbiq olunmalıdır.

III FƏSİL. OPTIMAL VERGİ YÜKÜNÜN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1.Vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılmasının sosial-iqtisadi metodlarının təkmilləşdirilməsi

Müasir bazar iqtisadiyyatı şəraitində istərinkişaf etmiş ölkələr, istərsədə inkişaf etməkdə olan ölkələrin büdcəsi əsasən özəl sektorun və əhəlinin vergi ödənişləri sayəsində formalaşır.Vergi daxilolmaları hesabına formalaşan büdcələrin xərcləridə əhəli və ölkənin sosial rifahının təmini baxımından istifadə edildilir. Bu baxımdan vergidən yayınma hallarına qarşı ciddi mübarizə aparılır.

Azərbaycan Respublikasının Cinayət məəcəlləsinin maddəsinə əsasən vergidən yayınmanın qarşısının alınması üçün bir sıra iqtisadi- sosial tədbirlər əks olunmuşdur.

Vergi ödəməkdən yayınma halları aşağıdakı kimi səciyyələnmişdir:

- Xeyli miqdarda vergiləri və ya məcburi dövlət sosial sığorta haqlarını ödəməkdən yayınma –cinayət nəticəsində vurulmuş ziyanın iki mislindən dörd mislinədək miqdarda cərimə və ya iki ilədək müddətə islah işləri və ya üç ilədək müddətə müəyyən vəzifə tutma və ya müəyyən fəaliyyətlə məşğul olma

hüququndan məhrum edilməklə və ya edilməməklə üç ilədək müddətə azadlıqdan məhrum etmə ilə cəzalandırılır.

Vergidən yayınma hallarının qarşısını almaq üçün müxtəlif mexanizmlər işlənməlidir.

Həmin mexanizmlərdən biri nağdsız ödəniş sisteminin genişləndirilməsi, digəri isə vergi yüklərinin azaldılmasıdır:

“Vergi yükü yüksək olduğuna görə yayınma halları da çox olur. Ona görə vergidən yayınmaq üçün qeyri-rəsmi yollara üz tuturlar.

Vergi ödənişlərinin artırılmasında daha bir istiqamət isə sahibkarların vergi orqanlarına inamıdır.

Bir sıra hallarda vergi orqanları ilə sahibkarlar arasında qeyri-rəsmi sövdələşmələr olur, bu da büdcəyə vergi daxil olmasına öz təsirini göstərir. Hər bir halda, vergi dərəcələrini artırmaqla büdcəyə vergi daxilolmalarını çoxaltmaq mümkün deyil.

Sahibkarlıq subyektlərinin öz işlərini genişləndirmələrinə imkan yaradılmalıdır. Ən əsası, sahibkar verginin vacibliyini bilməli və vergi ödəyəndən sonra ondan kənar pul alınmayacağına əmin olmalıdır. Əgər bu problem aradan qalxarsa, vergidən yayınma hallarının qarşısını əhəmiyyətli dərəcədə ala bilərik”.

Vergi tövsiyə, məsləhət yox, bir öhdəlikdir. Vergi ödənişinin vacibliyi ilə bağlı sahibkarları məlumatlandırmağa ehtiyac yoxdur. Bilik və bacarıqların artırılması baxımından məlumatlandırılma aparıla bilər: “Vergilər Nazirliyi tərəfindən müəyyən broşürələrin buraxılması, təlimatların yayımlanması lazımdır. Vergilərin hansı formada hesablanması ilə bağlı sahibkarlar tam məlumatlı olmalıdırlar”.

Vergi ödəyiciləri həm də vergilərin miqdarının çox olduğunu əsas gətirərək ödəmədən yayındıqlarını bildirirlər. Sahibkarlar götürmüş olduqları gəlirin xeyli hissəsini - 40 faizdən çoxunu ayrı-ayrı sahələrdə vergi ödədiklərinə görə bu, onların sahibkarlıq fəaliyyətlərini genişləndirməyə, ehtiyaclarının ödənilməsinə

mane olur. Ona görə də sahibkarlar məcbur olurlar ki, vergidən yayınma hallarına yol versinlər”.

Ölkəmizdə bazar iqtisadiyyatı inkişaf etdikcə, sahibkarlıq möhkəmləndikcə vergidən yayınma halları da azalacaq:

“Lakin indiki şəraitdə bir sıra hallarda vergi güzəştlərinə ehtiyac duyulur. Necə ki, bu yaxınlarda bir sıra sahələrdən vergilərin ödənilməsinə güzəştlər tətbiq edildi.

Kənd təsərrüfatı ilə bağlı vergilərin alınmaması ənənəsi bu gün davam etdirilir. Bu fermer təsərrüfatlarının inkişafı üçün stimuldur. Azərbaycanda sahibkarlığın inkişafına ehtiyac olan sahələr var. Yerli xammal hesabına inkişaf edilməsi mümkün olan istehsal sahələrinin inkişaf etdirilməsi lazımdır. Bu, bir tərəfdən Azərbaycan xammalının döviyyəyə buraxılması deməkdir.

İkincisi, yeni istehsal sahələrinin yaradılması ölkəmizə xaricdən gələn baha qiymətə olan materialların sıxışdırar və yerli məhsullarımızın bazara çıxmasına xeyli imkanlar açar.

Üçüncüsü isə, Azərbaycan yüksək səviyyədə istehsal etmiş olduğu məhsullarını həm də ixrac etməlidir. Bu sahələrdə müəyyən vergi güzəştlərinin nəzərdə tutulması yaxşı olardı”.

Elektron hökumətin formalaşdırılması məmur-vətəndaş münasibətlərində olan neqativ halların aradan qaldırılmasında mühüm rol oynayır. Vergilərin ödənilməsində də elektron vasitələrdən yararlanmaq müsbət nəticələr əldə etməyə kömək edir.

İndi isə həmin yayınmanı yaradan əsas iqtisadi səbəbləri və onlara qarşı mübarizə tədbirlərini araşdıraq.

Vergilərə göstərilən reaksiyalardan ən məşhur olanı və eyni zamanda vergi qanunları baxımından da cinayət təşkil edəni vergi qaçaqçılığıdır. Vergi qaçaqçılığı (tax evasion), vergi öhdəliklərinin vergi qanunlarına zidd olaraq qismən və ya tamamilə yerinə yetirilməməsi olaraq təyin olunur. Vergi

dərəcələrinin yüksək olması, vergi qaçıran rəqib mükəlləflərin qarşısında rəqabət şansının davam etdirilməsinin lazımlılığı, daha az vergi vermə səyi kimi səbəblər ödəyiciləri vergi qaçıрмаğa sövq edir. Keçmişdən günümüzdə ağır cəzanı tələb edən hərəkətlər arasında iştirak edən vergi qaçaqçılığı müxtəlif şəkillərdə olur. Mükəlləflərin bəzi gəlirlərini gizlədərək vergiyə cəlb olunan gəlirlərini azaltmaları, ikin uçot sənədlərində hiylə edərək gerçəkdə olmayan kəslərə hesablar açaraq borc miqdarını artırmaları, dəftərlərdəki qeydləri silərək ödənişləri lazım olan vergini azaltmaları və ya heç ödəməmələri, bu vəziyyətə nümunə olaraq göstərilə bilər.

Vergidən yayınma (tax avoidance), vergi qanunlarına zidd hərəkət etmədən fərdlərin vergi mükəlləfiyyətlərindən xilas olması və xəzinənin vergi itkisinə məruz qalması olaraq təyin olunur.

Vergidən yayınma, vergi ödəyicilərinin vergi öhdəliklərini qanunlara uyğun bir şəkildə azaltması vəziyyətində mümkün deyildir. Bu səbəblə vergidən yayınma, qanuni olaraq hər hansı bir cinayət meydana gətirir və bu səbəblə vergi qanunlarında vergidən yayınma ilə əlaqədar cəzalandırmağı hədəfləyən hökmlər sanksiyaların tətbiq olunduğu şəraitdə mövcuddur.

Vergidən yayınmanın əsas səbəbləri aşağıdakılardır.

- 1.Vergilərin çox detallı olması
- 2.Vergi dərəcələrinin yüksək olması
- 3.Vergi nəzarətin effektiv olmaması
- 4.Dolayı vergilərin bilavasitə vergilərə nisbətən çox olması
- 5.Sənəd nizamlı olmaması səbəbilə
- 6.Qeydiyyatdan xarici sektorların nəzarətin effektiv olaraq edilməməsi

Əslində vergidən yayınmanın qarşısının alınması üçün lazımlı olan tədbirlər, vergi yükünün ağırlığı səbəbindən irəli gəlir.

Vergidən yayınmanın qarşısının alınması üçün lazım olan tədbirlərə nəzər salaq.

1.Çox ətraflı olan vergi sisteminin sadələşdirilməsi, mükəlləfin tez-tez vergi mükəlləfiyyətini yerinə yetirmə zəruriliyindən qurtarılması lazımdır.

2. Yüksək vergi dərəcələrinin nisbətən azaldılmasına nail olunması lazımdır. Əks halda vergi ödəyicisinin reallaşdırma bilmədiyi vergi öhdəliyi nəticəsində də siyasi nüfuz tez-tez vergi əfvini etmək məcburiyyətində qalır. Bu da iqtisadiyyata zərər verməkdədir.

3.Vergi nəzarətinin təmin edilməsi vacibdir. Qeydiyyatda olan vergi ödəyicilərinin ancaq 2/3 qisimi yoxlanılır. Yoxlamanın qısa müddətdə nəticəyə çatması lazımdır. Bunun üçün Vergilər Nazirliyinin elektron audit sistemi üzərindən yoxlama edə bilər vəziyyətə gəlməsi və xüsusilə vergi dairəsi personalının öyrədilməsi lazımdır.

4.Dolayı vergilərin birbaşa vergilərə nisbətən çox olduğu qəbul edilən bir gerçəkdir. Bu fərqliliyin qeydiyyatdan kənar hissəsinin aradan qaldırılması lazımdır.

5. Nağdsız hesablaşma qaydalarının həyata keçirilməsi. Ölkəmizdə bu sahədə xeyli tədbirlər həyata keçmişdir. Vergi Məcəlləsinə 2017-ci ildən qüvvəyə minmiş dəyişikliklər və bununla bağlı həmin tarixdən tətbiq edilən “Nağdsız hesablaşmalar haqqında” qanunu misal göstərmək olar.

Maliyyə sanksiyaları tətbiq edərək qanun dahada tez bir zamanda öz iqtisadi nəticəsinə çatmasına nail olması üçün müdafiə tədbiri almışdır. Tətbiq olunan bu vergi qanunvericiliyi üzrə normativ – hüquqi aktlar birbaşa vergidən yayınmanın qarşısını alan iqtisadi faktorları məcbur edən əsas dövlət tənzimləmə siyasəti alətidir.

6.Vergi təxirə salması yolu ilə də vergidən yayınma mümkündür. Xüsusilə yüksək inflyasiya vəziyyətində mükəlləflərin ödəyəcəyi vergini gələcək dövrlərə köçürməsi, vergidən qorunmağın bir digər yoludur.

Vergidən yayınma halına qarşı aparılan iqtisadi-sosial tədbirlər dövlət tərəfindən hər zaman ən aktual iqtisadi məsələlərdən biri kimi dəyərləndirilmişdir və özünün aşağıdakı nəticələrini vermişdir.

Vergi ödəyiciləri tərəfindən vergidən yayındırılan vergi məbləğləri, vergi araşdırma işçiləri tərəfindən edilən vergi araşdırmaları vasitəsilə təşkil edilən hesabatlar vasitəsilə alınmağa çalışılır. Buraya vergi orqanları ərəfindən həyata keçirilən Səyyar və kameral vergi yoxlamaları aiddir. Vergi araşdırmalarına dəstək olmaq mahiyyətində, Maliyyə Nazirliyinin müxtəlif vəzifəliləri tərəfindən məşhur sıx vergi yoxlamaları edildiyi kimi, Nazirlik tərəfindən edilən müxtəlif inzibati tənzimləmələrlə də vergidən yayınma hallarına qarşı müxtəlif tədbirlər sistemini formalaşdırır.

Vergi ödəyiciləri mühasibat qeydlərində oynamaq surətiylə vergidən yayındıqları kimi, üçüncü şəxslərlə olan alqı-satqı proseslərində fəndlər etmək vasitəsilə vergidən külli miqdarda yına bilərlər. Məsələn, tipik fakturasız mal satma və ya aşağı əvəzli olaraq faktura kəsmə üsullarından, hadisədə iki tərəf (satıcı və alıcı) və "mal satışı" və "mal əvəzinin ödənişi" olmaq üzrə iki fərqli ölçü vardır. Digər bir ifadə ilə hər cür alış - satışda əməliyyatlarında maddi və maliyyə ölçü olmaqla iki ölçü vardır. Bu nöqtədə vergi nəzarəti iki tip edilə bilər.

- ✓ Fiziki mal alış - satışını (maddi ölçü) qavramağa istiqamətli həyata keçirilən yoxlama.
- ✓ Valyuta hərəkətini (maliyyə və ya pul ölçü) izləməyə istiqamətli həyata keçirilən yoxlama.

Vergidən yayınma halının maddi ölçüsünü təyin etməyə istiqamətlənmiş yoxlamalar "ən sıx yoxlama" həyata keçirilən yoxlamalar olaraq da adlandırılır.

Bunun üçün aşağıdakı iqtisadi məqsədli tədbirlər kompleksi həyata keçirilməlidir.

1. xidmət müəssisələrində təklif edilən xidmətinin haqqının dəqiq müəyyən edilməsində xüsusi iqtisadi dəyərləndirmə mexanizmlərinin formalaşdırılması

2. Mağaza və ictimai iaşə obyektlərinin yəniməhmanxana çıxışlarında qəbz kontrolu.

3. Səhm kapitalının idarə edilməsi üçün böyük iqtisadi agentlər üzrə daimi nəzarəti həyata keçirtmək. Bu üsulların təsirli olması üçün bilikli, etibarlı və sayca sıxlıq bir yoxlama ordusunun il boyu çalışması lazımdır. Edilən işlərdə əldə edilən məlumatların da araşdırmalarla idarə oluna bilməsi çox vacibdir. Maddi ölçüdən hərəkət edən vergi araşdırma texnikaları, hərəkəti inventar, qeydi inventar kimi üsullar vasitəsilə təşkil edilirlər. Bu yoxlamaların həyata keçirilməsi dövlətin müvafiq orqanları üçün aşağıdakı mənfi nəticələri verir.

Daha çox işçi qüvvəsi tələb edir ki, bu işə öz növbəsində çox xərc tələb edir

Bu tip yoxlama Maliyyə təşkilatının imicinin pozulmasına yol açır. Çünki bazar münasibətləri şəraitində minlərlə adamı sağlam bir şəkildə idarə etmək mümkün deyil.

Çox vaxt bu tip yoxlama təsirsiz olur. Məsələn xaricdən idxal olunan məhsullara gömrük nəzarəti edən vəzifəli şəxs, daşınan əmtəənin qiymətini, keyfiyyətini bütün əmtəə çeşidləri üzrə tam şəkildə idarə edə bilməz. Həm fiziki güc və vaxt baxımından bu mümkün deyildir.

Milli gəlir hesablarında əhəmiyyətli bir ağırlığı olan xidmət sektorunun bir çox sahəsində pul vəsaitlərinin axımının idarəsini etmək mümkün deyil. Məsələn xəstəsini müayinə edən həkimin, ya da IT xidmətini həyata keçirən müəssisənin əldə etdiyi qazancı müqayisə etmək mümkün olmadığından nəzarət etməkdə çox asan deyil. Bunun üçün ümumi dəyərdən vergi məbləği tutulur ki, yoxlamalar zamanı formalaşan iqtisadi dəyəri üzrə standartlaşdırılmış vergi dərəcəsi üzərindən müvafiq dövr üzrə olan dövriyyədən vergi hesablanır.

3.2. Optimal vergi rejiminin müəyyən edilməsinin vergidən yayınmanın qarşısının alınmasına təsiri

Vergi, sosial rifah iqtisadiyyatının ən mübahisəli və özünə ən çox mənfi mənə yüklənənsahələrindən biri olmuşdur. Vergi, dövlətin fərdlərinin xüsusi sahələrinə müdaxiləsinin ən qatı vasitələrindən biri olaraq qəbul edilmişdir. Dövlətin, mülkiyyət hüququnu pozan üçün istifadə etdiyi bir üsul olaraq qəbul edilən vergi, hər dövr məhkum edilərkən, dövlətin vergi qoyma haqqı sınırlanmadığı müddətcə bir növ oğurluq olaraq görülmüşdür -məsələn Jean bodi (Wolfe, 1968).

Vergi İslahatı bir vergi sistemində aparılan köklü dəyişikliklərdir. Bir vergi islahatı çalışması reallaşdırılan zaman , prioritet olaraq ələ alınması lazım olan məsələ, “Vergi qoymanın” nəzəriyyəsidir. Sistem içində yer alan vergilərin nəzəri təsirləri göz önündə saxlanılmadan bir vergi islahatının gerçəkləstirilməsi sözügedən degildir. Vergi nəzəriyyəsi qədər, keçmiş vergi islahatı təcrübələrindən əldə edilən nəticələr də vergi islahatı çalışmaları baxımından əhəmiyyətliyədir. 1986 ABŞ-da həyata keçirilən vergi islahatına qədər, inkişaf etməkdə olan ölkələrdə müxtəlif optimallaşdırma islahatları həyata keçirilmişdir. Bu islahatların bir çox ortaq xüsusiyyətləri mövcuddur. ABŞ-da həyata keçirilən 1986 islahatı, son dövr vergi islahatlarında istiqamətləri müəyyən etmişdir. Türkiyədə də 2005 ildən etibarən vergi islahatı çalışması davam etdirilir. Türkiyədə davam etdirilən "Vergi

İslahatı" çalışması, 2004-ci ildə Beynəlxalq valyuta fonduna verilən vergi öhdəliklərinin optimallaşdırılması öhdəlikləri nəticəsində hazırlanır. Ancaq, bu islahat çalışmasının sistemin və iqtisadiyyatın ehtiyaclarına cavab verə biləcək keyfiyyətdə olmadığı görülür.

Digər tərəfdən vergi yükünü kimin daha çox daşıyacağı, vergi mübahisələrini ən çətin sinif savaşımlarının arenasına gətirmişdir. Ricardo'dan Schumpetere (1918-1991) uzanan sərmayə gəlirlərinin vergi qoymaya və

mütərəqqi gəlir vergisinə qarşı görüş bilinməkdədir. Schumepetere görə, dövlətin maliyyə tutumu xüsusi seqmentin vergiyə cəlb edilə bilmə tutumuna bağlıdır və bu tutum zorlandığında sərmayənin yaradıcı sərmayələri, dolayısıyla da kapitalizmin işləyişi baltalanacaqdır. Mütərəqqi vergi yükü də xüsusi seqmentin vergiləmə tutumunu aşırı dərəcədə məcbur etmə və iqtisadi işləyişi ləngitmə mənasını verir. Məsələ yalnız resursların xüsusi seqmentdən cəmiyyətə köçürülməsi deyil, əsas məsələ vergi yükümlülərinin davranışlarının vergi səbəbindən dəyişməsi və vergi yükünün toplanan vergi hasilatını aşmasının analizi edilməsidir. Bu analiz, tam olaraq optimal vergi yükünün ölçülməsi mexanizmini aşkarlayır.

İqtisadi nəzəriyyələrdə olan yanaşmalarda da ortaq olan nöqtə vergi yükümlülərinin bir qisminin vergiyə göstərəcəyi reaksiyanın iqtisadiyyatın işləyişinə yaratdığı maneələrdir.

Tədqiqat işinin əsası olan vergi yükü və vürgi yükünün iqtisadiyyata təsirini həmçinin bu təsirin müsbət yöndə inkişafı üçün sosial-iqtisadi tədbirlərin həyata keçirilərək həm büdcə ödəmələrinin artırılması, həm də iqtisadi agentlər üzrə mövcud vergi sisteminin təkmilləşdirilərək, iqtisadi faydanın və vergi səmərəliliyinin artırılması istiqamətində yeni vergi standartının yaradılması mexanizmidir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi qanunvericiliyində edilmiş və 1 yanvar 2017-ci il tarixdən qüvvəyə minmiş dəyişikliklər vergi ödəyicilərinin hüquqlarının genişləndirilməsi və onlara göstərilən xidmətlərin səviyyəsinin artırılması ilə yanaşı, vergi yükünün azaldılmasını da nəzərdə tutur. Bu da təbiiidir, çünki ölkəmizdə həyata keçirilən dövlət vergi siyasətinin əsas hədəflərindən biri vergi yükünün optimallaşdırılması və vergi yükünün tədricən istehsalda istehlaka keçirilməsinin təmin edilməsidir. Vergi yükünün optimallaşdırılması məqsədilə bir sıra mallar və xidmətlər üzrə vergilərin dərəcələri tam və ya qismən azaldılmış, bir sıra vergi güzəştləri tətbiq olunmuşdur ki, bu da vergi ödəyiciləri üçün əlverişli vergi mühitinin yaranmasına şərait yaratmışdır.

Heritage Fondunun 2017-ci il üzrə dərc etdirdiyi rəsmi «İqtisadi azadlıq indeksi»ndə isə Azərbaycanın vergi yükü (sosial sığorta ödəmələri nəzərə alınmadan) 14,2% olmaqla 28-ci yerdə göstərilmişdir.

Məhz bu göstərici ilə müəyyən etmək mümkündür ki, ümumi olaraq ölkəmizdə olan vergi yükü qənaət bəxşdir. Həmçinin bu göstərici ilə biz ümumi əhali gəlirlərinin səviyyəsi nisbətində vergi yükünün optimal bölüşdürülməsinin və onun vergidən yayınma səviyyəsinə hansı dərəcədə təsir edəcəyini öyrənə bilərik.

İndi isə ölkəmizdə olan rezident və qeyri-rezident fiziki və hüquqi şəxslər həmçinin fiziki və hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan iqtisadi agentlər üzrə vergi yükünü və bu vergi yükü vasitəsilə vergidən yayınma dərəcələrinin qiymətləndirilməsini verək.

Vergi yükününün büdcə gəlirləri içərisində olan böyük payı göstərir ki, ölkənin iqtisadi agentlərinə söykənən vergi yükü 2000-ci ildən -2016 cı ildə ölkəmizdə büdcə gəlirlərinin ümumi səviyyəsinə xüsusi payı vardır.

Min manatla

Sxem 3.1

illər	Büdcə gəlirləri	Ümumi vergi gəlirləri	Vergi yükünün payı faizlə (%)
2000	3573221,8	2910532,7	81
2001	3924032,7	3585994,8	91
2002	4551174,3	4192014,7	92
2003	6 104 469,10	4980647,6	82
2004	7547336,9	6179723,1	82
2005	10276070,9	10126226,8	87
2006	3 868 773,00	3080404,5	80
2007	6 006 601,90	5128479,22	85
2008	10762672,02	6571807,524	61

2009	10325935,13	4988631,181	48
2010	11403031,64	5397316,63	47
2011	15700702,18	6300584,298	40
2012	17281521,57	6613093,303	38
2013	19496329,92	7277282,048	37
2014	18400565,23	8051040,703	44
2015	17497964,7	8244191,81	47
2016	14 566 000,00	7452350	51

Mənbə: Azərbaycan Respublikasının Maliyyə nazirliyinin rəsmi saytının məlumatlarına əsasən müəllif tərəfindən hazırlanmışdır. (www.maliyye.gov.az)

Məhz bu səbəbdən vergi yükünün elə bir optimal səviyyəsi müəyyən edilməlidir ki, büdcə gəlirləri daim formalaşa bilsin. Həmçinin bu tənzimləmə ölkə səviyyəsində vergidən yayınma halının aradan qalırılmasına xidmət edir.

Dövlət xərcləri müxtəlif səbəblərlə artmaqda, bu xərclərin maliyyələşdirilməsi üçün daha çox vergi qoyma yoluna gedilməkdə (ya da gəlir bölgüsü düzəltmə məqsədli artan nisbətli vergitutmaya cəlb olunmaqda), artan vergi yükü iqtisadi inkişafı ləngitdiyi üçün bir müddət sonra vergi gəlirlərinin səviyyəsi aşağı düşməkdə və dövləti maliyyə böhrana sürüklənməkdədir. Bu səbəbdən mütərəqqi gəlir vergisi kapitalizmin müasirdövrələrinin dinamiklikləri ilə uzlaşmır, sərmayənin yaradıcılığına və məhsuldarlığına zərər verərək, sərmayə təcürbəsini iflas edəcəyik və bu səbəbdən kapitalizmin mühərrik gücünü zəiflədəcəyi səbəbiylə sərmayə sahiblərinin vergi yüklərini artıracaq hər cür vergitutmaya (mütərəqqi gəlir vergisi ya da sərmayə gəlirlərinin vergilənməsi kimi) məsafəli yanaşılmışdır.

Təklif yanlı iqtisadiyyat doktrinasının 1980-ci illərdə təkrar suveren olmasıyla ən zəif halına qovuşdurulan vergi əleyhdarı bu görüş, tam rəqabətli bazarın işləyişinə təsir potensialı olduğu düşünülməli vergilərin, hansı məqsədlə

toplanırsa toplansın, bazarın işləyişinə əhəmiyyətli təsir etməyəcəyi şəkildə aşağı salınmasını müdafiə etmişdir.

Vergini xüsusi mülkiyyəti təhdid edən bir vasitədən, qanuni bir gəlir qaynağı və maliyyə siyasəti ünsürünə çevirən proses, dövlətin iqtisadiyyatdakı rolunun genişləndirilməsi, ictimai xidmət təqdim etmə zəruriliyinin qəbul edilməsiylə birlikdə inkişaf etmiş və II Dünya müharibəsi ilə 1980-ci illərə qədərki müddətdə yenidən bölüşdürücü funksiyasını həyata keçirtmişdir.

Vergitutmaya iqtisadiyyat üzərində təsirləri dövlət iqtisadçılar tərəfindən uzun müddətdir ki üzərində çalışılan bir sahədir. Hər nə qədər empirik kəşflər ilə nəzəri işləri arasında hər zaman üçün birə bir harmoniya yakalanamamış olsa belə, nəzəri yanaşmalar, şəkilləndirmək istənen vergi islahatları üçün bir yol xəritəsi xüsusiyyətindədir. Vergiyə cəlb edilmə mövzusunda nəzəri yanaşmalar, gəlir vergisi, mənfəət vergisi və mallar üzərindəki vergilərin təsirləri mövzusunda əhəmiyyətlidir. Vergi islahatları nəzəri yanaşmalara uyğun hazırlanır və tətbiq olunur. Məsələn, gəlir vergisinə ediləcək bir dəyişikliyin ya da tətbiq olunacaq vergilərin mütərəqqi və ya qeyri-mütərəqqi olmasına qərar verilmədən əvvəl, bunların nəzəri nəticələri araşdırılmalıdır. Dividendlərdən alınan vergi dərəcələri dəyişdirilərkən, sərmayələrdəki artımları və davamlı böyümə kimi nəticələrin necə əldə ediləcəyinə dair araşdırmalar aparılmalıdır.

Optimal Vergi nəzəriyyəsi-Adam Smithin vergiyə cəlb etmə qanunlarına söykənərək (gəlirlərə nisbətən vergiləmə-, tarazlıq / ədalət-gəlirə nisbətli vergi-, açıqlıq və inzibati fəaliyyət) maliyyə sistemində ümumi qəbul görən qanunlar halına gəlmişdir. Sosial rifah iqtisadiyyatın bu qanunlarından ilk ikisini təməl götürərək, istehsalda fəaliyyəti və eyni zamanda gəlirin bölüşdürülməsinin bərabərliyini təmin edəcək tək vergi növlərini ya da vergi sistemlərini inkişaf etdirməyə çalışmışdır.

Klassik iqtisadi nəzəriyyə həm fəaliyyət həm də bərabərlik prinsiplərini iqtisadi fayda təmin edəcək vergitutma obyektinin yaradılmasının mümkün

olduğunu ortaya qoyarkən, Pareto cu yeniiqtisadi rifah ilə birlikdə vergi sisteminin fəaliyyət məqsədinin qarşıya çıxmış, fəaliyyət strategiyası üçün bərabərlik məqsədi inkinciləşdirilmişdir.

Optimal vergi tutmaya maraq 1970-ci ilə qədər az olmuşdur. (E.Stiglitz, 1987). Bunun arxasında yatan səbəb isə, sosial rifahı təmin edən subyektlərarası müqayisə elmi olmadığını, iqtisadçıların Pareto təsirli bölüşdürmələri tapılmasına yoğunlaşmaları lazım olduğu inancıdır. 1970-ci illərdə A. J. Mirrlees ilə təkrar gündəmə gələn optimal vergi yazını bireylərarası müqayisə etmələrdə uzaq qalmaq üçün Pareto təsirli vergi sistemlərini tapmağa çalışmışdır. Bunu edərkən klassik faydacıların göz ardı etdiyi, vergilərin fəaliyyət itkisi yaradan iqamə təsirinə əsaslanaraq bərabərlik və fəaliyyət qarşıdurmasını təhlil etmələrini diqqət mərkəzinə qoymuşdur. (Mirrlees, 1971; E.Stiglitz, 1987, 2003).

Dövlət tərəfindən təyin olunan iqtisadiyyatın vergi yükü ağır olanda iqtisadi subyektlərin istehsal aktivliyi düşür, yüngül olduqda isə dövlət büdcəsinin gəlirlər hissəsinin formalaşmasında müəyyən problemlər ortaya çıxır ki, bu da büdcə kəsiri müşayiət edir. Bu sualda iqtisadiyyatın vergi yükünün müəyyənləşdirilməsində anda hamı tərəfindən qəbul edilən vahid metodologiya olmadığı nəzərə alınaraq Azərbaycan Respublikasında edilən maliyyə siyasət və mövcud vergi qanunvericiliyi şəraitində iqtisadiyyatın vergi yükünün müəyyən olunmasının Laffer əyrisi anlayışı əsasən araşdırılması nəzərdə tutulur. Ümumiyyətlə, inkişaf etmiş ölkələrin uzun müddətli və zəngin təcrübəsi göstərir ki, həddindən artıq ağır olan maliyyə təzyiq bir sıra neqativ haların yaranmasına səbəb olur ki, bu halları keçən sualarımızdı göstərmişik.

Respublika iqtisadiyyatının bazar münasibətlərinə keçidi şəraitində fəaliyyətdə olan maliyyə tənzimləmə sisteminin səmərəliliyini qiymətləndirmək üçün metodologiyanın yaradılması məsələlərində xüsusi gərginlik kəsb edir. Bunun üçün müxtəlif yanaşmalardan istifadə edilir ki, bunlardan da ən önəmlisi ayrı-ayrı vergilərin optimal nisbətləri müəyyən olunmaqla kəmiyyət bir üsuldur.

Bu Metod mövcud maliyyə siyasət çərçivəsində maksimum dərəcədə səmərəli vergi dərəcələrinin müəyyənləşdirilməsinə yönəltmişdir. Aydındır ki, bu üsul ayrı-ayrı vergi dərəcələrinin optimal kəmiyyətlərinin müəyyən edilməsi ilə bərabər və eyni zamanda, fiziki və hüquqi şəxslərə düşən kümülatif vergi yükünün qiymətinin da optimallaşdırılmasını nəzərdə tutur. Bu üsul mövcud vergi qoyma sistemini kardinal olaraq dəyişməz, yalnız maliyyə parametrlərin kəmiyyətinin düzəldilir edilməsinə yönəltmişdir.

Maliyyə siyasətinin səmərəliliyi müxtəlif orqanlardan, xüsusilə də iqtisadi subyektlərin (fiskal mənbəyinin) mövqeyindən qiymətləndirmək olar. Hüquqi və fiziki şəxslərin baxımından dövlətin maliyyə siyasətinin səmərəliliyini qiymətləndirmək heç bir elmi maraq kəsb etmir. Belə ki, bu zaman ibtidai və bir istiqamətli məntiq fəaliyyət: Vergi ödəmələrinin miqdarı nə qədər çoxdursa, vəziyyət bir o qədər də ağır olacaq.

Dövlət üçün maliyyə siyasətlərin qiymətləndirilməsi zamanı analiz iki aspektdən aparılmalıdır: Dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin formalaşması və iqtisadi sistemin iqtisadi aktivliyinə təsir edən maliyyə siyasətin səmərəliliyini qiymətləndirmək. Adətən bu iki qiymətləndirmə ilə uyğun gəlsə, ikinci meyar mövqeyindən təsirli olan maliyyə siyasət birinci meyar baxımından tam səmərəsiz ola. Həmçinin, bu meyarların hər birinin içində belə birqiymətli nəticələr alınmır, yəni tədqiq olunan proseslərin inkişafında əyilmə nöqtələri mövcuddur.

Maliyyə siyasətinin səmərəliliyi qiymətləndirilərkən ilk növbədə istehsalın həcmnin və vergi daxilolmalarının vergi yükünün səviyyəsindən xətti asılı olması tədqiqatın predmetini təşkil etməlidir. Bir qayda olaraq maliyyə siyasətinin səmərəliliyi parametrləri konkret hesabatları dövlətin vergi gəlirlərinin vergi yükünün səviyyəsindən funksional asılılığını əks etdirən və maksimum nöqtəsinə malik olan parabolik Laffer əyrisi ərzində aparılır.

Laffer əyrisi anlayışı ilk olaraq kumulyativ vergi yükü anlayışını, yəni vergi ödəmələrinin ümumi məbləğini həyata keçirilməsini nəzərdə tutur.

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

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

Vergi siyasətinin məqsəd və vəzifələri konkret iqtisadi şəraitinə bağlıdır. Məqsəd və vəzifələr müəyyən olunduqdan sonra dövlət bunları tətbiq etmək üsullarını hazırlayır. Bu və ya digər bir üsulu istifadə edilməsi konkret vəziyyətdən asılıdır. Dövlətin vergi siyasəti müvafiq normativ aktların qəbul edilməsi yolu həyata keçirilir.

Vergi siyasətinin uzunmüddətli məqsədləri yer vergi doktrinasında tapır. Bu doktrina bir qayda olaraq, iqtisadi və maliyyə siyasətinin bir hissəsi kimi vergi siyasətinin ümumi prinsip, norma və qaydalarını təmsil edir, vergi qanunvericiliyinin əsasını təşkil edir.

Vergi doktrina hər hansı bir dövlətin uzun müddətli dövr üçün vergi siyasətinin aşağıdakı əsas istiqamətləri müəyyən edir:

Ölkənin vergi sistemində vergilərin rolu, onların ÜDM-ya nisbəti;

Birbaşa və dolaylı vergilərin məbləği, ayrı-ayrı sahələrdən, əhali qruplarından alınan vergilərin son həddi;

Araşdırma və investisiyalar üçün vergi rejimi, müəssisələrdən alınan gəlir vergilərinin maliyyə sistemində yeri, vergi orqanlarının vergi sahəsində "düzəlişlər" etmək səlahiyyətinin məhdudlaşdırılması 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 qazandıрмаğa 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 görürük ki, 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 cərpacaq dərəcədə fəallaşdırmışdır. Tətbiq olunan vergi təttilinin müsbət nəticələri göz önündədir. Məhz bu tətillər nəticəsində kənd təsərrüfatı sahəsinin sürətli inkişafını nəzərə alıb, bu vergi təttilinin yenidən, 2013-cü ildə daha 5 illiyə uzadılması nəzərə alındı.

Vergi ödəmələrinin sadələşdirilməsi və asanlaşdırılması üçün 2001-ci ildən tətbiq edilən sadələşdirilmiş vergi kiçik və orta müəssisələrin inkişafı üçün mühüm rol oynayır. Amma hökumət bu verginin tətbiqi prosesində də regional

güzəştlər müəyyən. Belə ki, paytaxtda fəaliyyət göstərən ödəyicilər bu vergi dövriyyeden 4 faizlə ödədikləri halda, bölgədə fəaliyyət göstərən kapital sahibləri 2 faiz ödəmə. Nəticədə bölgələrdəki müəssisələrin vergi yükü, haradasa cüzidir və inkişaf üçün mühüm stimül yaradır. Həmçinin hökumət köhnə vergi borclarının silinməsi yolu ilə regionlarda yerləşən müəssisələrin maliyyə cəhətdən möhkəmləndirilməsi siyasətini həyata keçirdi. "Hüquqi şəxslərin dövlət büdcəsinə borclarının seçimli ödənişi haqqında" və "özəlləşdirilən dövlət müəssisələrinin, aqrar islahatları nəticəsində ləğv olunmuş və işğal olunmuş rayonların iqtisadi məsələlərdə borcları haqqında" qanunlarla bir çox müəssisələrin dövlət büdcəsinə və büdcedenkenar fondlara gecikmiş vergi borcları silindi. Bu addım özəlləşdirmə prosesinə dəstək vermək, həm də özəlləşdirilən müəssisələrin investisiya cazibədarlığı artırmaq və müəssisələrin borc yükündən azad edilməsinə xidmət etmişdir.

Vergi siyasətinin bu iqtisadi funksiyalarının daha da genişləndirilməsi, vergi dərəcələrinin optimal həddədək azaldılması, vergi tətillərinin tətbiqi imkanlarının araşdırılması kimi müddəalar "Azərbaycan Respublikasında sosial-iqtisadi inkişafın sürətləndirilməsi tədbirləri haqqında" fərmanda və "Azərbaycan Respublikası regionlarının sosial-iqtisadi inkişafının Dövlət Proqramı" iştirak da yer tapıb. Bu normativ aktlar vergi siyasətinin tənzimləyici, xəbərdaredici və yaranmış iqtisadi situasiyalara daha fəal müdaxilə vasitəsinə çevrilməsini əsaslanan proqram sənədləri və bir daha vergi siyasətinin dövlətin bölgələrin inkişaf prioritetlərini tənzimləyən tədbirlər kompleksinin tərkib hissəsi olduğuna dəlalət edir.

Ölkədə həyata keçirilən vergi siyasəti vergi dərəcələrinin azaldılması və vergi güzəştlərinin azaldılması hesabına fiskal içində genişləndirmək, iqtisadiyyata investisiya qoyuluşunun ip ucları, hüquqi şəxslərlə fərdi sahibkarlar, oturaq və dinc oturaq ödəyicilər 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 yönəlməmişdir. Vergi siyasətinin səmərəliliyi dövlətin onu hansı prinsiplər əsasında həyata keçirməsindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Azərbaycan Respublikasında vergi siyasəti aşağıdakı prinsiplər nəzərə alınaraq aparılır:

- ❖ Vergi sisteminin normativ-huquqi bazasının yaradılması, vergi mədəniyyətinin formalaşdırılması, müasir istehsal-mülkiyyət sisteminə əsaslanan sabit iqtisadi artım üçün şərait yaradılması;
- ❖ Vergi siyasətinin mövcud fondların yenilik və dəyişikliklərin tətbiq olunmasına istiqamətləndirən;
- ❖ Ödəyicilərin fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılması və ödəyicilərin hüquqlarının maksimum qorunması;
- ❖ Vergi yükünün optimal səviyyədə azaldılması;
- ❖ Vergi sisteminin idarəetmə orqanlarının fəaliyyətinin Respublikanın digər dövlət orqanları və qeyri-hökumət təşkilatlarının fəaliyyəti, eyni zamanda ölkənin iqtisadi mühiti ilə əlaqələndirilməsi və vergi siyasətini həyata keçirən orqan və şəxslərin səlahiyyətlərinin Azərbaycan Respublikasının Vergi Qanunu və digər qanunvericilik aktlarına uyğun keçirilməsi;
- ❖ Dövlət vergi xidməti orqanları əməkdaşlarının fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılması, sosial müdafiəsinin təmin edilməsi;
- ❖ Mövcud vergi sistemində toplanmış təcrübənin mütərəqqi əsaslarını saxlamaqla, müstəqil Azərbaycan Respublikasının strateji məqsədlərini həyata keçirməyə qadir olan intellektual qabiliyyət formalaşdırılmasında inkişaf etmiş ölkələrin vergi sisteminin özünü doğrultmuş təcrübənin istifadə edilməsi;
- ❖ Sahibkarlıq və investisiya fəaliyyətini təşviq edən, sadə və vergi ödəyicisi tərəfindən başa düşülən vergi sisteminin yaradılması;
- ❖ Vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsinin praktiki cəhətdən rahat olması və minimum inzibati xərclər daxil etməsi üçün şərait yaratmaq

Yuxarıda göstərilən prinsiplərə uyğun olaraq Azərbaycan Respublikasında həyata keçirilən vergi siyasətinin optimallaşdırılmasının əsas istiqamətləri aşağıdakılardır:

- ✓ Ölkənin iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin edilməsinə yönəlmiş tədbirlərin həyata keçirilməsi;
- ✓ Ölkənin ixrac potensialının inkişafının təmin edilməsi;
- ✓ Ölkənin güclü iqtisadi potensialının yaradılması məqsədilə daxili və xarici investisiyaların prioritet sahələrə çəkilməyə əlverişli vergi mühitinin yaradılması;
- ✓ Ölkənin vergi sisteminin vahid mühasibat-məlumat sisteminin yaradılması;
- ✓ Ölkədə vergi və mülki vergi daxilolmalarının toplanması səviyyəsinin artırılması istiqamətində tədbirlər görülməsi;
- ✓ Ölkədə ödəyicilərin gəlirləri üzərində səmərəli nəzarət mexanizminin tətbiq edilməsi;
- ✓ Vergi idarəçiliyinin, vergi intizamına əməl olunması üzərində nəzarət sisteminin inkişaf etdirilməsi və vergi hüquqpozuntusu hallarına görə məsuliyyət sisteminin daha da sərtləşdirilməsi;
- ✓ Ölkənin vergi xidməti orqanları əməkdaşlarının səmərəli fəaliyyət göstərməsi məqsədi ilə vergi orqanlarının maddi-texniki ərzində əhəmiyyətli dərəcədə gücləndirilməsi və s. aiddir.

Bir ölkədə tətbiq olunacaq ideal vergi sisteminin yaradılmasında ədalətli vergiləmə, normativ vergi dəyişikliklər və optimal vergi qoyma adlı yanaşmalar mövcuddur. Bu yanaşmalardan ədalətli və optimal vergi qoyma ideal vergi sisteminin yaradılmasında daha çox vergi yükü probleminə istiqamətlənmişdir. İdeal vergi sistemi meydana gətirmə səyi çərçivəsindəki müzakirələr uzun zamandan bəri davam etdir. Xüsusilə ədalətli vergilərin təsirli olmadığı, təsirli

vergilərini ədalətli olmadığı düşüncəsi ətrafında optimal vergi qoyma prinsiplərini davamlı müzakirə etmək lazımdır.

Optimal vergi qoyma yanaşmasında ümumi fayda vergi yükünü azaldaraq verginin sosial rifah funksiyasını ictimai üstünlük meyarı olaraq istifadə edilməsini aşkarlayan iqtisadi mexanizmdir. Burada hər fərdin faydası kardinal olaraq ölçülə bildiyini və faydanın yalnız fərdin öz istehlakına (boş zaman istehlakı və ictimai istehlakı daxil) bağlı olur. İnsanlarla bağlı fayda funksiyaları eynidir və insanlararası fayda müqayisə edilə bilər. Bu yanaşmaya görə optimal vergi, fərdi davranışlar, texnologiya, arzulanan ictimai gəliri və qanuni vergilərə dair məhdudiyyətlər altında bu fərdi faydalarla bağlı funksiyasını maksimum etməlidir.

Beləki ölkəmizdə optimal vergi yükünün formalaşdırılması ilə bağlı olaraq bir sıra məsələlər həyata keçirilir ki, bunlardan ən birincisi son dövrlərdə həyata keçirilən vergi borclarının tənzimlənməsi siyasətidir ki, Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi bir sıra iqtisadi vergi siyasətləri həyata keçirərək optimal vergi yükünün formalaşdırılması üçün aşağıdakı tənzimləmələri həyata keçirtmişdir.

1 yanvar 2017-ci il tarixə 39 880 vergi ödəyicisinin dövlət büdcəsinə 1 milyard 409 milyon 370,7 min manat, 1 aprel 2017-ci il tarixə isə 41 352 vergi ödəyicisinin 1 milyard 016 626,0 min manat məbləğində vergi borcu olub.

Cari ilin 1-ci rübü ərzində 35 542 sayda vergi ödəyicisinin 251 086,4 min manat məbləğində borcu yaranıb, 34 070 sayda vergi ödəyicisinin 643 831,1 min manat məbləğində borcu ləğv edilib.

“Vergi ödəyicilərinin 2017-ci ilin 1 yanvar tarixinə mövcud olan vergi borclarının tənzimlənməsi haqqında” Qanuna uyğun olaraq, 69 329 vergi ödəyicisinin 728 milyon 83,1 min manat məbləğində borcu qeyd-şərtsiz olaraq silinib.

Bundan əlavə, Qanunun 2.2-ci və 3-cü maddələrinə əsasən ilin yanvar-mart ayları ərzində edilmiş 8 013,1 min manat ödəniş müqabilində 4 428 vergi

ödəyicisinin 1 yanvar 2017-ci il tarixə mövcud olan maliyyə sanksiyaları üzrə borclarının 13 milyon 760,9 min manatı silinib.

Bütün bu iqtisadi güzəştlər məhz vergi yükünün optimallaşdırılmasına yönəlmişdir.

Nəticə

Vergi yükü, ölkələrin ictimai maliyyələşmənin qiymətləndirmələri daxilində göz önünə alınan əhəmiyyətli göstəricilərdən biridir. Bu göstərici ilə, ölkə iqtisadiyyatının inkişafına sərf olunan vergi ödəmələrin hansı dərəcədə effektiv olacağını müəyyən etmək mümkündür.

Vergilər kəslərin və təşkilatların iqtisadi qərarlarına əhəmiyyətli dərəcədə təsir edir. Vergilərin iqtisadi təsirlərini təyin etmək və gəlir dağılımındakı ədalətsizlikləri aradan qaldırmaq üçün tətbiq olunacaq maliyyə siyasəti vasitələrinin vaxtında və təsirli bir şəkildə istifadə edərək vergi yükü hesablarının edilməsinə və nəticələrinin bilinməsinə bağlıdır.

Dövlətin büdcə gəlirlərinin əsas mənbəyini təşkil edən təmin edə bilmək məqsədiylə, vergi yükündə artım etmək yerinə alternativ olaraq qeyri- vergi sektorundan gələcək olan iqtisadi faydanın çoxaldılmasına yönəlik iqtisadi tədbirlər həyata keçirilməlidir.

Vergi yükünün azaldılması, iqtisadiyyatın inkişafına təkan verən əsas amillərdəndir. Azərbaycan Respublikasında aparılan hazırkı 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 aşılması vergi siyasətinin mühüm bir hissəsi olmalıdır ki, bu barədə ölkəmizdə mühüm addımlar atılmışdır.

Ölkədə gedən geniş və hərtərəfli islahatlar millətimizin xoşbəxt 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 fəsildə 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 onun təhlili və optimallıq səviyyəsi geniş müzakirə olunmuşdur. İnkişaf etmiş ölkələrin təcrübələrinə əsas götürərək bu məqsədlərin reallaşdırılması üçün vergi islahatları aşağıdakı prinsiplər əsasında aparılmalıdır :

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

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

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

səhmdarların üzərinə düşür, nəticədə kapital yığımları və investisiya fəaliyyətinə manecilik törədir.

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

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

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

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

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

Maliyyə siyasətinin məqsədləri arasında iqtisadi sabitliyi təmin etmək, gəlirlərin ilkin və təkrar bölüşdürülməsində bərabərliyi təmin etmək kimi mövzular yer alır. Ancaq qanunların verdiyi səlahiyyət çərçivəsində vergitutma edəcək olan orqanlar, maliyyə siyasətinin bu məqsədlərinə kifayət qədər əhəmiyyət vermir. Konstitusiyamızda da ifadə edilən cəhətlərdən olan ödəmə qabiliyyətinə görə vergiləndirilmə, vergilərin ədalətli və balanslı paylanması xüsusi tətbiqdə nə təəssüf ki kifayət qədər nəzərə alınmır. Ayrıca vergitutma sistemimiz quruluşu etibarilə dolayı vergilərə ağırlıq verdiyi üçün bu vəziyyət də vergi yükünün balanssız və ədalətsiz olmasında təsirli rol oynayır. Bu səbəbdən vergi yükünün daha ədalətli bir sistemə edilməsi üçün dolayı vergilərin nisbətinin

ümumi vergi gəlirləri içərisindəki nisbətinin azaldılması lazımdır. Ayrıca ödəniş gəliri əldə edənlərin vergiləndirilməsində də bəyannamə vermə üsuluna keçilməsi lazımdır.

Vergini, sadə şəkildə dövlət xidmətlərinin maliyyəsini təmin etməyə istiqamətli gəlir növlərindən biri olaraq müzakirə etmək heç bir dövrdə mümkün olmamışdır. Verginin eyni zamanda bir maliyyə siyasəti aləti olaraq iqtisadiyyatın hər sahəsinə və cəmiyyətdəki hər fərdə təsir edən çox yönlü təsirləri vardır. Bu səbəblə, neoklasik optimal verginin sabit bir gəlir ehtiyacını qarşılamaq üzrə, bazarda mövcud olan mənbə bölgüsünü pozmayacaq bir vergi yükünü formalaşdırmaq ölkə iqtisadiyyatının əsas vergi siyasəti olmalıdır.

Tədqiqat işinin əsas iqtisadi nəticələrindən biridə - dolaylı vergilərin təsirli ancaq ədalətli olmadıqlarını açıqlamaq olmuşdur. Ancaq optimal vergi qoyma çərçivəsində edilən irəliləyişlər dolaylı vergilərin ədalətli bir hala gətirə bilər. Ölkəmizdə tətbiq olunan əlavə dəyər vergisi həm Avropa Birliyi ölkələrinin standartlarına uyğunlaşdırılma söyləri həm də qanunun tətbiq olunması əsnasında ortaya çıxan problemləri aradan qaldırmaq üçün bir sıra dəyişikliklər edilmişdir. Bu dəyişikliklərin bir qismi tətbiq olunan əlavə dəyər vergisi qanununu optimal vergi qoyma qanunlarını uyğun hala gətirmişdir. Ancaq tətbiq olunan verginin quruluşu gərəyi bir çox xüsusiyyəti də optimal vergi qoyma prinsiplərinə ziddir. Endirim mexanizmi sayəsində istehsalçının üzərində gərəksiz vergi yükü buraxmaması, bəyannamənin elektron formada verilməsi sayəsində mükəlləflərin bəyannamə verərkən əlavə xərcə və ya yükə dözmək məcburiyyətində qalmamaları, ikinci qanunvericilik birləşdirilərək tək təbliğ halına gətirilməsi mükəlləflərin vergi ilə əlaqədar qaydalara asan və sürətli çatmaları, tətbiq olunan vergi dərəcələrini dəyişdirməyə yalnız Nazirlər Kabinetinin səlahiyyətli olması səbəbiylə verginin müəyyən olması əlavə dəyər vergisinin optimal vergi qoyma prinsipinə uyğun xüsusiyyətləri olduğunu ifadə edir.

İstifadə edilmiş ədəbiyyat

1. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası, 2017-ci il
2. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, 2017-ci il
3. “Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr”, A.F.Musayev, A.A,Hüseynov, Y.A.Kəlbiyev, 2002-ci il
4. Azərbaycanın vergi xəbərləri jurnalı, 06/2011
5. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin Statistik Məcmuəsi. Bakı, 2013.
6. “Ekonomiksin prinsipləri”, N.Q.Menkyü, 2009-cu il
7. Z.Ş.Paşayev. Dövlətin iqtisadi siyasətinin formalaşmasında vergilərin rolu, ADİU Beynəlxalq Elmi-praktiki konfrans II kitab 21-22 dekabr 2009 səh.275-286
8. F.Ə.Məmmədov, A.F.Musayev, M.M.Sadıqov, Y.A.Kəlbiyev, Z.H.Rzayev. Vergilər və vergitutma, dərslik Bakı 2010
9. “Vergi siyasətinin konseptual əsasları və praktiki aspektləri”, Y.A.Kəlbiyev
- 10.“Vergi nəzarəti”, D.A,Bağırov, 2001-ci il
- 11.“Vergi hüququ”, M.O.Kleyменова, 2008-ci il
- 12.Abdurrahman Akdoğan, Kamu Maliyesi, Gazi Kitabevi, Ankara, 2009, ss.494-500
- 13.Aksoy, Kamu Maliyesi, ss. 270-274
- 14.Şərafəttin Aksoy, Kamu Maliyesi, Filiz Kitabevi, İstanbul, 2011, s.270
15. ([EuropeanCommission \(EC\), \(2006\). Risk Management Guide ForTaxAdministrations, Fiscalis Risk Analysis Project Group, http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/tax_cooperation/gen_overview/risk_management_guide_for_tax_administrations_en.pdf,](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/tax_cooperation/gen_overview/risk_management_guide_for_tax_administrations_en.pdf))
- 16.([Gill, 2003: 16\). Gill,Jit B. S., \(2003\). “The Nuts andBolts of Revenue Administration Reform”,](#)

17. Martin Feldstein, "On the Theory of Tax Reform", Journal of Public Economics 1976.
18. Соколов А.А. Теория налогов. Москва, 2003
19. Экономика налоговой политики. Под ред. М.П.Девере. Москва, Филинь, 2002, 328 с.
20. Садыгов М.М., Зейналов В.З., Садыгова Г.М. Рыночная экономика: финансы и налоги. Баку, 2001
21. Бабич А.М., Павлова Л.Н. Государственные и муниципальные финансы: Учебник для вузов. М., 2000, с. 687.
22. SLEMROD, J. Winter (1990), "Optimal Taxation and Optimal Tax Systems", Journal of Economic Perspectives, No: 80
23. Slemrod, J. (2005), "Does The United States Tax Capital Income?", Taxing Capital Income Conference, Tax Policy Center, The American Tax Policy Institute, and Tax Analysts, Brookings Institution.
24. Taxes.gov.az saytı
25. www.stat.gov.az
26. <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>
27. <http://www.taxfoundation.org>
28. <http://ideas.repec.org>
29. www.azstst.gov.az
30. www.maliyye.gov.az
31. <http://siteresources.worldbank.org/INTTPA/Resources/NutsBolts.pdf>,)

РЕЗЮМЕ

В исследовательской работе дана сравнение в формирующееся налоговой системой страны с мерами по снижению налоговой бремени с имеющимися налоговой бремени в странах мира. Путем определения оптимальной налоговой бремени с целью устранения уклонения от уплаты налогов была исследовано экономическая политика и разработаны научные инновации и подготовлен пакет предложений. Конечный результат исследовательской работы основных направлений основной экономической базы страны налогового бремени от инвестиций, производства, занятости, экспорта и сбережений, есть целенаправленная политика поддержки налогового законодательства страны.

SUMMARY

The research work depicts the measures taken in the country to decrease the tax load of forming tax system in the country and its comparison with tax loads of other countries in the world. Having defined the optimal load of taxes they have researched economic politics and developed scientific innovations and a packet of proposals to eliminate the case of avoiding taxes. The end result of the main directions of research of the primary economic base of the country the tax burden on investment, production, employment, exports and savings, there is a deliberate policy of support of the tax laws of the country.