

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ (UNEC)
BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ

Əlyazması hüququnda

Babayev Bakir Nazim oğlu

**“Vergi güzəştləri müasir vergi siyasətinin reallaşdırılması aləti kimi”
mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı:

060403 “Maliyyə”

İxtisaslaşma:

“Vergi və vergiqoyma”

Elmi rəhbər:

i.e.n., dos. Sadıqov T.

Magistr proqramının rəhbəri:

i.e.n., dos. Rzayev İ.M .

Kafedra müdiri:

i.e.d., prof. Ələkbərov Ə.Ə.

BAKİ – 2018

Mündəricat:

GİRİŞ.....	2
Fəsil 1. Vergi güzəşti və pereferensiyalarının nəzəri aspektlərinin təhlili.....	5
1.1. Vergi inzibatçılığının predmeti olan vergi güzəştlərinin mahiyyəti, təsnifatı və əhəmiyyəti.....	5
1.2. Vergi güzəştləri vergitutmanın əsas element və vergi siyasətinin mühüm tənzimlənmə aləti kimi.....	16
1.3. Vergi inzibatçılığının mühüm elementi kimi vergi güzəştlərinin vergi sisteminin effektivliyinə təsiri.....	26
1.4. Xarici ölkələrdə vergi güzəştləri sisteminin əhəmiyyəti və rolu.....	30
Fəsil 2. Azərbaycanda tətbiq edilən vergi güzəşt və çıxılmalarının təhlili...	42
2.1. Azərbaycanda tətbiq edilən vergi güzəştləri və onların büdcənin gəlir hissəsinin formalaşmasına təsiri.....	42
2.2. Müəssisələr üçün vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsi mexanizmləri və onların ölkənin iqtisadi inkişafına təsiri.....	48
2.3. Kiçik biznesin fəaliyyətinin stimullaşdırılmasında vergi güzəştlərinin rolu.....	55
2.4. İnnovativ vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsinin effektivliyi və qiymətləndirilməsi.....	61
Fəsil 3. Müasir vergi sistemində vergi güzəştlərinin tətbiqi problemləri, optimallaşdırılması və tətbiqinin təkmilləşdirilməsi yolları	65
3.1. Vergi siyasətinin əsas aləti kimi vergi güzəştlərinin tətbiqi problemləri.....	65
3.2. Vergi güzəştlərindən səmərəli istifadə edilməsinin əsas istiqamətləri.....	72
3.3. Vergi güzəştlərinin tətbiqinin xarici təsrübəsindən ölkəmizdə istifadə edilməsi.....	82
Nəticə və təkliflər.....	86
İstifadə olunmuş ədəbiyyatların siyahısı.....	89

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində vergilər dövlətin əlində xüsusi bir alətə çevrilir. Onların vasitəsilə hakimiyyət orqanları iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi siyasətini, müxtəlif səviyyələrdə büdcə gəlirlərinin və büdcədən kənar dövlət fondlarının formalaşdırılmasını, istehsalın stimullaşdırılmasını, iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində zəruri maneələri reallaşmasını, qiymət artımının və inflyasiyanın məhdudlaşdırılmasını, həmçinin dövlətin iqtisadiyyat sahəsindəki digər vacib tədbirlərinin səmərəliliyini həyata keçirirlər.

Hal-hazırda Azərbaycan Respublikasında qüvvədə olan Vergi Məcəlləsində rüsum və müxtəlif növ vergiləri mahiyyətə fərqli izah edilmir, lakin onların yalnız təsərrüfat subyektləri tərəfindən ödədikləri fərqləndirilir.

Vergilər güzəştlərinin sosial-iqtisadi mahiyyəti, verginin daxili məzmunu onun funksiyaları vasitəsilə ortaya çıxır. Verginin mahiyyətinin, məzmununun müəyyən edilməsilə yanaşı onun funksiyalarına aid suallar da mübahisə, diskussiya obyektidir.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. İqtisad elminə məlum olduğu kimi vergilərin iqtisadi mahiyyəti və vergi güzəştləri bir çox aspektləri ayrı-ayrı ölkələrin tanınmış, məşhur iqtisadçıları tərəfindən tədqiq edilmişdir.

Vergi güzəştləri probleminin ən müxtəlif tərəfləri nəzəri cəhətdən olduqca əhatəli araşdırılıb.

Azərbaycan alimləri A.F.Musayev, M.M.Sadiqov, A.Hüseynov, D.A.Bağirov, Ə.Ə.Ələkbərov, M.X.Həsəni, A.M.Kərimov, B.X.Xankişiyev, Y.A.Kəlbəliyev, T.N.Paşayev, V.Z.Zeynalovun elmi tədqiqatlarında əlverişli mühitində vergi sisteminin formalaşması, vergi güzəştlərinə dair qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi, vergitutma işinin təşkili ilə bağlı elmi-praktik əhəmiyyətə malik nəticələr əldə edilib.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri. Tədqiqatın məqsədi vergi sisteminin idarə edilməsi, vergitutmanın effektiv sisteminin formalaşması üçün tətbiq edilən

güzəştlərin elmi-nəzəri əsasları müəyyənləşdirmək, müasir şəraitdə vergi sisteminin idarə edilməsinin əsas xüsusiyyətləri və təkmilləşdirməyə yönələn elmi-praktik nəticələri aşkara çıxarmaqdır. Bu məqsədin reallaşması üçün tədqiqat işində aşağıdakı vəzifələrin həlli planlaşdırılmışdır:

-Vergi güzəşti və pereferensiyalarının nəzəri aspektlərinin təhlili edilməsi

-Vergi inzibatçılığının predmeti olan vergi güzəştlərinin mahiyyəti, təsnifatı və əhəmiyyətinin araşdırılması

-Vergi güzəştləri vergitutmanın əsas element və vergi siyasətinin mühüm tənzimlənmə aləti kimi tədqiqi

-Vergi inzibatçılığının mühüm elementi kimi vergi güzəştlərinin vergi sisteminin effektivliyinə təsirinin müəyyənləşdirilməsi

-Xarici ölkələrdə vergi güzəştləri sisteminin əhəmiyyəti və rolunun araşdırılması

-Azərbaycanda tətbiq edilən vergi güzəştləri və onların büdcənin gəlir hissəsinin formalaşmasına təsirinin öyrənilməsi

-Müəssisələr üçün vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsi mexanizmləri və onların ölkənin iqtisadi inkişafına təsirinin tədqiqi

-Kiçik biznesin fəaliyyətinin stimullaşdırılmasında vergi güzəştlərinin rolu kimi qiymətləndirilməsi

- İnnovativ vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsinin effektivliyi və qiymətləndirilməsi

- Vergi güzəştlərinin təkmilləşdirilməsinə dair təklif və tövsiyələrin verilməsi

Tədqiqatın nəzəri-metodoloji əsasları. Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasını müvafiq ədəbiyyatlarda xarici və yerli tədqiqatçıların işləri və işçi sənədləri təşkil etmişdir. Tədqiqatın informasiya bazasını Vergilər Nazirliyi, Dövlət Statistika Komitəsi, Maliyyə Nazirliyi və Mərkəzi Bankın statistik məcmuələri və müşahidə əsasında vergi ödəyicilərinin bir sıra göstəriciləri haqqında məlumatları təşkil etmişdir.

Tədqiqat işində empirik, statistik paylanma, ekonometrik və müqayisəli təhlil üsullarından istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın informasiya bazası. Dissertasiya işinin informasiya bazasını Azərbaycan Dövlət Statistika Komitəsinin, Vergilər Nazirliyinin məlumatları, Beynəlxalq Valyuta Fondunun Azərbaycanın vergi sisteminə aid məlumatları, internet materialları və sair təşkil edir.

Mövzuya uyğun olaraq müxtəlif ədəbiyyatlardan (rus, türk) , statistik göstəricilərdən, , internet saytlarından və digər vəsaitlərdən istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın obyektı və predmeti. Tədqiqatın obyektı vergi güzəştlərinin tətbiqi prosesidir.

Tədqiqatın predmeti vergi güzəştlərinin idarə edilməsinin təkmilləşməsi istiqamətləridir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi:

- Vergi güzəştləri anlayışlarının məzmununun və təbiətinin müəyyən edilməsinin sosial, iqtisadi və hüquqi aspektləri qiymətləndirilmişdir.
- Vergi güzəştlərinin hüquqi əsasları və qanunvericilik bazası təhlil olunmuşdur.
- İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi güzəştlərinin tətbiqi təcrübəsinin qiymətləndirilməsi öyrənilmişdir.
- Vergi güzəştlərinin idarə edilməsinin səmərəlilik meyarları və keyfiyyət göstəricilərinin təhlili araşdırılmışdır.
- Müasir vergi sistemində vergi güzəştlərinin tətbiqi problemləri, optimallaşdırılması və tətbiqinin təkmilləşdirilməsi yolları araşdırılmışdır
-

Tədqiqat işinin praktik əhəmiyyəti. Dissertasiyaların nəticələrindən vergitutma işinin və vergitutmanın hüquqi əsaslarının təkmilləşdirilməsində və vergi sisteminin idarə olunmasının səmərəliliyinin artırılmasında istifadə oluna bilər.

Dissertasiya işinin quruluşu və həcmi. Dissertasiya işi, giriş, üç fəsildən, 11 paragrafdan, nəticə və istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

Fəsil 1. Vergi güzəşti və pereferensiyalarının nəzəri aspektlərinin təhlili

1.1 Vergi inzibatçılığının predmeti olan vergi güzəştlərinin mahiyyəti, təsnifatı və əhəmiyyəti

Hər hansı ölkənin vergi sistemində vergi güzəştləri əsas mövqe tutur. Vergi güzəşti vergitutma predmeti olan zaman vergi məcəlləsinin vergi ödəyənə vergini verməkdən bütövlükdə və yaxud tədricən canını qurtarması üçün sunduğu istisnalıq təşkil edən imkandır. Bununla bağlı vergi güzəştlərinin istisnalıq təşkil etməsi xüsusi rol oynayır.

Vergi güzəşti hər zaman göstərir ki, vergitutmanın kompleks metodlarından əlavə, eyni zamanda vergi ödəyənlər üçün vergi ödənişlərinin məbəğini aşağı salmağa və yaxud onu nisbətən azaltmağa şərait yaradan üsullar da vardır. Vergi ödəyənlər vergitutmanın güzəştli üsullarından vergi məcəlləsinin düşündüyü bəzi ağır tələblər çərçivəsində faydalana bilirlər.

Vergi güzəştlərinin aşağıdakı formaları mövcuddur:

- istisnalıq təşkil edənlər;
- çıxımlar;
- vergi krediti.

İstisnalıq təşkil edənlər müxtəlif vergitutma predmetlərinin vergi verməməsinə istiqamətlənmiş vergi güzəştləridir. İş gördüyü zaman intervalına əsasən onlar daimi və müvəqqəti ola bilirlər. Çıxımlar – vergitutma mənbəyinin aşağı salınmasına istiqamətlənmiş vergi güzəştləridir. Çıxımlar kompleks və xüsusi ola bilirlər. Vergi krediti – vergi dərəcəsinin və ya toplu verginin aşağı salınmasına istiqamətlənmiş vergi güzəştləridir. Vergi güzəştlərini aşağıdakı formada sinifləndirmək mümkündür.

- müxtəlif subyektlərə verilən güzəştlər;
- obyektə üçün nəzərdə tutulan güzəştlər;
- vergi dərəcələrinə görə verilən güzəştlər;
- zaman intervalına əsasən güzəştlər.

Bu vaxt onu da əsas götürməliyik ki, I sinif güzəştlər vergi ödəyənlərin hər biri arasında təkcə hər hansı subyektlərə verilir. Vergi ödəyənlər üçün belə güzəştin

verilməsi metodu fərqli ola bilər, misal üçün, bir sıra vergi subyektlərinə vergi məzuniyyətlərinin verilməsi, vergi səviyyəsinin azaldılması, verginin ödənilməsi zaman intervalının artırılması və s.

Vergi güzəştlərinin digər üç sinifinə aid olanlar isə vergi ödəyənlərin hər birinə eyni tələblər çərçivəsində şamil edirlər. Sadalanan vergi güzəştləri aşağıdakı kimi təqdim oluna bilər:

1. Ayrı-ayrı qrup şəxslərin vergi ödəməmək hüququnun olması. Misal üçün, Azərbaycanın Vergi Məcəlləsində Sovet İttifaqı Qəhrəmanlarının, Sosialist Əməyi Qəhrəmanlarının, Azərbaycanın Milli Qəhrəmanlarının mənfəət vergisindən tədricən müstəqil olunmaları başa düşülür. Bir sıra ölkələrin qanunvericiliyi hər hansı zaman intervalında ərzində kiçik şirkətlərin, xarici investisiyalı şirkətlərin bir sıra vergilərdən tədricən və yaxud bütövlükdə müstəqil olunmasını nəzərdə tutur.

2. Vergitutma predmetinin vergi ödəməkdən tədricən və yaxud bütövlükdə müstəqil olunması. Misal üçün, bəzi dövlətlərdə investisiyaya istiqamətlənmiş gəlir vergidə bütöv və yaxud nisbətən müstəqil olunur. Ölkəmizdə kənd təsərrüfatı məmulatları emalından qalan qazanc vergi verilməsindən azaddır.

3. Zərərin keçirilməsi. Misal üçün, ölkəmizdə şirkətin qazancından çıxılmasına şərait yaradan xərclərinin qazancdan artıq olan qismi üç il müddətində davam edən növbəti dövrə keçirilir və illərə görə müəyyən sərhəd qoyulmadan sözügedən illərin gəliri hesabına tarazlaşdırılır.

4. Obyektin vergiyə cəzb edilməyən ən az qisminin müəyyən olunması.

5. Vergi səviyyəsinin aşağı salınması. Misal üçün, Azərbaycanın Vergi Məcəlləsinə görə şirkətlərin ictimai birliklərinə aid olan, çalışanlarının minimum 50 faizi şirkətlərdən təşkil olunan istehsal şirkətlərinin gəlir vergisinin səviyyəsi 50 faiz aşağı salınır.

6. Əmlak növünə görə verilən güzəştlər. Misal üçün, Azərbaycanın Vergi Məcəlləsinə görə gəlir cədvəli birlikləri mülk vergisini vermir. Dövlət vergilərdən iqtisadiyyatın nizamlanmasının əsas texniki vasitəsi olaraq istifadə edir. Vergi güzəştlərinin dəyərini azaldıb yaxud artırmaqla o, iqtisadi duruma təsir göstərə bilər.

Güzəştli vergitutma sistemi istehsalın quruluşuna, xalq təsərrüfatının prioritet şəkildə təqdim edən sektorların tərəqqisinə intensiv effekt göstərmə imkanına sahibdir.

Vergi maliyyə elminin mühüm terminlərindən hesab edilir. Vergiyə həm iqtisadi, həm təsərrüfatçılıq eyni zamanda siyasi sinif olaraq yanaşmaq labüddür. İqtisadi və siyasi elmlərin tərəqqisi vergilərin anlamını şərh etmək üçün təzə potensiallar yaradır. Vurğulandığı kimi vergi valyutanın gəlir cədvəlinə yığılmasının birinci növü hesab edilə bilməz. Ötən dövrlərdən görmək olar ki, gəlir cədvəlinə daxil olan vergilər fərqli illərdə fərqli adlandırılmışlar. Misal üçün, keçmiş dövrlərdə üzərində qələbə çalınan xalqdan alınan məvacib bac-xərac adlanırdı. Almaniyada vergilərə dövlət rəhbərinin verginin verilməsi ilə əlaqəli xahişi ilə bağlı olaraq bedə (beten – xahiş deməkdir) deyirdilər.

Vergitutma metodu tərəqqi etdikcə «vergi» anlayışının mənasına yanaşmaların da təkmilləşməsi müşahidə edilirdi. Bu vaxt alimlər və ictimai xadimlər vergiləri ancaq iqtisadi baxımdan yox, həm də hüquqi baxımdan izah etməyə çalışırlar. A. Smit vergini dövlət hesabına miqdarı və ödənilmə üsulu vergi məcəlləsinə görə müəyyən edilən bir yük olaraq təyin edirdi.

B. Sismondi yazırdı ki, vergi bir yandan qurbandırsa, digər yandan isə bu qurban hesabına dövlətin servisləri bizə qazanc gətirirsə, o bir xeyirdir. Vergitutma praktiki fəaliyyətində verginin hüquqi baxımdan təyin edilməsi məsələsinə aydınlıq gətiriləsi üçün iki mühüm baxış-açıısı vardır: hərtərəfli anlamda baxış və dar anlamda baxış. Hərtərəfli anlamda baxış ictimai xərclərin maliyyələşdirilməsi üçün pulun istənilən qədər tutulması vergiyə şamil edilir. Belə baxış açısında vergi termini istənilən ayrımları və toplaımları təşkil edir. Dar anlamda baxış isə vergilərə hər hansı əməllərə uyğun fiskal ödənişlərin bir forması olaraq nəzər salmağa şərait yaradır.

Vergi siyasəti aparılan müddətdə dövlətin iqtisadiyyatın nizamlanmasında iştirakı vergi tarifi, vergi güzəştləri, vergi mənbəyi və bəzi başqa vergi texniki vasitələrinin dəstəyi ilə həyata keçirilir. Bu vaxt dövlət vergi texniki vasitələrindən faydalanmanın **bilavasitə** və **dolayı** üsullarından istifadə edir. Nizamlama və təkan vermə proseslərinə dövlətin bilavasitə təsir etməsinin nümunəsi olaraq vergi

güzəştlərindən faydalanmaqla vergidən bütöv və ya tədricən azad etməni göstərmək olar. Vergiqoyma mənbəsi mənfəət olan müxtəlif vergi formaları əsasında vergidən bütövlükdə qurtulma dövlət hesabına iqtisadiyyatın təzə sektorlarının və yaxud fəaliyyət formalarının tərəqqisi və dövlətin əlverişsiz bölgələrə investisiya qoyuluşlarına təkan verilməsi üçün istifadə edilir.

Vergi vasitələri ilə dövlət mənfəətinin nizamlanması siyasəti **vergi səviyyəsi** və **vergi güzəştləri** texniki vasitələrinin yardımı ilə həyata keçirilir. Mənfəətin nizamlanması sahəsində dövlət siyasətinin aparılmasının mühüm mexanizmi vergi səviyyələri sayılır. O, vergi mənbəyinin və yaxud onun bir qisminin faizini təyin edir. Dövlət vergi məəcəlləsində elə bir mühüm yenilik yaratmadan ancaq tətbiq olunan vergi səviyyələrində düzəliş etməklə vergi nizamlanmasını təmin edir. Dövlət siyasətinin yürüdülməsi məqsədilə vergi səviyyəsinin mühüm vəzifəsi ondan ibarətdir ki, o fərqli formalı vergi səviyyələrindən – proporsional, proqressiv və reqressiv səviyyələr mühüm əhəmiyyət daşıyır. Onların dəstəyi ilə ancaq fərqli sinifli vergi ödəyənlərin qazanclarının təşəkkül etdirilməsi təmin edilir. Mərkəzləşdirilmiş vergi idarəetmə üsulu vergi səviyyələri sayəsində yetəri qədər sürətlidir, nəticədə bu hər il vergi səviyyələrini təyin etməklə respublikada fəaliyyət göstərən iqtisadi konyukturaya uyğun olaraq əlverişli vergi siyasətinin tətbiqinə şərait yaradır.

Vergi siyasətinin aparılmasının əlverişli mexanizmlərindən biri vergi güzəştləri hesab edilir. Buna səbəb, istənilən tələblərə uyğun istənilən fiziki və səlahiyyətli şəxsə vergidən bütövlükdə və yaxud tədricən müstəqil olma səlahiyyəti verilə bilər. Dövlət vergi ödəyənlərə bu və yaxud başqa vergi güzəştlərini edərkən ilk öncə vergi nizamlanmasının fərqli iqtisadi proseslərə efektini qüvvətləndirir. Məcəllədə fərqli formalı sahibkarlıq işləri ilə bağlı vergi güzəştlərinin olunması başa düşülür. Daha çox tətbiq edilən vergi güzəştlərindən –mənfəətin və ya başqa vergiqoyma predmetinin bütöv və ya tədricən vergidən müstəqil olunması; aşağı vergi səviyyələrinin istifadəsi; müxtəlif sosial qrupların vergiyə cəzb olunmaması; ziyanın gələcək illərin qazancı hesabına ləğv edilməsi və s. – ni misal göstərmək olar.

Vurğulamalıyıq ki, vergi güzəştlərinin dəstəyi ilə bəzi dövlətlərdə kiçik şirkətlərin qurulması, xarici kapitalın cəzb edilməsi, iqtisadiyyatın gələcək tərəqqisi üçün böyük əhəmiyyətə sahib elmi – texniki işlərin tərtib edilməsi, ekoloji proyektlər və dünya bazarı üçün çəkişmə bacarıqlı məmulatların istifadəyə verilməsinə şərait yaradan keyfiyyətli əvəzlərə sahib yeni istehsalatın əmələ gəlməsinə təkan verilir. Əlavə olaraq müxtəlif vergi güzəştlərindən iqtisadi və maliyyə qarşı çıxmalarının nəticələrini nisbətən düzəltmək üçün də istifadə olunur.

Vergilər, vergi güzəştləri, bilavasitə gəlir cədvəlinin maliyyələşdirilməsi hesabına istehsal sektorunun tərəqqisinə maksimum imkan yaradılmalı, istehsal təsisatlarının yenilənməsi, elmi-texniki uğurların istehsalatda istifadəsinə təkan vermələr qüvvətləndirilməlidir. Gəlir cədvəlinin elmi-texniki inkişafın intensivləşdirilməsi mənafeyinə istifadə edilməsi elmin maliyyələşdirilməsində prinsip etibarilə təzə gəlir cədvəli vasitəsinin ərsəyə gətirilməsini, şirkətlərdə təzə çeşid məhsulun və əvəzlərin gerçəkləşdirilməsi qazanılan gəlirə güzəştli vergi siteminin tətbiqini lazımlı edir.

Həm ölkəmizin, həm də xarici ölkə alimlərinin verginin müəyyən edilməsi haqqındakı fikirlərini nəzərdən keçirərək verginin müəyyən edilməsində belə bir nəticəyə gəlmək olar ki: vergi dedikdə dövlətin mərkəzləşdirilmiş fondunun yaradılması üçün hüquqi və fiziki şəxslərin gəlirlərinin müəyyən bir hissəsinin məcburi, fərdi qaydada, kifayət dərəcədə ekvivalentə malik olmayan pul formasında alınması başa düşülməlidir.

Verginin dəqiq və aydın müəyyən edilməsi həm şeydən əvvəl ödəyicinin şəxsi mülkiyyət hüququnun məhdudlaşdırılması hətta keçirən qanunvericilik normalarının düzgün və vahid bir şəkildə tətbiq olunması üçün zəruridir. Verginin, daha tam, dolğun müəyyən edilməsi hakimiyyət orqanları tərəfindən ayrı-ayrı vergilər üzrə qarşılıqlı əlaqədə olan qanunların qəbul olunmasına və həmçinin vergi orqanlarının hüquq və səlahiyyətlərinin yeni qaydada müəyyən edilməsinə şərait yaradır.

Azərbaycanın Vergi Məcəlləsində rüsum anlayışının izahı verilmir. Lakin qeyd etmək lazımdır ki, praktikada rüsum tətbiq edilir. Nəzərdən qaçıрмаq olmaz ki, vergi kimi rüsum və yığımlar da dövlət strukturlarının saxlanması üçün nəzərdə tutulmuş, eyni zamanda hökumət, dövlət tərəfindən zəruri sayılan funksiyaların yerinə yetirilməsinə yönəldilmişdir. Onlar hamısı məcburi xarakter daşıyır, lakin vergilərin təyin edilməsində yığım və rüsumlar mütləq ayrılmalıdırlar. Rüsum və yığımlar spesifik, özünməxsus əlamətlərə malikdirlər ki, bu əlamətlər də onları vergilərdən fərqləndirir:

- rüsum və yığımların ödənilməsində mütləq xüsusi məqsəd və maraq olur. Rüsum və yığımların alınmasında məqsəd onu alan müəssisə və təşkilatın xərclərinin ödənilməsidir. Təcrübədə tez-tez xidmətlərə görə ödəmələr, xidmətlər üzrə xərcləri üstələyir, bəzi hallarda isə ödəmə xərclərdən asılı olmayaraq müəyyən edilir və kənarlaşmaya yol verilir. Məsələn, qeydiyyat yığımları:

- rüsum və yığımlar üçün xüsusi ekvivalent xarakterikdir (xüsusi maraqlı şəxslərin xərclərinin bir hissəsi ilə). Rüsum təcrübədə xüsusi irəli sürülən maraqların həyata keçirilməsi prinsiplərinin vasitəsi və onun texniki icrasının zəruri alətidir.

- rüsum və yığımlar xidmətə görə deyil, qanunla əlaqədar ödənilir və aydındır ki, onun, yəni xidmətin qiyməti deyildir;

- rüsum və yığımların xarakteri onun ölçülərinin müəyyən edilməsi zamanı vergiqoymada istifadə edilən prinsipləri deyil, digər tam fərqli prinsipləri əks etdirir.

Bizim tərəfimizdən aparılan təhlillər və tədqiqat nəticəsində yığım və rüsumlar belə müəyyən edilir:

- yığım adı altında fiziki və hüquqi şəxslərdən qanunvericiliyə uyğun olaraq alınan məcburi haqq başa düşülməlidir. Onun məqsədi və əsası dövlət tərəfindən təmin olunmuş xüsusi hüquqa malik olmasıdır,

- rüsum adı altında fiziki və hüquqi şəxslərdən qanunvericiliyə uyğun olaraq alınan məcburi haqq başa düşülməlidir. Onun ödənilməsi vergi ödəyicilərinin xeyrinə dövlət tərəfindən təminatla verilmiş hüquqi hərəkətlərin yerinə yetirilməsi şərtlərindən biridir.

Vergi kateqoriyası iqtisadi mövqe cəhətdən təhlil edilərkən, baxılarkən onu digər dövlət ödəmələrinin tərkibindən ayırmaq, digər yığım, rüsum və ödəmələrdən fərqini müəyyən etmək lazımdır. Bu isə kifayət dərəcədə mürəkkəb bir işdir. Bu mürəkkəbliyi təşkil edən kriteriya, əlamət isə vergilərin tamamilə maliyyə-büdcə sisteminə aid olması ilə bağlıdır. «Vergi», «yığım», «rüsum» terminlərinin, anlayışlarının tam mənasını müəyyən etmədən vergi sferasında və vergilərin ödənilməsinə görə məsuliyyət problemlərini düzgün həll etmək sahəsində öz hüquqlarını həyata keçirən nəzarət və hüquq-mühafizə orqanlarının səlahiyyətlərini, sərhəd və Ölçülərini müəyyən etmək mümkün deyildir. Bu, hər şeydən əvvəl, dövlət büdcədənkənar sosial fondlara, ödəmələrə, haqlara aiddir. Belə ki, L.Kalinina yazır: «Öz iqtisadi təbiətinə görə sığorta haqları vergilərdən fərqlənilirlər və mahiyyətinə görə əməyin ödənilməsi fondunun bir hissəsi kimi sığorta hadisəsinin baş verdiyi halda (qocalığa görə pensiya yaşı çatdıqda, əlillik baş verdikdə, ailə başçısı itirildikdə və s.) maddi təminat kimi ayrılırlar.

Belə nöqteyi-nəzər, mövqe daha dolğun dəqiqləşdirmə tələb edir. Belə ki, haqların, ödəmələrin kompensasiya xarakteri haqqında yalnız ümumi iqtisadi planda danışmaq olar, bunu hüquqi mövqeyə aid etmək olmaz, çünki ödəmələri həyata keçirən və pensiyanı alan şəxs eyni şəxs olmaya bilər və pensiyanın alınması və digər ödəmələrin alınması heç də keçmişdə iş verənlərin üzvlük haqları ödəmələri faktı ilə bağlı deyildir. Ona görə ki, bəzi əlillər ömründə heç vaxt işləməyərək, pensiya və müavinəti uşaqlıqdan alırlar. Ödəyicilər tərəfindən büdcədənkənar sosial fondlara haqların ödənilməsi heç də qarşılıqlı olaraq dövlət öhdəlikləri yaratmır, belə öhdəlik ödəmələrin yerinə yetirilməsi zərurəti ilə deyil, müəyyən vəziyyətlərin yaranması ilə, məsələn, qocalıq yaşma, çatmaqla, əlil olmaqla və s. bağlı olaraq meydana gəlir.

Sosial büdcədənkənar fondlar öz xarakterinə görə məqsədli vergilər kateqoriyasına aid edilir. Lakin bir çox rəsmi sənədlərdə, həmçinin Vergi Məcəlləsində bu ödəmələri dövlət sosial büdcədənkənar fondlara ödəmələr adlandırırlar.

Vergilərin sosial-iqtisadi mahiyyəti, daxili məzmunu onun funksiyaları vasitəsilə ortaya çıxır. Verginin mahiyyətinin, məzmununun müəyyən edilməsilə yanaşı onun funksiyalarına aid suallar da mübahisə, diskussiya obyektidir. Bütün iqtisadçılar onun fiskal funksiyasını qəbul edir və onu ən vacib, zəruri sayırlar. Bu funksiya vasitəsilə dövlət pul fondlarını yaradır və özünün mövcud olması, qarşısına qoyduğu vəzifələrin yerinə yetirilməsi üçün maddi şərait yaradır. Fiskal funksiya vergilərin Öz təbiətindən irəli gələn əsas funksiyadır.

Vergilərin digər funksiyalarının müəyyən edilməsində müəlliflərin çoxu öz nəzəri tədqiqatlarında müxtəlif mövqe və mülahizələrdə çıxış edir və vergilərin müxtəlif sayda funksiyalarını göstərirlər. Rus alimi A.Sokolovun fikrincə, vergilər dövlətin maliyyə aləti kimi əhalidən pul vəsaitlərinin yığılmasını, pul gəlirlərinin və fərdi təsərrüfat yığımlarının, əldə olunmuş gəlir və mənfəətin yenidən bölgüsünü, vəsaitlərin məcburi yığılmasını, tələb və təklif arasında tarazlığı təmin edir. Fikrimizcə, məsələnin belə qoyuluşu mübahisəlidir və dəqiqləşdirmə tələb edir. Birinci funksiya heç də verginin mahiyyətini tam şəkildə açmır, çünki vergilər təkcə fiziki şəxslər tərəfindən deyil, həm də hüquqi şəxslər tərəfindən ödənilir. Sonuncu isə verginin deyil, qiymətin funksiyasıdır.

Fikrimizcə, A.P.Okeanovun vergi haqqındakı fikirləri ilə razılaşmaq olar. O qeyd edir ki, vergi tənzimləyici funksiyaya malikdir. Fiskal funksiyasının çox zəruri və vacib olması ilə yanaşı, verginin tənzimləyici funksiyası dövlət istehsal prosesinə müdaxilə etməyə şərait yaradır.

Verginin tənzimləyici funksiyası dövlət tərəfindən həyata keçirilən iqtisadi siyasətin vəzifələrini icra etmək üçün mexanizm, vasitə kimi istifadə edilir.

Maliyyə-fiskal məqsədləri ilə yanaşı vergilər iqtisadi və sosial məqsədlər də daşıya bilər, lakin onları vergilərin funksiyaları ilə qarışdırmaq olmaz. Bununla əlaqədar olaraq rus alimi P.S.Nikolski yazırdı: «Vergi mexanizmi təkrar istehsal prosesinə aktiv surətdə təsir edə bilər. Buna vergilərin iqtisadi funksiyası vasitəsilə nail olmaq olar. Nəhayət, vergilər vasitəsilə əhalinin aztəminatlı təbəqəsinin müdafiəsi həyata keçirilir» .

Buradan göründüyü kimi verginin iqtisadi funksiyası öz məzmununa görə verginin tənzimləyici funksiyasını təkrar edir, onun fərqi yalnız verginin adında görmək olar. Yəqin ki, heç verginin sosial funksiyasını əlaqələndirməyə ehtiyac yoxdur. Çünki verginin tənzimləyici funksiyası özündə iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinin sosial İstiqamətini əks etdirir.

Bir sıra rus alimləri, o cümlədən A.V.Brızqalin, V.M.Vlasov, A.Z.Dadaşev və s., Azərbaycan alimləri A.F.Musayev, N.N.Sadıqov, M.X.Həsənlı, D.A.Bağırov, Y.Kəlbıyev, R.Məhərrəmov verginin stimullaşdırıcı, bölüşdürücü (təkrərbölüşdürücü) funksiyalarını önə çəkirlər. Verginin stimullaşdırıcı funksiyası vergi dərəcələri, güzəştləri və sanksiyaları vasitəsilə texniki tərəqqinin inkişafına, iqtisadiyyatın baza sahələrinə investisiya qoyuluşlarına təsir edir. Vergilərin bölüşdürücü (təkrərbölüşdürücü) funksiyasını TİDM-in iqtisadiyyatın sahələrinin, regionların, əhali qruplarının xeyrinə təkrar bölüşdürülməsinə yönəldilmişdir. Bu proqressiv vergi dərəcələri, müxtəlif güzəştlər və vergi tutulmaları hesabına əldə edilir (20, səh.29)

Digər alim A,Z,Dadaşev verginin nəzarət funksiyasını təklif edir. Bu funksiya vasitəsilə hər vergi kanalının və vergi yükünün səmərəliliyi qiymətləndirilir, vergi sistemə və büdcə siyasətinə dəyişikliklərin edilməsinin zəruriliyi aydınlaşdırılır. Lakin bu vergilərin deyil, maliyyənin funksiyasıdır. Məhz maliyyənin nəzarət funksiyası maliyyə resurslarının və həmçinin vergilərin hərəkətinin üzərinə nəzarəti əks etdirir. Vergilərin təklif edilən funksiyası vergi orqanlarının funksiyası ilə eyniləşdirilir. E.Pokaçalovanın qeyd etdiyi kimi, vergilərin mükafatlandırma funksiyası dövlət tərəfindən bəzi vətəndaşların cəmiyyət qarşısındakı xüsusi xidmətlərinin qəbul edilməsini əks etdirir. Lakin, bir şeyi qeyd etmək lazımdır ki, təklif edilən bu funksiya vergi mexanizminin dövlətin sosial siyasətinin həyata keçirilməsinə uyğunlaşmasını göstərir.

Vergilərin funksiyalarının bu qədər sayda olması vergilərin funksiyaları ilə bağlı məsələlərin, onların iqtisadiyyatdakı rolu məsələləri ilə dəyişdirilməsi ilə

bağlıdır. Bunun nəticəsində vergilərin iqtisadiyyata təsiri nəticələrinin vergilərin funksiyaları ilə eyniləşdirilməsi baş verir. Mübahisə doğuran məsələlərin çox olması bu sahədə nəzəri problemlərin işlənilib hazırlanması zərurətini təsdiq edir.

Vergilərin funksiyalarına dair müxtəlif fikir və mülahizələrin, mövqelərin nəticələrini ümumiləşdirərək, burada fiskal və tənzimləyici funksiyaları xüsusilə qeyd etməliyik. Bu funksiyalar üzvi surətdə əlaqədar olaraq, nisbi tarazlıqdadırlar. Lakin verginin tənzimləyici funksiyası o zaman mümkündür ki, fiskal funksiya mövcud olsun.

Çünki fiskal funksiya aparıcı, başlıca rola malikdir. Fiskal funksiyanın mahiyyəti dövlətin zəruri maliyyə resursları ilə təmin etməsindən ibarətdir. Bu funksiyanın köməyi ilə pul vəsaitlərinin mərkəzləşdirilmiş fondları yaradılır. Azərbaycan Respublikasında son illər üzrə aparılan təhlillər göstərir ki, ölkə büdcəsinə daxil olan vəsaitlərin 90%-dən çoxunu vergi daxil olmaları təşkil edir. Təkcə fiskal funksiyanın mövcud olması vasitəsilə ölkə iqtisadiyyatının dövlət tənzimlənməsi üçün əsl zəmin yaranır və bu isə öz növbəsində verginin tənzimləyici və stimullaşdırıcı funksiyasının mövcudluğunu təmin edir.

Rus alimi S.V.Barulin verginin tənzimləyici funksiyasına aid olaraq qeyd edir ki, bu funksiya istehsalın inkişaf tsiklini yumşaldır və cəmiyyətin taraz və artan inkişafını təmin edir (37, səh.25), Tənzimləyici funksiya vasitəsilə dövlət istehsal prosesinə, kapital yığılmasına, əhəlinin ödəmə qabiliyyəti tələbinə, daha doğrusu, makroiqtisadi proseslərə və proporsiyalara təsir edir. Belə tənzimləmə eyni zamanda təkrar istehsal tsiklinin (investisiyaların) mərhələlərinə də təsir edə bilər. Məsələn üçün göstərmək olar ki, dövlət gömrükdə vergilər vasitəsilə ölkəyə xarici malların axınının qarşısını alır, bu vasitə ilə özünün məhsul istehsalçılarına müdafiə edir. Eyni zamanda ixrac əməliyyatlarında güzəştli vergi qoyma onların dünya bazarında rəqabət aparması üçün şərait yaradır, Verginin bu funksiyası ölkənin iqtisadiyyatı üçün əhəmiyyətli rola malik olan müəssisə və təşkilatlarını güzəştli vergi müəyyən edilməsi, vergi ödənişlərinin müddətinin daha gec tarixə keçirilməsi, investisiya vergi kreditləri verilməsi vasitəsilə kömək göstərilməsində özünü göstərir. Bu daha

çox mikroiqtisadiyyatın problemlərinin həll edilməsinə kömək göstərir və iqtisadi artımın rəqabət motivini özündə əks etdirir. Bu funksiya vasitəsilə dövlət həm özü üçün xüsusi əhəmiyyət kəsb edən müəssisələrin fəaliyyətini, həm də özünəməxsus xüsusiyyətə malik, məsələn, kiçik müəssisələrin, əlillər təşkilatının fəaliyyətini stimullaşdırı bilər. Belə ki, ötən əsrin 90-cı illərinin əvvəllərindən başlayaraq, daimi olaraq Azərbaycan hökuməti kiçik biznesin, həmçinin bank biznesinin inkişafını stimullaşdırmaq məqsədi ilə optimal vergiqoyma məsələlərində axtarış aparır, dəyişikliklər edir.

Dövlət vergiqoyma mexanizmi və verginin tutulması forması vasitəsilə ölkə iqtisadiyyatına təsir edir. Bu təsir eyni zamanda vergi münasibətlərindən kənarda olanlara da gedib çıxır.

Verginin funksiyaları onun iqtisadiyyatdakı rolunun çoxşaxəli olması ilə xarakterizə edilən xüsusi xassələrə malikdirlər. Bəzən tam, düzgün, dəqiq inkişaf istiqaməti olmadıqda və ya inkişafda səhvlərə yol verildikdə iqtisadi sabitliyə təsir edə biləcək, iqtisadiyyatda tarazlığa xələl gətirə biləcək əlamətlər meydana gələ bilər. Bundan qaçmaq üçün bəşər tarixinə məlum olan vergiyə cəlbətmənin nəzəri və təcrübi problemləri nəzərdən keçirilməlidir. Məhz bu baxımdan ikinci paragrafda vergi- qoymaya aid olaraq dünya təcrübəsinin bəzi elementləri təhlil olunacaq.

1.2 Vergi güzəştləri vergitutmanın əsas element və vergi siyasətinin mühüm tənzimlənmə aləti kimi

Vergi siyasətinin aparılmasında vergi mexanizminin əsas alətləri vergi səviyyələri, vergitutma mənbəyi və vergi güzəştləri sayılır. Vergi siyasəti aparılarkən iqtisadiyyatın tənzimlənməsində dövlətin iştirakı bəzi vergi alətləri köməylə təmin edilir. Ölkədə yeridilən vergi siyasəti vergi səviyyələrinin azaldılması və vergi güzəştlərinin aşağı salınması nəticəsində vergitutma mənbəyinin böyüdülməsinə, iqtisadiyyata investisiya yatırımlarına təkan verilməsinə, səlahiyyətli şəxslərlə fiziki sahibkarlar arasında, rezident həmçinin qeyri-rezident vergi ödəyicisi arasında vergi ağırlığının eyniləşdirilməsi, kiçik və orta sahibkarlıq, biznes işləri üçün səmərəli mühitin qurulmasına və sonda hazırkı iqtisadi imkanın çoxaldılmasına və insanların maddi rahatlığının təmin edilməsinə istiqamətlənmişdir.

Vergi siyasəti aparılarkən ölkədə gedən iqtisadi proseslərdə dövlətin çıxış etməsi vergi səviyyəsi, vergi güzəştləri, vergi sanksiyaları, vergitutma mənbəyi və s. texniki vasitələr hesabına gerçəkləşdirilir.

Əlverişli vergi siyasətinin aparılmasında əsas vergi mexanizmlərindən biri də vergi güzəştləri hesab edilir. Güzəştlərin verilməsi vergi ödəyənlərin hər hansı qruplarının və ya işçi sektorlarının vergilərdən bütöv və yaxud tədricən müstəqilliyini mühüm bilərək müvafiq fəaliyyət istiqamətində müşahidə olunan iqtisadi hadisələrin sürətləndirilməsinə yönəldilir. Praktiki fəaliyyətdən məlumdur ki, vergi siyasətinin əlverişliliyinə o zaman yiyələnmək olar ki, vergi güzəştlərinin edilməsinin vacib hissələri düzgün və obyektiv təyin edilsin.

Beynəlxalq praktiki fəaliyyətdə vergi güzəştlərinin ən çox istifadə olunan növlərinə sahibkarlıq işlərindən qazanılan gəlirin bütöv və ya nisbətən vergidən qurtulması, hesabat dövrünün zərərinin gələcək dövrlərin mənfəəti nəticəsində tarazlaşdırılması, aşağı vergi səviyyələrinin tətbiq edilməsi daxildir. Vaxt keçdikcə vergi güzəştlərinin edilməsi vasitəsi və növləri də ikişə etdirilməyə uğrayır. Modern əsrdə vergi güzəştlərinin daha çox istifadə olunduğu sektor innovasiya işləridir.

Həmçinin bir sıra ölkələrdə bu sektordan qazanılan gəlir vergidən tam şəkildə müstəqil edilir.

Vergi güzəştləri ilə əcnəbi kapitalın investisiyaya cəzb edilməsi, kiçik sahibkarlığın tərəqqisi, mütərəqqi və elm xarakterli texnika və avadanlıqların emalına təkan verilməsi həyata keçirilir. Vergi güzəştlərinin daha bir nizamlayıcı vəzifəsi maliyyə və iqtisadi böhranların vergi ödəyicilərinin fəaliyyətinə təsirinin yüngülləşdirilməsidir. Onu da vurğulamaq olar ki, vergi güzəştləri ondan faydalanan vergi ödəyənlər üçün təkan verici xüsusiyyətə sahib olsa da, vergi ödəyənlərin başqa kateqoriyalarına münasibətdə vergitutmanın ümumi və eyni olması şərtinin ləğvinə yol açar bilər.

Vurğulamaq olar ki, hər hansı ölkənin vergi siyasəti dövlətdə aparılan istehsal və qeyri-istehsal xarakterli siyasətin meyillərindən törəyərək müstəqil formada təyin edilir. Bu vaxt mütərəqqi vergi prinsipinin, beynəlxalq təcrübənin və ölkə iqtisadiyyatının milli xüsusiyyətlərinin əsas götürülməsi şərtidir.

Vergilər dövlət tənzimlənməsinin mühüm alətlərindəndir. Digər alətlər kimi vergilər də Özünəməxsus xüsusiyyətlərə malikdirlər. Vergilər həm ölkədə aparılan iqtisadi siyasətin istiqamətlərinə, həm də ayrı-ayrılıqda hər bir təsərrüfat subyektinə vergi funksiyaları vasitəsilə təsir edir. Bu funksiyaların vasitəsilə dövlət vergi ödəyicilərinə təsir göstərərək ya onun fəaliyyəti üçün əlavə stimulyar yaradır və ya digər vasitə ilə onun fəaliyyətini məhdudlaşdırır.

Məlum olduğu kimi vergilərin iqtisadiyyatda rolu heç də kifayət dərəcədə tədqiq edilməmişdir. Məhz elə bu səbəbdən də vergilərin rolu mE'sSIElsi mürəkkəb problemlərə aid edilir. İ.M.Kulişer yazırdı ki, hətta iqtisadçılar vergini zərərli kimi qəbul edərək onun xalq təsərrüfatına, müxtəlif istehsalçılar arasındakı münasibətlərə təsirini tam müəyyən edə bilməmişlər. Səbəbi isə iqtisadi hadisə və təzahürlərin ikinci dərəcəli formalarda gizlənən mürəkkəbliyindədir

Vergilərin rolu müəyyən bir nəticəni əldə etmək üçün onların iqtisadiyyata təsiri dərəcəsi ilə özünü əks etdirir. Makroiqtisadi səviyyədə vergilərin tətbiq

olunması və fəaliyyət başlanması səbəbindən yaranan vəziyyəti bu sxem şəklində göstərmək olar (bax sxem 1.1).

Göründüyü kimi vergilərin büdcə sisteminə daxil olması proqnoz göstəricilərindən yuxarı səviyyədə yerinə yetirilərsə bu halda daxili və xarici borcların qaytarılması üçün real imkan yaranır və o qaytarılır, həmçinin ölkədə mövcud olan sosial problemlər həll edilir.

Büdcə sisteminə daxil olan vergilər proqnoz göstəricilərin səviyyəsində olarsa, bu halda borclar planına daxil edilmiş vəzifələr yerinə yetirilər, ölkənin iqtisadiyyatında və sosial sferada nəzərdə tutulan sabitlik təmin edilir.

Əgər büdcə sisteminə daxil olan vergilər proqnoz göstəricisindən aşağı səviyyədə olarsa, bu halda daxili və xarici borclar ödənilməmiş qalır, hətta onun həcmi böyüyər, iqtisadiyyatda sabitlik pozular, əhalinin yaşayış səviyyəsi aşağı düşər.

Bu və ya digər vergini müəyyən və tətbiq edərkən dövlət mütləq müəyyən bir məqsədi, məsələn, iqtisadi, sosial və s. vəzifələrin həllini güdür. Lakin heç də həmişə bu məqsədlər nəzərdə tutulan proqnozlar səviyyəsində yerinə yetirilmir. Əvvəlcədən nəzərə alınmayan amillərin təsiri nəticəsində praktiki olaraq əks nəticə alınır və bu səbəbdən də iqtisadiyyatda qeyri-sabitlik yaranır. Bəzən qeyri-düzgün vergi siyasətinin apan olması, məqsədsiz vergilərin tətbiqi daxili bazarın ödəmə qabiliyyəti tələbini deformasiyaya uğradır, aidiyyəti olan sahələrdə xoşagəlməz hadisələrin yaranmasına, İstehsal həcmi aşağı düşməsinə, vergi sahəsinin daralmasına səbəb olur.

Konkret zaman dövründə vergi sisteminin vergi ödəyicilərinə real təsiri nəticəsində vergilərin rolu meydana çıxır. Vergiyə cəlb etmə prosesində iştirakçı tərəflərin, dövlətin və vergi ödəyicilərinin maraqları toqquşur. Bu tərəflər vergilərin rolunu müxtəlif cür dəyərləndirirlər. Dövlətin və sahibkarlıq müəssisələrinin iqtisadi və siyasi böhran şəraitində maraqları daha geniş, əhatəli olur. Buna görə də dövlət vergi siyasətinin formalaşdırılan zaman vergiqoymanın təsiri altında yaranan təsərrüfat-iqtisadi münasibəti hərtərəfli, dərinlən qiymətləndirilməsini həyata keçirmək vacibdir.

Pol Anri Holbax yazırdı ki, «Ə dalətiiliyi rəhbər tutan siyasət təbəqələr üçün öz mülkiyyətinin bir hissəsini qurban vermək zərurətini bir qədər yüngülləşdirə bilər. Xalq öz hökumətini nə qədər çox sevirsə, ona bir o qədər də çox etibar edəcək: dövlət öz vətəndaşlarını nə qədər çox təmin edəcəksə, vətəndaşlar da bir o qədər də çox ona qurbanlar verəcəklər. Amma qeyd etmək lazımdır ki, real həyatda belə ədalətliyə nail olmaq çox çətindir.

Bir sıra rus alimləri, o cümlədən A.V.Brızqalin, V.M.Vlasov, A.Z.Dadaşev və s., Azərbaycan alimləri A.F.Musayev, N.N.Sadıqov, M.X.Həsənli, D.A.Bağırov, Y.Kəlbiyev, R.Məhərrəmov verginin stimullaşdırıcı, bölüşdürücü (təkrərbölüşdürücü) funksiyalarını önə çəkirlər. Verginin stimullaşdırıcı funksiyası vergi dərəcələri, güzəştləri və sanksiyaları vasitəsilə texniki tərəqqinin inkişafına, iqtisadiyyatın baza sahələrinə investisiya qoyuluşlarına təsir edir. Vergilərin bölüşdürücü (təkrərbölüşdürücü) funksiyasını TİDM-in iqtisadiyyatın sahələrinin, regionların, əhali qruplarının xeyrinə təkrar bölüşdürülməsinə yönəldilmişdir. Bu proqressiv vergi dərəcələri, müxtəlif güzəştlər və vergi tutulmaları hesabına əldə edilir (20, səh.29)

Müxtəlif cür traktovka edilən vergi siyasətinin müəyyən edilməsi mübahisə doğuran, diskussiyalı məsələdir. A.V.Brızqalının fikrincə, «dövlətin vergi siyasəti cəmiyyət qarşısında duran bu və ya digər vəzifələrinə uyğun olan vergi mexanizminin dəyişdirilməsinə istiqamətlənmiş aktlar və tədbirlər sistemidir. Belə mövqeyə görə vergi siyasəti normativ aktlar və tədbirlər sistemi ilə eyniləşdirilir. T.F.Yutkina isə hesab edir ki, «vergi siyasəti hakimiyyət və idarəetmə orqanlarının, vergi qanunlarının məqsədyönlü tətbiqini müəyyən edən hüquqi fəaliyyətin kompleks məcmusudur». Bu halda vergi siyasəti idarəetmə orqanlarının qəbul edilmiş qanunvericilik aktlarına uyğun olan fəaliyyət kimi təqdim olunur. Həm birinci, həm də ikinci mövqe heç də vergi siyasətinin tam mahiyyətini açmır, yalnız onun həyata keçirilməsini əks etdirir.

Bizim fikrimizcə, vergi siyasəti dövlətin iqtisadi siyasətinin tərkib hissəsi olmaq etibarilə konkret ölkədə müəyyən istiqamətə malik olan, müəyyən vaxt

çərçivəsi, zamanı, dövrü ilə məhdudlaşan, iqtisadiyyatın tənzimlənməsinin elmi cəhətdən əsaslandırılmış və iqtisadi cəhətdən məqsədəuyğun taktiki və strateji üsullarının məcmusunu təşkil edir.

Rus alimi L.N.Lıkova qeyd edirdi ki, «Dövlətin vergi siyasəti dövlətin özünün və ona uyğun olaraq büdcə sisteminin quruluşu xarakterindən, mərkəzləşdirilmiş maliyyə fondlarının formalaşması prinsiplərindən və vəzifələrindən, iqtisadiyyata dövlət müdaxiləsinin xarakter və üsullarından, büdcə və büdcədənəkar fondlardan həyata keçirilən təkrarə bölünmə prosesinin aktivliyindən sıx asılı vəziyyətdə olur» .

İstənilən ölkədə vergi siyasətinin qarşısında duran əsas vəzifələr dövlətin üzərinə qoyulmuş vəzifələrini müvəffəqiyyətlə yerinə yetirilməsi, onun kifayət dərəcədə maliyyə resursları ilə təmin edilməsi, makro və mikro səviyyələrdə iqtisadi prosesləri tənzimləmək üçün şəraitin yaradılmasıdır. Vergi siyasətinin vəzifələri vergi sistemində reallaşdırılır. Bəs vergi sistemi nədir?

Qəribə olsa da, qeyd etmək lazımdır ki, Azərbaycan Respublikasının hal-hazırda qüvvədə olan Vergi Məcəlləsinin 4-cü maddəsi «Azərbaycan Respublikasının Vergi sistemi» adlansa da burada vergi sisteminin nədən ibarət olduğu öz əksini tapmamışdır, Vergi sisteminin nədən ibarət olması barədə də fikirlər müxtəlifdir. «Rusiya Federasiyasında vergi sisteminin əsasları haqqında» Qanunun 2-ci maddəsində deyilir: «Müəyyən edilmiş qaydalarda alman vergilərin, yığımların, rüsumların və digər ödəmələrin məcmusu vergi sistemini təşkil edir, Bu cür təyin etmə də natamamdır, çünki burada vergi sistemi vergilər sistemi ilə eyniləşdirilir. Bu mövqe isə rus alimi M.N.Sobolevin fikirləri ilə uyğunluq təşkil edir. O yazır ki, «Müəyyən bir ölkədə bütün sosial, siyasi, iqtisadi və maliyyə amillərinin təsiri altında formalaşan qarşılıqlı əlaqədə olan vergilərin məcmuyu vergi sistemi adını daşıyır. V.M.Rodionova isə vergi sisteminə əlavə olaraq verginin hesablanması üsullarını da əlavə edir: «vergi sistemi müxtəlif növ vergilərin məcmusudur, onun qurulmasında və hesablanması üsullarında müəyyən prinsiplər həyata keçirilir». S.Q.Pepelyayevin fikrincə isə «vergi sistemi həmin anda konkret ölkədə vergiqoy- manın əsas şərtlərinin mövcud olan məcmusudur» .

Qeyd edilən əsas şərtlər vergiqoymanın prinsipləri deyil, vergiqoymanın əsas şərtləri tədqiqatçıdan əlavə izahatlar və əsaslar tələb edir.

Fikrimizcə, vergi sistemi bütöv, bir vahidət təşkil edən, vergiyə cəlbetmənin və vergi siyasətinin müəyyən olunmuş prinsiplərinə uyğun olaraq fəaliyyət göstərən vergi və yığımların qarşılıqlı əlaqədə olan məcmusudur. Vergi sistemi vergi siyasəti alətlərinin təsiri altında dəyişikliyə məruz qalır. Hər bir alətin dəyişdirilməsi son nəticədə bütün sistemdə dəyişikliyə səbəb olur. Belə dəyişikliklərin təsiri üzvi şəkildə əlaqədə olaraq ölkə iqtisadiyyatının bütün subyektlərinə, o cümlədən bütün kredit təşkilatlarına da təsir göstərir.

Mövcud hüquq normalarının köməyi ilə dövlət vergi mexanizmini hərəkətə gətirir, vergi elementlərini və alətlərini dəyişərək iqtisadi inkişafı müəyyən hədlər daxilində ya stimullaşdırır ya da onu yubadır, gecikdirir, yavaşdır, Dövlətin inkişaf konsepsiyalarında vergi tədbirləri bazar münasibətlərin təsirin əsas alətlərinə çevrilirlər. Ölkə daxilində vergilər vasitəsilə müxtəlif məqsədli tədbirləri həyata keçirmək, artımı stimullaşdırmaq, vergi güzəştlərini tətbiq etmək, vergidən müəyyən dövr azad etmək və s. vasitələrlə zəif inkişaf etmiş rayonları qabaqcıllar sferasına çıxarmaq mümkündür. Bu vasitələrlə nəinki hər bir rayona, hətta hər bir sahibkarlıq müəssisəsinə, eyni zamanda hər bir təşkilata təsir etmək, onu inkişaf etdirmək olar.

Dövlət tərəfindən həyata keçirilən vergi siyasəti ölkədə fəaliyyət göstərən təşkilatların fəaliyyətinə iki istiqamətdə təsir edir. Birinci ondan ibarətdir ki, hər bir iqtisadi subyekt Azərbaycan Respublikası Mülki Məcəlləsinin 4-cü fəslinin 43-cü və 63-cü maddəsində nəzərdə tutulduğu kimi hüquqi şəxsdir. Onlar qanunla müəyyən-ləşdirilmiş qaydada dövlət qeydiyyatından keçmiş, xüsusi yaradılmış elə bir qurum-durlar ki, mülkiyyətində ayrıca əmlakı var, öz öhdəlikləri üçün bə əmlaka cavabdeh-dir, öz adından əmlak və şəxsi qeyri-əmlak hüquqları əldə etmək və həyata keçirmək, vəzifələr daşımaq, məhkəmədə iddiaçı və ya cavabdeh hüququna malikdir. Belə təşkilatlar müstəqil balansla malikdirlər.

Bütün iqtisadi subyektlər Azərbaycan Respublikasının qanunlarına, onun tələblərinə uyğun şəkildə yaradılırlar. Onların əsas məqsədi mənfəət götürməkdən ibarətdir. Ölkə ərazisində fəaliyyət göstərən bütün hüquqi şəxslər vergi ödəyiciləridir. Bu təşkilatlar da digərləri kimi ölkədə həyata keçirilən vergi münasibətlərinin fəal iştirakçılarıdır. Hal-hazırda ölkədə mövcud olan qanunlara əsasən iqtisadi subyektlər aşağıdakı vergi növlərini ödəyərək vergi prosesində iştirak edirlər; a) mənfəət vergisi; b) əlavə dəyər vergisi; c) əmlak vergisi; ç) torpaq vergisi; d) fiziki şəxslərdən gəlir vergisi; e) mədən vergisi; ə) aksiz; f) sadələşdirilmiş vergi. Kredit təşkilatları vergi ödəyiciləri olduğuna görə ölkədə aparılan vergi siyasəti, onun istiqamət məqsədlərinin dəyişdirilməsi, dövlət vergi tənzimlənməsindəki hər hansı bir dəyişiklik və ya vergi dərəcələrinin artıb azalması birbaşa iqtisadi subyektlərin, bütün təşkilatların fəaliyyət istiqamətlərinə və onun maliyyə nəticələrinə təsir edir.

İkinci istiqamət ondan ibarətdir ki, bütün təşkilatlar yalnız və yalnız ölkə iqtisadiyyatının subyektləri olan hüquqi şəxslərə və həmçinin ayrı-ayrı fiziki şəxslərə xidmət göstərərək onlara iqtisadi maraqlar üzərində təmas yaradırlar. Həmin hüquqi şəxslər və həmçinin fiziki şəxslər ölkə büdcəsi üçün, vergi sistemi üçün ödəyici rolunda çıxış edirlər. Məhz onlar da ödəyici olduqları üçün vergi tənzimlənməsinin istiqamətləri onların hamısının fəaliyyətinə təsir edir. Bu necə baş verir?

Hər bir hüquqi şəxs və hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxs vergi ödəyicisidir. Bu şəxslər mütləq və mütləq bank xidmətlərindən istifadə edərək bu və ya digər təşkilatla kontragent rolunda iqtisadi tərəfdaşlıq qururlar. Bu şəxslər bir tərəfdən vergi orqanlarına tədiyyələr ödəməklə ölkə büdcəsinin formalaşmasında iştirak edirlər, digər tərəfdən isə həmin şəxslər kontragent kimi qarşılıqlı fəaliyyətin iştirakçıları olurlar. Ölkədə aparılan vergi siyasətindəki dəyişikliklər sözsüz ki, bu təşkilatların fəaliyyətinə təsir göstərir. Bu təsir nəticəsində təşkilatların ödəməqabiliyyətlilik, likvidlik, dayanıqlıq, kredit qabiliyyətlilik səviyyələri dəyişə bilər, ya artır, ya azalır. Bu göstəricilərin səviyyələrinin artıb azalması dərhal bu şəxslərin iqtisadi tərəfdaşları, kontragentləri

olan digər təşkilatları və kredit təşkilatlarının fəaliyyətinə öz təsirini göstərir. Qeyd olunan göstəricilər yüksəlsə bu halda təşkilatların fəaliyyəti kontragent təşkilatına müsbət, əks halda göstəricilər səviyyəsi azalanda mənfi təsir göstərir.

Qeyd etmək lazımdır ki, ölkədə fəaliyyət göstərən hüquqi şəxslər çox hallarda elə spesifik xüsusiyyətlərə malik olurlar ki, vergi tənzimlənməsi məhz iki istiqamətdən təsir edir.

Tənzimlənmə kredit təşkilatlarına mənfi təsir etdikdə dövlət müxtəlif sağlamaşdırma tədbirlərinə əl ata bilər.[12,158]

Təşkilatların fəaliyyətində stimula yaratmaq məqsədi ilə dövlət müxtəlif vasitələrdən istifadə edir. Bu vasitələrdən biri də güzəştli vergi qoymadır. Fikrımızca, ölkə iqtisadiyyatının strateji sahələrinin maliyyələşməsi, həmçinin belə təşkilatlara xidmət göstərilməsi ilə məşğul olan təşkilatlara münasibətdə dövlət istisnalar edə bilər. Eyni zamanda belə münasibət ölkə iqtisadiyyatına İnvestisiya qoyuluşu ilə məşğul olan, yeni iş yerlərinin açılmasını təmin edən və s. progressiv xarakterli fəaliyyət növü ilə məşğul olan təşkilatlara da göstərilə bilər.

Xarici ölkələrdə dövlət tərəfindən qəbul olunmuş iqtisadi inkişaf proqramının iştirakçıları olan təşkilatlar üçün belə güzəştlər tətbiq edilir. Güzəştlər vasitəsilə təşkilatlarda sürətli kapital yığılmasını təmin etmək olar ki, onun da vasitəsilə sonradan digər sahələrin təkrar maliyyələşdirilməsini həyata keçirmək mümkündür.

Təşkilatların fəaliyyətinə təsir edən ən mühüm vergi tənzimlənməsi amili vergi ödəmələrinin həcmidir. Aparılan təhlillər göstərir ki, təşkilatların faktiki əldə edilmiş mənfəətdən az səviyyədə vergi ödədikdə bu onun fəaliyyətinin son nəticələrinə müsbət, qalan iki halda, yəni faktiki əldə olunmuş mənfəət həcmində və ya ondan çox ödədikdə mənfi təsir göstərir.

Bütün kredit təşkilatları öz fəaliyyətlərini maksimum dərəcədə mümkün olan səviyyədə mənfəət əldə edilməsinə istiqamətləndirirlər. Vergilər ödənildikdən sonra qalan mənfəət kredit təşkilatının perspektiv inkişafını təmin edən layihələrin həyata keçirilməsinə, fəaliyyətlərinin hərtərəfli genişləndirilməsinə yönəldilir. Fəaliyyətin belə genişləndirilməsi xərclərin həcmi artırır, eyni zamanda vergi ödəmələrinin

artımı ilə müşayiət olunur ki, bu bəzən mənfi nəticələrə gətirib çıxarır. Beləliklə, konkret vergi vəziyyəti təşkilatın maliyyə vəziyyətini ağırlaşdırı bilər. Ona görə də təşkilatlarda verginin optimallaşdırılmasının həyata keçirilməsi çox zəruri məsələdir.

Öz tədqiqatları nəticəsində A.A.Trivus yazırdı: «Vergilər dövlətə kapitalın və xalq enerjisinin İstehsalın istehlakı təmin edən sahəsindən, digər sahəsinə, ölkə üçün daha əhəmiyyətli sahələrinə yönəltməyə imkan verməlidir. O, hökumətlərə məsləhət görürdü ki, vergilərin rolu haqqında işlənmiş tədqiqatlardan öz iqtisadi siyasətlərində istifadə etsinlər. O yazırdı: «Vergilər digər vasitələrlə, yəni bank siyasəti, gömrük rüsumları, səhmdar şirkətlərin, sindikat və trestlərin fəaliyyətinin tənzimlənməsi ilə yanaşı iqtisadi siyasət aləti kimi çıxış edə bilirlər.

Vergilər bazar iqtisadiyyatının təkamülünü həyata keçirən, taraz inkişafı təmin edən gücə bərabər tutulur, ona görə də vergilərin malik olduğu kimi gücün müəyyən edilməsi kapitalist təsərrüfatının təkamülünün forması və sonrakı mərhələlərinin dərk olunması üçün daha çox məna kəsb edir».

Ölkədə vergiqoymanın mürəkkəb qaydalarının tətbiqi, systemsiz şəkildə güzəşt tətbiq olunması bütün sahibkarlıq müəssisələrinin, o cümlədən də kredit təşkilatlarının işini çətinləşdirir. Bu isə nəzarətedici orqanlarla qarşılıqlı iş şəraitində problemlər yaradır. Dövlətin vergi siyasətinin səmərəliliyi vergi sisteminin ölkədəki iqtisadi subyektlərə və həmçinin kredit təşkilatlarının fəaliyyətinə təsiri ilə xarakterizə olunur. Yüksək səmərəliliyə o vaxt nail olmaq olar ki, bu fəaliyyət, qiymət əmələ gəlməsinə neytral şəkildə təsir etmiş olsun.

Vergi və vergi siyasətinə, onun ölkə iqtisadiyyatına təsiri barədə aparılan nəzəri təhlil nəticəsində, bizim tərəfimizdən əsas kateqoriyalara bazar münasibətləri prizmasından baxılmış, problemin tədqiq olunması məqsədilə yeni anlayışlar və mövqelər müəyyən edilmişdir.

Tədqiqat nəticəsində əldə olunmuş əsas nəticələr aşağıdakılardan ibarətdir:

- Vergi anlayışının mahiyyəti dəyişdirilmiş, onu yığım və rüsumlardan fərqləndirən cəhətləri tədqiq olunmuşdur.
- Verginin, rüsumun, yığımın təqdim olunan yeni təyinatı bir tərəfdən vergi

ödəyicisinə onun xüsusi mülkiyyət hüquqlarını məhdudlaşdıran qanunvericilik normalarını düzgün tətbiq etməyə imkan yaradacaq, digər tərəfdən hakimiyyət orqanlarına ayn-ayrı vergilər üzrə qanunvericilik normaları qəbul etməyə şərait yaradacaq, həmçinin vergi orqanlarının hüquq və səlahiyyətləri hədlərinin yeni qaydada işlənməsini təmin edəcək. [14,103]

- Mübahisəli məsələlərə aid olan verginin funksiyalarına dair aparılan tədqiqatlar nəticəsində bazar iqtisadiyyatında dövlətin vergi tənzimlənməsinin əsas istiqamətləri müəyyən edilmişdir. Bu tənzimlənmənin təsiri vergi münasibətlərindən kənarda olan obyektlərə qədər gedib çıxır və cəmiyyətdə gedən iqtisadi, siyasi dəyişikliklərin gedişinə təsir edir.

Əsasını xarici ölkə alimlərinin nəzəri tədqiqatları təşkil edən vergi siyasətinin konseptual istiqamətləri tədqiq edilmişdir. Tədqiqat nəticəsində öyrənilmiş ədalətlik nəzəriyyəsi, rəşional gözləmə nəzəriyyəsi və verginin ötürülməsi nəzəriyyəsi

Azərbaycanın qanunvericilik aktlarında öz əksini tapmalıdır. Bu bütün kredit təşkilatlarına özünün fəaliyyət sferasında olan müəssisə və təşkilatlara öz işini düzgün qurmağa, mümkün səmərəli üsullardan istifadə etməyə, maksimum dərəcədə mənfəət əldə etməyə, düzgün vergi siyasəti yetirməyə şərait yaradır.

1.3 Vergi inzibatçılığının mühüm elementi kimi vergi güzəştlərinin vergi sisteminin effektivliyinə təsiri

Vergitutma mövzusunda nizamnamələr vergi ödəyən maddi məşğuliyyətlərinə əsaslandığından onlara böyük əməllər verilir. İstənilən vergi barəsində nizamnamədə aşağıdakıları dəqiq formada təyin etmək məqsədilə ətraflı informasiyalar olmalıdır: - vergi məsuliyyətinə sahib olan şəxs, məsuliyyətin tutumu və həyata keçirilməsi üsulu; - vergi ödəyən mülkə qarşı davranışında ölkənin istəklərinin həddi. Vergi hər biri azad hüquqi anlam daşıyan, bir-biri ilə münasibətdə olan komponentlərdən ibarət qarışıq idarəetmə üsuludur. Vergilər barəsində nizamnamənin tamam olmaması, düzgün olmaması və yaxud birmənalı olmaması qanuni faktlarla verginin verilməməsi situasiyalarının meydana çıxmasına və yaxud vergi idarələri hesabına nizamnaməyə əməl edilməməsinə yol açır. Vergi komponentlərini mühüm komponentlərə, fakultativ komponentlərə və artıq komponentlərə bölmək mümkündür. Verginin mühüm komponentləri o komponentlərdir ki, onlar olmadan vergi məsuliyyəti və onun tətbiq edilməsi üsulu təyin edilmiş sayılır. Ölkəmizin Vergi qanunvericiliyində bu komponentlər xüsusilə vurğulanmalıdır. Orada göstərilir ki, vergi o vaxt təyin olunmuş sayılır ki, bu vaxt vergi ödəyən və aşağıdakı vergitutma komponentləri təyin olunsun: - vergitutma predmeti; - vergitutma mənbəyi; - vergi mərhələsi; - verginin məbləğinin hesablanması üsulu; - verginin verilməsi üsulu və zamanı. Fakultativ komponentlər o komponentlərdir ki, onların mövcud olmaması vergi məsuliyyətinin müəyyənlik səviyyəsinə effekt göstərmir. Fakultativ komponentlərə nümunə kimi, səhv alınmış vergi miqdarının təhvil verilməsi üsullarını, vergi güzəştlərini qeyd etmək mümkündür. Verginin artıq komponentləri o komponentlərdir ki, verginin müəyyənləşdirilməsi üçün məcəllə üsulunda düşünülməyiblər, təkcə vergi məsuliyyətini və onun tətbiqi üsullarını daha təbii ifadə edirlər. Verginin artıq komponentlərinə nümunə kimi, vergi ölçüsünü, vergi bazasını göstərmək mümkündür. Hazırda isə verginin mühüm, fakultativ və artıq komponentləri ilə daha yaxından tanışaq. Vergitutma predmeti – subyektin vergi

ödəmək funksiyasını əsaslandıran hüquqi amillərdir. Məsəl üçün, mənfəət, mülk, torpaq və s. fərqli vergilər əsasında vergitutma amilləridir. Vergitutma amilini vergitutma predmetindən və vergi bazasından ayırd etmək tələb olunur. Vergitutmanın predmeti maddi mühitin vergitutma amilini əsaslandıran və təyin edən gerçək nemətləri və qeyri-maddi əşyalardır. Vergi bazası isə verginin qarşılanması məqsədilə faydalanılan tədarükdür. Vergitutma mənbəyi vergitutma amilinin vergi tutulan qisminin miqdarca təsviridir. Bu səbəbdən də vergitutma mənbəyi vergi miqdarının tapılması üçün mühüm olaraq özünü göstərir və vergi səviyyəsi ona tətbiq edilir.

Vergitutma mənbəyi vergitutma amili ilə eynilik təşkil edə və etməyə bilər. Vergitutma mənbəyi aşağıdakı meyarlarla xarakterizə oluna bilər: - məbləğ meyarları ilə, - tutum-qiyəmət meyarları ilə (edilən servislərin tutumu); - fiziki meyarlarla (. Vergitutma qaydasında və təcrübəsində vergitutma mənbəsinin təyin olunmasının aşağıdakı metodları bir-birindən ayırd edilir. –bilavasitə metodla; -dolaylı metodla; - prinsipial metodla. Vergitutma mənbəyinin bilavasitə metodla təyin olunması vergi ödəyən qiyəmətli kağızla qəbul olunmuş meyarlarına əsaslanır. Vergitutma mənbəsinin dolaylı metodla təyin olunması vergitutma mənbəyinin anoloji işləyən başqa vergi ödənlərin vergitutma mənbəyi ilə fərqləndirilməsinə görə təyin olunmasına əsaslanır. Vergitutma mənbəyinin prinsipial metodla təyin olunması vergitutma mənbəyinin qazancının prinsipial dəyərinin başqa xüsusiyyətlərə görə təyin olunmasına əsaslanır. Vergitutma mənbəyi riyazi şəkildə aşağıdakı formada müəyyən olunur: $V = E \cdot d$ burada: V - vergitutma mənbəyi; E - vergitutma vahidi; d - vahidləri sayını göstərir. Məsəl üçün, 15 hektar ərazi üçün hektar vergitutma vahidi, 15 isə vahidlərin sayını ifadə edir. Vurğulamalıyıq ki, vergitutma vahidləri ilə göstərilən vergitutma amilinin nizamnamə əsasında vergi ödəyən istifadə edilə bilən qismini vergitutma mənbəyi əhatə edir. Vergiləri hesablamaq və mühasibat uçotunda göstərmək üçün ölçü götürmək və onların dəyərləndirilməsini yerinə yetirmək lazımdır. Vergitutma predmetlərinin çoxunu müəyyən bir vergitutma vahidi ilə birbaşa göstərmək mümkün deyil. Bu səbəbdən də ilk öncə bütüncü

üsullardan bu və yaxud başqa fiziki xüsusiyyət və yaxud ölçü elementi ilə ayırd edilir, yəni verginin ölçüsü tapılır. Vergi ölçüsü vergitutma predmetini hesablamaq üçün nizamnamə ilə təyin olunan elementdir. Vergi ölçüsü dəyər və fiziki meyarlar köməyi ilə təyin olunur. Məsələn, gəlir hesablanarkən pul vahidindən, avtonəqliyyat mexanizmləri üçün vergi ölçülərkən onun mühərrikinin tutumundan faydalanılır. Vergitutma vahidi vergi ölçüsünün vergitutma mənbəyini miqdarca göstərmək üçün istifadə olunan vahididir. Məsələn, ƏDV-i hesablanarkən vergitutma vahidi manat, avtonəqliyyat vasitələri sahiblərindən vergi tutulan zaman isə vergitutma vahidi kub santimetrdir. Vergi dövrü vergitutma mənbəyinin təşəkkül etdiyi və vergi öhdəliyinin dəyərinin ciddi şəkildə təyin edildiyi vaxtdır. Bu komponentin lazımlılığı bəzi vergitutma obyektlərinə təkrarlanmaq xüsusiyyətinin xas olması ilə izah olunur.

Vergi səviyyəsi vergitutma vahidinə düşən verginin dəyəridir. Vergitutma mənbəyinin dəyişməsinə görə vergi səviyyələri dəyişməz və yaxud faizli olurlar. Dəyişməz səviyyələr qazanc və yaxud mənfəətin tutumundan asılı olmadan vergitutma vahidinə mütləq dəyərlərlə müəyyənləşdirilir. Məsələn, Azərbaycanın Vergi Məcəlləsi ilə respublika ərazisində emal edilən bütün çeşidli bütün məhsullarının hər 1000 ədədinə 9000 manat əksiz hesablanır. Faizli dərəcələr vergitutma obyektinin dəyərinin müəyyən faizi kimi təyin olunur. Faizli dərəcələr öz növbəsində mütənasib, proqressiv və reqressiv ola bilərlər. Mütənasib dərəcə hər bir vergi ödəyicisi üçün eyni bir vergi dərəcələrinin olması deməkdir. Məsələn, vergitutma bazasının həcmindən asılı olmayaraq mənfəət vergisinin dərəcəsi 24 faizdir. Reqressiv dərəcələrdə vergitutma mənbəyinin miqdarı çoxaldıqca vergi səviyyəsi aşağı düşür. Proqressiv vergi səviyyələri elə tərtib edilir ki, vergitutma amilinin qiyməti çoxaldıqca verginin də səviyyəsi çoxalsın. Bu vaxt vergitutma amili hissələrə ayrılır və hər sonrakı hissə daha yüksək səviyyə ilə vergiyə cəlb olunur. Buna misal olaraq fiziki şəxslərin gəlir vergisini göstərmək olar. Səviyyəsinin dəyişməsinə görə vergi səviyyələri kompleks, aşağı salınmış, çoxaldılmış ola bilərlər. Məsələn, ölkəmizdə ƏDV-in mühüm səviyyəsi 18 faiz, aşağı salınmış səviyyəsi 0 faizdir. Vergi ödəyicisi məəcəlləsinə görə vergi verməli olan fiziki və yaxud səlahiyyətli şəxsdir. Ölkə

vətəndaşı, xarici və vətəndaşlığı olmayanlar fiziki şəxs sayılır. Ölkəmizin və ya başqa ölkənin məəcəlləsinə müvafiq olaraq səlahiyyətli şəxs adında şirkət və qurumlar hüquqi kəs sayılırlar. Aşağıda qeyd olunan əməllərin birinə uyğun hər hansı fiziki şəxs rezident sayılır. -təqvim ilində 182 gündən çox müddətdə ölkəmizdə olan; -təqvim ili daxilində və yaxud bir təqvim ilində başqa ölkədə Azərbaycanın dövlət servisinde olan; -fiziki kəsin Azərbaycanın regionlarında və başqa ölkədə olması zaman intervalı 182 gündən çox deyilsə, o, aşağıdakı sıra ilə verilən göstəricilərlə Azərbaycanın rezidenti hesab edilir: - həmişəlik yaşayış ərazisi; - həyati mənafeələrinin özəyi; - bəzən yaşadığı ərazi; - Azərbaycan vətəndaşlığı. Azərbaycanın məəcəlləsinə uyğun olaraq təsis olunan və sahibkarlıq işlərini görən və yaxud ölkəmizdə idarə edilən hər hansı səlahiyyətli şəxs rezident sayılır. Aşağıda göstərilənlər qeyri-rezident sayılırlar. –Ölkəmizin ərazisində diplomatik və ya konsulluq ləqəbi olan və bu ərazidə sahibkarlıq işləri görməyən şəxs və onun ailə sakinləri; -Ölkəmizin ərazisində təyin olunmuş üsulda dövlət qeydiyyatından keçmiş beynəlxalq birliyin burada sahibkarlıq işləri görməyən üzvü və yaxud Azərbaycanda başqa dövlətlərin servisini təmin edən və bu zonada sahibkarlıq işləri görməyən şəxs və onun ailə sakinləri; -Ölkəmizin regionlarında mövqe tutmuş diplomatik əmtəələri və immunitətləri olan diplomatik üzvlüklər, konsulluq idarələri və xarici ölkələrin başqa formal üzvlükləri, beynəlxalq qurumlar və onların üzvlükləri, o cümlədən sahibkarlıq işləri ilə maraqlanmayan xarici qurumların və müəssisələrin nümayəndəlikləri; -rezident termini ilə çevrəlməyən başqa şəxslər. Vergi məzuniyyəti dedikdə hər hansı kateqoriyalı şirkət və qurumların müəyyən bir vergini verməkdən qurtulduğu qanuni şəkildə təyin olunmuş zaman nəzərdə tutulur. İkiqat vergitutma eyni bir vergitutma amilinin dəfələrlə vergiyə cəzb olunması deməkdir.

1.4 Xarici ölkələrdə vergi güzəştləri sisteminin əhəmiyyəti və rolu

Azərbaycan iqtisadiyyatında transformasiya dəyişildiyi ilə səciyyələnən müasir problemlər kompleksində, əsas yerlərdən birini tutan, sosial-iqtisadi dəyişikliklər sürətli iqtisadi irəliləyişi təmin etmək strategiyasına adekvat cavab verə bilən vergi sisteminin təşəkkül tapmaq zərurətini meydana gətirmişdir. Ölkə iqtisadiyyatının inkişaf səviyyəsi və sürəti xeyli dərəcədə vergi sisteminin fəaliyyətinin səviyyəsindən asılıdır, çünki bu sistemin özü iqtisadiyyatın ayrılmaz hissəsidir. Əslində, güclü, normal şəkildə inkişaf edən vergi sistemi olmadan, tam mənada, milli suverenliyə mümkün deyildir, bunsuz iqtisadiyyat səmərəli inkişaf edə bilməz. Bir çox ölkələrin təcrübəsi göstərir ki, iqtisadiyyatın tənzimlənməsinin əsas elementi olan vergi mexanizmi bacarıqla idarə edildikdə daha səmərəli olur və o eyni zamanda, həm iqtisadi artıma, həm də yoxsulluğun miqyasının azaldılmasına mühüm təsir göstərə bilər. Aydındır ki, vergi sisteminin özünün perspektivləri makroiqtisadiyyatdakı müsbət inkişaf dinamikası ilə sıx bağlı olduğundan iqtisadiyyatda tətbiq olunan vergi növləri də, ilk növbədə, ölkədə mövcud olan ehtiyat imkanlarına arxalanmalıdır.

Müasir, daha səmərəli bazar iqtisadiyyatının formalaşdırılması gərgin və yaradıcı iş tələb edir. Bunun üçün, hər şeydən əvvəl, səmərəli vergi sisteminin yaradılması prosesində beynəlxalq nailiyyətlərin qazanılması təcrübəsindən istifadə imkanlarına diqqət yetirək. İqtisadi ədəbiyyatlarda və elmi araşdırmalarda inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsindən istifadə etməkdə səmərəli vergi siyasətinin qurulmasına xüsusi diqqət yetirilir. Bu məqsədlə dissertasiya işində də ABŞ, Böyük Britaniya, Kanada, Almaniya, Fransa, Yaponiya, Çin, Braziliya kimi dövlətlərdə formalaşmış və reallaşdırılmış vergi sistemlərinin səciyyəvi xüsusiyyətləri araşdırılacaqdır. Burada qarşıya qoyulmuş vəzifə, təcrübəsi öyrənilən ölkələrdə vergiqoyma sisteminin formalaşması prosesinin milli əlamətlərinin araşdırılmasından ibarətdir.

ABŞ. ABŞ-ın vergi sistemi, uzunmüddətli tarixi təcrübəyə əsaslanaraq da mürəkkəb struktura malikdir. Bu isə federal quruluşa malik olan ABŞ-ın idarə

edilməsi prosesinin özünün tələblərindən irəli gəlir. Daha dəqiq desək, ABŞ-da dövlət hakimiyyətinin idarə edilməsinin üç pilləli quruluşu ilə əlaqədar olaraq, vergi sisteminin fəaliyyəti də üç səviyyədə reallaşdırılır: federal vergilər, ayrı-ayrı ştatların vergiləri və yerli vergilər. Hər bir idarəetmə səviyyəsi öz vergiqoyma sistemə və vergi orqanlarına malicdir. Federal səviyyədə gəlir və satış vergisi, bələdiyyə səviyyəsində isə ərazi vergiləri geniş tətbiq edilir. Transfərtlər və yaxud da subsidiyalar, mahiyyət etibarı ilə federal büdcədən ştatlara və bələdiyyələrin büdcəsinə doğru hərəcət etməsinə baxmayaraq, bütün səviyyələrdə tətbiq olunur. ABŞ-ın vergi sisteminə xas olan əsas əlamət ondan ibarətdir ki, eyni bir vergi növündən paralel olaraq istifadə olunur. Məsələn, əhalinin gəlir vergisi üç pillədə, əmlak vergisi iki pillədə, korporasiyaların, fərmaların və müəssisələrin mənəfəət vergisi üç pillədə ödənilir. ABŞ-da fiskal funksiyanı yerinə yetirən müasir vergi sistemi, ancaq federal, ştatlar və yerli orqanların büdcəsinin gəlirlərini təmin etmir, o eyni zamanda, iqtisadiyyatın ümumi inkişafının stimullaşdıran tənzimləyici bir alət kimi çıxış edir. Çünki iqtisadi siyasətin gerçəkləşdirilməsində büdcə gəlirlərinin təmin edilməsi və onların xərclənməsi istiqamətlərinin müəyyənləşdirilməsi Amerika dövlətçiliyinin möhkəmləndirilməsində mərkəzi həlqə rolunu oynayır.

ABŞ-da vergi islahatları haqqında qanun vergi qanunvericiliyinin liberallaşdırılmasına və bazar qüvvələrinin dövlətin himayəsindən azad edilməsinə yönəldilmişdi. Bu islahatlarda şirkətlərin təsərrüfat qərarlarının qəbul edilməsində dövlətin tənzimləyici təsirinin məhdudlaşdırılması və sahəsindən asılı olmayaraq eyni gəlirlərə eyni vergilərin təyin olunması prinsipi elan edilmişdi. İslahatların gedişində aşağıdakılar həyata keçirildi: - korporativ verginin dərəcəsinin liberallaşdırılması; - gəlir vergisi idarəetmə üsulunun liberallaşdırılması; - vergitutma mənbəyinin böyüdülməsi; - fiskal sistemin sadələşdirilməsi; - əhalinin imkanlı təbəqələrinə vergi öhdəliklərini azaltmağa imkan verən güzəştlərin ləğv edilməsi; - vergiyə cəzb olunmayan ən aşağı səviyyəsinin yüksəldilməsi; - vergi qanunvericiliyindəki boşluqların doldurulması. Deyilənlərin son vəziyyəti olaraq korporasiyaların gəlir vergisinin səviyyəsi 46 faizdən 39 faizə, elmi-araşdırma və praktiki konstruktor

fəaliyyətinə 25 faizlik vergi güzəşti 20 faizə endirildi, investisiya vergi krediti ləğv edildi, gəlir vergisinin dərəcələrinin sayı 14-dən 4-dək azaldıldı.

Böyük Britaniyada 1984-cü ildə korporativ verginin dərəcəsi 52 faizdən 35 faizə endirildi və şirkətlərə fəaliyyətlərinin birinci ildə 100 % güzəşt verildi. Büdcə itkilərini azaltmaq üçün investisiya subsidiyası ləğv edildi. Böyük Britaniyada vergi islahatları «Aşağı dərəcəli vergilər iqtisadiyyatı səmərəli edir» devizi altında keçirilirdi. Gəlir vergisinin ən yüksək səviyyəsi 60 % endirildi. Amortizasiya normalarına yenidən baxıldı, korporasiyalara elmi-araşdırma və praktiki konstruktor fəaliyyəti üçün ödənilən məbləği sərhəd tanımadan istehsal xərclərinin tərkibinə daxil etmək hüququ verildi. Böyük Britaniyada fərdi investorlar üçün çox mobil vergi güzəştləri sistemi mövcuddur. Mənfəətinin məbləği müəyyən edilmiş səviyyədən aşağı olan şirkətlər mənfəət vergisini daha aşağı dərəcələrlə ödəyirlər. Dividendlərdən tutulan vergi müəssisələrin vergiyə cəzb olunması ilə əlaqədardır. Dividend ödənilməsi şirkətlərə mənfəət vergisi şəklində ödədikləri verginin üçdə biri məbləğində vergi kreditindən faydalanmaq şansı tanıyır. Aparılan bu vergi islahatları ölkədən gəlirlərin çıxarılmasını problemini aydınlaşdırmağa və vergi emiqrasiyasının neqativ nəticələrini aradan qaldırmağa imkan verdi.

AFR. Almaniyada 1986-cı ildən etibarən bəzi mərhələlərdə həyata keçirilən islahatların vacib devizi belə idi: «Yüksək vergi səviyyələri və çoxsaylı istisna hallarının olmasındansa, aşağı vergi səviyyələrinin və azsaylı güzəştlərin olması daha yaxşıdır». Aparılan islahatların birinci (1986-cı il) və ikinci (1988-ci il) mərhələlərində əsas diqqət əhalinin vergiyə cəzb olunmasının forma və üsullarının təkmilləşdirilməsinə, üçüncü mərhələdə (1990-cı il) isə korporativ vergilərin fəaliyyət dairəsinin dəyişdirilməsinə yönəldilmişdi. Almaniyanın Federal Maliyyə Nazirliyi yaradılmış Elmi Şura kapital qoyuluşlarını stimullaşdırmaq məqsədilə korporasiyaların vergi yükünün yüngülləşdirilməsinin bir neçə formasını tərtib etdi:

17. - istehsal təyinatlı investisiyalara və elmi-araşdırma və praktiki konstruktor fəaliyyətinə yönəldilmiş investisiyalara vergiyə cəzb edilməyən əlavənin tətbiq edilməsi; 18. - korporativ verginin dərəcəsinin aşağı salınması; 19. - vergi

strukturunun dəyişdirilməsi, yəni gəlir və mənfəətdən tutulan vergilərin dərəcələrini aşağı salmaqla istehlakda istifadə edilən vergilərin, ilk növbədə ƏDV-nin yüksəldilməsi.

Almaniyada AFR-də müəssisələrin vergiyə cəzb olunması səviyyəsi mənfəətin bölüşdürülməsi və bölüşdürülməyən hissələrinin nisbətindən asılıdır. 1994-cü ildə bölüşdürülən mənfəət üçün vergi səviyyəsi 36 faizdən 30 faizə, bölüşdürülməyən mənfəət üçün vergi səviyyəsi isə 50 faizdən 45 faizə endirildi. AFR-də həyata keçirilən vergi islahatlarının mühüm meyillərindən biri də cəmiyyətin, ələlxusus uşaqly ailələrin vergi ağırlığının aşağı salınması idi. Sadalananlarla bağı olaraq vergiyə cəzb edilməyən minimumun məbləği artırıldı, gəlir vergisinin ən yüksək səviyyəsi aşağı salındı. Nəticədə, birinci dünya ölkələrdə həyata keçirilən vergi islahatlarının təhlili bir sıra ümumiləşdirmələr etməyə imkan verir.

İstehsalçıların öz gəlirlərini idarəetmə hüquqlarını genişləndirməklə bərabər, dövlət strukturları korporativ vergidən iqtisadiyyatın tənzimlənməsi və investisiya prosesini stimullaşdırmaq texniki vasitəsi kimi tətbiq etməkdən heç də tamamilə imtina etməmişdilər. İnvestisiya güzəştlərinin ixtisarı və ləğvi ilə paralel olaraq, istehsalın elmi-texniki inkişafının sürətləndirilməsinə yönəldilmiş yeni güzəştlər nəzərdə tutulurdu.

Keçən əsrin 80 – 90-cı illərini təşkil edən vergi islahatları zamanı bir çox dövlətlərdə vergi güzəştlərinin hədəf dairəsi daraldıldı. İslahatlar xüsusi investisiya güzəştlərinin ləğvini, sürətli amortizasiya normasının azaldılmasını, investisiya vergi kreditinin aradan qaldırılmasını nəzərdə tuturdu. Bunun da nəticəsində investisiyanın vergiyə cəzb olunmasının istiqamətində dəyişiklik baş verdi. Elmi-araşdırma, praktiki- konstruktor işlərinə kapital qoyan investorlar üçün vergi güzəştləri sistemi nəzərdə tutuldu.

Almaniya Federativ Respublikasında ölkənin strukturuna əsasən vergilər üç səviyyəlidir: - federal vergilər; - federal ərazi vergiləri; icma vergiləri.

Respublikada tətbiq edilən mühüm vergi formaları ƏDV, korporasiyaların mənfəət vergisi, yanacaq vergisi, gəlir vergisi, və tütün aksizidir. Vergilərdən gəlir

cədvəlinə aid edilən vəsaitlərin təqribən 90 faizi məhz bu vergilərin payına düşür. ƏDV-i məmulatın son istehlakçıya axınının bütün dövrlərində saxlanılan, təşkilati və özəl istehlaka tətbiq edilən dolaylı vergidir. Vergitutma amili material, iş və servislərin kompleks sirkulyasiyasının dəyəridir. Verginin dərəcəsi 16 faizdir. Əlavə olaraq bəzi fəaliyyət növləri üçün 7 faiz həcmində güzəştli vergi dərəcəsi nəzərdə tutulmuşdur. Məsələn, ərzaq məhsulları, ictimai nəqliyyat, qəzet, kitab, qurnallar, incəsənət əsərləri və s. göstərilən səviyyə ilə vergiyə cəzb edilir. Bilavasitə vergilərin arasında mühüm mövqeni gəlir vergisi təşkil edir. Gəlirin mühüm bazası əmək haqqı, bank faizləri, sənədlərdən qazanılan dividendlər, yaşayış zonalarının kirayə verilməsi, özəl əmək fəaliyyəti və sairidir. Gəlir vergisi inkişaf etmiş şkala əsasında tutulur və onun ən yüksək səviyyəsi 48,5 faizdir

Beləliklə, keçən əsrin 80-90-cı illərində həyata keçirilmiş vergi islahatlarının gedişində istehsalın elmi-texniki inkişafının yeni mərhələsində satış mərkəzi iqtisadiyyatının vergi tənzimlənməsi siyasətinə vahid konseptual yanaşma təşəkkül tapmış oldu və həmçinin vergilərdən müasir təsərrüfat sisteminin makroiqtisadi tənzimləyici kimi istifadə edilməsinin prioritet istiqamətləri müəyyənləşdirildi.

Almaniyanın dövlət quruluşuna uyğun olaraq əsas vergi mənbələrinin hesabına formalaşan vergilər də üç səviyyəlidirlər: federal vergilər, federal ərazi vergiləri və icma vergiləri.

Almaniyanın büdcə gəlirlərinin 80 faizə qədərini vergilər təmin edir. Vergi qanunvericiliyində 54 faizi dolaylı, 46 faizi isə birbaşa vergilərin payına düşən 39 vergi növü nəzərdə tutulmuşdur.

Almaniyanın vergi siyasətinin, eləcə də, bütövlükdə maliyyə siyasətinin mühüm cəhəti ondan ibarətdir ki, burada federasiya, ərazi bölgüləri və yerli hədəmiyyət orqanları arasında funksional səlahiyyətlərin dəqiq bölgü meyarı mövcuddur.

Almaniyanın vergi sistemində müxtəlif vergi növləri tətbiq edilir. Əsas vergi növləri aşağıdakılardır: fiziki şəxslərin gəlir vergisi; korporasiyaların gəlir vergisi; əlavə dəyər vergisi; torpaq vergisi; torpaq sahəsinin alınması üçün ödənilən vergi; sığorta ödəmələri; vərəsəlik və hədiyyə vergiləri; avtomobil vergisi; yanğından

mühafizə xidmətinin saxlanması üçün tutulan vergi; kofü, qənd, mineral yağlar, alkoqollu içkilər və tütün məmulatlarına aksizlər; gömrük rüsumları; ölkə ərazisində neft və qaz sənayesinin inkişafına yönəldilən yığımlar.

Hüquqi şəxslərdən tutulan vergilər sırasında dövlət xəzinəsinə ən çox vəsait əlavə dəyər vergisindən daxil olur. Onun büdcə gəlirlərində xüsusi çəkisi 28 faiz (gəlir vergisindən sonra ikinci yeri) təşkil edir. Əlavə dəyər vergisinin hazırkı dərəcəsi 16 faizə bərabərdir. Bununla yanaşı, əsas ərzaq malları və kitab-jurnal məmulatları əlavə dəyər vergisinə 7 faizlə cəlb olunur.

Korporasiyaların gəlirlərindən tutulan verginin orta dərəcəsi 25 faiz həcmindədir. Tezləşdirilmiş amortizasiya metodundan geniş istifadə olunur, ssudaların faizləri vergiyə cəlb olunmur, dividendlər isə vergiyə cəlb olunduqdan sonra ödənilir.

Yerli vergilər isə fiskal əhəmiyyətdən çox tənzimləyici səciyyə daşıyır. Almaniyada əsas yerli vergilərdən biri mədən vergisidir. Bu tədiyyə növünə sənaye, ticarət və bir sıra digər sahələrdə fəaliyyət göstərən fiziki şəxslər, müəssisələr və cəmiyyətlər cəlb olunur. Verginin həcmnin müəyyən edilməsi mədən fəaliyyətindən əldə olunan mənfəət və müəssisənin kapitalının dəyəri əsasında aparılır. Verginin dərəcəsi yerli bələdiyyələr tərəfindən müəyyənləşdirilir. Məsələn, mənfəətdən 5 faiz, əsas fondların dəyərindən 0,2 faiz. Bununla yanaşı vergi tutulmayan məbləğ də mövcuddur. Belə ki, mənfəət üzrə 36 min marka, kapital dəyərinin isə 120 min markalıq həcmi vergiyə cəlb olunmayan minimum hədd sayılır.

Torpaq vergisinə kənd və meşə təsərrüfatı ilə məşğul olan müəssisələr, habelə torpaq sahələri cəlb olunur. Bu tədiyyə növü üzrə vergi dərəcəsi, adətən, 12 faiz həcmində müəyyənləşdirilir. Dövlət müəssisələri və dini qurumlar torpaq vergisindən azaddırlar. Torpaq sahəsinin mülkiyyətçisi dəyişdikdə satışdan əldə edilən gəlirin 2 faizi həcmində vergi ödənilir.

Fransa qanunvericiliyi əlavə dəyər vergisi əsasında bəzi güzəştlər qeydə alır. Misal üçün, aşağıdakılar ƏDVdən azaddır: - maliyyə ilində ümumi dövriyyəsi müəyyən olunmuş məbləğdən çox olmayan kiçik müəssisələr; - ixracla bağlı bütün

prosedurlar. Sahibkarlıq subyektləri məmumat eksportu zamanı onun əldə edilməsi və emalı müddətində ödədikləri ƏDV dəyərini yenidən təhvil almaq hüququna malikdirlər; - bank və maliyyənin gördüyü işlər; - xüsusi həkim və müəllimlər; - kənd təsərrüfatı və balıqçılıq; - inzibati, sosial, mədəni və idman vəzifələrini daşıyan dövlət müəssisələri

Vergitutma dərəcəsinin çox olmasının nələrə səbəb olduğunu aşağıdakı nümunələr ilə əyani formada öyrənmiş olacağıq. Məsəl üçün, 1994-cü ildə Fransadan kapital hərəkəti 50 milyard ABŞ dollarından da çox məbləği əhatə etmişdir. Bu kapitalın mühüm bir qisminə güzəşt şəklində vergitutma sisteminə sahib dövlətlərdə yer edilmişdir. Vergi yükünün səviyyəsinə görə dünya ölkələrini şərti olaraq iki yerə ayırmaq olar: - yüksək vergi rejimli yurisdiksiyalar; - liberal vergitutma rejimli yurisdiksiyalar. İqtisadi baxımdan tərəqqi etmiş və tərəqqi etməkdə olan dövlətlərin əksəriyyəti yüksək vergi rejimli yurisdiksiyaya aiddirlər. Bu dövlətlərdə ittifaqların mənfəət vergisinin və özəl olaraq gəlir vergisinin səviyyələri 30 – 60 %, %-lər, dividendlər və royalti şəklində bölüşdürülən mənfəətdən əldə olunan verginin səviyyəsi isə 15 – 35 faiz intervalındadır. Həmin ölkələrdə müəssisələrin əsasının qoyulması tələbləri və maliyyə hesabatlarına monitorinq yetəri qədər ciddi şəkildədir, vergi məəcəlləsinin pozulmasına görə yüklü cərimə və cinayət cəza tədbirləri həyata keçirilir.

Belçika. Dolayı vergilərin xüsusi miqdarının çox olması Belçika üçün də xarakterikdir. Belçikanın gəlir vergisi sistemində ailənin qazancının vergiyə cəzb edilməsi tətbiq olunur, yəni həyata keçirilən vergi səviyyəsi müəyyənləşdirilərkən ər və arvadın gəlirləri cəmlənir. Qanunvericilikdə iki güzəşt qeyd olunmuşdur: -əgər ailənin hər iki üzvü peşə işindən qazanc gətirirsə, ailənin az qazanc gətirən üzvünün gəliri vergiyə ayrıca cəlb olunur; - əgər ər-arvaddan biri peşə fəaliyyətindən gəlir əldə edərsə, onda bu gəlirin 30 faizi vergiyə cəzb edilir.

Yaponiya. Avropa dövlətlərindən fərqlənərək Yaponiyada dövlət gəlirlərinin əsas hissəsini gəlirlərdən tutulan vergilər – ittifaqların mənfəət vergisi və fiziki təbəqənin sakinlərinin gəlir vergisi əhatə edir. Vergi daxilolmalarının hər biri 64 faizi

dövlət vergilərinin, 36 faizi isə yerli vergilərin payına düşür. Yaponiyanın vergi sistemi vergilərin çoxsaylılıq təşkil etməsi ilə xarakterizə olunur. Ölkədə 25 adda dövlət və 30 adda yerli vergilər fəaliyyət göstərir. Şirkətlərin mənfəət vergisi milli, prefektura və bələdiyyə büdcələrinə ödənilir. Milli verginin dərəcəsi mənfəətin 33,48 faizi, prefektura vergisinin dərəcəsi milli dərəcənin 5 faizi, yəni mənfəətin 1,67 faizi, bələdiyyə vergisinin dərəcəsi isə milli dərəcənin 12,3 faizi, yəni mənfəətin 4,12 faizidir. Beləliklə, bu vergi üzrə yığımlar mənfəətin təqribən 40 % -i əhatə edir. Yaponiyada bu vergi üzrə kiçik biznes üçün müəyyən güzəştlər nəzərdə tutulmuşdur. Yaponiyanın dövlət büdcəsi üçün fiziki əhali təbəqəsinin əldə etdiyi qazanc vergisinin əhəmiyyəti daha yüksəkdir. Büdcə gəlirlərində bu verginin payı müxtəlif illərdə 35 – 42 faiz intervalında olmuşdur. Fiziki kəslərin qazanc vergisi inkişaf etmiş şkala əsasında tutulur. Onun minimal səviyyəsi 10 %, maksimal dərəcəsi isə 50 faizdir. Əmək haqqı, kəndlilərin və azad peşəli şəxslərin gəlirləri, daşınmaz mülkdən qazanılan gəlirlər, dividendlər, faizlər, pensiyalar və s.-in məbləği bu vergiyə cəzb edilir. Qazanc vergisinin miqdarının təyin edilməsi üçün vergi ödəyən bütüm mənbələrdən qazandığı gəlir cəmlənir və sonra müxtəlif güzəştlər nəzərə alınmaqla vergiyə cəzb olunmaya ən aşağı bu məbləğdən çıxılır. Göründüyü kimi Yaponiyada gəlir vergisinin səviyyəsi xeyli yüksəkdir. Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, vergi ödəyicisinin ailə vəziyyətini nəzərə alan, kifayət qədər yüksək vergiyə cəlb edilməyən məbləğ müəyyən edilmişdir, çoxuşaqlı ailələrə əlavə vergi güzəştləri verilir, müalicəyə sərf edilən vəsaitlər vergidən azad olunur. Fiziki və səlahiyyətli kəslər mülkün dəyərinin 1,4 %-i miqdarında mülk vergisi verirlər. Yaponiyada əmlak 3 ildən bir qiymətləndirilir. Onun tərkibinə daşınmaz əmlak, torpaq, sənədlər və s. daxil edilir. Yaponiyanın dolayı vergi sistemi gömrük rüsumları, İqtisadi Əməkdaşlıq və Tərəqqi qurumu nümayəndəsi olan dövlətlərin metodologiyasına əsasən 5 % səviyyəsi ilə tutulan ƏDV və aksizlərlə təmsil olunur.

Kanada. Kanadada vergilərin 70 faizi ödəmə mənbəyindən tutulur ki, bu da vergidən yayınma hallarının sayını xeyli azaltmışdır. Bu təcrübənin Azərbaycanda da tətbiq edilməsi kifayət qədər səmərə verə bilər. Kanada qanunvericiliyinə uyğun

olaraq yoxlamalar, bilavasitə və yaxud vergi idarəsinin ərazi bölmələrində aparıla bilər. Vergi ödəyicisinin yaşadığı yerdəki yoxlamalar müfəttişlər (auditorlar) tərəfindən aparılır. Fəaliyyəti yoxlanılan şəxslərə bu haqda yoxlamadan 5 gün əvvəl xəbərdarlıq olunur. Qanunvericilikdə yoxlamanın müddəti göstərilir. Lakin idarə daxili normativlərə uyğun olaraq kiçik və orta sahibkarların əlavə dəyər vergisinin ödənilməsinin yoxlanılmasına 50 saatdan, gəlir vergisi ödəmələrinin yoxlanılmasına isə 100 saatdan artıq vaxt sərf edə bilməz. Yoxlamanın perspektivi olmadıqda o iki gündən sonra da dayandırıla bilər. Yoxlama zamanı auditorlar vergi ödəyicisinə aşkar olunmuş pozuntu halları haqda məlumat verirlər. Tələblərlə razılaşmayan vergi ödəyicisi agentliyin struktur bölməsi olan apellyasiya şöbəsinə müraciət edə bilər. Şikayət etmək hüququ vergi ödəyicisinə xəbərdarlıq edildikdən sonra 90 gün müddətində qüvvədədir. Məsələyə inzibati qaydada baxılana qədər vergi ödəyicisi Kanadanın vergi məhkəməsinə müraciət edə bilməz.

Kanadanın vergi məhkəməsi 1983-cü ildə formalaşdırılmış Gömrük və Rüsumlar Agentliyinin qərarlarının qanuniliyini müstəqil həll etmək məqsədini daşıyır. Kanadanın vergi məhkəməsinin Toronto, Vankuver, Monreal şəhərlərində yerləşən regional bölmələri vardır. Vergi ödəyicilərinin apellyasiya şikayətlərinin qəbulu, həmçinin Kanadanın 80-dən artıq yaşayış məntəqəsində yerləşən vergi məhkəməsi tərəfindən reallaşdırılır.

Kanadanın vergi məhkəməsinin əsas vəzifəsi bir tərəfdən şəxsi və korporasiya, digər tərəfdən Kanada hökuməti arasındakı mübahisələri qanunauyğun həll etməkdir. "Kanadanın vergi məhkəməsi haqqında" qanunun əsasları Kanadanın vergi məhkəməsi qaydalarında konkretləşdirilmişdir. Qaydalara riayət etməmək qanun pozuntusudur. Lakin şikayət edilməsi hələ sənəd və yaxud sərəncamın qüvvədən düşməsi demək deyildir.

Kanadada yerli büdcələrin əsas gəlir mənbəyi isə daşınmaz əmlakdan tutulan vergilər və sahibkarlıq fəaliyyəti üçün ödənilən vergilərdir.

Kanadada iqtisadiyyatın tənzimlənməsi alətlərindən biri olan vergi sisteminin əsas xüsusiyyətlərindən biri vergilərin koordinasiya mexanizminin

formalaşdırılmasıdır. Bu mexanizm aşağıdakı problemlərin həllinə adekvat fəaliyyət göstərir: hökumətin ayrı-ayrı həlqələri arasında siyasi razılaşmaya nail olmaq; gəlirlərin əsas mənbəyi kimi vergi sisteminə baxılmasına hökumətin bütün həlqələrinin marağını artırmaq; federasiya gəlirlərində əyalətlərin rolunun dəyişdirilməsi; sosial-iqtisadi inkişafı təmin etmək üçün fərdlər arasında gəlirlərin bölgüsünün əlverişli nisbətinin müəyyənləşdirilməsi.

Brazilya. Braziliyada vergi siyasətinin formalaşdırılmasında və vergi inzibatçılığının reallaşdırılmasında aparıcı rol Maliyyə Nazirliyinə məxsusdur. Bu nazirliyin struktur bölmələri vergi sisteminin fəaliyyətinə nəzarəti gerçəkləşdirir, müxtəlif səviyyəli büdcələrin daxilolmalarını və sosial gəlirlərin bölüşdürülməsini təşkil edir. Onlara federal büdcə gəlirləri üzrə departament, ölkə ərazisində vergilərin yığılması ilə məşğul olan Maliyyə Nazirliyi, Milli Sosial Sığorta İnstitutu, səhiyyə, təqaüd sisteminin təminatı və sosial yardımın göstərilməsinə təxsisatların ayrılması ilə məşğul olan Sosial Təminat Nazirliyi aiddir.

Müxtəlif səviyyələrdə Maliyyə və Sosial Təminat Nazirliyinin vergi sahəsində fəaliyyətinə Maliyyə Nazirliyinin Qiymətli Kağızlar üzrə Komitəsi, Maliyyə Nazirliyinin şəxsi sığortası üzrə idarəsi, Əmək Nazirliyi, Mərkəzi Bank, həmçinin neft, elektrik enerjisi, su, telekommunikasiya, sanitar nəzarəti, səhiyyə, kino, incəsənət üzrə Milli Agentlik, Ədliyyə Nazirliyinin iqtisadi mühafizəsi üzrə Katiblik cəlb edilir.

Vergi siyasətinin formalaşdırılmasında iştirak edən bu orqanlar arasında operativ əlaqə yaradılmışdır. Federal büdcənin gəlir hissəsi 2002-ci ildə 311,9 milyard real, sosial təminat sistemini nəzərə almadan vergi daxilolmalarının həcmi - 211 milyard real təşkil etmişdir. Sosial təminat sistemindən daxilolmalar 70,9 milyard reala bərabərdir.

Braziliyada birbaşa və dolaylı vergilər arasında bölgü aşağıdakı kimi həyata keçirilir: Federal səviyyədə birbaşa vergilər 70 faiz, ştatlarda 20 faiz və bələdiyyələrdə 45 faiz, eyni zamanda, federal səviyyədə dolaylı vergilər 30 faiz, ştatlarda 80 faiz və bələdiyyələrdə 55 faiz təşkil edir.

İndiyə qədər Braziliyada korporativ və fərdi vergilər arasındakı hesablama nisbətinin vahid metodikası yoxdur. Bununla yanaşı Maliyyə Nazirliyinin son tədqiqatları göstərir ki, federal səviyyədəki korporativ vergilər 70 faiz, fərdi vergilər isə 30 faiz təşkil edir.

Braziliyada vergilərin toplanması və bölgüsü mərkəzi, regional və yerli büdcələr arasında aşağıdakı kimi reallaşdırılır. Federal büdcəyə daxil olur - ixrac olunan mallara vergi; gəlir vergisi; sənaye məhsullarına vergi; kredit, valyuta və sığorta əməliyyatları vergisi; torpaq mülkiyyətinə vergi; böyük vergisi, sosial məqsədlərə ayırmalar; iqtisadi məqsədlərə ayırmalar: peşəkar maraqların qorunmasına ayırmalar. Federal və Ştat dairələrin büdcəsinə daxil olur - dövriyyə vergisi (əmtəə və xidmətlər); varisik və bəxşiş vergisi; avtonoqliyyat vasitələrinin sahibliyi vergisi; sosial məqsədlərə ayırmalar. Bələdiyyə orqanlarının səlahiyyətinə daxil olan vergilər - daşınmayan mülkiyyət vergisi; daşınmayan əmlakın icarəyə verilməsi vergisi; xidmətlərin göstərilməsi vergisi; sosial məqsədlərə ayırmalar; küçələrin işıqlandırılmasına ayırmalar.

Gəlir vergisi sənaye məhsullarına vergi mədaxillərinin 47 faizi həcmində mərkəzi hökumət tərəfindən aşağıdakıların xeyrinə ayrılır - federal və ştat dairə fonduna 21,5 faiz; bələdiyyə fonduna - 22,5 faiz; ölkənin şimal, şimal-şərq və mərkəzi qərb regionlarında iqtisadiyyatın istehsal maliyyələşdirilməsi proqramına - 3 faiz.

İxracatçı ştatlar sənaye məhsuluna vergi mədaxilinin 10 faizini alır. Bələdiyyələrin büdcələrinə torpaq mülkiyyəti vergisinin 50 faizi mədaxil edilir. Kredit, valyuta və sığorta əməliyyatları vergisinin gəliri ştat (30 faiz) və bələdiyyələr (70 faiz) arasında bölünür. Ştatlar vergi mədaxilindən bələdiyyələrə aşağıdakıları verir: dövriyyə vergisinin 25 faizini; avtonəqliyyat sahibliyi vergisinin 50 faizini.

Yerlərdə vergi orqanları Maliyyə Nazirliyinin federal büdcə gəlirləri üzrə departamenti və Sosial Təminat Nazirliyinin Sosial Sığorta Milli İnstitutu bölmələri ilə təmsil olunmuşdur.

Maliyyə Nazirliyinin federal büdcə gəlirləri üzrə departamentində 21 min nəfər, mərkəzi aparatda isə 1070 nəfər əməkdaş çalışır. Braziliya ərazisi 10 vergi regionuna bölünmüşdür. Vergi nəzarəti və vergi cinayətləri tədqiqatları funksiyasını ədliyyə və prokurorluq orqanları yerinə yetirirlər.

Araşdırmalar göstərir ki, bazar iqtisadiyyatı əsasında inkişaf etmiş ölkələrin vergi sisteminin əldə etmiş olduğu təcrübənin və keçdiyi həyat yolunun öyrənilməsi yerli inkişaf mühitinin xüsusiyyətlərinin nəzərə alınaraq respublika iqtisadiyyatında istifadəsi zərurətə çevrilmişdir. Çünki bu zərurət bazar iqtisadiyyatının özünün və vergi sisteminin formalaşmasının qanunauyğun tələblərindən irəli gəlir. Belə ki, müasir vergi sisteminin məzmununda iqtisadi fəaliyyətin obyektiv qiymətləndirilməsi, yeni mənafehlərin əlverişli, səmərəli və qarşılıqlı əlaqələndirilməsi dayanır və dayanmalıdır.

Fəsil 2. Azərbaycanda tətbiq edilən vergi güzəşt və çıxılımlarının təhlili

2.1Azərbaycanda tətbiq edilən vergi güzəştləri və onların büdcənin gəlir hissəsinin formalaşmasına təsiri

Vergi miqdarı ilə yanaşı vergiyə dair siyasi addımların da gerçəkləşdirilməsinin sərfəli vasitələrindən biri də vergi güzəştləridir. Ona görə ki, bəzi tələblərə tabe olan hər bir vergi verən vergi verməkdən qismən və ya tam azad oluna bilər. Aktiv siyasətin tətbiq olunmasına qanunvericilik səviyyəsindən sahibkarlıq fəaliyyətinin çeşid və növləri ilə əlaqədar olaraq vergi güzəştləri verilməsi üçün çoxsaylı və müxtəlif əsasların verilməsinin müəyyən edilməsi də imkan verir.

Cədvəl 1. Vergi güzəştlərinin əsasları

Vergiyə bağlı güzəştlərin tətbiqi	xarakter
	Müddət
	Əsaslandırma
	Verilmə forması

Vergi verənə bunun kimi və ya fərqli vergi güzəştlərini bəxş etməklə dövlət bir çox iqtisadi dəyişikliklərə vergi tələbediciləri təsirini göstərir. Hər hansı dövlətdə vergi güzəştlərinin verilməsinin sinif və vasitələri həmişə dəyişir.

Vergi güzəştləri köməkliyi ilə xırda kompaniyaların yaradılması, xarici investisiyanın cəlb olunması, iqtisadiyyatın güclənməsi üçün vacib əhəmiyyət daşıyan elmi-texniki projektlər təşviq edilir.

Vergi miqdarı, vergi güzəştinin böyüklüyü, ÜDM-un vergilər vasitəçiliyi ilə büdcəyə yığılan hissəsi, vergilərin yığım səviyyəsi və s. kəmiyyət parametrlərinə sahib vergi mexanizmi elementlərinə aiddirlər.

Vergilərin orqanizasiyası intizama əməl edilməsinə, istehsalın inkişafının stimullaşdırılmasına yönəldilir. Vergi təkanları vergi güzəştləri və vergi sanksiyalarının cəmidir. Vergi güzəştlərinin necəliyi vergilərin növündən, hesablama metodikasından, və bundan istifadənin hədəfindən asılı olaraq hesablanır.

Dünya təcrübəsi vergi stimullaşdırmasının təmin olunmasının aşağıdakı prinsiplərini işləyib hazırlayıb:

- vergi güzəştlərinin icra olunması seçim xarakteri daşımır;
- investisiya güzəştləri xaric olmaqla dövlət investisiya proqramlarının yerinə yetirilməsini mümkün edən vergi ödəyicilərinə verilir;
- vergi güzəştlərinin icra olunması dövlətin iqtisadi maraqlarına zərər vurmamalıdır;
- vergi güzəştlərinin icra olunması qaydası kostitusiya ilə müəyyən edilir.

Optimal vergi mexanizminin qəbul edilməsi həm müxtəlif növ vergilərin seçilməsi, həmçinin onların miqdarının tapılması və büdcəyə verilməsinin uyğun adət və qaydalarının təmin edilməsi deməkdir. Burada vergi güzəştləri və sanksiyalarının tərkibi də vacib yerə sahibdir. Onlar vergi tənzimlənməsinin və onun daxili parçaları olan vergi nəzarətinin fundamenti kimidir. Vergi anlayışının daxili potensialının praktikada reallaşmasının iqtisadi-hüquqi üsulu kimi formalaşan vergi mexanizmi təkrar istehsal məqsədlərinə xidmət edir, ümumdövlət, əməkdaşlıq və fərqi maddi mənafe arasında nisbi bərabərliyin əldə edilməsinə kömək göstərir. Funksional nöqteyi-nəzərdən vergi sxeminin parçalarının fəaliyyəti iki alt sistem üzrə məhdudlaşır: tənzimləyici və fiskal. Onlar arasında bərabər nisbətin gözlənilməsi optimal vergi mexanizminin yaradıldığı barədə danışmağa əsas verir.

Ölkədə iqtisadiyyat və siyasətdə sabitlik olmadıqda həmin vəzifənin icra olunması olduqca mürəkkəbləşir. Vergi taktikasının formalaşması və vergi yığma siyasətinin təyin olunması vaxtı daxil edilən vergi mexanizmi üçün bu şərtlərin ödənilməsi olduqca zəruridir. Vergi mezanizmi sırf subyektiv yanaşmalardan və məhdud maraqlardan asılı olmamalıdır.

Vergi mexanizminin yuxarıda sadalanan bütün həlqələri arasında şərti olaraq sərhəd qoyulur, çünki praktikada onlar daim kəsişirlər, vergi tənzimlənməsi və vergi nəzarəti isə demək olar ki, bir tam kimi çıxış edirlər. Cari vergi tənzimlənməsi prosesində həm vergi güzəştləri sistemi şəklində həvəsləndirici üsullardan, həm də cərimələr şəklində sanksiya üsullarından istifadə olunur. Vergi mexanizminin

elementləri eyni zamanda həm də müstəqil komplekslərdir, onların hər birinin özünün təşkili, qiymətləndirilməsi qaydaları mövcuddur.

Vergi güzəştləri və onların büdcənin gəlir hissəsinin formalaşmasına təsirini tədqiq edərkən əlavə dəyər vergisi və bir sıra vergi güzəştlərinin əsas mənası aşağıdakı kimi təsnifatının qeyd etmək istədim:

- əlavə dəyər vergisinin vergi yığma obyektı artıq dəyər deyil, ümumi sirkulyasiyadır;

- büdcə müəyyən vergi verənlərə verilən güzəştlərin qarşılığını başqa vergi verənlərin hesabına ödəyir;

- əlavə dəyər vergisi ödəyicisi olan insan əlavə dəyər vergisindən azad olan insandan mal alarkən və bu malı sonradan satarkən və ya emal məqsədləri üçün işlədərkən, ümumi sirkulyasiya üzərində hesablanmış əlavə dəyər vergisini dövlət büdcəsinə ödəməlidir. Bu səbəbdən də güzəştlər ara-sıra istənilən güzəşt verməyə bilər, güzəşt hüququndan yararlanan vergi verənlərin rəqabət gücünün aşağı enməsinə səbəb olar;

- əlavə dəyər vergisindən azad kompaniyalardan məhsul almaq daha çox dövlət və vətəndaşlar üçün əlverişlidir. Nəticədə güzəşt şansına nail olmazdan əvvəlcədən, əlavə dəyər vergisindən azad olmağın kompaniya üçün dəqiq əlverişliliyini təyin etmək lazımdır.

İqtisadiyyatdakı mahiyyətinə görə əlavə dəyər vergisi sirkulyasiyadan vergidir. Nəticədə bu halda sadələşdirmənin və asanlaşdırmanın əsas etməli olduğu şey verginin miqdarının dəqiqləşdirildiyi sirkulyasiyanın miqdarından çıxılan pulların miqdarının çoxaldılmasıdır.

Mülk vergisi yüksək fondverimi ilə ifadə edilən iqtisadi faktorlar üçün yetəri qədər böyük çəkilidir. Bu səbəbdən də sözügedən verginin intensivləşdirilməsi vergi planlaşdırması müddətində vacib funksiyalardan hesab edilir. Mülk vergisinin intensivləşdirilməsində qayə iri vergitutma mənbəsinin əmələ gəlməsinə imkan yaradılmamasıdır. Mülk vergisinə əsasən xərclərin aşağı salınması əvvəlcədən də, başqa sözlə mülk alınıb-satılarkən də fərz etmək olar. Bunun üçün mülkün alışı

qiyməti mülkün bütöv qiymətindən az qiymətə, fərqi isə bu və yaxud başqa servislərin haqqı kimi formallaşdırıla bilər.

Gəlir vergisinin aşağı olması ən çox gəlir cədvəlindən kənar təsisatlara xərclərin miqdarının aşağı salınması ilə əlaqədardır. Sözügedən verginin əvvəlcədən düşünülməsində aşağıdakı mərhələlər ayırd edilir: - işçilərə bilavasitə pul ödənişlərinin verilməsi. Bu müddət ərzində gəlir vergisinin vergitutma mənbəsinin kiçildilməsinə pul xərclərinin materialın emal maya qiymətinə nüfuz edilən xərclərlə dəyişdirilməsi vasitəsilə yiyələnilir. Məsələn, şirkət öz iqtisadçı və mühasiblərini yüksək qiymətli dövrü nəşrlər verə bilər və sözügedən xərcləri müvafiq xərc maddələrinin içərisinə nüfuz etdirə bilər. - bütün var olan güzəştlərdən faydalanılması. Məsələn, respublika tərkibində təhsil və yaxud müalicə haqlarını qarşılamaq məqsədilə maddi dəstəyin məbləği prinsipial maliyyə vahidinin 1000 dəfəsi, digər ölkələrdə müalicə haqlarını qarşılamaq üçün maddi dəstəyin məbləği isə prinsipial maliyyə vahidinin 2000 dəfəsi olarsa, onlar gəlir vergisi vermirlər.

Müasir şəraitdə Azərbaycan Respublikasında məqsəduyğun vergi idarəetmə üsulunun yaradılması və dövlətin gəlirlərinin artırılması istiqamətində əsaslı işlər aparılır. Dövlətin gəlirlərinin artırılması isə bilavasitə vergilərlə əlaqədardır. Bildiyimiz kimi vergilər dövlət gəlir cədvəlinin qazancının təxminən 70-75 faizini əhatə

edir. İlk baxışda bu rəqəm olduqca böyükdür. Azərbaycan hökuməti daim vergi nüfuzetmələrinin çoxalması istiqamətində səmərəli islahatlar aparır. Bu islahatlar vergi səviyyələrinin azaldılmasında yeni vergi güzəştlərinin tətbiqinədək olan böyük bir "məsafə"ni təşkil edir. Nəticədə, son dövrlərdə ƏDV-in səviyyəsinin 28 faizdən 18 faizə, mənfəət vergisinin dərəcəsinin əvvəlcə 27 faizdən 20 faizə endirilməsi buna əyani sübutdur. Bu islahatları həm sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafının stimullaşdırıcısı, eyni zamanda vergi güzəşti şəklində dəyərləndirmək mümkündür. Lakin hüquqi şəxslərin vergi ağırlığının aşağı salınması büdcə gəlirlərində ƏDV-i və səlahiyyətli şəxs-

lərdən mənfəət vergisindən daxilolmaların payını nəinki azaltmadı, əksinə ildən-ilə bu vergilər sahəsində artım müşahidə olunur.

Son illərdə ölkədə vergi sektorunda həyata keçirilən islahatlar ən çox vergi ödəyənlərin məşğuliyyətlərini təmin edən islahatlar olmuşdur ki, sadalananların da nəticəsində bir sıra vergi formaları əsasında vergi daxilolmaları artmış, digərləri üzrə isə azalmışdır. Misal üçün, əlavə dəyər vergisinin dövlət gəlir cədvəlinin qazancında əsas kütləsi ildən-ilə azalır. Lakin bu azalma başqa vergi formalarına əsasən xüsusi çəkinin artması nəticəsində yaranan azalmadır. Əslində xüsusi çəkinin müdəmədi olaraq azalmasına baxmayaraq əlavə dəyər vergisi üzrə nüfuzetmələr son illərdə ən dinamik inkişaf yolunu tutmuşdur və hər il orta hesabla ötən ilə nisbətən 1,3 dəfə artım gözə çarpır. Nəticədə, bu artıb-azalma vergilərin, xüsusilə dolayı vergilərin ÜDM-da əsas çəkisinin qorunub saxlanmasına mane olmamışdır. Son illərcə ÜDM-da vergilərin əsas kütləsi və ÜDM-ya dolayı vergilərin təsiri aşağıdakı kimidir.

Cədvəl 2.1

Dövlət büdcəsinin vergi daxilolmalarının 2012-2017-ci illər üzrə

ÜDM-da xüsusi çəkisi

	2012-ci il mln.AZN- ilə	2013-cü il mln. AZN-ilə	2014-cü il mln.AZN- ilə	2015-ci il (%-lə)	2016-ci il (%-lə)	2017-ci il (%lə)
ÜDM Vergilər	6374,5	11675,6	18037,1	100%	100%	100%
Fiziki şəxslərdən gəlir vergisi	221,6	317,5	407,3	2,65	2,67	2,26
Mənfəətdən vergi	203,4	355,4	1360,5	2,67	2,99	7,54
Əlavə dəyər vergis	452,7	599,9	737,8	5,41	5,05	4,09
Aksizlər	72,4	141,0	187,4	0,86	1,19	1,04
Əmlak vergisi	32,2	40,0	55,8	0,38	0,34	0,31

Torpaq vergisi	14,1	15,3	18,5	0,17	0,13	0,10
Yal vergisi	1-2	10,2	10,3	0,01	0,08	0-01
Mədən vergisi	97,8	53,5	100,2	1,17	0,45	0,55
Sadələşdirilmiş vergi	16,84	21,2	29,7	0,19	0,18	0,16
Cəmi	1131,89	1554,0	2907,5	13,51	13,08	16,06

Cədvəldən göründüyü kimi vergilər üzrə daxilolmalar Ümumi Daxili Məhsulun orta hesabla 16,06 faizini əhatələyir. Dolayı vergilər isə orta hesabla ÜDM-un 5,68 faizini əhatələyir. Müxtəlif dövlətlər əsasında ÜDM-da vergilərin payı Almaniyada 23,1 %, Fransada 24,9 %, İtaliyada 27,4 %, Avstriyada 29,9 %, İsveçdə 38,1 %, Danimarkada 49,7 % təşkil edir. ÜDM-da vergilərin payı ən az olan dövlətlər sırasına isə Yaponiya (18,2%) və ABŞ (22,7%) başçılıq edir. (16.səh 40)

Cədvəldən göründüyü kimi, ƏDV üzrə daxilolmaların ÜDM-da əsas kütlə hər il azalmaqdadır. Belə ki, ƏDV üzrə daxilolmaların ÜDM-da əsas kütləsi 2004-cü il ərzində 5,41%-ə təşkil edirdisə, bu göstərici 2012-ci il ərzində 5,05 %-ə, 2013-cü ildə isə 4,09 %-ə enmişdir.

Digər dolayı vergi olan aksizlər əsasında nüfuzetmələrin ÜDM-da əsas kütləsi 2015-ci il ərzində 0,86 % təşkil edirdisə, bu göstəricisi 2016-cı ildə 1,19 %-ə qalxmış, 2017-cü ildə isə 1,04%-ə enmişdir.

Nəhayət mədəən vergisi əsasında nüfuzetmələrin Ümumi Daxili Məhsul xüsusi çəkisi 2015-ci il ərzində 1,17 % təşkil edirdisə, bu göstərici 2016-cı ildə 0,45%-lə enmiş, 2017-ci il ərzində isə 0,55 %-ə qalxmışdır.

2.2 Müəssisələr üçün vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsi mexanizmləri və onların ölkənin iqtisadi inkişafına təsiri

Müəssisələrdə vergi güzəştləri tətbiq edilibsə, buna müəssisənin hüququnun olub olmasının yoxlanılması daimi nəzarətdə saxlanılır.

Müəssisələrdə vergi planlaşdırması dedikdə qanuni yolla təyin edilmiş güzəştlərdən və metodlardan faydalanmaqla vergi məsuliyyətinin aşağı salınması nəzərdə tutulur. Vergi planlaşdırması zərurəti müxtəlif situasiyalar üçün konkret vergi rejimləri nəzərdə tutan, vergitutma bazasının hesablanması üçün müxtəlif üsullardan istifadəyə şərait yaradan və vergi ödəyicilərinə müxtəlif güzəştlər təklif edən vergi məəcəlləsində özünü göstərmişdi. Vergi planlaşdırmasının məqsədi vergi ödənişlərini minimallaşdırmaq imkanı verən yolun seçilməsidir. Sahibkarlıq fəaliyyətinin konkret subyektində vergi planlaşdırması mövcud vergi qanunvericiliyi çərçivəsində vergi miqdarının aşağı salınması üçün fəaliyyətin hüquqi formalarının optimal quruluşunun seçilməsi deməkdir. Vergi güzəştlərindən istifadə etmək imkanlarının öyrənilməsi müəssisənin əsas parametrlərindəndir.

Bu mərhələdə hədəf və funksiyalar müəyyənləşdirilir, qanunvericilikdə düşünülməmiş vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsi imkanları araşdırılır. Məsələn, bəzi dövlətlərdə istehsal sektorunda işləyən xırda müəssisələr üçün müəyyən güzəştlər nəzərdə tutulub; - yeni müəssisənin yerləşəcəyi yerin seçilməsi. Bu mərhələdə vergi nöqtəyi-nəzərindən müəssisənin, onun filiallarının, törəmə müəssisələrinin yerləşəcəyi yerin seçilməsi haqqında təklif təsdiq edilir; - yeni müəssisənin təşkilati-hüquqi formasının seçilməsi. Bu mərhələnin əsas vəzifəsi konkret fəaliyyət məqsədləri üçün müəssisənin optimal təşkilati-hüquqi formasının seçilməsidir.

Müəssisənin qeydiyyatından sonra vergi planlaşdırması prosesi əsasən aşağıdakı dövrlərdən təşkil olunur: - vergi sahəsinin formalaşdırılması. Bu mərhələdə vergi sahəsinə xarakterizə edən vergi cədvəli tərtib edilir. Vergi cədvəlində istənilən vergi müəyyən göstəricilərlə təsvir edilir. Sonra vergi güzəştlərinin təhlili aparılır, seçilmiş vergilər əsasında güzəştlərin tətbiq edilməsinin hərtərəfli planı tərtib edilir;

- fəaliyyətin aparılmasının forma və üsullarının seçilməsi. Bu mərhələnin mahiyyəti cari sahibkarlıq fəaliyyəti zamanı vergi üstünlükləri və güzəştlərindən maksimal bütövlükdə və dəqiq şəkildə istifadə edilməsidir. Bu mərhələdə həll edilməli olan əsas məsələlər sövdələşmələrin planlaşdırılması, güzəştləri doğru şəkildə tətbiq etməli, vergi məcəlləsində nəzərə çarpan dəyişikliklərə operativ reaksiya verilməsi və sairidir;

- müəssisənin aktivlərinin və mənfəətinin yerləşdirilməsinin forma və üsullarının seçilməsi. Bu mərhələdə müəssisənin aktivlərinin və mənfəətinin vergi nöqteyi-nəzərindən səmərəli yerləşdirilməsi məsələləri həll edilir. Məsələn, bəzi ölkələrdə rekonstruksiyaya yönəldilən dividendlər, dövlət qiymətli kağızlarına qoyulan vəsaitlər və onlardan alınan qazanc vergidən azad edilir.

Hal-hazırda müasir dünyada vergi ödəyənlərin müxtəlif kateqoriyalarına vergi güzəştləri və ya özəl vergitutma rejimi nəzərdə tutmayan vergi sistemi yoxdur. Güzəştlər fəaliyyət növləri, cəlb edilən heyətin xüsusiyyətləri, müəssisənin yerləşdiyi ərazi və sair nəzərə alınmaqla verilir.

Müəssisələrdə cari planlaşdırma dairəsində mənfəət vergisi əsasında güzəştlərin həyata keçirilməsinin səmərəliliyinin analizi də edilməlidir.

Fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırması üçün maraq kəsb edən əsas istehlak vergiləri ƏDV-i, aksizlər və zinət əşyalarına vergilərdir. Bu vergilərin minimallaşdırılması mexanizmi kifayət qədər sadədir. Əmtəə və xidmətləri onların ucuz olduğu ölkələrdə qazanmaq şərtidir, çünki onun son qiymətinə bütün mümkün dolayı vergilər əvvəlcədən daxil edilir. ƏDV-i minimallaşdırmaq üçün malları xarici dövlətdə almaq əlverişlidir, çünki daxildə və xarici dövlətdə qiymətlər tam üst-üstə düşdükdə belə ƏDV-yə ekvivalent məbləğdə güzəşt əldə etmək olar.

Xarici turistlər arasında populyar olan Tax Free mağazalar şəbəkəsi buna əsaslanır. Məsələn, digər dövlətlərin vətəndaşları Avropa İttifaqının nümayəndəsi olan ölkədə müəyyən məbləğdə mal alarkən pasport təqdim etməklə İttifaqın sərhədlərini tərk edərkən malın dəyərini 10-15 faizini geri almağa təminat verən Tax Free çekləri əldə etmək olar. Bu səbəbdən də başqa eyni tələblər çərçivəsində xarici

dövlətdə Tax Free mağazaları vasitəsilə mal almaq 10-15 faiz- ucuz başa gəlir. Aksizləri və zinət əşyalarına vergiləri minimallaşdırmaq üçün aksizli malları və zinət əşyalarını belə vergilərin səviyyəsinin aşağı olduğu ölkələrdə almaq olar. Məsələn, Skandinaviya dövlətlərinin vətəndaşları spirtli içkiləri və bütün məmulatlarını qonşu dövlətlərdə əldə edirlər ki, bu da nəzərəcarpacaq qənaətdə nədən olur. Lakin bu zaman milli gömrük xidmətlərinin nəzarət etdiyi məhdudiyyətə əməl etmək lazımdır. Bahalı məhsulların, məsələn zinət əşyalarının, məişət texnikasının alınması üçün populyar yer isə xaricilər üçün xüsusi ticarət zonalarının olduğu ölkələrdir. Məsələn, zinət əşyaları, bahalı avtomobil və digər məişət əşyaları alan turistlər üçün əsil «cənnət» xüsusi ticarət zonalarının fəaliyyət göstərdiyi Birləşmiş Ərəb Əmirlikləridir. Rüsumsuz ticarətin inkişafına sərhəd və gömrük nəzarəti postlarında təşkil edilmiş Dutee Free mağazalar şəbəkəsi də öz töhfəsini verir. İlk Dutee Free 1947-ci ildə İrlandiyanın Şennon aeroportunda yaradılmışdır. Dutee Free mağazaları vasitəsilə dorlayı vergiləri nəzərəcarpacaq dərəcədə azaltmaq olar.

Bir sıra ölkələr isə öz siyasətlərini xeyli dərəcədə yumşaq vergitutma rejimi təyin etmək və yaxud xeyli miqdarda vergi güzəştləri verməklə əcnəbi müəssisələri öz vergi yurisdiksiyalarına cəzb etmək meyilində qururlar. Başqa dövlətlərin müəssisələri öz kapitalını bu cür vergi sığınacaqlarına köçürür və orada maliyyə-təsərrüfat işlərini yerinə yetirirlər. Vergi sığınacaqlarını vergi vahələrindən fərqləndirmək lazımdır. Vergi vahəsi istənilən ölkənin daxilində güzəştli vergitutma qaydalarının fəaliyyət göstərdiyi ərazidir. Adətən vergi vahələri müstəqil iqtisadi bölgələrdə, limanlarda yaradılır. Belə zonalarda xarici investorları və sahibkarları cəlb edən xüsusi vergitutma rejimi fəaliyyət göstərir. Sənayenin tərəqqi dərəcəsinin zəif, təbii ehtiyatları az olan dövlətlər xarici kapitalı özünə çəkmək məqsədilə öz bölgələrində ya xırda vergilər təşkil edir və yaxud tamamilə vergitutmadan üz çevirilər. Belə dövlətlər öz iqtisadiyyatını ekzogen kapitalla ofşor prosedurlarına servis üzərində yaradırlar. Bu dövlətlərin çoxu adalarda olduğundan onlara ofşor dövlət statusu verilib.

Ofşor vasitələrin gördüyü işlərin mühüm tələbi odur ki, həmin ərazilərdə qeydiyyatda olan, ancaq orada heç bir təsərrüfat işləri ilə maraqlanmayan və yerli təbii məhsullardan faydalanmayan şirkətlər vergiləri güzəştli səviyyə ilə ödəmək səlahiyyəti qazanırlar. Beləliklə, ofşor mexanizmlərdən istifadə edilməsinin mahiyyəti vergitutma obyektinin yüksək səviyyəli vergitutma ərazisindən aşağı səviyyəli vergitutma ərazisinə keçirilməsindən ibarətdir. Vergi sığınacaqları hesab olunan ölkələrin qanunvericiliyinə müvafiq olaraq şirkət həmin ölkədə qeydiyyata alındıqda müstəqil vergitutma subyekti - ofşor şirkəti yaradılır. Vergi sığınacağının rezidenti olan bu şirkətin bütün mənfəəti və ya gəliri güzəştli tələblərlə vergiyə cəzb edilir. Beləliklə, subyektin ofşor zonada qeydiyyata alınması nəticəsində vergitutma ofşor şirkətin təsisçisi olduğu ölkədən vergi sığınacağı adlanan ölkəyə keçirilir.

Ölkəni ofşor zonaya çevirməyin aşağıdakı üsulları mövcuddur: - vergilərin tamamilə aradan qaldırılması; - təsbit edilmiş illik vergi haqqının təyin edilməsi; - zəif vergi səviyyələrinin təyin edilməsi; - vergilərin olmaması tələbi ilə şirkətlərin qeydiyyatı üçün təsbit edilmiş haqqın təyin edilməsi.

Vergi güzəştləri sunmaqla ofşor ərazilər maliyyə kapitalını özünə çəkir və ondan istifadə edilməsinin nəticəsi olaraq müəyyən iqtisadi yüksəlişə nail olurlar. Belə bir siyasət iqtisadi potensialı zəif və təbii ehtiyatları az olan kiçik dövlətlərə kifayət qədər normal həyat səviyyəsi yaratmağa görə stimül verir. Məsəl üçün, «vergi cənnəti» adlandırılan Antil adalarında heç bir vergi yoxdur, ofşor şirkətlərin təsisçiləri barədə heç bir məlumat verilmir. Dövlət büdcəsinin gəlirinin 25 faizi bu işdən qazanılan vəsaitlər hesabına formalaşır, işləyən əhəlinin 7 faizi ofşor şirkətlərə xidmət sahəsində çalışır. Ofşor şirkətlərin üstünlüyü yalnız beynəlxalq iqtisadi işgörmə ərzində özünü büruzə verir. Mütləq şəkildə valyuta real faizlərlə maskalanmış yalançı dividenti, lizinq ödənişləri, sığorta haqları, göstərilən xidmətlərə görə haqlar və s. şəkildə xarici ölkələrə keçirilir, ikiqat vergitutmanın tətbiq edilməməsi haqqında beynəlxalq sazişlərə əsasən isə onlardan gəlir vergisi çıxılmaz. Ofşor şirkətlərin inkişafına transmilli korporasiyaların yaranması güclü təkan vermişdir. Özlərinin istehsal və satış filiallarının beynəlxalq şəbəkəsindən

istifadə edərək onlar əldə etdikləri mənfəəti vergilərin səviyyəsinin aşağı olduğu ölkələrə keçirirlər. [12,158]

Bir çox dövlətlərin vergi idarələrinin vergi verilməməsi məsələləri ilə bağlı situasiyaların bir çoxu offşor müəssisələrinin nümayəndəliyi ilə yaradılan sxemlərlə əlaqədardır.

Offşor, ilk növbədə qeydiyyatdan keçdiyi yurisdiksiya çərçivəsində heç bir gerçək iş görməyən və bütün mühüm kommersiya işlərini həmin ölkədən kənarda yaradan müəssisə deməkdir. Ancaq, məlumdur ki, təkcə bir dövlətdə qeydiyyatdan keçərək, fəaliyyətini digər dövlətdə qurmaq vergilərin ən aşağı səviyyəyə düşməsi və yaxud vergilərdən tamamilə imtina etmək üçün kafi şərt deyildir. Göstərilən effekti qazanmaq üçün həm qeydiyyat, həm də fəaliyyət dövlətində müəyyən şərtlər həyata keçirilməlidir. İlk növbədə qeydiyyat dövlətində zəruri olan şərtlərə nəzər salmaq.

Bir çox müəssisələrin üstünlük verdiyi birinci və başlıca tələb qeydiyyat dövlətində heç bir verginin ödənilməməsidir. Bu tələb bəzi xüsusi kateqoriyalı ölkələrdə və bölgələrdə ödənilir ki, bu bölgələr də offşor zonalar adlanır. Offşor zonaların mühüm alternativ xüsusiyyəti məhz oradakı vergitutmanın güzəştli xarakteridir. Offşor zonalarda qeydiyyatdan keçmiş şirkətlər üçün böyük vergi güzəştləri vardır və onlar çox vaxt bütün bələdiyyə vergilərini ödəməyə məcbur deyillər. Offşor müəssisələri ancaq birdəfəlik qeydiyyat rüsumu və səviyyələri üzə çıxarılmış və offşor müəssisənin kommersiya işlərinin son vəziyyətindən asılı olmayan illik yığım ödəməlidirlər. Buna görə də belə ərazilərə "vergi oazisləri" də deyilir.

Offşor ərazilərdəki güzəştli rejim həmçinin investorlar üçün gömrük rüsumları və yığımlarının, pul vəsaiti məhdudiyyətlərinin olmaması, gəlirlərin dövlətdən rahat xaric edilməsi, qanun kapitalı ilə əlaqədar istəklərin olmaması və ya zəif dərəcəsi ilə də ifadə edilir.

Offşor əraziləri bir-birindən ayırd edən başqa bir özəllik offşor müəssisələrə onların qeydiyyatdan keçdikləri ölkənin ərazisində istənilən bir kommersiya

prosedurunun həyata keçirilməsinin əngəllənməsidir ki , bunun səbəbi də aşağıda aydın şərh olunur.

Offşor ərazilər iqtisadi münasibətlərin subyektlərinə böyük üstünlüklər verir ki, bu üstünlüklər də xüsusilə vergi güzəştləri, pul vəsaiti monitorinqinin praktiki olaraq olmaması, müəssisələrlə prosedurların hər hansı xarici valyutada həyata keçirilməsi, gizlilik, maliyyə prosedurlarının konfidensiallığından təşkil edilmişdir.

Çox vaxt offşor ərazilər müxtəlif ölkələrin ada və anklav bölgələrində yaradılır və ya sırf elə ada dövlətlərinin özləri offşor ərazilər olur ki, nəticədə bu təsadüfi deyildir. Belə ölkələrdə təbii sərvətlərin azlığı, eksport və turizmə həddindən artıq tabelilik, az tərəqqi etmiş endogen bazarlar bu növ ölkələr üçün artıq tərəqqi sərvətləri axtarılmasını lazımi hesab etmiş və çıxış yolu olaraq offşorların əmələ gəlməsinə zəmin yaratmışdır.

Offşor ərazilərin əmələ gəlməsinin dövlət üçün faydası ondan ibarətdir ki, öz bölgələrində belə zonalar yaratmaqla ölkə xarici investisiyaların cəzb olunmasına, təzə ofislərin fəaliyyət göstərməsinə şərait yaradır.

Göründüyü kimi offşor zonalar müstəqil iqtisadi zonaların xüsusi növüdür. Ancaq offşor zonaların müstəqil iqtisadi zonalarından mühüm fərqi odur ki, əvvəl qeyd etdiyimiz kimi offşorlarda qeydiyyatdan keçmiş müəssisələr offşorun özündə heç bir iqtisadi işlərlə maraqlanmır. Bu isə ən çox offşor zona sayılan dövlətlərin endogen qanunvericiliklərində aşkar olunan maneələrlə əlaqədardır. Nəticədə, sözügedən offşor ölkələrin hökumətləri belə liberal rejim yaratmaqdan əlavə öz endogen bazarlarını belə geniş üstünlüklərə sahib müəssisələrdən mühafizə etmək üçün də hər hansı işlər həyata keçirirlər.

Məsələ burasındadır ki, offşor sistem sırf xarici investisiyaların cəzb olunması məqsədilə yaradılır. Bu səbəbdən də, çox vaxt vergi və başqa üstünlüklər təkcə xarici kapitallı müəssisələrə verilir və həmçinin offşor biznesin endogen bazardan ayrılması üçün işlər həyata keçirilir. Çox vaxt təyin edilir ki, offşor müəssisələrin sahibləri və səhmdarları ancaq xarici səlahiyyətli və fiziki şəxslər ola bilər və müəssisənin bütün kapitalı xaricdən import olunmalıdır. Əlavə olaraq, offşor müəssisələrin endogen

bazara çıxış imkanlarına sərhəd qoyulur. Bu addım həmin müəssisələrin güzəştli ləqəbdən faydalanaraq ənənəvi müəssisələrlə çəkişmə etməsinin əngəllənməsi üçün atılır.

Qeyd etdiyimiz kimi, offşorların və oradakı vergi güzəştlərinin müxtəlif variantları mümkündür. Bəzi dövlətlərdə bu güzəştlər tam azadolma, bəzilərinə zəif səviyyəli vergitutmadan təşkil edilmişdir. Həmçinin vergi verilməməsi o qədər də strateji rol oynamadıqda belə müəyyən dövlətlərdə hökm sürən bank informasiyaları, depozitlər, müəssisələrin səhmdarları və təsisçiləri ilə əlaqəli konfidensiallıq və gizlilik rejimləri də bir sıra müəssisələrin öz gəlirlərini bu dövlətlərdə yerləşdirməklə offşorlardan faydalanmasına şərait yaradır.

Beləliklə, göründüyü kimi offşor müəssisələr anlamca vergi planlaşdırmasından gəlir qazanan müəssisələrdir. Geniş anlamda offşor biznesə nizamlanan müəssisədaxili dəyərlər əsasında aparılan prosedurlar məcmusu kimi baxmaq olar. Offşor müəssisə gerçək müəssisənin eyni bir investorun monitorinqində olması faktı isə vergilərin aşağı salınmasından qazanc əldə etmək potensialı yaradan faktor kimi özünü göstərir.

Offşor banklar isə, onların təsirliliyi sıradan bankların təsirliliyindən çox yüksəkdir, nəticədə, birincisi, onlar güzəştli vergi şəraitində fəaliyyət göstərir, ikincisi, bahalı iş yerləri saxlamır və nümayəndəlik xərcləri çəkmirlər.

2.3 Kiçik biznesin fəaliyyətinin stimullaşdırılmasında vergi güzəştlərinin rolu

Ölkə iqtisadiyyatının sürətli inkişafında iri sənaye müəssisələri ilə yanaşı, kiçik sahibkarlıq subyektlərinin olması da böyük əhəmiyyət kəsb edir, Kiçik sahibkarlıq obyektləri dəyişən iqtisadi mühitə tez uyğunlaşır, müasir texnologiyaları istehsalata sürətlə tətbiq edir və əhalinin məşğulluğunu təmin edir, sosial gərginliyi azaldır. Bu nöqteyi-nəzərdən, tərəqqi etmiş və yaxud birinci dünya ölkələrində xırda sahibkarlıq subyektlərinin stimullaşdırılması məqsədilə ayrı-ayrı mexanizmlərdən faydalanılır. Sözügedənlərə özəl vergi sistemlərinin həyata keçirilməsi güzəştli maliyyə pullarının qırağa qoyulması və s. aiddir.

MDB dövlətlərinin əksəriyyətində xırda biznesin tərəqqisi üçün özəl vergi rejimləri fəaliyyət göstərir və üç formada: primitivləşdirilmiş vergi idarəetmə üsulu, müxtəlif fəaliyyət formaları üzrə toplu gəlirə yeganə vergi və patent rejimi müəyyən edilmiş vergi (ödəniş) tətbiq olunur, Əlavə olaraq, bəzi dövlətlərdə xırda biznesin vergiyə cəlb olunmasının müxtəlif növləri vardır Məsələn, Ukraynada müntəzəm fəaliyyət göstərməyən və sahibkarlıq fəaliyyətinin subyektini hesab edilməyənlər peşə vergisi ödəyirlər. Qazaxıstanda isə müvəqqəti işləyən şəxslər üçün özəl vergi sistemi müəyyənləşdirilmişdir. Onlar birdəfəlik taionların dəyərini ödəməklə, müvəqqəti fəaliyyət göstərmək səlahiyyəti qazanırlar. Lakin Moldovada, ümumiyyətlə, kiçik sahibkarlıq subyektləri üçün özəl vergi sistemi tətbiq olunmur Bu ölkənin vergi məəcəlləsində kiçik biznes işləri üçün gəlir vergisi əsasında müəyyən güzəştlər nəzərdə tutulmuşdur Moldovada hər il ərzində işçilərinin sayı 19 nəfərə qədər olan və ümumi satış dövriyyəsinin həcmi 3 mln. ley (1 ley = 405 AZM) təşkil edən müəssisələr üç illik vergi ödəmirlər. Lakin güzəşt o vaxt edilir ki, vergi ödəməyən hissənin ən azı 80 faizi istehsalın genişlənməsi və təzə ofislərinin yaradılmasına yönəldilsin.

Göründüyü kimi, MDB dövlətlərinin bəzilərinə xırda sahibkarlıq subyektlərinin dəstəklənməsi üçün ünvanlı vergi güzəştlərindən istifadə edilir, yəni bu ölkələrdə vergilərin məbləğinin təyin edilməsi və ödənilməsi üzrə güzəşt yalnız

müəyyən təkilərə uyğun şəxslərə verilir. Belə bir imkanlıq prinsipi Azərbaycan Respublikasının Vergi qanunvericiliyində də nəzərdə tutulmuşdur. Məsələn, ölkəmizdə bölgələrin istehsal və qeyri-istehsal tərəqqisini intesivləşdirmək məqsədilə kiçik sahibkarlıq obyektlərinin dəstəklənməsi üçün tətbiq edilən primitivdirilmiş verginin səviyyəsi Bakıda 4 %, başqa rayonlarda 2 % müəyyənləşdirilmişdir. Şəhər və rayonlarda işləyən vergi ödəyirlərə bölgələr üzrə hər hansı vergi səviyyəsi (2 faiz) o vaxt tətbiq edilir ki, vergi ödəyicisi üzünün istehsal sahəsi, daşınmaz əmlakı və işçi qüvvəsi də bu bölgələrdə çalışmış olsun. Ölkəmizin şəhər və rayonlarında vergi uçuşuna alınan, lakin Bakı şəhərində fəaliyyət göstərən sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri vergini Bakı şəhəri üzrə müəyyən olunan vergi dərəcəsiylə (14 faiz) ödəyirlər.

MDB-də kiçik biznesin dəstəklənməsi üçün tətbiq edilən xüsusi vergi rejimlərinə gəldikdə isə belə bir vergitutma sistemi milli qanunvericiliklə müəyyən edilən və ümumi qaydada ödənilməli olan vergilərin bir qismini əvəz edir. Məsələn, Azərbaycanda primitivləşdirilmiş verginin ödəyiciləri olan səlahiyyətli şəxslər ƏDV, mənfəət vergisi və mülk vergisinin, səlahiyyətli şəxs yaratmadan sahibkarlıq işlərini görən fiziki şəxslər isə bu fəaliyyət üzrə gəlir vergisi və ƏDV-nin ödəyicisi deyillər. Gürcüstanda kiçik biznesdə verginin ödəyiciləri əlavə dəyər vergisi, gəlir vergisi (və ya mənfəət vergisi), avtomobil yollarından istifadəyə görə vergi və iqtisadi fəaliyyətə görə vergini ödəməkdən azaddırlar. Rusiya Federasiyasında isə primitivləşdirilmiş verginin ödəyicisi olan səlahiyyətli şəxslər əlavə dəyər vergisi, mənfəət vergisi, mülk vergisi, satışdan vergi və yeganə sosial vergini ödəmirlər.

Vurğulamalıyıq ki, MDB ölkələrini əksəriyyətində müəyyən tələbləri ödəyən şəxslər könüllülük prinsipi əsasında kiçik sahibkarlıq subyektləri üçün düşünülmüş özəl vergi rejiminin ödəyiciləri ola bilərlər. Müəyyən tələblər dedikdə, :işçilərin sayı, əmlakın məbləği, fəaliyyəti növü və s. üzrə təyin olunan mədudiyyətlər başa düşülür.

Bununla yanaşı, MDB dövlətlərində bir qismində sadələşdirilmiş verginin iqtisadi cəlbədiciliyini artırmaq üçün müəyyən addımlar atılır. Məsələn, Rusiya

Federasiyasında sadələşdirilmiş verginin ödəyicilərinə iki vergitutma obyektindən birini seçmək təklif olunur:

- xərclər çıxılmadan vergi ödəyicisinin ümumi hasilatı:
- xərclər çıxılmaqla təmiz gəlir:

Primitivləşdirilmiş verginin səviyyəsi 6 faiz, ikinci halda 15 faiz təyin olunmuşdur. Ümumiyyətcə, MDB ölkələrində primitivləşdirilmiş verginin səviyyəsi 15 % arasında dəyişir. Bu səbəbdən, MDB ölkələrində tətbiq edilən primitivləşdirilmiş vergilərin dərəcələrinin analizi göstərir ki, minimum vergi səviyyəsi Azərbaycandır. Belə ki, xırda sahibkarlıq subyektlərinin stimullaşdırılması məqsədilə tətbiq edilən verginin dərəcəsi Azərbaycanda 2-4 faiz, Belarusda 10 faiz, Ukraynada 6-10 faiz, Gürcüstanda 5 faiz, Qırğızıstanda 5-10 faiz, Rusiyada 6-15 % əhatə edir.

Beləliklə, xırda sahibkarlıq subyektlərinin dövlətlərinin dövlət dəstəyinə daim ehtiyac duyduğunu qeyd etsək, bu sektorda meydana çıxan gəlirlərin aşağı səviyyə və güzəştli şərtlər daxilində tətbiq edilən istənilən tədbir iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmalı, dövlət büdcəsinin fiskal maraqları nəzərə alınmalı, iqtisadi siyasətin tələblərinə uyğunlaşdırılmalıdır.

Primitivləşdirilmiş vergi idarəetmə üsulunun həyata keçirilməsi nəticəsində yalnız bu sistemə keçənlər üçün mənfəətdən verginin səviyyəsi aşağı salınır, bu sistemə keçməyən sahibkarlıq subyektlərinə isə vergi güzəştləri bir sözlə, tətbiq edilmir. Vergi sistemində güzəşt sistemi ilə əlaqədar görülmüş bəzi dəyişikliklərə baxmayaraq, hazırda Azərbaycanda işləyən vergi idarəetmə üsulunun çatışmamazlıqları qalmaqdadır və onun səmərəsi lazım olan səviyyədən aşağıdır. Burada əsas səbəblərdən biri odur ki, hələ də dövlət səviyyəsində vergilərə onun digər funksiyalarına nisbətən sərt fiskal siyasətin aparılmasının zəruri şərti kimi yanaşılır.

Zənnimizcə, vergi idarəetmə üsulu sahibkarlığın formalaşması və inkişafına fəal xidmət etməli, milli iqtisadiyyatın formalaşması xüsusiyyətlərinə uyğunlaşdırılmalı, bütövlükdə ölkədə və onun ayrı-ayrı regionlarında hazırki istehsal və qeyri-istehsal

şərait nəzərə alınmalıdır. Yəni, respublikadakı mövcud vergi sisteminin sahibkarlıq üçün səmərəsi, həvəsləndirici, qoruyucu, istiqamətləndirici rolu və sosial funksiyası daha da yüksəldilməlidir.

Araşdırmalara əsasən, vergi idarəetmə üsulunda köklü islahatların aparılması, ilk öncə, sahibkarlıq üçün vergi güzəştlərinin tətbiqini, mövcud dərəcələrin təkmilləşdirilməsini nəzərdə tutmalıdır. Zənnimizcə, ölkə bu və yaxud başqa təsərrüfat subyektlərinə, iqtisadi fəaliyyətin həvəsləndirilməsi düşünülen bu və ya başqa sahələrə münasibətdə dünya ölkələrində olan mövcud vergi güzəştlərinin aşağıdakı formalarına üstünlük verilməlidir:

- bəzi vergilərin dərəcələrinin daha da azaldılması imkanlarının tapılması;
- iqtisadi fəaliyyətin həvəsləndirilməsi nəzərdə tutulan real sektor sahələrində çalışan müəssisələr üçün fəaliyyətinin, əsasən, ilk dövrlərində müxtəlif vergi güzəştlərinin həyata keçirilməsi, habelə vergilərdən azad etmə;
- respublikanın iqtisadi regionların inkişafının sürətləndirilməsi məqsədilə burada sahibkarlıq subyektlərindən toplanılan vergilərin kir hissəsinin yerli icra hakimiyyəti idarələrinin sərəncamında saxlanılması;
- ölkənin az tərəqqi etmiş, habelə strateji əhəmiyyətli regionlarına sahibkarlar tərəfindən yönəldilmiş investisiyalara güzəştli vergi tətbiqi;
- vergi yoxlamalarının seçmə qaydasında və bunun üçün əsaslı səbəb olduğu zaman aparılması və s.

Bununla yanaşı, tərəqqi etmiş bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə dövlət tərəfindən kiçik sahibkarlığa köməklik göstərən bir çox iqtisadi subyektlər üçün, o cümlədən kiçik sahibkarlığa kömək fondları, investisiya və lizinq şirkətləri, kredit və sığorta təşkilatları, reklam və informasiya müəssisələri və s. üçün də bəzi vergi güzəştləri həyata keçirilir. Zənnimizcə, bütün dövlətlərin vergi siyasəti istiqamətində bu təcrübəsi də diqqətdə saxlanılmalıdır.

Lakin onu vurğulayaq ki, beynəlxalq təcrübənin hər hansı formasından istifadə zamanı onları kor-koranə tətbiq etmək, olduğu kimi təkrarlamaq düzgün olmazdı və gözlənilən səmərəni verməzdi. Ona görə düşünürük ki, konkret olaraq vergi

güzəştləri sahəsində dünya ölkələrinin təcrübəsi iqtisadi inkişafımızın hazırkı mərhələsinin tələbləri, qarşıya qoyulan vəzifələrin xarakteri və reallaşdırma istiqamətləri ilə üzvi şəkildə əlaqələndirilməlidir.

Bu güzəştlərə fəaliyyətinin ilk dövrlərində istehsalla məşğul olan, iqtisadiyyatın təkmiləşdiirilməsi zəruri olan sahələr, iqtisadi regionlar və fəaliyyət formaları üçün aşağı və fərqli vergilərin tətbiqi, müəyyən müddətə vergidən azad etmə və s. daxildir.

İqtisadi islahatlar keçirilən zaman ölkəmizdə vergitutmanın baza prinsiplərini və sistemini təhlil etməklə belə nəticə çıxarmaq olar ki, hazırda vergi siyasətini aparmaq üçün başlıca olaraq, vergilərin fiskal və tənzimləmə funksiyaları arasında optimal nisbətə nail olmaq lazımdır. Vurğulamaq lazımdır ki', fərqli sahə müəssisələrinin maliyyə və investisiya siyasəti göstəricilərinin əsasında vergi qanunvericiliyindəki dəyişikliklərin mənfəətdən vergi üzrə vergi bazasının formalaşmasına təsiri üzrə informasiya modelinin işlənilib hazırlanması xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Mənfəət vergisi dərəcəsinin aşağı salınması əsasən ümumstimullaşdırıcı təsir göstərir, vergi tənzimlənməsinin digər aləti olan vergi güzəştləri təsərrüfat subyektlərinin investisiya fəaliyyətinə məqsədyönlü təsir göstərir. Bu zaman güzəştin konkret tərkibi və dərəcənin ölçüsü ölkənin maliyyə vəziyyətindən, vergi siyasətinin məqsədlərindən asılıdır ki, bu da sənaye ölkələrində mənfəət vergitut- masının təkamülü ilə də təsdiq olunur. Əlavə olaraq, iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sektorlarında mənfəət vergisi əsasında diferensiasiya tətbiq etmək zəruridir. Çünki, yeganə verginin həyata keçirilməsi onları qeyri-bərabər təsərrüfat şəraitinə salır ki, bu da ədalətlik prinsipinin pozulmasına gəlirib çıxarır. [12,158]

Diferensiaslaşdırılmış dərəcənin üstünlüyü sahibkarın iqtisadi fəaliyyətinə təsir göstərən müxtəlif obyektiv amillərin düşünülməsi mümkünlüyü, nöqsanı isə vergi inzibatçılığının mürəkkəbləşməsi sayılır.

Bazar iqtisadiyyatının xarakterinə uyğun gələn ən vacib qiymət formalarından biri də, yuxanda deyildiyi kimi təsərrüfatlar daxili hesablaşma qiymətləridir. Bu qiymətlər də iqtisadi inkişafın, o cümlədən sahibxarlığın inkişafında böyük rol oynayan qiymət növüdür. Bu qiymətlər iqtisadi ədəbiyyatda «transfert» qiymətlər

adlanır. Bu qiymətlərin vasitəsi ilə istehsalın mərhələləri, hazır məhsul hazırlığı istiqamətində istehsal tskiləri arasında maliyyə məsələlərinin planlaşdırılması və reallaşdırılması, firmadaxili təsərrüfat subyektlərinin İqtisadi mənafeələrinin uzlaşdırılması həyata Keçirilir. Təsərrüfat daxili qiymətlərin düzgün balanslaşdırılması, subyektlərin mənafeələrinin düzgün nəzərə alınması təbii Kİ, bütövlükdə firmaların iqtisadi fəaliyyətinin düzgün qurulmasına səbəb olur və iqtisadi inkişafa müsbət təican verir. Bu qiymətlər də sərbəst, qarşılıqlı mənafeələrin nəzərə alınması və stimulu əsasında formalaşır. Çünd hər hansı daxili struktur sərbəst balansda olur və birinci növbədə öz mənafeyi uğrunda çalışır. Əgər istənilən firmadaxili strukturların mənafeyi düzgün nəzərə alınmırsa, onların mənafeyi ilə ümumi mənafe uzlaşdırılmırsa, sözsüz ki, bu spesifik iqtisadi inkişafa mənfi təsir göstərəcəK və dinamik inkişaf pozulacaqdır. Təsərrüfat daxili hesablaşma qiymətlərinin tətbiqi istehsalçı ilə istehlakçı arasında maliyyə münasibətlərinin qurulma- sındakı çoxmərtəbəli qarşılaşmaları və neqativ halları aradan qaldırır və ədalətli zamanı bütövlükdə bir dinamizm və çeviklik yaradır. Bu qiymətlər bir növ mikro səviyyədə müqavilə qiymətlərinin təzahür formasıdır. Yəni, bu qiymətlər vasitəsilə mikro səviyyədə biri digəri üçün xammal materiallar istehsal edən subyektlər arasında iqtisadi münasibətlər tənzimlənilir və uzlaşdırılır, iqtisadi inkişafda bu çox vacibdir. Xüsusilə indiki, sahibkarlığın inkişafının geniş vüsət aldığı bir mərhələdə buna böyük ehtiyac vardır. Əlbəttə, bu qiymətlərin səviyyəsi elə olmalıdır ki, həm fərdi, həm ictimai mənafeyi düzgün uzlaşdırsın, ölkədə istər mikro, istərsə də makro səviyyədə sahibkarlığın tərəqqisinə imkan yaratsın. Yəni, qiymət elə müəyyənləşdirilməlidir ki, hər İKİ səviyyədə mənafeləri düzgün uzlaşdırsın və stimullaşdırıcı xarakterə malik olsun. Təbii ki, qiymətlərin səviyyəsi tərəflər üzrə orta mənfəəti həyata keçirməlidir ki, gələcək inkişaf üçün maliyyə imkanı və stimulu yaransın.

2.4 İnnovativ vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsinin effektivliyi və qiymətləndirilməsi

Kompaniyaların yenilikçi fəaliyyətinə təkan verilməsində yararlanıla biləcək biliklərdən biri də vergi güzəştlərinin yenilikçi fəaliyyəti ilə bağlı qazancın əldə olunmasına gözləmədən gedərlərin çəkilməyə başladığı ilk zamanda həmin gedərlərə nisbətə verilməsidir. O səbəbdən ki, yenilikçi layihələr yeniliklərlə əlaqəli olduğu üçün bəzi anlaşılmazlıqlar daha baş verir. Ona görə ki, kompaniyaların yenilikçi fəaliyyəti adətən təhlükəsiz olmayan sahələr kimi düşünülür. Təhlükəsiz, yəni qazancın alınması zamanı və miqdarı əvvəlcədən təxmin etmək kompaniyanın alışdığı (işlədiyi) sahələrə nisbətə daha qeyri-dəqiq olur. Bu nöqteyi-nəzərdən vergi güzəştlərinin xəclənən miqdara nisbətə hesablanması biznes subyektlərini araşdırmaq və gücləndirmək addınlarının atılmasına daha təşəbbüskar olmağa sövq edəcəkdir.

Birinci dünya ölkələrində yenilikçiliyin aktivliyini çoxaltmaqdan dolayı vacib əhəmiyyətli olduğu bilinən sahələrə vergi krediti şansı verilir. Bəzi iqtisadi analizçilərə görə vergi krediti güzəştə və azad edilmələrə nisbətən vergi məcburiyyətini bilavasitə endirən bir addım olduğu üçün daha yararlıdır. Məsələn olaraq, Kanadanın qanunvericiliyində müşahidə xarakterli araşdırma və inkişaf üçün nəzərdə tutulan gedərlərin iyirmi beş faizi nisbətində vergi kreditləri insanların istifadəsinə verilir. Eyni zamanda, yenilikçilik əsaslı qazanclara, məsələn olaraq royalti və patentlərin vergi güzəştlərilə təmin edilməsi yenilikçiliyin aktivliyini tarazlaşdırmaq üçün sərfəli addım ola bilər.

Nəticədə, yenilikçi iqtisadiyyata keçmək vergi quruluşu üçün vacib və əhəmiyyətli kriteriyalar yaratmaqdadır. Bu gündən bəri yaranıb və hər keçən gün inkişaf etməyə və yenilənməyə yönəlmiş vergi quruluşu dünyəvi və yerli tələblər səbəbilə yeni iqtisadiyyata daha da uyğunlaşdırılmalı və rəqabət qabiliyyətinə sahib iqtisadi quruluşun yaranmasına xeyrini verməlidir.

Vergi tənzimlənməsinin mühüm üsulları kimi vergiyə edilən güzəştlər və vergi sanksiyaları çıxış edirlər. Bu alt sistemlərin intensiv formada bir-birinə

müvafıqlaşdırılması vergitutmanın sürətliliyini, ən sonda isə vergi siyasətinin səmərəliliyini təmin edir. İnvestisiya proseslərinin, ekzogen iqtisadi işlərin vergi stimullaşdırması iqtisadiyyatın strukturunun yenidən qurulmasına yaxşı effekt göstərir. Güzəştlər və cəza tədbirləri rejimi hesabına cari vergi düzəlişləri zərurətini yenidən emal edilmənin güclü əlaməti tələb edir. Çox vaxt mövcud iqtisadi realıq qanunvericilik qərarının qəbul edilməsi anından əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. İqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış güzəştlər rejimi hesabına yerinə yetirilən vergi tənzimlənməsi yeni rəqabətə davamlı məhsul buraxılışı zamanı, texniki proseslərin modernləşdirilməsi zamanı yaranan maliyyə itkilərini kompensasiya edən strateji xarakterli qarşılıqlı əlaqəli vergi güzəştləri kompleksidir. Vergi güzəştləri sisteminə bir sıra güzəştlər aiddir. Deyilənlərə, avans xərclərinin silinməsini, verginin ödənilmə müddətinə möhlət verilməsini, vergi öhdəliyinin azaldılmasını və s. misal göstərmək olar. [9,112]

Dünya təcrübəsi tənzimləməsi üçün vergi güzəştlərindən istifadənin bir sıra prinsiplərini işləyib hazırlamışdır. Bu prinsiplər ən çox bunlardan təşkil edilmişdir: - vergi güzəştlərinin həyata keçirilməsi seçim xarakteri daşımır; - investisiya güzəştləri yalnız dövlət investisiya proqramlarının və istehsalın müəyyən edilmiş həcmnin həyata keçirilməsini stimullaşdıran vergi ödəyicilərinə verilir; - vergi güzəştlərinin həyata keçirilməsi ölkənin iqtisadi maraqlarına zərər vurmamalıdır; - vergi güzəştlərinin həyata keçirilmə üsulları qanuni şəkildə təyin olunur.

Müasir şəraitdə vergi tənzimlənməsi mexanizmlərinin tərəqqisinin mühüm prinsiplərindən biri fərdi vergi güzəştlərinin sayının azaldılması hesabına vergi tənzimlənməsinin optimallaşdırılmasıdır. Vergi güzəştlərinin yeganə sahibi dünya satış mərkəzində çəkişmə bacarıqlılığı material istehsalçısıdır. Vergi güzəştləri verilməsinin əsas şərti istehsalçıların bazara daxil olmasının start vəziyyətini müəyyənləşdirən amillərdir. Bu amillər istehsalçının yerləşdiyi ərazi, həmin ərazinin təbii-iqlim şəraiti və sairidir. Ölkənin yeritdiyi vergi siyasəti onlara mövcud iqtisadi potensialdan müstəqil surətdə faydalanmaq potensialı verməklə ərazilərin inkişafının iqtisadi şəraitini tarazlaşdırmağa yönəldilməlidir.

Hal-hazırda biznes fəallığının yüksəldilməsi, sahibkarlıq fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi məqsədilə vergi nəzəriyyəsi və praktikasının aşağıdakı istiqamətlərinə lap çox fikir verilir.

Xüsusi şirkətləri investisiya qoyuluşlarına stimullaşdıran vergi güzəştləri keçən əsrin 50 – 60-cı illərindən etibarən geniş təşəkkül tapmışdır. Vergi güzəştləri mexanizmindən xüsusi qaydada faydalanılması elmi-texniki inkişafın sürətləndirilməsinə, ixracın həcmnin artırılmasına, elm tutumlu sahələrin investisiyalaşdırılmasına üstünlük verilməsinin təmin edilməsinə, məşğulluğun artırılmasına və başqa istehsal və qeyri-istehsal problemlərinə aydınlıq gətirilməsinə dövlətin təsirinin əsas amili oldu. Bütün qərb ölkələrində korporativ vergilərin tutulması zamanı istifadə edilən güzəşt sisteminin əsas elementləri böyük ehtimalla, eynidir: maşın və avadanlığın sürətli amortizasiyası, investisiya vergi krediti, elmi-araşdırma və praktiki-konstruktor fəaliyyətinə kapital qoyuluşlarının artımının stimullaşdırılması. Sürətli amortizasiya sistemi əsas kapitalın dövretmə sürətinin, investisiyaların ictimai istehsal sahələri üzrə bölüşdürülməsinin dövlət tənzimləməsinin əsas alətlərindən birinə çevrildi. Bunun mahiyyəti avadanlığın xidmət müddətindən asılı olaraq artırılmış amortizasiya əmsallarından istifadə edilməsidir. Sürətli amortizasiya sistemi birinci dəfə 1954-cü ildə ABŞ-da iqtisadiyyatın müxtəlif prioritetdən ibarət olan sahələrində tətbiq olundu. Keçən əsrin 60-cı illərinin əvvəllərindən başlayaraq Qərbi Avropa dövlətləri də sürətli amortizasiyanı tətbiq etməyə başladılar. 1962-ci il ərzində ABŞ-da, sonrakı illərdə isə böyük ehtimalla, iqtisadi nöqteyi-nəzərdən birinci dünya ölkələrində investisiya vergi krediti tətbiq edilməyə başlandı. İnvestisiya vergi krediti mahiyyətinə görə xüsusi biznesin kapital qoyuluşunun dövlət tərəfindən maliyyələşdirilməsi, məzmununa görə isə vergi güzəştidir. O, sahibkarları köhnəlmiş avadanlıqları yeniləşdirməyə və ya avadanlıq parkını genişləndirməyə investisiya qoyuluşuna stimullaşdırır. İnvestisiya vergi krediti mütləq şəkildə avadanlığın qiymətinin hər hansı faizi olaraq hesablanır və müəssisənin mənfəət vergisinin məbləğindən çıxılır. İnvestisiya vergi krediti əsas fondların yeniləşməsinin və genişləndirilməsinin stimullaşdırılmasının səmərəli bir

vasitəsidir. Heç şübhəsiz bu güzəşt yeni mütərəqqi avadanlığın alınması və istismarını, yeni texnologiyaya keçilməsini təşviq edirdi. Keçən əsrin 50-ci illərinin yarısından başlayaraq ABŞ-da tədqiqat işlərinin həyata keçirilməsinə vergi güzəştləri həyata keçirilməyə başlandı. Bu əsasən elmi-araşdırma və praktiki- konstruktor fəaliyyətinə edilən ödənişlərin vergiyə cəzə olunan qazancdan çıxılması metodu ilə təyin edilirdi. Ötən əsrin 60-cı illərinin sonlarından başlayaraq bu güzəşti Qərbi Avropa dövlətləri də tətbiq etməyə başladılar.

Fəsil III. Müasir vergi sistemində vergi güzəştlərinin tətbiqi problemləri, optimallaşdırılması və tətbiqinin təkmilləşdirilməsi yolları

3.1. Vergi siyasətinin əsas aləti kimi vergi güzəştlərinin tətbiqi problemləri

Vergi dövlət tərəfindən milli məhsulun dəyərinin bir hissəsini alması və maliyyə ehtiyatlarının mərhəzləşdirilmiş dövlət fondu yaratması ilə əlaqədar ölkədə səlahiyyətli və fiziki fərdlərin daxilində baş verən pul münasibətlərinin məcmusudur.

Müasir dövrdə büdcənin formalaşmasında iqtisadi alət rolunu oynayan vergilər, həmçinin, müəyyən iqtisadiyyatda baş tutan əlaqələri tərənnüm edir. Həmin iqtisadi münasibətlər özünü dövlətlə səlahiyyətli şəxs kimi görülmə müəssisələr, təşkilatlar, birliklər və səhmdar cəmiyyətlər arasında daha qabarıq formada göstərir. Lakin vergilər bəşəriyyətə hələ çox qədim zamanlardan məlumdur. Öz xərclərini maliyyələşdirmək üçün fiskal mexanizmlər yaradan və onlardan yararlanan dövlət, həmçinin dövlət aparatının yaradılması vergilərin yaranmasına vasitəçi olmuşdur. K.Manksın dediyi kimi « Vergi hökuməti yedizdirən ana döşüdür».

Vergi növlərinin düzgün tətbiq edilməsi ölkə idarəedici institutiyasının fəaliyyəti və sənayeyə aid olmayan emal sahələrini saxlamaq üçün pul vəsaiti toplamağa imkan verir, sosial ehtiyacların ödənilməsi və yaşayış səviyyəsinin yüksəldilməsi istiqamətində vacib və ilkin şərtlər yaradır.

İqtisadi baxımdan dövlət o zaman güclüdür iri, onunla vergi tədiyyəçiləri arasında bir-birlərinin hüquq və məsuliyyətini gözləyən və yerinə yetirən qarşılıqlı iqtisadi münasibətlər əldə olunsun. Bu isə yalnız dövlətlə vergi tədiyyəçiləri arasındam bütün iqtisadi münasibətləri dəqiq nizamlayan, həçinin aplikasiyası baş tutan vergi çeşidlərinin mövcudluğu şəraitində mümkündür.

Hazırda Azərbaycanda aşağıdakı vergi növləri müəyyən edilmiş və ödənilir:

1. Ölkə vergiləri;
2. Muxtar Respublikadan gələn vergilər;
3. Bələdiyyədən gələn yerli vergilər

Aşağıdakı vergilər dövlət vergiləridir:

- fiziki şəxslərdən alınan gəlir vergiləri
- səlahiyyətli insanlardan alınan mənfəət vergisi (bələdiyyənin mülkiyyətinə aid müəssisələr və təşkilatlardan vergi alınmır)

- artıq dəyər vergiləri;
- aksizlər:
- səlahiyyətli şəxslərdən alınan əmlak vergiləri;
- səlahiyyətli şəxslərdən alınan torpaq vergiləri:
- yollara alınan vergilər;
- mədənlərə alınan vergilər;
- sadələşdirmə prosesini keçən vergilər,

Muxtar Respublikalardan alınan vergilərə aşağıdakılar aiddir:

- fiziki şəxslərdən alınan gəlir vergiləri
- səlahiyyətli insanlardan alınan mənfəət vergisi (bələdiyyənin mülkiyyətinə aid müəssisələr və təşkilatlardan vergi alınmır)

- artıq dəyər vergiləri;
- aksizlər:
- səlahiyyətli şəxslərdən alınan əmlak vergiləri;
- səlahiyyətli şəxslərdən alınan torpaq vergiləri:
- mədənlərə alınan vergilər;
- sadələşdirmə prosesini keçən vergilər,

Yerli vergilərə (bələdiyyə vergiləri) aşağıdakılar aiddir:

- fiziki insanlardan alınan gəlir vergiləri
- fiziki insanlardan alınan torpaq vergiləri
- bölgədə vacib rola sahib tikintidə istifadə olunan materiallara görə alınan mədən vergisi

- bələdiyyənin mülkiyyətindəki müəssisə və orqanizasiyaların mənfəət vergiləri

Milli adət ənənələrə və iqtisadiyyata uyğun vergi, növlərinin tətbiq edilməsi dövlət iqtisadiyyatında vacib bir yerə sahibdir və məcmu halda vergi daxilolmaları

ÜDM-in müəyyən payı ona aiddir. Amma aparılmış araşdırmaların cavabları bir daha doğrulayır ki, vergi gəlirləri ÜDM-un daha çox hissəsini təşkil edərsə, ölkə iqtisadiyyatı tənəzzülə doğru gedər və vətəndaşların ictimai-iqtisadi vəziyyəti pisləşər. Maraqlıdır ki, iyirminci əsrin əvvəllərində bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə vergi daxilolmaları ÜDM-un 10 faizini, əsrin ortalarında 20 faizini təşkil edirdisə, indi birinci dünya ölkələrində (xüsusi olaraq, adambaşına düşən ÜDM-un həcmi 15000-28000 ABŞ dolları arası olan ölkələr) 30-50 faiz aralığında olur.

Araşdırmalar sübut edir ki, vergi yükü Avropa ölkələrində ABŞ və Kanadaya nisbətən bir az çoxdur. Misal olaraq, bu göstərici ABŞ və Kanadada 30-35 faiz civarında olduğu halda, İngiltərə, Fransa, Almaniya Federasiyası, İtaliya Respublikası, Hollandiyada 40-45 faiz həcmindədir.

Vergi daxilolmalarının xüsusi çəkisinin ÜDM-da aşağı düşməsi liberal, kapitalist açıq bazar iqtisadi şəraitə keçmək üçün xarakterik olduğunu fərz etmək olar. Açıqcası, həmin proses qeyd edilən yolla gedən bütün keçid iqtisadiyyatlı ölkələrdə müşahidə edilir.

Müşahidələrə görə son illər Şərqi Avropada Keçmiş postsosialist ölkələr məkanından ayrılan və keçid iqtisadiyyatı dövrünü yaşayan Bolqarıstanda bu göstərici 47 faizdən 30 faizə, Macarıstanda 54 faizdən 44 faizə, Polşada 40 faizdən 54 faizə, Çexiya və Slovakiyada 51 faizdən 37 faizə kimi aşağı enmiş, Baltikyanı ölkələrdə Latviya, Litvada 25-30 faiz, Estoniyada 30-35 faiz, MDB-nin üzv ölkələrində -Rusiyada 30-35 faiz, Azərbaycanda isə yüzdə on beş qismini tutur. İqtisadiyyatını bazar relslərinə keçirən Çində vergi qazanclarının xüsusi miqdarı ÜDM-a nisbətdə 16-18 faizdir. Lakin Qərb ölkələrində qeyd edilən iqtisadi göstəricilər hesablanarkən, sosial ayırmalar da nəzərə alınır və fikrimizcə, Azərbaycanda bunu və başqa xərcləri nəzərə alsaq yuxarıda respublika üçün göstərilən faizin real olmadığı məlum olar.

Vergi çəkisinin subyektlər arasında bölüşdürülməsi problemi də vergnin özü kimi qədim tarixə malikdir. Bu problemin mənası bu deməkdir ki, real və formal vergi yükü heç də həmişə bir-biri ilə ahəngdə olmur. Başqa sözlə, vergi daxilolmaları

heç də həmişə düşünülmüş və qanunla vergi ödəməyə sövq olunmalı mənbələrdən daxil olmur. Vergi yükü vergiyə sövq olunan subyektlər arasında birindən digərlərinə doğru dəyişə bilər və fikrimizcə, vergi subyektləri əsasında vergi yükünün dəyişdirilməsi problemi məhz qeyd edilənlərdən ibarətdir. Vergi yükünün dəyişdirilməsi baxımından alınan vergi çeşidlərinin öyrənilməsi və vergilərin bazar iqtisadiyyatının müasir tələblərinə uyğunlaşdırılması məsələləri xüsusilə vacibdir.

Əksər dövlətlərdəki kimi bizim ölkədə də qüvvədə olan vergi növlərini şərti olaraq əsasən iki meyar üzrə kateqoriyalaşdırmaq olar:

1. Vergiyə cəlb etmə obyektinə görə: bilavasitə və vasitəli vergilər. Bilavasitə vergilər onu ödəməli olan fiziki və səlahiyyətli şəxsin qazanc (maaş, mənfəət, faiz) və əmlakına (torpaq, mülk, qiymətli kağız, minik vasitələri) təyin olunur, həmçinin vergi tutmanın daha iki forması kimi, dəyərin bölüşdürülməsi mərhələsində aparılır və dövlət gəlirin bu hissəsinə hüququnu onun yarandığı andan bildirir. Birbaşa vergilər mənfəət vergisi, maaşdan kəsilən vergilər, sahibkarlıq edən fiziki və səlahiyyətli şəxslərin qazanc vergisi, torpağa verdiyi vergi, əmlaka verdiyi vergi, rüsum və vergiyə görə olmayan ödənişləri. birdəfəlik rüsum, dövlət gömrüyü və sair daxilolmalardan ibarətdir. [12,158]

Dolayı vergilər, əsasən, uzun müddət istifadə edilən malların, aqoqollu içkilərin, tütün məhsullarının, yüngül minik maşınlarının, zinət əşyalarının və s. qiymətində reallaşdırılır və aktualıqla o, istehlak vergisi sayılır. Bu səbəbdən dolayı vergilərin ağırlığı daha çox həmin növ məhsullardan istifadə edən vətəndaşların üzərinə düşən və adətən, belələri yüksək təminatlılardır. Birbaşa vergilərdə onu ödəyənin adı məlum olur, dolayı vergilərdə isə anonimlik təmin olunur, yəni belə vergilər əmtəə və servislərin hərəkəti ilə bağlı olur, reallaşma və ödənişi bir zamanda baş tutur. Dolayı vergilərə artıq dəyər vergisi, aksizlər. eksport vergisi, mədənlərin vergisi daxildir.

2.Vergi dərəcəsinin miqdarıyla əlaqəli olaraq reqressiv (vergiverən obyektə mütləq məbləğdə müəyyənləşdirilir), proporsional (miqdarıyla əlaqəli olmadan gəlirə (mənfəətə) görə eyni faizlə müəyyənləşdirilir) və proqressiv (vergi verən qazanc (mənfəət) artdıqca yüksəlir) vergilər.

İqtisadiyyatda tətbiq edilən mənfəətə alınan vergi bütün ölkələrin vergi siyasətini mühüm elementidir. 1991-də ölkəmizdə « Hüquqi şəxslərin mənfəətindən və gəlirlərinin ayrı-ayrı növlərindən vergilər haqqında» qanun təstiqlərini tapmışdır. Fikrimizcə, qeyd edilən vergi növü keçid iqtisadiyyatlı postsosialist ölkələrində həmçinin, müstəqil Azərbaycan dövlətində keçirilmiş vergi sahəsindəki islahatlar zamanı müəyyən əlavələr və dəyişikliklərə məruz qalsa da öz qüvvəsini itirməmişdir, birinci dünya ölkələrində qeyd edilən vergi növü, korporasiyaların gəlirindən vergi növü kimi tətbiq edilir. Mənfəətdən vergi və korporasiyaların gəlirindən vergi növləri, vergiyə cəlb etmə obyektinə görə, birbaşa və vergi dərəcəsinin səviyyəsindən asılı olmaya görə mütərəqqi-proporsional (qarışıq) vergi növlərinə daxildir. Azərbaycanda bu vergi növünə aid qanunun qəbul edilməsinin vacibliyini, vergi daxilolmalarının iqtisadi quruluşunun təhlilindən daha asan sezmək mümkündür.

Hazırda zəngin bazar iqtisadiyyatı təcrübəsi olan Amerika, İngiltərə, Fransa, İtaliya, Yunanıstan Respublikalarında və onlara bənzər yerlərdə qazanc vergisinin miqdarı 30-35 faiz arasında olduğu halda, keçid iqtisadiyyatlı MDB ölkələrində mənfəət vergisinin miqdarı daha aşağı həddədir və fikrimizcə, bu da yenidən bazar iqtisadiyyatı yoluna qədəm qoymuş ölkələrə məxsus spesifik xüsusiyyətlərdən biridir. 1993 və 1995-ci illər arasında mənfəətdən verginin mütərəqqiliyi onunla əlaqədar olmuşdur ki, mənfəətdən ilk 500 min AZM məbləğində vergi dərəcəsi üç dəfə dəyişilərək yuxarıya doğru artırılırdı. Lakin mənfəət 500 min AZM və ondan artıq olduqda vergi növü vergi dərəcəsinin səviyyəsindən asılı olmaya görə proporsional formaya keçərək 35 faiz miqdarında olduğu təyin edilmişdir.

Həmin illər ölkə iqtisadiyyatının bir sıra sahələrində maliyyə vəziyyəti araşdırılaraq, vergi dərəcələrinin səviyyəsi sahənin maliyyə vəziyyətinə müvafiq qaydada müəyyənləşdirilmişdir. Məsələn, Respublikanın səhmdar-kommersiya kommersiya bankları üçün 45 faiz, dini təşkilatların müəssisələri üçün 25 faiz, balıqçılıq təsərrüfatları üçün 15 faiz və s. Qanun qəbul edilərkən, xüsusi olaraq vurğulanmışdır ki, vergi alınan mənfəətin məbləği inflyasiyanın sürəti nəzərə alınmaqla təyin.

Vergi növlərindən artıq dəyər vergisi vasitəli vergilər sırasına daxildir və o bir çox birinci dünya ölkələrində tətbiq edilir. Əslində artıq dəyər vergisi dəyərin artmasına görə ödənilən vergi adlanmalı, istehsal prosesinin bütün ardıcıl mərhələlərində yaranan dəyər artımına görə istehsalçıdan bu dəyər artımı reallaşdıqca ödənilməlidir. Əlavə dəyərə tətbiq edilən vergilər vasitəli vergilərin spesifik qrupu olmaqla birinci dünya ölkələrində uzun müddətdir ki, mövcuddur. XX əsrin ortalarına kimi bu qrupa yalnız dövriyyədən və satışdan vergilər daxil idi, lakin 50-ci illərdən başlayaraq bu vergilər müxtəlif dövlətlərdə artıq dəyər vergisi əvəz olunmağa başlandı və fikrimizcə vergi siyasətində aparılan bu islahat düzgün idi. Çünki verginin istehsaldan satışa doğru bütün mərhələlərdən hesablanması həmçinin bu səbəbdən tələbi azaltması həm istehsalçı, həm də istehlakçılarda bu vergiyə qarşı böyük narazılıq yaratmışdı. Artıq dəyər vergisi 1954-də fransız iqtisadçısı M.Lore tərəfindən iqtisadiyyata daxil edilmiş və Qərbi Avropada bu vergi növü iyirminci əsrin altmışıncı illərinin sonu, yetmişinci illərinin əvvəllərində tətbiq edilmişdir: 60-cı illərin sonunda Almaniya, Fransa, İsveçrə, Danimarka, Hollandiyada, yetmişinci illərin əvvəllərində Böyük Britaniya, Belçika, İtaliya, Lüksemburq, Norveçdə.

Vacib əhəmiyyətli vergi çeşidlərindən biri də mədən vergisidir Mədən vergisi ölkəmizin ərazisində, həmçinin Xəzər dənizinin (bəzi mənbələrdə göl) ölkəmizə aid olan sektorlarında əlverişli qazıntıların əlkə olunmasına görə tutulur. Yerin dərinliklərdən faydalı qazıntılar əldə edən rezident və anti-rezident fiziki şəxslər, rezident müəssisələr və onların sərbəst balansə və cari hesabı olan filiallara Azərbaycan Respublikasında həmişəlik nümayəndəliyi ilə sahibkarlığını ayaq üstə saxlayan qeyri- rezident kompaniyalar mədən vergisinin əsas təmin ediciləridir. Onlara ölkəmizin vətəndaşları, vətəndaş olmayan insanlar, xarici vətəndaşlar, milliyyətindən asılı olmadan hüquqi şəxs adı almış kompaniya və kooperasiyalar onların müstəqil balansı və cari hesabı olan filialları, həmçinin dövlət qanunvericiliyi ilə səlahiyyətli şəxs adı almış xarici və şəxsi daimi nümayəndəlik köməyi ilə ölkəmizdə sahibkarlıq fəaliyyətini gerçəkləşdirən müəssisələr sadalanır. Bu vergi

çəşidinin miqdarı xam neft üzrə 26 faiz, təbii qaz üzrə 26 faiz, filiz faydalı qazıntıları üzrə 3 faiz, qeri-filiz faydalı qazıntıları üzrə 0,5-4 faiz və mineral sular üzrə isə sıfır təşkil edir. Xammal kimi neft və qaz üzrə təyin olunmuş vergi miqdarı nisbətən aşağıdır.

Yerinə yetirilən elmi-tədqiqat çalışmaları araşdırmalar, hesablamaların yekunları və yuxarıda yazılanları göz önünü alaraq ölkəmizin vergi quruluşu vergi növlərinin bazar iqtisadiyatının müasir tələblərinə uyğunlaşdırılması üçün vergi islahatlarını beynəlxalq təcrübəyə əsaslanaraq daimi olaraq və ardıcılıqla təkmilləşdirilməsinin davam etdirilməsi məqsədəuyğundur.

3.2. Vergi güzəştlərindən səmərəli istifadə edilməsinin əsas istiqamətləri

Yaxın zamanlarda Azərbaycan Respublikasının Prezidenti İlham Əliyevin başçılığı altında vergi inzibatçılığının müasirləşdirilməsi ilə əlaqədar bir sıra vacib islahatlar gerçəkləşdirilib. Dövlət başçısının 12 sentyabr 2005 tarixində imzalanmış sərəncamı ilə təstiqlə tapmış “Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi Dövlət Proqramı (2005 və 2007 aralığında)”nın gerçəkləşdirilməsinə görə vergilərin qeyri-məcburi verilməsi quruluşunun gücləndirilməsi və vergi verənlərin hüquqlarının tam qorunmasının sığortalanması, vergi qaçaqçılığı və vergi verməmə halları ilə mübarizənin gücləndirilməsi, vergilərin məcburi ödənilməsi quruluşunun gücləndirilməsi və yığılmış borcların yaranması probleminin həll olunması, modern tələblərə uyğun kompüter informasiya quruluşunun təmin olunması yönündə mühüm işlər görülüb.

Bu gün Azərbaycanda bir çox ölkələrin müvafiq orqanlarında maraq doğuran özünəməxsus vergi quruluşu mövcuddur. Yeridilən vergiylə bağlı siyasi addımlar bir tərəfdən icra olunan vergilərin, həmçinin onların miqdarını iqtisadiyyatda fiskal vəziyyətin nəticələrinin məntiqli qiymətləndirilməsinə, bir digər cəhətdən isə vergi quruluşunun sərfəli, qanuna uyğun, asan başa düşülən və istifadə üçün asan olmasına imkan verib. Tam rahatlıqla iddia edə bilərik ki, hal-hazırda Azərbaycanın sosial qanunçuluğa və ədalətə söykənən iqtisadi quruluşuna adekvat olan bir vergi quruluşu hazırlanmışdır.

Yenilikçi sahibkarlığa və elmi-kütləvi məhsulların, yüksək texnoloji maşınların istehsalına yatırım qoyuluşlarının vergi tarazlaşdırması səbəbiylə Vergi Məcəlləsində olunmuş bəzi yeniliklərə sənaye parklarında və texnologiya parklarında sahibkarlıq edən fiziki şəxslərin qazanclarının yeddi il ərzində qazanc vergisindən, parkların yönəticisi orqanizasiyaların və operatorunun gəlirinin parkın quruluşunun yaradılmasına və qorunmasına yönəldilmiş hissəsi müddət təyin olunmadan qazanc vergisindən, sənaye və texnologiyalar parklarının sakini olan səlahiyyətli şəxslərin bu işlərdən əldə etdikləri qazancların yeddi il zaman ərzində mənfəətcə

vergisindən, sənaye və texnologiyalar parklarının quruluşunun, emal sahələrinin təmin edilməsinin və tikintisi səbəbilə yönəticisi orqanizasiyaların və operator sarıdan import edilən texnologiyaların, texnoloji maşınların və qurğuların importunun zaman limiti olmadan ƏDV-dən, parkların sakini olan insanların qeyd etdiyi məqsədlər üçün gətirilən texnika, texnoloji maşınlar və qurğuların importunun yeddi il zamaanında ƏDV-dən azad olunmasını vurğulayan A.Musayev bunu da bildirib ki, Vergi Məcəlləsində parkların yönəticisi orqanizasiyası və operatoru, parkların sakini olan səlahiyyətli və fiziki şəxslər üçün mülkiyyət və torpaq vergiləri barədə də azadolmalar təyin olunub.

“Kənd təsərrüfatı 2001-ci ilin yanvarından torpaq vergisi istisna olmaqla bütün vergilərdən azad edilib və bu güzəştin müddəti Məcəllədə olan son dəyişikliklərə əsasən, 2019-cu ilə qədər uzadılıb. Bank depozitlərindən əldə olunan gəlirlər uzun müddət vergidən tam azad idi və 2015-ci il yanvarın 1-dən həmin gəlirlərin 500 manatadək olan hissəsi yenə vergidən azaddır. Məktəbəqədər təhsil-tərbiyə müəssisələri, ödənişli təhsil isə ƏDV-dən azad olunub” - deyən müşavir dünyanın ƏDV tətbiq edən bütün qabaqcıl ölkələrində olduğu kimi, Azərbaycanın da vergi sisteminin əsas inkişaf istiqamətlərindən biri olan ƏDV inzibatçılığının təkmilləşdirilməsinin daim diqqət mərkəzində saxlanıldığını qeyd edib.

Azərbaycanda qanunvericiliyin Avropa İttifaqı qanunvericiliyinə uyğunlaşdırılması istiqamətində həyata keçirilən son tədbirlərdən danışan A.Musayev yerli istehsalda bütün məmulatlarına tətbiq edilən aksizin advalor qaydada hesablanmasıdan spesifik qaydaya keçildiyini, ölkə ərazisində istehsal olunan içməli spirtə, pivə və spirtli içkilərin bütün növlərinə, bütün məmulatlarına tətbiq olunan aksiz dərəcələri ilə bağlı edilmiş dəyişiklikləri göstərib.

Nazirlik rəsmisinin sözlərinə görə, ötən dövr ərzində Vergi Məcəlləsində edilmiş dəyişikliklər əsasən vergi ödəyicilərinin hüquqlarının genişləndirilməsi, vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi, vergi güzəştlərinin verilməsində ünvanlılığın təmin edilməsi, vergidən yayınma hallarına qarşı səmərəli vergi nəzarətinin təşkili,

innovasiyalar üçün əlverişli investisiya mühitinin yaradılması, vergi ödəyiciləri ilə partnyorluq əlaqələrinin genişləndirilməsi ilə bağlı olub.

Respublikanın vergi sisteminin inkişafının keyfiyyətə yeni mərhələyə çıxmasına imkan vermişdir. Hazırkı vergi siyasətinin əsas məqsədlərindən biri qeyri-neft sektorunun dayanıqlı inkişafına, ölkənin makroiqtisadi vəziyyətinin sabit saxlanılmasına, iqtisadiyyatın səmərəli tənzimlənməsi və onun dinamik inkişafının stimullaşdırılmasına nail olmaqdan ibarətdir. Respublikada həyata keçirilən vergi siyasətinin əsas istiqamətlərindən biri də qeyri-neft sektorunun inkişafı istiqamətində ölkənin kənd təsərrüfatına dəstək verilməsidir.

Araşdırmalar göstərir ki, aqrar sektorun inkişafında, xüsusilə bu sahənin maliyyə problemlərinin aradan qaldırılmasında hər bir ölkənin vergi siyasəti mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Digər bir tərəfdən inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsi sübut edir ki, milli iqtisadiyyatın dinamik inkişafına real imkanlar yaradan əsas şərtlərdən biri ölkədə təkmil vergi sisteminin yaradılması və onun çevik fəaliyyət göstərməsidir. Təkmil vergi siyasəti həm iqtisadiyyatın inkişafını sürətləndirir, həm də milli istehsal sahələrinin yüksək artımına şərait yaradır. Bu siyasi xətt bir çox iqtisadi bölmələri əhatə edir ki, bu bölmələrdən də birini aqrar sahə təşkil edir və burada optimal vergi siyasətinin həyata keçirilməsi öz səmərəsini verir.

Aqrar sahənin inkişafında vergi siyasəti mühüm rol oynadığından inkişaf proqramlarının hazırlanması və həyata keçirilməsi dövlət tərəfindən tənzimlənir. Aqrar sahənin dövlət tənzimlənməsinin üsullarından biri də kənd təsərrüfatı istehsalçılarına müəyyən vergi güzəştlərinin verilməsidir. Belə ki, bu sahədə sahibkarlığın inkişafını sürətləndirmək məqsədilə 27 noyabr 2001-ci il tarixli “Kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçılarına müddətli vergi güzəştlərinin verilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa və həmin Qanuna əsasən qüvvədə olma müddətinin uzadılması ilə bağlı 8 noyabr 2003-cü il tarixli, 520-IIQ nömrəli və 25 noyabr 2008-ci il tarixli, 719-IIIQ nömrəli qanunlara əsasən, 01 yanvar 2001-ci il tarixdən 01 yanvar 2014-cü il tarixədək olan müddətdə kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalı ilə məşğul olan (o cümlədən sənaye üsulu ilə) hüquqi şəxslər Azərbaycan

Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş hüquqi şəxslərin mənfəət vergisini, əlavə dəyər vergisini, sadələşdirilmiş sistem üzrə vergini və həmin fəaliyyət prosesində istifadə olunan obyektlərdən əmlak vergisini ödəməkdən, fiziki şəxslər isə əlavə dəyər vergisini və həmin fəaliyyət prosesində istifadə olunan obyektlərdən əmlak vergisini ödəməkdən azad edilmişdir [2].

“Kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçılarına müddətli vergi güzəştlərinin verilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununun ləğv edilməsi barədə 16 may 2014-cü il tarixli Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə məlum Qanun ləğv edilmiş və “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə dəyişikliklər edilməsi haqqında” 16 may 2014-cü il tarixli Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməklə kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalçıları üçün tətbiq edilən güzəştlər vergi azadolmaları şəklində Vergi Məcəlləsinə daxil edilmişdir. Kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalçıları üçün Vergi Məcəlləsində müəyyən edilmiş vergi azadolmaları aşağıdakılardır [1]:

- Məcəllənin 102.1.11-ci maddəsinə əsasən, fiziki şəxslərin bilavasitə kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalından alınan gəlirləri gəlir vergisindən azaddır;
- Məcəllənin 106.1.14-cü maddəsinə əsasən, kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalı ilə məşğul olan (o cümlədən sənaye üsulu ilə) hüquqi şəxslərin bu fəaliyyətdən əldə etdikləri gəlirləri - 2014-cü il yanvarın 1-dən 5 il müddətinə hüquqi şəxslərin mənfəət vergisindən azaddır;
- Məcəllənin 164.1.18-ci maddəsi kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalçıları (o cümlədən sənaye üsulu ilə) tərəfindən özlərinin istehsal etdikləri kənd təsərrüfatı məhsullarının satışı üzrə dövriyyələrin vergi güzəştini müəyyənləşdirir: 2014-cü il yanvarın 1-dən 5 il müddətinə, malların ixracından başqa, malların təqdim edilməsinə, işlərin görülməsinə və xidmətlərin göstərilməsinə, habelə idxala görə ƏDV (əlavə dəyər vergisi) tutulmur;

- Məcəllənin 165.1.3-cü maddəsinə əsasən, malların ixracına görə ƏDV sıfır (0) dərəcəsi ilə tutulur. Bu maddəyə uyğun olaraq qeyd etmək mümkündür ki, digər ixrac əməliyyatlarını aparan şəxslərlə yanaşı, kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalçıları tərəfindən kənd təsərrüfatı məhsullarının ixracı üzrə əməliyyatlar ƏDV-yə sıfır (0) dərəcə ilə cəlb olunur;
- Məcəllənin 199.9-cu maddəsinə əsasən, kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalı ilə məşğul olan (o cümlədən sənaye üsulu ilə) hüquqi və fiziki şəxslər həmin fəaliyyət prosesində istifadə olunan əmlaka görə 2014-cü il yanvarın 1-dən 5 il müddətinə əmlak vergisini ödəməkdən azaddırlar;
- Məcəllənin 219.7-ci maddəsinə əsasən, kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalçıları (o cümlədən sənaye üsulu ilə) tərəfindən özlərinin istehsal etdikləri kənd təsərrüfatı məhsullarının satışından əldə edilmiş hasilatın həcmi 2014-cü il yanvarın 1-dən 5 il müddətinə sadələşdirilmiş verginin vergitutma obyektinə daxil edilmir.

Burada kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçıları dedikdə, konkret olaraq bu istehsal proseslərinin iştirakçıları başa düşülür. Bunlar dövlət kənd təsərrüfatı müəssisə və təşkilatları, kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalı ilə məşğul olan özəl (*səhmdar cəmiyyətləri, məhdud və əlavə məsuliyyətli təsərrüfat cəmiyyətləri*) müəssisə və təşkilatlar, kəndli sahibkarlar, ailə kəndli təsərrüfatları, ev təsərrüfatları, habelə bağ evi təsərrüfatları sayılır. Kənd təsərrüfatı fəaliyyətinin mahiyyətindən belə bir təsdiq meydana gəlir ki, mütləq qaydada kənd təsərrüfatı istehsalçısının mülkiyyətində və ya istifadəsində torpaq sahəsi, sənaye üsullu istehsalçıların isə mülkiyyətində uyğun istehsal vasitələri (*əşyalar*) olmalıdır [5, s. 6].

Qeyd olunan rəsmi məlumata görə də nəzərdə tutulan bu güzəştlər kənd təsərrüfatı məhsullarının emalı ilə məşğul olan şəxslərə şamil edilmir [3]. Belə ki, kənd təsərrüfatı məhsullarının emal olunmasından sonra əldə edilən məhsulların təqdim edilməsindən əldə edilən gəlir ümumi qaydada vergiyə cəlb olunmalıdır. Məsələn, yem istehsalı, balıqçılıq, süddən hazırlanan pendir və yağın satışı, qurudulmuş meyvə satışı, mal, qoyun və toyuğun kəsilmiş halda satılması kimi

fəaliyyətlərlə məşğul olan müəssisələrə güzəşt tətbiq olunmur və ümumi qaydada müvafiq vergilərə cəlb edilir.

Digər tərəfdən yuxarıda da qeyd edildiyi kimi, Vergi Məcəlləsinin 102.1.11-ci maddəsinə görə fiziki şəxslərin bilavasitə kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalından alınan gəlirləri gəlir vergisindən azaddır [1]. Burada “Kənd təsərrüfatı məhsulları” dedikdə, əkinçilik, bağçılıq, maldarlıq, qoyunçuluq, arıçılıq kimi sahələr başa düşülür. Həmin şəxslər digər fəaliyyət növləri ilə məşğul olduqda həmin fəaliyyət üzrə vergiyə cəlb olunurlar.

Aqrar sahədə fəaliyyət göstərən təsərrüfat subyektlərinin maliyyə təminatının yaxşılaşdırılması istiqamətində tətbiq edilən vergi güzəştləri ilə bərabər, Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin “Azərbaycan Respublikasının ərazisinə gətirilən, əlavə dəyər vergisindən azad olunan malların siyahısı haqqında” 2005-ci il 31 yanvar tarixli 11 nömrəli qərarlarına əlavələr edilməsi barədə 2011-ci il 25 yanvar tarixli 17 nömrəli qərarı da imzalanmışdır. Məlum qərara əsasən qeyri-neft sektorunda istehsalın təşviqi məqsədi ilə idxalda əlavə dəyər vergisindən azad olunan malların siyahısı təsdiq edilmişdir. Həmin qərarla kənd təsərrüfatının inkişafına təkan verəcək bir sıra mal-materiallar əlavə dəyər vergisindən azad olunmuşdur [8]. Fikrimizcə, Vergi Məcəlləsinə edilmiş müvafiq dəyişiklər və məlum Qərarın tətbiqi kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçılarının sərəncamında qalan pul vəsaitlərinin artmasına və dolayısı ilə maliyyə təminatının yüksəldilməsinə müsbət təsir göstərəcək.

Hazırkı iqtisadi şəraitdə ölkə üzrə qəbul olunan bütün sosial-iqtisadi inkişaf proqramlarında aqrar bölmənin inkişafı əsas prioritetlərdən hesab olunur. Bu bölmənin inkişafı istiqamətləri isə aşağıdakılardan ibarətdir [6]:

- aqrar bölmənin normativ hüquqi bazasının, elmi-metodik təminatının və kadr hazırlığı sisteminin təkmilləşdirilməsi;
- aqrar bölmənin xammal istehsalı və emalı sahələrinin əlaqəli inkişafı, rəqabətqabiliyyətli məhsul istehsalının artırılmasının stimullaşdırılması;
- aqrar bölmənin maddi-texniki bazasının möhkəmləndirilməsi;

- aqrar sektora xidmət edəcək və bazar prinsipləri əsasında fəaliyyət göstərəcək yeni strukturlara dəstək verilməsi;
- kənd təsərrüfatında suvarma və meliorasiya təminatının yaxşılaşdırılması;
- torpaq və su ehtiyatlarından səmərəli istifadənin təmin edilməsi.

Yuxarıda qeyd olunan istiqamətlərin demək olar ki, hamısı bu bölmənin maliyyə təminatından birbaşa asılıdır.

Digər tərəfdən aqrar sahənin qarşısında kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalının artırılması ilə yanaşı, istehsalın iqtisadi səmərəliliyinin yüksəldilməsi problemləri də durur. Bu isə kənd təsərrüfatında istifadə olunan resurslardan; torpaqdan, maliyyədən, maddi texniki vasitələrdən daha səmərəli istifadə edilməsini, elmitexniki tərəqqinin nailiyyətlərinin istehsalda tətbiq olunmasını, istehsal proseslərinin intensivləşdirilməsini, dövlət tənzimlənməsinin səmərəliliyinin artırılmasını və s. tələb edir. İnkişaf etməkdə olan ölkələr üçün kənd təsərrüfatında maliyyələşmənin səmərəliliyinin artırılması önəmli məsələlərdən sayılır. Bu ölkələrdən hesab olunan Azərbaycan da bu sahədə maliyyələşməni gücləndirmək niyyətindədir. Qeyd edək ki, 2015-ci ilin dövlət büdcəsində də aqrar sektora dövlət dəstəyinin artırılması məqsədilə müddəalar nəzərdə tutulub. Dövlət bu dəstəyi müxtəlif alətlər vasitəsi ilə həyata keçirir ki, bu alətlərdən də biri və əsası vergi güzəştləri vasitəsi ilə maliyyələşdirmədir.

Araşdırmalar göstərir ki, aqrar sektorun inkişafında, xüsusilə bu sahənin maliyyə problemlərinin aradan qaldırılmasında vergi güzəştləri mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Dövlət aqrar sektorda vergi tənzimlənməsini keyfiyyətcə yaxşılaşdırmaqla həm insanların iş təminatı yaxşılaşır, həm onların fəaliyyəti hesabına aqrar məhsulların istehsalı artır, həm vergi ödəyicilərinin sərəncamında qalan vəsaitin məbləği artır, həm də sahibkarlıq inkişaf etdirilir. Ona görə də, dövlət kənd təsərrüfatı sahəsində vergi güzəştlərinin səmərəliliyini yüksəltməklə sadalanan məsələlərin həllinə qismən də olsa kömək etmiş olur. Belə ki, kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçılarının torpaq vergisi istisna olmaqla digər vergiləri ödəməkdən azad edilməsi bu sahədə fəaliyyət göstərən hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinə və fərdi sahibkarların gəlir vergisinə də

aid edilir. Mənfəət və gəlirdən ödənilməyən vergilər kənd təsərrüfatı müəssisələrinin və fərdi sahibkarların sərəncamında qalan vəsaitin məbləğinin artması ilə nəticələnir.

Bu da həm aqrar sahə üzrə əsas kapitalla yönəldilmiş investisiyaların həcmi artırır, buna müvafiq olaraq da müəssisələrin müasir səviyyəli, intensiv texnologiyaya əsaslanan əsas fondlarla silahlanması işini sürətləndirir. Son 10 ilin statistik göstəricilərinə nəzər yetirdikdə güzəştlərin tətbiqindən sonra bu sahədə müşahidə olunan inkişaf açıq-aşkar görünür.

Aparılan tədqiqat nəticəsində belə qənaətə gəlik ki, kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçılarına müddətli vergi güzəştlərinin verilməsi ilə bağlı Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə edilmiş dəyişiklik aqrar sahədə səmərəliliyin yüksəldilməsinə müsbət təsir göstərmişdir. Belə ki, kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçılarına müddətli vergi güzəştlərinin tətbiqi 2001-ci ildən başlayıb və 13 il davam edən bu siyasət indiyədək 1,4 milyard manat vəsaitin fermerlərdə qalmasına və həmin vəsaitin təkrar istehsalın inkişafına yönəldilməsinə imkan verib. Nəticədə istehsalın həcmi 4,4 dəfə artıb [9]. Aqrar sahənin inkişafında vergi siyasəti mühüm rol oynadığından inkişaf proqramlarının hazırlanması və həyata keçirilməsi bilavasitə vergi-fiskal rejimlərin müşayiəti ilə tənzimlənir. Ötən illər ərzində tətbiq olunmuş səmərəli vergi rejimi kənd təsərrüfatının inkişafında stimullaşdırıcı rol oynayıb. Aqrar sektorda tətbiq edilən güzəşt mexanizmi sahibkarların xərc problemlərinin azalmasına gətirib çıxarıb. Mülkiyyətçilər üçün vergi güzəştləri nəticəsində kənd təsərrüfatında xərclər 10%-dək azalıb [9].

Kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçılarının torpaq vergisi istisna olmaqla digər vergiləri ödəməkdən azad edilməsi ümumi daxili məhsulun bu sahəyə düşən payının artım tempinə də müsbət təsir göstərmişdir. Aşağıdakı diaqrama nəzər yetirdikdə güzəştlərin tətbiqindən sonra bu sahədə müşahidə olunan inkişaf açıq-aşkar görünür.

Bütün bunlarla yanaşı, kənd yerlərində yaşayan əhəlinin həyat səviyyəsinin yüksəldilməsi baxımından zəruri olan əsas vəzifələrdən biri də kənd əhalisinin maddi durumunun artırılmasıdır.

Yuxarıdakı diaqramdan da göründüyü kimi hazırda ÜDM-nin 10%-dən də az hissəsini verən kənd təsərrüfatı sektoru məşğulluğun təqribən 40%-ni təmin edir ki, bu da sektorda əmək məhsuldarlığının kifayət qədər aşağı olması göstəricisidir. Bu baxımdan da, kənd əhalisinin qeyri-kənd təsərrüfatı sahələrində məşğulluq imkanları artırılmalıdır. Bunun üçün kənd yerlərində kiçik kənd təsərrüfatı emalı müəssisələrinin yaradılması istiqamətində tədbirlər görülməli və hətta bu sahədə səmərəliliyin əldə olunması üçün həmin müəssisələrə xüsusi vergi güzəştləri tətbiq edilməlidir. [7,113]

Qeyd olunanlarla yanaşı, bir məsələni də nəzərə almaq lazımdır ki, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində bu güzəştlər müddətli xarakter daşıyır. Fikrimizcə, bu güzəştlərin müddətinin artırılması məsələsində aşağıda qeyd edilən bəzi müsbət amillər nəzərə alınmalıdır:

1. Əgər kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalına vergi güzəştləri dayandırılarsa, bu kənd yerlərində çalışanların onsuz da az olan gəlirlərinin daha da azalmasına səbəb olacaq, nəticədə kənd əhalisinin şəhərlərə axını sürətlənəcək, kəndlər boşalacaq.

2. Kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalına vergi tətbiq olunarsa, bu kənd təsərrüfatında çalışanların xərclərini kifayət qədər artırıacaq, bu fəaliyyətlə məşğul olanlar daha əlverişli olan digər fəaliyyət növlərinə keçəcək və nəticədə istehsalın həcmi aşağı düşəcək, bu da, ölkədə ərzaq qıtlığının yaranmasına səbəb olacaq.

3. Azərbaycanda ərzaq təhlükəsizliyi barədə xüsusi Dövlət Proqramının qəbul olunduğunu xatırladaraq bildiririk ki, həmin sənəddə Azərbaycanın ərzaq təhlükəsizliyinin təmin olunması ilə bağlı konkret tələblər qoyulub. Dövlət Proqramında qarşıya qoyulan tələblərə əsasən, kənd təsərrüfatı sektoru inkişaf etdirilməklə ölkəmizin idxaldan asılılığı aradan qaldırılmalıdır: “Lakin bu gün fakt odur ki, Azərbaycan idxala meyilli ölkədir. Ona görə də kənd təsərrüfatı sektorunda stimullaşdırıcı tədbirlər həyata keçirilməli və vergi güzəştlərinin müddəti uzadılmalıdır”.

4. Bu güzəştlərin müddətinin dayandırılması yerli məhsulların qiymətlərinin xarici məhsulların qiymətləri ilə müqayisədə artmasına səbəb olacaq. Nəticə olaraq

rəqabət qabiliyyəti zəyifləyəcək, bu da keyfiyyətsiz, genləri dəyişdirilmiş xarici məhsulların ölkə bazarlarına dolmasına səbəb olacaq.

5. Baxmayaraq ki, aqrar sektorda dinamik tərəqqi təmin edilmiş, bu sahəyə hərtərəfli dövlət qayğısı mövcuddur, yenə də investisiya qoyuluşları yetərinə deyildir. Belə ki, Azərbaycan Respublikasının əksər kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalı üçün çox zəngin potensial imkanlara, eləcə də, ixrac imkanlarına malik olmasına baxmayaraq, ölkəmiz nəinki aqrar məhsulların ixracında olduqca az paya malikdir, hətta bir çox məhsullar üzrə daxili tələbat belə idxal hesabına təmin edilir. Bu isə, sahəyə investisiya qoyuluşlarının artırılmasını zəruri edir. Bu sahəyə vergi güzəştlərinin ləğv edilməsi onsuzda aşağı səviyyədə olan investisiya qoyuluşlarının daha da azalmasına səbəb ola bilər.

Fikrimizcə, dövlət yuxarıda sadalanan müsbət təsirləri nəzərə almaqla ölkədə kənd təsərrüfatının inkişafının dayanıqlığını təmin etmək üçün, iqtisadi mexanizmlərdən istifadə etməklə lazım olan normal şəraiti yaratmalı, bu mexanizmlərdən biri və əsas olan vergilərin köməyi ilə həmin prosesi tənzimləməlidir.

3.3. Vergi güzəştlərinin tətbiqinin xarici təcrübəsindən ölkəmizdə istifadə edilməsi

11.02.2015 tarixində Vergilər Nazirliyinin əsasını qoyulmasından 15 il ötmüş olur. Bu tarixdə Azərbaycanın dövlət başçısı, ulu öndər Heydər Əliyev Azərbaycan Respublikası Baş Dövlət Vergi Müfəttişliyinin bazasında Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin əsasının qoyulması barəsində 11.02.2000 tarixində 281 nömrəli sərəncam qəbul etmişdir. Həmin gündən keçən 15 il Azərbaycanın vergi idarəsinin tərəqqisində, vergi servisinin müstəqil struktur kimi formalaşmasında, respublikamızda vergi idarəsinin müasir normalar üzrə təkrar bərpasında və vergi islahatlarının aparılmaında vacib dövr olmuşdur. Ulu öndər Heydər Əliyevin Vergilər Nazirliyinin müstəqil dövlət quruluşu olaraq qurulması haqqında qəbul etdiyi bu mühüm siyasi qərar ölkəmizin həyatında aparılan köklü və mütəmadi şəkildə islahatların çoxaldığı və öz müsbət nəticələrini götürməyə başladığı göstərdiyi bir dövrə təsadüf edirdi. Sözügedən dövr elə dövr hesab edilir ki, müstəqil iqtisadi münasibətlər iqtisadiyyatı dirçəldir, cəmiyyətin aktivliyini yüksəldir, təzə mülkiyyətçilər və sahibkarlar təbəqəsi təşəkkül edirdi. Müasirləşən iqtisadi mühitin stimullaşdırılması, bazar iqtisadiyyatına keçidin sürətləndirilməsi dövlətin bu fəaliyyətə zamanı nizamlayıcı vəzifəsini inkişaf etdirmək mütləqliyi yaradırdı. Sırf bu cür bir dövrdə ümummilli lider Heydər Əliyevin «Biz bazar iqtisadiyyatını vergi metodu ilə nizamlamalıyıq» ideyası ölkəmizin iqtisadi siyasətinin leytmotivinə çevrildi. Mərkəzi icra hakimiyyəti idarəsi olaraq Vergilər Nazirliyindən ölkənin vergi siyasətini aparmaq, dövlət gəlir cədvəlinə vergilərin və başqa nüfuzetmələrin tam zamanında və bütöv bir şəkildə toplanmasını həyata keçirmək və bu isiqamətdə dövlət mnitorinqini tətbiq etmək kimi mühüm işlər tələb edir. Təzə vergi inzibatçılığının təşəkkül etdirilməsi öhdəliyi də Vergilər Nazirliyinin üzərinə düşürdü və keçən 15 il müddətində ölkəmizin vergi idarələri sözügedən öhdəliyi lazımi səviyyədə tətbiq etməyə çalışmışlar. [12,158]

Ölkənin uzunmüddətli əhəmiyyətli tərəqqi planlarının müvəffəqiyyətlə gerçəkləşdirilməsində mühüm tələblərləndən önəmlisi vergi idarə üsulunun

tərpənməzliyi və onun proqnozlaşdırıcı xarakterə malik olmasıdır. Aydınır ki, istənilən vergi idarəetmə üsulunun dayanıqlığı, ilk növbədə, onun fəaliyyəti üçün təkmil qanunvericiliyin və hüquqi-normativ bazanın olması ilə əsaslanır. Ölkəmizdə yeganə vergi məcəlləsinin təşəkkül etməsi ulu öndərimizin adı ilə əlaqədardır. Heydər Əliyev Nazirlər Kabinetinin 1998-ci il noyabrın ayının 6-da təşkil edilmiş geniş iclasındakı çıxışının sonunda dövlət azadlığı bərpa edildikdən sonra vergitutma sektorunda təsdiqlənmiş bir çox normativ protokolların ölkənin vergi idarə üsulunun müxtəlif sektorlarını çevrələdiyindən vergi rejiminin idarə edilməsində bəzi problemlərin əmələ gəlməsini, vergi məcəlləsində yaranan boşluqların həm vergi ödəyənlərin, həm də vergi servisi idarələrinin gördüyü işlərdə maneçilik törətdiyi, vergitutmanın qanuni və yaxud metodoloji mənbəsinin inkişaf etdirilməsinin mütləqliyini vurğulayaraq, az zaman intervalında Vergi Məcəlləsinin proyektinin tərtib edilməsi ilə bağlı hökumətə vəzifələr tapşırırdı. Bu vəzifədən sonra görülməli işlər 2000-ci ilin iyulunda Vergi Məcəlləsinin proyektinin xeyli üzərində işlənilməsindən sonra Milli Məclis hesabına təsdiqlənməsi və 2001-ci il yanvar ayının 1-dən etibarən əsas mövqe tutması ilə sonlandı. Məcəllənin təsdiqlənməsi vergi idarəetmə üsulunun inkişaf etdirilməsi və onun beynəlxalq normalara müvafıqlaşdırılması istiqamətində qeyd edilən ən vacib irəliləyiş hesab edilirdi və bu, həyata keçirilən böyüdülməsi üçün bir stimulyə vəzifəsi daşıdı. Keçən illərdə Vergi Məcəlləsi iqtisadi gerçəkliyin şərtlərinə adekvat olaraq inkişaf etdirilmişdir. Məcəllənin iddialarının böyük qismi vergi ödəyənlərin səlahiyyətlərinin mühafizə edilməsi və həyata keçirilməsinə qulluq göstərir. Ötən 15 il ərzində iqtisadiyyatda müşahidə olunan tərəqqi cərəyanını sürətləndirmək və sahibkarlığa verilən dövlət dəstəyini genişləndirmək məqsədilə ölkədə biznesin fəaliyyəti üçün cəlbəedici vergi mühiti yaradılmış, vergi yükü aşağı salınmış, vergilərin sayı və səviyyələri intensivləşdirilmiş, sahibkarlıq üçün səmərəli iqtisadi mühit formalaşdırılmışdır. Hazırda ölkəmizin vergi məcəlləsi ancaq fiskal məqsədlər üçün yox, eyni zamanda iqtisadiyyatın təkmilləşdirilməsi, müxtəlif fəaliyyət sektorlarının tərəqqisinə təkan verilməsi, investisiyaların və müasir avadanlıqların cəzb edilməsi və bəzi

situasiyalarda sosial sektorların 3 dəstəklənməsi kimi vəzifələri də yerinə yetirir. Fiskal, sosial və nizamlayıcı vəzifələr üzrə aktiv vergi siyasəti ölkədə aparılan iqtisadi siyasətin vacib sayılan nizamlama vasitələrindən hesab edilir. Bu vasitələr cərgəsində 2001-ci ildən başlayaraq kənd təsərrüfatı məmulatları istehsalçılarına uzunmüddətli vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsi, sənayenin innovasiyalar üzrə təkmilləşdirilməsi, mühüm hesab edilən proyektlər kimi texnoparkların qurulması və onların inkişafının stimullaşdırılması üçün vergi qanunvericiliyində güzəştlərin həyata keçirilməsini, ölkə iqtisadiyyatının aparıcı istiqamətlərindən olan bank sahəsinin tərəqqisi üçün müxtəlif dövrlərdə verilən vergi məzuniyyətlərini, həmçinin cəmiyyətin ayrı-ayrı sosial siniflərinin qazancları arasındakı qeyri-bərabərliyin ən aşağı səviyyəyə salınması məqsədilə verilmiş sosial xarakterli vergi güzəştləri və müstəqilliklərini və s. vurğulamaq olar. Bu gün ölkəmizin Avropaya integrasiyasının sürətləndirilməsi meyilində vergi sektorunda mühüm prioritetlərdən biri vergi məəcəlləsinin Avropa İttifaqının məəcəlləsinə müvafıqlaşdırılmasıdır. Məcəllənin müvafıqlaşdırılması ilə əlaqədar birinci dövrdə Avropa İttifaqının dolaylı vergitutma sektorunda 7 Direktivi üzrə mühüm şərtləri analiz edilərək müəyyənəşdirilmişdir. 2015-ci il yanvarın ayının 1-dən Vergi qanunvericiliynə aksizlərlə əlaqəli tətbiq olunan yeniliklər də sırf bu müvafıqlaşdırmanın ayrılmaz hissəsidir. Nəticədə, hazırda biz əminliklə söyləyə bilərik ki, keçən 15 il müddətində ölkəmizdə uzunmüddətli əhəmiyyətli tərəqqi hədəflərinə uyğun dəyişməz vergi idarə üsulunun yaradılmasına yiyələnmişdir. Vergi məəcəlləsi sahibkarlıq işləri üçün cəlbədidir, vergi yükü rəqabətədavamlıdır.

Tədbirdə Vergilər Nazirliyinin, başqa ölkələrin respublikamızdakı səfirliklərinin iştirakçıları, vergi sahəsi üzrə ixtisaslı şəxslər və KİV iştirakçıları olmuşlar. Vergilər nazirinin müavini, III dərəcəli ölkənin vergi servisi müşaviri İlkin Vəliyev tədbirdə iştirakçılarına son dövrlər vergi idarəetmə üsulunda həyata keçirilən islahatlar, həyata keçirilən sürət vergi siyasəti haqqında geniş informasiya verib. Qeyd edib ki, ölkəmizdə vergi inzibatçılığının çəkişmə bacarıqlılığını təmin etmək üçün vergi servisində inkişaf etmiş beynəlxalq praktikanın həyata keçirilməsi məsələləri həmişə

diqqət mərkəzindədir. Respublikamızda səmərəli biznes şəraitinin qurulması prosesinin nümayəndəsi olan vergi idarələrindən vergi ödəyənlər ilə konstruktiv ünsiyyət saxlamaq, əmələ gələn problemlərin ləğvinə ciddi şəkildə yanaşmaq, vergi işlərində və həyata keçirilən innovasiyalarda biznesə və ölkə sakinlərinə köməklik göstərmək tələb olunur.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

İqtisad elmində mövcud olan müasir vergi nəzəriyyələri dövlətlərin konkret olaraq fəaliyyət göstərən vergi siyasətinin təhlil edilməsi, onun iqtisadiyyata və ayrı-ayrılıqda müəssisələrin fəaliyyətinə pozitiv və neqativ təsirinin öyrənilməsi və dərin-dən hərtərəfli təhlil edilməsi nəticəsində yaradılır. Mövcud nəzəriyyələr təsdiq edir ki, dövlətin iqtisadi siyasətinin və vergi sistemlərinin idarə edilməsində vergi nəzəriyyələrinin rolunun qəti sərhədlərini müəyyən etmək mümkün deyildir. Çünki bu nəzəriyyələr vasitəsilə o qədər geniş əhatəli və çoxşaxəli məsələlər nəzarətdə saxlanılır və tənzimlənir ki, bu heç bir ölçüyə gələ bilməz. Bu nəzəriyyələr vasitəsilə iqtisadiyyatın mikro və makrosəviyyələri arasındakı qarşılıqlı əlaqə və asılılıq, vergilərin daxil olması sürəti, mexanizmi, strukturu və sair çoxsaylı məsələlər öyrənilir, təhlil edilir və həmçinin tənzimlənir. Bu nəzəriyyələr vasitəsilə dövlət tənzimləmə mexanizmini həyata keçirir ki, bu da iqtisadi inkişafda siyasətin əsas istiqamətlərindən kənarlaşmalara yol vermir.

- Vergi sisteminin formalaşması, inkişafı və modernləşməsi xüsusiyyətlərini araşdırarkən ölkədə konkret sosial-iqtisadi şəraiti, vergi sisteminin həll etməli olduğu məsələləri və indiyə qədər bu sahədə formalaşmış ənənələri nəzərə almamaq hesab edirik ki, düzgün sayıla bilməz. Nəzərə alınmalı digər məsələ ondan ibarətdir ki, müasir vergi sistemləri bütün ölkələr üçün xarakterik olan ümumi cəhətləri

özündə ehtiva etməlidir.

İqtisadi cəhətdən əlahiddə olan subyektlər özlərinin fərdi fəaliyyətləri çərçivəsində cəmiyyətin məcmu gəlirlərini formalaşdırırlar. Məhz əmtəə və xidmət istehsalı prosesində təsərrüfat subyektlərinin gəlirləri formalaşır. Dövlət öz fəaliyyətini həyata keçirtmək üçün lazım olan pul vəsaitini yalnız fərdi təsərrüfatlarda formalaşan gəlirin bir hissəsini əldə etməklə maliyyələşdirə bilər. Sual yaranır: bu məbləğlər necə alınmalıdır ki, ən effektiv olsun, hansı konkret vergi növləri istifadə olunmalıdır, bu vergilərdən hər biri hansı dərəcə ilə alınmalıdır? Mümkün cavablardan ən yaxşısını seçmək üçün təkcə istehlakçıların ictimai firavanlıq məsə-

ləsində nəyə daha çox önəm verdiklərini və gözləntilərini nəzərə almaq kifayət etmir, Bunun üçün vergilərin istehsalçıların və istehlakçıların, alıcıların və satıcıların fəaliyyətinə təsirinin analizi də aparılmalıdır.

Vergitutmaya makroiqtisadi fluktuasiya aspektində baxdıqda hesab edirik ki, vergilər müəyyən çevikliyə malik olmalıdır. Verginin çevikliyi-makroiqtisadi proseslərin dinamikasına, hər şeydən əvvəl iqtisadi tsikllərin fazalarına adekvat cavab vermək qabiliyyətidir. Bizim tədqiq etdiyimiz akkord vergiləri çevik olmaq imkanına malik deyillər. Bununla belə onlar işgüzar fəallığın tsikllərini “yumşaltmaq”la daxili stabilizator rolunu oynaya bilirlər.

Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin təşkilati strukturunu analiz edərkən görürük ki, struktur qurulan zaman əhəmiyyətli prinsip, iqtisadi subyektlərin yerləşməsi və onların əməliyyatlarının həcmi düzgün nəzərə alınmışdır. Bakı Şəhər Vergilər Departamentinin və Ərazi Vergilər İdarələrinin təşkili və onların əhatə etdiyi ərazi vergi qruplarını təhlil edərkən qeyd etdiyimiz qənaət formalaşır.

Uzun illər ərzində vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi sahəsində aparılan elmi tədqiqatlar əsasən vergi dərəcələri və güzəştləri məsələlərini əhatə etmiş, vergi ödəyicilərinin üzərinə düşən inzibati yükün azaldılması bir elmi istiqamət kimi diqqətdən kənarda qalmışdır. Son dövrlərdə inkişaf etmiş ölkələrdə, habelə Azərbaycan Respublikasının bu sahədə ixtisaslaşmış alimləri tərəfindən aparılan tədqiqatlar göstərir ki, vergi ödəyicilərinin üzərinə düşən inzibati yükün azaldılması investisiyaların təşviq edilməsinə vergi güzəştləri və vergi dərəcələrindən heç də az təsir göstərmir.

Vergi sisteminin idarə olunmasında vergilərin tənzimləyici rolunun artırılması üçün aşağıdakı tədbirlərin gəyata keçirilməsinə ehtiyac duyulur:

- əmək haqqı vergisi üzrə vergiyə cəlb edilməyən minimum məbləğin minimum istehlak büdcəsi səviyyəsinə yaxınlaşdırılması və yuxarı hədd vergi dərəcəsinin azaldılması.

Ölkə iqtisadiyyatı üçün vergilərin tənzimləyici rolu müəyyən olunmuşdur. İqtisadi subyektlərin vergi yükünün artıb azalmasına təsir edən amillər

aydınlaşdırılmalıdır. Yeni vergilərin tətbiqinin ölkə iqtisadiyyatı və həmçinin hər bir iqtisadi subyektin vəziyyətinə təsirinin nəticələri tədqiq olunmuşdur.

Yuxarıda sadalanan məlumatlardan müəyyən edilmişdir ki, vergiqoymanın müxtəlif rejimlərinin tətbiq olunması təşkilatlarla vergiqoyma prosesinin səmərəli şəkildə idarə olunmasına şərait yarada bilər.

İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

Azərbaycan dilində:

1. [“Artıq ödənilmiş vergilərin qaytarılması \(Qaydalar\):](#)__Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi”- B.: 2013.- 8 səh.
2. “Dövlət borcu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, Bakı, 2007.
3. “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi” Bakı, 2017, 351 s.
4. Bağırov D.A. Vergi auditi. Bakı, 2011, 428 s.
5. Cəbiyev R.M. Azərbaycanda bazar infrastrukturunun formalaşması və inkişafı. Bakı, 2010, 236 s.
6. Əlirzayev Ə.Q.İqtisadiyyat: düşüncələr, baxışlar. Bakı, 2010, 465 s.
7. Əliyev R.M., Novruzov N.A., Məmmədov M.A. İnvestisiyanın maliyyələşdirilməsi və kreditləşdirilməsi. Bakı, 2013, 432 s.
8. Əsədov H.X., Talıbov S.T.Dövlət xərclərinin idarə edilməsi və xəzinədarlığın təşkili problemləri. Bakı, 2013, 432 s.
9. Həsənli M.X. Vergilər. Bakı,2009, 426 s.
10. Həsənov R.T. Azərbaycan Respublikasının sosial-iqtisadi inkişafının bazar modelinin konseptual əsasları. Bakı, 2012, 343 s.
11. Ağayev A.Q. Dövlət borcu və onun idarə edilməsi. Bakı., 2014, 230 s.
12. Audit: Dərs vəsaiti/ V.Novruzovun redaktəsi ilə. Bakı, 2008, 604 s.
13. Azərbaycan Respublikasının Kosntitutsiyası. Bakı, 1995.
14. Azərbaycan XX əsrdə. Statistik məcmuə, 1,2 cild, Bakı, 2017, 355 və 699 s.
15. Kərimov E.N., Qasımov V.O. İqtisadi nəzəriyyə/dərslik, Bakı, 2012, 320 s. 90

Rus dilində

16. Гордеева, О. В. Принципы эффективного налогового регулирования / О. В. Гордеева // «Налоги». – 2012. – №1.

17. Конвенция между Правительством РФ и Правительством Французской Республики от 26.11.1996 «Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогов и нарушения налогового законодательства в отношении налогов на доходы и имущество» // СЗ РФ, 24.05.2015, N 21, ст. 2527,
18. Крохина, Ю. А. Налоговое право: учебник для академического бакалавриата / Ю. А. Крохина. – 7-е изд., перераб. и доп. – М. : Издательство Юрайт, 2014. – 506 с.
19. Макарова, И. А. Функции налогов / И. А. Макарова // Вестник Томского государственного университета. – 2007. – № 304. – С. 163–166.
20. Налоги / Под ред. Д. Г. Черника. – М. : Финансы и статистика, 1996. – С. 51–53. 7. Налоги и налоговое право: Учеб. пособие / Под ред. А. В. Брызгалина. – М. : Аналитика-Пресс, 1998. – С. 60– 65.
21. Указание Банка России от 11.03.2014 № 3210-У // «Вестник Банка России», N 46, 28.05.2014
22. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // «Собрание законодательства РФ», 12.12.2011, N 50, ст. 7344.
23. Худяков, А. И. Основы налогообложения: Учеб. пособие / А. И. Худяков, Г. М. Бродский. – СПб. : Европейский Дом, 2002. – 432 с.
24. Ягудина, Э. В. Эволюция взглядов на роль налога как инструмента государственного регулирования / Э. В. Ягудина // Альманах современной науки и образования. – № 10 (65). – Тамбов : Грамота, 2012. – С. 192–195.

Резюме

Основными инструментами налогообложения в налоговой политике являются налоговые уровни, источники налогообложения и налоговые вычеты. При осуществлении налоговой политики участие государства в регулировании экономики обеспечивается использованием некоторых налоговых инструментов. Налоговая политика, осуществляемая в стране, является результатом снижения налоговых ставок и уменьшения налоговых стимулов для увеличения источника налогообложения, стимулирования инвестиций в экономику, выявления налогоплательщиков между уполномоченными лицами и физическими предпринимателями, налогоплательщиками-нерезидентами и нерезидентами, малым и средним бизнесом, к созданию окружающей среды и, в конечном счете, к нынешним экономическим возможностям и обеспечению финансового благосостояния людей.

Во время налоговой политики государственная деятельность в экономических процессах в стране основана на налоговых ставках, налоговых льготах, налоговых санкциях, источниках налогообложения и т. Д. технических средств.

Одним из основных механизмов налогообложения в создании благоприятной налоговой политики являются налоговые льготы. Предоставление льгот направлено на ускорение экономических событий, наблюдаемых в направлении соответствующей деятельности, признавая важность полноты или постепенной независимости от налогоплательщиков или групп налогоплательщиков. На практике очевидно, что доступность налоговой политики может быть приобретена в то время, чтобы важные части налоговых изъятий были урегулированы правильно и объективно.

Наиболее часто используемые типы налоговых стимулов в международной практике включают освобождение от прибыли или убытка от предпринимательской деятельности, балансирование прибыли за отчетный период в результате будущей прибыли и применение более низких уровней

налогов. Со временем средства и виды налоговых вычетов будут удвоены. В современную эпоху налоговые льготы чаще используются в инновациях. В некоторых странах доходы, полученные от этого сектора, полностью не зависят от налогов.

Summary

The main instruments of taxation in tax policy are tax levels, taxation sources and tax deductions. While engaging in tax policy, the state's involvement in the regulation of the economy is ensured by the use of some tax instruments. The tax policy implemented in the country is a result of the reduction of tax rates and the reduction of tax incentives to increase the taxation source, to stimulate investment in the economy, to identify taxpayers between authorized persons and physical entrepreneurs, resident and non-resident taxpayers, small and medium-sized businesses, to the creation of the environment and, ultimately, the current economic opportunity and to ensure the people's financial well-being.

During the tax policy, the state's performance in economic processes in the country is based on tax rates, tax breaks, tax sanctions, sources of taxation, etc. technical means.

One of the major taxation mechanisms in making a favorable tax policy is tax incentives. Granting of privileges is aimed at accelerating economic events observed in the direction of relevant activities, recognizing the importance of completeness or gradual independence from taxpayers' or groups of taxpayers. In practice, it is evident that the availability of tax policy can be acquired at the time so that important parts of the tax exemptions should be settled correctly and objectively.

The most commonly used types of tax incentives in international practice include exemption from profit or loss from business activities, balancing the reporting period's profit as a result of future profits, and applying lower tax levels. Over time, the means and types of tax deductions will be doubled. In the modern era, tax incentives are more commonly used in innovation. In some countries, income earned from this sector is fully independent of tax.