

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ**

**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

**BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ**

*Əlyazması hüququnda*

**Vəliyev Asiman Bəhrəm oğlunun**

“Vergi sistemində əlavə dəyər vergisi və onun  
tənzimlənməsi”  
mövzusunda

## **MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

**İxtisasın şifri və adı**

**060403 “Maliyyə”**

**İxtisaslaşma**

**“Vergi və vergiqoyma”**

**Elmi rəhbər:**

**Magistr proqramının rəhbəri**

**i.e.n. dos. Sadıqov T.**

**i.e.d.,dos.Rzayev İ.M.**

**Kafedra müdiri**

**i.e.d. prof. Ə.Ə.Ələkbərov**

**BAKI - 2018**

## MÜNDƏRİCAT

<b>Giriş</b> .....	3
<b>Fəsil I. Dolayı vergilərin hüquqi tənzimlənməsi, tətbiqinin iqtisadi əsasları və nəzəri aspektləri</b>	
1.1. İqtisadiyyatın dövlət vergi tənzimlənməsi aləti kimi əlavə dəyər vergisinin ölkənin vergi sistemində hüquqi əsasları.....	7
1.2. Əlavə dəyər vergisinin vergitutma elementlərinin xarakteristikası və tətbiqi prinsipləri.....	16
1.3. İnkişaf etmiş ölkələrdə ƏDV tətbiqi xüsusiyyətləri.....	24
<b>Fəsil II. Azərbaycanda ƏDV-nin vergitutma mexanizmi və iqtisadiyyatın tənzimlənməsində rolu</b>	
2.1. Azərbaycanda ƏDV-nin tətbiqi xüsusiyyətləri və ölkə iqtisadiyyatındakı rolu...35	
2.2. Əlavə dəyər vergisinin büdcə vergi daxilolmalarındakı mövqeyinin təhlili.....	40
2.3. Müasir iqtisadi şəraitdə Azərbaycanda ƏDV-nin hesablanması və ödənilməsi mexanizminin tənzimlənməsi.....	48
<b>Fəsil III. Dolayı vergitutmanın mövcud mexanizmi, onun optimallaşdırılması istiqamətləri və təkmilləşdirilməsi yolları</b>	
3.1. Əlavə dəyər vergisinin tutulması mexanizmindəki problemlərin təhlili və optimallaşdırılması istiqamətləri.....	53
3.2. ƏDV üzrə vergitutma mexanizminin təkmilləşdirilməsi yolları.....	59
<b>NƏTİCƏ</b> .....	<b>65</b>
<b>ƏDƏBİYYAT SİYAHISI</b> .....	<b>72</b>

## Giriş

**Mövzunun aktuallığı.** Müasir şəraitdə Azərbaycan Respublikasının sosial-iqtisadi inkişaf proqramının əsas istiqamətlərindən və iqtisad elminin qarşısında duran ən aktual problemlərdən biri vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi, onun vasitəsilə müəyyən iqtisadi proseslərin tənzimlənməsi və beynəlxalq standartlara uyğun Vergi Məcəlləsinin müasirləşdirilməsindən ibarətdir.

Müasir dövrün əsas tələbi milli iqtisadiyyatın inkişafı, tənzimlənməsi və stimullaşdırılması, daxili bazarın xarici təsirlərdən qorunması və büdcə gəlirlərinin formalaşmasıdır. Bütün bunların həyata keçirilməsi isə səmərəli vergi siyasəti ilə əlaqədardır. Lakin vergi siyasətinin məqsədi yalnız dövlət büdcəsini gəlirlərlə təmin etmək deyil, həmçinin sosial-iqtisadi inkişaf proqramlarını həyata keçirməklə şərtləndirilməlidir. Bu isə həmin sahədə elmi tədqiqat işlərinin aparılmasını zəruri edir. Tədqiqat işində vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və büdcə gəlirlərinin artırılmasında dolayı vergilərin tətbiqi fiskal funksiyasının nəzəri cəhətdən əsaslandırılmış və eyni zamanda dolayı vergilərin xüsusi çəkisinin artırılmasının müasir metodları tədqiq edilmişdir. Son illərdə bu sahədə bəzi elmi tədqiqat işləri aparılmışdır ki, bunların da əksəriyyəti mütərəqqi vergi sisteminin qurulması və təkmilləşdirilməsi, səmərəli vergi siyasətinin həyata keçirilməsi, vergilərin iqtisadi mahiyyətinin araşdırılması ilə əlaqədar olmuşdur. Məhz Azərbaycanda dolayı vergilərin ayrıca tədqiqat obyektinə kimi tədqiq olunmaması bu mövzunun seçilməsini zəruri etmişdir. Bu baxımdan « **Azərbaycan İqtisadiyyatında dolayı vergilərin fiskal funksiyası**» mövzusunda dissertasiya işi çox aktualdır.

**Problemin öyrənilmə səviyyəsi.** Dolayı vergilərlə bağlı problemlərin makroiqtisadi səviyyədə tədqiq olunması və öyrənilməsi xarici ölkə alimlərindən A.Smit, A.Vaqner, A.Laffer, A.M.Medvedyev, C.M.Keyns, D.Rikardo, D.Q.Çernik, C.Robinson, Q.F.Yutkina, Q.L.Rabinovic, L.Q.Baranova, M.Fridman, P.Samuelson, R.M.Kempel, S.L.Brayn, S.Sismondi, U.Petti, V.R.Makkonell və başqalarının əsərlərində öz əksini tapmışdır.

Müstəqillik bərpa edildikdən sonra Azərbaycanda da dolayı vergilərin nəzəri məsələləri, fiksəl funksiyası tədqiq olunmağa başlanmış, elmi əhəmiyyətli əsərlər yazılmışdır. Azərbaycanda problemin tədqiqi və öyrənilməsində Bağırov D.A., Bədəlov Ş.Ş., Əlirzayev Ə.Q., Həsənlı M.X., Quliyev F.T., Kərimov A.M., Musayev A.F., Mehdiyevə L.T., Məmmədov S.M., Sadıqov M.M., Xankişiyev B.A., Paşayev T.Ə. və digərlərinin böyük rolu olmuşdur. Bununla belə bu tədqiqatların və yazılmış elmi əsərlərin əhəmiyyətini azaltmadan qeyd etmək lazımdır ki, Azərbaycan şəraitində dolayı vergilər ayrıca tədqiq olunmamışdır. Məhz buna görə tədqiqat işi dolayı vergilərin nəzəri cəhətdən tədqiqinə həsr olunmuşdur.

**Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri:** Tədqiqatın əsas məqsədi mövcud vergi nəzəriyyələrinin və müasir şəraitdə vergi sistemində dolayı vergilərin fiksəl funksiyasının nəzəri-metodoloji əsaslarının tədqiq edilib öyrənilməsi, ümumiləşdirilməsi və təhlil edilib qiymətləndirilməsi əsasında Azərbaycan Respublikasında bu vergilərin səmərəliliyinin artırılması istiqamətində elmi cəhətdən əsaslandırılmış təkliflər hazırlamaqdan ibarətdir.

**Dissertasiya işində aşağıdakı vəzifələrin yerinə yetirilməsi qarşıya qoyulmuşdur:**

- vergilərin tətbiqinin nəzəri-metodoloji əsaslarının öyrənilməsi və sistemləşdirilməsi;
- Azərbaycanda vergi sisteminin formalaşmasının inkişaf mərhələlərinin aşkara çıxarılıb öyrənilməsi;
- vergi siyasətinin cəmiyyətin sosial-iqtisadi inkişafında rolunun və yerinin, fiksəl funksiyasını elmi cəhətdən əsaslandırılması;
- Azərbaycan Respublikasında tətbiq olunan dolayı vergilərin müasir vəziyyətinin təhlili və vergi daxilolmalarına təsirinin qiymətləndirilməsi;
- beynəlxalq təcrübəyə əsasən dolayı vergilərin tətbiqi istiqamətlərinin öyrənilməsi və onlardan Azərbaycan Respublikasında istifadə etmək imkanlarının müəyyənləşdirilməsi;
- vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin elmi cəhətdən əsaslandırılması;
- Azərbaycan Respublikasında dolayı vergilərin fiksəl funksiyasının tətbiqinin

təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin müəyyən edilməsi.

**Tədqiqatın predmeti və obyektı.** Tədqiqatın obyektini Azərbaycan Respublikasında tətbiq edilən dolay vergilərin, predmetini isə ölkəmizin vergi sistemində dolay vergilər, onların formalaşması və tətbiqi zamanı yaranan iqtisadi münasibətlər, fiksəl funksiyası təşkil edir.

**Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasını** Azərbaycan Respublikası Prezidentinin və hökumətinin mühüm sosial-iqtisadi problemlər üzrə verdiyi qərarlar və sərəncamlar, Milli Məclisin qəbul etdiyi qanunlar, digər normativ aktlar, habelə bazar iqtisadiyyatı şəraitində vergi sistemi və vergi qanunvericiliyi üzrə Azərbaycanın, Müstəqil Dövlətlər Birliyinin və xarici ölkələrin tanınmış iqtisadçı alimlərinin fundamental elmi-tədqiqat əsərləri təşkil edir.

Tədqiqat prosesində müqayisəli təhlil, statistik qruplaşdırma, monoqrafik tədqiqat metodlarından istifadə olunmuşdur.

Dissertasiya işinin tədqiqində Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin, Dövlət Statistika Komitəsinin, Maliyyə Nazirliyinin, Vergilər Nazirliyinin və Dövlət Gömrük Komitəsinin proqramlarından, metodik göstərişlərindən və digər normativ sənədlərindən istifadə edilmişdir.

**Tədqiqatın informasiya bazasını** Azərbaycan Respublikası Dövlət Statistika Komitəsinin illik və qısa statistik məcmuələri, statistik hesabatları, Vergilər Nazirliyinin ümumiləşdirilmiş illik hesabatları, həmçinin elmi-tədqiqat institutlarının tədqiqat işlərinin nəticələri, təklif və tövsiyələri, internet materialları təşkil edir.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi aşağıdakılardan ibarətdir:**

- vergi sistemində dolay vergilərin tətbiqinin təkmilləşdirilməsinin nəzəri-metodoloji əsasları elmi cəhətdən öyrənilmişdir;
- Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi mərhələlərlə tədqiq edilərək tarixi təcrübənin müasir vergi sistemində tətbiqinin mümkünlüyü nəzəri cəhətdən əsaslandırılmışdır;
- Azərbaycan Respublikasında tətbiq olunan dolay vergilərin müasir vəziyyəti təhlil

- edilmiş və onların vergi daxilolmalarında həcmi müəyyənləşdirilmişdir;
- dolaylı vergilərin ÜDM-a görə hesablanması aparılmış, təhlil edilərək vergi daxilolmalarının iqtisadi səmərəliliyi qiymətləndirilmişdir;
  - beynəlxalq təcrübədə dolaylı vergilərin tətbiqi istiqamətləri öyrənilmiş və onlardan Azərbaycan Respublikasında istifadə etmək imkanları müəyyənləşdirilmişdir;
  - sosial-iqtisadi proseslərin tənzimlənməsində dolaylı vergilərin fiksəl funksiyasının rolunun artırılmasına dair təkliflər verilmiş və inkişaf perspektivləri müəyyənləşdirilmişdir;
  - Azərbaycan Respublikasında dolaylı vergilərin tətbiqi və vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində elmi cəhətdən əsaslandırılmış təkliflər hazırlanmışdır.

**Tədqiqat işinin nəzəri və praktiki əhəmiyyəti.** Tədqiqat işində vergitutmaya yeni baxış formalaşmış və əsas diqqət onun səmərəli təşkili prinsiplərinin tədqiqinə yönəldilmişdir. Dissertasiya işində vergi sisteminin yaranması və formalaşmasının nəzəri məsələləri, vergi siyasəti və vergilərin cəmiyyətin sosial-iqtisadi inkişafına təsiri müəyyən edilmiş, dolaylı vergilərin müasir vəziyyəti təhlil edilmiş, fiksəl funksiyası qiymətləndirilmiş, burada mövcud olan əsas problemlər aşkara çıxarılmış, onların həlli haqqında səmərəli fikirlər irəli sürülmüşdür. Tədqiqatda həmçinin beynəlxalq təcrübədə ayrı-ayrı vergi növlərinin tətbiqi qanunauyğunluqları tədqiq olunmuş, inkişaf etmiş dövlətlərdə dolaylı vergilərin oxşar və fərqli cəhətləri aşkara çıxarılmış, inkişaf tendensiyaları müəyyənləşdirilmişdir. Tədqiqat işinin bəzi nəzəri-metodoloji müddəaları, nəticə və təklifləri vergi sisteminin təkmilləşdirilməsində və sosial-iqtisadi inkişaf proqramlarının hazırlanmasında istifadə oluna bilər.

**Dissertasiyanın quruluşu və həcmi.** Dissertasiya giriş, üç fəsil, nəticə və istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

# **FƏSİL I. DOLAYI VERGİLƏRİN HÜQUQİ TƏNZİMLƏNMƏSİ, TƏTBİQİNİN İQTİSADI ƏSASLARI VƏ NƏZƏRİ ASPEKTLƏRİ**

## **1.1. İqtisadiyyatın dövlət vergi tənzimlənməsi aləti kimi əlavə dəyər vergisinin ölkənin vergi sistemində hüquqi əsasları**

Müasir şəraitdə iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsinin əsas problemi vergi dərəcələrinin optimallaşdırmasıdır. Optimallaşdırmanın nəzəri mahiyyəti vergilərin əsas funksiyaları olan fiskal və tənzimləmə arasında nisbi tarazlığa nail olmaqdan ibarətdir. Optimal vergi sisteminin qurulması iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış vergi dərəcələrindən asılıdır.

Amerika iqtisadçısı A.Lafferin «büdcə konsepsiya»sı ilə tanışlıq göstərir ki, məhsul və xidmət istehsalçılarna vergi təzyiqinin gücləndirilməsi ilkin mərhələdə vergi daxilolmalarının bir qədər artmasına səbəb olsa da, müəyyən kritik nöqtədən sonra vergi daxilolmalarına tamamilə əks təsir göstərməyə başlayır. Yəni vergi daxilolmaları azalmağa başlayır. Həmin konsepsiyaya görə, vergi dərəcələri aşağı salınmaqla da hökumət büdcəyə dəyişilməz miqdarda vergi toplaya bilər. Daha aşağı vergi dərəcələri isə sahibkarların dövlət büdcəsinə ödədikləri vergilərdən sonra əldə etdikləri gəlirlərin həcmi təbii olaraq artırmış olur. Burada həm də investisiyaların mənfəətlik göstəricisi yüksəlir, azaldılmış vergilər yığım və investisiyaları artırmaqla kapitalın yığım normasını da yüksəltmiş olur. Başqa sözlə, hər bir ayrıca sahibkarın fəaliyyətində istehsal gücü əvvəllər olduğundan daha sürətli tempə yüksəlməyə başlayır. Fərdi gəlirlərə vergilərin azaldılması da təxminən eyni təsirə malikdir. Yəni vergilər ödənildikdən sonra işə görə verilən əmək haqqı burada da artır, işçilərin eməyə marağı daha da yüksəlir və işçi qüvvəsinə daxil olmayan yeni qüvvələr əlverişli əmək haqqı şərtləri ilə həvəslənərək daha uzun iş günü və həftəsi ilə işləməyə, hətta məzuniyyət vaxtını qısaltmağa çalışırlar. Vergilərin aşağı salınması həm də sahibkarların risk etmək imkanlarını da artırır, onlar öz enerji və kapitalları ilə yeni istehsal metodları və yeni hazır məhsulların çeşidini mənimsəmək

üçün həvəslə risk etməyə meylli olurlar.

Beləliklə, vergi dərəcələrinin aşağı salınması istehsal və gəlirlərin artmasına şərait yaratdığı üçün, burada vergi bazası genişlənir və nəticədə həm istehsalın, həm də vergilərin bir-biri ilə əlaqəli yüksəlişi təmin olunmuş olur.

Vergi tənzimlənməsində vergi güzəştləri və vergi sanksiyaları mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, bu sistemlərin bir-birinə uyğunlaşdırılması, nəticədə vergi siyasətinin səmərəliliyini təmin edir. İqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış güzəştlər sistemi vasitəsi ilə həyata keçirilən vergi tənzimlənməsi texniki proseslərin müasirləşdirilməsi, rəqabətə davamlı məhsul buraxılışı zamanı yaranan maliyyə itkilərini kompensasiya edən strateji xarakterli qarşılıqlı əlaqəli vergi güzəştləri kompleksidir. Ümumilikdə, vergi güzəştlərinin tətbiqi qanunla müəyyən olunmalı, seçim xarakteri daşımamalı, dövlətin iqtisadi maraqlarına ziyan vurmamalıdır.

Vergi tənzimlənməsinin digər elementi vergi sanksiyalarıdır. Vergi sanksiyaları sistemə cərimələr, faizlər, penyalar daxildir. Tənzimləmə prosesində vergi sanksiyaları bir tərəfdən vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsini təmin edir, digər tərəfdən isə təsərrüfat sübyektlərini öz fəaliyyətlərində təsərrüfatçılığın daha səmərəli formalarından istifadə etməyə istiqamətləndirir. [70.səh.29]

Beləliklə, vergi tənzimlənməsinin üsullarına nəzər yetirdikdə belə nəticə çıxarırıq ki, vergi tənzimlənməsi stimullaşdırıcı xarakter daşıyır və bütün üsullarda ön planda səmərəlilik dayanır. Bununla belə vergi tənzimlənməsi üsullarının sosial nəticələrinin əvvəlcədən qiymətləndirilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Əvvəlki bölmələrdə də qeyd etdiyimiz kimi Dövlət Büdcəsinin gəlirlərinin əsas hissəsini vergilər təşkil edir. Lakin vergilər də öz aralarında birbaşa və dolaylı vergilər adı altında qruplaşdığına görə daim onlar arasında büdcə gəlirlərində birincilik uğrunda mübarizə gedir. Müasir şəraitdə dolaylı vergilərə əsasən ƏDV-ni, aksiz vergisini və mədən vergisini aid edirlər. Bu vergilər içərisində isə ƏDV nəinki dolaylı vergilərdən, hətta büdcə gəlirlərindəki xüsusi çəkisinə görə birbaşa vergilərdən fərqlənir. Belə ki, son illər ərzində ƏDV üzrə büdcəyə daxilolmalar sürətlə artaraq ən yaxın izləyiciləri olan mənfəət və gəlir vergisini xeyli qabaqlamışdır. Sonradan 2016



və 2017-ci illərdə Dövlət büdcəsində ƏDV öz yerini mənfəət vergisinə verməli olub. Belə ki, 2006-cı ildə mənfəət vergisi üzrə daxilolmalar artaraq 1 mlrd. 360,5 mln. AZN-ya çatmışdır ki, bu da müvafiq it üçün ƏDV üzrə daxilolmalardan 622,7 mln. AZN (1,84 dəfə) çoxdur. 2017-ci ildə isə mənfəət vergisi üzrə ƏDV-dən iki dəfədən çox artım proqnozlaşdırılmışdır. Lakin burada bizim məqsədimiz nə mənfəət vergisi üzrə, nə də ƏDV üzrə daxilolmaları təhlil etmək deyil, əsas məqsəd dolayı vergilər üzrə daxilolmaları artırmağın optimal yollarını araşdırıb tapmaqdan ibarətdir. Təcrübə göstərir ki, dolayı vergilər demək olar çox vaxt birbaşa vergilərə nisbətə daha çox gəlir gətirən vergilərdəndir. Azərbaycanda isə son illər birbaşa vergilər dolayı vergiləri üstələyir.

Qeyd olunanlardan görünür ki, dolayı vergilər dövlət büdcəsinin gəlirlərinin formalaşmasında mühüm rol oynayır və büdcə gəlirlərinin artımı məhz vergi daxilolmalarının artımından asılıdır. Lakin vergi daxilolmalarının artımı vergi yükünün ağırlaşdırılması hesabına baş verməməlidir. Təcrübə göstərir ki, vergi ödəyicilərindən tutulan vergilər onların gəlirinin 30%-dən çox hissəsini təşkil etməməlidir. Lakin bir faktı unutmamaq olmaz ki, büdcə gəlirlərində dolayı vergilərin payının artması heç də müsbət hal deyil. Çünki, dolayı vergilər üzrə daxilolmalar artırsa, deməli istehlakçılar daha çox «xərcə» düşüblər. Birbaşa vergilər üzrə daxilolmalar artırsa, deməli, mənfəətlə işləyən müəssisələrin sayı artıb və yaxud fiziki şəxslərin gəlirlərinin səviyyəsi yüksəlib ki, birbaşa vergilər üzrə daxilolmaların da səviyyəsi yüksəlib. Lakin əsas məqsəd dolayı vergilərin tətbiqinin təkmilləşdirilməsi olduğu üçün bu vergilər üzrə mövcud olan problemlərin üzərində dayanmaq. Fikrimizcə, bu məsələ tədqiq olunarkən əsas diqqət vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılmasına yönəldilməlidir. Bunu aşağıdakı məlumatlardan daha aydın görmək mümkündür.

Bununla belə son illərdə Vergi Məcəlləsinə edilən dəyişikliklər vergidən yayınma hallarının qarşısını almağa imkan verəcəkdir. Buna misal olaraq “Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməsi barədə” Azərbaycan Respublikasının **16 dekabr 2016-cı il tarixli** tarixli qanununu göstərmək olar. Bu qanuna əsasən ƏDV

üzrə qeydiyyat sərtləşdirilmiş, şərti maliyyə sanksiyaları tətbiq edilmiş, həmçinin qeydiyyatın ləğvinə dair əlavə və dəyişikliklər edilmişdir. Bu islahatların ƏDV-dən yayınmanın qarşısının alınmasında böyük əhəmiyyəti olmuşdur. Çünki, bu qanuna qədər Vergi Məcəlləsində vergi ödəyicilərinin ƏDV qeydiyyatının ləğv edilməsi barədə müddəə yox idi. Buna görə də vergidən yayınmağa çalışan vergi ödəyicilərinin ƏDV üzrə könüllü qeydiyyata durmasının qarşısını qanunvericiliklə almaq mümkün deyildi. İstənilən şəxs ərizə ilə müraciət edib könüllü qeydiyyata dura bilərdi. Lakin, bu dəyişikliklərə əsasən ƏDV qeydiyyatı ləğv edilən müəssisələrin əksəriyyəti sonrakı fəaliyyətlərini davam etdirmək üçün nə etməli olduqlarını bilmirlər.

Yuxarıda da qeyd etdiyimiz kimi vergi növləri arasında ən çox vergidən yayınma halları məhz ƏDV sahəsində baş verir. Bu gün ölkəmizdə ƏDV üzrə vergidən yayınma hallarının bir neçə forması mövcuddur. Bunlara satışın mühasibatda qeydiyyatın aparılmaması və sistemə gizlədilməsi, vergi hesab fakturalarının saxtalaşdırılması, fırıldaqçıların qanunsuz bizneslə məşğul olmaları, yalnız dövləti aldatmaq üçün qeydiyyata durmaları və s. aiddir. Bütün bunları yaradan səbəblərdən biri 16 dekabr 2016-cı il tarixədək dövriyyəsi ƏDV qeydiyyatı üçün zəruri olan məbləğdən az olan sahibkarlar könüllü ərizə verərək heç bir sət tədbirlərlə üzləşmədən ƏDV qeydiyyatına dura bilmələri ilə əlaqədar idi və bu «yalançı sahibkarların» inkişafına təkan verən prinsiplərdən biri idi. Göstərilən tarixədək rəsmi məlumatlara əsasən hər ay yüzədək yeni ƏDV qeydiyyatı aparılmışdır. Bu problemin ölkədə əsas yaranma səbəbi 2014-ci ildən ƏDV üzrə vergi hesab fakturalarının verilməsinə başlanması olmuşdur. Lakin bütün bunların qarşısının alınması üçün daim tədbirlər görülür. Yalnız Vergilər Nazirliyinin xətti ilə 2014-2015-ci illərdə 3,4 mlrd AZN yayındırılmış dövriyyə aşkar edilib və hesabatları bərpa edilib, həmçinin bu dövriyyələr üzrə 626,4 mln. AZN ƏDV-nin büdcədən yayındırılmasının qarşısı alınıb. Lakin Vergi Məcəlləsinə edilən dəyişikliklərdən sonra bir sıra problemlər də qarşıya çıxmışdır ki, onların qarşısının alınması üçün tədbirlər görülməlidir. Məsələn, 16 dekabr 2016-cı il tarixdən etibarən ƏDV-üzrə

borcu olan müəssisələrin qeydiyyatının ləğv edilməsi. Ümumilikdə 01 aprel 2016-cı il tarixədək ölkədə 4300-ə yaxın müəssisənin ƏDV qeydiyyatı ləğv edilib. Və həmin müəssisələrin əksəriyyəti ƏDV qeydiyyatı ləğv edildikdən sonra nə etməli olduqlarını bilmirlər, bunun əsas səbəbi isə Vergi Məcəlləsində ƏDV qeydiyyatı ləğv olunmuş müəssisələrin hansı müddətdən sonra yenidən qeydiyyata düşə bilmələri barədə heç bir müddəanın olmamasıdır. Fikrimizcə, qarşıda duran əsas vəzifələrdən biri bu məsələlərin tezliklə vergi qanunvericiliyində öz əksini tapmasıdır. Hazırda isə bu proses Vergi Məcəlləsinə əsasən aşağıdakı kimi tənzimlənir. Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 218,1-ci maddəsinə əsasən ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatda olmayan əvvəlki üç aylıq dövr ərzində vergi tutulan əməliyyatlarının həcmi 22500 AZN-dan az olan hüquqi şəxslər və hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslər sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi olmaq hüququna malikdirlər (qeyd edək ki, ölkədə ƏDV ödəyicilərinin sayı 10 minə yaxındır, hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslərin sayı isə 217 minə yaxındır. Bunların 56,8%-i ticarət sektorunda fəaliyyət göstərir). Və buna əsasən ƏDV qeydiyyatı ləğv edilmiş müəssisələr sadələşdirilmiş vergini ödəyə bilərlər, əgər dövriyyəsi sadələşdirilmiş vergini ödəməyə imkan vermirsə, onda qanunvericiliklə müəyyən olunmuş digər vergilər hesablanıb ödənilməlidir. Digər bir dəyişiklik maliyyə sanksiyasının tətbiqi ilə bağlı olmuşdur ki, bu dəyişikliyə əsasən ƏDV üzrə qeydiyyatın məcburi xarakter alması vergi ödəyicisinə ƏDV üzrə qeydiyyat olmadan fəaliyyət göstərdiyi bütün dövr ərzində ödənilməli olan ƏDV məbləğinin 50%-i miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq ediləcəyi ilə əlaqədardır. Bütün bunlarla bərabər Vergilər Nazirliyi əvəzləndirilən ƏDV məbləğlərini də nəzarətdə saxlayır ki, bu nəzarət nəticəsində vergilər üzrə milyonlarla AZN məbləğində büdcədən yayındırılmış dövriyyə aşkar edilmiş və ƏDV üzrə büdcədən yayındırılmasının qarşısı alınmışdır. Lakin qeyd olunan məsələlərin qarşısı Vergilər Nazirliyi tərəfindən son mərhələdə alındığı üçün yayındırılmış məbləğin büdcəyə alınması böyük çətinliklər törədir və bu ƏDV Üzrə borcların artmasına səbəb olur. Ümumilikdə, müəyyən şərtlər daxilində ƏDV-nin

ödənilməməsi əlverişli deyildir. Bu onunla əlaqədardır ki, ƏDV-ni əlavə dəyər satılmış məhsulun, yerinə yetirilmiş işin, göstərilmiş xidmətlərin dəyəri ilə onun istehsalı və satışına, işin yerinə yetirilməsi, xidmətlərin göstərilməsinə çəkilmiş xərclərin fərq əsasında deyil, ümumi dövriyyə əsasında təyin edilmiş və ödənilmiş verginin fərqi kimi hesablayırlar.

Öz iqtisadi mahiyyətinə görə ƏDV dövriyyədən vergidir. Deməli bu halda optimallaşdırmanın əsas vəzifəsi verginin hesablandığı dövriyyənin məbləğindən çıxılan vəsaitlərin həcmnin artırılmasıdır.

Mal alarkən ödənilmiş ƏDV-nin məbləğinin büdcədən geri qaytarılması tələbinin əsaslandırılmış şəkildə irəli sürülməsi üçün bütün hesablamalarda və ödəniş sənədlərində malın, işin və xidmətin dəyərini, ƏDV-nin məbləğini və ödənilməli olan son məbləği ayrıca göstərmək lazımdır. ƏDV ödəyiciləri ƏDV hesab-fakturası yazmalı və onların müəyyən olunmuş qaydada qeydiyyatını aparmalıdır. Hesabat dövründə ƏDV ödəyicisindən alınmış məhsulun, iş və ya xidmətin həcmi nə qədər çox olarsa, büdcəyə ödənilməli olan ƏDV-nin məbləği bir o qədər az olacaq. Bu zaman vergi planlaşdırmasının əsas vəzifəsi hesabat dövründə dəyəri ödənilmiş nə varsa hamısını həmin dövrdə mədaxil etməkdir. Bunun üçün ödənilmiş bütün ƏDV məbləğini qanunauyğun olaraq sənədləşdirmək və alınmış qiymətlər üzrə hesab-fakturaların dəqiq və düzgün uçotunu aparmaq zəruridir.

Vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması istiqamətində aparılan islahatlardan biri də Nəzarət Kassa Aparatlarından istifadə zamanı yol verilən nöqsanlara qarşı tətbiq edilən cərimələrin Vergi Məcəlləsinə edilən son dəyişikliklərə əsasən artırılmasıdır. İnzibati Xətalər Məcəlləsinə əsasən tənzimlənən əvvəlki qaydalara görə Nəzarət Kassa Aparatları vasitəsi ilə vergidən yayınan fiziki şəxslər şərti maliyyə vahidinin 70 misindən 80 mislinədək (77-88 AZN), hüquqi şəxslər isə şərti maliyyə vahidinin 200 misindən 250 mislinədək (220-275 AZN) məbləğdə cərimə ödəyirdi. Bu cərimələr vergidən yayınmaqda maraqlı olan əksər vergi ödəyiciləri üçün cüzi görünürdü və onlar vergi orqanları tərəfindən yaxalandıqları zaman

soyuqqanlıqla cəriməni ödəyib işlərinə davam edirdilər. Çünki, qanunvericilikdə cüzi cərimələrdən savayı heç bir sərt tədbir nəzərdə tutulmurdu. Nəticədə isə milyonlarla vəsait büdcədən yayındırılırdı. «Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməsi haqqında» Azərbaycan Respublikasının vergi ödəyicilərinin 2017-ci ilin 1 yanvar tarixinə mövcud olan vergi borclarının tənzimlənməsi haqqında Azərbaycan Respublikasının qanununa əsasən isə qanun pozuntusuna yol verən vergi ödəyicisi birinci dəfə 400 AZN, ikinci dəfə 800 AZN daha sonar təkrar olunduqda isə 1200 AZN məbləğində maliyyə sanksiyasına məruz qalacaqdır. Bu isə əvvəlki cərimələrdən xeyli artıqdır. Fikrimizcə, tətbiq edilən yeni cərimələr vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılması ilə paralel olaraq büdcə gəlirlərinin artırılmasına da xidmət edəcəkdir.

Vergi qanunvericiliyinə aksiz vergisi sahəsində edilən son dəyişikliklər dolayı vergilərin büdcə gəlirlərində payının artırılmasına bir təkan olacaqdır. Belə ki, biz əvvəlki bölmələrdə aksiz vergisi üzrə yalnız proqnozun yerinə yetirilməsi barədə mülahizələr yürütmüşdük. Bu gün isə biz sərbəst olaraq aksiz vergisini 2007-ci ilin vergisi adlandırma bilərik. Məlumdur ki, son illərdə ölkəyə kütləvi surətdə xarici dövlətlərin istehsalı olan avtomobillər idxal olunur. Bunu nəzərə alan Azərbaycan hökuməti 2017-ci ildən idxal olunan minik avtomobillərinə yüksək dərəcəli aksiz vergisinin tətbiq edilməsini nəzərdə tutur. Belə ki, avtomobillərin mühərrikinin həcminə görə hesablanacaq bu vergini büdcə gəlirlərinin artırılmasında əvəzsiz xidməti olacaqdır. Belə ki, ölkəyə gətiriləcək 6000 kub santimetr mühərriki olan avtomobilə 11300 AZN vergi tətbiq ediləcəkdir. Düzdür ola bilsin ki, daha iri həcmli mühərriki olan avtomobillərin idxalı məhdudlaşsın, lakin bununla belə bu verginin dövlət büdcəsinə çox yüksək gəlirlər gətirəcəyinə ümid bəsləyirik. Dövlət büdcəsinin gəlirlərinin artırılması istiqamətində aksiz vergisi sahəsində aparılan daha bir islahat ölkəyə idxal olunan spirtli içkilərə aksiz dərəcələrinin artırılmasıdır. Bəzi mütəxəssislər ölkəyə idxal olunacaq spirtli içkilərin həcmiminin azalacağını iddia edirlər. Fikrimizcə, hazırki dövrdə yetərinə yüksək keyfiyyətdə, xarici mallara rəqabət apara biləcək spirtli içkilər istehsal edən müəssisələrimiz mövcuddur və

daxili tələbatın ödənilməsində neç bir problem qarşıya çıxmayacaqdır. Aparılan bu islahatların müsbət nəticələr verəcəyi bizdə şübhə doğurmur, lakin bununla belə vergi sisteminin daim təkmilləşdirilməsinə və səmərəliliyinin artırılmasına çalışmaq lazımdır. Bunun üçün fikrimizcə aşağıdakı tədbirlərin görülməsi günün vacib tələblərindəndir:

- Mövcud vergi qanunvericiliyindəki azadolma və güzəştlərə yenidən baxılmalı və bəzi lüzumsuz güzəştlərin məhdudlaşdırılmasına nail olunmalıdır. Məsələn, Vergi Məcəlləsinin 164.1.7-ci maddəsinə əsasən Kütləvi İnformasiya Vasitələri məhsullarının alqı-satqısının bütün növləri üzrə dövriyyəyə, həmçinin Mətbu Kütləvi İnformasiya Vasitələri məhsulları istehsalı ilə bağlı redaksiya, nəşriyyat və poliqrafiya fəaliyyəti ƏDV-dən azaddır. Fikrimizcə, müasir şəraitdə Kütləvi İnformasiya Vasitələri məhsullarının istehsalı ilə məşğul olanların əksəriyyəti bu fəaliyyətə kommərsiya nöqtəyi nəzərindən yanışır və onlara bu güzəştin verilməsinə ehtiyac yoxdur və yaxud Vergi Məcəlləsinin 102.1.13-cü maddəsinə əsasən müvafiq qaydada qeydiyyatdan keçmiş lotoreyalardan, uduşlu istiqrazlardan əldə olunan uduşların dəyəri vergidən azaddır. Fikrimizcə, qiymətli kağızlar bazarının sürətlə inkişaf etdiyi bir şəraitdə və hər həftə milyonlarla vəsaitin udulduğu halda nə üçün bu güzəşt verilməlidir. Onsuzda bu vəsaitlər heç bir əziyyət çəkilmədən qazanılır. Bu güzəştin tamamilə ləğv edilməsi məqsədə müvafiqdir.

- İnkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsinə əsaslanaraq dolaylı vergilərin tətbiqi təkmilləşdirilməlidir. Məsələn inkişaf etmiş ölkələrdə ƏDV-nin müxtəlif mallara, işlərə, xidmətlərə görə müxtəlif dərəcələrlə (standart, azaldılmış, güzəştli) tətbiqi müsbət nəticələr verir. Fikrimizcə, Azərbaycan Respublikasının Vergi qanunvericiliyində ƏDV-sahəsində bu səpgidə təkmilləşdirmənin aparılması məqsədə uyğun olardı.

- Yığılan vergilərin toplanılmasının səmərəlilik əmsalı yüksəldilməli. Yeni vergilərin yığılmasına çəkilən xərclər maksimum azaldılmalıdır.

- Dolaylı vergilər üzrə vergi nəzarəti bir az da sərtləşdirilməli, vergi nəzarətinin ən ədalətli, lakin sərt metodları tətbiq edilməlidir. Çünki, müasir şəraitdə ən çox

vergidən yayınma halları məhz dolayı vergilər üzrə qeydə alınmışdır.

- Dolayı vergilər üzrə vergidən yayınma və yaxud vergi ödənişinin gecikdirilməsinə görə tətbiq edilən maliyyə sanksiyaları və cərimələr istehlakçıların vergi yükünün ağırlaşmasına baxmayaraq bir neçə dəfə artırılmalıdır, (qeyd edək ki, 2007-ci ildən maliyyə sanksiyaları və cərimələr artırılıb, lakin bu hələ çox azdır).

- Aksiz vergisi tətbiq edilən malların siyahısı genişləndirilməlidir. Çünki aksiz vergisi əsasən bahalı və zərərli mallara tətbiq edildiyinə və ya bu malları əsasən imkanlı vergi ödəyiciləri istehlak etdiyinə görə bu halda vergi yükünün ağırlaşması o qədər də qorxulu deyil (Məsələn, yuxarıda qeyd edilən idxal olunan minik avtomobillərinə aksiz vergisinin tətbiqi).

- Dolayı vergilər üzrə bəzi kateqoriya ödəyicilərə vergi krediti müəyyən olunmalıdır. Xüsusən minik avtomobillərinə tətbiq edilən aksiz vergisi üzrə bu tədbirin görülməsi zəruridir. Məsələn, yüksək mühərrik həcmində malik olan avtomobili idxal edən şəxsə qanunvericiliklə müəyyən olunmuş müddətə vergi krediti verilə bilər.

- \* Bəzi kateqoriyadan olan dolayı vergi ödəyicilərinə (istehlakçılara) xüsusi kompensasiyalar müəyyən olunmalıdır. Məsələn, minik avtomobillərini idxal edən müəyyən kateqoriya şəxslərə (şəhid ailələrinə, milli qəhrəmanlara, I qrup əlillərə və s.) bu şamil edüə bilər.

- \* Əhalinin qeydiyyatda olmayan gəlirləri aşkara çıxarılmalı və vergiyə cəlb edilməlidir. Məsələn, əvvəlki bölmələrdə də qeyd etdiyimiz kimi zərgərlik məmulatlarının alqı-satqı mərkəzləri çox yüksək gəlirlərinə baxmayaraq çox cüzi vergilər ödəyirlər. Halbuki, onlar həm ƏDV, həm də aksiz vergisi ödəyicisi ola bilərlər.

- \* ƏDV-nin dərəcəsi qismən aşağı endirilməlidir. Çünki, ƏDV-nin vergitutma bazasının genişləndiyi və qiymətlərin sürətlə artdığı bir şəraitdə bu zəruridir.

- \* İstehsal olunan ölkə mənşəyi nəzərə alınmadan idxal olunan bütün məhsullara ƏDV tətbiq edilməlidir, (burada, bəzi MDB üzvü olan dövlətlərə tətbiq edilən güzəştlər nəzərdə tutulur)

\* Daxili istehlak üçün nəzərdə tutulan neft məhsullarına aksiz dərəcələri azaldılmalıdır. Çünki, bizim dövlət neft istehsal edən dövlətdir və xalqın hər bir nümayəndəsi təbii sərvətin xeyrini görməlidir.

\* Spirtli içkilərə və tütün məmulatlarına aksiz dərəcələrinin maksimum hədləri müəyyən edilməlidir. Çünki, qeyd olunanların əhaliyə yalnız zərəri var və bu tədbir həm büdcə üçün, həm də əhali üçün səmərəli olar.

\* Spirtli içki, pivə və tütün məmulatlarının istehlakı dövlətin inhisarına keçirilməli və lisenziyalaşma ciddi təftiş aparıldıqdan sonra aparılmalıdır.

Fikrimizcə bu tədbirlərin genişlənməsi həm büdcə gəlirlərinin artırılması, həm də səmərəlilik baxımından çox əhəmiyyətlidir. Çünki, dolayı vergilərin büdcə gəlirlərində payının artırılması ük öncə, səmərəli vergi mexanizmi vasitəsilə həyata keçirilə bilər.

## **1.2. Əlavə dəyər vergisinin vergitutma elementlərinin xarakteristikası və tətbiqi prinsipləri**

Vergilərin tətbiq edilməsinə onunla haqq qazandırdılar ki, hər bir vergi ödəyicilər arasında bərabər səviyyədə bölüşdürülürdü. Mübahisə və diskussiyalar isə həmişə vergi siyasətinin ədalətlik prinsipi barəsində aparılırdı. Rus alimi İ.M.Kulişer qeyd edirdi ki, ədalətlik prinsipinin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, vətəndaşlar bərabər öhdəçilik səviyyəsində Öz gəlirlərinə uyğun olaraq vergi ödəməlidirlər. İngilis iqtisadçısı olan C.Keyns tərəfindən işlənmiş nəzəriyyədə isə o, klassik nəzəriyyədən bir qədər fərqli mövqedə durmuşdur. Onun nəzəriyyəsinə görə vergi ölkə iqtisadiyyatının tənzimlənməsinin əsas aləti və iqtisadiyyatın səmərəli inkişafını təmin edən elementlərdən biridir.

V.M.Puşkarevanm fikrincə, vergiyə cəlbətmənin prinsiplərində prioritetliyə görə tarixi mübahisələr davamlı olaraq özünəməxsus əlaqəli hərəkət yaratdı; A.Smit



ədalətliyi. A.Vaqner kifayətliliyi və yenidən XX əsrin sonlarında sənayecə inkişaf etmiş ölkələrdə vergiyə cəlbətmənin ədalətlik prinsipi arasında əlaqə.

Vergi ədalətliyi ideyası ölkələrin vergi siyasətində qanuni təsdiqini tapdı. Məlum olduğu kimi 1982-ci ildə ABŞ-da Ronald Reyqanın rəhbərliyi altında başlanan maliyyə islahatı məhz elə «Ədalətli vergiqoyma və fiskal məsuliyyət» qanunundan başladı. ABŞ-da işgüzar canlanmanı və xüsusən də investisiya aktivliyini radikal üsulla, daha doğrusu, 80-ci illərin əvvəllərində formalaşmış olan iqtisadi təkliflər nəzəriyyəsinin tərəfdarlarının fikirlərini, yəni vergilərin sayının azaldılması üsulu ilə həll etdilər. Nümayəndələri M.Bems, T.Stayn və A.Laffer olan bu nəzəriyyənin tərəfdarları belə hesab edirdilər ki, vergi dərəcələrinin həddi nə qədər yuxarıdırsa, onun ödənilməsindən yayınmaya meyillilik motivi də bir o qədər yüksəkdir. Əsas mənfəət nəticələr özünü yığım və kapitalın məhsuldar əlavəsi sferasında baş verir. Belə hesab edilirdi ki, dövlət tərəfindən vergi siyasətinə tətbiq edilən yüksək vergi dərəcələri vergi ödəyicisinə münasibətdə ədalətsizlikdir. Rus alimi Yumaşev M.M. qeyd edirdi ki, xarici iqtisadi ədəbiyyatlarda vergi siyasətinin ədalətlik prinsipi iqtisadi mövqedən iki aspektdə nəzərdən keçirilir: üfüqi və şaquli. Üfüqi ədalətlik prinsipini eyni zamanda ödəmə qabiliyyətlilik prinsipi də adlandırırlar. Bu prinsipin mahiyyətini təşkil edən ideya ondan ibarətdir ki, ödəyicidən alınan verginin məbləği ödəyicinin gəlirinin həddindən asılı olaraq müəyyən edilməlidir. Başqa sözlə, eyni səviyyəli gəlirlərə malik ödəyicilər eyni məbləğdə vergi ödəməlidirlər. Amma bu halda etik problem olan bərabərliyin müəyyən edilməsi ortaya çıxır, çünki heç də həmişə bərabərlik cari gəlirlərin müqayisə edilməsi ilə əldə oluna bilməz. Azərbaycanda belə ədalətlik prinsipinə nail olmaqda əsas problem «kölgə iqtisadiyyatının mövcud olmasıdır. Bu səbəbin mövcud olmasından asılı olaraq sahibkarlıq müəssisələrinin vergiyə cəlb olunması üçün müxtəlif rejimlər yaradılır, hesabların hamısının vergi orqanlarına təqdim olunmasına baxmayaraq vergilər ödənişdən yayındırılır.

Şaquli ədalətlik və ya səmərə prinsipinə əsasən qeyri-bərabər vəziyyətdə yerləşən şəxslər qeyri-bərabər vergi mövqeyində olmalıdırlar. Başqa sözlə desək, kim

daha çox gəlir əldə edərsə, o da daha çox vergi ödəməlidir. Bu halda daha yaxşı olar ki, vergi yükü gəlirin səviyyələri arasında proqressiv olaraq bölüşdürülsün. Vergiyə cəlb etmə dərəcəsi vergi siyasətinin aləti kimi vergi ödəyicisinin gəlirlərinin artım səviyyəsinə uyğun olaraq artmalıdır. Azərbaycanın və həmçinin postsovet məkanının, bir çox respublikalarının, eləcə də Rusiyanın mövcud qanunvericiliyinə əsasən proqressiv vergiqoyma tək cə fiziki şəxslərə münasibətdə tətbiq edilir. Hüquqi şəxslərə aid olaraq bərabərölçülü vergiqoyma tətbiq olunur. Ədalətlik prinsipinin nəzəri inkişafı özünü vergiqoymanın proporsional və proqressiv fərdi nəzəriyyələrində əks etdirdi. Bu nəzəriyyələr vergi siyasətinin əsas aləti olan vergi dərəcələrinin tətbiqi ilə əlaqədardır. Proqressiv vergiqoyma nəzəriyyəsinə uyğun olaraq vergi dərəcələri və cəlb etmə yükü ödəyicinin gəlirinin artım tempi ilə əlaqədar, ona uyğun olaraq artmalıdır. Bu nəzəriyyə XIX əsrin sonlarında formalaşmışdır. Onun tərəfdarları isə A.Vaqner, K.Marks, F.Angels olmuşlar. Lorens əyrisi sübut edir ki, proqressiv vergiqoyma daha ədalətlidir, çünki bərabərliyi daha çox o təmin edir.

Şaquli ədalətlik prinsipi və proqressiv vergiqoyma nəzəriyyəsi bütün səviyyələrdə, həm mərkəzləşdirilmiş, həm də regional səviyyələrdə tətbiq edilə bilər. Proqressiv vergitutmam onun müxtəlif normalarını tətbiq etməklə regional səviyyədə tətbiq etmək olar. Tərəfdarları C.Lokk və A.Smit olan proporsional vergiqoyma ideyasına uyğun olaraq vergi dərəcələri Ödəyicinin gəlirlərinin həddindən asılı olmayaraq gəlirə nisbətən vahid faiz nisbətində müəyyən olunmalıdır. Bu ideya öz əksini Azərbaycanda birbaşa vergilərə aid olaraq tapmışdır.

Hər bir ölkənin vergi siyasəti vergilərin müxtəlif imkanlı ödəyicilərin arasında təkrar bölgüsü əsaslan üzərində qurulmalıdır, İri sahibkarlıq müəssisələri və kiçik biznes məhz elə müxtəlif imkanı olan ödəyicilərdir. Onları vergiqoyma və vergi siyasəti alətlərinin tətbiq olunması qaydalarına əsasən bərabərləşdirmək çox mürəkkəbdir. Azərbaycanda kiçik biznes subyektlərinin vergiyə cəlb edilməsində sadəlik və rahatlığa nail olunması üçün 90-cı illərin ortalarında əsasını vahid vergi nəzəriyyəsi təşkil edən İdeya irəli sürüldü.

Vahid vergi nəzəriyyəsi ölkənin vergi siyasətinin ədalətlik prinsipini inkişaf etdirir. Bu nəzəriyyə ona əsaslanır ki, vergilər hamı üçün eyni mənbə olan gəlirlərdən ödənilir. Bu nəzəriyyənin əsas nümayəndəsi fiziokrat Q. Corcudur. Vahid vergini bəzən iqtisad elmində «yastı» vergi də adlandırırlar. Bu vergi vahid, tək vergidir ki, müəyyən vergiyə cəlb etmə obyektinə aid edilir. Vahid vergi obyektini daşınmaz əmlak, xərclər, gəlirlər, nominal və başqa şeylər ola bilər. Vahid vergi ideyası ABŞ-da, Avropa ölkələrində və həmçinin Rusiya Federasiyasında geniş müzakirə edilir. Lakin tam mənası ilə bu ideya hələ tətbiq edilmir. Digər vergiyə cəlb etmə sistemləri ilə uzlaşdırılaraq vahid vergi ölkə iqtisadiyyatında səmərəli nəticə verə bilər. Məsələn üçün bütün əmlak vergilərini daşınmaz əmlak vergisi adı altında birləşdirmək, bütün sosial ödəmələri bir vergi kimi birləşdirmək və s. olar. Belə yanaşma nəticəsində vergilərin hesablanması və ödənilməsi ilə bağlı müəssisələrin və dövlətin xərclərini əsaslı surətdə azaltmaq olar.

Ədalətlik prinsipini inkişaf etdirən fərdi vergi nəzəriyyəsinə eyni zamanda birbaşa və dolaylı vergiqoyma nisbətləri nəzəriyyəsi aid edilir. Birbaşa vergi qoymanın üstünlüyü Milton Fridman tərəfindən formalaşdırılmışdır. O təsdiq edir ki, dolaylı vergilərə nisbətən, birbaşa vergilər dövlətə daha dəqiq gəlir verir, ödəyicilər üçün daha aydın və rahatdır, az problemlidirlər. Rus alimi M.N. Sobolev qeyd edirdi ki, dolaylı vergilərin dövlət fiskal səmərəsi vardır. Dolaylı vergilər istehlak üzərinə düşür, onlar əmtəənin qiymətinə daxil olur və istehlakçılar tərəfindən nəzərə çarpmadan ödənilir. Lakin dolaylı vergilər onların hesablanması və ödənilməsi üçün ödəyicilərdən böyük xərclər tələb edir. Bu vergilər repressiv xarakterə malikdir və onların daşıyıcıları son istehlakçılardır.

XIX əsrin sonlarında belə bir fikrə gəldilər ki, birbaşa və dolaylı vergilər arasında balansın qorunması zəruridir. Rusiyada belə bir fikrin tərəfdarı kimi o zamankı maliyyə naziri S. Y. Vitte çıxış edirdi. O belə hesab edirdi ki, birbaşa vergilər, birbaşa vergiqoyma bərabərləşdirmə məqsədi daşıyır, dolaylı vergilər isə, dövlət tərəfindən daxilolmaların «səmərəli alınma»sına yönəldilmişdir. Azərbaycanın vergi siyasətində 90-cı illərin əvvəllərindən başlayaraq birbaşa və dolaylı vergilərin

uzlaşması ideyası mövcuddur. Bir tərəfdən mənfəətdən vergi və müəssisələrin əmlak, aksızlar, gömrük rüsumu tətbiq edilir.

Vergiyə cəlbətmənin əsas problemlərindən biri öz əksini mühüm praktiki əhəmiyyət kəsb edən verginin (ötürülməsi) nəzəriyyəsinə tapmışdır. M.İ.Fridman yazırdı: «Vergi yükünü onun hüquqi ödəyicisi daşıyır və ya onun yükü başqa şəxsin üzərinə qoya bilməsi məsələsi vahid vergidə və başqa vergilərə vergiqoymanın ədalətliliyi, progressivliyi və ya proporsionallığı məsələlərinin həlli üçün zəruri zəmindir. Verginin ötürülməsi, digərləri üzərinə qoyulması nəzəriyyəsinin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, vergi yükünün bölüşdürülməsi yalnız mübadilə prosesində mümkündür, nəticəsi isə qiymətin formalaşmasından ibarətdir. Məhz elə mübadilə, təkrar bölüşdürücülük prosesləri vasitəsilə hüquqi ödəyici Öz vergi yükünü başqa şəxsin üzərinə köçürmək qabiliyyətinə malik olur, nəticədə yeni şəxs vergi yükünün bütün ağırlığını daşmalı olur. Verginin (ötürülməsi) nəzəriyyəsinin banisi ingilis filo- sofu, fiziokrat D.Loklə sayılır. Fiziokratların torpaqdan olan xalis gəlirə bütün vergilərin köçürülməsi haqqındakı nəzəriyyələri torpağa aid vahid verginin yaranmasına gətirib çıxardı, Bu isə vahid köçürülə bilməyən vergiyə çevrildi. A.Smit və D.Rikardo dolayı vergilərin ilkin tələbat, zərurət əşyalarının üzərinə keçirilməsini qəbul edirdilər.

Vergilərin bərabər bölgüsü nəzəriyyəsinə əsasən onun tərəfdarı M.Kanar yazırdı ki, bütün vergilər vergilərin köçürülməsi (ötürülməsi) sayəsində ödəmə qabiliyyətliliyinə uyğun olaraq ödəyicilər arasında bölüşdürülür. Vergi yükünün tarazlığı dövlət tərəfindən sabit vergi siyasəti aparıldıqda mümkündür. Yeni vergilərin tətbiqi və ya onların hesablanma qaydasının, mexanizminin dəyişdirilməsi yaranmış tarazlığı pozur, vergi ödəyiciləri üzərinə düşən yükü gücləndirir. Ötən əsrin 90-cı illərində Azərbaycanda bazara keçidlə əlaqədar olaraq qeyri-sabit vergi siyasəti aparılmış, tez- tez qaydalar dəyişdirilmiş, yeni vergi məəcəlləsi qəbul olunmuş, vergi siyasətinin alətləri olan dərəcələr dəyişdirilmiş, vergilərin bəzilərinin hesablanma mexanizmi yenilənmiş, güzəştlərin bəziləri ləğv edilmiş, bəzilərinə əlavələr edilmişdir. Belə dəyişikliklərin çoxu maliyyə ili ərzində baş vermişdir ki, bu

da ödəyici təşkilatların çoxunda ödəmə intizamının pozulmasına gətirib çıxarmışdır.

Alman alimi, tədqiqatçısı A.Şeffle vergiqoyma və verginin ötürülməsi problemlərinin yüksək dərəcədə siyasiləşməsini qeyd edir. O yazırdı ki, ideal və maddi maraqlar arasında mübarizə hökumət və xalq nümayəndələri, dövlət orqanları və vergidən yayınanlar arasında qanunvericilik təşkilatlarında gedir.

Dövlətə münasibətdə ödəyici tərəfindən mübarizə ya vergidən azad olmanın əldə olunması, ya da bu azadlığın qorunub saxlanması uğrunda, həmçinin vergi yükünün digəri üzərinə və ya yenidən başqasının üzərinə köçürülməsi uğrunda Öcəyicilərin özləri arasında gedir.

Ölkəmizin vergi sisteminin qurulmasında **əlavə dəyər vergisinin** təşkilatı prinsipləri mühüm rol oynayır. **Əlavə dəyər vergisinin tətbiqi prinsipləri** dedikdə vergi sistemi qurularkən əsas götürülən prinsiplər nəzərdə tutulur. Bundan başqa təşkilatı prinsiplər vergi sisteminin inkişafının və idarə olunmasının əsas istiqamətlərini müəyyənləşdirir. Bu prinsiplər respublikamızın konstitusiyasında təsbit olunub. Hal-hazırda ölkəmizin vergi sistemi aşağıdakı təşkilatı prinsiplərin bəzilərinə tamamilə, bəzilərinə isə qismən uyğun gəlir:

- 1) vahidlik prinsipi
- 2) elastiklik prinsipi
- 3) stabillik prinsipi
- 4) vergilərin çoxluğu prinsipi

#### 1. Vergi sisteminin vahidlik prinsipi.

Vergi siyasəti də daxil olmaqla maliyyə siyasətinin vahidliyi ölkəmizdə konstitusiyanın bir sıra maddələrində təsbit olunmuşdur. Konstitusiyaya görə hökumət ölkədə vahid maliyyə və pul-kredit siyasətinin həyata keçirilməsi təmin etməlidir. Bu ölkədə iqtisadi məkanın vahid olması deməkdir. Yəni ölkə ərazisində gömrük sərhədlərinin müəyyənləşdirilməsinə, əmtəələrin sərbəst hərəkətinə maneəçilik törədilməsinə icazə verilmir.

Bundan başqa vergi sisteminin vahidliyi, özünü vergi orqanlarının yalnız yuxarı dövlət vergi idarələrinə tabe olmaqla, vergi qanunvericiliyinə riayət edilməsinə,

müəyyənləşdirilmiş vergilərin və digər icbari ödənişlərin düzgün hesablanmasına, büdcəyə vaxtında və tam köçürülməsinə, habelə dövlət qiymət intizamının gözlənilməsinə nəzarət edən vahid, mərkəzləşdirilmiş, müstəqil ümumrespublika sistemi olması şəklində bürüzə verir.

## 2. Elastiklik prinsipi.

Bu prinsip XIX əsrin sonlarında, vergitutmada ictimai maraqların xüsusi maraqlarla müqayisədə prioritetliyini göstərən alman iqtisadçısı Vaqner tərəfindən formalaşdırılmışdır. Bu prinsipin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, vergilər və vergi mexanizmi dövlətin ehtiyaclarından və imkanından asılı olaraq vergi yükünün azaldılması və ya artırılması istiqamətində operativ olaraq dəyişdirilə bilər. Ölkələrdə ictimai-siyasi və iqtisadi vəziyyət dəyişdikdə dövlət, yeni iqtisadi və siyasi şəraitə adaptasiya olunmaq və adekvat reaksiya vermək imkanına malik olmalıdır.

Bu prinsip təkcə, qurulmaqda olan respublikamızın vergi sistemi üçün deyil, habelə inkişaf etmiş ölkələr üçün də xarakterikdir. Məsələn 1992-ci ildə Almaniyada gəlir vergisi üzrə qanunvericiliyə 125 düzəliş edilmişdir. Respublikamızda bu prinsipin fəaliyyətinə misal olaraq göstərmək olar ki, 1992- ci il 24 iyun tarixli fiziki şəxslərdən gəlir vergisi haqqında qanuna 1994-ci il 14 aprel, 1995-ci il 20 iyun, 23 avqust, 1996-cı il 12 aprel, 24 dekabr; 1997-ci il 26 iyun tarixlərində və 1998-ci ilin dekabr ayında dəyişikliklər və əlavələr edilmişdir.

Bundan,başqa vergi sisteminin elastikliyi göstərən cəhətlərlən biri də vergi qanunvericiliyində olan hüquqi boşluqların müntəzəm olaraq aradan qaldırılmasıdır. Vergi sisteminin elastikliyi hər şeydən əvvəl, onun tədricən daxili inkişafını, keyfiyyət dəyişikliyi nəzərdə tutur.

Qeyd edək ki, bu prinsip uzun müddət respublikamızda böyük çatışmamazlıqlarla həyata keçirilmişdir.

## 3.Stabillik prinsipi

Bu prinsipə görə vergi sistemi, vergi islahatları aparılana qədər bir neçə il ərzində stabil fəaliyyət göstərməlidir. Vergi islahatları istisna hallarda və ciddi müəyyən olunmuş qaydada aparılmalıdır. Bir çox xarici ölkələrdə belə bir

qanunvericilik praktikasını formalaşmışdır ki, vergi qanunvericiliyinə olan istənilən dəyişikliklər yalnız yeni maliyyə ilinin əvvəlindən qüvvəyə minə bilər. Məhz belə bir qaydanı respublikamızda da tətbiq etmək lazımdır. Stabillik prinsipi tək-cə tədiyyəçilərin maraqlarını qorumur. Yadda saxlamaq lazımdır ki, vergi sisteminin düzgün olmayan istiqamətdə dəyişilməsi büdcəyə vergi daxilolmalarının kəskin azalması ilə müşayiət olunur və sonradan tarazlığın bərpa edilməsi üçün xeyli vaxt tələb olunur.

#### 4. Vergilərin çoxluğu prinsipi

Bu prinsip bir neçə aspekti özündə əks etdirir. Bunlardan da əsas olan odur ki, dövlətin vergi sistemi differensial vergilərə və vergitutma obyektlərinə əsaslanmalıdır. Müxtəlif vergilərin kombinasiyası elə bir sistem yaratmalıdır ki, bu sistem vergi yükünü, tədiyyəçilər arasında düzgün bölə bilsin. Bu prinsipin digər aspekti büdcənin bir vergi əsasında formalaşmasının yolverilməz olmasıdır. Çünki belə olduqda iqtisadi və siyasi vəziyyət dəyişdikdə büdcənin gəliri sadəcə olaraq olmaya bilər.

Vergi sisteminin əsas prinsiplərinə əsasən mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq vergi ödəməli olan bütün şəxslər vergini vaxtında və tam ödəməli, vergilərin cəmiyyətin və dövlətin inkişafının maliyyə təminatı məqsədini güdməməli, həmçinin siyasi, ideoloji, etnik meyarlardan asılı olmayaraq tətbiq edilməlidir. Vergi sisteminin qurulması müəyyən prinsiplərə əsaslanmalıdır. Bu prinsipləri iqtisadi, hüquqi və təşkilatı xarakterinə görə qruplaşdırmaq daha məqsədəuyğun olardı.

Hazırda Azərbaycan üçün bazar iqtisadiyyatı mexanizminə uyğun vergi sisteminin formalaşması aktual problem kimi qarşıda duran vəzifələrdən biri olduğundan ölkədə aparılan vergi siyasətinin və vergi formasında yığılan dövlət gəlirlərinin cəmiyyətin sosial-iqtisadi inkişafında rolunun öyrənilməsi və geniş tədqiq olunması məqsədə müvafiqdir.

### 1.3. İnkişaf etmiş ölkələrdə ƏDV tətbiqi xüsusiyyətləri

Müasir şəraitdə xarici ölkələrin vergi sistemləri müxtəlif hüquqi, iqtisadi, siyasi və sosial amillərin təsiri nəticəsində təşəkkül tapmış və inkişaf etmişdir. Azərbaycanada və xarici ölkələrdə vergilərin yığılmasında məqsəd eyni olsa da, onların sayına, strukturuna, yığılma üsullarına, dərəcələrinə və digər əlamətlərinə görə bütün ölkələrin vergi sistemləri bir-birindən nəzərə çarpacaq dərəcədə fərqlənir. Lakin, bu fərqli cəhətlərə baxmayaraq bütün dövlətlər ölkədə aparılan vergi siyasətini düzgün istiqamətə yönəltməyə, vergi sisteminin sadələşdirilməsinə, büdcə gəlirlərində vergilərin payını azalması şərti ilə vergi dərəcələrinin və bununla da vergi yükünün azaldılması istiqamətində yeni yolların axtarılmasına və müasir standartlara cavab verən optimal vergi sisteminin yaradılmasına cəhd edirlər. Müasir şəraitdə əksər dünya dövlətləri üçün ən xarakterik xüsusiyyət dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsinin səviyyəsidir. İqtisadiyyata dövlət müdaxiləsi demək olar ki, bütün dövlətlərdə mövcuddur. Fərq isə yalnız bu müdaxilənin hansı səviyyədə olmasındadır. Dövlət müdaxiləsinin əsas məqsədi vergi siyasəti və sahibkarlığa maliyyə təsiri göstərməklə iqtisadiyyatın tənzimlənməsidir, iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi və iqtisadi artımı, məşqulluğun maksimum səviyyəyə qaldırılmasını, sosial müdafiə sisteminin möhkəmləndirilməsini, qiymətlərin stabil səviyyədə saxlanılmasını təmin etməlidir.

Fikrimizcə, bütün bunlara birdən deyil tədricən nail olmaq mümkündür. Çünki vergi siyasəti İqtisadi siyasətin elə bir qoludur ki, onun daim islahatlara ehtiyacı vardır. Beynəlxalq miqyasda ən çox dəyişikliklərə və islahatlara məruz qalan sahə məhz vergi sistemidir. Bütün ölkələrin tarixi inkişaf mərhələlərində vergi sahəsində islahatlar aparılmışdır. Məsələn, İkinci dünya müharibəsindən sonra Qərbi Avropa ölkələrindəki iqtisadi sıxıntıları aradan qaldırmaq üçün vergi islahatlarına müraciət edilmişdir. Bu dövrdə Qərbi Avropa dövlətləri daha lazımlı olan sənaye sahələrini maliyyələşdirmək üçün vergilərin xidmətindən istifadə etməyə başladılar. Bu islahatlar vergi yükünü ağırlaşdırmaq üçün aparılmırdı, əksinə onların məqsədi vergi



mexanizmi vasitəsilə istehsalat sahələrinin inkişafını stimullaşdırmaq idi.

Ümumilikdə inkişaf etmiş ölkələrdə(məsələn, ABŞ-da) həyata keçirilən vergi islahatları aşağıdakı istiqamətlər üzrə aparılmışdır: korporativ və gəlir vergisinin dərəcəsinin aşağı salınması; vergitutma bazasının genişlənməsi; fiskal sistemin sadələşdirilməsi; imkanlı təbəqələrə tətbiq edilən vergi güzəştlərinin ləğv edilməsi; vergi tutulmayan hissənin səviyyəsinin yüksəldilməsi; vergi qanunvericiliyindəki boşluqların doldurulması. Göründüyü kimi, aparılmış bu islahatlar vergi sisteminin bütün sahələrini əhatə etmişdir. Almaniyada isə islahatlar üç mərhələdə aparılmışdır (1986, 1988, 1990). Birinci və ikinci mərhələlərdə vergitutmanın forma və üsulları təkmilləşdirilmiş, üçüncü mərhələdə isə korporativ vergilərin fəaliyyət dairəsi dəyişdirilmişdir. Böyük Britaniyada islahatlar əsasən 1984-cü ildən sonraya təsadüf edir, Məhz bu ildə korporativ verginin dərəcəsi birdən-birə 52%-dən 35%-ə endirilmiş və yeni yaradılan şirkətlərə fəaliyyətlərinin ilk ilinə 100% güzəşt verilmişdir. [70.səh.306]

Göründüyü kimi inkişaf etmiş ölkələrdə aparılan vergi islahatlarının əsas istiqaməti vergi dərəcələrinin aşağı salınmasına və vergi yükünü yüngülləşdirmək üçün iri miqyaslı güzəştlərin verilməsinə yönəlmişdir.

Müasir şəraitdə xarici ölkələrdə nəinki vergi sistemi, hətta tətbiq olunan vergilər də bir-birindən fərqlənir. Məsələn Böyük Britaniyada vergilər beş qrupa bölünür. Birinci qrupa gəlirdən tutulan birbaşa vergilər (gəlir vergisi, kapitaldan vergi, miras qalan əmlakdan vergi), ikinci qrupa dolaylı vergilər (əlavə dəyər vergisi, aksizlər, gömrük rüsumları, qerb rüsumu), üçüncü qrupa yerli vergilər (əmlak vergisi), dördüncü qrupa işgüzar fəallığa görə vergi, beşinci qrupa isə digər vergilər daxildir. [27.s,122] Böyük Britaniyada vergilər dövlət büdcəsi gəlirinin 90%-ni formalaşdırır. Göründüyü kimi Böyük Britaniyada vergilər əsasən fiskal məqsədlərlə toplanılır.

Böyük Britaniyadan fərqli olaraq Fransada vergilər üç qrupa bölünür. Birinci qrupa dolaylı vergilər, ikinci qrupa birbaşa vergilər, üçüncü qrupa mülkiyyət vergiləri daxildir. Fransada Mərkəzi vergilərin sayı 10-a, yerli vergilərin sayı isə 14-də çatır.

Fransanın vergi sisteminin əsas fərqləndirici xüsusiyyətləri: dolayı vergitutmanın səviyyəsinin birbaşa vergitutmanın səviyyəsindən yuxarı olması və sosial fondlara ayırmaların yüksək olmasıdır. Belə ki, dolayı vergilər büdcə gəlirlərinin 60%-ni təşkil edir. Ümumilikdə isə Fransada əsasən mərkəzi vergilərdən ƏDV, kapitaldan daxil olan gəlirlərə görə vergi, daşınmaz əmlakdan daxil olan gəlirlərə görə vergi, səhmdar cəmiyyətlərin gəlirlərindən vergi, əmək haqqı fonduna vergi, mirasa görə vergi, gerb yığımı, yerli vergilərdən isə, yaşayışa görə vergi, mədən vergisi, torpaq vergisi, erazinin təmizlənməsinə görə vergi, yaşıllaşdırmaya görə vergi və s. tətbiq olunur.

Almaniyada isə vergilər üç büdcəyə (federal, ərazi və yerli büdcələrə) ödənilir. Almaniyada tətbiq olunan vergilərdə maraqlı xüsusiyyət tətbiq olunan vergilərin sayının həddindən artıq çox olmasıdır. Belə ki, Almaniyada 50-ə yaxın vergi tətbiq edilir. Bunlara fiziki şəxslərdən gəlir vergisi, bəyannamə üzrə ödənilən gəlir vergisi, korporasiyalardan vergi, əlavə dəyər vergisi, kapitaldan daxil olan gəlirlərə görə vergi, idxal dövriyyəsinə görə vergi, əmlak vergisi, torpaq vergisi, torpaq sahələrinin alınması zamanı ödənilən vergi, sığorta vergisi, vərəsəlik və bağışlama vergisi, avtomobil sahiblərindən vergi, yanğından mühafizə xidmətinin saxlanmasına vergi, aksiz vergisi, ölkə ərazisində neft və qaz hasilatının inkişafına yönəldilmiş yığımlar və sair aiddir. Almaniyada olduğu kimi Rusiyada da vergilər üç büdcəyə ödənilir. Federal büdcəyə 16, regional büdcələrə 7, yerli büdcələrə isə 5 vergi və yığım ödənilir. [32. səh.112]

Yaponiyada isə 25 dövlət, 30 yerli vergi üç qrup vergilərin daxilində qruplaşmışdır: hüquqi və fiziki şəxslərdən gəlir vergisi, əmlak vergisi, birbaşa və dolayı istehlak vergiləri. Yaponiyada vergilər dövlət büdcəsinin yalnız 64%-ni təşkil edir [17. səh.349].

Amerika Birləşmiş Ştatlarında dünyanın heç bir ölkəsində olmayan vergi sistemi fəaliyyət göstərir. Belə ki, ABŞ-da vergilər strukturuna görə üç yerə bölünür: federal vergilər, ştatların vergiləri, yerli vergilər. Maraqlı cəhət isə ABŞ-da eyni verginin bütün səviyyələrdə tətbiq olunmasıdır. Məsələn; gəlir

vergisi, korporasiyaların gəlirlərinə görə vergi, aksiz vergisi, vərəsəlik və ya bağışlama vergisi həm federal, həm ştat, həm də yerli vergi kimi tətbiq olunur. Belə ki, federal səviyyədə gəlir vergisi hüquqi şəxs yaratmadan fəaliyyət göstərən fiziki şəxslərdən, fərdi sahibkarlardan, müəssisələrdən, ştat səviyyəsində isə federal gəlir vergisindən fərqli və aşağı dərəcələrlə əhalidən tutulur və bununla belə ABŞ qanunvericiliyində heç kəsin ikinci dəfə eyni vergini ödəməsinə yol verilmir. Digər bir maraqlı cəhət isə ABŞ-da hələ də ƏDV-nin tətbiq olunmamasıdır. Düzdür, burada 38,25% dərəcə ilə ƏDV-yə bənzər satışdan vergi tətbiq olunur. [83.səh.20] Lakin, dərəcələrin aşağı səviyyəsi ƏDV kimi səmərə vermir.

Tətbiq olunan vergilərin müxtəlifliyinə və digər ölkələrdən fərqliliyinə görə seçilən ölkə kimi Gürcüstan daha çox diqqəti cəlb edilir. Belə ki, digər MDB dövlətlərindən fərqli olaraq bu ölkədə geniş yayılmış vergilərlə yanaşı təbii ehtiyatlardan istifadəyə görə vergi, ətraf mühitin çirkləndirilməsinə görə vergi, avtoneqliyyatın ölkə ərazisinə daxil olmasına görə vergi, mehmanxana vergisi, reklam vergisi, oyun biznesinə görə vergi və s. bu kimi maraqlı vergilər tətbiq olunur. [15]

Azərbaycanda olduğu kimi dünya ölkələrinin əksəriyyətində ƏDV-dövlət büdcəsinin gəlirlərinin formalaşmasında mühüm rol oynayır. Artıq Avropada ƏDV-yə xüsusi bir vergi növü kimi baxılır. 1993-cü ildə Avropa İttifaqına daxil olan ölkələr ƏDV-nin dərəcəsini yaxınlaşdırmaq üçün 15%-lik minimal səviyyə müəyyən etdi. Maraqlı cəhət budur ki, Avropa İttifaqına daxil olan ölkələrdən bir-birinə ixrac ƏDV-dən azaddır. Bu məqsədlə Avropa ittifaqı daxilində ƏDV üzrə klirinq sisteminin tətbiq edilməsi nəzərdə tutulur.

Bu sistemin tətbiqində məqsəd ixrac nəticəsində ƏDV-üzrə ixracatçıların büdcələrdə yaranan itkilərin yerini doldurmaqdır. Avropa İttifaqına daxil olan ölkələrdə ƏDV-nin səviyyəsi bir-birindən fərqlənir. Bunu aşağıdakı cədvəlin məlumatlarında daha aydın görmək mümkündür [17. səh.316].

## Xarici ölkələrdə ƏDV-lərin tətbiqi

Ölkələr	ƏDV-nin tətbiqi edildiyi il	Vergi gəlirlərində ƏDV-nin payı (%-lə)	ÜDM-da ƏDV-nin payı (%-lə)	ƏDV-nin dərəcəsi
Avstriya	1973	30,7	7,1	30
Belçika	1971	17	7,5	31
Böyük	1973	15,7	5,7	17,5
Yunanıstan	1987	15,7	5,3	17
Danimarka	1967	31,6	7,7	35
İrlandiya	1972	31,3	7,5	31
İspaniya	1986	13,7	3,7	16
İtaliya	1973	15,1	6,3	17
Lüksemburq	1970	13	5,5	15
Hollandiya	1969	15,7	6,3	17,5
Portuqaliya	1986	13,3	5,3	17
Fransa	1968	17,7	7	17,6(17,)
Almaniya	1968	16,7	6,3	16(17)
İsveç	1969	13,5	6,7	35

Göründüyü kimi, ƏDV-nin ən yüksək dərəcə ilə tətbiq olunduğu İsveçdə ƏDV-nin vergi gəlirlərində payı 13,4%, ÜDM-da payı 6,8%-dir, əksinə olaraq Fransada bu rəqəmlər müvafiq olaraq 19,9% və 9% təşkil edir.

Dolayı vergilər içərisində dünyada ən çox yayılmış və tətbiq olunan vergi əlavə dəyər vergisi hesab olunur. Lakin ƏDV-in tətbiqinin bütün ölkələr üçün özünəxas xüsusiyyətləri vardır ki, bu da xarici ölkələrin vergi sistemini bir-birindən fərqləndirməyə imkan verir. Məsələn, ƏDV-in yaradıcısı hesab olunan Fransada ƏDV-in 2 dərəcəsi tətbiq olunur. Standart dərəcə 19,5% və bəzi kənd təsərrüfatı məhsullarına, ərzağa, dərmana, tibbi avadanlığa, yük və sərnişin daşınmasına tətbiq edilən azaldılmış - 5,5% dərəcə Fransanın vergi qanunvericiliyində ƏDV sahəsində xüsusi yer vergidən azad olunmalara verilir. Belə ki, Fransada ixracla bağlı bütün əməliyyatlar (sahibkarlıq subyektləri məhsul ixrac edərkən onun alınması və istehsalı

zamanı ödədikləri ƏDV məbləğini geri almaq hüququna malikdirlər), bank və maliyyə fəaliyyəti, xüsusi həkim və müəllimlər, kənd təsərrüfatı və balıqçılıq, inzibati, sosial, mədəni və idman funksiyalarını yerinə yetirən dövlət müəssisələri ƏDV-dən azaddır. [70. səh.317]

Fransada tətbiq edilən ƏDV-nin dərəcələrindən fərqli olaraq Böyük Britaniyada 3 dərəcə (0%, 8%, 17,5%) tətbiq olunur. 0% dərəcə ilə vergiyə əsasən yeyinti məhsulları, zəif görənlər üçün kitab və vəsaitlər, nəqliyyat materialları, beynəlxalq xidmətlər, xeyriyyəçilik, su təchizatı və s, 8% dərəcə ilə kommunal təminatla bağlı xidmətlər, 17,5% dərəcə ilə isə digər mal, iş və xidmətlər cəlb olunur. Böyük Britaniyada ƏDV, istehsal və vergiyə cəlb olunan şəxsin məhsulları və ya xidmətləri bölüşdürməsi prosesinin hər bir mərhələsində tutulur. Belə əmtəə və xidmətlər daxilolma, onlara tətbiq olunan vergi isə daxilolma vergisi adlanır, vergiyə cəlb olunan şəxsin tədarük etdiyi əmtəə və xidmətlər məhsul buraxılışı, onlara tətbiq edilən vergi isə məhsul buraxılışı vergisi hesab olunur. Böyük Britaniya qanunvericiliyinə görə məhsul buraxılışı vergisi daxilolma vergisini üstələyərsə, vergiyə cəlb olunan şəxs yaranmış fərqi Krallığın gömrük və aksizlər xidmətinə ödəməlidir. Böyük Britaniyada vergiyə cəlb olunan şəxs hesab edilməyənlər, yəni illik gəliri 46 min funt sterlinqdən az olanlar ƏDV-ni fərqli qaydada ödəyirlər. Belə ki, vergiyə cəlb olunan şəxslərdən aldıkları bütün əmtəələrə və xidmətlərə görə vergi ödəsələr də, məhsul buraxılışı vergisinə cəlb edilmirlər. Böyük Britaniyanın vergi qanunvericiliyinə görə ƏDV üzrə bir sıra güzəştlər də müəyyən olunmuşdur. Belə ki, bəzi əmtəə və xidmətlərin, ərzaq məhsullarının, suyun, kitabların tədarükü, eləcə də əcnəbi tacirlərə və ya xarici məqsədlər üçün müxtəlif xidmətlərin göstərilməsi ƏDV-yə cəlb olunmur. Bu da vergiyə cəlb olunan şəxsi, həmin əmtəə və xidmətləri tədarük etdikdə məhsul buraxılışı vergisini ödəməkdən azad edir, həmçinin alqı-satqı əməliyyatı zamanı dövlət büdcəsinə köçürdüyü daxilolma vergisini geri almağa imkan yaradır. Bütün bunlarla yanaşı sığorta, poçt, təhsil və səhiyyə xidmətləri də ƏDV-dən azaddır. Lakin burada bir fərqli mexanizm tətbiq olunur. Yəni bu xidmətləri göstərənlər vergiyə cəlb edilən şəxs sayılmır və bununla da ödədikləri

daxilolma ƏDV-ni geri almaq hüququnu itirirlər. İspaniyadada digər avropa ölkələri kimi ƏDV müxtəlif dərəcələrlə tətbiq olunur. ƏDV-nin standart dərəcəsi 16% müəyyən olunsa da, ərzaq məhsulları, dərman preparatları, qəzet, kitab, restoran, mehmanxana, nəqliyyat xidməti və yaşayış evlərinin satışı 4%-7% dərəcə ilə, avtomobil və digər bahalı mallar 28% dərəcə ilə vergiyə cəlb olunur. Bununla bərabər İspaniyanın vergi qanunvericiliyində ƏDV üzrə azadolmalar da müəyyən olunmuşdur. Belə ki, malların ixracı, tibbi xidmət, poçt xidməti, təhsil, bank və maliyyə xidməti, sığorta işi, xeyriyyəçilik fəaliyyəti ƏDV-dən azaddır. İsveçdə, Fransa və Böyük Britaniyada olduğu kimi ƏDV-in dərəcələri müxtəlifdir. Əgər ƏDV-nin dərəcəsinin maksimum həddi 25% təşkil edirsə, ərzaq məhsullarına, turizm, mehmanxana, ekskursiya xidmətlərinə 12%, qəzet və jurnallara 6% vergi tətbiq olunur. İxrac olunan mallar, patent işi, mədəniyyət təşkilatlarının göstərdiyi xidmətlər, bank əməliyyatları və tibbi xidmətlər ƏDV-dən azaddır. Rusiyada ƏDV-nin iki əsas dərəcəsi tətbiq olur: standart 20% və güzəştli 10% dərəcə [32. səh.116].

İsveçrədə bir başqa mənzərənin şahidi oluruq. Belə ki, İsveçrədə ƏDV-nin ən aşağı dərəcələri tətbiq olunur: standart 6,5%, xüsusi 3% və azaldılmış 2%. Xüsusi dərəcə mehmanxana xidmətlərinə, azaldılmış dərəcə isə ərzaq məhsullarına, alkoqolsuz içkilərə, quşlara, balıqlara, tibb məhsullarına, poliqrafiya xidmətlərinə və buğdaya tətbiq edilir. [70.səh.329] Dolayı vergilərin xüsusilə ƏDV-nin büdcə gəlirlərində aparıcı rol oynamasına biz Belçikanın vergi sistemində də rast gəlirik. Digər Avropa ölkələrində olduğu kimi, Belçikada da ƏDV-nin müxtəlif dərəcələri tətbiq edilir. Belə ki, ƏDV-nin standart dərəcəsi 21%, yaşayış evlərinin tikintisi 12% və kənd təsərrüfatı xammalı, dərman, kitab, qəzet, kommunal xidmətlər, sərnişin nəqliyyatı xidmətləri, mehmanxana xidmətləri 7%-lə ƏDV-yə cəlb edilir. Bundan əlavə banklar, sığorta şirkətləri, hüquqşünaslar, həkimlər, müəllimlər, tibbi xidmətlər, beynəlxalq daşımalar ƏDV-dən azaddır. (70.səh.319) Dərəcələrin müxtəlifliyinə biz İtaliyanın vergi qanunvericiliyində də rast gəlirik, Belə ki, ƏDV güzəştli-2%, əsas 9%, yüksək 19%-38% və minimal 0,8% dərəcə ilə tətbiq edilir. Güzəştli vergi dərəcələri gündəlik tələbat mallarına, qəzet və jurnallara, yüksək vergi dərəcələri

19%-lə benzin, neft məhsulları, restoranda satılan ərzaq məhsullarına, 38 %-lik dərəcə j\$ə əsasən bahalı mallara, avtomobillərə, zərgərlik məmulatlarına, 9%-lə isə digər iş, mal və xidmətlərə tətbiq edilir. İtaliyanın vergi qanunvericiliyində ƏDV sahəsində bir sıra güzəşt və azadolmalarda nəzərdə tutulmuşdur ki, onlara misal olaraq, ixrac əməliyyatlarını, beynəlxalq xarakterli xidmətlər və onlarla bağlı əməliyyatları göstərmək olar. Bunlarla bərabər İtaliya ərazisində aparılan sığorta işləri, kredit ayırmaları, səhm və istiqrazların yayılması, tibbi xidmət, təhsil, qeyri-kommersiya icarələri, poçt xidməti, qızıl və xarici valyuta ilə bağlı əməliyyatlar da ƏDV-yə cəlb edilmir.

Almaniyada, digər ölkələrdən fərqli olaraq iki dərəcə tətbiq olunur: standart vergi dərəcəsi 19% və güzəştli vergi dərəcəsi 7%. Standart vergi dərəcəsi məhsul, iş və xidmətlərin dövriyyəsinə, güzəştli vergi dərəcəsi isə ərzaq məhsulları, ictimai nəqliyyat, qəzet, kitab, jurnal və incəsənət əsərlərinə tətbiq edilir. [67.səh.336]

Dünya ölkələri içərisində inkişaf səviyyəsinə görə ilk yerlərdən birini tutmasına baxmayaraq Yaponiyada ƏDV ən aşağı faizlə, 3% dərəcə ilə tətbiq edilir. Bununla belə ƏDV-dən daxilolmalar Yaponiya büdcəsinin gəlirlərində yüksək xüsusi çəkiyə malikdir, bunun səbəbi isə ƏDV-nin vergitutma obyektinin həddindən artıq geniş olmasıdır. Finlandiyada ƏDV ümumi Avropa qaydalarına uyğun tətbiq edilir. ƏDV-nin standart dərəcəsi burada 22% təşkil etsə də, bəzi sosial əhəmiyyətli mal və xidmətlərə azaldılmış dərəcələr də tətbiq edilir [83.səh.126].

Danimarkada isə ƏDV 25%-lik standart dərəcə ilə tətbiq edilir. Malların ixracı, səhiyyə, təhsil, sərnişindaşıma və maliyyə xidmətləri isə ƏDV-dən azaddır. [83.səh.108]

Fikrimizcə, Azərbaycanda da xarici ölkələrdə olduğu kimi iş, mal və xidmətlər üzrə ƏDV-nin müxtəlif dərəcələrinin tətbiq olunması məqsəduyğun olardı. Bu ilk növbədə inflyasiyanın qarşısını alar, vergidən yayınma hallarını minimuma endirər və bununla da büdcə gəlirlərində ƏDV-nin payının artmasına gətirib çıxarar.

ƏDV tətbiq olunan Ölkələrin siyahısını uzatmaq da olardı, lakin dolaylı vergiləri

içerisində heç də ƏDV-dən geri qalmayan aksizlər də vardır.

Bundan əlavə ABŞ-da bahalı avtomobillər, xəz, qiymətli əşyalar və şəxsi təyyarələr 10% dərəcə ilə aksiz vergisinə cəlb olunur. ABŞ-da aksizləri cəmiyyətə, şəxsiyyətə və təbiətdə ziyan verən əmtəələrə tətbiq olunduğu üçün günahlara görə vergi adlandırırırlar [32. səh. 119].

Böyük Britaniyada aksizlərin dərəcələri xidmətin qiymətinə, mallarının isə sayına, çəkisinə və həcminə əsasən müəyyən olunur. Böyük Britaniyada aksiz vergisinin dərəcələri differensialdır. Belə ki, alkaqollu içkilər üçün dərəcələr spirtin faizindən və içkinin tutumundan, tütün məmulatları üçün məhsulun çəkisindən, neft məhsulları üçün isə həcmindən asılı olaraq müəyyənləşdirilir və aksiz dərəcələri 10-30% intervalında dəyişir. Fransada aksizli matların siyahısı daha genişdir. Belə ki, burada neft məhsulları, spirtli içkilər, pivə və tütün məmulatları ilə bərabər, elektrik enerjisi, qiymətli metallar, zərgərlik məmulatları, sığorta və birja əməliyyatları, oyun biznesi, televiziya reklamları, mineral sular aksiz vergisinə cəlb edilir. Almaniyada isə digər ölkələrdən fərqli olaraq kofe, qənd və mineral yağlarda aksiz vergisi tətbiq edilir. Yaponiyada isə aksizlərin tətbiqi daha maraqlıdır. Burada mehmanxana, restoran xidmətlərinə, qaza da aksiz tətbiq edilir. [23.səh.99]

Belçikada aksizli malların siyahısına neft məhsulları, tütün məmulatları, spirtli içkilərlə bərabər elektrik enerjisi, kofe, oyun biznesi, hətta alkaqolsuz içkilər də daxil edilib. Rusiyada aksizli malların siyahısı daha genişdir. Belə ki, burada aksizli mallara spirtli içkilər, motor yağları, zərgərlik məmulatları, avtomobillər və motosikletlər daxildir. [32. səh. 119]

Fikrimizcə, bu gün Azərbaycanda xarici ölkələrin təcrübələrindən istifadə edərək kofe, aviabilet, mehmanxana və restoran xidmətləri və s. bu kimi mal və xidmətləri aksiz vergisinə cəlb etmək son nəticədə büdcə gəlirlərinin artırılmasına gətirib çıxara bilər. Lakin, elektrik enerjisini aksiz vergisinə cəlb etmək bu gün onsuzda çətin olan sosial durumu bir azda ağırlaşdıra bilər.

Göründüyü kimi inkişaf səviyyəsindən, dünya ölkələri içərisində tutduğu mövqeyindən asılı olmayaraq vergilər bütün ölkələrdə tutulur. Fikrimizcə xarici



ölkələrdə tətbiq olunan vergilər və onların xüsusiyyətləri dərindən öyrənilməli və Azərbaycanda tətbiqinə cəhd edilməlidir, bir şərtlə ki, yeni tətbiq olunacaq vergilərin zərbəsi istehlakçılardan yan keçsin. Bu qeyd olunanlarla bərabər istər inkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatlı, istərsə keçid iqtisadiyyatlı və yaxud inkişaf etməkdə olan ölkələr olsun, bütün ölkələr daim öz vergi sistemlərini təkmilləşdirməyə, səmərəli vergi qanunları qəbul etməyə, yeni vergi siyasəti yürütməyə can atırlar. Yalnız son illər ərzində dünya ölkələrində vergi sahəsində baş verən dəyişiklikləri nəzərdən keçirək. Məsələn, Rusiyada avtomobil sahiblərinin ödədiyi vergilər 2016-cı ildə iki dəfə artırılmışdır. Yeni qaydalara görə matorunun gücü yetmiş at gücündən yüz at gücünədək olan avtomobillər üçün 15-20 rubl, iki yüz əlli və ondan artıq at gücünə malik olan avtomobillərin sahibləri 100 rubl həcmində vergi ödəyəcəklər. Yeni Zelandiyada kooperativ verginin dərəcəsi 20%-ə endirilib. Əmək haqqından tutulan vergi isə 5,4% artırılıb, lakin hər iki dəyişiklik etirazla qarşılanıb. Brazilyada isə 2017-ci ildən istehsal və zənginliyə görə hesablanan vergilərə stimullaşdırıcı endirim güzəştləri tətbiq edilməyə başlanıb. Fransada isə korporativ vergilərin dərəcəsi bəzi kompaniyalar üçün 10%-dək endirilib. Son vaxtlar bəzi dövlətlər yeni vergi növləri tətbiq etməyə cəhd edirlər. Belə bir vergi Maltada tətbiq edilməyə başlamışdır. Maltada əmlakın satışından kapital artımına tətbiq edilən 35%-lik vergi, 12%-lik gəlir vergisi ilə əvəz olunmuşdur. Çin hökuməti isə ölkə ərazisində işləyən xarici vətəndaşların gəlir vergisində dəyişiklik edib. Belə ki, artıq Çində işləyən xarici vətəndaşların aldığı əmək haqqının 500 ABŞ dollarından çox hissəsindən vergi tutulacaqdır. Bununla belə, 2015-ci ildə Çinin vergi daxilolmaları 3,087 trillion yüan təşkil etmişdir. 2016-cı ilin isə daxilolmalar 17,5% artaraq 3,61 trillion yüan (450 mlrd dollar) təşkil etmişdir.

Ümumilikdə isə ayrı-ayrı ölkələrin vergi sistemi ilə yaxından tanış olduqda vergi dərəcələrinin ən aşağı səviyyəsinin Azərbaycanda olduğunun şahidi oluruq. Bunu ayrı-ayrı ölkələr üzrə mənfəət, gəlir və ƏDV-nin təmsalında baxaq.

## Xarici ölkələr üzrə vergi dərəcələri.

cədvəl 1.2

Ölkələr	Gəlir vergisi	ƏDV üzrə	Mənfəət
Azərbaycan	14-35%	18%	22%
Gürcüstan	12-20%	20%	20%
Qazaxıstan	5-33%	20%	30%
Qırğızıstan	5-20%	20%	30%
Rusiya	13%	20%	24%
Tacikistan	Max. 40%	20%	30%
Türkmənista	8-12%	20%	25%
Özbəkstan	15-40%	20%	35%
Türkiyə	15-40%	18%	33%
Almaniya	19-45%	16% (19)	42%
ABS	15-35%	3-8,25	34%
Fransa	Max.	18,6(19,5)	34%
İsveç	20-37%	25%	28%
Kanada	17-29%	12-13,5	28%
İtaliya	10-45%	19%	36%
Yaponiya	10-50%	3%	40%
B. Britaniya	20-40%	17,5% “	33%
İspaniya	20-56%	16%	35%
Avstriya	10-50%	20%	30%

*Mənbə: (36. səh. 350; 138 sah.11) (düzəliş: 101.soh.259;263)*

Cədvəldən göründüyü kimi, Azərbaycanda tətbiq edilən vergilərin dərəcəsi istər MDB, istərsə digər ölkələrlə müqayisədə normaldır. Lakin ildən-ildən vergi dərəcələrinin aşağı salınması, tezliklə Azərbaycanın ən aşağı vergi dərəcələrini tətbiq edən bir ölkəyə çevriləcəyini vəd edir.

Bütün bu qeyd olunanlardan belə nəticəyə gələ bilərik ki, Xarici ölkələrin dövlət büdcələrinin gəlirlərində dolayı vergilərin payı gündən-günə artır. Bu büdcə gəlirləri üçün sevindirici haldır. Çünki, büdcəyə nə qədər çox vəsait daxil olarsa, bir o qədər çox problemi həll etmək mümkün olar. Əksinə, fikirləşdikdə ki, dolayı vergilərin faktiki ödəyiciləri istehlakçılardır və dolayı vergilər əsasən qiymətarıncı rolunu oynayır. Fikrimizcə, bu vergilərin üzərində islahat işləri aparılmalı, qiymətlərin və vergi yükünün yüngülləşdirilməsinə dair tədbirlər görülməlidir. Bu məqsədlə vergi qanunvericiliyinin və dolayı vergilərin tətbiqinin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin tədqiq olunması mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

## **FƏSİL II. AZƏRBAYCANDA ƏDV-NİN VERGİTUTMA MƏXANİZMİ VƏ İQTİSADİYYATIN TƏNZİMLƏNMƏSİNDƏ ROLU**

### **2.1. Azərbaycanı ƏDV-nin tətbiqi xüsusiyyətləri və ölkə iqtisadiyyatındaki rolu**

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 reallaşdırmasını, qiymət artımının və inflyasiyanın məhdudlaşdırılmasını, həmçinin dövlətin iqtisadiyyat sahəsindəki digər vacib tədbirlərinin səmərəliliyini həyata keçirirlər.

Azərbaycan Respublikası SSRİ-nin tərkibində olduğu dövrlərdə, uzun müddət ərzində iqtisadiyyata əmtəə-pul münasibətlərinin rolu sıxışdırılmış, təhrif olunmuş şəkildə şərh edilirdi. Məhz bu hal, vəziyyət vergi qoyma nəzəriyyəsinin və praktikasının inkişafına mənfi təsir etmişdir. Ötən əsrin 90-cı illərinin əvvəllərindən bazar iqtisadiyyatına keçidin başlanması, respublikamızın iqtisadiyyatının azad bazar sisteminə keçidə start götürməsi ölkə iqtisadiyyatında vergi tənzimlənməsinin nəzəri və praktiki məsələlərinin öyrənilməsinə çox dərin, böyük bir zərurət yarandı. Bazar iqtisadiyyatına keçid dövründə iqtisad elmində mühüm diskussiyalı məsələlərdən biri məhz elə vacib bazar aləti olan vergilərin bir anlayış kimi mənasız müəyyən edilməsi və həmçinin funksiyalarının tədqiq edilməsi idi. Elə bu əlamətlərin öyrənilməsi vergilərin iqtisadi məzmununu və sosial-iqtisadi təbiətini olduğu kimi açır.

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 cəlb etmənin nəzəri və

təcrübi problemləri nəzərdən keçirilməlidir.

ƏDV dolayı vergi növü olduğundan və istehlakçılar tərəfindən ödənildiyindən, verginin səviyyəsi malın qiymətinə birbaşa təsir etdiyindən bu vergi növü əhalinin alıcılıq qabiliyyətinə öz təsirini göstərir. Eyni zamanda ƏDV-nin yüksək səviyyədə olması sahibkarlar üçün də ağır yükə çevrilir, onların təkrar istehsala yönəldiləcək vəsaitlərinin hiss olunacaq dərəcədə azalmasına səbəb olur. Bu baxımdan ƏDV üzrə azadolmalar və güzəştlər həm sahibkarların, həm də istehlakçıların maraqlarına xidmət edir, istehsalı stimullaşdırır, bütövlükdə ölkə iqtisadiyyatının inkişafına müsbət təsir edir. Bu səbəbdən ƏDV sahəsində tətbiq olunan güzəştlərin öyrənilməsi xüsusilə əhəmiyyətlidir.[7, 186]

Azərbaycanda da bu vergi növü üzrə bir sıra azadolmalar və güzəştlər nəzərdə tutulmuşdur. Lakin bu sahədə beynəlxalq təcrübənin öyrənilməsi və onun respublikamızın vergi sistemində tətbiq olunması istiqamətlərinin araşdırılması hər zaman aktual məsələ olaraq qalmışdır.

ƏDV cəlb edilmə prosesində, gəlir olmadan və ya mənfəətlə işləyən müəssisələr olmadan birbaşa vergilər üzrə daxilolmaları artırmaq qeyri-mümkündür. Dolayı vergitutmada isə bu proses sadədir, çünki bu vergilər istehlaka tətbiq edilir və təklifin tələbi təmin etməsi dolayı vergilər üzrə problemi həll edir. Dolayı vergilərin büdcə gəlirlərinin formalaşmasında rolunu təhlil etməzdən öncə ayrı-ayrı dolayı vergi növlərinin müasir vəziyyətdə tətbiqi xüsusiyyətinə və problemlərinə nəzər salmaq.

Düzdür, əvvəlki qaydalar səmərəli hesab olunsay da, onun da qarşısına həll edilməsi mümkün olmayan problemlər çıxırdı. Xüsusilə son zamanlar qarşılıqlı prinsipin tətbiqi üzrə sənədlərin rəsmiləşdirilməsi prosesində müəyyən çətinliklər yaranmışdır. Bu isə yeni qaydaların yaradılmasını zəruri etmişdir. Və yeni qaydalara əsasən yuxarıda adları qeyd olunan şəxslərə şəxsi istifadələri üçün nəzərdə tutulan mal və xidmətlərə görə əlavə dəyər vergisi sıfır dərəcə ilə tətbiq ediləcəkdir. Lakin bu qaydalar nümayəndəliklərin Azərbaycan Respublikasının vətəndaşları olan işçilərinə, onlarla yaşayan ailə üzvlərinə, həmçinin sadələşdirilmiş verginin ödəyicisi olan hüquqi və fiziki şəxslərdən alınan mallara və xidmətlərə şamil edilmir. Fikrimizcə,

yeni qaydalar bu sahədə bir çox problemlərin aradan qaldırılmasıyla nəticələnəcəkdir. Azərbaycan hökuməti bir daha sübut etdi ki, Azərbaycanda fəaliyyət göstərən xarici ölkələrin diplomatik nümayəndəliklərin əlverişli iş şəraitinin yaradılması daim diqqət mərkəzindədir.

Yuxarıda qeyd olunanlara nəzər salsaq görürük ki, müxtəlif dövlətlərdə ən çox ƏDV dərəcələrinə təsir etməklə vergi güzəştləri tətbiq edilir. Bu, ƏDV-nin iqtisadiyyatdakı aparıcı mövqeyi ilə əlaqədardır. Azərbaycanda isə bu verginin dərəcəsi nisbətən yüksəkdir. ƏDV malların maya dəyərində daxil olan və istehlakçılar tərəfindən ödənilən vergi olduğundan onun dərəcəsinin yüksək olması əhalinin alıcılıq qabiliyyətinə və malların rəqabət qabiliyyətinə mənfi təsir edir. Bu baxımdan respublikamızda bu vergi dərəcəsinin nisbətən aşağı salınmasını məqsədəuyğun hesab edirik. Azərbaycanda yerli sahibkarlığın inkişafını stimullaşdırmaq üçün bir sıra zəruri tələbat mallarının istehsalına, məsələn, yuxarıda qeyd etdiyimiz kimi, uşaq qidalарının istehsalına ƏDV üzrə güzəştli dərəcənin tətbiq edilməsi məqsədəuyğun olar.

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 sağlalaşdırma tədbirlərinə əl ata bilər.

Təşkilatların fəaliyyətində stimulyat yaratmaq məqsədi ilə dövlət müxtəlif vasitələrdən istifadə edir. Bu vasitələrdən biri də güzəştli vergiqoymadır. Fikrımızcə, 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.

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, yığımların 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.

- Mübahisəli məsələlərə aid olan verginin funksiyalarına dair aparılan tədqiqatlar nəticəsində bazar iqtisadiyyatında dövlətin vergi tənzimlənməsinin əsas istiqamətləri müəyyən edilmişdir. Bu tənzimlənmənin təsiri vergi münasibətlərindən kənar 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, rasionallıq 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.

## **2.2. Əlavə dəyər vergisinin büdcə vergi daxilolmalarındakı mövqeyinin təhlili**

Müasir şəraitdə Azərbaycan Respublikasında səmərəli vergi sisteminin qurulması və dövlətin gəlirlərinin artırılması istiqamətində əsaslı işlər aparılır. Dövlətin gəlirlərinin artırılması isə bilavasitə vergilərlə əlaqədardır. Bildiyimiz kimi vergilər dövlət büdcəsi gəlirlərinin təxminən 70-75% -ni təşkil edir. İlk baxışda bu rəqəm olduqca böyükdür. Azərbaycan hökuməti daim vergi daxilolmalarının artırılması istiqamətində səmərəli islahatlar aparır. Bu islahatlar vergi dərəcələrinin aşağı salınmasından yeni vergi güzəştlərinin tətbiqinədək olan böyük bir «məsafə»ni əhatə edir. Belə ki, son illərdə Əlavə dəyər vergisinin dərəcəsinin 28%-dən 18%-ə, mənfəət vergisinin dərəcəsinin əvvəlcə 27%-dən 22%-ə endirilməsi buna əyani sübutdur. Bu islahatları həm sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafının stimullaşdırıcısı, həm də vergi güzəşti kimi qiymətləndirmək olar. Lakin hüquqi şəxslərin vergi yükünün aşağı salınması büdcə gəlirlərində Əlavə dəyər vergisi və hüquqi şəxslərdən mənfəət vergisindən daxilolmaların payını nəinki azaltmadı, əksinə ildən-ilə bu vergilər sahəsində artım müşahidə olunur.[1, 153]

Əlavə dəyər vergisi tətbiq olunduqdan sonra ölkəmizdə dövriyyə vergisinin alınması dayandırılmışdır. Bu verginin tətbiqi ilə ölkəmizdə büdcə gəlirlərinin formalaşmasında dolayı vergilərin rolu əhəmiyyətli dərəcədə artmışdır. İlk dəfə ƏDV



(əlavə dəyər vergisi) tətbiq olunduqda bu verginin dərəcəsi 28% idi. Aşağıdakı cədvəldə ƏDV-in büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisi əks olunmuşdur:

## Cədvəl 2.1

### ƏDV-in büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisi (milyon manatla)

İllər	ƏDV	Büdcə	Xüsusi çəkisi
2008	2184	7275	30,1
2009	12506,6	53596,6	23,3
2010	64425,7	477155,9	13,5
2011	152795,	2078041,0	12,3
2012	315282,	2030628,8	15
2013	619500	2579500	24
2014	718800	2318400	31
2015	790600	2748400	28,7
2016	954155,	3573221,8	26,7

Cədvəl göstərilən mənbə əsasında müəllif tərəfindən müstəqil olaraq tərtib edilmişdir. Cədvəldən görüldüyü kimi, bu vergi büdcə gəlirlərinin formalaşmasında mühüm rol oynayır. Respublikamızda birbaşa vergilərin strukturunu inkişaf etmiş ölkələrlə müqayisə etdikdə görürük ki, respublikamızın vergi sisteminin əsas fərqləndirici cəhətlərindən biri fiziki şəxslərdən gəlir vergisinin büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisinin az olmasıdır. Avropa ölkələrində vergi daxilolmalarının 30%-ə qədər fiziki şəxslərdən gəlir vergisinin payına düşür[11,s.143].

Düzdür son illər, fiziki şəxslərdən gəlir vergisinin büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisinin artımı müşahidə olunur. Məsələn bu verginin büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisi, 2013-cü ildəki 11,7%-lə müqayisədə 2016-ci ildə 13,1% olmuşdur [4,s.201]. Lakin mövcud səviyyə, qənaətbəxş hesab oluna bilməz. Bu verginin xüsusi çəkisinin artması üçün potensial böyükdür. Ona görə də vergi yükünün əsas ağırlığının müəssisə və təşkilatlardan fiziki şəxslərə keçirilməsi işi həyata keçirilməlidir.

Son illərdə ölkədə vergi sahəsində aparılan islahatlar əsasən vergi ödəyicilərinin maraqlarını təmin edən islahatlar olmuşdur ki, bunların da nəticəsində

bəzi vergi növləri üzrə vergi daxilolmaları artmış, digərləri üzrə isə azalmışdır. Məsələn, ƏDV-nin dövlət büdcəsinin gəlirlərində xüsusi çəkisi ildən-ilə azalır. Lakin bu azalma digər vergi növləri üzrə xüsusi çəkinin artması nəticəsində yaranan azalmadır. Əslində xüsusi çəkinin mütəmadi olaraq azalmasına baxmayaraq ƏDV üzrə daxilolmalar son illərdə ən dinamik inkişaf yolunu tutmuşdur və hər il orta hesabla ötən ilə nisbətən 1,3 dəfə artım müşahidə olunur. Bununla belə, bu artıb-azalma vergilərin, xüsusilə dolaylı vergilərin ÜDM-da xüsusi çəkisinin qorunub saxlanmasına mane olmamışdır. Son illərdə ÜDM-da vergilərin xüsusi çəkisi və ÜDM-ya dolaylı vergilərin təsiri aşağıdakı kimi olmuşdur.

**Cədvəl 2.2.**

UDM	2015-ci il mln.AZN- ilə	2016-ci il mln. AZN-ilə	2017-ci il mln.AZN- ilə	2015-ci il (%-lə)	2016-ci il (%-lə)	2017-ci il (%lə)
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	223,4	355,4	1360,5	2,67	2,99	7,54
Əlavə dəyər vergisi	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
Sadələşdirilm iş 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

**Dövlət Büdcəsinin vergi daxilolmalarının  
2015-2017-ci illər üzrə ÜDM-da xüsusi çəkisi.**

***MƏNBƏ: Statistik göstəricilərə əsasən müəllifin hesablamaları. 2017***

Cədvəldən görüldüyü kimi vergilər üzrə daxilolmalar Ümumi Daxili Məhsulun orta hesabla 16,06 %-ni təşkil edir. Dolayı vergilər isə orta hesabla Ümumi Daxili Məhsulun 5,68 %-ni təşkil edir. Ayrı-ayrı ölkələr üzrə Ümumi Daxili Məhsulda vergilərin payı Almaniyada 23,1 %, Fransada 24,9%, İtaliyada 27,4 %, Avstriyada 29,9 %, İsveçdə 38,1 %, Danimarkada 49,7 % təşkil edir. Ümumi Daxili Məhsulda vergilərin payı ən aşağı olan ölkələrsırasına isə Yaponiya (18,2%) və ABŞ (22,7%) başçılıq edir, [66.səh 40]

Cədvəldən görüldüyü kimi, ƏDV üzrə daxilolmaların Ümumi Daxili Məhsulda xüsusi çəkisi ildən-ilə azalmaqdadır. Belə ki, ƏDV üzrə daxilolmaların Ümumi Daxili Məhsulda xüsusi çəkisi 2015-ci ildə 5,41%- təşkil edirdisə, bu göstərici 2016-cı ildə 5,05 %-ə, 2017-ci ildə isə 4,09 %-ə enmişdir.

Digər dolayı vergi olan aksizlər üzrə daxilolmaların Ümumi Daxili Məhsulda xüsusi çəkisi 2015-ci ildə 0,86 % təşkil edirdisə, bu göstəricisi 2016-cı ildə 1,19 %-ə qalxmış, 2017-cı ildə isə 1,04%-ə enmişdir.

Nəhayət mədən vergisi üzrə daxilolmaların Ümumi Daxili Məhsul xüsusi çəkisi 2015-ci ildə 1,17 % təşkil edirdisə, bu göstərici 2016-cı ildə 0,45%-lə enmiş, 2017-ci

ildə isə 0,55 %-ə qalxmışdır.

Ümumilikdə isə son illərdə büdcə daxilolmalarında xeyli artım müşahidə olunmuşdur. Belə ki, dövlət büdcəsinin gəlirləri 2015-ci ildə 2003-cü ilə nisbətən 288,56 mln. AZN (1,23 dəfə) artmışdır. 2016-cı il üçün isə 2 mlrd. 055 mln. AZN vəsait daxil olmuşdur ki, bu da 2015-ci ilin göstəricilərindən 545,7 mln. AZN (1,36 dəfə), 2003-cü ilin göstəricilərindən isə 834,3 mln. AZN (1,68 dəfə) artıqdır. 2017-ci ildə isə 3 mlrd. 868,8 mln. AZN vəsait daxil olmuşdur ki, bu da 2016-cı ilin göstəricilərindən 1 mlrd. 813,6 mln. AZN çoxdur.

Lakin fikrimizcə büdcə gəlirlərinin tərkibində vergilər üzrə daxilolmaları, onların da tərkibində dolayı vergilər üzrə daxilolmalara təhlil edərək qiymətləndirmək daha effektiv nəticə verərdi. Bunun üçün aşağıdakı məlumatlardan istifadə etmək məqsədəuyğun olardı.

**Cədvəl 2.3**

**Dövlət Büdcəsinin gəlirlərində vergilərin strukturu.fmln AZN ilə)**

	2013		2014		2015		2016		2017	
	mln AZN ilə	büdcə gəlirlə rində %-ə	mln AZN ilə	büdcə gəlirlə rində %-ə	mln AZ ilə	büdcə gəlirlə rində %-ə	mln AZ ilə	büdcə gəlirlə rində %-ə	mln AZ ilə	büdcə gəlirlə rində %-ə
<b>Dövlət</b>	<b>910,2</b>	<b>100</b>	<b>1220.</b>	<b>100</b>	<b>150</b>	<b>100</b>	<b>205</b>	<b>100</b>	<b>386</b>	<b>100</b>
<b>Büdcəsinin</b>										
<b>gəlirləri</b>										
<b>Vergi</b>	<b>761.</b>	<b>63,6</b>	<b>913,6</b>	<b>74,63</b>	<b>113</b>	<b>7497</b>	<b>155</b>	<b>75,61</b>	<b>290</b>	<b>75,15</b>
<b>daxilolmaları</b>		<b>7</b>			<b>1,8</b>		<b>4,0</b>		<b>7,5</b>	
<b>Dolayı</b>	<b>471.6</b>	<b>51.8</b>	<b>533,4</b>	<b>43.69</b>	<b>622,</b>	<b>41,26</b>	<b>794,</b>	<b>38,65</b>	<b>102</b>	<b>26,50</b>
<b>vergilər</b>		<b>1</b>			<b>9</b>		<b>4</b>		<b>5,4</b>	
<b>Birbaşa</b>	<b>290,0</b>	<b>31,8</b>	<b>380,2</b>	<b>31,14</b>	<b>508,</b>	<b>33,71</b>	<b>759.</b>	<b>36,96</b>	<b>188</b>	<b>46,65</b>
<b>vergilər</b>										
<b>Sair gəlirlər</b>	<b>148,6</b>	<b>16.3</b>	<b>307,3</b>	<b>25,17</b>	<b>377,</b>	<b>25,03</b>	<b>501,</b>	<b>24,39</b>	<b>961,</b>	<b>24,85</b>
		<b>3</b>			<b>7</b>		<b>2</b>		<b>3</b>	

Göründüyü kimi, vergi daxilolmaları dinamik sürətlə inkişaf edir və vergi daxilolmalarının tərkibində dolay vergilər xüsusi olaraq diqqəti cəlb edir. Cədvəldəki məlumatlardan görünür ki, 2013-ci ildə Dövlət Büdcəsinin gəlirləri 910,2 mln. AZN olmuşdur ki, bunun da tərkibində vergi daxilolmaları 761,6 mln. AZN, vergi daxilolmalarının tərkibində isə dolay vergilər 421,6 mln. AZN təşkil etmişdir. Dolay vergilərin büdcə gəlirlərində xüsusi çəkisi 51,81%, vergi daxilolmalarında xüsusi çəkisi isə 61,92% olmuşdur. Göründüyü kimi, 2002-ci ilin büdcə gəlirlərində dolay vergilərin payı olduqca yüksək olmuşdur.

2014-ci ildə dövlət büdcəsinin gəlirləri artaraq 1 mlrd. 220,9 min AZN-ya qalxmışdır ki, bunun da tərkibində vergi daxilolmaları 913,6 mln. AZN, vergi daxilolmalarının tərkibində isə dolay vergilər 533,4 mln. AZN təşkil etmişdir. 2014-cü ilin büdcə gəlirlərində dolay vergilərin xüsusi çəkisi 43,69%, vergi daxilolmalarında xüsusi çəkisi isə 58,38% olmuşdur. Göründüyü kimi, 2015-ci ildə 2014-ci ilə nisbətən dolay vergilər üzrə daxilolmaların büdcə gəlirlərində və vergi daxilolmalarında xüsusi çəkisi azalmışdır.

2015-ci ildə Dövlət büdcəsinin gəlirləri 1 mlrd. 509,5 min. AZN-ya qalxmış vergi daxilolmaları bunun tərkibində 1 mlrd. 131,8 mln. AZN təşkil etmişdir. Dolay vergilər üzrə daxilolmalar isə 622,9 mln AZN təşkil etməklə büdcə gəlirlərinin 41,25%-ni, vergi daxilolmalarının 55%-ni təşkil etmişdir. Qeyd edək ki, 2015-cü ildə birbaşa vergilər üzrə büdcəyə daxilolmalar 508,9 mln. AZN təşkil etmiş və bu göstərici büdcə gəlirlərinin 33,71%-ni təşkil etmişdir. Digər gətirlərin payı isə 377,7min. AZN olmaqla, büdcə gəlirlərinin 25,03%-ni təşkil etmişdir. Göründüyü kimi, 2004-cü ildə büdcə gəlirlərinin formalaşmasında əsas mənbə məhz dolay vergilər üzrə daxilolmalar olmuşdur.

2015-ci ildə Dövlət Büdcəsinin gəlirləri 25% artaraq 2 mlrd. 55,2 mln. AZN-ya qalxmışdır. Bu artım vergi daxilolmalarında da əhəmiyyətli dərəcədə hiss olunmuşdur. Belə ki, 2015-ci ildə Büdcə gəlirlərində vergi daxilolmalarının payı 1 mlrd. 554 mln. AZN təşkil etmişdir ki, bu da büdcə gəlirlərinin 75,61 %-ni təşkil edir. Dolay vergilər üzrə daxilolmalar isə 794,4 mln. AZN təşkil etmişdir ki, bu da büdcə

gəlirlərinin 38,65%-nə, vergi daxilolmalarının 55,12%-nə bərabərdir. Son illərin təhlillərinə əsasən dolayı vergilərin büdcə gəlirlərində və vergi daxilolmalarında xüsusi çəkisinin azaldılmasının şahidi oluruq. Lakin bunun səbəbi büdcə gəlirlərində həm birbaşa vergilər, həm də digər büdcə gəlirlərinin xüsusi çəkisinin artmasıdır. Belə ki, 2016-cı ildə büdcə gəlirlərində birbaşa vergilərin xüsusi çəkisi 36,96%, digər gəlirlərin xüsusi çəkisi 24,39% təşkil etmişdir.

Dövlət Büdcəsinin gəlirlərinin iki dəfəyədək artdığı 2017-cı ildə həm vergi daxilolmalarının, həm də dolayı vergilərin xüsusi çəkisi azalmışdır. Belə ki, 2017-ci ildə dövlət büdcəsinə 3 mlrd 868,8 mln. AZN vəsait daxil olmuşdur ki, bununda 2 mlrd. 907,5 mln. AZN vergi daxilolmalarının payına düşür. Bu isə büdcə gəlirlərinin 75,15%-ni təşkil edir. Dolayı vergilər üzrə isə büdcəyə 1 mlrd. 25,4 mln. AZN vəsait daxil olmuşdur ki, bu da büdcə gəlirlərinin 26,5 % -ni, vergi daxilolmalarının 35,26 %-ni təşkil edir.

Göründüyü kimi, dolayı vergilərin büdcə gəlirlərində payı olduqca aşağı düşmüşdür, əksinə birbaşa vergilər üzrə daxilolmalar 48,65 %, sair gəlirlər isə 24,85% təşkil edir. [2, 232]

Müasir şəraitdə dolayı vergilərin büdcə gəlirlərində xüsusi çəkisinin azalması müsbət haldır, çünki, birbaşa vergilər üzrə daxilolmalar artarsa, deməli həm milli iqtisadiyyat inkişaf edir, həm gəlirlər artır, həm də vergilərdən yayınma halları aradan qaldırılır.

Dolayı vergilərin Büdcə gəlirlərinin formalaşmasında rolunu və xüsusi çəkisini müəyyənləşdirdikdən sonra aşağıdakı məlumatlardan istifadə edərək dolayı vergilər üzrə daxilolmaların formalaşmasını təhlil edək və qiymətləndirməyə çalışaq.

#### **Dolayı vergilər üzrə daxilolmaların strukturu.**

**Cədvəl 2.4.**

2013		2014		2015		2016		2017	
mln	büdcə	Mln	büdcə	mln	büdcə	mln	büdcə	mln	büdcə
AZN	gəlirlə	AZ	gəlirlə	AZ	gəlirlə	AZN	gəlirlə	AZ	gəlirlə
ilə	ri%-ə	ilə	ri%-ə	ilə	ri%-ə	ilə	ri%-ə	ilə	ri%-ə

Dolayı vergilər üzrə daxilolmalar	471,6	100	533,4	100	622,9	100	794,4	100	1025,4	100
ƏDV-üzrə daxilolmalar	334,9	71,01	409,7	76,81	452,7	72,68	599,9	75,51	737,8	71,95
Aksiz vergisi üzrə daxilolmalar	86,7	18,39	67,0	12,56	72,4	11,62	141,0	17,75	187,4	18,27
Mədən vergisi üzrə daxilolmalar	50,0	10,60	56,7	10,53	97,8	15,70	53,5	6,74	100,2	9,76

**Mənbə: Statistik göstəricilərə əsasən müəllifin hesablamaları.**

Cədvəldən göründüyü kimi, dolayı vergilərin formalaşmasında əsas yeri ƏDV üzrə daxilolmalar tutur. Belə ki, 2013-ci ildə dolayı vergilərin formalaşmasında Əlavə dəyər vergisinin xüsusi çəkisi 334,9 mln. AZN olmaqla 71,01 %, 2014-cü ildə 409,7 mln. AZN olmaqla 76,81 %, 2015-cü ildə 452,7 mln. AZN olmaqla 72,68 %, 2016-cı ildə 599,9 mln. AZN olmaqla 75,51 %, 2017-ci ildə 737,8 mln. AZN olmaqla 71,95 % təşkil etmişdir. Görürdüyü kimi, dolayı vergilər üzrə daxilolmaların 2/3 hissəsi ƏDV-nin payına düşür.

Aksizlər üzrə daxilolmaların dolayı vergilərin formalaşmasında rolü aşağı olsa da, son illərdə bu vergi növü üzrə daxilolmaların xüsusi çəkisi artmışdır. Belə ki, əgər 2015-ci ildə aksizlər üzrə daxilolmaların dolayı vergilərin tərkibində xüsusi çəkisi 72,4 mln. AZN olmaqla 11,62% təşkil edir-disə, bu hədd 2016-cı ildə 141,0 mln. AZN olmaqla 17,25 %-ə, 2017-ci ildə isə 187,4 mln. AZN olmaqla 18,27 %-ə qalxmışdır.

Yalnız enmə müşahidə olunan mədən vergisi üzrə daxilolmaların xüsusi çəkisi olmuşdur. Belə ki əgər 2013-ci ildə dolayı vergilərin formalaşmasında mədən vergisinin xüsusi çəkisi 50,0 mln. AZN olmaqla 10,6 % təşkil edirdisə, 2014-cü ildə

56,7 mln. AZN olmaqla 10,63 %, 2015-cü ildə 97,8 mln. AZN olmaqla 15,7 %, 2016-cı ildə 53,5 mln. AZN olmaqla 6,74%, 2017-cı ildə 100,2 mln. AZN olmaqla 9,78 % təşkil etmişdir.

Fikrimizcə, aksiz və mədən vergisi üzrə daxilolmaların xüsusi çəkisinin artırılması üçün tədbirlər həyata keçirilməlidir. Çünki, hər iki vergi növü üzrə geniş vergi potensialı mövcuddur.

### **2.3. Müasir iqtisadi şəraitdə Azərbaycanda ƏDV-nin hesablanması və ödənilməsi mexanizminin tənzimlənməsi**

Göründüyü kimi, bu sahədə də açıqlamaya və təkmilləşdirməyə ehtiyac vardır. Qeyd olunanlarla yanaşı ƏDV-nin hesablanması və əvəzləndirilməsi zamanı da problemlər qarşıya çıxır ki, bu problemlərin də həlli qarşıda duran vəzifələrdən biridir.

Xüsusilə bu hala sadələşdirilmiş vergi ödəyiciləri olan müəssisələr tərəfindən riayət olunmadığını qeyd etmək lazımdır. Belə ki, qeyri-rezident Azərbaycan mənbəyindən əldə etdiyi gəlirdən vergi tutmağa həm sadələşdirilmiş sistem üzrə verginin ödəyiciləri, həm də ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçmiş hüquqi və fiziki şəxslər borclu olduğu halda, sadələşdirilmiş vergi ödəyiciləri bunun yalnız ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçmiş şəxslərə aid olduğunu zənn edirlər. Əslində isə qanuna görə bu bütün rezident müəssisələrə şamil edilir. Digər bir məsələ ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçmiş hüquqi və ya fiziki şəxslər tərəfindən qeyri-rezidentə ödənilmiş məbləğin bəyan edilməsinə dair müvafiq formanın olmaması üzündən bir çox hallarda suallar və zidiyyətlər ortaya çıxır, yaxud idxal fəaliyyəti ilə məşğul olan təssərüfat subyektlərində idxal olunan malların hesab-faktura üzrə qiyməti statistik qiymətdən aşağı olduğu zaman ƏDV-nin hesablanmasında bəzi qeyri-dəqiqliyə yol verilir və bu, xüsusilə qiymətin müəyyənləşdirilməsi zamanı özünü göstərir.

Belə ki, idxal olunmuş mallar üzrə satış qiymətini müəyyən etdikdə statistik qiyməti diqqət mərkəzində saxlamaq lazımdır və idxal edilmiş malların satış qiyməti



statistik qiymətdən aşağı olmamalıdır. Belə hesab edilir ki, idxal olunan malların hesab-faktura üzrə qiyməti statistik qiymətdən yuxarı olduğu zaman gömrük rüsumlarının, həmçinin ƏDV-nin hesablanması zamanı statistik qiymət baza kimi götürülməlidir. Əks halda hesab-faktura üzrə qiyməti baza kimi götürüldükdə, bu gömrük rüsumlarının və ƏDV-nin hesablanmasını yüksəldir və idxal olunan mallar rəqabətə dözmür.[6, 183]

Göründüyü kimi ƏDV-nin hesablanması və əvəzləndirilməsi sahəsində bir sıra çatışmazlıqlar mövcuddur və bu çatışmazlıqların aradan qaldırılması üçün mütərəqqi addımlar atılmalıdır. Fikrimizcə ƏDV-nin dərəcəsini qismən aşağı endirmək yaxşı olardı. Çünki, ƏDV-nin dərəcəsi həddən artıq yüksək olduqda istehsal fəaliyyətinin rentabelliği kəskin aşağı düşür, istehsalın səmərəliliyinin yüksəldilməsi əvəzinə durğunluq yaranır və sahibkarlar vəsaitləri daha sərfəli fəaliyyət növlərinə yönəltməyə məcbur olurlar. Hesab edirik ki, bu tədbirlərin görülməsi dövlət büdcəsinə ən çox gəlir gətirən ƏDV-nin büdcə gəlirlərində payının azalmasına, bununla bərabər gündəlik tələbat mallarının, xüsusilə ərzaq məhsullarının qiymətinin bir qədər aşağı düşməsinə gətirib çıxara bilər. Nəticədə isə əhalinin sosial vəziyyəti qismən yaxşılaşar. Lakin bu addımlar atılmazdan öncə büdcədə müşahidə olunacaq azalmanı hansı mənbələr hesabına formalaşdırmaq yolları axtarılıb tapılmalı, vergidən yayınma halları minimuma endirilməlidir. Bunun üçün isə ilk növbədə ƏDV üzrə müəyyən olunan azadolma və güzəştlər bir daha nəzərdən keçirilməli, dəqiqləşdirilməli, boşluqlar aradan qaldırılmalı, ƏDV üçün yeni tətbiq sahələri müəyyən olunmalıdır. Bu zaman büdcədə yaranacaq azalmaları məhz yeni sahələr hesabına bərpa etmək olar.

Misal üçün, Respublikamızda böyük bir sahəni tutan zərgərlik məmulatlarının istehsalı və satışı prosesində yaranan əlavə dəyərin ƏDV-yə cəlb olunmasını götürək. Belə obyektlərin kifayət qədər olduğunu nəzərə alsaq bu sahənin ƏDV-yə cəlb olunması fikrimizcə daha məqsəduyğun olardı. Düzdür bu obyektlərin bəziləri sahələşdirilmiş verginin, bəziləri mənfəət vergisinin ödəyiciləridir. Lakin bu ödənişlər ödəniləcək ƏDV-yə nisbətə cüzidir. Çünki hər bir obyektin ödədiyi vergi,

bir-iki şöbənin ödəyəcəyi vergiyə bərabər olacaqdır. Misal üçün obyektə 25 şöbə fəaliyyət göstərir və hər şöbənin ödədiyi icarə haqqı (300 AZN) hesabına (25 x 300 AZN) 7500 AZN dövriyyə formalaşır. Və bu obyekt sadələşdirilmiş verginin ödəyicisi kimi 4%-lə (Bakı) vergiyə cəlb olunur. Lakin bu obyektin hər bir şöbəsi ayrı-ayrılıqda ƏDV-yə cəlb olunarsa tamam fərqli rəqəmlər alınar. Bir şöbədə yaranan əlavə dəyər orta hesabla 1200 AZN təşkil edərsə və bu məbləğə ƏDV-hesablanarsa və bu 25 şöbəni əhatə edərsə bir aylıq dövr ərzində aşağıdakı rəqəmləri alarıq.  $(25(1200 \times 18\%)) = (25 \times 216) = 5400$  AZN. Göründüyü kimi bir ayda ödəniləcək məbləğ obyektin 3 aylıq dövr ərzində ödədiyi məbləğdən 5-6 dəfə çoxdur. Biz buna bir obyektin timsalında baxdıq. Nəzərə almaq lazımdır ki, Respublikada belə obyektlər çoxdur. Düzdür satıcılar vergi yükünü istehlakçıların üzərinə keçirməyə cəhd edəcəklər. Həqiqətdə ƏDV-nin faktiki ödəyiciləri məhz istehlakçılardır. Fikrimizcə, bunun qarşısını almaq üçün isə dövlət ilk növbədə qiymət normativlərini müəyyən etməli, həmçinin qiymət üzərində nəzarəti gücləndirməli, qiymət normativini pozanları məsuliyyətə cəlb etməlidir. Lakin digər tərəfdən nəzərə alsaq ki, bu tədbir nəticəsində əhalinin sosial rifahı yüksələcək, büdcə gəlirləri artacaq, qiymətlərdə yaranacaq azacıq qalxmalar o qədərdə qorxulu deyil. Çünki, zərgərlik məmulatlarının əsas istehlakçıları əhalinin təminatlı təbəqəsidir. Həmçinin əhalinin qiymətlərin nə üçün yüksək olduğunu soruşduqda «yüksək vergilər ödəyirik - onun üçün» cavabını verən satıcıların arzularının həyata keçirilmək vaxtı çatmışdır. Lakin bununla belə bu gün demək olar ki, ən aşağı dərəcə məhz Azərbaycanda tətbiq edilir. Keçmiş sovet məkanında, hətta inkişaf etmiş ölkələrin əksəriyyətində ƏDV-nin dərəcəsi 18%-dən yüksəkdir.

Bunu aşağıdakı məlumatlardan daha aydın görə bilərik. Belə ki, ƏDV Tacikistanda, Rusiya Federasiyasında, Qırğızıstanda, Gürcüstanda, Özbəkistanda, Qazaxıstanda, Türkmənistanda 20%, Fransada 18,6%, İsveçrədə 25%, İtaliyada 19%, Avstriyada 20%, Almaniyada, İspaniyada 16%, Böyük Britaniyada 17,5% dərəcə ilə tətbiq edilir [8, səh.150]

Göründüyü kimi, MDB dövlətləri arasında ƏDV üzrə ən aşağı dərəcə

Azərbaycandadır. Avropa ölkələri ilə müqayisədə isə yalnız Böyük Britaniya, İspaniya və Almaniyada ƏDV-nin dərəcəsi 18%-dən aşağıdır. Bununla belə ƏDV-nin aşağı səviyyəsi müəssisələrin və ya istehlakçıların iqtisadi vəziyyətinə az təsir göstərmir. Düzdür ƏDV-nin rəsmi ödəyicisi müəssisələr və ya «satıcılar» olsa da, faktiki ödəyiciləri istehlakçılardır. Lakin müəssisə səviyyəsində hesablanan ƏDV-nin müəssisənin birbaşa mənfəətinə təsiri vardır.

Müasir şəraitdə ƏDV-nin hesablanması mexanizminin təkmilləşdirilməsi aktual məsələlərdəndir. ƏDV-nin hesablanma üsullarına keçməzdən əvvəl, malın qiymətində ƏDV-nin payının müəyyən edilmə qaydalarına nəzər salmaq. Bunu müəyyən etmək üçün aşağıdakı kimi tənəsüb qurulur:

$$118\% - 100\%$$

$$18\% - X\%$$

burada, 100%-ƏDV nəzərə alınmadan malın qiyməti; 18% - ƏDV-nin məbləği; 118% - isə ƏDV nəzərə alınmaqla malın qiymətidir. Nəticədə aşağıdakı kimi nəticə alırıq.

$$X = 18\% \times 100\% \div 118\% = 15,25$$

deməli, məhsulun qiymətində ƏDV-nin payı 15,25% təşkil edir. [17,s, 182] Artıq hər hansı malın qiymətində ƏDV-nin payını müəyyən etmək üçün sadə hesablama mexanizmindən istifadə edə bilərik. Məsələn, hər hansı malın qiyməti 20 AZN-dır. Bu malın qiymətində ƏDV-nin miqdarını müəyyən etmək üçün aşağıdakı hesablamayı aparaq:

$$20 \text{ AZN} \times 15,25\% = 3,05 \text{ AZN}$$

Deməli malın ƏDV-siz qiyməti 16,95 AZN təşkil edir. Hazırda ƏDV hesablanarkən onun müəyyənləşdirilməsinin müxtəlif üsullarından istifadə olunur. Məsələn, ƏDV-nin məbləğinin müəssisənin əldə etdiyi əlavə dəyərə və məhsul satışından, işlərin yerinə yetirilməsindən, xidmətlərin göstərilməsindən əldə edilən ümumi vəsaitə əsasən və ya yalnız məhsul satışından, işlərin yerinə yetirilməsindən və xidmətlərin göstərilməsindən əldə edilən ümumi vəsaitə əsasən hesablama bilərik.

Birinci halda ƏDV müəssisənin əlavə olunmuş dəyərini azaldır və istehsal

məsrəflərinin içində material xərclərinin təsirini nəzərə alaraq onları vergitutmadan azad edir, həmçinin istehsalın səmərəli tənzimləyicisi olmaqla sahibkarları qiymətlərin artırılması hesabına deyil, istehsalın səmərəliliyinin yüksəldilməsi yönündə mənfəət artımının təmin olunmasına istiqamətləndirir. Bu zaman istehsal məsrəflərinin azaldılması, əmək məhsuldarlığının yüksəldilməsi daha təsirli olur. ƏDV ikinci qaydaya əsasən hesablanarsa, onda bu qiymətlərin artımına gətirib çıxaracaqdır. Belə ki, birinci üsulla əsasən hesablanan ƏDV-nin ödənilməsi formal da olsa satıcıların problemi deyil. İkinci üsulla isə satıcılar avtomatik olaraq məhsulların qiymətini ƏDV-nin kəmiyyəti qədər artırır və inflyasiya baş verir. Lakin hansı üsulla hesablanmasına baxmayaraq bu əlavə yük istehlakçıların üzərinə düşür.

## **FƏSİL III. DOLAYI VERGİTUTMANIN MÖVCUD MEXANİZMİ, ONUN OPTİMALLAŞDIRILMASI İSTİQAMƏTLƏRİ VƏ TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ YOLLARI**

### **3.1. Əlavə dəyər vergisinin tutulması mexanizmindəki problemlərin təhlili və optimallaşdırılması istiqamətləri**

Əvvəldə qeyd etdiyimiz kimi, Azərbaycan Respublikasının əsas makroiqtisadi göstəricilərinin artırılması, özəl sektorun fəaliyyət dairəsinin genişlənməsi, vergi daxilolmalarının payın dövlət büdcəsinin gəlirlərində ildən-ilə artması ölkə iqtisadiyatının dinamik inkişaf yolu tutmasından xəbər verir. Lakin müşahidə olunan bu artımı fikrimizcə, daha da yüksəltmək olar. Belə artım dövlətin maliyyə imkanlarının genişləndirməsinə şərait yaradar, bu isə müəssisələrin öz vergi öhdəliklərini mütəmadi olaraq yerinə yetirməsindən bilavasitə asılıdır. Son illərdə bu sahədə əhəmiyyətli dərəcədə dəyişikliklər edilir. Vergi qanunvericiliyi təkmilləşdirilir, vergi intizamı və vergi nəzarəti gücləndirilir və bununla vergi borclarının artım tempinin azalmasına nail olunur. Bununla belə vergi sahəsində əsaslı təkmilləşdirmələrə ehtiyac vardır,

Azərbaycan Respublikası bazar iqtisadiyyatına keçid mərhələsini yaşadığı üçün, bu ölkələrə xas olan vergi borcları problemi bizdə də müşahidə olunan məsələlərdəndir. Bu baxımdan istər vergi qanunvericiliyi, istərsə də vergi inzibatçılığı sahəsində təkmilləşdirmələrə ehtiyac vardır. Müasir şəraitdə vergi ödəyiciləri qanunvericiliyə uyğun olaraq hesablanan vergilərdən müxtəlif yollarla yayınmağa cəhd edirlər. Bu isə son nəticədə büdcə vəsaitlərinin vaxtında yığılmamasıyla və bununla da normal iqtisadi inkişafın zəifləməsiylə nəticələnir. Hazırda vergi borclarının yaranmasında obyektiv və subyektiv amillərin rolu vardır və dövlət vergi borclarının yaranmasının qarşısını almaqdan ötrü müxtəlif mexanizmlərdən istifadə edir. Məsələn, 2016-cı ilədək vergi ödəyicisi vergi öhdəliyini Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən olunan vaxtda yerinə yetirmədikdə, ödəmə müddətindən sonrakı hər gün üçün ondan ödənilməyən vergi məbləğinin 0,06 %-i

həcmində faiz tutulurdu. 2016-cı ildən Vergi Məcəlləsinə edilən dəyişikliklər nəticəsində bu cərimənin 0,1 %-ə qaldırılması bu problemi qismən həll etdi. Hazırda vergi qanunvericiliyində vergi borclannın məcburi alınması üçün geniş baza yaradılmışdır, Belə ki, ödəmə müddəti başa çatan vergi ödəyicilərinə vergi borclarının ödəmələri üçün bildiriş göndərilir və bundan qanunvericiliyə uyğun olaraq digər tələblər yerinə yetirilir. Bu mexanizm son zamanlar istifadə edilən və səmərə verən mexanizmlərdəndir. Lakin bununla belə bəzi vergi ödəyiciləri vergini vaxtında ödəməməkdə və ya vergi ödənişlərini gecikdirməkdə maraqlıdırlar.

Bu problemin aradan qaldırılması üçün beynəlxalq təcrübədə geniş tətbiq edilən üsullardan istifadə etmək lazımdır ki, bu üsullardan biri gecikdirilmiş vergi borcu məbləği üçün hesablanan faiz dərəcələrinin artırılması üsuludur. Bu üsul yalnız faizlərin vergi ödəyicisinin vaxtında ödəmədiyi vergi məbləğinə deyil, hər gün dəyişən məbləğlər üzrə tətbiq edilməsi daha məqsədəuyğun olardı. Bundan əlavə faizlərin yüksəldilməsindən də istifadə etmək olar ki, bunun da ilk hövbədə bank kreditlərinin faizləri ilə uzlaşdırılması vacibdir. Yəni tətbiq edilən faiz, bank kredit faizini üstələdikdə bu problemi həll etmək mümkündür.

Vergi hesablaması və ödənilməsi arasında müəyyən vaxt fərqi olduğu üçün ödəniləcək məbləğin gələcəkdə dəyərdən düşməsi ehtimalı nəzərə alınır. Faizlərin ödənilməsində isə bu problem daha qabarıq şəkildə hiss olunur. Yəni yüksək inflyasiya şəraitində birinci 90 gün üçün hesablanan faiz məbləğinin dəyəri ikinci 90 gün üçün hesablanan faiz məbləğinin real dəyərində bərabər olmayacaq. Bu fakt da vergi faizləri üçün hesablama üsulunun məqsədə uyğunluğunu göstərir. Məhz faizlərin məbləğinin artımının bu tempi ölkəmizdə mövcud inflyasiyanın tempini üstələyə bilər ki, bu da nəticədə itirilməsi ehtimal olunan vəsaitləri kompensasiya edəcəkdir.

Göstərilən bu üsulların müsbət məqamları ilə yanaşı, mənfi cəhətləri də mövcuddur. Faizlərin dərəcələrinin artırılması vergi ödəyicilərinin narazılığına səbəb ola bilər yəni, vergi yükünün aşağı salınması siyasətinin həyata keçirildiyi bir dövrdə ödəyicilərin ödədiyi hər hansı bir verginin və ya faizin artırılması real

görünür. Buna görə də vergi və ya cari vergi ödəmələrini gecikdirmiş vergi ödəyicilərinə hesablanan faiz məbləğini birbaşa deyil, dolayı yolla və faiz dərəcələrini dəyişmədən artırmaq daha əlverişlidir.

Bəzi hallarda «faizə faiz hesablanmalıdır» kimi fikirlər də səsləndirilir. Eyni zamanda nəzərə almaq lazımdır ki, vergi borcu dedikdə dövlət büdcəsinə çatması məbləğin vergi ödəyicisində müvəqqəti saxlanılan hissəsi başa düşülür. Başqa sözlə bu halda vergi borcu bank krediti anlayışı ilə eyni mənada çıxış edir. Odur ki, banklar tərəfindən kreditlərə hesablanan faizlərin mexanizminə müvafiq olaraq vergi borcuna da faizlərin eyni prinsip əsasında hesablanması normal hal hesab edilə bilər.

Ümumiyyətlə, xarici ölkələrdə vergi borclarının qaytarılması vergi siyasətində prioritet istiqamətlərdən hesab olunur. Bəzi xarici Ölkələrdə vergi borcuna görə hesablanan faizlər, vergilərin vaxtında ödənilməməsi və ödənilməli vergilər üzrə hesabatların düzgün tərtib edilməməsinə görə müxtəlif maliyyə sanksiyaları tətbiq olunur. Məsələn, Fransada vergiləri vaxtında ödəməyən şəxslərə ödənilməli vergi məbləğinin 10%-i, Almaniyada 1%-i, Türkiyədə 4%-i, Yunanıstanda isə 1,5%-i həcmində cərimə tətbiq edilir. Yaponiyada vergi borclarına görə daha ciddi maliyyə sanksiyaları hesablanır. Belə ki, Yaponiyada vergilərin ödənilməsi 2 aya qədər gecikdirildikdə 7,3%, 2 aydan çox davam etdikdə 14,6% həcmində cərimə hesablanır. Böyük Britaniyada isə 6 aylıq gecikdirilmiş vergi ödəmələrinə əlavə olaraq 5 % həcmində cərimə tətbiq edilir. Göründüyü kimi, xarici ölkələrdə vergi borclarının ödənilməməsinə görə yüksək cərimələr tətbiq edilir. Ümid etmək olar ki, «Vergi inzibətçiliğinin təkmilləşdirilməsi üzrə Dövlət Proqramında» nəzərdə tutulan tədbirlərin həyata keçirilməsi, vergi borclarının ödənilməsinə görə faiz dərəcələrinin müəyyənləşdirilməsində beynəlxalq təcrübədən faydalanmaq gələcəkdə vergi borclarının bir problem olaraq aradan qaldırılmasına yardım edəcəkdir.

Müasir şəraitdə büdcə gəlirələrinin artırılmasında dolayı vergilərin payının artırılması və onların səmərəliliyinin yüksəldilməsi qarşımızda duran ən vacib məsələlərdəndir. İtk öncə səmərəlilik üzərində dayanmaq. Səmərəlilik vergi islahatlarının ən mühüm prinsipidir. Vergi islahatları həyata keçirilərkən əsasən üç

məqsədə çatmaq nəzərdə tutulur. Vergilərin yığılmasına çəkilən xərclərin azaldılması, vergilərin tam həcmdə yığılmasının təmin olunması və vergilərin sosial-iqtisadi inkişafa müsbət təsir göstərməsi.

Vergilərin yığılması prosesində xərclərin azaldılması dedikdə, əsasən lazımsız xərclərdən dövləti azad etmək başa düşülür. Çünki, əgər hər hansı bir verginin yığılmasına faktiki çəkilən xərclərin 50%-i kifayət edirsə, onda nə üçün yerdə qalan 50%-də xərclənməlidir və yaxud əgər toplanılan vəsait yalnız bu vəsaitlərin toplanılmasına çəkilən xərcləri! ödəyirsə, onda bu verginin tətbiqinə nə ehtiyac var. Vergilərin tam həcmində yığılmasının təmin olunması isə əsasən vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılması ilə bağlı bir məsələdir. Çünki mövcud qanunvericiliyə əsasən vergilərin tam həcmdə toplanılması yalnız tam nəzarət, yəni vergidən yayınma hallarının tam aradan qaldırıldığı bir şəraitdə mümkündür. Vergilərin sosial-iqtisadi inkişafa təsiri isə yığılan vəsaitlərin iqtisadi inkişafa və sosial sahəyə yönəldilməsidir. Çünki, vəsait nə qədər çox yığılarsa bir o qədər də sosial iqtisadi inkişaf sürətli gedər. Ümumilikdə vergilərin səmərəliliyinin artırılması həm dövlət üçün həm də vergi ödəyiciləri üçün eyni xarakterdə olmalıdır. Yəni, səmərəlilik baxımından vergi islahatları həyata keçirilərkən həm dövlətin, həm də vergi ödəyicilərinin maraqları nəzərə alınmalıdır. Çünki, vergi ödəyicilərinin maraqları və imkanları nəzərə alınmadan həyata keçirilən səmərəlilik islahatları mənfi nəticələrə gətirib çıxara bilər. Son illərdə daha səmərəli vergi sisteminin qurulması istiqamətində müxtəlif addımlar atılır. Düzdür bu islahatların içərisində vergi ödəyicilərinin narazı qaldığı hallar da mövcuddur. Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, bu atılan addımlar nəticəsində yığılan vəsaitlər iqtisadi inkişafa yönəldilir və əhəlinin sosial rifahının yüksəldilməsiylə nəticələnir. Bütün bunların baş verməməsi üçün isə stabil və səmərəli vergi mexanizmi hazırlanmalıdır.

Vergi mexanizmi vergitutmanın idarə edilməsinin təşkilati-hüquqi forma və üsullarının məcmusudur. Dövlət vergi mexanizminə qanunvericilik vasitəsilə hüquqi forma verir. Müasir şəraitdə vergi mexanizminin yaradılması prosesi müəyyən mərhələlərdən ibarətdir.



Birinci mərhələyə vergi mexanizminin işlənilib hazırlanması, vergi siyasətinin məqsəd və vəzifələrinin yerinə yetirilməsini təmin edən vergi münasibətlərinin müəyyən edilməsi, ikinci mərhələyə vergi mexanizminin praktiki tətbiqi, üçüncü mərhələyə vergi münasibətlərinin müəyyən olunmuş forma və üsullarına əməl olunmasının yoxlanılması, İnformasiyanın yığılması, vergi mexanizminin fəaliyyətinin müsbət və mənfi cəhətlərinin aşkar edilməsi üçün nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsi, dördüncü mərhələyə isə vergi sisteminin təhlili, qiymətləndirilməsi və vergi mexanizminin təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflərin işlənilib hazırlanması aiddir.

Vergi mexanizmi vergi münasibətlərinin təşkilinin yalnız forma və üsullarını deyil, həm də onların kəmiyyət və keyfiyyətinin müəyyən edilməsi üsullarını özündə birləşdirir. Kəmiyyət parametrlərinə malik olan vergi mexanizmi elementlərinə vergi dərəcəsi, vergi güzəştlərinin həcmi, UDM-un vergilər vasitəsilə büdcəyə alınan hissəsi, vergilərin yığılı səviyyəsi, keyfiyyət parametrlərinə malik olan vergi mexanizmi elementlərinə isə vergi tənzimlənməsinin səmərəliliyi, cəmiyyətin sosial-iqtisadi inkişafına, investisiya siyasətinin həyata keçirilməsinə vergilərin təsiri və s aiddir.

Müasir şəraitdə vergi mexanizminə bütövlükdə baxılmalı və tətbiq edilən vergi növlərinin dövlət büdcəsinin gəlirlərinə təsiri nəzərə alınmalıdır. Vergi mexanizminin qiymətləndirilməsi üçün əsas meyar - vergi daxilolmalarının məhsuldarlığıdır. Beynəlxalq Valyuta Fondunun əməkdaşları son illərdə eyni iqtisadi inkişaf səviyyəsinə malik olan ölkələr üçün vergi daxilolmaları ilə Ümumi Daxili Məhsulun nisbətini uyğunluğunu müəyyən edən metodologiya işləyib hazırlamışlar.

Vergilərin yığılmasının qiymətləndirilməsində Beynəlxalq Valyuta Fondunun qəbul etdiyi əsas göstərici - dövlət büdcəsinə daxil olan vergi gəlirlərinin ayrı-ayrılıqda Ümumi Daxili Məhsula görə elastikliyidir. ÜDM-ə görə vergilərin elastikliyi ÜDM-in bir faiz artımına ayrı-ayrı vergilərin müvafiq artımıdır. Həmçinin, dövlət büdcəsinin xərclərinin, milli gəlirlərlə müqayisədə artmasında vergi daxilolmalarının yüksək elastikliyi ilə fərqlənən - vergi mexanizmindən istifadə

edilməsi məqsədəuyğundur. Yəni, burada vergi daxilolmaları yeni vergilər müəyyən edilmədən və ya mövcud vergi dərəcələri yüksəldilmədən milli gəlirin artım tempindən sürətlə artır.

Vergilərin elastikliyinə iqtisadi cəhətdən inkişaf edən sektora vergi qoyulması, mütərəqqi vergi dərəcələrinin müəyyən edilməsi, gəlir və mənfəətə vergi qoyulması, istehsal mallarına vergi qoyulması, advalor vergi dərəcələrinin müəyyən edilməsi və s. amillər təsir göstərir. Elastiklik-iqtisadi artım baxımından da əhəmiyyətlidir, iqtisadi artım çox vaxt dövlətin iqtisadi və sosial inkişafına çəkilən xərclərinin daim artırılmasını tələb edir. Bu zaman ona paralel olaraq dövlət gəlirlərinin artımını təmin edilmədikdə, büdcənin formalaşması xarici maliyyələşdirmə mənbələrindən və inflyasiyanı sürətləndirən daxili maliyyələşdirmə mənbələrindən asılı olur. Qeyd etmək lazımdır ki, perspektivdə elastik vergi mexanizmi vergi daxilolmalarının ümumi milli məhsula görə xüsusi çəkisinin optimal həcmi xeyli qabaqlaya bilər.

Respublikamızda sahibkarlıq fəaliyyətinin düzgün inkişafı bilavasitə dövlət büdcəsinə daxil olan vəsaitlərin artması ilə bağlıdır. Bununla əlaqədar, vergi mexanizmində sahibkarlara bir sıra vergi güzəştlərinin verilməsi nəzərdə tutulmalıdır. Belə ki, onlar bütün vergilərdən azad olunmalı sonar isə tədricən fəaliyyətləri ilk illərində müəyyən dərəcələrlə vergilərə cəlb olunmalıdırlar. Bu cür səmərəli vergi mexanizminin qurulması nəticəsində, respublikada sahibkarlığın inkişafına və dövlət büdcəsinə daha çox gəlirlərin daxil olunmasına nail olmaq olar.

Vergi mexanizmində vergi mədəniyyətinə xüsusi yer verilməlidir. Çünki, respublikamızda vergi mədəniyyəti hələ tam formalaşmamışdır. Vergi mexanizmində vergi ödəyiciləri ilə vergi xidməti orqanları arasında ədalətli münasibətlər, yəni müxtəlif katedoriyalardan olan vergi subyektlərindən vergi vəsaitlərinin bərabər dərəcələrlə tutulması imkanını təmin etmək həlledici şərtlərdən biridir.

Vergi mexanizmi, təsərrüfat fəaliyyətinin tipindən və onların təşkilindən asılıdır. İstənilən halda, vergi mexanizmi təsərrüfat fəaliyyətinin ancaq tipindən deyil, həm də vergi tənzipləməsinin xüsusiyyətlərindən asılı olaraq dövlət sektoru, kommertiya

sektoru və maliyyə sektorunu bir-birindən fərqləndirir.

Vergi tənzimlənməsi vergi mexanizminin ən çevik elementlərindən biridir. Vergi tənzimlənməsinin əsasını vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinin gedişatına operativ müdaxilənin iqtisadi tədbirlər sistemi təşkil edir. Vergi tənzimlənməsi ərazilərin, təsərrüfat subyektlərinin, əhalinin sosial qruplarının iqtisadi maraqlarının kəşifdiyi bir sahədir. Məqsədinə uyğun olaraq vergi tənzimlənməsi üsulları dörd əlaqəli sahə üzrə qruplaşdırılır: büdcə vergi balanslaşdırılması; inzibati təsir; vergi güzəştləri sistemi və sanksiya tədbirləri. Vergi tənzimlənməsində büdcə-vergi balanslaşdırılması üsulu xüsusi yer tutur. Belə ki, transfertlər, dotasiyalar, subsidiyalar, subvensiyalar və büdcə kreditləri vasitəsilə dövlət yerli büdcələrin gəlir və xərclərinin balansına nail olur. Dövlət müəyyən iqtisadi proseslərə təsir etmək məqsədilə inzibati təsir üsullarından istifadə edir.

### **3.2. ƏDV üzrə vergitutma mexanizminin təkmilləşdirilməsi yolları**

Deyilənlərdən belə nəticə çıxarmaq olar ki, vergi siyasəti iqtisadiyyatın bütün sahələrindəki vəziyyətə nəzər salmalı, istər ayrı-ayrı sahələrin inkişaf sürətində, istərsə də struktur sahəsindəki çatışmazlıqları aradan qaldırmağa yönəldilən tədbirlər görməli, buna təsirlər göstərməlidir. Bununla əlaqədar nəinki şərtlərimizdə və rayon mərkəzlərində də fəaliyyət göstərən müəssisələrin işi bərpa olunmalı, həm də işçi qüvvəsinin çox olduğu regionlarda yeni emaledici müəssisələr tikilməlidir. Bu cəhətdən aqrar-sənaye birliklərinin yaradılması xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Ət və süd məhsullarının, meyvə-tərəvəzin emalı üzrə müəssisələr yaradılmasına daha böyük ehtiyac mövcuddur. Bunu nəzərə alaraq, ən çox əhalisi olan Bakı, Gəncə və Sumqayıt ölkənin mərkəz regionlarına münasib yerdə yerləşən Mingəçevir şəhərlərində ət, süd, yun, dəri, meyvə-tərəvəz və s. kənd təsərrüfatı məhsullarının emalı, onların uyğun infrastrukturunun yaradılması, ilk dövrlərdə onların əsas vergi yükündən azad olması, bu işlərin görülməsi üçün onlara imtiyazlı şərtlərlə kreditlər verilməsi, maliyyə yardımı göstərilməsi məqsədəuyğun olardı. Belə müəssisələr 90-cı illərə qədər demək

olar ki, tam gücü ilə işləyirdi, lakin hazırda onlardan çoxu tam gücünə işləmək iqtidarında deyil. Onların iş gücünün bərpası problemi də vergi siyasətindən kənar qalmamalıdır.

Mütəxəssislərimizin də göstərdiyi kimi, Bakı və Gəncə şəhərlərində böyük həcmdə emal əməliyyatlarını yerinə yetirən ət və süd emalı üzrə bir neçə müəssisənin yaradılması məqsədəuyğun olardı. Bununla ərzaq məhsullarının idxalı məhdudlaşar, onların özümüzdəki istehsalı əsas yer tutardı.

Beləliklə, istər sənayedə, istərsə də kənd təsərrüfatında, yaxud başqa sahələrdəki geriliyimizi aradan qaldırmaq və müasir bir iqtisadiyyat yarada bilmək üçün dövlətin bu sahələrdəki vergi və maliyyə-kredit siyasətinin həlledici əhəmiyyəti var. Dövlət bu işdə həm istiqamətverici, həm də yardım göstərən bir tənzimləyici olmalıdır.

Həm də bu zaman müasir şəraitdə Azərbaycan Respublikasının müasir şəraitindəki daxili xüsusiyyətlərinə uyğun olan bazar iqtisadiyyatı və azad sahibkarlığın inkişafı üçün ilkin kapital yığımının lazımı səviyyədə olması, mülkiyyətin həlledici hissəsinin hələ də dövlətin əlində cəmləşməsi, respublikamızın müharibə şəraitində olması, eyni zamanda böyük əmək və material ehtiyatlarının və işsizliyin olması kimi amillər də nəzərə alınmalıdır.

Hazırda ölkəmizdəki büdcə-vergi siyasəti həmin xüsusiyyətlərə uyğun olaraq antünflasiya xarakteri və məcmu təklifin artımına yönəldilən nəzəriyyəyə əsaslandırılmalıdır. Bunun üçün həm dolaylı, həm də birbaşa vergi sisteminin təsir vasitələrindən geniş istifadə edilməlidir.

İnkişafımızın hazırki mərhələsində makroiqtisadi vəzifələrin həll edilməsi üçün müxtəlif maliyyə alətlərinin, o cümlədən vergilərin dövlət xərclərinin, kreditin və borc öhdəlikləri üzrə əməliyyatların əlaqəli şəkildə istifadə edilməsini nəzərdə tutan sərt büdcə-vergi siyasəti yeridilməlidir.

Vergi kreditləri, gəlirlərdən tutulan vergilər üzrə güzəştlər və s. kimi tədbirlər aşağıdakı amillərin stimullaşdırılmasına imkan yaradır:

- 1) iqtisadiyyatın istehsal və qeyri-istehsal sahələrinin inkişafına çəkilmiş

məsərəflərin maliyyələşdirilməsinə;

2) orta və kiçik sahibkarlığın inkişaf etdirilməsinə, bunların tam formalaşma bilməsinə;

3) yeni iş yerlərinin yaradılmasına və işsizlik probleminin azalmasına;

4) sosial-mədəni tədbirlər və təbiəti mühafizə sferasında xeyriyyəçilik fəaliyyətinin genişləndirilməsinə;

Məlum olduğu kimi, müxtəlif təsərrüfat sahələrində vergilərin tutulma mənbəyi çoxsaylı olduğuna görə istehsal xərclərindən və mənfəətdən tutulan vergilər kimi birbirindən fərqlənir. Mənfəətdən tutulan verginin hesablanması üçün məhsulun, işin, xidmətin) istehsalı və reallaşdırılması üzrə ümumi xərclərə daxil edilən aşağıdakı növləri fərqləndirmək və vergi qoyuluşunda nəzərə almaq lazım gəlir: nəqliyyat vergiləri, təbii ehtiyatlardan istifadəyə görə vergilər.

Ümumiyyətlə götürsək, vergilər özündə maliyyə münasibətlərinin dövlətin gəlirlərinin formalaşması (büdcədə və büdcədən kənar fondlarla əlaqədar olduğundan, bu sahələrə də mühüm təsir göstərir).

Yuxarıda deyilənlərdən göründüyü kimi, Azərbaycan Respublikasında müasir dövrdə vergi qoyma siyasətinin tənzimlənməsi və təkmilləşdirilməsi bu işin həyata keçirilməsinə dövlət orqanlarının birinci dərəcəli əhəmiyyət verməsi qarşısında ən mühüm məsələ kimi durur. Bu tənzimləmənin əsas istiqaməti və vəzifələri isə bütün iqtisadi sahələrdə milli iqtisadiyyatımızın üstün inkişafına nail olmağa imkan yaratması idi.

Vergi daxilolmalarını yaxşılaşdırmaq məqsədilə nağd hesablaşmaların aparılması qaydalarına, əmək qanunvericiliyinin tələblərinə riayət olunmasında, xüsusi razılıq tələb olunan fəaliyyət növləri ilə belə razılıq alınmadan məşğul olunması, habelə xarici valyutadan ödəniş vasitəsi kimi istifadə edilməsi hallarının mövcudluğunun aşkar edilməsi məqsədilə vergi ödəyicilərinə məxsus obyektlərdə operativ nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsinin səmərəliliyi böyük ola bilər.

Vergilər Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş, qrafikə uyğun olaraq ildə bir dəfə ərazi vergi idarələri tərəfindən belə tədbirlər həyata keçirilir. Lakin yaxşı olardı ki,

hər ayın sonunda kütləvi informasiya vasitələri nümayəndələrinin iştirakı ilə belə operativ nəzarət tədbirləri aparılsın. Vergidən yayınan, qanunu pozan hüquqi və fiziki şəxslər kütləvi informasiya vasitələrində, hətta şəhərin reklam şifrlərində adları qeyd edilsin və göstərsin.

Vergi mexanizminin təkmilləşdirilməsi, vergi daxilolmalarının artırılması məqsədilə qeydiyyat prosedurlarının sadələşdirilməsi üçün nəzərdə tutulan və dövlətin diqqət mərkəzində olan «bir pəncərə» sistemə keçirilməsi müsbət qiymətləndirilməlidir. «Bir pəncərə» prinsipi üzrə işin təşkil edilməsi, vahid dövlət qeydiyyatı orqanı kimi Vergilər Nazirliyinin müəyyən edilməsi, vergi daxilolmalarının artırılmasına imkan verəcək.

Vergi yığılması sahəsindəki problemlərin həlli üçün beynəlxalq praktikada qəbul edilmiş model konvensiyanın təkmilləşdirilməsini məqbul hesab edirəm. Bunu vergi borclarının məcburi alınması qaydalarına yenidən baxılmasında, vergi ödəyicilərindən vəsaitin tutulma müddətinin azaldılmasında, valyuta kurslarındakı fərqdən yaranan məbləğin ölkələr arasında bölünməsi prinsipinə, yəni sorğuda göndərilən məbləğlə sorğunu qəbul edən ölkənin valyuta kursları arasındakı fərqi tənzimlənməsində görürəm.

Hesab edirik ki, aşağıda görülən tədbirlərin həyata keçirilməsi Azərbaycan Respublikasında inzibati yüklərin azaldılması istiqamətində irəliləyişlərin əldə edilməsinə gətirib çıxara bilər.

- Vergi və digər dövlət orqanları tərəfindən tələb edilən məlumatlar üzrə təkrarlılığın aradan qaldırılması üçün vahid standartların müəyyən edilməsi, misal üçün muzzdlu işçilərdən tutulan gəlir vergisi üzrə bəyannamə ilə sosial ayırmalar üzrə hesabatın ümumiləşdirilməsi və vergi ödəyicisi tərəfindən bu bəyannamənin bir dövlət orqanına təqdim edilməsi,
- ƏDV məqsədləri üçün könülü qeydiyyatdan keçən və az məbləqli əməliyyatlar həyata keçirən vergi ödəyiciləri üçün ƏDV bəyannaməsinin rüblük təqdim edilməsi,
- Sahibkarlıq fəaliyyətinə yeni başlayan kiçik və orta vergi ödəyicilərinin fəaliyyətlərinin birinci ilində cari vergi ödəmələrindən azad edilməsi.

- Təqdim edilən elektron xidmətlərin genişləndirilməsi, o cümlədən internet sayt vasitəsilə Telefon Mərkəzinə qoşulmaq imkanının yaradılması. Eyni zamanda, vergi Ödəyiciləri tərəfindən verilən eyni suala vahid cavabın verilməsinin və çevik

cavab mexanizminin təmin edilməsi məqsədilə sual-cavab bazasının yaradılması.

Hazırda həyata keçirilən milli iqtisadi inkişaf modelinin tələblərinə adekvat olaraq, təkmil vergi sistemi, o cümlədən vergi qanunvericiliyi bazası və vergi inzibatçılığı formalaşdırılması tələb olunur. Bu zaman əsas diqqət yetirilməli məsələlərdən biri - ölkə daxilində sabit vergi rejiminin tətbiqidir. Vergi qanunvericiliyində, təlimat sənədlərində tez-tez düzəlişlərin edilməsi vergi orqanlarının və mühasiblərin işini çətinləşdirməkdən başqa, həm də orada çalışanların sayını artırır. Makroiqtisadi səmərə nöqtəyi-nəzərindən qanunvericiliyin dəyişməsindən əldə olunan qənaət əlavə hesablama işlərini həyata keçirən işçilərin əmək haqlarına çəkilən xərcləri ödəmir. Bu isə vergi islahatının səmərəliliyini müəyyən qədər aşağı salır.

Makroiqtisadiyyat səviyyəsində 2017-ci il üçün hesabladığımız 30,6% göstəricisi heç də iqtisadiyyatın bütün sektorlarında müşahidə edilmir. Bu bir daha onu göstərir ki, iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sahələrinin vergi tutma vasitəsi ilə stimullaşdırılması məqsədi ilə təhlillər aparan və qərarlar qəbul edən zaman sahələr üzrə hesablanmış göstəriciyə istinad etmək daha məqsəduyğundur.

Müasir şəraitdə Azərbaycan Respublikasının qarşısında duran əsas vəzifələrdən biri qeyri-neft sektorunda fəonnal iqtisadiyyatın inkişafına kömək edəcək maliyyə stimullarının yaradılması və neft gəlirlərinə daha çox güvənmə meylinin qarşısını almaqdan ibarətdir. Qeyri-neft sektorunda artımın nəzərə çarpan hissəsi kölgə iqtisadiyyatının payına düşür. Burada da həm vergi siyasəti, həm də vergi inzibatçılığı baxımından mövcud vergi sisteminin rolu da vardır. O, könüllü riayət etmənin həvəsləndirilməsinə tam şəkildə yönəldilməmişdir.

Vergi qoyuluşlarının səmərəliliyinin optimallaşdırılması və yüksəldilməsinə doğru yönəldilmiş vergi sistemi islahatları vergi sisteminin strukturunun

səmərəliliyini təmin etməli, sahibkarların fəaliyyətinin həvəsləndirici motivlərini gücləndirməlidir. Vergi sisteminin yalnız dolaylı vergi qoyuluşlarına yönəldilməsi yolu ilə bu vəzifəni yerinə yetirmək olmaz. Vergi sistemində edilən hər bir dəyişiklik büdcənin gəlirlərini artırmaqla yanaşı, vergilərin stimullaşdırıcı təsirini də azaltmamalıdır. Yəni hər bir islahat təsərrüfatçılıq edən subyektlərin fəaliyyətlərini stimullaşdırmalı və ya məhdudlaşdırmalı, büdcə gəlirlərini təmin etməli, cəmiyyətin mənafelərini qorumaqdadır.

Ortamüddətli perspektivdə və neftdən sonrakı dövrdə iqtisadi artım və məşğulluğu təmin edə biləcək dayanıqlı, bazar yönümlü iqtisadiyyatın inkişaf etdirilməsi üçün Azərbaycan Respublikası dövlət və özəl sektorların modernizasiyasına yönəlmiş institusional islahatlar həyata keçirməkdədir

Özəl sektorun işinin bəzi aspektlərinin yaxşılaşdırılması sahəsində Azərbaycan son dövrdə nəzərə çarpan irəliləyişə nail olmuşdur. Məhz bunu nəzərə alaraq, hazırda biznes mühitinin yaxşılaşdırılmasının amillərindən biri kimi vergi sisteminin daha da yumşaldılmasına ehtiyac duyulur. Neft gəlirlərinin uzunmüddətli istifadəsi strategiyası çərçivəsində neft gəlirləri hesabına qeyri-neft sektoru üçün fiskal stimulların artırılması strateji əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, neft gəlirləri dövlət büdcəsinin gəlir bazasını əhəmiyyətli dərəcədə genişləndirir ki, bu da qeyri-neft sektoruna vergi güzəştlərinin tətbiqini reallığa çevirir. Bu baxımdan, hazırda və gələcəkdə biznes fəaliyyətinə vergi sisteminin göstərdiyi məhdudlaşdırıcı təsirin aradan qaldırılması üçün aşağıdakı tədbirlərin həyata keçirilməsinə ehtiyac duyulur: - əmək haqqı vergisi üzrə vergiyə cəlb edilməyən minimum məbləğin minimum istehlak büdcəsi səviyyəsinə yaxınlaşdırılması və yuxarı hədd vergi dərəcəsinin azaldılması.



## NƏTİCƏ

Aparılan tədqiqat işinin ümumi yekununda aşağıdakı nəticələr əldə edilmişdir. Müasir şəraitdə Azərbaycanda səmərəli maliyyə siyasətinin formalaşmasında, iqtisadi potensialın artırılmasında, əhalinin sosial-iqtisadi durumunun yüksəldilməsində vergilər mühüm rol oynayır. Bu baxımdan vergi sisteminin daha da təkmilləşdirilməsi və müasir tələblərə cavab verən vergi xidmətinin yaradılması olduqca mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bütün bunların həyata keçirilməsi məqsədilə ölkəmizdə beynəlxalq təcrübəyə uyğun vergi sistemi formalaşdırılır, bazar münasibətlərinin tələblərinə cavab verən səmərəli vergi siyasəti həyata keçirilir. Hal-hazırda digər sahələrdə olduğu kimi vergi sistemində də dəyişikliklərin, yeniliklərin həyata keçirilməsi obyektiv zərurətə çevrilmişdir. Bunun nəticəsidir ki, ölkədə çevik vergi siyasətinin həyata keçirilməsi, vergi sisteminin vahid hüquqi bazasının yaradılması, onun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması, səmərəliliyinin artırılması istiqamətlərində məqsədyönlü islahatlar apanılmışdır. İslahatlar vergi ödəyicilərinin fəaliyyətində, bütövlükdə vergi sisteminin strukturunda, idarəetmə sistemində, normativ-hüquqi və s. istiqamətlərdə yeniləşmələrin həyata keçirilməsi yolu ilə aparılmalıdır.

Respublikamızda vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi hər şeydən əvvəl, cəmiyyət üçün zəruri olan islehsal sahələrini inkişaf etdirməyə, dövlətin iqtisadiyyat sahəsində təxirəsalınmaz vəzifələri yerinə yetirməyə və nəhayət əhalinin sosial-iqtisadi rifah halının yaxşılaşdırılmasına yönəldilməlidir. Vergi sistemi özündə vergilərin məcmusunu, dövlət hakimiyyəti orqanlarının vergi tənzimlənməsi sahəsində səlahiyyətini, vergilərin hesablanması metodlarını və vergi nəzarətini əhatə edir. Vergi sistemi mürəkkəb, daim inkişaf tələb edən sosial qurum olmaqla, həm iqtisadiyyatın inkişafı və həm də dövlətin inkişafı ilə bağlıdır, ölkənin vergi sistemi sosial-iqtisadi inkişaf perspektivləri nəzərə alınmaqla beynəlxalq standartlara cavab verməlidir.

Vergi sistemi büdcə gəlirlərinin vaxtında yığılmasını təmin etməli, gəlirlərin formalaşması və xalq təsərrüfatının ayrı-ayrı sahələrində istehsalın tənzimlənməsi

üçün şərait yaratmalıdır. Vergi sistemi bütün ölkələrdə olduğu kimi Azərbaycanda da iqtisadiyyatın tənzimlənməsində, dövlət büdcəsinin gəlirlərlə təmin olunmasında, qiymət artımının məhdudlaşdırılmasında, inflyasiyanın qarşısının alınmasında aparıcı rol oynayır. Bununla belə optimal vergi sisteminin qurulması vergitutmanın nəzəri və metodoloji əsaslarına baxılmasın tələb edir. Vergi sistemi yalnız proqnozlaşdırılan dövlət büdcəsinin gəlirlərini təmin etmək deyil, həm də iqtisadi inkişafı stimullaşdıran vasitə kimi çıxış etməlidir. Müasir şəraitdə vergi sistemi iqtisadiyyatın inkişafına birbaşa təsir edən bölüşdürücü münasibətlərin qanunauyğunluqlarından çıxış edərək qurulmalıdır.

Vergilərin tutulma xarakteri yalnız məcburi olmalıdır, həvəsləndirmədən isə yalnız güclü vergi nəzarəti sistemi formalaşdıqdan sonra istifadə etmək olar. Bir çox iqtisadçılar vergilərin yerinə yetirdiyi funksiyaları yalnız fiskal məqsədlərlə məhdudlaşdırmağa çalışırlar. Lakin vergilər fiskal funksiyaları yerinə yetirməklə yanaşı həmçinin iqtisadi artıma nail olmaqdan Ötrü, tənzimləmə funksiyasını da yerinə yetirirlər. Tənzimləmə funksiyası əsasən güzəştlər və sanksiyalar formasında təzahür edir. Vergiqoymada sanksiyaların tətbiqi tənzimləyici təsire malikdir. Çünki sanksiyalar maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin bütün sahələrinə təsir kimi istifadə olunur. Lakin tənzimlənmə dərin iqtisadi təhlil və bunun nəticəsi kimi nəzarət olmadan mümkün deyildir. Nəzarət isə bütün sahələrdə olduğu kimi, vergiqoymada da həyata keçirilməlidir.

Vergilər keyfiyyət və kəmiyyət əsaslandırılmış pul resurslarının axınıdır. Bu axın istənilən dövrlərdə olan iki əsas subyektin: Korporativ, fərdi sahibkarlar və cəmiyyəti idarə ec/ən döviət arasında bağlanmış «müqavilə»nin şərtlərinə əsasən hərəkət edir. Nəzəri cəhətdən belə müqavilə vergitutmanın fiskal və tənzimləmə funksiyalarının bərabərlik nisbətlerini təmin etməlidir. Çünki vergitutmanın fiskal funksiyası «büdcə» sferası subyektlərinin maraqlarını, tənzimləmə funksiyası isə «biznes» sferası subyektlərinin maraqlarını təmin edir. Məhz vergilərin mahiyyətə əsas məqsədi «büdcə» və «biznes» sferası subyektlərinin maraqlarını balanslaşdıraraq, onlar arasında baş verə biləcək toqquşmaların qarşısını almaqdan

ibarətdir. Bu toqquşma isə hər zaman baş verə bilər, çünki, «büdcə» sferası hər zaman ödəyicilərin vergi ödənişlərini maksimallaşdırmağa, «biznes» sferası isə minimallaşdırmağa çalışır.

Vergi siyasəti dövlətin həyata keçirdiyi iqtisadi siyasətin tərkib hissəsi olmaqla, ölkədə bazar münasibətlərinə keçirilməsində, onun dünya iqtisadiyyatına inteqrasiya olunmasında, iqtisadiyyatın inkişaf etməsində və əhəlinin həyat səviyyəsinin yüksəldilməsində mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Vergi siyasətinin bu tələblərə uyğun olaraq həyata keçirilməsi, onun nəzəri metodoloji əsaslarının dəqiq müəyyənləşdirilməsini, müasir dövrün tələblərinə uyğun təkmilləşdirilməsini, aparılan iqtisadi islahatların aparıcı qüvvəsi kimi iqtisadiyyatın hazırkı strukturunu və beynəlxalq standartlara uyğun qurulmasını tələb edir.

Bu gün vergitutmanın bütün sahələrinin tədqiqinə və dərinlən öyrənilməsinə böyük ehtiyac vardır. Yalnız bütün vergi nəzəriyyələri dəfindən öyrənildikdən, bu sahədə iqtisadçılardan fikirləri araşdırıldıqdan sonra vergi sahəsində inkişafa nail olmaq olar. Vergi nəzəriyyələrinin şərhinin yekununda belə bir nəticəyə gəlirik ki, öz əhəmiyyətini müasir şəraitdə də itirməyən prinsipləri vergitutma eiminə gətirən A.Smitin adı ilə bağlı olan klassik vergitutma nəzəriyyəsi bu gün də öz aktuallığını qoruyub saxlayır, digər vergi nəzəriyyələri isə yüksək elmi səviyyəyə malik olsalar da, onların bəziləri vergitutmanın məqsədini, bəziləri xarakterini müəyyən edir, bəziləri vergitutmanın müəyyən bir istiqamətini əhatə edir, bəziləri isə dövrü xarakter daşıyaraq yalnız yarandığı dövr və şərait üçün aktual hesab olunur. Hesab edirik ki, bütün vergi nəzəriyyələri ayrı-ayrılıqda xüsusi çəkiyə malikdir və müasir şəraitdə onların bəzi elementlərindən istifadə etmək olar.

Vergi sisteminin strukturu iqtisadi-təşkilati prinsiplər üzrə qurulmalıdır ki, bu prinsiplərin əsasını vergi qanunlarının sabitliyi və dayanıqlılığı, vergitutmanın neytrallığı, şəffaflığı və etibarlılığı, vergi yükünün bərabərliyi, iqtisadi maraqların nisbi bərabərliyi, mərkəzləşdirmə, vahidlik və s. təşkil edir. Müasir şəraitdə bazar münasibətlərinə uyğun qurulan vergi sistemində meydana çıxan vergi hüququ münasibətlərinin tənzimlənməsində mükəmməl normativ hüquqi bazanın yaradılması

mühüm rol oynayır. Vergi sisteminin normativ hüquqi bazası vasitəsilə əsasən vergi Ödəyicilərinin qanun qarşısında hüquq bərabərliyini təmin etməli, vergi imtiyazları qanunla təsdiq edilməli, onların bəzi kateqoriyalarına verilən vergi siyasətinin sabitliyi və vergi fəallığı təmin olunmalı, vergi orqanlarının qeyri-qanuni hərəkətlərinin yolverilməzliyi təmin olunmalıdır. Vergi sisteminin iqtisadi-təşkilati mexanizminin əsasını vergi sisteminin idarə olunması təşkil edir. Vergi sistemində idarəetmə keçid dövrünün tələblərinə uyğun qurulmalıdır. İdarəetmənin əsas məqsədi stabillik nəzarət sisteminin modelinin hazırlanmasıdır. Bu elə bir model olmalıdır ki, onun vasitəsilə vergi sistemində dövlət siyasəti həyata keçirilməli, bu sistemin və vergi ödəyicilərinin fəaliyyəti qanunvericiliyə uyğun tənzimlənməli, vergi uçotuna qanunvericiliyə uyğun riayət olunmasına nəzarət sistemi təşkil olunmalı, dövlət və özəl sektorlar üçün bərabər şərait, investitorların cəlb olunması üçün əlverişli vergi mühiti yaradılmalıdır.

Vergi inzibətçiliğinin təkmilləşdirilməsi prosesində mühüm istiqamətlərdən biri vergi xidmətinin strukturunun təkmilləşdirilməsidir. Bu məqsədlə Vergilər Nazirliyi inzibati idarəetmə strukturunu və vergi ödəyiciləri ilə iş prosesini təkmilləşdirməklə sahibkarlıq subyektlərinin işinə maksimum az müdaxilə etməyə, vergi ödənişlərinin həyata keçirilməsində şəffaflıq və könüllülük yaratmağa çalışır.

Vergi mexanizmi dövlətin iqtisadi siyasətinin tərkib hissəsi olmaqla, bazar iqtisadiyyatının prinsipləri əsasında qurulmalı və respublika əhalisinin həyat səviyyəsinin yüksəldilməsində mühüm rol oynamalıdır. Respublikada vergi mexanizmi birinci növbədə, vergilərin ayrı-ayrı növlərinin hesablanması düzgünlüyündən, onların tam və vaxtında büdcəyə ödənilməsi üzərində nəzarəti həyata keçirən dövlət vergi xidməti orqanların işinin səmərəli təşkilindən asılıdır.

İqtisadiyyatın yenidən qurulması nəticəsində təsərrüfatçılığın yeni formalarının inkişafı üçün vergi mexanizmi təkmilləşdirilməli, tətbiq olunan vergi dərəcələri azaldılmalı və səmərəli vergi güzəştlərindən istifadə olunmalıdır.

ƏDV-nin hesablanması və əvəzləndirilməsi sahəsində bir sıra çatışmazlıqlar mövcuddur və bu çatışmazlıqların aradan qaldırılması üçün mütərəqqi addımlar

atılmalıdır. Fikrimizcə ƏDV-nin dərəcəsinə qismən aşağı endirmək yaxşı olardı. Çünki, ƏDV-nin dərəcəsi həddən artıq yüksək olduqda istehsal fəaliyyətinin rentabelliği kəskin aşağı düşür, istehsalın səmərəliliyinin yüksəldilməsi əvəzinə durğunluq yaranır və sahibkarlar vəsaitləri daha sərfəli fəaliyyət növlərinə yönəltməyə məcbur olurlar. Hesab edirik ki, bu tədbirlərin görülməsi dövlət büdcəsinə ən çox gəlir gətirən ƏDV-nin büdcə gəlirlərində payının azalmasına, bununla bərabər gündəlik tələbat mallarının, xüsusilə ərzaq məhsullarının qiymətinin bir qədər aşağı düşməsinə gətirib çıxara bilər. Nəticədə isə əhalinin sosial vəziyyəti qismən yaxşılaşar. Lakin bu addımlar atılmazdan öncə büdcədə müşahidə oluna- caq azalmanı hansı mənbələr hesabına formalaşdırmaq yolları axtarılıb tapılmalı, vergidən yayınma halları minimuma endirilməlidir. Bunun üçün isə ilk növbədə ƏDV üzrə müəyyən olunan azadolma və güzəştlər bir daha nəzərdən keçirilməli, dəqiqləşdirilməli, boşluqlar aradan qaldırılmalı, ƏDV üçün yeni tətbiq sahələri müəyyən olunmalıdır. Bu zaman büdcədə yaranacaq azalmaları məhz yeni sahələr hesabına bərpa etmək olar.

İdxal edilən minik avtomobillərinə aksizlərin tətbiqi onların bazar dəyərini bir az da artıracaq. Lakin bir məsələyə xüsusi diqqət yetirmək lazımdır. Bu da verginin dərəcələriylə bağlıdır. Belə ki, qəbul olunmuş qanun layihəsinə görə, avtomobillərin mühərriklərinin həcmi artdıqca aksiz dərəcəsi də artaraq avtomobillərin mühərriklərinin həcmi ilə dəyərləri arasındakı düzmütənasibliyi nəzərə alsaq, buradan belə bir nəticəyə gəlinir ki, idxal edilən bahalı avtomobillərə nisbətən ucuz avtomobillərə görə az məbləğdə aksiz ödəniləcək.

Azərbaycanda da xarici ölkələrdə olduğu kimi iş, mal və xidmətlər üzrə ƏDV-nin müxtəlif dərəcələrinin tətbiq olunması məqsədəuyğundur. Bu ilk növbədə inflyasiyanın qarşısını alar, vergidən yayınma hallarını minimuma endirər və bununlada büdcə gəlirlərində ƏDV-nin payının artmasına gətirib çıxarar.

Azərbaycanda xarici ölkələrin təcrübələrindən istifadə edərək kofe, aviabilet, mehmanxana və restoran xidmətləri və s. bu kimi mal və xidmətlər aksiz vergisinə cəlb etmək son nəticədə büdcə gəlirlərinin artırılmasına gətirib çıxara bilər.

Xarici ölkələrin dövlət büdcələrinin gəlirlərində dolaylı vergilərin payı gündəngünə artır. Bu büdcə gəlirləri üçün sevindirici haldır. Çünki, büdcəyə nə qədər çox vəsait daxil olarsa, bir o qədər çox problemi həll etmək mümkün olar. Nəzərə alsaq ki, dolaylı vergilərin faktiki ödəyiciləri istehlakçılardır və dolaylı vergilər əsasən qiymət artırıcı rolunu oynayır, bu vergilərin üzərində islahat işləri aparılmalı, qiymətlərin və vergi yükünün yüngülləşdirilməsinə dair tədbirlər görülməlidir.

Dünya ölkələrinin təcrübəsi göstərir ki, vergilərin növləri, sayı və dərəcələri aşağı salındıqca ölkənin iqtisadi həyatında fəallaşma başlayır. Burada gizli kapital leqallaşmağa cəhd göstərir, maliyyə-bank əməliyyatları və onları dövriyyəsi sürətlənir, müəyyən vaxtdan sonra büdcəyə daha çox vəsait daxil olmağa başlayır. Əksinə vergi dərəcəsi yüksəldikcə müəssisə və təşkilatların, ayrı-ayrı vətəndaşların öz gəlirlərini gizlətmək meyli daha da güclənir, bu isə büdcədən maliyyələşən təşkilatlarda çatışan insanların əmək haqlarına mənfi təsir göstərir.

Müasir şəraitdə büdcə gəlirlərinin artırılmasında dolaylı vergilərin payının artırılması və onfann səmərəliliyinin yüksəldilməsi qarşımızda duran ən vacib məsələlərdəndir. Bu baxımdan müəyyən tədbirlərin görülməsini zəruri hesab edirik. Hesab edirik ki, mövcud vergi qanunvericiliyindəki azadolma və güzəştlərə yenidən baxılmalı və bəzi yersiz güzəştlərin məhdudlaşdırılmasına nail olunmalı, inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsinə əsaslanaraq dolaylı vergilərin tətbiqi təkmilləşdirilməli, yığılan vergilərin toplanılmasının səmərəlilik əmsalı yüksəldilməli, dolaylı vergilər üzrə vergi nəzarəti bir az da sərtləşdirilməli, vergi nəzarətinin ən ədalətli, lakin sərt metodları tətbiq edilməli, dolaylı vergilər üzrə vergidən yayınma və yaxud vergi ödənişinin gecikdirilməsinə görə tətbiq edilən maliyyə sanksiyaları və cərimələr istehlakçıların vergi yükünün ağırlaşmasına baxmayaraq bir neçə dəfə artırılmalı, aksiz vergisi tətbiq edilən malların siyahısı bir azda genişləndirilməli, vergi dərəcələri artırılmalı, Dolaylı vergilər üzrə bəzi kateqoriya ödəyicilərə vergi krediti müəyyən olunmalı, bəzi kateqoriyadan olan dolaylı vergi ödəyicilərinə (istehlakçılara) xüsusi kompensasiyalar müəyyən olunmalı, beynəlxalq miqyasda istifadə olunan bəzi vergi növlərinin tətbiqinə çalışılmalı, mövcud olan səmərəsiz vergilərdən imtina etməli,

Əhalinin qeydiyyatda olmayan gəlirləri aşkara çıxarılmalı və vergiyə cəlb edilməli, ƏDV-nin dərəcəsi qismən aşağı endirilməli, istehsal olunan ölkə mənşəyi nəzərə alınmadan idxal olunan bütün məhsullara ƏDV tətbiq edilməli. daxili istehlak üçün nəzərdə tutulan neft məhsullarına aksiz dərəcələri azaldılmalı, spirtli içkilərə və tütün məmulatlarına aksiz dərəcələrinin maksimum hədləri müəyyən edilməli, spirtli içki, pivo və tütün məmulatlarının istehlakı dövlətin inhisarına keçirilməli və lisenziyalaşma ciddi təftiş aparıldıqdan sonra aparılmalıdır.

## ƏDƏBİYYAT

1. “Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası”, Bakı, Azərbaycan nəşriyyatı, 1996, 63 s.
2. “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi”, Bakı, “Hüquq ədəbiyyatı” 2018, 417 s.
3. “Azərbaycan tarixi”, (yeddi cilddə), III cild (XIII-XVIII əsrlər), Bakı, Elm, 1999, 534 səh.
4. “Azərbaycan tarixi”.(yeddi cilddə), IV cild (XIX əsr), Bakı, Elm, 2000, 508s.
5. “Azərbaycan tarix”.(yeddi cilddə), V cild (1900-1920-ci illər), Bakı, Elm, 2001, 627 s.
6. “Azərbaycan tarixi”.(yeddi cilddə), VI cild (1920-1941-ci illər), Bakı, Elm, 2000, 568s.
7. “Azərbaycan Respublikasında vergi inzibətçiliğinin təkmilləşdirilməsi” Dövlət proqramı (2005-2007-cı illər), Bakı. Vergi xəbərləri qəzeti, sentyabr 2005.
8. “Azərbaycan Respublikasının 2007-ci il Dövlət Büdcəsi haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanunu, Azərbaycan qəzeti, №288 (4510), 23 dekabr 2006.
9. “Azərbaycanın statistik göstəriciləri” (illik məcmuə),Bakı, 2006,868 s.
10. Bağırov D.V. “Vergi auditi”, Bakı, Maarif nəşriyyatı, 1999, 428 s.
11. Bədəlov Ş.Ş., Məhərrəmov R.B., Qurbanov F.Ə. “Büdcə sistemi”, Bakı, 2003,418 s
12. Cəbiyev R.M. «Təsərrüfat mexanizminin istehsalın son nəticələrinin yaxşılaşdırılmasına yönəldilməsi», Bakı, Azərnəşr,1990,145 s.
13. Paşayev T.Ə. “Azərbaycanda vergi islahatları problemləri” (Məqalələr toplusu VII buraxılış). Bakı, Elm nəşriyyatı, 2000. s 167-172
14. Paşayev T.Ə. “Azərbaycanın xarici neft şirkətləri ilə bağladığı kontraktlarda vergiqoyma məsələləri”. (Məqalələr toplusu-VII buraxılış, Bakı, Elm nəşriyyatı.) 2000 s. 106-126



15. "Pul, kredit və banklar" (R.M.Rzayevin redaktəsi ilə) Bakı, «Qanun» nəşriyyatı, 2000, 392 s.
16. "Milli iqtisadiyyatın formalaşması problemləri" mövzusunda respublika eimi-praklik konfransının materialları. (A.A.Nadirovun redaktəsi ilə) Bakı .Sovet, 1995,126 s.
17. Yaquvov S.M.və başqaları "Azərbaycan iqtisadiyyatı: inkişaf meyli, strategiyası və problemləri", Bakı, 2001, 173 s.
18. Ələsgərov A, K. "Bazar iqtisadiyyatına keçid dövründə Azərbaycanın xarici ölkələrlə iqtisadi əlaqələri", (elmi-praktik konfransın materialları). Bakı, Elm nəşriyyatı, 2000, 7-12 s.
19. Əliyev A.Ə., Şəkərəliyev A. "Bazar iqtisadiyyatına keçid: dövlətin iqtisadi siyasəti", Bakı, 2002, 440 s.
20. Əlirzayev Ə.Q "Azərbaycanın iqtisadi inkişafının konsepsiyası və proqramı", Bakı, Odlaryurdu nəşriyyatı, 1999, 104 s.
21. Əsgərov T.H. "Vergi mexanizminin formalaşması və təkmilləşdirilməsi problemləri", Bakı, Elm nəşriyyatı, 1997, 120 s.
22. Əmiraslanov A.K. "Azərbaycan iqtisadiyyatı və bazar münasibətləri". Bakı, 1998, 208s.
23. "Ən iri vergi ödəyiciləri", Bakı, "Hesabat" curnalı, 1 yanvar 2006, №37.
24. Həsənov R.T. "Azərbaycan Respublikasının sosial-iqtisadi inkişafının bazar modelinin konseptual əsasları", Bakı, Elm nəşriyyatı, 1998, 343 s
25. Hüseynov T.Ə. "Sənayenin İqtisadiyyatı", Bakı, Az DU, 1999, 260 s.
26. Həsənov M.X. "Keçid iqtisadiyyatlı ölkələrin vergi sistemlərinin formalaşdırılması", Bakı, Azəməşr, 1995. 96 s.
27. Həsənlı M.X. "Vergilər" Bakı.Şərq-Qərb nəşriyyatı. 1998, 416 s
28. İqtisadi nəzəriyyə (dərslık), Bakı, Çarşıoğlu nəşriyyatı, 1999, 684 s.
29. Kəlbıyev Y.Ə. «Vergilər və vergıtutma», Bakı, «Təfəkkür» NPM. 2004, 400 s.

30. Qəhrəmanov A.Q., Musayev A.F. «Vergi mədəniyyəti», Bakı, «Elm» 2004, 288 s.
31. Quliyev F.T. «Millət və dövlət gəlirləri» Bakı, 2003, 326 s.
32. Musayev A.F., Kəlbəliyev Y.A., A.A.Hüseynov «Azərbaycan respublikasının vergi xidməti islahatları və nəticələri». Bakı, «Təfəkkür» NPM, 2002, 324 s.
33. Musayev A.F. «Vergi siyasətinin iqtisadi problemləri», Bakı, «Elm», 2004, 792 s.
34. Musayev A.F. «Vergi sistemi», Bakı, Zaman-Z, 1998, 117 s.
35. Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., Sadıqov M.M., Kəlbəliyev Y.A., Rzayev R.H. «Vergilər və vergitutma» Bakı, «Poliqrafik Prodakşn», 2006, 432 s.
36. Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., Sadıqov M.M., Kəlbəliyev Y.A., Rzayev R.H. «Vergitutmanın nəzəri və metodoloji əsasları», Bakı, «Ozan», 2001, 416 s.
37. Məmmədov Z. «Maliyyə, pul tədavülü və kredit», Bakı, 2007, 350 s.
38. Muradov Ş.M., Muradov R.Ş. «Müasir mərhələdə Azərbaycanda məşğulluq, demografiya və sosial siyasətin təkmilləşdirilməsi problemləri», Bakı, Elm nəşriyyatı, 1998, s 314 .
39. Məmmədov S.M. «Azərbaycan Respublikasının maliyyə siyasətinin əsas istiqamətləri», «Maliyyə və uçot» curnalı, №1-2, 1993, s. 6-12.
40. Məmmədov M.C. «Bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində respublikada xarici iqtisadi əlaqələrin inkişafı və xarici investisiyalardan səmərəli istifadə edilməsi yolları», Təkamül c, №2, Bakı Qərb Universitetinin nəşriyyatı, 1997, s. 9-12
41. Черник Д.Г. «Налоги в рыночной экономике». Москва, Финансы, ЮНИТИ, 1997, 383 с
42. Брусилловская Н.Н. «Антиинфляционная налоговая политика», Журнал, Вопросы экономики, Москва, №2, 1997, с 59-61
43. Бутаков Д.Д. «Основы мирового налогового кодекса». Журнал -

Финансы, №8, 1996, с.23-25

44. Черник Д.Г. «Оптимальный закон о подоходном налоге еще впереди». Журнал, Экономика и жизнь, №6, с.42-48

45. Черник Д.Г., Морозов В.П. «Основы налоговой системы», Москва, ЮНИТИ, 1998, 532.

46. Добрынин А.И. «Экономическая теория», Санкт-Петербург, 1997, 480 с.

47. Дмитренко Т.М. «Проблемы налогового контроля». Ж., «Финансы ССР», Москва, №12, 1991, 36-39.

48. Дернбер Р.Л. «Международное налогообложение». / пер. с англ. / Москва, ЮНИТИ, 1997, 375 с.

49. Дуканич Л.В. «Налоговое регулирование:» принципы и модели. Ростов-на-Дону, ТДИКС Палир, 1997, 350 с.

50. Дуканич Л.В. «Налоги и налогообложение». Ростов-на-Дону, Феникс, 2000, 415 с.

51. «Экономика», Москва, 1995, 472 с.

52. Фишер С., Дорнбуш ИХ, Шмалензи Р., «Экономика», Москва, Дело, 1993, 856 с.

53. «Финансы, налоги и кредит» (под ред. И.Д.Мацкиляка), Москва - РАГС, 2007, 655 с.

54. «Финансы» (под ред. В.В.Ковалева), Москва, «Проспект», 2007, 636 с.

55. «Финансы» (под реда. Родановой В.М) Москва, Финансы и статистика, 1993, 399 с.

56. Фелйоман А.И. «О налоговой системе Российской Федерации». Журнал - Экономист, №10, 1993, с.45-49

57. Фокин Ю.А. «Алтернатива налоговой системе или движение по кругу». Журнал - Вопросы Экономики, №10, М, 1993, с.58-63

58. Фролов В.О. «О задачах налоговой политики». Российский Экономический вестник. №4, Москва, 1992, с.25-29

59. Хыдыров Б.С. «Основные направления повышения эффективности

- переработки нефти в Азербайджане», Баку, Элм, 1990, 160 с.
60. Химичева Н.Н. «Налоговое право», Москва -БЭК, 1997, 546 с.
61. «История экономических учений», (под ред. Проф. М.Х.Мейбуллаева), Баку, 2005,639 с.
62. «История экономических учений», (под ред. В. Автономова, О.Ананьина, Н.Макашевой), Москва -ИНФРА, 2001, 784 с.
63. Котсв К.В. «Налогообложение совместных предприятий». Иностран-ные Финансы, Москва, №1, 1992, с. 49-51.
64. Козырин А.Н. «Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики», Москва, Независимое издательство, Манускрипт, 1993,132 с.
65. Кожынов В.Я «Налоговое планирование». Москва. Федеративная книжная компания, 1998, 152 с.
66. Кейнс Дж.М. «Общая теория занятости, процента и денег», Москва, Экономика, 1983, 518 с,
67. Кугайенко А.А., Белланкин М.П. «Теория налогообложения», Москва, 1999,344с
68. Горский И.В.: Налоги : история: и современность. Б.кн-е : Налоговое планирование для руководителя у бух-ра. Том 1. Москва -1997
69. Горский И.В. «Налоговый потенциал в механизме межбюджетных Отношений», Журнал - Финансы, Москва, 6, 1999 с 25-28
70. Горбунов А.Р. «Налоговое планирование и снижение финансовых потерь». Москва, БИЗ, 1993,78 с.
71. Гофман К.Г. «Экологизация налоговой системы» Журнал - Экономика, Новосибирск, №3, 1994, с, 15-17.
72. Галимзанов Р.Ф. «Управление налогами на предприятии» В 2 т., Уфа, Эксперт, 1998, 460 с.
73. Глинкин А.С. «Современная деятельность и налоги: взгляд налого-вого инспектора». Журнал - Экономика и жизнь. Спб реч, выпуск, М, №11,1995, с 6-8

74. Горский И.В. «К оценке налоговой реформы» Журнал - Финансы, Москва, №12, 1992, с.35-38
75. Гадхий В.Ю. «Некоторые Вопросы теории налогов», Журнал Финансы, Москва, №1, 1993, с.30-34
76. Лыкова Л.А. «Налоговая политика; эффективность рычагов и стимулов». Ж, Вопросы экономики, Москва, №3, 1993, с.58-61
77. Маркс К., Энгеле Ф., соч. Т-2,308 с.
78. Миляков П.В. «Налоги и налогообложение», Москва, ИНФРА, 2007,586 с.
79. Мусайев А.Ф, «Налоги к налогообложение в Азербайджане» Баку, «Елм» 2005, 530 с.
80. Муслимов С.Я. «Развитие учета, анализа и аудита в пенсионно-страховой системе» Баку, ББУ, 2005, 303 с
81. Мамедов С.М. «Региональные финансовые проблемы производства национального дохода.» Баку, Азернешр, 1990, 250 с
82. Медведьев А.Н. «Как планировать налоговые платежи». (Практическое руководство для предпринимателей). Москва, ИНФРА-М, 1996,192 с.
83. Мельник Д.Ю. «Налоговый менеджмент». Москва, Финансы и статистика, 1999,125 с.
84. Манечив В.А. Сигиневич А.И. «Актуальные проблемы налоговой реформы», Журнал, «Вопросы экономики», Москва, №3, 1990, с 74-79.
- ВО.Милославская Л.С. «О налоге на пользователей автодорог». Журнал - Экономика и жизнь, Бухгалтерское приложение. №8, 1997, с. 11-15
85. «Налоговые системы зарубежных стран.» (под. Ред. Черника Д.Г. и Князева В.Г.), Москва, Закон и право, ЮНИТИ, 1997,191 с.
86. «Налоги:» Учебное пособие (под. Ред. Черника Д.Г) 4 изд - Москва, Финансы и статистика, 1998, 460 с.
87. «Налоги и налоговое право»: Учебное пособие (под ред. Брызгалина А.Б), Москва, Аналитика-Пресс, 1997, 600 с.

88. «Налоговый кодекс Российской Федерации». Общая часть, Краткие комментарии. Москва, 1996, 96 с
89. «Налогообложение в европейском Союзе», Москва, ВНИКИ, 1999, 290 с
90. «Налоговый портфель», Москва, КОМИТЭК, 1993, 752с.
91. «Налоги»(учебное пособие - под ред. Черника Д.Г.) Москва, финансы и статситика, 2001,652 с.
92. «Налоги» (Учебное пособие). Теоретические и методологические основы налоговой системы, Информатизация государственной налоговой службы. Москва, Финансы и статистика, 1996, 688 с
93. «Налоги и налогообложение» (под. Ред Русаковой И.Г, Кашина В.А.) Москва, ЮНИТИ, 2000, 493 с.
94. «Налоговая система Российской Федерации» Б 3-х томах, Москва, ИНФРА-М, 1996, 750 с
95. «Об основных направлениях налоговой политики в Российской Федерации», Журнал - Финансовая Россия №9, 1997, с.26-30
96. «Общая теория занятости, процента и денег» (Перевод с англ.), Москва, «Прогресе» 1978с
95. Основы налогового права. Учебно-методическое пособие, (род. Ред Пепеляева С.Г.) Москва, Инвест. Фонд, 1995,496 с.
96. «Основы налоговой системы Российской Федерации», Москва, Республика, 1993, 560 с,
- 97.Осипов Д.В. Синяева И.М.Основы коммерческой деятельности, Москва, ЮНИТИ, 1997,160 с.
98. Ю1.Погорлецкий А.И. «Международное налогообложение», Санкт-Петербург, 2006, 382 с.
99. Пушкарева Б.М. «История финансовой мысли и политики налогов» (Учебное пособие), Москва,ИНФРА-М, 1996, 192 с
100. Пансков В.А. «Еще раз о назревших изменениях в Российской нало-

- говой политике»\* *Российский Экономический Журнал*, Москва, №3, 1994, с 17-19
101. Потапов Б.Н.»Объекты налогообложения в некоторых зарубежных странах». *Журнал, Налоговый вестник*, Москва, №7, 1998, с 19-24
102. Полянский В .И «Территориальный налоговый участок.» *Журнал - Финансы*, Москва, №8,1992, с 19-24
103. Петрова Г.В. «Ответственность за нарушение налогового Законодательства», Москва, ИНФРА-М,1995,144 с.
104. Ю8.Рагозий Б.А. «Налоговое планирование на предприятиях и в организациях» (Ученное пособие) в 3 т, Москва, 1997, 650 с.
105. Райзберг Б.А. «Распределение доходов и налогообложение предприятий». *Журнал, Деловая жизни*, №10, 1992, с 38-44
106. Радостоец В.И. «Организация налогового учета на предприятии». Алматы: ТО ФАКСИНФОРМ, 1997,115 с
107. Ш.Репин В.А. «Принципы и формы налогообложения» (Анализ налоговой системы России) *Журнал - Вопросы экономики*, Москва,, №3, 1993 с, 140-146.
108. Rzayev İ.M. «Beynəlxalq vergitutmada ofşor mexanizmlərin tətbiqi», Bakı, «İqtisad Universiteti», 2006, 207s.
109. Рубинов А.М., Нагийев А.Т., «Элементы экономической теории», Баку, Булик, 1992, 215 с.
110. Самуелсон П., Нордхаус В. «Экономика», Москва,, Бинов-Кно-Рус, 199,400 с.
111. Sadıqov M.M. Azərbaycan Respublikasının maliyyə potensialının formalaşma problemləri Bakı, «Elm» 2001,149 s
112. Səmədzadə Z.Ə. «Milli gəlir - Onun istehsalı və istifadə olunması haqqında bəzi mülahizələr», Azərbaycan xalq təsərrüfatı curnalı, №2, Bakı, 1990, s. 3-10.

113. Səmədzadə Ş.Ə. «Cəmiyyət və kompüterləşdirmə» Bakı, Azərbaycan nəşriyyatı, 1992, 176 s.
114. «Sosial İqtisadi İnkişaf-2006» Statistika komitəsinin xüsusi buraxılışı. Bakı - 2007
115. Стиглиц ДЖ.Ю «Экономика государственного сектора». (Пер. С англ) Москва, Изд-во МГУ: ИНФРА-М, 1997, 226 с
116. Скобарев ВЛО «Типовые ошибки, выявляемые при проведении аудиторских проверок». Журнал - Налоговый вестник, Москва,, №10-11, 1997, с 25-30
117. Семенова Н.В. «Влияние учетной политики на налоговые обязательства организации», Журнал - Бухгалтерский учет, Москва,, №.12,1998,с16-21
118. Смит А.К. «Исследование о природе и причинах богатств народов», Москва, Соц. экн, Т.2,1935, 350 с.
119. Синельников Мурьялов С. «Налоговая и бюджетная политика»: Итоги первого года реформ». Журнал - Вопросы экономики, Москва, №2, 1993. с,87-92
120. Соколов В.А. «Налоговая политика государства» Журнал - Вопросы экономики, Москва, №7,1991, с 86-91
121. Соллос Г.П. «Государственные финансы в современной капиталистической воспроизводстве», Москва, 1974, 160 с.
122. Сорокина Е.Л, «Налоговая система России». Журнал - Это политика, №4, Новосибирск, 1994, с 25-30
123. «Son beş ildə vergidən yayınırılan dövriyyənin 18,4 % ƏDV ilə bağlı olub», Bakı, Vergilər qəzeti, 21 fevral 2006, № 07(300)
124. Тац В.К. «Налоги и субсидии во внешней торговле». В, сб Транзитион Вашингтон; МБФ, 1993, 127 с
125. Телятников Н.Н. «Из опыта работы налоговых служб Германии» Москва, Финансы, 1994, 160 с



126. Торканановский Е.Е. «Налоговая реформа в форме интересов предприятий и государства». Журнал - Вопросы экономики, №6, Москва, 1993, с 159-164
127. Б,А. «Изменения в законе о подоходном налоге с граждан» Журнал - Финансы, №11, Москва, 1992, с 42-49
128. Тургенев Н, «Опыт теории налогов», Москва, Соцэкгиз, 1937, 215 с.
129. Топшган А.А. Альтернативная система налогообложения малого бизнеса Журнал - Финансы, Москва, №11,1994, с 10-14.
130. Урчухин В.К. «О гибкой системе налогообложения» Журнал - Вопросы Экономики №4, Москва, 1990, с. 68-73
131. «Ümumi bəyannamə sisteminə keçid bizə nə verəcək?», Bakı, Vergilər qəzeti, 25 aprel 2006, N16 (302).
132. «Vergi, sahibkarlıq və gömrük haqqında qanunlar, normativ -hüquqi aktlar toplusu» . i cild, Bakı, Hüquq ədəbiyyatı nəşriyyatı, 1999, 596 s.
133. «Vergi qanunvericiliyi». Bakı, «Qanun», 2003, 687 s.
134. Vəliyev D.Ə., Y.N.Baiakişiyeva, İ.R.Rəfibəyli, E.E.İmanov, E.M.Qarabalov «Vergi hüququ», Bakı, «Azərbaycan Universiteti», 2003,484 s.
135. Vergi işi (qanunlar, qərarlar, təlimatlar və direktiv məlumatlar), Bakı, Elm və həyat nəşriyyatı, 1998, 423 s.
136. Велиев Д.А. «Государственные финансы и социально-экономическое развитие Турции» Баку, Элм, 1991,220 с.
137. «Все налоги России 1999 г». (Под. Ред Акад, Карпова В.В.), Москва, Экономика и финансы, 1999,420 с.
139. Юткина Т.Ф. «Налоговедение: от реформы к реформе» Москва, ИНФРА-М, 1999,120 с.
140. Юткина Т.Ф «Налог и налогообложение»». Москва,, ИНФРА -М 2002, 576 с.
- 141.Заяц Н.Е. «Теория финансов», Минск, 1998, 368 с.

## **Xülasə**

Əlavə dəyər vergisi vergitutma obyektini kimi malların, istehsalın və qeyri-istehsal mallarının satış dəyərində əsaslanan dolaylı vergi hesab olunur. Əlavə dəyər vergisinin hesablanması və ödənilməsi mexanizmi və prosedurlarına əsasən, bu vergi xüsusi bir şəxs tərəfindən birbaşa yüklənmir, lakin istehlakçılara geri çevrilmə prosesində şamil olunur. Belə şəraitdə əlavə dəyər vergisi qiymətli kağızlar üçün neytral xarakter daşıyır. Əlavə olaraq, əlavə dəyər vergisi universal və istehsalın və dövriyyənin hər mərhələsində alqı-satqı arasındakı fərqi ilə xarakterizə olunur. Əlavə dəyər vergisinin hesablanması ilə əlaqədar olaraq, vergi ödəyicisinin büdcəyə vergi məsuliyyəti vergi tutulan dövriyyədən hesablanan vergi məbləği ilə sənədlərə uyğun olaraq çıxılacaq verginin məbləği arasındakı fərqdən ibarətdir. Vergi Məcəlləsinin müddəalarına uyğun olaraq idxal vergisi üzrə əlavə dəyər vergisi təsdiqlənib.

Müasir şəraitdə dolaylı vergilər əlavə dəyər vergisi, aksiz vergisi və mədən vergisini əhatə edir. Bu vergilərdə əlavə dəyər vergisi yalnız dolaylı vergilərdən deyil, həmçinin büdcə gəlirlərində xüsusi çəki sayəsində birbaşa vergilərdən fərqlənir. Son illərdə əlavə dəyər vergisi gəlirləri sürətlə artmış və yaxın illərdə gəlir və gəlir vergisini əhəmiyyətli dərəcədə sürətləndirmişdir.

## РЕЗЮМЕ

Налог на добавленную стоимость - это косвенный налог, основанный на стоимости продаж товаров, производственных и непроизводственных товаров, в качестве объектов налогообложения для этого вида налога. Основываясь на механизме и процедурах для расчета и уплаты налога на добавленную стоимость, этот налог напрямую не обременен конкретным предприятием, а привязан к потребителям в процессе переработки. В таких обстоятельствах налог на добавленную стоимость является нейтральной характеристикой для производства бетона. Кроме того, налог на добавленную стоимость является универсальным, характеризующимся разницей в продажах и покупках на каждом этапе процесса производства и обращения. Что касается расчета налога на добавленную стоимость, налоговое обязательство налогоплательщика в бюджет состоит из разницы между суммой налога, исчисленной из налогооблагаемого оборота, и суммой налога, подлежащей вычету, в соответствии с документами, подтверждающими налог на добавленную стоимость по налогу на импорт, в соответствии с положениями Налогового кодекса.

В современных условиях косвенные налоги включают налог на добавленную стоимость, акцизный налог и налог на добычу полезных ископаемых. В этих налогах налог на добавленную стоимость отличается от прямых налогов, а не только косвенными налогами, но и из-за его удельного веса в бюджетных доходах. Так, в последние годы поступления в бюджет по НДС быстро увеличились и значительно ускорили доходы и подоходный налог с ближайшими зрителями.

## **SUMMARY**

Value added tax is indirect tax, based on the value of sales of goods, production and non-production goods, as taxation objects for this type of tax. Based on the mechanism and procedures for the calculation and payment of value-added tax, this tax is not directly burdened by a particular entity, but is chained to consumers in the recycling process. In such circumstances, value-added tax is a neutral characteristic for concrete production. Additionally, value-added tax is universal, characterized by the difference between purchase and selling at each stage of production and circulation. With regard to the calculation of the value-added tax, the tax liability of the taxpayer to the budget consists of the difference between the amount of the tax calculated from the taxable turnover and the amount of the tax to be deducted in accordance with the documents confirming the value-added tax on the import tax, in accordance with the provisions of the Tax Code.

In contemporary conditions, indirect taxes include the value-added tax, excise tax and mining tax. In these taxes, the value added tax differs from direct taxes, not just indirect taxes, but also because of its specific weight in budget revenues. In recent years, the value-added tax revenues have increased rapidly and have significantly accelerated income and income tax with the nearest viewers.