

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ**  
**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

**BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ**

*Əlyazması hüququnda*

**Vəlizadə Rəvanə Nazim**

**“Azərbaycan Respublikasının vergi sistemində vergilərin tənzimləyici rolunun  
gücləndirilməsi istiqamətləri” mövzusunda**

**MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

**İxtisasın şifri və adı :**

**060403-“Maliyyə”**

**İxtisaslaşma:**

**Vergi və vergiqoyma**

**Elmi rəhbər:**

**i.e.n.dos.L.T.Mehdiyeva**

**Magistr proqramının rəhbəri:**

**i.e.n.dos.İ.M.Rzayev**

**Kafedra müdiri:**

**i.e.d.prof. Ə.Ə.Ələkbərov**

**BAKİ - 2018**

## Mündəricat

|                                                                                                                                                             |           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>GİRİŞ .....</b>                                                                                                                                          | <b>3</b>  |
| <b>I FƏSİL. İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsinin nəzəri aspektləri və sosial-iqtisadi əsasları .....</b>                                                   | <b>9</b>  |
| 1.1 Bazar iqtisadiyyatı şəraitində verginin iqtisadi məzmunu və sosial-iqtisadi təbiəti .....                                                               | 9         |
| 1.2 Mövcud vergi nəzəriyyələri və dövlətlərin idarə olunmasında onların rolu.....                                                                           | 19        |
| 1.3 Vergi tənzimlənməsinin iqtisadi subyektlərin fəaliyyətinə təsiri .....                                                                                  | 28        |
| <b>II FƏSİL. Müasir şəraitdə Azərbaycanda vergi sisteminin fəaliyyət xüsusiyyətləri və onun iqtisadi proseslərin tənzimlənməsinə təsirinin tədqiqi.....</b> | <b>37</b> |
| 2.1 Müasir şəraitdə Azərbaycanda vergi sisteminin təşkil prinsipləri və fəaliyyət xüsusiyyətləri.....                                                       | 37        |
| 2.2 Sosial – iqtisadi inkişafın təmin olunmasında vergilərin tənzimləyici rolunun tədqiqi.....                                                              | 47        |
| 2.3 Qabaqcıl ölkələrdə optimal vergi dərəcələrinin müəyyən edilməsinin və həyata keçirilməsinin əsas xüsusiyyətləri .....                                   | 57        |
| <b>III FƏSİL. Vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və onun tənzimləyici mexanizminin gücləndirilməsi istiqamətləri.....</b>                                  | <b>71</b> |
| 3.1 İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi mexanizminin həyata keçirilməsinin əsas istiqamətləri.....                                                           | 71        |
| 3.2 Vergi sisteminin fəaliyyət səmərəliliyinin artırılması yolları.....                                                                                     | 78        |
| Nəticə.....                                                                                                                                                 | 82        |
| Ədəbiyyat .....                                                                                                                                             | 85        |

## GİRİŞ

**Mövzunun aktuallığı.** Müasir şəraitdə səmərəli vergi sisteminin formalaşması və təşkili məsələləri aktual sosial-iqtisadi inkişaf problemlərindən biridir. Dövlət maliyyəsinin formalaşması, vergi sisteminin səmərəliliyinin təmin edilməsi, iqtisadi proseslərin tənzimlənməsində vergi sisteminin yenidən qurulması, vergi sistemində vergilərin tənzimliyici rolunun artırılması məsələsi müasir şəraitdə iqtisad elminin aktual problemlərindəndir.

Vergilər dövlət yarandığı gündən ictimaiyyətdə iqtisadi münasibətlərin həlledici həlqəsi olmuşdur. Bir qayda olaraq dövlət quruluşu formalarının dəyişməsi və inkişafı həmişə vergi sisteminin də yeniləşməsi ilə müşayiət olunur. Son illərdə respublikamızda həyata keçirilən iqtisadi islahatlar vergi sistemində əsaslı dəyişikliklərə səbəb olmuşdur. Belə ki, vergi sistemi iqtisadiyyata təsir göstərilməsində, iqtisadiyyatın qabaqcıl sahələrinin inkişafının stimullaşdırılmasında dövlətin əlində real vasitəyə çevrilmişdir.

Səmərəli vergi siyasəti onun nəzəri əsaslarının dəqiq müəyyənləşdirilməsini və yeni dövrün tələblərinə uyğun olaraq təkmilləşdirilməsini və səmərəli vergi sisteminin qurulması ilə yanaşı vergilərin tənzimləyici rolunun artırılmasını tələb edir. Burada əsas məsələ sadəcə olaraq vergi daxilolmalarının artırılmasına deyil, ümumiyyətlə iqtisadiyyatın tənzimlənməsində vergi sisteminin rolunun artırılmasına nail olmaqdır. Məsələnin bu cür qoyuluşu həm sosial-iqtisadi problemlərin həllinə və eləcə də vergi sistemində vergilərin tənzimləyici rolunun stimullaşdırılmasına səbəb olacaqdır. Bu baxımdan "Azərbaycan Respublikasının vergi sistemində vergilərin tənzimləyici rolunun gücləndirilməsi istiqamətləri" mövzusunda dissertasiya işi aktualdır.

**Problemin öyrənilmə səviyyəsi.** Dissertasiya İşinin yazılması zamanı müəllif respublika iqtisadçı alimlərindən – Ə.Muradov, Ə.Ə.Ələkbərov D.A.Bağırov, İ.H.Aliyev, A.F.Musayev, M.M.Sadıqov, V.T.Novruzov, Y.A.Kəlbəyev, Ə.Q.Allahverdiyev, M.X.Meybullayev, M.X.Həsənli, Q.N.Manafov, M.A.Əhmədov, İ.Ə.Kərimov, R.T.Həsənov, X.Ş.Kərimov xarici və postsovet iqtisadçı alimlərindən - A.Afontsev, V.Vasilyev, V.Yurinets, E.Yasin, I.Mayburov, Y.Maxotayeva, M.Nikolayev

,O.Meşeryakova,D.Çernika,S.Sutirin,A.Vodyanov, D.Belousov, P.Tepluxin və s. alimlərin əsərlərindən istifadə etmişdir.

Göstərilən sahədə yazılan əsərlərin əhəmiyyətini azaltmadan qeyd etmək lazımdır ki, tədqiqat işində vergi sisteminin məzmunu və xüsusiyyətləri haqqında konseptual yanaşmalar, müasir şəraitdə vergi münasibətlərinin xarakterini müəyyən edən amillər, vergi sisteminin iqtisadiyyatın tənzimlənməsindəki rolu kompleks araşdırılmış, Azərbaycan Respublikasında vergi sisteminin formalaşması mərhələləri və vergi mühiti, vergi ödəyicilərinin inzibati yükünün azaldılmasına dair beynəlxalq təcrübədən Azərbaycan Respublikasında istifadə imkanları, vergi qoyma mexanizminin iqtisadi inkişafa təsirinin gücləndirilməsi istiqamətləri, vergi inzibatchılığının təkmilləşdirilməsi yolları dərinlən təhlil edilmişdir.

**Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri.** Dissertasiya işinin məqsədi müasir şəraitdə vergi sistemində vergilərin tənzimləyici rolunun öyrənilməsi məsələləri və bu məsələlərin həll edilməsi üçün tövsiyələr hazırlamaqdan ibarətdir. Dissertasiya işində qarşıya qoyulmuş məqsədə çatmaq üçün aşağıdakı vəzifələrin həll edilməsi nəzərdə tutulmuşdur:

- vergilərin iqtisadiyyatın tənzimlənməsində rolu haqqında nəzəri konseptual yanaşmaların təhlili;
- vergi sisteminin formalaşması, inkişafı və modernləşməsi xüsusiyyətlərinin araşdırılması;
- inzibati yükün azaldılmasına dair beynəlxalq təcrübənin təhlili və Azərbaycan Respublikasında ondan istifadə imkanlarının müəyyən edilməsi;
- vergi yükünün hesablanması üçün nəzərə alınmalı faktorların müəyyən edilməsi və hesablanma zamanı nəzərə alınmayan faktorların vergi yükünə təsirinin araşdırılması;
- vergi borcları probleminin təhlil edilməsi və onun səviyyəsinin azaldılması üçün tövsiyələrin verilməsi;
- vergi güzəştlərinin səmərəliliyinin araşdırılması və onların iqtisadi artıma müsbət təsirinin artırılması üçün təkliflərin hazırlanması;
- vergi inzibatchılığının müasir səviyyəsinin qiymətləndirilməsi və onun inkişafı

üçün tövsiyələrin verilməsi.

**Tədqiqat işinin obyektı** - Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi təşkil edir.

**Tədqiqat işinin predmetini** - vergi sisteminə vergilərin tənzimləyici rolunun artırılması məsələlərinin öyrənilməsidir.

**Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasları.** Dissertasiya işinin nəzəri və metodoloji əsasını Azərbaycanın, yaxın və uzaq xarici ölkələrin iqtisadçı alimlərinin vergi sisteminin optimallaşdırılması, iqtisadiyyatın fiskal tənzimlənməsi problemlərinə həsr olunmuş əsərləri, vergitutma məsələlərinə dair Azərbaycan Respublikasının qanunverici və normativ-hüquqi aktları təşkil edir. Tədqiqat işində müqayisəli iqtisadi təhlil, analitik təhlil, iqtisadi-statistik, müşahidə və balans metodlarından istifadə edilmişdir.

**Tədqiqatın informasiya bazası.** Dissertasiya işinin yazılmasında informasiya bazası kimi Milli Məclisin büdcə və vergi siyasəti sahəsində qanunvericilik aktları, Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi, Maliyyə Nazirliyi, İqtisadi İnkişaf Nazirliyi, Dövlət Gömrük Komitəsi, Dövlət Statistika Komitəsi, Mərkəzi Bank və digər dövlət orqanlarının hesabatları və statistik məcmuələri, eyni zamanda dünyanın inkişaf etmiş ölkələrinin, beynəlxalq təşkilatların hesabatlarından əldə olunan məlumatlar, İnternet şəbəkəsində mövzuya uyğun mövcud informasiyalar və s. istifadə edilmişdir.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi.** Tədqiqat işində elini yeniliklər aşağıdakılardan ibarətdir:

- vergitutma haqqında nəzəriyyələrin bir-birini əvəz etməsinin səbəblərinin izah edilməsinə çalışılmış, bu prosesə iqtisadi inkişaf prizmasından baxılmışdır;
- müasir şəraitdə vergitutmanın fundamental nəzəri-metodoloji əsasları, təməl prinsipləri, vergi münasibətlərinin xüsusiyyətləri araşdırılmışdır;
- müxtəlif ölkələrin vergi sistemləri və vergi praktikasısı arasında olan fərqlərin izah edilmişdir
- Azərbaycan Respublikasında büdcə gəlirlərinin formalaşmasının müasir vəziyyəti təhlil edilmiş, vergi sistemində baş verən struktur dəyişikliklərin hansı

məqsədlə edildiyi araşdırılmış və aparılan islahatlar qabaqcadan qarşıya qoyulan məqsədlərə çatma səviyyəsindən asılı olaraq qiymətləndirilmişdir;

- vergilərin iqtisadiyyatın dinamik inkişafında, büdcə gəlirlərinin təmin olunmasında və iqtisadi inkişafa təsiri baxımından rolu qiymətləndirilmişdir;

- vergi daxilolmalarının həcmi ilə vergitutma dərəcələri arasında qarşılıqlı əlaqələrin mövcudluğu aşkara çıxarılmış və tətbiq edilən yüksək vergi dərəcələrinin son nəticədə investisiya fəallığının azalmasına gətirib çıxaracağı iqtisadi cəhətdən əsaslandı nılmışdır;

- vergi ödəyicilərinin inzibati yükünün azaldılmasına dair beynəlxalq təcrübə araşdırılaraq sistemləşdirilmiş və bu təcrübədən Azərbaycan Respublikasında istifadə edilməsi üçün tövsiyələr verilmişdir;

- büdcə-vergi mexanizmini təkmilləşdirmək və bu sahənin fəaliyyətinin səmərəliliyini artırmaq üçün bir sıra təkliflər işlənib hazırlanmışdır;

- qarşıdakı dövr üçün vergi siyasətinin inkişaf perspektivləri müəyyən olunmuşdur.

**Tədqiqatın nəzəri əhəmiyyəti** vergi sistemi haqqında indiyə qədər mövcud olan nəzəri-konseptual yanaşmaların təhlili və sistemləşdirilməsindən ibarətdir, Tədqiqatdakı fikir və elmi-nəzəri ümumiləşdirmətdən həyala keçirilən büdcə-vergi münasibətlərinin təhlilində, «Vergi sistemi», «Büdcə sistemi», «Maliyyə», «İqtisadi nəzəriyyə» kursları üzrə müvafiq mövzuların tədrisi prosesində istifadə edilməsi ilə bağlıdır.

**Tədqiqatın praktik əhəmiyyəti** isə dissertasiya materiallarının AR-nın büdcə-vergi siyasətinin həyata keçirilməsində, eyni zamanda dissertasiyada irəli sürülmüş nəticələrdən, verilən təkliflərdən bu sahədə dövlət proqramlarının işlənməsində və həyata keçirilməsində, büdcə-vergi siyasətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi və nəticədə büdcə gəlirlərinin artırılması prosesində, bütövlükdə Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin təkmilləşdirilməsində istifadə edilə bilməsidir.

**Tədqiqat işinin aprobasiyası.** Dissertasiya işinin əsas müddəaları və irəli sürülən təkliflər 1 tezisdə dərc olunmuşdur.

**Dissertasiyanın quruluşu və həcmi.** Dissertasiya işi giriş, üç fəsil, 8 paraqraf, nəticə və ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.



# **I FƏSİL. İQTİSADİYYATIN VERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİNİN NƏZƏRİ ASPEKTLƏRİ VƏ SOSIAL-İQTİSADI ƏSASLARI**

## **1.1 Bazar iqtisadiyyatı şəraitində verginin iqtisadi məzmunu və sosial-iqtisadi təbiəti**

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 formalaşdırılmasının, 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 mənasının müəyyən edilməsi və həmçinin funksiyalarının tədqiq edilməsi idi. Elə bu əlamətlərin öyrənilməsi vergilərin iqtisadi məzmununu və sosial-iqtisadi təbiətini olduğu kimi açır.

İqtisad elminə məlum olduğu kimi vergilərin iqtisadi mahiyyətinin bir çox aspektləri ayrı-ayrı ölkələrin tanınmış, məşhur iqtisadçıları tərəfindən tədqiq edilmişdir.

Hər şeydən əvvəl qeyd etmək lazımdır ki, məşhur iqtisadçı E.Seliqınan vergilərin təbiətinə dair fikir, mövqe, mülahizələrin təkamülünü belə izah edirdi: «Əvvəlcə

hədiyyə ideyası başlıca rol oynayır, ikinci mərhələdə hökumət ciddi-cəhdlə xalqın dəstəyini xahiş edir. Üçüncü mərhələdə biz dövlətə göstərilən kömək ideyası ilə rastlaşırıq. Dördüncü mərhələdə hər bir individ tərəfindən dövlətin xeyrinə edilən qurbanlar ideyası meydana gəlir. Beşinci mərhələdə ödəyicilər də vergiyə aid olaraq borc, vəzifə hissi inkişaf etməyə başlayır. Yalnız altıncı mərhələdə dövlət tərəfindən məcburetmə ideyası ilə rastlaşırıq... Yeddinci və sonuncu mərhələdə biz ödəyicilərin iradəsindən heç bir asılılığı olmayan, dövlət tərəfindən müəyyən edilən və ya hesablanan müəyyən pay və ya vergi ideyasının meydana gəldiyinin şahidi oluruq.

Bəşəriyyətin inkişaf tarixi və həmçinin tədqiqatlar sübut edir ki, vergi elə əvvəldən indiki vergi şəklində olmamış və tarixən müxtəlif inkişaf dövrlərində müxtəlif forma, xüsusiyyət və mahiyyətə malik olmuşdur.

Vergi haqqında məsələlər ən zəruri məsələlərdəndir; onunla siyasət məşğul olmalıdır; vergilər həmişə dövlət və onun tələbləri arasında parçalanmaların əsas səbəbi olmuşdur.

Vergilər nəzəriyyəsinin inkişafına Rusiyanın iqtisadçı alimləri də öz töhfəsini vermişlər. Belə ki, tanınmış rus iqtisadçısı N.Turgenev həmişə A.Smitin ideyalarını təbliğ etmişdir. Onun fikrinə əsasən, vergilər dövlətin və ya cəmiyyətin öz məqsədlərinə çatması vasitəsinin mahiyyətidir, bu o məqsədi ərdi ki, insanlar onu cəmiyyətdə birləşmək və ya dövlətin təşkilində əsas sayırlar. Elə bunun əsasında da dövlət öz xalqından vergilər tələb etmək hüququna əsaslanır .

Digər rus alimi hesab edirdi ki, «vergi ödəyicidən uyğun ekvivalentin mövcud olmadan maddi sərvətlərin bir hissəsinin məcburi qaydada alınmasıdır. Əlbəttə müəyyən mənada ekvivalent rolunda dövlət hakimiyyətinin ödəyiciyə göstərdiyi xidmətlər çıxış edir». Digər bir rus alimi, vergi problemləri ilə dərinlən məşğul olan iqtisadçı A.Sokolov belə hesab edirdi ki, «vergi adı altında dövlət tərəfindən ayrı-ayrı təsərrüfatlardan və ya təsərrüfatla məşğul olan şəxslərdən, ödəyicilərdən xüsusi ekvivalenti verilmədən zorla məcburən alman yığımlar başa düşülməlidir, bu yığım vasitəsilə dövlət öz xərclərini ödəyir, iqtisadi siyasət sahəsində müəyyən nəticələrin, uğurların əldə edilməsini təmin edir» .

Vergilərin mahiyyətinə, onun sosial-iqtisadi təbiətinə dair fikirlərə Azərbaycan alimlərinin də tədqiqatlarında rast gəlmək olur. Belə ki, vergilər dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsi üçün dövlət tərəfindən milli gəlirin bir hissəsinin başlıca olaraq zəhmətkeşdən məcburi və əvəzsiz qaydada tutulması üzrə pul münasibətlərinin məcmusudur (1, səh. 116).

Qeyd edilən fikirlərdən belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, müxtəlif ölkələrdə və müxtəlif dövrlərdə yaşamalarından asılı olmayaraq bu alimlər vergilərin mahiyyətinin dərk edilməsində və qəbul edilməsində eyni mövqedən çıxış edirlər. Onların fikir və mövqelərindəki fərqlər yalnız vergilərin müəyyən edilməsinin tam və ya natamam olmasındadır. A.Trivus verginin mahiyyətini müəyyən edərkən onun məcburi olması ilə yanaşı ekvivalentsizliyini də qeyd edir. Professor A.F.Musayevin, i.e.d. D.A.Bağirovun, Y.Kəlbiyevin, M.Sadıqovun və şairələrinin vergiyə dair fikirləri isə öz əksini Azərbaycanın hal-hazırda qüvvədə olan Vergi Məcəlləsinin 17-ci maddəsində “Vergi anlayışı” adı altında daha dəqiq və geniş tapmışdır: (3,səh.45)

Bizim fikrimizcə, verginin bu şəkildə müəyyən edilməsində bəzi diskussiya doğuracaq məqamlar vardır. Çünki burada verginin müəyyən edilməsində dəqiqlik itmişdir. Belə ki, “vergilər”, “rüsurlar”, “yığımlar” adlı anlayışlar tək bir ad altında “vergilər” adma birləşdirilmişdir. Burada “vergilərin”, “rüsurların”, “yığımların” fərqləndirici, xarakterik xüsusiyyətləri öz əksini tapmamışdır. Burada dövlət xüsusi büdcədən kənar fondlarına ödəmələr barədə, ümumiyyətlə, heç bir ifadə belə yoxdur.

Fiskal ödəmələrin mənasını əks etdirmək üçün praktikada istifadə edilən «vergilər», «haqlar», «ödəmələr», «rüsurlar», «ödənişlər» adlı terminlər bir çox hallarda fiskal ödəmələrin məzmununa tam uyğun gəlirdilər. Bir çox ölkələrdə olduğu kimi bu artıq yaranmış olan, ictimai həyata daxil olmuş ənənələrlə bağlı olmuşdur. Məsələn, Rusiyada, Azərbaycanda idxal və ixrac üzrə vergiləri gömrük rüsurları kimi adlandırmaq qəbul edilmişdir. Bəzi hallarda isə ödəmələrin mahiyyətinin gizlədilməsi kimi siyasi məqsəd güdülür. Buna misal olaraq Pensiya fonduna ödəmələri göstərmək olar.

Rus alimi bu ödəmələri məqsədli vergilərə deyil, sığorta ödəmələrinə aid edir.

Bir çox hallarda eyni məsələyə aid olan müxtəlif terminlərin istifadə edilməsi ödəmələrin müəyyən edilməsinə münasibətdə sistemli yanaşmanın olunmaması, onların nəzəri cəhətdən kifayət dərəcədə işlənməsi ilə bağlı olmuşdur. Qeyd etmək lazımdır ki, heç də həmişə ödəmələri təkcə ona verilmiş adla bağlı xarakterizə etmək olmaz, məsələn, nəqliyyat vergisi, torpaq vergisi və s.

Hal-hazırda Azərbaycan Respublikasında qüvvədə olan Vergi Məcəlləsində rüsum və müxtəlif növ vergiləri mahiyyətə fərqli izah edilmir, lakin onların yalnız təsərrüfat subyektləri tərəfindən ödədikləri fərqləndirilir. Həmin Kodeksin 11-ci maddəsində vergi anlayışı izah edilmiş, lakin yuxanda qeyd edilən çatışmazlıqlar aradan qaldırılmamışdır. Həmin maddədə anlayışın izahı zamanı əsas fikir problemin iqtisadi məzmununa zərər gətirərək hüquqi tərəfinə yönəlmiş və bununla yanaşı mülkiyyətçilərin hüququnun pozulması müşahidə edilir. Belə hallar bir çox ölkələrin, eləcə də postsovet məkanını ölkələrinin hüquqi sənəd və aktlarında təkrar olunur. Bu məsələ heç də tədqiqatçıların diqqətindən yayınmır. Belə ki, bir sıra alimlər bu məsələyə diqqət yetirərək yazır ki, «vergi anlayışının müəyyən edilməsində vergi ödəyicisinin vergi ödəmə öhdəliyinin norması öz əksini tapmır, amma vəsaitlərin öz əksinin mülkiyyətinə keçməsi formasında alınması nəzərdə tutulur (3, səh.55). Bu hala isə Azərbaycan Konstitusiyasında nəzərdə tutulduğu kimi məhkəmənin qərarı olmadan yol verilə bilməz.

Rus alimi qeyd edirdi ki, «Vergi münasibətlərinin mahiyyətini izah etmək üçün hər şeydən əvvəl müəyyən etmək lazımdır ki, vergi hüququ sahibkarlıq strukturlarının fəaliyyət şəraitini nə dərəcədə tənzimləyə bilər, həmçinin nə

dərəcədə təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrini müəyyən edə bilər». Məlum olduğu kimi vergi hüququ təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinin qiymətləndirilməsi üçün kifayət deyildir. Çünki o, sahibkarlıq fəaliyyətini tənzimləmir, qazanc əldə etməyə təhrik və məcbur etmir, təsərrüfatçılığın forma və üsullarını müəyyənləşdirmir.

Mülkiyyətin bir hissəsinin vergi şəklində alınması prosesində bu mülkiyyətin qiymətləndirilməsi problemi ortaya çıxır, yəni kredit təşkilatlarının həmin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinin qiymətləndirilməsi zərurəti yaranır. Vergilər pul formasında alındığına görə sahibkarlıq müəssisələrinin fəaliyyətinin nəticələri də pul formasında əks etdirilməlidir. Lakin qeyd etmək lazımdır ki, heç bir halda sahibkarlıq müəssisələrinin fəaliyyət nəticələrinin hesablanması vergi hüququ vasitəsilə tənzimlənmə bilməz.

Vergini yığım və rüsumlardan fərqləndirən əsas hüquqi əlamət ondan ibarətdir ki, o bir qayda olaraq birtərəfli müəyyən edilir. Həmçinin onun ödənilməsi prosesində dövlət tərəfindən konkret olaraq hər hansı bir ödəyicidən onun xeyrinə nəyisə etmək kimi qarşılıqlı vəzifə meydana çıxmır. O belə hesab edir ki, vergi fiziki və hüquqi şəxslərin mülkiyyətinin özgələşdirilməsinin vahid qanuni formasıdır, dövlət hakimiyyəti isə fərdi təsərrüfatların mövcudluğunun zəruri təminatı kimi çıxış edir. Vergi ödəyicisi mülkiyyətçidir və vergi ödənişi sosial vəzifədir. Bu vəzifə xüsusi mülkiyyət hüququndan yaranır. Vergi ödənilməsi vasitəsilə xüsusi mülkiyyət cəmiyyətin maraqlarına xidmət edir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində verginin hüquqi əsaslarının müəyyən olunması ilə yanaşı yaxşı olardı ki, verginin tam mənada iqtisadi əlamətləri də göstərilmiş olardı. Vergi öhdəçiliyinin mahiyyəti, mənası verginin ödənilməsindədir. İstənilən verginin ödənilməsi mənbəyi şəxsin iqtisadi fəaliyyətinin nəticəsi olan gəlirlərdir, bəzən isə kapitaldır.

Həm ölkəmizin, həm də xarici ölkə alimlərinin verginin müəyyən edilməsi haqqındakı fikirlərini nəzərdən keçirərək verginin müəyyən edilməsində belə bir nəticəyə gəlmək olar ki: vergi dedikdə dövlətin mərkəzləşdirilmiş fondunun yaradılması üçün hüquqi və fiziki şəxslərin gəlirlərinin müəyyən bir hissəsinin məcburi,

fərdi qaydada, kifayət dərəcədə ekvivalentə malik olmayan pul formasında alınması başa düşülməlidir.

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

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

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

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

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

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

Bizim tərəfimizdən aparılan təhlillər və tədqiqat nəticəsində yığım və rüsumlar

belə müəyyən edilir:

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

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

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

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

öhdəlik ödəmələrin yerinə yetirilməsi zərurəti ilə deyil, müəyyən vəziyyətlərin yaranması ilə, məsələn, qocalıq yaşına, çatmaqla, əlil olmaqla və s. bağlı olaraq meydana gəlir.

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

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

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

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

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

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

Bir sıra rus alimləri, o cümlədən azərbaycan alimləri A.F.Musayev, N.N.Sadiqov, M.X.Həsəni, D.A.Bağirov, Y.Kəlbəyev, R.Məhərrəmov verginin stimullaşdırıcı, bölüşdürücü (təkrərbölüşdürücü) funksiyalarını önə çəkirlər. Verginin stimullaşdırıcı funksiyası vergi dərəcələri, güzəştləri və sanksiyaları vasitəsilə texniki tərəqqinin inkişafına, iqtisadiyyatın baza sahələrinə investisiya qoyuluşlarına təsir edir. Vergilərin bölüşdürücü (təkrərbölüşdürücü) funksiyasının TİDM-in iqtisadiyyatın sahələrinin, regionların, əhəli qruplarının xeyrinə təkrar bölüşdürülməsinə yönəldilmişdir. Bu proqressiv vergi dərəcələri, müxtəlif güzəştlər və vergi tutulmaları hesabına əldə edilir (20, səh.29)

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

mexanizminin dövlətin sosial siyasətinin həyata keçirilməsinə uyğunlaşmasını göstərir.

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

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

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

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

Rus alimi verginin tənzimləyici funksiyasına aid olaraq qeyd edir ki, bu funksiya istehsalın inkişaf tsiklini yumşaldır və cəmiyyətin taraz və artan inkişafını təmin edir (24, səh.25), Tənzimləyici funksiya vasitəsilə dövlət istehsal prosesinə, kapital yığılmasına, əhəlinin ödəmə qabiliyyəti tələbinə, daha doğrusu, makroiqtisadi proseslərə və proporsiyalara təsir edir. Belə tənzimləmə eyni zamanda təkrar istehsal tsiklinin (investisiyaların) mərhələlərinə də təsir edə bilər. Misal üçün göstərmək olar ki, dövlət gömrükdə vergilər vasitəsilə ölkəyə xarici malların axınının qarşısını alır, bu vasitə ilə özünün məhsul istehsalçılarına müdafiə edir. Eyni zamanda ixrac əməliyyatlarında güzəştli vergi qoyma onların dünya bazarında rəqabət aparması üçün şərait yaradır, Verginin bu funksiyası ölkənin iqtisadiyyatı üçün əhəmiyyətli

rola malik olan müəssisə və təşkilatlarını güzəştli vergi müəyyən edilməsi, vergi ödənişlərinin müddətinin daha gec tarixə keçirilməsi, investisiya vergi kreditləri verilməsi vasitəsilə kömək göstərilməsində özünü göstərir. Bu daha çox mikroiqtişadiyyatın problemlərinin həll edilməsinə kömək göstərir və iqtisadi artımın rəqabət motivini özündə əks etdirir. Bu funksiya vasitəsilə dövlət həm özü üçün xüsusi əhəmiyyət kəsb edən müəssisələrin fəaliyyətini, həm də özünəməxsus xüsusiyyətə malik, məsələn, kiçik müəssisələrin, əlillər təşkilatının fəaliyyətini stimullaşdırı bilər. Belə ki, ötən əsrin 90-cı illərinin əvvəllərindən başlayaraq, daimi olaraq Azərbaycan hökuməti kiçik biznesin, həmçinin bank biznesinin inkişafını stimullaşdırmaq məqsədi ilə optimal vergiqoyma məsələlərində axtarış aparır, dəyişikliklər edir.

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

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

## **1.2 Mövcud vergi nəzəriyyələri və dövlətlərin idarə olunmasında onların rolu.**

Bəşər tarixi öz inkişafında müxtəlif mərhələlər keçmişdir. Hər bir mərhələ yaşadığı ictimai həyatımızın ayrı-ayrı sahələri müxtəlif dəyişikliklərə məruz qalmışdır. Bu baxımdan qeyd etmək lazımdır ki, vergi nəzəriyyələrinin təkamülü iqtisadi fikrin müxtəlif istiqamətlərinin inkişafı ilə eyni vaxtda baş vermişdir.

Vergi nəzəriyyələri özündə vergiqoyma məsələlərinin ümumiləşdirilmiş elmi məcmusunu əks etdirir. Mövcud vergi nəzəriyyələri vergilərin qarşısında duran məqsəd və vəzifələrindən asılı olaraq dövlətə vergi sisteminin qurulmasının müxtəlif modellərini təqdim edir. Bu nəzəriyyələri ümumi və fərdi nəzəriyyələrə bölürlər. Ümumi nəzəriyyələr vergiqoymamın, vergiyə cəlbətmənin təyinatını müəyyən edir, fərdi nəzəriyyələr isə vergi siyasətinin alətləri, məsələn vergilərin sayını, onun dərəcələrini, onlar üzrə güzəştləri və s. əks etdirir (22, səh. 36).

Ümumi nəzəriyyələrə mübadilə nəzəriyyəsi, «vergi-sığorta mükafatı kimi» nəzəriyyəni və s. aid edirlər. Bu nəzəriyyələrdə ölkədə gedən iqtisadi proseslərin tənzimlənməsində vergi passiv rol ayrılır. A.Smitin və D.Rikardonun klassik nəzəriyyələrində vergilər dövlət gəlirlərinin bir növü kimi nəzərdən keçirilirdi.

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. 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.

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 mənfi 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: üfuqi və şaquli. Üfüqi ədalətlik prinsipini eyni zamanda ödəmə qabiliyyətlik 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 yayınır.

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 edirsə, 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 təkəcə 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 ədalətlilik 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 ədalətlilik prinsipini inkişaf etdirir. Bu nəzəriyyə ona əsaslanır ki, vergilər hamı üçün eyni mənbə olan gəlirlərdən ödənilir. Bu nəzəriyyənin əsas nümayəndəsi fiziokrat Q.Corcdur. 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

cəlbətmə sistemləri ilə uzlaşdırılaraq vahid vergi ölkə iqtisadiyyatında səmərəli nəticə verə bilər. Məsələn 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 nəzəriyyələrinə 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 rahatdırlar, az problemlidirlər. Rus alimi qeyd edirdi ki, dolaylı vergilərin dövlət fiskal səmərəsi vardır. Dolaylı vergilər istehlakın 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, aksizlər, gömrük rüsumu tətbiq edilir.

Vergiyə cəlbətmənin əsas problemlərindən biri öz əksini mühüm praktiki əhəmiyyət kəsb edən verginin (ötürülməsi) nəzəriyyəsində 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- sof, 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 məcəlləsi qəbul olunmuş, vergi siyasətinin alətləri olan dərəcələr dəyişdirilmiş, vergilərin bəzilərinin hesablanma mexanizmi yeniləşmiş, 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, vergi qoyma 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.

Vergi siyasətini dərinlən öyrənərək Sovet Sosialist Respublikaları İttifaqında mövcud olmuş güclü dövlət siyasətinin xarakteristikasına nəzər salmaq zəruridir. Bu anlayış etatizm siyasətidir (15, səh.95). Etatizm konsepsiyasına əsasən vergi ödəyicisinin vəziyyətinin hüquqi tənzimlənməsinin hədləri, hər şeydən əvvəl, dövlətin məqsədləri ilə müəyyən edilirdi. Dövlət özü nə qədər çox məqsəd güdürsə, ödəyicinin fəaliyyətinə hüquqi müdaxilə sferası bir o qədər geniş açılırdı. Məhz bu istiqaməti M.D.Zaqryeçkova və İ.F.Şerşeneviç öz tədqiqatlarında daha geniş əks etdirmişlər. Bu tədqiqatlarda da əks olunduğu kimi etatizmin əsas xarakterik xüsusiyyətləri aşağıdakılardır: a) dövlətin prioritetliyi, b) subyektlərin vəzifələrinin onların hüquqları ilə müqayisədə prioritetliyi (üstünlüyü), c) dövlətin vergi özbaşınalığı .

Dövlətin vergi özbaşınalığı dedikdə ölkədə müəyyən olunmuş vergiqoymanın qayda və prinsiplərinin elə onun özü tərəfindən pozulması başa düşülməlidir. Belə pozuculuğa yalnız onunla haqq qazandırırırlar ki, dövlət suveren, fiskal siyasətə malikdir. Bu isə qəbul olunmuş nonnativ aktların ziddinə olaraq, vergi siyasətinin həyata keçirilməsi anmda belə halların baş verməsinə gətirib çıxarır.

Vergilərin ötürülməsi ilə bağlı mübarizə, diskussiya həmişə Öz əksini ötürmə nəzəriyyəsində tapmışdır. K.Rau öz tədqiqatlarında köçürmə texnologiyasını belə təklif etmişdir: satıcıdan alıcıya ötürmə - irəliyə ötürmə, istehlakçıdan satıcıya ötürmə-geriyə ötürmə, vergiqoyma obyektindən istifadədən imtina yolu ilə vergidən yayınma - yarımçıq yayınma.

Təcrübə göstərir ki, alıcı və satıcı arasında verginin ötürülməsi qiymət mexanizmi vasitəsilə həyata keçirilir. Dövlət tərəfindən müəyyən olunmuş dolay vergilər məhsul istehsalçıları tərəfindən ödənilir, sonra isə alıcının üzərinə qoyulur. Verginin istehlakçıdan alıcıya ötürülməsi o zaman baş verir ki, vergi çox yüksək olur. Ötürmənin bu növü daha çox iqtisadi böhranlar zamanı baş verir və daha çox dolay, vasitəli vergilərə aid olur. Əmtəələrə tələbin qeyri-elastik şəraitində

vergilərin istehlakçı üzərinə keçirilməsi daha asandır. Buna görə də vergilər asanlıqla ilkin zərurət əşyaları üzərinə keçirilir.

Ötürülmə öz ölçülərinə görə ya qismən, ya da tam ola bilər. A.Şeffele öz tədqiqatlarında tam ötürməni vergilərin amortizasiyası adlandırmışdır. Bu, əsasən, uzun müddət istifadədə olan obyektlərlə, xüsusən də torpaq və digər daşınmaz əmlakla əlaqədardır. Belə amortizasiya əmlakın satışı zamanı əmlaka aid edilən kapitallaşmış vergi, onun satış qiymətindən çıxıla bilər.

Məlum olduğu kimi verginin ötürülməsinin iki şəraitini fərqləndirirlər. Onlara vergidən yayınmanın, qaçmanın legal və qeyri-legal şəraitini aid edirlər. Vergidən qaçmanın, yayınmanın legal yolu müxtəlif vergiqoynı rejimlərinin istifadə edilməsinə istiqamətləndirilmişdir. Bu proses dövlət tərəfindən vergi siyasətinin alətləri olan vergi dərəcələrinin aşağı salınması və ya qaldırılması, vergi güzəştlərinin tətbiq və ya ləğv olunması yolu ilə tənzimlənir. Vergidən yayınmanın qeyri-legal yolu cinayətdir və hüquq-mühafizə orqanları tərəfindən təqib edilir.

Vergiyə cəlb etmə obyektinə münasibətdə verginin Ötürülməsinin asılı olduğu əsas şərt vergiyə cəlb etmə predmetinin, obyektinin azad rəqabətə və inhisara tabe olmasıdır. K. Vikselin tədqiqatları azad rəqabət və inhisar şəraitində verginin ötürülməsi prosesi ilə bağlıdır. O qeyd edirdi ki, inhisarçı Özbəşinə olaraq qiymətləri qaldıra bilmir, çünki bu tələbi azaldır, o elə qiymətə cəhd göstərir ki, bu halda maksimal səviyyədə xalis gəlir əldə edə bilsin. Beləliklə, istənilən inhisarçı, istehsalat verginin ötürülməsi prosesində maneçilik törədir. Azad rəqabət rejimi şəraitində qiymətlər istehsal xərcləri səviyyəsinə yaxınlaşır, belə olduqda vergilər bu xərclərin məbləğinə daxil ola bilərlər. Verginin ötürülməsi verginin xarakterindən asılıdır. Vergi hamı üçün ümumi olduqda və ya həmin vergi üzrə güzəştlər olduqda verginin ötürülməsi qeyri-mümkündür. Birtərəfli vergi daha asan ötürülür. Məsələn, əmlak vergisi icarədarın üzərinə köçürülə bilər. Vergi nə qədər yüngüldürsə onun ötürülməsi də bir o qədər asandır.

Rus alimi qeyd edirdi ki, ötürülməsi mümkün olmayan vergilər aşağıdakılardır: rentə vergisi, gəlir vergisi, inhisar xarakterli əşyalara vergi və miras üzrə vergi.

Vergilərin ötürülməsi imkanı əsasən mübadilə əməliyyatları zamanı yaranır. (19.səh 67)Amerika iqtisadçıları olan K.Makkonnell və S.Bryunun, fikrincə vergilər heç də həmişə vergiyə cəlb olunan mənbələrdən yaranmırlar, çıxmırlar. Bəzən vergilər ötürülə bilərlər. Bu səbəbdən də vergilərin əsas növlərinin mümkün ötürülmə sferasını dəqiq müəyyən etmək və vergilərin ötürülməli olduqları son məntəqəni aydınlaşdırmaq zəruridir. Beləliklə, belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, dövlət bu və ya digər vergini tətbiq edərək öz vergi siyasətində ödəyici tərəfindən hər hansı bir verginin ötürülməsinin mümkünlüyünü nəzərdə tuta bilər. Məhz belə bir vəziyyət vasitəli, dolayısı vergilərlə bağlı olaraq mövcuddur. Bu vergilərin ödənişində hüquqi şəxslər verginin agentləri kimi çıxış edir, son daşıyıcı isə son istehlakçısıdır.

Verginin ötürülməsi nəzəriyyəsi sahibkarlıq strukturları üçün daha cəlbədicidir. Çünki bu nəzəriyyənin qiymətin formalaşması üçün çox böyük əhəmiyyəti vardır. Məhz mübadilə və bölüşdürücülük prosesləri vasitəsilə vergi Ödəyiciləri vergi yükünün digər bir şəxsin - vergi daşıyıcılarının, verginin ağırlığını öz üzərlərində daşıyan şəxslərin üzərinə qoya bilərlər. Qərbin tanınmış iqtisadçıları olan R.Masqreyvin və D.Minzin fikrinə görə vergilərin 30%-dən - 50%-dək hissəsini istehlakçıların üzərinə ötürmək olar. Verginin ötürülməsi problemi bir çox ölkələr, həmçinin bizim respublikamız üçün də aktualdır. Hər bir verginin ötürülməsi meyillərini dəqiq təyin etmək üçün verginin təbiətini, onun alınmasının bütün iqtisadi və siyasi şərt və şəraitini nəzərə almaq lazımdır. Digər bərabər şərtlər daxilində tələb və təklifin elastikliyi nə qədər yüksəkdirsə, həmin verginin artıq yükü də bir qədərdir. Büdcəyə eyni daxilolmalar verən iki vergi son nəticədə eyni vergi yükü yaradır. Bu isə dövlət orqanlarına vergiyə cəlb etmənin hansı üsulunun daha yaxşı olduğunu müəyyən etməkdə çətinlik yaradır. Buna görə də hər bir hökumət vergiyə cəlb etmənin optimal sistemini işləyərkən mütləq artıq vergi yükünü nəzərə almalıdır.

Dövlətlərin, həmçinin vergi sistemlərinin idarə olunmasında xüsusi əhəmiyyətə malik olan nəzəriyyələrdən biri də «rasional gözləmələr» nəzəriyyəsidir. İqtisad elminə məlum olan nəzəriyyələr içərisində ən gənc nəzəriyyələrdən biri məhz bu nəzə-

riyyədir. Bu nəzəriyyənin əsas nümayəndələri C.Mut, T.Lukas və A.Rentinqdir, onların fikrincə istehlakçılar maksimum səmərəliliyə cəhd göstərirlər, onların rasio-nal davranışlarının təsiri altında hökumətin diskret siyasətinin səmərəliliyi sırasında yaxınlaşırlar. Qeyd etmək lazımdır ki, postsovet məkanının bütün respublikalanndakı vəziyyət bu nəzəriyyələrin tam gerçəklik olduğunu sübut edir. Belə ki, vergi sisteminin, vergiyə cəlb etmə mexanizminin yenidən qurulduğu, yeni qaydada formalaşdığı bir zamanda ödəyicilər daimi olaraq vergidən yayınmanın, vergi yükünün azaldılmasının, leqal yollarının axtarışını davam etdirirlər. Bu isə dövlətin müxtəlif səviyyəli büdcə gəlirlərinin və büdcədənəkar fondların formalaşmasına öz təsirini göstərir.

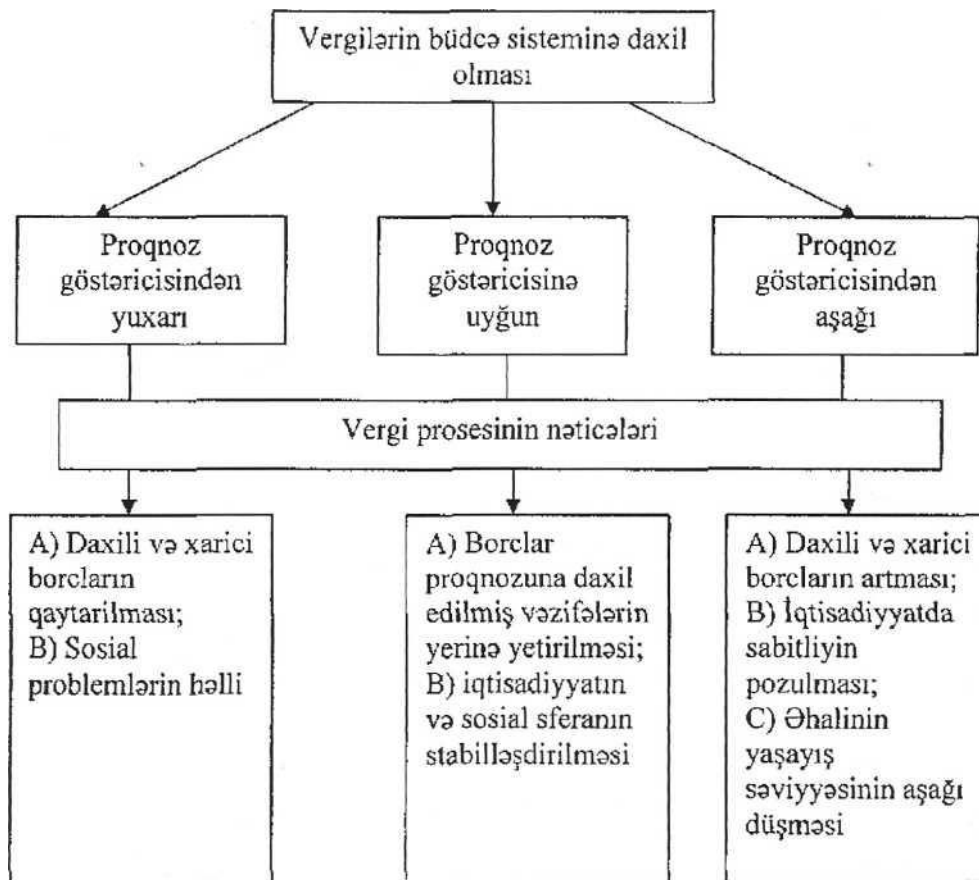
### **1.3 Vergi tənzimlənməsinin iqtisadi subyektlərin fəaliyyətinə təsiri**

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

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

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

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



Sxem. 1.1. Vergilərin iqtisadiyyatda rolu Buradan belə nəticəyə gəlmək olar ki, vergilərin büdcə sistemində daxil olmasının üç variantı nəzərdən keçirilməlidir.

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

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

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

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

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

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

Müxtəlif cür traktovka edilən vergi siyasətinin müəyyən edilməsi mübahisə doğuran, diskussiyalı məsələdir. A.V.Brızqalının fikrincə, «dövlətin vergi siyasəti cəmiyyət qarşısında duran bu və ya digər vəzifələrinə uyğun olan vergi mexanizminin dəyişdirilməsinə istiqamətlənmiş aktlar və tədbirlər sistemidir. Belə mövqeyə görə vergi siyasəti normativ aktlar və tədbirlər sistemi ilə eyniləşdirilir. T.F.Yutkina isə hesab edir ki, «vergi siyasəti hakimiyyət və idarəetmə orqanlarının,

vergi qanunlarının məqsədyönlü tətbiqini müəyyən edən hüquqi fəaliyyətin kompleks məcmusudur». Bu halda vergi siyasəti idarəetmə orqanlarının qəbul edilmiş qanunvericilik aktlarına uyğun olan fəaliyyət kimi təqdim olunur. Həm birinci, həm də ikinci mövqe heç də vergi siyasətinin tam mahiyyətini açmır, yalnız onun həyata keçirilməsini əks etdirir.

Bizim fikrimizcə, vergi siyasəti dövlətin iqtisadi siyasətinin tərkib hissəsi olmaq etibarilə konkret ölkədə müəyyən istiqamətə malik olan, müəyyən vaxt çərçivəsi, zamanı, dövrü ilə məhdudlaşan, iqtisadiyyatın tənzimlənməsinin elmi cəhətdən əsaslandırılmış və iqtisadi cəhətdən məqsədəuyğun taktiki və strateji üsullarının məcmusunu təşkil edir.

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

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

Qəribə olsa da, qeyd etmək lazımdır ki, Azərbaycan Respublikasının hal-hazırda qüvvədə olan Vergi Məcəlləsinin 4-cü maddəsi «Azərbaycan Respublikasının Vergi sistemi» adlansa da burada vergi sisteminin nədən ibarət olduğu öz əksini tapmamışdır, Vergi sisteminin nədən ibarət olması barədə də fikirlər müxtəlifdir. «Rusiya Federasiyasında vergi sisteminin əsasları haqqında» Qanunun 2-ci maddəsində deyilir: «Müəyyən edilmiş qaydalarda alman vergilərin, yığımların, rüsumların və digər ödəmələrin məcmusu vergi sistemini təşkil edir, Bu cür təyinetmə də natamamdır, çünki burada vergi sistemi vergilər sistemi ilə eyniləşdirilir. Bu mövqe isə rus alimi M.N.Sobolevin fikirləri ilə uyğunluq təşkil

edir. O yazır ki, «Müəyyən bir ölkədə bütün sosial, siyasi, iqtisadi və maliyyə amillərinin təsiri altında formalaşan qarşılıqlı əlaqədə olan vergilərin məcmuyu vergi sistemi adını daşıyır. V.M.Rodionova isə vergi sisteminə əlavə olaraq verginin hesablanması üsullarını da əlavə edir: «vergi sistemi müxtəlif növ vergilərin məcmusudur, onun qurulmasında və hesablanması üsullarında müəyyən prinsiplər həyata keçirilir». S.Q.Pepelyayevin fikrincə isə «vergi sistemi həmin anda konkret ölkədə vergiqoy- manın əsas şərtlərinin mövcud olan məcmusudur» .

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

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

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

Dövlət tərəfindən həyata keçirilən vergi siyasəti ölkədə fəaliyyət göstərən təşkilatların fəaliyyətinə iki istiqamətdə təsir edir. Birinci ondan ibarətdir ki, hər bir iqtisadi subyekt Azərbaycan Respublikası Mülki Məcəlləsinin 4-cü fəslinin 43-cü və

63-cü maddəsində nəzərdə tutulduğu kimi hüquqi şəxsdir. Onlar qanunla müəyyən-ləşdirilmiş qaydada dövlət qeydiyyatından keçmiş, xüsusi yaradılmış elə bir qurum-durlar ki, mülkiyyətində ayrıca əmlakı var, öz öhdəlikləri üçün bə əmlaka cavabdeh-dir, öz adından əmlak və şəxsi qeyri-əmlak hüquqları əldə etmək və həyata keçirmək, vəzifələr daşımaq, məhkəmədə iddiaçı və ya cavabdeh hüququna malikdir. Belə təşkilatlar müstəqil balansla malikdirlər.

Bütün iqtisadi subyektlər Azərbaycan Respublikasının qanunlarına, onun tələb-lərinə uyğun şəkildə yaradılırlar. Onların əsas məqsədi mənfəət götürməkdən ibarət-dir. 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 məş-gul 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 sağlama tədbirlərinə əl ata bilər.

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

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

Təşkilatların fəaliyyətinə təsir edən ən mühüm vergi tənzimlənməsi amili vergi ödəmələrinin həcmidir. Aparılan təhlillər göstərir ki, təşkilatların faktiki əldə edilmiş mənfəətdən az səviyyədə vergi ödədikdə bu onun fəaliyyətinin son nəticələrinə

müsbət, qalan iki halda, yəni faktiki əldə olunmuş mənfəət həcmində və ya ondan çox ödədikdə mənfəət təsir göstərir.

Bütün kredit təşkilatları öz fəaliyyətlərini maksimum dərəcədə mümkün olan səviyyədə mənfəət əldə edilməsinə istiqamətləndirirlər. Vergilər ödənildikdən sonra qalan mənfəət kredit təşkilatının perspektiv inkişafını təmin edən layihələrin həyata keçirilməsinə, fəaliyyətlərinin hərtərəfli genişləndirilməsinə yönəldilir. Fəaliyyətin belə genişləndirilməsi xərclərin həcmində artımı, eyni zamanda vergi ödəmələrinin artımı ilə müşayiət olunur ki, bu bəzən mənfəət nəticələrinə gətirib çıxarır. Beləliklə, konkret vergi vəziyyəti təşkilatın maliyyə vəziyyətini ağırlaşdırır. Ona görə də təşkilatlarda verginin optimallaşdırılmasının həyata keçirilməsi çox zəruri məsələdir.

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

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

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

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

Tədqiqat nəticəsində əldə olunmuş əsas nəticələr aşağıdakılardan ibarətdir:

- Vergi anlayışının mahiyyəti dəyişdirilmiş, onu yığım və rüsumlardan fərqləndirən cəhətləri tədqiq olunmuşdur.

- Verginin, rüsumun, 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 kənarda olan obyektlərə qədər gedib çıxır və cəmiyyətdə gedən iqtisadi, siyasi dəyişikliklərin gedişinə təsir edir.

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

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

## **II FƏSİL. Müasir şəraitdə Azərbaycanı vergi sisteminin fəaliyyət xüsusiyyətləri və onun iqtisadi proseslərin tənzimlənməsinə təsirinin tədqiqi**

### **2.1 Müasir şəraitdə Azərbaycanı vergi sisteminin təşkilı prinsipləri və fəaliyyət xüsusiyyətləri**

Ölkəmizin vergi sisteminin qurulmasında onun təşkilatı prinsipləri mühüm rol oynayır. Vergi sisteminin təşkilatı 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 [13s.27]. Hal-hazırda ölkəmizin vergi sistemi aşağıdakı təşkilatı prinsiplərin bəzilərinə tamamilə, bəzilərinə isə qismən uyğun gəlir:

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

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 keçirilməsini 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.

### 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. Bundan, başqa vergi sisteminin elastikliyi göstərən cəhətlərdən 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.

### 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 təkcə 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.

### Vergilərin çoxluğu prinsipi

Bu prinsip bir neçə aspekti özündə əks etdirir. Bunlardan da əsas olan odur ki, dövlətin vergi sistemi diferensial vergilərə və vergitutma obyektlərinə əsaslanmalıdır. Müxtəlif vergilərin kombinasiyası elə bir sistem yaratmalıdır ki, bu sistem vergi ylikünü, 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.

Vergilərin çoxluğu çevik vergi siyasəti yeritməyə, ümumi vergi yükünü az hiss olunan etməyə, istehlaka və yığma təsir etməyə imkan verir.

Vahid vergi ideyası yeni deyil, lakin dünyanın heç bir dövlətində bu ideya hələlik tətbiq olunmur. Çünki, istənilən vergi sistemi yalnız vergilərin çoxluğu şəraitində effektiv fəaliyyət göstərə bilər. Vahid verginin tətbiqi çoxlu maliyyə, siyasi və etik çatışmamazlıqlarla müşayiət olunacaqdır. Vergi çoxluğunun ləğv edilməsi, hər şeydən əvvəl vergi sisteminin çevikliyi prinsipinin pozulması deməkdir. Vahid verginin çatışmamazlıqlarına misal olaraq göstərmək olar ki, gömrük vergilərinin ləğv olunması dövlətin proteksionist siyasət yeritməklə ölkə istehsalçılarını xarici rəqabətdən qorumaq imkanlarını heçə endirir.

Respublikamızın vergi sisteminin fəaliyyətində mühüm rol oynayan amillərdən biri də vergi uçotu ilə mühasibat uçotu arasındakı əlaqənin təşkilidir.

Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin fiskal rolu tənzimləyici funksiya ilə müqayisədə dominantlıq edir. Bu hal, ilkin mühasibat informasiyasının formalaşması metodikasında da özünü göstərir. Hal-hazırda respublikamızda Maliyyə Nazirliyi, Vergilər Nazirliyi tərəfindən maliyyə nəticələrinin formalaşmasına, vergitutma bazasının hesablanmasına sərt tələblər qoyulmuşdur. Vergi bazasının müəyyənləşdirilməsinə sərt rəqlamentin qoyulması vergi uçotunun mühasibat uçotundan ayrılmasını tələb edir. Bu məsələyə münasibətdə iqtisadçılar arasında müxtəlif fikirlər mövcuddur.

Hal-hazırda vergilərin hesablanması üçün uçotun əsas məsələləri aşağıdakılardır:

- xərclərin istehsal məsrəflərinə aid edilməsi və vergitutma məqsədilə məhsul satışının reqlamentləşdirilməsi;
- uçot siyasətinin sahə xüsusiyyətləri;
- xərclərin qiymətləndirilməsi və silinməsi qaydası;
- vergitutulan və vergitutulmayan təsərrüfat əməliyyatlarının uçotunun ayrıca aparılması;
- sürətli amortizasiyanın tətbiqi;
- satışdankənar əməliyyatlardan gəlirlərin və xərclərin formalaşması;
- əzamiyyət, təmir xərclərinin limitdən artıq məbləğində balans mənfəətinə düzəliş edilməsi;
- əsas vəsaitlərin, qeyri-maddi aktivlərin, valyuta və digər qiymətlililərin yenidənqiymətləndirilməsi;
- əsas fondların satışından mənfəətin hesablanması.

Yuxarıda sadaladıqlarımız respublika tədiyyəçilərinin daima rastlaşdıqları problemlərin bir qismidir. Bununla belə məhz bu problemlərin həlli vergi tutma sisteminin fəaliyyətinin səmərələşdirilməsində, vergidənyaymma hallarının qarşısının alınmasında mühüm rol oynaya bilər.

Müəssisə və təşkilatların iqtisadi göstəricilərinin vergitutma məqsədləri üçün ayrıca uçotu, uçot üzrə qanunvericilikdə nəzərdə tutulmamışdır. Bununla belə vergi qanunvericiliyi vergitutma məqsədləri üçün xüsusi uçot aparılmasını nəzərdə tutur. Mühasibat uçotu hal-hazırda respublikamızda hesablama-veıgi uçotu funksiyalarını yerinə yetirir. Ölkəmizin vergi qanunvericiliyi tədiyyəçilərdən aşağıdakıları tələb edir:

vergilərin vaxtı-vaxtında ödənməsi; mühasibat uçotunun aparılması, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqqında hesabatların tərtib olunması, beş ildən az olmayan müddətdə onların qorunmasının təmin olunması; vergilərin hesablanması üçün zəruri olan sənədlərin vergi orqanlarına verilməsi; vergi nəzarəti zamanı aşkar

olunan gizlədilmiş, yaxud azaldılmış gəlir (mənfəət) məbləğində mühasibat hesabatında düzəlişlər edilməsi;

Göründüyü kimi vergi qanunvericiliyi mühasibat uçotunun aparılmasını reqlamentləşdirən normalara da toxunur. Vergi reqlamenti maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini əks etdirən göstəricilərin, vergilərin hesablanması metodik qaydalarına uyğunlaşdırılması nəzərdə tutur. Ancaq əslində vergitutma deyil, mühasibat uçotu pul vəsaitlərinin real hərəkətini əks etdirir. Buna görə də mühasibat praktikası əsasında vergitutma qaydaları müəyyənləşdirilməlidir. Mühasibat uçotu vergi məsələlərini həll etmək üçün nəzərdə tutulmamışdır. Uçotun başlıca funksiyası, mühasibat uçotu haqqında qanunda göstərildiyi kimi, müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə nəticələri və təsərrüfat prosesləri haqqında xarici istifadəçilər (bank, maliyyə, vergi orqanları, kontragentlər) üçün tam və düzgün informasiya formalaşdırmaqdan ibarətdir.

Göründüyü kimi respublikamızın mühasibat uçotu haqqında qanununda vergi orqanlarına ancaq mühasibat informasiyasının istifadəçiləri kimi baxılır. Buna baxmayaraq vergi qanunvericiliyində mühasibat uçotu haqqında çoxlu müddəalar vardır. Fiskal sistemin ilkin uçota bu səviyyədə müdaxilə etməsi vergi sisteminin səmərəli bir iqtisadi sistem kimi formalaşmasına mane olur.

Qeyd etmək lazımdır ki, makroiqtisadi göstəricilər sabitləşmədən bütün istifadəçilərin maraqlarına uyğun olan uçot və hesabat sistemi yaratmaq, iqtisadi idarəetmə sistemini optimallaşdırmaq mümkün deyil. Vergilərin hesablanması metodikasının fasilələrlə dəyişdirilməsi, vergi uçotunun qanunvericilikdə təsbit olunması kimi yollarla vergitutma sahəsindəki problemləri aradan qaldırmaq olmaz.

Təcrübə göstərir ki, vergitutma məqsədi ilə mühasibat uçotunun aparılmasına tələblər artdıqca vergi daxilolmaları azalır, kapitalının qeyri-leqal biznesə axım baş verir və təşkilatlar ikili mühasibat uçotu aparmağa başlayır:

1) vergi orqanları üçün; 2) müəssisənin işçiləri, kontragentlər üçün.

Respublikamızın vergi sisteminin mürəkkəbliyi əsas vergilərin hesablanması da özünü göstərir (mənfəət vergisi, əlavə dəyər vergisi). Vergi qanunvericiliyinin mürəkkəbliyi və birmənalı şərh oluna bilməməsi, tədiyyəçilər və vergi orqanları arasında ziddiyyətlərin yaranmasına gətirib çıxarır.

Vergi münasibətlərinin tənzimlənməsi təcrübəsinin olmaması, ölkədəki iqtisadi və sosial böhran, vergi sisteminin formalaşmasına birbaşa təsir göstərmişdir. Ölkəmizdə mövcud olan vergi sistemi xarici dövlətlərin təcrübəsi əsasında yaradılmışdır. Buna görə də respublikamızın vergi sistemi ümumi strukturuna və qurulması prinsiplərinə görə beynəlxalq standartlara uyğundur.

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

Cədvəl göstərilən mənbə əsasında müəllif tərəfindən müstəqil olaraq tərtib edilmişdir

Cədvəldən göründüyü kimi, bu vergilər büdcə gəlirinin formalaşmasında mühüm rol oynayır. Məsələn bu verginin büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisi,

2013-cü ildəki 11,7%-lə müqayisədə 2016-cı 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.

Uzun müddət Respublikamızın vergi sisteminin əsas çatışmamazlıqlarından biri, onun stabil olmaması olmuşdur. Maliyyə ili ərzində yeni vergilər tətbiq olunmuş və ya vergi qanunvericiliyinə dəyişikliklər edilmişdir. Yeni yaranmış vergi münasibətlərinin normativ tənzimlənməsi sahəsindəki boşluqlar vergi orqanlarının müxtəlif şərtləri, izahatlar: ilə aradan qaldırılmışdır.

Ölkəmizdə tədiyyəçilərin hüquqları normativ bazanın təkmil olmaması və vergi orqanlarının qanunsuz hərəkətlərindən dəyən zərərin ödənilməsinə təminatın olmaması ilə əlaqədar məhdud olmuş, onların vəzifələri, hüquqlarından qal-qat çox olmuşdur. Vergi Məcəlləsinin qüvvəyə minməsi ilə vergi sisteminin qeyd etdiyimiz çatışmamazlıqları aradan qaldırılmış, tədiyyəçilərə geniş hüquqlar verilmişdir. Məcəlləyə əsasən tədiyyəçilərin vergi orqanlarından qanunvericiliyin tətbiq edilməsi məsələlərinə dair yazılı izahatlar almaq, onların hərəkətlərindən məhkəməyə şikayət etmək, kommersiya sirrinin qorunmasını tələb etmək və s. kimi hüquqları vardır. Bundan başqa məcəllədə vergi qanunvericiliyində olan ziddiyyətli məqamların tədiyyəçilərin xeyrinə şərh olunması nəzərdə tutulur.

Tətbiq olunan maliyyə sanksiyaları yalnız fiskal məqsədlər daşmışdır. Vergi məcəlləsinin fəaliyyətə başlaması ilə vergi sisteminin bu çatışmamazlığı da aradan qaldırılmış, maliyyə sanksiyalarının fiskal xarakteri ləğv edilmişdir.

Ölkəmizin vergi sistemi üçün xarakterik olan cəhətlərdən biri də dövlət müəssisələrinin büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisinin çox olması, dövlət və qeyri-dövlət müəssisələrinin ÜDM-də xüsusi çəkilərinin, büdcə daxilolmalanndakı xüsusi çəkisinə uyğun olmamasıdır. Fikrimizi əsaslandırmaq

üçün rəqəmlərə müraciət edək. 2014-cü ildə respublikamızda 15 trln. 929 mlrd, manatlıq ÜDM istehsal edilmişdir. Bunun 7139 mlrd manatı (44,8%), dövlət sektorunda, 8790 mlrd manatı (55,2%) qeyri-dövlət sektorunda istehsal edilmişdir [17, s. 2]. Həmin il dövlət müəssisələri tərəfindən 1025,8 mlrd manat (daxilolmaların 60,27%-i), özəl sektor tərəfindən isə 676,1 mlrd manat (39,7%) büdcəyə mədaxil edilmişdir. Göründüyü kimi, özəl sektorun ÜDM-də xüsusi çəkisinin 55,2% olmasına baxmayaraq, büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisi 39,7%-dir. Hesabladığımız bu rəqəm ilk baxışdan düzgün görünsə də reallığı tam əks etdirmir. Vergi yükünün dövlət və qeyri-dövlət müəssisələri arasında əslində necə bölüşdürüldüyünü aşkara çıxartmaq üçün, il ərzində formalaşmış vergi borclarını da nəzərə almaq lazımdır.

2014-cü ildə respublikamızda yaranmış vergi qalığı dövlət müəssisələri üzrə 699942 mln. manat, qeyri-dövlət müəssisələri üzrə isə 96500 mln. man. olmuşdur. Əgər bu vergi borcları da ödənsə idi dövlət müəssisələri tərəfindən büdcəyə 1725,8 mlrd, manat, qeyri-dövlət müəssisələri tərəfindən isə 772,6 mlrd, manat daxil edilmiş olardı. Belə olan halda dövlət müəssisələrinin büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisi 69,1%-ə, qeyri dövlət müəssisələrin xüsusi çəkisi isə 30,1%-ə bərabər olur.

Göründüyü kimi ÜDM-in 44,8% -in istehsal olunduğu dövlət müəssisələrinin üzərinə vergi yükünün 69,1%-i, 55,2% -in istehsal olunduğu özəl sektorun üzərinə vergi yükünün 30,9% -i düşür.

Analoji hesablamanı 2015-ci il üçün aparaq: 2015-ci ildə 16489 mlrd, manat ÜDM istehsal edilmişdir. Bunun 38%-i dövlət sektorunda, 62%- isə qeyri-dövlət sektorunda istehsal edilmişdir. Bu dövrdə büdcəyə 1938,4 mlrd, manat vəsait daxil olmuşdur ki, bunun da 1134,2 mlrd manatı (58,5%) dövlət müəssisələrinin, 804,2 mlrd manatı isə (41,4%) qeyri-dövlət müəssisələrinin payına düşür. İl ərzində dövlət müəssisələri üzrə 717,3 mlrd manat, qeyri-dövlət müəssisələri üzrə isə 72,5 mlrd manat vergi borcu yaranmışdır.

Bu borclar da dövlət büdcəsinə ödənsə idi, onda dövlət

müəssisələri üzrə 1851,5 mlrd manat, qeyri-dövlət müəssisələri üzrə isə 876,7 mlrd man. vəsait büdcəyə daxil olmuş olardı. Bu isə vergi yükünün 67,8%-in dövlət müəssisələrinin, 32,2%-in isə özəl sektorun üzərinə düşməsi deməkdir. Baxmayaraq ki, həmin dövrdə ÜDM-in 38%-i dövlət sektorunda, 62%-i isə qeyri-dövlət sektorunda istehsal edilmişdir. ( 2.səh 245)

Göründüyü kimi 2014-cü ildə mövcud olan vəziyyət, 2014-cü ildə daha da pisləşmişdir. Yaranmış problemin obyektiv əsası yoxdur, yalnız subyektiv səbəblərlə əlaqədardır. Məsələ ondadır ki, özəl sektorun payına düşən ÜDM-in 62%-i, gizli iqtisadiyyatda istehsal olunmur, istehsal olunmuş ÜDM-in uçota düşməsi, bu məhsulun gizli iqtisadiyyatda istehsal olunmadığını göstərir. Belə olan halda ÜDM-in 38% -in istehsal olunduğu dövlət sektorunda 1851,5 mlrd manat, 62% -in istehsal olunduğu qeyri-dövlət sektorunda isə 876,7 mlrd manat vergi öhdəliyinin yaranması normal hal deyil. Qeyd etdiyimiz disproporsiya 2016-cı ildə də mövcud olmuşdur. Həmin il ÜDM-in 68%-i özəl sektorda, 32%-i dövlət sektorda istehsal edilmiş, vergi borcları da daxil olmaqla vergi yükünün isə 31,4%-i özəl sektorun 68,6%-i isə dövlət sektorunun üzərinə düşmüşdür.

Bəzi iqtisadçılar dövlət və özəl sektorlarının ÜDM-də və büdcə gəlirlərindəki xüsusi çəkirlərinin uyğun gəlməməsini dövlət büdcəsinin əsasən dövlət mülkiyyətində olan neft müəssisələrindən alınan vergilər hesabına formalaşması və bu müəssisələrə vergi yükünün iqtisadiyyatın digər sahələri ilə müqayisədə çox olması ilə izah edirlər. Qeyd edək ki, bu fikir əsassızdır, Aparılan təhlillər göstərir ki, neft müəssisələrinə vergi yükü heç də iqtisadiyyatın digər sahələrində olduğundan çox deyil.

Respublikamızın vergi sistemini xarakterizə edərkən göstərmək lazımdır ki, ölkəmizdə birbaşa vergilərin büdcə gəlirlərinin formalaşmasında rolu dolayı vergilərlə müqayisədə azdır. Bunu aşağıdakı cədvəldən də görmək olar:

## Cədvəl. 2.2

**Birbaşa və dolaylı vergilərin büdcə gəlirlərində xüsusi çəkisi**  
(mlrd manatla)

| Vergilər                                      | 2012   | 2013   | 2014   | 2015   | 2016   |
|-----------------------------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|
| <b>Birbaşa vergilər</b>                       |        |        |        |        |        |
| <b>Fiziki şəxslərdən gəlir vergisi</b>        | 218,7  | 302,5  | 407,6  | 448,3  | 469,9  |
| <b>Mənfəət vergisi</b>                        | 449    | 445,6  | 327,6  | 367,8  | 629,6  |
| <b>Torpaq vergisi</b>                         | 18,8   | 22,6   | 25,1   | 42,3   | 33,4   |
| <b>Əmlak vergisi</b>                          | 7,2    | 14,2   | 22,9   | 49,0   | 59,2   |
| <b>Cəmi birbaşa vergilər.</b>                 | 693,7  | 784,9  | 783,2  | 907,4  | 1192,1 |
| <b>Dolaylı vergilər</b>                       |        |        |        |        |        |
| <b>Əlavə dəyər vergisi</b>                    | 298,7  | 619,5  | 718,8  | 790,60 | 954,1  |
| <b>Aksizlər</b>                               | 230,9  | 220,1  | 94,6   | 114,40 | 112,2  |
| <b>Gömrük vergisi</b>                         | 412,4  | 331,5  | 292,9  | 317,6  | 311,2  |
| <b>Mədən vergisi</b>                          | 95     | 331,1  | 171,1  | 179,60 | 251,7  |
| <b>Cəmi dolaylı vergilər.</b>                 | 1037   | 1502,2 | 1277,4 | 1402,2 | 1629,2 |
| <b>Oeyri vergi gəlirləri</b>                  | 33     | 60,2   | 133,7  | 300    | 259,9  |
| <b>İnzibati tədiyyələr və rüsumlar</b>        | 43,2   | 35,9   | 70,9   | 48,2   | 98,2   |
| <b>Sair gəlirlər</b>                          | 199,2  | 196,4  | 53,2   | 90,6   | 393,79 |
| <b>Cəmi</b>                                   | 275,4  | 292,5  | 257,8  | 438,8  | 751,89 |
| <b>Yekun</b>                                  | 2006,1 | 2579,6 | 2318,4 | 2748,4 | 3573,2 |
| <b>Birbaşa vergilərin xüsusi çəkisi % -</b>   | 34,58  | 30,43  | 33,78  | 33     | 33,3   |
| <b>Dolaylı vergilərin xüsusi çəkisi % -lə</b> | 51,69  | 58,23  | 55,1   | 51     | 45,5   |
| <b>Digər gəlirlərin xüsusi çəkisi % -lə</b>   | 13,73  | 11,34  | 11,12  | 16     | 21,2   |

Cədvəl göstərilən mənbələr əsasında müəllif tərəfindən müstəqil olaraq tərtib edilib.

Cədvəldən göründüyü kimi 2016-cı ildə birbaşa vergilərin büdcə gəlirlərində xüsusi çəkisi 33,3 % olmuşdur ki, bu da dolaylı vergilərlə müqayisədə 12,2 % azdır.

Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin xarakterik xüsusiyyətlərindən biri də büdcə gəlirlərinin formalaşmasında bir neçə tədiyyəçinin böyük xüsusi çəkiyə malik olmasıdır. 2016-cı ildə 3573221,8 milyon manat məbləğində olan Azərbaycan Respublikasının dövlət büdcəsinin gəlirlərindən 1055,776,7 milyon manatı (29,5%) Dövlət Neft Şirkətinin, 91367 milyon manatı (2,5%) Rabitə Nazirliyinin, 80353

milyon manatı (2,2%) Azərenerji Səhmdar Cəmiyyətinin, 72103,6 milyon manatı (2,01%) Dövlət Dəmir Yolu İdarəsinin payına düşmüşdür.

## **2.2 Sosial – iqtisadi inkişafın təmin olunmasında vergilərin tənzimləyici rolunun tədqiqi**

İqtisadiyyatın inkişafı dövlətin apardığı vergi siyasətindən birbaşa asılıdır. Hər bir dövlət büdcə gəlirlərində vergi daxilolmalarının payını artırmaq üçün özünün vergi siyasətini işləyib hazırlayır.

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

Vergi nəzəriyyələri özündə vergi qoyma məsələlərinin ümumiləşdirilmiş elmi məcmusunu əks etdirir. Mövcud vergi nəzəriyyələri vergilərin qarşısında duran məqsəd və vəzifələrindən asılı olaraq dövlətə vergi sisteminin qurulmasının müxtəlif modellərini təqdim edir. Rus alimi qeyd edirdi ki, bu nəzəriyyələri ümumi və fərdi nəzəriyyələrə bölürlər. Ümumi nəzəriyyələr vergi qoymamın, vergiyə cəlb etmənin təyinatını müəyyən edir, fərdi nəzəriyyələr isə vergi siyasətinin alətləri, məsələn vergilərin sayını, onun dərəcələrini, onlar üzrə güzəştləri və s. əks etdirir (23, s. 36).

Digər bir rus alimi, vergi problemləri ilə dərindən məşğul olan iqtisadçı A.Sokolov belə hesab edirdi ki, «vergi adı altında dövlət tərəfindən ayrı-ayrı təsərrüfatlardan və ya təsərrüfatla məşğul olan şəxslərdən, ödəyicilərdən xüsusi ekvivalenti verilmədən zorla məcburən alınan yığımlar başa düşülməlidir, bu yığım vasitəsilə dövlət öz xərclərini ödəyir, iqtisadi siyasət sahəsində müəyyən nəticələrin, uğurların əldə edilməsini təmin edir» .

Məşhur Pol Anri Holbax belə hesab edirdi ki, vergi haqqında məsələlər ən zəruri məsələlərdəndir; onunla siyasət məşğul olmalıdır; vergilər həmişə dövlət və onun tələbləri arasında parçalanmaların əsas səbəbi olmuşdur.

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.Puşkarevanın 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 vergi qoyma 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 mənfi 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: üfuqi və şaquli. Üfüqi ədalətlik prinsipini eyni zamanda ödəmə qabiliyyətlik 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 recimlər yaradılır, hesabatların hamısının vergi orqanlarına təqdim olunmasına baxmayaraq vergilər ödənişdən yayınırılır.

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 təkcə 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.Corcdur. 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. Misal 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.

Dövlətlərin, həmçinin vergi sistemlərinin idarə olunmasında xüsusi əhəmiyyətə malik olan nəzəriyyələrdən biri də «rasional gözləmələr» nəzəriyyəsidir. İqtisad

elminə məlum olan nəzəriyyələr içərisində ən gənc nəzəriyyələrdən biri məhz bu nəzəriyyədir. Bu nəzəriyyənin əsas nümayəndələri C.Mut, T.Lukas və A.Rentinqdir

Oların fikrincə istehlakçılar maksimum səmərəliliyə cəhd göstərirlər, onların rəşional davranışlarının təsiri altında hökumətin diskret siyasətinin səmərəliliyi sırasında yaxınlaşırlar. Qeyd etmək lazımdır ki, postsovet məkanının bütün respublikalaandakı vəziyyət bu nəzəriyyələrin tam gerçəklik olduğunu sübut edir. Belə ki, vergi sisteminin, vergiyə cəlbətmə mexanizminin yenidən qurulduğu, yeni qaydada formalaşdığı bir zamanda ödəyicilər daimi olaraq vergidən yayınmanın, vergi yükünün azaldılmasının, leqal yollarının axtarışını davam etdirirlər. Bu işə dövlətin müxtəlif səviyyəli büdcə gəlirlərinin və büdcədən kənar fondların formalaşmasına öz təsirini göstərir.

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

Ümumilikdə isə, dünya vergi təcrübəsində əsasən gəlirin və ya mənfəətin vergidən tam azad edilməsi və ya qismən güzəştlərin verilməsi; zərərin növbəti illərinin mənfəəti hesabına silinməsi; aşağı vergi dərəcələrinin tətbiqi, ayrı-ayrı sosial qruplara vergi güzəştlərinin verilməsi, ödənişə möhlət verilməsi və s. bu kimi tipik güzəştlərdən istifadə olunur. Belə ki, hökumət yalnız vergi dərəcəsinə dəyişiklik

etməklə vergi tənzimləməsini həyata keçirə bilir. Dövlətin vergi siyasətinin əsas vasitələrindən biri, vergitutma bazasının formalaşdırılması sayılır. “Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməsi barədə” 16 dekabr 2016-cı il tarixli qərara əsasən etibarən ölkəyə idxal edilən avtonəqliyyat vasitələri aksiz vergisinə cəlb edilmişdir. Bu dəyişikliklər nəticəsində ölkəyə idxal edilən avtonəqliyyat vasitələrinin qтымəti qismən artmış, büdcə gəlirlərində isə aksiz vergisi üzrə artım müşahidə olunmuşdur. Rəsmi olaraq tətbiq edilən verginin əsas yükü avtonəqliyyat vasitələrinin idxalçılarının üzərinə düşsə də faktiki vergi yükü istehlakçıların üzərinə düşür.

Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, avtonəqliyyat vasitələrin idxalçıları içərisində yalnız imkanlı şəxslər deyil, imkansız şəxslər də vardır. Fikrimizcə, cəmiyyətin sosial qayğıya ehtiyacı olan şəxslərinə müəyyən güzəştlərin verilməsi məqsədəuyğun olardı. Bu güzəştlərə misal olaraq vergi krediti və xüsusi kompensasiyaları qeyd edə bilərik. Vergi krediti dedikdə ödənilməli aksiz vergisinin kredit yolu ilə ödənilməsi nəzərdə tutulur. Yəni, avtonəqliyyat vasitəsinə idxal edən şəxs aksiz vergisini ödəyə bilmədiyi halda, ona aşağı faizlərlə vergi kreditinin verilməsi məqsədəuyğun olardı. Xüsusi kompensasiyalar dedikdə isə müəyyən kateqoriya şəxslərlə (şəhid ailələri, milli qəhrəmanlar, I qrup əlillər) verilən güzəştləri nəzərdə tuturuq.

Fikrimizcə, bu tədbirlərin həyata keçirilməsi dövlətin aksiz vergisi sahəsində apardığı vergi siyasətini daha səmərəli və ədalətli edərdi.

Vergi ödəyicilərinin 2017-ci ilin 1 yanvar tarixinə mövcud olan vergi borclarının tənzimlənməsi haqqında Azərbaycan Respublikasının qanuna əsasən Vergi Məcəlləsinin 101-ci maddəsi üzrə gəlir vergisinin hesablanma şkalası üç pillədən iki pilləyə endirilmiş, gəlir vergisinin vergi tutmayan məbləği 30 AZN-dan 40 AZN-ya qaldırılmış, 30 AZN-dan 300 AZN-dək olan 12%-lik dərəcə müvafiq olaraq 700 AZN-ya qaldırılaraq 14%-lə əvəz edilmişdir. Bu dəyişikliklər nəticəsində gəlir vergisinin hesablanma mexanizmi sadələşdirilmiş, aztəminatlı vergi ödəyicilərinin vergi yükü nisbətən azaldılmışdır.

Təhlilərlər göstərir ki, son illərdə bu sahədə aparılmış islahatlar nəticəsində vergi yükü azalmış, bəzi vergi ödəyicilərinin (200 AZN-dək əmək haqqı alanlar) sərəncamında qalan vəsaitlərin həcmi cüzi olaraq artdı, bəzilərinə (1000 AZN-dan 2000 AZN-dək əmək haqqı alanlar) xeyli artım müşahidə olunmuşdur.

Fikrimizcə fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi sahəsində deyil, onların gəlirlərinin artırılması istiqamətində tədbirlər görülməlidir.

İlk baxışdan bütün bunlar büdcə gəlirlərində gəlir vergisindən daxilolmaların azalacağı kimi görünə bilər, statistik göstəricilər bunun tam əksini sübut edir. Əgər 2017-ci ildə dövlət büdcəsinin gəlirlərində gəlir vergisindən daxilolmalar 150,4 mln. AZN təşkil edərsə, 2016-cı ildə bu rəqəm 21,6 mln. AZN-ya, 2015-ci ildə 317,5 mln. AZN-ya, 2016-cı ildə 407,3 mln. AZN-ya qalxmışdır. 2017-ci ildə isə 550 mln. AZN vəsaitin büdcəyə daxil olması proqnozlaşdırılmışdır.

Mütəxəssislərin fikrincə gəlir vergisi sahəsində eyni səviyyəli dərəcənin tətbiqi müsbət nəticələr verərdi. Bu təcrübədən artıq Rusiyada istifadə olunub və nəticələr qənaətbəxş hesab edilir. Rusiyadan sonra Ukraynadada eyni səviyyəli dərəcə tətbiq edilmiş və vergi dərəcəsi Rusiyadakı kimi 13% müəyyən edilmişdir. Digər dövlətlər olan Estoniya və Latviyada da müvafiq olaraq 25 və 26%-lik eyni səviyyəli dərəcə tətbiq edilir. Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, eyni səviyyəli vergi dərəcəsinin tətbiqi bu ölkələrdə heç də gəlir vergisi sahəsində daxilolmaların artmasına gətirib çıxarmamışdır. Məsələn, Rusiyada daxilolmaların artmasına əsas səbəb əmək haqlarının artırılması olmuşdur.[18, 145] Digər ölkələrdə gəlir vergisi üzrə daxilolmaların yüksək olmasının səbəbi isə əmək haqlarının daha çox yüksək olmasıyla əlaqədardır. Məsələn: Latviyada və Estoniyada orta nominal əmək haqqı müvafiq olaraq 494,2 və 339,82 ABŞ dolları səviyyəsindədir .

Azərbaycanda isə orta nominal əmək haqqı təxminən 100- 150 ABŞ dolları təşkil edir. Fikrimizcə, əmək haqqının orta səviyyəsinin yüksəldilməsindən sonra eyni səviyyəli vergi dərəcələrinin tətbiqi barədə düşünmək olar.

Bununla belə hal-hazırda ölkədə tətbiq edilən dərəcələri də qənaətbəxş heab edə bilərik. Çünki, hazırda gəlir vergisi üzrə dərəcələrin maksi-mum həddi 35% təşkil edir. Bu isə digər dövlətləri müqayisədə normal hal hesab edilir. Və 60 dövlət içərisində Azərbaycanda tətbiq edilən dərəcələrin 36-cı yerdə dayanması buna sübutdur. Bu siyahıya isə 60%-lə Danimarka, Hollandiya və Vyetnam başçılıq edir, Azərbaycan isə Malta, Filandiya, Litva, Pakistan, Argentina və Meksika isə bir sırada dayanır. Ən aşağı dərəcələr isə Kipr (4,25%) və Səudiyyə Ərəbistanında (2,5%) tətbiq edilir.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsində mənfəət vergisi sahəsində də son illərdə əsaslı dəyişikliklər edilmişdir. “Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməsi barədə” 16 dekabr 2016-ci il tarixli qanununa əsasən 1 mart 2016-cü il tarixdən mənfəət vergisinin dərəcəsi 27%-dən 25%-ə endirilmiş və 25%-lik dərəcə üzrə regionlar və sahələr üzrə mənfəət vergisinin dərəcələri müəyyən olunmuşdur. Belə ki, Gəncə, Mingəçevir, Sumqayıt, Əli-Bayramlı, həmçinin bu şəhərlərin təbəçiliyində olan qəsəbələr 20%-lə, dağ rayonları və Naxçıvan Muxtar Respublikası 10%-lə, Bakı şəhəri və Abşeron rayonu istisna olmaqla digər rayonlar 15%-lə mənfəət vergisini ödəyirdilər. Bu dəyişikliklər büdcə daxilolmalarında mənfəət vergisindən daxilolmaların artması ilə bərabər, həmçinin ölkədə sahibkarlığın inkişafına da böyük təkan vermişdir.

Büdcə gəlirlərində mənfəət vergisinin payının stabil qalmasına səbəb isə, fikrimizcə mənfəət vergisinin əsas ödəyicilərinin Bakı və Abşeron rayonunda yerləşməsi ilə əlaqədardır.

Bildiyimiz kimi hesablanan hər bir vergi növü müəssisənin gəlirinin bir hissəsini onun əlindən alır və eyni zamanda hər bir müəssisənin əsas məqsədi gəlirləri artırmaqdır. Müəssisələrin iqtisadi vəziyyətinə təsir göstərən ən mühüm amil məhz vergilərdir. Hər bir müəssisə mümkün qədər daha az vergi ödəməkdə maraqlıdır. Vergilərin mənfəətə təsirini qiymətləndirmək üçün onları statik, dinamik və əmək haqqına hesablanan vergilər qrupuna ayıraq. Məlumdur ki, statik vergilər müəssisənin əmlakına və kapitalına hesablanan

vergilərdir (əmlak vergisi, torpaq vergisi və s). Bu vergilərdən dövlət elə bir xeyir görmədiyi kimi, müəssisələr də görmür. Çünki bu vergi növləri hələ də səmərəli işləyə bilmir. Fikrimizcə, bu vergi növləri ya dövlət səviyyəsində öz iqtisadi məzmununa uyğun olaraq əsaslandırılmalı və tətbiq edilməli, ya müəssisələr səviyyəsində bu vergilərdən azad olmaq üçün tədbirlər görülməli, ya da bu vergilər tamamilə ləğv edilməlidir. Çünki statik vergilər dinamik vergilərdən fərqli olaraq, gəlir oldu-olmadı tutulur və müəssisələrin iqtisadi vəziyyətinə birbaşa təsir göstərir.

Dinamik vergilər isə gəlir əldə edilmədən tutulmur. Belə ki, müəssisə mənfəət əldə edibsə, mənfəət vergisi hesablanır, əldə etməyibsə hesablanmır. Deməli dinamik vergilər iqtisadi inkişafı stimullaşdıran vergilərdir və bu vergilərin statik vergilərdən fərqli olaraq müəssisənin iqtisadi vəziyyətinə təsiri cüzdür.

Fikrimizcə ölkədə həyata keçirilən vergi siyasətinin daha səmərəli fəaliyyəti üçün vergidən yayınma halları minimuma endirilməlidir. Bu gün respublikada “Ustalıqla” vergidən yayınan müəssisə və təşkilatlar mövcuddur. Bu yayınmaların aradan qaldırılması təxirəsalınmaz məsələlərdən biri kimi qarşıda duran vəzifələrdəndir və xüsusilə ƏDV-üzrə vergidən yayınma halları aradan qaldırılmalıdır. Məlum olduğu kimi, digər vergilərlə müqayisədə ƏDV üzrə vergidən yayınma hallarına dünya təcrübəsində daha çox rast gəlinir. Belə ki, mütəxəssislərin hesablamalarına görə Avropa ölkələrində ƏDV üzrə faktiki daxilolmalar, bu vergi növü üzrə potensial daxilolmaların 90%-ni ötmür.

Azərbaycanda da bu cür neqativ hallarla rastlaşmaq mümkündür. Belə ki, Vergilər Nazirliyi tərəfindən son 5 ildə vergidən yayındırılması aşkar edilmiş dövriyyənin 18,4%-i ƏDV ilə bağlıdır və yalnız 2016-cı ildə ƏDV-üzrə bir növ saxtakarlığın dövlət büdcəsinə vurduğu ziyanın məbləği 140 mln ABŞ dolları həcmində müəyyən edilib. 2017-ci ildə isə Vergilər Nazirliyi tərəfindən bütün vergi ödəyiciləri üzrə 4693 vergi ödəyicisində səyyar vergi yoxlaması keçirilib

ki, bunun da 91,8%-i ƏDV ödəyicilərinin payına düşüb. Bununla belə hesablanmış əlavə vəsaitin 87,9%-i, maliyyə sanksiyalarının isə 87,5%-i ƏDV üzrədir. Fikrimizcə uğurlu vergi siyasətini həyata keçirmək üçün vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılması mütləqdir.

Cəmiyyətin sosial-iqtisadi həyatına təsir göstərən səbəblərdən biri son illərdə qarşısını almaq qeyri-mümkün bir hala çevirilmiş qiymətlərin artmasıdır. Vergilər içərisində qiymətlərin artmasına xidmət edən əsas vergi növləri əlavə dəyər vergisi və aksizlər hesab olunsa da son vaxtlar edilən qiymət artımlarında bu vergi növlərinin rolu cüzdür. Çünki, əgər xaricdən gətirilən avtomobillərin qiymətinin artması, onlara tətbiq edilən aksiz vergisi ilə əlaqədardırsa, enerji daşıyıcılarının, neft məhsullarının, kommunal ödənişlərinin qiymətlərinin artmasında bu vergi növlərinin heç bir günahı yoxdur. Çünki, bu artım bilavasitə Tarif Şurasının verdiyi qərarla əlaqədardır. Qiymətlərin bu səpgidə artım tempi bütün istehlak mallarında özünü göstərmişdir. Qiymətlərin artmasıyla büdcədə yaranacaq əlavə gəlirləri isə digər mənbələrdən də əldə etmək olardı. Bütün bunlar özünü vergidaxilolmalarında da göstərəcəkdir. Çünki ağır “inflyasiya yükünü” daşıya bilməyən vergi ödəyicisi hər məqamda vergidən yayınmağa cəhd edəcəkdir. Çünki rəsmi surətdə qaldırılan qiymətlər ölkədən istehsal edilən bütün istehlak mallarının maya dəyərində təsir edəcəkdir. Artıq tələbin azaldılacağı bir dövrdə isə istehsalçılar yenə də “xilas” yolu kimi vergidən yayınmağı seçəcəklər. Çünki, qiymətlərin sürətlə artdığı bir şəraitdə rəqabət aparmaq üçün yeni mənbələr axtarilib tapılmalıdır ki, bunların da ən əlverişlisi vergilərdir.

Bununla belə qeyd olunan müsbət və mənfi cəhətlərə baxmayaraq bu gün ölkəmizdə uğurlu vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə səy göstərilir.

Qeyd olunanlarla bərabər fikrimizcə vergi siyasətinin təkmilləşdirilməsi və səmərəli vergi sisteminin qurulması istiqamətində vergi sahəsində olan bütün bürokratik əngəllər aradan qaldırılmalı, xərci daxilolmaları üstələyən vergi növləri ya ləğv edilməli, ya da bu problemin həlli ilə bağlı tədbirlər həyata keçirilməli, vergidən yayınma halları minimuma endirilməli, inflyasiyadan müdafiə

olunmaq üçün tədbirlər planı işlənib hazırlanmalı, Vergi Məcəlləsində edilən dəyişikliklərin cəmiyyətin sosial iqtisadi həyatına təsiri qabaqcadan ətraflı öyrənilməli, qiymətləndirilməli iqtisadi inkişafı nəticələncək vergi siyasəti həyata keçirilməlidir.

### **2.3 Qabaqcıl ölkələrdə optimal vergi dərəcələrinin müəyyən edilməsinin və həyata keçirilməsinin əsas xüsusiyyətləri**

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

Müasir, daha səmərəli bazar iqtisadiyyatının formalaşdırılması gərgin və yaradıcı iş tələb edir. Bunun üçün, hər şeydən əvvəl, səmərəli vergi sisteminin yaradılması prosesində beynəlxalq nailiyyətlərin qazanılması təcrübəsindən istifadə imkanlarına diqqət yetirək. İqtisadi ədəbiyyatlarda və elmi araşdırmalarda inkişaf etmiş öhcələrin təcrübəsindən istifadə etməkdə səmərəli vergi siyasətinin qurulmasına xüsusi diqqət yetirilir. Bu məqsədlə dissertasiya işində də ABŞ, Böyük Britaniya, Kanada, Almaniya, Fransa, Yaponiya, Çin, Braziliya kimi dövlətlərdə formalaşmış və reallaşdırılmış vergi sistemlərinin səciyyəvi xüsusiyyətləri

araşdırılacaqdır. Burada qarşıya qoyulmuş vəzifə, təcrübəsi öyrənilən ölkələrdə vergiqoyma sisteminin formalaşması prosesinin milli əlamətlərinin araşdırılmasından ibarətdir.

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

ABŞ-da federal büdcəyə yönəldilən vergilər əsasən iri həcmli olduğu üçün, onun stabil qaydada daxil olması təmin edilir. Məsələn, gəlir vergisinin 38 faizi, sosial sığorta ayırmaları üzrə vergilərin 28 faizi və s. Federal büdcə dövlət gəlirləri və xərclərinin 70 faizdən çoxunu özündə cəmləşdirə bilər. Bazar münasibətlərinin inkişaf səviyyəsinə görə dünya ölkələrinin önündə gedən ABŞ-da sahibkarlığın inkişafı üçün maksimum liberal mühitin yaradılmasına baxmayaraq, dövlətin bu sahəyə birbaşa müdaxiləsi, Ameriqa iqtisadiyyatının tənzimlənməsinin təsəvvüfət mexanizminin

ayrılmaz ləridb hissəsi irimi formalaşmışdır. Vergilər və maliyyə mexanizmləri ABŞ iqtisadiyyatının aparıcı tərkib hissəsi olan sahibkarlıq fəaliyyətinin dövlət tənzimlənməsinin əsas aləti kimi daha üstün rola malikdir. Federal büdcənin gəlirlərinin ləricibində fiziki şəxslərin gəlir vergisi xüsusi piriyə malik olmaqla birinci yerdə, sosial sığorta ayırmaları üzrə vergilər isə ikinci yerdədir [13, 124]. Vergiqoyma obyektı əsasən şəxsi gəlir təşkil edir. Bu zaman şəxsi gəlirin hesablanması vergi ili ərzində əldə edilmiş ümumi gəlirdən xərcləri və mövcud vergi qanunvericiliyi əsasında vergiqoymadan azad edilən minimum məbləğ çıxılmaqla aparılır. Eyni, zamanda, ər-arvadın gəlirləri onların arzusu ilə birlində və yaxud ayrı-ayrılıqda vergiqoymaya cəlb edilə bilər. 14 yaşa kimi uşaqların qeyri-əmək gəlirləri isə onların valideynlərinin hesabına vergiqoymaya cəlb edilir.

ABŞ-da federal vergi yığımlarının idarə edilməsi ilə Daxili Gəlirlər Xidməti və Gömrük Bürosu məşğul olur. Vətəndaşların məhkəmədə kənar izlənməsi ilə əlaqədar, kifayət qədər geniş hüquqlara malik, Daxili Gəlirlər Xidmətinin özünün müstəqil istintaq aparatı vardır. Bu xidmət orqanı mütəmadi olaraq vergidən yayman vergi ödəyicilərinin mülkiyyətini, o cümlədən, daşınmaz əmlakını müsadirə etmək səlahiyyətlərinə malikdir. Bununla yanaşı, ümumi əsaslarla tarla Daxili Gəlirlər Xidmətinin hər hansı bir hərəkətinə məhkəmə qaydasında etiraz edilə bilər. Bu cür məsələlərin araşdırılmasını ilkin mərhələdə xüsusi vergi məhkəməsi yerinə yetirir. Vergi ödəyicisinə, qanun bir çox hüquqlar verməklə eyni zamanda, onların maraqların kifayət qədər qoruya bilir. Vergi ödəyicisinin vergi sənədlərinin tərtibi zamanı vergi orqanlarından pulsuz informasiya və yardım almaq hüququ vardır. Daxili Gəlirlər Xidməti hər il vergilərin ödənilməsi ilə əlaqədar müxtəlif məsələlərdən ibarət olan 100-dən artıq pulsuz təlimatlar toplusunu buraxır. Bu topluslardan biri - Publication 910, Oride to Free Max Servies - İRS pulsuz xidmətləri və nəşrləri özündə əksd etdirən mükəmməl bir kataloqdur.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Almaniyanın vergi sistemində müxtəlif vergi növləri tətbiq edilir. Əsas vergi növləri aşağıdakılardır: fiziki şəxslərin gəlir vergisi; korporasiyaların gəlir vergisi; əlavə dəyər vergisi; torpaq vergisi; torpaq sahəsinin alınması üçün ödənilən vergi; sığorta ödəmələri; vərəsəlik və hədiyyə vergiləri; avtomobil vergisi; yanğından mühafizə xidmətinin saxlanması üçün tutulan vergi; kofü, qənd, mineral yağlar, alkoqollu içkilər və tütün məmulatlarına aksizlər; gömrük rüsumları; ölkə ərazisində neft və qaz sənayesinin inkişafına yönəldilən yığımlar.

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

Korporasiyaların gəlirlərindən tutulan verginin orta dərəcəsi 25 faiz həcmindədir. Tezləşdirilmiş amortizasiya metodundan geniş istifadə olunur,

ssudaların faizləri vergiyə cəlb olunmur, dividendlər isə vergiyə cəlb olunduqdan sonra ödənilir.

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

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

**Böyük Britaniya.** Yaranma mənbəyindən asılı olaraq gəlir vergisi Böyük Britaniyada hissələrə bölünməklə (əmək haqqı, dividendlər, renta və s.) sedulyar qaydada tətbiq olunur. Hər bir sedul xüsusi qaydada, yəni vergiyə cəlb olunma prosesi mənbədə gəlirə nəzarət etməklə, həyata keçirilir. Hazırda beş sedul (qrafik) qüvvədədir, onların bəziləri isə daha bir neçə gəlir növləri üzrə bölünür. Gəlir vergisi, qanunla icazə verilən güzəşt və imtiyazlar çıxılmaqla, illik məcmu gəlirdən tutulur. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, bu gəlir qazanılmış və investisiya edilmiş (qazanılmamış) növlərə ayrılır.

Əmək haqqından vergi mənbədən tutulur. Bu halda muzzdlu əməklə məşğul olan, yalnız əmək haqqı ilə yaşayan vergi ödəyicilərindən gəlir bəyannaməsi tələb etməyə ehtiyac qalmır. Digər hallarda gəlirlərin vergiyə cəlb olunması vergi ödəyicisinin tələb olunan qaydada və müddətdə təqdim olunan bəyannamələri əsasında gerçəkləşdirilir.

Böyük Britaniyada gəlir vergisinin hazırki forması, əsasən, 1965 -1973-cü illərdə reallaşdırılan islahatlar nəticəsində təşəkkül tapmışdır. 1965-ci ilə qədər gəlir vergisini həm fiziki, həm də hüquqi şəxslər, o cümlədən korporasiyalar, ödəyirdi. Korporasiyalara ayrıca mənfəət vergisi tətbiq olunandan sonra gəlir vergisinin əhatə dairəsi vətəndaşların şəxsi gəlirləri səviyyəsində məhdudlaşdırılmışdır. Gəlir vergisi sahəsində ciddi dəyişikliklərə səbəb olan islahatlara 1973-cü ildən başlanılmış, nəticədə qazanılmış və investisiya gəlirləri vahid tarif dərəcələrinə uyğun olaraq vergiyə cəlb olunmuşdu. Bu qaydalara uyğun olaraq formalaşan gəlir vergisinin hesablanması onun yığım mexanizmini təkmilləşdirməyə və sedulların (qrafiklərin) istiqamətini əsaslı şəkildə dəyişməyə şərait yaratmışdır. Vahid vergi dərəcələrinin tətbiqi vergi güzəştlərinin reallaşdırılması üçün də əlverişlidir. Gəlirin mənbəyindən asılı olmayaraq bütün vergi ödəyicilərini əhatə edən şəxsi və ailə başçısının vergiyə cəlb olunmasında tətbiq olunan ailə güzəştləri, universal olduğu üçün, ən vacib güzəşt hesab olunur. Şəxsi və ailə güzəştlərinin miqyası, pərakəndə qiymətlərin artım indeksi nəzərə alın maqla, mexaniki olaraq yenidən dəqiqləşdirilir. Xüsusi hallarda, zərurət yarandıqda. parlament hökumətin təklifinə əsasən güzəştlərin miqyasını məhdudlaşdırmaq və dondurmaq səlahiyyətinə malikdir. XX əsrin 90-cı illərinin birincici yarısında şəxsi vergi güzəştlərinin məbləği Böyük Britaniyada 3445 funt sterlinq təşkil edirdi.

1997-ci ildən Böyük Britaniyada fiziki şəxslər üçün «gəlir vergisinin özünə əlavəsi" sistemi tətbiq edilməyə başlamışdır. 1999-cu ildən, artıq bu sistem inkisaf edib yayılaraq, Korporasiya gəlirlərindən tutulan vergilərə də şamil edilmiş və ödənilməli olan verginin məbləği vergi müfəttişinin hesablamasına deyil, vergi bəyannaməsindəki vergi ödəyicisinin hesablamasına əsasən müəyyən edilirdi.

Bu sistem 1993-2003-cü illərdə həyata keçirilən islahatların nəticəsi olanıq Vergi Yığımları İdarəsinin işinin yenidən qurulmasına, eyni zamanda, Vergi Yığımları İdarəsinin regional idarə və bölmələrində struktur dəyişikliklərin aparılmasına səbəb olmuşdur. Hazırda vergi yığımlarına nəzarət, Maliyyə Nazirliyi qarşısında məsuliyyət daşıyan Vergi Yığımları İdarəsi, Gömrük və Aksiz Yığımları

Nazirliyi tərəfindən reallaşdırılır. Vergi orqanlarında çalışan əməkdaşların sayı təxminən 76 min nəfərə bərabərdir.

**Fransa.** Bazar münasibətlərinin üstünlük təşkil etdiyi bir sıra ölkələrdən fərqli olaraq Fransada iqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsi özünü daha ciddi büruzə verir. Bu tənzimləmə iqtisadiyyatın səmərəli idarə olunmasının bir sıra sahələrində özünü aşkar göstərə bilər. Fransada dövlətin tənzimlədiyi sahələrə inhisarlara aid olan əmtəə və xidmətlərin, enerji daşıyıcılarının, telefon danışığının, ictimai nəqliyyatda gediş haqqının qiyməti və tarifləri aiddir. Onu qeyd etmək kifayətdir ki, Fransada 200-ə qədər qiymət növü dövlət tərəfindən tənzimlənir. Bu zaman dövlət tənzimlənməsinin mühüm mexanizmi olan, ciddi əhəmiyyətə malik, vergi alətindən geniş istifadə olunur.

Fransada mövcud olan vergiləri üç əsas qrupda təsnifləşdirmək olar: mənbədən tutulan gəlir vergiləri, istehsal vergiləri və mülkiyyətdən, yəni əşyalasdırılmış gəlirdən tutulan kapital vergiləri.

Təsnifatdan görünür ki, Fransanın vergi sistemi, əsasən, islehlain vergiyə cəlb olunmasına yönəldilib. Gəlir (mənfəət) və mülkiyyət vergilərinin səviyyəsi ümumi vergilərin strukturunda nəzərə çarpacaq dərəcədə aşağıdır. 16 adda yerli vergi növləri tətbiq edilir.

Fransanın büdcə gəlirlərinin təmin olunmasının əsas mənbəyini əlavə dəyər vergisi təşkil edir. Əlavə dəyər vergisi ölkə ərazisində istifadə və istehlak olunan bütün mal və xidmətlərə aid edilən, ümumi istehlakı əhatə edən vergi növüdür. Ölkədən kənarda həyata keçirilən, iqtisadi fəaliyyətlə əlaqədar olan əməliyyatlar, əlavə dəyər vergisinə cəlb edilmir. İxrac əməliyyatlarında iştirak edən, bu zaman əlavə dəyər vergisi ödəyən iqtisadi subyektlər sonradan həmin verginin geri tələb edilməsi hüququna malikdirlər. İdxal əməliyyatların iştirakçıları ölkədaxili ümumi qaydalara uyğun olaraq vergiyə cəlb olunurlar.

Əlavə dəyər vergisi vergi ödəyicilərinin maliyyə vəziyyətindən asılı olmayaraq reallaşdırılan sövdələşmənin səviyyəsinə uyğun müəyyənləşdirilir. Malın qiymətindən asılı olmayaraq vergi dərəcəsi vahid formada tətbiq olunur. Mal və

xidmətlərin satış qiymətləri vergiqoymanın obyektı kimi çıxış edir. Bura, pərakəndə satış qiymətindən başqa, bütün növ yığım və rüsumlar, o cümlədən əlavə dəyər vergisi daxildir. Ümumi məbləğdən xammal və yanmfabrikatların alınması zamanı ödənilən vergilər çıxılır. Hazırda, Fransada mövcud olan əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi, əsasən, 19,6 faizə bərabərdir. Bəzi mal növlərinə daha yüksək, yəni 22 faiz həddində (avtomobil, kinofoto, tütün məmulatları, parfumeriya və qiymətli xəzlərə) tətbiq olunur. Aşağı- 5,5 faizlik dərəcə isə əksər ərzaq və kənd təsərrüfatı mallarına, kitab və dərmanlara tətbiq edilir.

Əlavə dəyər vergisi üzrə xeyli güzəştlər də mövcuddur. Bu vergidən azad olunma rejimi hesabat ilindən sonrakı ilin başlanğıcından tətbiq edilir. Bundan başqa əlavə dəyər vergisindən azad olunmalar kateqoriyasına aşağıdakı fəaliyyətlər növləri də aid edilir: inzibati, sosial, tərbiyəvi, mədəni və idman fəaliyyəti həyata keçirən dövlət təşkilatları: təsərrüfatı istehsalı: bəzi azad peşələr - fərdi qaydada müəllimlik, həkimlik və yaradıcılıq fəaliyyəti.

ƏDV ilə yanaşı bir sıra dolaylı rüsumlar (aksizlər) də tətbiq olunur ki, bunlarda əslində istehlak vergisinin bir növü hesab olunur. Əlavə vergiyə cəlb olunan məhsullardan, ilk növbədə, alkoqollu içkilər, tütün məmulatları, kibrit, alışqan, zərgərlik əşyaları, qənd və şirniyyat məhsulları, pivə və mineral sular, bəzi avtonoqliyvat növləri, uçuş cihazlarını gözlərmək olar.

Dolaylı vergilərə, həmçinin elektrik enerjisi (yerli idarəetmə orqanlarının əşyalarına) və televiziya reklamları da cəlb edilir. Bəzi rayonlarda yerli orqanlara turist rüsumu da tətbiq edirlər.

Fransada istehlak vergiləri sırasına gömrük rüsumlarını da aid etmək olar. Daxili bazarı milli sənayeni və kənd təsərrüfatını xarici müdaxilədən mühafizə etmək gömrük rüsumlarının tətbiqinin başlıca məqsədidir. Gömrük rüsumları dövlətin iqtisadi siyasətinin reallaşdırılmasında tənzimləyici alət kimi çıxış edir. Gömrük rüsumları idxal olunan və daxildə istehsal edilən məhsulların qiymətində tarazlığı təmin etməyə xidmət etməlidir.

Fransada müəssisələrin ödədiyi vergiyə, yalnız xalis mənfəət cəlb olunur. Xalis mənfəət müəssisənin ümumi gəlirlərindən ümumi xərcləri çıxmaqla müəyyənləşdirilir. Verginin ümumi səviyyəsi 35,43 faizdir. Bəzi hallarda vergi dərəcəsinin səviyyəsi 42 faizə qədər yüksələ bilər. Torpaqla əlaqədar fəaliyyətdən və qiymətli kağızlar vasitəsilə əldə olunan gəlirlərə aşağı vergi dərəcəsi tətbiq olunur. Bu sahələr üzrə vergi dərəcələri 10-24 faiz arasında dəyişə bilər. Əgər müəssisə hesabat dövründə təsərrüfat fəaliyyətini zərərlə başa vurubsa, zərərin həcmi növbəti illərin xalis mənfəətindən çıxılır. Xüsusi hallarda isə əvvəlki illərin mənfəətindən də çıxıla bilər. Gəlir vergiləri sırasında xüsusi əhəmiyyətə malik olanı fiziki şəxslərin ödədiyi gəlir vergisidir. Büdcə daxilolmalarında onun xüsusi çəkisi 18 faizdən artıqdır. Fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisinin obyektini fiziki şəxslərin əmək haqqı, pensiya, renta, kommersiya və qeyri- kommersiya fəaliyyətinin bütün növlərindən əldə edilən mükafatlar da daxil olmaqla bütün gəlirlərdir.

Fiziki şəxslərin gəlirlərindən vergi dərəcələri progressiv səciyyə daşımaqla ondan 48,09 faizədək intervalda dəyişir. Vergiyə cəlb olunmayan (0%) məbləğ isə 18140 frankadək, maksimal səviyyədə tətbiq olunan məbləğ isə 246770 frankdan yuxarıdır.

Ötən əsrin 90-cı illərində fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisinə vergi səviyyəsi daşıyan sosial ayırmalar da əlavə olundu. 1991-ci ildə qəbul edilmiş maliyyə qanununa əsasən sosial ayırmaların ümumi həcmi daşınan və daşınmaz əmlakdan əldə olunan bütün gəlirlərin 1,1 faizini təşkil edir.

Fransanın dövlət gəlirlərinin üçüncü əhəmiyyətli mənbəyi mülkiyyət və əmlak vergiləridir. Əmlak (binalar daşınan əmlak), əmlak hüquqları, qiymətli kağızlar (səhmlər və istiqrazlar) vergi tutma obyektinin əsasıdır. Burada bir sıra vergi güzəştləri nəzərdə tutulmuşdur. Mülkiyyət vergiləri qrupuna qeydiyyat və gerb rüsumlarını da aid etmək olar. Bu qrupa, həmçinin, əmək haqqından tutulan sosial vergilər də daxildir. ABŞ- da bu vergi yükü yarıbayarı bündüyü halda Fransada sosial vergilər üzrə öhdəlik işə götürənin üzərinə düşür. Vergi- qoyma obyektini kimi pul və ya

natural formada əmək haqqı fondu çıxış edir. Fransada mülkiyyət vergisi mütərəqqi səciyyə daşıyır, onun maksimum dərəcəsi 1.5 faizdir.

### **Brazilya.**

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

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

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

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

İndiyə qədər Braziliyada korporativ və fərdi vergilər arasındakı hesablama nisbətinin vahid metodikası yoxdur. Bununla yanaşı Maliyyə Nazirliyinin son

tədqiqatları göstərir ki, federal səviyyədəki korporativ vergilər 70 faiz, fərdi vergilər isə 30 faiz təşkil edir.

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

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

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

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

Maliyyə Nazirliyinin federal büdcə gəlirləri üzrə departamentində 21 min nəfər, mərkəzi aparatda isə 1070 nəfər əməkdaş çalışır. Braziliya ərazisi 10 vergi

regionuna bölünmüşdür. Vergi nəzarəti və vergi cinayətləri tədqiqatları funksiyasını ədliyyə və prokurorluq orqanları yerinə yetirirlər.

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

**Yaponiya.** Tənzimlənən bazar iqtisadiyyatının formalaşdırılması iqtisadi sistemin tələblərinə cavab verə biləcək vergi sisteminin seçilməsini tələb edir. Bu baxımdan Yaponiyanın vergi sisteminin araşdırılması xüsusi maraq doğurur. Belə ki, digər bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdən fərqli olaraq Yaponiyada dövlət büdcəsi gəlirlərinin mühüm hissəsini gəlir vergisi (Korporasiyaların mənfəət və fiziki şəxslərin gəlir vergisi) təşkil edir. Dövlət vergiləri ümumi vergi daxilolmaların da 64 faiz, yerli vergilər isə 36 faiz təşkil edir. Yaponiyanın vergi sisteminin özünəməxsusluğu vergi növlərinin sayının çox olmasındadır. Burada 25 adda dövlət, 30 adda yerli vergilər tətbiq olunur. Yaponiyada müstəqil büdcəyə malik olan 3045 rayon, qəsəbə və şəhəri birləşdirən 47 prefektura mövcuddur. Vergilərin bölgüsü onların mənbələrini daha dolğun əks etdirir. Belə ki, toplanan maliyyə ehtiyatlarının 64,2 faizi yerli, 35,8 faizi isə ümumi dövlət funksiyalarının gerçəkləşdirilməsini təmin edir.

Yaponiyada tətbiq edilən vergilər əsasən 3 qrupda təsnifləşdirmək olar: hüquqi və fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergiləri; mülkə görə vergilər; bilavasitə və dolaylı tələbat vergiləri.

Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi milli prelektura və bələdiyyə büdcələrinə ödənilir. Milli verginin dərəcəsi mənfəətin 30 faizi, prefektura vergisinin dərəcəsi milli vergi dərəcəsinin 5 faizi, yəni mənfəətin 1,67 faizi, bələdiyyə vergisinin dərəcəsi isə

milli vergi dərəcəsinin 12,3 faizi, yəni mənfəətin 4.12 faizidir. Beləliklə, bu vergi növü üzrə yığımlar mənfəətin təqribən 40 faizini təşkil edir. Yaponiyada, bu vergi üzrə kiçik biznes üçün müəyyən güzəştlər nəzərdə tutulmuşdur. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi Yaponiyanın dövlət büdcəsinin gəlirlərinin təmin olunmasında daha yüksək əhəmiyyətə malikdir. Müxtəlif illərdə dövlət büdcəsinin gəlirlərində fiziki şəxslərin ödədiyi verginin payı 35-42 faiz həcmində dəyişmişdir. Gəlir vergisi fiziki şəxslərdən mütərəqqi ştatla üzrə tutulur. 10- 37 faiz dərəcə səviyyəsində dəyişir. Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin obyekti kimi əmək haqqı, kəndlilərin və sərbəst peşə sahiblərinin gəlirləri, daşınmaz əmlakdan əldə edilən gəlirlər, faizlər, dividendlər, pensiyalar və s. gəlirlərin məbləği çıxış edir. Bütün mənbələrdən əldə edilən gəlirlər toplanır, vergiyə cəlb edilməyən minimum məbləğ və güzəştlər çıxılmaqla gəlir vergisi müəyyənləşdirilir. Gəlir vergisinin səviyyəsi Yaponiyada xeyli yüksəkdir. Lakin, bununla yanaşı, Yaponiya hökuməti əhalinin aztəminatlı təbəqəsinə də böyük güzəştlər tətbiq edir. Belə ki, vergi ödəyicisinin ailə vəziyyəti nəzərə alınır, çox uşaqlı ailələrə əlavə vergi güzəştləri tətbiq edilir, müalicəyə sərf edilən vəsaitlər vergiyə cəlb olunmur.

Yaponiyada əmlaka görə ödənilən verginin dərəcəsi həm fiziki, həm də hüquqi şəxslər üçün 1,4 faiz həcmində müəyyən olunmuşdur. Əmlakın dəyəri 3 ildən bir qiymətləndirməyə cəlb olunur. Torpaq, qiymətli kağızlar, daşınmaz əmlak və s. əmlak vergisinin obyektinə hesab olunur.

Yaponiyada gömrük rüsumları, əlavə dəyər vergisi və aksizlər dolayı vergi sistemini təşkil edir.

İstehlak vergiləri arasında ümumi satışın 5 faizini təşkil edən stışa görə vergi əsas yer tutur. Bundan başqa, avtomobil sahiblərindən vergi, xidmətə görə aksizlər büdcəyə daxil olur.

### **III FƏSİL. Vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və onun tənzimləyici mexanizminin gücləndirilməsi istiqamətləri**

#### **3.1 İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi mexanizminin həyata keçirilməsinin əsas istiqamətləri**

Hazırda bütünlüklə inkişaf etmiş ölkələrdə, o cümlədən ABŞ-da xüsusən dünya maliyyə böhranı və gözlənilən resessiya təhlükəsinin qarşısının alınmasına ciddi fikir verilir. Bunlar öz əksini dövlətin vergiqoyma siyasətində, bu siyasətin təkmilləşdirməsində aydın tapır, ölkədəki sənaye və kənd təsərrüfatı sahələrindəki çatışmamazlıqların aradan qaldırılmasının əsaslandırılması və stimullaşdırılması üçün bir sıra məhsullar və sahələr üzrə vergi dərəcələrinin aşağı salınması daha məqsədəuyğun hesab etmək olar. Belə bir vergi siyasətinin yürüdülməsi daha əsaslı, mövcud şəraitə daha adekvat olmasını təmin edərdi. Bunun üçün müasir dövrün tələblərini nəzərə almaq, dünya təcrübəsindəki metodlarından istifadə etmək lazım gəlir. Çünki dünya təsərrüfatı təcrübəsində iqtisadi inkişafın stimullaşdırılması üçün vergi stavkasından düşünülmüş (manipulyasiyalardan) çoxlu fəridlərdən istifadə olunur.

Vergiqoymanın təkmilləşdirilməsi bütün vergi sisteminin və vergi qanunvericiliyinin də təkmilləşdirilməsini tələb edir. Bu isə müasir şəraitdə ölkəmizdə başlıca əhəmiyyət kəsb edən sənaye sahələrinə, məsələn, xam neft və qaz istehsalı sahəsinə, onların emalı ilə məşğul olan sahələrin inkişafına daha çox diqqət yetirməyi tələb edir. Buna uyğun olaraq, 2017-ci ildə neft və qaz sahələrinin məhsulu bütün sənaye məhsulunun 72,1% -ni (2010 -ci ildə 53,4%- ni, 2015-ci ildə isə 67,3 %-ni ) təşkil etmişdir. Lakin sənaye məhsulu istehsalı ölkəmizdə üstünlük təşkil etsə də, emaləndirici sənayemizin zəif inkişaf etməsini normal hesab etmək olmaz.

Azərbaycan Respublikasında «Yoxsulluğun azaldılması və iqtisadi inkişaf üzrə Dövlət Proqramında» göstəriləndiyi kimi, vergiqoyma siyasəti səmərəliliyin yüksəldilməsinə, «iqtisadiyyatın balanslaşdırılmış tənzimlənməsini təmin etmək üçün zəruri təsisatların formalaşmasına, ölkə iqtisadiyyatının global iqtisadi sistemə

səmərəli və bərabər hüquqlu integrasiyasının intensivləşdirilməsi naminə beynəlxalq standartlara cavab verən baza yaradılmasına» istiqamətləndirilməlidir.

Məlum olduğu kimi, hazırda vergilərin hesablanması zamanı vahid dərəcələrin tətbiqi ilə yanaşı vergitutma bazasının eyni olmasına əsaslanır. Hazırda vergi qanunvericiliyinə əsasən mülkiyyət formasından asılı olmayaraq' sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan müəssisələr və təşkilatlar yerinə yetirilmiş iş və xidmətlərə görə 18% dərəcə miqdarında əlavə dəyər vergisinə cəlb olunurlar.

Zənnimizcə, keçid dövrünün çətinliklərini nəzərə alaraq, müəssisələrin istehsal fəaliyyətini stimullaşdırmaq, maliyyə nəzarətini yaxşılaşdırmaq və vergi yükünü azaltmaq məqsədilə, tətbiq edilən vergi dərəcənin müəyyən qədər aşağı salınması məqsədəuyğun olardı. Bu göstəriləndən əlavə ticarət, təhcizat-satış, tədarük və alqı - satqı əməliyyatı, habelə vasitəçilik xidməti göstərən müəssisələr (mülkiyyət formasından asılı olmayaraq) məlum olduğu kimi, əldə etdikləri gəlirin 15,25%-ni əlavə dəyər vergisi şəklində büdcəyə ödəyirlər. Bu dərəcə əsas dərəcədən asılı olduğu üçün onun da müvafiq qaydada aşağı salınması daha düzgün olardı.

İqtisadiyyatın bütün sahələrində vergitutma bazasının genişləndirilməsi işi vergi dərəcələrinin aşağı salınması ilə paralel aparılmalıdır. Bu baxımdan, hüquqi şəxslərin mənfəətdən vergisinin, fiziki şəxslərdən gəlir vergisinin, gömrük ixrac vergilərinin dərəcələrinin aşağı salınması ilk növbədə həyata keçirilməlidir.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, vergi ödəyicilərin Dövlət büdcəsinə vergilər şəklində daxil etdikləri gəlir hissəsinin inflyasiya təsirindən qorunması, onların büdcəyə sistemləşdirilmiş şəkildə daxil olması təmin edilməlidir. Həmin məqsədlə vergilərin əsasını təşkil edən vergitutma bazasının sabit faizlərə əsaslanması bütün iqtisadi sahələrdə təmin edilməlidir.

Son illərdə sənaye və kənd təsərrüfatı sahələrində gəlirlərini deklarasiya etdirən fiziki şəxslərin gəlirlərindən tutulan vergilər advaler sisteminə keçməklə hesablanmağa, yəni dünya standartlarına uyğun şəkildə hesablanmasına başlanmışdır.

Bir sıra başqa sahələrdə, məsələn, ticarət və ictimai iaşədə lisenziya ilə fəaliyyət göstərən hüquqi və fiziki şəxslərdən tutulan vergilərin minimum emək haqqına uyğun

şəkildə müəyyən edilməsi qaydasının daha çox dəqiqləşdirilməsi və təkmilləşdirilməsi, onlarda daha konkret vergi məbləğlərinin müəyyən edilməsi tələb olunur.

Xarici ticarət sahəsindəki əməliyyatlarından vergi tutulmasında yeni qaydalar əsasında həyata keçirilməsi daha məqsədəuyğun olardı. Hazırda sənaye, kənd təsərrüfatı, ticarət və digər sahələrin inkişafına dövlətin hərtərəfli şərait yaratdığı kiçik və orta sahibkarlıq ölkədəki bir sıra sosial problemlərin, məsələn, işsizliyin aradan qaldırılmasında da mühüm rol oynayır və oynamalıdır. Ona görə də vergi siyasətinin təkmilləşdirilməsi işi daim bu cəhətləri nəzərdə tutulmalıdır.

Kiçik və orta sahibkarlığın inkişafı problemləri hazırkı mərhələdə ona görə daha mühüm əhəmiyyət kəsb edir ki, onlar, əvvəla, nisbətən az kapital qoyuluşu, maliyyə-kredit vəsaitləri tələb etdiyindən, onları inkişaf etdirmək, sayını artırmaq və s, nisbətən asandır. İkincisi, onlar iri müəssisələrə nisbətən daha çox maneərlilik olduğundan, bazar kontyukturasındakı dəyişikliklərə uyğun olaraq, onların işində dəyişikliklər, düzəlişlər etmək də asandır. Bu isə onların işi ilə əhalinin tələbatı (tələb və təklif) arasında daha asan, tez uyğunluq yaradılmasına imkan verir.

Zənnimizcə, ölkəmizdə vergiqoyma siyasətinin tənzimlənməsi kiçik və orta sahibkarlığın aşağıdakı istiqamətlər üzrə inkişaf etməsinə uyğun qaydada həyata keçirilməlidir:

- 1) sənaye və aqrar-sənaye müəssisələrinin ixrac oluna bilən məhsullar istehsalının inkişafına daha çox üstünlük verilməsi;
- 2) kənd təsərrüfatında sahibkarlığın inkişafında vergi siyasəti sudan, torpaqdan və işçi qüvvəsindən daha səmərəli istifadə edilməsini, daha çox və tez müsbət nəticələr alınmasını stimullaşdırmalı, bu həvəsləndirmə metodunu aqrar sahəyə göstərilən maliyyə-kredit münasibətlərini də genişləndirməlidir;
- 3) ölkəmizdə tikinti sahəsinin intensiv inkişaf etməsi ilə əlaqədar bu sahədəki tələbatın artmasına uyğun olaraq, tikinti materialları istehsalı sahəsində müəyyən vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsi;
- 4) milli İstehsalın daha çox dirçəldilməsi və xalq istehlak malları idxalının

azaldılması, bu sahədə ölkəmizin xaricdən asılılığını azaltmaq məqsədilə həmin malların istehsalı ilə məşğul olan müəssisələrə vergi güzəştləri tətbiq edilməsi (lazım gələnlərdə bu sahədəki kommersiya ilə məşğul olanlar hesabına);

5) maliyyə-kredit resurslarımızın nisbətən məhdud olduğu müasir şəraitdə mürəkkəb və ağır texnikanın kirayəsi, xüsusilə lizinq məntəqələrinin yaradılması, belə texniki vəsaitlərin idxal olunması üçün vergi güzəştlərinin edilməsi, az tapılan müasir, məhsuldar texnikanın idxal olunmasını isə bir neçə il müddətində vergilərdən azad edilməsi.

Bu deyilənlərlə yanaşı, ölkəmizdə ərzaq təhlükəsizliyinin təmin edilməsi məsələsinə son dövrlərdə dünya miqyasında baş verən hadisələr də nəzərə alınmalı, müxtəlif təhlükəli xəstəliklərin mövcud olduğu (məsələn, quşçuluq kimi) sahələrin əvəzinə daha sağlam, perspektivli sahələrin inkişafına, bu sahələrdəki sahibkarlığı inkişaf etdirməli, mövcud kontyuktura vəziyyətinə operativ cavab verilməlidir.

Bazar iqtisadiyyatına və yeni sistemə keçidlə əlaqədar mənfəətdən tutulan vergi hissəsinin faizi daim azaldılır. Bu isə sahibkarın sərəncamında qalan mənfəət hissəsinin artması, sahibkarlığın ardıcıl surətdə stimullaşdırılması deməkdir. Belə düzgün siyasət sahibkarlıq (sənaye, kənd, təsərrüfatı və s.) sahəsində əmək məhsuldarlığının yüksəldilməsi, yəni əmtəə dəyərinin azaldılması ilə müşayiət olunarsa, onda o daha əsaslı, faydalı olardı. Çünki bu zaman məhsula çəkilən xərclər azaldılmış, sabit (hətta müəyyən qədər ucuzlaşdırılmış) qiymətlərin mövcudluğu şəraitində alman mənfəət kütləsinin artması, başqa sözlə, sahibkarlığın daha çox stimullaşdırılması demək olardı.

Göstərilənlərdən əlavə, yeni qaydaya əsasən gəlir hissəsindən öz məsrəflərini örtmək üçün beş il müddətinə yox, üç il müddətinə istifadə etməyə icazə verilir ki, bu da nəticə etibarilə nisbətən az vergi ödəməyə bərabərdir və sahibkarlıq fəaliyyəti üçün daha əlverişli şərait yaranmış olur. Bununla yanaşı, Vergi Məcəlləsinə əsasən müəyyən edilmiş dövr ərzində (vergi ödəmələrini ödədikdən sonra) fəaliyyət göstərə bilməmiş sahibkar illik mənfəətə görə cari məbləğ haqqındakı arayışı indi 20 gün ərzində yox, kvartal ərzində təqdim etməyə icazə verilir.

Əsas vəsaitlərin qalıq dəyəri üzrə əlavə dəyər vergisinin ödənilməsi sahəsindəki və bir sıra başqa sahələrdə təsərrüfat subyektləri üçün müəyyən edilmiş vergi güzəştləri, aksizlər və s. haqqında da eyni sözlər söyləmək olar.

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 şəhərlərimizdə və rayon mərkəzlərində də fəaliyyət göstərən müəssisələrin işi bərpa olunmalı, həm də işçi qüvvəsinin çox olduğu regionlarda yeni emaləddici 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 yardımını 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 kənarda 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 dolayı, 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 məsrəflərin 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 bir-birindən 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 ildüğündan, bu sahələrə də mühüm təsir göstərir).

Yuxanda deyilənlərdən göründüyü kimi, Azərbaycan Respublikasında müasir dövrdə vergiqoyma siyasətinin tənzimlənməsi və təkmilləşdirilməsi bu işin həyata keçirilməsinə dövlət orqanlarının birinci dərəcəli əhəmiyyət verməsi qarşıda 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 daxilolmalarım yaxşılaşdırmaq məqsədilə nağd hesablaşmaların aparılması qaydalarına, əmək qanunvericiliyinin tələblərinə riayət olunmasma, 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 şitlərində 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.

### **3.2 Vergi sisteminin fəaliyyət səmərəliliyinin artırılması yolları**

təcrübədə vergi qanunvericiliyinin tətbiqinin nəticəsi olan İnzibati yüklərin hesablanması üçün müvafiq qiymətləndirmə metodologiyaları mövcuddur. Bura “Standart Xərc Modeli” kimi tanınan standart qiymətləndirmə metodologiyası daxildir. Bu metodologiya əsasən inzibati yüklərin mütəmadi qiymətləndirilməsi aparılan və inzibati yüklərin azaldılması üçün tədbirlər proqramları qəbul edilən dövlətlərdə geniş istifadə edilir.

Eyni zamanda vergi güzəştlərinin tətbiqi dairəsinə diqqətlə yanaşmaq lazımdır. Belə ki, məqsədsiz və əlverişsiz vergi güzəştləri nəinki iqtisadi stimullaşdırıcı təsirə malik deyil, hətta burada mənfi rolunu da oynaya bilər. Milli İqtisadiyyatın İnkişafında və investisiya fəallığının gücləndirilməsində vergi siyasətinin təkmilləşdirilməsi həlledici rol oynayır, İqtisadiyyatın, xüsusilə qeyri-neft sektorunun inkişafını stimullaşdırmaq məqsədilə bu sahələrə vergi yükünün azaldılması zəruridir. Eyni vergi dərəcəsinin müxtəlif şəraitdə həyata keçirilən istehsal prosesinin dinamikasına və həcminə təsiri konkret məhsul növünə tələbin elastikliyindən asılıdır, Bundan başqa, fəaliyyətdə olan kapitalın dövriyyəsi nə qədər sürəkli olarsa, qiymətlə manipulyasiya imkanları da, təbii ki, həm də vergi yükünün alıcıların üzərinə ötürülməsi imkanları da bir o qədər məhdud olur. Buna görə də, alıcıların mənafeləri nəzərə alınacaqsə, vergilər ancaq elastik tələbə malik olan mallar üçün artırılmalıdır. Əksinə, dövlətin və istehsalçının mövqeləri gözləniləcəksə, elastik təklifi üstələyən mallara vergilər artırılmalıdır.

Hesab edirik ki, aşağıda görülməli 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 könüllü qeydiyyatdan keçən və az məbləğli 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 nöqteyi-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 məqsədəuyğundur.

Müasir şəraitdə Azərbaycan Respublikasının qarşısında duran əsas vəzifələrdən biri qeyri-neft sektorunda fənnal 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 etmanın 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 dolayı 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 mənafeələrini qorumağıdır.

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 sektora 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 məbləğinin minimum istehlak büdcəsi səviyyəsinə yaxınlaşdırılması və yuxarı hədd vergi dərəcəsinin azaldılması.

## NƏTİCƏ

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

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

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

Bunun üçün vergilərin istehsalçıların və istehlakçıların, alıcıların və satıcıların fəaliyyətinə təsirinin analizi də aparılmalıdır.

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

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

Beləliklə, respublikada müasir vergi sisteminin səmərəli şəkildə təşkilinə və vergilərin tənzimləyici rolunun artırılmasına şərait yaradılmasına imkan verə biləcək aşağıdakı təkliflərin verilməsini zəruri hesab edirik:

- vergi sistemində vergilərin tənzimləyici rolunun artırılması məqsədilə ölkə daxilində mülkiyyət formasından asılı olmayaraq hüquqi şəxslərin malik olduqları istehsal resurslarından daha da səmərəli istifadə etməsinə şərait yaradacaq vergi siyasətinin aparılması;

- xarici investisiyaların respublikaya axınına və bütövlükdə ölkə daxilində iqtisadiyyatın dinamik və kompleks inkişafına şərait yarada biləcək vergi mexanizmini daha da təkmilləşdirmək;

- eyni zamanda, vergilərin tənzimləyici rolunun sosial-iqtisadi proseslərə təsirinin səmərəliliyinin gücləndirilməsi üçün vergilərin iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sahələri üzrə diferensiasiyasına əsaslandırılmasına üstünlük verilməlidir.

Sahələr üzrə vergilərin diferensiallaşdırılması, fikrimizcə ayrı-ayrı sahələrdən kommersiya sferasına kapital axınının qarşısı ala biləcək və bütövlükdə sahələr arasında optimal iqtisadi nisbətin yaradılmasına gətirib çıxaracaqdır;

- fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzrə vergiyə cəlb edilməyən minimum məbləğinin minimum istehlak büdcəsi səviyyəsinə yaxınlaşdırılması və yuxarı hədd vergi dərəcə-sinin azaldılması.

- vergi sistemində vergilərin tənzimləyici rolunun artırılması məqsədilə iqtisadi subyektlərin vergi yükünün artıb azalmasına təsir edən amillər aydınlaşdırılmalıdır.

- vergi tənzimləməsinin əsas alətləri olan vergi dərəcələrinin və vergi güzəştlərinin tətbiqinin ölkə iqtisadiyyatı və həmçinin hər bir iqtisadi subyektin vəziyyətinə təsirinin nəticələri elmi cəhətdən əsaslanmalıdır.

## İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

### Azərbaycan dilində:

1. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası. Bakı, 1995.
2. Azərbaycan XX əsrdə. Statistik məcmuə, 1,2 cild, Bakı, 2017, 355 və 699 s.
3. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi” Bakı, 2017, 351 s.
4. “Artıq ödənilmiş vergilərin qaytarılması (Qaydalar):\_\_\_Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi”- B.: 2013.- 8 səh.
5. Bağırov D.A. Vergi auditı. Bakı, 2011, 428 s.
6. Məmmədov F.Ə, Musayev A.F, Sadıqov M.M, Kəlbəyev Y.A, Rzayev Z.H. Vergilər və vergitutma. Dərslik. Bakı 2010
7. Musayev A.F, Qəhrəmanov A.Q. Vergi mədəniyyəti. İkinci nəşr. Bakı, 2010
8. Musayev A.F, Məmmədov Ə.C “Ünvanlı vergi xidməti” Vergi ödəyicilərinin məlumat kitabı. Bakı, 2013, 288s
9. Musayev A.F, Kəlbəyev Y.A, Hüseynov A.A, Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr. Bakı, 2002
10. Məmmədov Ə.C. (elmi redaktorluğu ilə) Ünvanlı vergi xidməti. Təlimçilər üçün vəsait. Bakı, 2013
11. Məmmədov Ə.C, Seyfullayev İ.Z. “Vergi və investisiya mühiti”, Bakı, 2013, 376 səh.
12. Yusifov C.R. “Azərbaycanın milli İqtisadiyyatının rəqabət qabiliyyəti və dövlətin vergi təhlükəsizliyi”, Elm və İnnovasiya jurnalı, 2012, №4
13. Kəlbəyev Y.A. Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri. Bakı, “Elm” ,2005, 468 səh.
14. Kəlbəyev Y.A. Məhərrəmov R.B. Rzayev P.Q. Xarici ölkələrin vergi sistemi. Dərslik. Bakı: “İqtisad Universiteti” Nəşriyyatı. 2011, 554 səh
15. Kəlbəyev Y.A. “Vergi siyasətinin konseptual əsasları və praktiki aspektləri. Bakı: “Elm”, 2012.-488 səh.
16. Rzayev P.Q. İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi mexanizminin stimullaşdırıcı rolunun artırılması istiqamətləri. Bakı: “İqtisad Universiteti” 2013, 392 s.

17. Rzayev Z., Xəlilov Ş. İqtisadi Tərəqqi və vergi siyasəti, Bakı, 2008, 272 səh.

18. "Azərbaycanın vergi jurnalı"nın 2011-2013-cü illər üzrə nömrələrinin materialları"

### **Rus dilində**

19. Астапов К. Управление внешним и внутренним государственным долгом в России // Мировая экономика и международные отношения, 2015, №2, с.26-35.

20. Афонцев С. Внешняя задолженность России // Мировая экономика и международные отношения, 2014, №7, с.5-18.

21. Балацкий Е., Свистунов В. Прогнозирование внешнего долга: модели и оценки // Мировая экономика и международные отношения, 2006, №3, с.61-68.

22. Балдин К.В., Быстров О.Ф. Антикризисное управление: макро- и микроуровень: Учебное пособие. М.: «Дашков и К о », 2015, 316 с.

23. Бек У. Что такое глобализация? /Пер.с нем. А.Григорьева и В.Седелника. М.: Прогресс-Традиция, 2011, 304 с.

24. Богомолов О.Т. Анатомия глобальной экономики: Учебное пособие М.:НКЦ «Академкника», 2013, 216 с.

## **РЕЗЮМЕ**

Изучение характера налогового механизма при развитии рыночной экономики а распределение доходов между правительством и юридическими и физическими лицами в налогообложении и налоги для государственных нужд мы приходим к выводу, что в бюджете предусмотрены обязательные платежи. Налоги зарабатывают доход который отражает обязательство юридических и физических лиц участвовать в формировании финансовых ресурсов государства, распределении налогов, устранить недостатки в процессе и сделать людей тем или иным поощрять или поощрять действия.

## **SUMMARY**

In general, the tax system in our republic has been substantially improved and measures are being taken to bring it to international standards. During this period, the budget allocations were based on the structure of the GDP and the structure of the GDP, the significant increase in the budgeting of potential income, simplification, reduction of tax rates, and tax collection significant work has been done to create a tax environment that promotes the development of the structure of the bodies and the expansion of entrepreneurial activity.