

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

Əlyazması hüququnda

FARİZ ARİZ OĞLU QULİYEV

FİSKAL SİYASƏTİN VERGİ YÜKÜNƏ TƏSİRİNİN
QİYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ

İxtisas: 5301.01 “Daxili fiskal siyasət və dövlət maliyyəsi”

İqtisad üzrə fəlsəfə doktoru elmi dərəcəsini

almaq üçün təqdim olunmuş

DİSSERTASIYA

Elmi rəhbər: i.e.d., prof. Mirələm Xası oğlu Həsənli

BAKİ - 2017

MÜNDƏRİCAT	
GİRİŞ.....	3
FƏSİL I. FİSKAL SİYASƏTİN VERGİ YÜKÜNƏ TƏSİRİNİN NƏZƏRİ-METODOLOJİ ƏSASLARI.....	9
1.1. Fiskal münasibətlərin iqtisadi inkişafa təsirinin nəzəri-konseptual aspektləri.....	9
1.2. Vergilər makroiqtisadi tənzimləmə vasitəsi kimi.....	17
1.3. Qlobal iqtisadi sisemdə vergi yükünün təyin edilməsinin əsasları və hesablanması metodologiyası.....	32
FƏSİL II. VERGİ YÜKÜNÜN EFFEKTİVLİYİNİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ.....	50
2.1. Dövlətin fiskal siyasətinin həyata keçirilməsinin səciyyəvi xüsusiyyətlərinin təhlili.....	50
2.2. Fiskal siyasətin reallaşdırılması mexanizmində vergi potensialı və vergi yükünün qarşılıqlı əlaqəsinin təhlili.....	63
2.3. Fiskal siyasətin effektivliyinin vergi yükünə təsirinin qiymətləndirilməsi.....	80
FƏSİL III. AZƏRBAYCANDA VERGİ YÜKÜNÜN OPTİMALLAŞDIRILMASININ PERSPEKTİV İSTİQAMƏTLƏRİ.....	93
3.1. Azərbaycanda optimal vergi yükünün qiymətləndirilməsi: I və II tip Laffer nöqtələri.....	93
3.2. Vergi yükünün tənzimlənməsi istiqamətləri.....	107
3.3. Fiskal siyasətin vergi yükünün optimallaşdırılmasına təsiri və vergi sisteminin effektiv fəaliyyətinin artırılmasının perspektiv istiqamətləri.....	118
NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....	132
İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT.....	137
ƏLAVƏLƏR.....	146

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. İqtisadiyyatda formalaşmış vergiqoymanın səviyyəsi öz təsərrüfat fəaliyyətlərinin təsirinin səmərəli artırılmasında və həmçinin investisiya resursları ilə təmin edilməsində vergi ödəyicilərinin maraqlarının gücləndirilməsinə şərait yaratmalı, o cümlədən iqtisadi inkişafın və büdcəyə vergi daxilolmalarının artımının əsasını qoymalıdır.

Fiskal siyasətin, vergi problemlərinin, vergi yükünün nəzəri və praktik araşdırılması, onların ölkədə gedən sosial-iqtisadi proseslərə təsiri və vergi ödəyicilərinin davranışı çox aktualdır. Dövlətin fiskal siyasəti vergilərin fiskal və tənzimləyici funksiyalarının həyata keçirilməsi prosesində ayrı-ayrı hüquqi və fiziki şəxslərin fəaliyyətinə, onların tədiyyə qabiliyyətinə və likvidliyinə birbaşa təsir edir. Məhz bu iki funksiyanın fəaliyyəti dövlətə məxsus olan vergi daxilolmalarının və təsərrüfat fəaliyyətinin subyektlərinin sərəncamında qalan maliyyə resurslarının həcmnin təyin edilməsinə imkan verir. Bu isə sosial sferanın və iqtisadi inkişafının strateji məqsədlərindən asılı olaraq vergilərin fiskal və tənzimləyici funksiyalarının balanslaşdırılmış birgə fəaliyyətinə ehtiyac doğurur və ölkədə vergi yükünü formalaşdırır.

Baxmayaraq ki, ayrı-ayrı elmi işlərdə vergi yükünün təyin edilməsi və qiymətləndirilməsi üçün müasir elmi yanaşmaların bəzi cəhətləri, vergi yükünün təsərrüfat subyektləri arasında qeyri-bərabər bölüşdürülməsinin səbəb və nəticələri, meylləri və dəyişdirilməsi yollarına baxılmışdır habelə nəşr edilmiş araşdırmaların nəticələrində fiskal siyasətin vergi yükünə təsiri və bunun hesablanmasına metodik yanaşmalarda tam oxşar olan mövqelər hələ ki yoxdur. Mövcud hesablama metodları arasında ən geniş tədqiq edilmiş metod vergi yükünün iqtisadiyyatın ümumi və ayrı-ayrı sahələrinə görə hesablanması metodudur. Fikrimizcə fiskal siyasətin vergi yükünün ağırlığına təsirinin qiymətləndirilməsi üzrə yanaşmalar kifayət qədər qeyri-müəyyənlik doğurur və bu yanaşmaların bir çox problemlərin həlli üçün birbaşa tətbiq edilməsi mümkün-süz olur. Eyni zamanda bu sahədə nəzəri və metodoloji bazanın dərinləşdirilməsinə olan ehtiyac dissertasiya işinin aktuallığını və mövzusunun seçilməsini şərtləndirmişdir.

Mövzunun aktuallığı qoyulmuş məsələlərin həll edilməsi ilə müəyyən olunduğu üçün hesab edilir ki, effektiv fiskal siyasətin yaradılması, onun müasir iqtisadiyyatda vergi qoymaya təsiri mühüm əhəmiyyət kəsb edir ki, bu da öz növbəsində hazırkı problemin həlli üçün mövcud nəzəri və metodoloji yanaşmalara daha təfərrüatlı əsaslar gətirilməsini zəruri edir.

Mövzunun öyrənilmə səviyyəsi. Tədqiqat işinin mövzusunun əhatə etdiyi məsələlər təcrübədə və bütövlükdə iqtisad elmində geniş tədqiq edilmiş mühüm əhəmiyyət kəsb edən məsələlər hesab edilir. Dövlət büdcəsinin, o cümlədən vergilərin əsas elementlərinin öyrənilməsi yolu ilə dövlətin fiskal siyasət problemlərinin araşdırılmasına ilk dəfə xaricdə A. Smit, D. Rikardo, U. Petti, A. Marşal, A. Piqu, C.M. Keyns, P. Samuelson, A. Laffer, M. Fridmen kimi alimlərin elmi işləri həsr edilmişdir.

Fiskal tənzimləmənin metodları, alət və mexanizmlərinə, dövlətin fiskal siyasətinin vergi yükünün optimallaşdırılması üzrə təsirinin araşdırılmasına yönəldilmiş elmi işlərə E.V.Balatskov, V.İ.Barxatov, S.V.Batkibekov, Y.N.Bobilev, Q.P.Juravlev, P.A. Kadoçnikov, M.V.Kazakov, L.N.Lıkov, D.N.Nekipelov, S.Q.Sinelnikov-Murılov, İ.A.Sokolov, İ.V.Trunin, D.Q.Çernik və E.V.Şkrebəl kimi müasir elmi tədqiqatçıların araşdırmaları aid edilmişdir.

Son illərdə bu problem üzrə fiskal siyasətin əsas aləti kimi vergilərin məqsəd və funksiyalarının müəyyən olunması, fiskal siyasətin reallaşdırılması çərçivəsində vergiqoymanın optimallaşdırılması nəzəriyyəsinin inkişafı M.X.Həsənli, A.F. Musayev, D.A.Bağirov, M.M.Sadıqov, Y.A.Kəlbiyev, A.M.Kərimov, B.Ş.Qurbanov, L.T. Mextiyeva və T.T.Qurbanov kimi yerli iqtisadçıların elmi işlərində öz əksini tapmışdır.

Qeyd edilmiş elmi işlərin təhlil edilməsi onu göstərir ki, iqtisadi inkişafın müasir mərhələsində dövlətin fiskal siyasətinin nəzəri və metodoloji bazası kifayət qədər elmi əsaslara malikdir. Lakin, nə yerli nə də xarici tədqiqatçılar tərəfindən fiskal siyasətin vergi yükünün ağırlığına təsiri aşkar edilməmiş, vergiqoyma sahəsində dövlətin fiskal siyasətinin effektivliyinin qiymətləndirilməsinin universal metodikası işlənmişdir. Həmçinin, dövlətin fiskal siyasətinin vergi sisteminə birbaşa təsir edən faktorları aşkarlayan effektivlik modeli mövcud deyildir.

Beləliklə, iqtisadi nəzəriyyə və praktiki tətbiq baxımından yuxarıda qeyd edilənlər dövlətin fiskal siyasətinin vergi yükünün optimallaşdırılmasına təsirini araşdırmağın mühüm əhəmiyyət kəsb etdiyini göstərir.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri. Dissertasiya işinin əsas məqsədi müasir şəraitdə dövlətin fiskal siyasətinin vergi yükünə təsirinin nəzəri metodoloji bazasının müasir tələblər səviyyəsində təkmilləşdirilməsi, praktik anlamda dövlətin fiskal siyasətinin vergi yükünə təsirinin qiymətləndirilməsi və əsas meyillərin müəyyənləşdirilməsindən ibarətdir.

Əsas məqsədə müvafiq olaraq dissertasiya işində aşağıdakı vəzifələr qarşıya qoyulmuş və məntiqi ardıcılıqla yerinə yetirilmişdir.

- İnkişaf etmiş ölkələrdə fiskal siyasətin vergi yükünün səviyyəsinə, strukturuna, dinamikasına təsirini nəzəri baxımdan təhlil etmək və qiymətləndirmək;
- “Vergi yükü” və “son vergi ödəyicisi” anlayışlarının mahiyyətinə dair baxışların təkamülünə konseptual yanaşmanı aydınlaşdırmaq;
- Dövlətin fiskal siyasətinin inkişaf mərhələlərini aşkar etmək və dövlətin fiskal siyasətinin həyata keçirilməsi xüsusiyyətlərini açmaq;
- Vergiqoymada vergilərin fiskal funksiyalarının tədqiq edilməsi və onların dövlətin fiskal siyasətinin formalaşdırılmasında istifadə imkanlarını müəyyən etmək;
- Vergi yükünün müəyyən edilməsi metodlarını müqayisəli təhlil etmək, onların üstünlükləri və çatışmazlıqlarını aşkar etmək və buna əsaslanaraq təsərrüfat subyektlərində real vergi təzyiqinin səviyyəsini əks etdirən vergi yükünün müəyyən edilməsi metodunu müəyyənləşdirmək;
- Vergi yükünün makro, mezzo və mikro səviyyədə müəyyən edilməsinin mövcud metodikalarını araşdırmaq və qiymətləndirmək;
- Vergi yükünün optimallaşdırılmasına dair beynəlxalq təcrübənin tətbiqi imkanlarını aşkar etmək;
- Azərbaycanda optimal vergi yükünün qiymətləndirilməsi: I və II tip Laffer nöqtələrini hesablamaq və modelini qurmaq;
- Vergi yükünün tənzimlənməsi istiqamətlərini müəyyən etmək;

➤ Fiskal siyasətin vergi yükünün səviyyəsinə təsirinin effektivliyinin artırılması üzrə metodik tövsiyələrin işlənib hazırlanması və zəruriliyini əsaslandırmaq.

Tədqiqatın obyektini kimi müasir iqtisadi şəraitdə dövlətin fiskal siyasəti və onun vergi yükünə təsirinin optimallaşdırılması seçilmişdir.

Tədqiqat predmetini isə dövlətin fiskal siyasətinin reallaşdırılması prosesində iqtisadi siyasətin bir hissəsi kimi vergiqoymanın optimallaşdırılmasının nəzəri, metodoloji və praktik məsələlərinin öyrənilməsi təşkil edir.

Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsaslarını Azərbaycan Respublikasının və dünyanın aparıcı iqtisadçı alimlərinin bu sahədə apardıqları elmi və praktik tədqiqatlar təşkil edir. Tədqiqat işində fiskal siyasətin vergi yükünə təsirinin problemlərinin tədqiq edildiyi fundamental əsərlər və müasir nəşrlərin elmi nəticələrindən geniş istifadə olunmuşdur.

Tədqiqat işinin hesablanması əsasən məntiqi ümumiləşdirmə, müqayisəli və sistemli təhlil, analitik-statistik və ÜÇİT (SWOT), korrelyasiya, reqressiya və qrafik analiz və ekonometrik metodların tətbiq edilməsi ilə həyata keçirilmişdir.

Tədqiqatın informasiya bazasını Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsinin, Vergilər Nazirliyinin və Maliyyə Nazirliyinin hesabat məlumatları, müvafiq elmi-tədqiqat müəssisələrinin statistik icmaları, hesabatları, bülletenləri, eləcə də milli qanunvericilik aktları, internet şəbəkəsindən və digər mənbələrdən toplanmış materiallar təşkil edir.

Dissertasiya işinin elmi yeniliyi:

- Fiskal münasibətlərin iqtisadi inkişafa təsirinin konseptual-nəzəri məsələləri işlənib hazırlanmışdır;
- Vergi yükü anlayışı vergilərin fiskal və tənzimləyici funksiyalarının qarşılıqlı əks münasibətləri nəticəsində formalaşan göstərici kimi əsaslandırılmışdır;
- Vergi funksiyalarının dövlətin fəaliyyətindən asılı olduğu kimi bazar iqtisadiyyatının ortaya çıxardığı obyektiv qanunlardan, o cümlədən ölkənin seçdiyi iqtisadi inkişaf modelinin xüsusiyyətlərindən, əldə edilmiş sosial-iqtisadi inkişaf səviyyəsindən və qloballaşma şəraitində vergi sisteminin rəqabət qabiliyyətliliyinin təmin edilməsinə olan ehtiyacdən asılı olduğu üzə çıxarılmışdır;

- İqtisadi inkişaf modelindən müstəqil şəkildə ortaya çıxan, vergilərə xas olan fiskal və tənzimləyici funksiyaların vəziyyəti öyrənilmişdir, onların reallaşdırılmasının iqtisadi inkişafın stimullaşdırılmasına, sosial bərabərliyə, maliyyə resurslarının hərəkətinə nəzarətin həyata keçirilməsinə və s. özünəməxsus təsirinin olduğu əsaslandırılmışdır;

- Vergi yükünün iqtisadi sahələr üzrə təkrar bölüşdürülməsini və investisiya-innovasiya fəaliyyətini stimullaşdırılmasını təmin edən vergi sistemi və metodoloji prinsiplərə dair gələcək islahatların aparılması istiqamələrinin konkret aspektləri göstərilmişdir;

- Azərbaycanda optimal vergi yükünün I və II tip Laffer nöqtələri hesablanmış və ekonometrik modeli qurulmuşdur;

- Fiskal alətlərlə vergi yükünün optimallaşdırılması yolları müəyyən edilmişdir.

Tədqiqatın nəzəri və praktik əhəmiyyəti. Dissertasiya işinin vergi yükünün mahiyyətini və dövlətin fiskal siyasətinin vergi yükünə təsirini aşkar edən nəzəri müddələrinin və nəticələrinin vergiqoymanın təkmilləşdirilməsi üzrə qərarların qəbulunda praktik əhəmiyyəti vardır və vergiqoyma sisteminin inkişafını idarə edən qanunverici qərarların hazırlanması prosesində vergi sisteminin səmərəliliyinin artırılması üçün kompleks tədbirlərin görülməsi zamanı, vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və vergi yükünün azaldılmasında, vergi yükünün səviyyəsinə və vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinə təsir edən fiskal alətlərin təkmilləşdirilməsində istifadə edilə bilər.

Tədqiqatın nəticələrinin aprobasiyası. Tədqiqat işinin əsas müddəaları, əldə olunan nəticələr və irəli sürülən təkliflər beynəlxalq və ölkə səviyyəli konfranslarda, o cümlədən Azərbaycan Respublikası Təhsil Nazirliyinin Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetində keçirilmiş “Doktorantların və gənc tədqiqatçıların XIX respublika elmi konfransı”-nın materiallarında (Bakı-2015), İSİ (Tomson Röyters) indeksli “Informasiya və kommunikasiya texnologiyalarının tətbiqi üzrə XX beynəlxalq konfransda (Bakı-2016), “Büdcə gəlirlərində birbaşa vergilərin rolunun yüksəldilməsi” (Azərbaycan Dövlət İqtisad Universtitetinin Elmi Xəbərləri № 3/2016), “The economics of financial securities for environmental obligations and their impact in

royalty revenues from Alberta Oil Sands”, (The journal of economic sciences: Theory and Practice №1/2014), “Источник возникновения государственных доходов и методологические основы особенностей их формирования” (Образование. Наука. Научные кадры” научно-информационное издание. Москва, № 2/2015) dövri nəşrlərdə dərc olunmuşdur.

Tədqiqatın nəticəsi olaraq “ Fiskal siyasətin vergi yükünə təsirinin qiymətləndirilməsi” üzrə əsas müddəalar və əməli təkliflər Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzində (№ 1695020000126300, 24/12/2016 tarixli arayış) istifadə olunmaq üçün qəbul edilmişdir.

Tədqiqat nəticəsində dərc edilmiş məqalələr. Dissertasiya işinin mövzusu üzrə ümumi həcmi 4.4 ç.v. olan 7 məqalə, 2 tezis, o cümlədən xaricdə 1 məqalə dərc edilmişdir.

Dissertasiyanın həcmi və strukturu. Dissertasiya işi girişdən, 3 fəsildən, nəticə və təkliflərdən, istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından və əlavələrdən ibarət olmaqla, kompüterdə yığılmış 148 səhifə həcmindədir. Burada 7 cədvəl, 2 sxem və 1 qrafik verilmişdir. İstifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısında Azərbaycan, Rus və İngilis dillərində olan 123 ədəbiyyat mənbəyi göstərilmişdir.

I FƏSİL. FİSKAL SİYASƏTİN VERGİ YÜKÜNƏ TƏSİRİNİN NƏZƏRİ-METODOLOJİ ƏSASLARI

1.1 Fiskal münasibətlərin iqtisadi inkişafa təsirinin nəzəri-konseptual aspektləri

Fiskal siyasət dedikdə milli iqtisadiyyatın subyektləri arasında olan daimi və mütəmaddə xarakter almış iqtisadi münasibətlər, gəlirlərin bir subyektdən alınaraq digərinə verilməsi və dövlətin iqtisadi artım tempini qorumaq üçün subyektlərdən mənimsədiyi gəlirlər başa düşülür. Dövlətin fiskal siyasətinin mahiyyətinin anlaşılmasına nəzəri və metodoloji yanaşmaların təkamulu T.Man (XVI-XVII əsrlər), U. Petti, P. Buaqilber (XVII əsr), A. Smit, D. Rikardo, J. Sismondi, K. Marks (XVIII-XIX əsrlər), A. Marşal, K. Viksel, E. Lindal, A. Piqu, C.M.Keyns (XIX-XX əsrlər), L. Kleyn, P. Samuelson, R. Heyq, H. Simons, A. Laffer, M. Fridman, C. Byukennen, C. Stiqliz (XX-XXI əsrlər) kimi xarici tədqiqatçılar tərəfindən irəli sürülmüşdür.

Fiskal münasibətin iqtisadiyyatın tənzimlənməsindəki roluna nəzər yetirdikdə görmək olar ki, vergi dərəcələrinin azalması büdcənin gəlir hissəsinin azalmasına və dövlətin iqtisadiyyatının qeyri-sabitliyi dövründə müşaiyət olunan progressiv vergi-qoyma prinsipinə və yüksək vergi dərəcələrinə yönəlir, həmçinin investisiya fəaliyyətini stimullaşdırmaq məqsədilə fiskal siyasətdə vergi güzəştlərinə əhəmiyyətli dərəcədə yer ayrılır (1).

Vergilərin nəzəri və metodoloji əsasları, vergi və fiskal siyasət ilk dəfə merkantelistlər tərəfindən qoyulmuşdur. İqtisadiyyata dövlət müdaxiləsi maliyyə və torpaq islahatlarında, fiskal siyasətdə özünü göstərmişdir. T. Man merkantelizm konsepsiyasının nümayəndəsi olmaqla torpaq sahiblərini sahibkar və torpağın yiyəsi hesab edirdi, həmçinin onları xalqın sərvəti adlandırırdı, beləki, bütün gəlirlər torpaqdan yaranırdı. Bununla əlaqədar olaraq, torpaq sahibləri bütün vergini ödəməklə hər zaman dövləti öz üzərində daşımış olur.

Beləliklə, torpaq sahibinə vergilərin tətbiq edilməsi iqtisadi instrument rolunu oynayır və dövlətin üzərinə düşən funksiyaların yerinə yetirilməsini təmin edir. Bazar iqtisadiyyatının inkişafı və formalaşması ilə merkantelizm siyasətinin xarakterinə uy-

ğun olan gömrük güzəştləri, məhdudiyətləri və rüsumlarından aktiv istifadə metodları tətbiq edilməyə başlamışdır. Keynsə görə isə iqtisadi artım dövründə vergini artırmaq, tənəzzül dövründə isə əksinə, azaltmaq lazımdır. Vergilərin azaldılması yaxud ixtisara salınması yeni iqtisadi artımın həyata keçirilməsində daha çox perspektivi olan sahələrdə fəaliyyət göstərən monopoliya və müəssisələrə tətbiq edilən vergi preferensiyalarının artırılmasından ibarətdir. Bir qayda olaraq mənfəət vergisi iqtisadi tərəqqi dövründə artan gəlirlərin böyük hissəsinin tutulması hesabına büdcə yığımını təmin edən, həmçinin tələbi məhdudlaşdıran, iqtisadi tənəzzül dövründə isə gəlirlərin azalmasını nəzərə alan avtomatik tənzimləyici kimi çıxış edir. Keynsə görə müasir bazar iqtisadiyyatının qeyri-mükəmməlliyi iqtisadiyyatın davamlı inkişafını tam məşğulluq səviyyəsində təmin etmir, buna görə də instrumentlərindən biri fiskal siyasət olan iqtisadi artıma güclü təsir edən, istehlaka meyliyi və məşğulluğu artıran iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi məqsəduyğundur. Əsas instrumenti dövlət büdcəsi olan dövlət tənzimlənməsi məcmu tələbin həcminə təsir etməklə həyata keçirilir. Keyns yığımdan verginin tutulmasını və bunun hesabına investisiyaların və cari dövlət xərclərinin maliyələşdirilməsinin vacib və yararlı olması fikrini əsas tuturdu.

Keynsçilik ideyalarına sadıq olan P.Samuelsən fiskal siyasətə dövlət tənzimlənməsinin vacib instrumenti kimi baxırdı və o hesab edirdi ki, vergilər iqtisadi artım və sabitliyi stimullaşdırmaqla yanaşı işsizlik və inflyasiyanın azalmasına şərait yaradır (104).

L. Kleyn öz növbəsində Keynsin ideyalarına əsaslanaraq vergiqoyma, investisiyalar, milli gəlir və əmək haqqı fondu kimi iqtisadi dəyişənlərdən istifadə etməklə iqtisadiyyatda istehsalın gələcək həcmnin hesablanması üçün riyazi tənlik tərtib etmişdir. Fiskal siyasəti dövlət xərcləri və vergi ilə ifadə etmişdir və onlarda olan dəyişikliklərin ümummilli məhsula, istehlaka və sərmayə qoyuluşunun həcminə təsir etdiyini göstərmişdir (59, s.38).

K. Viksel marjinalist nəzəriyyəsi çərçivəsində fiskal siyasət problemlərini araşdırarkən hesab etmişdir ki, büdcə daxilolmalarının əsas hissəsi A. Marşalın dediyi kimi dolaylı vergilərdən deyil, gəlir və əmlakdan tutulan birbaşa vergilərdən gəlməklə formalaşmalıdır (95). Vikselə görə dövlət xərclərinin fasiləsiz maliyyələşdirmə vasitəsi hesab olunan vergi ilə bağlı bütün qərarlar hərtərəfli olmalı və sosial üstünlüyü

əks etdirməlidir. Uyğun olaraq Viksel fiskal siyasətin problemlərini faydalılığın son hədd nəzəriyyəsi baxımından araşdırmış və bu nəzəriyyənin sosial rifah üçün tətbiq edilməsi fonunda görmüşdü.

Sonralar Vikselin fikirlərindən bəhrələnməklə Keynsin makroiqtisadi modelinə iqtisadi subyektlərin davranışının mikro təhlili əlavə edilmişdir. Bəzi tədqiqatçılar dövlətin fiskal siyasətinin qiymət səviyyəsinə, o cümlədən inflyasiyaya təsiri imkanlarını araşdırmışlar (96). Belə nəticəyə gəlinmişdir ki, dövlətin fiskal siyasəti balanslı büdcəni təmin etməli və gələcəkdə inflyasiyanın yaranmaması üçün büdcə defisitinin qarşısını almalıdır.

Vikselin fikirlərini Erik Lindal inkişaf etdirmişdir. O, vergilərə dövlətin təklif etdiyi xidmətlərin qiyməti kimi baxırdı. Öz növbəsində, Lindal vergi ödəyicilərinin sosial rifah şəraitinin fərqli olması səbəbi ilə müxtəlif vergi dərəcələrinin sosial tarazlığı təmin etməsini əsas gətirərək progressiv vergiqoyma prinsipinə riayət edirdi (59, s.37).

Bundan başqa fiskal siyasətin problemlərinə diqqət yetirən Artur Piqu hesab etmişdir ki, yığma qeyri bərabər təsir edən mənfəət və gəlir vergilərini təkmilləşdirilmək vacibdir (97). Nəticədə, o yığımın stimullaşdırılması məqsədilə ümumi verginin xərclərə tətbiq edilməsini əsaslandırılmışdır. Həmçinin Piqu gəlir vergisi preferensiyalarının yaradılması və sistemləşdirilməsi məsələlərini izah etmişdir. Piquya görə əmək fəaliyyətini aktivləşdirmək məqsədilə əmək ehtiyalarına verginin tətbiq edilməsi məqsədə uyğundur.

Fiskal siyasət problemləri ilə A. Laffer də məşğul olmuşdur. Laffer diqqəti vergi dərəcələrinin təsirinə məruz qalan məcmu təklifə cəmləmişdir. Təklif iqtisadi nəzəriyyəsinə əsasən aşırı vergiqoyma iqtisadi subyektlərin aktivliyinə mənfi təsir edir, məcmu tələbi azaldır, inflyasiyanın artımına gətirir və iqtisadi artımı ləngidir (90).

Beləliklə, fiskal siyasət dedikdə Laffer büdcəyə vergi daxilolmalarının həcmi maksimum olduğu optimal vergi dərəcələri arasında qarşılıqlı asılılığın yaradılması vasitəsilə dövlət büdcəsinin gəlirlərinin formalaşdırılmasına yönəldilmiş dövlət siyasətini başa düşürdü.

Monetaristlər dövlətin iqtisadiyyata minimal müdaxilə etməsi fikrinə sadıq idi və pul kütləsinin artım tempinin birbaşa tənzimlənməsini əsas tutur və hesab edirlər

ki, fiskal siyasətin təsiri ilə dövriyyədə olan pulun qeyri-bərabər artımı ümumi iqtisadi qeyri-sabitliyə gətirib çıxardır. Bu qənaətə əsaslanaraq, monetaristlər vergilərin azaldılmasına vurğu edir və hesab edirlər ki, vergi dərəcələrinin azaldılması biznes fəaliyyətinin, məşğulluğun, investisiyaların artımına, həmçinin inflyasiyanın azalmasına və nəhayət iqtisadi artıma şərait yaradır.

Neoklassik nəzəriyyəyə tərəfdaş olan iqtisadi təklif nəzəriyyəsinin və monetarizmin nümayəndələri vergi güzəştlərindən istifadə etməklə və vergi dərəcələrinin azaldılması ilə eyni bir vaxtda pul kütləsini tənzimləməklə fiskal siyasəti təsərrüfat fəaliyyətinin stimullaşdırılması mexanizmi kimi müəyyən etmişlər.

C.Stiqliz fiskal siyasət problemlərinə xüsusi ilə də vergi yükü, kapital vergisi, optimal vergiqoyma, vergi islahatlarına xüsusi fikir vermişdir. O, qeyd etmişdir ki, inkişaf etmiş ölkələrdən fərqli olaraq inkişaf etməkdə olan ölkələrdə bir sıra vergi növləri (ƏDV və istehsala tətbiq edilən vergilər) effektiv tətbiq edilə bilmir, müşahidə olunmayan iqtisadi fəaliyyəti artırmağa səbəb olur və real iqtisadi fəaliyyətə məhdudlaşdırıcı təsir edir (99). O vergi sisteminin iqtisadi səmərəlilik, inzibati sadəlik, siyasi məsuliyyət, çeviklik və ədalətliyə əsaslanan beş prinsipini müəyyən etmişdir. C.Stiqliz öz fikirlərini sosial rifahın maksimallaşdırılmasına şərait yaradan vergiqoymanın optimal strukturunda cəmləşdirmişdir (100).

C.Byukenen fiskal siyasətin problemlərini araşdırarkən dövlət xərcləri və vergilərin manevr edilməsi yolu ilə balanslaşdırılmış büdcə təminatına yönələn konstitusion islahatlarının zəruriliyini təhlil etmiş və əsaslandırmışdır. Vergiqoyma sahəsində dövlət səlahiyyətinə məhdudluğu tələb etmişdir, çünki Byukenenə görə dövlət yalnız və yalnız öz gəlirinin maksimallaşdırılmasını qarşısına məqsəd qoyur (101).

Vergiqoyma, vergi nəzəriyyələri və fiskal siyasətin araşdırılması ilə məşğul olan iqtisadçı-alimlərdən N.İ. Turqenev, A.A. İsayev, P.V. Mikeladze, M.M. Alekseenko, S.İ.İlovayskiy, İ.İ. Yanjul, A.A. Sokolov və A.A. Trivusu göstərmək olar.

N.İ. Turqenev mülayim vergilərin yaradılmasını, vergilərin bərabər bölüşdürülməsi prinsipi ilə onların mənbəyi və növlərini, tutulması və yığılması qaydalarını vurğulayaraq fiskal siyasətin formalaşdırılması siyasətinə diqqət yetirmişdir. O fiskal siyasətin səmərəliliyini siyasi müstəqilliyin reallaşdırılması ilə əlaqələndirir və vergini

dövlətin elmlilik və xalqın maariflilik əlaməti hesab edir. N.İ.Turqenevin balanslaşdırılmış büdcə nəzəriyyəsində xidməti olmuşdur, və o qeyd etmişdir ki, dövlətin istehlak tələbi təmin ediləcək həcmdə toplanmalı, bununla belə dövlət xərcləri dövlət gəlirlərinə uyğun olmalıdır (58).

A.A. İsayev, A.A. Sokolov, M.M. Alekseenko və S.İ. İlovayskiy fiskal siyasətin əsaslarını öyrənərkən ilk növbədə vergilərin məcburi xarakterli olmasını vurğulayırlar və ona qiymətin paylanması və tərkib hissəsinin əsas elementlərindən biri kimi baxırlar. Həmçinin, vergilərin yaradılması, tutulması, paylanmasını dövlətin funksiyalarından biri kimi müəyyən edirlər.

İ.İ. Yanjul fiskal siyasətin problemlərini təhlil etdikdə əsas rolu vergi yükünə vermişdir, bununla yanaşı qeyd etmişdir ki, dövlətin fiskal maraqları vergiödəyicilərinin imkanlarını nəzərə almaqla onların həyat səviyyəsini azaltmadan və geniş təkrar istehsal imkanlarını məhdudlaşdırmadan təmin edilməlidir (86).

P.V. Mikeladze fiskal siyasətin əsas məsələləri kimi hüquqi razılığın təmin edilməsi, şəxsi və ictimai istehlakın iqtisadi-rasional cəhətdən qorunmasını müəyyən etmişdir (60).

A.A.Trivus fiskal siyasətin dövlət əhəmiyyətinə təkcə istehsal və yığımın kəmiyyət artımı baxımından deyil, həmçinin fəaliyyətin maddi və iqtisadi mahiyyəti baxımından yanaşırdı. Beləliklə, dövlət təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətini həm stimullaşdırmalı, həm də tənzimləməlidir. Bu halda, vergilər iqtisadi siyasət alətidir və bazar iqtisadiyyatının təkamülünü yekunlaşdırmağa xidmət edir (61).

L.N. Lıkova fiskal siyasəti araşdırarkən vergi sistemindəki problemlərə, xüsusilə vergi yükünün dəyərində, büdcə defisiti və profisiti şəraitində vergi siyasətinin özəlliklərinə diqqəti cəlb edir. Lıkovun işlərində dövlət büdcəsinin gəlirlərinin ixracdan asılılığı aydınlaşdırılmış və əks edilmişdir və bəzi vergilərin tutulmasının xüsusiyyətləri xarakterizə edilmiş, vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi yolları təklif edilmişdir (62).

D. Q. Çernik fiskal siyasətin problemlərini tədqiq edərkən dövlətin iqtisadiyyata güclü təsir aləti olan vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsi fikrini əsas tuturdu (63). C.Q. Sinelnikov-Murilyev, İ.A. Sokolov, D.N. Nekipelov və S.B. Batkibekov fiskal siyasətin problemlərini araşdırarkən əlavə dəyər vergisi və aksiz vergilərinin öyrənilməsi çərçivəsində dolaylı vergiqoymanın inkişaf istiqamətlərinə diqqət ayırırlar. Öz növbə-

sində əsaslandırılmış fiskal siyasətin formalaşdırılmasında onlar vergi yükünün yerləşdirilməsi istiqamətlərini və yerləşdirilmiş verginin miqdarının öyrənilməsini aktuallaşdırır və vergi sisteminin fəaliyyəti ilə əlaqələndirən ictimai rifahın itkilərini nəzərə almağa imkan verir. Əsas diqqət vergi siyasətinin tədqiq edilməsinə, verginin idarə olunması və dövlətin vergi vəsaitlərinin səmərəli istifadə olunması vasitəsilə vergi siyasətinin iqtisadi artıma təsirinə ayrılır.

Fiskal siyasətin problemlərini tədqiq edərkən P.A.Kadoçnikov, İ.V.Trunin, S.Q.Sinelnikov-Murilyev regionların vergi potensialının qiymətləndirilməsinə olan ehtiyacı vurğulayırlar ki, bu da vergiqoymanın vahid normasının tətbiq edilməsi şəraitində xüsusən də vergi dərəcələri və vergi güzəştlərinin regionlarda tətbiq edilməsi prosesində hər bir subyektin vergi ödəyicilərinin dövlət xidmətlərini maliyyələşdirməsi bacarığını göstərir (64).

M.V. Kazakov fiskal siyasəti vergi yükünün təhlil edilməsi və büdcənin vergi gəlirlərinin struktur və konyuktur hissələrə bölünməsi ilə ÜDM-in artım tempi baxımından tədqiq edir. Burada struktur hissə kimi ortamüddətli xarici iqtisadi konyukturada yığılmış vergi ödəmələri çıxış edir. Konyuktur hissə kimi isə enerji resurlarının dünya qiymətlərinin müsbət dinamikasından irəli gələn vergi ödəmələri nəzərdə tutulur (65).

Y.N. Bobilev S.B. Batkibekov, S.M. Drobışevskiy və başqaları fiskal siyasəti karbohidrogen hasilatından əldə edilən yüksək gəlirlərdən vergi tutulması vasitəsilə dövlət büdcəsinin dolması baxımından tədqiq edirdi (66). Öz növbəsində o neftdən aksiz vergisinin karbohidrogen hasilatından əldə edilən əlavə gəlirlərdən vergi tutulması ilə əvəz olunmasını təklif edir ki, bunun da bir neçə üstünlükləri vardır. Belə ki, bu yeni yataqların mənimsənilməsində investisiyanı stimullaşdırır və istehsalın xarici iqtisadi şəraitinin – dünya qiymətlərinin dəyişməsinə cavab verir. Effektiv fiskal siyasətin formalaşdırılması zamanı əsas fundamental məqsəd neft-qaz sektorunda vergi sisteminin yaradılmasıdır. Bobilevə görə vergi sistemi təbii resurslardan istifadəyə görə dövlət büdcəsinə uyğun ödənişlərin edilməsini təmin etməlidir və ödənişlərin bölüşdürülməsini elə təmin etməlidir ki, bu dayanıqlı iqtisadi inkişafa və uzunmüddətli gəlirlərin əldə edilməsinə şərait yaratsın.

Yerli iqtisadçılardan dövlətin fiskal siyasətinin mahiyyətinin anlaşılmasına aid başlanğıc nəzəri-metodoloji yanaşmalar XIX-XX əsrlərə təsadüf edir.

M.M.Alekseenko və S.İ.İlovayskiy fiskal siyasətin əsasını tədqiq edərkən qiymətin paylanması və tərkib hissəsinin elementlərindən biri olan vergilərin məcburi xarakterinə vurğu edirlər (67). Onlar vergilərin yaradılmasını, toplanmasını və paylanmasını dövlətin funksiyalarından biri hesab edirlər.

Dövlətin fiskal siyasətinin xüsusiyyətlərinin öyrənilməsi iqtisadi tsiklin fazalarını və fiskal siyasət tipini seçmək üçün verilən fazada makroiqtisadi göstəricilərin dəyişməsinə özündə birləşdirən iqtisadi tərəddüdlərin yumşaldılmasına yönəldilmiş metodologiyaya əsaslanmışdır.

Fikrimizcə son illərdə iqtisadiyyatın iqtisadi tsiklin müəyyən fazalarından keçməsi nəticəsində fiskal siyasətin mərhələli dəyişməsi baş vermişdir. Makroiqtisadi göstəricilərin iqtisadi fazalarda dəyişməsi və fiskal siyasətin tipləri 1.1 cədvəlində göstərilmişdir.

Cədvəl 1.1

Makroiqtisadi göstəricilərin iqtisadi fazalarda dəyişməsi və fiskal siyasətin tipləri

Makroiqtisadi göstəricilər və xüsusiyyətləri	İqtisadi tsiklin fazaları			
	Krizis (K)	Depressiya (D)	Canlanma (C)	İnkişaf (İ)
ÜDM-in səviyyəsi	Düşür	Minimuma düşür	Artır	Maksimuma artır
İnflyasiyanın səviyyəsi	Artır	Düşür	Artır	Maksimuma artır
Məşğulluğun səviyyəsi	Düşür	Minimuma düşür	Artır	Maksimuma artır
Vergi ödəmələrinin səviyyəsi	Düşür	Minimuma düşür	Artır	Maksimuma artır
Dövlət xərclərinin səviyyəsi	Artır	Maksimuma artır	Düşür	Minimuma düşür
Dövlət büdcəsinin defisit, profisit səviyyəsi	Defisit yaranır	Defisit maksimuma artır	Profisit yaranır	Profisit maksimuma artır
Fiskal siyasət tipi	Diskresion genişləndirici/qe yri-diskresion	Diskresion genişləndirici/qe yri-diskresion	Diskresion məhdudlaşdırıcı/qe yri-diskresion	Diskresion məhdudlaşdırıcı/qe yri-diskresion

Mənbə: cədvəl müəllif tərəfindən hazırlanmışdır.

Fiskal siyasətin həyata keçirilməsi prosesində dövlət büdcəsinin gəlirləri xarici iqtisadi konyunkturadan asılı olur və enerji daşıyıcılarının qiymət tərəddüdü dövlət büdcəsinin gəlirlərinin dəyişməsi ilə nəticələnir.

Eyni zamanda fiskal siyasətin krizis dövründə reallaşdırılmasının xarakterik xüsusiyyəti mövcuddur: belə ki, demokratik şəraitdə və həmçinin siyasi səbəblərə görə üstünlük diskresion stimullaşdırıcı fiskal siyasət alətlərinə verilir. Lakin daxili tənzimləyicilər canlanma və inkişaf mərhələlərində işə düşürlər.

Fiskal siyasət transformasion proseslərin və digər xarici faktorların ciddi təsiri altında olur ki, bu da iqtisadi tsiklin fazalarında fiskal siyasətin reallaşdırılmasının dəqiq mexanizminin müəyyən edilməsini çətinləşdirir. Bu xüsusiyyət onunla bağlıdır ki, iqtisadi tsiklin bir fazasında vergi yükünün artırılması ÜDM-in azalması ilə müşahidə olunduğu halda, iqtisadi tsiklin digər fazasında ÜDM-in artımı müşahidə edilmişdir. Daima tərəddüd etdiyinə yaxud dəyişdiyinə görə vergi yükü səviyyəsinin dinamikasının ümumi istiqaməti mövcud deyildir.

Dövlətin fiskal siyasətinin aşkar edilmiş mərhələlərinin təhlili, o cümlədən xarici və yerli tədqiqatçıların fiskal siyasətin mahiyyətinə baxışlarının təkamülü onu göstərir ki, fiskal siyasətin təyin edilməsində vahid anlayış mövcud deyildir. Bunu nəzərə alaraq, müəllif tərəfindən verilən anlayışın müasir formada interpretasiyası təklif edilmişdir. Dövlətin fiskal siyasət anlayışının müəyyən edilməsində müəllifin xidməti fiskal siyasətin həyata keçirilməsi istiqamətinin onu həyata keçirdən subyektlərdən asılı olması ilə nəticələnən subyektiv yanaşmanın tətbiqindən ibarətdir hansı ki, bu subyektlər iqtisadi tsiklin fazalarından asılı olaraq gəlirlərin ya əlindən alınması ya da mənimsənilməsi prosesində iştirak edə bilərlər.

İnsanların və cəmiyyətin artan tələbatının təmin edilməsi istehsalatın geniş miqyasda daimi olaraq yeniləndirilməsini şərtləndirir və bunların həyata keçirilməsi investisiyalar qoyulmadan və ölkənin elmi-texniki potensialını inkişaf etdirmədən mümkün deyildir.

Təsərrüfat subyektlərinin istehsalı genişləndirməyə kapital qoyuluşu vergi tutulmalarının səviyyəsindən birbaşa asılıdır. Bir çox məhsul istehsalçılarının vergi yükü praktikada yüksək olaraq qalır və bu da iqtisadi artım faktorlarının mobilizasiyasını

çətinləşdirir, investisiya qoyuluşunun aktivliyinə imkan vermir, yeni növ məhsulların və texnologiyaların araşdırılması və maliyyələşdirilməsinin stimullaşdırılmasına mənfi təsir göstərir və yerli məhsulların rəqabətqabiliyyətini azaldır. Beləliklə, fiskal siyasətin məqsədi sosial rifaha təsir edən verginin tətbiq edilməsidir. İndiki halda vergilər iqtisadi siyasətin aləti hesab olunur və bazar iqtisadiyyatının təkamülünə bərabər qüvvədə tutulur.

Beləliklə, yuxarıda şərh olunmuş vergitutmada və verginin planlaşdırılmasında iqtisadi nəzəriyyələr göründüyü kimi geniş diapazona və fərdi analitik tədqiqata malikdir (85). Bu nəzəriyyələri və ayrı-ayrı təklifləri qruplaşdıraraq onları qiymətləndirmək, habelə vergilərin – fiskal siyasət aləti kimi də çıxış etdiyini görmək mümkündür. Bizim məqsədə müvafiq olaraq burada əsasən vergi-fiskal siyasət aləti kimi məsələlərə diqqət veriləcəkdir.

1.2 Vergilər makroiqtisadi tənzimləmə vasitəsi kimi

U. Petti klassik siyasi iqtisadiyyatın banisi kimi vergilərin ölkənin sərvətinə təsirini öyrənmişdir. Petti təsdiq edirdi ki, vergilər ölkədə pulun miqdarına təsir etmir, başqa sözlə ölkənin sərvətini nə artırır nə də azaltmır. Pettinin fikrincə əgər vergilər ölkədaxili yerli məhsullara xərclənilsə bütövlükdə əhaliyə mənfi təsir etmir, yalnız ölkənin sərvətini dəyişdirir və dövlət xərclərinin təmin edilməsinə və yerinə yetirilməsinə xidmət edir (87). O hesab edirdi ki, vergi nə qədər çox olsa belə o hamıya proporsional bölünərsə heç kim sərvət itkisinə məruz qalmaz, həmçinin dövlət xərclərinin növlərini araşdırmış və onların artması səbəblərini təyin etmişdir. Bununla bərabər o vergiləri sığorta ödəmələri ilə eyniləşdirərək qeyd etmişdir ki, vergi ödəyiciləri hər hansı risk yarandığı təqdirdə dövlətə ödəmələr etməlidir və sığorta halı baş verdikdə onlar dövlətin qayda-qanun və mülkiyyətinin qorunması xərclərini maliyyələşdirməlidirlər. Pettinin baxışlarını əsas tutaraq onun davamısı P.Buaqilber hesab edirdi ki, dövlətin iqtisadi siyasəti ölkənin inkişafına mane olan vergi gəlirlərinin ortaya çıxarılmasıdır. Bununla əlaqədar olaraq o vergi siyasətinin

dəyişdirilməsini vergi islahatlarını tətbiq etməklə reqressiv sistemin proporsional sistemlə əvəz edilməsini, bəzi hallarda isə progressiv ödəmələrlə yerinə yetirilməsini təklif edirdi. Beləliklə Buaqilber hesab edirdi ki, səmərəli vergi siyasəti yürütməklə dövlət ölkədə istehlak və tələbin yüksək səviyyəsini təmin edə bilər.

Qeyd etmək lazımdır ki, A. Smit klassik məktəbin nümayəndəsi olmaqla dövlətin iqtisadiyyata müdaxilə etməməsi prinsipinə söykənən baxışlarına sadıq qalaraq vergilərə dövlət büdcəsinə daxilolmaların mənbəyi kimi baxırdı və yalnız vergilərdən milli istehsala dəstək kimi istifadə edilməsini təklif edirdi (91). A. Smit vergilərin mahiyyətini açmaq üçün vergi mənbələri kimi renta, gəlir və əmək haqqını nəzərə almağı təklif edirdi, həmçinin vergiqoymanın dörd prinsipini formalaşdırmışdı: ədalətlik, müəyyənlik, rahatlıq və qənaətlik prinsipləri fiskal siyasətin aksiomalarıdır (102).

D. Rikardo hesab edirdi ki, vergilər yalnız fiskal məqsədlər üçün istifadə edil-məlidir və vergini kapitalın əmələ gəlməsinə və yığılması prosesinə əks təsir göstərən amil kimi baxırdı. Rikardo vergilərin qiymətlərlə və gəlirlərlə qarşılıqlı əlaqəsini əsaslandırmağa cəhd edirdi və verginin istənilən məhsulun istehsalının və gəlir normasının azalması tendensiyasına malik olmasını qeyd edirdi (90). Öz növbəsində o, dolayı və birbaşa vergilərin qarşılıqlı əlaqəsini təyin etmiş və qeyd etmişdir ki, vergi ilk öncə ilkin tələbat mallarından deyil dəbdəbəli məhsul və əşyalardan tutulmalıdır. J.Sismondi vergilərə vətəndaşın cəmiyyətdən aldığı zövq və rahatlığa görə ödədiyi qiymət kimi baxmışdır (103). Sismondi dövlətin sabitliyində verginin rolunu qeyd edir və bunun sosial qayda qanunu təmin etdiyini, şəxsiyyətin toxunulmazlığına qarantıya olmasını və milli bazarın dayanıqlı fəaliyyətini təmin etməsini bildirir.

Klassik nəzəriyyəyə uyğun olaraq fiskal təsirlər pul vəsaitlərinin dövlət və özəl sektorlar arasında yenidən bölüşdürülməsində özünü göstərir və dövlətin öz funksiyalarını yerinə yetirməsində maliyyə təminatı üçün instrument rolunu oynayır. K. Marks da fiskal siyasətə diqqət yetirərək verginin dövlətin gəlirlərində əsas mənbə olduğunu qeyd edir və verginin dövlətin iqtisadi mövcudluğunu təcəssüm etdiyini bildirir (89).

Marjinalistlər, o cümlədən A. Marşal dolayı vergilərlə sosial rifah arasında qarşılıqlı əlaqələrə diqqət ayıraraq iqtisadiyyatın vəziyyətinə dövlətin müdaxilə edərək

təsir etməsini şərtləndirir. Sosial rifahın dolayı vergilərlə qaldırılması üçün onun fikrincə ziyana işləyən istehsal sahələrinə vergi tətbiq etmək, artan gəlirlə işləyən sahələrə subsidiyalar vermək və həmçinin sabit gəlirli sahələrə isə dövlətin müdaxilə etməməsini təmin etməmək tələb olunur (88). Dövlətin vergilərdən tənzimləyici aspekt kimi istifadə etməsi də az rol oynamır. Hüquqi və fiziki şəxslərin gəlirlərinə vergi yığımlarının forma və səviyyəsinin tətbiq edilməsi ilə dövlət iqtisadi maraqların müəyyən sistemini formalaşdırır. Onların köməyi ilə bir çox subyektləri stimullaşdırmaq, digərlərini isə dayandırmaq olar. Vergilər müəssisə və vətəndaşların xalis gəlirlərinin səviyyəsini təyin edir, uyğun olaraq istehlak səviyyəsini müəyyən edir. Hətta bir sıra ölkələr fiziki şəxslərin gəlir vergisini müəyyən edərkən ailə başçılarının öz vergi bəyannamələrini birgə və ya ayrı-ayrılıqda təqdim etməsinə şərait yaratmışlar (115). Beləliklə bu instrumentlərlə dövlət etibarlı və məqsədyönlü şəkildə ictimai istehsalın tənzimlənməsinə, yəni istehsalın izafi canlanması şəraitində məcmuu tələb və təklif arasında tarazlığın qorunmasına və dövlət təklifinin artımına təsir edə bilər, o cümlədən hüquqi şəxslərə tətbiq edilən vergi səviyyəsinin artırılması ilə bu prosesi saxlaya bilər. Əksinə, tələbin yəni istehsalın stimullaşdırılmasının həlli fiziki şəxslərə tətbiq edilən vergi ödəmələrinin səviyyəsinin azalmasına əsaslanmış olur. Qeyd etmək lazımdır ki, vergilər fəaliyyətdə olan, güclü və təsiredici maliyyə instrumentləridir, buna görə də vergilərdən çox ehtiyatlı istifadə edilməlidir. P. Samuelson göstərir ki, fiskal siyasət çox güclü silahdır. Bu atom bombasına bərabərdir, həmçinin ayrı-ayrı şəxslər və hökumətlər onu əldə tutmağa cəhd edir.

Verginin vacib təminədiçi və tənzimləyici rolunu nəzərə almaqla dövlət onun istifadə edilməsində mürəkkəb dilemmaları həll etmək məcburiyyətindədir və bununla əlaqədar bazar iqtisadiyyatının fiskal tənzimlənməsində dünya təcrübəsi tətqiq edilir. V.M.Sutormina, V.M.Fedosov və N.S.Ryazanova qeyd edirlər ki, fərdi təsərrüfat təşəbbüslərinin genişləndirilməsi və dövlət fəaliyyətinin fiskal təminatı arasında vergi sisteminin daima yaradılması və praqmatik güzəşt ifadə edən formalaşması prosesi baş verir (92).

Vergiləri kifayət qədər etibarlı, səmərəli və məqsədyönlü maliyyə aləti kimi istifadə etməklə dövlət eyni vaxtda onun fəaliyyətində əvvəldən müəmmalılığın olmasını inkar edə bilməz. Bu göstəricilərlə onların əlaqəsi çox mürəkkəb, çoxölçülü və müxtə-

lif istiqamətli bir maraqlar ahəngidir, həmçinin onların təsirlərini və nəticələrini söyləmək mümkün deyildir. Lakin o demək deyildir ki, bu nəticələr birinci halda mütləqdir, ikinci halda isə onları inkar etmək olar. Belə proqnoz və hesabatlar müəyyən vergilərin yaradılmasında və onların yığılması mexanizmində neqativ hallardan yayınmaq üçün zəruridir. Vergilərin fiskal siyasətdə alət kimi istifadə edilməsi ciddi məhdudiyyətlərə malikdir. Belə ki, vergilər elə tətbiq edilə bilər ki, o həm təkrar istehsala mənfi təsir edər həm də qeyri-səmərəli xərclərin artımın ilə nəticələndə bilər (109). Vergilər cəmiyyətdə bölüşdürücü münasibətlərdə vacib rol oynadığı üçün onlar qanunverici əsaslarla təyin edilir. Bu təxirəsalınmaz problemlərin həll edilməsi üçün vergilərdən istifadə edilməsi prosesində mürəkkəblik törədir. Bundan başqa qeyd etmək lazımdır ki, qanunverici və icraedici dövlət qurumlarının arasındakı fikir ayrılığı ayrı-ayrı vergi qanunlarının qəbul edilməsini gecikdirə bilər.

Verginin maliyyə instrumenti kimi fəaliyyəti vergi dərəcələri, güzəştlər, sanksiyalar, hesablama qaydaları və ödəmələrdə özünü göstərir. Vergi dərəcələrinin səviyyəsi həm dövlət maraqlarının həm də vergi ödəyicilərinin maraqlarını tarazlaşdırmalıdır. Onlardan tənzimləyici alət kimi istifadə edilməsi vergi siyasətinin bir-birinə zidd iki prinsipinə, yəni dayanıqlıq və çeviklik prinsiplərinə əsaslanır. Dayanıqlıq prinsipi verginin yığılması üçün etibarlı əsasları təmin etməklə bərabər həmçinin vergi və vergi dərəcələrinin tənzimləyici təsirini ortaya çıxarır. Çeviklik prinsipi yaranmış vəziyyətə uyğun olaraq vergi dərəcələrinə dəyişiklik etmək imkanının olmasını tələb edir. Lakin vergi dərəcələrinə dəyişiklik etmək üçün əmin olmaq lazımdır ki, fəaliyyətdə olan vergi dərəcələrinin əsasında lazımi nəticələrin alınması mümkün deyildir.

Güzəşt siyasəti də kifayət qədər mürəkkəbdir. Vergi güzəştlərinin fəaliyyəti hər şeydən əvvəl onun kəmiyyət parametrləri ilə təyin edilir və vergi ödəyicisi üçün əhəmiyyətə malikdir. Güzəştlər müxtəlif formada təzahür edə bilər. İlk növbədə fəaliyyət xarakterinə görə onlar tənzimləyici və ya stimullaşdırıcı rol oynaya bilər (5). Tarazlaşdırıcı güzəştlər elə ödəyicilərə aid edilir ki, onlar hamı üçün vahid dərəcədədir və qeyri-bərabərliyin mövcud olduğu hallarda lüzumsuz hesab edilir. Güzəştlərin məqsədi müxtəlif ödəyicilərin gəlirlərini bərabərləşdirməkdir yəni gəlirlərin differensiasiyasının obyektiv təyin edilməsidir və ödəyicilərin şərtlərindən asılılığın

olmaması və ya azaldılmasıdır. Stimullaşdırıcı güzəştlər isə ödəyicilərin xalis gəlirlərini artırmaq məqsədi güdür və onların fəaliyyətini stimullaşdırır. Obyekt üçün nəzərdə tutulan güzəştlər ayrılıqda ödəyicilərə tətbiq olunan o cümlədən şəxsi tətbiq edilən güzəştlər kimidir və vergi obyektinin ayrı-ayrı elementlərinə tətbiq edilir. Fəaliyyət müddətinə görə daimi və müvəqqəti güzəştlərə ayrılır. Güzəştlər vergi ilə təsir etmək üçün vacib vasitədir və maliyyə tənzimlənməsi sistemində əhəmiyyətli yer tutur. Ayırmalar və ödəmə qaydaları vergi ödəmələrinin texniki tərəfini əks etdirsə də, həmçinin vergilərin təmin edilməsi və tənzimlənməsi fəaliyyətində mühüm əhəmiyyətə malikdir. Bu ilk növbədə vergiqoyma obyektinin təyin edilməsinə aiddir. Bu və ya digər vergidaxilolmasının müəyyən olunmuş dəyəri geniş obyektlərə aşağı faiz dərəcələri hesabına olduğu kimi, dar çərçivədə işləyən obyektlərə də yuxarı vergi dərəcələri hesabına əmələ gəlir. Son illərdə vergi dərəcələrinin azaldılması və eyni vaxtda vergiqoyma obyektinin yəni vergi ödəyici obyektin genişləndirilməsi praktikasını tətbiq edilir (4). Vergi yükünün azaldılması o şərtlər daxilində mümkündür ki, dərəcələrin azalması nəticəsində daxilolmaların azalması vergi ödəyici obyektin genişlənməsindən əmələ gələn artımlardan üstün olsun.

Eyni zamanda ölkənin iqtisadi və sosial sferalarındakı proseslərdə də vergi xüsusi rol oynayır. Onun köməyi ilə dövlət üzərinə götürdüyü funksiyaları lazım olan maliyyə resursları ilə təmin etməklə bərabər, həmçinin məqsədyönlü şəkildə iqtisadiyyatda yenidən bölüşdürmə proseslərini yerinə yetirir. Hazırda vergilər ölkənin həyat fəaliyyətinin ayrılmaz bir hissəsidir. Tədqiqatçıların fikirləri hazırki dövrdə vergilərin iqtisadi, sosial, ekoloji və bir çox başqa problemlərin həll edilməsində aktiv rol oynamasında, o cümlədən maliyyə resurslarının yenidən bölüşdürülməsi hesabına dövlətin və cəmiyyətin ayrı-ayrı qruplarının maliyyə tələbatının təmin oluması barədə uyğun gəlir (7). Bir çox elmi əsərlərdə vergilər müxtəlif funksiyalara bölünür, onların təsiri bir çox faktorlardan iqtisadiyyatın vəziyyəti, ölkənin siyasi maraqları, vergi dərəcələri, onun predmeti, obyekt və subyektləri, vergi bazasının qaydaları, ödəmələrin müddəti və s. asılıdır. Bir qrup iqtisadçılar tənzimləyici, nəzarət edici, stimullaşdırıcı, sosial, bölüşdürücü, iqtisadi, qoruyucu olmaqla vergilərin yeddi ayrı-ayrı funksiyalarını ortaya qoyurlar. Lakin aparılan tədqiqatlar onu göstərmişdir ki,

belə halda vergilərin mənası dəyişməz qalır və dövlət onu hər şeydən əvvəl büdcənin sabit gəlirlərini təmin etmək və iqtisadi tənzimləməni tətbiq etmək üçün istifadə edir. Burada məqsəd iqtisadi artımın stimullaşdırılmasında səmərəliliyi əldə etməkdir və sosial gərginliyin aradan qaldırılması və əhalinin həyat səviyyəsinin yaxşılaşdırılmasıdır (39). Verginin öz mahiyyətinə görə fiskal və tənzimləyici olmaqla ona məxsus iki funksiya ilə tətbiq olunmasına baxmayaraq dövlətin iqtisadi siyasətinin məqsədlərindən asılı olaraq subyektlərin təsərrüfat fəaliyyətinə vergilərin yekun təsiri müxtəlif şəkildə formalaşır. Vergiyə aid edilən digər funksiyalar yuxarıda qeyd edilən iki funksiyanın fəaliyyəti ilə əlaqədardır. Təyin edilmişdir ki, verginin fiskal və tənzimləyici funksiyalarının nisbi sərbəstliyi və müxtəlif istiqamətli fəaliyyətinə baxmayaraq yenidən yaradılmış qiymətin paylanmasında fiskal və tənzimləyici funksiyaların qarşılıqlı əlaqəsi vardır. Vergilərin fiskal funksiyaları dövlətin maliyyə resurslarının yaradılmasına xidmət edir, dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsinə şərait yaradır və beləliklə obyektiv olaraq vergilərin tənzimləyici funksiyalarından istifadə edilir. Beləliklə, verginin bu funksiyalarının tətbiqi ilə məhsulun qiymətinin optimal paylanmasında ilkin iqtisadi şərtlər formalaşır. Vergilərin fiskal və tənzimləyici funksiyaları arasındakı daxili ziddiyyətlərin rəasional vəziyyətindən asılı olaraq ölkədə vergiqoymanın vəziyyəti formalaşdırılır və bu özünü iqtisadiyyatın vergi yükündə, onun sahələrində və təsərrüfat subyektlərində göstərir.

Beləliklə, verginin bir funksiyasının güclənməsi və digərinin zəifləməsi iqtisadi inkişafa təsir edir, sabitlik və səmərəlilik verginin fiskal və tənzimləyici funksiyalarının balanslaşdırılmış istifadəsi ilə mümkün olur. Vergiqoymanın tarixi göstərir ki, vergi yalnız büdcənin doldurulması üçün deyil, həmçinin bu və ya digər sosial-iqtisadi proseslərin tənzimlənməsində instrument hesab olunur. Belə tənzimləmənin nəzəri əsasını dünya iqtisadçıları tərəfindən dövlət maliyyəsinin təhlil olunmasında istifadə edilən Heyq-Simonsun təsərrüfat subyektinin gəlirinə verdiyi hərtərəfli tərifi ilə izah etmək olur. Belə ki, Heyq-Simons hesab edir ki, şəxslərin vergi ödəmə qabiliyyəti onların vergiyə cəlb edilə bilən məcmuu resurslarından ibarətdir. Vergi ödəmə qabiliyyəti dedikdə isə hüquqi və ya fiziki şəxsin mümkün illik istehlak həcmi nəzərdə

tutulur. Mümkün illik istehlak həcmi öz növbəsində şəxsin cari illik istehlak həcmi və onun xalis sərvətinin illik həcmində baş verən dəyişiklikdən ibarətdir.

$$G_i = \dot{I}_c + \Delta S_x$$

Burada G_i –mümkün illik istehlak həcmi yəni, illik gəliri, \dot{I}_c - cari illik istehlak həcmi və ΔS_x - xalis sərvətin illik həcmində baş verən dəyişikliyi göstərir.

Qeyd etmək lazımdır ki, həm inkişaf etmiş (Avropa Birliyi, Amerika, Kanada və İngiltərə) ölkələrin həm də inkişaf etməkdə olan sənaye və qeyri sənaye tipli ölkələrin vergi sistemi Heyq-Simons vergi sistemindən fərqlənirlər. Belə ki, cari vergi sistemlərinə görə işə götürənin ödəmə mənbəyində işçiyə ödədiyi sosial təminat və sığorta ödənişləri işçinin vergiyə cəlb edilən gəlirinə şamil edilmir. Lakin Heyq-Simons vergi sisteminə görə isə işə götürənin işçi üçün verdiyi sosial təminat ödənişləri işçinin istehlak imkanlarını artırdığı üçün belə ödənişlər işçinin vergiyə cəlb edilən ödənişlərinə şamil edilməlidir.

Aydındır ki, Heyq-Simonsun iqtisadi gəlir üçün verdiyi tərifi eyni zamanda təsərrüfat subyektinə tətbiq edilən vergi bazasını formalaşdırır ki, belə vergi bazası vergi-qoymanın ədalətlik prinsipinə tamliqlə riayət edir. Belə ki, Heyq-Simonsun vergi bazası şaqüli ədalətlik nümayiş etdirir. Yəni, resurs həcmi daha yüksək olan şəxs bu vergi bazasına görə daha az resurslu şəxsə nəzərən daha çox vergi ödəyir və ədalətlik prinsipi qorunur. Məsələn: ixtiyari iki şəxsin istehlak xərclərinin nəğd hissəsi eynidirsə və birincinin qeyri-nəğd istehlak xərci (sağlamlıq sığortasının dəyəri, işə götürənin bu şəxsə ödədiyi qeyri-nəğd bonus və kompensasiya) ikincinin qeyri-nəğd istehlak xərcindən çoxdursa, birinci şəxs daha çox vergi ödəməlidir.

Heyq-Simonsun vergi bazası üfüqi ədalətlik prinsipinə də riayət edir. Belə ki, hazırda dünyanın əksər ölkələrində fəaliyyət göstərən vergi sistemlərinə əsaslanaraq görə bilirik ki, ixtiyari eyni gəlirli iki şəxsdən birincisi öz gəlirindən pul formasında ikincisi isə öz gəlirinin bir hissəsindən pul yerdə qalan hissəsindən isə sosial təminat formasında yararlanırsa o zaman ikinci daha az vergi ödəmiş olur. Heyq-Simonsun təklif etdiyi nəzəri vergi sisteminə görə isə hər iki şəxsdən tutulan vergi eyni olmalı və eyni həcmli bazaya əsasən müəyyən edilməlidir. Bu ona görə baş verməlidir ki, ikinci şəxs gəlirinin bir hissəsindən sosial təminat formasında yararlanmışdır ki, bu

da istehlak həcmi hesab edilməklə vergiyə cəlb edilməli və eyni gəlirli iki şəxsin arasında olan üfüqi ədalətlik prinsipinə uyğun tutulmalıdır.

Nəhayət belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, Heyq-Simonsun tərifinə əsaslanmaqla vergi sisteminin ədalətlik prinsipini xeyli təkmilləşdirmək mümkündür.

Bununla yanaşı bu tərifin reallıqda tətbiq edilməsi müxtəlif çətinliklər törədir. Bu çətinliklərdən irəli gələrək hazırda fəaliyyət göstərən vergi sistemləri ədalətlik prinsipini yuxarıda qeyd edildiyi kimi bütövlüklə izah edə bilən Heyq-Simonsun nəzəri vergi sistemindən fərqlənirlər (105). Fərqlilikərdən biri ondadır ki, elə xərclər vardır ki, onlar gələcək iqtisadi gəlirlərin əldə edilməsində rol oynayır və buna görə də şəxsi istehlak hesab oluna bilməzlər. Buradan irəli gələrək mühasibat ilində mənfəətinin hesablanması zamanı iqtisadi gəlirlərin əldə edilməsində iştirak edən bu vergi xərclərinin gəlirdən çıxılmasını vergi qanunvericiliyi tələb edir. Məsələn: təsərrüfat subyektinin işgüzar nahar xərcləri, reklam və iqtisadi gəlirin formalaşmasında nəzərdə tutulan digər vergi xərcləri aiddir və belə xərclər şəxsi istehlak kateqoriyasına daxil edilmir.

Hazırkı vergi sistemlərinin mümkün istehlak həcmi əsas tutaraq ədalətlik prinsipinə tam riayət edən Heyq-Simons nəzəri vergi sistemindən fərqliliyinin digər səbəbi ondadır ki, şəxslərin məcburi itkilərlə üzləşdiyi vəziyyətlərdə onlardan vergi tutulması məntiqə zidd təsir bağışlayır. Məsələn: əsas vəsaitlərin, bina və qurğuların yanğın, təbii fəlakət və digər fors-major itkilərdən sonra bərpa edilməsi zamanı ödənilən xərclər sərvət artımına səbəb olsa da istehlakı azaldır və bu da təsərrüfat subyektinin vergi ödəmə qabiliyyətinin azalması ilə nəticələnir.

Mövcud vergi sistemlərinin Heyq-Simons nəzəri vergi sistemindən daha bir fərqi iqtisadi münasibətlər sistemində ictimai məhsul və xidmətlərin təmin edilməsi üçün dövlətin özəl sektoru cəlb etməsi prosesində yaranır. Aparılan təhlil onu göstərir ki, iqtisadi sistemdə fiziki və hüquqi şəxslərdən ibarət olan cəmiyyətin hər bir üzvü ictimai məhsullardan faydalanmağa meyllidir. Lakin, cəmiyyətin hər bir üzvü ictimai məhsulun hazırlanmasına çəkilən xərclərin maliyyələşdirilməsinə meylli olmadıqda ictimai məhsulun təklif azlığı meydana çıxır ki, bu da ictimai məhsula çəkilən xərclərin fiziki və hüquqi şəxslər tərəfindən könüllü şəkildə maliyyələşdirilməsini qeyri-mümkün edir və dövlətin sosial siyasətinin yerinə yetirilməsində çətinlik törə-

dir. Buna misal olaraq hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən ictimai məhsulun (əhali üçün sığınacaq yerləri, ictimai iaşə obyektləri, işıqlandırılmış ictimai ərazilər və s.) təklif artımını təmin etmək məqsədilə xeyriyyə təşkilatlarına və fondlara vəsaitlərin yönləndirilməsini və bu vəsaitlərin hüquqi və fiziki şəxslərin vergiyə cəlb edilən gəlirlərindən çıxılmasını yəni xeyriyyə vəsaitlərinin subsidiyalaşdırılmasını göstərmək olar. Burada, şəxsi istehlak xərcini xeyriyyə məqsədi güdən xərclə müqayisə etməklə belə qənaətə gəlmək olar ki, mümkün istehlak xərclərini vergi bazası hesab edən Heyq-Simons nəzəri vergi sistemində görə istənilən istehlak məhsuluna çəkilən xərcin bir vahidindən d -dərəcəli vergi (V_d) tutulmalıdır, bu da o halda mümkündür ki, $1/(1-V_d)$ qədər gəlir qazanılmış olsun. Göründüyü kimi kəsrin sürətində yerləşən bir vahid istehlak xərcinin baş verməsi üçün ondan böyük olan $1/(1-V_d)$ qədər gəlirin əldə edilməsi tələb olunur. Lakin, bir çox ölkələrin mövcud vergi sistemində görə isə xeyriyyə xərcləri digər istehlak xərclərindən fərqli olaraq gəlirdən çıxılmalı və beləliklə vergiyə cəlb edilən gəliri azaltmaqla fiziki və hüquqi şəxsin sərəncamda qalan gəlirini artırmalıdır. Nəhayət belə bir qənaətə gəlmək olar ki, hazırkı vergi sistemi haqlı olaraq fiziki və hüquqi şəxslərin iqtisadi gəlirlərinin əldə edilməsində iştirak edən vergi xərclərini, məcburi itkilərə görə ödənen xərcləri, həmçinin ictimai məhsulun təklifini artırmaq məqsədi güdən xeyriyyə xərclərini vergi xərcləri kimi klassifikasiya edir və bu xərclər təsərrüfat subyektinin mənfəətinin müəyyən edilməsində iştirak edir, yəni gəlirin vergi tutulan hissəsini kiçiltməklə vergi bazasını azaltmış olur.

Vergi münasibətlərinin təbiəti, xarakteri, xüsusiyyətləri və fəaliyyət mexanizmləri bütün dövrün yerli və xarici iqtisadçı alimlərinin tədqiqat predmeti olmuşdur. Necə ki, bununla iqtisadçı alimlərin üzərinə istənilən iqtisadiyyatın imkanları və dövlət tənzimlənməsi məsələləri qoyulmuşdur. Rasional vergi münasibətlərinin qurulması neçə əsrlərdir ki, aktual olaraq qalmaqdadır. Bu nisbətən yeni elmi kateqoriya olmaqla bərabər XX-XXI yüzillikdə müasir dövrdə yerini tutmuşdur. Dövlətin yenidənqurma, təkrar bölüşdürmə fəaliyyəti münasibətlərin geniş spektrini əhatə edir, vergi münasibətlərində başqa maliyyə resurslarının istifadəsini və bölüşdürülməsini nəzərdə tutur. Bütövlükdə, münasibətlərin məcmusu maliyyə münasibətləri sistemini yaradır. Buna görə də vergi münasibətləri maliyyə münasibətlərinin məcmusudur və

maliyyə münasibətlərinin bir hissəsidir. Bu bir tərəfdən məcmu münasibətlərn xüsusi hissəsi kimi çıxış edir, digər tərəfdən isə maliyyə münasibətlərinin ayrılmaz hissəsidir ki, bizim fikrimizə görə vergi münasibətlərində aydınlaşdırıcı xüsusiyyət daşıyır. Vergi münasibətləri maliyyə münasibətlərinin bir hissəsidir və cəmiyyətdə əmələ gələn qiymətin yenidən paylanması, dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin formalaşmasında vergilərin və vergi yığımının bütün növlərindən əmələ gəlir. Vergi münasibətləri bir tərəfdən vergilərin forma və növünün müxtəlifliyinə görə digər tərəfdən verginin büdcəyə daxilolmasını təmin edən vergi idarəetməsinin forma və növlərinin müxtəlifliyinə görə çox aspektli və kompleks xarakter daşıyır.

Vergi ödəmələri prosesində yaranan vergi münasibətləri belə deyilən “maddi əsaslara” malikdir. Buna görə də, vergi münasibətlərinin obyektini bu halda yenidən paylanma mərhələsində qiymətin hərəkəti adlandırmaq olar ki, burada vergi yükünün istehsalçı və istehlakçı arasında bölüşdürülməsi tələb və təklifin qiymət elastikliyinə vəziyyətindən asılı olaraq tarazlıq qiymətinin dəyişməsi nəticəsində təyin edilir. Aparılan tədqiqatların nəticələri onu deməyə əsas verir ki, verginin növünə və ya vergi dərəcəsinə edilən dəyişikliklərin təsiri yalnız vergi yükünün paylanması və qiymət elastikliyi ilə deyil, həmçinin verginin məhsul buraxılışının həcminə, o cümlədən sosial səmərəliliyin kəmiyyətinə təsiri müəyyən edilməlidir. Qeyd etmək lazımdır ki, non illər qlobal fiskal konsolidasiya tədbirləri ciddi bərc və kəsir problemini aradan qaldırmaqla büdcə dayanıqlığının artırılmasına, o cümlədən vergi siyasəti də vergi yükünün istehsaldan istehlak üzərinə keçirilməsinə istiqamətlənmişdir (29).

Dünya ölkələrinin mövcud vergi sistemində əmək haqqıdan tutulan vergi ödənişləri vasitəsilə maliyyələşən sosial sığorta layihələrinin sosial səmərəliliyə necə təsir etməsi tədqiqatçılar tərəfindən müxtəlif istiqamətlərdə tədqiq edilmişdir. Əksər ölkələrdə aparılan empirik araşdırmalar nəticəsində bu qənaətə gəlinmişdir ki, sosial sığorta layihələrini maliyyələşdirmək məqsədi ilə əmək haqqıdan tutulan artırılmış gəlir vergisi ilkin olaraq ödəmə mənbəyində əmək bazarının tələb hissəsinə, yəni iş götürənin üzərinə düşür. Bu da müəssisənin istehsal xərclərini artırmaqla onun əməyə olan tələbinin kəmiyyətini azaldır, yəni əməyə olan tələb xəttinin sola, içəriyə doğru yerdəyişməsinə səbəb olur. Nəticədə əməyə olan tələbdən fərqli olaraq əməyin təklifi

dəyişmədiyi üçün, sola doğru yer dəyişmiş tələb xətti təklif xətti ilə əməyin tarazlıq qiymətinin daha az olduğu nöqtədə kəsişir. Fikrimizcə, bu cür təhlil hərtərəfli deyildir. Belə ki, sosial sığorta məqsədilə artırılmış əmək haqqı vergisinin əsas mahiyyəti işçilərin dövlət tərəfindən sığortalanması məqsədi güdür ki, bu da sosial faydanı genişləndirməyə xidmət edir. Sosial sığortanın təmin edilmədiyi vəziyyətdə təhlükəli işdə muzzdu əməyə bağlı olan əhali qrupu az təhlükəli muzzdu fəaliyyət göstərən işçilərlə müqayisədə yuxarı əmək haqqı tələb edirlər. Qeyd edilənlərdən belə çıxır ki, sosial sığortanın təmin edildiyi vəziyyətdə isə itirilmiş gəlir və tibbi xərclər dövlət tərəfindən qarşılandığı üçün əməyin təklifi əmək haqqının hətta aşağı həddində də azalmır. Odur ki, belə vəziyyət xüsusilə əmək haqqının aşağı normalarında doğru olur. Fikrimizcə, sosial sığortanın faydasının işçilər tərəfindən tam qiymətləndirildiyi təqdirdə səmərəli tarazlıq vəziyyətinin pozulması baş verməyəcəkdir. Lakin, real praktikada sosial faydanın tam dəyərləndirilməsi qeyri-mümkündür. Buna görə də sosial sığorta layihələrini maliyyələşdirmək məqsədi ilə əmək haqqından tutulan artırılmış gəlir vergisi az da olsa səmərəli tarazlıq vəziyyətinin pozulmasına yol verir. Bu isə o deməkdir ki, sosial layihələrin xərcləri sonda işçilər tərəfindən qarşılır. Yəni, vergi yükü əksər hallarda aşağı əmək haqqı formasında elastikliyi az olan işçilərin üzərinə düşür.

Fikrimizcə sosial təminatın o cümlədən sosial sığorta layihələrinin həyata keçirilməsi zamanı vergi yükünün hesablanması və təhlilinin aparılması üçün iki şərt qorunmalıdır. Birinci şərt ondan ibarətdir ki, əmək haqqından tutulan vergi ödənişləri vasitəsilə maliyyələşən sosial sığorta layihələrinin işsiz əhali qrupuna şamil edilməsi məqsədə müvafiq deyildir. Ona görə ki, bu vergi ödənişi və sosial fayda arasındakı birbaşa əlaqənin pozulması ilə nəticələnir və əmək təklifinin azalmasına səbəb olur. İkinci şərt tələb edir ki, sosial təminat və sığorta məsələləri dövlət müdaxiləsi olmadan həyata keçməsin. Fikrimizcə, bu ona görə məqsədə müvafiqdir ki, sosial proqram eyni dövrdə bütün təsərrüfat subyektləri tərəfindən həyata keçirilməlidir ki, bu da hər hansı təsərrüfat subyektinin bu məsələdən uzaq qalmaması məqsədi güdür. Bununla yanaşı, vergi dərəcələrinin və məcburi dövlət sosial sığorta haqlarının strukturunun (işgötürənlər və sığortaolunanlar tərəfindən ödənilən hissələr), optimallaşdı-

rılması istiqamətində həyata keçiriləcək tədbirlər sahibkarlıq fəaliyyəti üçün əlverişli mühit yaradılmasına kömək edəcəkdir (20). Sosial yönümlü məsələlərdə stimulaşdırıcı da əhəmiyyətli faktor hesab olunur. Əməyin təklifinin və müəssisənin aşağı gəlirə rəğmən daha yaxşı işləmək stimulu olsa da belə, yüksək vergi bu stimulu kəskin azalması və nəticədə iqtisadiyyatın zəifləməsi ilə müşahidə edilir. Ümumiyyətlə, yüksək bərabərsizliyin iqtisadi artımı hansı kanalla zəiflətməsi barədə yekdil fikir yoxdur. Bu ölkə iqtisadiyyatından, sosial strukturundan və digər amillərdən asılı olaraq dəyişir (57). Beləliklə, sosial sahədə də hər bir vergi ödəyicisi nə ödədiyi verginin məbləğindən nə də dövlətdən aldığı sosial faydanın məbləğindən asılı deyildir.

Bununla bərabər, vergi münasibətləri bazar təsərrüfatı mexanizminə bir neçə istiqamətdə daxil olur: birincisi vergilər pul formasında ödənilir, buna görə də onların ödənilməsi üçün bir hissəsi satılmalıdır, bu isə bazar münasibətlərinin olmasını göstərir. İkincisi, bazar iqtisadiyyatında vergi dövlət tənzimləməsində alət kimi xidmət göstərir, bazarın ayrı-ayrı segmentlərinin təsərrüfat fəaliyyətinə stimulaşdırıcı və ya saxlayıcı (63) təsir göstərir. Üçüncüsü, vergilərin bir çox növləri məhsulun satılması mərhələsində ödənilir və beləliklə, məhsulların bazar qiymətinin artmasına səbəb olur. Vergi münasibətlərinin obyektlərinə baxdıqda hər şeydən əvvəl ictimai istehsalın səviyyəsinin təyin edilməsində vergilərin funksional rolunu qeyd etmək lazımdır. Bu özünü ictimai məhsulun bir hissəsinin dəyərinin hərəkətliliyində göstərir və bu hissəsin sonradan qaytarılması istehlak və yığılma fondlarından alınır. Vergilərin köməyi ilə həmçinin ehtiyat fondları yaradılır ki, bu da qeyri-müəyyən vəziyyətlərin təsirini aradan qaldırmaq üçün zəmanət rolunu oynayır. Vergi münasibətləri vergi sistemindən kənar fəaliyyət göstərə bilmədiyi üçün, vergi sistemi kateqoriyasını təyin etmək lazımdır ki, vergi münasibətlərinin daxili strukturu anlaşılınsın. Bu terminin iqtisadi ədəbiyyatda geniş istifadə olunmasına baxmayaraq onun vahid tərifini mövcud deyildir. A.M. Treyakovun fikrinə görə vergi sistemi adı altında vahid məqsəd və tapşırıqlara qulluq edən, vahid prinsiplərə görə qurulmuş vergi növləri sistemini başa düşmək lazımdır. Vergi sisteminin təyin edilməsində vergilərin cəmindən başqa həmçinin vergi orqanlarının alt-sistemlərini nəzərə almaq lazımdır. Vergi orqanlarının alt-sistemləri vergilərin qurulması, tutulması, yığılması və toplanmasının həyata keçiril-

məsi ilə əlaqəli bütün münasibətləri tənzimləyir, həmçinin vergi ödəyiciləri ilə dövlət arasında qarşılıqlı münasibətlərin effektiv idarəedilməsini həyata keçirir və üç alt-sistemin müştərək fəaliyyəti kimi təsvir edilir: vergi və yığımlar üzrə alt-sistem, vergi orqanlarının alt-sistemi və vergi qanunvericiliyinin alt-sistemi kimi başa düşülür ki, bu alt-sistemlər dövlət büdcəsinə vergi və yığımın qanuniliyini və tamlığını təmin edir (3). Vergi münasibətlərinin mahiyyəti haqqında məsələlərin açılışında vergilərin konkret formaları əsas əhəmiyyət kəsb edir. Bu münasibətlər vergi bazasının yaradılmasında vacib prinsip olmaqla vergi dərəcəsinə, güzəştlərə, daxilətmə müddətinə, ayırma üsullarına və dövlətlə vergiödəyiciləri arasındakı qarşılıqlı münasibətləri təyin edən digər vergi elementlərinə aid edilir. Hər bir vergi forması özünün spesifik vergi ödəyicisini nəzərdə tutur ki, bu da vergi daxilolmalarının stabilliyinə zəmanət verir. Bu həmçinin əlverişsiz bazar mühitində bir qrup vergiödəyicilərinin təsərrüfat fəaliyyətinin pozulması, hava şəraiti və digər səbəblərdən irəli gələn hallarda dövlət üçün özünəməxsus sığorta rolunu oynayır. Bundan başqa, bunlar vergi münasibətlərinin müxtəlif subyektlərinə təsir imkanlarını genişləndirir, vergi dərəcələri və verginin yığılma müddəti və s. dəyişməklə vergiqoymanın müxtəlif obyektlərini (gəlir, əmlak, nəqliyyat vasitələri) diferensiallaşmış formada onlara bağlayır. Beləliklə vergi sistemində yalnız fiskal deyil həmçinin tənzimləyici funksiya da özünü göstərir. Dövlətlə vergi münasibətlərinin subyektləri arasında vergiqoymanın obyektlərinə görə mürəkkəb münasibətlər yaranır ki, bu da vergi siyasəti ilə tənzimlənir. Effektiv vergi siyasətini aparmaq və vergi subyektlərinə effektiv təsir etmək üçün mütləq daha üstün vergiqoyma bazasını seçmək lazımdır ki, bu da fiskal siyasətin həyata keçirilməsi və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi vasitəsilə baş verir (13). Vergi bazası dedikdə vergiqoyma obyektinin dəyəri, fiziki və digər xarakterik xüsusiyyətləri nəzərdə tutulur. Bu parametrlər vergi dəyərinin hesablanması üçün texniki əsaslanmaya xidmət edir. Vergi bazası kimi müəssisənin ümumi məhsulu, əlavə dəyər, fiziki şəxsin gəliri, şirkətin mənfəəti, nəqliyyat vasitəsinin mühərrikinin həcmi, torpağın sahəsi və ya qiyməti, əsas və ya dövriyyə kapitalının dəyəri və sairə başa düşülür.

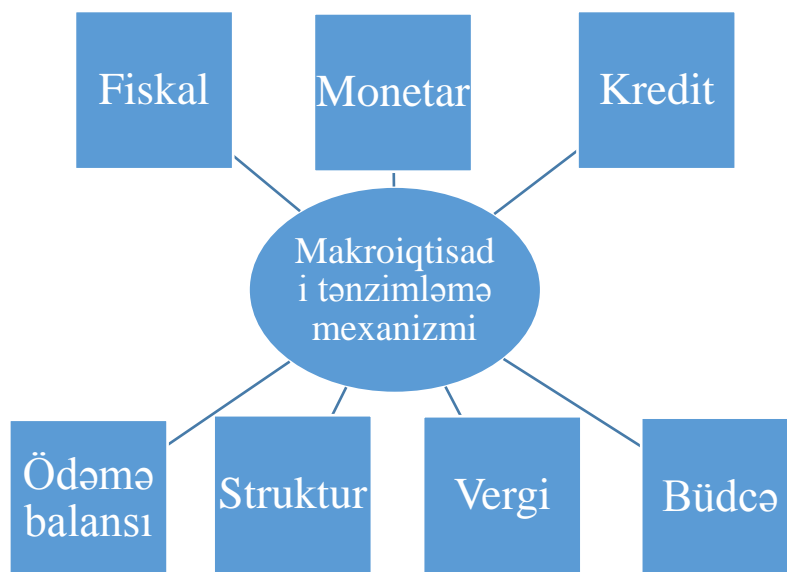
Müxtəlif ölkələrin vergi daxilolmalarının vergi növlərinə strukturu. İƏİT-in məlumatlarına istinadən Avropa Birliyi ölkələrində dövlət gəlirlərinin əsas hissəsini

istehlak vergisi (34%), muzzdu işə görə vergi (23%), fiziki şəxslərin muzzdu işlə bağlı olmayan gəlir vergisi (25%), mənfəət vergisi (11%) və ən sonda əmlak vergisi (7%) təşkil edir. İqtisadi təhlil bürosuna istinadən isə ABŞ-da istehlak vergisi (15%), muzzdu işə görə vergi (25%), fiziki şəxslərin muzzdu işlə bağlı olmayan gəlir vergisi (35%), əmlak vergisi (10%), mənfəət vergisi (7%) və digər vergilər (8%) təşkil edir. Göründüyü kimi dolaylı vergi olan istehlak vergiləri ABŞ-dan fərqli olaraq Avropa Birliyi ölkələrində vergi daxilolmalarının geniş hissəsini təşkil edir. Ayrı-ayrı ölkələrə baxdıqda isə vergi növlərinə görə bölgünün fərqli mənzərə yaratması aydın görünür. Norvegiyada büdcə daxilolmaları istehlak (26%), muzzdu iş (20%), fiziki şəxslərin muzzdu işlə bağlı olmayan gəlirləri (21%) və mənfəət (28%) arasında demək olar ki bərabər bölünmüşdür. Danimarkada isə büdcə daxilolmalarının 50%-i fiziki şəxslərin muzzdu işlə bağlı olmayan vergiləri, 31%-i istehlak vergisi və 19%-i isə digər vergilərdən toplanmaqla qeyri bərabər bölünmüşdür. Vergilər nazirliyinin 2015-ci il məlumatlarına əsasən Azərbaycanda vergi növlərinə görə bölgü istehlakda 42% (ƏDV28%, aksiz vergisi 11% və ticarət vergisi 2%), mənfəətə görə 32%, muzzdu işə görə gəlir vergisi 13%, əmlak vergisi 2%, sadələşmiş vergi 2%, dövlət rüsumları və digər daxilolmalar 9% olmaqla qeyri bərabər bölünmüşdür.

Verginin hesablanması üçün potensial bazanın çoxluğu dövlətə imkan verir ki, istehsal prosesi, təkrar bölgü, mübadilə və istehlakda əmələ gələn münasibətlərin tənzimlənməsini həyata keçirsin. Vergi siyasəti vergi sistemindən istifadə etməklə cəmiyyət qarşısında duran müəyyən edilmiş tapşırıqların yerinə yetirilməsini özündə əks etdirən dövlət tədbirləri sistemidir. Bunula yanaşı effektiv vergi sistemi özündə iqtisadi artımı, vətəndaşların və iqtisadi subyektlərin təsərrüfat və sahibkarlıq fəallığını stimullaşdıran alətlərin mövcudluğunu nəzərdə tutur (17). Vergi siyasətinə geniş və dar aspektlərdə baxılır. Geniş aspektdə dövlət gəlirlərinin formalaşması məsələlərini əhatə edir, daimi və müvəqqəti mənbələri yəni vergi və borc nəzərdə tutulur. Cəmiyyətdə narazılığın yaranmaması məqsədlə yüksək səviyyəli vergi ödəmələri tətbiq edə bilmədiyi üçün dövlət borclardan istifadə etməklə öz xərclərini bağlayır. Borclardan geniş istifadənin siyasətini birmənalı qiymətləndirmək olmaz və

bu konkret hallardan asılıdır. İstənilən halda borclar qaytarılmalıdır və bu əlavə vergi daxilolmaları hesabına mümkündür.

Dar aspektdə vergi siyasəti dövlətin yalnız vergi qoyma sferasını əhatə edir və buraya vergilərin növünün təyin edilməsi, vergi ödəyiciləri, vergi obyektləri, dərəcələri və güzəştləri, büdcəyə daxilolma mexanizmləri və müddətləri daxildir. Vergi siyasəti müəyyən edilmiş prinsiplərdən irəli gələn vəzifələrin həyata keçirilməsini əks etdirən sosial ədalətlik, bərabər yüklülük, iqtisadi səmərəlilik, sabitlik və çeviklik prinsipinə əsasən aparılır. Vergi siyasəti sərbəst xarakterə malik deyildir, belə ki, o iqtisadiyyata təsir edən alət kimi digər tənzimləyici metodlarla kompleks şəkildə istifadə edilir (18).



Sxem 1.2 Makroiqtisadi tənzimləmə mexanizmi

Mənbə: müəllif

Vergilərin makroiqtisadi proseslərə təsirinə yalnız dövlətin fiskal siyasəti prizmasından baxmaq lazımdır və burada büdcə gəlirlərinin əsasən vergilərin artırılması və ya azaldılması nəzərdə tutulur. Vergilərin azaldılması və xərclərin azaldılması və ya əks kombinasiyadan istifadə etmək olar.

Vergilər dövlətin mərkəzləşmiş ÜDM-in səviyyəsini təyin edir və hazırda müxtəlif ölkələrdə 30-50% intervalda dəyişir, hüquqi və fiziki şəxslərin gəlirlərində proporsional paylanır. Müasir şəraitdə vergilər dövlət gəlirlərinin formalaşmasında

əsas metod hesab olunur. Vergi gəlirləri etibarlı, sabit və mütəmaddə xarakter daşıyır ki, bu da onların geniş tətbiqinə səbəb olur.

1.3 Qlobal iqtisadi sisemdə vergi yükünün təyin edilməsinin əsasları və hesablanması metodologiyası

Vergi yükü dedikdə ümumiləşdirilmiş göstərici nəzərdə tutulur və verginin ümumi məbləğinin ümummilli məhsula nisbəti başa düşülür. İqtisadi ədəbiyyatda vergi yükünə iki yanaşma mövcuddur:

- Vergi yükü kəmiyyət xarakteristikası olmaqla ölkədə vergiqoymanın səviyyəsini əks etdirir və yaxud ayrı-ayrı təsərrüfat subyektlərinin vergiqoyma səviyyəsini göstərir.
- Vergi yükü keyfiyyət xarakteristikası olmaqla vergiqoymanın iqtisadiyyata ümumi təsirini təyin edir, ayrı-ayrı iqtisadi sahələri və konkret müəssisələri əhatə edir.

Vergi yükünün təyin edilməsinə bu cür yanaşma realizə edilməsi yolları müxtəlif olan ölkələrin konkret sosial-iqtisadi şəraitindən asılı olan və iqtisadiyyatın inkişaf modelindən irəli gələn verginin fiskal və tənzimləyici funksiyaları arasındakı qarşılıqlı əlaqə və təzaddan törəyən olması mənasını tamamilə açmağa imkan vermir.

Vergi yükünün paylanması anlamının məzmunu iki amillə izah olunaraq onun vergiödəyicilərinə (hüquqi və fiziki şəxslər) və yaxud dövlət xəzinəsinə və ya regionlarına görə açılmasından asılıdır. Nəticədə, anlamın özündə vahid bir ziddiyət mövcuddur. Dövlət nə qədər çox vergi yığarsa, onun maliyyə vəziyyəti daha möhkəm olur və büdcənin balanslaşdırılmasında daha az problemlər mövcud olur. Vergi ödəyicilərinin vergi yükünün bölünməsinə baxışı isə tamamilə əksdir.

Vergi yükünün hesablanması zamanı effektiv vergi dərəcəsi göstəricisindən istifadə edilir ki, burada vergi ödəyicisinin məcmu gəlirində verginin payı nəzərdə tutulur. Qeyd etmək lazımdır ki, qanunvericilik səviyyəsində makrosəviyyədə vergi yükünün hesablanması qaydası normativ sənədlərdə öz əksini tapmamışdır (16). Effektiv vergi dərəcəsi gəlirin ayrıca hissəsinə aid olan vergi ölçüsünü təyin edir. Bu

metodikaya əsasən vergi yükü müəssisələr üçün (verginin ümumi miqdarının əlavə dəyərə nisbəti) hesablanır. Effektiv vergi dərəcəsi investisiyaların nəticəliliyinə təsir edir. Verilən metodika iqtisadi parametrlər olan fondtutumluğu, əməktutumluğu və rentabelliyyə təsir etmir. Vergi yükünün qiymətləndirilməsi üçün başqa metodlar da mövcuddur. Verginin ölçüsünün investisiyanı əlverişsiz etdiyi hal vergi tələsi adlandırılır. Vergi yükünün həddinin artırılması kölgə iqtisadiyyatının artmasına imkan yaradır, biznes fəaliyyətini xaricə yönəldir, inflyasiyanın sürətlənməsinə, artım tempinin aşağı düşməsinə və digər neqativ nəticələrə səbəb olur (40). Vergiqoymanın optimallaşdırılması və iqtisadi aktivliyin proqnozlaşdırılması məqsədilə vergi yükünün təyin edilməsi üçün kompleks yanaşmadan və mövcud metodikalardan istifadə etmək daha yaxşıdır. Tələb və təklif elastikliyinə vergi yükünün bölünməsinə təsiri iqtisadi nəzəriyyənin faydalılıq, tələb və təklif kimi məlum anlayışlarını istifadə etməklə tələb-təklif elastikliyi ilə vergi yükünün bölüşdürülməsinin dəyişməsi arasında asılılıq qurmaqla mümkündür (108). Elastiklik anlayışı istehlakçı və istehsalçılar arasındakı münasibətlərin araşdırılmasında vacib rol oynayır, həmçinin vergiqoymada dövlət siyasətinin strategiyasını təyin edərək vergi qanunvericiliyinin tətbiqi və vergitutma praktikasını ilə bağlı məsələlərin araşdırılmasına imkan verir (22).

Verginin tətbiq edilməsində bir çox suallar ortaya çıxır. Yeni verginin tətbiq edilməsi nəticəsində məhsulun qiyməti necə dəyişir? Vergini kim ödəməlidir? Yeni tətbiq edilən verginin yükü necə paylanır? Əlavə vergi daxilolmalarının dəyəri nə qədər olacaqdır?

İlk baxışda belə görünür ki, verginin əsas hissəsi vergi ödəyənlərin üzərinə düşür. Lakin praktika göstərir ki, vergi yükünün səviyyəsi tələb və təklifin elastiklik dərəcəsi ilə asılıdır. Ona görə də vergi yükünün paylanmasına nəzər yetirmək lazımdır, yaxud qəbul edilmiş termindən istifadə etməklə real vergi daşıyıcılarının arasında vergiqoymanın strukturuna baxmaq vacibdir. Qeyd edildiyi kimi vergi subyektinə və vergi daşıyıcısına heç də həmişə üst-üstə düşmür. Vergi subyektinə və ya vergi ödəyicisinə dedikdə qanun əsasında vergini ödəyən şəxslər başa düşülür. Vergi daşıyıcıları dedikdə isə son nəticədə verginin ağırlığını öz üzərinə götürən və həqiqətən vergini ödəyən hüquqi və fiziki şəxslər nəzərdə tutulur. Vergi mexanizminin müəyyən xassə-

lərinin köməyi ilə vergi yükü vergi subyektindən vergi daşıyıcısına ötürülə bilər. Vergi dərəcəsinin artırılması vergi ilə əhatə edilmiş malın qiymətinin artmasına səbəb ola bilər ki, bu da vergi daxilolmalarına həm müsbət həm də mənfi təsir edə bilər.

Məlum olduğu kimi, vergi yükünün müəyyən edilməsində əsas məqsədlərdən biri də vergi yükünün son anda istehsalçının və ya istehlakçının üzərinə düşdüyünü qiymətləndirməkdir. Qeyd etmək lazımdır ki, vergi yükünün təyin edilməsi prosesini həm istehsalçının istehsal və ya idxal etdiyi məhsulun kəmiyyətinə tətbiq edilən aksizlər şəklində həm də istehlakçının aldığı məhsulun satış dəyərinin müəyyən faizi kimi tətbiq edilən istehlak vergiləri şəklində təsəvvür etmək mümkündür.

Burada əsas məsələ ondan ibarətdir ki, yeni vergi istehsalçıya tətbiq edilirsə bu o deməkdir ki, vergi məhsulun hər vahidindən tutulur, yəni vergi məhsulun kəmiyyətinə tətbiq edilir. Bu halda, tələb və təklif əyrisinin yerdəyişməsi faiz fərqi ilə ifadə olunur. Bunun əksi olaraq vergi istehlakçıya tətbiq edilərsə bu zaman, vergi məhsulun satış dəyərindən tutulur. Bu halda isə tələb və təklif əyrisinin yerdəyişməsi faiz fərqi ilə deyil, vahid fərqi ilə ifadə olunur. Verginin istehlakçıya və istehsalçıya tətbiq edilməsinin hər iki halında tələb və təklif tərəfinin elastikliyinə əsaslanan hesablaşma metodologiyası özünü doğruldur.

Bildiyimiz kimi, vergi yükünün hüquqi öhdəliyi verginin hansı subyekt tərəfindən ödənilməsinə təyin edir. Lakin unutmamaq olmasın ki, bazar iqtisadiyyatının subyektləri vergitutmada baş verən hər bir dəyişiklikdən təsirlənir və öz iqtisadi davranışına uyğun dəyişiklik etməklə əks təsir göstərir. Məhz bu əks təsirin nəticəsində vergi yükünün iqtisadi mənası təyin olunur. Deməli, yeni tutulan verginin iqtisadi yükü iqtisadi subyektin vergidən əvvəlki və sonrakı ehtiyatlarının fərqindən ibarətdir.

Azad bazar və rəqabət şəraitində vergitutma baxımından iki hal müşahidə edilə bilər. Birinci halda istehlakçıdan tutulan yeni istehlak vergisi nəticəsində istehlakçı ondan tutulan yeni verginin dəyəri qədər az məhsul almağa meylli olur. Beləliklə, istehlakçıdan tutulan və birbaşa istehlakçının ödəməli olduğu yeni vergi ödənişi istehlak tələbinin yeni tutulan verginin dəyəri qədər azalmasına səbəb olur ki, bu da tələb əyrisinin aşağıya doğru yerdəyişməsi ilə nəticələnir. Nəticədə, vergidən əvvəl istehlakçılar Q_0 qiymətini ödəməyə hazır olduqları halda yeni tətbiq edilən vergidən sonra

Q_a qiymətindən aşağı olan Q_s qiymətini ödəməyə meyl göstərir. Bununla da istehlakçılar öz üzərinə düşən vergi yükünün müəyyən qədər də olsa azalması məqsədi güdürlər. Fikrimizcə bu mümkündür və riyazi formada aşağıdakı kimi ifadə edilə bilər:

$$VY_{istehlakçı} = (Q_s - Q_a) + \ddot{O}_{istehlakçı}$$

Burada, $VY_{istehlakçı}$ - istehlakçının vergi yükünü, Q_a - vergidən əvvəlki qiyməti, Q_s – vergidən sonrakı qiyməti, $\ddot{O}_{istehlakçı}$ – isə istehlakçının vergi ödənişini ifadə edir. Bu bir həqiqətdir ki, istehlakçıdan vergitutma anında (satışdan vergi və digər istehlak vergiləri) vergi ödənişini istehlakçı tam həcmdə yerinə yetirməlidir və bu zaman vergidən sonrakı qiymətin azalması labüddür. Həmçinin, hüquqi vergi öhdəliyi istehlakçının üzərinə düşdüyü üçün, o məhsulun qiymətini vergi öhdəliyinin dəyəri qədər azaltmağa meylli göstərəcək və nəticədə vergidən sonrakı qiymətin (Q_s) vergidən əvvəlki qiymətdən (Q_a) aşağı həddə olması ilə nəticələnəcəkdir. Bununla yanaşı istehlakçının məhsula olan tələbinin həcmi azaldığı üçün istehsalçı tərəfindən bazara çıxarılan məhsulun həcmində artım nümayiş olunacaq və təklif artıqlığı ilə nəticələnəcəkdir. Bu zaman məhsulun vergidən əvvəlki qiyməti ilə vergidən sonrakı qiyməti arasında yaranan fərq ($Q_s - Q_a$) istehlakçı tərəfindən ödənilən yeni vergidən ($\ddot{O}_{istehlakçı}$) az və ya çox ola bilər. Göründüyü kimi, qiymət fərqi istehlakçının vergi ödənişinə bərabər olarsa və ya ondan az olmazsa bu zaman vergi yükü tamamilə istehsalçının üzərinə düşür. Bu isə istehlakçının aldığı məhsulun qiymətinin yeni tutulan verginin dəyəri qədər azalması və istehlakçının elastiklik nümayiş etdirməsi deməkdir. Hər hansı məhsul növü üzrə belə bir vəziyyətin müşahidə olunması o deməkdir ki, istehsalçı tamamilə qeyri elastikdir və buna görə də vergi yükü tamlıqla onun üzərinə düşmüşdür. Başqa sözlə, bu halda istehsalçı məhsulun yeni qiymətini tarazlıq qiyməti kimi qəbul etmiş və onun artırılmasında elastiklik nümayiş etdirməmişdir. Həmçinin, qiymət fərqi istehlakçının vergi ödənişinin yarısı qədər dəyişərsə bu halda, həm istehsalçının həm də istehlakçının elastiklik əmsalı eynidir və odur ki, vergi yükü bərabər paylanmış hesab olunur. O cümlədən, qiymət fərqi sıfıra bərabər olduğu vəziyyətlərdə vergi yükü tamlıqla istehlakçının üzərinə düşür

($\ddot{O}_{istehlakçı}$) və bu istehsalçının məhsul növü üzrə elastikliyi və uyğun olaraq istehlakçının qeyri-elastikliyi göstərir.

Analoji olaraq, verginin istehlakçıdan tutulmasının qeyd etdiyimiz ikinci halı istehsalçının vergi yükünü göstərən tənliklə aşağıdakı kimi də ifadə edilməsi mümkündür:

$$VY_{istehsalçı} = (Q_a - Q_s) + \ddot{O}_{istehsalçı}$$

Göründüyü kimi, vergitutma halı istehlakçıya tətbiq olunduğu üçün istehsalçının vergi ödənişi ($\ddot{O}_{istehsalçı}$) sifıra bərabərdir və burada istehlakçıya düşən vergi yükü yalnız vergidən sonrakı və əvvəlki qiymət fərqi ($Q_s - Q_a$) ilə təyin edilməlidir. Doğrudan da, qiymət fərqi istehlakçıdan tutulan vergi ödənişinin yarısı qədər olarsa bu halda vergi yükü bərabər bölünər və hər iki tərəfin elastiklik əmsalı eyniyyət təşkil edər. Digər halda qiymət fərqinin istehlakçının vergi ödənişinə bərabər olması vergi yükünü tamlıqla istehsalçının üzərinə qoymuş olar və bu hal istehsalçının tamamilə qeyri-elastik olmasını göstərmiş olar. Əksinə qiymət fərqi sifıra bərabər olarsa, bu halda vergi yükü tamamilə istehlakçının üzərinə düşmüş olar və buna görə də istehsalçının vergi yükü ($VY_{istehlakçı}$) sifıra bərabər olmuş olar.

İkinci halda isə tətbiq edilən yeni vergi (aksiz və s.) nəticəsində istehsalçı qiyməti artırır ki, bu da onun üzərinə düşən vergi yükünün müəyyən qədər azalması ilə nəticələnir. Fikrimizcə bu mümkündür və riyazi formada aşağıdakı kimi ifadə edilə bilər:

$$VY_{istehsalçı} = (Q_a - Q_s) + \ddot{O}_{istehsalçı}$$

Burada, $VY_{istehsalçı}$ - istehsalçının vergi yükünü, Q_a - vergidən əvvəlki qiyməti, Q_s - vergidən sonrakı qiyməti, $\ddot{O}_{istehsalçı}$ - isə istehsalçının vergi ödənişini ifadə edir. Bildiyimiz kimi, istehsalçıdan vergitutma anında (aksiz və s.) vergi ödənişini istehsalçı tam həcmdə yerinə yetirməlidir və bu zaman vergidən sonra qiymətin artması labüddür. Başqa sözlə, hüquqi vergi öhdəliyi istehsalçının üzərinə düşdüyü üçün, o məhsulun qiymətini vergi öhdəliyinin dəyəri qədər artırması nəticəsində vergidən sonrakı qiymət (Q_s) vergidən əvvəlkinə (Q_a) nəzərən yüksək qiymət almağa nəticələnir. Bu ona görə belədir ki, məhsulun kəmiyyətinə tətbiq edilən yeni vergi istehsalçı tərəfindən satış qiymətində əks olunur. Deməli, məhsulun vergidən əvvəlki

qiyməti ilə vergidən sonrakı qiyməti arasında fərq ($Q_s - Q_a$) ortaya çıxır ki, bu fərqi istehsalçı tərəfindən ödənilən yeni vergidən ($\ddot{O}_{istehsalçı}$) az və ya çox olması mümkündür. Göründüyü kimi qiymət fərqinin istehsalçının vergi ödənişinə bərabər olduğu və ya bu ödənişdən az olmadığı hallarda vergi yükü tam olaraq istehlakçının üzərinə düşür. Bu o deməkdir ki, istehsalçı məhsulun qiymətini yeni tutulan verginin dəyəri qədər artırmışdır və istehlakçı qeyri-elastiklik nümayiş etdirərək məhsulu yeni qiymətə satın almışdır. Hər hansı məhsul növü üzrə belə bir vəziyyətin müşahidə olunması o deməkdir ki, istehlakçı tamamilə qeyri elastikdir və buna görə də vergi yükü tamlıqla onun üzərinə düşmüşdür. Başqa sözlə, bu halda istehlakçı məhsulun yeni qiymətini tarazlıq qiyməti kimi qəbul etmiş və onun azalmasında elastiklik nümayiş etdirməmişdir. Həmçinin, qiymət fərqi istehsalçının vergi ödənişinin yarısı qədər dəyişərsə bu halda, həm istehsalçının həm də istehlakçının elastiklik əmsali eynidir və odur ki, vergi yükü bərabər paylanmış hesab olunur. O cümlədən, qiymət fərqi sifirə bərabər olduğu vəziyyətlərdə vergi yükü tamlıqla istehsalçının üzərinə düşür ($\ddot{O}_{istehsalçı}$) və bu istehsalçının məhsul növü üzrə qeyri elastikliyi və uyğun olaraq istehlakçının tam elastikliyi göstərir.

Eyni zamanda, verginin istehsalçıdan tutulmasını qeyd etdiyimiz birinci halı istehlakçının vergi yükünü göstərən tənliklə aşağıdakı kimi də ifadə etmək olar:

$$VY_{istehlakçı} = (Q_s - Q_a) + \ddot{O}_{istehlakçı}$$

Göründüyü kimi, vergitutma halı istehsalçıya tətbiq olunduğu üçün istehlakçının vergi ödənişi ($\ddot{O}_{istehlakçı}$) sifirə bərabərdir və burada istehlakçıya düşən vergi yükü yalnız vergidən sonrakı və əvvəlki qiymət fərqi ($Q_s - Q_a$) ilə təyin edilməlidir. Doğrudan da, qiymət fərqi istehsalçıdan tutulan vergi ödənişinin yarısı qədər olarsa bu halda vergi yükü bərabər bölünər və hər iki tərəfin elastiklik əmsali eyniyyət təşkil edər. Digər halda qiymət fərqinin istehsalçının vergi ödənişinə bərabər olması vergi yükünü tamlıqla istehlakçının üzərinə qoymuş olar və bu hal istehlakçının tamamilə qeyri-elastik olmasına dəlalət edər. Əksinə qiymət fərqi sifirə bərabər olarsa, bu halda vergi yükü tamamilə istehsalçının üzərinə düşmüş olar və buna görə də istehlakçının vergi yükü ($VY_{istehlakçı}$) sifirə bərabər olmuş olar.

Xüsusilə qeyd etmək lazımdır ki, dövlətin hər hansı məhsul növü üzrə vergi tətbiq etməsi nəticəsində tələb və təklif tərəfinin elastikliyindən asılı olaraq vergi yükünün həqiqi daşıyıcısını düzgün təyin etmək üçün və bununla yanaşı, vergitutmada elastiklik anlayışının sadə, riyazi-intuitiv yolla şərh edilməsi məqsədilə onun nəzəri-metodoloji hesablanması qaydasına baxmaq vacibdir. Bu məqsədlə, yuxarıda qeyd edildiyi kimi verginin istehlakçı tərəfindən ödənilməsi birinci hala nəzər salmaq.

Bildiyimiz kimi, təklifin qiymət elastikliyi aşağıdakı tənliklə verilir:

$$E_{təklif} = \frac{\frac{\Delta K}{K}}{\frac{\Delta Q}{Q}} = \frac{\Delta K}{\Delta Q} * \frac{K}{Q}$$

Burada, $E_{təklif}$ – təklifin qiymət elastikliyi, K – məhsula olan tələbin kəmiyyətini və Q – məhsulunu qiymətini ifadə edir.

Eyni zamanda tələbin qiymət elastikliyi də aşağıdakı tənliklə ifadə olunur:

$$E_{tələb} = \frac{\frac{\Delta K}{K}}{\frac{\Delta Q}{Q}} = \frac{\Delta K}{\Delta Q} * \frac{K}{Q}$$

Burada, $E_{tələb}$ – tələbin qiymət elastikliyi, K və Q dəyişənləri isə uyğun olaraq tələbin kəmiyyətini və məhsulunu qiymətini ifadə edir.

Bu bir həqiqətdir ki, vergi istehlakçı tərəfindən ödənilməsi halda tələb azalır və vergidən sonrakı qiymət əvvəlki qiymətdən əksər hallarda aşağı olmağa meyli olur. Odur ki, istehlakçı üçün məcmu qiymət dəyişikliyi ($\Delta Q_{məcmu}$) vergi ödənişindən ($\ddot{O}_{istehlakçı}$) və həmçinin məhsulun sonrakı və əvvəlki qiymət fərqinin (ΔQ) cəmindən ibarət olmalıdır:

$$\Delta Q_{məcmu} = \Delta Q + \ddot{O}_{istehlakçı}$$

Burada, istehlakçıya tətbiq edildiyi üçün qiymət fərqi əksər hallarda mənfi ədədlə ifadə olunur $\Delta Q = (Q_s - Q_o) < 0$. İstehlakçının məcburi vergi ödənişini ($\ddot{O}_{istehlakçı}$) tənliyə əlavə etməklə aşağıdakı riyazi ifadə alınır:

$$E_{tələb} = \frac{\Delta K}{\Delta Q + \ddot{O}_{istehlakçı}} * \frac{K}{Q}$$

Qeyd etmək lazımdır ki, nəzərdə tutulan istehlak vergisi məhz istehlakçının özü tərəfindən ödənilməsi üçün bu ödəniş istehlakçının büdcəsinə mənfi təsir edərək onun

məhsula olan tələbinin azalmasına səbəb olur. Daha sonra, həm təklif həm də tələbin elastiklik tənliyini kəmiyyətə görə bərabərləşdirməklə aşağıdakı ifadəni alırıq.

$$\frac{\Delta K}{K} = \frac{E_{tələb} * (\Delta Q + \ddot{O}_{istehlakçı})}{Q} = E_{təklif} * \frac{\Delta Q}{Q}$$

Bu ifadənin qiymət dəyişikliyi (ΔQ) istehlakçının ödəməli olduğu məcburi vergi ödənişinə ($\ddot{O}_{istehlakçı}$) nəzərən asılı şəkildə göstərməklə aşağıdakı tənlik formalaşır:

$$\Delta Q = \left[\frac{E_{tələb}}{E_{təklif} - E_{tələb}} \right] * \ddot{O}_{istehlakçı}$$

Göründüyü kimi, yuxarıda verilən qiymət dəyişikliyi təyin edən (ΔQ) tənlik elastik və qeyri-elastik amillər üzərində fikir yürütmək üçün əlverişlidir. Əgər tələb qiymətə görə tam elastik ($E_{tələb} = \infty$) olarsa o zaman qiymət məhz istehlakçının vergi ödənişi qədər azalacaqdır (ΔQ). Bu isə onu ifadə edir ki, istehlakçının vergi yükü sıfıra bərabərdir və bu halda istehsalçı vergi yükünün daşıyıcısına çevrilir. Digər halda, tələbin qeyri elastik olduğu təqdirdə ($E_{tələb} = 0$) qiymət fərqinin sıfıra bərabər olması ($\Delta Q=0$) istehlakçının məcburi vergi ödənişini etməsi və vergi yükünü tamlıqla daşması ilə nəticələnir.

Fikrimizcə, yuxarıda qeyd edildiyi kimi, vergi yükünün təyin edilməsi və hesablanması metodologiyasına baxdıqda hər bir məhsul üzrə vergitutma halından asılı olaraq, o cümlədən tələb və təklifin qiymət elastikliyi riyazi-intuitiv təhlilinə əsaslanaraq vergi yükünün həqiqi daşıyıcısını təyin etmək və subyektlər arasında iqtisadi münasibətlərin formalaşmasını müəyyən etmək mümkündür.

Belə hesab edirik ki, vergi yükünün həqiqi daşıyıcılarını yalnız son məhsul (qida, enerji daşıyıcıları) bazarında deyil, həmçinin istehsal amilləri bazarında da təyin etmək lazımdır. Ona görə ki, bir çox vergilər istehsal amilləri bazarında tutulur. Buna misal olaraq əmək bazarını göstərmək olar. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, son məhsul bazarında olduğu kimi istehsal amilləri bazarında da vergi yükünün təhlili eyni qaydada həyata keçirilir. Lakin əsas fərq ondan ibarətdir ki, burada istehlakçı qismində müəssisələr və hüquqi şəxslər, istehsalçı qismində isə əməyi təklif edən fiziki şəxslər durur. Dövlət müzdü əməyin hər saatına görə yeni vergi tətbiq edərsə və ya mövcud vergi dərəcəsini artırırsa bu hal müzdü işçinin təklif etdiyi əməyin

qiymətinin yüksəlməsi ilə nəticələnə bilər. Başqa halda, muzzdlu əməkdən tutulan verginin müəssisələr tərəfindən ödəniləcəyi təqdirdə isə əməyə olan tələbin azalması müşahidə edilir və əməyin dəyəri azalmağa doğru meyillidir. Yuxarıda qeyd edildiyi kimi, vergi yükünün paylanması istehsal amillərindən biri olan əmək bazarında da tələb və təklif tərəfinin elastiklik dərəcəsiindən və qiymətin dəyişməsi səviyyəsindən asılı olduğu müəyyən edilir.

Deməli, son məhsul bazarında olduğu kimi istehsal amilləri bazarında da dövlətin vergini hansı iqtisadi subyektdən tutmasından asılı olmayaraq vergi yükü qismən və ya tamamilə qeyri-elastik tərəfin üzərinə düşəcəkdir. Lakin onu da qeyd etmək lazımdır ki, istehsal amilləri bazarında dövlətin sosial siyasətinin yerinə yetirilməsi məqsədilə hüquqi və fiziki şəxslərin elastikliyi məhdudlaşdıran müəyyən faktorlar olur ki, bunlara adətən son məhsul bazarında rast gəlinmir. Buna misal olaraq minimal əmək haqqı normasını göstərmək olar.

Fikrimizcə, əmək bazarında dövlətin muzzdlu əməyə görə vergini müəssisə və hüquqi şəxslərdən tutması halında əməyə olan tələb azalması və bun da öz növbəsində hər saata düşən əmək ödənişinin azalması ilə nəticələnir. Qeyd edək ki, hər vahid əməyə düşən tarazlıq qiymətinin azalmasının minimal əmək normasından aşağı olduğu halda işə götürən müəssisənin elastikliyi məhdudlaşaraq vergi yükünün məcburən müəssisə tərəfindən daşınması ilə nəticələnir.

Əgər əməyin hər vahidindən tutulan verginin muzzdlu işçi tərəfindən ödənilməsi tələb olunarsa o zaman hər saata düşən əmək ödənişinin qiymətinin artması müşahidə ediləcəkdir. Başqa sözlə, əməyin qiyməti artaraq minimal əmək haqqı normasından uzaqlaşacaq, odur ki, tələb və təklifin elastikliyi heç bir maneə ilə üzləşməyəcəkdir. Beləliklə, verginin istehsal amilləri bazarında dövlət tərəfindən hansı formada tutulması son məhsul bazarından fərqli olaraq daha çox əhəmiyyət kəsb edir.

Təəssüf ki, mükəmməl rəqabətin hakim olduğu bazar tiplərinə çox az hallarda rast gəlinir və əksər hallarda monopolist bazarlara rast gəlmək mümkündür.

İqtisadi ədəbiyyatda bəzən vergi yükünün təyin edilməsinə müxtəlif yanaşırlar. Terminalogiyada müəlliflərin bir fikirdə olmaları mövcud deyildir və vergiqoymanın müəssisəyə təsirini xarakterizə edən ümumi qəbul edilmiş bir anlayış yoxdur. Vergi

yükü ilə bərabər bir çox sinonimlərdən istifadə olunur. Bunlardan, “vergi yükü”, “vergi qınağı”, “vergi presi”, “vergi təzyiqi” və sairə göstərmək olar (53). Çox vaxt verginin təsirini xarakterizə etmək üçün ən çox “vergi yükü” istifadə edilir. “Vergi yükü” terminlərinin leksik analizi “vergi yükü” anlayışının prioritet olmasını təsdiq edir, çünki vergilər müəssisənin ölkə ərazisində hüquqi fəaliyyəti üçün vacib şərtidir. Vergilər müəssisənin inkişafına mənfi təsir edən ağırlaşdırıcı faktor deyildir, əksinə dövlətə ödəmənin vacibliyi anlayışı effektiv iqtisadi sistemin yaradılması və bu sistemdə müəssisələrin öz fəaliyyətini həyata keçirməsi kimi başa düşülməlidir. Buna görə də, vergi yükü termininə üstünlük verilir. Müxtəlif səviyyədə vergi yükünün təyin edilməməsi bu anlayışın məğzində çox variantlılıq əmələ gətirir. Məcmu vergi yükü dedikdə kalendar ili ərzində vergi və yığımların cəminin nisbəti başa düşülür ki, bura aksizlərin cəmi, əlavə dəyər vergisi, məhsul və xidmət satışından əldə edilən gəlirə görə pensiya fonduna ödəmələr və o cümlədən ölçüsü kalendar ili ərzində mühasibat uçotu qaydalarına əsasən müəyyən edilən iş və xidmətdən formalaşan büdcə-daxilolmaları daxil deyildir. Mikro səviyyədə vergi yükünün tədqiqatına müasir iqtisadçıların bir çox işləri həsr edilmişdir ki, burada vergi yükünün müxtəlif tərifləri təklif edilir. Bu şərhləri əsasən aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar.

İqtisadçı-alimlər vergi yükünü ayrıca subyektin gəlirinin bir hissəsinin büdcəyə verilən vergi və yığımın və yaxud vergi ödəmələrinin ümumi həcmi nəzərdə tutur. Bu vaxt vergi yükünün kəmiyyət xarakteristikası universal göstərici olan – ortalama və informativ çatışmazlıq anlayışı qəbul edilir. Belə yanaşma Milyakov N.V., Panskov V.Q., Mayburov İ.A., Yurçenko V.R., Qorskiy İ.V., Kreynina M.N., Bablenkova İ.İ., Pasko O.F., Brısqalın A.V., Teslyuk B.A., Lukaş Y.A. kimi iqtisadçılar tərəfindən qəbul edilmişdir. Məsələn İ.A. Mayburov vergi yükünü ölkənin vergi sistemində vacib fiskal göstərici hesab edir ki, vergilərin ölkənin iqtisadiyyatına ümumi təsirini, ayrıca götürülmüş subyektlərin və ya başqa vergi ödəyicisinin iqtisadiyyatını nəzərdə tutur (69). Başqa sözlə vergi yükü onların gəlirlərinin bir hissəsini təyin edir və dövlətə vergi formasında ödəmələrlə xarakterizə edilir. Müasir iqtisadi yanaşma isə aşağıdakıları təyin edir. “Vergi yükü ölçü, dərəcə, iqtisadi məhdudluğun səviyyəsi deməkdir və vergi ödəmələrinə ayrılan vəsaitin hesabına əmələ gəlir ki, bu da vəsaitin

başqa mümkün istiqamətlərdə istifadəsindən yayınmaqla mümkün olur. Vergi yükünün kəmiyyət miqdarı müəyyən müddətdə vergi ödəmələrinin ümumi məbləğinin həmin müddətdə vergi ödəyən sübyektin gəlirlərinin cəminə olan nisbəti ilə ölçülür.

Mikrosəviyyədə vergi yükünün təyin edilməsində mövcud yanaşmaları analiz edərək, nəticə çıxarmaq olar ki, müəssisənin vergi yükü dövlətin xeyrinə yığılan vergi xarakterli mütəməde məcburi ödəmələrin ayrıca və ya birgə götürülmüş göstəricilərin köməyi ilə müəssisənin maliyyə vəziyyətinə təsirini xarakterizə edir (47).

Müəssisənin vergi yükünü təyin edərkən təklif edilir ki, vergi qanunvericiliyi ilə fəaliyyət göstərən vergi növlərindən başqa verginin fərqli xüsusiyyətlərinə malik digər ödəmələr də nəzərdə tutulur. Vergi xarakterli ödəmələr vergilərə xas aşağıdakı əlamətlərə malikdir. Buraya dövlətlə sıx əlaqələr (hansı vergi onun üçün əsas gəlir mənbəyidir), ödəmələrin məcburi xarakteri və pul formasında olması və əvəzsiz xarakterli olmasını aid etmək olar.

Bundan başqa vergi yükünü təyin edərkən vergi xarakterli ayırmalarla əlaqəli olan cərimələr və müamilələr də hesaba alınır.

Beləliklə vergi xarakterli ödəmələr dövlətin xeyrinə, müntəzəm pul formasında olan məcburi ödəmələrdir ki, burada ödəyici üçün heç bir əvəzləyici qazanc nəzərdə tutulmur. Vergi yükünün təbiəti bir göstərici kimi daha çox verginin fiskal və tənzimləyici funksiyalarının qarşılıqlı fəaliyyətini xarakterizə edir, həmçinin ÜDM-in və onun toplananlarının ümumiləşdirilmə və mərkəzləşdirilməsi dərəcəsi bir tərəfdən hökumətin subyektiv fəaliyyətini öz üzərinə götürür, digər tərəfdən isə obyektiv bazar qanunauyğunluqlarını əks etdirir, iqtisadi modelin xüsusiyyətlərini və ölkənin sosial-iqtisadi inkişaf səviyyəsini xarakterizə edir.

Təcrübə göstərir ki, bu gün ümumi qəbul edilmiş göstəricilər sistemi və vergi yükünün vahid hesabat metodikası idarəetmə səviyyələrinin heç birində belə təmsil olunmur.

Tədqiqat prosesində vergi yükünün struktur göstəricilərinin hərtərəfli təhlili aparılmışdır, onun tərkibi və mümkün istifadə imkanları araşdırılmışdır. Vergi yükünün tərkibi ayrı-ayrı sahə və müəssisələrdə iqtisadiyyatın vergiqoyma səviyyəsini qiyy-

mətləndirməyə imkan verən göstəricinin formalaşmasını təyin edir. Eyni zamanda idarəetmənin müxtəlif səviyyələrində sürət və məxrəcin formalaşmasında belə göstəriciyə müxtəlif tələblərlə yanaşılır. Bu vaxt birinci növbədə verginin tərkibi təyin edilir və vergi yükünün hesablanmasında nəzərə alınır (84).

Tədqiqatlar göstərir ki, iqtisadi səviyyədə vergi yükünün təyin edilməsində problem mövcud deyil (hesablama zamanı bütün vergilər, yığımlar, büdcəyə məcburi ödəmələr, pensiya və sosial fondlara ödəmələr ÜDM-lə mütənasibdir. İqtisadi ədəbiyyatda bu göstəricinin sürətdə nəzərə alınmasına müxtəlif yanaşmalar mövcuddur və buraya büdcəyə və xüsusi məqsədli fondlara köçürmələr və ödənişlər aiddir. Bu qəbildən olan problemləri həll etmək üçün tədqiqat işinə əlavə sübutlar gətirilir ki, “nominal vergi yükü” və “real vergi yükü” anlayışları nisbətən məhdudlaşdırılsın. Bizim fikrimizcə nominal vergi yükü dedikdə vergilərin, məcburi ödəmələrin, büdcəyə köçürmələrin, pensiya və sosial fondlara olan ödəmələr kimi öhdəliklərin ÜDM-ə nisbəti nəzərdə tutulur. Real vergi yükü dedikdə isə faktiki ödənilmiş vergilər, yığımlar, məcburi büdcə-vergi ödəmələri, pensiya haqqı və sosial fondlara ödəmələr nəzərdə tutulur ki, başqa sözlə obyektiv və subyektiv faktorların nəticəsində əmələ gəlir, əlavə olaraq büdcə gəlirlərinin formalaşmasında iqtisadiyyatın konkret imkanlarını təyin edir.

Sənaye sahəsi səviyyəsində vergi yükü oxşar olaraq bu göstəricinin ölkə iqtisadiyyatı səviyyəsindəki hesablamalarına əsasən müəyyənləşir lakin, o bu sahədə olan müəssisələr tərəfindən ödənilən vergilər, yığımlar, büdcəyə məcburi köçürmələr, pensiya və sosial fondlara olan haqların bu sahədə yaradılmış əlavə dəyərə (ÜDM-ə deyil) nisbətində əsaslanır.

Aparılan təhlil göstərir ki, müəssisədə vergi yükünün təyin edilməsinə çoxlu sayda metodik yanaşma mövcuddur. Tədqiqat işində əsaslandırılmışdır ki, vergi yükünün hesablanması zamanı kəsrin sürətində mütləq nəzərə alınması vacib olan vergi növlərinin dəqiqləşdirilməsi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir, necə ki, məhz müəssisə tərəfindən büdcə ödəmələri bu göstəricinin səviyyəsinə nəzərə çarpacaq dərəcədə təsir edir. Vergi yükü göstəricisinin sürətinin strukturunda əsas fərqlər onunla əlaqədardır ki, onun hesablanması zamanı fiziki şəxsin gəlir vergiləri və ƏDV nəzərə alınır. Bununla əlaqədar olaraq, qeyd edilir ki, tədqiqatçılar əsaslandırılmış şəkildə vergi

yükünün mikro səviyyədə hesablanmasında fiziki şəxslərin gəlir vergisindən istifadə edilməsini məsləhət görmürlər. Ona görə ki, fiziki şəxslərin gəlir vergisindən vergi yükünün hesablanmasında istifadə edilərsə müəssisə özünü vergi ödəyicisi kimi deyil, vergi agentı kimi göstərmiş olur. ƏDV araşdırılan metodikalarda əksəriyyətində mikrosəviyyədə vergi yükünün hesablanmasında nəzərə alınır və bu şübhə doğurmur, çünki ƏDV son istehlakçı tərəfindən ödənilməsi üçün mikro səviyyədə vergi yükünün hesablanmasında ƏDV-nin nəzərə alınması müəssisənin maliyyə dayanıqlığına və ödəmə qabiliyyətinə təsir etmir. Müəssisənin vergi yükünün hesablanmasında onun məcburi ödəmələrinin nisbəti göstəricisi vacib əhəmiyyət kəsb edir.

Müasir iqtisadi ədəbiyyatlarda təklif edilən metodikalarda məxrəcdə realizə edilmiş mənfəət, yeni yaradılmış və ya əlavə dəyər və ya şərti hesablanmış gəlirlər nəzərdə tutulur. Bütün bu göstəricilər müxtəlif dərəcədə vergi ödəyicilərinin gəlirlərini xarakterizə edir və mikro səviyyədə vergi yükünü hesablamaq üçün tətbiq edilə bilər. Lakin bu göstəricilər vergi yükünün müəssisənin maliyyə vəziyyətinə təsirini qiymətləndirməyə imkan vermir və ödənilmiş verginin müəssisənin likvidliyinə və ödəmə qabiliyyətinə necə təsir etdiyini aydınlaşdırmır (48).

Bir sıra hallarda vergi yükü gəlirə mənfəət təsir göstərir və bildirilir ki, müəssisələr zərərli işlədiyi müddətlərdə gəlir vergisini ödəyirlər. Bu büdcəyə ödəmələrdə təsərrüfat subyektlərinin dövriyyə kapitalının əsasən aktivlərin azalması ilə xarakterizə olunur, həmçinin müəssisələrin maliyyə dayanıqlığına təhlükə yaradır və iqtisadi fəaliyyətini davam etməyinə imkan vermir. Bundan başqa tədqiq edilmiş bəzi müəssisələrdə vergi idarəetməsi nəticəsində dövriyyə kapitalının dəyərində təsir əmsalının mənfəət işarəsi formalaşmışdır ki, bu da müəssisənin özünün və borc götürdüyü aktivlərin çatışmazlığını əks etdirir və həmçinin onların büdcə ilə vaxtılıq hesablaşmasına imkan vermir. Vergi yükünün mikro-iqtisadi hesablanmasının məqsədi vergilərin və yığımların təsirinin kəmiyyət göstəricilərinin təsərrüfat subyektlərinin qismində ödəmə mənbələrinə tətbiq edilməsinə yetərlidir. Bu göstəricilərin əsasında dövlət və subyektin özü qanunvericiliyin səlahiyyət verdiyi hədlərdə öz vergi siyasətini hər hansı aspekt üzrə təkmilləşdirə bilər və obyektiv qərarlar qəbul edə bilər.

Ev təsərrüfatı üçün vergi yükü ictimai məhsulun elə hissəsini əks etdirir ki, o gəlir şəklində həmin işçiyə ayrılmış olsun və sonra vergiqoyma nəticəsində dövlətin xeyrinə yenidən bölüşdürülsün.

Xidmət və məhsulların son istehlakçısı olan ev təsərrüfatı subyektlərinə tətbiq edilmiş verginin miqyasının hesaba alınması mümkün olmadığından bu göstəricilərin səmərəli qiymətləndirilməsi üsulları mövcud deyildir. Konkret ev təsərrüfatı subyekti üçün formal vergi yükün hesablanması üsulu tətbiq edilir ki, burada işçinin ümumi gəlirinə aid olan fiziki şəxsdən gəlir vergisi istifadə edilir. Qeyri rəsmi üsulla hesablamanın ümumi çatışmazlığı vergi yükünün aşağı dəyərdə olmasıdır ki, buna səbəb istehsalçı tərəfindən ödənilmiş və məhsulun satış qiymətində son istehlakçıya ötürülmüş dolayı və digər vergilərin nəzərə alınmamasıdır.

Buna görə də verilmiş göstəricilər kifayət qədər informativ və yararlı olmadığı üçün ölkələrarası müqayisəyə uyğun deyil. Ev təsərrüfatı üçün ailəsi olmayanlardan bütün vergi ödəmələri tutulur, bütün fiziki şəxslərdən isə gəlir vergisi, əmlak, nəqliyyat və torpaq vergiləri ev təsərrüfatının ümumi gəlirlərinə aid edilir.

Konkret vergi ödəyicisinin səviyyəsinə uyğun olaraq vergi yükünün kateqoriyası onun ümumi gəlirdə payını əks etdirir. Bu göstəricinin hesablanması köçürülmüş və ödənilmiş bütün vergilərin reallaşdırılmış gəlirin yəni əmək, xidmət və məhsul satışının həcminə aid edilməsi yolu ilə yerinə yetirilir ki, həmçinin reallaşdırılmış digər gəlirlər də bura daxil edilir. Bəzi hallarda dəqiq hesablama aparmaq üçün fiskal ödəmələrin tərkibinə büdcədən kənar fondlara olan ödəmələr də daxil edilir.

Bu göstərici vergiqoymanın təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin nəticəsinə təsir edən mühüm xüsusiyyətidir.

Konkret vergi ödəyiciləri üçün vergi yükünün makro və mikro iqtisadi göstəriciləri o qədər də mühüm deyildir. Büdcə və büdcədən kənar fondlara vergini öz vəsaitləri hesabına ödədikləri üçün onlara bu və ya digər vergi rejimi tərəfindən mövcud vergi sisteminin tətbiq etdiyi və davamlı inkişaf üçün vergi effektlərini araşdırmağa şərait yaradan və vergi yükünün səviyyəsini xarakterizə edən konkret göstəricilər daha aktual məna kəsb edir (30).

Vergi yükünün miqdarı hər şeydən əvvəl verginin növündən və vergi dərəcələ-rindən asılıdır ki, bu da vergiödəyicisinin ümumi gəlirində tutulan vergisinin payını göstərir. Kəmiyyət etibarı ilə vergi yükü müəyyən müddətdə məcmu vergi ödəmə-lərinin həmin dövrdə subyektin gəlirlərinə olan nisbət ilə ölçülə bilər.

Vergi yükünün vergi ödəyiciləri arasında paylanması prinsipinə verginin onun ya-ratdığı rifahla əlaqələndirilməsi, məsələn: nəqliyyat vergisi aiddir. Bu cür yanaşma tama-milə məhduddur, belə ki, ayrı-ayrı dövlət xərclərini məsələn: işsizliyə görə yardımı vergi ödəyicilərinin üzərinə qoymaq mümkün deyildir. Lakin vergi yükünün artması kapital və ixtisaslı kadr axınını stimullaşdırmamalıdır. Həmçinin gəlirlərin bərabərsizliyin azaldılması məqsədilə həm təkrar bölgü həm də iqtisadi inkişafın təşviq edilməsinin əsas götürülməsi mümkündür (26). Bununla yanaşı bərabərsizliyin azalması məqsədilə bölüşdürülmüş gəlirlərin həcmi artdıqca bu artımın səmərəliliyi şübhə altında olur ki, bu da gəlir bərabərsizliyini aradana götürmək üçün fiskal siyasət və transfer sistemini ayrı-ayrılıqda deyil, birgə təhlil etmək vacib əhəmiyyət kəsb edir (113).

Digəri isə ödəməqabiliyyəti prinsipidir ki, şəxsin gəlirləri nə qədər yüksək olarsa onun ödəmə imkanı da daha çox olar və vergi də yüksək olmalıdır.

Bəzən fiziki şəxsin və ya təşkilatın ödədiyi verginin cəmi faktiki ödənilən vergi ilə uyğun gəlməyə bilər, belə ki, vergi yükünün normal bölüşdürülməsi və ya vergi ödənişinin ötürülməsi imkanları mövcuddur. Misal üçün göstərə bilərik ki, vərəsəliyə vergi vəfat edənin şəxsi nümayəndəsi tərəfindən ödənilir. Lakin vergi yükü vərəsələrə aid edilir, nəticədə vərəsəlik azalır.

Vergi yükünün təyin edilməsi zamanı təsərrüfat subyektinin vergi ödəmələrinin cəminin onun maliyyə vəziyyəti haqqında balans cədvəlində toplanmış balans gəliri-nə aid edilməsi üsulu da nəzərdə tutulur. Bu üsul hesablaşma praktikasında geniş tət-biqə malik deyildir. Səbəb ondan ibarətdir ki, gəlir bütün vergilərin ödəmə mənbəyi ola bilməz. Ona kapitalla görə vergilər qrupunu aid etmək düzgün olar. Sxem 1.3.-də-ki düsturun surətində vergi ödəmələrinin hansı qiymətlərinin yerləşməsi göstərilməyi-bdir. Burada əvvəlki göstəricilərdə olduğu kimi əgər faktiki vergi ödəmələri istifadə edilsəydi onda real vergi yükünü almış olardıq, hesablanmış vergilərin istifadə edildi-yi zaman isə nominal vergi yükünü almış olardıq.

Yuxarıda göstərilən üsulların heç biri təsərrüfat subyektinin vergi yükünə obyektiv qiymət verə bilmir. Tətbiq edilən bu üsulların hər birinin üstünlükləri olduğu kimi çatışmazlıqları da vardır. Fərqli sahələr üzrə müqayisəyə toxunmasaq belə onların heç biri hətta eyni sahədə fəaliyyət göstərən sahibkarlıq subyektlərinin vergi yükünün mütləq dəqiqliklə müqayisə edilməsini təmin etmir. Hər bir istehsal sahəsi öz spesifik fond və əmək tutumu, material tutumu və kapitalın dövretmə sürətinə malikdir. Bundan başqa bu üsulların ümumi çatışmazlığı onların formal hesablanmış olmasıdır. Nəticə kimi alınan vergi yükünün artmış qiymətində onlar verginin məhsulun son istehlakçısına keçirilməsini nəzərə almırlar. Praktiki hesablamalarda qeyd olunan birinci və üçüncü üsullar özlərini daha yararlı göstərirlər.

Vergi yükünün hesablanmasında universal üsulun olmamasına baxmayaraq təsərrüfat subyektinin yuxarıda göstərilən üsulların birindən və ya hamısından istifadə etməsi vacibdir ki, birincisi müəssisədə olan istiqamət dəyişməsinin dinamikası təhlil edilsin, ikincisi isə vergi qanunvericiliyinə dəyişikliklər zamanı verginin, vergi dərəcəsinin və vergi güzəştlərinin artması və ya azalması hallarında maliyyə effektinin planlaşdırılması mümkün olsun. Dövlət üçün də belə hesabatlar müxtəlif sahələrdə müəssisələrin vergi yükünü təhlil etmək üçün aktualdır. Bundan başqa, bu hesabatlar müxtəlif fəaliyyət növləri və ərazilərdə biznesin aparılması prosesində müxtəlif əmsalların araşdırılmasında və xüsusi vergi rejimlərində dərəcələrin təyin edilməsində istifadə edilir. Ödəyici-müəssisələrin vergi yükünün dövlət tənzimləməsinin üsullarından biri kimi “qırmızı xətt” adlanan qaydadan istifadə edilməsi təklif edilir. Bu qaydaya uyğun olaraq vergi və analogi ayırmalar müəssisənin dövriyyəsinin müəyyən faizi həcmində məhdudlaşdırılmalıdır. Fikrimizcə yaxın illərdə bu qayda tətbiq edilməlidir, yalnız icarə ödənişləri və bir neçə fiskal aksizlər bu qaydadan kənar qala bilərlər. Normativ səviyyədə tətbiq edilən mövcud qiymətlər tələb və təklifin real səviyyəsinə uyğunlaşdırılacaqdır.

Vergi yükünün optimal ölçüsü istənilən dövlətin makroiqtisadi problemdir və . Eyni vaxtda bəzən xüsusi ədəbiyyatlarda belə fikirlərə rast gəlmək olur ki, vergi yükünün səviyyəsi nə qədər aşağı olarsa dövlətin iqtisadiyyatı bir o qədər dinamik və sürətli inkişaf edər; vergi nə qədər az olarsa iqtisadiyyat o qədər yüksək olar. Buna

əsas nümunə olaraq ABŞ-da 80-ci illərin əvvəllərində aparılan qlobal vergi islahatları göstərilir. Qeyd etmək lazımdır ki, öz-özlüyündə vergi dərəcələrinin azalması iqtisadi yüksəlişə müxtəlif yollarla şərait yarada bilər. Belə ki, vergi dərəcələrinin azaldılması əhalini daha gərgin işləməyə sövq edə bilər. Bu işçi qüvvəsinin təklif artımına və əmək məhsuldarlığının artımına gətirib çıxarar. Bundan başqa aşağı vergilərdə əhəldə yığım artır və bu da sərmayə qoyuluşuna stimül verir. Lakin bu nəzəriyyədə belədir və təsdiqi nisbi xarakter daşıyır.

Müəssisənin vergi yükünün məbləğinə təsir edən əsas faktorlara məhsul istehsalının həcmi, istehsal olunan məhsulun ƏDV və aksiz vergilərinə cəlb edilməsi xüsusiyyətləri, vergi bazasının ölçüsünün dəyişməsi, optimizasiya məqsədi ilə vergi ödəmələrinin planlaşdırılması və vergi qanunvericiliyində və vergiqoyma sistemində dəyişiklikləri aid etmək olar.

Bu faktorlardan vergi qanunvericiliyində, vergiqoyma sistemində həyata keçirilən dəyişikliklər xarici faktor rolunu oynayır. Yəni, vergiqoyma sisteminin tətbiq etdiyi hər hansı yeni istehlak vergisinin bazarın tələb tərəfinin - istehlakçı və ya təklif tərəfinin – istehsalçı vasitəsilə tutulması xarici faktordur. Yəni, burada vergi agentinin kimliyindən asılı olaraq təsərrüfat subyektlərinin davranışının tarazlıq qiymətinə həm mübət həm də mənfi təsir etməsi mümkündür. Bu da öz növbəsində həqiqi vergi yükünün istehlakçılar və istehsalçılar arasında bölünməsinə şərtləndirir. Təbii ki, vergiqoyma sistemində tətbiq edilən yeni vergi dərəcəsi hər hansı istehlak məhsuluna olan tələb və təklifinin qiymət elastikliyindən asılı olaraq həqiqi vergi yükünün bölgüsünü təyin edəcəkdir. Digər faktorlar isə təşkilatın istehsal fəaliyyəti ilə əlaqədardır, bunlar daxili faktorlardır. Həqiqətən də, hər hansı istehlak məhsuluna olan tələb və təklifinin qiymət elastikliyinə mövcud vəziyyətinin bazarın tarazlıq qiymətində vergi bazasının ölçüsünə, o cümlədən məhsul istehsalının həcminə təsir etdiyi üçün bu faktorlar daxili faktorlar hesab olunurlar. Daxili və xarici faktorların oxşar təsirləri yalnız istehlak bazarında deyil, həmçinin əmək təklifi, kapital qoyuluşu, əmlak və torpaq kimi kateqoriyalar olmaqla istehsal amilləri bazarında da eyni qaydada təzahür edirlər.

Sadalanan faktorlar ümumi planda vergi ödəmələrinin ölçüsünə təsir edir. Təbii ki, elə faktorlar var ki, ayrı-ayrı vergilərin ölçüsünə təsir edir.

Müəssisələrdə vergi yükünün səviyyəsinə dərəcələrə görə təsir edən əsas xarici faktorlar kimi vergi sisteminin transformasiyası və qanunverici dəyişiklikləri göstərmək olar.

İqtisadi artımın yeni keyfiyyətini stimullaşdıran effektiv vergi sistemində keçid onun səmərəliliyinin artırılması üzrə kompleks tədbirlərin formalaşması və reallaşdırılmasında bir sıra metodoloji və təcrübi yanaşmaların dəyişməsinə tələb edir (19). Fikrimizcə vergi sistemi bütövlük konsepsiyasına əsasən qurulmalıdır. Bundan irəli gələn metodoloji göstərişlər yəni qanunverici hökumət səviyyəsində ölkənin iqtisadi inkişaf məqsədləri dəqiq formalaşdırılır, sonra onun reallaşdırılması üçün metodlar təyin edilir və lazım olan alətlər dəsti müəyyən edilir.

Nəhayət belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, vergi yükü göstəricisinin bir neçə istiqamətdə tətbiqini təyin etmək mümkündür: Əvvəla, bu göstərici optimal vergi siyasətinin araşdırılması və aktiv vergi siyasətinə keçidi təmin edərək vergi dərəcələrinin optimallaşdırılması istiqamətində həyata keçiriləcək tədbirlərin nəticəsində sahibkarlıq fəaliyyəti üçün əlverişli mühit yaradılmasına köməklik edəcəkdir (9). Həmçinin, aktiv vergi siyasəti rəqabətqabiliyyətli investisiya mühitinin yaradılması baxımından da vacib əhəmiyyət kəsb edir (27). Onun köməyi ilə vergi bazasının dəyişməsinə proqnozlaşdırmaq imkanı olur və dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarının proqnozunu vermək mümkündür. Bu göstərici həmçinin ölkə daxilində müxtəlif qrup vergi daşıyıcıları arasında müqayisəli təhlilin aparılması və beynəlxalq təhlilin yerinə yetirilməsi üçün yararlıdır. Daha sonra isə vergi sisteminin səmərəliliyinə qiymət verilməsi və onu təsərrüfat subyektlərinin iqtisadi davranışının keyfiyyət göstəricisi kimi istifadə etmək olar.

FƏSİL 2. VERGİ YÜKÜNÜN EFFEKTİVLİYİNİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ

2.1 Dövlətin fiskal siyasətinin həyata keçirilməsinin səciyyəvi xüsusiyyətləri

Sosial-iqtisadi münasibətlərin inkişaf tarixi, bir tərəfdən vergiqoyma ilə təkrar istehsal və iqtisadi artım arasında üzvi əlaqənin olmasını digər tərəfdən isə fiskal funksiyaların həyata keçirilməsini təsdiq edir. Vergilər sərbəst sosial-iqtisadi kateqoriya olmaqla bərabər iqtisadi artımda əsas faktorlardandır və istehsal proseslərinə (93) aktiv təsir göstərir.

Vergiödəmələrinə maliyyə elmi kimi baxılır və sosial-iqtisadi inkişafın, investisiya-innovasiya strategiyasının, istehsalatda struktur dəyişikliklərinin, iqtisadiyyatın prioritet sahələrinin inkişafının dövlət tərəfindən tənzimlənməsində əsas instrument hesab edilir və həmçinin sahibkarlığın həyata keçirilməsi üçün şərait yaradır (41). Qanunla müəyyən edilmiş vergiləri və başqa dövlət ödənişlərini tam həcmdə və vaxtında ödəmək hər bir vergiödəyicisinin borcudur (2). Vergiqoyma ilə əlaqədar problemlərin həlli iqtisadi islahatların bütün mərhələlərində aktualdır. İqtisadiyyatın dayanıqlı və dinamik inkişafı yenidənqurmanın şərtləri daxilində vergi sisteminin mövcud vəziyyəti və fəaliyyətinin effektivliyi ilə bilavasitə əlaqədardır ki, bu da milli iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi ilə baş verə bilər (12). Vergiqoymanın optimal səviyyəsi dayanıqlı iqtisadi artımın əsas şərtlərindən biridir ki, bu da öz növbəsində vergi yükünün istehsalatda faktor kimi mahiyyətinin açılmasını, onun rolunun elmi əsaslandırılmasını, vergi yükünün təyin edilməsi metodikasının dəqiqləşdirilməsi, onun hesabatlarının aparılması və sosial-iqtisadi inkişafın əsas göstəriciləri ilə qarşılıqlı əlaqələrinin qiymətləndirilməsini; investisiya-innovasiya tipli istehsalın stimullaşdırılması məqsədi ilə vergi yükünün tənzimlənməsi metodlarının araşdırılmasını tələb edir (31). Onu da qeyd etmək lazımdır ki, geniş təsir dairəsinə və funksiyalara malik olduğu üçün vergi siyasətindən iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsində istifadəsinə vacib əhəmiyyət verilir (11).

Fiskal siyasətin vasitələri arasında daha universal və səmərəli maliyyə instrumenti kimi vergilər əsas sayılır. Bu onunla izah edilir ki, başqa instrumentlərdən fərq-

li olaraq vergilər praktiki olaraq bütün hüquqi şəxsləri və əhalinin əmək qabiliyyətli hissəsini əhatə edir.

Bəzən fiskal siyasət müəyyən sosial-iqtisadi məqsədlərə nail olunması üçün dövlət xərclərinin və gəlirlərinin tənzimlənməsi üzrə maliyyə tədbirlərinin cəmi kimi təyin edilir.

Adətən tədqiqatçılar büdcə-vergi siyasətinə daha geniş tərif verərək iqtisadi proses və hadisələr axınının tənzimlənməsi məqsədilə burada daimi dövlət müdaxiləsinin olmasını vurğulayırlar.

Dünya ölkələrinin vaxtaşırı iqtisadi tənəzzülə uğraması qanunauyğun prosesdir və əksər ölkələrinin iqtisadi sistemi üçün xarakterikdir. Dövlət məqsədlərindən və iqtisadi dövrdən asılı olaraq büdcə-vergi siyasəti stimullaşdırıcı və ya məhdudlaşdırıcı ola bilər.

Stimullaşdırıcı, genişləndirici yəni ekspansionist fiskal siyasət iqtisadi aktivliyin azaldığı dövrlərdə iqtisadiyyatın saxlanması məqsədilə tətbiq edilir. Belə siyasət alətləri dövlət xərclərinin artırılması, transfertlərin artımı, vergilərin azaldılması, həmçinin göstərilən tədbirlərin birgə tətbiqidir. Stimullaşdırıcı fiskal siyasətin həyata keçirilməsi nəticəsində büdcə defisiti də yarana bilər.

Məhdudlaşdırıcı büdcə-vergi siyasəti iqtisadi aktivliyin həddən artıq olduğu dövrdə multiplikativ təsirlər nəzərə alınmaqla həyata keçirilir ki, bu zaman ÜDM öz potensial səviyyəsini ötmüş olur. Belə siyasətin məqsədi iqtisadi aktivliyi azaltmaq və inflyasiya ilə mübarizə aparmaqdır. Bu cür siyasət aləti dövlət gəlirlərinin azaldılması, transfertlərin ixtisarı, vergilərin artırılması, həmçinin göstərilən tədbirlərin birgə tətbiqidir. Məhdudlaşdırıcı fiskal siyasətin yerinə yetirilməsi nəticəsində büdcə profisiti əmələ gələ bilər.

Beləliklə, büdcə-vergi siyasətinin qısa müddətli dövrdə təyinatı müəyyən iqtisadi dövrdə tərəddüdləri yumşaltmaq və iqtisadiyyatı stabilləşdirməkdir, başqa sözlə ÜDM-in sabit həcmi saxlamaq, resursların tam məşğulluğunu təmin etmək, qiymət səviyyəsini sabitliyini qorumaq üçündür. Uzunmüddətli perspektivdə fiskal siyasət ölkənin iqtisadi artımının saxlanmasına istiqamətlənməlidir.

Yuxarıda göstərilən alətlərin təsir üsullarından asılı olaraq diskresion və avtomatik büdcə-vergi siyasəti fərqləndirilir. Diskresion fiskal siyasət adı altında hökumət

qərarlarının qəbul edilməsi nəticəsində dövlət satınalmalarının məqsədyönlü fəaliyyəti, vergilər və iqtisadiyyatın stabilləşməsi məqsədilə transfertlər başa düşülür. Diskresion büdcə-vergi siyasətində xüsusən böhran dövründə iqtisadi aktivliyi saxlamaq məqsədilə məqsədyönlü şəkildə büdcə defisiti və əksinə kəskin iqtisadi artım dövründə isə büdcə profisiti yaranır. Bunula yanaşı dövlət sektorunun maliyyələşməsinə ehtiyac olduğu dövrlərdə bəzi vergi növləri üzrə yüksək vergi dərəcələri tətbiq edilir ki, bu da iqtisadi stimula təsir etmiş olur (117).

Qeyd etmək lazımdır ki, fiskal siyasət tədbirlərinin həyata keçirilməsi və onların iqtisadi səmərə göstərməsi arasında müvəqqəti gecikmə dövrü olur ki, ekspertlərin qiymətləndirməsinə görə bu müddət davamlı ola bilməz. Buna görə də effektiv diskresion fiskal siyasətin həyata keçirilməsi ilə iqtisadi proseslərin kifayət qədər dəqiq proqnozu verilir və buna əsaslanmaqla hökumət bu instrumentləri – dövlət satınalmaları, vergilər və transfertləri gələcək iqtisadi konyunktura üçün yönləndirə bilər.

Təcrübə göstərir ki, iqtisadiyyatın inkişaf istiqamətini əvvəlcədən yüksək dəqiqliklə proqnozlaşdırmaq həmişə mümkün olmur ki, buna görə də dövlət büdcə-vergi siyasətinin alətini nizamlamaq üçün qərarların qəbulunda gecikmiş olur.

Bundan başqa yeni təsərrüfat siyasətinin aparılması ilə bağlı tədbirlərin təşkil edilməsi üzrə adi idarəetmə qərarları üçün həmçinin vaxt tələb olunur. Beləliklə, dövlətin fiskal siyasətinin tarazlanması anı ilə hökumətin qərar vermə anı arasında müvəqqəti gecikmə yaranır.

Yuxarıda qeyd edilən gecikmələr bir-birinin üzərinə yığılır və diskresion fiskal siyasətin iqtisadiyyatda baş verən dəyişikliklərə çevik hazırlanması və onlara effektiv düzəlişlər edilməsi imkanlarını pisləşdirir.

Diskresion fiskal siyasətin qeyri çevikliyi problemini avtomatik tənzimləyicilər üzrə həyata keçirilən siyasət qismən həll edir. Avtomatik fiskal siyasət dedikdə büdcəyə mexanizmlərin düzülməsi başa düşülür ki, burada dövlət müdaxiləsi olmadan iqtisadi aktivliyin dəyişmə amplitudasının azalmasına şərait yaranır. İqtisadi tənəzzül dövründə tənzimləyicilər dövlət xərclərinin avtomatik artımına və vergilərin azalmasına səbəb olurlar. İqtisadi yüksəliş dövründə isə daxili tənzimləyicilər avtomatik olaraq dövlət büdcəsinin saldosunu artırır və iqtisadi aktivliyi soyudurlar. Onu da

qeyd etmək lazımdır ki, vergilərin azaldılmasının istehsalçıya, yəni təklif tərəfinə təsir etməsi daha vacib xarakter alarsa bu halda vergi yükünə edilən dəyişik uzun müddətli dövdrə daha böyük təsirə malik ola bilər (112).

Gəlirlərin progressiv vergiqoyma sistemi mühüm daxili tənzimləyicilərdən sayılır. İqtisadi resessiya dövründə vergi yığımlarının ölçüsü avtomatik olaraq azalır və istehlak xərclərinin ödənilməsi üçün fərdlərdə nisbətən daha çox miqdarda vəsait toplanmış olur. İqtisadi artım və ya böhran halında isə əksinə olaraq progressiv vergi ödənişləri gəlirinin yerdəyişməsinə səbəb olur və istehlakı azaldır.

Həmçinin daxili tənzimləyicilərə misal olaraq işsizliyə görə yardımları və digər sosial ödəmələri göstərmək olar ki, bunlar iqtisadi aktivliyin azaldığı dövrlərdə artır, iqtisadi artım zamanı isə azalırlar.

Qeyd etmək lazımdır ki, daxili tənzimləyicilər iqtisadiyyatda tam məşğulluğu və sabitliyi təmin etmir, onlar sadəcə dövrü olaraq tərəddüd amplitudasını azaltmağa qadirdirlər. Buna görə də, avtomatik tənzimləyicilərin fəaliyyətini diskresion fiskal siyasət tədbirləri ilə tamamlamaq lazımdır.

Fiskal siyasətin məcmu istehsala necə təsir etməsinə və ona məcmu tələbin ayrı-ayrı komponentlərinin necə reaksiya verməsinə baxaq.

Dövlət satınalmalarının dəyişməsi məcmu tələbə nəinki təsir edir, hətta onun qalan bütün komponentlərinin ölçüsünü dəyişir. Hər şeydən əvvəl dövlət xərclərinin artırılması istehlak xərclərinin dəfələrlə artmasına səbəb olur.

Məsələn, büdcədən maliyyələşən müəssisə və təşkilatlarda işləyənlərin əmək-haqqı artımı ilə onların nəzərdə tutulan gəlirlərinin və həmçinin istehlak tələbatının artması baş verir. İstehlakın artması məhsul və xidmətə tələbin artması deməkdir ki, bu da müəssisələrin daha çox məhsul istehsal etməsi üçün daha çox işçi qüvvəsini cəlb etməsinə səbəb olur. Yeni işçi qüvvəsi əmək haqqı alır və onların sərəncamda qalan gəlirləri artır və beləliklə bu işçilərin istehlak tələbi də yüksəlmiş olur. İstehlakın artım tempi müəssisələri məhsul istehsalının həcmi artırmağa və yeni iş yerləri ilə təmin etməyə stimullaşdırır.

Əgər dövlət xərcləri məsələn yol tikintisi ilə əlaqədardırsa onda burada istehlakın çoxdəfəli artım effekti və ya multiplikativ effekt işləyir. Tikinti üçün işçilər cəlb

edilir, onlar əməkhaqqı alırlar və özlərinin istehlak tələbatını artırmaqla digər iqtisadi agentləri bu prosesə cəlb edirlər. ÜDM-in xərclər buraxılış üsulu ilə hesablanması metoduna son istehlak xərcləri də daxildir ki, burada hər bir istehlak artımı uyğun olaraq ÜDM-in artımına gətirir.

Fikrimizcə, multiplikativ mexanizm sıxışdırma effektinə görə uğursuz nəticə verə bilər. Fiskal ekspansiyanın istehlak xərclərinə təsiri ilk baxışda görsəndiyi kimi o qədər də bir mənalı deyildir. Effekt özəl sektorun gözləntilərindən asılıdır: yəni dövlət xərcləri müvəqqəti və ya daimi olması qəbul edilirmi? Əgər fərdi təsərrüfat gözləsə ki, dövlət xərclərinin artımı uzunmüddətli xarakter daşıyır və vergi hesabına maliyyələşir, o zaman istehlak xərcləri nəinki artmayacaqdır əksinə azalacaqdır.

Çünki stimullaşdırıcı fiskal siyasətin məcmu tələbin investisiya adlanan komponentinə təsiri bir mənalı deyildir və daha çox qeyri-müəyyəndir. Investisiya xərcləri ÜDM-lə düz, vergi dərəcələri ilə tərs mütənasibdir. Bir tərəfdən ÜDM-in artımı pula olan tələbi artırır və bu da sonda faiz dərəcələrinin artımına səbəb olur ki, bu da investisiya xərclərini azalması ilə nəticələnir. Investisiya xərclərinin belə formada azalması investisiyanın sıxışdırılması effekti yaradır. Digər tərəfdən isə ÜDM-in artımı kapital qoyuluşunu (investisiyaları) artırır. Beləliklə stimullaşdırıcı fiskal siyasətin təsiri altında investisiyanın artımının və ya azalmasının müşahidə edilməsi mümkündür .

Məcmu tələbin son komponentinə - xalis ixraca gəldikdə isə o ölkədə olan ümumi buraxılışdan, xarici ölkələrin ÜDM-dən və real valyuta məzənnəsindən asılıdır. Fiskal ekspansiya nəticəsində baş verən yerli valyutanın bahalaşması ixracın azalması və idxalın artması ilə nəticələnir. Bu zaman ÜDM-in xüsusi çəkisinin yüksəlməsi idxalın artmasına səbəb olur. Nəhayət, büdcə defisiti həm ixracın azalmasına həm də ticarət balansının pisləşməsinə gətirir. Əgər ticarət ilkin olaraq balanslaşarsa, onda büdcə defisiti nəticədə ticarət balansını da defisitə gətirir.

Eyni zamanda dövlət xərclərinin artımının xalis ixraca təsirini tamamilə birmənalı adlandırmaq olmaz. Məsələn: milli məhsula xarici dövlət tərəfindən olan tələb qeyri elastik olarsa, onda yerli valyutanın məzənnəsinin möhkəmlənməsi ixracın azalmasına səbəb olmur. Bununla yanaşı idxal məhsullarına daxili tələb qeyri elastik

olduğu halda ÜDM-in artımı və yerli valyutanın möhkəmlənməsi idxalın artımı ilə nəticələnməyə bilər.

Fiskal siyasətin səmərəliliyinə təsərrüfat subyektləri və iqtisadi agentlər tərəfindən verilən etimad effekti də təsir edə bilər. Dövlətin müflisləşməsi qorxusu yaradan proqramlar güclü qeyri-müəyyənliyə, fiskal multiplikatorların azalmasına və hətta mənfəətli işarəli multiplikativ effektlərlə nəticələnməyə bilər.

Beləlikə stimullaşdırıcı siyasətin məcmu tələbin komponentlərinə və real məcmu buraxılışa təsiri dövlət satınalmaları istisna olmaqla birmənalı deyildir. Hətta keynsçi nəzəriyyənin tərəfdarları da etiraf edirlər ki, fiskal siyasətin makroiqtisadi stabilləşmədə bir alət kimi istifadə olunması çətinliklərlə müşayiət olunur. Bütçə-vergi siyasətində çevikliyin olmaması, elastikliyin çatışmazlığı əsas problem olaraq qalır. Nəzərə alınsa ki, bir çox dövlət proqramları illərdir yerinə yetirilir və onlarla əlaqəli xərclər artıq planlaşdırılmışdır, onda dövlət xərclərinin mütəmadi şəkildə artırılması və ya azaldılması çətinliklə həyata keçirilən tapşırıq kimi özünü göstərir.

Müvəqqəti gecikmələr qeyri çeviklik problemini dərinləşdirir. Qeyd etmək lazımdır ki, bütçə-vergi siyasətində baş verəcək dəyişikliklərin parlamentdə uzunmüddətli müzakirə olunmasından irəli gələrək tədbirlərin həyata keçirilməsinin vacibliyinin müəyyən olunması ilə onların qanuni qüvvəyə minməsi üçün tələb olunan müddət arasında daxili-müvəqqəti gecikmələr əmələ gəlir. Bundan başqa, fiskal tədbirlərin təsiri anı vaxtda baş vermədiyi üçün xarici-müvəqqəti gecikmələr də yaranır ki, bu da qərarların qəbul edilməsi anı və onların nəticələrinin ortaya çıxması anı arasındakı fərqdən irəli gəlir.

Yuxarıda deyilən gecikmələr onu göstərir ki, fiskal siyasət qərarları qəbul edilərkən gələcəkdə ortaya çıxacaq iqtisadi vəziyyətlər nəzərə alınmalıdır. Lakin iqtisadi hadisələri əvvəlcədən proqnozlaşdırmaq bütün hallarda mümkün deyildir.

Bundan başqa, iqtisadi informasiyanın təhlili və ölçülməsi təkmil deyildir və iqtisadiyyatın öz potensialından (istehsal imkanları həddindən) yayınmasının miqdarını təyin etmək çox mürəkkəbdir. Verilmiş zaman anında hansı tədbirlərin həyata keçirilməsi, onların hansı strukturlar tərəfindən reallaşdırılması barədə qeyri-müəyyənlik ortaya çıxır. Əks halda isə bütçə-vergi siyasətinin təsiri özünü iqtisadi tsiklin əks fazasında ortaya

qoya bilər bu da iqtisadi aktivliyin daha güclü tərəddüd etməsinə rəvac verir. Lakin o da qeyd edilməlidir ki, monetar siyasətdən fərqli olaraq fiskal siyasət dəyişən məzənnə sisteminin, sabit qiymət səviyyəsi və əmək haqqı normasının olduğu hallarda qeyri-simmetrik şokların təsirini neytrallaşdırmaq üçün yeganə vasitə hesab olunur (114).

Həmçinin həyata keçirilmiş tədbirlərin səmərəli olacağı barədə proqnoz verməyin çətin olduğu qeyri-müəyyənlik problemi də vardır. Hətta əgər məcmu istehsalın kəmiyyətinin nə qədər dəyişəcəyini bilmiş olsaq belə, dövlət satınalmaları və verginin hansı kəmiyyətdə dəyişəcəyi barədə suallar yenə də açıq qalmış olur.

Fiskal siyasətin təsir effektinin proqnozlaşdırılması iqtisadi agentlərin variasiyalı gözləntilərindən irəli gələrək çətinləşir. Fiskal siyasətin nəticələri gözləntilərdən çox asılıdır, lakin siyasətin özü də gözləntilərə təsir edir. Belə bir hal büdcə-vergi siyasətinin həyata keçirilməsini daha da çətinləşdirir.

Büdcə-vergi siyasətinin yerinə yetirilməsindəki yuxarıda qeyd edilən problemlər praktiki olaraq fors-major baş verir. Keynsçilərin əksəriyyətinin fiskal siyasətdən yalnız dərin iqtisadi tənəzzül dövrlərində istifadə edilməsini qəbul etmələrinə baxmayaraq, onlar makroiqtisadi stabilliyin qorunmasına xidmət edən bu instrumentdən istifadə edilməsindən üz döndərmirlər.

Keçən əsrin əvvəllərində əksər avropa ölkələrində həyata keçirilməyə başlanmış aktiv fiskal siyasət C. Keynsin artıq yığının vergilər vasitəsilə əhalidən çıxarılması vasitəsilə məcmu tələbin tam məşğulluğa uyğun gələn həddə çatdırılması imkanlarına və əldə edilmiş yığının investisiyalara yönləndirilməsi fikrinə əsaslanmışdır. Neokeynsçi A.Lernerin istiqamət müxtəlifliklərindən olan anti-tsiklik fiskal nəzəriyyə də iqtisadiyyatın makroiqtisadi tənzimlənməsində verginin mühüm rolu olduğuna yer ayırır. Monetarizm nəzəriyyəsində vergi toplananları ikinci dərəcəli rol oynayır, ona görə ki, belə tənzimləmədə pul dövriyyəsi alətləri vasitəsilə təsir imkanları əsas yer tutur. İndiki halda, vergilər digər mexanizmlərlə birgə pul dövriyyəsinə təsir edir. Xüsusən də, vergilər vasitəsilə pul artıqlığı dövriyyədən alınır. 1980-ci illərin əvvəlində Amerikan iqtisadçıları S. Moore və A. Laffer tərəfindən formalaşdırılmış təklif iqtisadiyyatı nəzəriyyəsi, keynsçi nəzəriyyədə olduğu kimi, vergilərə iqtisadi inkişaf və tənzimləmə amillərindən biri kimi baxırdı (98). Lakin neoklassik nəzəriyyə kimi

təklif iqtisadiyyatı nəzəriyyəsi yüksək vergi dərəcələrinin sahibkarlığa və investisiya fəaliyyətinə mənfi təsir etdiyini və nəticədə vergi yığımlarının azalmasına səbəb olduğu fikrini qəbul edir. Bununla yanaşı vergilər vasitəsilə iqtisadiyyatın tənzimlənməsi prosesinə istənilən münasibətdə inkar etmək olmaz ki, dövlətin iqtisadiyyatda payı iqtisadi tənzimləmə üçün həlledici rol oynayır. ÜDM-in yenidən paylanmada o qədər böyük paya sahibdir ki, hətta xüsusi tədbirlər görülməsə və stimullaşdırıcı alətlər tətbiq edilməsə belə iqtisadi siyasətin vergi toplananları ictimai inkişafa təsir etmiş olur. Vergi qanunvericiliyi neytral ola bilməz çünki bu hər hansı iki məhsulun ilkin tarazlıq halındakı mübadilə qiymətinə təsir edir. Başqa sözlə vergi tənzimlənməsi sistemini yaratmaqla nəzərdə tutulur ki, vergilərin neytrallığı yalnız uzun müddətli gələcək üçün mümkündür. Bu məqsədlə, vergilərə məhsulun alış qiyməti və ya vergi qanunvericiliyinin stabilliyini təmin etmək üçün investisiya xərcləri kimi baxılmalıdır. İqtisadi proseslərin tənzimlənməsində vergilərin iştirakı dolayı yolla – yığılmış vergi hesabına dövlət satınalmaları xərclər sisteminin iqtisadiyyata təsiri vasitəsilə həyata keçirilə bilər və birbaşa yolla – istehlak və investisiya xərclərinin səviyyəsinə təsir etməklə yerinə yetirilir. Dolayı tənzimləyicilərin metod və nəticələri əsasən vergi siyasəti sahəsinə aiddir. Vergi siyasəti vergi tənzimlənməsinin məcmu alətlərinin vasitəsilə yerinə yetirilir. İqtisadi ədəbiyyatda vergi tənzimlənməsini hər şeydən əvvəl “iqtisadiyyata və iqtisadi-sosial proseslərə vergi növlərinin, vergi dərəcələrinin dəyişməsi, vergi güzəştlərinin qoyulması, vergiqoymanın ümumi səviyyəsinin artırılması və ya azaldılması və büdcəyə köçürmələr” kimi müəyyən olunur. Dolayı yolla təsir edən elementi dəqiqləşdirərək demək olar ki, vergi tənzimlənməsi dövlətin iqtisadi siyasət tapşırıqlarını yerinə yetirmək məqsədi güdən xüsusi tədbirlər və alətlər sisteminin vasitəsilə vergi münasibətləri subyektlərinin iqtisadi davranışlarına vergi sisteminin təsir etməsidir. Vergi tənzimlənməsinin mexanizminin qurulmasında əsas məsələ iqtisadi siyasətin effektivliyinin təmin edilməsinə imkan verən maraqların, dövlətin və vergi ödəyicilərinin məqsədlərinin tarazlığının əldə edilməsidir. Vergi tənzimlənməsi “əks əlaqə” prinsipinə əsaslanır və vergi ödəmələrindəki dəyişikliklərə cavab olaraq özlərinin iqtisadi davranışlarına düzəlişlər etmək məqsədilə vergi ödəyiciləri tərəfindən təmin edilir. Mexaniki sistemdən fərqli olaraq iqtisadi

sistemin xüsusiyyətləri dərhal münasibət bildirməməsi ilə təsəvvür edilir və vergi ödəmə sferasında bu və ya digər qərarların nəticələri zamanı vaxtı uzadılmış formada qəbul edilir. Göstərilən xüsusiyyət bir tərəfdən fikirləşilmiş və ölçülmüş qərarlar və fəaliyyətlərin zəruriliyini təsdiq edir, digər tərəfdən isə baş verən dəyişikliklərdə subyektlərin vergi münasibətlərini ortaya çıxarmaq üçün vergi sistemində stabilliyi təmin etməkdir. Dünya praktikasında vergi tənzimlənməsinin aşağıda göstərilən, ən geniş yayılmış metodları göstərilir:

- Vergi sisteminə əlavə vergilərin qoşulması və ya əvvəl ödənilmiş vergilərin çıxarılması;
- Vergi qoymanın üsullarının və formalarının digəri ilə əvəz edilməsi;
- Vergi dərəcəsinin differensiasiyası;
- Vergi güzəştə tətbiq edilməsi, onların istiqamətlər, obyektlər və vergi ödəyiciləri (vergidən bütövlüklə və ya hissə-hissə azad olunma, vergi ödənişindən azad olunma, ödəməyə möhlət verilməsi, və ya borcun silinməsi və əvvəl ödənilmiş məbləğin geri qaytarılması);
- Verginin subyektiv tərkibinin dəyişməsi;
- Vergi təttilinin tətbiq edilməsi;
- Sürətləndirilmiş amortizasiyadan istifadə edilməsi
- Vergi kreditlərinin, hissələrlə ödəmələrin və vergi möhlətinin təmin edilməsi.

İqtisadi agentlərin davranışına və bu agentlərin vasitəsilə makroiqtisadi proseslərə dövlətin təsir imkanları vergi münasibətləri subyektlərinin davranışına zəruri təsir imkanlarının təmin edilməsi üçün mövcud vergi alətlərindən kompleks istifadə bacarığı ilə müəyyən edilir. Sənaye istehsalı artımının əsas şərti olan iqtisadiyyatın rəqabətqabiliyyətiyyətinin təmin edilməsi, ixaracın artırılması və idxalın əvəzedilməsi innovasiya layihələri üçün vergi güzəştlərinin və stimullarının elmi əsaslanmasını tələb edir. İnnovasiya layihələrinin həyat tsikli innovasiya tsiklinin hər mərhələsində kifayət qədər stimulların olmasını tələb edir, çünki yalnız belə bir sistem innovasiyanı canlandırmağa imkan verir. Aydın görünür ki, vergi stimulları köhnə prosesin başa çatmasına və yeni istehsal dövrünün başlamasına maneə yaratmalı deyil. Bunun üçün istehsalın stimullaşdırılması və yeni məhsulların realizasiyası zamanı innovasiyanın

köhnəlməsini nəzərə almaq məqsəduyğundur ki, bu da gəlirli müəssisənin bir məhsulu uzunmüddətli istehsal etməsinə və yeni məhsul axtarışına çıxmmasına səbəb olmasın. İnnovasiya prosesinin tənzimlənməsinin vacibliyi, innovasiyanın maliyyələşdirilməsində müəssisənin xüsusi vəsaitlərindən istifadə edilməsi üstünlük təşkil edən təsərrüfat subyektlərinin innovasiya fəaliyyətinin intensivləşməsi, büdcə çatışmazlığı və ucuz kredit resurslarının olmaması qlobal maliyyə böhranını nəzərə almaqla dövlət tənzimlənməsində vergi stimullarından istifadə edilməsi fonunu yaradır. Vergi alətləri bir tərəfdən müəssisələrin maliyyə resurslarının toplanmasına və innovasiya layihələrinin güzəştə həyata keçirilməsinə şərait yarada bilər, digər tərəfdən isə inkişaf perspektivlərinin zəruri təhlili əsasında ayrı-ayrı istiqamətlərdə iqtisadi metodlarla maliyyə çatışmazlığının aradan qaldırılmasına imkan verir.

Qısa müddətdə vergi yükünün artımı istehsalın azalmasına, işsizliyin artmasına, dövlət gəlirlərinin azalmasına və tələb inflyasiyasının azalmasına gətirib çıxarır.

İqtisadiyyatda vergi yükünün artımı nəinki tələb əyrisinin həmçinin təklifin də yerini dəyişməsi nəticəsində inflyasiyaya səbəb ola bilər. Təklif inflyasiyasına səbəb iqtisadi vəziyyətin kəskin dəyişməsidir, burada məhsul istehsalında xərclərin artımı məhsulun qiymətinin artımına səbəb olur. Bu məcmu təklif əyrisinin yerdəyişməsinə, eyni zamanda istehsal səviyyəsinin düşməsinə, qiymətlərin artmasına və ya inflyasiyaya səbəb olur.

Vergi yükünün kəskin dəyişməsi “xərclər inflyasiyasına”, nəticədə ümumi götürdükdə iqtisadiyyatda “təklif şokuna” və inflyasiyanın artımına səbəb olur.

“Xərclər inflyasiyası” iqtisadi fenomen kimi əksər məhsulların istehsal xərclərinə təsir edən və əksər sahələrdə istifadə edilən xammal və materialların qiymət artımı baş verən zaman yaranır.

Nəticədə, dövlətdə inflyasiya proseslərinə düzəliş edilməsi nəinki pul-kredit tədbirlərinin həmçinin büdcə-vergi siyasətinin hesabına yerinə yetirilir.

Büdcə-vergi siyasəti inflyasiyanın tənzimlənməsinin daha əhəmiyyətli vasitəsi hesab olunur əgər;

- İqtisadiyyatda əksəriyyət məhsulların istehsalında xammal rolu oynayan məhsulu istehsal edən müəssisənin vergi yükünün kəskin artımı baş verərsə,

- Bir sıra sahələrdə vergi yükünün artması nəticəsində qiymət artımı inflyasiyanın formalaşmasında qeyri-monetar faktorların verdiyi töhfənin kifayət qədər əhəmiyyətli olmasına gətirib çıxararsa (110).

Müəllif tərəfindən təklif edilən fiskal siyasətin effektivliyinin qiymətləndirilməsi iqtisadi artım prosesinin yuvarlaqlaşdırılması yolu ilə 2-ci dərəcə və 3 parametrlə malikdir və fiskal siyasətin hər bir submodeli üçün aşağıdakı kimidir:

$$M_a = a_0 + a_1V_s + a_2V_{s1} \quad (1)$$

Burada a_0, a_1, a_2 empirik yolla təyin edilir, $M_a = M_h$ asılılığı ilə ifadə olunur. M_h - ÜDM-in həcmi, V_s - vergi yükünün səviyyəsidir.

Fiskal siyasətin effektivlik kriteriyası ilə 1-ci və 2-ci tip Laffer nöqtəsindən aşağıda yerləşən və iqtisadi artımın yüksəlməsinə şərait yaradan milli iqtisadiyyatın vergi yükünün optimal səviyyəsi təmsil olunur. Fiskal siyasətin effektivliyini təyin edən qaydalar və müəllif yanaşmalarını əks etdirməklə cədvəl 2.1-də verilmişdir.

Cədvəl 2.1.

Fiskal siyasətin effektivliyini müəyyən edən qaydalar

Tapılmış Laffer nöqtələrinin faktiki vergi yükü ilə müqayisəsi	Fiskal siyasətin effektivliyinin müəyyən edilməsi	Fiskal siyasətin xüsusiyyətləri
$\begin{cases} V_s < V_{s1} \\ V_s < V_{s2} \end{cases}$	Effektivdir	- İqtisadi artım şərtlərini müəyyən edir; - İqtisadi artımı stimullaşdırır.
$\begin{cases} V_s > V_{s1} \\ V_s > V_{s2} \end{cases}$	Qeyri-effektivdir	- İstehsalın azalmasını stimullaşdırır; - Vergi gəlirlərinin azalması müşahidə edilir.
$V_{s1} < V_s < V_{s2}$	Az effektivdir	- İqtisadi artıma şərait yaratmır; - Qoyulmuş vergi yükü istehsalın azalmasını stimullaşdırır; - Fiskal maraqlar üstünlük təşkil edir; - Dövlət büdcəsinin gəlir hissəsi dolur; - Faktiki vergi yükünün V_{s1} -dən az olmasına ehtiyac vardır.
$V_{s2} < V_s < V_{s1}$	Az effektivdir	- Makroiqtisadi siyasətin fiskal komponenti üstünlük təşkil edir; - Vergi yükü yolverilən səviyyədən yüksəkdə durur və təsərrüfat subyektlərinin iqtisadi aktivliyinin azalmasına həmçinin qanuni iqtisadiyyatdan qeyri-rəsmi iqtisadiyyata yönəlməsinə şərait yaradır.

Mənbə: müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Təklif edilən metodika dövlətin fiskal siyasətinin effektivliyi hipotezinin yoxlanması prosesində sınaqdan çıxarılmışdır.

Dövlətin fiskal siyasətinin effektivliyinə aid müxtəlif fərziyyələr formalaşmışdır.

Məsələn, fiskal siyasətin effektivliyi iqtisadi tsiklin fazasının xarakterindən asılı deyildir. Bu yanaşmanın yoxlanması fiskal siyasətin aşkar edilmiş xüsusiyyətləri əsasında fiskal siyasətin mərhələlərinin altı submodelə ayrılması vasitəsilə yerinə yetirilmişdir. Onlardan hər biri öz iqtisadi dövrünə uyğun gəlir və həmçinin tərtib edilmiş metodika əsasında dövlətin fiskal siyasətinin effektivliyinin qiymətləndirilməsinə uyğundur. İqtisadi tsiklin eyni fazalarında fiskal siyasət həm effektiv, həm az effektiv həm də qeyri-effektiv ola bilər. Beləliklə, nəticə çıxarmaq olar ki, fiskal siyasətin effektivliyi iqtisadi dövrün fazalarının xarakterindən asılı deyildir.

Başqa bir yanaşmada fiskal siyasətin effektivliyi milli iqtisadiyyatın sahələri çərçivəsində özünü müxtəlif dərəcədə göstərə bilər.

Digəri dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarının artım tempinin onların iqtisadi tsiklin fazalarının xarakterindən asılı olması ilə şərtlənir. Beləliklə icmal büdcəyə vergi daxilolmalarının artım tempi ilə ÜDM-in artım tempi arasındakı qarşılıqlı sıx əlaqə vergi daxilolmalarının iqtisadi tsiklin fazalarının xarakterindən asılılığının olmasını göstərir (111). Yaxud, vergi daxilolmaları artım və canlanma fazalarında artmır, iqtisadi tənəzzül və böhran fazalarında isə azalır.

Nəhayət sonuncu yanaşma kimi fiskal siyasətin həyata keçməsi prosesində formalaşan müasir iqtisadiyyatda dövlət büdcəsinin gəlirləri həm xarici bazarlardan həm də onların konyunkturasından asılıdır.

Təklif edilən hipotezlərin nəticələri dövlətin fiskal siyasət modelinin araşdırılmasının əsasında meydana gəlmişdirlər. Dövlətin fiskal siyasətinin xüsusiyyətlərinin təhlili və təklif edilmiş hipotezlərin nəticələri dövlətin fiskal siyasətinin effektivlik modelinin araşdırılmasına imkan verir. Dövlətin fiskal siyasətinin effektivliyinə təsir edən reqressiya modeli araşdırılmışdır. Fiskal siyasətin effektivliyinin qiymətləndirilməsi onun icmal büdcəyə gəlirlərin əlavə edilməsinə təsir etməsi baxımından yerinə yetirilir və vergi daxilolmalarının həcmi nəzərdə tutulur. Verilən riyazi model ümumiləşdirilmiş formadadır və aşağıdakı kimidir:

$$V_h = S_{\zeta}(D) \quad (2)$$

Burada, V_h – çoxölçülü, asılı dəyişən qismində vergi daxilolmalarının həcmidir. $S_{\zeta}(D)$ – sərbəst dəyişənlər çoxluğu.

Vergi daxilolmalarının həcmi səciyyələndirən və bu daxilolmalara təsir edən göstəricilərin kəmiyyət dəyərinin müqayisəsini təmin etmək məqsədi ilə modelin hesabı hissəsində nisbi göstəricilər istifadə edilmişdir. Beləliklə, “vergi daxilolmalarının həcmi” üçün nisbi göstərici olan vergi daxilolmaları, “ÜDM-in həcmi” faktoru üçün ÜDM indeksi, “dövlət xərclərinin səviyyəsi” faktoru üçün isə dövlət xərcləri indeksi istifadə edilmişdir. Bu modeldə vergi daxilolmalarının həcmi ÜDM-in həcmi və dövlət xərclərinin səviyyəsindən düzxətli asılıdır. Model aşağıdakı düstur ilə ifadə edilir:

$$V_i = S_{\zeta}(\ddot{U}_i; D_i) \quad (3)$$

Burada, V_i – vergi daxilolmaları indeksi (vergi daxilolmalarının cari ilki həcmi-nin əvvəlki ilin eyni göstəricisinə nisbəti); \ddot{U}_i – ÜDM indeksi (ÜDM-in cari ildəki həcmi-nin keçən ilki həcmi-nə nisbəti); D_i – dövlət xərcləri indeksi (dövlət xərclərinin bu ilki səviyyəsinin keçən ilki səviyyəsinə nisbəti).

Təklif edilən model fiskal siyasətin təhlili zamanı istifadə edilmişdir. Nəticədə aşağıdakı nəticələr alınmışdır: Milli iqtisadiyyatın vergi daxilolmaları indeksinə təsir edən faktorların korrelyasiya təhlili nəticəsində müəyyən edilmişdir ki, ÜDM indeksi və dövlət xərcləri indeksi milli iqtisadiyyatın vergi daxilolmaları indeksi ilə statistik əhəmiyyətli əlaqədədir.

Modelin statistik əhəmiyyətliyi yoxlanarkən görünür ki, model 5%-li səviyyədə statistik əhəmiyyətli olur, proqnozlaşdırma üçün istifadə edilməsinə imkan verir və faktorların təsirinin müqayisəli qiymətini verir. Göstərilən nəticənin kəmiyyət qiymətləndirilməsi üçün elastikliyin xüsusi əmsalı təxmini hesablanmaya görə ÜDM indeksində 1% artımın vergi daxilolmaları indeksinin 1.3% yüksəlməsinə, dövlət xərcləri indeksinin 1% artmasının isə vergi daxilolmaları indeksinin 0.1% yüksəlməsi ilə nəticələnir.

Beləliklə, vergi daxilolmaları indeksinə təsir edən ən əsas faktor ÜDM indeksi-dir. Buna görə vergi daxilolmalarının həcmi-nin artım ehtiyatları milli iqtisadiyyatın ÜDM-nin həcmi-nin artırılması zonasındadır.

Fiskal siyasətin effektivliyinin araşdırılmış üsullar çərçivəsində müəyyən edilməsi qaydaları əsasında nəticə çıxartmaq olar ki, 2013-2015-ci illərdə fiskal siyasət effektiv olmuşdur. Fiskal siyasətin effektivliyinin araşdırılmış riyazi modeli ölkə iqtisadiyyatı çərçivəsində qəbul olunandır ona görə ki, bu model ölkə iqtisadiyyatının xüsusiyyətlərini nəzərə alır və makroiqtisadi baza göstəricilərini əks etdirən statistik məlumatlar (67) əsasında qurulmuşdur. Model istifadə edilməsi sadədir və 95% ehtimalla dövlətin fiskal siyasətinin effektivliyini proqnozlaşdırır. Bu proqnozlaşdırma orta müddətlidir. Fiskal siyasətin effektivliyinin artırılması problemlərinin iqtisadi sahələrlə və vergi potensialının səviyyəsi ilə qarşılıqlı əlaqə və şərtlənməsi iqtisadiyyatın modernizasiyası üzrə qoyulmuş tapşırıqlarının yerinə yetirilməsində xüsusi aktuallığa malikdir.

Müəllifin metodikası dövlətin fiskal siyasətinin hər bir alt-modeli üçün iqtisadi dövrə uyğun gələn və ÜDM-in həcmnin və vergi ödəmələrinin milli iqtisadiyyatın vergi yükündən qeyri-xətti asılılığı əks etdirən reqressiya modelinin qurulmasına əsaslanır. Vergi yükü statistik məcmuədə görüldüyü kimi icmal büdcəsində olan vergi ödəmələrinin ÜDM-in ümumi həcminə nisbətini əks etdirir (21). Metodikanın əsasına iqtisadi artım və vergi yükünün əlaqəsi qoyulmuşdur ki, burada reqressiya modelinin qurulmasında asılı dəyişən ÜDM sərbəst dəyişən isə vergi yüküdür.

2.2 Fiskal siyasətin reallaşdırılması mexanizmində vergi potensialı və vergi yükünün qarşılıqlı əlaqəsinin təhlili

Vergi münasibətləri nəzəri və geniş mənalı kateqoriya kimi vergilərin baza kateqoriyasının fəaliyyətindən asılı olaraq, öz növbəsində müasir iqtisadiyyatda vergi kateqoriyasının ortaya çıxmasını şərtləndirir. Belə kateqoriyalara “vergi potensialını” göstərmək olar. Qeyd etmək lazımdır ki, vergi münasibətlərinin bütün subyektləri arasında balans tapmaq vacibdir. Bu yalnız və yalnız vergi siyasətinin dövlətdə prioritet qəbul edilən istiqamətlərinə əməl etdikdə mümkündür. Mütəxəssislər uzun illər tədqiqatlar apararaq belə nəticəyə gəlmişlər: vergi potensialı dövlətin büdcə

imkanlarını müəyyən edir ki, bu da onun iqtisadi potensialı ilə qarşılıqlı əlaqəsini göstərir, daha dəqiq desək vergi potensialını iqtisadi potensial funksiyasının törəməsi hesab etmək olar. Ümumiyyətlə, vergi potensialı hesablanan göstərici olmaqla vergi sisteminin səmərəliliyinin indikatoru kimi çıxış edir və büdcə-vergi proqnozlarının tərtibi zamanı məlumat bazası rolunu oynayır (10). Vergi potensialı milli, ərazi, sahələr və ya digər əlamətlərə görə qruplaşdırılmış vergi qoyma obyektlərinə aiddir. İqtisadi ədəbiyyatda strateji vergi potensialı və funksional yaxud taktiki vergi potensialı anlayışına rast gəlmək olar (45). Strateji vergi potensialı vergiqoyma sistemində ümummilli artımın təmin edilməsində potensial imkanları göstərir. Burada sosial tələbatlar, dövlət sektorunda iqtisadi tələbatlar, subyektlərin iqtisadi fəaliyyətində vəsaitlərin dövriyyəsinin tam tsiklinin başa çatması və investisiya tələblərinin yerinə yetirilməsində ödəmə qabiliyyətinə söykənən kəmiyyət və keyfiyyət qiymətləndirilməsi aparılır. Praktiki planda strateji vergi potensialına məcmu maliyyə nəticələrinin proqnozlaşdırılan həcmi kimi baxmaq olar ki, bu həcm istehsal zamanı yaranır və məcmu xərclər çıxıldıqdan sonra istehsalın yönəldilməsində artıma səbəb olur.

Funksional vergi potensialı dedikdə kəmiyyət və keyfiyyət qiymətləndirilməsindən vergi yığımının proqnozlaşdırılan həcmi məcmu verimi başa düşülür. Bu da öz növbəsində vergi mühitini (dövlət konstitusiyası ilə müəyyən olunan və vergi qanunvericiliyinin müddəaları ilə reqlamentləşdirilən vergilərin qoyulması və yığılması üzrə dövlət-icra səlahiyyətlərinin bölüşdürülməsi), strateji vergi potensialını və hər maliyyə ilinin vergi büdcəsinin hazırlanmasında, vergi daxilolmalarının məcmu həcmi planlaşdırılmasında vergi öhdəliklərini (vergi dərəcələri, güzəştləri və s.) nəzərdə tutur. Bununla yanaşı bütün müşahidə edilən elementlərinin ekonometrik dəqiqləşdirilməsi də xarakterizə edilir (80). Yuxarıda göstərilən bütün ölçülər aşağıdakı asılılıqda əlaqəlidirlər: $\dot{I}_p - \dot{I} - \dot{I}_i = S_p \geq F_p$,

Burada, \dot{I}_p – iqtisadi potensialı, \dot{I} – investisiyanı, \dot{I}_i – istehsalda istehlakı, S_p – strateji vergi potensialını, F_p – funksional vergi potensialını göstərir. Vergi nəzəriyyəsinin əsasları sübut edir ki, vergi potensialının məntiqi strukturunun elmi-iqtisadi

əsaslanmasının doğruluğu və onun səbəb-nəticə əlaqəli elementləri ölkənin iqtisadi vəziyyətindən, başqa sözlə onun hər bir vətəndaşının rifahından asılıdır. Müasir iqtisadi araşdırmalarda iqtisadi subyektlərin vergi yükü göstəricilərinə çox diqqət yetirilir (44) və məcmuu vergi yükü anlayışı müzakirə edilir. Məcmuu vergi yükü anlayışını öyrənən müəlliflərin fikirləri tamamilə ziddiyyətlidir və vergi yığımı haqqında qanunvericilikdə bu göstəricinin şərh edilməməsi onun təyin edilməsində çətinlik yaradır. Bir çox metodikalar məcmuu vergi yükü hesabətını məcmuu vergi ödəmələrinin ÜMM-ə nisbəti kimi təklif edir. Bu müəyyən dərəcədə “büdcə” sferasının obyektləri ilə “biznes” sferasının maliyyə resurslarını ümumiləşdirir. Məcmuu vergi yükünün təyin edilməsinə vahid metodoloji yanaşma və onun izahı problemi vergi potensialı ilə çox əlaqəlidir. Ayrı-ayrı vergi obyektlərinin, ərazilərin və dövlətlərin vergi bazasını müəyyən edərək, xarici və daxili şərtləri qiymətləndirərək vergi potensialının təhlili üçün göstəricilər sisteminin seçilməsi lazımdır. Belə araşdırmalar iqtisad elminin vergi üzrə istiqamətlərində mövcuddur. Bir çox müəlliflər əsas göstərici kimi vergi ayırmalarını hesab edirlər. Bütövlükdə vergi sistemi üzrə V.Q. Pankovun fikri ilə razılaşmaq lazımdır ki, vergi sistemi üzrə vergi ayırmaları göstəricisi ciddi çatışmazlıqlara malikdir və bu çatışmazlıq ondan ibarətdir ki, burada konkret vergi ödəyicisinin individual xüsusiyyətləri nəzərə alınmadan orta statistik vergi ödəyicisinin vergi təzyiqinin səviyyəsi təyin edilir. Fiskal vergi potensialı və onun monitorinqi əsasında dövlətin və onun subyektlərinin (region və ərazi) vergi büdcəsi modelləşdirilir. İqtisadçıların belə bir fikirləri yayılmışdır ki, məcmuu vergi yükü göstəricisini ayırmaq üçün sistemli, faktorlu təhlil mütləq vacibdir (83). Vergi və yığımlar haqqında qanunvericilikdə və növbəti maliyyə ilində vergi öhdəliklərinin xassələrində müəyyən fərqlər baş verə bilər ki, bu xassələr vergi kodeksinin əsas müddəalarına aid olmalıdır. Belə faktorlar funksional vergi potensialının elementlərinin strukturlaşmasına təsir edən daxili və xarici faktorların təsiri altında formalaşır. Qeyd etmək lazımdır ki, hətta yüksək vergi inzibatçılığı olan ölkələrdə belə vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsi problemi kəskin xarakter daşıyır (15). Yuxarıda sadalanan vacib faktorlar məcmusuna vergiödəyicilərinin vergi bazalarının təyin edilməsinə aidiyyəti olan və onun iqtisadi inkişafına təsir edən faktorlar aiddir. Buna görə vergi po-

tensialına xüsusi hallarda iqtisadi sistemin inkişaf etdirilməsi nöqtəyi nəzərinə baxılır. Hər bir iqtisadi subyekt öz inkişaf prosesi sistemində öz imkanlarını və vergi bazasını genişləndirir və beləliklə vergi potensialının inkişafına və saxlanmasına imkan yaradır.

Vergi potensialını sahələr üzrə məcmuu və differensiallaşmış formada təsərrüfat obyektlərinin büdcəyə ödəmə imkanları və qabiliyyəti kimi təyin etmək olar. Burada vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulan vergi ayırmalarının həcminə riayət olunur.

Vergi yükünə büdcənin cari xərclərini bağlamaq və verginin tənzimləyici funksiyasını həyata keçirmək məqsədilə təsərrüfat subyektlərinin məcburi vergi ödəmələrindən ayırmaların məcmusu kimi baxmaq mümkündür.

Sahə üzrə vergi potensialına təsərrüfat subyektlərinin böyüdülməsində və rentabelliyyətin artırılmasında maliyyə vasitələrinin və imkanlarının məcmusu kimi qeyd etmək olar ki, bunlar da büdcəyə ödəmələrin artmasına xidmət edir.

Sahə üzrə vergi yükünü iqtisadiyyatın bütün sahələrinin resurlarını və subyektlərin əmlakının bütün formalarını əhatə edən normativ-qanunvericilik əsasında həyata keçirilə bilən vergi təzyiqi kimi adlandırmaq daha düzgündür.

Vergi potensialı son nəticədə bilavasitə vergi yükü formasında yerinə yetirilir və əksinə olaraq bu iki iqtisadi anlayış arasında qarşılıqlı əlaqə və asılılıq görünür. Elə buna görə də dövlətin fiskal maraqları və fiskal mənbələrin imkanlarının artımına nail olmaq çox mühümdür. Vergi yükü dövlətdə və cəmiyyətdə vergi proseslərinin effektivliyi baxımından kortəbii olmamalıdır, idarə edilən olmalıdır, aktiv vergi siyasətinin nəticəsində sahibkarlığın, neft və qeyri-neft sənaye sahələrinin və modern texnologiyaların tətbiq edilməsini stimullaşdıran davamlı iqtisadi inkişaf üzrə dövlət siyasətinin üzvi hissəsi olmalıdır. Neft-qaz sənaye kompleksində tətbiq edilən vergitutma da daima dəyişən proseslərə tabe olduğu üçün mürəkkəb xüsusiyyətlərə malikdir (107). Vergi potensialının genişlənməsi və möhkəmlənməsi vergi daxilolmalarının tərkibi, həcmilə və iqtisadiyyatın bu və ya digər sahəsinin inkişaf səviyyəsi ilə əlaqəli olmaqla vergilərin tənzimləyici və stimullaşdırıcı funksiyalarının qüvvətləndirilməsinə söykənməlidir. Vergi yükü həm fəaliyyətdə olan həm də potensial sahibkarlıq fəaliyyətini pozmamalıdır.

Vergi yükü və vergi potensialı arasında qarşılıqlı əlaqə ÜDM-in strukturunda vergi ayırmalarının xüsusi çəkisi kimi özünü göstərir.

İqtisadi sahələrdə vergi yükünün effektiv paylanması formal tutulan və real yığılan vergi ödəmələri arasındakı uyğunsuzluq probleminin həllinə imkan verir. Vergi yığımının təyin edilmiş həcmi büdcəyə faktiki daxil olmuş vergi ödəmələri ilə müqayisə edərək, həmçinin vergi öhdəliklərinin həcmi və strukturu, vergi dərəcələri, güzəştləri və digər vergi elementləri nəzərə alınmaqla vergi siyasətinə yenidən baxmaq olar, bu zaman iqtisadiyyatın uğursuz sahələrinə qoyulmuş vergi yükünü dəyişmək mümkündür. Beləliklə tarazlı vergi yükünün formalaşması vergi potensialının artırılmasını sürətləndirən mühüm şərtlərdən biridir. Fikrimizcə, istehsalçılardan əlavə dəyərin 35%-dən yuxarı vergi tutmaları istehsalın genişlənməsi məqsədilə qoyulan investisiya üçün əlverişsiz sayılır.

Vergi yükü göstəricisi bizim ölkəmizdə azalma tendensiyasına malikdir və inkişaf etmiş iqtisadiyyata uyğundur.

Vergiödəyiciləri, fiziki və hüquqi şəxslər əsas vergi yükü daşıyıcıları olmaqla vergi potensialını formalaşdırırlar və birinci növbədə dövlətin fiskal maraqlarını əks etdirirlər. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, iqtisadi və sosial məqsədlər istehlak və investisiyaların stimullaşdırılmasını nəzərdə tutduğu halda, yığım məqsədi fiskal dayanıqlıq və maliyyə sərvətinin tükənməməsi kimi hədəflərə söykənir ki, bunlar da bir-biri ilə qarşılıqlı ziddiyət təşkil edir (6).

Hazırda vergi potensialının təyin edilməsi üçün sadədən kifayət qədər mürəkkəbə doğru çoxlu metodikalar mövcuddur. Bu məqsədlə vergi potensialına bir neçə nöqtəyi nəzərdən baxmaq olar: Dünya bankının yanaşmasında müəyyən edildiyi kimi hakimiyyətin müxtəlif səviyyəsinin vergi sistemində formalaşmış səriştə və səlahiyyəti baxımından, başqa sözlə, hökumət orqanları tərəfindən (regional, yerli) təyin edilən vergilərin regional potensialı haqqında məsələ qoyula bilər.

Büdcənin müxtəlif səviyyələrinə faktiki daxil olmuş vergi ödəmələrinə nəzər salsaq görmək olar ki, regionun verilmiş ərazisində konkret büdcə hissəsinin gəlir mənbəyi kimi vergilərin potensialından və ya onların bölüşdürülən payından gedir.

Başqa sözlə, regionun vergi potensialı dövlət və yerli (bələdiyyə) büdcələrin cəmi kimi başa düşülür. Bu halda regional büdcə kimi icmal büdcə başa düşülür.

Vergi potensialının məzmununa müxtəlif baxışların olması ilə bərabər, vergi potensialının qiymətləndirilməsi üzrə göstəricilərin olması da zəruridir.

Buraya:

- Faktiki yığılmış gəlir göstəriciləri tətbiq edilir;
- Əhalinin adambaşına düşən gəlir göstəricilərini aid etmək olar.

Vergiödəyici resursların məcmuu səviyyəsi göstəricisinin köməyi ilə və ümum yerli məhsul göstəricisinin köməyi ilə digər metodlardan da istifadə etmək olar.

Bu günə qədər praktikada vergi orqanlarının işində “regionun yaxud yerli vergi potensialı” anlayışından hələlik istifadə edilmir. Bununla yanaşı, büdcə sistemində vergi və yığımların səfərbər edilməsi üzrə əsaslandırılmış tapşırıqların qurulması mexanizminə və həmçinin vergi orqanlarının işinin effektiv qiymətləndirilməsinə real ehtiyac duyulur.

Fikrimizcə hazırda regionların yaxud fiskal potensialın ölçüsü kimi gəlirlərin aşağıdakı göstəricilərindən istifadə edilə bilər.

- Baza ilində faktiki yığılan gəlirlər göstəricisi;

- Əhalinin “adambaşına düşən gəlirləri” göstəricisi tətbiq edilə bilər ki, bu da sözsüz fiskal potensialın nisbi səviyyəsinin əsas baza göstəricisi sayılır. Adambaşına düşən gəlir göstəricisi artıq xeyli müddətdir ki, bir çox ölkələrdə fiskal potensialın nisbi göstəricisi kimi istifadə edilir;

- Fiskal potensialın ölçülməsi ümum regional (yerli) məhsul göstəricisinin köməyi ilə ölçülə bilər;

- Regionun məcmu vergiödəyicisi resurslarının səviyyəsi göstəricisi ilə ölçülə bilər;

- Fiskal potensial “representativ vergi sistemi” göstəricisi ilə ölçülə bilər;

- Və nəhayət sonuncu üsul ilə fiskal potensialın ölçülməsi təklif edilir ki, burada representativ vergi sistemi metodu reqressiya təhlilinin istifadə olunması ilə birləşdirilir.

Vergi potensialı planlaşdırılan il üçün vergilərin əsas növləri üzrə aşağıdakı kimi hesablanıla bilər:

$$V_p = O_z + K_o$$

Burada, V_p – vergilərin əsas növləri üzrə vergi potensialı, K_o - “o” vergisi üzrə yığım əmsalı, O_z - verginin “o” növünün orta representativ dərəcəsi, subyektlər üzrə verginin “o” növünün vergi yığma əmsalıdır. Orta representativ vergi dərəcəsi vergilərin əsas növləri üzrə hər bir vergi üçün ayrıca düsturla hesablanır:

$$R_d = V_y/V_b$$

Burada, R_d - verginin “o” növünün orta representativ dərəcəsi, V_y - əsas vergi növü olan “o” vergisi üzrə hesablanmış vergi yığımları, V_b - “o” vergisinin vergi bazasıdır.

Hər bir əsas vergi növü üzrə yığım əmsalı baza ilinin faktiki göstəriciləri əsasında aşağıdakı düstur ilə hesablanır:

$$Y_o = V_o/V_d$$

Burada, Y_o - əsas vergi növü üzrə yığım əmsalı, V_o – “o” vergisi üzrə subyektin baza dövründə faktiki vergi ödəmələri, V_d – baza dövründə subyekt üzrə hesablanmış vergi daxilolmalarıdır.

Fikrimizcə vergi potensialının qiymətləndirilməsində üç əsas institusional mənbəyə baxılması zəruridir:

- Maliyyə resurslarının məcmu həcmi;
- Fəaliyyətdə olan vergiqoyma sistemi;
- Seçilmiş vergi siyasətini.

Vergi potensialının kəmiyyət qiymətləndirilməsi həm mütləq formada ifadə edilə bilər, həm də verilmiş subyektin vergi potensialının ölkə üzrə orta statistik vergi potensialı göstəricisinə nisbətini xarakterizə edən indekslər şəklində verilə bilər.

Bir halda ki, bütün kəmiyyətlər potensial gəlirləri əks etdirir, onda onların qiymətləndirilməsi zamanı istifadə edilməmiş ehtiyalar, hesablanmamış daxilolmalar və müxtəlif riskyaradıcı faktorların təsiri nəticəsində əmələ gələn itkiləri nəzərə almaq lazım gəlir. Vergi potensialı vergi siyasətinin effektivliyini xarakterizə edən başqa iqtisadi göstəricilərlə sıx əlaqədədir: buraya ümumi vergi yükünü, vergiödəyicinin vergi yükünün keyfiyyət və kəmiyyət xarakteristikası səviyyəsi, xüsusi vergi yükü, ÜDM-in vergitutma səviyyəsi və vergiqoyma norması daxildir.

Göstərilən anlayışların təyin edilməsində müxtəlif yanaşmalar mövcuddur və daha dəqiq onları aşağıdakı kimi təsəvvür etmək olar.

Vergi yükü yığılmış gəlirlərin illik milli gəlirə nisbəti deməkdir. Əhaliyə düşən vergi yükü vergi təzyiqinin cəmiyyət üzvlərinə paylanma dərəcəsi ilə xarakterizə edilir, belə ki, praktik olaraq gəlir vergisindən başqa istehsala tətbiq edilmiş bütün vergilər məhsulun qiymətində özünü göstərir və nəticədə son itehlakçının üzərinə düşür. Vergi sisteminin qiymətləndirilməsi üzrə vacib makro-iqtisadi göstəricilərdən biri vergiödəyicisinə düşən vergi yükünün səviyyəsidir. Xarici praktikada iqtisadiyyata təsirin təyin edilməsi metodlarından geniş istifadə edilir ki, bəzən bu təzyiqlərin artırılması zamanı bu və ya digər neqativ iqtisadi proseslər baş verir.

Gəlirlərdən vergi ayırmalarının səviyyəsi vergi təzyiqinin kəmiyyət qiymətləndirilməsi hesab olunur ki, bunun artımı vergiödəyicilərinə hətta ən sadə təkrar istehsalı həyata keçirməyə imkan vermir. Vergi ayırmalarının səviyyəsi ümum təsərrüfat tələbatının gücü, ölçüsü və dövlətin (regionun) vergi və sosial siyasət məsələləri ilə müəyyən edilir.

Təcrübədə daha geniş yayılmış vergiqoymanın qiymətləndirilməsi göstəricisi ÜDM-in vergitutumluğunun səviyyəsi və vergiqoyma normasıdır.

Vergi tutumu, vergi yükü və ya vergi təzyiqi adı altında vergi ödənişinə ayrılan vəsaitlə əmələ gələn iqtisadi məhdudiyət tədbirləri başa düşülür. Vergi yükü göstəricisi makroiqtisadi səviyyədə vergiayırmalarının ümumi məbləğinin məcmuu milli məhsula olan nisbəti kimi təyin edilir. Vergi yükünün orta göstəricisi inkişaf etmiş ölkələrdə adətən 45%-ə qədərdir. Vergi potensialının formalaşması və reallaşması prosesində vergi potensialı və vergi yükü öz aralarında əlaqələndirilir. Onların münasibətləri vergi siyasətinin effektivliyinin təyin edilməsinə tədbir görməyə imkan verir. Lakin elmi abstraksiya metodu tərəflərin qarşılıqlı fəaliyyətini ayrılıqda təsəvvür edir və ilk başlanğıcdan ayrıca baxır.

Vergi yükü hökumət institutlarının vasitəsilə formalaşdırılır. Onun əsasında ictimailəşmiş, dövlət tərəfindən formal tanınmış və cəmiyyətin inkişafına yönəlmiş ehtiyaclar fəaliyyət göstərir. ÜDM-in vergitutumu səviyyəsi dövlətin öz üzərinə götür-

düyü və büdcənin xərc hissəsini əhatə edən öhdəliklərin cəmini ehtiva edir və vergilərin tərkibi bu səviyyə həddində dəyişir.

Vergi norması gəlirin vergi kimi yığılan hissəsini xarakterizə edir. Son hədd (yeni gəlir vergisi) norması və orta norma (vergi həcmnin gəlirə nisbətidir) fərqləndirilir. Vergiqoymanın ağırlığı vergi sisteminin keyfiyyət xüsusiyyətidir. Qeyd etmək lazımdır ki, “vergi potensialı” anlayışının şərh potensialın özünün qiymətləndirilməsi metodikasından asılıdır. Bununla bərabər ərazi-administrativ dairələr üzrə büdcənin vergi potensialı anlayışının formalaşdırılması zamanı qeyd etmək lazımdır ki, bizim misalda vergi potensialı göstəriciləri büdcələrarası tarazlaşdırma üçün istifadə edilir. Başqa sözlə, ərazi-administrativ dairələrin, regionların öz ərazilərində dövlət xidməti göstərmək üçün yerli imkanlarının tarazlaşdırılmasına xidmət edir. Buna görə də hər bir region üçün vergi potensialının qiymətləndirilməsinin nəticələri regional vergi ödəyicilərinin regionda dövlət xidmətlərinin göstərilməsini maliyyələşdirmə bacarığını əks etdirməlidir və bu bütün ərazi-administrativ dairələri üçün eynilik təşkil edən vergi qanunvericiliyinin (vergi dərəcələri və güzəştlərin tərkibi) tətbiq edilməsi şərtləri daxilində baş verməlidir.

Büdcələrarası tarazlaşdırmanın effektiv sistemi elə qurulmalıdır ki, əgər bu imkan dövlət tərəfindən qoyulmuş bir kriteriyadan az olarsa region maliyyə yardımı almaq hüququ əldə edir ki, bu maliyyə yardımının həcmi regional vergi potensialının ölçüsündən əlavə regional hökumətin xərc tələbatının səviyyəsi ilə də müəyyən edilə bilər.

Müxtəlif ölkələrdə çoxsəviyyəli büdcə mexanizmlərində müxtəlif metodlardan istifadə edilir. Həmçinin bir metod çərçivəsində bu metod həyata keçirilən dövrdə dəyişikliklər etmək mümkündür ki, belə dəyişikliklərin vergi potensialına təsir etmək baxımından öz üstünlükləri və çatışmazlıqları vardır. Buna görə də metodun seçilməsi və işlənməsi yaxud tərtib və tətbiq edilməsi vergi potensialının tələblərinə əsaslanmalıdır.

Vergi potensialının kəmiyyət qiymətləndirilməsi həm mütləq ifadə ilə həm də indekslərlə ifadə olunmaqla verilə bilər ki, bu verilmiş subyektin vergi potensialının ölkə üzrə orta göstəriciyə olan nisbəti ilə xarakterizə oluna bilər. Vergi potensialının qiymətləndirilməsinin ikili mənşəyini qeyd etmək lazımdır. Belə ki, bir tərəfdən o maliyyə resurlarının həcmnin təyin edilməsinə istiqamətlənmişdir hansı ki, bu da

vergi ödəmələrinə transformasiya edilə bilər. Digər tərəfdən verilmiş ərazidə lokallaşmış vergi münasibətləri subyektləri üçün vergi yükünün son həddinin aydınlaşdırılmasını təklif edir. Beləliklə, sadalanan bütün göstəricilər sistemi sıx şəkildə qarşılıqlı əlaqədədir. Beləliklə, ölkənin vergi potensialını məcmu əlavə dəyərlə iqtisadiyyatın xalis gəliri arasındakı fərq kimi aşağıdakı düsturla hesablamaq olar:

$$V_p = U_h * V_s$$

Burada, V_p – vergi potensialı, U_h – ÜDM-in həcmi, V_s – vergi potensialının ÜDM-də səviyyəsi,

$$V_s = \Theta_x - M_g \text{ onda}$$

$$V_p = (\Theta_x - M_g) * U_h$$

Burada, Θ_x – ÜDM-də məcmu əlavə dəyərin xüsusi çəkisi, M_g – iqtisadiyyatın ÜDM-də illik məcmu gəliridir.

Məcmu əlavə dəyər bazar və qeyri-bazar xarakterli məhsul və xidmətlər də daxil olmaqla istehsal edilmiş məhsulların ümumi dəyəri ilə aralıq istehlak/tələbat, buraya amortizasiya daxil deyil, arasındakı fərq ilə hesablanır.

İqtisadiyyatın xalis gəliri məcmu gəlirlərdən əsas fondların istehlakının çıxılması yolu ilə alınır ki, bu da gəlirlərin xərclərdən artıq olduğunu xarakterizə edir. Burada məcmu əlavə dəyərdən günəməzd işçilərin əmək haqqı ödənişləri və ödənilmiş istehsal vergiləri çıxılır. Əhalinin vergi yükü adambaşına düşən vergi potensialının (V_{PA}) adambaşına düşən orta statistik gəlirə (S_g) nisbəti kimi aşağıdakı düsturla hesablanır:

$$V_{y\Theta} = (\Theta_s : V_P) : (\Theta_g : V_P) = V_{PA} : S_g$$

Burada, $V_{y\Theta}$ – vergi yükü əmsalı, Θ_g – məcmu əlavə dəyərdə nəzərə alınmaqla günəməzd işçilərin əməkhaqqı şəklində əhalinin gəlirləri, Θ_s – aktiv əhalinin sayıdır.

Uyğun olaraq, iqtisadi aktiv əhalinin ümumi vergi yükü vergi potensialının xüsusi çəkisinin (X_ζ) ÜDM-in ümumi həcminə (ÜDM) hasilinin günəməzd işçilərin əməkhaqlarının ümumi məbləğinə (U_m) (vergiödəmə bazasında nəzərə alınmaqla) olan nisbəti kimi təsvir edilir:

$$V_{y\Theta} = X_\zeta * (\text{ÜDM} : \Theta_g)$$

Başqa sözlə, vergi yükünün xüsusi çəkisi dedikdə məcmuu əlavə dəyərin əhəlinin vergi yükü əmsalına korrektə edilmiş xüsusi payı nəzərdə tutulur. Vergi daxilolmaları yalnız vergiqoyma bazasının vəziyyətləri və dinamikasından, qanunvericilik təminatından asılı deyildir, bu həmçinin administrativ, maliyyə və nəzarət orqanlarının məqsədyönlü və razılaşdırılmış fəaliyyətindən asılıdır.

Mövcud vergi siyasətini, kriteriya və göstəricilər sistemini qiymətləndirərək vergi sisteminin rəşional strukturunu qurmaq üçün etiraf etmək lazımdır ki, vergi potensialının ölçüsü, vergi yükünün səviyyəsi və əməkhaqqı fondunun ÜDM-də payının dəyişməsi kimi kəmiyyət kriteriyalarının optimal kombinasiyasını təmin edən daha effektiv vergiqoyma bazası seçmək lazımdır.

Əgər vergilərin yığılmasına əsas olaraq gəlir və əlavə dəyər göstəricilərini götürsək onda istehsalçıya tətbiq edilmiş vergi yükünün istehlakçının sahibkarlıq fəaliyyətinin aktivliyi ilə düz mütənasib asılılıqda olduğunu demək olar (50). Verginin azaldılması istehsalçının xeyrinədir, lakin büdcənin boşalmasına səbəb olur. Yüksək vergi dərəcələri sahibkarlığın aktivliyini məhdudlaşdırır. Beləliklə qeyri-effektiv vergi sisteminin sərt bir dövriyyəsi formalaşır. Bu problemin həlli bir çox problemlərin həllini nəzərə alan ölçü-biçili yanaşmanı tələb edir. Belə ki, vergiqoymanın effektivlik və bərabərlik prinsipi bir-birinə ziddir. Gəlirlərin yenidən paylanmasının istənilən forması progressiv vergiqoymadan istifadə etməklə baş tuta bilər ki, bu halda bazarın təbii effektivliyi pozulur. Yenidən paylanmanın özü də sosial və iqtisadi fəaliyyətdə vergi ödəyiciləri və vergi növləri üzrə vergi strukturunun müəyyən edilməsindən, vergi siyasətinin mobil xarakter daşımından əsaslı dərəcədə asılıdır (32).

Məcmuu tələbatlar digər bərabər şərtlər daxilində büdcə resurslarında ümumi vergi yükünü müəyyən edir ki, bu da vergi ödəmələri ilə izafi yükün cəmindən ibarətdir.

$$\text{İzafi vergi yükü} = \text{ümumi vergi yükü} - \text{vergi daxilolmaları} \quad V_y = U_y - V_d$$

Izafi vergi yükü və ya effektivliyin itirilməsi dedikdə verginin elə kəmiyyəti başa düşülür ki, burada ümumi vergi yükü artırılaraq vergi daxilolmalarının cəmini üstələmiş olur.

İzafi vergi yükü əvəzetmə effekti adlanan və vergiqoyma ilə şərtlənən faydalılığın itkisinin pul ekvivalentini özündə əks etdirir.

Əvəzetmə effekti bilavasitə verginin yanlış fəaliyyətini ifadə edir. Verginin yanlış fəaliyyətinin itkiləri verginin seçilməsi və vaxtaşırı paylanması vasitəsilə minimuma endirilə bilər.

İzafi vergi yükü hər zaman əvəzəlməz itki hesab edilir. Gəlirlərdən izafi vergi yükünün ölçüsü vergi dərəcələrindən, digər bərabər şərtlər daxilində, vergiödəyicilərinin gəlirlərini artırmaq məqsədilə əlavə səy göstərməyə meylliyindən asılıdır. İzafi vergi yükü verginin yanlış fəaliyyətinin ölçüsüdür.

Vergi yükünün minimal ölçüsü onun funksiyalarının minimum icrasına dövlət xərclərinin cəmi ilə müəyyən edilir.

Vergi ayırmalarının artırılması istehsalın hazırki inkişafını yavaşdır, vergi bazasını ixtisara salır və dövlətin vergi gəlirlərini azaldır. Belə asılılığın təsdiq edilməsi üçün fakt olaraq göstərmək olar ki, müəssisələrin gəlirlərindən tutulmaların yüksək vergi dərəcələrində 70-80% arasında büdcəyə planlaşdırılmış vergi daxilolmalarının müəyyən məbləği yığılmır.

Adətən iqtisadi ədəbiyyatda vergi yükünün ölçülməsi üçün tam vergi dərəcələrindən istifadə olunması tövsiyyə edilir. Tam vergi dərəcəsi kimi təsərrüfat subyektlərinin vergi və ödənişlərinin ümumi məbləğinin istehsal prosesində, məhsul satışında və xidmət göstərilməsi zamanı yaranan əlavə dəyərə olan nisbəti başa düşülür yəni, əlavə dəyər büdcəyə daxil edilir və ümumi vergi yükünü yəni vergilərin əlavə dəyər-də payını xarakterizə edir.

Regional səviyyədə vergi-hüquqi müstəvidə istehsalın stimullaşdırılması üçün hər şeydən əvvəl mütləq vergi yükünün azaldılması deyil, istehsal həcmının artımı zamanı nisbi vergi yükünün nə qədər azaldılması kimi təsəvvür edilməlidir. Nisbi vergi yükü dedikdə, onun mütləq kəmiyyətinin yeni yaradılmış dəyərə nisbəti nəzərdə tutulur. Başqa sözlə, nisbi vergi yükü müəyyən vaxt müddəti ərzində hesablanmış vergilərin və sosial sığorta ayırmalarının cəmi məbləğinin yeni yaradılmış dəyər-də xüsusi çəkisini ifadə edir (49).

Vergi daxilolmalarının artımının təmin edilməsi və vergi ödəmələrinin yığım səviyyəsinin artırılması üzrə vacib dövlət tapşırığının həlli vergi potensialının kəmiyyət qiymətləndirməsinə yeni elmi-metodiki yanaşmanın araşdırılmasını tələb edir.

Büdcə gəlirlərinin yaranmasının potensial imkanlarını əks etdirən göstəricinin seçilməsi yerli bazanın inandırıcı statistikasının olmaması ilə mürəkkəbləşir: verilənlər bəzən qeyri-dəqiq olur bəzən isə heç olmur. Vergi potensialı iqtisadi struktur ilə xarakterizə edilir və vergi bazası ilə təyin edilən vergiödəmə resursları ilə təmin edilir.

Regionlar üzrə vergi potensialının qiymətləndirilməsinin ən kompleks metodlarından biri kimi ABŞ-ın ekspert komissiyası tərəfindən araşdırılmış büdcələrarası münasibətlər üzrə “Reprezentativ Vergi Sistemi” (RVS) digər ölkələrdə də iqtisadi inkişafın müasir mərhələsində vergi praktikasında istifadə edilə bilər.

Regionların vergi potensialının ölçülməsində RVS-nin rolu regionlarda yığıla bilən büdcə ödəmələrinin məbləğinin hesablanmasında bütün regionların vergi gücünün orta səviyyəsi, vergi dərəcələrinin və vergiqoymanın eyni tərkibdə olması şərtindən ibarətdir (ABŞ-da ştatlar öz vergi dərəcələrinin tərkibi, strukturu və dərəcələrini təyin edir). Bu metodun tətbiqi üçün bütün regionlar üzrə məlumatların olması vacibdir. Faktiki yığılan vergi və yığımla və onların vergi bazaları haqqında məlumatlara əsasən region üzrə daxi olmaların həcmi hesablamaya yarar. Məhz bu kəmiyyət regionun vergi potensialının ölçüsü kimi qəbul edilir.

Hər bir region üçün bu cür vergi sisteminin qiymətləndirilməsi yerli büdcənin bütün müddələrinin təyin edilməsini, müxtəlif regionların gəlir müddələrinin vahid klassifikasiyasının qurulmasını, representativ vergiqoymada dərəcələrin standart vergi bazasının normativ tərkibinin təyin edilməsini və regionun vergi potensialının hesablanmasını özündə birləşdirir. Verilmiş metodun regionun vergi potensialının kifayət qədər obyektiv qiymətləndirilməsinə imkan verməsinə baxmayaraq vergi yığımlarının əməktutumlu olması və kifayət qədər böyük həcmdə məlumatın emal edilməsindən irəli gələrək bu metod ciddi çatışmazlıqlardan məhrum deyildir (68).

ABŞ-da regional büdcələrin əsas vergi gəlirləri ştatların vergi yığımından ibarət olduğundan və yerdə qalan digər vergilərin bazasının federal qanunlarla müəyyən olunmasından irəli gələrək RVS metodunun tətbiqi yüngülləşir. Burada yalnız potensial vergi tətbiq ediləcək resursların hesablanmasına aid edilən vergi bazasının (vergi daxil olmalarının növlərinin sayı) seçimi məsələsini həll etmək lazımdır. Dövlətin büdcə

sistemi üçün vergilərin müxtəlif əhəmiyyətini nəzərə alaraq mənfəət vergisi, ƏDV, aksiz, fiziki şəxslərin gəlir vergisi və əmlak vergisi ilə kifayətlənmək məqsədəuyğundur.

Tədqiqat işinin nəticəsi kimi vergi potensialının reallaşdırılmasının nəticəliyini qiymətləndirməyə imkan verən analitik instrumentlər tətbiq və aprobeasiya edilmişdir. Azərbaycanda vergi potensialının qiymətləndirilməsi göstəricisinin təhlil edilməsi məqsədilə BVF (Beynəlxalq Valyuta Fondunun) vergi potensialının qiymətləndirilməsi üzrə təklif etdiyi metodiki yanaşmadan istifadə etməklə əlavə dəyər vergisinin effektiv orta dərəcəsi hesablanmışdır. Qeyd edək ki, ÜDM-in məcmuu əlavə dəyər metodikası ilə hesablanmasına baxdıqda görmək olar ki, əlavə dəyərin tərkibinə əmək haqqı, mənfəət, renta və digər istehsal faktorlarında formalaşan gəlirlər daxildir ki, bu da əlavə dəyər vergisi üzrə vergi potensialına makroiqtisadi xarakter verir (24). Məhz buna görə də makroiqtisadi göstəricilər baxımından xüsusi əhəmiyyətə malik olduğu üçün vergi potensialının qiymətləndirilməsi nümunəsi ƏDV-nin üzərində həyata keçirilmişdir. Müəyyən edilmişdir ki, ƏDV-nin effektiv dərəcəsi 2015-ci ildə 5.8% olmuşdur. ƏDV-nin effektiv dərəcəsinə təyin etmək üçün sadələşdirilmiş vergilərlər ƏDV-nin cəmini ƏDV-nin bazasına bölünmüşdür. ƏDV-nin bazası isə ümumi dövriyyədən “0” dərəcə ilə tutulanlar və ƏDV-dən azadolmalar çıxıldıqdan sonra hesablamağa istifadə olunmuşdur. Ümumi dövriyyəni hesablamaq məqsədilə cəmi dövriyyə, qeyri-rezident dövriyyə, ƏDV ödəyicisi olmayan rezidentlərin dövriyyəsi və dəqiqləşdirmə ilə artırılan dövriyyə ilə azaldılan dövriyyə arasındakı fərq götürülmüşdür.

ABŞ-da hazırkı vaxtadək regional büdcənin özünün vergi gəlirlərinin artırılmasından istifadə imkanını aşağı səviyyədə saxlanmışdır. Bu problemin həlli yollarından biri də vergi idarəetməsinin aktivləşdirilməsidir.

RVS metodu ilə hesablanmış və vergi nəzarətinin nəticələri nəzərə alınmaqla vergi potensialının ölçüsünə düzəlişin vacibliyi əsaslandırılmışdır. Düzəlişin məqsədə uyğun olması belə müəyyən edilmişdir ki, vergi ödəyicilərinin iddia etdiyi nəticələr vergi bazasında nəzərə alınma bilmir, buna görə də yerli ərazilərin vergi potensialının hesablanması zamanı tətbiq edilmişdir. Bunun üçün də regionun vergi potensialı-

nın hesablanması bu tip səhvlərin aradan qaldırılması məqsədilə tədqiqat işində düzəlişedici əmsalın hesablanması metodikasının müəyyən edilməsi zəruridir.

Metodoloji mövqedən dissertasiya işində vergi inzibatçılığına vergiqoymanın təkmilləşdirilməsi baxımından yanaşılır, ona görə də o həm ümummilli (dövlət) həm də müəssisə səviyyəsində olan fiskal-tənzimləyici fəaliyyət növü kimi dövlətin vahid strateji tapşırıqlarına daxil edilməlidir. Bu tapşırığın yerinə yetirilməsi verginin tənzimləyici funksiyasını əməlli səviyyədə artırır və dövlətlə biznesin maliyyə maraqlarını uyğunlaşdırır.

Vergi inzibatçılığı uzun müddət vergi orqanlarının vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi kimi geniş mənada başa düşülmüşdür. Aydınır ki, vergi inzibatçılığına və onun bir hissəsi – dövlət-vergi planlaşdırılmasına nəzarətedici funksiyanın tənzimləyici funksiyaya görə prioritet götürülməsi ilə baxıla bilməz. Fiskal-nəzarət və tənzimləyici funksiyaların pariteti vergilərin effektiv rolunun təmin edilməsində həm dövlət büdcəsinə, həm də konkret sahələrin və müəssisələrin büdcəsinə münasibətdə əsas obyektiv şərt hesab olunur.

Funksional cəhətdən vergi inzibatçılığı bütün səviyyələrdə büdcənin gəlir hissəsinin formalaşdırılmasının bir hissəsi olmaqla bu obyektin qaydaya salınması, qorunması, təkmilləşdirilməsi və strukturunun inkişaf etdirilməsi (onun təşkil edilməsinin daxili formasının qurulması da daxil olmaqla) məqsədilə obyektə məqsədyönlü təsiri təmsil edir, həmçinin verilən tapşırıqların yerinə yetirilməsi üçün obyektin lazımı vəziyyətdə qorunmasına xidmət edir.

Vergi planlaşdırılması, tənzimlənməsi, nəzarət və hesabatlılığı dissertasiyada vergi inzibatçılığının baza elementləri kimi müəyyən edilir. Real praktikada belə elementlər vergi mühitinin dəyişgən xarici iqtisadi mühitin faktorlarından səbəb-nəticə asılılığında inkişaf edir. Bundan başqa, bu elementlərin hər birinin vəziyyəti bütün sistemin ümumilikdə funksional nəticəliliyi ilə müəyyən olunur. Bu sistemlilik prinsipinin tələbidir – yəni sistemin bir elementinin işində olan uğursuzluq bütün sistemin fasilə verməsinə səbəb olur.

Vergi potensialının daha dolğun reallaşdırılması və vergi inzibatçılığının öz artım faktoru kimi aktivləşdirilməsi fonunda regional büdcənin gəlir bazasının artırıl-

ması imkanlarının tədqiq edilməsinin nəticələri nəzərə alınaraq tədqiqat işində bir sıra tədbirlər təklif olunmuşdur. Xüsusilə, kameral vergi prosedurlarının nizama salınması üçün vergi qanunvericiliyinə düzəliş etmək lazımdır; vergi ödəyicilərinin 100%-ni əhatə edə bilmək üçün ərazi vergi auditini müddətini artırmaq məqsədə uyğundur (35); təmiz niyyətli vergi ödəyiciləri üçün kriteriyanı müəyyən etmək; vergi orqanlarının material-texniki bazasının inkişafı üçün vergi orqanlarının vergi nəzarəti nəticəsində ortaya çıxmış vergi borclarının, faizlərin, maliyyə sanksiyalarının məbləğlərinin, inzibati cərimələrin ödənilməsi, habelə aşkar edilmiş pozuntuların aradan qaldırılması barədə tələbnaməni nəzərdə tutmaq (14).

Regional vergi siyasətinin təkmilləşdirilməsinin perspektiv istiqamətləri üzrə sistemin formalaşdırılması və regionun vergi inzibatçılığı vergi potensialının genişləndirilməsinə və ərazinin sosial-iqtisadi inkişafı məsələsinin həllində regionların sərbəstliyinin artırılmasına şərait yaradacaq.

Vergi orqanlarına onların ərazi vergi auditini həyata keçirən professional inspektor heyətinin sayına bölmələrdə konsentrə etməklə təşkilati strukturun təkmilləşdirilməsi, vergi potensialının realizə edilməsi zamanı ərazi vergi auditini həyata keçirən digər nəzarətedici hüquq-mühafizə orqanlarının təcrübəsindən geniş istifadə etmək tövsiyyə edilir.

Həmçinin qeyd edilməlidir ki, ərazi vergi auditini həyata keçirən zaman vergi ödəyicilərinin seçilməsi kriteriyalarını tərtib etmək, vergi yoxlamaları və yoxlamaların nəticələrinin emal edilməsi zamanı ən yeni informasiya texnologiyalarından istifadə etmək və ən azı iki ildə bir dəfə vergi inspektorlarının kvalifikasiyalarının artırılmasını təmin etmək lazımdır.

Dövlət qanunverici hakimiyyət və yerli özünü-idarə orqanlarına tövsiyyə etmək lazımdır ki, regional və yerli vergilərin və onların elementlərinin tətbiq edilməsi zamanı vergi dərəcələri və güzəştlərini dəyişməklə vergi ödəyicilərini öz imkanları daxilində stimullaşdırsınlar. Regionların vergi orqanlarına ərazinin gəlir bazasının inkişafı strategiyasının tərtib edilməsində qanunverici təşəbbüs hüququndan geniş istifadə etmək lazımdır. Vergi potensialının gücləndirilməsi üzrə tədbirlərin reallaş-

dırılması özəl və dövlət sektorunun əməkdaşlığı üçün və region əhalisinin sosial tələbatı üçün lazım olan şərtlərlə təmin edir.

Gəlin vergi yükünə və nəticədə vergi potensialına təsir edən daha əhəmiyyətli faktorlara baxaq:

- İqtisadi faktorlar – iqtisadiyyatın ümumi vəziyyəti, onun inkişaf səviyyəsi və iqtisadi artım, iqtisadiyyatın əsas büdcə formalaşdırıcı sahələrinin vəziyyəti və innovasiya potensialı, investisiya mühiti, iqtisadiyyatın maliyyə, material və əmək ehtiyatlarının həcmi, iqtisadi böhran və s.

- Siyasi faktorlar – siyasi sabitlik, hökumət institutlarının fəaliyyəti, vergi-hüquqi və ümum-iqtisadi münasibətləri tənzimləyən qanunverici baza, ölkədə iqtisadi axın.

- Sosial faktorlar - əhalinin dövlət sosial sığorta həcmi (pensiya, tibb, təhsil və s.), əhalinin həyat səviyyəsi və keyfiyyəti, demoqrafik vəziyyət (doğum və ölüm).

- Təbii-coğrafi faktorlar – təbii resursların coğrafi yerləşməsi (regionların resurs-xammal potensialı), ətraf mühitin çirklənməsi səviyyəsi, anomal təbii-iqlim hadisələri və s.

Göstərilən faktorların sistemləşdirilməsi effektiv vergi siyasətinin istiqamətlərinin aydınlaşdırılması və formalaşdırılmasına imkan verir. Dövlətin müasir vergi siyasəti aktiv və müstəqil olmalıdır: fiskal, tənzimləyici, stimullaşdırıcı, nəzarət edici funksiyalarda aktiv olmalıdır və iqtisadiyyatda mənfi hadisələrin və neqativ vəziyyətin yarandığı vaxtlarda isə müstəqil və davamlı olmalıdır (94). Bu iki parametərə nail olunması “vergi yükü –vergi potensialı” kriteriyalarının optimal balansının təmin edilməsi fonunda mümkündür.

Vergi yükü və vergi potensialının qarşılıqlı əlaqəsinə sadəcə fiskal kriteriyaların və əldə edilmiş faktiki nəticələrin mexaniki müqayisəsi kimi baxılmamalıdır. Göstərilən əlaqə dövlətin büdcə-vergi siyasətinin strateji hədəflərinin qoyulmasını müəyyən etməlidir. Bununla yanaşı, vergi siyasətinin nəticələri ilə bağlı olaraq həm sahibkarlıq mövqeyindən verilən qiymət həm də cəmiyyətin gözləntilərinin hansı səviyyədə təmin edilməsi vacib əhəmiyyət kəsb edir.

Vergi yükü və vergi potensialının qarşılıqlı əlaqəsinin effektivliyinin artırılmasının əsas istiqamətlərinə aid etmək lazımdır:

- Dövlətin iqtisadi siyasətinin strateji məqsədlərinə uyğun gələn vergi yükünün effektiv həddinin təyin edilməsi;
- Xammal-ixrac yönlü iqtisadi artımdan innovativ tipli iqtisadi artıma keçid və vergi potensialının inkişafı;
- Vergi yükünün iqtisadi sahələrdə paylanmasının proqnoz qiymətləndirilməsi və faktiki nəticələri üzrə şəffaf və obyektiv göstəricilər sisteminin formalaşdırılması;
- Fiskal funksiyanın stabil həyata keçirilməsi fonunda iqtisadi sahələrdə vergi yükünün iqtisadi proseslərin artımına stimullaşdırıcı təsirinə gücləndirilməsi;
- Regional (yerli) inkişaf proqramı ilə əlaqədar olaraq vergi yükünün hesablanmış ölçüsünün vergi elementlərini korrektə etmək üçün regional orqanlara səlahiyyətin verilməsi.

Göstərilən tədbirlərin həyata keçirilməsi regionların inkişafının stimullaşdırılmasına imkan yaradır və iqtisadiyyatın optimal strukturunun formalaşdırılması və büdcə gəlirlərinin mənbələrinin formalaşdırılması üçün dövlət orqanlarını aktivləşdirir ki, bu da vergi potensialı və vergi yükü arasında qarşılıqlı üzvi əlaqə və vəhdəti təmin edir. Bu amillərin nəzərə alınması vergi daxilolmalarının artırılmasının təmin edilməsinin əsas şərtidir ki, bu zaman vergi potensialı hesablanan bir göstərici olmaqla vergi sisteminin səmərəliliyinin indikatoru kimi çıxış edir və büdcə-vergi proqnozlarının tərtibi zamanı bir məlumat bazası rolunu oynayır (46). Qeyd olunanlardan belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, vergi yükü və vergi potensialı arasındakı qarşılıqlı əlaqəni təhlil edərək vergi yığımlarının sahələr üzrə optimal strukturunu təyin etmək olar ki, bu strukturun tətbiqi ilə həm sahibkarlığın həm də dövlətin fiskal maraqlarına zidd olmadan praktikada nisbi vergi tarazlığını təmin etmək olar.

2.3. Fiskal siyasətin effektivliyinin vergi yükünə təsirinə qiymətləndirilməsi

Müasir şəraitdə progressiv iqtisadi geriləmə şəraitində bir tərəfdən müvafiq mənbələrinin seçilməsi yolu ilə dövlət gəlirlərini optimallaşdırmaqla, digər tərəfdən

isə vergi ödəyicilərinin əsaslandırılmış maraqlarını təmin etməklə effektiv fiskal siyasətin formalaşdırılması və reallaşdırılması problemi ön plana çəkilir.

E.V.Balatskiy fiskal siyasətin effektivliyinin qiymətləndirilməsi məsələlərini və onun optimallaşdırılması yollarını gündəmə gətirir. O fiskal tənzimləmənin qiymətləndirilməsinin kəmiyyət və keyfiyyət metodları ilə həyata keçirilməsini təklif edir. Belə ki, keyfiyyət metodu vergi qanunvericiliyinin bütövlükdə təkmilləşdirilməsinə yönəlir. Kəmiyyət metodu isə rəşional vergi dərəcələrinin müəyyən edilməsi ilə fiskal mexanizmin optimallaşdırılmasına yönəlmişdir (81).

Bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə milli təsərrüfatın maliyyələşdirilməsində xarakterik xüsusiyyət ondan ibarətdir ki, burada ya özəl sahibkarlıq və bazar münasibətləri işləmir və ya zəif işləyir, həmçinin cəmiyyətin ayrı-ayrı təbəqələrinin və ya əhalinin ümumilikdə bazar uğursuzluqlarından müdafiəsi tələb olunur. Eyni zamanda vergilər, dövlət borcları və dövlət xərcləri vasitəsilə iqtisadiyyata məqsədyönlü təsir edir. Belə təsir dövlətin fiskal siyasətini özündə əks etdirir. İstehlakçı tələbinin genişləndirilməsinin stimullaşdırılması və ya bu tələbin saxlanması, yığıma meyliyin həvəsləndirilməsi, “nəyə üstünlük verilməlidir; - iqtisadi artıma və effektivliyə yoxsa bərabərlik və ədalətliyyə, yığıma yoxsa istehlaka, istehsal prosesində birbaşa iştiraka yoxsa bazar stimullarına dolaylı təsirə” sualının həlli bu təsirin hansı səviyyədə düşünülmüş olmasından, təsdiq edilib edilməməsindən, hesablanmasından, prioritetlərin düzgün seçilib seçilməməsindən asılıdır.

Fiskal siyasət üçün nəzərdə tutulmuşdur ki, o vergi yükünün hansı dəyərlər həddində olmasına cavab versin, vergiqoymanın tənzimləyici və gəlir effektini təmin etmək üçün vergi yükünü hansı səviyyədə artırmaq və ya azaltmaq lazım olduğunu təyin etsin və bununla yanaşı həm dövlətin həm də vergiödəyicilərinin maraqlarını qorusun, ölkənin stabil iqtisadi inkişafı, büdcənin və əhalinin həyat şəraitinin artımı üçün şərait yaratsın, sahibkarlıq fəaliyyətini inkişaf etdirdirsin, və həmçinin ölkəyə xarici investisiyanın cəlb edilməsinə səbəb olsun (23).

İnflyasiyanın və sosial differensiasianın artımı kimi vacib sosial-iqtisadi proseslərin vergi tənzimlənməsi mexanizmi, bir çox sahələrə verginin təsirində özünü

ona görə tapır ki, vergi yükündə olan dəyişikliklər istehsal-buraxılış qiymətlərini aşağı sala bilsin və müəssisələrin fəaliyyət effektivliyinin artımına gətirib çıxarsın.

Mövcud sahələrə təbii monopoliyalar, neft-qaz kompleksi və kənd təsərrüfatı aiddir. İqtisadiyyatın məhz bu sahələri büdcə-vergi siyasətinin inflyasiya və sosial differensiasiyanın tənzimlənməsində effektiv vasitə olduğu şərtləri qane edir.

İstehsal vasitələrinin qiymət artımı nəticəsində ortaya çıxan xərc inflyasiyasının yaranması şəraitində inflyasiya proseslərinin vergi tənzimlənməsi mexanizminin özü belə təsvir edilə bilər. Müəssisənin vergi yükünün artımı istehsal xərclərini kifayət qədər yüksəldir, nəticədə vergi tutulan sahələrdə qiymət səviyyəsinin artımına gətirib çıxarır. Qiymətlərin artımı əhalinin həqiqi gəlirlərinin azalması və əmək qüvvəsinin təzyiqi ilə əmək haqlarının indeksasiyası, mənfəətin və istehsal həcmi azalması ilə nəticələnir. Bu təsir vergi dəyişikliklərinin iqtisadiyyatın baza seqmentlərində baş verdiyi hallarda xüsusi təsirə malik olur və beləliklə, qiymət artımı istehsal faktorunun inflyasiyanın formalaşmasına gətirib çıxardır. Bunun üçün bazar iştirakçıları arasında vergi yükünün bərabərləşdirilməsi vergi sisteminin neytrallığını təmin edir ki, bu da azad bazar rəqabətinin inkişafı üçün çox əhəmiyyətlidir. Bunun nəzərə alınmaması investisiyaların strukturunun deformasiya olunmasına və iqtisadiyyatın zəifləməsi ilə nəticələnmə bilər (25).

Fiskal siyasətə yönəlmiş müzakirə zamanı iqtisadiyyatda vergi yükünün fəaliyyətdə olan səviyyəsi və hətta xarici ölkələrdə olan analoji göstərici ilə müqayisəsi ilə bağlı məsələ vacib əhəmiyyət kəsb edir.

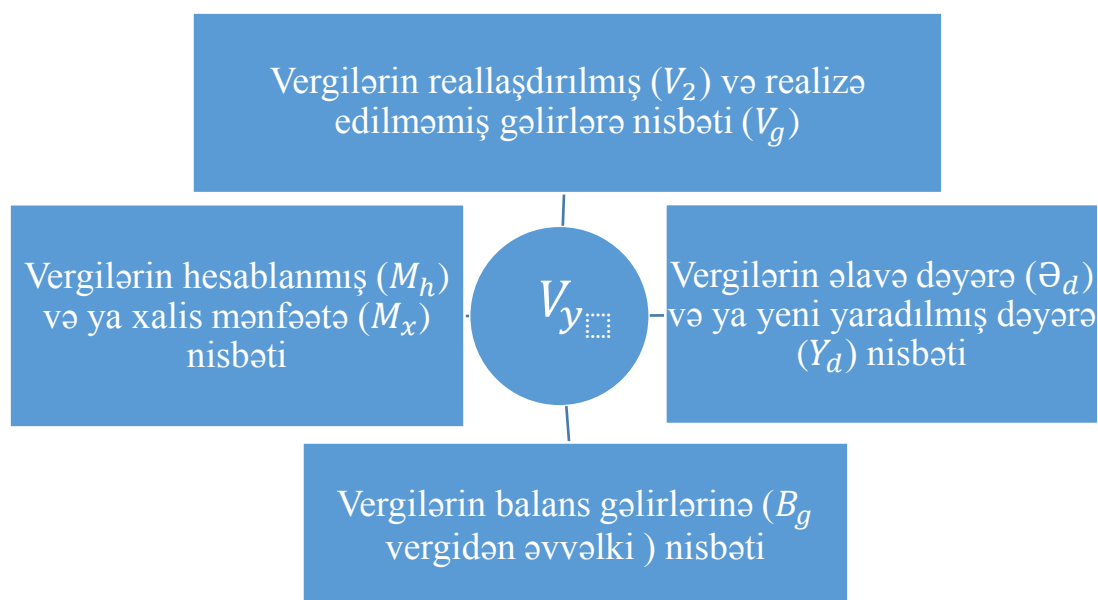
Müəssisə üçün vergi yükünün təyin edilməsində universal üsul mövcud deyildir və buna səbəb vergilər qrupunun istehlak və əməyə tətbiq edilməsinin birmənalı olmamasıdır. Bu göstəricinin qiymətləndirilməsinə ənənəvi yanaşma müəssisənin məcmu vergi ödəmələrinin onun fəaliyyətinin hər hansı ümumi nəticəsinə olan nisbəti ilə ifadə olunur.

Burada mərkəzi problem kimi riyazi hesablamada tənliyin surətində verginin adekvat tərkibinin təyin edilməsidir və uyğun olaraq məxrəcdə müəssisənin fəaliyyət nəticəsinin göstərilməsidir ki, bu vergilərin ödəmə mənbələrinin təyin edilməsi arzuolunandır.

Tədqiqatçıların əksəriyyəti bu fikirdədilər ki, hesablamada bütün vergi və yığımlar nəzərə alınmalıdır. O cümlədən hesablamalarda fiziki şəxslərdən gəlir vergisi istisna olmaqla büdcədən kənar fondlar da nəzərə alınmalıdır. Müəssisə fiziki şəxslərdən gəlir vergisini hesablamaq, tutmaq və köçürməklə burada vergi ödəyicisi deyil yalnız dövlətin vergi agentini rolunu oynayır. Baxmayaraq ki, hesablamalarda fiziki şəxslərdən gəlir vergisi bütün hallarda istisna edilməli deyildir, lakin indiki halda əmək bazarında təklif elastikliyinə qorunmasına ehtiyac yoxdur.

Beləliklə surətdə müəssisə tərəfindən ödənilən bütün vergilərin cəmi göstərilir: resurs vergisi (R_V), kapital vergisi (K_V), istehlak vergisi (I_V) və əmək vergisi (Θ_V).

Təsərrüfat subyektlərinin vergi yükünün qiymətləndirilməsinə yanaşmanın mahiyyəti aşağıdakı sxemdə göstərilmişdir.



Sxem 2.1 Təsərrüfat subyektlərinə olan vergi yükünün qiymətləndirmə üsulları

Riyazi tənliklə isə bu mahiyyətini belə açıqlamaq olar:

$$V_1 = [(K_V + I_V + \Theta_V) : (V_2 + V_g)] \times 100\%$$

$$V_2 = [(K_V + I_V + \Theta_V) : (M_h)] \times 100\%$$

$$V_3 = [(K_V + I_V + \Theta_V) : (\Theta_d)] \times 100\%$$

$$V_4 = [(K_V + I_V + \Theta_V) : (B_g)] \times 100\%$$

Bu üsul vergi yükünün təyin edilməsində ümumi qəbul edilmiş metodikaya əsaslanır. Bu metodikaya əsasən vergi yükünün səviyyəsi təsərrüfat subyektini tərəfindən

ödənیلən bütün vergilərin cəminin gəlirə o cümlədən reallaşmayan gəlirlərə nisbətidir. Belə hesablanmanın nəzərəcarpacaq çatışmazlığı ondadır ki, o müəssisə tərəfindən ödənilmiş vergilərin struktur dəyişikliyinə vergi yükü göstəricisinə təsirini təyin etməyə imkan vermir. Bu metodikaya görə hesablanmış vergi yükü təsərrüfat subyektinin istehsal etdiyi məhsulun yalnız vergitutumlugunu xarakterizə edir və vergiödəyicisinin daşdığı vergi yükünün real xarakterini göstərmir. Çünki reallaşmış gəlirlər və ya satış gəlirləri bütün vergilərdə ödəmə mənbəyi rolunu oynamır. Lakin bu üsul xüsusi vergi rejimlərindən istifadə edən təşkilatlarda müvəffəqiyyətlə tətbiq edilə bilər. Onlarda reallaşmış gəlirlər vergilərin ödənilməsi üçün tam ölçülü mənbə sayılır. Bütün başqa üsullarla vergi yükünün təyin edilməsində təsərrüfat subyektinin ödədiyi vergi ödənişlərinin cəminin onların ödəmə mənbəyi ilə müqayisəsi nəzərdə tutulur.

Digər bir üsulda kəsrin məxrəcində təsərrüfat subyektinin vergi yükünün ağırlıq səviyyəsi nəzərdə tutulur: hesablanmış mənfəət dolayı vergi də daxil olmaqla reallaşdırılmış gəlirlə istehsal və satış xərcləri arasındakı fərq və ya xalis mənfəət. Belə hesablanmış vergi yükü mənfəətin elə hissəsini əks etdirir ki, buraya vergi ödəyicisindən vergi formasında alınan vəsait daxildir. Bu cür metodikanın çatışmazlığı birinci növbədə ondan ibarətdir ki, mənfəət vergini ödəmək üçün heç də yeganə mənbə deyildir. İkincisi bu göstəricinin istifadə edilməsi vergi yükünün böyüməsinə səbəb olur və elə absurd vəziyyət yarana bilər ki, vergi yükü 100%-dən böyük ola bilər.

Təsərrüfat subyektinin vergi yükünün qiymətləndirilməsində üçüncü üsul subyektin yaratdığı və büdcəyə ödəyəcəyi əlavə dəyərdə olan payını müəyyən etməyə imkan verir. Subyekt tərəfindən yaradılmış əlavə dəyərə onun gəliri və uyğun olaraq bütün vergilərinin universal ödəmə mənbəyi kimi baxmaq olar. Bu göstərici müxtəlif subyektlər üçün vergi yükünün orta qiymətinin təyin edilməsinə və onun müqayisəsinin təmin edilməsinə şərait yaradır.

Hüquqi şəxs olan təsərrüfat subyektinin yaratdığı yeni yaradılmış dəyər aşağıdakı kimi ifadə edilə bilər:

$$\Theta_d = A_h + \Theta_x + S_v + \Theta_{dv} + A_v + M_v + M_g \quad (4)$$

Burada, A_h – amortizasiya hesablamalarının cəmi, Θ_x – əməkhaqqı xərcləri, S_v – vahid sosial vergi, Θ_{dv} – əlavə dəyər vergisi, A_v – aksiz vergisi, M_v – maliyyə vəziyyətinə görə vergilər və M_g – mənfəəti göstərir.

Qeyd etmək lazımdır ki, əlavə dəyərə amortizasiya ayırmaları daxildir. Bu metodika tətbiq edilərkən müxtəlif müəssisələr üçün vergi yükü göstəricisi müqayisə edildikdə uyğunsuzluq əmələ gəlir ki, bu hal əlavə dəyərin strukturunda amortizasiyanın çəkisinin müxtəlifliyi ilə əlaqədardır. Beləliklə, fond həcmli istehsalda, məsələn ticarət müəssisələrində vergi yükünün səviyyəsi belə hesablama şərtlərində obyektiv müqayisə olunmur.

Amortizasiyanın vergi yükünün miqdarına təsirini yox etmək üçün istifadə edilən göstəriciyə görə vergi ödəmələri yeni yaradılmış dəyərlə uyğunlaşdırılır. Başqa sözlə desək, əlavə dəyərdən amortizasiya ayırmaları çıxılır.

$$Y_d = \Theta_d - A_h = Q_g + QG + \Theta_{dv} + A_v - M_x - Q_x - A_h \quad (5)$$

Burada, Q_g – qazanılmış gəlirlər, QG – qazanılmamış gəlirlər, M_x – material xərcləri, Q_x – qazanılmamış xərclər kimi nəzərdə tutulmuşdur.

Bu hesablama üsulunun üstünlüyü ondan ibarətdir ki, müəssisənin mənsub olduğu milli təsərrüfat sahəsi qiymətləndirmənin obyektivliyinə təsir etmir.

İqtisadiyyatda vergi yükünü təhlil edərkən belə təhlilin nəticəsinin interpretasiyasına təsir edən ən azı iki vəziyyəti nəzərə almaq lazımdır.

Birincisi, vergi gəlirləri daha çox xarici ticarət əlaqələrində qiymət konyunkturundan asılı olan ölkələrdə vergi gəlirlərinin bölüşdürülməsi qəbul edilir. Belə ki, bu vergi gəlirlərinin bir hissəsi xarici ticari qiymət konyunkturasının oynaması ilə dəyişir, digər hissəsi isə belə dəyişikliklərə qarşı davamlı olur. Bununla əlaqədar olaraq vergi yükünün konyunktur və struktur tərkib hissələrinə bölünməsi qəbul olunmuşdur.

Vergi yükünün struktur komponentinə ortaçoxillik xarici iqtisadi konyunkturda əmələ gələn və iqtisadiyyatın real sektorunda vergi yükünün səviyyəsi ilə xarakterizə edilən vergi səviyyəsi nəzərdə tutulur.

İkincisi, büdcə sisteminin vergi gəlirlərinin həcmi və bu kəmiyyətin digər göstəricilərlə münasibəti (mənfəətin həcmi, əlavə dəyər, ÜDM) vergi yükünün xarak-

teristikası deyildir. Digər ölkələrdə müxtəlif sahələrdə analoji göstəricilərlə müqayisə əsasında vergi ayırmalarının səviyyəsi haqqında nəticə çıxarmaq mümkündür.

Yuxarıda göstərilənlər nəzərə alınmaqla büdcə sisteminin vergi gəlirlərinin səviyyəsi və dinamikasına baxılması çox vacibdir, hər şeydən əvvəl vergi sisteminin ümumi konstruksiyası nöqteyi nəzərinə, onun köməyi ilə gəlirlərin dəyişkənliyini azaltmağa imkan verir ki, bu xarici ticarət konyunkturasının dəyişkənliyi ilə şərtlənir, öz növbəsində vergi sisteminin tənzimlənməsini və iqtisadiyyatın müxtəlif sektorlarında vergi qoymaya müxtəlif yanaşmaları tələb edir.

Vergi sisteminin fəaliyyətində əsas aspektlərdən biri vergi yükünün qiymətləndirilməsi və onun müəssisənin aktivliyinə təsiridir.

Aparılan iqtisadi islahatların əsas vəzifəsi vergilərin ənənəvi ƏDV, fiziki şəxslərdən gəlir vergisi və yeni növləri üzrə (dəbdəbə, zinət əşyalarından vergi tutulması) iqtisadiyyatın prioritet sferaları üçün stimullaşdırıcı vergi mexanizminin araşdırılmasına və azalan gəlirlərin genişlənməmiş vergi bazası hesabına kompensasiya edilməsinə xidmət edir.

Cədvəl 2.2

2009-2015-ci illər ərzində Azərbaycan Respublikasında dövlət büdcəsinin gəlirləri

Vergi və digər ödənişlər	Daxilolmalar (mln manat)						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
ƏDV	2012,8	2082,5	2222,7	2366,9	2710,0	3119,6	3454,7
Aksiz	485,1	514,9	480,2	531,5	593,3	797,3	647,8
Mənfəət vergisi	1329,2	1429,9	2134,0	2252,0	2374,8	2302,7	2211,1
Mədən vergisi	121,9	130,1	129,8	125,8	121,5	116,2	116,1
Torpaq vergisi	26,2	35,3	35,3	30,6	33,1	35,4	48,7
Əmlak vergisi	66,2	101,8	103,9	105,1	125,1	141,3	148,2
Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	581,9	590,2	715,7	813,0	859,7	980,3	982,5
Xarici iqtisadi fəaliyyətlə bağlı vergilər	418,1	291,8	433,1	592,5	675,2	684,7	934,5
Sair daxilolmalar	5197,7	6136,2	9305,4	10306,5	11842,1	10030,4	8706,7
Digər vergilər	86,8	90,3	140,6	157,6	161,5	192,7	247,7
Cəmi	10325,9	11403,0	15700,7	17281,5	19496,3	18400,6	17498,0

Mənbə: Dövlət Statistika Komitəsinin məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hesablanmışdır.

Ölkənin bazar iqtisadiyyatına təsir etməsi üçün bir çox iqtisadi alətlərin arasında vergilər mühüm yer tutur. Bazar münasibətləri şəraitində və xüsusən bazara keçid dövründə vergi sistemi mühüm iqtisadi tənzimləyicilərdən biridir və iqtisadiyyatın

tənzimlənməsində dövlətin maliyyə kredit mexanizminin əsasıdır. Dövlət bazarın neqativ hallarına müəyyən tənzimləyici təsir göstərmək üçün vergi siyasətindən geniş istifadə edir. Vergi siyasətinin əsas məqsədi, məlum olduğu kimi, son nəticədə iqtisadi artıma yardım etməkdən ibarətdir (43). Ona görə vergiqoyma sistemi düzgün qurulmalıdır. İqtisadi aktivliyin və sahibkarlığın effektiv fəaliyyəti ondan asılıdır. Cədvəl 2.2-də verilmiş məlumatlara əsasən 2009-2015-ci illər ərzində Azərbaycan Respublikasında dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarına baxaq.

Cədvəl məlumatından görüldüyü kimi dövlət büdcəsinin gəlirləri 2009-cu ildə 10325,9 mln manat olduğu halda, 2011-ci ildə 15700,7 mln manat və 2015-ci ildə isə 17498,0 mln manat təşkil etmişdir. Vergi daxilolmaları da son illər ərzində artım nümayiş etdirmişdir və bu dövrdə büdcə gəlirlərində xüsusi çəkisi artmışdır. Vergi ödəyicisinin vergi yükünün optimallaşdırılması mövzusu xüsusən aktualdır, belə ki, o istənilən ölkənin vergi sisteminin qurulmasında və təkmilləşdirilməsində xüsusi rol oynayır (42). Qeyd etmək lazımdır ki, bu eyni zamanda həm inkişaf etmiş iqtisadi sistemdə həm də keçid dövründə tətbiq edilə bilər. Vergi planlaşdırılmasının effektiv tətbiq edilməsi vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsi, vergiqoyma bazasının hesablanması, sahibkarların vergiqoyma sistemi bilikləri, xüsusi vergi rejimləri və vergi qanunvericiliyinin digər nuanslarının tətbiqinə dair dərin biliklərin olmasını tələb edir.

Cədvəl 2.3

Azərbaycan Respublikasında vergi yükünün səviyyəsi (2009-2015-ci illər)

Göstəricilər	İllər						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
ÜDM (mln manat)	35601,5	42465,7	52082,0	54743,7	58182,0	59014,1	54380,0
Büdcə gəlirləri (mln manat)	10325,9	11403,0	15700,7	17281,5	19496,3	18400,6	17498,0
Vergi gəlirləri (mln manat)	4113,4	4292,8	5475,1	6025,4	6663,6	7113,6	7118,2
Vergi gəlirlərinin ÜDM-də xüsusi çəkisi, %	11,6	10,1	10,5	11	11,5	12,1	13,1
Vergi daxilolmalarının büdcə gəlirlərində xüsusi çəkisi, %	39,8	37,6	34,8	34,9	34,2	38,7	40,7

Mənbə: Dövlət Statistika Komitəsinin məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hesablanmışdır.

Təhlil prosesində məlum olmuşdur ki, büdcənin gəlir hissəsinin formalaşdırılması üçün təsərrüfat subyektlərindən ayrılmış vergilərin əhəmiyyətli hissəsi effektiv dövlət tənzimlənməsini çətinləşdirir ki, burada müəssisələrin fəaliyyətinin aktivliyi-

nin yüksəldilməsi lazım gəldikdə vergi yükünün azaldılması nəzərdə tutulur, bu da vergi daxilolmalarının azalmasına və büdcənin itkilərinə gətirib çıxara bilər. Vergi yükünün strukturunda müəssisənin mənfəət vergisinin yüksək payı onları istehsalın inkişafını stimullaşdırmadan məhrum edir.

Dünya birliyində dövlət ən vacib idarəetmə strukturu hesab edilir. Onun effektiv fəaliyyəti əhalinin həyatının müəyyənləşdirici faktoru hesab edilir və ölkənin dünya miqyasında mövqeyinə birbaşa təsir imkanlarına malikdir.

Elmi olaraq sübut edilmişdir ki, vergi ödəyicisinin vergi yükünün artırılması (vergilərin sayının və vergi dərəcələrinin artırılması, vergi güzəştinin və preferensiyasının ləğvi) zamanı vergi sisteminin səmərəliliyi əvvəl artır və öz maksimumuna çatır, sonra kəskin azalmağa başlayır. Bu vaxt büdcə sisteminin itkilərini bərpa etmək (doldurmaq) olmur, çünki vergi ödəyicilərinin müəyyən hissəsi dağılır və ya istehsalın istiqamətini döndərir, digər hissəsi qanuni və ya qeyri-qanuni yolla vergi ödəmələrini minimuma endirməyə cəhd edir. Vergi yükünün azaldılması zamanı pozulmuş istehsalın bərpa edilməsinə illər tələb olunur.

Bundan başqa, vergi ödəməsindən yayınmağın real yolunu tapmış vergi ödəyicisi hətta “əvvəlki” vergi ayırmaları səviyyəsinə qayıtdıqda belə vergini tam həcmdə ödəməyəcəkdir. Bununla əlaqədar olaraq vergi ödəyicisinin optimal vergi yükü problemi həm iqtisadi inkişaf etmiş və həm də keçid dövründə olan istənilən vergi sisteminin qurulmasında və təkmilləşməsində xüsusi rol oynayır.

İnkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatına malik olan ölkələrdə vergi sisteminin qurulmasının çoxəsrlik praktikasi müəyyən göstəriciləri ortaya çıxarmışdır ki, bu göstəricilər olmadan effektiv sahibkarlıq fəaliyyəti mümkün deyildir. Vergi qoymanın dünya təcrübəsi göstərir ki, vergi ödəyicidən gəlir 40%-dən yuxarı olduqda yığımın azalması prosesi başlayır və beləliklə iqtisadiyyatda investisiya azalır. Əgər vergi dərəcələri və onların sayından asılı olaraq vergi ödəyicisindən gəlirin 40%-50% götürülərsə, onda həm sahibkarlıq fəaliyyəti həm də istehsalın genişlənməsi üçün stimullar tamamilə aradan qalxır.

Bundan başqa vergi siyasəti dövlətin düşünülmüş tələbatını təmin etməlidir və vergi ödəyicisinin gəlirinin 30%-dən çox olmamalıdır. Əlbətdə bu qaydalara müstəsna

olan hallar da vardır ki, onlar qoyulmuş qaydaların yalnız doğruluğu təsdiq edir. Ayrı-ayrı ölkələrdə, məsələn İsveçdə vergi sistemi elə qoyulub ki, vergiödəyici dövlət büdcəsinə gəlirin 50%-i ödəyir və bu onun istehsalı inkişaf etdirilməsinə lazım olan stimulu ləğv etmir. Burada təzad mövcud deyil, ona görə ki, bu dövlətlərdə verginin hesabına bir çox sosial-iqtisadi xarakterli məsələlər həll edilir, lakin digər qrup ölkələrdə isə vergiödəyicisi bu tip məsələləri vergini ödədikdən sonra öz gəliri hesabına yerinə yetirir. Yəni ki, maraqlar balansı bu halda saxlanılır.

Belə bir vəziyyət yarandıqda nəzərə çatdırmaq lazımdır ki, vergi sistemi ilə təyin edilən vergi ayırmaları göstəricisi ciddi çatışmazlıqdan əziyyət çəkir (82). Belə ki, konkret vergi ödəyicisinin fərdi xüsusiyyətləri nəzərə alınmadan bu göstərici ortostatistik vergi ödəyicisinin vergi təzyiği səviyyəsini yəni dözümsüzlük səviyyəsini təyin edir. Bununla bərabər bu göstərici lazımdır, çünki vergini dövlət müəyyən edir və bu orta göstərici nəzərə alınmalıdır.

Doğrudanda istənilən dövlətdə minlərlə müəssisə fəaliyyət göstərir, onlar bir-biri ilə fəaliyyət növünə və əlamətlərinə görə fərqlənirlər ki, bu da onların vergi bazasının formalaşmasına və ödənilən verginin məbləğinə ciddi təsir edir. Buna həm də gəlirlərin əldə edilməsi ilə əlaqədar olan istehsal xərclərinin strukturu, kapitalın dövr etmə sürəti, istehsalın elm tutumlu və ya kapitalla intensiv olması, gəlir səviyyəsi və sair göstəriciləri aid etmək olar. Vergi sisteminin formalaşması zamanı bunları nəzərə almaq lazımdır və həm də çox mürəkkəbdir. Burada da ölkədə ödənilən verginin məbləğinin ÜDM-ə nisbəti göstəricisindən istifadə edilməlidir.

Bunlar olmadan dövlət düzgün təyin edə bilməz ki, vergilərin sayı nə qədər olsun, vergi dərəcəsi necə dəyişsin və vergi güzəştlərini necə ləğv etsin. Burada həmin göstərici həmişə dəqiqləşdirilməli və o konkret vergi ödəyicisinə yaxınlaşdırılmalıdır.

Əgər vergi yükünün makro-iqtisadi göstəricisini təyin edərkən vergi məbləğinin təyin edilməsində problem yoxdursa, büdcəyə daxil olan verginin bütün səviyyələri və büdcədən kənar dövlət fondları və yığımları götürülür və müəssisə səviyyəsində belə problem olur. Məsələ ondan ibarətdir ki, vergi məbləğinə müəssisə işçilərinin ödəməli olduğu fiziki şəxslərdən gəlir vergisi də aid edilməlidirmi sualına alimlər və iqtisadçı mütəxəssislər arasında vahid yanaşma mövcud deyildir.

Konkret vergiödəyicisinin vergi yükünü təyin edərkən daha məntiqli olar ki, əhali tərəfindən ödənilən vergi və yığımlar aid edilməsin. Bu halda müəssisə dövlətin tapşırığı ilə vergiödəyici rolunda deyil, yalnız öz işçilərinin gəlirlərindən vergi tutmaqla vergi yığıcısı rolunda çıxış edir.

Göstərilən vergiqoymanın dəyişməsi müəssisənin sərəncamında qalan gəlirləri əks etdirmir. Burada verilən problemin ikinci hissəsi ortaya çıxır və dolay vergilərə aid olan hissəsi müzakirə edilir. Dolay vergilərin formalaşması və ödənilməsi xüsusiyyətləri nəzərə alınaraq müəssisənin vergi yükünün təyin edilməsində istifadə olunmasının mümkünlüyü araşdırılmalıdır.

Dolay vergilərin ödənilməsinin son istehlakçıya ötürülməsinə gəldikdə vergilərin birbaşa və dolay növlərə ayrılması mütləq deyil nisbi xarakter daşıyır. Məsələ ondadır ki, bütün vergiləri ən sonda son istehlakçı ödəyir.

Bu zaman baxmaq lazımdır ki, tələb və təklifin, o cümlədən müəssisə tərəfindən buraxılan məhsulun qiymətinin formalaşmasında birbaşa və ya dolay olmasından asılı olmayaraq əlavə vergilərin son istehlakçının çiyinə düşməsinə imkan verilmir. Əgər belə bir imkan vardırırsa, onda istənilən vergiödəyicisi birbaşa və ya dolay vergiləri ödəməsindən asılı olmayaraq ödəməni həyata keçirəcəkdir.

Məsələn, dolay vergi kimi əlavə dəyər vergisini götürək. Məlumdur ki, ölkəmizdə bu verginin dərəcəsi bir neçə dəfə azalan istiqamətdə dəyişmişdir. İslahat illərində o 28%-dən 18%-dək yəni əlavə dəyər vergisi $\frac{1}{4}$ hissədən çox azalmışdır. Lakin pərakəndə satış qiymətlərinin azalması baş verməmişdir. Başqa şərtlər sabit qalmaqla müəssisələrin gəlirlə artmış əhaliyə düşən vergi yükü eyni qalmışdır. Əgər mənfəət vergisi artarsa və ya verilən birbaşa vergi üzrə güzəştlər ləğv olunarsa onda istənilən istehsalçı əlavə vergini qiymətə əlavə etməyə cəhd edir, bu isə sözsüz qiymət artımına səbəb olur və vergi artımının son istehlakçıda əks olunması ilə nəticələnir (116). Vergi yükünün hesablanması ilə əlaqədar olaraq müəssisənin gəliri anlayışının müəyyən edilməsində vahid yanaşma mövcud deyil. Bəzən ödəniləcək vergilər müəssisənin balans gəlirlərinə aid edilir. Belə hesablama nəticəsində ayrı-ayrı vergiödəyicilərindən vergi ilində qazanığı gəlirdən daha çox vergi tutulacaqdır.

Bu cür yanaşma prinsip etibarını ilə doğru deyildir, belə ki, gəlirlər vergilərin ödənilməsi üçün yeganə mənbə deyildir.

Fikrimizcə, vergi yükünün mikro səviyyədə (makro səviyyədən fərqli olaraq) qiymətləndirilməsi onun müəssisə fəaliyyətində əsas xərc göstəricilərinə (hər şeydən əvvəl müəssisənin maliyyə dayanıqlılığına) təsirini xarakterizə etməkdir və dissertasiyada araşdırılmışdır ki, vergi yükünün qiymətləndirilməsində bir göstərici deyil göstəricilər sistemindən istifadə edilməsi məqsədə uyğundur. Müəssisələrdə vergi yükünün qiymətləndirilməsinə metodiki yanaşma yalnız vergiqoymanın səviyyəsi barədə olan məlumatı deyil, həmçinin təsərrüfat subyektinin likvidliyinə və maliyyə dayanıqlığına vergi idarəetməsinin təsirini müəyyən edən məlumatı təmin etməlidir.

Yuxarıda qeyd olunanlardan belə bir qənaətə gəlmək olar ki, mikrosəviyyədə vergi yükünün qiymətləndirilməsinə metodik yanaşma ölkədə mövcud vergiqoyma sistemində vergi idarəetməsinin xüsusiyyətlərini nəzərə alır (kompensasiya, büdcəyə avans ödənişləri) və müəssisənin likvidliyi və maliyyə dayanıqlığına vergi təzyiqinin real səviyyəsinin təsirini qiymətləndirməyə imkan verə bilər.

Əgər qiymət artımı az gəlirli əhali qrupunun istehlakının əksər hissəsini təşkil edən istehsal sahələrində qabaqlayıcı templə baş verərsə bu sahələrdə vergi yükünün möhkəmləndirilməsi sosial fərqin artmasına səbəb olar. Fiskal siyasətin xüsusiyyətlərinin tədqiq edilməsi və inkişaf etapları dövlətin fiskal siyasətinin qiymətləndirilməsi metodikasının araşdırılmasına imkan verir.

Vergi potensialının yalnız “faktiki daxil olmuş ödəmələr” göstəricisinə görə qiymətləndirilməsi obyektiv deyildir, belə ki, faktiki yığılmış və vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq hesablanmış vergilər arasında uyğunsuzluq vardır (34). Bu uyğunsuzluq bir çox səbəblərlə şərtləndirilir; vergi ödəyicilərinin maliyyə vəziyyəti (vergiödəmə qabiliyyəti), onların vergi biliklərinin səviyyəsi və vergi disiplinası, vergi orqanlarının vergi qanunvericiliyinə nəzarət üzrə işlərinin nəticəliliyi və sairə aiddir.

FƏSİL 3. AZƏRBAYCANDA VERGİ YÜKÜNÜN OPTİMALLAŞDIRILMASININ PERSPEKTİV İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1 Azərbaycanca optimal vergi yükünün qiymətləndirilməsi:

I və II tip Laffer nöqtələri

Məlum olduğu kimi, səmərəli vergi sistemi istər inkişaf etmiş ölkələrdə, istərsə də inkişaf etməkdə olan ölkələrdə milli iqtisadiyyatın dinamik inkişafının vacib amillərindən biridir. Qeyd edək ki, vergilərin fiskal və tənzimləyici funksiyası bir-birinə görə antaqonist xarakter daşıyır, çünki dövlətin artan maliyyə tələbatlarını sahibkarların maraqları ilə toqquşdurur. İqtisadi artım və büdcənin balanslaşdırılması – dövlət tənzimlənməsinin səmərəliliyi nöqtəyi-nəzərindən iqtisadiyyatın fəaliyyətinin optimal rejimidir. Bildiyimiz kimi, çağdaş bazar iqtisadiyyatlarının çoxunda hökumət tarazlığı saxlamağa məcburdur. Əgər büdcənin maraqlarının güdülməsi prioritet olursa, onda vergi yükünün artması nəticəsində iqtisadi artım yavaş tempiylə gedir ki, bu da müəssisələrin təkrar istehsal imkanlarına mənfi təsir göstərir və işgüzar fəallığı azaldır. Beləliklə qısamüddətli uduş gələcəkdə ciddi problemlərə çevrilə bilər.

O halda ki, dövlət siyasəti vergi təzyiqini zəiflətməklə iqtisadi yüksəlişə onun stimullaşdırılması yolu ilə nail olmanı özünə hədəf seçir, onda ölkə büdcəsi gəlirlərin bir hissəsini itirməyə başlayır ki, bu da demokratik dövlətin sosial siyasət yeritməsinə acınacaqlı təsirini göstərir. Lakin perspektivdə istehsal artımı vergi qoyma bazasını genişləndirə bilər və büdcəyə daxil olmayan gəlirlər bir müddətdən sonra yerini tuta bilər. Bu zaman fiskal daxilolmaların ümumi həcmi arta bilər. Qeyd etmək lazımdır ki, qısamüddətli planda dövlətin büdcə maraqları sahibkarların uzunmüddətli istehsal məqsədlərinə görə əks-faza təşkil edir.

Məlumdur ki, ekonometrik və analitik üsullarla dövlətin fiskal siyasətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi əsaslanmış istiqamət hesab olunur. Vergi yükünün ekstremum nöqtədə büdcə ili sona çatdıqdan sonra ekonometrik qiymətləndirilməsinə ikiparametrlili metodun tətbiq edilmək mümkündür ki, bunun vasitəsilə fiskal siyasətin

cari dövrdə inkişaf xüsusiyyətlərini müəyyən etmək olur. Fiskal siyasətin müəyyən dövrlərdə iqtisadi artıma və istehsal aktivliyinə maneə törətməsi imkanı onun uyğunsuzluğununa səbəb olur ki, bu da iqtisadi subyektlərin fəaliyyətinin kiçilməsinə o cümlədən, xərc tələb edən istehsal və digər iqtisadi aktivlik yaradan sahələrin gəlir həddinin azalmasına və bazardan sıxışdırılmasına səbəb ola bilər. Nəticədə iqtisadi geriləmə labüd hal alar.

Bununla da, proqnozlaşdırıla bilinməyən iqtisadi mühitdə fiskal siyasətin əhəmiyyəti xüsusi rola malikdir. Sistemli şəkildə yanaşsaq, bu halda vergi sisteminin və qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi, fiskal siyasətin biznes şəraitinə təsiri və bu təsirin modelləşdirilərək ədədi qiymətinin riyazi xarakteristikasının qiymətləndirilməsi və effektiv iqtisadi siyasətin həyata keçirilməsi zəruridir (33). Qeyd etmək lazımdır ki, bu halda hər bir iqtisadi subyektin xalis mənfəətinə və ya dövriyyəsinə görə əldə etdiyi maliyyə resurslarına tətbiq edilməklə keyfiyyət faktorunun qorunması ilə həyata keçirilməsini nəzərdə tutur. Belə yanaşma ilə aparılan təhlil üsulu makroiqtisadi əhəmiyyət kəsb etmir. Göründüyü kimi makro səviyyədə araşdırılması mümkün olmadığı üçün keyfiyyət yanaşması vergi yükü və vergi daxil olmaları arasında kəmiyyət asılılığını təyin edə bilmir.

Beləliklə, vergi sisteminin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsinin kəmiyyət metodunda fiskal vasitələrlə vergi yükünün yuxarı həddinin tapılması mümkündür. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, kəmiyyət metodu fiskal siyasəti mahiyyət etibarını dəyişməsə də fiskal düzəlişlərlə vergi yükünə tətbiq edilən dəyişikliklərin vasitəsi ilə vergi daxilolmalarının artırılması məqsədi güdür. Eyni zamanda kəmiyyət metodunun ayrı-ayrılıqda vergi növləri üzrə də tətbiq edilməsi mümkündür. Xüsusi olaraq qeyd edək ki, yalnız iqtisadi subyekt və müəssisə aspektindən edilən bir tərəfli yanaşmada vergi yükünün maksimal həddinin kəmiyyət metodu ilə araşdırılması öz elmi əhəmiyyətini itirir. Bu ona görə baş verir ki, hüquqi şəxs və təsərrüfat subyektlərinin yeganə məqsədi gəlirləri maksimallaşdırmaq və vergi öhdəliklərini azaltmaqdan ibarətdir.

Məlum olduğu kimi, fiskal siyasətin həm ümumdaxili məhsulun həcminə həm də dövlət büdcəsinin vergi daxil olmaları aspektindən yəni büdcənin gəlir hissəsinə təsir imkanları baxımından səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi əsas götürülür. Hər iki

aspektin vergi yükünün maksimal həddindəki böhran nöqtəsindən asılılığına əsasən fiskal siyasətin çoxqiymətli nəticələr alması mümkündür.

Beləliklə, fiskal siyasətin qiymətləndirilməsində istehsal həcmi ilə vergi daxilolmaları arasındakı qeyri-xətti asılılığın təyin edilməsi kəmiyyət metodu ilə vergi yükünün səmərəli həddinin tapılması məsələi ortaya qoyulmuşdur. Bu asılılıq yəni Laffer əyrisi və onun ekstremum nöqtəsində aldığı maksimumu parabolik qrafiklə ifadə edilməklə araşdırılmışdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, hazırda həm inkişaf etmiş həm də inkişaf etməkdə olan ölkələrin vergi sisteminin kəmiyyət araşdırılmasında Laffer əyrisi ilə ifadə edilmiş parabolik asılılıq mühüm yer tutur. Burada söhbət Laffer nöqtəsinin yalnız faktiki qiymətinin hesablanması və qiymətləndirilməsi ilə deyil, həmçinin Laffer əyrisinin parabolik quruluşunu göstərən modelin nəzəri təhlil edilməsi və nəticələrin faktiki Laffer nöqtəsi ilə müqayisəsi vacib əhəmiyyət kəsb edir. O da xüsusən qeyd edilməlidir ki, müxtəlif elmi araşdırmalarda da təsdiq olunduğu kimi əksər hallarda kəmiyyət qiymətləndirilməsi üçün nəzərdə tutulan Laffer əyrisini ifadə edən parabolik model üzərində nəzəri və praktik nəticələrin ümumiləşdirilməsi nəticəsiz qalır.

Tədqiqat işində statistik məlumatlar əsasında Azərbaycanda 2001-2015-ci illəri əhatə edən dövr üçün fiskal siyasətin səmərəliliyini yoxlanılmışdır.

Qeyd edək ki, indiyədək Laffer nöqtələrinin müəyyən olunması ilə fiskal siyasətin səmərəliyinin təyin edilməsi üzrə müxtəlif tədqiqat işləri aparılmışdır (70). Bir sıra (71-79) elmi araşdırmalarda bu əmlak, gəlir, mənfəət, əmək haqqı və ƏDV nümunəsində həyata keçirilmişdir ki, əksər hallarda bu araşdırmalar məcmu vergi yükünün tapılması üçün nəticəni axtarmışdır. Lakin, burada bir ideya əsasən dominantlıq təşkil edir: vergi daxilolmalarının ÜDM-də payının təhlil edilməsi fonunda istehsal həcmi və vergi daxilolmalarının vergi yükündən asılılığı:

$$Y = f(Q, a),$$

$$BT = g(Q, b).$$

Yuxarıdakı tənlikdə, Y - istehsal həcmi, BT - büdcə gəlirləri, f və g - qeyri-aşkar funksiyaları, a və b - isə parametrləri özündə birləşdirir.

Vergi yükünün və ümum daxili məhsulun qeyri xətti funksiyada yuvarlaqlaşdırılmaqla kəmiyyət qiymətləndirilməsi həyata keçirilir. Burada 1-ci və 2-ci tip laffer nöqtələrini fərqləndirməyə ehtiyac vardır.

1-ci tip laffer nöqtəsini Q^* olarsa, istehsal funksiyası öz ekstremum nöqtəsini maksimum həddə almış olur.

$$\frac{\partial Y(Q^*)}{\partial Q} = 0; \quad \frac{\partial^2 Y(Q^*)}{\partial Q^2} < 0.$$

2-ci tip laffer nöqtəsini isə v_y^{**} ilə qeyd etməklə görmək olar ki, büdcə gəlirləri üçün nəzərdə tutulmuş qrafik əyri öz ekstremum nöqtəsini maksimum həddə alır:

$$\frac{\partial BT(Q^*)}{\partial Q} = 0; \quad \frac{\partial^2 BT(Q^*)}{\partial Q^2} < 0.$$

Məlumdur ki, 1-ci tip laffer nöqtəsi istehsal həcmnin, 2-ci tip laffer nöqtəsi isə vergi daxilolmalarının maksimum həddini göstərmiş olur.

Qeyd etmək lazımdır ki, bu laffer nöqtələrinin müəyyən olunması və müşahidə edilən vergi yükü ilə müqayisə edilməsi ilə dövlətin səmərəli vergi siyasəti yürütməsi barədə fikir formalaşdırmaq və səmərəliliyi qiymətləndirmək mümkündür. Bu məqsədlə verilmiş məsələnin həll edilməsi üçün bir sıra üsullar araşdırılmışdır.

Bunlardan biri ekonometrik modelləşdirmə metodudur (80). Burada məcmuu halda vergi yükünün istehsalın həcminə qeyri-xətti təsirini əsas götürməklə istifadə edilən ekonometrik metoda baxaq.

$$Y = \sum_{i=0}^m \beta_i * (Q)^i. \quad (6)$$

Yuxarıda verilən çoxdəyişənli tənlikdə β_i - retrospektiv dinamika sırası ilə baxılan verilənlərdir. O da qeyd edilməlidir ki, vergi yükü vergi gəlirlərinə təsir edən faktor hesab olunur:

$$BT = v_y * Y. \quad (7)$$

(6) tənliyini (7) yazılışında verməklə,

$$BT = \beta_0 * Q + \sum_{i=1}^m \beta_i * (Q)^{i+1}. \quad (8)$$

(8)-ü həll etmək məqsədilə vergi yükü və ÜDM üzrə məlumatlar əldə edilməlidir daha sonra (7) tənliyinin birinci tərtib törəməsinin tapılması ilə 2-ci tip vergi yükünün retrospektiv sırası tapılmalıdır. Bununla yanaşı (8) cavablandırılmalıdır. (8) tənliyini normal halda 2-ci dərəcədən və ya ehtiyac olduğu təqdirdə üçüncü dərəcədən axtarmaq olar. Əgər çox dərəcəli qüvvət üstü ilə ifadə edilərsə bu zaman tənliyin iqtisadi mənası itmiş olur və ya onun şərh edilməsi qeyri praktik olur. (6) tənliyinin bir neçə səciyyəvi xüsusiyyəti vardır:

1) β_i -nin aldığı qiymətlərin hesablanması kifayət qədər uzun ölçülü dinamik sığara aşkara çıxmalıdır ki, onun statistik əhəmiyyəti formlaşmış olsun. Eyni zamanda β_i statik xarakter daşıyır. Bu o deməkdir ki, laffer nöqtələri statik effekt verməklə müəyyən zaman anında bir rəqəm almaqla kifayətlənir. Bu səciyyəvi xüsusiyyət isə məntiqə zidd təsir bağışlayır, çünki laffer real praktikada zamana görə dəyişən olmalıdır.

Həmçinin, reqressiya asılılığı göstərən qeyri-xətti (8) modelinə baxsaq görürük ki, bu model texniki cəhətdən sadədir və modelə daxil edilmiş göstəricilər xətti asılı parametrlərdir ki, bu da modelin riyazi şərh edilməsi üçün müsbət bir haldır.

Analitik olaraq demək olar ki, retrospektiv sıralar Azərbaycan reallıqlarında tam formalaşmış deyildir ki, bu da təhlilin ekonometrik yollarla deyil başqa metodlardan istifadə edilməklə hesablanmasına zərurət yaradır. Digər metodlardan intervallı yuvarlaqlaşdırma metoduna söykənən analitik üsula əsaslanmaq olar. Belə ki, hər bir büdcə ilinin formalaşmış $Y=Y(Q^*)$ tənliyi verilir və bu tənliyə uyğun gələn β_i parametrlərinin tapılır.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, qeyri-xətti asılılıq ortaya qoyan vergi yükü və ÜDM arasındakı əlaqəni kvadratik çoxhədlilərlə daha yaxşı ifadə etmək olar. Xüsusilə ikihədli və üçhədlilərin cəlb edilməsi ilə istifadə edilən metodlarda riyazi təhlilə uyğun gələn intuitiv üsullara baxmaq mümkündür.

Əvvəlcə ikihədli metoda baxsaq görmək olar ki, təyin oblastı vergi yükünün səviyyəsi ilə verilən funksiyada məhsul artımının yuvarlaqlaşdırılması ifadə edilir:

$$Y = \beta * (Q) + \gamma * (Q)^2 \quad (9)$$

Bu zaman büdcəyə vergi gəlirləri aşağıdakı kimi göstərilə bilər:

$$BT = \beta * (Q)^2 + \gamma * (Q)^3 \quad (10)$$

Hesablamada faiz artımı ilə müəyyən məhdudiyətlərin qoyulması şərti (9) tənliyini aşağıdakı şəkildə çevirmiş olar:

$$\Delta Y = (\beta + 2\gamma * (Q))\Delta Q \quad (11)$$

Vergi yükü və iqtisadi artım arasındakı asılılığı modelləşdirən (9) və (11) tənlikləri sabitin (β) və funksiyanın (Y) tapılmasına şərait yaradır. Göründüyü kimi iqtisadi artımın vergi yükündən asılılığını həm real kəmiyyətə görə həm də ixtiyari dövrdə verilmiş iki kəmiyyət arasında ortaya çıxan həcmi ifadə etməklə mümkün olur.

Riyazi çevirmələr etməklə β sabitini və Y iqtisadi artım parametrik göstəricilərini aşağıdakı kimi qiymətləndirmək olar:

$$\beta = \frac{2 * Y}{Q} - \frac{\Delta Y}{\Delta Q} \quad (12);$$

$$\gamma = \frac{\frac{\Delta Y}{\Delta Q}}{Q} - \frac{Y}{Q^2} \quad (13).$$

Buradan 1-ci tip Laffer nöqtəsini riyazi çevirmə ilə aşağıdakı kimi göstərmək olar:

$$Q^* = -\frac{\beta}{2\gamma} ; \quad (14)$$

2-ci tip Laffer nöqtəsi (10) tənliyində tapılır:

$$Q^{**} = -\frac{2\beta}{3\gamma} \quad (15)$$

Burada tapılan Laffer nöqtələri $\beta > 0$ və $\gamma < 0$ bərabərsizliyi qorunduğu halda iqtisadi mənası kəsb edir. Məhz bu şərtlər daxilində parametrlər uyğun olaraq Q^* və Q^{**} ilə verilmiş vergi yükünün optimal həddini müsbət kəmiyyət kimi göstərmiş olur.

Eyni zamanda digər bir metodla üçhədlinin tətbiq edilməsində istehsal funksiyanın vasitəsilə Laffer nöqtəsini təyin etmək olar. Bu zaman istehsal funksiyanın natural loqarifminin tapılması ilə məcmuu məhsul buraxılışının artımına uyğun gələn optimal vergi yükünü təyin etmək mümkün olur:

$$Y = \alpha * (Q) + \beta * (Q)^2 + \gamma * (Q)^3 \quad (16)$$

$$\ln Y = \alpha * (Q) + \beta * (Q)^2 + \gamma * (Q)^3 \quad (17)$$

Göründüyü kimi burada parametrik göstəricilərin sayı üç ədəddir. Bu ifadədə Laffer əyrisini tapmaq üçün dəyişənin maksimum həddi 3-cü dərəcədən olan tənliyi həll etməklə mümkündür. Aydın olduğu kimi Laffer nöqtələrini təyin etmək üçün tənliyin hədlərinə uyğun çevirmələr etmək olar. Beləliklə, loqarifmik tənliyin köməyi ilə hər iki Laffer nöqtəsinin təyin edilməsi mümkün hal alır. Odur ki, vergi sisteminin və inzibətçılığının reallıqları üçhədlilərin ifadə olunması ilə hesablanan metodun tətbiq edilməsini mümkün edir.

Üçhədlilərin axtarılması ilə ÜDM-in artımını riyazi şəkildə modelləşdirmək mümkündür.

$$Y = \alpha + \beta * (Q) + \gamma * (Q)^2 \quad (18)$$

Qeyd etmək lazımdır ki, Y, α, β , parametrlərinin həqiqi qiymətini təyin etmək üçün (18) tənliyini vergi gəlirlərinin hesablanmasına aparaman (17) tənliyi ilə ifadə etmək lazımdır. Baxmayaraq ki, (18) tənliyi vergi yükünün real səviyyəsini təyin oblastında göstərməklə qiymətlər oblastını təşkil edən ümumdaxili məhsulun həcmi ilə əlaqələndirir bu tənlik heç də axtarılan əmsal və parametrləri aşkar etməyə kifayət etmir:

$$BT = \alpha * (Q) + \beta * (Q)^2 + \gamma * (Q)^3 \quad (19)$$

Buradan, hər iki tənliyi diferensiallamaqla aşağıdakı ifadəni almış oluruq:

$$\Delta Y = (\beta * (Q) + 2\gamma * (Q)^2) \Delta Q \quad (20)$$

Məlum olduğu kimi, ΔY dəyişəni hər hansı dövrün başlanğıc və sonuna aid olan kəmiyyəti ifadə edir $\Delta Y_t = \Delta Y_{t+1} - \Delta Y_t$

Vergi daxilolmaları üçün aşağıdakı diferensiallanmış tənliyi aşağıda ifadə etmək olar: $\Delta BT = (\alpha + 2\beta * (Q) + 3\gamma * (Q)^2) \Delta Q \quad (21)$

Eynilə $\Delta BT_t = \Delta BT_{t+1} - \Delta BT_t$ hər hansı dövrün başlanğıc və sonuna aid olan kəmiyyəti ifadə etmək üçün tətbiq edilə bilər ki, burada $\Delta Q_t = \Delta Q_{t+1} - \Delta Q_t$ kəmiyyət dəyişikliyi göstərmək mümkündür.

Göründüyü kimi (18) və (19) tənliyi vergi gəlirləri üzrə daxilolmalar və məcmuu məhsul buraxılışının real kəmiyyətini ifadə etdiyi halada, (20) və (21) tənlikləri ilə ixtiyari dövr üçün axtarılan periodik dəyişikliyin həcmi axtarmaq mümkün olur.

Buradan Laffer nöqtələrinin müəyyən edilməsi məqsədilə yuxarıda verilmiş tənliklərin bərabərləşdirməklə və parametrik göstəricilərlə ifadə etməklə aşağıdakı çevirmələr alınır:

$$\beta = \frac{\Delta Y}{\Delta Q} - 2\gamma^2 \quad (22)$$

$$\gamma = \frac{\frac{\Delta BT}{\Delta Q} - Y - Q^* \left(\frac{\Delta Y}{\Delta Q} \right)}{2 * (Q)^2} \quad (23)$$

$$\alpha = Y - Q^* \left(\frac{\Delta Y}{\Delta Q} - \gamma * (Q) \right) \quad (24)$$

Beləliklə, differensialı sıfıra bərabər etməklə $\frac{\partial(Y)}{\partial(Q)} = 0$ 1-ci tip Laffer nöqtəsini təyin etmək mümkündür:

$$vQ^* = -\frac{\beta}{2\gamma} \quad (25)$$

2-ci tip Laffer nöqtəsini təyin etmək üçün $\frac{\partial^2(BT)}{\partial(Q^2)} = 0$ ifadəsində differensialın sıfıra bərabər edilməsi $3\gamma * (Q)^2 + 2\beta * (Q) + \alpha = 0$ (26)

tənliyi almağa əsas verir və 2-ci tip Laffer nöqtəsi tənliyin köklərinin tapılması ilə təyin edilir:

$$Q^{**} = \frac{-\beta \pm \sqrt{\beta^2 - 3\alpha\gamma}}{3\gamma} \quad (27)$$

Qeyd etmək lazımdır ki, sadə riyazi təhlil aparmaqla görmək olar ki, tənliyin kökləri müəyyən anda axtarılan laffer nöqtəsi kimi öz minimal ekstremumunu alırsa onda belə nöqtəyə laffer nöqtəsi demək mümkün olmur. Odur ki, nöqtənin [0;1] parçasının hədləri daxilində aldığı qiymət Laffer nöqtəsidir.

Fəslin əvvəlində aparılan təhlil göstərir ki, fiskal siyasətin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi üçün yuxarıda verilən metodların müqayisəli təhlilinə ehtiyac

vardır. Xüsusilə Laffer nöqtələrinin tapılması vasitəsilə fiskal səmərəliliyin riyazi qiymətləndirilməsində müxtəlif yanaşmalara baxaq.

Bu yanaşmalardan biri ekonometrik yanaşmadır. Fəslin əvvəlində verilmiş təhlildən aydın görmək olar ki, çox tərtibli reqressiya tənliyindən alınan modeli iqtisadi cəhətdən interpretasiya etmək mümkün deyildir. Bu ona görə belədir ki, vergi yükünün məcmuu halda istehsalın həcmi ilə qeyri-xətti asılılığını ifadə edən (6) tənliyində n sayda parametrik göstəricilərin olan modeldə çoxhədlinin tərtib sayı da “ n ”-ə bərabər olur. Odur ki, izahı çətin olan belə model üzərində fiskal siyasətin səmərəliliyinin statistik metodla qiymətləndirilməsi qeyri dəqiq olur. Ən yaxşı halda məhsul buraxılışının dinamik sırada riyazi yolla interpolasiya edilməsi ilə müəyyən edilməsi mümkün ola bilər ki, bunun da öz mənfi xüsusiyyətləri vardır. Bununla yanaşı, ekonometrik model olan reqressiya asılılığı keçmiş dövrləri əhatə edən konsistent məlumat bazasını və proseslərin dayanıqlı olmasını tələb edir ki, bu şərt adətən inkişaf etməkdə olan ölkələrdə qorunmur. Beləliklə, (6) tənliyinin həllinə çətinlik törədən səbəblərdən yüksək tərtibli çoxhədlilərin olması, minimum və maksimum ekstremum nöqtələrinin sayının həddən artıq olması və verilmiş dəyişənlərin lazımı həddə funksional asılılıqda olmamasını qeyd etmək olar. Beləliklə, bir daha aydın olur ki, vergi yükü və ümum daxili məhsul arasındakı funksional asılılıq əvvəlcədən fərz edildiyi üçün heç də həmişə doğru olmaya bilər. Tədqiqat işinin aparıldığı dövrdə bu əlaqənin saxlandığı ehtimal edilir ki, bu əsasla çoxhədlinin əmsallarının dəyişdirilməsi yəni sürüşdürülməsi yolu ilə asılılığı qiymətləndirmək mümkün olur.

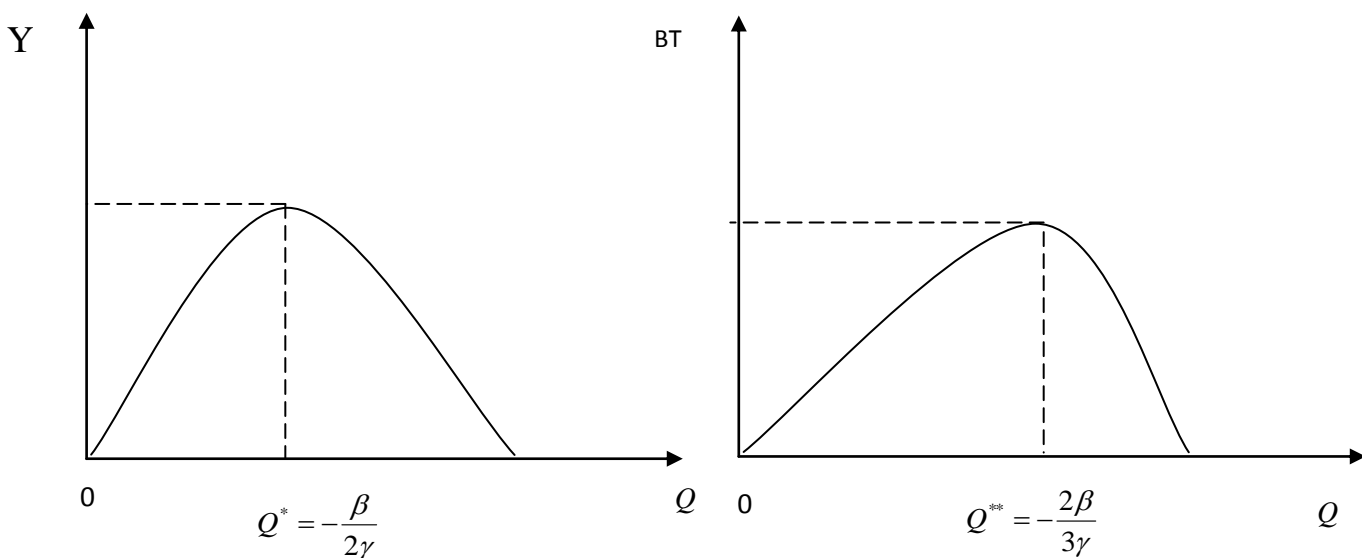
Riyazi hesablama baxımından yanaşıldıqda (9) tənliyindən görmək olar ki, ikihədli parametrik metodla verilən istehsa asılılığı həddən ziyadə sadədir ki, bu da təxmini nəticələrin əldə edilməsilə yadda qalır. Lakin, 2-ci dərəcəli ilkin istehsal funksiyası həm geniş məlumat bazasını təhlil etməyə imkan verir həm də kifayət qədər sadədir. Məhz buna görə də, vahid təhlilə aparın və makroiqtisadi əhəmiyyət kəsb edən metodun seçilməsi vacib rol oynayır. Eyni zamanda üçhədli parametrik metod öz növbəsində fiskal və istehsal asılılıqların izah edilməsi baxımından daha uyğundur. Bir daha belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, real təcrübi müşahidədən

fərqlənməsinə baxmayaraq digər metodlardan fərqli olaraq riyazi metoddə istehsal və fiskal funksiyalarının eyni zamanda parametrik qiymətləndirilməsi mümkün olur.

Fiskal sistemin səmərəliliyini qiymətləndirmək məqsədilə metodların yuxarıda aparılan müqayisəli təhlili onu deməyə əsas verir ki, Laffer əyrisinin ikihədli və ikidəyişənli metodla təhlil edilməsi və nöqtələrin tapılması nəzəri cəhətdən daha əlverişlidir.

İndi də istehsal və fiskal asılılıqları təhlil etmək üçün onları ifadə edən əyriyə baxaq.

Bu əyriyədə axtarılan Laffer nöqtələrini aşağıdakı şəkildə görmək mümkündür.



Qrafikdə göstərildiyi kimi ÜDM və vergi gəlirlərindən formalaşan daxilolmalar absis oxu ilə kəsişmə nöqtələrində ($Q=0; Q=-\frac{\beta}{\gamma}$) sıfır kəmiyyətinə bərabər olur. Burada dəyişən vergi yükünün son həddinin 100% olduğu məqam $-\frac{\beta}{\gamma}=1$ bərabərliyinin olduğu haldır.

$-\frac{\beta}{\gamma} > 1$ bərabərsizliyi onu göstərir ki, hüquqi və fiziki şəxslərin sərəncamında qalan gəlirlərin bütövlüklə büdcədaxilolmalarına cəlb edildiyi vəziyyətdə belə həm fiskal həm də istehsal sistemi pozulmur. $-\frac{\beta}{\gamma}$ nisbətinin (0;1) aralığında olması halı isə vergi yükünün idarəedilə bilən olmasını göstərən haldır ki, burada həm ÜDM həm də vergi daxilolmaları öz maksimum həddini vergi yükünün müxtəlif səviyyələrində

alır. Yəni təyin edilmiş vergi yükünün 100% olduğu hallarda məcmu məhsul buraxılış və büdcənin vergi gəlirləri eyniyyət təşkil edir.

Qəribədir ki, Laffer nöqtələrinin təhlilini şərtləndirən ən əsas hallar 1-ci tip Laffer nöqtəsinin 2-ci tip Laffer nöqtəsinə görə solda olması halıdır:

$$Q^* < Q^{**}$$

Parametrik riyazi ifadə ilə verilmiş (14) və (15) tənliyi Q^* və Q^{**} nöqtələrini göstərir. Nəhayət, istehsal və fiskal əyrilərə baxsaq görə bilərik ki, fiskal əyri absis oxu boyunca sağa sürüşdürülmüş istehsal əyrisindən alınır. Qeyd etmək lazımdır ki, bu

zaman büdcənin vergi gəlirləri (2-ci tip Laffer nöqtəsinə görə) $BT^* = -\frac{2\beta^2}{9\gamma}$ tənliyi ilə

ifadə edilə bildiyi kimi, məcmu məhsul buraxılışı da (1-ci tip Laffer nöqtəsinə görə)

$Y^* = -\frac{\beta^2}{4\gamma}$ tənliyi ilə hesablanır.

Gizli deyildir ki, faktiki vergi yükü həm 1-ci həm də 2-ci tip Laffer nöqtələrindən fərqli ola bilər. Məsələn aşağıda göstərilən bərabərsizliyə baxaq:

$$Q^{**} > Q > Q^*$$

Bu hal fiskal sistemə görə məqbul vergi yükünün (Q^{**}) olmasını göstərsə də növbəti hesabat ilinədək istehsal həcmnin azalmasına xidmət edən faktiki vergi yükünün 1-ci tip Laffer nöqtəsindən (Q^*) böyük olması uzun müddətli perspektivdə iqtisadi inkişafın təmin edilməməsinə şərait yaradır. Yuxarıda edilən mühakimə və təhlildən belə nəticə hasil olur ki, istənilən halda faktiki vergi yükünün 1-ci tip Laffer nöqtəsindən kiçik olması zəruridir:

$$Q < Q^*$$

Tədqiqat işində istifadə edilən məlumat bazası və riyazi-analitik hesablamaların aparılması üçün müraciət edilmiş mənbələrə nəzər yetirək. Tədqiqatın əsas məlumat bazasını Vergilər Nazirliyinin məlumatları və Dövlət Statistika Komitəsinin rəsmi hesabat məlumatları təşkil edir. 1996-2015-ci illərdə yığılmış vergi, ÜDM, büdcə daxilolmaları və büdcə daxilolmalarının ÜDM-ə nisbəti Cədvəl 1-də göstərilmişdir.

Məlumdur ki, vergi yükü məcmu vergi gəlirlərinin ÜDM-ə nisbətini ifadə edir. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, vergi daxilolmaları Vergilər Nazirliyi, Sosial Müdafiə Fondu, Dövlət Gömrük Komitəsi, bələdiyyələr tərəfindən dövlət büdcəsinə cəlb edilir. O cümlədən, dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinə yalnız Vergilər Nazirliyi tərəfindən toplanmış gəlirlər deyil, həmçinin Dövlət Neft Şirkətindən transfertlər və gömrük əməliyyatları nəticəsində tutulan vergilər aiddir.

İndi isə Cədvəl 1-in məlumatlarına əsasən ÜDM və vergi daxilolmalarının maksimum həcmi təyin etmək üçün ekonometrik optimallaşdırma modelinə baxaq:

Bunun üçün ÜDM-in natural loqarifmini tapmaqla ona maksimum artımı göstərən 1-ci tip Laffer nöqtəsini təyin edən (9) tənliyini qiymətləndirmək üçün E-views ekonometrik proqramına baxaq. Burada göstəricilər ən kiçik kvadratlar metodu ilə qiymətləndirilmişdir və statistik xüsusiyyətləri əlavədə göstərilmişdir.

$$Y = 4736510.67087 - 87862372.5064*Q + 572514079.506*Q^2 - 1232764679.98*Q^3 \quad (28)$$

Alınmış ekonometrik nəticədən göründüyü kimi heteroskedastiklik testi qəbul edilən formadadır, T və F statistics uyğundur. Odur ki, qalıqların sarpması stabil olduğu üçün F və T statistikasını homoskedastik xarakter daşıyır, bu da o deməkdir ki, ekonometrik modeldə Qaus-Markov şərti qorunmuşdur. Daha sonra Dörbin-Uatson statistikasının qiyməti 1.203903 olmuşdur, yəni onun 2-ə bərabər olan 1-ci tərtib avtokorreliasiyasını tapmaq mümkün deyildir ki, bu da modelin statistik əhəmiyyətini artıraraq ondan proqnozlaşdırmada istifadə olunmasını əhəmiyyətli edir.

Qeyd etmək lazımdır ki, alınmış reqressiya tənliyinin əmsallarından istifadə etməklə 1-ci tip Laffer nöqtəsini müəyyən etmək mümkündür:

$$(Q) * = -572514079.506 / (3 * (-1232764679.98)) = 0.154805$$

Göründüyü kimi vergi yükü və ÜDM arasındakı əlaqəni göstərən 1-ci tip Laffer nöqtəsinə görə ÜDM-in həcmi maksimum artım qiyməti vergi yükünün səviyyəsinin 15,4805%-ə bərabər olduğu anda baş verir.

Eyni zamanda vergi yükü və vergi daxilolmaları arasındakı əlaqəni göstərən 2-ci tip Laffer nöqtəsinə baxsaq görmək olar ki, vergi daxilolmalarının maksimum artım

qiymətini üçhədli funksiya şəklində verilmiş reqressiya tənliyi ilə qiymətləndirsək aşağıdakı nəticə alınmış olur.

Məlumdur ki, üçhədli şəklində verilmiş modeldə iki stasionar nöqtə olduğu üçün onlardan hansının maksimum olduğunu təyin etmək lazımdır. Böhran nöqtəsində delta-Y artımı sıfıra bərabər olmalıdır, yəni $\partial(BT)/\partial(Q)=0$. Buradan, $Q = 0.119$ və $Q = 0.037$. 2-ci tərtib törəmənin tapılması ilə $\partial^2(BT)/\partial(Q)^2 < 0$. $Q = 0.119$ vəziyyətini göstərən 1-ci nöqtədə 2-ci tərtib törəmə sıfırdan kiçik olduğu üçün bu nöqtə vergi daxilolmalarının artımını verən maksimum nöqtəsidir.

Belə ki,

$Q^{**} = -180458918.117 / (3 * (-385661972.745)) = 0.155973$ olduğu üçün 2-ci tip Laffer nöqtəsi 0.155973-ə bərabər olur. Burada aydın olur ki, büdcə daxilolmalarının maksimumu vergi yükünün 15.5973% bərabər olduğu vəziyyətdə mümkündür. Bu o deməkdir ki, 2-ci tip Laffer nöqtəsinə görə optimal vergi yükü 15.5973%-ə bərabərdir. Başqa sözlə, vergi yükü 15.5973%-ə bərabər olarsa dövlət büdcəsinin vergi daxilolmaları ən yüksək artıma malik olur.

Yuxarıda verilmiş ekonometrik modelin nəticələrindən irəli gələn ÜDM və büdcə gəlirlərinin həcminə maksimum qiymət artımı verən optimal vergi yükünün qiymətinin təyin edilmiş şəklinə baxaq:

Cədvəl 3.2

Azərbaycanda vergi yükünün optimal səviyyəsi

	Vergi yükünün optimal səviyyəsi
Vergi yükünün ÜDM-in həcminə maksimum artım verdiyi 1-ci tip Laffer nöqtəsi	15.4805%
Vergi yükünün büdcə daxilolmalarının həcminə maksimum artım verdiyi 2-ci tip Laffer nöqtəsi	15.5973%

Aydın olur ki, 1-ci və 2-ci tip Laffer nöqtələri arasında çox az fərq mövcuddur.

Bu o deməkdir ki, həm ÜDM-in həcmninə həm də büdcə gəlirlərinin artırılması üçün əlverişli şərait yaranmışdır. Göründüyü kimi, 2015-ci ildə 1-ci və 2-ci tip Laffer nöqtələrinin faktiki vergi yükündən kiçik olması onu deməyə əsas verir ki, fiskal siyasətin effektivliyi aşağı olmuşdur. Buradan belə çıxır ki, gələcək hesabat illərində

faktiki vergi yükünün azaldılması məqsədə uyğundur. Vergi yükünün formalaşmasında xüsusi payı olan mənfəət vergisi, ƏDV və fiziki şəxslərin gəlir vergisinin aşağı salınması nəzərdə tutulur. Bu məqsədlə hər bir vergi növü üzrə ekonometrik modelləşdirmənin aparılması optimal vergi dərəcəsini təyin etməyə imkan verir ki, bununla da daha səmərəli vergi siyasətinin reallaşdırılması mümkündür.

3.2 Vergi yükünün tənzimlənməsi istiqamətləri

Hansı tərəfdən baxılmasından asılı olmayaraq vergi yükünün tənzimlənməsi istiqamətləri təsərrüfat subyektlərinin vergi ödəmə qabiliyyəti problemlərinə və vergi potensialının inkişafı probleminə söykənir. Bu baxımdan dünya ölkələrində vergi qanunvericiliyinin və inzibatçılığının vəziyyətini, ölkələr arasında vergi məqsədləri üçün informasiya mübadiləsini və şəffaflığı, o cümlədən gəlirlərin vergidən yayınması meyllərini və ölkələrin iqtisadi inkişaf xüsusiyyətlərini nəzərə almadan vergi yükünün tənzimlənməsi istiqamətlərini müəyyən etmək mümkün deyildir.

Vergi yükünün tənzimlənməsi istiqamətlərini müəyyən etmək məqsədi ilə Azərbaycan reallığı üçün tətbiq edilmiş laffer modelinin nəzəri-metodoloji əsaslarından irəli gələn və optimal laffer nöqtələrini izah edən praktiki müddəalara 3.1-ci fəsilə baxılmışdır və faktiki vergi yükünün optimal həddə yaxınlaşdırılması nəticəsinə gəlinmişdir.

Qeyd edilməlidir ki, vergi qanunvericiliyinin formalaşdırdığı vergilərin strukturuna, vergi yükünün səviyyəsinə təsir edən və vergi yükü ilə keyfiyyət asılılığı olan beynəlxalq şirkətlər tərəfindən gəlirin bir ölkədən digərinə yerləşdirilməsi kimi faktorlar təhlil edilməlidir ki, vergi yükünün tənzimlənməsi istiqamətləri barədə daha müfəssəl fikir yürütmək mümkün olsun.

Bu məqsədlə həm inkişaf etmiş ölkələrdə həm də inkişaf etməkdə olan ölkələrdə bu kimi faktorların vergi daxilolmalarına necə təsir etməsinə, inkişaf etməkdə olan ölkələrdə əsasən beynəlxalq şirkətlər tərəfindən və bəzən də yerli müəssisələr

tərəfindən yol verilən vergidən yayınmanın həcminə və səbəblərinə aydınlıq gətirilməlidir.

Cədvəl 3.3

Sənaye ölkələri və inkişaf etməkdə olan ölkələr üzrə fiskal yük göstəriciləri

İqtisadiyyata fiskal təzyiq: beynəlxalq müqayisə *Dövlətin ümumi gəlirləri /ÜDM, %	İnkişaf etmiş iqtisadiyyat	Ölkələrin sayı	Keçid dövründə, inkişaf etməkdə olan iqtisadiyyat	Ölkələrin sayı
>60				
>55-60	Danimarka, Norveç, İsveç	3		
>50-55	Finlandiya	1	Belarus	1
>45-50	Avstriya, Belçika, Fransa, Hollandiya	4	Rusiya, Maldiv, Bosnya və Herseqovina,	3
>40-45	Almaniya, İtaliya, Kipr, Yunanıstan, Luksemburq, Portuqaliya, İspaniya, İsrail,	8	Ukrayna, Macarıstan, Moldoviya, MAR	4
>35-40	İspaniya, Kanada, Yaponiya, Yeni Zelandiya, İsveçrə	5	Çin, CAR, Bolqarıstan, Xorvatiya, Çexiya, Estoniya, Latviya, Polşa, Monqoliya, İran, Boliviya	11
>30-35	ABŞ, İngiltərə İrlandiya, Avstraliya, Slovakiya	5	Litva, Rumıny, Bəhreyn	3
>25-30	Yaponiya		Gürcüstan, Albaniya, Argentina, Çili, Kosta-Rika, Honduras, Misir, Svazilend	8
>20-25	Honkonq, Sinqapur	2	Malaziya, Tailand, Vyetnam, Qazaxstan, Ermənistan, Mərakeş, Paraqvay, Peru	8
>15-20			Tacikistan, Toqo	2
0-15				
Ölkələrin cəmi		28	Ölkələrin cəmi	40

Mənbə: Avropa İqtisadi Əməkdaşlıq Təşkilatı, Vergi bazası 2015

*Beynəlxalq Valyuta Fondunun Dövlət Maliyyə Statistika illiyinə əsasən hesablanmışdır.

O da məlumdur ki, faktiki vergi yükü adı altında dövlətin xeyrinə real ödənilmiş məcburi ödəmələrin ÜDM-də payı hesab edilir. Vergi yükü ölkələr üzrə nəzərə çarpacaq dərəcədə mütəmadi olaraq dəyişir. Zəif inkişaf etmiş yəni güclü sosial təminat sistemi olmayan ölkələr üçün aşağı vergi yükü, inkişaf etmiş ölkələr üçün isə nisbətən

yüksək vergi yükü xarakterikdir. İstisna hal kimi, cənub-şərqi asiya ölkələrini göstərmək olar, bu regionda vergi yükü nisbətən aşağıdır. Vergi yükünün hazırki səviyyəsinə diqqət yetirmək məqsədilə cədvəl 3.3-də verilmiş məlumatlara baxaq.

Cədvəldə verilmiş məlumatdan görüldüyü və bir sıra tədqiqatçıların qeyd etdiyi kimi, inkişaf etmiş ölkələrin və sənaye ölkələrinin vergi yükü göstəricisi inkişaf etməkdə olan ölkələrə nisbətən yüksəkdir. İstisna hal kimi həm inkişaf etmiş (Sinqapur, Honkonq) həm də inkişaf etməkdə olan cənub-şərqi asiya ölkələrində (Malaziya, Tailand və Vyetnam) vergi yükünün nisbətən aşağı olmasını görmək mümkündür. Əksər inkişaf etmiş ölkələrdə gəlir və mənfəət vergisinin dərəcəsi 30-60% intervalındadır. Gəlirlərin faiz, dividend və royalti formasında paylanması isə 15-35% arasındadır. Bu ölkələrdə şirkətlərin təşkilatlanmasında və maliyyə hesabatlığına nəzarətdə sərt prosedurlar fəaliyyətdədir. Vergi qanunvericiliyinin pozulduğu anlarda ağır maliyyə və cinayət sanksiyaları tətbiq edilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi yükünün tənzimlənməsi baxımından liberal vergi qanunvericiliyinə malik olan ölkələrə baxmaq məqsədmüvafiqdir. Belə ölkələrdən fiziki və hüquqi şəxslərin gəlirlərindən birbaşa vergi tutmayan ölkələri misal göstərmək olar. Bu ölkələrdə biznes fəaliyyətinin göstərilməsi, müxtəlif qeydiyyat yığımları və sair formada illik dolaylı vergilər və rüsumlar tətbiq olunur. Məsələn Karib regionunda rüsumlar 100-1600 ABŞ dolları təşkil edir. Digər qrupa isə müəyyən vergiödəyiciləri üçün birbaşa vergilərin aşağı səviyyədə olduğu regionları aid etmək olar. Burada müəyyən qrup vergiödəyiciləri üçün gəlir və mənfəət vergisi 30%-dən azdır, bəzi hallarda isə 10%-dən çox olmur. Bu qrup ölkələrə Kipr, Macarıstan, İzrayil, İsveçrə aiddir. Bəzi şirkət növlərinə üstünlük verildiyi yüksək vergi dərəcəli yurisdiksiyalar da mövcuddur. Bu qrup ölkələrə əsasən İrlandiyanı aid etmək olar.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi yükünün ağırlığı vergi ödəyicilərini məcbur edir ki, vergidən yayınmaq üçün yollar axtarsınlar. Vergi yükünün müxtəlif iqtisadi inkişaf səviyyəsinə malik olan ölkələrə görə fərqləndirilməsində məqsəd odur ki, dövlətin əsas vergi ödəyiciləri olan beynəlxalq iqtisadi subyektlərin və digər vergi ödəyicilərinin vergidən yayınması yolları təhlil edilsin, vergidən yayınmanın ölkə daxilində qüvvədə olan vergi qanunvericiliyindən irəli gələn səbəbləri, həmçinin

xarici faktorlarla əlaqəli istiqamətləri aşkar olunsun ki, vergi yükünün tənzimlənməsi üçün əlverişli istiqamət müəyyən edilsin.

Vergi ödəyicilərinin daha az vergi yükü olan vergi sisteminə üstünlük vermələri məntiqə uyğundur (119). Vergi ödəyicilərinin vergidən yayınmasına səbəb vergi yükünün yalnız ölkə daxilindəki səviyyəsi deyildir. Unutmaq olmaz ki, vergidən yayınmaya həm də müxtəlif ölkələrin vergi qanunvericiliyi və vergi yükü arasındakı fərqlər səbəb olur.

Məlumdur ki, vergi yükünün ölkə daxilində təhlil edilməsi adətən faktiki və nominal vergi yükünün fərqləndiyini göstərir. Nominal vergi yükünə ÜDM-də məcburi ödəmələrin payı aiddir və bunu vergi ödəyiciləri vergi qanunvericiliyinə görə tam yerinə yetirməlidir. Nominal və faktiki vergi yükü arasındakı fərqlə vergidən yayınma dərəcəsi xarakterizə edilir. Nominal yük nə qədər yüksək olarsa yayınma da o qədər yüksək olar. Əvvəlki fəsildə göstərildiyi kimi, nominal yük müəyyən səviyyəni keçdikdə yayınma kütləvi xarakter alır və faktiki vergi yükü azalır. Faktiki yükün maksimum olduğu nöqtə Laffer nöqtəsi adlanır və hesab edilir ki, nominal vergi yükü Laffer nöqtəsindən bir qədər aşağı olmalıdır. Belə ki, nominal nöqtənin daha yüksək qiymətlərində vergiödəyiciləri vergi qanunvericiliyini pozmağa meyli olur.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, inkişaf etmiş ölkələrdə nominal və faktiki vergi yükünün bir-birinə yaxın olması həmin ölkələrdə mənfəət vergisini və digər məcburi ödənişləri həyata keçirən beynəlxalq iqtisadi subyektləri qeyri-qanuni yolla vergidən yayınmağa istiqamətləndirmir. Bu o ona görə baş verir ki, iri vergi ödəyicilərinin vergi planlaşdırması, maliyyə resurslarının axını pozulmur və bu dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin təmin edilməsini mümkün edir. Bir çox zəif inkişaf etmiş ölkələrdə isə nominal yük çox yüksəkdir ki, bu da sahibkarların dövlət məmurlarından asılılığına gətirir, müşahidə olunmayan iqtisadi fəaliyyəti artırır, beynəlxalq şirkətlərin gəlirlərini müxtəlif mexanizmlərlə digər yurisdiksiyalara yönləndirməsinə, şəffaflığın pozulmasına, korrupsiyanın inkişafına və əksər hallarda isə inkişaf etməkdə olan ölkələrin nominal vergi yükünü azaltmasına səbəb olur.

Bu halların qarşısının alınması üçün dünya ölkələrinin vergi orqanları müxtəlif forumlarda görüşür və inzibati tədbirlər həyata keçirirlər. Belə tədbirlərdən biri Avropa

İqtisadi Əməkdaşlıq Təşkilatının vergi məqsədləri üçün şəffaflıq və informasiya mübadiləsinə həsr olunmuş qlobal forumudur. Forum Avropa Birliyi ölkələri ilə yanaşı dünyanın 108-dən çox ölkəsinin vergi orqanlarını və 9 beynəlxalq təşkilatı özündə birləşdirir. Maliyyə bazarının liberallaşması fonunda ölkələr arasında vergidən yayınmanın qarşısının alınması məqsədilə vergi məlumatlarının bölüşülməsi kimi inzibati tədbirin təşkil edilməsi hər bir ölkənin vergi qanunlarını uğurla həyata keçirməsi baxımından vacib əhəmiyyət kəsb edir.

Bununla belə, qeyd olunmalıdır ki, Avropa İqtisadi Əməkdaşlıq Təşkilatı tərəfindən təyin edilmiş tələblər çərçivəsində elə müddəalar mövcuddur ki, o müddəalar üzrə öhdəliklərin yerinə yetirilməsi bəzi hallarda mümkün olmur. Belə müddəalara bank məxfiliyi və ya ölkənin vergi maraqlarına aid olan məlumatlara dair məhdudiyyətin bütünlüklə aradan qaldırılması tələbidir (118).

Göründüyü kimi hər hansı ölkənin öz vergi yükünün tənzimlənməsi istiqamətini müəyyən etməsi məqsədilə müxtəlif ölkələrə məxsus real vergi məlumatlarını əldə etməsi o qədər də asan deyildir. Yəni, hər hansı ölkədə fəaliyyət göstərən yerli və ya beynəlxalq miqyaslı vergi rezidentinin vergidən yayınması imkanlarını aşkar etmək üçün dünyanın müxtəlif ölkələrinin vergi sistemində fəaliyyət göstərən əlaqəli təşkilatlar barədə məlumatları əldə etmək çətin başa gələn prosesdir.

Burdan irəli gələrək ölkə daxilində fəaliyyət göstərən və iri vergi ödəyiciləri olan beynəlxalq təşkilatların gəlirlərini ölkə xaricinə yönləndirməsi məsələsinə diqqət yetirmək məqsədəuyğundur. Belə ki, vergi yükünün səviyyəsindən asılı olaraq ölkədə fəaliyyət göstərən beynəlxalq şirkətlər və vergi ödəyiciləri həm şirkət daxilində həm də vergi qanunvericiliyi fərqli olan müxtəlif ölkələrdə fəaliyyət göstərən əlaqəli şirkətlərdən istifadə etməklə hesabat ilində əldə etdiyi mənfəətini rezidenti olduğu vergi sistemindən uzaqlaşdıra bilər.

Tədqiqatlar göstərir ki, bunun üçün vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxsin iki metoddan istifadə etməsi mümkündür. Bunlardan biri vergi yükü yüksək olan ölkələrdə təsərrüfat subyektlərinin borc kapitalından istifadə etməsi və ya borc kapitalının digər aktivlərə olan faiz nisbətinin yüksəldilməsidir. Burada məqsəd faiz xərclərini artıraraq hesabat ilində vergiyə cəlb edilən gəlirlərin azaldılmasıdır (120).

Başqa bir vasitə kimi beynəlxalq vergi ödəyicilərinin şirkət daxili transfert qiymətlərindən istifadə etməklə, o cümlədən qeyri-maddi aktivlərini nisbətən az vergi dərəcəsi tətbiq edilən regionlarda yerləşdirməklə öz vergi bazasını azaltmaq məqsədi güdən fəaliyyətini göstərmək olar.

Digər hal isə hüquqi şəxslərin və beynəlxalq şirkətlərin daha az gəlirli layihələrini məhz vergi yükü yüksək olan ölkələrdə həyata keçirməyə meyli olmasındadır. Vergi yükünün tənzimlənməsi və beynəlxalq layihələrin vergi qanunvericiliyi baxımından təhlil edilməsi zamanı bu məsələyə diqqət yetirilməsi məqsədəuyğundur.

Qeyd edildiyi kimi, vergi ödəyicilərinin müxtəlif ölkələrdə fəaliyyət göstərən əlaqəli şirkətlərdən istifadə etməklə hesabat ilində əldə etdiyi mənfəətini uzaqlaşdırması imkanı da vergi yükünün tənzimlənməsində nəzərdə tutulan vasitə hesab olunur. Fəaliyyət göstərdiyi iqtisadi sektora görə beynəlxalq vergi ödəyicisinin öz gəlirlərini xarici ölkələrdə fəaliyyət göstərən əlaqəli şirkətlərə yönləndirməyə meyl etməməsi üçün ya ümumən həmin hüquqi şəxs üzrə vergi yükünün səviyyəsinə baxılmalıdır ya da hüquqi şəxsin gəlirliyi artıqca ona tətbiq olunan vergi dərəcəsinin artırılmamasına yəni tolerant vergi rejiminin qorunmasına təminat vermək məqsədəuyğundur ki, bu da makroiqtisadi səviyyədə vergi yükünün hansı istiqamətdə tənzimlənməsinə təsir edir.

Müxtəlif ölkələrin sahibkarlıq subyektlərinin qarşılıqlı əməkdaşlığa keçməsi, müxtəlif ölkələrdə kapital qoyuluşu, müxtəlif iqtisadi zonalarda istehsalın təşkil edilməsi imkanları vergi ödəyicisinə vergi ödənişlərinin bir hissəsini həyata keçirmək üçün istədiyi ölkədə rezident statusunu seçməyə şərait yaradır. Bu zaman istehsal prosesinin ayrı-ayrı mərhələsinin həyata keçirildiyi ölkələrdə vergi bazasının azalması müşahidə ediləcəkdir. Ölkələrdən birində isə vergi dərəcələrinin az olması investisiya axınının yerləşməsinə təsir edən faktor kimi özünü göstərir. Bununla yanaşı, iqtisadiyyatın qlobalaşması həm birbaşa həm də dolaylı vergilərin yığılmasına təsir edir. Xüsusən bir ölkədə gömrük sərhədlərinin ləğv edilməsi şərti ilə hər hansı məhsula aksiz vergisinin qaldırılması sözügedən ölkəyə ucuz məhsul əldə etmək üçün turist axını yaradacaqdır. Sənayesi inkişaf etmiş ölkələrdə vergi siyasətinin təhlili göstərir ki, əsas qanunauyğunluqlardan biri istehlakda vergilərin rolunun artırılması-

dır yəni faktiki olaraq mənfəət və gəlir vergilərinin payının dəyişməməsi şərti ilə vergilərin xüsusi çəkisi 12%-dən 18%-dək artırılır. Sənayesi inkişaf etmiş ölkələrdə məsələn Avropa Birliyinə daxil olan zaman milli vergi sistemində ƏDV-ni 20%-ə qədər səviyyəsində olmasını məcburi şərt kimi tələb edilir ki, bu müxtəlif ölkələrin iqtisadi subyektlərinin rəqabət şəraitinin bərabərləşməsinə imkan verir. Göründüyü kimi, vergi yükünün tənzimlənməsi istiqamətinin müəyyən edilməsi prosesində ölkənin həm cari dövrdə həm gələcəkdə reallaşdırılması mümkün nəzərdə tutulan və iqtisadi inkişafda prioritet hesab edilən sahələr üzrə istehsal, idxal və ixrac əməliyyatları əsas götürülür, o cümlədən tərəfdaşların tabe olduğu vergi qanunlarının təhlil etmək vacib əhəmiyyət kəsb edir.

Tədqiqatın nəticəsində müəyyən olunmuşdur ki, inkişaf etməkdə olan ölkələrdə transmilli şirkətlər tərəfindən əldə edilən gəlirin vergidən yayınmasının daha bir metodu da vardır ki, bu “ticari əməliyyatların yanlış dəyərləndirilməsi” metodudur. Bu metoda görə inkişaf etməkdə olan ölkələrlə idxal və ixrac əməliyyatlarının həcmi əsas götürülür ki, burada yanlış dəyərləndirilmiş idxal və ya ixrac əməliyyatları nəticəsində inkişaf etməkdə olan ölkələrdən kapital axınının miqdarı nəzərdə tutulur.

Dünya ölkələri arasında baş verən idxal-ixrac əməliyyatlarına dair aparılmış tədqiqatlar göstərir ki, təkcə ABŞ-da idxal və ixrac əməliyyatlarının dəyəri illik 5% olmaqla təxminən 200 milyard ABŞ dolları həcmində yanlış dəyərləndirilməklə kapitalın digər regionlardan axınına səbəb olmuşdur (121). Araşdırmalar göstərir ki, hətta Yunanıstan və Braziliya kimi ölkələrdə də idxal əməliyyatları yanlışlıqla yuxarı, ixrac əməliyyatları isə aşağı qiymətləndirilir. Yunanıstanda ticari məhsul və xidmətin ixrac qiyməti illik ümumi həcmə görə 2.04% aşağı, idxal isə 5.88% yuxarı dəyərləndirilmişdir. Braziliyada isə ixrac qiyməti illik ümumi həcmə görə 11.23% aşağı, idxal isə 15.23% yuxarı dəyərləndirilmişdir. Bu praktikaya demək olar ki, əksər inkişaf etməkdə olan ölkələrdə rast gəlinir.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, “yanlış dəyərləndirmə” metodu şəffaf olmaqla yanaşı həm də sadə metoddur. Çünki bu metodda istifadə edilən statistik məlumatlar ictimaiyyət üçün açıqdır və hazırki hesablamaların təkrar yerinə yetirilməsi asanlıqla mümkündür. Lakin, təəssüflə qeyd etmək lazımdır ki, bir sıra səbəblərə görə bu

metodla müəyyən olunan kapital axının həcmi heç də onun vergidən yayınmaq məqsədi güdməsinə əsas vermir. Belə olduğu təqdirdə vergi yükünün tənzimlənməsi istiqaməti baxımından idxal-ixrac əməliyyatları vasitəsilə vergidən yayınmanı əsaslandırmaq mümkün olmur.

Fikrimizcə bu səbəblərdən birincisi hər hansı iki ölkə arasında eyni ticari məhsul və xidmətin qiymət fərqlinin həmin məhsul və xidmətin fərqli keyfiyyətindən irəli gəlməsindədir. Eyni ticari məhsulun idxal qiymətindəki fərqi inkişaf etməkdə olan ölkədən ixrac olunan məhsulun aşağı keyfiyyətli olması ilə izah etmək olar. Çin və digər inkişaf etməkdə olan ölkələrin ixrac məhsulunun qiymətini buna misal göstərmək olar. Unutmaq olmaz ki, bu metod o vaxt vergidən yayınmanı izah edə bilər ki, iki ölkə arasında qarşılıqlı idxal və ixrac edilən hər hansı məhsulun keyfiyyətli eyni olsun. Bu halda, vergi ödəyicisinin vergidən yayınması əsaslandırılmış olur ki, bu da ölkədə vergi yükünün yüksək olması ilə əlaqələndirilir. Başqa sözlə ixrac edilən məhsula düşən birbaşa və ya dolaylı vergi dərəcəsini azaltmaqla büdcə daxilolmalarını və vergi yükünü tənzimləmək üçün istiqamət almaq mümkündür.

Digər tərəfdən onu da qeyd etmək lazımdır ki, verilmiş hər hansı ölkədən kapital axının və nəticədə vergi daxilolmalarının dəyişməsinin araşdırılması tələb edir ki, bu metodla seçilmiş ölkədə hər hansı idxal-ixrac məhsulu üzrə bütün iqtisadi subyektlərin fəaliyyəti nəzərdən keçirilsin. Əks halda natamam nəticə hasil edilərək vergi yükünün səhv məcraya istiqamətləndirməsi qaçılmazdır.

Vergi yükünün tənzimlənməsi istiqamətinin müəyyən edilməsində yuxarıda qeyd edilən metodlara əlavə olaraq beynəlxalq şirkətlərin öz gəlirini “vergi sığınacaqları” adlandırılan vergi sistemlərə yönləndirməsidir. Hesablamalar göstərmişdir ki, inkişaf etməkdə olan ölkələrdən “vergi sığınacaqları” yönləndirilən gəlirlər üzrə vergi daxilolmalarının itkisi 50 milyard ABŞ dollarından artıq həcmdədir (122). Vergi sığınacağına mövcudluğu inkişaf etməkdə olan ölkələrdə xarici investora tətbiq edilən mənfəət vergisinin azalmasına səbəb olmuşdur. Bu o demək deyildir ki, vergi dərəcələrinin azaldılması məhz vergi sığınacağına təsirindən asılıdır. Vergi sığınacaqları istiqamətində yaradılmış məhdudiyyətlər beynəlxalq orbitdə fəaliyyət göstərən bir sıra biznesmenlərin digər vergi güzəşti şərtlə ərazilərə üz çevirməsi ilə

müəyyətlənmişdir. Bu kontekstdə vergidən tam deyil, qismən azad olma və ya müvafiq vergi güzəştli şərtləri ehtiva edən ölkələr seçimə məruz qalır. Bununla belə bu tipik formatda vergi yükünü azaltmış ölkələrdə vergi yükünün ağırlığı vergi sığınacağı təklif edən regionlarla müqayisədə nəzərə çarpacaq dərəcədə hiss olunmaqdadır (52). Dünya ölkələrinin vergi dərəcələrini müqayisəli və mərhələli şəkildə azaltması praktikası xeyli əvvəldən mövcuddur. Hər bir ölkədə gəlirlərin yuxarıda qeyd edilmiş müxtəlif metodlarla beynəlxalq şirkətlər və hüquqi şəxslər tərəfindən digər regionlara yönləndirilməsi araşdırmaq üçün strategiyası müəyyən olunmalıdır. Ölkədə fəaliyyət göstərən hüquqi şəxslərin xarici ölkələrdə əlaqəli olduğu beynəlxalq təşkilatlarla müştərək fəaliyyətini müşahidə etmək mümkündür. Bunun üçün Orbis və Compustat kimi məlumat bazalarından istifadə etməklə həm ölkə səviyyəsində həm də transmilli şirkət və müəssisələr səviyyəsində məlumatlar əldə etmək olar. Qeyd etmək lazımdır ki, belə bazalar otuz mindən çox şirkətlərdə formalaşmış mülkiyyət əlaqələrini, gəlirin və borclanmanın səviyyəsini, vergi və faiz ödənişlərini, maddi və qeyri-maddi aktivlərin yerləşməsini və bu kimi digər vacib məlumatları təfəssilatı ilə özündə birləşdirir.

Vergi yükünün optimal ölçüsü istənilən ölkənin əsas makro-iqtisadi problemindən biridir. Bununla belə xüsusi ədəbiyyatlarda belə bir fikrə rast gəlmək olur ki, vergi yükü nə qədər aşağı olarsa dövlətin iqtisadiyyatı bir o qədər sürətli və dinamik inkişaf edir: başqa sözlə vergi nə qədər az olarsa iqtisadiyyat bir o qədər yüksək olar. Buna əsas nümunə kimi 80-ci illərin əvvəllərində R. Reyqanın ABŞ-da apardığı islahatlar qlobal vergi yenidənqurması kimi göstərilir. Hətta ABŞ-da “reyqanomika” adlanan vergi islahatlarına münasibət birmənalı deyildir. Vergiqoyma nəzəriyyəsində “aşağı vergi-sürətli iqtisadiyyat” postulatı indiyə qədər sübut edilməmişdir və əsaslandırılmamışdır.

Əksinə bir çox xarici iqtisadçılar əmindirlər ki, vergilərin azaldılması iqtisadiyyata ciddi zərbə vura bilər. Məsələn 80-ci illərdə ABŞ-da vergi dərəcələrinin azalması dövlət büdcə defisitini kəskin artırmışdır və 1986-cı ildə yığım norması “reyqanomika” dövründə 3.9% olmuşdur ki, bu göstərici o dövrün sənaye ölkələri arasında ən aşağı sayılır.

Mütləq qeyd etmək lazımdır ki, vergi yükünün öz-özlüyündə azalması müxtəlif yollarla iqtisadi artıma imkan verə bilər. Belə ki, vergi dərəcələrinin həddinin azalması əhalinin daha gərgin işləməsi üçün siqnal rolunu oynaya bilər. Bu isə müəyyən qaydada işçi qüvvəsinin təklif artımına və əmək məhsuldarlığının artımına səbəb ola bilər. Bundan başqa aşağı vergilərdə yığım artır və investisiya qoyuluşuna stimül əmələ gəlir. Ancaq bu nəzəriyyədir və təsdiq edilməsi nisbi xarakter daşıyır. Vergilərin azaldılmasının tərəfdarları “artımın sıçrayışına” istinad edirlər və vergilərin azalmasını yeddi illik sürətli iqtisadi artımla izah edirlər.

Fikrimizcə bu yanlışlıqdır. Nisbətən qısa müddət ərzində artım tempinə bir çox faktorlar təsir edir və burada iqtisadi aktivlik tsiklinin xronologiyasını qeyd etmək lazımdır. Bunun əsasında birmənalı nəticə çıxarmaq və iqtisadi artıma imkan yaratmaq üçün vergilərin hansı dərəcədə azalmasını təyin etmək çətindir.

Mütəxəssislər belə hesab edirlər ki, ABŞ-da gəlirlərin artımı aşağı vergitutumu şəraitində varlı amerikalıların maliyyə hesabatlarında gəlirlərini gizlətməyə olan stimulu kifayət qədər zəiflətməmişdi, və bu o demək idi ki, əvvəllər gizlədilmiş gəlirlər milli statistik hesabatda öz əksini tapmağa başlamışdı. Vergi yükünün azaldılmasının sürətli iqtisadi artıma səbəb olduğuna heç də bəsit formada baxıla bilməz. İnkişaf etmiş xarici ölkələrin təcrübəsindən aydın olduğu kimi yalnız vergilərin azaldılması uzun müddətli perspektivdə iqtisadi artımın təmin edilməsinə kifayət etmir.

Beləliklə məlum olur ki, vergi yükünün tənzimlənməsi istiqamətləri kompleks amillərin qarşılıqlı təsiri ilə müəyyən edilməlidir. Tədqiqat işində bu nəticəyə gəlinmişdir ki, vergi yükünün səviyyəsi yalnız verginin ölkə daxilində fiskal, tənzimləyici, bölüşdürücü və digər funksiyalarının qarşılıqlı fəaliyyəti, o cümlədən ölkə daxilində iqtisadi subyektlərin elastik asılılığı nəzərə alınmaqla tənzimlənməli deyildir. Həmçinin, vergi yükünün tənzimlənməsi istiqamətlərinin seçilməsi üçün ölkədə fəaliyyət göstərən transmilli şirkət, müəssisə və hüquqi şəxslərin vergidən yayınması məqsədilə bilərəkdən borclanması, onların öz subyektləri ilə transfert qiymətlərindən istifadə etməsi, qeyri-maddi aktivlərini digər regionlarda yerləşdirməsi və az gəlirli layihələrini məhz vergi dərəcəsi yüksək olan ölkədə həyata keçirməsi kimi amilləri nəzərə alınmalıdır.

Daha sonra vergi yükünün tənziplənməsi məqsədilə həm vergidən yayınmada itkilərin miqyası həm də forması baxımından vacib əhəmiyyət kəsb edən digər amillər də nəzərə alınmalıdır. Bu kimi amillərə ölkədə fəaliyyət göstərən transmilli şirkət, müəssisə və hüquqi şəxslərin digər ölkələrdə fəaliyyət göstərən əlaqəli şirkətlərdən istifadə etməklə vergiyə cəlb edilən gəlirlərini ölkədən uzaqlaşdırması, idxal əməliyyatlarını bilərəkdən yuxarı dəyərləndirməsi, ixrac əməliyyatlarını isə bilərəkdən aşağı qiymətləndirməsi və “vergi sığınacağı” hesab edilən regionlarda təşkilatlanmasını misal göstərmək olar ki, bu amillər də vergi yükünün həm kəmiyyət həm də keyfiyyət göstəricisi kimi tənziplənməsində düzgün istiqamətin seçilməsinə şərait yaradır.

3.3 Fiskal siyasətin vergi yükünün optimallaşdırılmasına təsiri və vergi sisteminin effektiv fəaliyyətinin artırılmasının perspektiv istiqamətləri

Müasir iqtisadiyyatın transformasiya proseslərinin davam etdiyi şəraitdə fiskal siyasətin təkmilləşdirilməsi və həyata keçirilməsi xüsusi aktualıq kəsb edir. Öz növbəsində dövlətin effektiv fiskal siyasəti vergi yükünün buraxıla bilən optimal səviyyəsini müəyyən etməyi bacarmalıdır ki, vergiqoymanın maksimal gəlir effektini təmin edə və bu zaman dövlətin və vergi ödəyicisinin maraqlarını qoruya bilsin, həmçinin mənbələrindən istifadə etməklə dövlət gəlirləri optimallaşdırılsın və digər tərəfdən dövlət vəsaitlərindən əsaslandırılmış şəkildə istifadə edilməsi məsələsinə baxılsın.

İqtisadiyyat üçün dünya maliyyə böhranının nəticələrini dəf etmək problemi dövlətin antitsiklik mexanizmi kimi fiskal siyasətin fəaliyyət qanunauyğunluğunu və inkişaf tendensiyalarını aydınlaşdırmağa ehtiyac doğurur. Xüsusən də, orta dövrdə fiskal konsolidasiya strategiyasının həyata keçirilməsi şəraitində vergi dərəcələrinin azaldılmasının müqabilində digər maliyyə mənbələrinin mövcud olması tələb olunur (106). Müasir şəraitdə dövlətin fiskal siyasəti formalaşdırması və reallaşdırması prosesi, inkişafın müəyyən mərhələləri ilə dayanıqlı əlaqələr vasitəsilə əvvəldən təyin edilir və iqtisadi dövrlərin başa çatmasına uyğun mərhələlərdən keçməsi ilə şərtləndirilir. Bununla əlaqədar olaraq fiskal faktorların dövrü tərəddüdlərinin yumşaldılmasında yeni əlaqələrin və ənənəvi təsir vasitələrinin ortaya çıxarılması, tədqiq edilməsi və anlaşılması aktualıq kəsb

edir. Bununla əlaqədar ölkədə milli iqtisadiyyatın dayanıqlığının gücləndirilməsi çağırışları daha da aktuallaşmış, bu çağırışlara uyğun olaraq büdcə-vergi siyasətində adekvat maneərlər həyata keçirilmişdir (54). Həmçinin, dövlətin fiskal siyasətinə birbaşa təsir edən və vaxtlı-vaxtında onun effektivliyinin qiymətləndirilməsini hazırkı dövrdə həyata keçirməyə və ortamüddətli proqnoz verilməsinə şərait yaradan yeni faktorların qoyulması və öyrənilməsinə ehtiyac vardır.

Ölkəmizdə aparılan fiskal siyasət son illərdə vergiqoymada əsas yanaşmaları əhəmiyyətli dərəcədə dəyişmişdir və əsasən vergi yükünün azaldılması istiqamətində yönəlmişdir (36).

Beynəlxalq təcrübədə vergi yükü əmsalı və ya ümumi vergi daxilolmalarının ÜDM-ə nisbəti makroiqtisadi göstərici kimi prinsipial əhəmiyyətə malikdir və vergiqoymanın optimal hədlərinin təyin edilməsi üçün istifadə edilə bilər. Belə bir fərziyyə formalaşmışdır ki, vergi daxilolmalarının ÜDM-ə 25%-lik nisbəti son hədd sayılır və nisbət bu həddi keçərsə iqtisadiyyata öz mənfi təsirini göstərə bilər.

Əməyə və kapitala olan vergi yükünün azaldılması və əvəzində istehlaka keçirilməsini vurğulayan yanaşma mövcuddur. Bu nəticəyə gəlmək ona görə qanunauyğun sayılır ki, dövlət konkret vergi ödəyicilərinə məqsədyönlü təsir etməlidir, onların innovasiya fəaliyyəti üçün iqtisadi şərtlər və şərait yaratmalıdır, əsas kapitalın genişlənməsi ilə daxili maliyyə mənbələrindən istifadəni stimullaşdırmalıdır və subyektləri istehsalı yeniləməyə, yeni texnologiyaya və innovasiyanın tətbiqinə sürətləndirməlidir.

Vergi dərəcələrinin dəyişməsi ilə vergi yükünün tənzimlənməsi həm vergi yükünün azaldılması həm də müəssisədə qalan artıq vəsaitlərdən səmərəli və məqsədli istifadə etmək baxımından çətin idarəolunan prosesdir. Bundan başqa büdcə defisiti və inflyasiya şəraitində vergiqoyma sistemində belə dəyişikliklərin edilməsi müəssisənin investisiya aktivliyinə mənfi təsir edə bilər və onların öz maliyyə mənbələri hesabına istehsalın artımına qarantıya vermir. Vergi yükünün tənzimlənməsinin vacib metodu kimi məqsədli investisiya-innovasiya vergi güzəştləri hesab olunur (55). Vergi dərəcələrinin azaldılmasından fərqli olaraq bu metodda təqdim olunmuş güzəştlərdən məqsədyönlü istifadə edilməsinin monitorinqi üçün şərait yaradılması mümkündür. Bu cür yanaşma müəssisələrin əlavə olaraq onlara verilən güzəştlərdən istifadə

etməklə əldə olunan vəsaitlərə dövlət nəzarətinin qoyulmasına şərait yaradır ki, bu da öz növbəsində milli iqtisadiyyatın qarşısında qoyduğu məqsədlərə çatması ehtimalını artırır.

Fikrimizcə müəssisənin mənfəət gəlirləri təsərrüfat subyektlərinin iqtisadi maraqlarına tənzimləyici təsir etmək üçün ən geniş potensial imkanlar açır və o müəssisə fəaliyyətinin göstəricilərinin qiymətləndirmə sistemində və onların öz maliyyə resursları strukturunda mənfəətin xüsusi rolu vasitəsilə təsir edir. Buna görə tədqiqat işində müəssisənin mənfəət vergisindən tənzimləyici kimi təsərrüfat proseslərində investisiya və elmi-texniki inkişafı stimullaşdırmaq və həmçinin iqtisadiyyatda destruktiv prosesləri aradan qaldırmaq üçün istifadə etmək təklif olunmuşdur. Bu vergi üzrə güzəştlər müəssisələrin sərəncamında qalan gəlirin payını artırmağa imkan verir ki, bu da müəssisələrin satış və gəlirlərinin genişləndirilməsinin stimullaşdırılmasında əhəmiyyətli rol oynaya bilər. Qeyd etmək lazımdır ki, son illər iqtisadiyyatın real sektorunun inkişafının əsas mənbəyi məhz təsərrüfat subyektlərinin öz maliyyə resurslarıdır.

Qeyd olunanları nəzərə alaraq beynəlxalq və ölkə təcrübəsinə söykənərək təklif edilir ki, müəssisələrə tam sərbəstlik vermək lazımdır ki, əsas güzəştlərdən biri olan sürətli amortizasiyadan vergiqoyma prosesində istifadə etsin. Belə metod böhran dövründə aktualdır həm də ona görə ki, bu dövrdə kredit vəsaitlərinin qiyməti çox yüksək olur. Bu cür qərardan müsbət effekti o zaman gözləmək olar ki, mənfəət vergisi hesablanarkən yığılmış amortizasiya deyil onun maliyyələşdirilmiş investisiyaya aid olan hissəsi nəzərdə tutulsun. Bu halda amortizasiya xərcləri iqtisadiyyatın inkişafı üçün güclü katalizator rolunu oynaya bilər və nəinki köhnəlmiş vəsaitlərin bərpa edilməsinə həmçinin əsas vəsaitlərin genişlənməsinə istehsalına səbəb olar. Bu hazırkı amortizasiya hesablanması qaydalarına dəyişikliklərin edilməsini və həmçinin müəssisələrdə maşın və avadanlığın bərpası üçün əlavə resurslardan istifadə etməyə qərar verən, uyğun gələn mexanizmin araşdırılmasını tələb edir. Müəssisənin mənfəət vergisinin dərəcəsi iqtisadi inkişaf etmiş ölkələrdə olduğu səviyyədədir və bizim ölkə üçün bu nisbətən yüksək sayıla bilməz. Mənfəət vergisinin azaldılması imkanlarına baxarkən vergi qurumu üçün amortizasiya hesablanması elə mexanizmini seçmək lazımdır ki, onun cəmi dəyəri amortizasiyanın iqtisadi dəyərinin cəmindən çox olsun.

Aparılan tədqiqat işində nəticə çıxarılmışdır ki, müəssisənin mənfəət vergisi üzrə güzəştlərin əsas forması kimi investisiya-vergi kreditlərindən istifadə edilməsi müəssisənin vergi yükünü azalda və investisiya proseslərini sürətləndirə bilər. İşdə vergi-investisiya güzəştlərindən istifadənin genişləndirilməsinin vacibliyi, həmçinin innovasiya məhsulları buraxan müəssisələrdə onun mərhələli tətbiq edilməsində metodik yanaşmaların zəruriliyi də əsaslandırılmışdır. Belə güzəştlərin effektivliyini artırmaq üçün qanunverici, təşkilati və institusional şərtlərdən başqa, həmçinin təsərrüfat subyektləri üçün kredit üzrə güzəşt, kreditin verilməsi və geri qaytarılması müddəti və uyğun gələn iqtisadi stimulların yaradılması məqsədə müvafiq hesab edilir. Bu vaxt kreditə ehtiyacı olan müəssisələr maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində müsbət nəticələr təmin etməlidirlər, çünki böhran dövrlərində müflisləşən müəssisələrin kreditləşdirilməsi məqsədəuyğun hesab edilə bilməz.

Bütünlükdə fiskal siyasət orta müddətli perspektivdə iqtisadiyyatın stabilləşməsinə istiqamətlənməlidir və dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin xərc hissəsinə nəzərən qabaqlayıcı artım tempinin təmin edilməsinə istiqamətlənməlidir. Bu elə yerinə yetirilməlidir ki, planlaşdırılmış ilin sonuna büdcə defisiti aradan qaldırılmış olsun, o cümlədən vergi siyasətində iqtisadi fəaliyyətin tənzimlənməsi məsələsinin həllində vasitəli metodlardan istifadə edilsin, lakin vergi ödənişlərindən büdcənin müxtəlif səviyyəli hissələrinin formalaşması üçün və dövlətin fiskal məsələlərinin həlli üçün istifadə edilsin.

Nəhayət tədqiqatda qarşıya qoyulmuş məqsədlərin və tapşırıqların həyata keçirilməsi üçün aşağıdakı bir neçə uyğun mexanizmlərin tətbiq edilməsi məsləhət görülür:

- Vergi qanunvericiliyinə əməl edilməməsinə görə məsuliyyət tədbirlərinə yenidən baxılması;
- Xüsusişdirilmiş vergi məhkəmələrinin tətbiqi;
- Xarici ticarət əməliyyatlarında qiymətin formalaşmasına nəzarət;
- Transfert qiymət əmələgəlməsinə nəzarət sisteminin araşdırılması;
- Ərazi vergi auditinin aparılması üzrə vergi yükünün azaldılması üçün orta vergi yükünə uyğun gələn fəaliyyətin sistemli araşdırılmasının tətbiq edilməsi;
- Vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsini davam etdirmək.

Fiskal siyasətin köməyi ilə dövlət iqtisadiyyata dövlət gəlirlərinin mənbələrinin strukturu və dövlət xərcləri istiqamətlərində təsir edir. Bunun üçün vergi dərəcələrinin və növlərinin dəyişdirilməsindən, yığımlardan, köçürmələrdən və digər vacib büdcə ayırmalarından, büdcədən kənar fondlardan, həmçinin vacib dövlət xərclərinin həcmindən və tərkibindən (ödəmə, dotasiya, subsidiyalar, transfertlər) istifadə edilir ki, bunun da iqtisadiyyatda effektivliyin artması və iqtisadi artımın stimullaşdırılması üçün dövlət idarəetməsinin bütün səviyyələrində tətbiq edilməsi zəruridir.

Fiskal siyasətin məqsədləri bu siyasətin müəyyən tapşırıqlarının həlli ilə həyata keçirilir. Onların arasında əsas hesab edilənləri milli gəlirin dayanıqlı artımı, inflyasiyanın mülayim tempi, tam məşğulluq və dövrü tərəddüdlərin yumşaldılmasıdır. Dövlət nöqteyi-nəzərindən fiskal siyasəti qiymətləndirərkən təhlilin iki aspekti mümkündür: iqtisadi sistemin istehsal effektivliyinə təsir edən fiskal siyasətin effektivliyinin qiymətləndirilməsi və dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin formalaşmasından ibarətdir (56). Fikrimizcə bu iki qiymətləndirmə bir-birini inkar edir və fiskal siyasət ikinci əlamətinə görə effektivdir. Birinci kriteriyaya nəzərən tamamilə qeyri effektiv olması mümkündür. Bundan başqa hətta bu iki göstəricilər çərçivəsində fiskal siyasət bir mənalı nəticə verməyə bilər, başqa sözlə tədqiq edilən proseslərin inkişafında əyilmə nöqtələri vardır. Fiskal siyasətdə çox təzadlar vardır, bir tərəfdən, təsərrüfat subyektlərində maliyyə resurslarının ayrılmasını təmin etmək vacibdir, digər tərəfdən isə bu vaxt onların işguzar aktivliyinin azalmasına imkan verməməkdir. Bu paradoksun həlli yoxlama və balanslaşdırma siyasəti hesabına yerinə yetirilə bilər. Vergilərin fiskal fəaliyyətinin tənzimləyici effekti bütövlükdə fiskal siyasətin müəyyən iqtisadi dövrü mərhələlərində özünü göstərir, vergi daxilolmalarının avtomatik dəyişmələrində və istehsal həcmələrinin və gəlirlərinin dəyişməsi nəticəsində dövlət xərclərində özünü biruzə verir. Lakin diskresion fiskal siyasətin konkret olaraq istehsala və məcmu təklifə təsiri dedikdə avtomatik tənzimləyicilər və dəyişmələrdən fərqli olaraq xüsusi qərarların qəbul edilməsi güman edilir, o cümlədən iqtisadi tsiklin yumşaldılması üçün vergilər nəzərə alınır. Diskresion fiskal siyasətin imkanlarına istehsal və sosial sahədə əlavə dövlət xərcləri və həmçinin vergi sistemində dəyişikliklər daxildir.

Qeyd olunanlara əsasən demək olar ki, fiskal siyasətin tərkib elementləri dövlət gəlirləri siyasətidir. Buraya dövlət hakimiyyət orqanlarına büdcə və qeyri-büdcə gəlirləri kimi müəyyənədicə və tənzimləyici, vergi və qeyri-vergi pul vəsaitləri, daxilolmaları aiddir. Dövlət xərcləri siyasətinə isə ictimai xərclərin maliyələşməsinin istiqamətini və həcmi təyin edən, həmçinin dövlət quruluşunda vertikal üzrə büdcələrarası münasibətləri tənzimlənməsi aid edilə bilər.

Fiskal siyasətin iqtisadi artıma təsiri onun tərkib hissələrinin ölkə iqtisadiyyatına təsiri vasitəsi ilə yerinə yetirilir. Vergi siyasətinin köməyi ilə yerinə yetirilən fiskal siyasətin məqsədləri və məsələləri iqtisadi və maliyyə məqsədlərinə uyğun gəlməlidir və büdcə məqsədləri və tapşırıqları ilə razılaşdırılmalıdır. Bu vaxt fiskal və büdcə siyasətinin məqsədləri qarşılıqlı şərtlər daxilində əlaqəli şəkildə həyata keçirilir.

Təcrübədə vergi münasibətlərinin büdcə-daxili və büdcə-xarici olması mümkündür, lakin büdcə gəlirləri büdcə-daxili gəlirlər hesabına yəni vergi və vergiyə aid olmayan gəlirlər hesabına formalaşır. Buna görə də vergi sistemi islahatlarında dövlət xərclərinin azaldılması fonunda verginin minimallaşdırılması cəmiyyətdə vergi yükünün azaldılmasının vacibliyindən irəli gəlməlidir (51). Bu zaman elə vergi tətbiq edilir ki, nəinki iqtisadiyyatda vergi neytrallaşır, əksinə onun inkişafı stimullaşdırılır ki, son nəticədə vergi bazasının genişləndirilməsi hesabına vergi yığımlarının artırılması, vergi ödəməsindən yayınma hallarının azalması baş verir, vergilərin rasionallaşdırılması və burada cəmiyyətin maraqları üçün vergidən istifadə edilməsi nəticədə vergilərin sosiallaşdırılması baş verir. Son illər ölkədə həyata keçirilən vergi siyasətinin əsas istiqaməti vergi dərəcələrinin aşağı salınması və vergi güzəştlərinin azaldılması hesabına vergitutma bazasının genişləndirilməsinə, iqtisadiyyata investisiya qoyuluşunun stimullaşdırılmasına, hüquqi şəxslərlə fərdi sahibkarlar, resident və qeyri-rezident şəxslər arasında bərabərlik prinsipinin təmin olunmasına, vergi ödəyicilərinin hüquqlarının genişləndirilməsinə, sahibkarlıq fəaliyyəti üçün əlverişli mühitin yaradılmasına və son nəticədə ölkənin iqtisadi potensialının gücləndirilməsinə və sosial-iqtisadi inkişafın sürətləndirilməsinə yönəldilmişdir (28). Büdcə siyasətinin effektivliyi dövlətin dövlət gəlirlərinə və xərclərinə təsir etmə dərəcəsi ilə təyin edilir (37).

Büdcənin gəlir və xərc hissəsi yüksək olarsa onun sosial və iqtisadi funksiyaların yerinə yetirilməsində daha çox imkanları yarana bilər.

Verginin fəaliyyətdə olan funksional təyinatı onun təsiri və istifadə dairəsi ilə şərtlənir, yəni fiskal siyasətin sütunu formalaşdırılır. Verginin əsas funksiyalarından olan fiskal funksiya verginin istifadəsinin fiskal alət və iqtisadi siyasət mexanizmi kimi bölüşdürülməsinə imkan verir. Uyğun olaraq vergi siyasətinin məqsədləri müxtəlif müstəvilərdə - fiskal və tənzimləyici ola bilər. Birinci halda o daxili siyasət olmaqla verginin obyektiv – atributiv xassələrindən və ikinci halda xaricdən əlaqələndirilən subyektiv və keyfiyyət dəyişməsi xassələrindən irəli gəlir.

Bu vaxt verginin tənzimləyici rolu az əhəmiyyətli olur, verginin imkanlarında və məqsədlərində ikili xarakterə malikdir və potensial təzaddan ibarətdir. Vergi yükünün kəmiyyəti vergi münasibətlərində əsas iqtisadi xarakteristikalardan biridir, iqtisadi inkişaf seçiminin modelindən və fiskal siyasətdən asılı olaraq müəyyənləşdirilir. Vergiqoymanın yuxarı həddi hansı ki, ondan sonra vergi təzyiqi izafi olur, hər bir dövlət üçün individualdır, onun vətəndaşlarının əsasən vergi mentaliteti ilə təyin edilir.

İzafi vergi yükü belə bir vergi yükü səviyyəsi ilə xarakterizə edilir ki, insanların rifahı azalır, cəmiyyətin bütövlükdə rifahının adekvat artımı baş vermir və sosial iqtisadi proseslərdə vergi fəaliyyəti nəzərə çarpacaq dərəcədə təhrif edilmiş olur (38).

Güclü vergi təzyiqi iqtisadiyyata məhvedici təsir edir, belə ki istehsal və istehlak bazarında tələb və təklif elastikliyinə vəziyyətindən asılı olaraq vergi yükü normaldan artıq paylanır, buna görə iqtisadi artıma imkan vermir, əksinə büdcəyə vergi daxilolmalarının azalması baş verir, kapitalın xaricə çıxarılması, kölgə iqtisadiyyatı artır, investisiya prosesi azalır və ÜDM azalır. Vergi təzyiqinin yuxarı səviyyəsində istehsalın həcmində azalması ilə yanaşı əvəzetmə effektinin təsiri altında təsərrüfat subyektləri və əhəlinin seçimində sosial rifah və təminat xərcləri artır, fiskal siyasət səmərəsiz olur və həyat səviyyəsi aşağı düşməkdə davam edir.

Ümumi şəkildə iki əsas vergi siyasətinin mövcudluğu haqqında danışmaq olar: Vergiqoymanın yüksək səviyyəsi və genişləndirilmiş güzəştlər; Aşağı vergi yükü və nəzərə çarpmayan güzəştlər. Bu vergi konsepsiyaları müxtəlif iqtisadi modellərə uyğun gəlir və bu modellər iqtisadi siyasətin müxtəlif prioritetlərini xarakterizə edir,

bazar iqtisadiyyatına dövlətin müxtəlif miqyaslarda və metodlarla müdaxiləsini nəzərə alır. Vergi qoymanın fiskal prinsipləri dövlət xərclərinin bağlayan aşağıdakı vergi-qoyma ilə kifayətlənir: iqtisadi tsiklin fazalarından asılı olaraq avtomatik dəyişmələrin mümkünlüyünü özündə birləşdirən vergi qoymanın effektivliyi.

Tədqiqatdan belə bir qənaətə gəlmək olar ki, vergi yükünün hansı həddinə istiqamətlənmək lazımdır, onları hansı yol verilən səviyyəyə qədər azaltmaq mümkündür ki, vergiqoymanın fiskal və tənzimləyici effekti optimal həddə təmin edilmiş olsun. Yalnız bunun əsasında vergi islahatının effektiv strategiyasını qurmaq mümkündür və bu məcmuu vergi yükünün elmi əsaslandırılmış səviyyəsinə söykənə bilər. Daha çox fiskal və tənzimləyici effekt əldə etmək məqsədi ilə bu prosesə düşünülmüş şəkildə qarışmaq lazımdır ki, faktiki əmələ gəlmiş vergi yükünün səviyyəsi onun optimal səviyyəsinə gətirilsin, vergi hədlərinin elmi əsaslandırılmış sərhədlərindəki səviyyədə tarazlaşsın, eyni zamanda obyektiv bazar qanunları nəzərə alınsın, fəaliyyətdə olan vergi qanunları həmçinin dövlətin və vergi ödəyicilərinin maraqları ödənilsin.

Fiskal siyasətin iqtisadi məzmunu prioritet vergilərin seçilməsindən, mənbələrin optimallaşdırılmasından və vergi yükünün kəmiyyətindən ibarətdir. Fiskal siyasətin makroiqtisadi səmərəsi xalq təsərrüfatının sistem yaradan sahələri üçün, dövlət və yerli təsərrüfat subyektlərinin investisiya aktivliyi üçün, istehsal və şəxsi tələbat miqyasının dinamikası üçün prioritet vergilərin seçilməsində iqtisadi nəticələrlə təyin edilir.

Fiskal siyasətin makroiqtisadi səmərəliliyi vergiqoymanın həcmində rasionallaşması və bazası ilə, vergi dərəcələrinin optimallığı ilə, vergi mexanizminin daxili tənzimləyici xüsusiyyəti ilə bazar qiymətlərinin dəyişməsinə əks etdirmə imkanını verən dərəcə ilə təyin edilir. Milli makroiqtisadi strukturun “ərazi-sahələr” üzrə quruluşu dövlət və yerli fiskal siyasətin əlaqələndirilməsini vacib edən şərtədir. Sahələr üzrə element dövlət səviyyəsində maksimal əks etdirilir və tutulur, ərazi üzrə elementin əks etdirilməsi və tutulması isə yerli səviyyədə baş verir.

Fikrimizcə göstərilən dəyişikliklər çərçivəsində aşağıdakı məqsədlər əldə edilə bilər:

- Vergi yükünün daha çox bərabər paylanması yolu ilə qanuna tabe olan vergi ödəyicilərin vergi yükünün zəiflədilməsi;

- Bütün vergi ödəyiciləri üçün vergiqoyma şərtlərinin bərabərləşdirilməsi hesabına vergi sistemində ədalətliyin təyin edilməsi;

- müxtəlif vergilərin və yığım qaydalarının və köçürmələrin fəaliyyətdə olan rejimlərinin maksimal unifikasiyası hesabına verginin yığılmasında xərclərin minimalaşdırılması və vergi prosedurlarının sadələşməsi, vergi sistemində stabilliyin təmin edilməsi, yəni vergi ödəyiciləri üçün uzun müddətə vergi ödəmə həcmi üzrə müəyyənliyin təmin edilməsi;

- vergilərin və yığımın yığım səviyyəsinin yüksəlməsi;

İqtisadiyyatın effektiv dövlət tənzimlənməsi məqsədilə dövlətin fiskal siyasətində əsas istiqamətlərdən biri də vergi sistemində nəzərə çarpacaq dəyişikliklərin təşkil edilməsidir. Təsərrüfat proseslərinin tənzimlənməsi funksiyalarını yerinə yetirərək vergi sistemi və yığımın cəmiyyətdə rifahın sosial tənzimləyicisi hesab edilir və əhəlinin əsas qrupları arasında iqtisadi tarazlığı təmin edir. Buna görə vergi mexanizminin dövlətin sosial siyasətində əsas element hesab edilməsindən istifadə edərək aşağıdakı bir çox mühüm məsələləri, vergi və bütövlükdə sistemini və yığımın formalaşdırmaqla lazımdır:

- Vergi güzəştləri sisteminin təfəsilatlı təsnifatının yaradılması və mənfəət və əhəlinin gəlirlərindən vergitutmada vergi ayırmalarından geniş istifadə edilməsi;

- İqtisadiyyatın vəziyyətini və imkanlarını nəzərə almaqla vergi dərəcələrinin azaldılması, ayrı-ayrı fəaliyyət növlərinin təsərrüfat əməliyyatlarının növündən və məzmunundan asılı olaraq vergiqoymadan azad edilməsi.

Effektiv vergi sistemi milli iqtisadiyyatın dinamik inkişafında əsas faktorlardan biridir. Vergi sisteminin səmərəliliyi onun instrumentlərinin, müəssisələrin, sahələrin və yerli ərazilərin iqtisadiyyatına təsiri ilə təyin edilir.

Səmərəli vergi sisteminin qurulmasında əsas güman edilən prinsiplər eyni vaxtda dövlətin və vergi ödəyicilərinin maraqlarını nəzərə almaqla, iqtisadi inkişafın artım sürətini zəiflədən çətinlikləri aradan qaldıran vergi qoymanın iqtisadi prinsipləridir, daha aydın şəkildə onların qanun çərçivəsində qoyulmuş vergilərin ödənilməsi ilə eyni vaxtda istehsalın genişləndirilməsi və modelləşdirilməsi deməkdir. İqtisadi, təşkilati və hüququ prinsiplərin mahiyyətinin əlaqələndirilməsi əsasında

qurulan və fəaliyyət göstərən vergi sistemi iqtisadiyyatın inkişafında güclü stimula malikdir.

Hal-hazırda iqtisadiyyatda vergi tənzimləyicilərinin rolunu və əhəmiyyətini artıran bir çox faktorlar fəaliyyət göstərir. Birincisi, milli iqtisadiyyat onun indiki inkişaf mərhələsində vergilərin rolu əvvəlki böhran dövrlərində olan vəziyyətlə müqayisədə daha çox həssasdır. İkincisi, investisiyaların maliyyələşməsi üçün daima özünün dövrü vəsaitinin çatışmayan sahələrinin inkişafındakı qeyri mütənasiblik həcminə vergi yükünün tənzimlənməsini tələb edir, xüsusən bu iqtisadiyyatın inkişaf dinamikasını təyin edən sahələrdə hiss olunur. Bununla əlaqədar olaraq aparılan vergi siyasətinin effektiv qiymətləndirilməsində adekvat metodiki instrumentlərin araşdırılması vacibdir və optimal vergi sisteminin qurulmasında praktiki tövsiyələrin tərtib edilməsində istifadə edilməlidir.

Vergi sisteminin effektiv fəaliyyətinin baza göstəricilərindən biri vergi yükünün səviyyəsidir, onun təyin edilməsi üçün bizim tərəfdən metodoloji yanaşma araşdırılmışdır. Bu araşdırma vergilərin ödənməsi mənbələrinə və müəyyən vaxt dövründə büdcə və qeyri-büdcə fondlarına köçürülən vergi ödəmələri həcmünün onların ödənilməsi mənbələrinə olan nisbətində əsaslanır, yəni bu o deməkdir ki, vergi yükü məcmu əlavə dəyər hissəsinə aiddir ki, tələb edilən əsas kapital və əməkhaqqı xərcləri kompensasiya edildikdən sonra verginin ödənilməsinə və müəssisənin fondunun formalaşmasına istiqamətlənir.

Effektiv vergi sistemi innovasiya xüsusiyyətləri üstünlük təşkil edən geniş innovasiya-investisiya növlü istehsala imkan verməlidir və bu istehsala elm və texnikanın yeni nəəliyyətlərinə, istehsal və əməyin yeni təşkilinə əsaslanan müasir elmi səviyyədə texnoloji bazanın qurulmasına kömək etməlidir. Bu məqsədlə elə bir vergi mexanizmi olmalıdır ki, o özündə vergiqoyma, vergi dərəcələri, güzəştlər, vergi ödəmə müddəti obyektlərini özündə birləşdirsin ki, əlavə dəyərin payını ayırdıqda investisiyanın azalması baş verməsin, istehsalın inkişafı dayanmasın. Qeyd edək ki, bunu biz bu gün müşahidə edirik və onun artması məqsədamüvafiq hesab edilə bilməz. Belə bir mexanizmin əmələ gətirilməsi vergi qoyma sferasındakı vəziyyətin

qiymətləndirilməməsi zamanı mümkün deyildir və hər şeydən əvvəl təsərrüfat subyektlərinin vergi yükünün qiymətləndirilməsini çətinləşir.

Aparılan vergi islahatlarının müsbət nəticələrindən biri emal və başqa prioritet sahələrdən hasilat sektorunun xeyrinə vergi yükünün yenidən paylanması özünü biruzə vermişdir. Lakin onu da qeyd etmək lazımdır ki, bərabərləşdirici tədbirlər nəticəsində əməyin ödənilməsində fərqlərin azaldılması əhalinin əmək fəallığının azalmasına şərait yaradır (8).

Adətən investisiyaların artımı və münbit investisiya mühitinin yaradılması dedikdə dövlətin iqtisadi siyasətinin strateji məsələləri və iqtisadiyyatın müasirləşməsi üçün vacib şərtlər başa düşülür. Investisiya iqliminin cəlbediciliyinin yüksəldilməsində, innovasiya fəaliyyətinin stimullaşdırılmasında dövlət tərəfindən istehsalın genişləndirilməsinə olan şəraitin yaradılmasına yönəlmiş və xüsusən yeni məhsulların istehsalı və yeni texnologiyaların tətbiqinə istiqamətlənmiş vergi siyasəti vacib rol oynayır. Bununla əlaqədar olaraq vergi yükünün optimal səviyyəsinin təyin edilməsi vacib sayılır. Vergi ayırmalarının qəbul edilən səviyyəsinin kəmiyyətinin təyin edilməsi vergi yükünün fəaliyyətdə olan səviyyəsinin qiymətləndirilməsi və hərtərəfli təhlil edilməsi əsasında mümkündür və vergi yükünə təsir edən faktorlar makro, mezzo və mini iqtisadi səviyyədə iqtisadi inkişafın digər vacib göstəriciləri ilə qarşılıqlı əlaqədə, məsələn: rentabellik səviyyəsi, əməyin istehsal səviyyəsi və əsas fondların yenilənməsi, maliyyə dayanıqlığı əmsalı göstəricilərinin əsasında təyin edilir.

Vergi yükünün qiymətləndirilməsi üzrə aparılan tədqiqatlar informasiyaların ümumiləşdirilməsi sisteminin təşkilində keyfiyyətə yeni yanaşma haqqında nəticə çıxarmağa imkan verir ki, bu dövlət idarəetməsi üçün vacibdir, xüsusi halda vergi yükünün tənzimlənməsi məsələlərinin həllində mühüm rola malikdir.

Beləliklə statistik hesabatlarda makro və mezzo iqtisadi səviyyədə metodiki hesabatə və əlavə dəyərin paylanmasının əks etdirilməsinə ciddi ehtiyac olmasının vacibliyi ortaya çıxmışdır. Qeyd edilən statistik hesabat isə təsərrüfat subyektinin analitik sistemləri ilə qarşılıqlı əlaqəli olaraq nəzərdə tutulur.

Vergi sisteminin qurulmasının təhlil edilməsi və vergi sisteminin islahatları sahəsində aparılan tədbirlər aşağıdakı nəticələri əldə etməyə imkan verir:

- Vergi sistemləri formalaşdırılan zaman əsasən vergi inzibatçılığı ilə əlaqədar olan prinsiplər həyata keçirilir və iqtisadi, ümumi qəbul edilmiş vergiqoymada klassik prinsiplər tam həcmdə həyata keçirilməlidir;

- Ölkədə vergi islahatının aparılması zamanı təcrübədə nisbi bərabərlik prinsipini və düzgünlüyü əks etdirən fəaliyyət göstərən vergi mexanizmləri hələlik yaradılmamışdır ki, burada da vergi ödəyicisinin eyni vaxtda qanunla qoyulmuş vergini ödəməsi və istehsalın genişlənməsi və modernləşdirilməsi imkanları nəzərdə tutulur.

- Fəaliyyətdə olan vergi səviyyəsi müəssisələrə modernləşdirmə üçün, istehsalın genişləndirilməsinə investisiya proqramlarının həyata keçirilməsinə, yəni texnologiyaların araşdırılmasına və tədqiqatların aparılmasına vəsait toplamağa imkan yaradır.

- Fəaliyyət göstərən vergiqoyma sisteminin vergi mexanizminin fəaliyyət səmərəliliyinin formalaşdırılması məqsədi ilə getdikcə onun təkmilləşdirilməsinə ehtiyac vardır.

Deyilən nəticələr əsasında məqsədə uyğun olaraq vergi mexanizminin təkmilləşdirilməsi və investisiya-innovasiya növlü inkişafa keçid üçün vergi mühitinin yaradılması təklif edilir.

Vergiqoymanın klassik prinsiplərindən başqa effektiv fəaliyyətini artırmaq məqsədilə müasir vergi sistemi yeni prinsiplər əsasında qurulmalıdır:

- Sahələrin və ərazilərin iqtisadi inkişafının bərabərləşdirilməsi məqsədilə kapitalın sahələr və ərazi üzrə axınına imkan yaradılması;

- Yeni iş yerlərinin formalaşdırılması üçün müəssisələrə və fiziki şəxslərə yığımların investisiyalaşdırılmasına imkan verən şəraitin yaradılması;

- Elmi-tədqiqat və təcrübə konstruktor işlərinin stimullaşdırılması yolu ilə məhsulun rəqabətqabiliyyətinin təmin edilməsi; bütün sahələrdə fundamental tədqiqatların və yeni texnologiyaların yaradılması və inkişafı;

- Əhalinin bütün təbəqələrinin sosial tələbatlarının, yoxsulluğun ləğv edilməsinin və sosial qeyri bərabərliyin tarazlaşdırılmasının təmin edilməsi.

Fəaliyyətdə olan vergi sistemini və yığımlarını hər bir konkret verginin iqtisadi effektivliyi baxımından təhlil etmək lazımdır və hər şeydən əvvəl bu vergidən əmələ gələn yayımların minimuma endirilməsinə diqqət etmək lazımdır. Bu kontekstdə

iqtisadi effektivliyin təsərrüfat subyektləri tərəfindən qəbul edilmiş iqtisadi qərarlara dövlət tərəfindən qoyulmuş tapşırıqların yerinə yetirilməsində və məqsədlərə çatmasında verginin təsiri fərz edilir.

Bu məqsədlə vergiqoyma sahəsində tədbirlər ilk növbədə aşağıdakılara istiqamətlənməlidir: Sahibkarlığın investisiya-innovasiya aktivliyinin vergi vasitəsilə stimullaşdırılması üçün konkret tədbirlərin tətbiq edilməsində əsasən aşağıdakıların nəzərdə tutulması məqsədmüvafiqdir:

- Investisiya layihələrini həyata keçirən müəssisələr üçün vergi güzəştləri, tələbat, istehlak, texnika və ya resursların saxlanılmasında yeni inkişaf istiqamətləri götürən yüksək qiymətləndirilən investisiya layihələrini reallaşdıran müəssisələrdə vergi güzəştlərinin istifadə edilməsi; tam və ya hissə-hissə müəyyən edilmiş müddətdə investisiya layihəsinin vergilərdən azad edilməsi; yüksək əhəmiyyətli investisiya layihələrinin həyata keçirilməsi üçün borc vəsaitlərinin götürülməsi ilə əlaqəli olan xərclərin kompensasiya edilməsi;

- İnkişaf prioritetlərini, məhsulların rəqabətqabiliyyətliyini, rentabelliğini, əsas vəsaitlərin köhnəlməsini nəzərə alınmaqla müxtəlif sahələrin iqtisadiyyatının vergi yükünün məqsədyönlü tənzimlənməsi;

- “Məqsədli güzəştlərin tətbiqi – nəticə təsərrüfat subyektinin fəaliyyəti” prinsipi üzrə tətbiq edilən vergi güzəştləri sistemində (iqtisadi və sosial xarakterli) keçməklə vergi yükünün sonralar məqsədyönlü azaldılması;

- Müəssisələrin dövriyyəsidən vaxtından əvvəl vəsaitlərin ayrılması məqsədlə avans və müddətdən əvvəl ayırmalardan, vergitutma mexanizmindən imtina edilməsi;

- Vergi sisteminin sadələşdirilməsi: vergi bazasının hesablanması mexanizmi, vergi hesabatının mahiyyətinin azalması və təqdim edilməsi prosedurlarının sadələşdirilməsi;

- Vergi ödəyiciləri üçün verginin ödənilməsinə və yığımlara vergi deklarasiyalarının həcmnin azaldılması yolu ilə maksimal komfort şəraitin yaradılması, dəqiqləşdirilmiş deklarasiyaların təqdim edilmə mexanizmlərinin tətbiq edilməsi, izahedici işlərdə qeyri-kompetentliyin və formallığın aradan qaldırılması, bazar qiymətlərinin təyin etmə mexanizmlərinin, prinsiplərinin və transfert qiymətlərinin tətbiqi zamanı

vergilərin ödənilməsinin təkmilləşdirilməsi, transfert qiymət əmələgəlməsinin tətbiqi ilə iş birliyində (müqavilələrdə) vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi qaydalarının araşdırılmasının vacibliyi;

- Elektron daşıyıcılarda mühasibat hesabatının (balans cədvəli, jurnallar, orderlər və s.) təqdim edilməsi formasına əsaslanan prinsipal yeni vergi nəzarət formasının tətbiq edilməsi və beləliklə müəssisənin lazımsız sənəd dövriyyəsindən və vaxt itkilərindən azad edilməsi;

- Vergi və yığımlar üzrə qanunvericilikdə olan boşluqlardan istifadə etməklə vergiqoymadan yayınma təcrübəsinin qarşısının alınması istiqamətində vergi inzibatchılığının təkmilləşdirilməsi, bu vaxt vergi ödəyicilərinin qanuni hüquqlarının pozulması vergi orqanları tərəfindən düzgün olmayan tələblərdən qorunması;

- Sahələrin mənfəət və gəlirlə işləməsinin, ödəmə qabiliyyətliyi prinsipinin həyata keçirilməsinin, dövlətin və bütün sahələrdə təsərrüfat subyektlərinin maraqlarının təyin edilməsi.

Dəqiq və düşünülmüş fiskal siyasət cəmiyyət üzvlərinin gəlirlərindəki daha böyük differensasiyanı, yaxud progressiv vergiqoyma yolu ilə (kasıb təbəqələrə vergi güzəştləri tətbiq etməklə); büdcələrə sosial ayırmalar hesabına və ya məqsədli proqramların həyata keçirilməsi yolu ilə ixtisar edə bilər.

Yuxarıda deyilənlərdən belə bir qənaətə gəlmək olar ki, gələcəkdə effektiv vergi sisteminin formalaşması vergi yükünün paylanması iqtisadi cəhətdən əsaslandırılması sayəsində mümkün ola bilər.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Dissertasiya işi çərçivəsində aparılan tədqiqatlardan çıxan əsas nəticələri və bunlarla əlaqədar olaraq irəli sürülən əməli təklif və tövsiyələri ümumiləşdirərək lakonik şəkildə aşağıdakı kimi ifadə etmək olar:

1. Nəzəri-metodoloji əsaslar və mütərəqqi beynəlxalq təcrübələr göstərir ki, müasir şəraitdə müəssisələrin maliyyə dayanıqlığı və milli iqtisadiyyatın rəqabətə dözümlüyü nəzərə çarpacaq dərəcədə vergi yükünün səviyyəsinə təsir edir. Ayrı-ayrı sahələrə və konkret subyektlərə təyin edilmiş rəşional vergi yükündən bütün sistemin vergiqoymasının effektivliyi asılıdır. Bu problemin həlli ölkə müəssisələrinin həm daxili və həm də beynəlxalq bazarda rəqabət üstünlüyünü artırır.

2. Tədqiqat göstərir ki, vergi yükünə vergilərlə yerinə yetirilən funksiya prizmasından baxmaq lazımdır. Ölkədə vergi yükünün səviyyəsi iqtisadi inkişafın seçilmiş modelindən asılıdır ki, bu da dövlətin yenidən bölgüyə hansı dərəcədə müdaxilə etməsini əvvəlcədən təyin edir və həmçinin verginin fiskal və tənzimləyici funksiyasının balanslaşdırılmasını təyin edir.

3. Araşdırmalar göstərir ki, vergilərin iqtisadiyyatın idarəedilməsində əsas məsələlərin həllində rolunun daha dərindən başa düşülməsi məqsədi ilə vergilərin əmələgəlmə formalarının tədqiqi təyin etməyə imkan verir, yəni vergilərin mahiyyətini müəyyən edən funksiyalar fiskal və tənzimləyici funksiyalardır. Beləliklə, dövlətin iqtisadi siyasətinin məqsədini nəzərə almaqla onların qarşılıqlı fəaliyyətinin nəticələri müxtəlif ola bilər və onda verginin yerinə yetirdiyi rol eyni olmayacaqdır. Verginin bu iki nisbətən müstəqil funksiyaları qarşılıqlı əlaqədədir və eyni zamanda bir-biri ilə ziddiyət təşkil edir, onların təmas nöqtəsində yenidən yaranmış dəyərin optimal paylanması üçün iqtisadi zəmin yaranır. Verginin fiskal funksiyası dövlət maliyyə resurslarının formalaşmasına imkan verməklə dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsinə imkan yaradır və bununla verginin tənzimləyici funksiyasından istifadəsini obyektiv təyin edir. Verginin bir funksiyasını gücləndirmək və ikincisini zəiflətmək iqtisadiyyatın vəziyyətinə və cəmiyyətə təsir edir. Buna verginin yalnız balanslaşdırılmış fiskal və tənzimləyici funksiyalarında stabil və effektiv iqtisadi inkişaf üçün şərait yaradılır.

4. Tədqiqat nəticəsində bu qənaətə gəlmək olar ki, seçilmiş inkişaf modelindən və elan edilmiş iqtisadi siyasətdən irəli gələrək dövlət uyğun vergi siyasəti aparır, yəni burada məqsəd büdcənin artan, dayanıqlı gəlirlərinin və vergi ödəyicilərinin maraqlarının təmin edilməsi baxımından müsbət nəticənin təmin edilməsidir. İqtisadi inkişafın seçilmiş modeli verginin fiskal və tənzimləyici funksiyalarının qarşılıqlı fəaliyyətinin əsasıdır, həyata keçirilmə funksiyası isə əmələ gəlmiş sosial iqtisadi şəraitdən asılıdır ki, bu da vergi yükünün səviyyəsini təmin edir.

5. İnkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsinin öyrənilməsi əsas verir ki, vergi qoyma səviyyəsi xüsusən Avropa ölkələrindəki vergi yükünün səviyyəsi ilə müqayisə edilə bilsin. Bununla əlaqədar bizim ölkəmizdə son illərdə bu göstəricilərin dinamikasında dayanıqlı tendensiya müşahidə edilir. Bu xarici müəssisələrin işləməsi üçün şərait yaradır, həmçinin vergi sisteminin rəqabətə davamlılığında özünü göstərir və iqtisadiyyatın bütövlükdə artım perspektivlərində hiss edilir.

6. Aparılmış tədqiqat təsdiq edir ki, birbaşa və dolaylı vergilər ölkədə ümumi vergi səviyyəsini formalaşdırır və müəssisələrin inkişafına müxtəlif cür təsir edir. Avropa Birliyi ölkələrində müəssisələrdə gəlir vergisi istehsalın stimullaşmasında əhəmiyyətli rol oynayır. Bir çox xarici ölkələrdə bu cür yanaşma müəssisənin gəlirinin artmasına və əsas vəsaitlərinin əhəmiyyətli dərəcədə artmasına imkan verir. Digər tərəfdən iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində müəssisələrin vergi yükünün göstəricilərinin hesablanması adətən ənənəvi olaraq mövcud və yaxud təklif edilmiş metodika ilə yerinə yetirilir, bu göstəricilər əhəmiyyətli dərəcədə differensiasiya olunmaqları ilə xarakterizə edilir, lakin onların istifadə edilməsi vergilərin təsərrüfat subyektlərinin gəlirlərinə, onların likvidliyinə və ödəmə qabiliyyətinə təsir haqqında kompleks təsəvvür vermir.

7. Mütərəqqi beynəlxalq təcrübə göstərir ki, müəssisələrdə faktiki ödənilmiş vergilər, yığımlar, məcburi büdcə ödəmələri, həmçinin pensiya və sosial fondlara üzvlük haqqı məbləğləri əsasında hesablanmış məcburi sosial ayırmalar və ödəmələr vergi yükünün yeganə göstəricisi sayıla bilməz. Bu əsas vermir ki, onun tənzimlənməsinin vacibliyi haqqında məsələyə baxılsın və artıq ödənilmiş vergilərin əvəz

edilməsi vəziyyəti yaxşılaşdırılmaqla real vergi yükü nominal vergi yükü ilə müqayisə edilsin.

8. Təhlil prosesində müəyyən edilmişdir ki, müasir şəraitdə mikro səviyyədə vergi yükünün tənzimlənməsinin əsas instrumentlərindən biri müəssisənin gəlirindən verginin tutulmasıdır və burada kifayət qədər stimullaşdırıcı potensial vardır. Bu qənaətə gəlmək olar ki, öz-özünə bu vergi dərəcəsinin azalması investisiya hesabına geniş təkrar istehsalın təmin edilməsinə imkan vermir.

9. Qeyd edək ki, vergi yükünün tənzimlənməsinin daha effektiv mexanizmi müəssisələr üçün nəzərdə tutulan vergi güzəştlərinin ayrı-ayrı ödəyicilərə tətbiq edilməsidir. Fikrimizcə, təsərrüfat subyektlərinin investisiya fəaliyyətini stimullaşdırmaq üçün vergi amortizasiyasının vergi strukturunda hesablanma qaydası elə olmalıdır ki, bu məbləğin iqtisadi amortizasiya məbləğindən üstün olması təmin edilmiş olsun. Amortizasiyanın hesablanmasının sürətli metodundan istifadə edilməsi vergi ödəmələrinin təxirə salınmasına imkan verir, beləliklə vergi ödəyicisinin vergi yükünün azalmasına imkan yaradır.

10. Mikro səviyyədə vergi yükünün azaldılması aləti kimi investisiya-vergi krediti göstərilə bilər. Burada müəssisələrin müəyyən növlü investisiya fəaliyyəti təşəbbüslərinə dövlət tərəfindən kömək nəzərdə tutulur, sonralar vergiqoymadan azad edilmiş vəsait iqtisadiyyata təkrar investisiya edilir. Bununla yanaşı, vergi yükünün göstəricilərinə tələbat makro, mezzo və mikro səviyyələrdə eyni deyildir. Belə ki, bu kimi idarəetmə səviyyələri qarşısındakı konkret tapşırıqlar müxtəlifdir. Buna görə də, vergi yükü göstəricilərinin formalaşdırılmasında metodik yanaşmalar həmçinin öz aralarında fərqlənə bilər. Xüsusilə iqtisadiyyatda vergi yükü göstəricisi ayrı-ayrı ölkələrdə vergiqoyma səviyyəsinin müqayisəli təhlil edilməsində və milli iqtisadiyyatda investisiya gətirən faktor kimi özünü göstərən ölkə vergi sisteminin rəqabətə dözümlülüyünün yüksəlməsinə imkan yaradan qərarların qəbulunda vacib sayılır. Bunu nəzərə alaraq makro səviyyədə vergi yükünü qiymətləndirmək üçün istifadə edilən göstərici ənənəvi olaraq digər ölkədəki göstəricilərlə müqayisə oluna bilməlidir. Mezzo səviyyədə vergi yükü göstəricisi ayrı-ayrı sahələrdə vergiqoyma səviyyəsinin qiymətləndirilməsi üçün milli iqtisadiyyatın digər sahələri ilə müqayisə üzrə və onun investisiya cəlbediciliyi

mövqeyindən zəruridir, eyni zamanda vergi sisteminin sonralar təkmilləşdirilməsi məqsədi ilə mümkün dəyişikliklər haqqında qərarların qəbulu üçün lazım olan informasiyaların alınmalıdır. Buna görə, qeyd edilən göstəricilərin hesablanması zamanı vergilərin, yığımların, məcburi ödəmələrin, pensiya və sosial fondlara əlavə ödəmələrdən üzvlük haqlarının tutulmasının aid edilməsi məqsəduyğundur. Mikro səviyyədə vergi yükü göstəricisi konkret müəssisənin vergiqoyma səviyyəsi haqqında informasiyanı təmin etməlidir. Çünki, bir göstəricinin köməyi ilə verginin müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə, onun likvidliyinə və ödəmə qabiliyyətinə təsirini qiymətləndirmək təcrübi olaraq mümkün deyildir. Tədqiqatın nəticəsi olaraq göstərmək olar ki, bu səviyyədə vergi yükünün qiymətləndirilməsi üçün göstəricilər sistemi əsasında metodiki yanaşma təklif olunur və bu göstəricilər sistemində kompensasiya və büdcəyə avans ödənişləri də daxil olmaqla müəssisənin gəlirləri və məcmuu gəlirlərində vergi yükü, həmçinin müəssisənin cari öhdəlikləri və onun dövrüvə vəsaitlərinin kəmiyyəti nəzərə alınır. Mikro səviyyədə təklif edilən metodiki yanaşma vergi qoyma sisteminin xüsusiyyətlərini və verginin idarəedilməsini nəzərə alır, həmçinin real vergi təzyiqinin likvidliyə olan təsirini qiymətləndirməyə və təsərrüfat subyektlərinin dayanıqlığına imkan verir.

11. Tədqiqat nəticəsində E-views ekonometrik proqram paketi əsasında 1-ci tip Laffer nöqtəsini təyin etmək üçün ən kiçik kvadratlar metodu ilə qiymətləndirmə aparılması ilə aşağıdakı nəticələr əldə edilmişdir (123):

$$Y = 4736510.67087 - 87862372.5064*Q + 572514079.506*Q^2 - 1232764679.98*Q^3$$

Alınmış ekonometrik nəticədən görüldüyü kimi heteroskedastiklik testi qəbul edilən formadadır, T və F statistics uyğundur. Odur ki, qalıqların sarpması stabil olduğu üçün F və T statistikasını homoskedastik xarakter daşıyır, bu da o deməkdir ki, ekonometrik modeldə Qaus-Markov şərti qorunmuşdur. Daha sonra Dörbin-Uatson statistikasının qiyməti 1.203903 olmuşdur, yəni onun 2-ə bərabər olan 1-ci tərtib avtokoreliasiyasını tapmaq mümkün deyildir ki, bu da modelin statistik əhəmiyyətini artıraraq ondan proqnozlaşdırmada istifadə olunmasını əhəmiyyətli etmişdir. Alınmış regressiya tənliyinin əmsallarından istifadə etməklə 1-ci tip Laffer nöqtəsini müəyyən etmək mümkündür:

$$(Q)^* = -572514079.506 / (3 * (-1232764679.98)) = 0.154805$$

Göründüyü kimi, vergi yükü və ÜDM arasındakı əlaqəni göstərən 1-ci tip Laffer nöqtəsinə görə ÜDM-in həcmnin maksimum artım qiyməti vergi yükünün səviyyəsinin 15,4805%-ə bərabər olduğu anda baş verir.

12. Vergi yükü və vergi daxilolmaları arasındakı əlaqəni göstərən 2-ci tip Laffer nöqtəsi vergi daxilolmalarının maksimum artım qiymətini üçhədli funksiya şəklində verilmiş reqressiya tənliyi ilə qiymətləndirilməklə müəyyən edilmişdir.

$$Q^{**} = -180458918.117 / (3 * (-385661972.745)) = 0.155973$$

olduğu üçün 2-ci tip Laffer nöqtəsi 0.155973-ə bərabər olur. Aydın olur ki, büdcə daxilolmalarının maksimumu vergi yükünün 15.5973% bərabər olduğu vəziyyətdə mümkündür. Bu o deməkdir ki, 2-ci tip Laffer nöqtəsinə görə optimal vergi yükü 15.5973%-ə bərabərdir. Başqa sözlə, vergi yükü 15.5973%-ə bərabər olarsa dövlət büdcəsinin vergi daxilolmaları ən yüksək artıma malik olur.

13. 1-ci və 2-ci tip Laffer nöqtələri arasında çox az fərqin olması həm ÜDM-in həcmnin, həm də büdcə gəlirlərinin artırılması üçün əlverişli şərait yaradır. Həmçinin, laffer nöqtələrinin faktiki vergi yükündən kiçik olması fiskal siyasətin effektivliyinin aşağı olmasını deməyə əsas vermişdir.

İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT

Azərbaycan dilli ədəbiyyat

1. Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2016-cı il 6 dekabr tarixli Fərmanı ilə təsdiq edilmiş “Azərbaycan Respublikasında maliyyə xidmətlərinin inkişafına dair Strateji Yol Xəritəsi”
2. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası.
3. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. (2016). Bakı, səh.274.
4. Kəlbəliyev Y.A., Məhərrəmov R.B., Rzayev P.Q. Xarici ölkələrin vergi sistemi. Bakı: “İqtisad Universiteti”, 554 s.
5. Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., Sadıqov M.M., Kəlbəliyev Y.A., Rzayev Z.H. Vergilər və vergitutma. Dərslik. Bakı: İqtisad Universiteti, 2010, 512 s.
6. İsmayılov F. Resursla zəngin iqtisadiyyatlarda optimal fiskal qaydalar // AR Mərkəzi Bankı, 2012, № 1, s. 69-80
7. Qarayev İ.Ə. AR vergi sistemi və vergi siyasəti: təkamül dövrü, müasir vəziyyəti və təkmilləşdirilməsi istiqaməti. AR Vergilər nazirliyinin tədris mərkəzi, 2016, 26 s.
8. Məmmədov Ə.C., Yusifov C.R., Seyfullayev İ.Z., Vergi və tərəqqi. Bakı, 2015 – 324 s.
9. Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2012-ci il 29 dekabr tarixli 800 sayılı Fərmanı ilə təsdiq edilmiş “Azərbaycan 2020: gələcəyə baxış” İnkişaf Konsepsiyası
10. Musayev A.F. Vergi potensialı və onun qiymətləndirilməsi üsulları // Azərbaycanın vergi jurnalı, Bakı, 2014, s. 55-70
11. Rzayev P.Q. İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsində vergi siyasətinin rolu // Azərbaycanın vergi jurnalı, Bakı, 2012, s. 87-98
12. Allahverdiyev H.B., Qafarov K.S., Əhmədov Ə.M. Milli iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinin əsasları. Bakı: «Nasi», 2002, 447 s.
13. Kəlbəliyev Y.A. Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri. Monoqrafiya. Bakı: «Elm», 2005, 468 s.
14. Hüseynov E.Ə. Vergi auditinin keçirilməsi qaydaları. Bakı: 2016, 134 s.
15. Yusifov C.R. Vergi öhdəliklərinin icrası sahəsində beynəlxalq təcrübənin tədqiqi // Azərbaycanın vergi jurnalı, Bakı, 2014, s. 75-94

16. Kəlbiyev Y.A. Vergi yükünün hesablanması metodoloji aspektləri // Azərbaycanın vergi jurnalı, Bakı, № 9, 2010, s. 17-34
17. Kəlbiyev Y.A. Müasir şəraitdə vergitutma prinsiplərinin modifikasiyası // "Azərbaycanın vergi xəbərləri", № 4, 2010,
18. Bağırov D.A., Həsənli M.X. Maliyyə. Bakı: İqtisad universiteti nəşriyyatı, 2011, 384 s.
19. İbrahimova A. Dövlət Müstəqilliyinin bərpasının 20-ci idönümü. Vergilər qəzeti, 39 (580), Bakı, 2011, 12 dekabr
20. "Azərbaycan 2020: Gələcəyə baxış" inkişaf konsepsiyası
21. Azərbaycanın milli hesabları 2001-2015, Statistik məcmuə. Bakı: 2015
22. Musayev A.F. Vergi siyasətinin iqtisadi problemləri. Bakı: 2004, 792s.
23. Musayev A.F. Vergi siyasəti məsələləri üzrə məruzə / Azərbaycanın davamlı inkişafında vergi siyasətinin roluna həsr olunmuş elmi-praktik konfransın materialları. Şamaxı: VN Tədris Mərkəzi, 2015, s.25-34
24. Rzayev P.Q. Vergi yükünün optimallaşdırılmasının nəzəri əsaslarına bir baxış // Azərbaycanın vergi jurnalı, 2012, s.99-116
25. Ələkbərov Ə.Ə. İqtisadi tənzimlənmə məqsədi üçün Azərbaycanda vergilərin strukturunun optimallaşdırılması istiqamətləri // Azərbaycanın vergi jurnalı, 2016, s. 97-108
26. Seyfullayev İ.Z. Əhalinin həyat səviyyəsinin tənzimlənməsində vergitutma amillərinin rolu // Azərbaycanın vergi jurnalı, 2015, 1(121) s. 139-156
27. Musayev A.F., Kəlbiyev Y.A., Hüseynov A.A. Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr. Bakı: 2002, 165 s.
28. Musayev A.F., Azərbaycanın vergi siyasəti/Vergilər, Bakı: Vergilər Nazirliyi 2011, № 49 s.5
29. Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankının 2014-cü il üçün pul və maliyyə sabitliyi siyasətinin əsas istiqamətləri barədə bəyanatı / Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankı. Bakı: AMB, 2013
30. Musayev A.F. Vergi sisteminin iqtisadi problemləri. Bakı, 2004

31. Musayev A.F. Vergi siyasəti məsələləri üzrə məruzə / Azərbaycanın davamlı inkişafında vergi siyasətinin roluna həsr olunmuş elmi-praktik konfransın materialları. Şamaxı: VN Tədris Mərkəzi, 2015, s.25-34
32. Rzayev P.Q. Vergi yükünün optimallaşdırılmasının nəzəri əsaslarına bir baxış // Azərbaycanın vergi jurnalı, 2012, s.99-116
33. Abbasov C.A. Dövlətin fiskal siyasətinin biznes şəraitinə təsir edən alətləri və onlar arasında asılılığın ekonometrik qiymətləndirilməsi // Azərbaycanın vergi jurnalı, № 4, 2012, s. 147-158
34. Vergi boşluqlarının qiymətləndirilməsi və vergi ödəyicilərinin aqressiv vergi planlaşdırmalarının qarşısının alınması üzrə beynəlxalq təcrübə barədə / İcmal, Bakı: Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi, 2012
35. Musayev A.F., Kəlbəyev Y.A., Hüseynov A.A. Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr. Bakı: 2002, 165 s.
36. Sadıqov T.Ə., Rzayev İ.M. Vergi uçotu və auditi. Dərslik, 2014, s.552
37. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi. Vergi xəbərləri. 2016, 23 Avqust.
38. Musayev A.F. Vergi gəlirlərinin təhlilinin və proqnozlaşdırılmasının makroiqtisadi əsasları // Azərbaycanın vergi jurnalı, 2(122), 2015, s. 55-82
39. Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi. İcmal. 2012
40. Azərbaycan Respublikası Mərkəzi Bankı. Pul icmalı siyasəti. 2016
41. Qasimov S. Vergi yükünün cəmiyyətdə sosial-iqtisadi proseslərə təsiri. 2010, №20
42. Ələkbərov Ə.Ə. Sosial-iqtisadi inkişafın maliyyə-büdcə parametrlərinin tənzimlənməsi / Bakı: Elm, 2007
43. Rzayev P.Q. İnnovasiya fəaliyyətinin vergi tənzimlənməsi // Azərbaycanın vergi jurnalı, 2, 2013, s. 109-128
44. AR Nazirlər Kabinetinin 2010-cu ildə fəaliyyəti haqqında hesabat. Bakı, 2011
45. Həsənlı M.X. Vergilər. Bakı, Şərq-Qərb. 1998, 416 s.

46. Rzayev P.Q. Vergi planlaşdırmasının vergi daxilolmalarına təsiri xüsusiyyətləri. Azərbaycanın vergi jurnalı. 4(118), 2014, s. 95-114
47. AR Vergilər Nazirliyi. Azərbaycan Respublikasının dövlət vergi siyasətinin hədəfləri. 2016, 1 Yanvar
48. Dünya Bankı. Azərbaycan: ölkə üzrə iqtisadi memorandum yeni ipək yolu, ixrac hesabına diversifikasiya. Bakı, 2009.
49. Rzayev P.Q. Vergi yükünün müəyyən edilməsinin mövcud üsullarının təhlili//Azərbaycanın Vergi xəbərləri. 2010, № 5, s.42-50
50. BVF. Xülasə. Azərbaycanda K.O.M. üzrə araşdırma. Bakı. 2009. 10 s.
51. Rzayev P.Q. Sahibkarlıq fəaliyyətinin stimullaşdırılmasında vergi tənzimlənməsinin rolu // Azərbaycanın vergi xəbərləri. Bakı. 2011. s. 41-54
52. Hacızadə E.M. Sosiallaşan iqtisadiyyat. Bakı. Elm. 2006. 509 s.
53. Kəlbəyev Y.A. Vergi yükünün konseptual məzmunu və onun təkamül // Vergi jurnalı. Bakı. 2010. №5, s. 23-35
54. AR Mərkəzi Bankı. 2016-cı il üçün pul və maliyyə sabitliyi siyasətinin əsas istiqamətləri barədə bəyanatı. Bakı 2016. 15 s.
55. BVF. Enerji səmərəliliyi: davamlı inkişaf üçün yeni vasitə. Bakı. 2008. 42 s.
56. AR Prezidentinin sərəncamı. 2008-2015-ci illərdə yoxsulluğun azaldılması və davamlı inkişaf üzrə tədbirlər planı. Bakı. 2011.
57. AR Mərkəzi Bankı. Məqalələr və tədqiqat işləri silsiləsi // Mərkəzi bank və iqtisadiyyat jurnalı. Bakı. 2015. №1, 52s.

Rus dilli ədəbiyyat

58. Тургенев Н.И. Опыт теории налогов. Сборник "У истоков финансового права"/Под ред. А.Н. Козырина. М.: Статут 1998. С. 129
59. Белова И.А. Становление взглядов на роль налогов как инструмента фискальной политики // Вестник Челябинского государственного университета, 2012, № 9 (263), с 36-40

60. Лукьянова И.А. Место фискальной политики в государственном регулировании инновационной деятельности // Вестник полоцкого государственного университета, 2011, № 9, с 63-69
61. Тривус А.А. Налоги как орудие экономической политики // Баку, 1925. С. 49.
62. Лыкова Л.Н. Налоговая политика России в условиях кризиса // Журнал Журнал Новой Экономической Ассоциации, 2016, с186-192
63. Черник Д.Г. Налоговая система России: нужна ли новая перестройка? // Проблемы теории и практики управления, 2006, № 3, с. 23-31.
64. Кадочников, П., Синельников-Мурылев С., И. Трунин. Система федеральной финансовой помощи субъектам РФ и фискальное поведение региональных властей в 1994-2000 годах // Вопросы экономики, 2002, № 8, с. 31-50
65. Казаков В.В. Современные подходы к управлению развитием муниципальных образований. Томск: Изд-во НТЛ, 2007, 214 с
66. С.Б. Баткибеков, Ю. Бобылев, С.М. Дробышевский и др. Денежно-кредитная и бюджетная сферы // Российская экономика в 2001 году: Тенденции и перспективы. М. : ИЭПП, 2002. 11,5 п.л.
67. Иловайский С. И. Учебник финансового права. Одесса, 1904.
68. Злобина Л.А., Стажкова М.М. Практика оптимизации налоговой нагрузки экономического субъекта. – М., 2003
69. Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. М., 2007
70. Трошин. Сравнительный анализ методик определения налоговой нагрузки на предприятия / Финансы, 2000, №5
71. Балацкий Е.В. Точки Лаффера и их количественная оценка. // Мировая экономика и международные отношения. 1999. №12, с.56-68
72. Л.Е.Соколовский Подходный налог и экономические поведение, ЭММ, 1989, N0 25, в.4.
73. Капитоненко В.В. «Инфляционный сдвиг налоговой ставки на кривой Лаффера», Экономика и технология: межвузовский сборник научных трудов. М.: РЭА, 1994.

74. Е.В.Балацкий «Эффективность фискальной политики государства», Проблемы прогнозирования, ИНП РАН, 2000, № 5, с.32.
75. Аркин В., Слостников А., Шевцова Э. «Налоговое стимулирование инвестиционных проектов в российской экономике», М.: РПЭИ/Фонд Евразия, 1999.
76. Гусаков С.В., Сак С.В. «Оптимальные равновесные цены и точка Лаффера», Экономика и математические методы, 1995, Т.31.Вып.4.
77. Балацкий Е.В. «Лафферовы эффекты и финансовые критерии экономической деятельности», Мировая экономика и международные отношения, 1997, №11.
78. Мовшович С.М., Соколовский Л.Е. Выпуск, налоги и кривая Лаффера, Экономика и математические методы, 1994, Вып.3.
79. Балацкий Е.В. «Точки Лаффера и их количественная оценка», Мировая экономика и международные отношения, 1999, №12.
80. Кристофер Доугерти «Введение в эконометрику», М.,ИНФРА-М, 2004, 432с.
81. Е.В. Балацкий. Оценка влияния фискальных инструментов на экономический рост // Финансовые проблемы. 2004. с.124-135
82. Какаулина М.О. Нагрузка и экономический рост: поиск эффективной модели. / Вестник Томского Государственного Университета. 2015. №394 с. 181-188
83. Карпова В. Налоговое бремя: анализ методик расчета // МЕДІА-ПРО. Киев. 2013.
84. Лапаева Л. Н., Лапаева А. В. Интергальные показатели расчета налоговой нагрузки / Экономика и современный менеджмент: теория и практика: Новосибирск: СибАК, 2012.
85. Е.С.Вылкова, М.В. Романовский. Учебник для Вузов. Налоговое планирование. Питер. 2004. 634 с.
86. Янжул, И. И. Основные начала финансовой науки. М: Стасюлевича., 1904, 505с.
87. Петти, У. Трактат о налогах и сборах. М. : Ось-89, 1997

88. Маршалл, А. Принципы экономической науки. М. : Прогресс, 1993. 594 с
89. Маркс, К. Капитал. Т. 4/К. Маркс, Ф. Энгельс. М. : Изд-во полит. лит., 1955. 638 с
90. Рикардо, Д. Начала политической экономии и налогового обложения: избранное : пер. с англ. / предисл. Л. Н. Клюкина. М. : ЭКСМО, 2008. 960 с
91. Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов : пер. с англ. / предисл. В. С. Афанасьева. М. : ЭКСМО, 2007. 960 с
92. Сутормина В.М., Федосов В.М., Рязанова Н.С. Финансы зарубежных корпораций: Учеб пособие - М.: Просвещение, 1993

İngilis dilli ədəbiyyat

93. Kaplow L. The theory of taxation and public economics. Princeton university press. 2010. 496p.
94. L.Klein. The Keynesian revolution. London: Mc Millan & Co. Ltd, 1950, 82 p.
95. Carl G. Uhr. Economic Doctrines of Knut Wicksell. Berkeley: University of California Press, 1962, 158 p.
96. Peter K., Benjamin M. – Microeconomic evidence on price setting // Elsevier., 2011, pp.231-284
97. Arthur P. The economics of welfare. London: Mc Millan & Co. Ltd, 1920, 298 p.
98. Arthur L. Return to Prosperity: How America Can Regain Its Economic Superpower Status. New York: Threshold editions, 2010, 315 p.
99. Stiglitz J. Development Oriented Tax Policy. New York: Initiative for Public Dialogue, 2009, 40 p.
100. Stiglitz J. - Pareto efficient and optimal taxation and the new welfare economics // Princeton University., 2005, pp.991-1042
101. Buchanan J. Federalism and Fiscal Equity. New York: American Economic Association, Vol 40, No4, 1950, pp. 583-599
102. Edwin C. An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations // University of Chicago Press, Chicago, 5th edition, 1976 pp. 1-40
103. Sismondi J.C.L. Political Economy. Paris, 1815

104. Samuelson P. Paul Samuelson and the foundations of modern economics. Transaction publishers. New Brunswick: 2001, Vol. 9, № 4.
105. Jeff S. Tax Timing and the Haig-Simons Ideal: A Rejoinder to Professor Popkin // Indiana Law Journal, Vol.62, pp. 73-94
106. OECD. Tax policy reform and economic growth. 2010, №20, 2 p.
107. Carole Nakhle. Petroleum taxation. New York: 2008, Routledge, p.34.
108. Grueber J. Public finance and public policy. Worth publishers. New York: 2011, 768p.
109. Richard K. Michael B. Norman G. Fiscal policy and growth: evidence from OECD Countries // Journal of Public Economics. Elsevier. 1999. s. 171-190
110. European Central Bank. The macroeconomic effects of fiscal policy. Frankfurt. №991. 2009
111. European Central Bank. Central bank communication on fiscal policy. Frankfurt. №1477. 2012.
112. International Monetary Fund. Fiscal policy for the crisis. Staff position note. 2008. 37p.
113. International Monetary Fund. Staff discussion note. Income inequality and fiscal policy. 2012. 36p.
114. Jonathan P. Simon W. Issues in the design of fiscal policy rules. University of Oxford. №704. 2014.
115. Bernard S. The economics of taxation, second edition. MIT press e-books. 2011. 248p.
116. Nightingale K. Taxation: theory and practice. Financial times-Prentice hall. 2002. 678p.
117. James M. The structure and reform of direct taxation. The Institute for Fiscal Studies. London. 1978. 533p.
118. Information brief/The global forum on transparency and exchange of information for tax purposes. London: OECD 2011, p.28-29

119. Fuest C., Riedel N. Tax evasion and tax avoidance in developing countries: The role of international profit shifting//Oxford University Centre for Business Taxation., 2010, v.10, pp. 1-43

120. Thiess B., Georg W. Intercompany loans and profit shifting//CeSifo Working Paper., 2007, № 1959, pp. 1-28

121. Reuter P. Draining development? Controlling flows of illicit funds from developing countries. Washington DC: IBRD, 2012, 514 p.

122. Tax havens – Releasing the hidden billions for Poverty Eradication. Policy Paper, Oxfam, 2000.

123. E-Views-4 User guides.

ƏLAVƏLƏR

I tip Laffer nöqtəsinin tapılması üçün verilmiş E-views ekonometrik paketin nəticələri:

$$Y = C(1) + C(2)*Q + C(3)*Q^2 + C(4)*Q^3 + [AR(5)=C(5)]$$

Dependent Variable: Y
 Method: Least Squares
 Date: 11/19/16 Time: 17:49
 Sample (adjusted): 2001 2015
 Included observations: 15 after adjustments
 Convergence achieved after 17 iterations

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	4736511.	1382850.	3.425180	0.0065
Q	-87862373	29819125	-2.946511	0.0146
Q^2	5.73E+08	1.99E+08	2.880711	0.0164
Q^3	-1.23E+09	4.38E+08	-2.814579	0.0183
AR(5)	0.929293	0.225899	4.113752	0.0021
R-squared	0.778799	Mean dependent var	32114.64	
Adjusted R-squared	0.690319	S.D. dependent var	20872.37	
S.E. of regression	11615.26	Akaike info criterion	21.81923	
Sum squared resid	1.35E+09	Schwarz criterion	22.05524	
Log likelihood	-158.6442	Hannan-Quinn criter.	21.81671	
F-statistic	8.801962	Durbin-Watson stat	1.891201	
Prob(F-statistic)	0.002592			
Inverted AR Roots	.99 -.80-.58i	.30-.94i	.30+.94i	-.80+.58i

Heteroskedasticity Test: Breusch-Pagan-Godfrey

F-statistic	0.473823	Prob. F(3,11)	0.7068
Obs*R-squared	1.716548	Prob. Chi-Square(3)	0.6333
Scaled explained SS	0.466587	Prob. Chi-Square(3)	0.9262

Test Equation:

Dependent Variable: RESID^2
 Method: Least Squares
 Date: 11/19/16 Time: 18:02
 Sample: 2001 2015
 Included observations: 15

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-1.29E+10	1.75E+10	-0.732856	0.4790
Q	2.50E+11	3.51E+11	0.712708	0.4909
Q^2	-1.59E+12	2.33E+12	-0.683577	0.5084
Q^3	3.32E+12	5.09E+12	0.650968	0.5284
R-squared	0.114437	Mean dependent var	89942789	
Adjusted R-squared	-0.127081	S.D. dependent var	1.03E+08	

S.E. of regression	1.09E+08	Akaike info criterion	40.08050
Sum squared resid	1.31E+17	Schwarz criterion	40.26931
Log likelihood	-296.6037	Hannan-Quinn criter.	40.07849
F-statistic	0.473823	Durbin-Watson stat	1.203903
Prob(F-statistic)	0.706755		

Qeyd edək ki, modelin adekvatlığını yaratmaq üçün 5-ci tərtib avtoreqresiya (AR(5)) daxil edilmişdir.

$$Y = 4736510.67087 - 87862372.5064*Q + 572514079.506*Q^2 - 1232764679.98*Q^3 \quad (23)$$

(23) ekonometrik modelinin cədvəldə verilmiş statistik xüsusiyyətləri və testlərin nəticələri modelin uyğun olduğunu göstərir.

II tip Laffer nöqtəsinin tapılması üçün verilmiş E-views ekonometrik paketin nəticələri:

$$BT = C(1) + C(2)*Q + C(3)*Q^2 + C(4)*Q^3$$

Dependent Variable: BT

Method: Least Squares

Date: 11/19/16 Time: 17:26

Sample (adjusted): 2001 2015

Included observations: 15 after adjustments

Convergence achieved after 12 iterations

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	1550970.	674093.1	2.300825	0.0442
Q	-27927882	11649681	-2.397309	0.0375
Q^2	1.80E+08	77551476	2.326957	0.0423
Q^3	-3.86E+08	1.71E+08	-2.258999	0.0474
AR(5)	0.946250	0.287630	3.289817	0.0082
R-squared	0.707890	Mean dependent var		9148.313
Adjusted R-squared	0.591045	S.D. dependent var		7209.261
S.E. of regression	4610.290	Akaike info criterion		19.97117
Sum squared resid	2.13E+08	Schwarz criterion		20.20719
Log likelihood	-144.7838	Hannan-Quinn criter.		19.96866
F-statistic	6.058408	Durbin-Watson stat		1.440392
Prob(F-statistic)	0.009655			
Inverted AR Roots	.99	.31+.94i	.31-.94i	-.80-.58i
	-.80+.58i			

Heteroskedasticity Test: Breusch-Pagan-Godfrey

F-statistic	0.398448	Prob. F(3,11)	0.7568
Obs*R-squared	1.470246	Prob. Chi-Square(3)	0.6892
Scaled explained SS	0.297695	Prob. Chi-Square(3)	0.9605

Test Equation:

Dependent Variable: RESID^2

Method: Least Squares

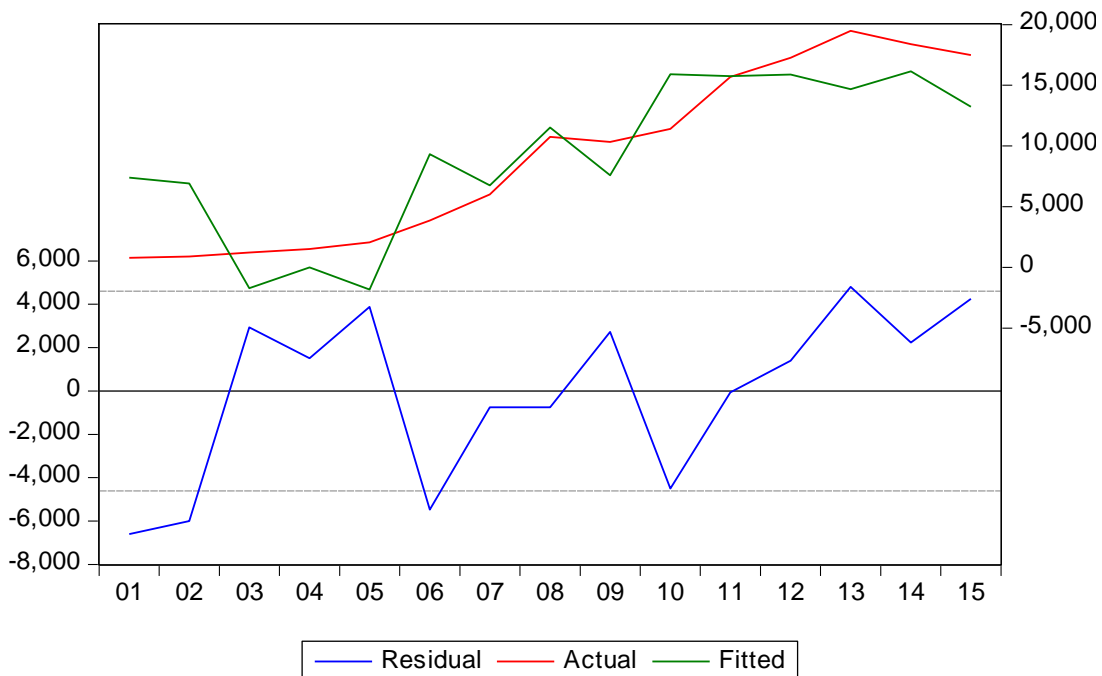
Date: 11/19/16 Time: 17:43

Sample: 2001 2015

Included observations: 15

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-7.58E+08	2.41E+09	-0.314837	0.7588
Q	1.43E+10	4.82E+10	0.297132	0.7719
Q^2	-8.61E+10	3.19E+11	-0.269623	0.7924
Q^3	1.67E+11	6.99E+11	0.238455	0.8159

R-squared	0.098016	Mean dependent var	14169850
Adjusted R-squared	-0.147979	S.D. dependent var	14000520
S.E. of regression	15000688	Akaike info criterion	36.10827
Sum squared resid	2.48E+15	Schwarz criterion	36.29708
Log likelihood	-266.8120	Hannan-Quinn criter.	36.10626
F-statistic	0.398448	Durbin-Watson stat	1.478433
Prob(F-statistic)	0.756840		



$$BT = 1550970.20302 - 27927881.6481*Q + 180458918.117*Q^2 - 385661972.745*Q^3 \quad (24)$$