

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ

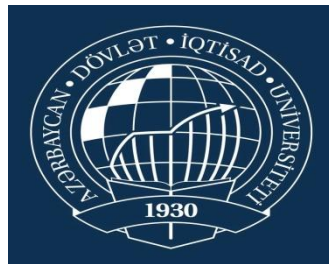
Müasir dövrdə Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyi sistemi və təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.

Şamxal Quliyev

Elmi rəhbər: Əsmər Əliyeva

UNEC SABAH

Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti



MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ	2
I FƏSİL. Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyinin tarixi və iqtisadiyyatda rolu	
1.1 AR-nın vergi qanunvericiliyinin tarixi və inkişaf dinamikası.....	5
1.2 İqtisadiyyatın müasir mərhələsində vergi qanunvericiliyi və ölkə iqtisadiyyatının inkişafına təsirləri	18
II FƏSİL.İqtisadi inkişafın müasir mərhələsində Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyi sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri	
2.1 Vergi qanunvericiliyin tətbiqində meydana gələn problemlər.....	40
2.2 Vergi qanunvericiliyi sisteminin təkmilləşdirilməsi yolları - Dünya təcrübəsi.....	47
NƏTİCƏ	67
İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT	69

Giriş

Mövzunun aktuallığı. İqtisadi inkişafın müasir mərhələsində dövlətin ümumi idarəçilik nəzəriyyəsinə baxsaq vergi idarəçiliyinin onun əsas tərkib hissəsi olduğunu görürük. Vergi sahəsində idarəçilik dövlətin idarəetmə fəaliyyətinin sosial cəhətdən ən aktual olan sahələrindən biridir. Belə ki, vergi qanunvericiliyində çatışmazlıqlar birbaşa büdcəyə vergi daxilolmalarının həcmnin sürətli şəkildə azalmasına səbəb olur, ölkədə vergi hüquq pozuntuları ehtimalını yüksəldir, eləcə də sosial gərginliyi artırır. Vergi Məcəlləsində edilən dəyişikliklərdə və əlavələrdə çatışmazlıqlar bu problemlərin daha da gücləndirməsinə səbəb olur.

Mövzunun işlənmə dərəcəsi. İqtisadi inkişafın müasir mərhələsində vergi qanunvericiliyinin tətbiqi sferasında meydana gələn problemlər və onların həlli yolları həm dünya miqyasında, həm də ölkə miqyasında aktual məsələ hesab olunur. Vergi qanunvericiliyinin tətbiqi sferasında yaranan problemlərin və əsrlər boyu baş verən dəyişikliklərin iqtisadiyyata təsiri bir çox iqtisadçıların tədqiqat mövzusu olmuşdur. Bu sahədə müxtəlif ölkədən müəlliflərin, o cümlədən Paul Adolf Volcker, Thomas Sovell, Arthur Laffer kimi müasir iqtisadçıların araşdırmalarına rast gəlmək mümkündür.

Araşdırmanın obyektı vergi qanunvericiliyinin tətbiqində meydana çıxan münasibətlər təşkil edir

Araşdırmanın predmeti isə vergi münasibətlərin hüquqi tənzimlənməsi məqsədi ilə qəbul edilmiş Vergi Məcəlləsi, beynəlxalq müqavilələr və milli qanunvericiliyin normaları təşkil edir.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri. Tədqiqatın məqsədini dünya təcrübəsində vergi

qanunvericiliyinin tətbiqi xüsusiyyətlərinin və vergi münasibətlərinin öyrənilməsi və AR-vergi qanunvericiliyinin inkişafı baxımından təkliflərin irəli sürülməsi təşkil edir.

Bu məqsədlərin həyata keçirilməsi baxımından qarşıya növbəti məqsədlər qoyulmuşdur:

- AR-nın eləcə də dünya vergi qanunvericilik sistemi tarixini nəzərdən keçirmək və vergi qanunvericiliyinin tətbiqində baş verən problemlərin analiz edilməsi
- Vergi sahəsində problemləri analiz etdikdən sonra onlara uyğun olaraq həll yollarının təklif olunması
- Təklif olunmuş həll yollarının iqtisadi, eləcə də sosial təsirinin araşdırılması.

Tədqiqatın empirik (təcrübi) əsası.Mövzunun araşdırılması zamanı sistemləşdirmə, müqayisə, təsvir metodları əsasında yerli və xarici müəlliflərin vergi qanunvericilik sistemi ilə bağlı elmi əsərlərinə, tövsiyyə xarakterli beynəlxalq sənədlərə, konvensiyalara, həmçinin ölkə iqtisadiyyatının, bazar münasibətlərinin praktik tədqiq edilməsi zamanı dövlətin daxili qanunvericiliyə müraciət olunmuşdur.

Araşdırma metodları.Tədqiqat zamanı beynəlxalq vergi qanunvericiliklə milli vergi qanunvericiliyin müqayisəli təhlili, analiz, sintez kimi tədqiqat metodlarından istifadə edilmişdir.

Araşdırmanın elmi-praktik əhəmiyyəti ondan ibarətdir ki, dünyanın bir çox ölkələrinin vergi qanunvericiliyinin fəaliyyət prinsipləri haqqında məlumat əldə etməyə imkan verir. Bununla yanaşı, tədqiqat zamanı gəlinən nəticələr və iqtisadiyyatın, eləcə də vergi sisteminin inkişafı üçün irəli sürülən təkliflər qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi baxımından önəm kəsb edir.

Araşdırmanın strukturu.Buraxılış işi girişdən,dörd yarım fəsil əhatə edən iki fəsildən,nəticədən və istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

I FƏSİL. Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyinin tarixi və iqtisadiyyatda rolu

1.1 AR-da Vergi qanunvericiliyinin tarixi və inkişaf dinamikası

Vergilər dövlət tərəfindən təsərrüfat subyektlərindən və əhalidən müəyyən olunmuş qanun çərçivəsində alınan icbari ödənişlərdir. Alınan həmin vergilər dövlət büdcəsini formalaşdırır. Vergilərin mövcud olması ilkin ictimai istehlakla bağlıdır. Dövlətin formalaşdığı vaxtdan vergilər cəmiyyətdə iqtisadi münasibətlərin zəruri həlqəsi kimi özünü biruzə verir. Dövlət quruluşunun dəyişməsi və inkişafı ilə əlaqədar olaraq vergi sistemində də dəyişikliklər baş verir. Müasir sivilizasiyalı cəmiyyətdə vergilər dövlət gəlirlərinin əsas formasını təşkil edir. Dövlətin cəmiyyətə və oradakı proseslərə iqtisadi təsiri üçün vergi mexanizmindən istifadə edilir. Tarixi keçmişimizə nəzər yetirsək, görərik ki, Azərbaycanda vergi sisteminin və həmin dövrlərdə mövcud vergi və mükəlləfiyyətlərin dövlətin xəzinəsinə və əhəlinin yaşayış səviyyəsinə təsirini araşdırmaq olar.

Sassanilər Dövləti dövrü – Bütün Sasani dövlətində olduğu kimi II əsrin I yarısında Azərbaycanda da sinfi strukturuna görə əhali dörd zümrəyə bölünürdü: 1) vergi verən əhali, 2) döyüşçülər, 3) katiblər, 4) kahinlər. Vergi verənlər zümrəsi özündə – əkinçiləri, sənətkarları, həmçinin ticarətlə məşğul olan adamları birləşdirirdi. Bütün vergi verən zümrənin başında vastarioşan-salar dururdu. Vergi və mükəlləfiyyətlər içərisində xaraq, qazıdaq və maraq ən mühümü idi. I Xosrovun dövründə vergi islahatı zamanı qazıdaq termini can vergisi mənasında istifadə olunmağa başladı. Bundan əvvəl ümumiyyətlə, vergi mənasında olan xaraq termini də elə həmin dövrdə (III-IV əsrlər arası) torpaq vergisinə aid edildi. Uşaqlar, qadınlar, əyanlar, məmurlar,

döyüşçülər, katiblər və kahinlər can vergisini ödəməkdən azad edildilər. Vergilər dörd aydan bir, ildə

üç dəfə alınırdı. Qazıdaq və xaraqdan əlavə əhali başqa vergilər də ödəyirdi.

Xilafət dövrü - VIII əsrdə Xilafət idarəsi ərəblərin işğalı altında olan bütün becərilmiş torpaqları müsəlman icmasının mülkiyyətində elan etdi. Bu torpaqlar öz rəiyyətlərinə qarşı münasibətdə öz imtiyazlarını qorumuş əvvəlki sahiblərinin ixtiyarında saxlanılır, bu sahibkarların müsəlman icması xəzinəsinə boyun olduqları vergilər isə ərəbləri qane edirdi. Zimmi, başqa dinə sitayiş edən yerli adam statusunu qazanmış bu sahibkarlar müsəlman icmasının himayəsində qalırdılar. Müsəlman olmayan əhali torpaq vergisi - xəracla bərabər, eyni zamanda can vergisi - cizyəni də ödəməli idilər. Cizyə müsəlman qanunvericiliyinə görə ancaq kişilərdən alınırdı və bu da tacirlik və sənətkarlıqdan əldə olunan gəlirə görə ödənilirdi. Əhalinin varlı hissəsi təxminən 44, orta gəlirlilər 22, yoxsullar isə 11 dirhəm ödəyirdilər. Can vergisi - cizyə ancaq müsəlman olmayanlardan alınırıdısa, torpaq vergisi olan xərac isə müsəlmanlarla yanaşı, həm də başqa dinlərə sitayiş edənlərdən alınırdı, lakin müsəlman olmayanlar bu vergini ikiqat həcmdə ödəməliydilər. Əməvilərin hakimiyyəti dövründə vergilərin əsas hissəsini natura şəklində ödəniş təşkil edirdisə, Abbasilərin hakimiyyəti vaxtı vergilərin yalnız bir qismi natura kimi ödənilirdi. Özü də bu natura içərisində ərəblərdə az tapılan mallar və zinət əşyaları üstünlük təşkil edirdi. II Abbasi xəlifəsi əl-Mənsurun hakimiyyəti dövründə (754-775) bu sistemdən xüsusilə geniş istifadə edilməyə başlanmışdı. Həmin dövrdə əkilməsindən asılı olmayaraq torpaq sahəsinə görə pulla xərac alınırdı və bu xərac misahə adlanırdı. Torpaq və can vergilərindən başqa aşağıda göstərilən vergilər də alınırdı: xüms – mülkiyyətdən və əmlakdan alınan vergi idi ki , bu da gəlirin 1/5 hissəsinə bərabər idi; zəkat – varlı müsəlmanların əmlakından yoxsulların xeyrinə tutulan

vergi; fitrə - orucluğun başa çatması münasibətilə verilən pay ; torpaqdan istifadə müqabilində alınan vergi- uşr (məhsulun1/10) ; yoxsullara verilən ianə - sədəqə. Xüms - pul və ya natura şəklində dinc yolla əldə olunmuş əmlakdan, əmək haqqından, qeyri-müsəlman və ya

ziminin müsəlmandan satın aldığı torpaqdan, mədən və dəfinələrdən, əsirlər də daxil olmaqla hərbi qənimətlərdən alınır. Ailənin illik xərcindən artıq dəyəri olan əmlak satın alındıqda, yaxud müxtəlif işlərdə çalışan adamların gəlirləri illik xərclərindən çox olanda xüms verilməli idi. Zəkat – il ərzində bir dəfə alınır; həmin vergi dənli bitkilər, giləmeyvələr və ev heyvanlarına görə alınır . Buğda və arpadan yetişdikdən sonra zəkat alınır, üzüm üçün isə qora dövründə müəyyənləşdirilirdi. Fitrə pul və ya məhsul şəklində ödənilə bilirdi. Ödənilən fitrə 3 kq arpa və ya buğda, kişmiş, xurma, qarğıdalı və başqa məhsullar qədərində olurdu. Uşr – natura ilə alınan onda bir vergi idi ki buna əkinçilik, heyvandarlıq, balıqçılıq, satış üçün nəzərdə tutulan digər məhsullar aid edilirdi . Şirvanda (indiki Bakıda) bunlardan əlavə neft və duz mənbələrinə görə də vergi ödənilirdi.

Səlcuqlar Dövləti dövrü - X-XI əsrlərdə Azərbaycanda artıq feodal münasibətlər inkişaf etmişdi. Torpaq üzərində mülkiyyətin bir-neçə forması var idi. Dövlətə məxsus torpaqlar divan torpaqları adlanırdı, bunların da gəliri birbaşa xəzinəyə gəlirdi. Ən geniş yayılmış torpaq mülkiyyəti forması olan mülk (əmlak torpaqları) irsi keçirdi və onu bağışlamaq, satmaq, girov kimi qoymaq olurdu. Mülk sahiblərinə malik və ya mülkədar deyilirdi. Onlar dövlətə xərac, yəni yeni torpaq vergisi verirdilər. Bu dövrdə şərti torpaq mülkləri - iqta sistemi inkişaf etməkdə idi. Tədricən iqtidarların xüsusi mülkiyyətinə çevrilən iqta torpaqlarından savayı həmin dövrdə icma torpaqları da mövcud idi və bu torpaqlar da dövlətin mülkiyyətində idi. Ona görə də həmin torpaqlardan elliklə istifadə edən camaat

bunun əvəzində dövlətə torpaq vergisi - xərac verirdi. Ümumiyyətlə, XI-XII əsrin əvvəllərində əhalinin müxtəlif təbəqələri xərac, cizyə, üşr, haqq, nüzl, alaf, əvariz, qismət, dəraib, təyyarət və bir sıra başqa vergi, rüsumlar və mükəlləfiyyətlər ödədiyi məlumdur.

Elxanilər dövrü – Bu dövrdə (XIII-XIV əsrlərdə) Azərbaycan torpaqlarının böyük bir hissəsi monqol işğalı altında idi. Hakim dairələrin əlindəki

torpaqlar "incu" adlandırılırdı. Orduda xidmət edən şəxslərə iqtalar verilirdi. Torpaqların müəyyən bir hissəsi kənd icmasının ixtiyarında idi. Monqol hakim dairələrinin zülmü altında olan əhali dövlətə və feodallara 40 cür vergi və rüsumlar verirdi. Vergi toplamaqla divan adlanan xüsusi idarə məşğul olurdu. Vergi pul və ya məhsul şəklində alınır. Torpaq vergisi xərac naturayla verilirdi və bu da Hülakülərin hakimiyyəti vaxtı taxıl məhsulunun 70 faizini əhatə edirdi. Oturaq əhali qoqçuru-yəni can vergisini 1-7 dinaradək pulla, köçərilər isə mal-qara ilə verirdilər. Monqol qoşunlarının saxlanması üçün əhali tacar adlanan vergi ödəyirdi. Gömrükxanalarda bac adlı vergi alınır. O dövrdə vergilər əhalinin gəlirlərinin böyük qismini aparırdı.

Qaraqoyunlular və Ağqoyunlular dövrü – 15-ci əsrdə Azərbaycanda Ağqoyunlu

və Qaraqoyunlu kimi dövlətlərinin olduğu bir dövrdə bir çox torpaq mülkiyyəti formaları mövcud idi. Əhalidən və tacirlərdən yığılan vergilər əsas gəlir mənbəyi idi. Kəndli və sənətkarlar məcburi vergi ödəyirdilər. Otuzdan çox müxtəlif adda vergi və mükəlləfiyyətlər mövcud idi. Məlcəhət və bəhrə əsas vergilər idi. Məlcəhət-məhsuldan, bəhrə sudan istifadəyə görə, tamğa, bac tacirdən və sənətkardan alınır. Uzun Həsənin Qanunnaməsinə görə əsas vergi məhsulun 1/5 hissəsini təşkil edən məlcəhət idi. Çobanbəyi maldarlardan, can vergisi xristian əhalidən alınır. İxracat hərbcilərin, eləcə də ruhani vəzifələr tutan şəxslərin xeyrinə toplanan vergilərin məcmusuna deyilirdi. Qeyri-qanuni olaraq, özbaşına toplanan vergilər şiltaqat adlanırdı. Məcburi bəxşişlər də alınır və onlar torpaq sahiblərinə, şahın

məmurlarına, xidmətçilərinə verilirdi (novruzi, peşkəş, eydi və s.). Vergi və mükəlləfiyyətlərin ağırlığı xalqı var-yoxdan çıxarırdı və əhali getdikcə müflisləşirdi.

Səfəvilər Dövləti dövrü – 16-17- ci əsrlərdə Səfəvilər Dövlətində torpaq mülkiyyəti formalarında xüsusi dəyişiklik baş vermədi. Divan və xalisə torpaqları əsas mülkiyyət forması idi. Vergi sistemi , demək olar ki, olduğu kimi qalırdı. Divan torpaqlarından əldə edilmiş gəlirlər dövlət xərclərinə sərf olunurdu. Kənd əhalisi aşağıda göstərilən vergiləri və mükəlləfiyyətləri ödəməli olurdu: Məlcəhət adlanan məhsul və ya torpaq vergisinin 1/10 hissəsi torpağın sahibinə, 1/ 5 hissəsi isə dövlətə çatırdı. Bəhrə sudan istifadəyə görə alınır. Bağbaşı - məhsulun 1/10-ni təşkil edirdi. Dəh yek (yəni, onda bir) - xüsusi mülkiyyətdə olan torpaqlardan götürülən gəlirdən alınan vergi idi. Çobanbəyi, çöl pulu- örüşdə heyvanları otarmaq üçün alınır. Cüftbaşı - torpağı əkib-becərmək üçün bir cüt qoşqu vasitəsi olanlardan alınır. Dəzgahbaşı isə hər bir toxucu dəzgahından istehsal edilən məhsula görə alınan vergi idi. Yük heyvanları , atlar üçün alınan ot-alafa , bir nəfərin (hərbçi, canişin və s.) yaşaması üçün ödənilən vergi isə ərzaq vergisi adlanırdı. Müsəlman olmayan əhali cizyə adlanan vergi ödəməli olurdu. Kəndlilərin feodal və ya dövlət üçün məcburi, pulsuz işləməsi biyar idi.

Xanlıqlar dövrü – 18-ci əsrin II yarısında Azərbaycanda xanlıqlar dövründə əsas vergilərdən biri məlcəhət (bəzi xanlıqlarında həmin vergini bəhrə adlandırırdılar) vergisi hesab olunurdu. Müxtəlif xanlıqlarda məlcəhət vergisinin həcmi 1/10-lə 1/3 aralığında dəyişə bilirdi. Rəiyyət onlar üçün ayrılmış torpaqları becərir və feodallara, yaxud da xəzinəyə vergi ödəyirdilər. Məhsulun 1/10-ni təşkil edən bağbaşı adlı vergi kəndli torpaqlarından alınır. Kəndlilər toypulu adlı vergi də ödəməli olurdular.

Rus idarəsi dövrü – 19-cu əsrin ortalarında kənd əhalisinin məşğuliyyəti, əvvəllərdə olduğu kimi əkinçilik və maldarlıq idi. Ağır zəhmətlə əldə edilən məhsulun çox hissəsi vergi kimi kəndlilərdən alınır. Dövlət rəiyyətləri xəzinəyə çoxlu vergilər ödəyirdi . Bu vergilər içərisində ən geniş yayılanı natura kimi alınan

vergi idi. Rusiya hakim dairələri rus qoşunlarının tələbatını yerli əhaliyə ödətdirirdi. Təkcə 1812-ci ildə Şəki və Şirvan xanlıqları xəzinəyə minlərlə pud taxıl vermişdi. Sahibkar rəiyyətlərinin ən çox yayılan vergi forması malcəhət, darğalıq, salyana və başqaları idi. Bu mükəlləfiyyətlər natural xarakter daşıyırdı. Vergi sistemində bir sıra dəyişikliklər edilmişdi : çoxlu sayda xırda vergilər bir və ya bir-iki vergidə birləşdirilmişdi. Əyalətlərin bir çoxunda dövlət vergiləri nahiyyələr üzrə müəyyənləşdirilmişdi. Ən mühüm dəyişikliklərdən biri çar hökumətinin natural vergini pul vergisi ilə əvəz etməsi idi. Şəhər əhalisini sənətkar və tacirlər təşkil edirdi.

Sənətkarların həyatı çətin idi. Onların üzərinə ağır vergilər qoyulmuşdu. Rus məmurlarının özbaşnalığı, ağır vergi siyasəti əhalinin bütün təbəqələrini müflis edirdi. 19-cu əsrin 30-50-ci illərində Rusiya hökuməti tərəfindən Bakıda neftli torpaqlar iltizama verildi. Neft quyularını iltizama götürən sahibkar rus xəzinəsinə müəyyəm məbləği ödədikdən sonra neftin çıxarılmasını və satışını özü təşkil edirdi. Əl əməyinə əsaslanan neftin çıxarılmasında kəndlilərin icbari əməyindən istifadə olunurdu.

1870-ci ildə çar hökuməti Azərbaycanda sahibkar kəndlilərinə dair islahat keçirməsini nəzərdə tutan Əsasnaməni təsdiqlədi. Burada 3 əsas məsələ vurğulanırdı ki onlardan da biri vergi və mükəlləfiyyət idi. 1870-ci il kəndi islahatı Azərbaycanda sahibkar kəndlisini torpaq mülkiyyətçisinə çevirmədi və o, uzun müddət “ müvəqqəti mükəlləfiyyətli” vəziyyətində qaldı. Kəndli istifadə etdiyi torpağa görə malcəhət- məhsulun onda biri qədər vergi ödəməli idi. Biyar ləğv edildi və hər desyatın pay torpağına görə pul ödənişi ilə əvəz olundu.

Azərbaycan Xalq Cümhuriyyəti dövrü - Azərbaycan Cümhuriyyətinin yarandığı ilk vaxtlarda dövlətin maliyyə vəziyyəti olduqca ağır idi. Siyasi sabıtsızlığın, işsizliyin və ölkənin milli pulunun alıcılıq qabiliyyətinin aşağı düşməsiylə əlaqədar olaraq vergi siyasətinin səmərəli tətbiqinə kömək edən qanunlar paketi hazırlandı.

İlk zamanlar keçmiş Rusiya İmperiyasının müvafiq qanunlarına düzəlişlər və əlavələr etməklə bu sahədə iş aparıldı, sonradan ayrı-ayrı vergilər üzrə qanunlar qəbul edildi. Hökumət çevik vergi siyasəti yeridir, dövlət xərclərinin ixtisar edilməsi istiqamətində tədbirlər görürdü. Hökumətin reallaşdırmağa çalışdığı başlıca vəzifələrdən biri xəzinənin gəlirlərini artırmaq üçün əlavə mənbələr axtararaq tapmaqdan ibarət idi. Belə əlavə gəlir mənbələrindən biri gömrük gəlirləri idi. Bu məqsədlə xaricdən ölkəyə gömrüksüz gətirilən malların siyahısı müəyyən olmuşdu. Bununla yanaşı, xarici sərmayəçilərə və Azərbaycana sərmayə qoymaq arzusunda olanlara güzəştli şərtlərlə Bakı bonları təklif olunmuşdu. Azərbaycan Xalq Cumhuriyyəti dövründə də neft sənayesi iqtisadiyyatın qabaqcıl sahəsi hesab olunurdu. Dövlətin mühüm iqtisadi tənzimləmə aləti gəlir vergisi sayılırdı. Bu vergi müəssisə və təşkilatlarda qazanan mənfəətin 30 faizini təşkil edirdi. Doğay vergi kimi şərab, tütün və xüsusilə neft məhsullarına qoyulan aksizlər iqtisadi tənzimləyici rolunu oynayır. 1919-cu ilin əvvəllərində dövlət gəlirlərinin böyük hissəsi doğay vergilərin, xüsusilə də neft məhsullarının payına düşürdü. İlk dəfə büdcənin milli sərvət – neft məhsullarından gələn əsliyi yarandı (hal-hazırda bu problemin qarşısı alınmaqla bağlı tədbirlər görülür). 1919-cu ilin aprelində sonralar dövlət vergi siyasətinin formalaşmasında əsas rol oynamış ən mühüm qanun Maliyyə Nazirliyi tərəfindən qəbul olunmuşdu. Həmin qanun 2 bənddən ibarət idi, lakin onun böyük əhəmiyyəti var idi, çünki ilk dəfə bu qanunla kapital vergisinin müstəqil vergilərdən qəti təyin olunmuş vaxt və tarif dərəcəsi müəyyən olunurdu.. Qanun martın 15-də qəbul olundu, iyulun 23-də isə Parlament öz qanunuy ilə gəlirin yaşayış minimumunun dövlət vergisinə cəlb olunmayan hissəsini 1000 rubldan 5000 rubladək artırdı. Bu qanunlarla eyni zamanda, Parlament dəfələrlə torpaq vergisinin, kənd təsərrüfatı məhsullarına, spirtli içkilərə, neft məhsullarına qoyulan aksizlərin, daşınmaz əmlak vergisinin və başqa tariflərin artırılmasına cəhd etdi. Lakin bu vergi tariflərinin qəbul olunması mənfə nətəcəyə gətirib çıxardı. Daxili bazarda qiymətlər qalxdı, inflyasiya artdı və bunun müqabilində əhəlinin həyat səviyyəsi pisləşdi. Kənd təsərrüfatı sahəsində də bir sıra tədbirlər görüldü. 1919-cu ildə Muğanda

suvarılan torpaqlar səpin üçün bir il müddətinə kənd icmalarına icarəyə verilmiş, icarə haqqı natura ilə alınmışdı. lakin nə xəzinə gözlənilən gəliri aldı, nə də kəndlilər icarəyə ciddi maraq göstərdilər.

Cumhuriyyət dövrünün təcrübəsindən aydın olur ki, (yeri gəlmişkən qeyd etməliyik ki, bu il Cumhuriyyət tariximizin - Azərbaycan Demokratik Respublikasının yaranmasının 100 illiyi qeyd olunur) normal vergi qoyma mülkiyyət formaları arasında münasibətlərdən irəli gəlir.

SSRİ dövrü - SSRİ tərkibində olduğu müddətdə Azərbaycanda digər respublikalar kimi bir sıra vergilər olmuşdu: əhalidən tutulan gəlir vergisi (1943-dən sonra), subaylardan, tək adamlardan və azsaylı ailələrdən tutulan vergilər (1944-dən sonra), kənd təsərrüfatı vergisi (1953-cü ildən), torpaq vergisi, tikintidən alınan vergi, nəqliyyat vasitəsi sahiblərindən vergi, kolxoz bazarlarından birdəfəlik rüsumlar, gömrük rüsumları və s.

Hərbi vergi 1946-ci ildə ləğv olundu, subaylardan alınan vergi azaldıldı.

1959-cu ildə SSRİ-nin XXI qurultayından sonra vergiyə düşməyən minimum gəlirin və vergi güzəştinin məbləğ etibarilə artırılmasında mühüm rol oynadı. Vergi tutulmaları sosialyönümlü oldu. 1975-dən sonrakı dövrdə Azərbaycanda aylıq maaşı 70 manat olan fəhlə və qulluqçulardan vergi alınmırdı. Aylıq əmək haqqı 70 manatdan yuxarı olan fəhlə və qulluqçulardan alınan vergi orta hesabla əvvəlkinin 1/3 qədərindən çox azaldılmışdı. 1979-cu ildən sonra Dövlət büdcəsinə aşağıdakı vergilər daxil olunmuşdur: dövriyyə vergisi, dövlət müəssisələri və təşkilatlarının mənfəətindən tutulan vergi, dövriyyə fondlarından və əsas vəsaitlərdən ödənişlər, mənfəətin sərbəst qalığı, icarə ödənişləri, kooperativ və kolxoz təşkilatlarından alınan gəlir vergisi, dövlət əmlakının satışı zamanı gəlirdən vergi, meşə vergisi, digər vergi və rüsumlar.

Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi müstəqil dövlət olduqdan sonra, 1991-ci ilin sonları, 1992-ci ilin əvvəllərində müstəqil vergi qanunlar toplusu yaranmağa və inkişaf etməyə başlamışdır. Bu dövr bazar iqtisadiyyatına keçid dövrü kimi adlanır.

Bu təşəkkül prosesini üç mərhələyə bölmək olar:

1991-1992-ci illər - Bu mərhələ birinci mərhələ hesab olunur. 1991-ci ilin dekabr ayında "Əlavə dəyər vergisi", eləcə də "Aksizlər" haqqında, 1992-ci ilin iyun ayında "Gəlirlərin ayrı-ayrı növlərindən və hüquqi şəxslərin mənfəətindən vergilər" eləcə də "Fiziki şəxslərin gəlir vergisi" haqqında qanun qəbul edilmişdir.

1993-1996-ci illər II mərhələ hesab olunurdu. Bu mərhələ ölkənin müstəqil olaraq inkişaf etməsinin bazisi qoyuldu. Bazar iqtisadiyyatının mövcud olduğu bu mərhələdə həmin dövrdəki şəraiti nəzərə alaraq bir neçə yeni vergi növləri barəsində qanunlar qəbul edilmiş və qanunların normativ-hüquqi bazası hazırlanmışdır. Belə ki, 1993-cü il fevral ayında "Torpaq vergisi", 1995-ci il mart ayında "Əmlak vergisi" və "Mədən vergisi", 1996-cı ilin dekabr ayında isə "Dövlət yol fonduna vergilər" barəsində qanunlar qəbul olunmuş, həmçinin vergi qanunlarının tətbiqiylə əlaqədar təlimatlar, eləcə də əsasnamələr işlənib hazırlanmışdır.

1996-cı ilin sonundan 2000-ci ilədək üçüncü mərhələni əhatə edirdi. O zamankı prezident Ulu öndər H.Əliyevin verdiyi tövsiyyə, fərman və qanunlara dəyişiklik məqsədyönlü şəkildə dövlət quruculuğuna xidmət edirdi. Bu mərhələdə əsas məqsəd vergi qanunvericiliyində qanunların təkmilləşdirilməsi olmuşdur, həmçinin müvafiq vergi qanunlarında dəyişikliklər və düzəlişlər edilmiş, Respublika Prezidenti 1999-cü ilin yanvar ayında həmçinin vergi orqanlarına da aidiyyəti olan "Dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və sahibkarlığın inkişafı sahəsində süni maneələrin aradan qaldırılması haqqında" fərman imzalamışdı. Bu mərhələnin yekununda 2000-ci ilin iyul ayında "Vergi Məcəlləsi" qəbul edilmişdir.

Azərbaycan Respublikasında vergi siyasətini həyata keçirən orqan Vergilər Nazirliyidir. Vergilərin Dövlət büdcəsinin təşkilində rolu arıqca nəzarət mexanizminin də inkişaf etdirilməsi qaçılmaz faktordur. Vergi xidməti ölkə iqtisadiyyatında bazar münasibətlərinə keçidlə əlaqəli olaraq, bu münasibətlərin tənzimlənməsində və dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin formalaşmasında vergilərin rolunun artması ilə bağlı olaraq, müasir iqtisadi münasibətlər şəraitində prinsiplial cəhətdən yeni vergi siyasətinin həyata keçirilməsi, dövlət büdcəsinə daxil olmalı olan vergilərin və digər məcburi ödənişlərin tam və vaxtı-vaxtında köçürülməsi, hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən Vergi qanunvericiliyinə və dövlət qiymət intizamına riayət olunmasına tam olaraq dövlət tərəfindən nəzarətin təmin edilməsi məqsədi ilə 1990-cı ilin iyul ayında Respublika Maliyyə Nazirliyinin tərkibində bu sahəylə bağlı orqan yaradılmışdır. Daha sonra isə 1991-ci ilin oktyabrında Vergi qanunvericiliyinə və dövlət qiymət intizamına əməl olunmasına nəzarət sisteminin inkişafı, bu sahədə dövlət vergi xidmətinin rolunun artması, onun müstəqil fəaliyyətinin və nəzarət işlərinin obyektivliyinin təmin olunması məqsədilə bu xidmət Maliyyə Nazirliyinin tərkibindən çıxarılmış və müstəqil orqan olan, AR Baş Dövlət Vergi Müfəttişliyi kimi fəaliyyətə başlamışdır. 2000-ci ilin 11 fevralında AR Prezidentinin fərmanı ilə dövlətin vergi siyasətinin reallaşdırılması, büdcəyə vergidən əldə olunan gəlirlərin tam və vaxtında ödənilməsini təmin edən eləcə də bu sahədə dövlət nəzarətini yerinə yetirən mərkəzi icra hakimiyyəti orqanı olan Vergilər Nazirliyi yaradılmışdır. Azərbaycan Respublikasının dövlət vergi xidməti Vergilər Nazirliyi və ona tabe ərazi vergi orqanlarından ibarət olan vahid mərkəzləşdirilmiş sistemdir. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin strukturuna Naxçıvan Muxtar Respublikasının Vergilər Nazirliyi, Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzi, İri vergi ödəyicilər, xüsusi vergi rejimli müəssə və təşkilatlar ilə iş üzrə Departament, Vergi cinayətlərinin ilkin araşdırılması Departamenti, Bakı şəhər Baş Vergilər İdarəsi, Ərazi Vergilər İdarələri, Respublikanın rayonları və şəhərləri üzrə Vergilər idarələri və şöbələri daxildir. dövlət idarəetmə orqanları sistemində Vergilər Nazirliyi mühüm yer tutur və AR Hökumətinə və Prezidentinə tabedir. Vergi xidmətinin mərkəzləşdirilmiş sistem

şəklində qurulması ölkənin hər tərəfində vahid vergi siyasətinin keçirilməsinə şərait yaradır. Vergilər Nazirliyi iyerarxik, yəni aşağı orqanların yuxarı orqanlara təbəçiliyi prinsipiylə qurulmuş mərkəzləşdirilmiş dövlət orqanıdır. Nazirlik və onun təbəçiliyində olan bütün vergi orqanları hüquqi şəxslərdir, onların hər birinin müstəqil xərclər və gəlirlər balans, bankda hesabı, xəbərdarlıq orqanında xəzinə hesabı, Azərbaycan Respublikasının Dövlət Gerbi təsvir olunmuş müvafiq möhürləri, VÖEN-ni vardır. Vergilər Nazirliyini onların qarşısında olan tələblərin və vəzifələrin yerinə yetirilməsinə şəxsən cavabdeh olan nazir idarə edir. Onu həmin vəzifəyə AR Prezidenti təyin edir.

Vergi qanunvericiliyindən söhbət açarkən vergi hüquq mənbələrini qeyd etməmək olmaz. Azərbaycan Respublikasında vergi hüquq mənbələri bunlardır:

- Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası
- Vergi Məcəlləsi
- Azərbaycan Respublikası Prezidentinin fərmanları
- Vergilər Nazirliyinin izah məktubları və təlimatları
- Bələdiyyə orqanlarının normative-hüquqi aktları

1995-ci il noyabrın 12-də referendum yolu ilə Müstəqil Azərbaycan Respublikasının ilk Konstitusiyası qəbul olunmuş və elə noyabr ayının 27-də qüvvəyə minmişdir. Yeni Konstitusiya 5 bölmə, 12 fəsil və 158 maddədən ibarətdir. Konstitusiyanın 73-cü maddəsində “Vergilər və başqa dövlət ödənişləri” hissəsində vergilər haqqında qanun qeyd olunmuşdur. Burada:

- I. Qanunla müəyyən edilmiş vergiləri və başqa dövlət ödənişlərini tam həcmdə və zamanında ödəmək hər bir kəsin borcudur.
- II. Heçkim qanunda göstərilmiş əsaslar olmadan və göstərilmiş həcmdən əlavə vergiləri və başqa dövlət ödənişləri ödəməyə məcbur edilə bilməz.

Azərbaycan Respublikasının əsas vergi hüquq mənbələrindən biri olan Vergi Məcəlləsi 2000-ci il 11 iyul tarixli qanunla təsdiq edilmişdir.

Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyində o cümlədən vergi hüququnun mənbələri arasında Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası əsas yer tutur. Konstitusiya vacib hüquqi baza kimi Azərbaycan qanunvericiliyinin, həmçinin vergi hüququnun inkişafında mühüm rol oynayır. Konstitusiyanın normaları ali hüquqi qüvvəyə malikdir, hüquq sistemində heçbir qayda, heç bir akt Konstitusiyanın tələblərinə zidd olmamalıdır. Konstitusiya həmçinin vergi hüququna məxsus prinsiplər xarakterli halları da birbaşa təsbit edir. Konstitusiyanın 73-cü maddəsində belə qeyd olunur. “ Qanunla təyin edilmiş vergiləri həmçinin dövlət rüsumlarını vaxtında və tam həcmdə ödəmək hər kəsin borcudur. Heçkəs qanunla təsbit olunmadığı halda vergiləri və dövlət rüsumlarını ödəməyə və qanunda göstəriləndən çox ödəməyə məcbur edilə bilməz”. Konstitusiyaya uyğun olaraq ölkəmizdə maliyyə fəaliyyətinin, vergi və rüsumların ümumi əsalarının müəyyən edilməsi səlahiyyəti Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinə verilmişdir. Dövlət maliyyə-kredit fəaliyyəti ilə bağlı proqramları Respublikanın Prezidenti tərəfindən təsdiq edilir, Nazirlər Kabineti isə Prezident tərəfindən təsdiq olunmuş maliyyə-kredit və pul siyasətinin icrasını təmin edir.

Vergi hüquq mənbələrinə ierarxik olaraq nəzər saldıqda AR-Konstitusiyasından sonra növbəti mənbəyi Azərbaycan Respublikasının qanunvericilik aktları olduğunu görürük. Azərbaycan Respublikasının Vergilər Məcəlləsi xüsusi yer tutur. Məcəllə 01.01.2001-ci il tarixindən qüvvəyə minmişdir və həmin tarixdən bugünə qədər bir neçə dəfə dəyişikliklər və əlavələr edilmişdir. Azərbaycan Respublikasının Vergilər Məcəlləsi xüsusi və ümumi hissələrdən ibarətdir.

Digər hüquqi mənbə isə Azərbaycan Respublikası Prezidentinin fərmanları hesab edilir. Azərbaycan Respublikası Prezidentinin fərmanları bütün Respublika ərazisinə şamil edilir və bu fərmanlar AR-Konstitusiyasına həmçinin Vergilər Məcəlləsinə zidd olmamalıdır.

Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin təlimatları və izah məktubları vergi ödəyiciləri üçün metodik xarakterli sənədlərdir. Bu sənədlər vergilər sahəsində ictimai münasibətləri tənzimləyən ali dövlət idarəetmə orqanlarının

Vergilər barəsində aktların səhvsiz və eyni şəkildə başa düşülməsini və tətbiqini təmin etmək məqsədilə qəbul edilir.

Bələdiyyə orqanlarının normativ hüquqi aktları vergi hüquq mənbələrindən biri hesab edilir. Vergi Məcəlləsinin 8-ci maddəsində bələdiyyə orqanları tərəfindən tətbiq edilə bilən vergilər qeyd olunur.

Milli iqtisadiyyatın uzunmüddətli inkişaf konsepsiyasına sahib olan dövlətlərin vergi siyasəti üçün bu xüsusiyyətlər xarakterikdir:

- Milli iqtisadiyyatın qarşısında duran problemlərin dəqiqliyi;
 - Daha zəruri olan problemlərin seçilməsi və onların həll yollarının işlənməsi;
 - Keçmişdə buna uyğun yerinə yetirilmiş proqramların səmərəliyinin qiymətləndirilməsi;
 - Mövcud olan təsiretmə mexanizmlərin, alətlərin təhlili;
- AR-nın Vergi Məcəlləsinə uyğun şəkildə Azərbaycan Respublikasında aşağıdakı vergilər müəyyən edilir və ödənilir:
- Dövlət vergiləri;
 - Muxtar respublika vergiləri;
 - Yerli vergilər.

Dövlət vergilərinə bunlar aiddir:

1. Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi;
2. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi;
3. ƏDV;
4. Aksizlər;

5. Hüquqi şəxslərin əmlak vergisi və torpaq vergisi;
6. Mədən vergisi;
7. Yol vergisi;
8. Sadələşdirilmiş vergi.

Muxtar Respublika vergiləri dedikdə, Naxçıvan Muxtar Respublikasında Vergi Məcəlləsinə müvafiq olaraq, həmin qanunlar ilə müəyyən edilən və Naxçıvan Muxtar Respublikası ərazisində ödənilən vergilər nəzərdə tutulur. Bələdiyyə vergiləri (yerli vergilər) dedikdə, Vergi Məcəlləsində və uyğun qanunla müəyyən edilən, bələdiyyələrin qərarlarına əsasında tətbiq olunan və bələdiyyələrin ərazilərində ödənilən vergilər nəzərdə tutulur. Bələdiyyə vergiləri bunlardır:

- Fiziki şəxslərin torpaq və əmlak vergisi;
- Yerli tikinti materialları üzrə mədən vergisi;
- Bələdiyyə mülkiyyətində olan təşkilat və müəssisələrin mənfəət vergisi.

1.2 İqtisadiyyatın müasir mərhələsində vergi qanunvericiliyi və ölkə iqtisadiyyatının inkişafına təsirləri

İlk öncə onu demək lazımdır ki, vergilər, iqtisadiyyatın mənbəyi kimi maliyyə və iqtisadi kateqoriyadır. Yuxarıda qeyd olunandan görünür ki, vergi sistemi, vergiqoyma öz xərclərini maliyyələşdirmək üçün fiskal mexanizm yaradaraq ondan istifadə edən dövlətin və aparatının meydana gəlməsinin nəticəsidir.

Müasir iqtisadiyyatda vergi sistemi özünün klassik funksiyaları ilə birlikdə, dövlət iqtisadiyyatın dayanıqlı və dinamik inkişafını, insanlar arasında sosial rifah və ədaləti

təmin etmək üzrə də çox əhəmiyyətli funksiyalar yerinə yetirir və tədbirlər planı hazırlayır. Bu funksiyaları reallaşdırmaq üçün dövlətə müəyyən büdcə maliyyəsi lazımdır. Onların lazımı maliyyələşdirilməsi üçün bəs qədər gəlir mənbələri lazımdır. Müasir iqtisadi şəraitdə hər bir dövlətin sosial-iqtisadi strukturu və inkişaf səviyyəsiylə büdcənin gəlir və xərclərinin məbləği və strukturu arasında birbaşa olaraq asılılıq vardır. Hər hansı dövlətin mövcud sosial-iqtisadi problemlərinin həll edilməsi yolları araşdırılarsa ya da dövlətin qarşısında duran əsas vəzifələr planlaşdırıldıqda tələb edilən dövlət gəlirləri yükünün ədalətli və proporsional bölüşdürülməsinə xüsusi diqqət ayrılmalıdır. Bu cəhətdən vergi sistemi işçiləri iqtisadi sahədə çalışanlarla qarşılıqlı ünsiyyət quraraq iqtisadiyyatın inkişaf yollarını müzakirə edirlər. Məlumdur ki, müəyyən bir dövr (adətən bir il) müddətində ölkə iqtisadiyyatda yaradılan bütün əmtəə və xidmətlərin dəyəri cəmi məcmu milli məhsul (MMM) adlanır. Pul göstəricisi olan MMM illik istehsalın dəyər ölçüsüdür. Məcmu Milli Məhsul natura ilə ölkədə ərazisində istehsal edilən bütün xidmət və əmtəələrin məcmusudur, dəyərində görə isə həmin məhsul istehsal edilərkən il ərzində istifadə (istehlak) olunmuş istehsal vasitələri, ödənilmiş maaşlar və mənfəətdən ibarətdir. Onun daxilində yeni yaradılan dəyər məcmu milli gəlirdir. (MMg).

MMM və MMg öz dövründə sırasıyla dörd mərhələni keçir: istehsal, bölgü, mübadilə və istehlak. Amma, MMM-un bir hissəsinin dövlət tərəfindən öz ehtiyacları üçün istifadə olunması zərurəti təkcə bölgü mərhələsində meydana çıxır. Çünki MMM-da istehsalçılar və cəmiyyətin digər subyektlərinin payı məhz həmin mərhələdə aşkar olunur. Bundan başqa, onu da nəzərə almaq lazımdır ki, MMM-un ilkin bölgüsü prosesi (yəni MMM-un istehlak edilmiş istehsal vasitələrinin ödənilməsinə, əmək haqqının verilməsinə və mənfəətin əldə edilməsinə yönəldilən hissəsi) dövlətin iştirakı olmadan həyata keçir. Halbuki, sivilizasiyanın müəyyən mərhələsində cəmiyyətin idarə olunması məqsədi ilə yaranmış dövlətin var olması və özünün funksiyalarını yerinə yetirə bilməsi üçün real maddi əsas olmalıdır. Buna görə dövlətlər yaranandan daha sonra yenidən bölgü (artıq ilkin bölgüsü həyata keçirilmiş

MMM-un bir daha bölgüsü) münasibətləri formalaşmağa başlamışdır. Yenidən bölgü - maliyyə, pul kimi formada həyata keçirilir.

MMM-un yenidən bölgüsünün əsas məqsədi onun müəyyən olunmuş bir hissəsinin mərkəzləşdirilmiş maliyyə ehtiyatları yaradılması məqsədi ilə dövlətin öz xeyrinə birbaşa olaraq götürməsidir. Bu vergilərin maliyyə əsasını təşkil edir.

Dünyada dövlət maliyyəsinə və vergi sistemində həsr edilmiş ədəbiyyatlarda vergilərə müxtəlif tərif verilir. Bu təriflərin çoxunda vergilərin hüquqi xüsusiyyətləri qeyd olunur. Bu xüsusiyyətlərdən ən əsasları onların “məcburi” və “əvəzsiz” olması tərəfləridir. Bütün hallarda vergilər ölkə əhalisinin ümumi rəyi nəzərə alınmaqla formalaşır. Amma, az da olsa vergilərin əsas iqtisadi mahiyyətini aydınlaşdıran təriflər də mövcuddur.

Bəs iqtisadi cəhətdən vergi nədir? Qısa şəkildə ifadə olunarsa məcmu milli məhsul (MMM) və milli gəlirin müəyyən bir hissəsinin dövlət orqanları tərəfindən məcburi şəkildə yığılmasıdır. Bu fikri ingilis iqtisadçısı olan David Rikardo əsaslandırmışdır. O yazmışdır ki: “Vergi hər hansı bir ölkənin torpaq və sənayesindən əldə olunan gəlirin dövlət intizamına verilən hissəsidir. Bu hissə son nəticədə həmişə millətin gəliri və ya malik olduğu kapitalından ödənilir”. Bəzi çatışmazlığa baxmayaraq (məsələn, müasir dövrdə gəlir gətirməyən sərvətdən də vergi alınır) onun bu fikri modern vergi anlayışının formalaşmasında əhəmiyyətli addım hesab olunur. Daha sonrakı dövrlərdə vergi anlayışını G.Ceze inkişaf etdirmişdir. Onun düşüncəsinə görə: “Vergi müəyyən xidmətin qarşılığı olmadan və geri qaytarılmamaq şərti ilə dövlət xərclərini qarşılamaq məqsədilə şəxslərdən məcburi surətdə alınan puldur”. Verilən tərif də müasir dövrdə mövcud vergi anlayışını tam formada əks etdirmir. Çünki, bu tərif vergilərin dövlət xərclərini ödəmək üçün alındığını kimi göstərir. Ancaq, nəzərə alınmalıdır ki, müasir dövrdə vergi təkcə dövlət xərcləri üçün deyil, həm də bir çox əhəmiyyətli sosial və iqtisadi məsələlər üçün də toplanır. Verginin tərifini müasir anlayışlara daha uyğun formada R.Mehl belə göstərmişdir: “vergi - dövlətin, yerli təşkilatların və ya qanunda göstərilmiş qurumların ictimai xidmətləri

edə bilmək məqsədilə fiziki və hüquqi şəxslərdən onların ödəmə qabiliyyətinə uyğun şəkildə, qanuni yolla qəti şəkildə və heç bir əvəz olmadan aldıkları puldur”.

Vergi anlayışı aşağıdakı cəhətləri özündə cəmləyir:

1. Vergi əvəzsizdir;
2. Vergi pul öhdəliyidir;
3. Vergi məcburi ödəmədir və hüquqi olaraq qanunlara əsaslanır;
4. Vergi əvvəlcədən müəyyən olunmuş qaydalar əsasında alınır;
5. Verginin alınmasında əsas məqsəd ümumi sosial və iqtisadi fayda üçün sərf olunan xərcləri ödəməkdir;
6. İnsanların vergini ödəmək məcburiyyəti onların müəyyən bir cəmiyyətin, dövlətin üzvü olmalarıdır. Bu xüsusiyyətlər vergiləri təkcə milli sərhədlərdə olan vətəndaşlardan deyil, həmçinin dövlət sərhədləri daxilində yaşayan xaricilərdən (digər dövlətlərin vətəndaşlarından) də alınmasını vacib edir.

Vergilərin funksiyaları. Uzunmüddətli tarixi dövr keçmiş vergilər modern dövrdə aşağıdakı 4 əsas funksiyanı reallaşdırır:

1. Fiskal funksiya kimi dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsini təmin edir.
2. Bölüşdürücü funksiya (digər adı sosial funksiya) kimi müxtəlif sosial qrupların gəlirləri arasında mövcud olan qeyri-proporsionallığı azaltmaq və sosial tarazlığı və dayanıqlılığı dəstəkləmək məqsədi güdür.
3. Nəzarətəddici funksiya.
4. Tənzimləyici funksiya.

1. Vergilərin ilkin və əsas funksiyası kimi Fiskal funksiyanı qeyd etmək olar. Qədim Romada dövlətində pullar saxlanılıb və paylanmaq üçün olan hərbi kassa fisk

(səbət) adlanırdı. B.e.ə I əsrdə İmperiyanın daxilindən toplanan gəlirlər hesabına yaranan və məmurların idarəsində olan xüsusi kassalar da fisk adlandırılmağa başlandı. B.e-nin IV əsrindən sonra isə Roma İmperiyasında bu kassa - bütün dövlət gəlirləri, vergi və mükəlləfiyyətlərin toplandığı və bütün dövlət xərclərinin həyata keçirilədiyi əsas ümumi dövlət əhəmiyyətli mərkəz rolunda çıxış etdi və bu termin dövlət xəzinəsi kimi anlaşıldı.

Tarixi olaraq fiskal funksiya vergilərin əsas funksiyasıdır. Bu funksiyanın köməyi ilə vergilərin əsas təyinatı, yəni dövlətin maliyyə ehtiyatlarının toplanması və formalaşması, eləcə də ümumi dövlət yaxud məqsədli dövlət proqramlarının edilməsi üçün büdcəyə vəsait yığılması təmin olunur.

XX əsrin 30-40-cı illərindən sonra vergilər öz fiskal funksiyasını yerinə yetirməklə birlikdə, dövlətin əlində iqtisadi və sosial həyata müdaxilə edə bilmək üçün təsirli rol oynamışdır. Bu, həmin dövrdən etibarən dövlətin sosial-iqtisadi həyatda rolunun artması, müdaxiləçi dövlət düşüncəsinin formalaşması, inkişaf etməsi prosesi ilə əlaqəlidir. Dövlətin getdikcə iqtisadi və sosial həyata daha çox qarışması nəticəsində ənənəvi funksiyalar ilə birlikdə iqtisadi və sosial həyatda yeni funksiyalar da yerinə yetirməyə başlamışdır. Hər yeni funksiya yeni xərc, bu da vergi gəlirlərində uyğun artım tələb edir. Məhz bunun nəticəsində vergilərin məcmu milli gəlir içərisində xüsusi çəkisi XX əsrin əvvəllərində cəmi 6-8% idisə, həmin fərq əsrin sonunda inkişaf etmiş ölkələrdə 30-50% dərəcəsinə yüksəlmişdir. Bu da milli gəlirin demək olar yarısının vergilərin köməyi ilə yenidən bölüşdürüldüyünü əks etdirir. Bunun nəticəsidir ki, iqtisadi fikrin monetarizm cərəyanından çıxış edən iqtisadçılar “iqtisadiyyatın vergilərlə idarə olunması” düşüncəsini də ortaya atdılar. Onların fikri müasir dövrdə bir çox İEO-də aparılan rəsmi iqtisadi siyasətin öndəgədən istiqamətlərindən birinə çevrilmişdir. Düşünülür ki, vergilər vasitəsilə ilkin olaraq iqtisadi siyasətin formalaşması və inkişafına təsir etmək mümkündür. Yığılan vergilər bir tərəfdən özəl sektorun maliyyə imkanlarını azaldır, başqa bir tərəfdən də

onlar dövlət tərəfindən iqtisadi və sosial məqsədlərə görə istifadə edilərkən ölkədə istehsal və gəlir səviyyəsinin artmasına öz müsbət təsirini göstərir.

Dövlət Maliyyə və Vergilər Nazirliyi vasitəsi ilə vergilərdən iqtisadiyyatın stabiləşdirilməsi, inflyasiyanın artımının qarşısının kəsilməsi, investisiya qoyuluşlarının məbləğinin artırılması, ixrac potensialının artırılması və yaxud idxalın bu yöllə azaldılması, işsizlik faizinin azaldılması məqsədi ilə vergilərdən də təsirli bir alət kimi istifadə etmək səlahiyyəti vardır. Vergilərin tənzimləyici və bölüşdürücü funksiyaları isə dövlətin iqtisadiyyata və cəmiyyətin həyatına müdaxiləsinin XX əsrdə sürətli şəkildə artmasıyla əlaqəlidir.

2. Vergilərin bölüşdürücü funksiyası əhalinin müxtəlif təbəqələri arasında ictimai gəlirlərin vergilər vasitəsilə yenidən bölüşdürülməsindən ibarətdir. Həqiqətən də modern dövlətlər əhalinin müxtəlif təbəqələri arasında olan bərabərsizliyi vergi mexanizmindən faydalanaraq yumşaltmaq məqsədilə əhalinin gəlirləri arasındakı fərqi dəyişməyə və sosial tarazlığı əldə etməyə çalışırlar. Vergi yükünü sosial yönümlü olmaqla əhalinin varlı təbəqəsinin üstünə salmaq hesabına maliyyə - büdcə vəsaitinin ən kasıb və müdafiəsiz vətəndaşlara verilməsi prosesi gedir. “Dövlət istehsalı və xidmətlərinin əsas hissəsini toplanmış vergilər hesabına formalaşdırır və sonra əhali arasında az-çox pulsuz bölgünü həyata keçirir . Bunun müəyyən hissəsi təhsil üçün, tibbi xidmət üçün, uşaqların tərbiyəsi üçün və digər fəaliyyətlərə aiddir. Məqsəd – həyati əhəmiyyətli pul vəsaitlərinin daha proporsional bölgüsünü həyata keçirməkdir.” - fikri K.Eklundana(İsveç iqtisadçısı olmuşdur) aiddir. Nəticə etibarilə, gəlirlərin müəyyən hissəsinin vətəndaşların bir hissəsindən yığılıb digər hissəsinə paylanması hadisəsi baş verir.

Lakin bundan öncə, sosial ödəniş haqqları və mülkiyyət üzərinə qoyulmuş vergilər mütərəqqi əhəmiyyətə malikdir. Sosial baxımdan ən qeyri-ədalətli vergi növü – dolaylı vergilər hesab olunur, yəni ƏDV, aksizlər və gömrük rüsumları nəzərdə tutulur. Nəticədə, bu vergilər qiymətlər vasitəsilə yüksək gəlirlilərlə az gəlirlilər üzərinə eyni dərəcədə salınır. O zaman, aydın olur ki, bu vergilər vətəndaşların az gəlirli üzvlərinin gəlirlərinin əsas hissəsini əhatə edir. Amma vergitutmanın modern texnikasının tətbiqi imkan verir ki, məsələn, aksiz vergilərini daha qiymətli əşyalara tətbiq etməklə, onların əsas yükünü həmin malların istehlakçıları olan vətəndaşların gəlirləri daha çox olan hissəsinin üzərinə salınsın.

Vergi sistemi təkmilləşdirildikcə və onun elastikliyi artdıqca yəni gəlirlərin artıb-azalmasından asılı olaraq vergilərin artıb-azalması prosesində dövlət orqanları əhalinin az gəlirli təbəqəsinə müxtəlif vergi güzəştləri tətbiq etməklə sosial qeyri-bərabərliyi yumşaltmağa çalışırlar. Çoxuşaqlı ailələrə, qaçqınlara, tələbələrə vergi

güzəştləri geniş tətbiq edilir. Sosial yönümlü bir sıra ölkələrdə (İsveç, Norveç, İsveçrə) rəsmi olaraq az qala etiraf edilir ki, vergilər sosial sabitliyin təmini üçün yüksək gəlirli əhalinin az gəlirli əhaliyə ödədiyi «haqqdır».

3. Vergilərin tənzimləyici funksiyası. XIX əsrin son dövrlərinə kimi dövlətin funksiyalarını əsasən müdafiə olunmaq və ictimai asayişini təmin etmək əhatə edirdi. Ticarəti tənzimləyən himayəçi vergilər ləğv edildikdən sonra vergilər əsasən, fiskal funksiyasını yerinə yetirirdi.

XX əsrin 40-ci illərindən başlayaraq vergilər sürətlə artırılmış, bu isə sosial-iqtisadi həyata müdaxilə etmək üçün böyük şərait yaratmışdır. C.Keynsin (İngilis iqtisadçısı olmuşdur) fikirlərinə görə vergilər əhali arasında olan iqtisadi münasibətləri tənzimləmək üçün nəzərdə tutulmuş bir vasitədir.

İlk öncə demək olar ki, vergilərin bu funksiyaları vergi mexanizmi vasitəsilə dövlətin vergi siyasətinin bu və ya başqa vəzifələrinin yerinə yetirilməsinə istiqamətlənmişdir. Tənzimləyici funksiya özünü konkret olaraq bir neçə istiqamətlərdə göstərir: təşviqedicisi (başqa adla stimullaşdırıcı), əkstəşviqedicisi və yenidən istehsal.

Vergilərin təşviqedicisi alt funksiyası hər hansı iqtisadi hadisənin inkişafının dəstəklənməsinə yönəldilir. Praktikada güzəşt və istisnalar sistemi vasitəsilə həyata keçir. Müasir dövlətlərdə vergi qanunvericiliyi vasitəsilə kiçik firmalara, əliilərin qurumlarına, aqrar sektorun istehsalçılarına, istehsal və geridə qalmış regionlara və sahələrə kapital qoyan firmalara və s. geniş ölçüdə vergi güzəştləri tətbiq edilir.

Vergi yükü vasitəsilə əkstəşviqat bu və ya digər iqtisadi proseslərə maneçilik törətmək məqsədinə yönəldilir və dövlətin himayəçilik siyasəti vasitəsilə həyata keçirilir. Məsələn, bəzi müəssisələrin mənfəətinə yüksək vergi dərəcəsinin

(85%-ə qədər) tətbiqi, milli kapitalın ixracından vergi alınmaması, çox yüksək məbləğdə gömrük rüsumları, və s. alınması. Şərti olaraq geniş təkrar istehsalı funksiyası adlandırılan alt funksiya istifadə edilmiş ehtiyatların bərpası üçün vəsait toplanması məqsədinə xidmət göstərir. Bu funksiyanı xammal bazasının təkrar istehsalına ayırmaqlar, sudan istifadəyə görə ödəncilər və s. yerinə yetirir.

Vergilərin tənzimləyici funksiyasının reallaşdırma mexanizmi aşağıdakılardan ibarətdir:

1. Qanunvericiliklə vergiqoyma sisteminin müəyyənləşdirilməsi və dəyişdirilməsi;
2. Vergilərin dərəcələrinin müəyyənləşdirilməsi, onların diferensiyalaşdırılması;

3. Vergilərdə müəyyən istisna və güzəştlərinin tətbiqi - dövlət tərəfindən təsdiq edilmiş iqtisadi inkişaf planına uyğun şəkildə məqsədli olaraq istifadə etmək şərtiylə kapital və mənfəətin müəyyən bir qisminin vergidən azad olunması.

Ölkənin milli və iqtisadi inkişaf programlarına uyğun şəkildə müəyyən vergi növünə üstünlük verilməsi, birbaşa və dolayı vergilər arasındakı fərqin dəyişdirilməsi iqtisadiyyatın vergilərin köməyi ilə tənzimlənməsinin həyata keçirilməsində əhəmiyyətli mexanizmdir.

Nəzəriyyə və praktika çoxdan sübut etmişdir ki, vergilərin global şəkildə azaldılması özəl və dövlət sektorunda xalis mənfəətin artmasına, təsərrüfat həyatının stimullaşdırılmasına, tələbin, investisiyaların, işsizlik dərəcəsinin azalmasına, iqtisadi konyukturanın canlanmasına səbəb olur. Vergilərin artırılması - konyukturanın həddindən çox canlanmasına qarşı istifadə olunan sadə bir üsuldür. Dövlət dolayı vergilərin səviyyəsini dəyişmək yoluyla istehlak fonduna, qiymətlərin səviyyəsinə təsir edə bilər.

Vergi qanunvericiliyi təkmilləşdirildikcə iqtisadi strukturun tənzimlənməsi mexanizmi kimi də vergilər geniş istifadə olunur. Vergilərin dərəcələri müasir dünya ölkələrində əsasən də İEÖ-də iqtisadiyyat sahələri və regionlar üzrə diferensiallaşdırılır. İnkişaf etmiş Qərbi ölkələrində iqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsi sahəsində planlaşdırılmış məqsədlərə kapital qoyuluşlarının məqsədyönlü şəkildə stimullaşdırılması yolu ilə nail olunur. Çünki, iqtisadi inkişaf və artım sürəti, konyukturanın real vəziyyəti, tələb, məşğulluq, milli rəqabətə davamlılıq qabiliyyəti, əsas kapitalın təzələnməsi və genişlənməsi, ölkə iqtisadiyyatının optimal struktur statistikalari, ETT-nin inkişaf sürəti və istiqaməti əhəmiyyətli dərəcədə investisiyaların quruluşundan asılıdır. Müasir iqtisadi şəraitdə postsənaye ölkələrində investisiya qoyuluşuna olan ehtiyacın 60-80% özünü maliyyələşdirmə hesabına təmin edilir. Bunu da qeyd etmək vacibdir ki, həmin mənbənin bu qədər böyük olması dövlətin seçdiyi vergi siyasəti, ilk öncə isə dövlət tərəfindən dəstəklənən sürətli amortizasiya siyasəti nəticəsində mümkün olmuşdur.

4. Vergilərin nəzarətedici funksiyası vasitəsilə dövlət müəssisələrin və vətəndaşların maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarət edir və qarşılıqlı münasibətlər qurur.

Vergi qanunvericiliyi anlayışı. Hüquq dedikdə ümumi olaraq dövlət tərəfindən hüquq normalarında əks olunmuş bərabərlik və ədalət prinsiplərə əsaslanan davranış qaydaları məcmusu başa düşülür. Hüquqdan fərqli olaraq qanunvericilik daha geniş bütün normativ hüquq formalarının məcmusudur. Onların köməyi ilə dövlət vergi - hüquq normalarını müəyyən edir (dəyişdirir və ya ləğv edir). Başqa sözlə qanunvericilik normalar sistemi deyil, müvafiq normaların öz qanuni ifadəsini tapdığı məlum normativ aktların məcmusudur.

Vergi qanunvericiliyi mənbələri anlayışı. “Hüquq mənbəyi” kateqoriyası elmdə bir-biriylə əlaqəli iki aspektdə şərh olunur:

1. Hüququn sosial iqtisadi mənbəyi, hüququn mahiyyətini və ictimai münasibətlərin hüquqi tənzimlənməsi üçün obyektiv qanunları müəyyən edən sosial-iqtisadi faktorların məcmusudur. Başqa sözlə, bu halda hüququn mənbəyinin maddi mənasında söhbət gedir.

2. Hüququn mənbəyi kimi səlahiyyətli dövlət orqanlarının hüququn formalaşmasında, ona qanun, fərman və digər normativ-hüquqi sənəd formasının verilməsində bilavasitə fəaliyyəti başa düşülür.

Ancaq dövlət iradəsini ifadə edən hər bir akt hüququn mənbəyi deyildir. Dövlət iradəsini ifadə edən aktın vergi hüququnun (digər hüquq sahələrinin də) mənbəyi hesab olunması üçün aşağıdakı 3 amil vacibdir.

1. Belə aktla müvafiq hüquq normaları müəyyənləşdirilsin, əks halda qəbul olunmuş akt fərdi xarakter daşıyacaqdır.

2. Hər hansı bir akt onu qəbul etməyə səlahiyyəti çatan orqan tərəfindən qəbul olunmalıdır.

3. Aktın qəbul olunmasında qanunla müəyyən olunmuş müvafiq (prosedur) qaydalara riayət olunmalıdır. Vergi hüququnun mənbəyi vergi hüququnun normalarını müəyyənləşdirən səlahiyyətli dövlət orqanları tərəfindən müvafiq qaydada qəbul olunmuş və dövlət iradəsinin ifadə edən məlum formaların məcmusudur.

5.2. Vergi hüququnun mənbələrinin əsas bölmələri

Vergi hüququna dair mənbələr – xüsusiyyətlərinə, fəaliyyət dairəsinə, hüquqi qüvvəsinə görə müxtəlif hüquqi və normativ aktları özündə birləşdirən müəyyən bir sistemdir. Yuxarıda göstəriləyi kimi belə sistemə çox hallarda vergi qanunvericiliyi sistemi deyilir. Bu sahədə qanunvericilik fəaliyyətinin bir neçə dövlət orqanları tərəfindən həyata keçirildiyini nəzərə alaraq, hüququn mənbələrini müxtəlif hüquqi qüvvəyə malik hüquqi və normativ aktları qəbul edən orqanlar üzrə qruplaşdırmaq lazımdır.

Konstitusiyaya-vergi hüququnun əsas mənbəyi kimi. Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinin, o cümlədən vergi hüququnun mənbələri sırasında 12 noyabr 1995-ci ildə ümumxalq səsverməsi yolu ilə qəbul olunmuş Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Konstitusiya - bütün ölkə ərazisində sahələrarası əsas hüquqi baza kimi AR qanunvericiliyinin, eləcə də vergi hüququnun bütün sahələrinin inkişafına kömək edir. Konstitusiyanın normaları ali hüquqi qüvvəyə sahibdir və hüquq sistemində heç bir qayda , heç bir norma Konstitusiyanın tələblərinə qəti olaraq zidd ola bilməz. Konstitusiya vergi hüququna dair mühüm halları da bilavasitə müəyyənləşdirir. Konstitusiyanın birinci fəslində göstəriləyi kimi 73-cü maddədə qeyd edilmişdir: “Qanunla təyin olunmuş vergiləri və digər dövlət rüsumlarını tam həcmində və vaxtı-vaxtında ödəmək hər bir şəxsin borcudur. Heç bir kəs qanunla təsbit olunmadığı halda vergiləri və dövlət rüsumlarını ödəməyə və ya qanunda göstərilən həcmdən artıq ödəməyə məcbur edilə bilməz”.

Konstitusiyaya əsasən Respublikamızda maliyyə fəaliyyətinin, vergi və rüsumların ümumi əsaslarının qanunla müəyyənləşdirilməsi səlahiyyəti AR-ın Milli Məclisə verilmişdir (maddə 94); dövlətin maliyyə-kredit fəaliyyətiyə bağlı olan proqramları Azərbaycan Respublikasının Prezidenti təsdiq edir (maddə 109); Nazirlər Kabineti də öz növbəsində Prezident tərəfindən təsdiq edilmiş maliyyə-kredit və pul siyasətinin icrasını reallaşdırır (maddə 119).

Qanunlar. İyerarxik olaraq vergi hüququnun növbəti mənbəyi Azərbaycan Respublikasının qanunlarıdır.

Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyasına uyğun olaraq qanunlar deputatların ümumi sayından 63(50% +1) səs çoxluğu ilə qəbul olunur (Milli Məclis, Prezident və referendum seçkiləri istisna olmaqla) və imzalanmaq üçün 14 gün ərzində Azərbaycan Respublikası Prezidentinə göndərilir.

Azərbaycan Respublikasının Prezidenti həmin qanunları ona təqdim olunduqdan sonrakı 56 gün müddətində imzalayır. Əgər qanuna Prezidentin etirazı olarsa onda o, göstərilən müddətdə qanunu imzalayır və öz etirazları ilə birlikdə Milli Məclisə göndərir. Prezident Konstitusiya qanunlarını imzalamadıqda onlar qüvvədə sayılmır. AR Milli Məclisi əvvəl 83 səs çoxluğu ilə qəbul etdiyi qanunu 95 səs çoxluğu ilə, 63 səs çoxluğu ilə qəbul etdiyi qanunu isə 83 səs çoxluğu ilə qəbul etsə bu qanunlar təkrar səsvermədən sonra qüvvəyə minir (110 maddə).

Milli Məclisin qanun və qərarları başqa hal nəzərdə tutulmadıqda dərc olunduğu gündən qüvvəyə minirlər (98 maddə).

Vergi hüququ sahəsindəki qanunlar arasında 11 iyul 2000-ci ildə qəbul olunmuş və 1 yanvar 2001-ci il tarixində qüvvəyə minmiş Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi əhəmiyyətli yerə malikdir. O Azərbaycanda Vergi hüququnun əsas məəcəlləşdirilmiş mənbəyi kimi hüququn bu sahəsinin predmetinə daxil olan bütün ictimai münasibətləri tənzimləyir. Məcəllə qəbul olunduğu tarixdən ona bir neçə

dəfə əlavələr və dəyişiklər edilmişdir: 02.07.2001-ci ildə, 16.11.2001 - ci ildə, 26.11.2002-ci ildə.

Vergi qanunvericiliyinin strukturu, hüququn bu mənbəi sahəsində olan vergi hüququ normativ materiallarının daxili quruluş sistemini ifadə edir.

Vergi Məcəlləsi 2 hissədən ibarətdir - ümumi və xüsusi. Ümumi hissə 7, xüsusi hissə isə 10 fəsildən ibarətdir. Onlar aşağıdakılardır:

Ümumi hissə.

Fəsil 1. Ümumi müddəalar. Bu fəsildə vergi hüququnun əsas prinsipləri müəyyən edilir; AR-nın vergi sistemi, vergi qanunvericiliyinin hansı qanunvericilik aktlarından ibarət olduğu və vergi anlayışı aydınlaşdırılır; Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə tənzimlənən münasibətlər, vergilərin müəyyənləşdirilməsi və tutulması əsasları, vergitutmanın formaları, dövlət vergilərinin növləri, muxtar respublika və bələdiyyə orqanlarının vergiləri, vergi qanunvericiliyi ilə tənzimlənən münasibətlərin iştirakçıları, vergilərin müəyyən edilməsinin əsas şərtləri və Vergi Məcəlləsində istifadə edilən əsas anlayışlar müəyyənləşdirilir.

Fəsil 2. Vergi ödəyicisi. Vergi agenti. İkinci fəsildə vergi ödəyicilərinin hüquq və vəzifələri, vergi agenti, qarşılıqlı formada asılı olan şəxslər və daimi nümayəndəlik anlayışları açıqlanır.

Fəsil 3. Dövlət vergi orqanları. Burada dövlət vergi orqanlarının fəaliyyətinin hüquqi əsasları, təyinatı, vəzifələri və hüquqları açıqlanır, kommersiya sirri anlayışı verilir.

Fəsil 4. Vergi nəzarəti. Dördüncü fəsildə vergi nəzarətinin formaları göstərilir, vergi ödəyicilərinin hesabatı və yoxlama qaydaları tənzimlənir.

Fəsil 5. Vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət. Həmin fəsildə vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyətin əsasları, vergi qanunvericiliyinin

pozulmasına görə məsuliyyətə cəlb edilməni istisna edən hallar və vergi qanunvericiliyinin pozulmasında şəxsin təqsirini istisna edən hallar göstərilir; vergi qanunvericiliyi ilə bağlı hüquq pozuntusuna görə məsuliyyətə cəlb etmənin və maliyyə sanksiyalarının alınması qaydaları nizamlanır.

Fəsil 6. Vergi orqanlarının aktlarından və onların vəzifəli şəxslərinin hərəkətlərindən şikayət edilməsi. Bu fəsildə ilkin şikayət vermənin (yuxarı vergi orqanına ya da vergi orqanının yuxarı vəzifəli şəxsinə) və ondan sonra məhkəməyə şikayət vermənin müddət və qaydalarını nizama salır.

Fəsil 7. Vergilərin ödənilməsi üzrə ümumi qaydalar. Fəsildə vergilərin ödənilməsi qaydaları tənzimlənir.

Xüsusi hissə:

Fəsil 8. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi. Səkkizinci fəsildə vergi ödəyiciləri (fiziki şəxslərə aid olan), vergitutma obyektini, gəlir anlayışı açıqlanır; maddəli işlə əlaqəli gəlir, maddəli işə aid olmayan fəaliyyətdən gəlir, gəlir vergisinin dərəcəsi və gəlir vergisindən azadolmalar və güzəştlər müəyyən edilir.

Fəsil 9. Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi. Bu fəsildə vergi ödəyiciləri və vergitutma obyektini (hüquqi şəxslərə aid olan) anlayışı açıqlanır; Azərbaycan Respublikasının regionlarına aid verginin dərəcələrini göstərilir, azadolma və güzəştlər nəzərdə tutulur.

Fəsil 10. Fiziki şəxslərin gəlir və hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinə aid olan müddəalar. Adı çəkilən fəsildə prinsipə eyni olan hər iki vergi növünün ümumi cəhətləri tənzimlənir.

Fəsil 11. Əlavə dəyər vergisi. Bu fəsildə əlavə dəyər vergisi, vergi ödəyiciləri və vergitutma obyektini anlayışı açıqlanır; ƏDV-nin ödənilmə müddəti və qeydiyyat qaydaları nizama salınır;

Vergi Məcəlləsinin 12-16 fəsilərində - aksizlər, əmlak vergisi, torpaq vergisi, yol vergisi və mədən vergisi haqqında danışılır. Həmin fəsillərdə müvafiq vergilərin anlayışı, vergitutma obyektı və subyektı, ödənilmə müddəti və qaydaları nizama salınır.

Fəsil 17. Sadələşdirilmiş sistem üzrə vergi. Bu fəsilə sadələşdirilmiş sistem üzrə verginin ödəyiciləri, vergitutma obyektı və dərəcələri, sadələşdirilmiş sistem üzrə verginin hesablanması qaydası, ödənilmə vaxtı və bəyannamənin verilməsi qaydası tənzimlənir. Yuxarıdakı fəsillərdə göstərilədiyi kimi vergilər haqqında qanunvericilik vergitutmanın ümumi, bərabər və adalətli şəkildə olması prinsipinə əsaslanır. Bu prinsiplərə uyğun şəkildə vergilər haqqında qanunvericiliyin bütün ziddiyyətləri və aydınlaşdırılmayan məqamları, şübhəli hissələri vergi ödəyicisinin xeyrinə şərh ediləlidir (Vergi Məcəlləsinin 3.11 maddəsi).

AR-nın tərəfdaş olduğu beynəlxalq müqavilələrdə Vergi Məcəlləsi və ona uyğun olaraq qəbul edilmiş normativ hüquqi aktlarla nəzərdə tutulmuş müddəalardan fərqli müddəalar müəyyənləşdirildikdə, həmin beynəlxalq müqavilələrin müddəaları tətbiq olunur. Azərbaycan Respublikası iki ölkə ərazisində təsərrüfat fəaliyyətiylə məşğul olan vergi ödəyicilərinin ikiqat vergitutmaya yol verməməyi üçün, vergitutmadan boyun qaçırmanın qabağını almaq məqsədi ilə 11-dən çox ölkə ilə ikitərəfli müqavilələr imzalamışdır. Onlar aşağıdakılardır:

- Böyük Britaniya ilə - 29.09.1995;
- Pakistan İslam Respublikası ilə - 25.06.1996;
- Norveç Krallığı ilə - 25.06.1996;
- Özbəkistan Respublikası ilə - 16.07.1996;

- Qazaxıstan Respublikası ilə - 15.11.1996;
- Türkiyə Respublikası ilə - 27.12.1996;
- Gürcüstan Respublikası ilə - 15.04.1997;
- Moldova Respublikası ilə - 08.12.1998;
- Polşa Respublikası ilə - 13.02.1998;
- Rusiya Federasiya Respublikası ilə - 10.04.98;
- Avstriya ilə - 24.10.2000;
- Və s.

Vergi qanunvericiliyinə dair aktlar ilə digər sahə qanunvericilik aktları arasında vergitutma və vergi nəzarəti məsələləri üzrə ziddiyyət olarsa, vergi qanunvericiliyinin aktları əsas götürülür.

Naxçıvan Muxtar Respublikasının qanunları. Naxçıvan Muxtar Respublikasında (MR) qəbul edilmiş qanunlar da hüquq mənbələrinə aid edilir. Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının 138-ci maddəsinin 2-ci bəndinə müvafiq şəkildə Naxçıvan MR-ın Ali Məclisi Naxçıvan ərazisində vergilərə dair ümumi müddəaları müəyyən edə bilər. Bu müddəalar AR-nın vergilər haqqında qanunvericiliyinə uyğun olmalıdırlar (AR Konstitusiyasının 148-ci maddəsi 4 bəndi).

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 7- ci maddəsi ilə müəyyənləşdirilmiş dövlət vergiləri həmçinin Muxtar Respublikanın vergiləri kimi sayılır və onun ərazisində tam şəkildə tətbiq olunur. Burada yol vergisi istisna edilir. Yol vergisinin dərəcələri Naxçıvan MRnın Ali Məclisi tərəfindən müstəqil şəkildə müəyyən olunur və Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsindəkindən fərqli ola bilər.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin fərmanları. AR Prezidentinin fərmanları vergi hüququ mənbələri sırasında əhəmiyyətli yer tutur. Onların qüvvəsi Azərbaycan Respublikasının bütün ərazisinə aid edilir. Fərmanlar AR Konstitusiyasına və Vergi Məcəlləsinə zidd olmamalıdır.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin fərmanlarında və sərəncamlarında ayrı qayda nəzərdə tutulmayıbsa, onlar dərc edildiyi gündən qüvvəyə minirlər (Azərbaycan Respublikası Konstitusiyası, maddə 113).

AR-nın Prezidenti AR Konstitusiyasına uyğun şəkildə, vergi hüququ münasibətlərinin tənzimlənməsi sahəsində siyasət daxil olmaqla, dövlətimizin daxili və xarici siyasətini müəyyənləşdirir. Öz səlahiyyətlərini yerinə yetirərək AR-nın Prezidenti “Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin təsdiq edilməsi, qüvvəyə minməsi və bununla bağlı olan hüquqi tənzimləmə məsələləri haqqında Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin tətbiqi barədə” 30.08.2000 tarixli, “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə dəyişikliklər və əlavələr edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun tətbiq edilməsi barədə 26.12.2001 tarixli, “Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin təsdiq edilməsi, qüvvəyə minməsi və bununla bağlı hüquqi tənzimləmə məsələləri haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanununun və bu qanunla təsdiq edilmiş Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin tətbiqi ilə əlaqədar Azərbaycan Respublikası Prezidentinin bəzi fərmanlarına və sərəncamına dəyişikliklər edilməsi və bəzi fərmanlarının qüvvədən düşmüş hesab edilməsi barədə” 26 dekabr 2001-ci il tarixli fərmanları qəbul etmişdir.

Prezidentin qəbul etdiyi bütün aktlara hüququn mənbəyi, həmçinin vergi hüququnun mənbəyi kimi baxmaq düzgün olmaz. Onlardan yalnız normativ xarakterli olan, yəni cəmiyyətdə davranış qaydalarını müəyyən edən hüquqi normaları əks etdirən hüquqi fərman və sərəncamlar hüquq mənbəyi əhəmiyyətinə malikdir. Normativ müddəalar olmayan sənədlər, bir qayda olaraq fərdi xarakter daşıyır və hüquq mənbəyi sayılmırlar.

Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin qərarları. AR Nazirlər Kabinetinin qərarları vergi hüququ da mənbələri arasında əhəmiyyətli yer tutur. Bu qərarlar mahiyyət etibarilə, vergi hüququnun predmetini təşkil edən bütün ictimai münasibətləri özündə ehtiva edir.

Vergi qanunvericiliyinin mənbələri kimi Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin qərarları Konstitusiyanın, digər hüquq mənbələri sayılan qanunların, Azərbaycan Respublikası Prezidentinin fərmanlarının icra olunmasına xidmət edir, həmin hüquq aktlarda nəzərdə tutulduqda onların ayrı-ayrı müddələrinin dəqiqləşdirilməsi və icrası mexanizmi işlənilib hazırlanır. Onlar Azərbaycan Respublikası İcra Hakimiyyətinin qanun xarakterli aktlarıdır.

Nazirlər Kabinetinin qərarlarının qüvvəsi Azərbaycan Respublikasının bütün ərazisində yaşayan vətəndaşlara aid edilir. Onlar Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyasına, qanunlarına və Prezidentin fərmanlarına ziddiyyət təşkil etdikdə, Azərbaycan Respublikasının Prezidenti tərəfindən ləğv olunur.

AR Vergi Məcəlləsi 01 yanvar 2001-ci ildə qüvvəyə mindikdən sonra Məcəllədə verilmiş səlahiyyətlər daxilində Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti vergi məsələləri ilə əlaqədar 40-dan çox qərar qəbul etmişdir. Onlara misal olaraq aşağıdakıları göstərmək olar:

- Köhnəlməyə məruz qalmayan aktivlərin siyahısının təsdiq edilməsi barədə (5 nömrəli qərar. 04 yanvar 2001).

- Malın bazar qiymətinin müəyyənləşdirilməsi qaydaları haqqında (6 nömrəli qərar. 04 yanvar 2001);

- Xronometrə üsulu ilə müşahidə aparılması qaydalarının təsdiqlənməsi barədə (13 nömrəli qərar. 13 yanvar 2001);

- Gəlirdən çıxılmalı olan təmir xərclərinin məhdudlaşdırılan həddi barədə (14 nömrəli qərar 13 yanvar 2001) və s.

Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin təlimatları və izah məktubları. Nazirliyin bu aktları vergi qanunvericiliyi mənbələrinin xüsusi növünə aiddir. Onları qanunların, Azərbaycan Respublikası Prezidenti fərmanları və Nazirlər Kabineti qərarlarının tətbiqi ilə əlaqədar müvafiq aktları qəbul etmək səlahiyyəti olan dövlət idarəetmə orqanı qəbul edir.

Vergilər Nazirliyinin təlimat və izah məktubları vergi ödəyiciləri olan şəxslər üçün metodik xarakterli sənədlərdir. Onlar vergilər sahəsində ictimai münasibətləri tənzimliyə yuxarı dövlət idarəetmə orqanlarının vergilər haqqında aktlarının düzgün və eyni şəkildə başa düşülməsini və tətbiqini təmin etmək məqsədi ilə qəbul edilir.

Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin aktları vergi qanunvericiliyinin mənbəyi kimi öz hüquqi qüvvəsinə görə dövlət idarəetmə orqanlarının qanunlarından aşağı aktlar sırasına aid edilir və Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabinetinin aktlarından sonrakı pillədə durur.

Bələdiyyə orqanlarının normativ hüquqi aktları. Bələdiyyə vergi hüquq münasibətlərini nizamlayan bələdiyyə orqanlarının qəbul etdiyi normativ hüquqi aktları da vergi hüququ mənbələrinə aiddir. Bələdiyyə orqanları tərəfindən tətbiq edilə bilən vergilər Vergi Məcəlləsinin 8-ci maddəsi ilə müəyyənləşdirilir. Bələdiyyə orqanları dövlət idarəetmə səlahiyyətlərinə malik olmadığına baxmayaraq, onların qəbul etdiyi aktların icrası müvafiq ərazidə məcburi sayılır.

Ali məhkəmə orqanları - AR Konstitusiyaya Məhkəməsi və Ali Məhkəməsinin aktları. Bu məhkəmələr vergilər barəsində bu və ya başqa normativ aktın Konstitusiyaya uyğun olmasını və ya məhkəmə təcrübəsində vergi sahəsində mübahisələrinin eyni cür başa düşülməsinə və həll olunmasına yönəldilməsi (Ali Məhkəmə) barədə qərarlar qəbul edir. Bütün bunlara baxmayaraq yenə də bu aktlara vergi hüququ mənbələri kimi baxılması yalınsdır. Bu hallarda həmin

məhkəmələr yeni normaları yaratmaq səlahiyyəti yoxdur. Onlar normativ aktları təkcə Konstitusiyaya uyğun olub-olmaması yönündən qiymətləndirir və qüvvədə olan vergi qanunvericiliyinin tətbiq olunması haqqında məhkəmələrə mühüm göstərişlər verir. Əgər məhkəmələr vergi qanunvericiliyinin qeyri-mükkəmməl olması haqqında nəticəyə gələrsə Ali Məhkəmə qanunvericiliyə uyğun qaydada həmin qanunvericilikdə dəyişikliklər və əlavələr edilməsi haqqında öz təklifləri ilə AR-nın Milli Məclisinə müraciət edə bilər. Konstitusiya Məhkəməsi isə bu haqda uyğun tövsiyələr verə bilər.

Normativ aktların zamana görə qüvvəsi. Vergi hüquq mənbəyi olan normativ aktlar üçün onların qüvvəyə mindiyi və qüvvədən düşdüyü anın müəyyən olunması praktiki cəhətdən böyük əhəmiyyətə malikdir. Azərbaycan Respublikası Konstitusiyası, o cümlədən vergi hüquq münasibətlərini tənzimləyən norma və müddəaları, onun ümumxalq səsvermə nəticəsində dərc edildiyi gündən qüvvəyə minir. 1995-ci il noyabrın 12-si ümumxalq səsvermə günü Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının qəbul edildiyi gün sayılır. Konstitusiyanın qüvvəyə mindiyi gündək Azərbaycan Respublikası ərazisində qüvvədə olmuş qanunlar və digər normativ hüquqi aktlar Konstitusiyaya zidd olmayan hissədə tətbiq edilir. Konstitusiyanın 98-ci maddəsinə uyğun olaraq, Azərbaycan Respublikasının qanununda ayrı qayda

nəzərdə tutulmayıbsa, o, dərc edildiyi gündən qüvvəyə minir.

2000-ci il iyunun 11-də qəbul edilmiş Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi 2001-ci il yanvarın 1-dən qüvvəyə minmişdir.

Vergi hüquq mənbəyi olan vergilər haqqında qanun (yeni Vergi Məcəlləsi) və digər normativ aktlar yalnız onlar qüvvəyə mindikdən sonra yaranmış hərəkət və

münasibətlərə şamil edilir. Belə aktların geriyə qüvvəsi yoxdur. Bu qaydadan yalnız o halda istisnaya yol verilir ki, həmin aktlarda onların geriyə qüvvəsi olduğu haqda birbaşa göstəriş olsun. Normativ aktların zamana görə qüvvəsinin mühüm qaydası ondan ibarətdir ki eyni növlü normativ aktlar arasında ziddiyat olduqda qanuni qüvvəsinə görə sonuncu akt tətbiq edilməlidir.

Normativ aktların məkana görə qüvvəsi. Azərbaycan Respublikasında vergi hüququ mənbələrinin qüvvəsi üçün hüquqi məkan anlayışı «ərazi» anlayışı ilə sıx əlaqəlidir. Dövlətin ərazisi dedikdə Azərbaycan Respublikasının ərazisi nəzərdə tutulur.

Vergi qanunu və vergi haqqında digər normativ hüquqi aktlar Respublikanın bütün ərazisində eyni qüvvəyə malikdirlər.

Naxçıvan Muxtar Respublikasının vergi haqqında qanunları və digər normativ hüquqi aktları varsa, onlar yalnız Muxtar Respublika ərazisində qüvvədədir və Azərbaycan Respublikasının vergi haqqında normativ-hüquqi aktlarına uyğun gəlməlidir (Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının 148.4 maddəsi). Naxçıvan MR qanunu ilə Azərbaycan Respublikasının qanunu arasında ziddiyyət olduqda Azərbaycan Respublikasının qanunu qüvvədədir. Yerli vergilər haqqında bələdiyyələrin qərarları yerli normativ aktlara aiddir və müvafiq vergini tətbiq edən bələdiyyənin ərazisində qüvvədə olur. Vergilər haqqında Azərbaycan Respublikası-

nın normativ aktlarının məkana görə qüvvəsindən bəhs edərkən nəzərə almaq lazımdır ki onlar həmçinin səfirliklərin, nümayəndəliklərin, habelə Azərbaycan Respublikasının bayrağı altında üzən ticarət gəmilərinin ərazisinə də şamil olunur. Beləliklə Azərbaycan Respublikasının “ərazisi” anlayışı yalnız torpaq ərazisi, dəniz

və hava sərhədləri ilə məhdudlaşmadan beynəlxalq hüquqi aktlarla da müəyyən olunur.

**II FƏSİL.İqtisadi inkişafın müasir mərhələsində Azərbaycan
Respublikasının vergi qanunvericiliyi sisteminin təkmilləşdirilməsi
istiqamətləri**

2.1 Vergi qanunvericiliyin tətbiqində meydana gələn problemlər

Üç oxşayan anlayışı: “vergidən qaçma”, “vergidən yayınma” və “vergi planlaşdırılması” bir-birindən fərqləndirmək vacibdir. Bu üç anlayış dünya miqyasında vergi hüququ formalaşandan sonra meydana gəlmişdir.

“Vergidən qaçmaq” və ya başqa deyimlə “vergi qaçaqçılığı” bir qayda kimi müəssisələr və təşkilatlar tərəfindən vergi güzəştlərindən qanunsuz şəkildə istifadə edilməsi, vergilərin vaxtı-vaxtında ödənilməməsi və gəlirlərin gizlədilməsi, vergilərin vaxtı vaxtında hesablanıb və ödənilməsi üçün lazım olan sənədlərin düzgün təqdim edilməməsi ya da vaxtında təqdim edilməməsi ilə baş verir. Başqa sözlə deyilsə, vergidən qaçma zamanı müəssisə və ya fiziki şəxs qanuna əsasən vergi ödəyicisi olsa da özünün vergi borcunu qanunda birbaşa və ya dolayısı şəkildə qadağan olunmuş üsullardan istifadə edərək ya azaltmaq ya heç ödəməmək, yaxud da nəzərdə tutulmuş qaydada ödəməmək istəyir. Vergi öhdəliyinin məhz qeyri-qanuni şəkildə azaldılması faktı vergidən qaçma anlayışını vergi planlaşdırılması anlayışından fərqləndirməyə imkan verir.

Yuxarıda deyildiyi kimi, vergidən qanunsuz şəkildə yayınma elmi ədəbiyyatlarda vergidən qaçmaq, vergi qaçaqçılığı adlanır. Vergi borcu faktiki olaraq yarandığı halda onun ödənilməsindən qanunsuz olaraq qismən və ya tam qaçılması vergi qanunlarının pozulması, vergi cinayəti kimi sayılır. Vergidən qaçmaq halları geniş yayılmış ölkələrdə bu dərin səbəb və nəticələri olan sosial problem hesab edilir. Bu hadisə hər şeydən öncə mənəviyyatla, vergi sahəsində əxlaqi normalar ilə əlaqəlidir.

Qəbul edilmişdir ki, vergi sahəsində əxlaqi normalar ümumi olaraq iqtisadi və mədəni inkişafın tərkib hissəsi sayılır və inkişaf etməkdə olan ölkələrdə inkişaf etmiş ölkələrə nisbətən geri qalmışdır və həmin ölkələrdə vergi anlayışının daha geniş

aşılmasına böyük ehtiyac vardır. Hətta hər hansı ölkə daxilində də inkişaf etmiş regionlarla geridə qalmış regionlar arasında bir-birindən ciddi surətdə fərqlər mövcuddur. İnkişaf etmiş ölkələrin özündə də vəziyyət bir-birindən fərqlənir. Belə ki, anqlo-sakson ölkələrində vergi mədəniyyəti İtaliya və İspaniya kimi latın mənşəli ölkələrə nisbətə daha yaxşı inkişaf etmişdir.

İakin, vergi qaçaqçılığını təkcə vergi sahəsindəki mənəviyyətin səviyyəsi ilə izah etmək tam düzgün deyil. Çünki, hər hansı bir ölkədə eyni bir dövrdə vergi ödəyicilərinin mənəvi dəyərləri bir-birindən kəskin dərəcədə fərqlənir. İakin, ayrı-ayrı vergilər üzrə istifadə olunan vergitutma strategiyası vergi qaçaqçılığına müxtəlif dərəcələrdə imkan yaradır. Daha doğrusu, bəzi vergilər üzrə vergitutma texnikası vergidən qaçmağa imkan verir, digər bir vergitutma texnikasında isə belə imkan yoxdur. Məsələn, əməkhaqqı alanlarda bəzi istisnalar nəzərə alınmazsa, belə imkan yoxdur. Çünki onlardan vergi öz mənbəyində tutulur. İakin, başqa gəlir növlərində vəziyyət heç də belə deyil. Vergidən qaçaqçılığının geniş yayılması vergitutmada sosial ədalətlik prinsipini pozur. Hüquqi dövlət quruculuğunun mühim vəzifələrindən biri vergidən qaçma kimi halları aradan qaldırmaq, təsirli nəzarət sistemi yaratmaq, vergitutma texnikasını və strategiyasını inkişaf etdirməkdir.

Vergidən qaçma halları vergi mədəniyyəti, mənəviyyət və texniki məsələ olmaqla yanaşı həm də əhəmiyyətli dərəcədə hüquqi məsələdir və onun aradan qaldırılması üçün geniş hüquqi tədbirlər görülməlidir.

Vergidən qaçmanın aradan qaldırılmasında həyata keçirilən tədbirlər. Dünya ölkələrinin vergidən qaçaqçılığı halları vergi qanunvericiliyində boşluqlar çox olduqda geniş yayılır. Vergi qanunvericiliyinin inkişaf etdirilməsi bu baxımdan çox əhəmiyyətlidir. Vergidən qaçma hallarının qarşısının alınması əhəmiyyətli dərəcədə vergi qaçaqanların cəzalandırılmasından asılıdır. Ancaq bu cəza nə şəkildə

olmalıdır? Pul cərimələri və yaxud həbs şəklində cəzaya üstünlük verilməlidir? ABŞ da daxil olmaqla bir çox inkişaf etmiş ölkələrdə və bəzi sənaye ölkələrində pul cərimələri ilə yanaşı olduqca ağır olan həbs cəzaları da tətbiq edilir. Amma, vergi hüququ sahəsindəki son dövrlərdə vergidən qaçma halları üçün həbs cəzalarında azalma meyli müşahidə olunur. Bu gün vergi qanunvericiliyində ən çox diqqət təsirli tədbirlər görməklə vergidən yayınma hallarına yol verilməməsinə yönəldilir. İkin, bütün bunlarla yanaşı vergidən qaçma halları cəzalandırılmalıdır. Bu sahədə modern görüşlər həbs tədbirinin ləğvini və təsirli pul və s. kimi iqtisadi cəzalar verilməsini daha uyğun hesab edir. Burada mürəkkəb vergi qanunvericiliyini dərinlən anlamadan bir çox ödəyicilərin vergidən qaçması halının da nəzərə alınması lazımdır. Başqa sözlə desək, vergidən bilərəkdən qaçanlar ilə bilməyərək bu vəziyyətə düşənlər qanunvericilikdə bir-birindən fərqləndirilməlidir.

Vergi təbliğatının daha da genişləndirilməsi, vergi orqanları üçün və vergi ödəyən müəssisələr üçün yüksək ixtisaslı heyətin hazırlanması, mühasibat sisteminin beynəlxalq normalara uyğunlaşdırılması, faktura və kassa sisteminin inkişaf etdirilməsi bu baxımdan mühim dərəcədə əhəmiyyətlidir. Bəyannamə sisteminin tətbiqi və ona nəzarət təkmilləşdirilməli, bunun gözlənilən nəticə vermədiyi sahələrdə isə əlavə üsullarla vergiyə cəlb etmə təcrübəsindən istifadə edilməsi zəruridir. Vergilərin sayının və dərəcələrinin azaldılması da müasir vergitutma strategiyasında vergidən qaçma hallarının qarşısının alınması üçün olduqca əhəmiyyətlidir.

Vergidən yayınma o zaman baş verir ki, müəssisə və ya fiziki şəxs öz fəaliyyətini qanunla vergiyə cəlb olunmayan sahədə həyata keçirir, ya da müvafiq vergi orqanında qeydiyyatdan keçmir. Göründüyü kimi vergidən qaçma halları iki yolla mümkün olur: qanuni və qeyri-qanuni. Birincisi qanunvericilikdəki boşluqlardan və ya vergi ödəyicisinin seçimindən asılı ola bilər, ikincisi isə şəxsi mənəviyyatdan asılıdır. Belə ki, əgər şəxs vergiyə cəlb olunan, həmçinin yüksək dərəcə ilə cəlb olunan sahədən gəlir götürməkdən yayınarsa bu qanuna zidd deyildir və əslində

istənilən qədər bu yoldan istifadə etmək olar. Məsələn, bəzi ölkələrdə mənfəət vergisi üzrə vasitəçilik əməliyyatlarından əldə edilən gəlirə yüksək faiz dərəcəsi mövcuddur. Əgər vergi ödəyicisi yüksək dərəcə ilə vergi ödəməmək məqsədi ilə həmin fəaliyyətlə məşğul olursa onun etdiyinə etiraz etmək üçün heç bir hüquqi əsas yoxdur.

Vergidən yayınmanın ikinci üsulu qanunla qadağan olunmuş (məsələn, müəssisəni qanuni qeydiyyatdan keçirməmək) üsuldan istifadə edilməklə həyata keçirilir və vergidən qaçma halında olduğu kimi vergi hüquq pozuntusu sayılır.

Vergi planlaşdırılması isə vergi ödəyicisinin qanunla icazə verilən üsul və vasitələrdən istifadə etməklə vergi öhdəliyinin azaldılmasıdır.

Vergi planlaşdırılmasının vergidən qaçmadan fərqi odur ki, planlaşdırma vergi ödəyicisinin passiv davranışı yox, aktiv davranışı nəticəsində baş verir. Çünki, bu davranış müəyyən biznes növündən imtina edilməsinə deyil, vergi baxımından həmin fəaliyyətdən səmərəli istifadə olunmasına yönəldilmişdir.

Ancaq, qanun daxilində vergi öhdəliyinin azaldılmasına istiqamətlənmiş hərəkətlərin heç də hamısını vergi planlaşdırılması adlandırmaq düzgün deyil. Məsələn, əgər vergi ödəyicisi bu və ya digər hərəkəti və ya əməliyyatı təsərrüfat məqsədilə yox, təkcə vergi güzəştini almaq məqsədilə edərsə, bu hərəkət və ya əməliyyat düzgün hesab edilmir.

Vergi planlaşdırılmasının əsas üstün cəhəti ondan ibarətdir ki, vergi öhdəliyinin minimuma endirilməsi qanuni yolla edilir. Bəzi xarici ədəbiyyatlarda “qanunu pozmadan vergidən yayınma” (tax avoidance) bəzi hallarda “vergi planlaşdırılması” (tax planning) anlayışıyla eyniləşdirilə bilər.

Deyilənə misal olaraq ABŞ-ın vergi qanunvericiliyi normalarının həmin sahədə xüsusiyyətini göstərmək olar. Həmin qanunvericiliyə görə təkcə verginin öhdəliyindən qaçmağın sübut olunmuş cəhdləri vergi üzrə hüquq pozuntusu hesab

olunur. ABŞ-da vergi üzrə hüquq pozuntusunun ən vacib əlamətlərindən biri hərəkətin bilərəkdən edilməsidir. Yəni qanunu pozan şəxs “ öz hərəkəti ilə qanunu pozmaq məqsədini güdür”. Qanunverici elə bu əlaməti hüquq pozuntusu hesab edilən “vergidən qaçmanın” “vergi planlaşdırılmasından” əsas fərqi kimi göstərmişdir.

Qeyd etmək lazımdır ki, Azərbaycanın vergi qanunvericiliyində Rusiyanın vergi qanunvericiliyində olduğu kimi “vergidən qaçma”, “vergidən yayınma” və “vergi planlaşdırılması” anlayışlarına aydınlaşdırılmamış, daha doğrusu bu anlayışlar müstəqil termin kimi bir-birindən ayrılmamışdır. Respublikamızın vergi qanunvericiliyində “vergidən qaçma” terminindən istifadə edilmir. Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsində, Cinayət Məcəlləsində və Azərbaycan Respublikasının İnzibati Xətlər Məcəlləsində “vergidən qaçma” və “vergidən yayınma” terminləri eyni mənalı olaraq “vergidən yayınma” termini kimi verilir. Yalnız rus dilində olan variantda həmin termin Məcəllələrdə “ukloneni ot uplati naloqov” anlayışı kimi verilir.

Gömrük Məcəlləsinin 215-ci maddəsində “vergidən qaçmaq” anlayışı “gömrük ödənişlərindən yayınma” kimi hesab edilir. Azərbaycan Respublikası Cinayət Məcəlləsində “vergidən yayınma”, rus dilində olan variantında isə “ukloneni ot uplati naloqov” adlanan 213-cü maddədə iki halda cinayət məsuliyyəti nəzərdə tutulur:

- 1) Vergilərdən yayınmaq üçün şəxslər tərəfindən xərclələr və gəlirlər barəsində bilərəkdən dəyişdirilmiş məlumatların deklarasiyada göstərilməsi.
- 2) Vergilərdən yayınmaq məqsədilə xərclələr və gəlirlər barəsində bilərəkdən dəyişdirilmiş məlumatların müəssisənin mühasibatlıq sənədlərinə daxil olunması.

Bu hərəkətlər dünya təcrübəsində vergidən yayınma yox, vergidən qaçma sayılır. “Vergidən yayınma” anlayışı Respublikamızın vergi qanunvericiliyində vergi cinayətləriylə yanaşı vergi hüquq pozuntularına da aid edilir. Amma, vergi qanunvericiliyində vergi hüquq pozuntularının bütün növləri “vergidən yayınmaya”

aid edilir və hərəkətin bilərəkdən və ya bilmədən törədiyi ayrıca vurğulanmır (Vergilər Məcəlləsində maddə 58).

Hesab edirik ki, vergi ödəyicisinin planlı fəaliyyəti nəticəsində törədilən vergi cinayətləri “vergidən qaçma” kimi qiymətləndirilməli və uyğun qaydada cəzalandırılmalıdır. Büdcəyə ödənilməli olan vergi məbləğlərinin səhv hesablanması, vergi güzəştlərindən yalnız istifadə edilməsi və digər hüquq pozuntuları qəsdən edilmədikdə vergidən yayınma kimi dəyərləndirilməlidir.

Onu da demək lazımdır ki, Azərbaycan Respublikası Cinayət Məcəlləsində vergi ödəməkdən yayınma üzrə vergi cinayətlərinin müəyyən edilməsi meyarlarının (məsələn, 213-cü maddədə “xeyli miqdar” və “külli miqdar” anlayışlarının şərti maliyyə vahidindən istifadə edilərək müəyyənləşdirilməsi qaydasının) vergi ödəyicisinin ödəmə qabiliyyətini ədalətlik prinsipinə uyğun olaraq düzgün əks etdirmir. Bu qayda ilə əslində iri vergi ödəyiciləri ilə orta və xırda ödəyicilər bir cərgəyə qoyulmuş olur. Bu vəziyyətin aradan qaldırılması üçün “bilərəkdən təhrif olunmuş məbləğlərin” vergitutma obyektinin dəyərinə və ya gizlədilmiş vergi məbləğlərinə nisbətən faizlə (məsələn 15%-dən yuxarı) və “təhrifin” minimum məbləğinin isə şərti maliyyə vahidi ilə müəyyən edilməsini məqsədəuyğun hesab edirik. Bu halda hakimlərin səlahiyyətinə verilən cəza məbləği arasındakı böyük fərqi də aradan qaldırmaq mümkün olar. Vergidən qaçma və vergidən yayınma üçün tətbiq edilən cəza tədbirlərinin pul ifadəsinin təhlili isə göstərir ki, bu gün qüvvədə olan şərti maliyyə vahidindən istifadə edilərək tətbiq olunan cəzaların maksimum həddinin nisbi ağırlığı vergidən daha çox yayınanlar üçün daha sərfəlidir. Məsələn, Cinayət Məcəlləsinin 213.2-ci maddəsində vergidən yayınma üzrə əməllər külli miqdarda törədikdə şərti maliyyə vahidinin iki mindən beş min mislinə qədər məbləğdə cərimə və ya iki ilə qədər müddətə islah işləri və ya iki ilə qədər müddətdə azadlığın məhdudlaşdırılması və ya yarım ilə qədər müddətə azadlıqdan məhrum etməyi cəzalandırılır. Burada şərti maliyyə vahidinin iki mindən beş min mislinə qədər pul cəzasının məbləği 10,0 və 20 mln. manat təşkil edir. Düşünək ki, iki vergi

ödəyicisindən birincisi 10,0 mln. manat, ikincisi isə 20,0 mln. manat məbləğində vergini deklarasiyada göstərməmişdir. Bu zaman birinci ödəyiciyə tətbiq edilən maksimum pul cəriməsi (2,75 mln. manat) gizlədilən verginin 27,5%-ni təşkil edir, ikinci ödəyici üçün onun yarsını - yəni 13,75%-ni təşkil edir. Bu fərq isə Vergi Məcəlləsinin 58.1-ci və 58.2-ci maddələrində vergi hüququ pozuntuları üçün nəzərdə tutulmuş maliyyə sanksiyalarından (vergi ilk dəfə azaldıldıqda 20%, həmin hərəkət il ərzində ikinci dəfə baş verdikdə 40%) da azdır. Onu da göstərmək lazımdır ki, Azərbaycan Respublikası vergi qanunvericiliyində vergi planlaşdırılması anlayışından ümumiyyətlə istifadə edilmir.

Bundan əlavə Azərbaycanda tətbiq olunan bir çox verginin tək dərəcəli olması, yaxud da dərəcələrin bir-birindən kəskin surətdə fərqlənməsi vergi sahəsində problemlərə gətirib çıxarır. Buna misal olaraq Mənfəət vergisi ilə icarə haqqından tutulan vergini göstərmək olar. Bir çox hallarda sahibkarlar mənfəət vergisini azaltmaq üçün icarə haqqında ödəmə mənbəyindən tutulan vergidən istifadə edirlər. Bunun səbəbi isə mənfəət vergisinin 20% bu verginin isə 14% təşkil etməsidir.

Beləliklə, vergidən yayınma, vergidən qaçma və vergi planlaşdırılması anlayışlarının dəqiq işlənib hazırlanmış prinsiplər əsasında bir-birindən ayrılmaması təcrübədə anlayışların birinin digəri ilə əvəz edilməsinə, bu və ya digər sanksiyanın əsassız tətbiq edilməsinə səbəb ola bilər.

2.2 Vergi qanunvericiliyi sisteminin təkmilləşdirilməsi yolları - Dünya təcrübəsi

Dünya ölkələrinin vergi qanunvericiliyinin dərinədən öyrənilməsi bazar iqtisadiyyatı mövcud olan ölkələrin vergitutma sahəsində təcrübəsini, vergitutma siyasətinin və mexanizmlərinin fəaliyyətinin eləcə də inkişafının ümumi qanunauyğunluqlarını qiymətləndirməyə həmçinin müsbət tərəflərinin praktikada tətbiqinə imkan verir.

Bazar iqtisadiyyatı mövcud olan ölkələrin vergi sistemləri müxtəlif amillərin(sosial,iqtisadi,siyasi) təsiri nəticəsində inkişaf etmişdir. Vergilərin növlərinə, strukturuna, dərəcələrinə, yığılma formalarına və başqa əlamətlərinə görə müxtəlif ölkələrin vergi sistemləri bir-birindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. Lakin bütün bu vergi sistemlərinə xas olan ortaq bir cəhət mövcuddur. Həmin bu cəhət dövlətin vergi gəlirlərinin artırılmasından ötrü müxtəlif yolların araşdırılmasından və vergitutmanın mühüm prinsiplərinə cavab verən optimal bir vergi sisteminin yaradılmasına cəhd göstərilməsidir.

Müasir dövlətlər üçün ən önəmli cəhət dövlətin müxtəlif sahələrə müdaxilə səviyyəsidir. Nümunə olaraq ABŞ-ı misal göstərməy olar ki, burada müdaxilənin səviyyəsi çox aşağı, Norveçdə isə yüksək, Fransa və İtaliya ölkəsində bu göstərici orta səviyyədə müşahidə olunur.

Dövlət müdaxiləsinin ən önəmli məqsədi iqtisadiyyatın tənzimlənməsi təşkil edir. Dövlət tənzimlənməsinin əsas vasitələri isə vergi siyasəti həmçinin azad sahibkarlığa maliyyə təsiri hesab olunur. İqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsinin ən əsas məqsədi dayanıqlı iqtisadi artıma nail olmaq, önəmli əmtəə,eləcə də xidmətlərin qiymətlərinin sabitliyinin, ölkədə tam məşğulluğu və

ölkə əhalisinin gəlirlərinin müəyyən minimal səviyyədə təmin edilməsi həmçinin vətəndaşların sosial müdafiə sisteminin yaradılmasıdır.

Bütün bu qeyd olunan məqsədlərə eyni bir zamanda nail olunması praktiki cəhətdən mümkün deyil. Məsələn, əgər qiymətlərə məhdudiyət qoyularsa iqtisadi artım zəifləyər, məşğulluq səviyyəsi isə aşağı düşər.

Bir çox inkişaf etmiş ölkələrdə vergi siyasəti iqtisadiyyatda müşahidə olunan böhran hallarıyla vergi dərəcələrini radikal şəkildə aşağı salmaqla mübarizə aparmaq ideyasını təklif edən müasir iqtisadi fikrin əsas məktəblərindən biri hesab olunan təklif iqtisadiyyatının nəzəri postulatlarına əsaslanmaqdadır.

Təklif iqtisadiyyatına əsaslansaq, vergilər onu ödəyənlər üçün yük hesab olunmamalı, ölkə iqtisadiyyatın inkişafını stimullaşdırmalıdır. Dövlətin vergi siyasətinin əsas məqsədi ölkədə vergi mühitinin formalaşdırmaq, investisiyaların həcmi artırmaq üçün investorlar üçün əlverişli şərait yaratmaq olmalıdır.

Vergitutma səviyyəsinin yüksək olmasının hansı halların baş verməsinə gətirib çıxardığına aşağıdakı misallar praktiki sübutudur. Məsələn, 1994-cü ilin əvvəllərində Fransadan digər ölkələrə kapitalın axını təxminən 50 milyard ABŞ dolları təşkil etmişdir. Bu kapitalın daha çox hissəsi güzəştli vergitutma rejiminə malik olan ölkələrdə yerləşdirilmişdir. Buna görə də, 1985 - 1994-cü illər zamanı Böyük Yeddilik ölkələrindən biri olan Karib bəşeyni hövzəsi ,eləcə də Sakit okeandakı “vergi sığınacağı” hesab olunan ölkələrə birbaşa investisiyaların həcmi təxminən 5 dəfə artmışdır.

Vergi yükünün səviyyəsinə görə dünyadakı ölkələrini şərti olaraq 2 əsas qrupa ayırmaq olar:

- Yüksək vergi rejiminə hakim olan yurisdiksiyalar;
- liberal vergitutma rejimi hakim olan yurisdiksiyalar.

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş, eləcə də inkişaf etməkdə olan ölkələrin əksər hissəsi yüksək vergi rejimli yurisdiksiya qrupuna aiddir. Həmin ölkələrdə korporasiyaların mənfəət vergisinin həmçinin fərdi gəlir vergisinin dərəcələri təxminən 30 - 60 faiz aralığında, dividendlər, faizlər, royalti formasında bölüşdürülən mənfəətdən tutulan verginin dərəcəsi isə 15 - 35 % intervalında dəyişir. Bu ölkələrdə şirkətlərin yaradılması şərtləri həmçinin maliyyə hesabatlarına nəzarət olduqca sərt və bu ölkələrdə vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə cərimələr və cinayət sanksiyaları tətbiq olunmaqdadır. Liberal vergitutma rejimli yurisdiksiyaları üç qrupa bölmək olar:

- Hüquqi, eləcə də fiziki şəxslərin gəlirlərinə birbaşa vergilərin olmadığı yurisdiksiyalar;

- Birbaşa vergilərin səviyyəsinin nisbətən aşağı olduğu yurisdiksiyalar;

- Yüksək vergi dərəcəsi olan yurisdiksiyalar.

Birinci qeyd olunan qrupa daxil olan ölkələrdə müəyyən qrup şirkətlərin mənfəətindən, fiziki şəxslərin müəyyən növ gəlir və mənfəətin faizlər, əmlakından, dividendlər və royalti şəklində bölüşdürülməsindən, eləcə də əmlakın bağışlanması, miras qalmasından heç bir vergilər tutulmur. Şirkətlər və fərdi vergi ödəyiciləri üçün isə birdəfəlik qeydiyyat yığımları, sahibkarlıq fəaliyyətinə görə illik rüsum olaraq dolayı vergilər tətbiq edilir. Bu vergilərin səviyyəsi isə çox cüzdür. Məsələn, Karib regionunda yerləşən ölkələrdə şirkətlər üçün illik rüsum əgər 100 - 1600 ABŞ dolları olarsa, Bermud adaları, Baham adaları, Kayman adaları və s. isə birbaşa vergilərin olmadığı ölkələrdir.

İkinci qrupa daxil olan ölkələrdə vergi ödəyicilərinin müəyyən bir kateqoriyaları üçün mənfəət vergisinin, eləcə də gəlir vergisinin dərəcələri 30 % aşağıdır, bəzi hallarda isə 10 faizdən aşağı olur ki, Lixtenşteyn, Kipr, Lüksemburq, İsveçrə və s. kimi ölkələrə aiddir. Öz ölkəsində fiziki və hüquqi şəxslərinin ancaq

xarici gəlirlərini vergidən tam şəkildə azad edən Honkonq, Kosta Rika, Malaziya, Panama kimi ölkələr də bu qrupa aid edilir.

Digər qrupa bəzi qrup şirkətlərə vergi üstünlüklər verən yurisdiksiyalar aid edilir. İnkişaf etmiş ölkələrdən bəziləri xarici iqtisadi fəaliyyətin stimullaşdırmaq, xarici investisiyaların cəlb etmək məqsədilə bu istiqamətdə öz fəaliyyətini göstərən şirkətlər üçün xüsusi vergitutma rejimi tətbiq olunur. Həmin ölkələr mənfəət vergisinin güzəştli dərəcəsiəndən savayı, bəzi vergilərin dərəcəsiəni də aşağı salırlar. Belə ölkələrə Belçika, Hollandiya, İrlandiya, Lüksemburq, və s. aid edilir .

Hal-hazırda Avropa İttifaqına üzv olan ölkələrin bir çoxu şirkətlərin mənfəətinin vergiyə cəlb edilməsi üçün bir-birlərinə qarşılıqlı şəkildə yardım göstərirlər. Belə ki, vergidən yayınma hallarının qarşısını almaq məqsədi üçün yaxın gələcəyde Avropa İttifaqına üzv olan ölkələrin iştirakıyla informasiya mübadiləsi sahəsində çoxtərəfli vergi sazişlərinin bağlanması ideyası nəzərdə tutulur.

Avropa İttifaqı ölkələrinin birbaşa vergilərin uyğunlaşdırılması sahəsində müəyyən işlərin aparılmasına baxmayaraq hələ də, bu məqsədə istədikləri səviyyədə nail olmamışdılar. Bunu ilk növbədə İttifaqa aid olan ölkələrdə ayrı-ayrılıqda aparılan və ümumilikdə Avropa İttifaqında reallaşdırılan iqtisadi siyasətin məqsədləri arasında olan bəzi ziddiyyətlərlə izah etmək olar.

Aİ ölkələrində dolayı vergilərin bir-birinə uyğunlaşdırılması üçün əsas vəzifə olaraq İttifaq daxilində mövcud olan fiskal sərhədlərin aradan qaldırılmaq və bu birliyə daxil olan ölkələrdə əlavə dəyər vergisinin dərəcələrinin bir-birinə yaxınlaşdırılmaq hesab olunur.

Aİ-ə daxil olan dövlətlərdə ƏDV-nin dərəcələrinin bir-birinə yaxınlaşdırmaq məqsədilə 1993-cü ildə ƏDV-nin minimal səviyyəsi kimi 15 % həddi müəyyən edildi. Bundan əlavə bəzi ölkələrdə müəyyən məhsullar üçün əlavə dəyər vergisinin azaldılmış və artırılmış dərəcələrinəndən istifadə olunmaqdadır. Aİ ölkələrində birindən digər dövlətə və üçüncü bir dövlətə ixrac ƏDV-dən azaddır.

ƏDV əlverişli şəkildə yığılmasını təmin etmək üçün hər bir ölkənin əsas vəzifəsi öz ixrac-idxa əməliyyatları üzrə ƏDV-nin ödənilməsi haqda məlumatları toplamaq və ƏDV üzrə izafi daxilolmalar hesablamaları sisteminə uyğun olaraq xarici iqtisadi əməliyyatlarda ƏDV üzrə mənfi saldoya sahib olan ölkələr arasında yenidən bölüşdürülmək olmalıdır.

Aİ-da ƏDV dərəcələrinin bir-birinə uyğunlaşdırılması aksizlərin bir-birinə uyğunlaşdırılmasıyla sıx əlaqədardır. Birliyə daxil olan dövlətlərdə aksiz dərəcələrinin bir-birindən fərqlənməsi “turist bazarlıqları”nın həmçinin sərhədyanı ticarətin çoxalmasına səbəb olur. Bu isə nəticədə vətəndaşları xarici dövlətlərdə alış-veriş edən ölkələrdə büdcə itkisinin yaranmasına səbəb olur.

Nümunə olaraq qeyd etmək olar ki, Skandinaviya ölkələrin bir çoxunda spirtli içkilərə aksizlərin yüksək dərəcədə olması həmin ölkələrdə “pivə” turizminin yüksək dərəcədə inkişafına səbəb olmuşdur. Bucür halların qarşısını almaq məqsədilə Aİ- çərçivəsində aksizləri vahid bir şəkildə salmaq və aksizli məhsulların qiymətləri arasında yüksək dərəcədə fərqin mövcud olmamasına nail olmaq nəzərdə tutulur.

Bundan başqa bəzi inkişaf etmiş ölkələrin yerli vergi dərəcələri haqqında qanunvericiliyə nəzər salaq;

Fransa. Bu ölkədə hal-hazırda mövcud olan vergiləri üç əsas qrupa bölmək olar:

1. Doİayı vergilər və yaxud istehlak vergiləri;
2. Mənfəətdən və gəlirdən alınan vergilər;
3. Mülkiyyət vergiləri.

Fransa büdcəsinin əsas gəlir mənbəyindən biri doİayı vergilər hesab edilir ki, bunun da mühim hissəsini ƏDV təşkil edir. Hal-hazırda Fransada ƏDV-nin standart dərəcəsi (18,6 faiz) ,azaldılmış dərəcəsi isə (5,5 faiz) tətbiq olunur. Əlavə dəyər vergisinin azaldılmış dərəcəsi bəzi aqrar sahə məhsullarına, tibbi dərmanalara, yeyinti məhsullarına , tibbi avadanlıqlara tətbiq edilir.

Fransa qanunvericiliyi əlavə dəyər vergisi üzrə bəzi güzəştlər nəzərdə tutur. Məsələn, aşağıda qeyd olunanlar Fransada ƏDV-dən azaddır:

- İlin yekunu ərzində ümumi dövriyyəsi nəzərdə tutulmuş məbləğdən çox olmayan həcmcə kiçik müəssisələr;

- İxrac ilə bağlı bütün əməliyyatlar. Sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər məhsulu ixrac edərkən onun istehsalı ,eİəcə də alınması zamanı ödədikləri ə dəyər vergisi əlav məbləğini geri almaq hüququna malikdirlər;

- Xüsusi həkim və müəllimlər;

- Bank fəaliyyəti və maliyyə sahəsi;

- Kənd təsərrüfatı , baliqçılıq;

- Sosial, İnzibati, mədəni həmçinin idman funksiyalarını reallaşdıran dövlət müəssisələri.

Belçika. Belçikada dolaylı vergilərin xüsusi çəkisinin digər ölkələrdən yüksək olması müşahidə olunur. ƏDV-nin burada standart dərəcəsi 21 faiz təşkil edir. Bundan əlavə ƏDV-nin yaşayış evlərinin tikintisinə görə 12 faiz həcmində təyin olunur və qəzet, dərman, kitab, kommunal xidmətlər, kənd təsərrüfatı xammalı, sərnişin nəqliyyatı xidmətləri, eİəcə də mehmanxana kimi bizneslər üçün 7% həcmində azaldılmış vergi dərəcəsi mövcuddur.Bəzi xidmətlər isə ƏDV-dən təmmamilə azad sayılır.Bu xidmətlərə banklar, sığorta şirkətləri, hüquqşünas, həkim, müəllim, xəstəxanaların xidmətləri, həmçinin beynəlxalq daşımaqlar aid edilir.

Bəzi məhsul və xidmətlər Belçikada vergi qanunvericiliyinə əsasən aksis vergisinə cəlb olunurlar (Neft məhsulları, tütün məmulatları, elektrik enerjisi, çaxır, pivə, tünd spirtli içkilər, alkoqolsuz içkilər,eİəcə də kofe,və oyun biznesini bura aiddir).

Göründüyü kimi müxtəlif ölkələrin vergi sistemlərində fərqlər müşahidə olunduğu kimi oxşarlıqlar mövcuddur. (Məsələn Belçikadakı kimi bir çox ölkələrin tərkibində spirt olan içkilərin aksiz vergisinə cəlb etməsi).Lakin hələ də vergi sistemində hər bir ölkədə müəyyən qədər boşluqlar mövcuddur.

Azərbaycanın Vergi qanunvericiliyində mövcud olan boşluqlar vergi sisteminin təkmilləşdirilməsində manelər yaradır. Məsələn, ƏDV hələ də ölkəmizdə 18 faiz olaraq bir dərəcədə tətbiq olunmaqdadır. Geniş miqyasda yayılan bu dolayı verginin tətbiqində xarici təcrübəyə əsaslanaraq bəzi dəyişikliklərin edilməsi lazımı hallardandır.

Vergidən yayınma hallarının baş verməməsi üçün daha bir yol çoxdərəcəli vergi sistemi formalaşdırmaq hesab olunur .

İqtisadi inkişafın müasir dövründə Azərbaycan Respublikasının vergi sahəsində inkişafı ilə əlaqədar çox sayda beynəlxalq müqavilələri mövcuddur. Xüsusilə də Azərbaycan Respublikasının ikiqat vergitutmanın qarşısını alması barəsində 48 beynəlxalq müqaviləsi mövcuddur:

- Aİ üzrə 21 dövlət ilə müqavilə bağlamışdır. Bu dövlətlərə Almaniya, Avstriya, Finlandiya, Belçika, Sloveniya Bolqarıstan, və Şimali İrlandiya Birləşmiş Krallığı, , Böyük Britaniya Çexiya, Estoniya, Yunanıstan Fransa, Xorvatiya, Niderland İspaniya, Rumıniya, İtaliya, Latviya, Lüksemburq, Macarıstan, Litva, Polşa, aid edilir;

- Digər dövlətlər isə: Türkiyə, Belarus, Bosniya və Herseqovina, Çin, Birləşmiş Ərəb Əmirlikləri, Gürcüstan, İordaniya, İran, Koreya, Küveyt, Tacikistan, , İsveçrə, Makedoniya, Moldova, Monteneqro, Norveç, Kanada, Özbəkistan, Pakistan, Norveç, Qatar, Qazaxıstan, Serbiya, Səudiyyə Ərəbistanı, Ukrayna, Rusiya, Vyetnam, Yaponiya aid edilir.

Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi – Avropa İttifaqı ilə əlaqələri: Vergilər Nazirliyi ilə Aİ arasında sıx əməkdaşlıq əlaqələri mövcuddur. Bu m Aİ-nin ünvanlı Avropa Qonşuluq Siyasəti, eləcə də Avropa Qonşuluq və Tərəfdaşlıq çərçivəsində olduqca vacib layihələr üzrə inkişaf etdirilmişdir.

AQTA çərçivəsində reallaşdırılan əməkdaşlıq əlaqələri MDB-ə göstərilən texniki yardım Tvinning, (TACIS), Məlumat mübadiləsi (TAIEX) və başqa proqramlar üzrə aparılır.

Artıq 1991-ci ildən başlanmış TACIS proqramı hal-hazırda Şərqi Avropa və Orta Asiyanın 13 ölkəsini (bu ölkələrə Azərbaycan, Rusiya, Belarus, Qazaxıstan, Qırğızıstan, Gürcüstan, Moldova, Monqolustan və.s ölkələr aid edilir) qrantlarla maliyyələşdirilən texniki yardım həyata keçirir.

Avropa İttifaqının TACIS proqramı vasitəsilə 2004-2005-ci illərdə ölkəmizdə “Vergi sisteminin müasirləşdirilməsi” layihəsi reallaşdırılmışdır. Layihənin ən əsas məqsədləri aşağıdakılardır:

- Vergi orqanları işçilərinin tədrisi olunması;
- AR-nın Vergilər Nazirliyində İKT sahəsinin təkmilləşdirilməsi;
- Vergi ödəyiciləri ilə informasiyalaşdırılması işinin təkmilləşdirilməsi.

Bu layihənin həyata keçirmək üçün Avropa Birliyinin TACIS proqramı tərəfindən 1,6 milyon avro pul vəsaiti ayrılmışdır.

AR-nın Vergilər Nazirliyi ilə TACIS əməkdaşlığı vasitəsilə: Azərbaycanda “Vergi sisteminin standartlara uyğun müasirləşdirilməsi” layihəsi 2004-cü ilin fevral ayının əvvəlindən fəaliyyətə başlamışdır.

Bütün bu qeyd etdiklərimizi yekunlaşdıraraq deyə bilərik ki, vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi üçün iqtisadi inkişafın müasir mərhələsində dünya dövlətləri müxtəlif yollardan istifadə edirlər. Xüsusilə də, son dövrlərdə vergi sisteminin müasirləşdirilməsi sahəsində ölkələr müxtəlif tədbirlər həyata keçirirlər. Vergi sisteminin müasir standartlara uyğun təkmilləşdirilməsi vergi qanunvericiliyinin tətbiqi zamanı yaranan bir çox problemlərin qarşısını ala biləcəkdir. Vergi sisteminin

modernləşdirmək xüsusilə də vergidən yayınma və korrupsiya hallarının aradan qalxmasına səbəb olacaqdır.

Dünya təcrübəsindən aydın olurki,hal-hazırda vergidən yayınma hallarının azalmasında təkə vergi qanunvericiliyinin ideal şəkildə olması deyil,insanların vergi anlayışına yanaşma tərzidir.Statistika göstərir ki,yüksək cərimələrin vergidən yayınma hallarını azaltmaq təsir gücü bir oqədər də yüksək deyildir.Vergidən yayınma hallarının qarşısını almaqda hal-hazırda bir çox dövlət insanlara vergi mədəniyyətini arşılamaq yolunu seçir.Vergi mədəniyyətinin mövcud olan ölkələrdə vergi siyasəti öz müsbət təsirini tez verəcək,vergi qanunvericiliyinin pozulması halları xeyli azalacaqdır.

Nəticə

Müasir dövrdə Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyinin sistemi və təkmilləşdirilməsi istiqamətləri mövzusunda olan buraxılış işində həm Azərbaycan miqyasında həm də dünya miqyasında vergi qanunvericiliyinin tətbiqindəki problemləri və vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi yollarını araşdırdıq.

Vergi qanunvericiliyində olan boşluqlar ilk öncə dövlətin iqtisadi inkişafına təsir göstərdiyindən vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi yolları dövlət üçün nə dərəcədə aktual məsələ olduğunu öyrəndik.

Azərbaycanda vergi qanunvericiliyinin tarixi inkişafına nəzər yetirdikdə görürük ki, son dövrlərdə həyata keçirilən kompleks islahatlar vergi sistemində olan bir sıra boşluqların aradan qaldırılmasına səbəb olmuşdur. Nəticədə dövlət büdcəsinə vergidaxilolmalarının sayı artmış, sabit vergi sistemi yaradılmış və iqtisadi siyasətini rahat həyata keçirilməsi üçün əlverişli şərait yaradılmışdır.

Bundan əlavə vergi qanunvericiliyinin gələcəkdə daha da təkmilləşdirilməsi yolları təhlil edildi. Dünya təcrübəsindən aydın olduki ölkədə vergi mədəniyyətinin insanlarda aşılması vergi qanunvericiliyində tətbiqini daha da asanlaşdıracaq.

Vergi qanunvericiliyinin daha da təkmilləşdirilməsi istiqamətlərini aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar.

- Dövlət vergi xidməti orqanları və vergi ödəyiciləri üçün fəaliyyəti üçün daha əlverişli şəraitin yaradılması və onların sosial müdafiəsinin təmin etmək.
- Mövcud olan vergi qanunvericilik sistemindəki olan təcrübədən eləcə də inkişaf etmiş ölkələrin vergi qanunvericilik sisteminin özünü doğruldan

- təcrübəsindən yararlanmaq;
- Sahibkarlıq eləcə də investisiya fəallığını dəstəkləyən vergi islahatlarının aparılması;
 - Vergi qanunvericiliyinin tətbiqində yaranan bəzi problemlərin qarşısının alınması üçün vergi sistemində vahid uçot-informasiya sisteminin yaradılması;
 - Vergi qanunvericiliyində hüquq pozuntusu kimi hallara görə məsuliyyət sisteminin daha da sərtləşdirilməsi;

Bundan əlavə vergi siyasətini əlverişli həyata keçirilməsi üçün qanunvericilikdə aşağıdakı məsələlərə diqqət yetirmək lazımdır.

- Çevik vergi idarəçiliyinin yaradılması,
- Vergi ödəyicilərinə göstərilən xidmətlərin daha da təkmilləşdirilməsi
- Elektron xidmətlərin payının genişləndirilməsi

Mühüm istiqamətlər sırasında vergi xidmətlərinin, könüllü vergi ödəmələrinin səviyyəsinin artırılması da önəmli yer tutur. Vergilər Nazirliyinin fəaliyyətində informasiya və kommunikasiya texnologiyalarının ən son yeniliklərinin tətbiqi prioritet istiqamətlərdəndir.

Nəticədən aydın olduki hal-hazırda ölkəmizdə vergi sistemi tərəqqi mərhələsindədir. Belə ki, illər keçdikcə vergi qanunvericiliyində olan boşluqlar aradan qaldırılır, vergi ödəyiciləri və vergi orqanları üçün əlverişli şərait yaradılır.

İstifadə edilmiş ədəbiyyat

Azərbaycan dilində

I.Ədəbiyyat:

1. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası. Bakı: Hüquq Yayın Evi, 2017.
2. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı. Hüquq Yayın Evi, 2016.
3. Azərbaycanın Statistik göstəriciləri 2010. Bakı: "Səda", 2010.
4. Rzayev Z.H. Vergi menecmenti. Bakı: 2007.
5. Məmmədov F.Ə. Vergilər və vergitutma. Bakı: 2010.
6. Kəlbəyev Y. A. Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri. Monoqrafiya. Bakı: "Elm", 2005.
7. Allahverdiyev H.B., Qafarov K.S. və Əhmədov Ə.M. İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi. Bakı: "Nasir", 2002.
8. M.Ələkbərov, R.Əhmədov, A.Mustafayev. Vergi Qanunvericiliyi. Vergilər Nazirliyi Tədris Mərkəzi, 2017.

II.Normativ-hüquqi aktlar

9. “Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin təsdiq edilməsi, qüvvəyə minməsi və bununla bağlı hüquqi tənzimləmə məsələləri haqqında” AR Qanununun və bu Qanunla təsdiq olunmuş Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin tətbiq edilməsi haqqında Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2000-ci il 30 avqust tarixli, № 393 fərmanı.

10. “2016-cı ildə vergi sahəsində aparılacaq islahatların istiqamətlərinin təsdiqi və vergi inzibətçiliğinin təkmilləşdirilməsi haqqında” Azərbaycan Prezidentinin 2016-cı il 4 avqust tarixli № 2257 sərəncamı

Rus dilində

11. Babaşkina A.M. Qosudarstvennoe requlirovanie naüionalğnoy gkonomiki. M.:Finansı i statistika, 2007.
12. Zverev V.A. Metodı qosudarstvennoqo requlirovanie investüionnoy deätelğnosti. – M.: Gkonomist, 2006.
13. Samedzade Z.A "Gtapı bolşoqo putu – Gkonomika Azerbayjana za povleka, e novie realii i perspetivı", Baku: "NURLAR", 2004.

İngilis dilində

14. Laffer, S.A. The Economy of Tax Revolt. New York; A. Reader, 1996.
15. Michael H. Ethics of Tax Lawyering.

İnternet mənbələri

16. <http://www.freebookcentre.net/Business/Tax-Books>.
17. <http://www.taxes.gov.az/modul.php?name=minstitut&cat=8>
18. <http://www.e-qanun.az/code/12>
19. <http://www.taxes.gov.az/vn/child/download/vergitarixi>
20. <http://kayzen.az/blog/vergi/>