**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ**

**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

**SABAH MƏRKƏZİ**

**“Dolayı vergilərin xüsusiyyətləri: Azərbaycan Respublikası və xarici ölkələrin (Nigeriya, Almaniya) təcrübəsi”**

**mövzusunda**

 **DİPLOM İŞİ**

 **Tələbə : Əlizadə Nərmin**

 **maliyyə, 4-cü kurs, bakalavr dərəcəsi**

 **Elmi rəhbər: Eldar Qocayev**





 **Bakı 2019**

**TƏŞƏKKÜRNAMƏ**

İlk növbədə diplom işimi yazdığım müddətdə köməyi,dəstəyi, rəhbərliyi üçün elmi rəhbərim: h.e.ü.d. Eldar Qocayevə xüsusi təşəkkürlərimi bildirirəm.

Diplom işimi yazdığım müddətdə göstərdiyi köməyə, suallarımı cavablandırmağa ayırdığı vaxt üçün müəllimim Sadıqova Qərənfil xanıma, həmçinin bizə həmişə dəstək olmuş SABAH fakültəsinin dekanı Aida xanım Quliyevaya təşəkkürümü bildirirəm.Göstərdiyiniz köməkliklər üçün çox sağolun.

 MÜNDƏRİCAT

**GİRİŞ**.**3**

**I Fəsil. Dolayı vergilərin formalaşması və vergi sistemində yeri** 6

* 1. Dolayı vergilərin meydana gəlməsi,formalaşması və nəzəri əsasları...............................................................................................................6
	2. Dolayı vergilərin iqtisadiyyatın tənzimlənməsində rolu................................. 17

**I Fəsil. Dolayı vergilərin tətbiqiylə əlaqədar AR və xarici ölkələrin (Nigeriya,Almaniya) təcrübəsi 24**

 2.1. Dolayı vergilərlə bağlı AR qanunvericiliyi və tətbiqi təcrübəsi.......................24

 2.2. Xarici ölkələrin (Nigeriya, Almaniya) dolayı vergi təcrübəsi 41

 **NƏTİCƏ**....................................................................................................................52

**ƏDƏBİYYAT SİYAHISI**........................................................................................55

 **GİRİŞ**

**Mövzunun aktuallığı**.İqtisadiyyatın normal fəaliyyət göstərməsi,iqtisadi inkişafa nail olunması üçün dövlətlər müxtəlif tədbirlər həyata keçirirlər.Dövlətin həyata keçirdiyi bu tədbirlərdə vergi siyasəti mühüm yer tutur.Vergilər dövlət maliyyəsinin əsasını təşkil etməklə fiskal siyasətin əsas alətlərindəndir.Vergilər dövlət büdcəsinin təmin olunması ilə yanaşı,eyni zamanda iqtisadiyyatın tənzimlənməsində də müstəsna əhəmiyyətə malikdir.Büdcə gəlirlərinin formalaşmasında xüsusi paya malik olan dolayı vergilər,eyni zamanda iqtisadiyyatın tənzimlənməsində xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Müasir dövrdə dolayı vergilər iqtisadiyyatın tənzimlənməsi,fiskal siyasətin həyata keçirilməsi baxımından ən aktual mövzulardan biridir.Eyni zamanda dolayı vergilər sadəcə iqtisadiyyatın tənzimlənməsinə deyil,əhalinin sosial-iqtisadi vəziyyətinə təsir etmə gücünə görə də aktual məsələlərdən hesab olunur.Xarici ölkələrin təcrübəsinə diqqət yetirsək onların da vergi siyasətində dolayı vergilərin payının artırılması istiqamətində tədbirlər həyata keçirdiyini müşahidə edərik.Bu da onun aktuallığını təsdiq edən faktlardan biridir.

Müasir dövrün əsas problemlərindən biri də vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılmasıdır.Dolayı vergilərdə vergidən yayınma hallarına daha az rast gəlinməsi bu vergilərin tədqiqinin genişlənməsinə,tətbiqi xüsusiyyətlərinin araşdırılmasına və dünya təcrübəsində də istifadəsinin təkmilləşdirilməsinə səbəb olmuşdur.

Zaman keçdikcə vergilərin, o cümlədən dolayı vergilərin həm iqtisadiyyatda,həm cəmiyyətin həyat səviyyəsində rolunun artması bu mövzunun aktuallığını qoruyub saxlayır.

**Mövzunun işlənmə dərəcəsi.** Dolayı vergilərin ümumi xüsusiyyətləri,tətbiqi səviyyələri, iqtisadiyyatda rolu bir çox iqtisadçılar tərəfindən tədqiq olunmuş və əsərlər yazılmışdır.M.M.Sadıqov,F.T.Quliyev,A.F.Musayev,M.X.Həsənli və b.tərəfindən dolayı vergilər sahəsində araşdırmalar etmişdir.

**Tədqiqatın məqsədi.** Diplom işinin işlənməsində əsas məqsəd həm Azərbaycan Respublikası, həm də xarici ölkələrin təcrübəsində dolayı vergilərin ümumi xüsusiyyətlərini,onların iqtisadiyyatda,vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılmasında,daxili bazarın stimullaşdırılmasında rolunun araşdırılmasıdır.

Tədqiqatın əsas məqsədlərinə dolayı vergilərin yığılmasının səmərəliliyinin artırılması sahəsində həm AR, həm də xarici ölkələrin təcrübələrinin qiymətləndirilməsinin və dolayı vergilərininin təkmilləşdirilməsinin araşdırılmasıdır.

**Tədqiqatın obyekti.** Tədqiqatın obyekti iqtisadiyyatın tənzimlənməsində dolayı vergilərin tətbiqi xüsusiyyətlərinin araşdırılması və onların təkmilləşdirilməsi mexanizmləridir.

**Tədqiqatın nəzəri əsasları.** Dolayı vergilər və onların iqtisadiyyatın tənzimlənməsində rolu bir qrup iqtisadçılar tərəfindən araşdırılmışdır. Bunlara misal olaraq A.Smit,D.Rikardo,Menkyu,M.V.Romanovski və başqalarını misal göstərə bilərik.

**Tədqiqatın elmi-təcrübi əhəmiyyəti.** Bu tədqiqatda dolayı vergilər və onların tətbiqi xüsusiyyətləri həm Azərbaycan,həm də Nigeriya və Almaniya təcrübəsində araşdırılmış və onların iqtisadiyyatda rolu analiz edilmişdir. Dolayı vergilər sahəsində dərin tədqiqat işinin olmadığını nəzərə alaraq araşdırmamın yeni məqalələrdə və elmi işlərdə yararlı olacağını düşünürəm.

**I FƏSİL. DOLAYI VERGİLƏRİN FORMALAŞMASI VƏ VERGİ SİSTEMİNDƏ YERİ**

 **1.1.Dolayı vergilərin meydana gəlməsi, formalaşması və nəzəri əsasları.**

İqtisadi fəaliyyətin normal təmin olunması,iqtisadi inkişafa nail olunması,xərclərinin maliyyələşdirilməsi və s. kimi məqsədlərə nail olmaq üçün dövlətlərin güclü iqtisadi bazaya ehtiyacı vardır.Bu bazanın formalaşdırılmasında fiskal siyasətin əsas maliyyə alətlərindən olan vergilərdən istifadə olunur.Müasir dövrdə vergilər dövlətin əsas gəlir mənbəyi olmaqla inkişaf etmiş ölkələrin büdcəsinin 75-80%-ni təşkil edir.

Sivilizasiyanın tarixi qədər qədim tarixə malik olan vergilər hər dövrdə dövlətlərin maliyyə sisteminin əsasını təşkil etmişdir.Vergilər müxtəlif dövrlərdə yığılma formasına,tətbiqolunma xüsusiyyətlərinə görə fərqlənsə də,ümumi iqtisadi mahiyyəti həmişə eyni qalmışdır.Vergilər bütün dövrlərdə məcburi şəkildə yığılması onun əsas əlamətidir.

Yarandığı gündən bu günə kimi vergilər uzun inkişaf yolu keçmişdir.Bütün dövrlərdə hər bir ölkənin özünəməxsus vergi sistemi olduğu üçün vergi dəqiq olaraq mərhələlərə bölmək,təsnifləşdirmək olduqca çətindir. Buna baxmayaraq şərti olaraq vergilər üç mərhələyə bölünür [4, s. 6].

Birinci mərhələ, qədim dövrlərdən XV əsrə kimi olan dövrü əhatə edir.Bu dövr vergilərin natural formada ödənilməsi,ədalətsiz şəkildə yığılması,vergi yükünün ağırlığı ilə fərqlənirdi.Burada mütəşəkkil bir vergi sistemindən söhbət gedə bilməzdi [4, s.6].

İkinci mərhələ, XV-XVIII əsrləri əhatə edir. Bu dövrdə dövlətlərin yaranması və inkişafı onların idarəolunma xərclərinin artmasına və bununla da mərkəzləşmiş bir vergi sisteminin yaranmasına səbəb olmuşdur.Bu dövrdə vergi sistemi birbaşa və dolayı vergiləri özündə birləşdirirdi.Vergilər büdcə gəlirlərinin formalaşmasında xüsusi rola malik olmuşdur [3, s. 17].

Üçüncü mərhələ,XVIII əsrdən bu günə kimi olan dövrü əhatə edir.Bu mərhələdə iqtisadiyyatların inkişafı ilə əlaqədar olaraq vergi sisteminin səmərəliliyinin artırılmasına xüsusi diqqət yetirilirdi.Eyni zamanda bu dövrdə vergilərdən yalnız büdcə gəlirlərinin təmin olunması məqsədilə deyil, iqtisadi rifaha da nail olmaq üçün istifadə olunurdu. Bu dövrdən başlayaraq vergidən yayınma kimi problemlərin aradan qaldırılması sahəsində tədbirlər həyata keçirilirdi.Digər tərəfdən bu mərhələdə vergi sistemi,onun iqtisadi inkişafda və iqtisadiyyatın tənzimlənməsində rolu haqqında tədqiqatlar aparılmış və dövlətlər bu sahədə tədbirlər həyata keçirmişdir.Bu mərhələdə iqtisadçılar vergilərin iqtisadiyyata təsiri,iqtisadiyyatın tənzimlənməsində rolu haqqında fikirlər söylədiyi və nəzəri baxışların formalaşdığı dövr kimi xarakterizə olunmuşdur.

Ümumiyyətlə bütün dövrlərdə vergi sistemi daim nəzarət altında saxlanılmış və bu sahədə tədbirlər,islahatlar həyata keçirilmişdir.Bəzi dövlətlər vergi sahəsinin təkmiləşdirilməsi adı altında dolayı vergi dərəcələrinin artırılması istiqamətində islahatlar həyata keçirmişdir. Bu da əhalinin sosial-iqtisadi vəziyyətinə mənfi təsir etmiş və nəticə olaraq tətillərə səbəb olmuşdur. Buna misal olaraq 1961-ci ildə Belçikada olan tətilləri misal gətirmək olar.

Vergitutmanın tarixindən danışarkən Misir,Çin,Yunanıstan,Romanı xüsusi qeyd etmək lazımdır.

Qeyd etdiyim kimi vergilərin tətbiqi dövrdən və ölkənin iqtisadi vəziyyətindən asılı olaraq dəyişir.Əhalinin həyat səviyyəsinin aşağı olduğu ölkələrdə vergi yükünün ağırlığı daha çox hiss olunur. II-III əsrlərdə Çin imperiyası bunu yaxşı başa düşürdü.Dövlət büdcəsinin gəlirlərinin artırılması üçün o ilkin tədbir olaraq əhaliyə torpaq sahəsi paylamış və daha sonra buradan əldə olunan gəliri vergiyə cəlb etmişdir.

Qədim Misirin tarixinə nəzər salsaq burada əhalidən həm xüsusi əmtəələrdən istifadəyə görə,həm də müharibə dövründə xərclərin maliyyələşdirilməsi üçün “sərvət vergisi” adlı gəlir vergisi yığıldığını müşahidə edərik.

Yunanıstanda da müharibə dövründə vergilərin ağırlığı əhali üzərinə düşürdü.Eyni zamanda xarici vətəndaşlar üçün də vergi nəzərdə tutulmuşdur ki, bu da valideynlərindən hər hansısa biri Yunan vətəndaşı deyilsə,burada yaşamaq üçün ödənilirdi.

Vergi tarixində idxal və ixraca gömrük rüsumları tətbiqi ideyası Romalılar tərəfindən həyata keçirilmişdir.Bu rüsumlar “portorio” adlanırdı.Oktavian Avqustun keçirdiyi islahatlardan bəziləri vergi siyasəti ilə əlaqədar idi.Onun islahatları vergilərin yığılması məsələsinə yönəlmişdir.Bununla yanaşı “miras”(inheritance) vergisi tətbiq etməyə başlamışdır.Mirasın 5%-ni təşkil edən bu vergi ordu üçün təqaüd fondlarını maliyyələşdirmək üçün yığılırdı.Romalıların tətbiq etdiyi miras vergisi xüsusi tarixi əhəmiyyətə malikdir.Belə ki, İngiltərə və Hollandiya qanunvericiliklərini formalaşdırarkən Romalıların tətbiq etdiyi miras vergisinə istinad etmişdilər.Romalılarda satış vergisi də tətbiq olunurdu.Satış vergisi 4% olduğu halda,işsiz əhalidən 1% tutulurdu.

Qeyd etdiyim kimi müxtəlif dövrlərdə müxtəlif ölkələrdə vergilərin tətbiqi də fərqli olmuşdur.Məsələn,İngiltərənin vergi tarixinə baxdıqda Lady Qodiva tanınmış şəxslərdən biridir.Onun dövründə vergilərin azaldılması istiqamətində tədbirlər həyata keçirilmişdir.İngiltərədə ilk dəfə proqressiv vergi sistemin tətbiq olunması vergi yükünün kasıb təbəqənin deyil,varlı təbəqənin üzərinə düşməsini şərtləndirirdi.İngiltərənin vergi tarixində digər yeniliyi XVII əsrdə Oliver Krovmel müharibəsinin maliyyələşdirilməsi məqsədilə torpaq və aksiz vergisinin tətbiqinin başlaması idi.Lakin bu vergilərin ağırlığı kasıb təbəqənin üzərinə düşürdü və müəyyən dövrlərdə üsyanlara səbəb olurdu.Bununla yanaşı İngiltərədə dolayı vergilərdən olan aksiz vergisi XVIII əsrdə ən çox ödənilən vergi idi.

Amerikanın tarixinə nəzər salsaq yeni hökumətin ilk illərində əhalinin vergidən azad olunduğunu müşahidə etmiş olarıq.Buna baxmayaraq dövlət öz xərclərini maliyyələşdirmək üçün gəlir mənbələri formalaşdırmalı idi və bunu müəyyən məhsullar üzərinə gömrük rüsumları tətbiq etməklə həyata keçirilirdi. Amerikada büdcəni maliyyələşdirən mənbələrdən biri aksiz vergisidir.Aksiz şəkər,içki,tütün məhsullarına tətbiq olunurdu.Amerika xalqı bu vergilərin aradan qaldırılması üçün üsyan etmişdir.Üsyan güclə yatırılsa da,bu Amerikanı uzun müddət vergidən uzaq tutmadı. İyirmi ildən sonra Amerika müharibələri maliyyələşdirmək üçün yüksək dərəcəli rüsumlar və aksiz vergisi tətbiq olunurdu.

Xarici ölkələrdə olduğu kimi ölkəmizdə də vergi müəyyən tarixi inkişaf mərhələləri keçmişdir. Azərbaycanın vergi sisteminin təkmilləşdirilməsindən danışarkən Manna, Sasanilərdən başlayaraq bu gün ki dövrə qədər olan mərhələləri qeyd etmək lazımdır.

Azərbaycanda da vergilər ilk dövrlərdə digər dövlətlərdə olduğu kimi natural formada alınırdı.İlk dəfə mərkəzləşmiş dövlət IX əsrdə yaranmışdır.Lakin məlumatların çatışmazlığı ilə əlaqədar olaraq həmin dövrün vergi sistemi haqqında məlumat əldə etmək mümkün deyil.

Sasanilər dövründə “can payı” adlanan vergi tətbiq olunurdu.Bu dövrdə vergilərin əksəriyyəti natural formada ödənilirdi.

Əməvilərin hakimiyyəti illərində isə büdcənin əsas gəlir mənbəyi xərac və cizyə idi.

Tarixi mənbələrdə Səfəvilərin hakimiyyəti illərində fərqli vergi növünün tətbiqi ilə bağlı heç bir məlumat yoxdur [5, s. 264]. Bu dövrdə dövlət büdcəsinin əsas gəlir mənbəyi məhsulun onda biri miqdarında alınan üşr vergisi idi.Səfəvilərdə 30-a yaxın vergi tətbiq olunurdu.Səfəvilər dövründə vergi siyasəti ilk dəfə İ.İ.Petruşeviskinin əsərlərində ciddi təhlil olunub.Bir sıra az məlum olan istilahlar haqqında V.F.Minorskinin, A.Lembtonun və H.Horstun tədqiqatlarında qiymətli müşahidələr, nəticələr vardır [5, s. 266].

XVIII əsr Azərbaycanda Xanlıqlar dövrü kimi səciyyələnir.Bu dövrdə də vergilər həm natural, həm də nağd fomada alınırdı.Eyni zamanda bu dövrdə kəndlilər biyar və əvrəzdə ödəməli idilər.

XIX əsr və XX əsrin əvvəllərində ölkəmiz Rusiyanın tərkibinə qatıldığı üçün mərkəzləşmiş bir vergi sistemi yaranmamışdır.Bu dövrdə Rusiyada tətbiq olunan vergilərdən istifadə olunurdu.Həmin dövrlərdə torpaq,ticarət,əmlak,aksiz və s. vergilər mövcud idi.Bu dövrlərdə büdcə gəlirlərinin formalaşmasında əsas yeri aksiz vergisi tuturdu.Aksiz vergisinə spirtli içkilər,yun,tütün cəlb olunmuşdur.XIX-XX əsrin əvvəllərində vergilərin tətbiqi xüsusiyyətlərini,ödənilmə üsullarını,tətbiq olunan güzəştləri əks etdirən əsasnamələr imzalanmışdır.Bu dövrdə tətbiq olunan güzəştlərə çörək, mal-qaranın, din xadimlərinin vergidən azad edilməsi daxildir. Digər tərəfdən 1900-cu ildən sonra xam neft də aksiz vergisindən azad edilmişdi.

Bildiyimiz kimi 1918-ci ildə Azərbaycan müstəqillik əldə etmiş və bu müstəqillik 23 ay yaşamışdır.Bu dövrə kimi müstəqil fəaliyyət göstərmədiyi üçün səmərəli vergi sistemi qurulmamışdır.Çoxlu kənar təsirlərə məruz qalmasına baxmayaraq Azərbaycan Xalq Cümhuriyyəti öz iqtisadi vəziyyətini yaxşılaşdırmağa çalışırdı.AXC dövründə dolayı vergilərdən olan aksiz,gömrük vergiləri və yerli yığım dövlət büdcəsinin əsasını təşkil edir.1919-cu ildə 600milyon manatdan ibarət olan dövlət büdcəsinin 400 milyon manatı dolayı vergilər hesabına formalaşmışdır [3, s. 58].

Bu dövrdə əsas məqsəd vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi ilə bağlı olduğundan müxtəlif qanunlar qəbul olunmuşdur.Bunlara misal olaraq iki qanundan ibarət olan bütün vergi növlərinin dərəcələri və onların ödənilmə vaxı qeyd olunmuş “Kapital vergisinin ödəniş möhləti və tarif dərəcələrinin dəyişdirilməsi” haqqında qanunu misal gətirmək olar.Lakin dövlət xərclərinin getdikcə artması vergi dərəcələrinin artmasına səbəb olurdu ki,bu da öz növbəsində əhalinin vəziyyətini pisləşdirirdi.

Cümhuriyyətin həyata keçirdiyi vergi siyasətinin ən mühüm məsələsi aksizlərlə bağlı idi [2, s. 116]. AXC dövründə çoxsaylı iclaslar keçirilmiş aksizlə əlaqədar məsələlər müzakirələr edilmişdir.Məsələn müzakirə olunan məsələlərdən biri spirtli içkilərə aksiz vergisinin tətbiq olunub olunmaması ilə əlaqəli idi [2, s. 152]. Bu məsələ ilə bağlı müxtəlif fikirlər irəli sürülmüşdür. Deyilən fikirlərdən bəziləri aksizin tətbiq olunmasında vergi yükünün nəticə olaraq tacirlərin üzərinə deyil,kasıb təbəqənin üzərinə düşəcəyini təsdiq edirdilər.Çünki aksiz artırılan zaman tacirlər məhsulun qiymətində artım edəcəklər.Bu da əhalinin vəziyyətinin pisləşməsinə gətirib çıxaracaq.Bu qərarın lehinə olanlar isə öz fikirlərini içkilərdən əsasən varlı təbəqənin istifadə etdiyi ilə izah edirdilər. Dövlət məvacibinin artırılması üçün aksiz vergisinin tətbiq olunmasının tərəfdarı olduqlarını bildirirdilər. Bu məsələyə bitərəf olanlar da var idi ki,onlar ilk olaraq büdcənin mədaxil və məxarici haqqında məlumat tələb edirdilər. Onların fikrincə ilk olaraq nə qədər məvacibə ehtiyac olduğunu müəyyənləşdirib ondan sonra vergini tətbiq etmək haqqında qərar qəbul etmək lazımdır. Müzakirələrdən sonra bu layihə səsə qoyulur və lehinə 3, əlehinə 10 səs yığılır.Qanun layihəsi qəbul olunur.

Bundan başqa AXC dövründə “Gömrük idarəsinin təğyir və təbdili” barəsində müzakirə aparılmışdır.Bu layihə gömrük orqanlarında işlərin az olması ilə əlaqədar olaraq gömrük işinin maliyyə nazirliyinə verilməsini təklif edirdi. “21 oktyabr 1918-ci ildə hökumət mərkəzi maliyyə idarəsi təşkil edəndə maliyyə naziri öz idarəsində gömrük işlərinə baxmaq üçün iki məmur və iki qulluqçu təyin etmişdi. 19 avqustda hökumət bir də mərkəzi gömrükxana idarəsini təsdiq etmişdi. İndi bu idarələr iki olur. Maliyyə idarəsi iki idarəni lazım görmür və təklif edir ki, bunların əvəzində maliyyə nəzarətində bir idarə təşkil olunsun və hər cür gömrük işləri bu idarəyə verilsin. Bir də Bakıdakı gömrükxana Rusiyadan gəlib İrana gedən mallara baxır, bu idarədə də iş azdır. Təklif olunur ki, bu idarələri ləğv edib, əvəzində maliyyə nəzarətində bir şöbə açılsın. Ona görə məzkur nəzarət bu qanun layihəsini təqdim edir (oxuyur). Komissiyon öz tərəfindən bu layihənin qəbulunu təklif edir” [2, s. 171].

1920-1990-cı illərdə Azərbaycan yenidən SSRİ hakimiyyəti altına düşmüşdür.SSRİ-də tətbiq olunan vergilər Azərbaycana da şamil olunurdu.Bu dövrdə SSRİ dövlət büdcəsinin formalaşmasında əsas yeri dolayı vergilərə üstünlük verirdi.Bunun əsas səbəbi onun tətbiqinin birbaşa vergilərə nəzərən daha sadə olması ilə yanaşı eyni zamanda dövlətin əsas məqsədinin vergi yükünün varlı təbəqənin üzərinə cəmləməkdir.Aksiz vergisinin tətbiqi getdikcə genişlənirdi. 1921-ci ildə aksiz yalnız çaxıra,tütün məmulatlarına tətbiq olunduğu halda,1924-cu ildən bəzi məhsullar əlavə olunmuşdur [3, s. 59]. Belə ki qısamüddətli dövrdə büdcənin əsas gəlir mənbəyinə çevrilmiş və aksizdən gələn daxilolmalar illər üzrə artmışdır.

 SSRİ tərkibində olması Azərbaycanın vergi sisteminin inkişafına imkan verməmişdir.Buna görə də yenidən müstəqilliyini əldə etdikdən sonra bir çox sahələrdə olduğu kimi vergi sahəsində də tədbirlər həyata keçirmişdir.Bu dövrdə tətbiq olunan vergilər SSRİ dövründəkilərlə eyni idi,sadəcə onların təkmilləşdirilməsi sahəsində işlər görülürdü.Müasir vergi sisteminin əsas məqsədi vergilərin yığılmasında səmərəliliyə nail olunması,vergidənyayınma hallarının aradan qaldırılması,AR vergi qanunvericiliyini beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasıdır.Təkmilləşdirilmənin ilk mərhələsi 2000-ci ildə Dövlət Vergi müfəttişliyinin bazasında Vergilər Nazirliyinin yaradılması oldu [18].

Ümumiyyətlə,1991-ci ildən bu günə kimi Azərbaycanın vergi sisteminin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması,kölgə iqtisadiyyatının aradan qaldırılması,vergilərin iqtisadiyyata təsirinin optimallaşdırılması və bundan səmərəli şəkildə istifadə olunması sahəsində tədbirlər həyata keçirilmiş,təkmilləşdirmə işləri aparılmışdır.

Vergilərin çox qədim tarixə malik olmasına baxmayaraq onlar haqqında nəzəriyyələrin formalaşması XVII əsrdən başlamışdır.Bu nəzəriyyələrin yaranması iqtisadi fikirlərin fərqli istiqamətlərinin yaranması ilə eyni dövrdə baş vermişdir.Vergi nəzəriyyələrinə diqqət yetirsək vergilərin mahiyyəti,tətbiqi xüsusiyyətləri,iqtisadiyyatda rolu və s. öz əksini tapmışdır.

İlk dövrlərdə nəzəriyyələr ümumi və xüsusi olaraq iki qrupa bölünmüşdür.Ümumi nəzəriyyələrin özü də “mübadilə” və “atomistik” olaraq iki yerə bölünür. Bunların hər ikisinin mahiyyətinin eyni olmasına baxmayaraq onların əsas ideyası fərqlidir. Birincisinə görə vergilər dövlətin göstərdiyi xidmətlərə görə verilir, digərinə görə isə vergilər vətəndaşlarla dövlət arasında bağlanan müqavilə əsasında verilən ödənişlərdir [3, s. 21]. Bu müqavilənin şərtləri əsasında dövlət vətəndaşların mühafizəsini,onlara tibbi,təhsil və s. xidmətlərin göstərilməsini təmin edir. Lakin dövlətin bu vergiləri yığmaqda əsas məqsədi sadəcə xidmətlərin göstərilməsi deyil,eyni zamanda ölkənin iqtisadi inkişafına nail olunması üçün tədbirlər,islahatlar həyata keçirməkdir.

Atomistik nəzəriyyənin davamçısı kimi J.Humun “fiskal müqavilə” ideyasını qeyd etmək olar.Hum “vergilər haqqında” essesində qeyd etmişdir: “istehlaka vergilər müəyyən olunanda,işçilər ya xərclərini ixtisar etməli,ya da öz əməklərinin yüksək qiymətləndirilməsini tələb etməlidirlər.Belə olan halda vergi yükü varlıların üzərinə keçəcək.Əgər vergilər tədricən tətbiq olunarsa,işçilər əvvəlki kimi yüksək məhsuldarlıqla çalışacaqlar,lakin onların həyat səviyyəsi dəyişməz qalacaq və bu situasiya ölkəni iqtisadi artıma aparacaq” [3, s. 21]. Rus iqtisadçısı J.Russo bu ideyani əsas götürərək “fiskal müqavilə” nəzəriyyəsini və “dövlətlə vətəndaşlar arasında xidmət mübadiləsi” konsepsiyasını işləyib hazırladı.Onun əsas mahiyyəti ondan ibarətdir ki,vergilər vasitəsilə hər bir şəxs ictimai sferada dövlətin idarə olunmasında dolayı yolla belə olsa iştirak edir.

Vergitutma ilə bağlı xüsusi nəzəriyyələrin formalaşması XVII əsrdən başlamışdır.Vergi sistemi haqqında Adam Smit, David Rikardo,Uilyam Petti,Milton Fridman və s. iqtisadi fikirlər irəli sürmüşdülər.Hər bir nəzəriyyəni digərindən vergilərin mahiyyəti,tətbiqi xüsusiyyətləri,onun iqtisadiyyata təsiri ilə bağlı fikirləri ilə fərqləndirir.

Vergitutmanın nəzəri əsaslarından danışarkən klassikləri xüsusi qeyd etmək lazımdır. Klassiklərdən danışarkən A.Smit,D.Rikardo və U.Petti xüsusilə fərqlənir.

A.Smit bu nəzəriyyənin banisi hesab olunur.A.Smit “Xalqların sərvəti haqqında tədqiqat” əsərində vergitutma haqqında fikirlərini irəli sürmüşdür. Belə ki, A. Smitə görə iqtisadiyyatın inkişafının dəstəklənməsi üçün dövlətin müdaxiləsinə ehtiyac yoxdur.Dövlət sadəcə normal iqtisadi fəaliyyətin təmin olunması sahəsində tədbirlər həyata keçirməlidir.Bu vasitə ilə iqtisadi subyektlərin daha çox inkişaf edəcəyinə inanırdı.Bu yolla A.Smit vergi nəzəriyyəsini inkişaf etdirmişdir. O,öz əsərində vergilərin vacibliyini və hər bir şəxsin dövlət xərclərinin ödənilməsində iştirak etməli olduğunu qeyd etmişdir [3, s. 28].

Klassik nəzəriyyənin digər nümayəndələrindən biri də D.Rikardodur. D.Rikardo “Siyasi iqtisadın və vergitutmanın başlanğıcı” əsərində vergi məsələlərini,iqtisadi problemləri tədqiq etmişdir.O öz əsərində vergilərin ədalətliliyinin təmin olunması xüsusi vurğulamışdır.D.Rikardo araşdırmasının nəticəsi olaraq vergiləri bələ adlandırmışdır.Onun fikrincə,vergilərin tətbiqi istehsalçıların stimullarını aşağı salır,iqtisadiyyatın inkişaf etməsinə maneə yaradır.Bununla yanaşı Rikardo vergiləri istehlakla da əlaqələndirmişdir. Belə ki, istehlak vergilərinin artırılması məhsulların da qiymətlərinin artmasına səbəb olur.Bu da istehlakçıların real gəlirlərinin azalmasına səbəb olur [3, s. 29].

Vergini ilk dəfə sistemli şəkildə öyrənməyə çalışan Uilyam Petti vergitutmaya misilsiz töhfələr verən iqtisadçılardan biridir.O,vergi sistemi ilə, burada yaranan problemlərlə yanaşı eyni zamanda vergitutma sahəsində əhalidə yaranan problemləri də araşdırmış və “Vergi və yığımlar haqqında tədqiqat” əsərində bunları xüsusi vurğulamışdır.O, narazılıqların yaranmasını vergilərin qeyri-bərabər bölüşdürülməsində görürdü [3, s. 26]. Əslində bu məsələ müasir dövrün də ən aktual problemlərindən biridir.Vergilərin yığılmasında ədalətliliyin təmin olunması ilə insanların narazılıqlarının aradan qaldırılması dövlətlərin qarşısında duran əsas məsələlərdən biridir.

Digər tərəfdən büdcə xərclərinin maliyyələşdirilməsi üçün gəlirlərin artırılması istiqamətində araşdırmalar etmişdir.Gəlirlərin artırılması üçün bütün istehlak məhsullarının vergiyə cəlb olunmasını vacib hesab edirdi. Petti dolayı vergilərin tətbiqini büdcə gəlirlərinin ədalətli şəkildə təmin edilməsində vasitə kimi görürdü.Bunu aksiz vergisi timsalında nəzəri cəhətdən əsaslandırmışdır.Bu verginin üstünlüyü bir tərəfdən ədalətli vergi kimi qiymətləndirilə bilərdi.Çünki hər bir şəxs öz istehlakına uyğun ödəyirdi.Digər tərəfdən insanlar vergini ödədiklərindən birbaşa olaraq xəbərdar olmadıqları üçün məmnunluqla ödəyirlər [3, s. 27].

İllər keçdikcə dövlətlərarası iqtisadi münasibətlərin inkişaf etməsi,inteqrasiya prosesinin sürətlənməsi,ölkələrin iqtisadi strukturlarının dəyişməsi iqtisadiyyatların idarə olunmasını,vergilərin iqtisadiyyata təsirini dəyişdirmişdir.Vergi sahəsində digər yanaşmalar Keynes,Laffer və onlar kimi digər iqtisadçılar tərəfindən araşdırılmışdır.

XX əsrin iqtisadçılarından olan Keynes klassiklərdən fərqli olaraq dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsini vacib bilirdi. Keynes vergiləri iqtisadiyyatın tənzimlənməsində,məşğulluğun təmin olunmasında vasitə kimi görürdü.Onun vergilərlə bağlı ideyasının əsasını yüksək vergi dərəcələri təşkil edirdi.Onun fikrincə,elastikliyin əsas müddəalarından biri məhz vergilər idi.Keyns büdcə gəlirlərində vergilərin xüsusi rolunun olduğunu bildirərək bu vergilərdə hər hansısa bir dəyişmənin baş verməsinin birbaşa olaraq büdcəyə yansıdığını qeyd edirdi.

M.Fridman Keynesdən fərqli olaraq vergilərin iqtisadiyyatın tənzimlənməsində iştirak edə bilməsini mümkünsüz hesab edir.O, iqtisadi tənzimləmənin həyata keçirilməsinin ən optimal yolunu pul kütləsinə təsir etməkdə görürdü.

Vergilər haqqında öz fikirləri ilə fərqlənən digər iqtisadçı da Pol Samuelsondur.Onun fikrincə,vergi dərəcələrindəki dəyişiklik iqtisadi sabitliyə,məşğulluğun səviyyəsinə birbaşa təsir göstərir. Samuelson eyni zamanda qiymət və vergi arasındakı əlaqənin olduğu fikrini irəli sürmüş və bunu araşdıraraq onun iqtisadiyyata mühüm təsirini qiymətləndirmişdir.Bu araşdırmanın nəticəsi olaraq qeyd edə bilərik ki,vergilərin məbləği əmtəə və xidmətlərin qiymətinə əlavə olunur.Bu qiymət artımı da tələb və təklif arasında tarazlığın pozulmasına gətirib çıxarır. [3, s. 36].

Xüsusi vergi nəzəriyyələrindən biri də “ dolayı və birbaşa vergilər arasında əlaqəlar” haqqında nəzəriyyədir.Bu nəzəriyyə XX əsrin ortalarına təsadüf edir.Hansı verginin daha vacib olması bütün dövrlərdə müzakirə obyekti olmuşdur.Müasir dövrdə artıq onların hansının üstünlüyündən deyil,onların nisbətlərinin optimal səviyyəsinin müəyyənləşdirilməsindən danışılır.Ümumiyyətlə,dolayı və birbaşa vergilərin nisbəti ölkənin iqtisadi inkişaf səviyyəsindən asılıdır.

İlkin vaxtlarda əhalinin həyat səviyyəsinin ağırlığı dolayı vergilərin tətbiqini səmərəsiz edirdi.Çünki dolayı vergilərin tətbiqi məhsulların qiymətində əks olunduğu üçün gəlir səviyyəsi aşağı olan əhalini daha müflisləşdirir.Buna görə də birbaşa vergilər üstünlük təşkil edir.

İkinci mövqenin tərəfdarları dolayı vergilərin tətbiqini üstün tuturdular.Belə ki, həmin dövrlərdə müəyyən güzəştlər edilmiş zadəganları vergiyə cəlb etməyin ən optimal yolu dolayı vergilərin tətbiqi idi.

Üçüncü mövqenin tərəfdarları isə bu vergilərin balanslaşdırılmış şəkildə tətbiqinin vacibliyini vurğulayırlar.

 Digər haqqında danışacağım nəzəriyyələrdən biri də neo-klassik nəzəriyyədir.Bu nəzəriyyənin nümayəndələrinin Keynesçilərdən əsas fərqi dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsinin minimum həddini saxlamaq ideyasına əsaslanmalarıdır.Yəni dövlət iqtisadi fəaliyyət üçün şərtləri müəyyənləşdirməlidir.Birbaşa müdaxilə etməli deyil.Bunu da səmərəli vergi siyasəti həyata keçiməklə etmək mümkündür.Neo-klassik nəzəriyyənin nümayəndələrindən biri olan A.Laffer real büdcə gəlirləri ilə proqressiv vergi sistemi arasındakı əlaqəni araşdırmışdır və bunu “Laffer əyrisi” adlandırmışdır. Lafferə görə büdcənin gəlirlərinin artırılması üçün vergilərin sayını və ya dərəcələrini çoxaltmaq deyil, onların optimal nisbətini müəyyənləşdirmək lazımdır. Belə ki, vergi dərəcələrini yüksəltmək bir səviyyəyə qədər büdcə gəlirlərini artıra bilər.Əgər o, müəyyən həddi keçərsə, sahibkar əldə etdiyi mənfəətin hamısını vergi vermək məcburiyyərində qalır və bu da onun iqtisadi aktivliyini azaldır.Nəticədə kölgə iqtisadiyyatının yaranmasına səbəb olur. Bu da iqtisadiyyat üçün mənfi hal hesab olunur.Digər tərəfdən Laffer verginin azaldılmasının investisiyanı stimullaşdıracağı qənaətinə gəlmişdir. О yazırdı ki, «Əyrinin əsasında duran fundamental ideya оndan ibarətdir кi, vergi dərəcələrinin sоn həddi nə qədər yüksək оlarsa, ayrı-ayrı fərdlərdə оndan yayınmanı dоğuran mоtivlər bir о qədər güclü оlacaq [6, s.43].

Lafferin büdcə gəlirləri ilə proqressiv vergi sistemi arasındakı əlaqəni aşağıdakı qrafikdə görə bilərik.

Cədvəl 1.1.1. **Laffer əyrisi.**



**1.2 Dolayı vergilərin iqtisadiyyatın tənzimlənməsində rolu.**

Makroiqtisadi stabilliyə,iqtisadi inkişafa nail olunması üçün iqtisadi tənzimləmə dövlətlərin həll etməli olduqları vacib məsələlərdən biridir.İqtisadi tənzimləmə dedikdə məşğulluğun səviyyəsinin qaldırılması,sahibkarlığın inkişafının təmin olunması üçün güzəştlər və s. başa düşülür. İqtisadi tənzimləmə bütün dövrlərdə aktual məsələlərdən biri olmuşdur.Onun səviyyəsi iqtisadiyyatın struktrundan asılıdır.Məsələn,inzibati idarəetmə sistemi olan SSRİ-də bütün iqtisadiyyat dövlətin əlində olduğu halda,bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə iqtisadi subyektlər daha çox özləri özlərini tənzimləyirlər. Buna baxmayaraq müasir dövrdə heç bir iqtisadi sistem öz-özünü tam tənzimləyə bilmir.Yəni A.Smitin iqtisadiyyata gətirdiyi “görünməz əl” prinsipi tam şəkildə işləmir.Ümumiyyətlə bazar iqtisadiyyatı dövlətin hər şeydən uzaq olması demək deyil.Çünki elə məsələlər var ki, onları həll etmək bazarın iqtidarında olmur.Məsələn,daxili bazarı mənfi xarici təsirlərdən qorumaq,inhisarçılığın qarşısını almaq və s. Buna mütləq dövlət müdaxilə etməlidir.Buna baxmayaraq iqtisadiyyatın sabitliyinin təmin olunması üçün qarşıya qoyduğumuz məqsədlərin hər birinə eyni vaxtda çatmaq mümkün deyil.Məsələn,sahibkarlığın stimullaşdırılması üçün vergi dərəcələrinin aşağı salınması uzunmüddətli dövrdə inflyasiyaya səbəb ola bilər.

Müasir dövrdə dövlətlərin qarşısında duran əsas məsələ dövlətin iqtisadiyyata müdaxilə yollarının optimal variantının müəyyənləşdirilməsidir. Yuxarıda qeyd etdiyim kimi müdaxilənin səviyyəsinin təyin olunması iqtisadi siyasət,başqa sözlə vergi siyasətindən istifadə etməklə mümkündür.Müdaxilənin optimal səviyyəsi dedikdə gəlirlər və xərclər arasındakı nisbət başa düşülür.Büdcə xərcləri dedikdə dövlətin ödədiyi təqaüdlər,sosial yardımlar,tibbi,hərbi xidmətlər və s. hesab olunur.Dövlət bu xərclərin ödənilməsini müəyyən gəlir mənbələri ilə təmin edir.Bu gəlirlərdən biri də fiskal siyasətin vacib aləti olan məhz vergilərdir. Bildiyimiz kimi vergilər büdcəyə məcburi, geri ödənilməsi nəzərdə tutulmayan və əvəzi ödənilməyən ödənişlərdir.Dövlətin vergilərdən istifadə etməklə iqtisadiyyata təsiri dolayı yolla baş verir.Buna baxmayaraq onun təsirləri iqtisadiyyatın inkişafında mühüm rol oynayır.Vergilərin təsiri yalnız büdcənin maliyyələşdirilməsi ilə vergitutma bazasının genişləndirilməsi deyil,həm də sahibkarlığın stimullaşdırılması,əlverişli investisiya mühitinin formalaşması,məşğulluğun təmin olunması və s. ola bilər.

Vergilər bir-birindən özlərinə məxsus xüsusiyyətlərinə,tətbiqi səviyyələrinə,tutulma üsuluna,yığılma vasitələrinə görə və s. fəqlənir.

Birbaşa və dolayı olmaqla vergilər tutulma üsuluna görə iki yerə bölünür. Birbaşa vergilər dolayıdan fərqli olaraq insanların gəlirlərinə və ya mülklərinə yönəldilir. Məsələn, gəlir vergisi,mənfəət vergisi,torpaq vergisi və s. nümunə deyə bilərik.Dolayı vergilərə isə istehlak vergiləri də deyə bilərik. Bu vergilər insanlar arasında vergi öhdəliyi kimi bilinmir. Bunun əsas səbəbi onun məbləğinin məhsulun qiymətində gizlənməsidir. İstehlakçı həmin vergini qiymət olaraq gördüyü üçün vergini ödədiyindən demək olar ki, xəbərsiz olur. Əslində qanunvericiliyə uyğun olaraq bu vergilər istehsal baş verdiyi zaman ödənilir.Sadəcə firmalar vergini öz xərcləri kimi qiymətləndirdiyindən onların məbləği məhsullara keçir və faktiki ödəyici son istehlakçı olur.

Vergilərin tətbiqinin ən optimal yolunun tapılması üçün ölkənin iqtisadi vəziyyətinə diqqət etmək lazımdır.Heç bir iqtisadiyyatda birmənalı olaraq birbaşa və ya dolayı vergilərin tətbiqi arzuolunan deyil.Çünki hər ikisinin üstün və çatışmayan cəhətləri vardır. Onların bu xüsusiyyətləri əsas götürülərək optimal nisbətinin xarakterizə olunması dayanıqlı iqtisadi inkişafa çatmağın əlverişli üsuludur. Buna nümunə olaraq, məsələn,birbaşa vergilərin təsirini əvvəlcədən hesablamaq mümkündür.Yəni, əgər gəlir vergisində artım baş verərsə,büdcə daxilolmasının məbləğini əvvəlcədən hesablaya bilərik.Amma dolayı vergilər istehlak yönümlü olduğu üçün onlardan daxilolmaları bilmək mümkün deyil. Çünki istehlak etmək insanların seçimindən asılıdır. Vergi dərəcəsinin artması ilə bərabər qiymətlərin artması insanların real gəlirini azaltdığı üçün onların istehlaka ayırdığı büdcə də dəyişir və bununla da dolayı vergilərdən daxilolmalar sabit qəbul oluna bilmir.

Digər tərəfdən kölgə iqtisadiyyatının yayılması ilə mübarizədə dolayı vergilər müsbət effekt verir. Bu vergilər çox vaxt məhsulun qiyməti ilə birgə ödənildiyi üçün yayınma çox olmur.

Qeyd etdiyim kimi dövlətlərin səmərəli vergi siyasətinə insanların narazılıqlarının minimumlaşdırılması sahəsində gördüyü işlər də aiddir. Vergi nə qədər məcburi olsa da,ölkələr çalışırlar ki, insanlar onu məmnunluqla ödəsinlər.Dolayı vergilər vasitəsilə dövlətlər bu problemi azaltmağa yönəlik tədbirlər həyata keçirirlər. Lakin bu,bir tərəfdən müsbət təsir etsə də, digər tərəfdən qiymətləri artırdığı üçün uzunmüddətə inflyasiya yaradır və bu da iqtisadi geriləməyə səbəb olur.

İnkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatlı ölkələr büdcə gəlirlərinin artırılması yönündə tədbirlər keçirərkən dolayı vergilərin payını artırmağa çalışırlar. Çünki onların dərəcələrindəki artım iqtisadiyyatda daha az tərəddüdlərə səbəb olur. Bu da onunla izah oluna bilər ki, birbaşa vergilərin artırılması zamanı bu ya dərəcələrdə, ya da onların sayının artırılmasında özünü göstərəcək. Birbaşa vergilərin artırılması insanlar tərəfindən birbaşa vergi öhdəliyinin artması kimi təzahür olunduğu üçün müəyyən narazılıqlar yarana bilər və bu da insanların qeyri-leqal fəaliyyət göstərməsinə səbəb ola bilər.

Lakin bu o demək deyil ki, dolayı vergilərin tətbiqi zamanı onların dərəcəsinin artırılması həmişə iqtisadiyyata müsbət təsir edir. Yəni dolayı vergi dərəcələrinin bir həddən sonra artırılması ölkədə ümumi qiymətlərin səviyyəsinin həddən çox artmasına, yəni inflyasiyaya səbəb olacaq. Qiymətlərin hədsiz dərəcədə qalxması məhsullara olan tələbi azaldacaq, bu da dolayı vergi daxilolmalarını azaltmış olacaq. Digər tərəfdən məhsulların qiymətinin yuxarı olması alıcıları onları qanunsuz yolla istehsal edənlərdən əldə etməyə yönəldəcək. Bununla da kölgə iqtisadiyyatı inkişaf etmiş olacaq.

Əvvəlki dövrlərdən fərqli olaraq hal-hazırda ölkələr vergi dərəcələrində və ya onların sayında artımla yox, vergitutmanın səmərəliliyinin təkmilləşdirilməsi ilə büdcə daxilolmalarını artırmağa çalışırlar.

Bütün vergilər kimi dolayı vergilərində tətbiqi hüdudları büdcə daxilolmaları ilə kifayətlənmir.Yəni bu vergilər iqtisadiyyata yalnız büdcə daxilolmalarının artıb-azalması vasitəsilə təsir etmir.Məsələn, iqtisadi proseslərin həvəsləndirilməsi, sahibkarların ixracı artırmaları üçün müəyyən güzəştlər edilərək onların həvəsləndirilməsi və ya yerli məhsulların imicini qorumaq üçün xaricdən gələn eyni növ məhsullara məhdudiyyətlərin və ya tariflərin müəyyən olunması dolayı yolla iqtisadiyyatı inkişaf tempini trendə uyğunlaşdırmağa çalışır.

Dolayı vergilərin tətbiqi tələbin elastikliyindən asılıdır.Əgər tələb elastikdirsə,bu zaman verginin ağırlığı satıcının,əgər qeyri-elastikdirsə alıcının üzərinə düşür.Çünkitələbin qeyri-elastik olması həmin əmtəənin zəruri əmtəə olduğunu və ondakı qiymət dəyişməsinin istehlak miqdarına daha az təsir edəcəyini göstərir.Əgər tələb elastikdirsə, həmin məhsula olan qiymət dəyişməsi istehlaka birbaşa təsir edəcək,yəni qiymət artarsa, vətəndaş həmin məhsulun istehlakından imtina edəcək və vergi yükü istehsalçının üzərinə düşmüş olacaq [17].

Dolayı vergilərdən danışarkən əlavə dəyər vergisi (ƏDV), aksiz və gömrük rüsumlarını qeyd etmək lazımdır. Dolayı vergilərin dərəcələri, bəzi spesifik xüsusiyyətləri fərqlənsə də ümumi iqtisadi mahiyyət dəyişməz qalır.

İstehlak vergilərindən olan ƏDV bir çox ölkələrdə fiskal siyasətin əsas vasitəsi kimi istifadə olunur. İqtisadi inkişafa nail olmaq üçün yalnız vergilərin dərəcəsini artırmaq yox,eyni zamanda bəzi güzəştlərin edilməsi, ya da onların dərəcəsinin aşağı salınması ilə də mümkündür. Buna misal olaraq bütün ölkələrdə, o, cümlədən Azərbaycanda ƏDV-dən azad olunmuş və ya 0 dərəcə ilə tətbiq olunmuş məhsulları göstərə bilərik. Bu siyahıların müəyyənləşdirilməsi ilə dövlət aşağı gəlirli əhalinin vergi yükünü azaltmağa çalışır. Dövlət bununla iqtisadi rifaha nail olmuş olur.

İstehsalçıları həvəsləndirmək üçün isə müəyyən bir dövr ərzində hansısa biznes fəaliyyətini ƏDV-dən azad edə bilər.Bununla iqtisadi fəaliyyətin vergisiz həyata keçirilməsi sahibkarın əlində daha çox pul qalmasına və onu istehsala yönləndirərək öz biznesini inkişaf etdirməsinə şərait yaradacaq.Bu da dolayı yolla ÜDM-in artmasına,yəni iqtisadi artıma səbəb olacaq.

Digər tərəfdən ƏDV dərəcələrində normal səviyyədə artım büdcə daxilolmalarının artmasına səbəb ola bilər. Çünki ƏDV məhsulların qiymətlərində toplandığı üçün hər bir məhsulun son istehlakçı tərəfindən alınması zamanı ƏDV-dən daxilolmalar artmış olur.

ƏDV-nin digər üstün cəhəti onun əvəzləşdirilməsi mexanizminin mövcud olmasıdır.Onun əvəzləşdirilməsi bir növ ƏDV-nin ödənilməsinin son istehlakçıya keçirilməsi prosesidir.

İstehlak vergilərindən biri də aksiz vergisidir ki, bu verginin üstünlüklərindən biri də aksizli malların iki dəfə vergiyə cəlb olunma ehtimalının olmamasıdır.Aksiz vergisi əvvəlcədən siyahı ilə müəyyənləşdirilmiş məhsullara görə hesablanır. Aksiz vergisi bütün dövlətlərdə tətbiq olunur və dövlət tərəfindən həm istehsalçı, həm də istehlakçı kontekstindən qiymətləndirilir.

Aksiz vergisi alınan məhsullar hər bir ölkənin qanunvericiliyində qeyd olunur.Amma demək olar ki, bütün ölkələrdə eyni növ məhsullara tətbiq olunur. Aksizli mallar daha çox spirtli içkilər, siqaret və s. əmtəələrə aid olunur.

Aksizli vergi də təyin olunarkən əsas hədəflərindən istehlakçıların zərərli məhsulları istifadə etməsinin azaldılmasıdır.Yəni dövlət aksizli malların siyahısını genişləndirərkən və ya zərərli məhsulların dərəcələrini artırarkən onların qiymətlərindəki dəyişikliklə,yəni dolayı yolla onların istehlakının azalmasına yönəlik tədbirlər görmüşdür.Bunlara baxmayaraq bu tədbirlər həmişə istənilən nəticəni vermir.Yəni bu məhsul qiymətlərindəki artım onun istifadəsini azaltmaq əvəzinə,alıcını həmin əmtəəni digər qeyri-leqal yolla fəaliyyət göstərən istehsalçıdan almağa yönəldir.Bu da iqtisadiyyat üçün mənfi hal olan qara bazarın,yəni kölgə iqtisadiyyatının formalaşmasına şərait yaradır. Bununla yanaşı aksiz vergisi müəssisələrdə bəzi xüsusi məhsullara aid edilir.Məsələn,yanacaq vergisi, istehsal prosesində ətraf mühitə verdiyi zərərə görə ödənilən vergi və s. aksiz vergisi hesab olunur.

Digər tərəfdən yaşıl vergitutmadan (green taxation) istifadə bəzi sənaye sahələrinə pis təsir edə bilər. Məsələn,İngiltərədə spirtli içki istehsalına yüksək vergi dərəcələri tətbiq etmək idxal edən ölkələrin bundan imtina etməsinə və İngilətərənin içki satışından əldə olunan gəlirlərinin azalmasına gətirib çıxarmışdır [13].Aksiz vergisinin digər üstünlüyü onun reallaşdırılması zamanı da vergidən yayınmanın çətinliyidir. Amma yenə də bunun tam qarşısını almaq mümkün deyil.İstehsalçılar məhsulun dəyərini daha aşağı məbləğdə rəsmiləşdirərək vergi yükünü azalda bilərlər.

Gömrük rüsumları da dolayı vergi növlərindən hesab olunur.Gömrük rüsumlarında dəyişiklik,tarif kvotalarının müəyyənləşməsi,yerli istehsalçıları qorumaq məqsədi güdür.Məsələn dövlət yerli bazarda məhsul istehsalını təşviq etmək istəyirsə,həmin məhsulun idxal rüsumlarının çoxaltması lazımdır.Digər tərəfdən ixrac rüsumlarının azaldılması və ya müəyyən bir müddət məhsulun satışının rüsumlardan azad edilməsi həmin məhsulun istehsalını və xarici bazara çıxarılmasını stimullaşdıracaq.Bütün bunları nəzərə alaraq dövlət gəlirlərini maksimumlaşdırmaq üçün gömrük rüsumlarının dərəcələri optimal şəkildə müəyyənləşdirilməlidir.

Ümumiyyətlə,dolayı vergilərin düzgün şəkildə reallaşdırılması iqtisadiyyatın inkişafına,ÜDM-in artmasına,iqtisadi dayanıqlığın təmin olunmasına yönəldilmişdir. Dolayı vergilərin tətbiqi zamanı məhsulların qiymələrində artım baş verdiyi üçün bu istehsala və işsizliyə,dolayı yolla ümumi iqtisadiyyata mənfi təsir göstərə bilər.Məsələn, ƏDV-nin 18% tətbiq olunması məhsul və xidmətlərin qiymətinin 18% və daha çox artırılmasına səbəb olur. Məhsulların qiyməti çox artırıldığı halda ona olan tələb də azalır.Bu da bazarda təklif artıqlığına gətirib çıxarır.Nəticədə firma məhsullarını sata bilmir və mənfəəti azalır. Öz xərclərini ödəyə bilməyən firma işçiləri ixtisar etmək məcburiyyətində qalır və nəticədə ölkədə işsizlik artır. Daha uzunmüddətli dövrdə isə firma fəaliyyətini dayandırır.Nəticədə dövlət gəlirlərinin həcmi azalmış olur.Digər tərəfdən əmtəə və xidmətlərin dəyərinin artırılması ölkədə maaşların da artırılmasına tələb yaradacaq ki,ümumilikdə bu da inflyasiyanın yaranmasına səbəb olacaq.

Bildiyimiz kimi vergilər proqressiv,reqressiv və proporsional olaraq 3 növə bölünür.Dünya təcrübəsində də dolayı vergilərin reqressiv modelə uyğun gəlməsi onun çatışmayan cəhətlərindəndir.Dolayı vergilərin reqressiv modelə uyğun gəlməsi onun aşağı gəlirli ailələrə daha çox təsir etməsi idi.Məsələn,aksiz vergi dərəcəsi artırıldıqda məhsulun qiyməti artır,alıcının əlində real gəlir azalmış olur. Bu da aztəminatlı əhalinin sosial vəziyyətini biraz da pisləşdirir.

Beləliklə,dolayı vergilər həm büdcə gəlirlərinin formalaşmasında,həm iqtisadiyyatın tənzimlənməsində,həm də daxili bazarın qorunmasında xüsusi əhəmiyyətə malikdir.Belə ki, dolayı vergilər fiskal siyasətin əsas alətlərindən biri olmaqla iqtisadiyyata müsbət və mənfi təsirləri vardır.Məsələn,dolayı vergi dərəcələrindəki artım büdcə gəlirlərinin artmasına müsbət təsir etdiyi kimi,digər tərəfdən onun müəyyən səviyyədən yuxarı olması inflyasiya yaradır.Belə nəticəyə gəlmək olar ki, dolayı vergi dərəcələrini müəyyənləşdirərkən ölkənin sosial-iqtisadi vəziyyətini təhlil edərək ən optimal dərəcəni müəyyənləşdirmək lazımdır.Əks halda büdcə gəlirləri azalar,vergidən yayınma halları artar,ümumilikdə iqtisadiyyata mənfi təsir edə bilər.

**II FƏSİL. Azərbaycan Respublikası və xarici ölkələrin(Nigeriya,Almaniya) dolayı vergilər sahəsindəki təcrübəsi.**

**2.1.Dolayı vergilərlə bağlı AR qanunvericiliyi və onun tətbiqi təcrübəsi.**

Azərbaycanda müasir tipli vergi xidmətinin ilk dəfə 1919-cu il 17 iyun tarixində Vergi Müəttişliyinin təsis olunması ilə yaradılmasına baxmayaraq tam şəkildə 1991-ci ildə təşəkkül tapmışdır.Bunun səbəbi 1920-1991-ci illərdə Azərbaycanın öz müstəqilliyini itirərək SSRİ hakimiyyəti altında olması idi.Lakin 1991-ci ildə yenidən müstəqilliyini qazanmış Azərbaycan üçün öz gəlir və xərclərini müəyyənləşdirmək zərurəti yaranmışdır.Amma birdən-birə mükəmməl vergi sistemi yaratmaq mümkün deyildi.Standartlara uyğun vergi sisteminin qurulması üçün müəyyən qədər vaxt lazım idi.Buna görə də başlanğıc illərdə SSRİ-də tətbiq olunan vergilərdə bəzi dəyişikliklər edilməklə tətbiqinə davam edilirdi.İl sonuna kimi əlavə dəyər vergisi,aksiz və mənfəət vergiləri haqqında qanunlar qəbul olundu.

Zaman keçdikcə Azərbaycan iqtisadiyyatının inkişaf etməsi,beynəlxalq aləmə inteqrasiyasının sürətlənməsi və s. amillər ölkəni təkmilləşdirilmiş vergi sistemi qurmağa vadar edirdi.Azərbaycanın vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi sahəsində aparılan işlər beynəlxalq standartlara uyğun şəkildə həyata keçirilirdi.Beynəlxalq standarların əsas götürülməsinə baxmayaraq heç bir ölkənin vergi sistemi birbaşa olaraq tətbiq olunmurdu.Çünki iqtisadiyyatlar arasındakı fərq eyni bir iqtisadi sistemin bütün ölkələrdə tətbiq olunmasına imkan vermirdi.Azərbaycanda da səmərəli vergi sistemi qurmaq üçün beynəlxalq standartlara uyğun milli standartlar hazırlanırdı. Bu sahədə həyata keçirilən təkmilləşdirmə sahəsində ilk iş 2000-ci ildə Vergi Müfəttişliyi bazasında Vergilər Nazirliyinin yaradılması olmuşdur [18].

Vergi sisteminin inkişafı sahəsində görülən işlərə sadəcə standartların,qanunların hazırlanması deyil,eyni zamanda təcrübəli,səriştəli işçi qüvvəsinin hazırlanması da aiddir.Bu sahədə 2001-ci ildə “Vergilər Nazirliyinin Təhsil Mərkəzi” yaradılmışdır.

Ümumiyyətlə iqtisadi inkişaf,inteqrasiyanın sürətlənməsi vergi sisteminin daim inkişaf etdirilməsinə ehtiyac yaradırdı.Ölkəmizin vergi sistemi də 1991-ci ildən bu günə kimi daim inkişaf etdirilmiş,lazım olan dəyişikliklər dərhal araşdırılmış və lazımı səviyyədə tətbiq olunmuşdur.

2005-ci il Azərbaycanın vergi sistemində əsaslı dəyişikliklər dövrü kimi tanınır. Belə ki, onlayn kargüzarlıq sisteminin qurulması, “bir pəncərə” prinsipinin tətbiq olunması və s. sahədə yeniliklər edilmişdir. 2011-2012-ci illərdə baş verən dəyişikliklərdən biri də elektron qeydiyyat sisteminin qurulması və sahibkarların və hüquqi şəxslərin qeydiyyatının aparılmasıdır.

Digər tərəfdən bütün ölkələrdə olduğu kimi o, cümlədən Azərbaycanda da vergi sistemi qurularkən onun ədalətli,şəffaf şəkildə həyata keçirilməsinə diqqət yetirilir və buna daim nəzarət olunurdu.2016-ci ildə bu sahədə görülən tədbirlərinin əsas nəticələrindən biri də İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf təşkilatının Qlobal formu tərəfindən “əsasən uyğundur” (largely compliant) reytinq balına layiq görülməsidir.

İnkişaf etmiş bir vergi sisteminin qurulması ilə əlaqədar olaraq Vergilər Nazirliyi bəzi beynəlxalq təşkilatlarla (Qara Dəniz İqtisadi Əməkdaşlıq Təşkilatı,İslam Ölkələrinin Vergi Orqanları Assosiasiyası və s.) əlaqələr qurmuş,xarici ölkələrin vergi sistemi,inkişaf üçün etdikləri dəyişikliklər,onların vergi sistemindəki qazandığı uğurlar haqqında məlumatların əldə olunmasında nailiyyətlər qazanmışdır.

Beynəlxalq reytinqlərdə üstün mövqe tutmaq həmişə Azərbaycan üçün əsas hədəflərdən biri olmuşdur.Buna misal olaraq Dünya Bankının keçirdiyi “Doing Business 2019” hesabatını xüsusi olaraq vurğulaya bilərik.Bu hesabata görə Azərbaycan 190 ölkə arsında rəqabət aparmış və nəticələrinə görə 25-ci yerə yüksəlmişdir.Bu hesabatda “Biznesə başlama” (Starting business) və “Vergilərin ödənişi” (Paying taxes) birbaşa olaraq vergi məsələlərinə aiddir.Biznesə başlama indikatoruna görə 18-dən 9-a, vergilərin ödənişi indikatoruna görə isə 35-ci yerdən 28-ci yerə yüksəlmişdir [15]

Əksər ölkələrdə olduğu kimi ölkəmizin də qarşısında duran əsas hədəflərindən biri müasir standartlara uyğun olan,effektli bir vergi sistemi qurmaqdır.Həm yerli istehsalçıları, həm də xarici investorları stimullaşdıracaq bir vergi sisteminin yaradılması və təkmilləşdirilməsi məqsədilə müxtəlif dövrlərdə tədbirlər həyata keçirilmiş,iqtisadi təşkilatlarla əməkdaşlıq edilmişdir.Bu sahədə görülən işlər hələ də davam etməkdədir.

Ölkəmizdə vergi sistemində baş verən dəyişikliklər,vergi siyasətinin tətbiqi,formalaşdırılması,vergitutma ilə əlaqəli məsələlərə Vergilər Nazirliyi tərəfindən nəzarət olunur.

Respublikamızda vergilərin növləri,onların yığılması,spesifik xüsusiyyətləri, tətbiqi dərəcələri,vergi ödəyicilərinin hüquq və vəzifələri və s. məsələlər Vergi Məcəlləsi ilə müəyyənləşdirilir [1].Bundan savayı, Azərbaycanda vergi orqanlarının fəaliyyətinə lazımı səviyyədə nəzarət edə bilmək üçün bu Məcəllə ilə yanaşı Konstitusiya və digər hüquqi aktlar da mövcuddur.

Vergi Məcəlləsinin 4-cü maddəsinə uyğun olaraq Azərbaycan Respublikasında vergilər dövlət,muxtar və yerli olmaqla üç qrupa bölünür [1]. Dövlət vergilərinin tərkibinə daxil olan əlavə dəyər vergisi (ƏDV) və aksiz vergisi,eyni zamanda dolayı vergi növlərindən olan gömrük rüsumları iqtisadiyyatdakı əhəmiyyətinə görə digər vergilərdən xüsusilə fərqlənir.

Respublikamızda da dolayı vergilərin tətbiqi məqsədləri heç də xarici ölkələrin təcrübəsindən geri qalmır.Xarici ölkələrdə olduğu kimi Azərbaycanda da dolayı vegilərdən yalnız gəlirlərin formalaşması istiqamətində deyil,həmçinin iqtisadiyyatın inkişaf etdirilməsi,iqtisadi proseslərin inkişafına təkan verilməsi istiqamətində istifadə olunur.

Dolayı vergilərdən olan ƏDV istehlak vergisi olaraq öz əksini məhsulların dəyərində tapmışdır.Vergi Məcəlləsinin 153-cü maddəsinə əsasən, ƏDV vergi tutulan dövriyyədən hesablanan verginin məbləği ilə verilən vergi hesab fakturalara və ya idxalda ƏDV-nin ödənildiyini göstərən sənədlərə müvafiq surətdə əvəzləşdirilməli olan verginin məbləği arasındakı fərqdir [1].

Azərbaycanda ƏDV-nin ilk dəfə tətbiqi 1991-ci ildə həyata keçirilmişdir.

ƏDV ölkəmizin iqtisadiyytında əsas fiskal vasitə kimi geniş istifadə edilir. Ölkəmizdə tətbiq olunan ƏDV Avropa ölkələri ilə eyni prinsiplərə əsaslanır. Əsas məqsəd istehlak edilən əmtəələrin vergiyə cəlb olunmasını təmin etməklə büdcəni gəlirlərini artırmaqdır.

#  Cədvəl 2.1.1. 2008-2017 illər üzrə Dövlət büdcəsinin gəlirləri (milyon manat) [22].

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
| Gəlirlər cəmi | 10762,7 | 10325,9 | 11403,0 | 15700,7 | 17281,5 | 19496,3 | 18400,6 | 17498,0 | 17505,7 | 16516,7 |
| Fiziki şəxslərin gəlir vergisi | 627,2 | 581,9 | 590,2 | 715,7 | 813,0 | 859,7 | 980,3 | 982,5 | 1145,7 | 1040,3 |
| Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi | 2862,3 | 1329,2 | 1429,9 | 2134,0 | 2252,0 | 2374,8 | 2302,7 | 2211,1 | 1983,2 | 2285,9 |
| Torpaq vergisi | 30,6 | 26,2 | 35,3 | 35,3 | 30,6 | 33,1 | 35,4 | 48,7 | 50,3 | 50,4 |
| Əmlak vergisi | 112,9 | 66,2 | 101,8 | 103,9 | 105,1 | 125,1 | 141,3 | 148,2 | 174,7 | 178,6 |
| Əlavə dəyər vergisi | 1910,9 | 2012,8 | 2082,5 | 2222,7 | 2366,9 | 2710,0 | 3119,6 | 3454,7 | 3623,5 | 3668,6 |
| Aksiz vergisi | 486,9 | 485,1 | 514,9 | 480,2 | 531,5 | 593,3 | 797,3 | 647,8 | 625,1 | 612,6 |
| Mədən vergisi | 147,7 | 121,9 | 130,1 | 129,8 | 125,8 | 121,5 | 116,2 | 116,1 | 110,3 | 111,1 |
| Xarici iqtisadi fəaliyyətlə bağlı vergilər | 449,7 | 418,1 | 291,8 | 433,1 | 592,5 | 675,2 | 684,7 | 934,5 | 861,2 | 903,0 |
| Digər vergilər | 96,8 | 86,8 | 90,3 | 140,6 | 157,6 | 161,5 | 192,7 | 247,7 | 457,0 | 505,7 |
| Sair daxilolmalar | 4037,7 | 5197,7 | 6136,2 | 9305,4 | 10306,5 | 11842,1 | 10030,4 | 8706,7 | 8474,7 | 7160,5 |

Yuxarıdakı cədvəldə Respublikamızda illər üzrə vergi daxilolmaları göstərilmişdir. Cədvəldən də göründüyü kimi vergi gəlirləri ildən-ilə artmış və iqtisadiyyatın tənzimlənməsində mühüm əhəmiyyətə malik olmuşdur. Bu illər üzrə ən çox gəlir ƏDV, mənfəət və gəlir vergilərindən toplanılmışdır. ƏDV-nin məbləği 10 il ərzində daim artımla müşahidə olunmuşdur. Bunun əsas səbəbləri olaraq, vergitutma sahəsində təkmilləşdirmə işlərinin aparılması,xüsusilə də ƏDV-nin tətbiqinin genişləndirilməsi istiqamətində işlərin həyata keçirilməsi olmuşdur.

Bütün vergilər kimi ƏDV də Vergi Məcəlləsində öz spesifik xüsusiyyətlərinə görə təsnifləşdirilir. Vergi Məcəlləsinə görə ƏDV öz vergi dərəcəsinə, vergitutma obyektinə,yerinə, vergitutma üsuluna, vaxtına,tətbiq olunma üsuluna,əvəzləşdirilməsinə və s. əlamətlərinə görə digərlərindən fərqlənir.Bu qaydaların Vergi Məcəlləsinə uyğunluğu müvafiq şəxslər tərəfindən daim yoxlanılır.

Azərbaycan Respublikası ərazisində ƏDV-li malların istehsal edilməsi və idxalı ilə məşğul olan hər bir kəs rezident və ya qeyri-rezident olmasından asılı olayaraq qanunvericiliyə uyğun olaraq vergi ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçməlidir. Vergi Məcəlləsinin 154.1-ci maddəsinə müvafiq olaraq ƏDV qeydiyyatından keçən və keçmə öhdəliyi mövcud olan hər bir kəs ƏDV ödəyicisi sayılır [1].

Vergi Məcəlləsinin 155-ci maddəsinə uyğun olaraq ƏDV illik dövriyyəsi 200 min manatı keçmiş ƏDV ödəyicisi olan şəxslərdən alınır [1]. Dövriyyənin 100 mini keçmədiyi halda vergi ödəyicisi qeydiyyatdan bir il sonra vergi ödəyiciliyini ləğv edə bilər.

Azərbaycan Respublikası daxilində ƏDV ödəyicisi kimi fəaliyyət göstərmək üçün yuxarıda da qeyd etdiyim kimi ilk olaraq qeydiyyatdan keçmək lazımdır. Bunun üçün fəaliyyətə başladığı dövrdən 10 gün ərzində lazımı orqanlara ərizə verməlidir. Qeydiyyatdan keçməli olan şəxslər fəaliyyətə başladıqları gündən borclu hesab olunurlar.

Qeydiyyat üçün ərizə verildikdən sonra 30 iş günü ərzində sənədlərin düzgünlüyünə baxılır,əgər həqiqətə uyğun olmayan faktlar və ya sənədlərdə çatışmazlıqlar aşkar olunarsa,buna uyğun akt tərtib olunur, 5 gün ərzində səhvlərin aradan qaldırılması tələb olunur. Heç bir problem yaranmadığı halda isə akt tərtib olunur və vergi ödəyicisi kimi reyestrə salınır.Vergi Məcəlləsinin 157-ci maddəsinə görə ərizə verildikdən sonra 5 iş günü ərzində qeydiyyat bildirişi verilməli və orada lazımı bütün məlumatlar qeyd olunmalıdır [1].

Qeydiyyatın ləğv edilməsi lazım gələrsə buna müvafiq olaraq ərizə verilməlidir. Lakin ƏDV qeydiyyatının ləğvi son qeydiyyatdan tarixindən 3 il sonra həyata keçirilə bilər.Əgər illik dövriyyəsi 100 mini keçmirsə, son qeydiyyatdan bir il sonra da ləğv haqqında ərizə verilə bilər. Məcəllənin 158-ci maddəsinə müvafiq olaraq ərizə 1 iş günü ərzində göndərilməlidir [1]. Qeydiyyatın ləğvi baş verdikdə qeydiyyat bildirişi vergi orqanına geri qaytarılmalıdır. Bununla yanaşı ƏDV ödəyicisinin 3 aylıq borcu varsa və xəbərdarlıq olunmasını nəzərə almadığı halda onun qeydiyyatı ləğv oluna bilər.Bu haqda məlumat verilməsi üçün bildiriş 3 gündən gec olmayaraq həmin şəxsə çatdırılır.

ƏDV-dən azad olunmuş məhsullar istisna olmaqla, ölkə ərazisində istehsal olunmuş və ya ölkəyə idxal olunmuş bütün ƏDV-li məhsullar Məcəllənin 159-cu maddəsinə müvafiq olaraq vergitutma obyekti hesab olunurlar [1].

Azərbaycan Respulikasında ƏDV dərəcəsi 18% qəbul olunmuşdur.Ödənilməli olan ƏDV-nin dəyəri proqnozlaşdırılarkən ÜDM-in daxili istehlakı,daha sonra ƏDV tətbiq olunan malların qruplaşdırılması,ƏDV tətbiq olunmayan malların siyahısı,güzəştlər və azadolmalar nəzərə alınır.İstehsal zamanı yaranmış xərclərə aid olunmuş məsrəflərin dəyəri və bunlara görə ödənişlər ƏDV-nin məbləğini müəyyən edir.Daha sonra satılmış malların dəyəri və onlar üçün alınmış ƏDV hesablanaraq ƏDV-nin məbləği müəyyənləşir [8, s. 39].

ƏDV-nin dərəcəsi həm vergi tutulmalı olan əməliyyata, həm də idxala tətbiq olunur.ƏDV dəyəri dedikdə ƏDV ödəyicisinin fəaliyyət göstərdiyi hesabat ili ərzində vergi tutulması lazım olan əməliyyatların məcmusu başa düşülür. Vergi ödənilən zaman təqdim olunması lazım olan sənədi elektron formada da etmək mümkündür.Bu zaman ödəmə sənədləri Vergilər Nazirliyi tərəfindən internet vasitəsilə çatdırılır**[18**].

Nazirlər kabinetinin 7 may 2012-ci il qərarı ilə idxal olunan mallar üçün ƏDV gömrük sərhədini keçdiyi gün, ixrac olunan mallar üçün isə bəyannamənin təqdim olunduğu gün başlanır. Vergi dərəcəsi də həmin günün qanunvericiliyinə uyğun götürülür.[12]

ƏDV-nin hesablanma qaydası aşağıdakı kimidir.:

ƏDV=(D+A+R)xV/100

D-rəsmiləşdirmə zamanı müəyyən edilmiş gömrük dəyəri

A-aksiz vergisi

R- gömrük rüsumları

V- qüvvədə olan vergi dərəcəsi

Bildiyimiz kimi effektli vergi siyasətinin tətbiq olunması üçün dövlətin qarşısında duran əsas hədəflərdən biri də saxtakarlığın,fırıldaqçılığın qarşısını almaq üçün tədbirlər həyata keçirməkdir.Dolayı vergilərdən olan ƏDV-nin tətbiqi zamanı vergidən yayınmaya çox rast gəlinmədiyinə baxmayaraq həm xarici ölkələrin, həm də Azərbaycanın təcrübəsində müəyyən qədər müşahidə olunmuşdur.Ümumiyyətlə,araşdırmaların nəticəsi olaraq deyə bilərəm ki, bu sahədə həyata keçirlən tədbirlərdən ən optimalı e-xidmətlərin artırılması,inkişaf etdirilməsi və hər bir prosesin avtomatlaşdırılması ola bilər.

ƏDV-də vergidən yayınmanın qarşısını almaaq üçün 2008-ci ildən etibarən ƏDV depozit hesabı (VDA) fəaliyyət göstərmişdir. ƏDV depozitindən verginin ödənilməsinə nəzarətin avtomatlaşdırılması və ödənişlərin düzgünlüyünün təmin olunması üçün istifadə olunur.Bu hesab vasitəsilə ƏDV –nin ödənilməsi,əvəzləşdirilməsi,hesabdan köçürülməsi və s. əməliyyatlar həyata keçirilir. ƏDV depozit hesabı Dövlət Xəzinədarlıq Agentliyində açılır.ƏDV ödəyicilərinə aid olan bu hesablara vəsaitlərin daxil olması həmin şəxsin digər hesablarında olan vəsaitlər hesabına həyata keçirilir.Depozit hesabının yaradılmasının əsas məqsədi şəffaflığın təmin olunması üçün olmasına baxmayaraq, digər tərəfdən də vətəndaşlar üçün də üstünlükləri vardır. Məsələn,vətəndaşlar banka getmədən,iş günü olub-olmamasından asılı olayaraq depozit hesabı vasitəsilə dövlət orqanları ilə əməliyyatları həyata keçirə bilərlər.Eyni zamanda burada elektron arxiv,axtarış sistemləri,elektron uçot vərəqəsi mövcuddur. ƏDV ödəyiciləri üçün elektron vergi hesab fakturalarının tətbiqi məcburidir.Vergi Məcəlləsinin 176.4 maddəyə uyğun olaraq ƏDV ödəyicisinin mal göndərdiyi şəxs ƏDV ödəyicisi deyilsə,bu zaman ona çek və ya qəbz verə bilər [1].Elektron hesab faktura mal və xidmətləri alan tərəfə 5 gündən gec olmayaraq təqdim olunmalıdı.Ümumiləşdirdikdə belə nəticəyə gəlmək olar ki, ƏDV depozit hesabı və elektron hesab fakturaların yaradılması vergi sisteminin təkmilləşdirilməsinə,vaxt və maliyyə itkisinin azaldılmasına,hesablamarın həmin vaxt və daha dəqiq aparılmasına,şəffaflığın təmin olunmasına və s. üstünlüklərə səbəb olmuşdur.

Bildiyimiz kimi vergi sistemində ədalətliliyə nail olunması sahəsində tədbirlər daim inkişaf etdirilir. Vergi Məcəlləsinin 163 və 164 madddələrinə uyğun olaraq ƏDV əvəzləşdirilməsi və 0 dərəcə ilə ƏDV-nin tətbiqi məsələləri vergi sisteminin inkişaf etdirilməsinə və onun fəaliyyətinin səmərəli şəkildə olunmasına bariz nümunədir.Qeyd edək ki, vergi sistemində ədalətliliyin təmin olunması çətin məsələdir.Bu gün bütün dövlətlər vergilərin tətbiqinin optimal yolunu tapmaq istiqamətində tədbirlər görürlər. ƏDV vergisi reqressiv vergi növü olduğu üçün əhali arasında sosial təbəqələşməni nəzərə almır.Yəni eyni məhsul üçün eyni qiyməti həm varlı,həm kasıb təbəqə eyni məbləğdə ödəyir.Lakin onların gəlirləri fərqli olduğu üçün vergi yükü hər birində fərqlidir.Buna görə də dünya ölkələrində ,o cümlədən, Azərbaycanda da ƏDV-nin tətbiqinin müxəlif üsulları axtarılmışdır.Bir çox ölkələrdə ƏDV-nin tətbiqində ƏDV-dən azadolmalar, 0 ƏDV-nin 0 dərəcə ilə ödənilməsi arasında böyük fərq vardır.Bunlar arasındakı əsas fərq ƏDV əvəzləşdiriməsinn mümkünlüyü haqqındadır.Əgər məhsul və xidmətlərə ƏDV-dən azadolmalar tətbiq olunursa, bu zaman bu məhsullar üzrə ƏDV-ni əvəzləşdirmək mümkün olmayacaq.Çünki bu zaman istehsalçı istehsal etdiyi malın dəyərinə ƏDV hesablamadığı üçün satış prosesində də onu əvəzləşdirmək hüqunu itirir.

Vergi Məcəlləsinin 164-cü maddəsinə uyğun olaraq ƏDV–dən azad olunmuş məhsul və xidmətlər aşağıdakılardır:

-özəlləşdirilmə qaydasında dövlət müəssisəsindən satın alınan əmlakın dəyəri, habelə, dövlət əmlakının icarəyə verilməsindən alınan icarə haqqının büdcəyə ödənilməli olan hissəsi

- maliyyə (maliyyə lizinqi daxil olmaqla) xidmətlərinin göstərilməsi

- milli və ya xarici valyutanın (numizmatika məqsədlərindən başqa),həmçinin, qiymətli kağızların göndərilməsi və ya idxal edilməsi;

- Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankının və Azərbaycan Respublikasının Dövlət Neft Fondunun aktivlərində yerləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulan qızılın, habelə, Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankının valyuta sərvətlərinin, xaricdə istehsal edilmiş Azərbaycan Respublikası pul nişanlarının, yubiley sikkələrinin və digər bu qəbildən olan qiymətlilərin idxalı [1].

Bununla yanaşı bəzi məhsul və xidmətlər vardır ki,onlara ƏDV “0” dərəcə ilə tətbiq olunur. Lakin bunların əsas fərqi odur ki, burada bəzi məhsullara ƏDV tətbiq olunmadığı üçün istehsalçı onu əvəzləmək hüququnu itirmiş olur.Bu məhsul və xidmətlərin siyahısı Vergi Məcəlləsinin 165-ci maddəsində qeyd olunmuşdur.

-Azərbaycan Respublikasında akkreditə edilmiş beynəlxalq təşkilatların və xarici ölkələrin diplomatik və konsulluq nümayəndəliklərinin rəsmi istifadəsi, həmçinin bu nümayəndəliklərin müvafiq statuslu Azərbaycan Respublikasının vətəndaşı olmayan diplomatik və inzibati-texniki işçilərinin, o cümlədən onlarla yaşayan ailə üzvlərinin şəxsi istifadəsi üçün nəzərdə tutulan mallar və xidmətlər;

- qrant müqaviləsi (qərarı) əsasında xaricdən alınan qrantlar hesabına malların idxalı, qrant üzrə resipiyentlərə malların təqdim edilməsi, işlərin görülməsi və xidmətlərin göstərilməsi;

-malların (o cümlədən əcnəbilər və vətəndaşlığı olmayan şəxslər tərəfindən Azərbaycan Respublikasının ərazisində bu Məcəllənin 165.3-cü maddəsinə uyğun olaraq əlavə dəyər vergisinin qaytarılması qaydasında satıcı kimi qeydiyyata alınmış vergi ödəyicilərindən əldə edilmiş istehsal yaxud kommersiya məqsədləri üçün nəzərdə tutulmayan malların) və bu Məcəllənin 168.1.5-ci maddəsində göstərilmiş xidmətlərin ixracı və s [1].

İnsanların gəlirlərindən asılı olmadan onların istehlak etdiyi mallara görə tutulan dolayı vergi növlərindən biri də aksizlərdir.Aksizlər də əlavə dəyər vergisi kimi əmtəə və xidmələrin dəyərinə əlavə olunur və son istehlakçı tərəfindən ödənilir.Aksizli mallara spirtli içkilər,tütün məmulatları,neft məhsulları, minik avtomobilləri və s. aid edilir. Aksiz vergisinin zəruri istehlak mallarına tətbiq olunmaması onu ƏDV-dən fərqləndirən əsas xüsusiyyətidir.Aksizin digər üstün cəhəti odur ki, aksizli malların iki dəfə vergiyə cəlb edilməsi ehtimalı yoxdur.Minik avtomobilləri və istirahət üçün ödənilən aksiz vergiləri proqressiv(mühərrikin həcmi artdıqca verginin məbləği də artır), digər aksizli mallara görə ödənilən vergi isə proporsional xarakter daşıyır. Aksizli malların siyahısı,onların ödəyiciləri və vergitutma ilə bağlı bütün məsələlər Vergi Məcəlləsinin 183-195-ci maddələrin də öz əksini tapmışdır.Aksizli malların siyahısı və tətbiqolunma dərəcələri Nazirlər Kabineti tərəfindən hazırlanır.

Aksiz - aksizli malların satış qiymətinə daxil edilən vergidir [1].Aksiz vergisi bütün bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə məhdud sayda tətbiq olunan vergidir. Vergi qanunvericiliyinə nəzər yetirsək aksizli malların dərəcələrində daim dəyişmə olduğunu müşahidə edərik.Bu dəyişmə dövlət tərəfindən aksizin fiskal alət kimi istifadə olunması ilə izah oluna bilər .Digər tərədən aksizli malların hər birinin gəlirə görə elastikliyi azdır. Bu baxımdan iqtisadi tənzimləmədə,iqtisadi inkişafın təmin olunmasında çox da böyük əhəmiyyətə malik deyil.Aksiz vergisindən daha çox daxili bazarı qorumaq,zərərli malların istehlakını azaltmaq üçün istifadə olunur.

Azərbaycan Respublikası daxilində aksiz vergisi tətbiq olunmalı olan məhsulların istehsalı və idxalı,eyni zamanda,Azərbaycan hüdüdlarından kənarda aksizli malların istehsalı və idxalı ilə məşğul olan Azərbaycan rezidentləri vergi ödəyiciləri hesab olunur. Vergi Məcəlləsinin 184-cü maddəsinə görə məhsulun istehsal olunduğu bina və ya gömrük orqanları aksiz vergisinin obyekti hesab olunur [1]. Əslində aksiz vergisi istehsal prosesində ödənilir.Lakin onun dəyəri məhsulun qiymətinə əlavə olunduğu üçün vergi yükü faktiki olaraq son istehlakçı üzərinə düşür.

Azərbaycanda aksizli malların istehsalının xüsusi qeydiyyat proseduru yoxdur.Bunun da səbəbi ƏDV ödəyicilərinin birbaşa aksiz vergisi ödəyicisi olmasıdır.Yəni ƏDV reyestrində qeydiyyata alındığı üçün ikinci dəfə reyestre salınmasına ehtiyac yoxdur.

Məcəllənin 185-ci maddəsinə görə aksiz vergisinin ödənilməsi məhsulun istehsalından sonra onun satış üçün kənara çıxarıldığı an və ya gömrük orqanlarından buraxıldığı an hesab olunur [1].

Vergi Məcəlləsinin 191.2-ci maddəsinə əsasən Aksizlər üçün hesabat dövrünün təqvim ayı olmasına baxmayaraq, vergi ödəyicisinin borcu olduğu təqdirdə digər aksiz ödənişləri istehsal baş verdiyi an ödənilməli olur [1]. Eyni zamanda borclar ödənilməzsə,məhsulun çıxarılmasına icazə verilmir.

İstehlak vergilərindən olan aksiz vergisini ödəməzdən əvvəl vergi orqanına bəyannamə göndərilməlidir. Bu zaman hesabat dövründə istifadə olunan sənədlər də vergi orqanına təqdim olunmalıdır. Vergi ödəyiciliyinin ləğvi üçün isə 30 gün müddətində bəyannaməni vergi orqanına verməlidir.

Aksizin əvəzləşdirilməsi,0 dərəcə ilə ödənilməsi, ikili vergitutmanın olmaması aksiz vergisinin əsas üstünlüklərindən biridir. Bildiyimiz kimi,aksiz vergisinin tətbiqində əsas məqsəd həm yerli istehsalçıları mənfi təsirlərdən qorumaq, həm də onları istehsala təşviq etməkdir. Məsələn,ixrac mallarının 0 dərəcə ilə tətbiqi aksizli mallar istehsal edən müəssisəni bu məhsulları dünya bazarına çıxarmağa həvəsləndirəcək.Digər tərəfdən ikili vergitutmanın olmaması,ƏDV-nin əvəzləşdirilməsinin mümkünlüyü müəssiəsinin istehsal imkanlarını genişləndirir,onu istehsalını artırmağa sövq edir. İstehsalın artmasıyla aksizə cəlb olunan məhsulların sayı, dövriyyəsi artmış olur.Bu da ümumilikdə iqtisadiyyata, Ümumi Milli Məhsula müsbət təsir edir.

Aksiz vergisi haqqında 181.2-ci maddəyə uyğun olaraq aksizdən azad sayılan məhsulun gömrük rüsumundan keçirildiyi zaman heç bir problem yaşanmadığı halda həmin məhsul aksiz vergisindən tam azad hesab olunur [1]. Əgər gömrük rüsumu tutulması məqsədləri üçün idxal, rüsumun geri qaytarılması rejiminin təsiri altına düşürsə və ya azadolmanın şərtləri pozulduğu üçün gömrük rüsumunun ödənilməsi tələb edilirsə, həmin rejim aksizin tutulmasına da tətbiq olunur.

Vergi Məcəlləsinin 181.1-ci maddəsinə görə aşağıdakı məhsullar vergidən azad hesab olunur [1]:

- fiziki şəxsin fərdi istehlakı üçün üç litr alkoqollu içkinin, 600 ədəd siqaretin, 20 qram qızılın, ondan hazırlanmış zərgərlik və digər məişət məmulatlarının, emal olunmuş, çeşidlənmiş, çərçivəyə salınmış və bərkidilmiş 0,5 karat almazın idxalı, həmçinin ,Azərbaycan Respublikasına avtomobillərlə gələn şəxslər üçün həmin avtomobilin texniki pasportu ilə nəzərdə tutulmuş bakındakı yanacaq;

- Azərbaycan Respublikası ərazisindən tranzitlə daşınan mallar;

- Azərbaycan Respublikası Gömrük Məcəlləsinin 192-ci və 194-cü maddələrində nəzərdə tutulmuş hallarda malların Azərbaycan Respublikası ərazisinə müvəqqəti idxalı;

- təkrar ixrac üçün nəzərdə tutulan və girovla təminat verilən mallar.

 - Azərbaycan Respublikası Mərkəzi Bankının aktivlərində yerləşdirilmək üçün idxal olunan platin, qızıl və emal olunmuş, çeşidlənmiş, çərçivəyə salınmış və bərkidilmiş almaz, Azərbaycan Respublikası Dövlət Neft Fondunun aktivlərində yerləşdirilmək üçün idxal olunan qızıl [1].

Aksizli məhsulları(xammal) alıb yenidən aksizli məhsul istehsal edən istehsalçıları iki dəfə vergitutmadan azad etmək üçün aksizin əvəzləşdirilməsi mexanizmindən istifadə olunur.Aksizin əvəzləşdirilməsi üçün Məcəllənin 189-cu maddəsinə müvafiq olaraq lazımı elektron hesab-fakturaları, idxal olunan məhsullar üçün isə lazımı sənədlər vaxtında vergi orqanına verilməlidir[1]. Sənədlərin verilməsindən 45 gün sonra əvəzləşdirilmənin məbləği vergi ödəyicisinə ödənilir.

Bildiyimiz kimi nəzarət bütün sahələrdə, xüsusilə də vergi sahəsində xüsusi rola malikdir.Aksizli malların istehsalı zamanı onlara nəzarət vergi orqanları, idxalı zamanı isə gömrük orqanları tərəfindən həyata keçirilir.

Aksiz vergisinin tətbiqi 2 üsulla mümkündür:

1)Spesifik

2) ad valor

Spesifik dərəcə konkret məbləğdir,ad valor isə müəyyən faiz dərəcəsidir.Məhsullara aksiz vergisinin hansı dərəcə ilə tətbiq olunması qanunvericiliyə uyğun olaraq müəyyənləşdirilir.Məsələn,spirtli içkilər,avtonəqliyyat vasitələrinin istehsalı ilə məşğul olan firmalar spesifik dərəcə ilə ödədiyi halda, neft məhsulları ad valor dərəcə ilə hesablanır.Bu vergi dərəcələrindən hansının seçilməsi ölkənin iqtisadi hədəflərindən asılı olaraq dəyişir.Məsələn, xarici ölkələrin təcrübəsində idxal məhsullarına ad valor hesabla vergi tətbiq olunur. Lakin bunun mənfi xüsusiyyəti də vardır ki, böhran zamanı büdcə gəlirləri azala bilər [27].

Advalor hesabla büdcə daxilolmaları aşağıdakı kimi hesablana bilər:

 SA = O x A / 100%

burada,

SA – aksizin məbləğini;

O – vergi tutulan əməliyyatın məbləği;

A – aksizin dərəcəsi (faizlə).

Yuxarıda da qeyd etdiyim kimi dolayı vergilərdə vergidən yayınma minimum olsa da,onu tam aradan qaldırmaq çətin məsələdir.Aksiz vergisində yayınma yalnız məhsulun maya dəyərinin aşağı göstərilməsində təzahür olunur.Malların aksiz dəyəri hesablanarkən vergidən yayınmanı aradan qaldırmaq üçün spesifik dərəcələrdən istifadə daha məqsədəuyğundur.

Spesifik dərəcələrin tətbiqi ilə aksiz məbləği aşağıdakı düsturla hesablanır:

 SS = O x A

 burada, SS – aksizin məbləğini;
 O – vergi tutulan əməliyyatın məbləği;
 A – aksizin dərəcəsi (manatla).

Aksiz vergisinin səmərəli təşkilinin artırılması,sahibkarlığın inkişafı istiqamətində müxtəlif tədbirlər həyata keçirilmişdir.Sahibkarlığın inkişafı,dəstəklənməsi məqsədilə 2 sentyabr 2002-ci ildə “Azərbaycan Respublikasında bəzi fəaliyyət növlərinə xüsusi razılıq (lisenziya) verilməsi haqqında Qaydalar”, “ Xüsusi razılıq tələb olunan xüsusi fəaliyyət növlərinin və onu verən icra hakimiyyət orqanlarının siyahısı” təsdiq olunmuşdur.Qaydaların səmərəliliyinin artırılması məqsədilə “Alkoqollu içkilər və etil spirtinin istehsalının və idxalının tənzimlənməsi ilə bağlı əlavə tədbirlər haqqında” 2007-ci il 28 fevral və 18 oktyabr tarixində qərarlar qəbul edilmiş,2002-ci ildə isə müəyyən dəyişikliklər edilmişdir.

Gömrük rüsumları da dolayı vergilərin digər növlərindən biridir.Onlar da həm dövlət büdcəsinin formalaşdırılmasında, həm də iqtisadiyyatın tənzimlənməsində xüsusilə fərqlənir.Gömrük rüsumlarına əsasən, digər ölkələrin məhsulları əsas götürülərək tətbiq olunnur.ƏDV və aksiz kimi rüsumlar da daxili bazarı qorumaq,iqtisadi inkişafa nail olmaq üçün çalışmalıdır.Gömrük rüsumlarının dərəcələri məhsulların haradan gətirilməsininə müvafiq olaraq Vergi Məcəlləsi və qanunvericilik müəyyənləşdirilir.

 Yuxarıda da qeyd etdiyim kimi vergi sistemi yarandığı gündən dövrünə uyğun olaraq təkmilləşdirilir.Müasir dövrdə vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi daha çox onun yığılmasının optimal şəkildə təşkil olunması,vergidən yayınma probleminin həll olunması,sahibkarlıq fəaliyyətinin artırılması və s. sahələrdə həyata keçirilir. Bununla əlaqədar olaraq vergilərdə,gömrük rüsumlarında müəyyən dəyişikliklər edilə bilər. Belə dəyişikliklərdən biri də 2019-cu ildə baş vermişdir.Olunan dəyişikliklərin əsas hədəfi dövlətin qarşıya qoyulan məqsədlərinə çatması üçün vergi güzəştlərinin düzgün sahələrə yönləndirməklə,vergi dərəcələrində lazımı dəyişikliklər etməklə iqtisadi inkişafa nail olmaqdır.

2019-cu ildəki dəyişikliklərdə biznes mühitinin yaxşılaşdırılması və sahibkarlığın inkişafı əsas götürülmüşdür. Bununla yanaşı vergidən yayınma və “kölgə iqtisadiyyatının” miqyasının azaldılması,vergi inzibatçılığın effektivliyinin artırılması və səmərəli təşkil olunması üçün tətbiq olunmuşdur.

2019-cu ildəki dəyişikliklərin əhatə dairəsinə ƏDV də daxil olmuşdur.ƏDV də olan dəyişiklik istehlakçıları ictimai iaşə obyektlərində aldıqları məhsula və ya xidmətə görə kassa hesab-fakturalarını tələb etməyə yönəltməklə ictimai iaşə obyektinin vergidən yayınmasının qarşısını almağa yönəlmişdir. Alıcılar kassa-hesab fakturalarını təqdim etməklə ödədikləri məbləğin müəyyən hissəsini geri ala biləcəklər.Ödəmələrin geri qaytarılması nağd ödənişlərdə 10%, nağdsız ödənişlərdə 15% təşkil edir.

Digər tərəfdən ƏDV-nin əvəzləşdirilməsi,müəyyən güzəştlər, depozit hesablardan vəsaitin silinməsinin dayandırılması istiqamətində işlər görülmüşdür.

Kiçik və orta sahibkarlığı həvəsləndirmək məqsədilə ƏDV sahəsində müəyyən dəyişiklik edilmişdir.KOB reyestrində qeydiyyata alındığı vaxtdan etibarən yeddi il müddətinə vergidən azad olmuşdur.Digər tərəfdən məhsulların istehsalı üçün lazım olan texnoloji avadanlıqların idxalı 7 il müddətinə vergidən azad olunmuş hesab olunur.

Qeyd etdiyim kimi vergitutma bazasının genişləndirilməsi məqsədilə aksiz vergisində də müəyyən dəyişikliklər edilmişdir. Bu dəyişikliklərə aksiz dərəcəsinin çoxaldılması,aksizli və məcburi nişanlanmalı məhsullara effektiv nəzarət mexanizminin qurulması və aksiz vergisi tətbiq olunmalı olan məhsulların siyahısının (energetik içkilər,elektron maye və s.) genişlənməsi aiddir [24].

2019-cu ildə avtomobillərə olan aksiz vergisində aşağıdakı dəyişikliklər olmuşdur[1]:

Cədvəl 2.1.2. [1]

|  |  |
| --- | --- |
| **Aksizli məhsullar** | **Dəyişiklik** |
| mühərrikin həcmi 2000 kubsantimetrədək olduqda mühərrikin həcminin hər kubsantimetrinə görə – | 0.30 manat; |
| mühərrikin həcmi 3000 kubsantimetrədək olduqda | 600 manat + mühərrikin həcminin 2001-3000 kubsantimetr hissəsi üçün hər kubsantimetrə görə – 5 manat; |
| mühərrikin həcmi 4000 kubsantimetrədək olduqda | 5600 manat + mühərrikin həcminin 3001-4000 kubsantimetr hissəsi üçün hər kubsantimetrə görə – 13 manat; |
|  mühərrikin həcmi 5000 kubsantimetrədək olduqda  |  18600 + mühərrikin həcminin 4001-5000 kubsantimetr hissəsi üçün hər kubsantimetrə görə – 35 manat; |
| mühərrikin həcmi 5000 kubsantimetrdən çox olduqda | 53600 manat + mühərrikin həcminin 5000 kubsantimetrdən çox hissəsi üçün hər kubsantimetrə görə – 70 manat; |

 Dəyişikliklərə görə tətbiq olunan aksiz dərəcəsi mühərrikin həcminə görə tətbiq olunur.Cədvəldəki dəyişikliklərdən başqa avtobuslara da (qazla işləyənlər istisna olmaqla) bu üsulla tətbiq olunur.Eyni zamanda siqaretlərə,energetik içkilərə tətbiq olunan aksiz vergisində dəyişikliklər olmuşdur.Siqaretlərin 1000 ədədi üçün tətbiq olunan 12 manat 20 manata qaldırılmışdır.Bunu aşağıdakı cədvəldə görə bilərik [1].

Cədvəl 2.1.3 [1]

|  |  |
| --- | --- |
| **Məhsullar** | Elektron siqaretlər üçün maye |
| • Alkoqollu energetik içkilər  |  2 manat  |
| • Alkoqolsuz energetik içkilər | 3 manat |
| Elektron siqaretlər üçün maye | 20 manat |

Məcəlləyə əsasən idxal olunan avtobusların istehsal tarixi 1 ili keçmişdə və ya 100000 km qət edibsə, Məcəllədəki məbləğə 1.5 əmsalla əlavə olunur.

Sahibkarlığı stimullaşdırmaq üçün görülən tədbirlərdən biri də “İnvestisiya təşviqi” sənədinin hazırlanmasıdır. İnvestisiya təşviqi sənədi sahibkarlıqla məşğul şəxslərin ruhlandırılması üçün Vergi Məcəlləsi və “Gömrük tarifi haqqında” qanuna əsasən olunan güzəştlərə sahib olmağa imkan verən sənəddir. İnvestisiya təşviqi sənədinin verilmə qaydası 18 yanvar 2016-ci ildir. 2016-ci il 19 yanvar tarixindəki Vergi Məcəlləsi və “Gömrük tarifi haqqında “ qanunda baş verən dəyişikliklərə əsasən təsdiq olunmuşdur.

Bu sənəddə ƏDV və gömrük rüsumları haqqında güzəştlər də mövcuddur.

1)texnika, texnoloji avadanlıq və qurğuların idxalının həyata keçirilməsi 7 il müddətinə ƏDV-dən azaddır;

2)Eyni zamanda İqtisadiyyat Nazirliyinin təsdiqedici sənədi əsasında texnika, texnoloji avadanlıq və qurğuların idxalının həyata keçirilməsi 7 il müddətinə gömrük rüsumlarından azaddır.

**2.2. Xarici ölkələrin (Nigeriya,Almaniya) dolayı vergi təcrübəsi**

Hal-hazırda ölkələrin iqtisadi inkişafının,beynəlxalq inteqrasiya proseslərinin sürətlənməsi xarici iqtisadi fəaliyyətin sərhədlərinin genişlənməsinə və bunun nəticəsi olaraq da beynəlxalq aləmdə xərclərin artmasına səbəb olmuşdur.Beynəlxalq sferada bu xərclərin ödənilməsi üçün maliyyə ehtiyatları formalaşdırılır ki, bu mənbələrdən eyni zamanda iqtisadiyyatın tənzimlənməsində,istehsalçıların beynəlxalq aləmdə rollarının artırılmasında,iqtisadi stabilliyə nail olunmasında istifadə edilə bilsin. Beynəlxalq sferada da bu sahədə əsas tənzimləyici funksiyanı məhz vergilərlə həyata keçirmək mümkündür.

Vergilərin ümumi mahiyyəti hər bir ölkə üçün eyni olsa da, bütün ölkələrin vergi sistemi onların iqtisadi strukturlarından, siyasi vəziyyətlərindən asılı olaraq dəyişir.Bildiyimiz kimi vergilərin mahiyyəti öz əksini onların dövlət büdcəsini formalaşdırmaqda tapmışdır. Buna görə də hər bir ölkə büdcə gəlirlərinin təmin olunması istiqamətində ən səmərəli və effektivli yolu seçməyə çalışır ki, bu da vergilərin dövlət büdcəsindəki payı ilə xarakterizə olunur. Məsələn,bəzi ölkələrdə gəlir vergisi əsas gəlir mənbəyi olduğu halda, digər ölkədə bu istehlak vergiləri,yəni ƏDV,aksiz və s. ola bilər.

Ümumiyyətlə,beynəlxalq aləmdə inteqrasiya proseslərinin sürətinin artması,xarici iqtisadi fəaliyyətin genişlənməsi yerli səhmdarların xarici ölkələrdə və ya xaricilərin bizim ölkəmizdə investisiya layihələrinin həyata keçirilməsi,yerli məhsulların xarici bazarlarda satışının həyata keçirilməsi və ya əksi iqtisadiyyatların bir-birindən əhəmiyyətli dərəcədə asılılığını yaratmışdır.İnteqrasiyanın bu mərhələsində ikili vergitutmanın aradan qaldırılması üçün ümumi vergi sisteminin yaradılmasının əhəmiyyəti açıq aşkar görünürdü.Buna Avropa İttifaqına aid olan ölkələri misal göstərə bilərik. Bu birliyə daxil olan dövlətlərdə 1993-cü ildə ƏDV-nin minimum səviyyəsinin 15% olması haqqında qərar qəbul olunmuşdur.Eyni zamanda bu ölkələr arasında ixrac ƏDV-dən azaddır. Bu ittifaqda vergilərin minimum dərəcələri, ümumi növləri, tətbiqi xüsusiyyətləri standart formada qəbul olunmuşdur.Avropa İttifaqına daxil olan dövlətlər də bu standartları əsas götürərək milli standartlarını formalaşdırırlar.

Vergilər ümumi xarakterik xüsusiyyətlərə malik olsalar da, hər bir ölkənin iqtisadi-sosial vəziyyətindən asılı olaraq onların tətbiqi səviyyələri,iqtisadiyyatlarındakı əhəmiyyəti bir-birindən fərqlənir. Belə ki, hər bir ölkə öz hədəflərinə maksimum səviyyədə çatmaq üçün vergi siyasətində ən optimal,effektivli yol seçməyə çalışır. Məsələn bəzi ölkələrdə birbaşa vergilər dövlət büdcəsinin əsasını təşkil etməsinə baxmayaraq, digər ölkələrdə bu xüsusiyyət dolayı vergilər vasitəsilə optimallaşır.

Nigeriya təcrübəsi.

Nigeriya Afrikanın ən böyük iqtisadiyyatlarından biridir.1960-cı illərdə Nigeriya iqtisadiyyatı neft sektoruna dayanırdı.Dövlət gəlirlərinin 75-80%-i nefdən gələn gəlirlər idi. Neft qiymətlərində 1973-cü ildən bəri olan artım iqtisadiyyatın bəzi sahələrində iqtisadi artıma səbəb olmuşdur.İqtisadiyyatdakı bu artım kənd əhalisinin böyük hissəsinin şəhərlərə gəlməsinə, bu da kənd təsərrüfatının tənəzzülünə səbəb olmuşdur.Hətta, dövlət bütün məhsulları idxal etmək məcburiyyətində qalmışdı. Neft ölkənin əsas gəlir mənbəyi idi və onun qiymətlərinin stabil olduğu dövrlərdə iqtisadiyyat normal inkişaf edirdi. Lakin ölkə neft sektorundan asılı olduğu üçün iqtisadiyyatın neft sektorunda baş verən cüzi dalğalanmalar belə neftdən gələn gəlirlərə təsir edirdi.Zaman keçdikcə neft sektorundakı dəyişmələrin sürətlənməsi büdcə gəlirlərində əhəmiyyətli şəkildə dəyişikliyə səbəb olmuşdur.Bunun nəticəsi olaraq Nigeriya dövləti gəlirlərin diversifikasiyasını həyata keçirməli idi,əks halda iqtisadiyyat çökə bilərdi. Nigeriya dövləti üçün ən optimal vasitə vergilər idi.

Aşağıdakı cədvəldə Nigeriyanın illər üzrə ÜDM göstəriciləri əks olunmuşdur. ÜDM-in göstəricisindəki dalğalanmalar neftin qiymətlərinin enib qalxması ilə əlaqədardır. Məsələn 2015-2016-ci illərdə neftin qiymətlərindəki dəyişimlər ÜDM-in aşağı düşməsinə səbəb olmuşdur.

Cədvəl 2.2.1 [25]



Nigeriya vergi sistemi sırf gəlir formalaşdırmaq üçün yaradılmış vergi sistemidir və bu vergi sistemi müstəqillikdən əvvəl 1948-ci ildə İngiltərə qanunlarına əsaslanmışdır.Ümumiyyətlə Nigeriya vergi sisteminin tarixi müstəmləkə dövrünə aiddir və o, federal vergi sistemidir.Yəni burada dövlətin fiskal gücü və siyasəti dövlət,yerli və federal idarəetmə tərəfindən həyata keçirilirdi.

Nigeriyanın vergi sistemi vergi qanunvericiliyi,siyasəti və idarəçilik qanunlarından ibarətdir və ümumi gözlənti xalqın birgə səy göstərərək iqtisadi inkişafa nail olmaqdır.Vergilər federal səviyyədə Federal Daxili Gəlir Xidməti (Federal Inland Revenue Service(FİRS)),dövlət səviyyəsində isə Dövlət Daxili Gəlir Xidməti (State Inland Revenue Service (SIRS) tərəfindən idarə olunur.

Nigeriyada da vergilər birbaşa və dolayı olmaqla iki qrupa bölünür. Dolayı vergilər iqtisadi əhəmiyyətinə görə burada da xüsusilə fərqlənirdi.

 Bildiyimiz kimi ƏDV bir çox inkişaf etmiş və inkişaf etməkdə olan ölkələr tərəfindən istifadə olunan,tətbiqi nisbətən daha asan və vergidən yayınma hallarının mümkünlüyünün daha az olduğu dolayı vergidir.ƏDV dünyada ilk dəfə 1954-cü ildə Fransada tətbiq olunub və daha sonra digər dövlətlərə yayılmışdır.ƏDV-dən dövlətlər daha çox vergidən yayınmanın qarşısını almaq üçün istifadə edirlər. Nigeriyada ƏDV-nin tətbiqi ideyası 1991-ci ildən formalaşmağa başlamışdır.Buna səbəb həmin dövrdə doqquz növ əmtəə və xidmətlərə tətbiq olunan satış vergisinin dövlətin gəlirlərini tam təmin edə bilməməsi idi.1993-cü ildəki fərmanda ƏDV-nin tətbiqi qəbul olundu,lakin bu qərar 1994-cu il yanvarın 1-dən qüvvəyə mindi. Nigeriyada ƏDV satış vergisinin əvəzinə yaranmışdır.ƏDV satış vergisində olan çatışmazlıqların aradan qaldırılması üçün tətbiq olunan vergi strategiyasi kimi bilinirdi.

Nigeriyada ƏDV-li malların istehsalını və satışını həyata keçirən hər bir şəxs ən geci altı ay müddətində mütləq şəkildə ƏDV ödəyicisi kimi qeydiyatdan keçməlidir.Əks halda qeydiyyat keçmədiyi ilk ay üçün 10000,qeydiyyatdan keçmədiyi digər hər ay üçün 5000 cərimə ödəməlidir.Bu qeydiyyat Federal daxili gəlir xidməti (Federal Inland Revenue Service(FİRS)) tərəfindən həyata keçirilir.Eyni zamanda FİRS ƏDV ödəyicisi olan qeyri-rezidentərin də qeydiyyatdan keçməsini təmin edir. Qeydiyyatdan keçmiş hər bir şəxs 5% ƏDV-yə cəlb olunmuş hesab olunur.ƏDV-dən gələn gəlirlərin əksəriyyəti idxal ƏDV-dən gələn gəlirlərdir.

Dövlətlər vergi siyasəti həyata keçirərkən onun səmərəli,ədalətli təşkil olunmasına,vaxtında və düzgün ödənilməsinə xüsusi diqqət yetirirlər.Nigeriyada da ƏDV-nin tətbiq olunmasında bu kimi bəzi məqsədlər əsas götürülmüşdür.ƏDV-nin tətbiqində əsas məqsəd dövlətin gəlir bazasını genişləndirmək və neft sektorundan asılılığı azaltmaq idi.Ölkə daxilində istehsal olunan və xaricdən idxal olunan malların hər birinə vergi yükü tətbiq olunurdu. ƏDV 5% ilə tətbiq olunacağı halda vergi sisteminin harmonizasiyasının təmin olunacağına inanılırdı.Eyni zamanda bu vergi sağlam rəqabət,səmərəlilik,ədalət baxımından dövlətə müsbət təsir edirdi.

ƏDV ölkədə bütün əmtəə və xidmətlərə tətbiq olunduğu üçün vergi sisteminin əsasını təşkil edirdi.Eyni zamanda fiskal siyasətin əsas aləti kimi də xüsusi əhəmiyyətə malik idi.ƏDV-nin tətbiqi həmin sahədə vergidən yayınmanı minimumlaşdırırdı.Çünki məhsulun qiymətində əks olunmuş bu vergini istehlak edən hər bir şəxs istər-istəməz ödəyirdi.

Bütün bunlara baxmayaraq,Nigeriya üçün ƏDV-nin mənfi xüsusiyyətləri də vardır. Bu ilk olaraq onun reqressiv vergi sistemi olması ilə açıqlanır. Belə ki,ƏDV əhalinin hər bir təbəqəsinə onların gəlirləri nəzərə alınmadan eyni dərəcədə tətbiq olunduğu üçün bu əhalinin kasıb təbəqəsinin vəziyyətini biraz da ağırlaşdırır.Digər tərəfdən ƏDV-nin tətbiqi qiymətlərin qalxması ilə müşahidə olunduğu üçün bu da əhalinin narazılığına səbəb ola bilər.Eyni zamanda qiymətlərin artımı inflyasiyaya gətirib çıxara bilər ki, bu da yüksək idarəetmə xərclərinə gətirib çıxarır.

Nigeriyada da bəzi məhsul və xidmətlər ƏDV-dən azaddır,bəziləri isə sıfır dərəcə ilə tətbiq olunur.ƏDV-dən azad olunan məhsullar üçün bu o demək deyil ki,onlara heç ƏDV tətbiq olunmur.Sadəcə onların son istehlakçısı satıcılar olur,yəni alıcılar birbaşa bu vergini ödəmirlər. Belə olduqda istehsalçı öz xərclərini azaltmaq üçün birbaşa olaraq ƏDV tətbiq etməsədə,məhsulların qiymətini artırır.

Burada artıq iki vəziyyət yaranır:

1)istehsalçılar idxal ƏDV tətbiq edə bilmirlər

2)Son istehlakçı istehsalçı olur

 Əgər ƏDV 0 dərəcə ilə tətbiq olunarsa, bu o demək deyil ki, həmin məhsullar ƏDV-li məhsullar sayılmır.Sadəcə olaraq 0 dərəcə ilə tətbiq olunduğu üçün faktiki olaraq vergi ödənilmir.

Qeyd etdiyim kimi Nigeriyada ƏDV-nin idarəedilməsi Daxili gəlirlərin Federal Şurası (Federal Board of Inland Revenue) tərəfindən həyata keçirilir.Qeydiyyatı isə Federaal Daxili Gəlir Xidməti (Federal Inland Revenue service) tərəfindən həyata keçirilir.Ölkə ərazsində ƏDV ofisləri geniş yayılmışdır.Nigeriyada bu ofislər həm gömrük xidməti ilə həm də dövlətlə əməkdaşlıq edirlər. Dövlət ƏDV gəlirlərinin 80%-ni götürə bilir. Çünki onun 20%-i xərclərin maliyyələşdirilməsi üçün istifadə olunur. FBIR- ə ƏDV-nin idarəolunması və nəzarət edilməsi üçün geniş səlahiyyətlər verilmişdir.

Hər bir hökumət qurumu,qanunverici orqan və digər hökümət qurumları ƏDV vergisinin toplanması üçün mütləq qeydiyyatdan keçməlidirlər.Ölkədə fəaliyyət göstərən qeyri–rezidentlər ƏDV-li malların satışı ilə məşğul olursa,onlar adres olaraq əməliyyat apardığı şirkətin adresindən istifadə edərək, onu ƏDV ödəyicisi kimi qeyd etməlidirlər.

Vergi sisteminin səmərəli şəkildə təşkili iqtisadi artım və iqtisadi inkişafa gətirib çıxarır.ƏDV də inkişaf etmiş və inkişafda olan ölkələrdə tətbiq olunmuş,nəticədə iqtisadiyyata müsbət təsir göstərmişdir.

Nigeriya iqtisadiyyatında 2018-2020-ci illər büdcə siyasətində iqtisadi artıma nail olmaq vergi bazasının genişləndirilməsi,o cümlədən lüks əmtəələrə ƏDV-nin dəyərinin 5%-dən 15%-ə qaldırılması nəzərdə tutulmuşdur [14].

Cədvəl 2.2.4. **2018 il üçün dövlət gəlirləri**: [25]

Nigeriya iqtisadiyyatında əhəmiyyətli mövqe tutan vergilərdən biri də aksiz vergisidir.Digər ölkələrdə olduğu kimi Nigeiyada da aksiz vergisinin tətbiqində əsas məqsəd bir tərəfdən istehlakçıları qorumaq olsa da, digər tərəfdən daxili bazara təsirləri minimumlaşdırmaqdır.Vergilərin ədalətli şəkildə təşkil olunması üçün bütün dövrlərdə iqtisadi vəziyyətdən asılı olaraq dəyişikliklər edilmişdir.2019 04 yanvar tarixində olan dəyişikliklər iqtisadiyyatdan təsirsiz ötüşməmişdir.

Cədvəl 2.2.5. **Nigeriyada 1 litr spirtli içkiyə düşən aksiz vergiləri** [33]

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Pivə (NGN) | Pivə (USD) | Şərab (NGN) | Şərab(USD) | Spirtli içkilər (NGN) | Spirtli içkilər (USD) |
| 2018 | 30 | 0.08 | 125 | 0.35 | 150 | 0.42 |
| 2019 | 35 | 0.10 | 150 | 0.42 | 175 | 0.48 |
| 2020 | 35 | 0.10 | 150 | 0.42 | 200 | 0.55 |

Yuxarıdakı cədvəldə 2018-ci ildəki qərara uyğun olaraq 2018-2020-ci illərdə Nigeriyada spirtli içkilər üzərində və digər aksizli mallar üzərində müəyyən dəyişiklikləri əks etdirən məlumatlar göstərilmişdir.Yeni öhdəliklərə görə 2020-ci ilə qədər spirtli içkilər, aksizli məhsullar üzərində müxtəlif səviyyələrdə vergilər tətbiq olunacaq.Əvvəllər aksiz vergisi məhsullar üzərində müəyyən faiz kimi görə qoyulurdusa, artıq həcmə uyğun qoyulacaq. Bu da istehlakçıların vergi yükünü artırdığı üçün tələbə təsir edəcək.Bu da firmanın ümumi mənfəətinə mənfi təsir edəcək.

Aksiz dərəcələrindəki dəyişiklik bir tərəfdən dövlət büdcəsinin gəlirlərinin artırılması, digər tərəfdən ictimai səhiyyə böhranı ilə əlaqədardır.Eyni zamanda 2016-2017-ci illərdə neftin qiymətinin aşağı düşməsi dövlət gəlirlərini azaltmışdır.Nigeriya hökuməti də yüksək vergi dərəcələri tətbiq etməklə həm büdcə gəlirlərini artırır, həm də bu üsulla gələcəkdə neftdən asılılığı azaltmağa çalışır.Digər tərəfdən spirtli içkilərin istehlakının artması potensial ictimai səhiyyə böhranından xəbər verir.Hökumət aksiz dərəcələrini artıraraq onun istehlakını azaltmağa çalışır.

Aksiz vergisi də digər dolayı vergilər kimi istehsal prosesində yaranır və son istehlakçı tərəfindən ödənilir.Bu vergi dərəcələrinin artırılması iqtisadiyyat üçün həmişə müsbət iqtisadi effekt verməyə də bilər.Dövlət istehlakçıları zərərli məhsullardan qorumaq üçün bu vergi dərəcəsini artırsa da nəticə istənilən kimi olmaya da bilər.Belə ki,vergi dərəcələrindəki artım ümumi qiymətləri qaldırdıqda ona olan tələb azalmalı olduğu halda,istehlakçı onu qeyri-leqal yolla fəaliyyət göstərən istehsalçıdan almağı üstün tutur. Bu da kölgə iqtisadiyyatının yaranmasına səbəb olur.Kölgə iqtisadiyyatının yaranması isə leqal yolla fəaliyyət göstərən 20 min iş yerinin itirilməsinə və bunun investisiya portfelində 420 milyard risk yaradacağına səbəb olacaqdır.

Almaniya təcrübəsi.

Almaniya Avropanın inkişaf etmiş iqtisadiyyatlarından biridir.ÜDM göstəricisinə görə 4-cü yerdə olan Almaniya güclü iqtisadi bazaya malikdir [35]. Almaniyada büdcə gəlirlərinin 80%-i vergilər vasitəsilə təmin olunur [36]. Konstitusiyaya uyğun olaraq vergi gəlirləri federativ, torpaq və yerli büdcələr arasında müvafiq şəkildə bölüşdürülür.

Aşağıdakı cədvəldə Almaniyada vergi daxilolmalarının strukturunun İİƏT orta göstəriciləriylə müqayisəsi [28].

Cədvəl 2.2.6 **Almaniya və İİƏT arasında vergi daxilolmalarının müqayisəli cədvəli [28].**

Almaniyada əsas ideya ondan ibarətdir ki, hər bir şəxs dövlət tərəfindən göstərilən xidmətə görə vergi ödəməlidir.Bunun da nəticəsi olaraq dövlətə iqtisadi proseslərə müdaxilənin optimal yolu kimi baxılır.

Güclü maliyyə sisteminə malik olan Almaniyanın vergi sistemi digər ölkələrinkindən fərqlənir. Burada vergilər yığılmasına və bölüşdürülməsinə görə federal,yerli,kilsə,ərazi vergilərinə bölünür.Vergilər “Vergi yığımı qaydaları”– Abgabenordnung ilə tənzimlənir [36].

Almaniyada vergilər mürəkkəb hesablama üsullarına malik olmasına baxmayaraq onlardan çıxılmaların sayı olduqca aşağıdır. Onu digər ölkələrdən fərqləndirən xüsusiyyətlərindən biri də vergitutmanın həm üfüqi, həm də şaquli formasının mövcudluğudur.

Hal-hazırda Almaniyada ən iri həcmli iki vergi növü mövcuddur: gəlir vergisi və ƏDV.

Gəlir vergisi Almaniya üçün çox böyük əhəmiyyətə malik olan birbaşa vergi növüdür. Bu vergidən əldə olunan gəlirlər vasitəsilə dövlət büdcəsinin 15%-i maliyyələşir.

ƏDV isə istehlakdan əldə olunan vergi növüdür. Almaniya üçün də ƏDV-nin iqtisadi mahiyyəti yalnız büdcə gəlirlərinin formalaşdırılması ilə kifayətlənmir. Almaniya iqtisadiyyatının tənzimlənməsində ƏDV-nin misilsiz rolu vardır.

İstehlakdan əldə olunan bu vergi yuxarıda qeyd etdiyim üç büdcə arasında qeyri-bərabər olaraq bölüşdürülür.

Almaniyada ƏDV 1968-ci ildə tətbiq olunub.Bildiyimiz kimi Almaniya Avropa ittifaqına üzv olan ölkələrdəndir.Aİ-da ƏDV minimum 15 % qəbul olunmuşdur və Almaniyada da ƏDV qanunları üzv olduğu Aİ qanunlarına uyğunlaşdırılıb. 01 yanvar 2007-ci il tarixindən 19% ilə tətbiq olunmağa başlamışdır.Lakin bəzi ərzaqlara,jurnallara və kitablara ƏDV güzəştli olaraq 7% ilə ödənilir. Aşağıdakı cədvəldə Almaniyada illər üzrə ƏDV dərəcəsi və 2022-ci ilədək proznozu göstərilmişdir.2007-ci ildən 19% ilə tətbiq olunan ƏDV növbəti ildə də 19% proqnozlaşdırılır.

Cədvəl 2.2.7 **2010-2019-cu illər üzrə faktiki ƏDV dərəcələri və 2020 proqnozu [25].**



Ölkə ərazisində ƏDV ödəyicisi olan hər bir şəxs rezident və qeyri-rezident olmasından asılı olmayaraq eyni qanunlara əsaslanaraq fəaliyyət göstərirlər.Vergi ödəyiciləri qeydiyatdan keçmək üçün ilk olaraq vergi orqanına müraciət edərək ƏDV nömrəsi almalıdırlar.Vergi ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçərkən bəzi məsələlər ciddi şəkildə tələb olunur.Aşağıdakıları misal gətirə bilərik:

1)Almaniyaya idxal olunan mallar

2)Almaniyada konsertlər,konfranslar və s.təşkil etmək

3)Almaniyada yenidən satış üçün bir anbarda mal saxlamaq

4)Malları Almaniyadan digər Aİ ölkələrinə satmaq

Burada qeydiyyat prosedurunu tamamlamaq üçün 3 həftə, bəzi hallarda daha çox vaxt tələb olunur.

Vergi ödəyicilərinin hesabat dövrləri rüblük,aylıq,illik olaraq 3 dövrə bölünür. Əgər dövriyyə 7500 avrodan çoxdursa bu zaman aylıq,əgər 1000 avrodan azdırsa ildə bir dəfə hesabat verilməsi kifayətdir.

Bildiyimiz kimi mükəmməl vergi sisteminin qurulması üçün qarşıda duran əsas problemlərdən biri vergi ödənişlərində yaranan yayınma probleminin aradan qaldırılmasıdır.Buna görə də dövlətlər çalışırlar ki, əhali vergi ödəməyə maraqlı olsun,eyni zamanda vergi ödəniş mexanizmi elə qurulmalıdır ki, onların üzərində daim nəzarət etmək mümkün olsun. Məsələn,dolayı vergilərin tətbiqi bir vasitə olaraq qiymətləndirilə bilər.Çünki dolayı vergilər məhsulların qiymətinə əlavə olunduğu üçün yayınma hallarına çox da rast gəlinmir.Amma yenə də bücə gəlirlərinin daxil olmasında müəyyən kənarlaşmalar mövcuddur.Bunların aradan qaldırılması üçün bütün ölkələrdə olduğu kimi Almaniyada da bəzi tədbirlər həyata keçirilmişdir.

İlk olaraq ƏDV-dən yayınmaya nəzər salsaq görərik ki,burada problem əsasən qeyri-leqal yolla həyata keçirilən onlayn satışlarda baş verir.ƏDV ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçmə öhdəliyi olub,lakin keçməyən hər bir şəxs qeyri-qanuni fəaliyyət adını vermək lazımdır.Onlayn satışların minimumlaşdırılması üçün həmin istehsalçılara cərimə tətbiq oluna bilər.Qanun 2019-cu il 01yanvar tarixindən qüvvədədir.[30]

Almaniya dövlət büdcəsinin gəlirlərinin formalaşmasında mühüm yer tutan vergilərdən biri də aksiz vergisidir. Almaniyada aksizli malların ölkə ərazisində dövriyyəsini təmin etmək üçün idxal zamanı aksiz vergisi ödənilməlidir.Məhsullara azadolmaların həyata keçirilməsi ölkənin qanunvericiliyi əsasında aparılır.

Almaniyada yanacağa tətbiq olunan aksiz vergisi Mineral Neft Vergisi (MOT) kimi tanınır.Burada istisnalar təyyarənin yükgötürmə qabiliyyətinin 12 metrik tondan çox və az olması ilə fərqlənir. Əgər 1 metrik tondan çoxdursa AOC sənədlərini göstərmək və MOT- azadetmə sənədini doldurmaq kifayətdir.Əgər 12 metrik tondan az olan halda isə vergi azadolmasının tətbiqi üçün hər airoportda gömrük xidməti göstərən ofisə getmək və sənədləri təqdim etmək lazımdır. [32]

 **NƏTİCƏ**

Həm respublikamızın, həm də xarici ölkələrin təcrübəsinə nəzər yetirdikdə vergi siyasətinin uzunmüddətli dövrdə inkişaf perspektivlərinə diqqət yetirilməsi,vergidən yayınma probleminin aradan qaldırılması,iqtisadi tənzimləmədə vergilərin rolunun artırılması istiqamətindəki tədbirlər və bu sahələrin təkmilləşdirilməsi üçün daim yeni metodlardan istifadə olunması ən aktual məsələlərdəndir.

Vergilər tarix ərzində bütün dövrlərdə mövcud olmuşdur.Onlar tətbiqi xüsusiyyətlərinə,yığılma formalarına görə bir-birindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənmişdir.

Respublikamızın vergi sistemini digər İEÖ ilə müqayisə etdikdə vergilərin büdcə daxilolmalarındakı payının İEÖ-lərə nəzərən daha çox olduğunu görərik.Araşdırmaya əsasən qeyd edə bilərəm ki,Azərbaycanda vergidən əldə olunan gəlirlər ÜDM-in 20%-ni təşkil etdiyi halda,büdcə gəlirlərində bu göstərici 40%-dən çoxdur. Ümumiyyətlə,büdcədə vergilər arasındakı nisbət ölkənin inkişaf səviyyəsindən asılı olaraq dəyişir.Respublikamızda büdcə daxilolmalarında ƏDV və gəlir vergisi xüsusi rola malikdir.

Ümumilikdə dolayı vergilərin tətbiqi xüsusiyyətlərinə diqqət yetirdikdə həm xarici ölkələrdə, həm də Azərbaycanda onun əsas funksiyası daha çox fiskal yönümlüdür. Dayanıqlı iqtisadiyyata nail olmaq ,daxili bazarı xarici təsirlərdən qorumaq,məşğulluğu təmin etmək və s. üçün istifadə olunur.

Həm ölkəmizdə, həm də xarici ölkələrdə iqtisadiyyatın tənzimlənməsində dolayı vergilərdən,xüsusilə də ƏDV-dən geniş istifadə olunur.Bunun səbəbi ƏDV-nin azadolmalar və 0 dərəcə ilə tətbiqini çıxdıqda bütün məhsullara tətbiq olunmasıdır.Aksiz və gömrük rüsumları isə daha çox istehlakçının seçimindən asılı olduğu üçün iqtisadi tənzimləmədən daha çox, yerli istehsalçıları, daxili bazarı qorumaq, zərərli məhsulların istifadəsini azaltmaq üçün istifadə olunur.

Araşdırmadan da məlum olduğu kimi vergi öhdəliklərindən yayınma bütün ölkələrdə ən aktual problemlərdən biridir.Bunların aradan qaldırılması üçün hər bir ölkə,o cümlədən,Azərbaycan tədbirlər həyata keçirir.

Mükəmməl və beynəlxalq standartlara uyğun vergi sistemi təşkil etməkdə başlıca məqsəd iqtisadi effektivliyə nail olmaqdır.Lakin iqtisadiyyatlar fərqli olduğu üçün ideal bir vergi sistemi yoxdur.Buna görə də bütün ölkələr öz iqtisadi strukturlarına uyğun vergi sistemi formalaşdırır və xarici ölkələrin təcrübələrini araşdırıb təhlil edərək vergi sistemlərini təkmilləşdirməyə çalışırlar.

Araşdırmadan məlum olduğu kimi,bütün ölkələrdə vergi sisteminin yarandığı gündən bu günə kimi təkmilləşdirmə işləri davam etməkdədir. Dolayı vergilərdə, o cümlədən,ümumilikdə vergi sistemindəki problemlər və çatışmazlıqlarla əlaqədar aşağıdakı təkliflər müsbət nəticə verə bilər:

* Vergi sahəsində ediləcək tövsiyələrdən birincisi, Vergi Məcəlləsində olan boşluqların və anlaşılmazlıqların aradan qaldırılması ilə əlaqədardır.Vergilərin ödənilməsi prosesinin sadələşdirilməsi,hər kəs tərəfindən anlaşıqlığının təmin olunması sahəsində təkmilləşdirmə işlərinin görülməsi vacib məsələlərdəndir.
* Dolayı vergilərin ədalətli,düzgün tətbiq olunmasına xüsusi diqqət yetirilir. Ədalətliliyinin təmin olunması sahəsində ƏDV və aksiz vergilərində 0 dərəcə və vergidən azadolmaların siyahısını genişləndirmək ədalətliliyin təmin olunması baxımından səmərəli ola bilər.
* Vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılması,xidmətlərin səmərəli və effektivli şəkildə təşkil olunması üçün vergi auditinin gücləndirilməsi və fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi əsas məsələlərdəndir.Onlayn satış xidmətlərinin mövcud olduğu bir dövrdə ƏDV-dən yayınma hallarına rast gəlinməsi bu sahədə nəzarət mexanizmlərinin gücləndirilməsini tələb edir.
* Vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi sahəsində görülməli olan əsas tədbirlərdən biri də vergi ödənişlərinin avtomatlaşdırılması və e-xidmətlərin inkişaf etdirilməsidir.Vergi ödəyicilərinin e-xidmət vasitəsilə bütün ödənişlərini edə bilməsi,məlumatlara əlçatanlığının təmin olunması üçün e-xidmətlərin inkişaf etdirilməsi lazımı işlərdən biri kimi qiymətləndirilir.

 **İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI**

 **Azərbaycan dilində ədəbiyyat**

1. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, Bakı, 2019

2.Azərbaycan Xalq Cümhuriyyəti (1918-1920) Parlament (Stenoqrafik hesabatlar) I cild, Bakı, 1998

3.Mobil Məcidov , Vergi sistemi, Bakı , 2013

4.F.Ə.Məmmədov, A.F Musayev ,M.M Sadıqov , Y.A. Kəlbiyev, Z.H.Rzayev, Vergilər və Vergitutma dərslik, Bakı , 2010

5.“Səfəvilər dövləti” Oqtay Əfəndiyev, 2007

6.“Vergilər və iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi” Xodov L.Q.

7.“Хalqların sərvətinin təbiəti və səbəbləri haqqında tədqiqat” əsəri 1776 A .Smit

8. “Büdcə sistemi” H.Həsənov

9. İnvestisiya təşviqi sənədi

 **İngilis dilində ədəbiyyat**

10. “Value added tax and the financial performance of quoted Agribusinesses in Nigeria” .International Journal of Business and Economic Development Vol. 3 Number 1

11. “Value-added Tax Impact on the State Budget Expenditures and Incomes” Business Economics and Management 2015 Conference, BEM2015

12. Journal of Health Economics “Excise tax avoidance: The case of state cigarette taxes”

13. The impact of direct-indirect taxation on consumer. Ezat Sabir Esmaeel University of sulaimani Faculty of Economics and Administration)

14. Deloitte,Taxation and investment in Azerbaijan 2019 (www2.deloitte.com)

 **Internet resursları**

 15. [www.doingbusiness.org](http://www.doingbusiness.org)

16. [www.thebalancesmb.com](http://www.thebalancesmb.com)

17. [www.economicshelp.org](http://www.economicshelp.org)

18. [www.taxes.gov.az](http://www.taxes.gov.az)

19. [www.treasury.gov.za](http://www.treasury.gov.za)

20. [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

21. [www.universalweather.com](http://www.universalweather.com)

22. [www.sai.gov.az](http://www.sai.gov.az)

23. [www.finansist.az](http://www.finansist.az)

24.<https://azertag.az/xeber/Vergi_Mecellesine_deyisiklikler_5_istiqamet_uzre_edilib-1220513>

25. <https://tradingeconomics.com/germany/gdp>

26. <https://muhasibat.az/almaniya-vergi-sistemi-barede-1-ci-hiss%C9%99/>

27.<http://genderi.org/xulase-meqalede-aksiz-vergisinin-tetbiqinin-nezeri-meseleleri.html>

28. <http://www.oecd.org/>