

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ
BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ

**“Dolayı vergilərin hesablanması xüsusiyyətləri və onların təkmilləşdirilməsi
istiqamətləri” mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

İbrahimova Gülsüm Məhəmməd qızı

BAKİ – 2019

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ
BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ

BMDM-in direktoru

i.ü.f.d., dos. F.S.Əhmədov

“ ___ ” _____ 20__ -ci il

**“Dolayı vergilərin hesablanması xüsusiyyətləri və onların təkmilləşdirilməsi
istiqlamətləri” mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

İxtisasın şifri və adı: 060403-Maliyyə

İxtisaslaşma: “Vergi və Vergiqoyma”

Qrup: 612

Magistrant

İbrahimova Gülsüm Məhəmməd qızı

Proqram rəhbəri

i.e.n., dos. Seyfullayev İlqar Zülfüqar oğlu

Elmi rəhbər:

i.e.d., professor Kəlbəyev Yaşar Atakişi oğlu

Kafedra müdiri

i.e.d., professor Kəlbəyev Yaşar Atakişi oğlu

BAKİ – 2019

“Indirect taxes calculation features and their improvements of directions”

Summary

The actuality of the subject. As we know, the taxation is due to the fact that the developed transition has a special place in the economies of the economy, as well as in our country's budgetary revenues and that the state budget is considered a stable source of income, it is necessary to record their goals and objectives.

Purposes and tasks of dissertation work. The main purpose of writing a dissertation is to examine the methodology of accounting and auditing of indirect taxes in the Republic of Azerbaijan, to reveal the shortcomings and deficiencies in the existing mechanism.

Methods of research. Based on available information, the necessary proposals have been made for the dissertation work with the help of induction, deduction (generalization), analysis and synthesis of the economic theory

Research information base. Relevant legislation, normative acts, guidelines, methodological instructions and economic literature are cited in the Tax Code of the Republic of Azerbaijan in the coverage of issues considered in the dissertation.

Research restrictions. This topic does not have enough information.

The results of the study. The classification of indirect taxes paid to the budget has been proposed in the form of a diagram; The main directions of accounting and auditing of budget accounts in enterprises were identified; the mechanism of application and accounting of electronic tax invoices was investigated;

Practical significance of the research. Improving the tax accounting and auditing methodology, strengthening the accounting function, providing recommendations and recommendations.

Key words: *Indirect tax, tax system, development*

İXTİSARLAR VƏ İŞARƏLƏR

AB:	Avropa Birliyi
ASC:	Açıq Səhmdar Cəmiyyəti
AR:	Azərbaycan Respublikası
AZN:	Azərbaycan Manatı
DB:	Dünya Bankı
İEOÖ:	İnkişaf Etməkdə Olan Ölkələr
İEÖ:	İnkişaf Etmiş Ölkələr
ƏDV:	Əlavə Dəyər Vergisi
KOS:	Kiçik və Orta Sahibkarlıq
QSC:	Qapalı Səhmdar Cəmiyyəti
MDB:	Müstəqil Dövlətlər Birliyi
MR:	Muxtar Respublika
TMK:	Trans Milli Kooperasiya
ÜDM:	Ümumi Daxili Məhsul
ÜTT:	Ümumdünya Ticarət Təşkilatı

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ.....	6
I FƏSİL. DOLAYI VERGİTUTMANIN NƏZƏRİ-METODOLOJİ ƏSASLARI..	9
1.1. Azərbaycanın vergi sistemində dolaylı vergitutmanın yeri və rolu	9
1.2. Tutulma üsuluna görə vergilərin təsnifləşdirilməsi	15
1.3. Dolaylı vergilərin iqtisadi mahiyyəti.....	21
II FƏSİL. AZƏRBAYCANDA DOLAYI VERGİLƏRİN HESABLANMASI XÜSUSİYYƏTLƏRİ.....	27
2.1. Əlavə dəyər vergisinin hesablanması və ödənilməsi	27
2.2. Aksizlərin formalaşması və tutulması.....	32
2.3. Dolaylı vergilərin büdcə gəlirlərinin formalaşmasında rolu	38
III FƏSİL. DOLAYI VERGİLƏRİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSİQAMƏTLƏRİ.....	49
3.1. Əlverişli vergi strukturunun qurulması üçün birbaşa və dolaylı vergitutmanın optimal nisbətinin müəyyən edilməsi.....	49
3.2. Dolaylı vergilərin tutulması mexanizminin təkmilləşdirilməsi	61
NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....	73
İSTİFADƏ OLUNAN ƏDƏBİYYATLARIN SİYAHISI	77
Cədvəllərin siyahısı	80
Diagramların siyahısı	81
Şəkillərin siyahısı	82

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı: Məlumdur ki, dolayı vergilər keçid iqtisadiyyatlı ölkələrdən başqa AR da büdcə daxilolmalarında özünəməxsus yer tutur və bu dövlət büdcəsinin stabil gəlir mənbəyi olduğundan və vacib fiskal funksiya icra etdiyindən onların uçotunun həyata keçirilməsi, məqsəd və vəzifələrini təyin etmək labüddür. Ölkəmizdə dolayı vergilərin uçotu “Mühasibat uçotu haqqında” Qanun, “Vergi Məcəlləsi”, və başqa normativ sənədlərlə qaydaya salınır. Bu sənədlərdə ödəyicilər vergi müraciətnamələrini də diqqətlə etməli olduqları qaydalar göstərilibdir. Müəssisə tərəfindən vergilərin uçotunun doğru şəkildə həyata keçirilməsi dövlət orqanları və eyni zamanda müəssisə üçün faydalı olmaqdan əlavə, müəssisələrə vergi ili boyu mənfəət-zərərlərin ətraflı şəkildə öyrənilməsinə zəmin yaradır. Müəssisələr büdcə gəlirlərində faydalı paya sahib olan aksizlər və ƏDV üzrə hesab fakturaların və hesabatların tərtib olunmasına, güzəştlərin doğru şəkildə tətbiq edilməsinə, gəlir və xərclərin, o cümlədən vergitutma bazasının doğru şəkildə göstərilməsinə cavabdeh olurlar.

Fiskal siyasət yürüdülmərkən vergilər dövlət üçün böyük əhəmiyyətə sahibdir ona görə ki, bazar əlaqələri dövlətləri iqtisadiyyatın idarə olunmasından və tənzimlənməsi prosesindən xilas etmir. İqtisadiyyatın faydalı idarəsi üçün dövlətin sağlam büdcəyə sahib olması vacib şərtidir. Büdcənin yaranma mənbəyi daha çox vergilər və dolayı vergilər olduğundan onların uçotun həyata keçirilməsi, hesablanması və zamanında ödənilməsi üzrə nəzarət zəruridir.

AR-da bazar mexanizmlərinin fəaliyyətinə gərəkli normal mühitlər təşkil edilmişdir. Bu proseslər vacib vergilərin köməyi ilə qaydaya salınır. Müstəqil dövlət kimi milli iqtisadiyyatının idarə olunması sahəsində möhkəm hüquqi bazanın yaradılması olduqca təqdirəlayiqdir. Nəticədə, vergilərin uçotunun və auditinin həyata keçirilməsi vətəndaşların və dövlət idarələrinin hüquqları qanuni sənədlərlə nizamlanır.

Dolayı vergilərin büdcəsində rolu nəzərə alınaraq VM-də Aksiz, Mədən vergisinin və ƏDV-nin səviyyələri, ödəyicilərin hüquqları göstərilmişdir. Ölkəmiz

neft-qaz ölkəsi olduğundan, mədən vergisi uçotunun və auditinin faydasının nə dərəcədə olduğunu görmüş olarıq. Ona görə də dolaylı vergilərin uçotunun və auditinin onların inkişaf etdirilməsi üsullarının araşdırılması ölkəmizdə gündəmdə olan bir mövzudur.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri: Tədqiqat işinin əsas məqsədi AR-nın dolaylı vergilərin ölçülməsi metodikasına diqqət etmək, mövcud mexanizmdəki çatışmazlıqları müəyyən etmək, onun inkişaf etdirilməsinin mühüm istiqamətlərinin təyin olunmasından ibarətdir. Aşağıdakı vəzifələrin yerinə yetirilməsi bu məqsədlərə nail olmaq üçün nəzərdə tutulmuşdur:

- Dolaylı vergilərin hesablanması nəzəri-metodoloji əsaslarının tətqiqi;
- Dolaylı vergilərin hesablanması mövcud vəziyyətinin təhlil və qiymətləndirilməsi;
- Dolaylı vergilərin hesablanması təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin müəyyənləşdirilməsi;

Tədqiqatın predmeti və obyektini: Tədqiqat işinin obyektini dolaylı vergilər, predmetini isə dolaylı vergilərin hesablanması təkmilləşdirilməsi prosesi təşkil edir.

Tədqiqat metodları: Mövcud məlumatlar təməlinə iqtisadi konsepsiyanın induksiya, deduksiya(ümumidən xüsusiyyə), analiz və sintez metodlarının yardımı ilə dissertasiya işinə aid lazımı təkliflər edilmişdir.

Tədqiqatın informasiya bazasını: Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin statistik məlumatları, eləcə də Azərbaycan Respublikası Statistika Komitəsinin tədqiqat işlərinin məlumat bazası kimi illik hesabatları. Azərbaycan və xarici ölkələrin iqtisadçı alimlərinin elmi əsərləri, vergilər, klassik vergitutma, vergi siyasəti və vergi sistemi, Azərbaycan Respublikasının qanunları və normativ aktları, Vergilər Nazirliyinin qərarları və normativ hüquqi aktları təşkil edir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: Cari milli ədəbiyyatlarda mövzunun intensiv işlənməməsi, lazımı informasiya bazasının olmaması, Vergi orqanları ilə rabitə çətinlikləri tədqiqatın başlıca məhdudiyyətləri olmuşdur.

Nəticələrin elmi-praktiki əhəmiyyəti: dolayı vergilərin təkmilləşdirilməsi, nəzarət funksiyasının gücləndirilməsi, vergitutmanın və effektiv idarəetmə qərarlarının qəbul olunması üçün informasiyaların operativ və analitikliyinin təkmili üzrə məsləhət və təkliflər verilməsi tədqiqatın praktiki önəmini təşkil edir. Həmçinin dissertasiyada təklif olunmuş metodologiya Vergilər Nazirliyində vergi strategiyasının hazırlanması prosesində, ölkə və regionların vergi sistemində reallaşdırılan islahatlar zamanı əsaslandırılmış istiqamətlərin təyini məqsədilə istifadə edilə , qısaca edilən nəzəri-konseptual və praktiki müddəalar və məsləhətlər Azərbaycan Respublikasının dayanıqlı sosial-iqtisadi tərəqqisini həyata keçirməyə yardım edə bilər.

Dissertasiyanın həcmi və strukturu: Tədqiqat işi girişdən, üç fəsildən, nəticələr və təkliflərdən, eyni zamanda istifadə edilmiş ədəbiyyatların siyahısını ehtiva etməklə 82 səhifə həcmindədir. Dissertasiya işində 10 cədvəl, 3 şəkil və 3 diaqram istifadə olunmuşdur.

Birinci fəsildə Azərbaycanın vergi sistemində dolayı vergitutmanın yeri və rolu, tutulma üsuluna görə vergilərin təsnifləşdirilməsi, dolayı vergilərin iqtisadi mahiyyəti müəyyənləşdirilmişdir.

Dissertasiyanın ikinci fəslində əlavə dəyər vergisinin hesablanması və ödənilməsi, aksizlərin formalaşması və tutulması təhlil edilmiş, dolayı vergilərin büdcə gəlirlərinin formalaşmasında rolu açıqlanmışdır.

Sonuncu fəsildə isə əlverişli vergi strukturunun qurulması üçün birbaşa və dolayı vergitutmanın optimal nisbətinin müəyyən edilməsi üzrə tövsiyyələr verilmiş, dolayı vergilərin tutulması mexanizminin təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflər irəli sürülmüşdür.

I FƏSİL. DOLAYI VERGİTUTMANIN NƏZƏRİ-METODOLOJİ ƏSASLARI

1.1. Azərbaycanın vergi sistemində dolaylı vergitutmanın yeri və rolu

Bazar iqtisadiyyatının tələbinə müvafiq vergi sisteminin formalaşdırılması tətbiq olunan vergilərdən önəmli dərəcədə asılıdır. Vergilər fərqli xarakteristikalarına əsasən təsnifləşdirilir ki, bunlardan da təməl hesab edilən tutulma metoduna görə təsnifləşdirmənin üzərində dayanacaq.

Tutulma metoduna istinadən vergilər birbaşa və dolaylı olaraq ayrılırlar. Maddi sərvətlərin yığılması fəaliyyətində vergi ödəyənlərin gəlir və mülkündən birbaşa tutulan vergilər birbaşa vergilər adlanır və bu vergilərin konkret məbləği müəyyəndir. Dolaylı vergilər isə iş, əmtəə və xidmətin qiymət dəyərindən tutulan və qiymətlərin üstünə dövlətin qoyduğu əlavə kimi tətbiq edilən vergilərdir. Dolaylı vergilərə aksiz vergisi, əlavə dəyər vergisi (ƏDV) və mədən vergisi aiddir. Tutulma obyektinə istinadən dolaylı vergilər iki cür olur (Kəlbəyev Y.A. 2005: 215):

- dolaylı fərdi;
- dolaylı universal vergilər;

Məsələn, ƏDV dolaylı universal vergi kimi təyin edilir. Yəni bu vergi qanunvericilik əsasında tətbiq edilməsi qadağan edilməyən bütöv məhsul, iş və xidmətlərə tətbiq olunur. Aksiz vergiləri isə dolaylı fərdi hesab edilir. Ona görə ki bu vergi fərdi halda özəl təyin edilmiş mal və xidmətlərə tətbiq olunur.

Birbaşa vergilər ilə dolaylı vergilər arasındakı münasibət ölkənin inkişaf dərəcəsindən asılıdır. Çünki dolaylı vergilər nəzdində mədaxil vergi aparatının inkişaf etmiş olmasını tələb etmir. Ölkəmiz iqtisadiyyatında hər ötən il növbəti tərəqqi səviyyəsinə çatdıqca, ümumi vergi mədaxillərində dolaylı vergilər nəzdində mədaxilin özəl çəkisi tərs mütənasib formada azalır. Birbaşa vergilər fərdi gəlir və əmlakdam ödənilən vergi hesab olunur, dolaylı vergilərin bir çoxu isə həqiqi vergilər hesab olunmur. Külli məbləğdə valyuta vəsaitlərinin cəlbi məqsədi ilə dolaylı vergilər, büdcədən kənar dövlət fondlarının və dövlət xəzinəsinin təminatında

kifayət dərəcədə dayanıqsızlığı ilə seçilir. Dolayısı vergilər əsasında mədaxillər təsərrüfat dövriyyələrinin həcmi ilə təyin edildiyi səbəbi ilə ticarət, xidmət və sənaye sahəsində işgüzar aktivliyin artması və yaxud azalması faktoruna bağlı olaraq dəyişir. İqtisadi aktivliyin zəif olduğu dövlətin daha artıq maliyyə vəsaitlərinə tələbi olduğu bir zamanda dolayısı vergilər indeksində mədaxillər azalır.

Dolayısı vergilərin ən təməl nöqsanlarından biri, dövlətin fiksəl ehtiyaclarına görə inelastik olmasındadır. Dolayısı vergilərin dərəcələrini qaldırmaq yoluyla və yığım şərtlərini kəskinləşdirmək ilə dövlətin büdcə gəlirlərinin perspektiv artımına həmişə çatmaq mümkün olmur. Dolayısı vergitutma iqtisadiyyatdakı maliyyə gərginliyini çoxaldır, istehsal və əmtəə dövriyyəsinə çətinləşdirir, sahibkarlığın tərəqqisinə mane olur (Bağırov D.A. 2006. səh.119).

Dolayısı vergilər təsərrüfat subyektləri və onların fəaliyyətləri nəticələrindən əlaqəli olmayaraq tətbiq edilir. Dolayısı vergilər birbaşa istehlakçının xərclərinə önəmli təsir göstərdiyi səbəbilə, bu tip vergilərin, əsasən də ƏDV-nin analizinə vətəndaşın güzəranına effekti sferasında daha məntiqli yanaşılmalıdır.

Ölkə ərazisində tətbiq olunan vergilər içərisində dolayısı vergi statusuna malik olan əlavə dəyər vergisi, aksiz və mədən vergisinə fokuslanacaq. Öz məzmununa istinadən ƏDV vergi tutulan dövriyyədən kalkulyasiya olunan verginin məbləğiylə Vergi Məcəllənin müddəalarına müvafiq olaraq verilən hesab-fakturalara və yaxud idxalatda ƏDV-nin ödənildiyini təsdiq edən sənədlərə uyğun şəkildə əvəzləşdirilməli olan vergi məbləği arasındakı fərqdır. Həmin vergi forması üçün vergitutma obyektində isə əmtəələrin satışı, istehsal və qeyri-istehsal xüsusiyyətli xidmətlərin dəyəri təməl götürülür.

Dolayısı vergilər daxilində ƏDV-dən sonra böyük tətbiq sferasına sahib olan vergi forması aksizlərdir. İqtisadi məzmununa istinadən aksizlər bir yəndən, yüksək rentabelli əmtəə istehsalından qazanılan əlavə mənfəətin bir parçasının dövlət büdcəsinə tutulması üçün çıxış edirsə, başqa tərəfdən, sosial aspektdən zərərli məhsulların istehlakının məhdudlaşdırılmasında dövlət üzrə iqtisadi tənzimləmə vasitəsi rolunda çıxış edir. ƏDV kimi aksiz də əmtəənin qiymətində artım yaradan

dolayı vergi sayılır və bu səbəbdən də istehlakçı tərəfindən qarşılır. Aksizlərin tətbiqi ilk rakursdan ƏDV-ə bənzəsə belə (yəni məhsulun qiymətində əlavə formasında çıxış etsə belə), onların da ƏDV-dən ayrılan, spesifik xarakteristikaları mövcuddur. Doğrudur, 2 vergi tipini tətbiq sferası istehlak malları üzərinə düşür və faktiki surətdə hər iki vergi üzrə ödəyicilər istehlakçılardır (Sadıqov T.Ə. və b. 2014. səh.115).

Ümumiyyətcə isə həm ƏDV, həmçinin də aksizlər nəticədə qiymət formalaşdıran bir ünsür qismində çıxış edir. Aksizlərin az sayda mallara tətbiqi, bu vergi formasının iqtisadi tərəqqidə o qədər də önəmli rol oynamadığını sübut edir və faktiki şəkildə iqtisadiyyatın tənzimlənməsi üzrə çoxda vacib önəm kəsb etmir.

Dolayı vergilər qrupuna daxil edilən başqa bir vergi forması mədən vergisidir. Doğrudur, bəzi iqtisadçılar mədən vergisini bilavasitə olaraq birbaşa vergi siluetində qələmə verməyə çalışırlar. Ancaq fikrimizcə, mədən vergisi də ƏDV və aksiz kimi dolayı vergi kateqoriyasına aiddir. Çünki, dolayı vergilər məhsulun, işin və yaxud xidmətin üzərinə əlavə qismində çıxış edir və qiyməti çoxaldır. Bildiyimiz üzrə nə mənfəət, nə gəlir, nə də başqa tip birbaşa vergilər birbaşa qiymət artırıcı funksiyasını daşımır. Mədən vergisysə məhz dolayı fərdi vergi formasında özəl təyinatlı faydalı qazırıtlara tətbiq olunur, deməli bu faydalı qazıntıların qiymətində əlavə qismində çıxış edir və onların qiymətini çoxaldır. Zənnimizcə, ölkəmizdə mədən vergisi üzrə geniş vergitutma obyektı vardır və bu vergi forması üzrə büdcə gəlilərində mədaxilin artımına gələcək illərdə çatmaq olar.

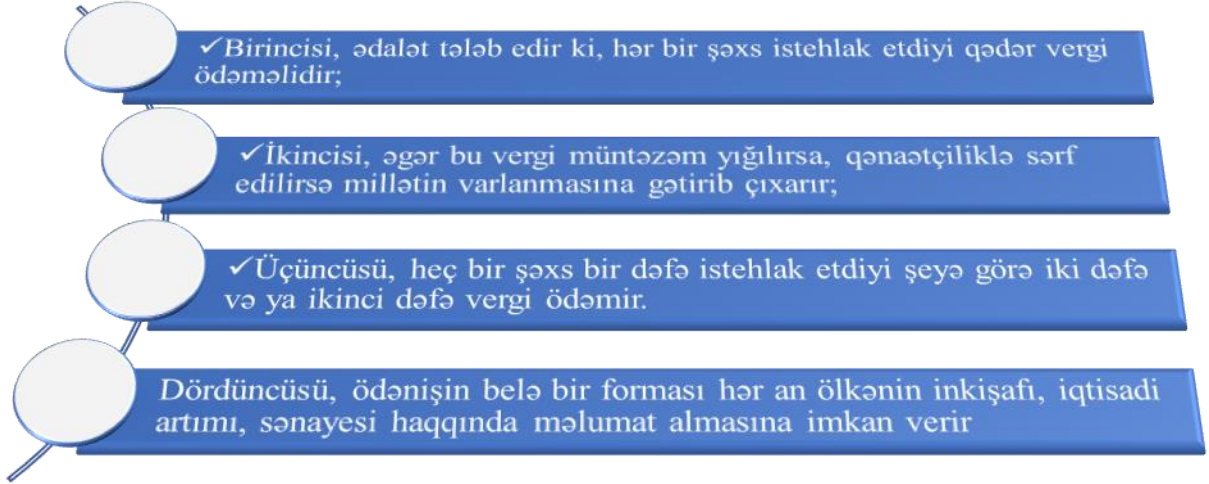
Dolayı vergilər içərisində o cümlədən ixrac vergisi, gömrük rüsumları və nəqliyyat vergisini də göstərə bilərik (Rzayev Z.H. və b. 2008, səh.79).

Əmək-dəyər konsepsiyasının müəllifi, ingilis iqtisadçısı U.Petti “Vergilər və yığımlar barəsində” traktında dolayı vergitutmanın pozitiv aspektləri istiqamətində yazmışdı.

Vergi tutmanın praktikasını onun nəzəriyyəsi ilə birlikdə tərəqqi etmişdir. Belə ki, 1768-ci ildə Fransa dövlət xadimi Abnat Tere dolayı vergilərə üstünlük vermiş və dolayı vergilərin diferensiallaşdırılması aktını məqsədəuyğun hesab etmişdir:

“Birincil tələb malları (taxıl) vergidən sərbəst olmalıdır, heyvanlar çox az vergiyə cəlb edilməlidir, çaxır bir az çox, möhkəm parçalar çox az, zinnət əşyaları çox yuxarı və s.”

Şəkil 1. Dolayı vergilərin üstünlükləri



Mənbə: (Петти У.,Смит А.,Рикардо, 2007)

Müasir mühitdə birbaşa vergilər üzrə mədaxillərin artması pozitiv hal qismində qiymətləndirilə bilər. Çünki, birbaşa vergilər üçün mədaxil artırsa, hüquqi və fiziki şəxslərin daxilolmaları da artacaqdır. Bu isə sosial-iqtisadi tərəqqi anlamına gəlir. Göründüyü üzrə, dolayı vergilər dövlət büdcəsinin daxilolmalarının formalaşmasında vacib rol oynayır və büdcə gəlirlərinin inkişafı məhz vergi daxilolmalarının çoxalmasından asılıdır. Amma burada belə bir məsələyə nəzər yetirilməlidir: vergi gəlirlərinin artımı vergi yükünün progressivləşdirilməsi hesabına olmamalıdır.

Fikrimizcə, dolayı vergilər indeksində daxilolmaların çoxaldılması yönündə yox, dolayı vergilərin effektivliyinin yüksəldilməsi istiqamətində reformlar aparılmalı, ilk öncə bölgələrdə vergi nəzarəti artırılmalı, vergidən qaçınma halları aşkar edilərək aradan götürülməli, inflyasiyanın önünü almaq şərti ilə və vergi yükünü çoxaltmadan effektiv vergi siyasəti reallaşdırılmalıdır. Büdcə gəlirlərinin içində vergilər əsasında gəlirləri, onları da daxilində dolayı vergilər indeksində

daxilolmaları analiz edərək qiymətləndirmə aparmaq daha səmərəli nəticə verəcəkdir. Göründüyü üzrə, vergi gəlirləri çevik templə inkişaf edir və vergi həlirlərinin tərkibində dolayı vergilər özəl olaraq nəzəri cəlb edir (Rzayev Z.H. və b. 2008. səh.95).

Dövlətin gerçəkləşdirdiyi iqtisadi siyasətin əsas tərkib hissəsi vergi strategiyasıdır. Vergi siyasəti dövlət və cəmiyyətin fərqli sosial qruplarının maliyyə tələbatlarının ödənilməsi, o cümlədən milli iqtisadiyyatın tərəqqi etdirilməsi məqsədiylə ölkənin vergi sisteminin formalaşdırılması əsasında dövlət tərəfindən işlənilib-hazırlanmış və gerçəkləşdirilən iqtisadi-hüquqi tədbirlərin realizasiyasına xidmət edir.

Vergi siyasəti dövlətin reallaşdırdığı iqtisadi siyasətin bir detalı olmaqla, ölkədə bazar əlaqələrinə keçirilməsində, dünya iqtisadiyyatı ilə bütünləşməsində, iqtisadiyyatın tərəqqisində və əhalinin yaşam səviyyəsinin artırılmasına önəmli əhəmiyyət daşıyır. Vergi siyasətinin bu tələblərə müvafiq olaraq gerçəkləşdirilməsi, onun nəzəri-metodoloji təməllərinin dəqiq təyin olunmasını, moder dövr tələblərinə müvafiq təkmilləşdirilməsini, edilən iqtisadi islahatların aparıcı qüvvəsi qismində iqtisadiyyatın mövcud strukturunu və qlobal standartlara müvafiq qurulmasını tələb edir. Hazırda vergitutmanın bütöv sektorlarının tədqiqinə və dərinlən analizinə böyük tələbat vardır. Yalnız bütün vergi konsepsiyaları dərinlən tədqiq edildikdən , bu sferada iqtisadçılardan fikirləri təhlil edildikdən sonra vergi sferasında tərəqqiyə çatmaq olar.

Modern mühitdə (Хорошкова С.И. 2008. с 203.). vergi siyasətinin təməl məqsədi büdcə gəlirlərinin təminatı ilə birgə, ölkə iqtisadiyyatının tərəqqisini sürətləndirmək, effektiv sərmayə mühiti formalaşdırmaq və sahibkarlıq fəaliyyətini təşviqdən ibarətdir. Hal-hazırda gerçəkləşdirilən vergi siyasətinin təməl prioriteti vergi dərəcələrinin azaldılması, vergi məkanı və vergitutma bazasının genişləndirilməsi, iqtisadiyyata sərmayə qoyulmasının təşviqi, hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq prosesini gerçəkləşdirən fərdi sahibkarlar arasındakı vergi yükünün ədalətli balansının qorunması, sahibkarlıq fəaliyyətinin tərəqqisi üçün

şəffaf şəraitin formalaşdırılması və bunların nəticəsi olaraq əhalinin sosial rifah şəraitinin maksimalizasiyasıdır. Vergi siyasəti yerinə yetirildikdə iqtisadiyyatın tənzimlənməsində dövlətin çıxış etməsi vergitutma bazası, vergi dərəcələri, vergi güzəştləri və başqa bu kimi vasitələrin yardımı ilə gerçəkləşdirilir.

Çox zaman dövlət istənilən prosesə müdaxilə üçün bir sıra üsullardan istifadə edir ki, bu halda vergi islahatları aparılır. İstənilən vergi forması sferasında sərbəstolma və güzəştlərin tətbiq edilməsi bilavasitə tənzimlənen və yaxud təşviq prosesinə təsir edir. Axır illərdə Vergi məcəlləsində olunan vacib transformasiyalar xüsusilə vergi ödəyicilərinin yükünün azaldılması istiqamətində edilən transformasiyalardır ki, bu prosesin də cəmiyyətin sosial-iqtisadi tərəqqisinə pozitiv və neqativ effektləri də vardır.

Hal-hazırda isə ölkədə gerçəkləşdirilən vergi strategiyası vergi sistemi normativ-hüquqi bazasının təkmil edilməsi, vergi mədəniyyətinin yaradılması, innovativ istehsal-mülkiyyət sistemi təməlinə stabil iqtisadi tərəqqi üçün mühit yaradılması, vergi ödəyicilərinin prosesi üçün effektiv mühitin yaradılması və ödəyicilərin hüquqlarının maksimal mühafizəsi, vergi yükünün optimum səviyyədə minimalizasiyası, dövlət vergi xidməti qurumlarının əməkdaşlarının fəaliyyəti məqsədlə effektiv mühitin yaradılması, onların sosial qorunmasının təminatı, sahibkarlıq və sərmayə aktivliyini təsdiq edən, asan və vegi ödəyicisi tərəfindən tez anlaşılacaq vergi sisteminin formalaşdırılması, vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsinin təcrübi aspektdən rahat olması və minimal inzibati xərclər cəlb etməsi üzrə uyğun mühitin yaradılması prinsipləri əsasında aparılır (www.taxes.gov.az)

Fikrimizcə, vergi siyasətinin təkmili və effektiv vergi sistemini qurulması prioritetində vergi sferasında olan bütün boşluqlar aradan qaldırılmalı, xərci gəlirləri üstələyən vergi formaları ya ləğv olunmalı, yaxud da bu məsələnin həlli ilə əlaqəli tədbirlər gerçəkləşdirilməli, vergidən yayınma situasiyaları minimallaşdırılmalı. İnflasiyadan qorunmaq məqsədlə tədbirlər planı hazırlanmalı, Vergi Məcəlləsinə olunan transformasiyaların cəmiyyətin sosial-iqtisadi rifahına effekti öncədən

inkluziv öyrənilməli, iqtisadi tərəqqi ilə nəticələnəcək vergi siyasəti gerçəkləşdirilməlidir.

1.2. Tutulma üsuluna görə vergilərin təsnifləşdirilməsi

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə müvafiq olaraq vergilər spesifik əlamətlərinə görə təsnif edilir. Vergilərin təsnifləşdirilməsi onların sistematikasını üçün olduqca vacibdir. Təsnifləşdirmə fərqli kriteriyalar indeksində qruplaşdırma anlamını verir. Vergilər iqtisadi məzmununa, xarakteristikalarına və əlamətlərinə əsasən təsnifləşdirilir (Bağirov D.A. 2006. s231):

1. İqtisadi məzmununa əsasən vergilər gəlir, sərvət və istehlaka uyğun bölüşdürülür. Bu bölgüyə istinadən gəlir vergi növlərinə - gəlir və mənfəət vergisi; sərvət vergilərinə - torpaq, əmlak və mədəniyyət vergisi; istehlak vergilərinə isə - (dolaylı vergilər) - ƏDV, aksiz, satışdan vergi və o cümlədən gömrük rüsumları daxildir.

2. Xarakteristikalarına görə vergilər isə 2 formaya ayrılır (Bağirov D.A. 2006 səh.236): 1) təyinedilmə üsuluna və tutulma metoduna əsasən - birbaşa və dolaylı vergilərə; 2) ödənilməsi büdcə səviyyəsinə əsasən isə; a) təhkim edilmiş vergilər – bilavasitə və yaxud bütünlükdə dəqiq büdcə və yaxud qeyri büdcələrə köçürülmələr; b) tənzimləyici vergilər – dövlət və yerli büdcəyə köçürülən ödənişlər.

1. Vergitutma konsepsiyasına görə birbaşa gəlir və əmlakdan tutulma vergilər birbaşa vergi, əmtəə qiymətini müəyyənləşdirən istehlak xüsusiyyətli vergilər isə dolaylı vergilər sayılır. Dolaylı və birbaşa vergilərin təsnifləndirilməsinin təməli səbəbi vergi ödəyicisinin üzərinə düşən vergi yükünün təyin edilməsidir. Bu tip vergilər vergi ödəyicisinin qazandığı gəlirləri xərcləməmişdən öncə tutulur. Burada gəlirlər (əmək haqqı, mənfəət, rent, faiz və s.) daşınan və daşınmaz (vergi ödəyicisinin torpağı, maşını, evi, istiqrazları və s.) əmlakın dəyəri vergi yığımının obyektini sayılır. Bilavasitə vergitutma vergi ödəyicisinin gəlir və ailə şəraitini nəzərə alır, yəni təşviq edici xüsusiyyət daşıyır.

Birbaşa və dolaylı vergilərin təsnifləndirilməsinin isə 2 prinsipi vardır (Sadıqov T.Ə. və b. 2014. səh.146):

- təyin edilmə üsuluna və yaxud tutulma metoduna əsasən;
- vergilərin istehlakçı üzərinə keçilməsi potensialına əsasən.

Təyin edilmə üsuluna və yaxud tutulma metoduna əsasən (gəlir və xərc kriteriyasına görə) aşağıdakılar ayrılır. 1) birbaşa vergilər - maddi ehtiyatların yığılması prosedurunda birbaşa vergi ödəyən gəlirlərindən və ya əmlakından tutulmaqla; 2) Dolaylı vergilər – dəqiq bir vergi ödəyicisinin gəliri və əmlakına bağlı deyildir və əmtənin qiymət və xidmətlərini ərsəyə gətirən istehlak spesifikasiyalı vergilərdir. Digər deyimlə dolaylı vergilər - xərclərlə bağlıdır və istehlakçı üzərinə əlavə olunur. O, əmtəə qiyməti vasitəsilə tutulur və təsərrüfatın aktivlər və dövriyyəsinə, maliyyə əməliyyatlarından formalaşır.

Birbaşa vergilər içində aşağıdakılar ayrılır (Sadıqov T.Ə. və b. 2014. səh.165);

a) real (bilavasitə) vergilər. Bu vergilərə vergitutmaların bu və yaxud başqa obyektindən qazanılan təsəvvür edilən ona gəlir cəlb olunur (avtomobil nəqliyyatı mülkədarlarından vergi, torpaq vergisi və başqaları).

b) şəxsi (bilavasitə) vergilər. Real olaraq əldə olunmuş gəlirdən ödənilən və faktiki ödəmə bacarığını əks etdirən vergi növüdür. Şəxsi (bilavasitə) vergilər - gəlirin mənbəsindən və yaxud bəyannamə əsasında hüquqi və fiziki şəxslərin mənfəətlərinə və əmlakına əsasən vergiləri göstərir. Bu səbəbdən də, real (bilavasitə) vergilərdən müxtəliflik təşkil edərək, vergi yığım obyektləri orta hesabla yox, konkret surətdə hər bir vergi ödəyicisi üçün nəzərdə tutulur. Əsas şəxsi vergilərə əhəliyə tutulmuş gəlir vergisi, hüquqi şəxslərin mənfəətindən tutulan vergilər, sərmayə dövriyyəsinə qazanılan gəlirlərdən vergi, ehtiyat ödənişləri, əlavə mənfəətdən tutulan vergi və əmlak vergisi daxil edilir.

Dolaylı vergilərin icarəsindəyənsə aşağıdakılar fərqləndirilməlidir (Kəlbəyev Y.A. 2005. səh. 135):

- fərdi vergilər - müəyyən bir tip əmtəələr cəlb olunur.
- universal vergilər - bir neçə istisnalar olmaqla bütöv əmtəə, iş və xidmətlər cəlb olunur;
- fiskal monopoliya - dövlət bölməsinin əmtəə və xidmətləri cəlb olunur;

Vergilərin istehlakçı üzərinə ötürülməsi potensialına əsasən aşağıdakılar seçilir (Kəlbəyev Y.A. 2005. səh.210):

- 1) birbaşa vergi tutma- son ödəyən gəlir qazanandır.
- 2) dolaylı vergi tutma - son ödəyən əmtənin istehlakçısıdır. Bu vəziyyətdə vergi qiymətə əlavə metodu ilə qoyulur.

Təhkim olunmuş vergilər birbaşa və tamamilən dəqiq büdcəyə və büdcədən kənar fondlarda mədaxil olur. Tənzimədiçi (ayrı-ayrı səviyyəli) vergilər fərqli səviyyəli büdcələr arasında bölüşdürülür. Bu nisbət qanunvericiliklə təyin edilir. Əlamətlərinə əsasən vergiləri aşağıdakı tipdə təsnifləndirmək mümkündür:

- 1) Vergitutma subyektinə əsasən bunlar ayrılır (Rzayev Z.H. və b. 2008 səh.196):
 - fiziki şəxslərdən tutulan vergilər (fiziki şəxslərin əmlakına vergi, gəlir vergisi və s.);
 - firma və təşkilatlardan (hüquqi şəxslərdən) tutulan vergi (mənfəət vergisi, ƏDV, firma və təşkilatların əmlakına tutulan vergi və s.)
 - həm fiziki şəxs və həmçinin də müəssisə və təşkilatların ödədiyi qarışıq vergi növləri (dövlət rüsumu, müəyyən gömrük rüsumları, nəqliyyat vasitələri mülkiyyətçilərindən vergi və s.)

2) Vergilərin tipinə əsasən: birbaşa və dolaylı vergilər özündə təsnifləndirir:
a) vergi ödəyicisinin ödəniş bacarığına əsasən həqiqi (birbaşa) vergi və vergitutma predmetinin zahiri xüsusiyyətlərinə əsasən - şəxsi (birbaşa) vergilərə bölünür; b) dolaylı vergilər də - universal (ƏDV) və eləcə də fərdi (aksizlər) vergilər qismində çıxış edir.

- 3) Vergitutmanın obyektinə əsasən: gəlir, mənfəət və s. ayrılır.
- 4) Vergitutma formasına əsasən; bildiriş əsasında, bəyannamə əsasında və birbaşa mənbədən tutulan vergilərə bölünür.
- 5) Təyinatına əsasən; ümumi və məqsədli vergilər ayrılır.
- 6) Vergi dərəcəsinə əsasən: reqressiv, proqressiv, proposional və stabil vergilər vardır

7) Ödəniş mənbəyinə əsasən; əmək haqqı, təqdimmədən gəlir, fərdi gəlir və mənfəət.

Vergiləri təyin edən hakimiyyət orqanlarının dərəcəsiindən asılı olaraq bütün vergilər 3 növə bölünür (Rzayev Z.H. və b. 2008 səh.203):

- dövlət vergiləri (ölkə səviyyəsində);
- Muxtar Respublika (MR) vergiləri (Naxçıvan MR-sı həddində);
- lokal vergilər (lokal özünüidarəetmə səviyyəsində). Bunları aşağıdakı məlumatlardan daha aşkar görmək mümkündür.

Cədvəl 1. Vergiləri təyin edən hakimiyyət orqanlarının dərəcəsiindən asılı olaraq vergi təsnifatı

Dövlət vergiləri	Muxtar Respublika vergiləri	Yerli vergilər
1	2	3
1. Fiziki şəxs gəlir vergisi	1. Fiziki şəxs gəlir vergisi	1. Fiziki şəxs torpaq vergisi
2. Hüquqi şəxs mənfəət vergisi (bələdiyyə mülkiyyətindəki müəssisə və təşkilatlarından savayı)	2. Hüquqi şəxs mənfəət vergisi (bələdiyyə mülkiyyətindəki müəssisə və təşkilatlarından savayı)	2. Fiziki şəxs əmlak vergisi
3. Əlavə dəyər vergisi	3. Əlavə dəyər vergisi	3. Yerli önəmli tikinti materialları Cizrə mədən vergisi
4. Aksiz	4. Aksiz	4. Bələdiyyə mülkiyyətindəki müəssisə və təşkilatlardan mənfəət vergisi
5. Hüquqi şəxs əmlak vergisi	5. Hüquqi şəxs əmlak vergisi	
6. Hüquqi şəxs torpaq vergisi	6. Hüquqi şəxs torpaq vergisi	
7. Yol vergisi	7. Yol vergisi	
8. Mədən vergisi	8. Mədən vergisi	
9. Sadələşdirilmiş vergi	9. Sadələşdirilmiş vergi	

Mənbə: www.taxes.gov.az

Dövlət vergiləri qeyd etdikdə AR-nın Vergi Məcəlləsi ilə təyin edilən və ölkənin bütün ərazisində ödənməli olan vergilər ehtiva edilir. Muxtar Respublika vergiləri Naxçıvanda AR-nın Vergi Məcəlləsinə adekvat olaraq Naxçıvan MR-nın qaya-qanunları ilə təyin edilən və Naxçıvan MR ərazisində ödənilən vergilər formalarıdır. Lokal vergilərə (bələdiyyə vergiləri) ölkəmizin Vergi Məcəlləsiylə və müvafiq qanunla təyin edilən, bələdiyyələrin qərarlarına istinadən tətbiq olunan və bələdiyyələrin ərazisində ödənen vergilər daxildir. Vergi sistemi - ölkə ərazisində fəaliyyətdə olan vergilərin toplusunu, vergi quruculuğunun üsulları və prinsiplərini

ehtiva edir. Digər bir sözlə vergi sistemi dedikdə hansısa məqsədə çatmaq üzrə qanunverciliklə təyin edilmiş vergilərin toplusu anlaşılır.

Ölkəmizdə vergi sisteminin qurulması prinsipləri aşağıda verilənlərdir (Kəlbəyev Y.A. və b. 2006. səh.119):

1. Təşkilati prinsiplər: vahid vergi strategiyası, vahid vergi sistemi və vergi tutma sferasında səlahiyyətlərin təyin edilməsi.

2.İqtisadi prinsiplər: vergi tutmanın ümumi prinsipləri, vergi tutmanın iqtisadi əsası, vergi ödəyicilərinin diskriminasiyası olmaması və vergi yükü prinsipləri.

3. Hüquqi prinsiplər: qanunamüvafıqlıq, vergi ödəyicilərinin aşkarlığı, vergiqanunlarının tərs qüvvəsinin inkar edilməsi, vergi qanunvericiliyi normalarının və beynəlmiləl normaların üstünlüyü prinsipi.

Vergilərin təyin edilməsinin təməl şərtləri. Vergi o halda təyin edilmiş sayılır ki, bu vaxt vergi ödəyicisi və vergitutmanın elementləri, vergitutmanın obyektı, vergitutmanın bazası, vergi dərəcəsi, vergi dövrü, vergilərin kalkulyasiyası qaydası, vergi ödənilməsi qaydası və müddəti təyin edilmiş olsun. AR-nın Vergi Məcəlləsinə istinadən vergi tutma obyektı mənfəət, gəlir, əmlak, faydalı qazıntılar, torpaq, təqdim edilmiş əmtəələrin (iş, xidmətin) dəyəri və s. sayılır. Vergitutma bazası - obyektin vergitululan hissəsinin kəmiyyət cəhətdən ifadəsini özündə əks elətdirir. Vergi dövrü - bazanın formalaşması prosesinin sona çatdığı, vergi öhdəlik məbləğinin qəti şəkildə təyin edildiyi dövr adlanır. Vergi dərəcəsi - vergitutma vahidinə aid olan vergi vahidinin məbləğini göstərir. Vergi sistemini aşağıda sadalanan iqtisadi göstəricilər spesifikasiya edir (Kəlbəyev Y.A. və b. 2006 səh.275):

- vergi yükü;
- birbaşa vergilər ilə dolaylı vergilərin arasındakı nisbət;
- birbaşa vergilərin struktur hissəsində gəlir, mənfəət və əmlak vergisinin özəl payı;

• xarici və daxili ticarətdən qazanılan vergi gəlirləri nisbəti. Vergi siyasəti – hökumətin vergilər ilə bağlı qarşısında dayanan problemlərin həll olunması məqsədilə gerçəkləşdirdiyi tədbirlər planıdır. Vergi siyasətinin təməl missiyası aşağıdakılardır:

• fiskal - dövlət funksiyalarının gerçəkləşdirilməsini vacib maliyyə resursları ilə təmin etmək məqsədilə büdcəyə pul vəsaitinin toplanması;

• tənzimləmə - dövlətin iqtisadi tərəqqi səviyyəsinin yüksəldilməsi, ölkədə təşəbbüskarlığın və xarici iqtisadi münasibətlərin aktivləşməsi və sosial problemlərin həll edilməsi;

• nəzarət - iqtisadiyyatın fərqli sektorlarında təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinə nəzarət edilməsi. Vergi siyasətinin mühüm vəzifələrindən aşağıdakıları sıralamaq olar (Kəlbəyev Y.A. və b. 2006 səh.277):

• dövləti maliyyə ehtiyatları ilə təmin etmək;

• iqtisadiyyatın tənzimlənməsi məqsədilə əlverişli mühit yaratmaq;

• əhalinin fərqli təbəqələrinin gəlirlərinin səviyyəsindəki disbalansı aradan qaldırmaq. Bu adı çəkilən vəzifələr ümumi qəbul olunmuş vəzifələrdir, ancaq qarşıya qoyulan məqsədlərə nail olmaq məqsədilə hər bir dövlət konkret bir dövr üzrə vergi siyasəti vəzifələrini və təməl istiqamətlərini təyin edir. Ümumiyyətcə, vergi siyasətinin aşağıda göstərilən formaları vardır (Bağirov D.A. səh. 321):

• Effektiv vergi siyasəti. Bu vəziyyətdə sahibkarlığın tərəqqisinə imkan yaradılır, sosial proqramlar qıt olur və dövlət xərcləri minimalizasiya olur,

• Maksimum vergi siyasəti. Bu halda vergilərin çoxaldılması dövlət gəlirlərinin artması ilə müşayiət olunur;

• Kifayət dərəcədə yüksək vergitutma səviyyəsini və o cümlədən yüksək səviyyəli sosial müdafiəni nəzərdə tutan vergi strategiyası.

Bu tip vergi siyasəti gerçəkləşdirərkən dövlət kifayət dərəcədə yuxarı vergilərin tətbiqi ilə nəzərə çarpacaq sosial qorunma proqramları işləyib hazırlayır. Bu halda büdcənin böyük hissəsi fərqli sosial fondların aıtınmasına istiqamətləndirilir.

1.3. Dolayı vergilərin iqtisadi mahiyyəti

Bazar iqtisadiyyatının tələblərinə adekvat vergi sisteminin qurulması tətbiq olunan vergilərdən önəmli dərəcədə asılıdır. Vergilər fərqli xarakteristikalarına görə təsnifatlaşdırılır ki, bunlardan da təməl sayılan tutulma metoduna əsasən təsnifləşdirmanın üzərində duraq.

Bilavasitə vergilərlə dolaylı vergilər arasındakı nisbilik ölkənin tərəqqi səviyyəsinə bağlıdır. Çünki dolaylı vergilər əsasında mədaxil vergi aparatının innovativliyini tələb etmir. Ölkəmiz iqtisadiyyatında hər il növbəti artım səviyyəsinə çatdıqca, ümumi vergi mədaxilində dolaylı vergilər üzrə mədaxilin xüsusi payı tərs mütənasib formada azalır. Birbaşa vergilər qeyd edildiyi kimi, fərdi qazanc və mülkdən qaytarılan vergi sayılır, dolaylı vergilərin bir çoxu isə həqiqi vergilər sayılır. Böyük məbləğdə valyuta vəsaitlərinin yığılması məqsədi güdən dolaylı vergilər, dövlət xəzinəsinin və büdcəxarici dövlət fondlarının doldurulmasında kifayət qədər davamsızlığı ilə fərqlənir. Dolaylı vergilər nəzhdində mədaxil təsərrüfat dövriyyələrinin həcmiylə təyin olunduğu üçün sənaye, ticarət və xidmət sahəsində işgüzar aktivliyin artması və yaxud azalması faktoruna bağlı olaraq dəyişir. İqtisadi aktivliyin zəif olduğu dövlətin daha artıq maliyyə vəsaitlərinə tələbatı olduğu bir məqamda dolaylı vergilər üzrə mədaxil azalır.

Dolaylı vergilərin ən əsas mənfi aspektlərindən biri onun dövlətin fiksəl ehtiyaclarına qarşı inelastik olmasıdır. Dolaylı vergilərin dərəcələrini yüksəltməklə və yığım şərtlərini intensivləşdirməklə dövlətin büdcə gəlirlərinin potensial artımına həmişə çatmaq olmur. Dolaylı vergitutma mexanizmi ölkə iqtisadiyyatındakı maliyyə durğunluğunu artırır, istehsal və əmtəə dövriyyəsinə sıxışdırır, biznesin inkişafına əngəl olur.

Dolaylı vergilər təsərrüfat subyektləri və onların fəaliyyətləri nəticələrinə bağlı olmayaraq tutulur. Dolaylı vergilər birbaşa istehlakçının xərclərinə önəmli təsir göstərdiyinə görə, bu tip vergilərin, əsasən də ƏDV-nin analizinə vətəndaşın güzəranına effekti müstəvisində daha konservativ yanaşılmalıdır.

Azərbaycan Respublikasında tətbiq olunan vergilər daxilində dolayı vergi statusuna malik olan ƏDV, aksizlər və mədən vergisinə fokuslanaq. Öz məzmununa əsasən ƏDV vergi tutulan dövriyyədən kalkulyasiya edilən verginin məbləğiylə Vergi Məcəllənin müddəalarına müvafiq verilən hesab-fakturalara və yaxud idxalatda ƏDV-nin ödənildiyini təsdiq edən sənədlərə adekvat şəkildə əvəzləşdirilməli olan vergi məbləği arasındakı fərqdən ibarətdir. Bu vergi forması üzrə vergitutma obyektini qismində isə məhsulların satışı, istehsal və qeyri-istehsal xüsusiyyətli xidmətlərin dəyəri təməl hesab edilir (Bağırov D.A. 2006 səh. 325).

Dolayı vergilər konseptində ƏDV-dən sonra böyük tətbiq sferasına sahib olan vergi forması aksizlərdir. İqtisadi məzmununa əsasən aksizlər bir tərəfdən, yuxarı rentabelli məhsul istehsalından qazanılan əlavə mənfəətin bir hissəsinin dövlət büdcəsinə tutulması üçün çıxış edirsə, başqa tərəfdən, sosial aspektdən ziyanlı malların istehlakının məhdudlaşdırılmasında dövlətin iqtisadi tənzimləmə aləti rolunda çıxış edir. ƏDV kimi aksizlər də həmçinin, əmtəənin qiymətini yüksəldən dolayı vergi sayılır və bu səbəbdən də istehlakçı tərəfindən qarşılır. Aksizlərin tətbiq edilməsi ilk baxışdan ƏDV-ni xatırlatsa belə, yəni məhsul qiymətinə əlavə kimi çıxış etsə də, onların da ƏDV-dən ayrılan, spesifik xüsusiyyətləri vardır. Doğrudur iki vergi formasının tətbiq sferası istehlak malları üzərinə düşür və faktiki surətdə hər iki vergi üzrə ödəyicilər istehlakçılardır.

Ümumiyyətcə isə həm ƏDV, o cümlədən aksizlər nəticə baxımından qiymət formalaşdırıcı bir ünsür kimi çıxış edir. Aksizlərin minimum sayda məhsullara tətbiqi, bu vergi növünün iqtisadi tərəqqidə o qədər də mühüm rol oynamadığını nümayiş etdirir və faktiki surətdə iqtisadiyyatın tənzimlənməsi məqsədilə çoxda vacib əhəmiyyət daşıyır.

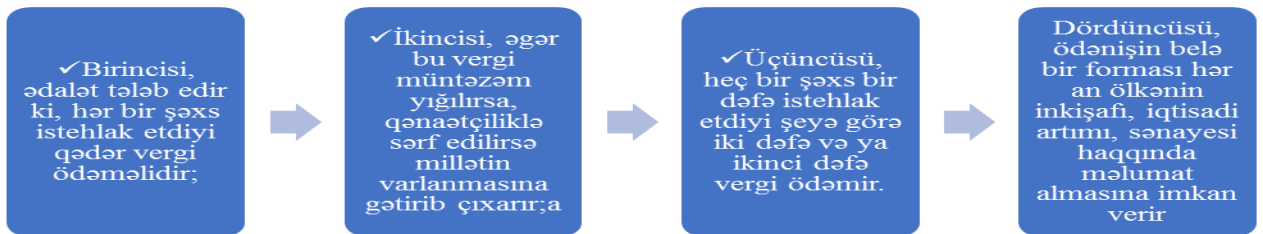
Dolayı vergilər qrupuna daxil edilən başqa bir vergi tipi mədən vergisidir. Doğrudur, bəzi iqtisadçılar mədən vergisini bilavasitə vergi qismində göstərməyə çalışırlar. Zənnimizcə, mədən vergisi də ƏDV və aksiz kimi dolayı vergi sayılmalıdır. Çünki, dolayı vergilər əmtəələrin, işin və yaxud xidmətin üzərinə əlavə qismində çıxış edir və qiymətini artırır. Bilindiyi kimi nə gəlir vergisi, nə mənfəət

vergisi, nə də başqa bilavasitə vergilər birbaşa qiymət yüksəldici rolunu oynamır. Mədən vergisiyə məhz dolayı fərdi vergi kimi özəl təyinatlı faydalı qazıntılara tətbiq olunur, deməli bu faydalı qazıntıların qiymətinə əlavə qismində çıxış edir və qiymətini artırır. Fikrimizcə, ölkəmizdə mədən vergisi üzrə geniş vergitutma obyektivi vardır və bu vergi forması üzrə büdcə gəlilərinə mədaxilində artımına yaxın dövrlərdə çatmaq olar.

Dolayı vergilər içərisində o cümlədən ixrac vergisini, gömrük rüsumlarını və nəqliyyat vergisini göstərmək olar.

Əmək dəyər konsepsiyasının müəllifi, məşhur ingilis iqtisadçısı U.Petti “Vergilər və yığımlar barəsində” traktında dolayı vergitutmanın üstün cəhətləri haqqında bəhs etmişdir. O, dolayı vergilərin üstünlükləri varəsində aşağıdakı 2-ci şəkildə qeyd olunmuşdur:

Şəkil 2. Dolayı vergilərin üstünlükləri



Mənbə: (Петти У., Смит А.,Р, 2007)

Vergitutmanın praktikasını onun konsepsiyası ilə birlikdə inkişaf etmişdir. 1769-cu ildə Fransa dövlət xadimi Abat Terre dolayı vergiləri üstün tutaraq dolayı vergilərin diferensiallaşdırılmasını məqsədmüvafiq hesab etmişdir: “İlkin ehtiyac malları (taxıl) vergidən sərbəst olunmalıdır, heyvanlar çox az vergiyə cəlb edilməlidir, şərab nisbətən çox, kobud parçalar çox aşağı, zinət əşyaları çox yuxarı və s.”

Müasir mühitdə bilavasitə vergilər üzrə mədaxili artması pozitiv hal kimi qiymətləndirilə bilər. Çünki, bilavasitə vergilər üzrə mədaxil artırsa, deməli hüquqi

və fiziki şəxslərin gəlirləri də yüksəlir. Bu isə həm iqtisadi, həm də sosial tərəqqi deməkdir. Göründüyü üzrə ki, dolayı vergilər dövlətin büdcəsinin gəlirlərinin indeksasiyasında önəmli rol oynayır və büdcə gəlirlərinin yüksəlişi məhz vergi mədaxilini artımına bağlıdır. Amma burada belə bir məsələyə nəzər yetirilməlidir: vergi mədaxilinin artımı vergi yükünün çoxaldılması hesabına baş tutmalıdır.

Zənnimizcə, dolayı vergilər əsasında daxilolmaların artırılması prioritetində deyil, dolayı vergilərin effektivliyin yüksəldilməsi istiqamətində reformlar aparılmalı, ilk növbədə bölgələrdə vergi nəzarəti möhkəmləndirilməli, vergidən yaymma halları aradan qalxmalı, inflyasiyanın qarşısını almaq şərti ilə və vergi yükü çoxalmadan effektiv vergi siyasəti gerçəkləşdirilməlidir. Büdcə gəlirlərinin nəzdində vergilər üzrə mədaxili, onların da daxilində dolayı vergilər üzrə mədaxili analiz edərək dəyərləndirmək daha səmərəli nəticə verərdi. Bu səbəbdən aşağıdakı informasiyalardan istifadə etmək məqsədemüvafiq olardı. Göründüyü üzrə, vergi mədaxili çevik templə inkişaf edir və vergi daxilolmalarının nəzdində dolayı vergilər özəl olaraq nəzəri cəlb edir.

Dövlətin gerçəkləşdirdiyi iqtisadi strategiyanın əsas tərkib hissəsi vergi strategiyasıdır. Vergi siyasəti dövlət və cəmiyyətin fərqli sosial qruplarının maliyyə tələbatlarının təmin edilməsi, o cümlədən yerli iqtisadiyyatın inkişaf etdirilməsi üçün ölkənin vergi sisteminin təsisi üzrə dövlət tərəfindən işlənilib hazırlanmış və gerçəkləşdirilən iqtisadi və hüquqi tədbirlərin realizasiyasına xidmət edir (Sadıqov T.Ə. və b. 2014 səh.216).

Vergi strategiyası dövlətin reallaşdırdığı iqtisadi strategiyanın tərkib hissəsi olmaqla bərabər, ölkədə bazar əlaqələrinə keçirilməsində, onun dünya iqtisadiyyatına bütünləşməsində, iqtisadiyyatın tərəqqi etməsində və insanların həyat səviyyəsinin yüksəldilməsində vacib əhəmiyyət daşıyır. Vergi siyasətinin bu tələblərə adekvat olaraq realizasiyası, onun nəzəri-metodoloji əsaslarının onkret müəyyənləşdirilməsini, modern dövrün tələblərinə müvafiq təkmilləşdirilməsini, aparılan iqtisadi islahatların təməl qüvvəsi qismində iqtisadiyyatın hazırki strukturunu və qlobal standartlara müvafiq qurulmasını tələb edir. Hazırda

vergitutmanın bütün sahələrinin tədqiqatına və intensiv öyrənilməsinə böyük tələbat vardır. Yalnız bütöv vergi konsepsiyaları intensiv öyrəniləndən, bu sferada iqtisadçılardan fikirləri tədqiq edildikdən sonra vergi sahəsində tərəqqiyə çatmaq olar.

Modern mühidə vergi siyasətinin təməl hədəfi büdcə gəlirlərinin təminat ilə birgə, ölkə iqtisadiyyatının inkişafını dinamikləşdirmək, səmərəli sərmayə mühiti formalaşdırmaq və sahibkarlıq prosesini təşviqdən ibarətdir. Hazırda gerçəkləşdirilən vergi siyasətinin təməl prioriteti vergi dərəcələrinin minimalizasiyası, vergi məkanının, vergitutma bazasının diversifikasiyası, hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq prosesini yerinə yetirən fərdi sahibkarların arasında vergi yükünün balansiv tarazlığının qorunması, iqtisadiyyata sərmayə qoyulmasının təşviqi, biznes fəaliyyətinin tərəqqisi üçün aydın şəraitin formalaşması və bunların nəticəsi olaraq əhalinin sosial rifah halının artırılmasıdır. Vergi siyasəti gerçəkləşdirilən zaman iqtisadiyyatın tənzim edilməsində dövlətin çıxışı vergi dərəcələri, vergitutma bazası, vergi güzəştləri və başqa bu kimi alətlərin yardımı ilə yerinə yetirilir.

Əsasən dövlət istənilən prosesə effekti olması üçün bir sıra üsullardan istifadə edir ki, bu vergi islahatları vasitəsi ilə gerçəkləşdirilir. İstənilən vergi tipi sahəsində sərbəstolmə və güzəştlərin tətbiqi bilavasitə tənzimlənən və yaxud təşviq prosesinə təsir edir. Son zamanlarda Vergi məcəlləsində edilən təməlli transformasiyalar əsasən vergi ödəyicilərinin yükünün azaldılması istiqamətində edilən transformasiyalardır ki, bunun da cəmiyyətimizin sosial-iqtisadi inkişafına pozitiv və neqativ təsirlər də vardır (Sadıqov T.Ə. və b. 2014 səh.219).

Hazırda isə ölkədə aparılan vergi strategiyası vergi sisteminin normativ-hüquqi bazasının təkmili, vergi mədəniyyətinin ərsəyə gətirilməsi, innovativ istehsal-mülkiyyət sistemi bazasında stabil iqtisadi artım üçün mühit yaradılması, vergi ödəyicilərinin fəaliyyəti üzrə effektiv mühitin yaradılması və vergi ödəyiciləri hüquqlarının maksimal qorunması, vergi yükünün optimum həddə azaldılması, vergi xidməti orqanlarının əməkdaşlarının fəaliyyət göstərməsi üçün səmərəli mühitin yaradılması, onların sosial qorunmasının təmin edilməsi, sahibkarlıq və sərmayə

aktivliyini təsdiq edən, adi və vergi ödəyicisi tərəfindən nisbətən daha tez anlaşılan vergi sisteminin təsisi, vergi qanunvericiliyinə əməl olunmasının təcrübi aspektdən rahat olması və minimal inzibati xərclər cəlbə üçün müvafiq mühitin yaradılması prinsipləri üçün aparılır.

Zənnimizcə, vergi siyasətinin təkmili və effektiv vergi sistemini qurulması yönündə vergi sferasında olan bütün nöqsanlar aradan götürülməli, xərci mədaxili üstələyən vergi tipləri ya ləğv edilməli, yaxud da problemin həlli ilə əlaqəli tədbirlər reallaşdırılmalı, vergidən yayınma halları ən az endirilməlidir.

II FƏSİL. AZƏRBAYCANDA DOLAYI VERGİLƏRİN HESABLANMASI XÜSUSİYYƏTLƏRİ

2.1. Əlavə dəyər vergisinin hesablanması və ödənilməsi

ƏDV dolaylı vergi kimi məhsulun qiymətinə əlavə şəkildə çıxış edir. Əgər mənfəət vergisi firmanın sərəncamında qalan mənfəət, gəlir vergisi isə işçilərə ödənilən əmək haqqının həcmi aşığı enməsinə səbəb olursa, ƏDV isə firmanın vəsaitlərinin məbləğini azaltmır, ona görə ki bu vergini, məhsulun istehlakçısı əmtənin qiymətində ödəyir. Əlavə dəyər vergisinin iqtisadi mahiyyəti onu ehtiva edir ki, bu, istehsalın və dövriyyənin hər bir mərhələsində yaradılmış və satılmış məhsulların, işlərin, xidmətlərin dəyər səviyyəsilə istehsal və dövriyyə xərclərinə daxil olunmuş material xərcləri arasındakı fərqlilik qismində təyin olunan əlavə olunmuş dəyərin bir hissəsindən tutulur. Həmin vergi hüququ və fiziki şəxslərin fəaliyyətində yaranan dəyər artımının qanunvericilikdə təyin edilmiş kəmiyyətinin dövlət büdcəsinə ayrılmış hissəsidir.

ƏDV-nin tətbiq dairəsi iqtisadi subyekləri yox, daha artıq iqtisadi əməliyyat və prosesləri əhatələyir. Bu səbəbdən də, ölkə hüdudlarından kənarında satılmış mallar, edilən xidmətlərin ƏDV indeksində vergitutma obyektini təyin etmək məqsədilə vergi qanunvericiliyindəki ƏDV tutulması prinsipinə nəzər yetirmək lazımdır. Ümumiyyətcə, beynəlxalq təcrübədə əməliyyatların ƏDV-yə cəlb edilməsinin 2 prinsipindən istifadə edilir (Chu, Ke-yong və b. 2001 səh.21):

- Mənşə olan ölkə (mal, iş və xidmətlərin istehsal edildiyi ölkə) prinsipi;
- Təyinat olan ölkə (mal, iş və xidmətlərin istehlak edildiyi ölkə) prinsipi.

Məqsədə müvafiqdir ki, mənşə ölkəsi prinsipinə adətən daxili və yaxud xarici bazarda təqdim edilməsinə bağlı olmayaraq, mallar ölkə içində qismən və yaxud tam təqdim olunubsa, onda bu əməliyyat ƏDV-yə cəlb edilməlidir. Bunu da qeyd edək ki, Sovet İttifaqının kollapsından sonra yeni formalaşan azad dövlətlər (Baltikyanı istisna olmaqla) öz aralarındakı ticarət prosesində mənşə ölkəsi prinsipinə istinadlanan vergi rejimində ƏDV-ə cəlb olinurlar. Bu prinsipə adekvat vergiyə

cəlb olunma zamanı vergitutma bazası pozitiv ticarət saldosu olan ölkələrin mənfəətinə müvafiq hərəkət edir. Başqa aspektdən, keçmiş sovet dövlətlərlə ticarətin mənşə ölkəsi prinsipi, qalan, yəni uzaq xarici ölkələrlə təyinat ölkəsi prinsipiylə aparılması daha artıq ƏDV-nin iqtisadi məzmunun deformasiyasına gətirib çıxarmışdır. O cümlədən, bu halda yalnızca ixracat dəyərinin ƏDV indeksində vergitutma obyektinə kimi təyin edilməsi baş tutur ki, bu da iqtisadi rəqəbdən az inkişaf etmiş, xüsusən qlobal bazarda rəqabət imkanları az olan dövlətlər üzrə demək olar ki, qəbul olunmazdır.

Bunu da qeyd etmək lazımdır ki, Vergi Məcəlləsi 2001-ci il 1 yanvar tarixindən qüvvəyə minməsindən sonra Respublikamızda bu prinsip indeksində vergiyə cəlb olunma sona çatdı. Təyinat ölkəsi prinsipinə əsasən, mallar ölkə daxilində istehlak məqsədilə nəzərdə alındığı halda, əməliyyat ƏDV əsasında vergitutma obyektinə sayılır. Bu prinsip tətbiq edildikdə yalnız ölkə içində istehlak edilən bütün əmtələr (işlər və xidmətlər) ƏDV-ə cəlb edilir. Belə ki, təyinat prinsipi əmtəə, iş və xidmətin ƏDV-ə cəlb edilməsinin istehlak ölkəsində aparılması ilə spesifikasiyaya olunur. Bu, beynəlmiləl prinsipdir və hər bir dövlətə öz daxili istehlakını ƏDV-yə məruz qoymağa imkan verməklə birgə, həm də bu ölkələrə cari vəsaitlərin paylanması daha geniş nailiyyətlər qazanmağa və daha az mənfəət nəticələrinin yaranmasına mühit yaradır. Tutaq ki, X və Y ölkələrinin fərqli əmtəə qrupları üzrə ticarət əlaqələri var. X ölkəsi öz daxilində ƏDV-nin mənşə prinsipini tətbiq edir. Y ölkəsi isə təyinat ölkəsi prinsipindən yararlanır (Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi 2019).

X ölkəsi Y-ə mal eksport edərkən bu məhsulları gömrük məntəqəsində ƏDV-yə məruz qoyur. Çünki, mənşə ölkəsi prinsipinə əsasən eksport ƏDV üzrə vergitutma obyektidir. Y ölkəsi də öz müvafiq şəkildə idxal edilən mallara ƏDV tətbiq eləyir. Beləliklə, Y ölkəsi ərazisində satılan bu mallar 2 dəfə ƏDV-yə cəlb edilir. Belə çıxır ki, idxal olunan əmtələrin qiyməti hər iki dövlətdə tətbiq edilən ƏDV həddi həcmində yüksəlmiş olur. Bu da import edilən malların yerli bazarlarda realizasiyasını mürəkkəbləşdirir. Belə bir halın aradan qaldırılması üçün ölkələr

arasında qarşılıqlı andlaşma paktı imzalanır. Paralel olaraq, çox zaman belə bir halın yaranmaması məqsədilə dünya ölkələrinin bir çoxunda təyinat ölkəsi prinsipindən istifadə olunması məqsədmüvafiq sayılır. Bununla bağlı beynəlxalq praktikanı analiz etdikdə, aydın olur ki, ƏDV tətbiq olunan ölkələrin əksərin təyinat ölkəsi prinsipini istifadə edir.

Azərbaycan qanunvericiliyinə nəzər saldıqda isə ölkəmizdə də dünyanın bir çox ölkələrində olduğu üzrə təyinat ölkəsi prinsipindən istifadə olunur. ƏDV-ni başqa vergilərdən ayıran təməl xarakteristikalardan biri də vergi rotasiyası mexanizminin var olmasıdır .

Fərdi sonuncu istehlakçılarda ƏDV-ni geri ödəmək imkanı yoxdur, lakin firmalar təchizat zənciri konseptində alınan və növbədəki mərhələlərə satılan (başqa firmaya və yaxud istehlakçılara) mal və xidmətlər üzrə ödənilmiş ƏDV-ni geri qaytara bilərlər.

Həmçinin təchizat zəncirin bütün mərhələlərində vergi biznes tərəfindən əlavə edilən dəyərin daimi parçasıdır, və verginin yığılmasıyla əlaqəli xərclər dövlətə deyil, daha çox bizneslərin üzərinə düşür. ƏDV bu səbəbdən ki, yuxarı satış vergiləri onlardan yayınmalara və firıldaqçılığa səbəbiyyət verirdi. Verginin tənqidçiləri deyir ki, o qeyri-proporsional surətdə az və orta gəlirinə malik ev təsərrüfatları üzrə vergi yükünü çoxaldır.

Ümumiyyətcə beynəlxalq praktikada Əlavə Dəyər Vergisinə bölgəvi inteqrasiya kontekstində vergi sisteminin tərəqqisi və təkamülü aspektindən vergi harmonizasiyasının təməl aləti qismində baxılır. Vergi harmonizasiyası tək Avropa İqtisadi məkanının ərsəyə gətirildiyi zaman yaranmışdı və ölkələrarası regional əməkdaşlıq vaxtı tərəqqi etmişdir. Bu qlobal məsələnin gerçəkləşdirilməsi məqsədilə ƏDV-nin və başqa dolaylı vergilərin kalkulyasiyası və dərəcələrin bərabər həddə qəbul olunması yolunda işlər gedir.

ƏDV-ni başqa vergilərdən fərqləndirən təməl xüsusiyyətlərdən biri də vergi royasiyası (əvəzləşdirilməsi) mexanizminin var olmasıdır. ƏDV-nin tutulma

prosesində vergi əvəzləşdirməsi mexanizması Cədvəl 2. -də göstərilən misal əsasında daha şəffaf başa düşülə bilər.

Cədvəl 2. ƏDV-nin tutulması prosesində vergi əvəzləşdirməsi mexanizmi

Məhsul hərəkət mərhələləri	Məhsul alındığı qiymət	Məhsul satıldığı qiymət	ƏDV-nin hesablanmış məbləği	ƏDV-nin əvəzləşdirilən məbləği	Büdcəyə ödənilməli ƏDV
İlkin istehsalçı	-	150	15	-	15
Emal sənayesi	165	300	30	15	15
Topdan satıcı	330	450	45	30	15
Pərakəndə satıcı	495	600	60	30	15
Alıcı	660	-	-	-	-

Mənbə: Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi “Statistik məcmuə”. Bakı 2019

Göründüyü üzrə, istehsal-bölüşdürücü ardıcılıqda hər bir satıcı satış prosesində alıcıdan bu vergini alır. Qazanılmış məbləğdən özünün verdiyi ƏDV-ni çıxır və qalmış məbləği büdcəyə verir.

Son nəticə etibarlı ilə ƏDV məhsulun son istehlakçısı üzərinə ötürülür. Dolayı vergi kimi ƏDV məhsulun qiymətinə əlavə şəklində çıxış edir. Əgər ki, mənfəət vergisi fimanın sərəncamında qalmış mənfəətin, gəlir vergisi personala ödənilən maaşın həcmnin azalmasına səbəbiyyət verirsə, ƏDV firmanın vəsaitlərinin həcmi minimallaşdırmır, çünki o, məhsul istehlakçısı tərəfindən əmtəənin qiyməti içərisində ödənilir. Bununla, ƏDV-də başqa dolayı vergilərdəki kimi verginin subyektiylə vergi daşıyıcısı toqquşmur.

Məhsul xaricə satıldığı zaman o, ƏDV-yə 0 dərəcə ilə cəlb edildiyi üçün, bu vergi tipi həm də eksport olunan məhsul istehsalının həcmnin artırılmasını təşviq edir.

Hər bir satıcı satış prosesində alıcıdan bu vergini əldə edir. Qazanılmış məbləğdən özünün ödədiyi ƏDV-ni çıxır və qalan məbləği büdcəyə verir. Son illər bir çox ölkələrdə ƏDV üzrə mədəxil göstəricisinin yüksək faizlə (95 %) qeydə alınmasına qarşı, bəzi ekspertlər düşünürki həmin vergi mədəxilin nəzəri aspektdən cəmlənməsi ƏDV-nin ehtimal ola bilən mədəxil göstəricisinin yalnız 50-60 %-lik bir hissəsini təşkil edir. Paralel olaraq, bir sıra ixracçılar ƏDV-ni büdcədən geri götürə bilmədikləri hallarda, vergilərdən yayınmaq üçün fərqli üsullardan istifadə

eləyərək büdcəyə külli ziyan vururlar. Buna görə bəzi dövlətlərin mütəxəssisləri ƏDV-nin bu və başqa çatışmazlıqlarının aradan götürülməsi üçün bu tədiyyə üçün inzibatçılığı daha asan olan analoji satış vergisiylə əvəz olunmasını təklif kimi bildirirlər.

ƏDV ödəyicisi olan hər bir hüquqi və fərdi biznes aparan fiziki şəxslər ölkənin uyğun qanunvericiliklərinə müvafiq olaraq mühasibatlıq və vergi uçotunu etməyə borcludurlar. ƏDV geniş vergi bazasına sahib olan universal vergi tipinə aid istehlak vergisidir. ƏDV ödəyicilərinin içində təcrübi olaraq bu tədiyyəni sabit qaydada ödəyən hüquqi şəxslər artıqlıq təşkil edir.

Vergi Məcəlləsinə istinadən ƏDV vergisi tutulmalı olan dövriyyədən hesablanan vergi məbləği ilə təqdim olunmuş elektron vergi hesab-fakturalarına yaxud idxalda ƏDV-nin ödənilməsini göstərən sənədlərə uyğun şəkildə əvəzləşdirilməli olan vergi məbləği arasındakı fərqlilik kimi təyin edilmişdir.

Respublikada tətbiq edilən ƏDV konsepsiyası, onun tətbiq prinsipləri, faiz haqqında geniş fikir yürüdə bilmək, müzakirələr təşkil etmək olar. Ancaq tədqiqat işimizdə hədəf dolaylı vergilər timsalında ƏDV-nin hesablanması və auditori, onun təkmilləşdirməsi prioritetlərini, bu istiqamətdə həqiqi situasiyanı şərh edərək, üstün və mürəkkəb məqamlara aşkarlıq gətirmək, onun tətbiqinin perspektiv üçün effektiv olması potensiallarını araşdırmaqdır.

Əgər mənfəət vergisi firmanın sərəncamında qalmış mənfəətin, gəlir vergisi personala ödənilən maaş həcmələrinin azalmasına səbəbiyyət verirsə, əlavə dəyər vergisi firma vəsaitlərinin həcmi azaltmır, ona görə ki, o məhsulun istehlakçısının satdığı əmtəə qiymətində ödənilir. ƏDV istehsal və dövriyyə xərclərinə daxil edilmir, ödəniş tapşırığı və başqa sənədlərdə ayrıca indikator qismində əks olunur.

Vergi Məcəlləsinin 164, 165-ci maddələrinə istinadən ƏDV sərbəst olmalar və "sıfır" dərəcə ilə cəlb olunma halları və tətbiq olunacaq fəaliyyət növləri də verilmişdir. Malların təqdim olunmasının, işlər görülməsinin və xidmətlər göstərilməsi vaxtı ƏDV- dən sərbəst olmalar və "sıfır" dərəcə ilə cəlb olunma hallarına nəzər yetirilərkən ölkənin iqtisadi tərəqqi sferasında atılan addımların

çevikliyi və nəticəsinin davamlılığı, əhalinin sosial istiqamətli tərəqqisi prizmasından atıldığı bariz görülür (Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi Statistik məcmuə 2019. səh.9).

2.2. Aksizlərin formalaşması və tutulması

Aksiz vergitutmanın ən köhnə növü sayılır və məhsulların fərqli növləri üzrə nəzərdə tutulmuş, aksizli məhsulların satış qiymətinə aid edilən, aksizli mal istehsal edən və həmçinin satan vergi ödəyicilərindən alınan dolayı (istehlak) verginin bir formasıdır. Hər bir dolayı vergi kimi aksizin qiyməti də malın qiymətinə daxil olunaraq onun qiymətini yaradır və vergi yükü faktiki surətdə alıcıların üzərinə ötürülməsi səbəbilə vergi aksizli məhsulların istehlakçıları tərəfindən ödənilmiş olur. Yəni ki, aksizlər bir çox situasiyalarda məhsulların son dəyər səviyyəsini müəyyən etməklə, markalanmamış əmtələrin qiymət strukturuna daxil edilir.

Aksiz yuxarı rentabelli məhsul istehsalından qazanılan əlavə mənfəətin bir parçasının dövlət büdcəsinə tutulması üzrə təyin edilir. Əsrlər boyunca aksiz vergisindən istifadə olunması isbat edir ki, həmin vergi büdcənin ən dayanıqlı gəlir mənbələrindən birisidir. İqtisadi prizmasına görə aksizlər bir yandan yuxarı rentabelli məhsul istehsalından qazanılan əlavə mənfəətin bir bölümünün dövlət büdcəsinə tutulması, başqa tərəfdən isə sosial aspektdən ziyanlı malların istehlakının limitləndirilməsi məqsədi ilə tətbiq olunur.

Zənnimizcə aksiz vergisinin uçotuna aid araşdırmaya başlamazdan öncə aksizli mallar, onların vergi dərəcələri, vergi ödəyicilərinə lakonik formada desək, uçotun obyekt və subyektinə aşkarlıq gətirsək konsepsiyanı daha əhatəli mənimsəmək mümkündür.

Aksizli mallara aiddir: içilən spirt, pivə və spirtli içkilərin bütöv tipləri, neft məhsulları, tütün məmulatları, minik avtomobilləri, istirahət və yaxud idman məqsədilə yaxtalar və eləcə də bu məqsədlər üzrə nəzərdə tutulan başqa su vasitələri, idxal edilən platin, qızıl, onlardan düzəldilmiş zərgərlik və başqa məişət

məmulatları, emal edilmiş, diversifikativ, çərçivəyə daxil edilmiş və möhkəmləndirilmiş almaz aiddir.

Aksizli mallar üçün *vergi dərəcələri* uyğun icra hakimiyyət orqanı və yaxud Nazirlər Kabineti tərəfindən təyin edilir (Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsi. 2019 səh.11).

Ölkə ərazisində aksizli malların istehsa və idxalıyla məşğul olan bütöv firmalar və fiziki şəxslər, o cümlədən ölkə hüdudlarından xaricdə birbaşa özü və yaxud podratçı vasitəsi ilə aksizli malların istehsalını edən və istehsal etdiyi məkanda vergi ödəyicisi qismində uçota salınmayan Azərbaycan Respublikası vətəndaşları *aksizin ödəyiciləri sayılır*.

Aksiz vergisinə cəlb olunmur (Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsi. 2019 səh.13):

- Fiziki şəxsin fərdi istehlak məqsədilə üç litr alkoqollu (spirtli) içkinin və altı yüz ədəd siqaretin, iyirmi qram qızılın, ondan düzəldilmiş zərgərlik və başqa məişət məmulatlarının, emal edilmiş, diversifikativ, çərçivəyə salınmış və möhkəmləndirilmiş yarım karat almazın importu;

- Mərkəzi Bank aktivlərində yerləşdirilmək məqsədilə idxal edilən platin, qızıl və emal edilmiş, çeşidlənmiş, çərçivəyə salınmış və möhkəmləndirilmiş almaz, ARDNF aktivlərində yerləşdirilmək məqsədilə idxal edilən qızıl;

- Ölkəyə avtomobillər ilə gələn şəxslər üzrə avtomobilin texniki pasportu əsasında bakındakı yanacaq;

- Ölkə ərazisindən tranzitlə daşınan məhsullar

Vergi tutulan əməliyyatlar vaxtı isə ölkə ərazisində istehsal edilən mallar üzrə - malların istehsal binası hüdudlarından kənarı buraxıldığı zaman malların idxalı məqsədilə Gömrük Məcəlləsinə adekvat olaraq aksizli malların gömrük xidməti nəzarətindən ayrıldığı vaxt sayılır (Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsi 2019 səh.16).

Aksiz bir sıra mərhələdə ödənilə bilər. Misal olaraq, əgər vergi ödəyicisi hansısa bir aksizli malı başqa aksizli malların istehsalatında xammal və material

kimi istifadə etmək məqsədilə almışsa, Vergi Məcəlləsinə istinadən o, aksizi həm material və xammalı alarkən, həmçinin də həmin xammal və materialı istifadə etməklə başqa bir aksizli malı istehsalat edərkən ödəyir. Bu vaxt həmin vergi ödəyicisi material və xammalları alarkən ödənilmiş aksiz məbləğini əvəzləşdirmək hüququna sahibdir. Bir ehtimalla ki, vergi ödəyicisi aksizin ödənilməsini təsdiq edən hesab-fakturanı, material və xammallar import edildikdə isə uyğun sənədləri vergi qurumlarına təqdim eləmiş olsun. Beynəlxalq praktikaya və Vergi Məcəlləsinə adekvat olaraq aksizin toplanması bir neçə mərhələni özündə ehtiva edir. Bu mərhələləri aqreqasiya edilmiş formada aşağıdakı kimi göstərmək olar (Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. 2019).

İlkin mərhələ: Lisenziya və qeydiyyat. Vergi Məcəlləsinə əsasən aksizin ödəyicilərinin özəl qeydiyyat proseduru nəzərə alınmamışdır. Bunun qlobal praktikaya tam adekvat gəlməsinə baxmayaraq müəyyən ölkələrdə aksizli malların bütöv istehsalçıları və idxalatçıları vergi qurumlarında özəl qeydiyyata alınır. Bu tip qeydiyyatın ölkədə gerçəkləşdirilməsinin təməl səbəbi Vergi Məcəlləsinin uyğun olaraq əlavə dəyər vergisi ödəyicilərinin özəl reyestrinin aparılması və aksizə cəlb edilmiş malların istehsalçıları da formal surətdə əlavə dəyər vergisinin ödəyiciləri hesab olunmasıdır.

Paralel olaraq adiləşdirilmiş vergi hissəsinə də bir daha qeyd olunur ki, aksizli mal istehsal edənlər sadələşdirilmiş vergi ödəyiciləri ola bilməz. Deməli, ƏDV reyestrində uçota götürülənlərin bir daha digər reyestrə salınmasına zəruriyyət qalmır.

Alkoqollu içki, etil (yeyinti) spirt istehsalı və idxalatı ilə məşğul olan fiziki və hüquqi şəxslər uyğun məlumatları (raportları) ayda bir kərə Kənd Təsərrüfatı Nazirliyinə təqdim etməlidir. Spirtli içkilər və tütün məmulatları pərakəndə satışla məşğul olan şəxslər lokal icra hakimiyyəti qurumlarından lisenziya alırlar. Neft məhsulları pərakəndə satış imkanı isə lisenziyalaşmır.

İkinci mərhələ: Aksiz ödəyicilərinin təyinatı. Aksizin ödəyicisinin aşkarlanması da vergitutma məsələləri aspektindən mühüm önəm daşıyır. Vergi

Məcəlləsinə istinadən Azərbaycan Respublikasında aksizli mal istehsalı və yaxud idxalatı ilə məşğul olan bütöv müəssisə və fiziki şəxslər aksiz ödəyicisidir.

Göründüyü üzrə, formal surətdə aksiz ödəyiciləri aksizli malı istehsal edən və yaxud satan vergi ödəyiciləridir. Reallıqda isə bu əmtəə istehlakçıları aksiz ödəyiciləridir. Beynəlxalq praktikaya görə aksiz sisteminin tətbiqi üçün bir sıra məsləhətlərə əməl edilməsi məqsədə adekvat sayılır. Bu məsləhətlərə aşağıdakılar aiddir: kiçik bəlmə və həm də vergitutma üzrə nisbətdə sadə olan məhsullarla limitləndirilməsi; bu qrupa aid olan hər bir məhsul tipinə tətbiq edilən aksizin yekcins dərəcəsinin olması; aksiz tutulmasından güzəşt və sərbəstolmaların azaldılması;

Üçüncü mərhələ: Aksiz indeksində vergi öhdəliyinin yaranma tarixi və vergi tutulan əməliyyat vaxtı. Məcəlləyə uyğun olaraq ölkə ərazisində istehsal edilən mallar üzrə - malların istehsal binasının sərhədlərindən xaricə buraxıldığı zaman aksiz indeksində vergi tutulan əməliyyatın vaxtı sayılır.

Başqa tərəfdən malların idxalatı üçün - Gömrük Məcəlləsinə müvafiq olaraq aksizli əmtəələrin gömrük nəzarətindən çıxdığı zaman vergi tutulan əməliyyat vaxtıdır. Buraya istehsal binalarına istehsalın edildiyi zonalarda yerləşən anbarlar, köməkçi anbar bölmələri və başqa bənzər binalar daxildir.

Dördüncü mərhələ: Aksizlər əsasında hesabat periodu və aksizlərin ödənilmə prosesi. Məcəlləyə istinadən aksizlər indeksində hesabat dövrü təqvim ayı nəzərdə tutulur. Aksizli mallar istehsal olunduqda hər hesabat periodu üzrə vergi tutulan əməliyyatlar üçün aksizlər hesabat dövründən növbəti ayın 20-i ötməyəcək şəkildə dövlət büdcəsinə ödənməlidir. Aksizli mallar import olunduqda isə aksiz gömrük orqanlarının tərəfdən gömrük rüsumları tutulan qaydada tutulur.

Aksizli mallar indeksində vergi nəzarəti aksiza cəlb edilən mallara, həmçinin import mallara aksiz markaları tətbiq etməklə, markalanması vacib olan aksizli əmtəələrə istehsal edən vergi ödəyicilərinin uyğun binalarında və yaxud anbarlarında nəzarət postları, ölçü cihazları, plomblar qurmaqla, aksiz üçün vergi hesab fakturalarına nəzarətlə və başqa tədbirlər gerçəkləşdirməklə aparırlar. Aksiz

markalarıyla markalanması vacib olan aksizli mal siyahısını,aksiz markalarının yapışdırılma qaydaları və markalanmalı vacib olan aksizli mallar istehsal edən ödəyicilərin uyğun binalarında və yaxud anbarlarında nəzarət postları,ölçü cihazları,plomblar quraşdırmaqla vergi nəzarətinin gerçəkləşdirilməsi qaydalarını Nazirlər Kabineti təsdiq edir. Bu növ aksizli malları marka olmadan idxal etmək, saxlamaq və yaxud satmaq qanunsuzdur və əgər bu situasiya baş tutarsa, bu mallar dövlət xeyrinə müsadirə olunur.

Vergi qurumları aksizli mal markalanmasına nəzarət prosesinə ödəyicilərin uyğun binalarında nəzarət postları, ölçü cihazları, plomblar quraşdırmaqla və başqa tədbirlər görməklə gerçəkləşdirir. Plomb vurulma və açılması arasındakı zamadna nəzarət-ölçü qurğularının göstəricilərində transformasiyaların edilməsinə, texniki avadanlıqlardakı plombların zərər görməsinə, istehsal edilmiş məhsulların aksiz markasıyla markalanmamasına, tam hesaba alınmamasına, aksiz markaların inventarlaşdırılmasında kənarlaşmalara yol verilməsinə, o cümlədən hazır məhsulun istehsal zonasından kənara çıxarılması səbəbilə Vergi Məcəlləsi müddəalarına müvafiq olaraq vergi ödəyənə 5000 manat həcmində maliyyə embarqosu tətbiq olunur.

Qanun pozuntusuna yol açmış şəxslərə yönəlmiş aşağıdakı cəza tədbirləri tətbiq edilə bilər: aksizli malların (məhsulların) aksiz markasına malik olmadan aşağı miqdarda, yəni 500 manata kimi olan miqdarda satılmasına, satış məqsədilə saxlanması və yaxud istehsal binasının sərhədlərindən qırağa çıxarılmasına görə bu mallar (məhsullar) müsadirə olumaqla fiziki şəxslər 150-250 manat, vəzifəli şəxslər 300-500 manat miqdarda, hüquqi şəxslərsə 1.500-2.500 manatadək cərimə olunur; aksizli malların (məhsulların) aksiz markası olmadan çoxlu miqdarda, yəni ki 500 manatdan 2000 manata kimi olan həcmdə satışı, satış məqsədilə saxlanması, istehsal binasının sərhədlərindən qırağa çıxarılması və yaxud idxal olunması 1000-3000 manata miqdarda cərimə və yaxud 1 ilə kimi müddətə icbari islah işləri və yaxud 2 ilə kimi müddətə azadlıqdan məhrumolma ilə cəzalandırılır; eyni əməllər həddən artıq çoxlu miqdarda, yəni ki 2000 manatdan yüksək olan həcmdə, təkrarən

və yaxud öncədən əlbir olan bir qrup insan tərəfindən edildikdə 5 ilə kimi müddətə həbs ilə cəzalanır;pərakəndə satış istisna tutulmaqla,aksiz markasıyla markalanmalı olan malları (məhsulları) nağd şəkildə çoxlu miqdarda,yəni 50-1.000 manat olan məbləğdə satmaq, bu tip malları (məhsulları) satış məqsədləri üzrə nağd qaydada çoxlu miqdarda,yəni ki 50-1.000 manatadək olan həcmdə alma 1.000 -2.000 manatadək cərimə və yaxud 1 illik müddətə icbari islah işləri və yaxud 1 ilə kimi azadlıqdan məhrulolma ilə cəzalandırılır.

Bu əməllər külli formada, yəni 1.000 manatdan çox olan məhəcmdə edildikdə 2 ilə kimi müddətə islah işləri və yaxud 2 ilə qədər vaxta azadlıqdan məhrum olma ilə cəzalandırılır.

Vergitutulma miqdarı aşağıdakı şərtlər təməlinə müəyyənləşir.

Ölkə ərazisində istehsal edilən mallar əsasında (Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi .2019):

1. neft məhsulları üzrə - vergi ödəyicisinin müştəri və yaxud hər hansı başqa şəxsdən, eyni zamanda barter şəkildə aldığı və yaxud almalı olduğu haqqın topdan bazar qiymətindən (aksiz, yol vergisi və ƏDV çıxılmaq şərti ilə) az olmayan məbləği;

2. başqa aksizli mallar üzrə - istehsal edilən mallar miqdarı.

Respublikaya idxal edilən mallar indeksində (Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi 2019):

1. minik avtomobilləri,istirahət və yaxud idman üzrə yaxta və bu məqsədlər üzrə nəzərdə tutulan başqa üzən vasitələr üzrə - onların mühərrik həcmi;

2. platin (ağ qızıl) üçün vergi tutulan əməliyyat ağ qızılın hər qramı;qızıla, ondan düzəldilmiş zərgərlik və başqa məişət məmulatları üçün – qızılın 1000 çəki vahidindəki miqdarı;emal edilmiş,çeşidlənmiş,çərçivəyə salınmış və möhkəmləndiirilmiş almaz üçün - almaz karatı;

3. başqa idxal malları üzrə - topdansatış bazar qiymətindən az olmayan malların (məhsulların) gömrük dəyəridir (aksiz,yol vergisi və ƏDV çıxılmaq şərtilə).

2.3. Dolayı vergilərin büdcə gəlirlərinin formalaşmasında rolu

Bazar iqtisadiyyatın tələblərinə müvafiq vergi sisteminin tərtibi tətbiq edilən vergilərdən önəmli həddə asılıdır. Vergilər fərqli xarakteristikalarına əsasən təsnifatlaşdırılır ki, bunlar içərisində də əsas hesab edilən tutulma metoduna görə təsnifləndirmanın üzərində duraq.

Tutulma obyektinə əsasən dolaylı vergilər *universal* və *fərdi* olmaqla 2 tip olur (Bağırov D.A. 2006. səh.205). Məsələn, ƏDV dolaylı universal vergi sayılır. Yəni bu vergi qanunvericilik ilə tətbiq edilməyən qadağan edilməyən bütün mallara, işlərə və xidmətlərə tətbiq olunur. Aksiz vergisiyə dolaylı fərdi vergi sayılır. Çünki bu vergi fərdi formada özəl təyin edilmiş mal və xidmətlərə tətbiq olunur.

Dolaylı vergilərin üstün prizması onların gizli, bir növ qapalı olmasındadır. İnsanların çoxu dolaylı vergi ödəməsini anlamadan belə vergi ödəyir. Çox zaman malın dəyərində dolaylı verginin əlavə olunması qeyd olunmur. Bu sosial-iqtisadi prizmadan çox önəmlidir. Dolaylı vergi tipinin sayəsində az dəyərli məhsulları iqtisadi məntiqi səviyyədə dəstəkləmək olur. Bu əsasən spirtli içkilər və tütün məmulatları ilə baş tutur.

Gömrük rüsumları şəklində olan dolaylı vergi dövlətə lokal məhsul istehsalçılarına təsir etməyə, xarici rəqiblərdən müdafiə etməyə və onların qlobal bazara çıxmasına dəstək olur. Respublikamızda tətbiq olunan vergilərdə dolaylı vergi statusuna malik olan ƏDV, aksizlər və mədən vergisi rakursunda dayanaq və onların büdcə mədaxillərində əhəmiyyətini analiz edək.

Bilindiyi kimi, dövlət sosial-iqtisadi sektorlar, iqtisadiyyatın tərəqqi etdirilməsi və s. kimi prosesləri keçirmək üçün kifayət qədər miqdarda maliyyə vəsaitiylə təmin edilməlidir. Dövlət xərclərinin tam maliyyələşdirilməsi imkanını təmin etmək məqsədilə maliyyə vəsaiti gərəklidir. Deməli, büdcə gəlirləri dövlətin funksiyalarını həyata keçirilməsi üçün təmərküləşdirilmiş maliyyə vəsaitləridir. Bu rakursdan büdcə gəlirləri çox vacib önəmə sahibdir. Bazar iqtisadiyyatı mühitində cəmiyyətin bəzi problemlərinin həlli bazar mexanizmləri indeksində

mümkün deyil. Məhz, bu məsələlərin həlli büdcə vəsaitlərinin hesabına gerçəkləşir.

Büdcə gəlirlərinin formalaşması prosesində, ictimai istehsal prosesində təzə yaranan ÜDM-in bir hissəsinin dövlət və bələdiyyə xeyrinə bölünməsi baş tutur.

Bununla da dövlət ilə bələdiyyə qurumları ilə vergi ödəyiciləri arasındakı maliyyə əlaqələri formalaşır. Büdcə gəlirləri vergi ödəyiciləri, vergitutma obyektləri, alınma metodlarına, ödəniş vaxtına və başqa xüsusiyyətlərinə əsasən fərqlənirlər.

Zənnimizcə, büdcə gəlirlərinin içərisində vergilər üzrə mədaxili, onların da tərkibindəki dolaylı vergilər əsasında mədaxilləri analiz edərək qiymətləndirmək daha səmərəli nəticə verir. “Büdcə sistemi haqqında” qanunun 9-cu maddəsinə istinadən büdcə gəlirləri aşağıda sadalanan bölmələr əsasında formalaşır (Bağırov D.A. 2006. səh.326).

1. Vergilərdən mədaxillər
2. Vergi olmayan gəlirlər;
3. Təməlli gəlirlər;
4. Rəsmi qaydada transfertlər

Onu da demək lazımdır ki, vergi mədaxili büdcə gəlirlərinin əsas hissəsini formalaşdırır.

Dolaylı vergilərin büdcə gəlirlərinin yaranmasında rolunu analiz etmək üçün fərqli vergi növləri üçün statistik informasiyalardan istifadə edərək qiymətləndirməyə çəhd göstərək.

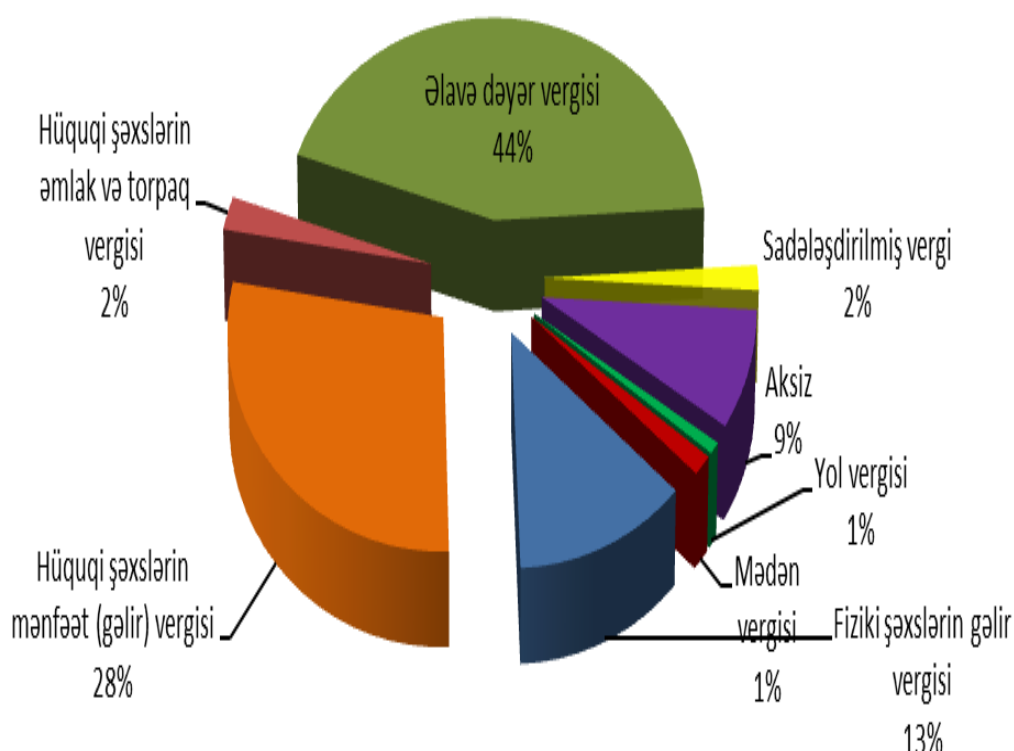
Belə ki, büdcə gəlirlərində vergilərin özəl payına nəzər yetirsək görürük ki, ölkədə 2018-ci il dövlət büdcəsi gəlirləri 19 439 000,0 min AZN, xərcləri 21 200 000,0 min AZN məbləğində təsdiq edilmişdir. Dövlət büdcəsi gəlirlərinin 7 113 000, 0 min AZN-ni vergili gəlirlər formalaşdırır.

Aşağıdakı diaqrama nəzər yetirsək görürük ki, 2018-ci ildə 7 113 000,0 min manat vergi gəlirlərinin 44 %-ni ƏDV üzrə vergi mədaxili təşkil edib.

Diaqramda ƏDV,aksiz və yol vergisi tərkibinə adekvat olaraq Azərbaycan Respublikası ərazisinə məhsulların idxalına əsasən ƏDV,aksiz,xarici dövlətlərin avtonəqliyyat vasitəsi sahibləri tərəfdən ödənilən yol vergisi aid edilib.

Bununla da, dolaylı vergilərin ölkə büdcəsinin gəlirlərinin ərsəyə gəlməsində mövqeyini dəyərləndirdikdən sonra qeyd edə bilərik ki,dolaylı vergilər əsasında mədaxillər büdcə gəlirlərində önəmli rol oynayır və vergi mədaxilinə böyük effekti vardır.

Diaqram 1. Vergi üzrə daxilomalar



Mənbə: www.taxes.gov.az

Vergilərin büdcə gəlirlərinin illər üçün dinamikasındakı ümumi yönümünü və sturukturunda transformasiyaları təhlil etmək üçün müxtəlif vergi növləri üzrə statistik informasiyalarda istifadə edək və müqayisəli analiz aparaq.

Dolaylı vergilərin büdcə gəlirlərinin yaranmasında rolunu analiz etmək üçün fərqli vergi növləri üçün statistik informasiyalardan istifadə edərək qiymətləndirməyə cəhd göstərək.

Belə ki, büdcə gəlirlərində vergilərin özəl payına nəzər yetirsək görürük ki, ölkədə 2018-ci il dövlət büdcəsi gəlirləri 19 439 000,0 min AZN, xərcləri 21 200 000,0 min AZN məbləğində təsdiq edilmişdir. Dolayı vergilərin büdcə gəlirlərinin yaranmasında rolunu analiz etmək üçün fərqli vergi növləri üçün statistik informasiyalardan istifadə edərək qiymətləndirməyə cəhd göstərək.

Cədvəl 3. Müxtəlif vergi növləri üzrə statistik informasiyalar

Sıra Nösi	Gəlir mənbələri	İllər		
		2016	2017	2018
		Məbləğ (min manatla)		
1	Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	784 000	980 354	983 000
2	Hüquqi şəxslərin mənfəət (gəlir) vergisi	2 278 000	2 303 479	2 221 000
3	Hüquqi şəxslərin torpaq vergisi	32 000	34 399	47 000
4	Hüquqi şəxslərin əmlak vergisi	115 000	142 275	147 000
5	Əlavə dəyər vergisi	2 769 600	3 118 578	3 457 000
6	Azərbaycan Respublikasının ərazisinə malların idxalatına görə əlavə dəyər vergisi	993 600	1 071 960	1 103 000
7	Sadələşdirilmiş vergi	116 000	154 395	146 000
8	Aksiz	595 000	796 328	685 000
9	Azərbaycan Respublikasının ərazisinə malların idxalatına görə aksiz	82 000	56 035	121 000
10	Yol vergisi	53 000	38 182	66 600
11	Xarici dövlətlərin avtonəqliyyat vasitələri sahibləri tərəfindən ödənen yol vergisi	18 000	17 868	18 600
12	Mədən vergisi	120 000	115 162	115 000
13	Gömrük rüsumları	284 400	36.4 894	347 400

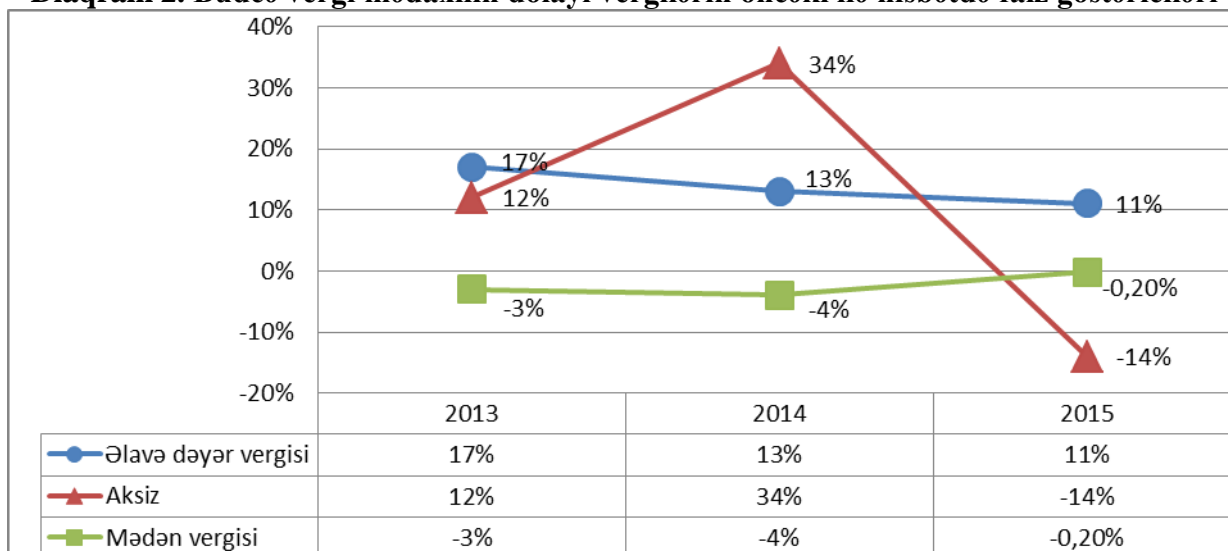
Mənbə: www.taxes.gov.az

Cədvəldən göründüyü üzrə öncəki illərlə nisbətə 2018-ci il üçün dolayı vergilərin tempində artım müşahidə edilmir. Aydındır ki, ölkə iqtisadiyyatında hər il bir sonrakı tərəqqi səviyyəsinə çatdıqca, ümumi vergi mədaxilində dolayı vergilər üzrə daxilolmaların özəl çəkisi tərs mütənasib formada aşağı düşür. Dolayı vergilər üzrə mədaxil təsərrüfat dövriyyələrinin qədəri ilə təyin olunduğu üçün sənaye, ticarət və

xidmət sahəsində işgüzar aktivliyin artması və yaxud azalması faktoruna bağlı olaraq dəyişir.

ƏDV və aksizlərin büdcə vergi mədaxil payına nəzər yetirsək onun uçotunun doğru aparılmasının nə dərəcədə önəmli olduğunu görürük.

Diagram 2. Büdcə vergi mədaxilin dolay vergilərin öncəki ilə nisbətə faiz göstəriciləri



Mənbə: www.taxes.gov.az

Cədvəl 4. ƏDV üzrə vergi daxilolmaları barəsində məlumat (min man.)

Göstəricilər	2016	2017	2018
Dövlət büdcəsinə vergi və s. daxilolmalar	6 024 366,5	6 664 633,4	7 134 622,4
ƏDV	1 485 585,3	1 722 917,5	2 045 656,7
Vergi daxilolmalarında ƏDV-nin xüsusi çəkisi, (%-lə)	24,0	25,0	28,0
Əvvəlki illə müqayisədə ƏDV-nin xüsusi çəkisinin artımı (+), azalması (-), (faizlə)		1,7	1,3

Mənbə: www.taxes.gov.az

4 nömrəli cədvələ nəzər yetirsək, müşahidə edirik ki, ƏDV üçün vergi daxilolmaları son 3 il içində dinamik tempdə artmışdır. Bu daxilolmalarının ümumi büdcə vergi mədaxilindəki özəl payı 2016-ci ildə 24%, 2017-ci ildə 25%, 2018-ci ildə isə 28 % olmuşdur.

Öncəki il ilə nisbətdə ƏDV-nin özəl çəkisi 2017- ci ildə 2016-cı ilə nəzərən 1,8% artığı halda, bu göstərici 2018-ci ildə 2017-ci ilə nisbətdə 1,3% olmuşdur (www.taxes.gov.az - Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi.).

4 sayılı cədvələ diqqət yetirsək, öncəki illərə nəzərən aksiz vergisi üzrə mədaxil dinamikasının fərqli illərdə transformasiyasını (artım və yaxud azalmasını) görmüş olarıq.

Misal üçün, 2016, 2017, 2018-ci illərdə aksiz vergisinin öncəki illə nisbətdə özəl çəkisi uğun olaraq 8,8 % 12,5 % 44,8% faiz olduğu halda, bu indikator 2014-cü ildə 7,8 %, 2018-ci ildə isə 7,4 % olmuşdur ki, bu da vergi proqnozunun kəsrlə gerçəkləşdiyini göstərir (www.stat.gov.az - Azərbaycan Respublikası Dövlət Statistika Komitəsi).

Cədvəldən göründüyü üzrə aksiz vergisinin büdcə mədaaxilindəki özəl çəkisinin 2018-ci il istisna olmaqla il-ildən artımını müşahidə edirik. Zənnimizcə, 2018-ci il üzrə büdcə vergi mədaxilində aksiz vergisinin nisbətdə aşağı olmasına səbəb, həmin ildə dünyadakı siyasi və iqtisadi fonda baş verən hadisələrə görə ABŞ dollarının rəsmi kursunun yüksəlməsi nəticəsində kənardan idxal olunan aksiz mallarının qədərinə neqativ effekt göstərməsidir.

Cədvəl 5. Aksizlər üzrə vergi daxilolmaları haqqında məlumat (mln. manat)

Göstəricilər	2014	2015	2016	2017	2018
Vergi daxilolmaları	5 474	6 024	6 662	7 112	7 117
Aksiz	416	453	512	741	683
Vergi daxilolmalarında aksizin xüsusi çəkisi, (%-lə)	7,5	7,4	7,5	10,3	9,5
Əvvəlki illə müqayisədə aksizin xüsusi çəkisinin artımı (+), azalması (-), %-lə	-7,8	8,8	12,5	44,9	-7,4

Mənbə: www.taxes.gov.az

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, dolaylı vergilərin pozitiv aspektləri ilə birgə, çatışmayan aspektlərindən biri onun inflyasiya yönümlü olmasıdır. Cari dövr üçün ölkəmizdə yerli valyutanın dəyər itirməsi ilə, təbii, paralel olaraq süni qiymət artımı olması inflyasiyanı qaçınılmaz etmişdir. Qanuni iqtisadiyyatın normal fəaliyyəti üçün effektiv vergi mühitinin yaradılması dövlətin vergi strategiyasının təməl növlərindən biridir. Ölkədə bu sahədə hər zaman məqsədyönümlü işlər

aparılmışdır. Belə ki, mənfəət vergisinin həddi 45%-dən 24 %-ə, ƏDV dərəcəsi 28 %-dən 18 %-ə, fiziki şəxslərin gəlir vergisinin maksimum həddi 55 %-dən 35 % endirilmiş, aylıq gəlirin vergi tutulmayan hissəsi 150000 manata kimi qaldırılmışdır. Bütün bunların sayəsində Azərbaycan bir çox vergilərin dərəcələri başqa ölkələrdəki analoji vergi hədlərindən xeyli azdır. Bu tip müqayisəni aşağıdakı cədvəlin yardımı ilə də aparmaq olar (www.stat.gov.az).

Cədvəl 6. Bəzi ölkələrdə mənfəət vergisi, fiziki şəxslərin gəlir vergisi və ƏDV dərəcələri

Ölkələr	Mənfəət vergisi	Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	ƏDV
Azərbaycan	24%	14-35%	18%
Qazaxıstan	30%	5-30%	20%
Gürcüstan	20%	12-20%	20%
Tacikistan	30%	Maksimal 40%	20%
Qırğızıstan	30%	5-33%	20%
Rusiya Federasiyası	24%	13%	20%
Özbəkistan	Maksimal 35%	15-40%	20%
Türkmənistan	25%	8-12%	20%
ABŞ	34%	15-33%	3-8,25% (satışdan vergi)
Türkiyə	33%	15-40%	18% (1-40%)
Almaniya	40%	19-53%	16%
Kanada	28%	17-29%	12-13,5% (satışdan vergi)
Fransa	34%	Maksimal 56,8%	18,6%
Yaponiya	40%	10-50%	3%(satışdan vergi)
İtaliya	36%	10-50%	19%
İspaniya	35%	20-56%	16%
Böyük Britaniya	33%	20-40%	17,5%
Avstriya	30%	10-50%	20%

Mənbə: (Davidson, Russel and Jean-Yves Duclos, 1998)

Cədvəl 6-dan göründüyü üzrə ölkədə mənfəət vergisi dərəcəsi həm İEÖ ilə, həm də MDB-yə aid olan dövlətlərlə nisbətdə çox azdır. Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin maksimum dərəcəsi Kanada və ABŞ-ı çıxmaqla başqa İEÖ-dən dərəcədən az, MDB üzvü dövlətlərlə isə yalnız Özbəkistan və Tacikistandan azdır. MDB üzvü olan dövlətlər arasında ƏDV-nin ən az dərəcəsi isə Azərbaycandır.

Beləliklə, büdcə mövcud gəlirləri vergilərdən mədaxil və vergi olmayan gəlirlərin toplamından ibarətdir. Büdcə ümumi gəlirlərini isə mövcud gəlirlərlə birgə təməlli gəlirlər və rəsmi qaydada götürülən vəsaitlər formalaşdırır.

Qeyd olunduğu kimi büdcə gəlirlərinin ərsəyə gəlməsini vergilərdən daxilolmalar, vergi olmayan gəlirlər, əsaslı gəlirlər və rəsmi formada alınan vəsaitlər (yəni transfertlər) ehtiva edir. Məhz büdcə gəlirlərinin strukturunu da onların yardımcı bölmələri və növləri ərsəyə gətirir.

Cədvəl 7. Azərbaycan Respublikası dövlət büdcəsinə vergi və digər daxilolmalar

Vergilər	Vergi və digər daxilolmalar, min AZN				
	2013	2014	2015	2016	2017
ƏDV	669 647,9	1 169 894,6	1 180 281,6	1 271 463,7	1 387 663,7
Aksizlər	330 582,1	395 810,4	417 367,2	452 028,4	417 395,4
Mənfəət vergisi	2 459 185,6	2 863 951,2	1 329 193,5	1 429 825,9	2 133 992,3
Mədən vergisi	123 232,1	147 748,5	121 903,4	130 064,4	129 771,0
Torpaq vergisi	27 287,3	30 788,7	26 234,6	35 310,2	35 329,0
Əmlak vergisi	72 758,6	113 224,5	66 169,7	101 812,5	103 866,1
Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	596 597,9	637 801,2	581 874,3	590 236,1	715 655,2
Dövlət rüsumu	50 064,2	59 871,7	72 876,5	89 518,1	104 803,8
Yol vergisi	17 145,1	27 366,6	16 463,8	15 169,8	28 094,6
Sadələşdirilmiş vergi	48 106,2	65 654,5	63 573,7	65 525,0	100 425,7
Digər daxilolmalar	154 644,0	234 459,8	237 464,7	111 835,9	318 073,4
Cəmi	4 549 258,0	5 746 564,8	4 113 402,0	4 292 830,0	5 475 063,0

Mənbə: www.taxes.gov.az

Ölkə büdcəsinə ümumi daxilolmalarda və xəzinənin stabil daxilolmalarla təminatında ƏDV önəmli rola sahibdir. Ölkəmizdə də ƏDV-dən Avropa Birliyi, Yaponiya və bir çox başqa ölkələrdə olduğu qisimdə bazar iqtisadiyyatının vergi tənzimlənməsində özəl stratejik vasitə qismində istifadə olunur. Birbaşa vergilərin dərəcələrini get-gedə azaltmaqla, dolayısı vergilərin tətbiq sferasını genişləndirməklə və bu sayədə büdcəyə daxilolmaların həcmi yüksəltməklə dövlət, yerli kapitalın sərmayə potensialını diversifikativləşdirir, gəlirin vergiyə cəlb olunmasının sərbəstləşdirilməsi kursunu gerçəkləşdirir və şəxsi təşəbbüsü təşviq edir.

İEÖ-də ƏDV-nin tətbiqinə rəftarını tədqiq edərkən, bu tədiyyə tətbiqinin sosial istiqamətliyyə meylli olmasını da görmək mümkündür. Buna görədir ki,

verginin faiz dərəcələrinin təyin edilməsi və faiz dərəcələrinin transformasiyası haqqda təkliflər paketinin müzakirələrində bu tip transformasiyaların ümumi qaydada gerçəkləşdirilməsinə yox, araşdırmaların nəticələrinə bağlı olaraq fərqli fəaliyyət bölmələrinin tərəqqisi məqsədi daşıyan layihələrə müvafiq olaraq realizə olmasına prioritetlik verilir. İstənilən ehtiyacın təminatı ilə əlaqəli prioritet sahələrdə qiymət yüksəlişinin qarşısının alınması cəmiyyətdə tərəqqinin zamini kimi çıxış edir. Bu tərəqqi isə adətən tədavüldə olan valyuta vəsaitləri dövriyyəsinin yüksəlişində, iqtisadi-siyasi prosesin sabitliyi üzrə dövlət etibarının daha da güclənməsində özünü göstərir.

Gündəlik tələbat və ehtiyacların ödənilməsi üzrə bazarın təklif və seçimlər barədə diversifikativliyini və diqqətə yönələn sektorların tərəqqisini gerçəkləşdirmək məqsədilə “Vergi strategiyası” adı altında cəmləşdirəcəyimiz alətlərin olması mütləq vəziyyətdir. İnkişaf dinamikasını gündəlik fəaliyyət və vacib ehtiyacların ödənilməsi zamanı vətəndaşların formalaşmış təbəqələri arasında balanslı formada bölüşdürərək tətbiqi dövlətimizin artan xətlə irəliləyişinin bariz isbatıdır. Malların təqdim olunması, işlər görülməsi və xidmətlər göstərilməsi vaxtı ƏDV- dən sərbəst olmalar və “0” dərəcəylə cəlb olunma hallarına fokuslanarkən dövlətin iqtisadi inkişaf prizmasında atılan addımların aedıcılıığı və nəticəsinin davamlılığı, əhalinin sosial yönümlü inkişafı aspektindən atıldığı qabarıq şəkildə diqqət çəkir. Aşağıda sadalanan işlərin görülməsinə, xidmətlərin göstərilməsinə və eləcə də əməliyyatların aparılmasına ƏDV sıfır (0) dərəcə ilə tutulmaqdadır (Bağırov D.A. 2006 .səh.217):

- xarici dövlətlərin anoloji və diplomatik nümayəndəliklərinin rəsmi şəkildə istifadəsi, o cümlədən bu nümayəndəliklərin diplomatik, inzibati və texniki kadrlarının, həmçinin onlarla yaşayan ailə üzvlərinin fərdi istifadəsi üzrə nəzərdə tutulmuş mal və xidmətlər;

- xaricdən əldə edilən əvəzsiz grantlar hesabına mal idxalı, maliyyə yardımı üzrə resipiyentlərə malların təqdim olunması, işlərin edilməsi və xidmətlər göstərilməsi;

- malların və aşağıda sadalanan xidmətlərin ixracatı:

- konsultasiya,hüquq,mühasibat,mühəndis və yaxud reklam xidmətlərinin, o cümlədən məlumatların işlənməsi əsasında xidmətlərin və başqa analoji xidmətlər göstərilməsi;

- patent,lisenziya,ticarət markası,müəlliflik və başqa analoji hüquqların mülkiyyət üçün verilməsi və yaxud güzəşti;

- işçi qüvvəsinin verilməsi əsasında xidmətlər göstərilməsi;

- daşınan əmlakın icarəsi (nəqliyyat firmalarının nəqliyyat vasitələri istisna edilməklə);

- sazişin təməl iştirakçısı adından yuxarıda sayılan xidmətlərin realizasiyası məqsədilə hüquqi və yaxud fiziki şəxsi cəlbini reallaşdıran agentin xidməti.

- Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankına qızıl və başqa qiymətliyərin göndərilməsi;

- qlobal qurumların, xarici dövlət hökumətlərinin,eləcə də ölkələrarası və hökumətlərarası razılaşmalara istinadən xarici hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən ayırılan kreditlər və borcların hesabına, eyni zamanda bu kredit və borclar hesabına reallaşdırılan layihələrdə Azərbaycan tərəfinin çəkisi 49 %-dən yuxarı olmadıqda, bu vəsaitlər hesabına kreditlər və borcları götürən şəxs tərəfindən məhsulların (işlər, xidmətlərin) alınması və idxalı. Qeyd olunmalıdır ki, ƏDV-yə 0 dərəcə ilə cəlb olunma ilə ƏDV-dən sərbəstolma arasında prinsipial fərqlilik vardır. Belə ki, ƏDV-dən sərbəst olunan əməliyyatlar edən şəxs mal,iş və xidmət alarkən satıcıya ödəmiş olduğu ƏDV məbləğini daha sonra büdcədən əvəzləşdirmə imkanına malik deyil. Çünki bu şəxs öz istehsalı sayılan mal,iş və yaxud xidmətləri satan zaman ƏDV-ni kalkulyasiya etmir. Bu zaman o, alış vaxtı ödədiyi ƏDV-ni əvəzləşdirmə hüququnu itirmiş olur. Bu səbəbdən də bu şəxs mal,iş və xidmətləri alan zaman ödəmiş olduğu ƏDV-ni bu mal,iş və xidmətlərin xammal dəyərinə aid edir.

Sıfır dərəcəylə ƏDV-yə cəlb edilən əməliyyatlar aparan şəxslərsə adekvat əvəzləşdirmə hüququna sahib olurlar. Yəni ki, satış zamanı ƏDV-ni 0 dərəcəsiylə kalkulyasiya etmələrinə baxmayaraq,bu şəxslər alış zamanı ödədikləri ƏDV-ni büdcədən geri qaytarmaq hüququ qazanırlar. ƏDV-in 2005-2013-cü illər ərzindəki

büdcə gəlirlərindəki artım dinamikasına Cədvəl 8-də nəzər yetirək. Buradan məlum anlaşılır ki, ƏDV-nin büdcə gəlirlərindəki çəkisinin ən yüksək payı 2009-cu və 2011-ci illərdə, ÜDM-də çəkisinin ən pik səviyyəsi isə 2011-ci və 2013-cü illərdə müşahidə edilmişdir.

Cədvəl 8. ƏDV-in büdcə gəlirlərindəki artım tempi

İllər	Əlavə dəyər vergisi (mln manatla)	Əlavə dəyər vergisinin cəmi büdcə gəlirlərində payı, %	Əlavə dəyər ver- gisinin ÜDM-də payı, %
2005	40,9	3,3	0,6
2006	45,2	3,1	0,5
2007	60,0	2,9	0,5
2008	737,8	19,0	4,1
2009	1179,2	19,6	4,4
2010	1910,9	17,7	4,8
2011	2012,8	19,5	5,8
2012	1926,0	16,7	5,1
2013	2121,6	17,6	5,3

Mənbə: www.taxes.gov.az

Qeyd olunmalıdır ki, vergi tutulan əməliyyat dəyəri verginin ödəyicisinin müştəri tərəfindən və yaxud hər hansı başqa şəxsdən aldığı və ya almağa hüququ olan haqqın ƏDV nəzərdə tutulmadan məbləği əsasında təyin olunur.

III FƏSİL. DOLAYI VERGİLƏRİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSİQAMƏTLƏRİ

3.1. Əlverişli vergi strukturunun qurulması üçün birbaşa və dolay vergitutmanın optimal nisbətini müəyyən edilməsi

Aparılan effektiv və düşünülmüş iqtisadi strategiyaların nəticəsi kimi Azərbaycan iqtisadiyyatı son illərə qədər permanent inkişaf mərhələsindən keçmiş, neft gəlirlərinin effektiv istifadəsi sayəsində yerli iqtisadiyyatın diversifikasiyasına müvəffəq olunmuşdur, qeyri-neft sektorunun tərəqqisində önəmli irəliləyişlər əldə edilmişdir. Yerli iqtisadiyyatların xarici təsirlərə qarşı həssaslığının yüksəldiyi bir zamanda tərəqqi proseslərinə təsir edən qlobal amillərin də sayı konkret şəkildə artmış, bütün ölkələrin bu və yaxud başqa dərəcədə qlobal krizisin təsirlərinə və onun gətirdiyi fəsadlara məruz qalması qaçınılmaz hal almışdır.

**Cədvəl 9. Azərbaycan Respublikası dövlət büdcəsinə dolay və birbaşa vergi daxil
olmaları nisbəti (ratio)**

Vergilər	Birbaşa və Dolay vergilərlə daxilolmalar, min AZN				
	2013	2014	2015	2016	2017
Dolay	1 123 462,10	1 713 453,50	1 719 552,20	1 853 556,50	1 934 830,10
Birbaşa	3 425 795,90	4 033 111,30	2 393 849,80	2 439 273,50	3 540 232,90
Nisbət	0,33	0,42	0,46	0,51	0,55

Mənbə: www.taxes.gov.az

Cədvəldən göründüyü üzrə son dövrdə dolay vergilərin büdcə daxilolmalarındaki rolu önəmli şəkildə artmış və birbaşa vergilərə olan nisbəti 0,50-lik göstəricinin üzərinə qalxmışdır. Bu isə indiki halda iqtisadiyyatımız üçün neqativ bir hal kimi dəyərləndirilə bilər.

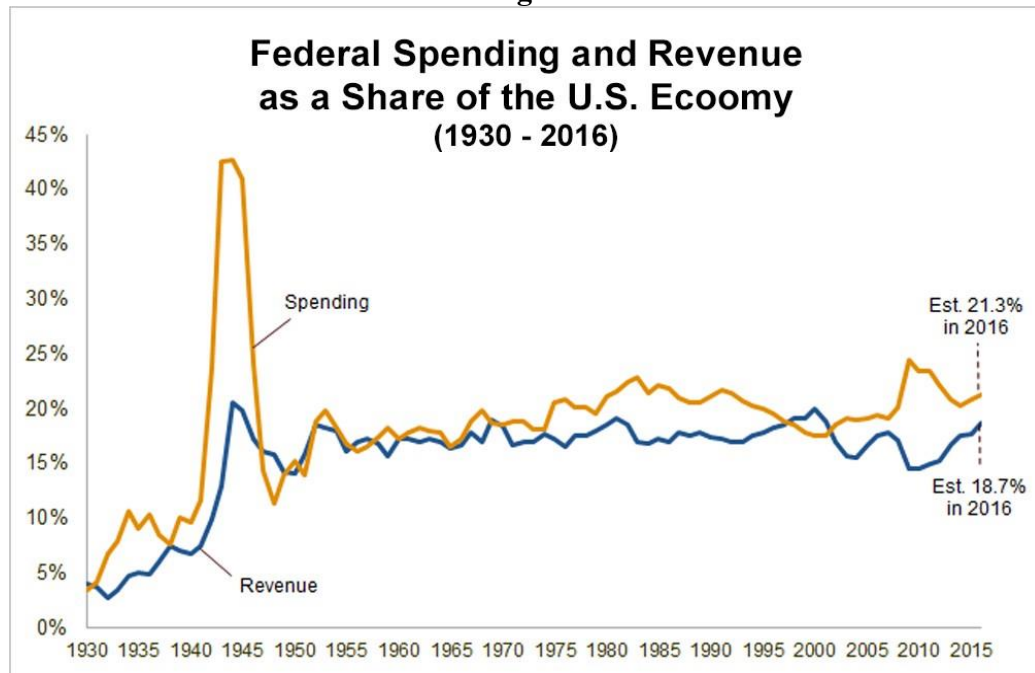
Zamanın iqtisadi reallıqlarına hər zaman dinamik münasibəti ilə seçilən ölkəmizdə son dövrlər reallaşdırılan qabaqlayıcı iqtisadi-sosial strategiya sayəsində belə qlobal böhranların fəsadları azaldılmışdır.

Azərbaycandan fərqli olaraq, bir çox inkişaf etmiş xarici dövlətlər dolay vergitutmanın davamlı təcrübəsinə malikdirlər. Azərbaycandakı kimi dolay vergilərin əksəriyyəti (ƏDV istisna olmaqla) qədim dövrlərdə

yaradılmışdır. Məsələn, qədim Roma dövlətində bir dövriyyə vergisi, ümumiyyətlə, 1% nisbətində, həmçinin kölə ticarətinə xüsusi gəlir vergisi 4% dərəcəsi, Şəhər. Həmin vaxtlarda müəyyən mal növləri üçün aksizlər tanınmışdı.

İndiki vergitutma bu günə qədər əhəmiyyətli bir təkamül yolu keçmişdir. Beləliklə, 1890, 1985 və 2000-ci illərdə Avropa ölkələrində büdcə gəlirlərinin birbaşa və dolayı vergilərdən nisbəti aşağıdakı kimi olmuşdur.

Diaqram 3. 1890, 1985 və 2015-ci illərdə Avropa ölkələrində birbaşa və dolayı vergilərdən büdcə gəlirləri



Mənbə: (Chu,Ke-yong,Hamid D. 2001)

Qeyd etmək lazımdır ki, indiki vergitutma bir çox ölkələrin iqtisadiyyatında mühüm rol oynayır. Xüsusilə Aİ ölkələrində dolayı vergilər arasında lider mövqə ƏDV-yə, ikinci yerdə isə aksizlər var. Eyni zamanda AB ölkələrində ƏDV dərəcələri olduqca yüksəkdir. ƏDV-nin olması bu təşkilatın üzvlüyü üçün bir ön şərtidir. Almaniya məsələn, əsas ƏDV dərəcəsi 16%, azaldılmış dərəcəsi isə 7% təşkil edir. Bəzi AB ölkələrində, məsələn İsveç, Finlandiya, Danimarka, bu nisbətlər AB rəhbərlik orqanları tərəfindən təklif olunan maksimum dərəcələri (əsas mal qrupları üçün 14-20%) aşdıqda belə. ƏDV-dən gəlirlər vergi dərəcəsinin 1% -i üzrə orta hesabla ÜDM-in 0,4% -ni təşkil edir, büdcələrin gəlirləri isə ƏDV dərəcəsinə birbaşa asılıdır (Chu,Ke-yong və b. 2001. səh.111).

AB ölkələrində ƏDV dərəcələrinin böyük miqdarı, ümumi dolaylı vergilərin və xüsusilə ƏDV-nin istifadəsini məhdudlaşdıran ölkələrlə müqayisədə ən aydındır. Belə ki, ABŞ-da, ƏDV heç də istifadə edilmir, baxmayaraq ki, dövlətə nisbətən dəyişən dərəcədə 3% -dən 12% -ə qədər olan satış vergisi mövcuddur. Kanadada oxşar vergi dərəcəsi 7,5 - 8% təşkil edir. Yaponiyada ƏDV 3% dərəcəsi ilə ödənilir.

Beləliklə, vacib mallar üçün 5,5% -ə üstünlük verilmiş ƏDV dərəcəsi müəyyən edilir. Dərman və tibbi məhsullar üçün dərəcəsi 2,2% -dir. Normal dərəcədə 18,6% dərəcəsi azaldılmış dərəcədə vergiyə cəlb edilməyən bütün mallara tətbiq edilir. Bu nisbətdə alkoqol və tütün məhsulları, neft məhsulları və digər mallar vergiyə cəlb edilir.

Fransada, üç kateqoriyaya bölünən kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalçıları üçün əlavə dəyər vergisinin tətbiqi üçün fərdi qaydalar tətbiq olunur. İstehsalçıların birinci kateqoriyasına 50 min avrodan çox illik gəliri olan və ya öz paylama şəbəkəsinə və ya çox sayda heyvətə sahib olanlar daxildir. Əvəzsiz ƏDV ödəyirlər. İkinci kateqoriya satınalmış gübrələr, materiallar, kənd təsərrüfatı maşınları və avadanlıqları üçün tədarükçülərə ödənilən ƏDV məbləğləri üçün özlərini kompensasiya edə bilmək üçün könüllü olaraq ƏDV ödəyən istehsalçılardır. Üçüncü kateqoriya isə ƏDV ödəməyənlərdir.

İlk iki kateqoriyadan olan kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalçıları ümumi məbləğdə ƏDV ödəyirlər və xammal, avadanlıq, avadanlıq satın aldıqdan əvvəl ödənilmiş ƏDV-nin büdcə məbləğlərindən üçüncü könüllü razılaşdırılmış təzminatı ödəyirlər (Chu, Ke-yong və b. 2001. səh.114).

Bu sistem kifayət qədər balanslı və ədalətlidir. Lakin, müəllifin fikrincə, Azərbaycanda tətbiqi səmərəsizdir, çünki bu istehsalçılara nəzarət çətinidir və mühasibat uçurumunda baş verən çətinliklər idarəetmə xərclərinin artmasına səbəb olacaqdır. Bu səbəbdən ölkəmiz üçün nisbətən fərqli bir vergi strategiyası aparılmalıdır

Bu istiqamətdə atılan vacib addımlardan biri vergi risklərinin təyin edilməsi və yayındırılan vergilərin aşkar edilməsi məqsədi ilə “risklərin idarə olunması” sistemi kimi müasir alətlər uğurlu tətbiq edilib, böyük vergi ödəyicilərində elektron auditin tətbiq sferası genişləndirilib, vergi yoxlamalarının bütöv növlərinin gerçəkləşdirilməsi ilə əlaqəli qaydalar təkmilləşdirilmiş, elektron xidmətlərin sayı artırılmış, ölkəmizə turist axınının yüksəlişində önəmli rol oynayan “Tax-free” sisteminin tətbiqinə başlanılmışdır.

Daha liberal olan Vergi Məcəlləsi vergi siyasətini təkmilləşdirilməsi üçün qısa müddət içərisində qlobal təşkilatlar, maliyyə institutları, biznesmenlərin ictimai birlikləri, biznes nümayəndələriylə sıx və konstruktiv dialoq indeksində Vergi Məcəlləsinə və başqa qanunvericilik sənədlərinə həcm, o cümlədən məzmun aspektindən ciddi və böyük transformasiyalar edilməsi ilə əlaqədar layihələr hazırlanmış, 2016-cı ilin sonunda qəbul olunmuşdur. Bu transformasiyaların təməl məqsədi KOS tərəqqisinə daha effektiv mühitin yaradılması, vergi qurumları və biznes subyektləri arasında qarşılıqlı etimad həddinin artırılması, vergi yükünün optimalizasiyası, vergi ödəyiciləri hüquqlarının müdaafəsi, onların vaxt itkisinə uğramaması və vergi öhdəliklərinin daha asan şəkildə reəalizəsi, bir sıra vergi ödəyiciləri üzrə güzəştlərin təyin edilməsi yoluyla sosial balansın təmin edilməsi, nağdsız əməliyyatların həcmnin çoxaldılması, vergitutma bazasının diversifikasiyası, pul dövriyyəsinin tənzi, bankların likvidlik və birbaşa vergi şəraitinin cəlbədiciliyinin artırılması yoluyla iqtisadiyyata sərmayə qoyuluşlarının stimullaşdırılması, ixracın təşviqi, uçotun aydınlıq və şəffaflığının təmin edilməsidir.

Bununla birgə, Vergi Məcəlləsinə beynəlxalq praktikaya istinadlanan bəzi mütərəqqi yeniliklərlə əlaqəli müddəalar da əlavə olunmuşdur. Bunlara vergi öhdəliklərinin hüquqi aspektlər yaratmadan öncə vergi orqanlarıyla razılaşdırılması qanunu və vergi ödəyicilərinin hüquqlarının müdafiəsinə xidmət göstərən “könüllü vergi açıqlaması” sisteminin tətbiq edilməsi, transfert dəyərində və ofşor bölgələrdə qeydiyyatdan keçmiş qurumlarla aparılan əməliyyatlara nəzarət

mexanizmlərinin təsisi, dijital iqtisadiyyatın, əsasən də e-ticarət üzərində vergi mexanizmlərinin formalaşması aiddir.

E-ticarət üçün vergi mexanizmlərinin təsisi hal-hazırda dünya vergi administrasiyalarının önündə duran həlli müşkül problemlərdən biridir. Bu sferada vergi mexanizmlərinin qurulması üçün bir çox ölkələrin, xüsusən aparıcı Avropa dövlətlərinin praktikasını öyrənilmiş və MDB zonasında problemin ən əlverişli və özünəməxsus həlli məhz Azərbaycan vergi qanunvericiliyində əksini tapmışdır. Göründüyü üzrə, qanunvericiliyə edilmiş transformasiyalar çoxyönlü hədəflər təyin edir ki, bu da, şübhəsiz, vergi administrasiyasının təzə tələblərə adekvatlaşdırılması vacibliyini yaradır. Vergi qanunvericiliyi və inzibatçılığının təkmilləşdirilmə sferasında son dövrlər görülən iri həcmli işlər, o cümlədən qarşıya qoyulmuş yeni məqsədlər daha dinamik, yeni tələblərə uyğunlaşa bilən, öz vəzifələrini zamanın tələbinə dərhal və müvafiq uzlaşdırma bilən, innovativ korporativ idarəetmə prinsiplərinə dayanan dinamik struktura sahib administrasiyanın formalaşdırılmasını tələb edir (Sadıqov T.Ə. və b. 2014 səh.170).

Vergi administrasiyası rəhbərliyi qarşıya qoyulmuş bu məqsədin gerçəkləşdirilməsi üçün təcrübi addımlar atmışdır. Həm qanunvericilik, həmçinin də vergi sistemində inzibat təkmilləşdirilməsi sferasında gerçəkləşdirilən islahatları koordinasiya etmək üçün Vergilər Nazirliyində İdarəetmə Mərkəzi yaradılmışdır.

Təşkilati strukturun transformasiyası vergi orqanlarının təzə təşkilati strukturunun formalaşdırılması üzrə əsas qismində qəbul olunmuş və Vergilər Nazirliyinin strukturunun modern tələblər təməlinə yenidən qurulmasına gətirib çıxarmışdır. Yeni təşkilati strukturun əsas elementlərindən biri qismində nazirliyin mərkəzi aparatında Vergi ödəyənlərə xidmət və şəffaf vergi tərəfdaşlığı departamenti yaradılmışdır. Departamentin bilavasitə funksiyalarına vergi ödəyiciləriylə işin struktiv dialoq, qarşılıqlı etimad və tərəfdaşlıq təməllərində qurulmasına, onların informasiya təminatına, ödəyicilər üçün xüsusi təlimlərin təşkilinə, bu hədəflə geniş adminstrativ və təşkilati tədbirlərin realizasiyasına, nəticə etibarlı ilə vergi mədəniyyətinin artırılmasına nail olmaq aiddir.

Vergi prosesində dövlət müəssisələrin iqtisadiyyatına təsir edir, onlara vergi öhdəliklərini tətbiq edir. Sonuncu ödənişçinin gəlirindən (mənfəətindən) bir hissəsinin dövlət büdcəsinə məcburi töhfəsindən ibarətdir. Eyni zamanda, müəyyən bir vergitutma mexanizmini tətbiq etməklə, dövlət büdcəyə vergi daxilolmalarının əldə edilməsini tənzimləyir, həm də müəssisələrin iqtisadiyyatını tənzimləyir. Vergi dərəcələri, fayda və cərimələrlə maneəvər etməklə, vergitutma şəraitinin dəyişdirilməsi, birinin tətbiqi və digər vergiləri ləğv etməklə, dövlət müəyyən sənayelərin və sənayenin sürətli inkişafı üçün şərait yaradır, cəmiyyət üçün aktual problemlərin həllinə kömək edir. Hazırda Azərbaycanın iqtisadiyyatında əsas vəzifələrdən biri kənd təsərrüfatının artması və ərzaq təhlükəsizliyinin təmin olunmasıdır. Bu baxımdan, Azərbaycan Respublikasında birbaşa kənd təsərrüfatına və kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalına aid olan bütün fəaliyyət növləri mənfəət vergisindən azaddır.

Vergilərin köməyi ilə dövlət müəssisələrin və sahibkarların mənfəətinin bir hissəsini, vətəndaşların gəlirlərini istehsal və sosial infrastrukturun inkişafına yönəldir, sərmayə qoyuluşu və sərmayə intensivliyi və kapitalın intensiv uzunmüddətli sənayelərini uzun müddətə qaytarır: dəmiryolları dövlət tərəfindən vergilər vasitəsilə həyata keçirilən avtomobil yolları, hasilat sənayesi, elektrik stansiyaları və s. tamamilə təbiidir. Büdcə vəsaitlərinin böyük bir hissəsini əhalinin sosial ehtiyaclarına cəlb etmək, sosial müdafiəyə ehtiyacı olan vətəndaşların vergilərindən tam və ya qismən azad edilməklə vergitutma prosesinin mütərəqqi dərəcələrini müəyyənləşdirməklə əldə edilir.

İqtisadi siyasətə vergi təsiri bu şərti şərtidir, çünki hamısı bir-biri ilə iç-içədir və eyni vaxtda həyata keçirilir. Vergi həm sabillik, həm də hərəkətlilikdə xarakterikdir. Vergi sisteminin sabitliyi, vergilərin, faizlərin, müavinətlərin, sanksiyaların tərkibinin bir dəfə və hamısı ilə müəyyən edilə biləcəyini nəzərdə tutmur. Hər hansı bir vergi sistemi sosial sistemin təbiətini, ölkənin iqtisadiyyatının dövlətini, ictimai-siyasi vəziyyətin sabitliyini, hökumətə ictimai inam dərəcəsini əks etdirir - bunların hamısı icrası zamanı. Yuxarıda qeyd və digər şərtlər

dəyişikliklər baş kimi, vergi sistemi milli iqtisadiyyatın inkişafı üçün obyektiv şərait ziddir, bu tətbiq tələblərinə cavab dayandırır. Bu baxımdan bir bütün olaraq vergitutma sistemi və ya fərdi elementləri (dərəcələr, fayda və s.) Zəruri dəyişikliklər edilir. Stabillik və dinamizmin birləşməsi, vergi sisteminin hərəkətliliyinə bir il içərisində heç bir transformasiya edilməyəcəyi (açıq səhvlərin aradan götürülməsi istisna edilməklə); vergi sisteminin tərkib quruluşu (vergi və ödənişlərlə bağlı siyahı) bir neçə il üzrə stabil olmalıdır.

Maliyyə strategiyasının tərkib hissəsi olmaq ilə, dövlət vergi siyasətinin formalaşdırılması və gerçəkləşdirilməsi ölkənin ümumi iqtisadi tərəqqisinin təməl şərtlərindən biridir. Bu səbəbdən də, inkişaf etmiş ölkələrin praktikasından və mükəmməl vergi siyasətindən istifadə vergi siyasətinin təşkilində əsas amillərdir. Vergi siyasəti normal şəraitdə funksiyalarını yerinə yetirə biləcək səviyyədə təkmilləşdirilməlidir.

Bir bazar iqtisadiyyatında vergilərin köməyi ilə, yalnız iqtisadi fəaliyyətə təkan verə bilməz, həm də onu zəiflədir. Əlbəttə, dövlət hər zaman büdcəyə böyük miqdarda pul cəlb etməkdə maraqlıdır. Ancaq bu, iqtisadi olaraq müəyyən edilmiş vergilərin müəyyənləşdirilməsi və dərəcələrinin artırılması ilə mümkün deyil. Yalnız bu metodu istifadə etsək, o zaman müəyyən bir müddətdə faydalanarıq. Vergi dərəcələrinin artması yalnız qısa müddətdə təsirli ola bilər. Lakin uzun müddətli belə bir yanaşma iqtisadi inkişafın azalması, sahibkarlıq fəaliyyətinin gecikməsi və nəticədə istehsal prosesinin zəifləməsi kimi mənfi nəticələrə gətirib çıxara bilər. Bu, hüquqi və fiziki şəxslərin böyük məbləğdə vergilərə və yüksək dərəcələrə malik olması, iqtisadi fəaliyyətlə maraqlanmır, yeni məhsulların keyfiyyətini və miqdarını artırmaq, yeni texnologiyalar və avadanlıqların cəlb edilməsində maraqlıdır. Və bu birbaşa istehsal fəaliyyətinə təsir göstərir. Nəticə iqtisadiyyatda böhranın yaranması və iqtisadi fəaliyyətin azalmasıdır.

Vergilərin azalması və vergi sayının azalması, əksinə, iqtisadiyyata stimullaşdırıcı təsir göstərir. Müəyyən bir müddətdən sonra büdcə vəsaitlərinin

axını artır və bu müddət uzun müddət davam edir. Vergi kesintilərindən əldə olunan gəlir onun artımından çox gəlir gətirir. Buna görə, hər bir ölkə, onun iqtisadi siyasətini müəyyən edərkən, ölkədə iqtisadiyyatın real vəziyyətindən çıxış etməlidir.

Ölkəmizdə vergilərin rolunun artırılması, onları dövlət və yerli büdcələrdə fiziki və hüquqi şəxslərin gəlir hissəsinin geri çəkilməsinin əsas üsulu halına gətirilməsi maliyyə-məcmu cəmiyyətin inkişafının sübutudur. Əhalinin savadlılığının müəyyən səviyyəsinə çatdıqda vergilər, milli problemlərin, xüsusilə də sosial problemlərin həllində onların vasitəsi ilə iştirak etmək şəklində başa düşülür. Təbii ki, vergi dərəcələri vətəndaş, sahibkar, müəssisələr və dövlətin motivlərinin balansını təcəssüm etdirir. Həm dünya, həm də yerli təcrübə vergi sisteminin vətəndaş və müəssisələrin gəlirlərinin bir bölümünün dövlət büdcəsinə çıxarılmasının hər hansı digər formada üstünlüyünü göstərir. Bu üstünlüklərdən biri vergilərin hüquqi xarakteridir. Vergidən əvvəl hamısı bərabərdir. Bu, dərəcələri fərqləndirmək mümkün deyildir, əksinə, mümkün və zəruridir, lakin ayrı-ayrılıq fərdi şəxslər və ya müəssisələr tərəfindən deyil, ödəyicilərin iqtisadi, sosial və regional kateqoriyalarına uyğun olaraq həyata keçirilir. Vergi dərəcəsi, ödəyicinin aid olduğu kateqoriyaya, vətəndaşın aid olduğu sosial qrupa və ya müəssisənin ölçüsünə asılı ola bilər, amma bu, asılı olmayaraq, əsasən kimə birbaşa ödəmə ilə bağlı ola bilməz. Sabit məzənnə dərəcələri və onların nisbi sabitliyi sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafına kömək edir, çünki onun nəticələrinin proqnozlaşdırılması asanlaşdırılır. Vergilər, ölkəmizdəki formalaşma prinsipinə əsasən iqtisadi dəyərlər sisteminə, eyni zamanda dəyərin qanununa əsasən uyğun gəlir. Müxtəlif dərəcələrlə, vergilər sahibkarların, vətəndaşların və dövlətin, bütövlükdə cəmiyyətin maraqlarını birləşdirən vasitədir. (Rus dilində 4: səh.34)

Vergilər Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyini əhatə edən vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə birbaşa cavabdeh olan dövlət tərəfindən idarə olunur. Vergilər Nazirliyi və onun struktur şöbələri vergilər və ödənişlər barəsində qanunvericiliklə tənzim edilən əlaqələrə iştirak edirlər.

İnformasiya (təbliğət) - vergi ödəyicilərinə vergi öhdəliklərini düzgün yerinə yetirmək üçün lazım olan məlumatları məlumatlandırmaq üçün maliyyə və vergi orqanlarının fəaliyyəti. Bu halda, biz tətbiq olunan vergilər və ödənişlər, onların hesablanması proseduru və ödəniş şərtləri haqqında məlumatları bildiririk.

Vergi ödəyicilərinin məlumatlandırılması və təhsil verilməsi büdcədə vergilərin vaxtında alınmasına böyük təsir göstərir. Vergi Məcəlləsinə əsasən, vergi ödəyiciləri cari vergi və ödənişlərdən pulsuz məlumatlandırılmalıdır. Mətbuatda mövcud vergilər və ödənişlər barədə, habelə qanunvericiliyin qəbul etdiyi yeni qaydalar barədə məlumatlar dərc olunmalıdır. Vergi ödəyiciləri də öz hüquq və vəzifələrini, vergi orqanlarının səlahiyyətlərini və vəzifəli şəxslərini bilməli olmalıdır. Vergi qanunvericiliyinin təbliğatını və izahını artırmaq, vergi qasırgalarının fəaliyyəti ilə bağlı etibarlı məlumatların verilməsi, əhalinin vergi savadlılığının artırılması konsepsiyasını hazırlamaq və həyata keçirmək üçün bir sıra tədbirlərin həyata keçirilməsi üçün Vergilər Nazirliyi yaradılmışdır Telefon xidməti "195". Bu xidmət birləşdirilmiş informasiya siyasəti əsasında vergi qanunvericiliyinin vahid təbliğatı ilə bağlı işlərin təşkili ilə bağlıdır.

Dövlət vergi siyasətinin hazırkı mərhələdə əsas vəzifələrindən biri iqtisadi şəxslərin aktiv maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılması və fərdi və ictimai maraqların optimal birləşməsinə nail olmaqla iqtisadi artımın stimullaşdırılmasıdır. vergi ödəyicisinin sərəncamında qalan və vergi və büdcə mexanizmləri vasitəsi ilə yenidən bölüşdürülmüş vasitələr.

Konkret olaraq, 3 mümkün vergi siyasəti növü var: (Davidson və b. 1998 , səh.53-65).

1. Birinci növ vergi siyasətinin yüksək səviyyəsidir; vergi yükünün maksimum artımıyla xarakterizə edilən bir siyasətdir. Bu yol seçərkən , vergi səviyyəsinin yüksəlməsinə müxtəlif səviyyədəki büdcələrə daxilolmaların artması müşayiət olunmasa, vəziyyətin yaranması qaçılmazdır . Belə bir vergi siyasəti mənfə nəticələrə səbəb ola bilər (Chu,Ke-yong və b. 2001):

- vergilərdən sonra vergi ödəyiciləri demək olar ki, heç bir maliyyə mənbəyinə malik deyildir ki, bu da reproduksiyanı genişləndirməyi mümkünsüz edir; ölkənin iqtisadiyyatı böhranın uçurumuna daha da dərinləşir, bütün sektorlarda istehsal artım sürəti azalır;

- böyük miqyaslı vergilərdən kütləvi gizlədir, dövlət vergilərin çoxunun bir hissəsi üçün yığır ki, bu da fondun yarısından çoxunu təşkil edir;

- "Kölgə iqtisadiyyatı" kütləvi xarakter daşıyır, müxtəlif hesablamalara görə 25% - 40% arası olan istehsal səviyyəsini əldə edir; vergilərdən gizli olan maliyyə ehtiyatları birmənalı olaraq istehsalın tərəqqisinə deyil, xarici banklarda hesablara transfer edilir.

Bütün bunlar ölkə iqtisadiyyatında baş verən böhranın əsas səbəblərindən biridir, bunun nəticəsində dəyişən vergi siyasəti və bazar mexanizmlərinin daha aktiv şəkildə istifadə edilməsi yolu ilə iqtisadiyyatın inkişafında dövlətin tənzimləyici rolunun gücləndirilməsi, vergilər daxil olmaqla. (Бабашкина А.М. 2007 səh.17).

2. Vergi siyasətinin 2-ci növü vergi yükünün aşağı olmasıdır. Dövlət vergi ödəyicilərinin maraqlarını nəzərə almır. Bu tip siyasət iqtisadiyyatın, xüsusən də real sektorun sürətli inkişafını təmin edir, çünki ən səmərəli vergi və sərmayə mühitini təmin edir (vergitutmanın səviyyəsi digər ölkələrə nisbətən daha azdır, xarici ölkələrə sərmayə qoyuluşu, və müvafiq olaraq, milli iqtisadiyyatın rəqabət qabiliyyəti). Təşkilatlara vergi yükü əhəmiyyətli dərəcədə azaldılır, lakin dövlət sosial proqramları büdcə gəlirlərinin azaldılması ilə əlaqədar əhəmiyyətli dərəcədə məhdudlaşdırılır. Bu vəziyyətdə dövlət vergi mətbuatını sahibkarlar üçün zəifləyir, onların xərclərini əsasən sosial proqrama salır. Bu siyasətin məqsədi kapitalın prioritetli genişləndirilməsini, investisiya fəaliyyətinin stimullaşdırılmasını təmin etməkdir (Бабашкина А.М. 2007 səh.21). Belə bir siyasət, iqtisadi böhrana girməklə təhdid edən iqtisadiyyatın bir durğunluğunun olduğu bir dövrdə həyata keçirilir. "Reaganomics" adlanan vergi siyasətinin oxşar üsulları, xüsusilə ABŞ-da XX əsrin 80-ci illərində istifadə edilmişdir.

3. Üçüncü tip - ölkənin vətəndaşları üçün sosial müdafiə yüksək səviyyədə, bir sıra dövlət sosial təminatlarının və proqramlarının mövcudluğu ilə kompensasiya olunan korporasiyalar və şəxslər üçün olduqca əhəmiyyətli dərəcədə vergitutma səviyyəsi olan vergi siyasəti.

Müəssisələrin maliyyə vəsaitlərinin paylanmasına və dövlət tərəfindən büdcə fondu şəklində onların gəlirlərinin formalaşmasına və bu fond üzərində artıq zənginləşdirilmiş vəsaitlərin yenidən bölüşdürülməsindən asılı olaraq iqtisadiyyata məqsədli təsir göstərən vergi siyasət iki səviyyədə baş verir: mikroekonomik səviyyədə, yəni. təsərrüfat subyektləri səviyyəsində və makroiqtisadi səviyyədə, dövlət bütövlükdə prioritet sahələri bütövlükdə bütövlükdə cəmiyyətin balanslı inkişafı üçün müəyyən bölgələrə yönəldir.

Mikroleveldəki vergi siyasəti müəssisələr və təşkilatlar tərəfindən dövlət büdcəsinə ödənilməli olan müxtəlif vergilərin, ödənişlərin, büdcələrin və s. Qanunvericiliklə müəyyənləşdirilməsi yolu ilə həyata keçirilir. Demək, dövlətin müəssisələrin iqtisadiyyatına təsiri hüquqi cəhətdən məcburidir. Büdcədən maliyyələşdirilən və qanunvericiliyin ödənilməsindən azad olanlar istisna olmaqla, vergi öhdəlikləri sahibkarlıq formasından və fəaliyyətinin təşkilati-hüquqi xarakterindən asılı olmayaraq bütün müəssisə və təşkilatlara verilir.

Makro səviyyədə vergi siyasəti iqtisadiyyatın əks-dilli inkişafının ən vacib vasitələrindən biridir. İqtisadi artım templərini bərabərləşdirmək üçün bir çox ölkələr investisiyaya olan tələbatın tənzimlənməsi üçün vergi mexanizmindən istifadə edirlər (depressiya dövründə onu stimullaşdırmaq və iqtisadi artım dövründə məhdudlaşdırmaq). Vergi gəlirləri bəzi gecikmələrlə istehsal həcmələrini və istehsal dərəcələrini təqdir etdiyindən, avtomatik vergi artımı istehsalda depressiyaya və hətta azalmasına gətirib çıxara bilər. Bu vəziyyətdə investisiya üçün stimulların artırılması üçün vergiləri azaltmaq lazımdır. Vergi siyasətinin məqsədlərinə nail olmaq üçün dövlət, xüsusilə vergilərin xüsusi növləri və onların elementləri, obyektləri, subyektləri, faydaları, ödəmə şərtləri, dərəcələr, sanksiyalar kimi müxtəlif alətlərdən istifadə edir. vergi mexanizminin işlənməsi.

Vergi imtiyazları institutunun spesifikliyi vergi növləri, hesablama metodları, istifadə məqsədləri və tətbiqi ölkələri ilə müəyyən edilir. Dünya təcrübəsi vergi tənzimlənməsinin təşkili üçün optimal bir sıra prinsiplər hazırlamışdır ki, bu da aşağıdakılardan ibarətdir (М.Н. Смагина. 2009. səh.31):

- vergi imtiyazlarının tətbiqi seçici deyil;
- sərmayə təşviqləri yalnız dövlət investisiya proqramlarının həyata keçirilməsini təmin edən ödəyicilərə və verilmiş istehsal həcmələrinə verilir;
- fayda istifadəsi dövlət iqtisadiyyatına zərər verməməlidir maraqları;
- Vergi imtiyazlarının təsiri proseduru qanunla müəyyən edilir və yerli səviyyədə əhəmiyyətli düzəlişlərə məruz qalmır.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin qəbul edilməsi ilə müəyyən vergilər növlərinə vergi stimullarının tətbiqi daha sistemli hala gəldi (AMEA xəbərləri 2019). VIII fəsil "Fərdi mənfəət vergisi" ilə başlayırıq ki, Azərbaycan qanunvericiliyində vergi stimullarının tətbiqi ilə bağlı vergi siyasətinə xüsusi diqqət yetirilmişdir. Kənd təsərrüfatı istehsalı, xeyriyyə təşkilatlarının gəlirləri, dövlət orqanlarının gəlirləri vergilərdən tamamilə azad gəlirlərdən, xüsusilə də gəlirlərin bəzi növləri gəlir vergisindən azaddır. Bu fayda bu fəaliyyətlərin stimullaşdırılması üçün, eləcə də onların gəlirliliyini artırmaq üçün istifadə olunur.

İqtisadiyyatın dövlət vergi tənzimlənməsinin digər mühüm vasitəsi vergi sanksiyalarıdır. Onların rolu ikitərəfli deyildir, çünki ilk növbədə vergi qanunvericiliyinin həyata keçirilməsini təmin edir (sanksiyalar büdcəyə və ya büdcədən kənar fondlara olan öhdəliklərin düzgün yerinə yetirilməməsi üçün tətbiq olunur), ikincisi isə təsərrüfat subyektlərinə daha effektiv idarəetmə formalarını onların fəaliyyəti. Eyni zamanda, bu sanksiyaların effektivliyinin monitorinqi və cəza orqanlarının səmərəliliyinin asılıdır qeyd etmək lazımdır.

Beləliklə, bütün nəzərdə tutulan tədbirlər nəticəsində iqtisadi təzminatlar həm də vergilərdən azad və vergi istisna olmaqla və hədəf vergi imtiyazları şəklində həyata keçirilir.

Bununla yanaşı, dövlət vergi ödəyicisi tərəfindən istehsalın inkişafı və ya elmi tədqiqat üçün istifadə edəcəyi vəsaitin verilməsi nəticəsində çıxarılan vəsaitin istifadə olunacağına dair heç bir zəmanət yoxdur. Beynəlxalq təcrübə göstərir ki, belə hallarda hörmətli sivil vergi ödəyiciləri sərbəst maliyyə resurslarının üçdə birini iqtisadiyyatın inkişafı üçün xərcləyirlər. Eyni zamanda, hədəf vergi imtiyazlarının təmin edilməsi dövlətin bu və ya imtiyaz verərək, məqsədləri üçün iqtisadiyyata daxil olan maliyyə ehtiyatlarının demək olar ki, 100% -ni təmin edir.

3.2. Dolayı vergilərin tutulması mexanizminin təkmilləşdirilməsi

ƏDV-nin iqtisadi təbiəti tədqiq edilərkən “üfuqi ƏDV” və “şaqli ƏDV” konsepsiyalarının fərqləndirmək lazımdır (Kəlbəyev Y.A. 2005 səh.469). Üfuqi ƏDV , dəqiq mülki-hüquqi əqd üçün vergidir.Şaqli ƏDV isə müəyyən zaman periodunda mülki-hüquqi əqdlərin toplusu üzrə təyin olunan cəmi vergi məbləğidir. Üfuqi və şaqli ƏDV bir-biriylə sıx qarşılıqlı münasibətdədir. Onlardan hər birini əhatəli şəkildə analiz edək.

Üfuqi ƏDV. Vergi tutulması hissə-hissə ödəmə üsulu ilə reallaşdırılır. Məhsul hərəkətinin hər bir periodunda vergi ödəyicisi öz xərclərini kompensasiya etmiş olur və təzə yaradılmış dəyər indeksində vergini kalkulyasiya edir. Bu zaman məhsul hərəkəti anında vergi məhsulun qiymətinə əlavə kimi bir vergi ödəyicisindən başqa ödəyiciyə ödənilir. Son nəticə etibarı ilə üfuqi ƏDV-nin bütöv məbləği son istehlakçılar tərəfdən alınan məhsulun qiymətinə aid olur. 1 nömrəli cədvəldə üfuqi ƏDV-nin kalkulyasiyası qaydası verilmişdir. ƏDV malın qiymətinə hesablanır. Mal verilərkən verginin kalkulyasiya edilən indikatoru “çıxış ƏDV-si” adlanır. Malın alınması vaxtı ödənilən vergiyə “giriş ƏDV-si” deyilir. Bu vergi məbləği əvəzləşdirilməli olmalıdır.

Bu iki kəmiyyət arasındakı fərq büdcəyə ödənilməlidir.

Beləliklə, cədvəldə verilən nümunədən göründüyü üzrə, son istehlakçı alınan məhsul üzrə 354,0 şərti valyuta vahidi ödəyir ki, onun 54,0 valyuta vahidini pərakəndə satıcının büdcəyə ödədiyi üfüqi ƏDV təşkil etməkdədir.

Şaquli ƏDV üfüqi ƏDV-nin təməlinə formalaşır. Vergi periodunun sonunda vergi ödəyicilərindən məhsulun bütün saziş əməliyyatları üzrə üfüqi vergilərin toplusundan ibarət şaquli ƏDV-nin məbləği təyin edilir. Bununla da, şaquli ƏDV 3 formada - “giriş ƏDV-si”, “çıxış ƏDV-si” və “büdcəyə ödənilməli o ƏDV” formasında ola bilər.

Cədvəl 10. ƏDV-nin hesablanması mexanizmi

Məhsulun hərəkəti mərhələləri	Alınma dəyəri (ƏDV-siz)	Satışın qiyməti	Giriş ƏDV-si	Çıxış ƏDV-si	Büdcəyə ölənməli məbləğ
İlkin istehsalçı	-	50		9	9
Emal firması	50	100	9	18	9
Topdan satıcı	100	200	18	36	18
Pərakəndə satıcı	200	300	36	54	18
Son istehlakçı	300		54		54

Mənbə: Müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

Şaquli verginin büdcəyə verilməli olan son məbləğinin təyin edilməsi vaxtı əvəzləşdirmə üsulu və ya dolaylı çıxılma üsulu tətbiq edilir. Bu zaman ƏDV-nin məbləği “çıxış ƏDV-si” ilə “giriş ƏDV-si” arasında qalan fərqlə təyin olunur. Qeyd olunan üsulu aşağıdakı şəkildə göstərmək olar (Kəlbiyev Y.A. 2005 səh 469):

$$V_{adv} = T_m \cdot D_v - M_x \cdot D_v$$

V_{adv} - ƏDV məbləği;

T_m - təqdim olunmuş malların dəyəri;

D_v - ƏDV dərəcəsi;

M_x - maddi xərclər.

Bununla, aşağıdakı nəticəni qazanmış oluruq. Vergin təbiətinin təməlini təşkil edən əlavə dəyər vergiyə cəlb mexanizmi yalnız o zaman fəaliyyət göstərir ki:

- 1) vergi ödəyiciləri arasındakı qiymətə əlavə qismində ödənilir;
- 2) mala görə ödənişi aparmış ödəyici “ödənilmiş ƏDV” ərsəyə gətirir və onu büdcədən əvəzləşdirmələrə daxil edə bilər. Əgər ki, ödəyici bu vergini almışdırsa, onda “alınan ƏDV” yaradır və həmin miqdar büdcəyə ödənilir;
- 3) bütöv vergi ödəyiciləri vergi qurumlarında qeydiyyatda alınır,raport təqdim edirlər.

Qeyd edilən qaydaların hansısa biri pozulduqda ƏDV tutulmasının iqtisadi axını tam şəkildə fəaliyyətdə olmayacaq və nəticədə bu vergi tipi üçün yığım həddi az olacaqdır.

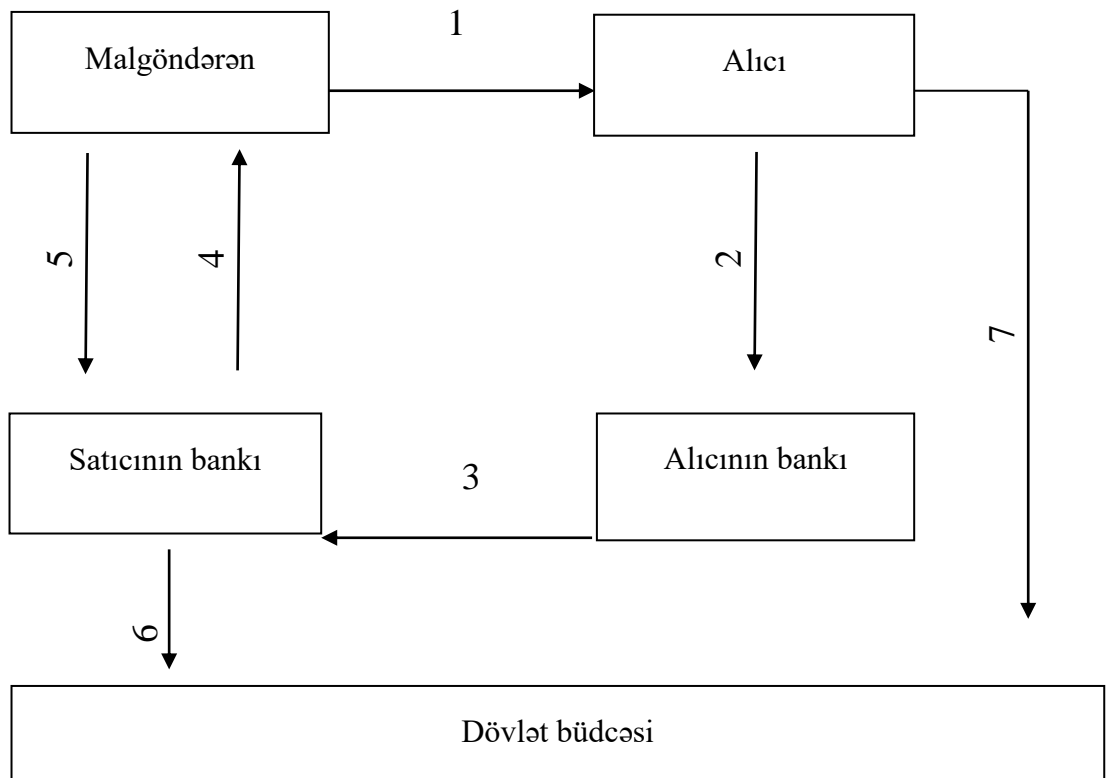
ƏDV-nin tutulmasının cari mexanizmi və onun təkmilləşdirilməsinin vacibliyi. ƏDV-nin əvəzləşdirilməsi anlaşılmaqlığına respublika kütləvi informasiya vasitələrində önəmli yer ayrılır. Bu problem hazırda ölkə vergi sisteminin çətin və ciddi məsələlərindən birisidir. Hal-hazırda vergi qurumları tərəfindən qanunvericilik kontekstində aparılan tədbirlər sayəsində büdcədən ƏDV-nin əsaslandırılmamış əvəzləşdirilməsi səbələri üçün vergi qurumlarında qeydiyyatda olmayan və raport təqdim etməyən vergi ödəyicilərində istifadə təcrübəsi müşahidə edilir. Bunun nəticəsi etibarlı ilə də ƏDV-nin əsaslandırılmamış formada əvəzləşdirilməsindən dövlət büdcəsi hər ötən il böyük həcmdə zərərə məruz qalır.

Ölkədə ƏDV-nin kalkulyasiyasının və ödənilməsinin hal-hazırda fəaliyyətdə olan mexanizmi üçün verginin əvəzləşdirilməsi hədəfləri üzrə malların daxilolma və onun dəyərinin satıcıya verilməsi haqqda sənədlərin təqdim oluması kifayətdir (şəkil 3). Malverən tərəfindən verginin büdcəyə faktiki şəkildə ödənilib-ödənilməməsi alıcıda bu saziş üzrə verginin əvəzləşdirilməsi prosesinə heç bir effekt göstərmir. Bundan da “birgünlük” vasitəçi saxtamüəssisələrdən uzun zəncir

yaradan “təşəbbüskarlar” istifadə edir və məhsul qiymətinin nəzdində ƏDV-nin məbləğini alırlar.

Vergi qurumlarına hesabat verməyən malgöndərənlər ƏDV-i büdcəyə ödəmir, satıcılar isə məhsulun dəyərinin satıcıya ödənilməsi haqqında isbat qazanmaqla malgöndərənlərə verilən vergi məbləğini büdcədən istəyirlər. Bir sıra situasiyalarda vergi qurumlarında qeydiyyatda olmayan və raport təqdim etməyən vergi ödəyənləri hətta razılaşmanın saxta xarakterini isbat etməklə belə vergi qanunvericiliyində pozulma səbəbilə məsuliyyətə cəlb etmək olmur. İqtisad məhkəmələriysə müəyyən situasiyalarda cari qanunvericilikdə ƏDV-nin kalkulyasiyası və ödənilməsi üzrə saziş iştirakçıları arasında qarşılıqlı məsuliyyətin təyin edilmədiyinə istinad göstərərək bu məsələni vergi ödəyicilərinin mənfəətinə həll edirlər (Bağırov D.A. 2006 səh.370).

Şəkil 3. ƏDV-nin hesablanması və ödənilməsinin fəaliyyətdə olan mexanizmi



Mənbə: (Kəlbiyev Y.A.,2005: s.469).

1 - Malın təqdim olunması;

2, 3, 4 - Mal dəyərinin (ƏDV-ilə) ödənilməsi;

5, 6 - ƏDV büdcəyə ödənilməsi;

7 - ƏDV büdcədən tələb olunması.

Göründüyü üzrə, hazırda ölkədə vergi ödəyiciləri tərəfindən azad şəkildə hesablanmasına və ödənilməsinə istinadlanan əlavə dəyərin cari vergitutma mexanizmi müəyyən dərəcədə konfliktlidir. Belə bir sual ortaya çıxır ki: niyə vergi ödəyiciləri xeyli sayda rekvizitlərə malik olan hesab-fakturaların doldurulmasına, onların fərqli maliyyə kitablarında uçotunun aparılmasına sövq edilir, baxmayaraq onlar istənilən şəxsə rəftarda vergi hesab-fakturasını yazmaq imkanına sahibdirlər. Hal-hazırda vergi hesab-fakturaları xeyli sayda informasiyalarla yüklənmişdir. Məcəllə bu sənədin tərtib olunmasına kifayət dərəcədə ciddi tələblər ortaya qoyur, bu da hökumətin ƏDV-nin əvəzləşdirilməsi konsepsiyasında vergi ödəyiciləri qarşısında konkret tələblər qoyduğunu nümayiş etdirir.

İntizamsız vergi ödəyicilərindən ƏDV-nin əsaslandırılmamış əvəzləşdirilməsində maraqlı da olsa, ƏDV-nin kalkulyasiyasını, ödənilməsinə və əvəzləşdirilməsini tənzim edən təməl sənəd qismində vergi hesab-fakturaları dəstək olur. Məlumdur ki, hazırda texnikanın tərəqqisinin modern halında saxta hesab-fakturaların yaradılması müşkül deyildir, vergi qurumları isə onları çox çətinliklə tap bilirlər.

Saxta hesab-faktura və əsaslandırılmamış əvəzləşmələrin təyini Vergi Nazirliyinin ƏDV hesab-fakturaları əsasında data bazasının yardımı ilə aparılır. Kənarlaşma təyin olunan vergi ödəyicilərində aparılan səyyar vergi yoxlamaları vaxtı onların mühasibat və başqa sənədlərinin analizinə iri həcmdə əmək məsrəfləri və xeyli vaxt gedir. Bir sıra vəziyyətlərdə bu yoxlamalar hətta nəticəsiz qalır ki, bunun da təməl səbəbi vergi ödəyicilərinin etdiyi əməliyyatların əmtəəsiz olması ilə bağlıdır. Qeyd edilənlər nəzərə alınaraq hazırkı vəziyyətdə ƏDV-ni kalkulyasiyasına və ödənilməsinə nəzarətin gücləndirilməsi məqsədiylə konsultasiyalar gedir. Belə ki, ƏDV tənzimlənməsinin bolqar praktikasını iprioritet kimi ələ alaraq bank hesablaşmaları sisteminə ƏDV üzrə özəl hesabların daxil

olunması təklif edilir. Hər bir ƏDV ödəyicisinin açdığı özəl hesaba valyuta vəsaitləri yalnız alıcılardan adekvat ƏDV məbləği kimi aid ola bilər, bu hesabdən silinməyşə ƏDV üçün malgöndərənlərlə və büdcəylə hesablaşmalarla əlaqədar ola bilər. Firmalar üçün bu hesabdakı vəsaitlər əsasında istənilən daxilolma qapalı olacaqdır.

Təcübə göstərir ki, proyekt şəklində olan hər hansı bir yenilik fərqli dövlət orqanları və təşəbbüskarlar tərəfindən tənqidi dəyərləndirilir. Bir sıra dövlət qurumları doğru olaraq ƏDV üzrə özəl hesabların təsisı zamanı rast gəlinən bəzi texniki maneələrin ola biləcəyinə və iri məsrəflərə ehtiyac duyulacağına baxmayaraq onun büdcə üzrə xeyrinin birmənalı olduğunu bildirmişlər. Bununla birgə, bir sıra qurumlar, təşəbbüskarlar və banklar isə özəl hesabların təsisinə, xüsusən də vergidən yayınmanın təzə mexanizmləri formasında qaçılmaz olan “tranzaksiyalı” təşkilatçılar diqqətə alınmaqla çəkilən məsrəflərin onun potensial üstünlüklərindən dəfələrlə artıq ola biləcəyini bildirərək hər şeyin necə var elə saxlanmasını təklif edirlər.

Malların təqdim olunması malgöndərəndə ƏDV üçün vergitutma obyektini ərsəyə gətirir və alıcı tərəfindən malların əldə olunması malgöndərənə ödənilmiş ƏDV miqdarının büdcədən əvəzləşdirilməsi üzrə təqdim oedilməsinə səbəb hesab olunur. Sazişə istinadən malgöndərən alıcıya hesab-fakturanı təqdim etmək ilə malın yüklənməsini realizə edir. Bu zaman hesab-faktura yalnızca razılaşma iştirakçılarını bərabərləşdirmək və sazişin məzmununu əks etdirməklə ən yüksək dərəcədə adi formada olmalıdır. Hesab-faktura zamanı ƏDV məbləği əlavə sətirlə bildirilməlidir. Alıcı azandığı malların dəyərini ödəmək məqsədilə uyğun hesablarının olduğu banka ödəniş sənədini göstərir. Ödəniş sənədi hesablaşma sənədlərinin qarşısında qoyulan tələblərə adekvat formada tərtib edilir, həmçinin ƏDV məbləği ayrılıqda göstərilməklə ödəniş məbləği və onun təyinatı haqqında informasiyaları əhatəliyin. İnnovativ kompüter texnologiyalarının səviyyəsi vergi qurumlarına bank bildirişlərinin çox az müddətdə emal edilməsinə, istənilən sazişin iştirakçıları olan vergi ödəyiciləri ilə əlaqədə var olan informasiyanın

müqayisə olunmasına və vergi qanunvericiliyini pomuş şəxslərin təyim edilməsinə imkan yaradacaqdır.

Aparılan analizlərin nəticəsi kimi səyyar vergi yoxlamaları ünvanlı şəkildə olacaqdır və bunun sayəsində səyyar vergi yoxlamalarıyla məşğul olan vergi qurumları əməkdaşlarının işinin effektivliyinin yüksəldilməsinə potensial yaranacaqdır.

ƏDV tutulmasının qeyd edilən üsulunun üstünlükləri aşağıdakılardır (Bağırov D.A. 2006 səh.121).

- bank hesablaşmalarında ƏDV tutulmasının formalaşmış qaydası zamanı ƏDV ilə fırıldaq hadisələrinin aparılması prinsipal olaraq qeyri-mümkündür;

- ƏDV üzrə öhdəliyin formalaşması vaxtıyla bu öhdəliyin büdcə qarşısında həqiqi realizasyonu vaxtı arasındakı zaman fərqi nəticəsində ƏDV tutulmasının hazırki metodunun tətbiqi zamanı firmaların sahib olduğu “faizsiz ssudalar” mövcud olmayacaqdır;

- ƏDV üçün özəl hesabların tətbiqi fonunda banklar üçün ola biləcək analoji ssudalar aradan götürüləcəkdir;

- təklif edilən üsul texniki aspektdən nisbətən asandır;

- vergi ödəyicilərinin muhasibatlıq və vergi hesabatı sənədlərində bilərək yanlışlıqlar və səhvlər, O cümlədən vergi yoxlamalarının keçirilməsi vaxtı vergi orqanları tərəfindən qaçınılması olmuş olan səhvlər nəticəsində hal-hazırda büdcədəki olan ƏDV məbləğinin önəmli hissəsi təmin ediləcək və bununla da vergi ödəyiciləriylə büdcə arasındakı maneələr aradan qalxacaqdır.

ƏDV tutulmasının təklif edilən “akseptsiz” üsuluna hazırda özəl hesabların tənqidi məqsədlə istifadə edilən nöqsanlar göstərilə bilər. Bu halda önəmli miqdarda vəsaitlər firmaların dövriyyəsiindən çıxarılır ki, hal-hazırda vergi ödəyiciləri bu vəsaitlərdən bir neçə həftə ərzində istifadə potensialına sahibdirlər. Qeyd edilməlidir ki, qeyd edilən natamamlıq ciddi qəbul oluna bilməz. Çünki, burada vəsaitlərin pak tutulmasından söhbət belə açıla bilməz. Bu halda yalnızca büdcə qarşısında öhdəliklərin gerçəkləşdirilməsi qrafiki dəyişilir. ƏDV-nin

“akseptsiz” formada tutulması zamanı verginin cari birdəfəlik ödənişi yerinə hissə-hissə ödənişi aprılmalıdır, ödənişin ümumi həcmi isə transformasiya olmayacaqdır. Bundan başqa, diqqətə almaq lazımdır ki, ƏDV-nin ödənməsinin cari hesabat ayından növbət ayın 20-ə kimi gecikdirilməsi halında firmalarda alıcılardan alınan ƏDV onların özəl mülkiyyəti olması haqqında doğru olmayan fikir ərsəyə gətirir. ƏDV-nin ödənilməsi periodu başladıqda aydınlaşır ki, ödənişə vəsait yoxdur, bütöv vəsaitlər, həmçinin alıcılardan alınan ƏDV həcmi cari hesablaşmalara sərf olunmuşdur. Nəticə etibarlı ilə bir sıra hallarda ƏDV üçün büdcə ilə zamanında hesablaşmaq üçün firmalar bankdan qısa müddətli kreditlər də almalı olurlar. Bu səbəbdən də ƏDV-nin akseptsiz tutulma metodu pozitiv effektdən əlavə, həmçinin də vergi ödəyicilərinə münasibətdə özünəxas tərbiyəvi funksiyanı da realizə edir: bu onlara özlərinin özəl pul axınlarına nəzarəti və sərəncamlarında qalan vəsaitlərdən qənaətcil (ehtiyatla) istifadə etməyi öyrədir.

Aydındır məsələdir ki, ƏDV tutulması və ödənilməsinin yuxarıda qeyd edilən mexanizminin təcrübi gerçəkləşdirilməsi üçün cari vergi və bank qanunvericiliyində transformasiyaların edilməsi vacibdir. Göründüyü üzrə, baxılan metodikanın realizasiyası zamanı təməl məsuliyyət banklar üzərinə düşür. Amma dövlətə bütöv vergi ödəyicilərinə nəzərən kommersiya banklarına nəzarət müqayisədəilməz həddə rahatdır. Əlbəttə, müştərilərin hesabları üçün əməliyyatların faktiki şəkildə ikili uçotunun aparılması banklar üzrə əməktutumlu və məsrəflidir. Bununla birgə kompensasiya qismində banklarda müştərilərin (ƏDV ödəyənlərin) sayı yüksələcəkdir, bu da hesablar əsasında qalıqların çoxalması, xidmət üçün ödəmələr və s. anlamına gəlir.

Beləliklə, əlavə dəyərin bütövlüklə vergiyə cəlbi ƏDV tutulması və ödənilməsi haqqında bank xəbərdarlıqları təməlində ediləcək və bu proses vergi periodu bitdikdən sonra vergi ödəyiciləri tərəfindən vergi bəyannaməsinin ödəyicinin qeydiyyatda olduğu vergi qurumuna təqdim olunması ilə bitir. Təklif edilən üsul ƏDV-nin əsaslandırılmamış əvəzləşdirilməsini müstəsna edəcək və vergilərin yığım həddinin artırılmasına imkan yaradacaqdır. Bundan əlavə, qeyd

edilən təkliflər Vergilər Nazirliyində ödəyicilərin bütün sazişləri barəsində elektron informasiya bazasının təsisinə və məhsulun təqdim olunmasından qazanılan gəlirlərə, “ödənilən ƏDV” və “alınan ƏDV” məbləğlərinə nəzarət prosesinin və onların müqayisəsinin təmin olunmasına imkan yaradacaqdır. Bu isə öz davamında səyyar vergi yoxlamaları aparılması üzrə vergi ödəyicilərinin öncədən seçilməsinə, edilən yoxlamaların ünvanlılığının təminatına zəmin yaradacaq və vergi qurumlarının nəzarət işlərinin effektivliyini önəmli dərəcədə artıracaqdır.

Göstərilən prinsiplər indeksində ölkəmizdə gerçəkləşdirilən vergi strategiyasının təməl istiqamətləri aşağıdakılardır (Bağırov D.A. 2006 səh.366).

- Ölkənin iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin olunmasına istiqamətləndirilən tədbirlərin realizasiyası;

- Ölkənin ixracat potensialının tərəqqisinin təminatı;

- Ölkənin güclü iqtisadi potensialının formalaşdırılması məqsədi ilə yerli və xarici sərmayələrin prioritet bölmələrə axını üçün səmərəli vergi şəraitinin formalaşdırılması;

- vergi sisteminin yekcins uçot-məlumat sisteminin təsisi;

- vergi yığımlarının səviyyəsinin yüksəldilməsi istiqamətində tədbirlərin gerçəkləşdirilməsi;

- vergi ödəyicilərinin gəlirləri indeksində effektiv nəzarət mexanizminin tətbiq olunması;

- vergi inzibatçılığın, vergi intizamına riayət edilməsi üzərində nəzarət sisteminin təkmili və vergi hüquq pozuntuları situasiyalarına görə məsuliyyət sisteminin möhkəmləndirilməsi;

- vergi xidməti qurumları əməkdaşlarının effektiv fəaliyyət göstərməsi məqsədiylə vergi qurumlarının maddi-texniki bazasının önəmli dərəcədə sərtləşdirilməsi və s. Qeyd olmalıdır ki, vergi strategiyasının təkmilləşdirilməsi, vergi reformlarının aparılması zamanı aşağıdakı məsələlərə özəl fokuslanılmalıdır:

- ümumi məqsədyönlülük, yəni vergi sisteminin formalaşmasında və effektivliyinin artırılmasında onun iqtisadi tərəqqiyə məcmu effektində çıxış edilməsi;

- asanlıq, yəni vergilərin təyin edilməsi və onların yığılması sferasında hər tip bürokratik məhdudiyyətlərin aradan götürülməsi, tətbiq edilən çoxsaylı hesabat tiplərinin sayının minimalizasiyası və firmaların mühasibat bölmələrinin işindəki gərginlik vəziyyətinin minimallaşdırılması;

- vergi ödəyicilərinin hüquqlarının müdafiəsinin maksimum təminatı;

- fiskal effektivlik, yəni dövlət və vergi ödəyicilərinin vergilərin toplanması ilə əlaqəli xərclərinin vergi mədaxilindən dəfələrlə aşağı olması, əks təqdirdə dövlətin təməl xərclərinin maliyyələşdirilməsi zamanı vəsait çatışmazlığının qaçınılmazlığı;

- vergi ödəməkdən yayınma meyillərinə embarqo qoyulması, yəni bu və yaxud başqa verginin tətbiq edilməsi və onun yığılması qanunlarının təyin edilməsi halında onun ödənilməsindən yayınma və bununla da, iqtisadiyyatın və bütünlükdə cəmiyyətin kriminalizasiyasının qarşısının alınması üzrə adekvat normativ-hüquqi bazanın ərsəyə gətirilməsi və onun tətbiq edilməsi;

- universallıq, yəni ki vergi dərəcələri və gəlirlərin paylanma normativlərinin maksimal universallığının təminatı, fərqli kateqoriyalı vergi ödəyicilərinə, sektorlara və fəaliyyət tiplərinə vergitutma məqsədiylə yanaşma fərqliliyinin təmin olunması;

- ictimai mənfəətli fəaliyyət növlərinin tərəqqisinin təşviqi və ziyanlı fəaliyyət formalarının qarşısının alınması, yəni effektiv vergi sistemi yaratmaqla istehsal təyinatlı sərmayə aktivliyinin və iqtisadi fəallığının artırılması hesabına cəmiyyət qarşısında dayanan problemlərin həllinin, ekoloji proqramların realizasiyasının, ətraf mühit və insan səhhəti və fəaliyyətinə təhdid yaradan fəaliyyət formalarının qarşısının yuxarı vergi tətini etməklə alınmasının təminatı;

- büdcə və vergi ödəyiciləri gəlirlərinin inflyasiyadan qorunması, yəni büdcənin maraqları kontekstində inflyasiya faktorunun diqqətə alınması, vergi

ödəyicilərinin iflasının və vergiyə cəlb edilən bazanın minimalizasiyasının qarşısının alınması.

Vergitutma zamanı yuxarıda qeyd edilən prinsiplər istinadında islahatların aparılmasının təməl təşviqlərindən biri hər zaman vergi sisteminin asanlaşdırılması vacibliyi olmuşdur. Çünki islahatlararası periodda adekvat vergi qanunvericiliyinə edilən çoxlu əlavə və düzəlişlər onu çox çətinləşdirir.

Respublikada vergi sistemində gerçəkləşdirilən islahatların təməl prioritetləri aşağıdakı kimi səciyyə edilir. Son zamanlarda istər bölgələrdə, istərsə də dünya iqtisadiyyatındakı proseslər,neft daxilolmalarında azalma,qlobal iqtisadiyyatda var olan qeyri-müəyyən hal, çətin kənar şərait ölkədə makroiqtisadi və maliyyənin stabilliyinə təsir etmədən ötürməyib. Amma məqsədyönlü siyasi kursun qətiyyətli formada davamı, o cümlədən də ölkə strukturunda təşkilatı islahatların dinamik tempi, fəal fiskal siyasət, əhəlinin sosial qruplarının mühafizəsinin gərtirilməsi, exportda qeyri-neft bölməsinin çəkisinin artırılması və sənayenin tərəqqi etdirilməsi yönündə edilmiş tədbirlər planı sayəsində Azərbaycan qlobal proseslər neqativ effektindən qorunmağa, zərərini minimallaşdırmağa və əhəlinin sosial mühafizəsinin təminatına çata bilmişdir. Təsdiqlənmiş yerli iqtisadiyyat və iqtisadiyyatın prioritet sahələri üzrə strateji yol xəritəsində beynəlxalq iqtisadiyyatda və maliyyə bazarlarında görünən proseslərə uyğunlaşma, postneft iqtisadi tərəqqisi modelinin dəstəklənməsinə istiqamətlənən təzə strateji məqsədlərdə və prioritetlərdə öz əksini tapmışdır.

Ölkəmizdə xidmət,mal və iş indeksində əməliyyatların rəsmiləşdirilmə prosesi sferasında mövcud vəziyyətin analizi nümayiş etdirir ki, qaimələrin kağız şəklində tətbiqi bəzi problemlərə nəticə etibarlı ilə vergidən yayınmaya zəmin yaradır. Bunun qarşısının alınması üçün Vergi Məcəlləsinə transformasiyalar olunub və sahibkarlıq prosesi subyektləri arasında xidmətlərin,malların və işlərin təqdimatı zaman elektron formatda qaimə-faktura göndərilməsi tələb olunur.

Qanunvericilikdə edilən ən son transformasiyalarda ödəyicilərin hüquqlarının mühafizəsi, diversifikasiyası təməl prinsiplərdən olmuşdur.

Sahibkarların öhdəliklərinin doğru təyin edilməməsi və ödəyicilərin əlavə maliyyə məhdudiyyətlərinə məruz qalmasına səbəbiyyət verir. Bu minvalla vergi öhdəliklərinin hüquqi nəticələrindən əvvəl vergi qurumu ilə razılaşdırılması qaydasının təyin edilməsi ehtiva edilir. Cari sistem İEÖ- in həm fərdi sahibkarlarının, həm də böyük müəssisələri tərəfindən geniş istifadə edilən effektiv vasitələrdəndir. Bu halda ödəyicilərin müraciəti indeksində vergi orqanları qanunvericiliyə adekvat olaraq adı çəkilən sahibkarlıq subyektinin əməliyyatlarında ola biləcək vergi öhdəliyi barəsində informasiya hazırlayır və təqdim edir. Bu da təşəbbüskarın risklərini minimalizasiya edir, onu maliyyə zərərindən sığorta edir, dövriyyə vəsaitindən effektiv istifadəsinə və şəxsi biznesini planlaşdırmağa şərait yaradır.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Təkmil vergi mexanizminin əsası vergilərin fiskal və eyni zamanda tənzimləyici funksiyalarının tətbiqini təmin edən tədbirlərdən ibarətdir. O cümlədən, vergi dərəcələrinin yüksəldilməsi vergi güzəşti və vergi azadolmaları təyinatına əsasən istifadənin təmin olunması və vergi yükünün azalması ilə vergitutma bazasının böyüdülməsi də təkmil vergi mexanizminin əmələ gəlməsinin əsasında durur.

Vergi dəyərinin gəlirdən asılılığını və ÜMM intensiv şəkildə artdıqda vergilər hesabına daxilolmaların çoxaldığını müşahidə edərik. Nəticədə bu əhalinin alıcılıq bacarığının zəifləməsinə, iqtisadi artımın yubanmasına nədən olur. Əksinə, azalma zamanı əhalinin alıcılıq bacarığının çoxalması prosesi gedir ki, nəticədə bu əlverişli istəyin təşəkkülünə, istehsal səviyyəsinin aşağı düşməsinin əngəllənməsinə imkan verir. İnflyasiyanın çoxaldığı dövrdə, qabaqcıl vergiqoyma dərəcələrinin təyin olunması alıcılıq bacarığının zəifləməsinə, iqtisadi artımın gecikdiyi zamanda isə əksinə, alıcılıq bacarığındakı azalmaların əngəllənməsinə yardım edir. İqtisadi dəyişməzlik nöqtəyi-nəzərindən bunların ikisində vacibdir. Büdcənin əsas məsələlərindən biri onun kompensasiya edilməsi və büdcə kəsirinin maliyyələşdirilməsi metodunun ayırd edilməsidir.

Büdcə-vergi siyasətinin texniki səviyyədə dayanıqlığının qiymətləndirilməsi ilkin saldonu əks etdirən nisbi borc göstəricisində baş verən dəyişikliklərin borc üzrə faiz dərəcəsi, iqtisadiyyatın artım tempi və borcun ilkin məbləği kimi elementlər üzrə hissələrə ayrılmasını nəzərdə tutur. Siyasət baxımından borc səviyyəsinin məqsədli göstəricisinin əldə olunması, yaxud müəyyən zaman kəsiyində borclanmanın yol verilən aşağı həddinin saxlanılması; üçün vacib olan ilkin saldonun dəyişilməsinə əsas diqqət yetirilir. Dayanıqlığın təmin edilməsi üçün belə yanaşma olan dövlət maliyyəsinin nizama salınması üzrə indikatorlar ortaya qoyur. Əlbəttə, siyasət hazırlayanlar üçün daha mühüm olan dövlət maliyyəsinin mülahizəyə əsaslanan nizamlanmasına tələbin kəmiyyətə

qiymətləndirilməsidir. Ona görə də qısa və uzunmüddətli perspektivdə icmal büdcə-vergi məlumatlarındakı mümkün tsiklik dinamikanı zəruri struktur dəyişikliklərindən fərqləndirmək lazımdır. Əhalinin hər bir qrupu üçün xalis vergi yükünü müqayisə edərək cari siyasətin bir nəsildən digərinə nə qədər transferi ötürdüyünü təhlil etmək, əldə olunmuş informasiyanı belə siyasətin dayanıqlığını qiymətləndirmək məqsədilə əsas kimi istifadə etmək mümkündür.

Dissertasiya işində əsas dolay vergilərdən sayılan ƏDV və aksizlərin təyin edilməsi və tutularaq büdcəyə ödənilməsi üzrə prosedurların mühasibat uçotunda göstərilməsinin qaydaları qeyd edilmişdir. O cümlədən, vergi idarələri tərəfindən bu vergilərin audit yoxlanması metodikasına ətraflı izah verilmişdir.

Dolay vergilər keçid iqtisadiyyatına malik ölkələrdə, o cümlədən AR-da büdcə daxilolmalarında xüsusi yer tutur və dövlət büdcəsinin əsas gəlir qaynağından biridir. Buna görə də dolay vergilərin uçotunun həyata keçirilməsi, onların hesablanması, tutulma doğruluğu və büdcəyə ödənilməsi üzrə nəzarətin təşkil edilməsi çox vacib əhəmiyyət daşıyır.

Ümumilikdə tətqiqat işi ilə əlaqədar aşağıdakı nəticələri qeyd edə bilərik:

1. Dolay vergilər, təsərrüfat subyektləri və fəaliyyətlərinin nəticələrinə bağlı olmayaraq tutulur. Bu vergilər birbaşa istehlakçının xərclərinə önəmli təsir göstərdiyi səbəbiylə, bu tip vergilərin, əsasən də ƏDV-nin analizinə vətəndaşın güzəranına effektiv müstəvisində daha konkret yanaşılmalıdır.

2. Ölkədə də xarici dövlətlərdə olduğu üzrə iş, mal və xidmətlər əsasında ƏDV-nin fərqli dərəcələrinin tətbiqi məqsədə müvafiq olardı. Bu ilk öncə inflyasiyanı önləyər, vergidən yayınma situasiyalarını minimallaşdırır və beləliklə də büdcə gəlirlərində ƏDV-nin çəkisinin yüksəlməsinə gətirib çıxararcaqdır.

3. Azərbaycanın iqtisadi perspektivi kifayət dərəcədə genişdir. Amma son dövrlərdə büdcədəki kifayət dərəcədə artım dinamikalarına nəzərən, hesab edirik ki, ölkəmizin iqtisadi imkanları cari büdcə həqiqətlərinə adekvat deyil. Respublikamızda gerçəkləşdirilən büdcə-vergi strategiyasının təməl hədəfi neftə bağlı olmayan büdcəni tərəqqi etdirmək və qeyri-neft bölməsindən büdcəyə

mədaxili yüksəltmək olmalıdır. Bütçə-vergi strategiyasının təkmilləşdirilməsi hədəfi ilə gerçəkləşdirilməli təməl tədbirlər aşağıdakı prioritet yönündə olmalıdır:

- bütçə gəlirlərinin maksimallaşdırılması;
- vergi qanunvericiliyinin optimallaşdırılması;
- bütçə xərclərinin effektivliyinin artırılması;
- dolayı və birbaşa vergilər əsasında daxilolmalar arasındakı optimal nisbətə 0,5-i keçməməsi

Bu proqramda gerçəkləşdirilməsi planlanan bütçə-vergi strategiyası bütçə proqnozlaşdırılmasının effektivliyinin artırılması üçün bütçə qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi yönündə cari normativ hüquqi baza analiz ediləcək, vergilər arasında vacib mövqeyə sahib Əlavə Dəyər Vergisinin tətbiqi metodları təkmilləşdiriləcək, o cümlədən idxalda ƏDV-dən sərbəstolmalar minimallaşdırılacaqdır.

4. İqtisadiyyatın və istehsalın inkişafını təşviq edən vergi dərəcələrinin minimumlaşdırılması yeni yaradılmış firmalar və onların gəlirlərinin artması sayəsində bütçə mədaxilinin həcmənin artmasına şərait yaradar ki, bununla da vergi dərəcələrinin azaldılmasından dəyən itkini kompensasiya etmiş olar və paralel olaraq vergidən yayınma hallarını minimallaşdırmağa imkan yaradar. Belə ki, təşəbbüskar öz gəlirlərini gizlətməkdə və bu tip faktların müəyyən edildiyi situasiyalarda cərimə sanksiyaları ödəməkdə yox, tərsinə vergiləri az dərəcələr üzrə tam şəkildə ödəməkdə maraqlı olacaqdırlar.

Təkliflər:

Vergi Məcəlləsinin ölkə ərazisində fəaliyyət göstərən müəssisələrdə eyni səviyyədə tətbiqi, mühasibat uçotunun bölmələri kimi bütçə hesablaşma əməliyyatlarının uçotunun təkmilləşdirilməsi, vahid bir istiqamətə yönəldilməsi tələbini irəli sürür. Bütün bunları nəzərə alaraq, mülkiyyətindən və təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq, hər bir təşkilat və müəssisələrdə uçotun hesablar planında boş qalan 18 sayılı hesabı “Aksizlər üzrə hesablaşmalar” adlandırılıb tətbiqini təklif edirik.

Başqa bir təklifim odur ki, təsərrüfat subyektlərinin vergi öhdəlikləri büdcə ilə hesablaşmalar edəndə düzgünlük üzərində ilkin nəzarət formasından da yararlınsınlar. Belə olduqda yaxşı olardı ki, müəssisələr təsərrüfat subyektlərində “maliyyə vəkili” rolu nümayiş etdirən peşəkar auditor qurumlarının xidmətlərindən yararlınsın. Auditorların müəssisələrə maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti, vergi auditı və eyni zamanda büdcə hesablaşmaları üzrə göstərilən xidmətlərindən ən yüksək dərəcə də faydalansınlar. Bu onlara vergilərin ölçülməsi, ödənilməsi və vergi hesabatlarının hazırlanmasında etdikləri səhvləri düzəltmək, yersiz maliyyə cəza vergiləri ödəməmək imkanları verəcəkdir.

İrəli sürülən təklif və tövsiyələr öz üzərlərində külli miqdarda vergi yükü daşıyan fərdi sahibkarlar, təsərrüfat subyektləri və kommərsiya şirkətləri üçün xüsusi maraq yaradacaqdır. Bununla belə, vergiləri doğru şəkildə hesablamaq, tutulmaq və ödəmək onlara gələcək dövrlərdə vergi orqanları ilə meydana gələcək problemlərdən qaçmağa, başqa sözlə desək, öz biznesləri üçün meydana gələcək nəticələrin azaldılmasına yardım edəcəkdir.

İSTİFADƏ OLUNAN ƏDƏBİYYATLARIN SİYAHISI

Azərbaycan dilində

1. Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsi(2011).Bakı
2. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi (2016).Bakı
3. Bağırov D.A. (2006) “Vergi nəzarəti”.Dərslik. 413 səh.
4. Kəlbiyev Y.A. (2005)”Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri”. (Monoqrafiya). Bakı. “Elm”469 səh.
5. Musayev A.F, Məmmədov F.Ə, Rzayev Z.H, Sadıqov M.M, Kəlbiyev Y.A. (2006) “Vergilər və vergi qoyma”. Ali məktəblər üçün dərs vəsaiti. 432 səh.
6. Xəlilov Ş.İ., Rzayev Z.H. (2008) “İqtisadi inkişaf və vergi siyasəti”. Bakı, “Çaşıoğlu”, 273 səh.
7. Sadıqov T.Ə. Rzayev İ. (2014), “Vergi uçotu və audit”.
8. “Azərbaycanın vergi xəbərləri”(2015) Elmi-metodiki jurnal
9. “Azərbaycanın vergi xəbərləri” (2016) Elmi-metodiki jurnal.
10. “Azərbaycanın vergi xəbərləri” (2017)Elmi-metodiki jurnal
11. “Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi” (2017)Statistik məcmuə
12. Azərbaycanın statistik göstəriciləri. Bakı 2018.
13. AMEA xəbərləri (2018). İqtisad elmləri seriyası.
14. Azərbaycanın vergi jurnalı.

Xarici dildə

1. Камышанов П.И. (2005) «Практическое пособие по аудиту». М.: ИНФРА-М, 451 с.
2. Туктарова Ф.К., (2012) Налоговый учёт: курс лекций. Учебное пособие/сост.: Пеанза, 314 с.
3. Хорошкова С., (2008) Налоговый учёт: учебно-методический комплекс / учебно-методический комплекс / авт. сост. Б.ЕА. Яров под ред. - Мичуринск : Изд-во МичГАУ, 203 с.
4. Лешина ЕА.А., Суркова М.А., Богданова. Н.А.(2009) Налоговый учёт:

- учебное пособие / Ульяновск :Ул ГТУ, 143 с.
5. Смагина М.Н., (2009) Налоговый учёт: учебное пособие / Тамбов : Изд-во Тамб. гос. теахн. ун-та, 280 с.
 6. Богданова Н. А., Айнуллова Д. Г., (2011) Налоговый учет : учебно-практическое пособие / Ульяновск :УлГТУ, - 259 с.
 7. Богданов ЕА.П., (2010) Налоги и налогообложение / сост. М.: АСТ. Полиграфиздат; СПб.; Сова, 259 с.
 8. Жарылгасова Б.Т., (2005) Суглобов А.ЕА. Бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие / А.ЕА. Суглобов - М.: КНОРУС, 496 с.
 9. Аудит М., (2005) Подольский В.И. «Аудит: Учебник для вузов». ЮНИТИ, 362 с.
 10. Шеремет А.Д. (2005) «Аудит: Учебник». М.: Инфра-М, 423 с.
 11. Арофеева В.А. (2005) «Аудит: Учебное пособие». М.: Высшее образование, 474 с.
 12. Бабашкина А.М., (2007) Государственное регулирование национальной экономики. М.: Финансы и статистика, 325 с.
 13. Петти У., Смит А., Рикардо,Д. (2007) Антология экономической классики.М.: «Эконовключ» 536 с.
1. Chen, Duanige, John Matofu and Ritva Reinika (2002). "A quest for revenue and tax incidence." In Ritva Reinika and Paul Coller, eds.,Uganda's Recovery:The Role of Farms,Firms and Government.Washington, DC: World Bank.
 2. Chu,Ke-yong,Hamid Davudi and Sanjeev Gubta (2001). "Income Distribution and Tax and Government Social Spending Policies in Developing Countries". International Monetary Fund Policy Working Paper:Washington, DC: IMF
 3. Davidson,Russel and Jean-Yes Duclos, 1998," Statistical Inference for the Measurement of the Incidence of Taxes and Transfers," Econometrica,v.65, 145

İnternet saytları

1. www.taxes.gov.az
2. www.stat.gov.az
3. www.cbar.az
4. www.maliyye.gov.az
5. www.economy.gov.az
6. www.e-qanun.az

Cədvəllərin siyahısı

Cədvəl 1. Vergiləri təyin edən hakimiyyət orqanlarının dərəcəsindən asılı olaraq vergi təsnifatı	23
Cədvəl 2. ƏDV-nin tutulması prosesində vergi əvəzləşdirməsi mexanizmi	35
Cədvəl 3. Müxtəlif vergi növləri üzrə statistik informasiyalar	46
Cədvəl 4. ƏDV üzrə vergi daxilolmaları barəsində məlumat (min man.).....	47
Cədvəl 5. Aksizlər üzrə vergi daxilolmaları haqqında məlumat (mln. manat).....	48
Cədvəl 6. Bəzi ölkələrdə mənfəət vergisi, fiziki şəxslərin gəlir vergisi və ƏDV dərəcələri	49
Cədvəl 7. Azərbaycan Respublikası dövlət büdcəsinə vergi və digər daxilolmalar....	50
Cədvəl 8. ƏDV-in büdcə gəlirlərindəki artım tempi.....	53
Cədvəl 9. Azərbaycan Respublikası dövlət büdcəsinə dolayı və birbaşa vergi daxil olmaları nisbəti (ratio)	54
Cədvəl 10. ƏDV-nin hesablanması mexanizmi	67

Diaqramların siyahısı

Diaqram 1. Vergi üzrə daxilomalar.....	45
Diaqram 2. Bütçə vergi mədaxilin dolayı vergilərin öncəki ilə nisbətə faiz göstəriciləri.....	47
Diaqram 3. 1890, 1985 və 2015-ci illərdə Avropa ölkələrində birbaşa və dolayı vergilərdən bütçə gəlirləri.....	55

Şəkillərin siyahısı

Şəkil 1. Dolayı vergilərin üstünlükləri.....	17
Şəkil 2. Dolayı vergilərin üstünlükləri	28
Şəkil 3. ƏDV-nin hesablanması və ödənilməsinin fəaliyyətdə olan mexanizmi.....	69