

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ**

**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

**BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ**

**“VERGİ PLANLAŞDIRMASI VƏ ONUN İQTİSADI SUBYEKTLƏRİN  
MALİYYƏ VƏZİYYƏTİNƏ TƏSİRİ”**

**mövzusunda**

**MAGİSTR DİSSERTASİYASI**

**Məmmədbağirova Səadət Mahir qızı**

**BAKİ - 2021**

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

**BMDM-in direktoru**

**i.ü.f.d., Dos. Əhmədov Fariz Saleh oğlu**

\_\_\_\_\_ **imza**

“ \_\_\_ ” \_\_\_\_\_ **2021-ci il**

**“VERGİ PLANLAŞDIRMASI VƏ ONUN İQTİSADİ SUBYEKTLƏRİN**  
**MALİYYƏ VƏZİYYƏTİNƏ TƏSİRİ”**

**mövzusunda**

**MAGİSTR DİSSERTASİYASI**

**İxtisasın şifri və adı: 060403 – Maliyyə**

**İxtisaslaşma: Vergi və vergiqoyma**

**Qrup: 616**

**Magistrant:**

**Məmmədbağirova Səadət Mahir qızı**

\_\_\_\_\_ **imza**

**Elmi Rəhbər:**

**i.e.d., prof. Kəlbiyev Yaşar Atakişi oğlu**

\_\_\_\_\_ **imza**

**Proqram Rəhbəri:**

**i.ü.f.d. Vəliyev Cəbrayıl Xəlil oğlu**

\_\_\_\_\_ **imza**

**Kafedra Müdiri:**

**i.e.d., prof. Kəlbiyev Yaşar Atakişi oğlu**

\_\_\_\_\_ **imza**

**BAKİ - 2021**

## **Elm andı**

Mən, Səadət Məmmədbağirova Mahir qızı and içirəm ki, “Vergi planlaşdırması və onun iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsiri” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

# “VERGİ PLANLAŞDIRMASI VƏ ONUN İQTİSADI SUBYEKTLƏRİN MALİYYƏ VƏZİYYƏTİNƏ TƏSİRİ”

## XÜLASƏ

**Tədqiqatın aktuallığı:** Azərbaycan önümüzdəki illərdə dünyanın ilk onluqda olan, iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələr sırasında olmağı hədəfləyir. Bu məqsədə çatmaqda mühüm rol oynayacaq vergi siyasətinin ölkə mənbələrindən səmərəli olaraq istifadəsini təmin edəcək şəkildə müəyyənləşdirilməsi və həyata keçirilməsi olduqca vacibdir. Bu məqsədlə vergi sistemi müasir vergi prinsiplərinə uyğun şəkildə formalaşdırılmalıdır. Dövlət xərcləri üçün mənbələr yaratmaqla yanaşı, iqtisadi inkişafı dəstəkləmək üçün istehsalın artırılması, iqtisadi subyektlərdə məşğulluq və gəlir bölgüsünün azaldılması kimi funksiyaları yerinə yetirmək üçün vergi siyasəti formalaşdırılmalıdır. Bu baxımdan vergi planlaşdırması və onun iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsiri mövzusu müasir dövr üçün olduqca aktualdır. Mövzunun araşdırılması tərəfimizdən olduqca vacib hesab edilir.

**Tədqiqatın məqsədi:** Tədqiqatın başlıca məqsədi vergi planlaşdırması və onun iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsiri məsələsinin araşdırılmasından ibarətdir.

**İstifadə olunmuş tədqiqat metodları:** Tədqiqatın aparılmasında müqayisəli təhlil, GZİT analizi və s. metodlardan istifadə olunmuşdur.

**Tədqiqatın informasiya bazası:** Azərbaycanda vergi və onun iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsiri problemləri üzərində işi təşkil edir.

**Tədqiqatın məhdudiyyətləri:** Tədqiqatla bağlı əsas məhdudiyyət vergi planlaşdırması və onun iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsirinə dair kifayət qədər ədəbiyyatın olmamasıdır.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi və praktiki nəticələri:** Tədqiqatın elmi yeniliyi bu sahədə təkmilləşdirmə ilə bağlı müasir metod və vasitələrin istifadəsidir. Praktiki araşdırmalar əsasında qeyd etməliyik ki, müasir dövrdə Azərbaycanda vergi planlaşdırması və onun iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsiri ilə əldə olunan nəticələri statistik göstəricilərdən görmək mümkündür.

**Nəticələrin istifadə oluna biləcəyi sahələr:** Tədqiqatın nəticələri, iqtisadi subyektlərdə fəaliyyət göstərən mütəxəssislər tərəfindən, vergi planlaşdırılmasına dair strategiyaların hazırlanması və s. üçün istifadə oluna bilər.

*Açar sözlər: vergi planlaşdırması, iqtisadi subyektlər, maliyyə vəziyyəti*

# **“TAX PLANNING AND ITS IMPACT ON THE FINANCIAL SITUATION OF ECONOMIC ENTITIES “**

## **SUMMARY**

**Relevance of the research:** It is important to define and implement tax policy that will play an important role in achieving this goal in a way that ensures the efficient use of the country's resources. The tax system must be formed in accordance with modern tax principles. In addition to creating sources for public spending, tax policy should be formulated to support economic development and increase production, reduce employment and income distribution in economic entities.

**Purpose of the study:** Study tax planning and its impacts.

**Research methods used:** Comparative analysis, SWOT analysis, etc. methods were used.

**Research database:** Organizes work on the problems of taxation and its impact on the financial condition of economic entities in Azerbaijan.

**Limitations of the study:** The main limitation of the study is the lack of literature on tax planning and its impact on the financial condition of economic entities.

**Scientific novelty and practical results of the research:** The scientific novelty of the research is the use of modern methods and tools related to improvement in this field. Based on practical research, it should be noted that in modern Azerbaijan, tax planning and the results obtained by its impact on the financial condition of economic entities can be seen in the statistics.

**Areas where the results can be used:** The results of the study can be used for the development of strategies and etc.

*Keywords: tax planning, economic entities*

## İXTİSARLAR

<b>AR:</b>	Azərbaycan Respublikası
<b>VP:</b>	Vergi Planlaması
<b>SWOT:</b>	Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats
<b>ƏDV:</b>	Əlavə Dəyər Vergisi
<b>AB:</b>	Avropa Birliyi
<b>ÜDM:</b>	Ümumi Daxili Məhsul

## MÜNDƏRİCAT

	<b>GİRİŞ.....</b>	<b>8</b>
<b>I FƏSİL.</b>	<b>VERGİ PLANLAŞDIRMASININ NƏZƏRİ-METODOLOJİ ƏSASLARI.....</b>	<b>12</b>
	1.1 Vergi planlaşdırması anlayışı, məqsədi, vəzifələri və təsnifatı.....	12
	1.2 Vergi planlaşdırmasının elementləri və mərhələləri.....	19
	1.3 İqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyəti göstəricilərinin xarakteristikası.....	27
<b>II FƏSİL.</b>	<b>VERGİTUTMANIN OPTİMALLAŞDIRILMASINDA TƏTBİQ OLUNAN VERGİ PLANLAŞDIRMASI METODLARI.....</b>	<b>33</b>
	2.1 İqtisadi qloballaşma şəraitində sahibkarlıq subyektləri səviyyəsində vergi planlaşdırılması.....	33
	2.2 İnkişaf etmiş ölkələrdə sahibkarlıq subyektlərinin vergiyə cəlb olunmasının müqayisəli təhlili.....	41
	2.3 Vergi planlaşdırmasının iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsirinin tədqiqi.....	47
<b>III FƏSİL.</b>	<b>VERGİ PLANLAŞDIRMASININ EFFEKTİVLİYİNİN YÜKSƏLDİLMƏSİ.....</b>	<b>55</b>
	3.1 Beynəlxalq vergi planlaşdırması təcrübəsinin Azərbaycanda tətbiqi imkanlarının qiymətləndirilməsi.....	55
	3.2 İqtisadi subyektlərdə vergi planlaşdırmasının səmərəliliyinin yüksəldilməsi istiqamətləri.....	60
	<b>NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....</b>	<b>69</b>
	<b>İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.....</b>	<b>72</b>
	Cədvəllərin Siyahısı.....	76
	Sxemlərin Siyahısı.....	76
	Şəkillərin Siyahısı.....	76
	Qrafiklərin Siyahısı.....	76

## GİRİŞ

**Mövzunun aktuallığı:** Bu gün vergilər dövlətin ən vacib maliyyə mənbəyi olmaqla, digər tərəfdən iqtisadi və sosial siyasətin vacib bir tətbiq vasitəsinə çevrilmişdir. Müəyyən edilmiş siyasət çərçivəsində, hədəf mallar, xidmətlər və ya sahələr üzrə fərqli dərəcələr və ya vergi məbləğləri tətbiq edərək qərar qəbul edənlərin seçimlərində təsirli olmağa çalışılır. Bu çərçivədə vergi həm ölkə daxilində, həm də beynəlxalq miqyasda iqtisadi subyektlərin mühüm bir siyasət vasitəsi halına gəldi.

Qloballaşma prosesinin vergi siyasətinə ən əhəmiyyətli təsiri vergi strukturundakı dəyişikliklərdir. İnkişaf etməkdə olan ölkələrdə vergi strukturundakı dəyişiklik vergi yükünün paylanmasını kapital gəlirlərin xeyrinə çevirir. Bundan əlavə, qloballaşma ilə kapitalın beynəlxalq dövriyyəsidəki artım onun yüksək vergi yükü sahələrindən aşağı vergi yükü sahələrinə keçməsinə səbəb olur.

Azərbaycanda vergi quruluşu bir çox dünya ölkələrində olduğu kimi mükəmməl deyil. Bu sahədə bir çox çatışmazlıqlar mövcuddur. Bu çatışmazlıqların hər biri hələ də öz həllini gözləyir. Bununla birlikdə, bəzi qüsurlara baxmayaraq, vergi sisteminin müasir vergi anlayışına uyğun olaraq bütün və ümumi quruluş baxımından inkişaf etdirilmiş hesab edilən bir səviyyəyə gəldiyi qəbul edilməlidir.

Azərbaycan önümüzdəki illərdə dünyanın ilk onluqda olan, iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələr sırasında olmağı hədəfləyir. Bu məqsədə çatmaqda mühüm rol oynayacaq vergi siyasətinin ölkə mənbələrindən səmərəli olaraq istifadəsini təmin edəcək şəkildə müəyyənləşdirilməsi və həyata keçirilməsi olduqca vacibdir. Bu məqsədlə vergi sistemi müasir vergi prinsiplərinə uyğun şəkildə formalaşdırılmalıdır. Dövlət xərcləri üçün mənbələr yaratmaqla yanaşı, iqtisadi inkişafı dəstəkləmək üçün istehsalın artırılması, iqtisadi subyektlərdə məşğulluq və gəlir bölgüsünün azaldılması kimi funksiyaları yerinə yetirmək məqsədi ilə vergi siyasəti formalaşdırılmalıdır. Bu baxımdan vergi planlaşdırması və onun iqtisadi subyektlərin



maliyyə vəziyyətinə təsiri mövzusu müasir dövr üçün olduqca aktualdır. Buna görə də mövzunun araşdırılması tərəfimizdən olduqca vacib hesab edilir.

**Problemin qoyuluşu və öyrənilmə səviyyəsi:** XXI əsrdə Azərbaycanda vergi planlaşdırması və onun iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsiri prosesi müxtəlif yerli və xarici yazıçıların elmi əsərlərində öz əksini tapmışdır. Bunlara Kəlbəyev Y.A., Məcidov M.A., Məmmədov Ə.A, Məmmədov F.A., Musayev A.F., Sadıqov M.M., Kəlbəyev Y.A., Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., Musayev A., Qəhrəmanov A.A, Sadıqov T.Ə, Rzayev İ.M., Armstrong C.S., Blouin J.L., Larcker D.F., Большухина И.С., Борзунова О.А. və başqalarını nümunə göstərmək olar.

Araşdırmalardan məlum olur ki, mövzuyla bağlı çoxlu sayda elmi yazılar, kitab və jurnallar, məqalələr çap edilmişdir. Bütün bunlar tədqiqatın aparılmasını müəyyən dərəcədə asanlaşdırır.

Tədqiqatın əsasında mövzu ilə bağlı yerli və xarici mütəxəssislərin elmi əsərləri, yerli və xarici mətbuatda yer almış mövzular, rəsmi internet saytlarında qeyd olunan məlumatlar təşkil edir.

#### **Tədqiqat işinin məqsədi və vəzifələri:**

Tədqiqatın əsas məqsədi aşağıdakılardır:

1. vergi planlaşdırmasının nəzəri-metodoloji əsaslarını araşdırmaq;
2. vergitutmanın optimallaşdırılmasında tətbiq olunan vergi planlaşdırması metodlarını müəyyənləşdirmək;
3. vergi planlaşdırmasının effektivliyinin yüksəldilməsi yollarını araşdırmaq.

Tədqiqatın əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

1. iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyəti göstəricilərinin xarakteristikasını araşdırmaq;
2. iqtisadi qloballaşma şəraitində sahibkarlıq subyektləri səviyyəsində vergi planlaşdırılmasını araşdırmaq;

3. inkişaf etmiş ölkələrdə sahibkarlıq subyektlərinin vergiyə cəlb olunmasının müqayisəli təhlilini aparmaq;

**Tədqiqat işinin obyektı və predmeti:** Tədqiqatın obyektı vergi planlaşdırılması, predmeti isə vergi planlaşdırmasının iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsirini müəyyənləşdirməkdən ibarətdir.

**Tədqiqatın informasiya bazası:** Yerli və xarici iqtisadçıların müasir dövrdə Azərbaycanda vergi planlaşdırması və onun iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsiri ilə əlaqəli nəzəriyyəsi və pratikası problemləri üzərində apardıqları işlər təşkil etmişdir. Məlumat bazası eyni zamanda elmi və praktik konfransların materialları, internet saytları və statistik materiallarıdır.

**Tədqiqatın metodları:** Tədqiqatın aparılması zamanı SWOT, müqayisəli araşdırma, tədqiqat metodlarından istifadə olunmuşdur.

**Tədqiqatın məhdudiyyətləri:** Dissertasiya yazarkən mövcud olan pandemiya ilə bağlı kitabxanaların işləməməsi ən əsas məhdududiyyətlərdən biridir.

**Tədqiqat işinin elmi yeniliyi:** Tədqiqatın əsas elmi yeniliyini aşağıdakı kimi əks etdirə bilərik:

1. mövzunun konseptual və nəzəri-metodoloji əsasına, müasir vəziyyətinə aydınlıq gətirildi:

a) “vergi planlaşdırması və onun iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsiri” anlayışına müəllifin şəxsi yanaşması formalaşdırıldı.

b) mövzuyla bağlı konsepsiya, prinsiplər və təkmilləşdirmə yolları araşdırılmışdır.

2. Azərbaycanda vergi planlaşdırması və onun iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsirini araşdırmaq üçün mövcud metod və modellərin sintezi, habelə inkişaf göstəricilərinin müqayisəli təhlili metodlarına əsaslanaraq mövzunun tədqiqinə metodik bir yanaşma hazırlanmışdır.

**Nəticələrin praktiki əhəmiyyəti və tətbiq sahələri:** Tədqiqatın aparılması zamanı əldə olunan nəticələr və qeyd olunmuş təkliflər müasir dövrdə Azərbaycanda vergi planlaşdırması və onun iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsiri prosesində müasir yenilik potensialı üçün istifadə edilə bilər.

Tədqiqat işinin başlıca müddəalarına əsaslanaraq əldə olunan nəticələr müasir dövrdə vergi planlaşdırması və onun iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsiri ilə bağlı inkişaf strategiyasının hazırlanmasında və həyata keçirilməsində istifadə edilə bilər.

# I FƏSİL.VERGİ PLANLAŞDIRMASININ NƏZƏRİ-METODOLOJİ ƏSASLARI

## 1.1. Vergi planlaşdırması anlayışı, məqsədi, vəzifələri və təsnifatı

Azərbaycan Respublikasının rəhbəri İlham Əliyevin başçılığıyla ölkənin davamlı inkişaf strategiyasına uyğun formada vergi qanunvericiliyinin daha da təkmilləşdirilməsi, vergi inzibətçiliğinin gücləndirilməsi və müasir informasiya texnologiyalarından istifadə yoluyla vergi ödəyicilərinə göstərilən bütün xidmət səviyyəsinin artırılması üçün vergi sistemində davamlı, sistemli və effektiv vergi siyasəti həyata keçirilir.

Dövlət, vergi ödəyiciləri üzərindəki vergi öhdəliklərini yerinə yetirdikdə, bunu bir planlaşdırma ilə yerinə yetirir. Bu plan müəyyən meyarlar daxilində tətbiq olunur. Sözügedən vergi planlaması sosial faydaları nəzərə alaraq tərtib edilməlidir. Əslində, ictimai faydanın sosial faydanın əsasında olduğunu söyləmək olar. Başqa cür desək, vergi planlaşdırmasının başlıca mərhələsində ictimai fayda prioritet olmalıdır. Azərbaycanda vergi sistemi vergi planlaması baxımından təhlil edildikdə, iqtisadi subyekt vergisinin hələ də vergiyə cəlb edilə bilən bir potensiala sahib olduğu görülür.

Bununla birlikdə, vergi dərəcəsini yüksəldəcək vergi planı quruluşları ciddi bir reaksiya ilə qarşılaşa bilər. Bu səbəbdən də dövlət, dövlət xidmətləri sahəsindəki müəssisələrin payını artıraraq bu müxalifəti azalda biləcəkdir.

Əlavə olaraq, şirkətlər, xərclərin köçürülməsi yolu ilə fiziki şəxslərin əlverişli gəlirlərindən əldə edilən gəlir vergisini artırma biləcəklər. Həmçinin, gəlir vergisi ödəyiciləri vergi ödəyicilərinin sayından çoxdur. Bu işdə iqtisadi subyektlərin vergi planlaşdırılmasında bərabərlik, ədalət və dəqiqlik prinsiplərinə riayət etmək və iqtisadi səmərəliliyi təmin etməklə bu sahədə böyük irəliləyiş əldə etmək mümkündür.

Vergi siyasətində təsirli amillərdən bir digəri də vergi planlaşdırmasıdır. Bununla yanaşı, digər dəyişənlər nəzərə alınmadan vergi planlaması ictimai marağa ziyan verə

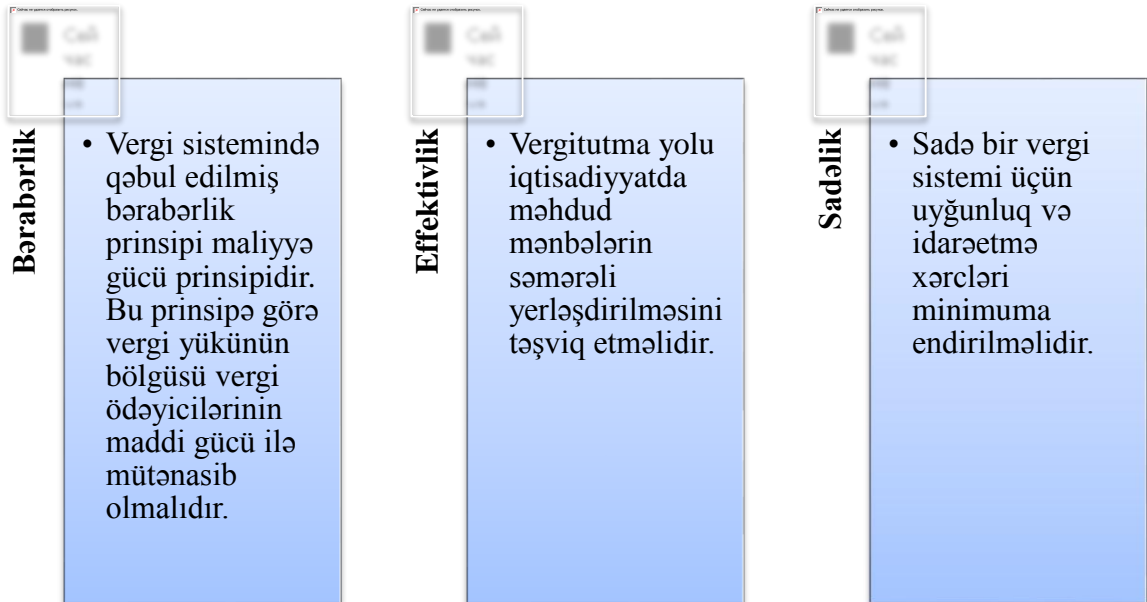
bilər. Bu səbəbdən, vergi planlaşdırılmasının əvvəlində ictimai mənafeyə müsbət təsir edəcək amillər nəzərə alınmalıdır.

Vergilər cəmiyyət içərisində ən vacib və əsas gəlir mənbəyini təşkil edir. Dövlət, suveren gücünə əsaslanaraq, müxtəlif meyarlar və qaydalar çərçivəsində vergi tələb edir. Bu iqtisadi dəyərlər vergi kimi müəyyənləşdirilir. Vergilər əsas etibarilə dövlət gəliri hesab olunur. Bu dövlət gəliri faktiki iqtisadi fəaliyyətlərdən toplanır. Bu fəaliyyətlər sərvət, istehlak, qənaət və istehsal fəaliyyətidir.

Qeyd olunan fəaliyyətlər iqtisadiyyatın dövrü proseslərinə görə dəyişə bilər. Belə ki, vergi dövriyyələrində bu dövri proseslərin şərtləri baxımından artım və ya azalmalar müşahidə edilə bilər. Bu baxımdan vergilərin konyunktura uyğun tutulmasının planlaşdırılması lazımdır.

Ümumiyyətlə, düzgün vergi sistemi üçün vergi planlaması düzgün aparılmalıdır. Bu çərçivədə düzgün vergi sisteminin müəyyən xüsusiyyətləri olmalıdır.

#### Sxem 1: Vergi sisteminin təsnifatı



**Mənbə:** <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/295668-Vergi-planlaması-2019>.

Vergi planlaşdırmasının təsnifatına əsaslanaraq deyə bilərik ki, bərabərlik, səmərəlilik, habelə sadəlik daha möhkəm vergi planlaşdırılması zəminini təmin edəcəkdir. Bu çərçivədə vergi planlamasını müəyyənləşdirmək daha təsirli bir proyeksiyanı təmin edəcəkdir. Türk iqtisadçısı Şişman A.A. vergi planlamasını iqtisadi subyektlərin qanunlar çərçivəsində istifadə edə biləcəkləri hüquqlar olaraq təsnif edir. (Məcidov M.A. 2013: s.269).

Vergi planlaşdırılması zamanı vergilərdən yayınma halları baş verə bilər. Bəzi hallarda qanunsuz olaraq vergi planlaması etmək mümkündür. Ancaq ortaya çıxan məsələ vergidən yayınma kimi bir xüsusiyyətə sahibdir və bu cür hallar yol verilməz qanun pozuntusuna gətirib çıxardır.

Vergi planlaşdırmasını başqa bir perspektivdə müəyyənləşdirmək məqsədiylə vergi üstünlüyünü maksimum dərəcədə artırmaq və ya vergini azaltmaq üçün təqvim ilində vergilərini vaxtında hesablamaq lazımdır.

Ümumiyyətlə, vergi planlaşdırmasını geniş şəkildə əvvəlcədən və gələcək üçün qanuni və ya qanunsuz olaraq dizayn edilmiş, vergi qanunvericiliyinə əsaslanan güzəşt və azadolmalardan istifadə edərək bərabərliyi, səmərəliliyi və sadəliyi özündə cəmləşdirən dövrü bir maliyyə razılaşması kimi tərif etmək olar.

Vergi vermə prosesi ziddiyyətli maraqları əhatə edir. Dövlət, vətəndaşları tərəfindən kollektiv olaraq qərar verilən ictimai sektor fəaliyyətləri maliyyələşdirməlidir. Bu zaman, vətəndaşlar fərdi olaraq qanunla nəzərdə tutulan çərçivədə mümkün qədər daha az vergi ödəməyə çalışırlar. Bu şərtlər müxtəlif imkanlarla yanaşı müxtəlif problemlər də ortaya qoyur.

Ətraf mühitin vergiyə cəlb edilməsi və müəssisələrin vergilərinə dair bəzi müəyyən qaydalar, həmçinin qanunvericilik tədbirləri bir çox cəhətdən qurumların və şəxslərin davranışlarında dəyişiklik yaradır və vergiləri azaltmaq istəyi ilə özünü büruzə verir. Bu səbəbdən də, dövlətin vergi məsələlərini planlaşdırarkən bu məsələləri

nəzərə alaraq hərəkət etməsi olduqca vacibdir.

Müəssisələr baxımından vergi məsələsinə yanaşdıqda qeyd etməliyik ki, vergi planlaşdırılmasının məqsədinin əsasını az vergi ödəyərək şirkətin öz dəyərini maksimuma çatdırma istəyi təşkil edir. Vergi planlaşdırmasının mərkəzləşdirilməsi istəkdən asılı olaraq şirkətlərin idarəetmə strategiyasında və ümumi investisiyalarda nəzərə alınması lazım olan bütün hədəflərə uyğun olmalıdır.

Optimal həll yolu isə fərqli variantlar mövcud olduqda ən yüksək fayda təmin edən həlldir. Şirkətlər bunu nəzərdən keçirməli, müvafiq araşdırmalar aparmalı və eyni zamanda vergi planlaşdırma məqsədiylə bütün firmanın inkişaf hədəfləri arasındakı uyğunluğa diqqət yetirməlidirlər. Bununla birlikdə, şirkət vergi planlaşdırma məqsədinə çatmaq üçün şirkətin idarəetmə məqsədinə laqeyd yanaşa bilməz. Şirkət yalnız bu şəkildə vergi planlaşdırmasının əsas mahiyyətini dərk edə, eyni zamanda bu şəkildə vergi planlamasını öz inkişafına kömək edən təsirli bir vasitə halına gətirə bilər.

Fərdlər baxımından vergi planlamasında nəzərə alınacaq iki əsas amil inflyasiya və vergilərdir. Bununla birlikdə, inflyasiya fərdlərin nəzarəti xaricində olsa da, fərdlər effektiv vergi planlaması baxımından burada proaktiv rol oynaya bilər.

Vergi planlaşdırmasının əsas məqsədləri aşağıdakılardır: (Məcidov M.A. 2013: s.269).

Vergi borcunun azaldılması: Vergi planlaşdırma hədəflərinin qurulmasında ilk məqsəd ehtimal olunan əməliyyatların təxmin edilən və təhlil edilmiş vergi ilə müqayisə edilməsidir. Bundan sonra qanunvericiliyin icazə verdiyi güzəşt və azadolmalardan istifadə edərək vergi ödənişinin minimuma endirilməsinə nail olmaqdır.

Məhkəmə: Vergi ödəyicisi vergi müşavirinə gələcəkdə həyata keçiriləcək bütün investisiya planları barədə də məlumat verməli və dövrü planlaşdırmadan əvvəl bəzi hüquqi məsləhətlər almalıdır. Əvvəlcədən görülən bütün tədbirlərlə vergi ödəyicisi özünü məhkəmə prosesinin bütün çətinliklərindən xilas edə bilər.

İqtisadi sabitlik: Burada qanuni olaraq ödənilməli olan bütün vergilər, əvvəlcədən planlaşdırıldığı təqdirdə, vergi ödəyicisi vergilərini minimuma endirərək inkişaf edən iqtisadi vəziyyətdə daha məhsuldar investisiya qoyuluşuna şərait yaradır.

Məhsuldarlıq: Vergi planlaşdırma hədəfi, vergiyə cəlb edilən mənbələrdən gəlir gətirən planlara qədər vəsaitlərin canlandırılmasıdır. Vergi planlaşdırması vergi ödəyicilərinin vergi uyğunluqlarına dair məlumatlılığını müəyyənləşdirmək üçün bir tədbirdir.

İqtisadi baxımdan inkişaf: Maliyyə perspektivini müvafiq vergi cədvəlləri ilə planlaşdırdıqda və pulu dövriyyə üçün doğru istiqamətə yatırdıqda, şirkət iqtisadi cəhətdən inkişaf edir.

İqtisadiyyatın ümumi inkişafı, şirkət və vergi planlayıcısının qazanılmış gəlirlərin istifadəsini necə qiymətləndirməyindən asılıdır.

Korporativ vergi strukturlaşdırılması üçün verginin düzgün hesablanması vacibdir (Məcidov M.A. 2013: s.269).

Vergi planlaşdırılmasının üstünlükləri:

- Məhkəmə çəkişmələri və vergi itkilərini azaltmaq.
- Mövcud vergi qanunvericiliyinə və dəyişikliklərə qarşı sabitlik yaradır.
- Gələcəkdə dəyişdirilə biləcək daha yaxşı vergi planlarını qiymətləndirməyə kömək edir.

Dövlət özəl müəssisələrin iqtisadi mühitdə sərbəst hərəkət etmələri üçün müxtəlif təşəbbüslərdən istifadə edir. Bu təşəbbüslər dövlət tərəfindən qanunlarla da təmin edilir. Bununla birlikdə, mənfəət vergisi dərəcələrinin 20% və ya daha az olması, iqtisadi səmərəyə, bərabərlik və ədalət prinsiplərinə zərər verə bilər. Buna görə dövlət müəssisələrin qoruma prinsipini çox intensiv tətbiq edilməsinin qarşısını almalıdır. Eyni zamanda, məşğulluğu artırmaq üçün mənfəət vergisinin azaldılması vergitutmada ədalət prinsipinə qarşı qoyan bir vəziyyət yaradacaqdır.



Bu vəziyyətdə, hakim partiya və ya hakim partiyayı təşkil edən koalisiya, lazımı nəzarətin meydana gəlməsinə maneə törədə bilər. Belə bir vəziyyət həm də reaksiyaya səbəb olur və partiyaların səs maksimumu prinsipinə zidd bir vəziyyət yaradır. Buna görə dövlət bu baxımdan daha sosial bir şəkildə hərəkət etməlidir. Bununla yanaşı, bu sosial hərəkətin ölkələr arasında vergi yükü kontekstində şirkətlər üçün bir maneə halına gəlməsinin də qarşısı alınmalıdır. Başqa sözlə, aşağı vergi yükü olan şirkətlər bu üstünlükdən istifadə edir və beynəlxalq ticarətdə yerli şirkətlər üçün bir dezavantaj yaradır. Bu çərçivədə, şirkət vergisinin artırıldığı bir vəziyyətdə həddindən artıq artım yerli şirkətlərin istehsal funksiyalarının azalmasına səbəb olur. Bu səbəbdən, mənfəət vergisindəki artımın tarazlı olmasını təmin edilməlidir.

Vergi yükü səbəbindən nağd pul axınının azalması kimi ifadə olunan vergi planlaşdırması vergidən yayınmaq deyil, qanunlar tərəfindən tanınan hüquqlardan şüurlu və istəklilə istifadə edərək vergi yükünü azaltmaq, başqa sözlə vergidən yayınma metodlarının sistematik planlaşdırılmasıdır.

Vergi planlaşdırmasında vergi üstünlüyü tənzipləməsində qanunverici şəxsin məqsədi və niyyəti ilə vergi ödəyicisinin məqsədi və niyyəti arasında paralellik mövcuddur.

Vergi planlaşdırmasında vergi üstünlüyü qazanmaqla yanaşı, ticarət əməliyyatlarını qanunla icazə verilən dərəcədə həyata keçirmək məqsədi daşıyır. Vergi ödəyicisi vergi planlamasında həm vergi qanunları, həm də məqsədinə uyğun hərəkət edərək və qanunlar daxilində üstünlüklərdən yararlanaraq normal şərtlərdə ala bilmədiyi vergi üstünlüyünü əldə etməyə çalışır. Bu vəziyyətdə vergi planlaması qanuni və məqbul vergidən yayınma vəziyyətidir. Vergi ödəyicilərinin vergini minimuma endirmək səyi qanunverici şəxsin məqsəd və niyyəti ilə ziddiyyət təşkil etmir.

Vergi planlaşdırma prosesi keçmişdən bəri gələcəkdə nə edəcəyinə qərar vermək üçün bir hərəkət təşkil edir və vergi ödəyicisinin vergi vəziyyəti baxımından vergi

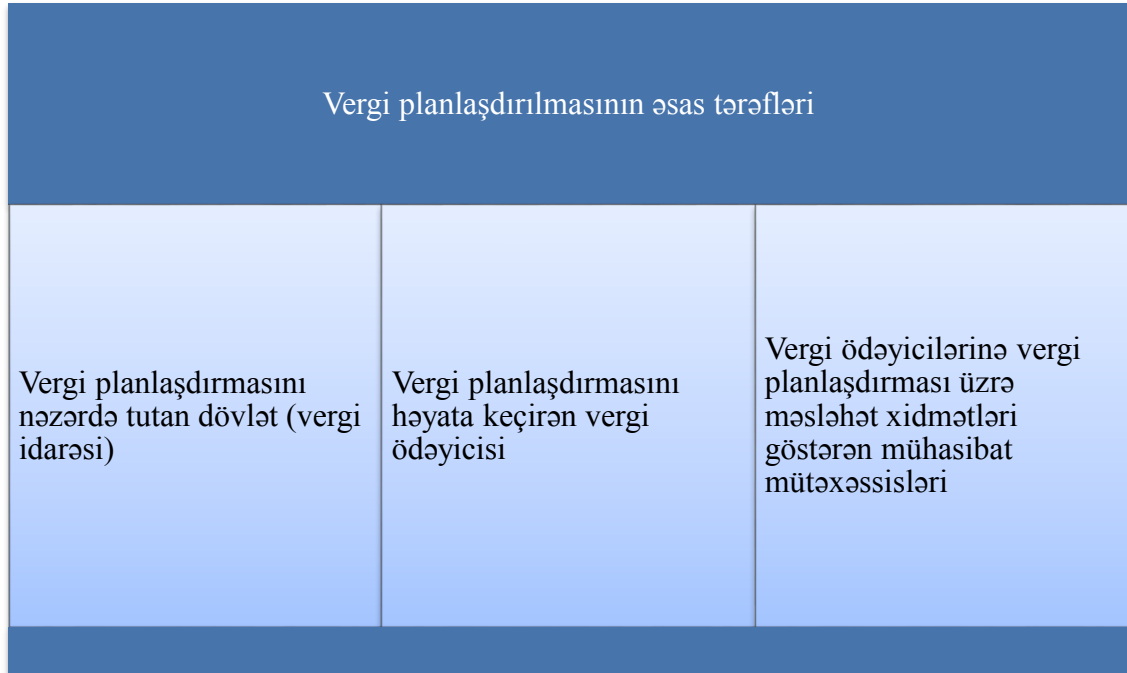
ödəyicisinin qərar vermə müddətinə istinad edir. Plan yoxdursa, vergi ödəyicisi nə edəcəyini və necə edəcəyini bilmir (Məcidov M.A. 2013: s.269).

Müəyyən bir müddət ərzində bir ölkədə qüvvədə olan bütün vergilər bu ölkənin vergi sistemini təşkil edir. Aydındır ki, sözügedən sistemin səmərəli işləməsi üçün vergi ödəyiciləri qanunverici tərəfindən üzərinə qoyulmuş vəzifələri yerinə yetirməlidirlər. Bu məqamda vergi ödəyicilərinin vergi vəzifələrini yerinə yetirmək üçün köməyə ehtiyacı ola bilər. Ölkəmizin praktikasında bu peşəkarlar, həm vergi idarəsi həm də vergi ödəyicilərinə qarşı rəhbərlik və vergi ödəyicisi arasında, iş yerlərini maliyyə baxımından yoxlayaraq ədalətli və qanuni bir vergi vermə müddətinin başlanmasını və nəticələnməsini təmin edərək fəaliyyət göstərən iki tərəfli vəzifə və məsuliyyət daşıyırlar.

Vergi ödəyicilərinin mühasibat və vergi əməliyyatlarında ünvan sahibi olaraq gördükləri peşə üzvləri, vergi idarəsi tərəfindən də vergi ödəyicisinin nümayəndələri kimi qəbul edilir. Peşə üzvlərinin vəzifələrinə yalnız vergi vermək deyil, həm də müəssisə haqqında maliyyə məlumatlarının tam, dəqiq, qərəzsiz və vaxtında yaradılması, hesabatı və təqdimatı daxildir.

Bir çox iri, orta və kiçik müəssisələr mühasibat və vergi əməliyyatlarını bu peşə qrupları vasitəsi ilə həyata keçirirlər. Bu baxımdan, peşə üzvləri müəssisələrin vergi planlaşdırılmasında əhəmiyyətli bir rol oynasa da, vergi itkiləri və yayınmalarının qarşısını almaq üçün etdikləri əməliyyatlar böyük əhəmiyyət kəsb edir.

## Sxem 2: Məlum olduğu kimi vergi planlaşdırmasının tərəfləri



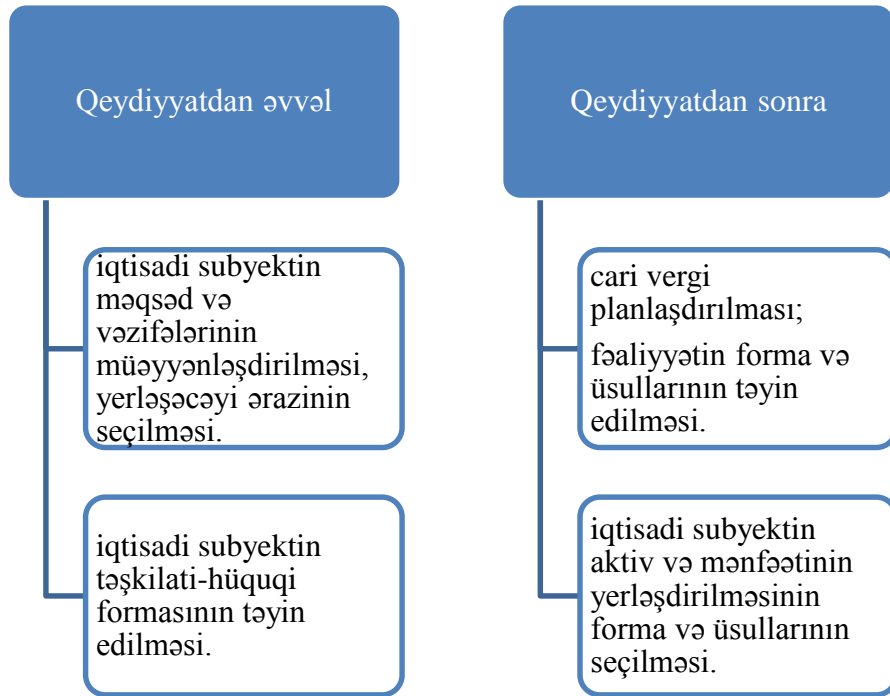
**Mənbə:** <https://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/153malicozum/4.PDF>-Örneklem veri kümesi 2010.

Bu çərçivədə peşəkar mühasiblər vergilərin qanuni olaraq göstəriləndən çox ödənilməsini təmin etmək (vergi planlaması), vergi ödəyicilərinə bütün vergi borclarını yerinə yetirmələrinə kömək etmək, vergi ödəyicilərinin vergi sahəsində qarşılaşacaqları riskləri müəyyənləşdirmək və onlar barəsində hesabat vermək kimi bir sıra vəzifələri yerinə yetirirlər.

### 1.2. Vergi planlaşdırmasının elementləri və mərhələləri

Vergi planlaşdırma prosesi bir-biri ilə əlaqəli bir neçə mərhələdən ibarətdir. Bu mərhələlər Sxem 3-də olduğu kimi sxematik şəkildə təsvir edilə bilər. Bu proses müəssisənin qeydiyyatdan əvvəl və qeydiyyatdan sonrakı dövrlərini əhatə edə bilər.

### Sxem 3: Vergi planlaşdırılmasının mərhələləri



**Mənbə:** <http://lib.bbu.edu.az/files/book/549.pdf>-Vergi planlaşdırılması 2020

Müəssisənin qeydiyyatata alınmasından əvvəl vergi planlaşdırma prosesi əsas etibarilə aşağıda qeyd olunan mərhələlərdən ibarət olur:

İqtisadi subyektin məqsəd və vəzifələrinin müəyyənləşdirilməsi. Burada ilk öncə məqsəd və vəzifələr müəyyənləşdirilir, qanunla nəzərdə tutulan vergi güzəştlərindən istifadə fürsətləri araşdırılır. Məsələn, kənd təsərrüfat məhsullarının istehsalıyla məşğul olmağa qərar verildiyi təqdirdə, şəxs mövcud qanunvericiliyə əsasən torpaq vergisi xaricində heç bir vergi ödəməyəcəkdir.

İqtisadi subyektin harada yerləşməsinə dair seçim. Bu period ərzində vergi baxımından müəssisənin, onun digər filiallarının, törəmə müəssisələrinin və idarəetmə orqanlarının harada yerləşməsi haqqında qərar qəbul edilir. Müxtəlif ölkələrdəki vergi rejimləri arasındakı fərqlər vergidən yayınma halları üçün xüsusi şərait yaradır.

Müəssisənin qeydiyyatata alınmasından sonra vergi planlaşdırma prosesi əsas etibarilə aşağıda qeyd olunan mərhələlərdən ibarət olur (Məmmədov F.A., Musayev A.F.,

Sadıqov M.M., Kəlbəyev Y.A., Rzayev Z.Ş. 2014: s.509).

Mövcud vergi planlaşdırması. Buraya daxildir:

- vergi güzəştlərindən istifadə etmək;
- müəssisənin iqtisadi fəaliyyəti ilə əlaqəli müqavilələrin hazırlanmasında vergi amilinin nəzərə alınması;
- uçot siyasətinin tərtibi və s.

Fəaliyyət forma və metodlarının düzgün seçilməsi. Bu mərhələnin mahiyyəti cari iş fəaliyyətində vergi güzəştləri və imtiyazlarından maksimum tam, dəqiq və düzgün istifadə edilməsidir. Burada həll ediləcək əsas məsələlər əməliyyatların planlaşdırılması (alqı-satqı müqaviləsi, icarə müqaviləsi və s.), güzəştlərdən düzgün istifadə, vergi qanunvericiliyindəki dəyişikliklərə operativ cavab vermək və s. - dir.

Müəssisə aktivlərinin və mənfəətlərinin yerləşdirilmə formaları və metodlarının seçilməsi. Bu zaman vergi baxımından müəssisə aktivlərinin və mənfəətlərinin səmərəli yerləşdirilməsi məsələləri həll edilir. Məsələn, bəzi ölkələrdə yenidənqurma, dövlət qiymətli kağızlarına yatırımlar və onlardan əldə olunan gəlirlər vergidən azaddır. Buna görə müəssisənin əmlakını vergi öhdəliklərinin məbləği minimuma endiriləcək şəkildə yerləşdirmək nəzərdə tutulur.

Vergi ödəmələrini minimuma endirmək məqsədiylə bir sıra spesifik yollar var. Bunlar vergi hüququ normalarına, əlverişli vergi rejimləri və güzəştlərinin tətbiqinə, müxtəlif vergi növlərini tənzimləyən normalar arasındakı ziddiyyətlərin istifadəsinə əsaslanır.

Vergi planlaşdırması vergi ödəyicisi tərəfindən seçilmiş əlverişli vergi rejiminə uyğun fəaliyyət göstərməyi nəzərdə tutur və beləliklə bu fəaliyyətin forma və məzmununun dəyişdirilməsini tələb edir. Bu dəyişikliklər ilk növbədə fiziki şəxslərin, habelə müəssisələrin vergi öhdəliklərini müəyyənləşdirərkən vergi qanunvericiliyinin əsas götürdüyü xüsusiyyətləri əhatə etməlidir.

#### Sxem 4: Vergi planlaşdırması metodları



**Mənbə:** <http://lib.bbu.edu.az/files/book/549.pdf>-Verginin planlaşdırılması 2019.

Ümumiyyətlə, vergi ödəyiciləri vergitutma obyektinin dəyişdirilməsindən xeyli dərəcədə faydalanırlar. Belə bir dəyişikliyin məqsədi müəyyən bir vergi rejimindən digərinə keçməkdir. Eyni iş həm əmək müqaviləsi, həm də xidmət müqaviləsi əsasında edilə bilər. Birinci halda, vergitutmanın məqsədi işdən əldə olunan gəlirlərə görə vergiyə cəlb ediləcək əmək haqqı olacaqdır. İkinci halda, vergitutma məqsədi sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə edilən gəlir olacaqdır. Sahibkarlıqda gəlir vergisinin öz xüsusiyyətləri var. Vergi obyektindəki dəyişiklik fərdi əməliyyatlarda tətbiq olunan yüksək vergi nisbətindən qarşısını almaq məqsədiylə də istifadə edilir.

Vergi obyektinin bölünməsi bir əməliyyat yerinə bir neçə əməliyyat rəsmiləşdirildikdə yaxud obyekt hissə-hissə satıldıqda baş verir. Xüsusi hallarda bu cür

hərəkətlər ya vergi borcunun miqdarını azalda, ya da vergi ödəmə müddətini uzada bilər.

Bu metod, müxtəlif fəaliyyət növlərinin vergi dərəcələri fərqli olduqda və ya müəyyən mal və xidmətlər növləri üçün güzəştli vergi rejimi təmin edildikdə istifadə oluna bilər. Məsələn, bir məhsulun çatdırılması, quraşdırılması və ya zamanət xidməti üçün bir müqavilə əvəzinə qanunvericilikdə bu hərəkətlərin hər biri üçün daha aşağı vergi səviyyəsi nəzərdə tutulduğu təqdirdə, bu hərəkətlərin hər biri üçün ayrıca bir müqavilə bağlana bilər. Vergi obyektinin bölünmə üsulu, əmlak və ya miras bağışlanması halında daha çox istifadə edilir. Müəyyən bir mənzil, ev yaxud torpaq sahəsi üçün birdəfəlik pay müqaviləsi əvəzinə bir neçə il müddətinə torpağın qismən bağışlanmasına dair müqavilə bağlanır.

Məsələn, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əsasən bağışlanan torpaq dəyərinin 1000 manatadək hissəsi gəlir vergisindən azad olur. Vergitutma predmetinin dəyişdirilməsi vergi tutulan şəxsin hüquqi baxımdan statusunun dəyişdirilməsi yoluyla həyata keçirilir (Sadıqov M.M., Kəlbəyev Y.A. 2014: s.324).

Başqa cür desək, vergitutma mövzusunda dəyişiklik bir şəxsin hüquqi statusundakı istənilən dəyişiklik deməkdir .

Vergitutma mövzusunda dəyişikliklər, təxminən eyni dərəcədə fəaliyyət göstərən müxtəlif statuslu şəxslər üçün fərqli vergi rejimi olan ölkələrdə daha çox görülür. Məsələn, bir ölkənin vergi qanunvericiliyi ortaq bir müəssisə üçün məhdud məsuliyyətli bir şirkətdən daha əlverişli bir vergi rejimi nəzərdə tutursa, MMC-nin hüquqi statusunu ortaq bir müəssisə olaraq dəyişdirməklə vergi borcu azaldıla bilər.

Bəzən dövlət özü müəssisələrin müəyyən növ yenidən təşviq edilməsini təşviq edir. Fərdi sahibkarlar üçün güzəştli vergi rejimi müəyyənləşdirməklə kiçik və orta sahibkarlar onları iri müəssisələrin strukturlarından ayrılmağa və yeni müəssisə kimi fəaliyyət göstərməyə stimül verirlər.

**Şəkil 1: İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi yükünün səviyyəsi**

Ölkələr	Ümumi daxili məhsulda vergilərin və məcburi ödənişlərin xüsusi çəkisi, faizlə	Ümumi daxili məhsulda vergilərin xüsusi çəkisi, faizlə
Almaniya	42,9	23,1
Belçika	46,4	31,1
Danimarka	52,8	49,7
Fransa	46,3	24,9
İtaliya	42,9	27,4
Avstriya	45,5	29,9
Hollandiya	44,8	26,6
İsveç	54,2	38,1
Böyük Britaniya	33,9	27,7
İspaniya	35,5	21,7
Kanada	36,3	31,0
ABŞ	31,8	22,7
Yaponiya	28,6	18,2

**Mənbə:** <http://lib.bbu.edu.az/files/book/549.pdf>-Verginin planlaşdırılması 2019.

Vergi yurisdiksiyasında dəyişiklik fərdlər bir ölkədən digərinə köçdükdə baş verir. Bu, ümumiyyətlə, bir şəxsin rezident yaxud qeyri-rezident hesab olunduğu şərtlərlə bağlıdır. Yüksək gəlirli şəxslər üçün aşağı gəlir vergisi dərəcəsi olan bir ölkənin sakini olmaq daha rahatdır. Məsələn, məşhur alman tennisçisi Boris Beckerin Monako'yu Almaniyanın yüksək gəlir vergisi səbəbindən yaşayış ölkəsi seçməsi təsadüfi deyil. Monakoda xarici vətəndaşların gəlirlərindən gəlir vergisi tutulmur.

Vergi planlaşdırmasının təşkil edilməsi vergi idarəetməsinin təşkilati quruluşunun formalaşdırılması, lazımlı kadrların seçilməsi, vergi planlaşdırmasının strateji hədəflərinə çatmaq üçün lazım olan maliyyə mənbələrinin ayrılmasıdır. Vergi



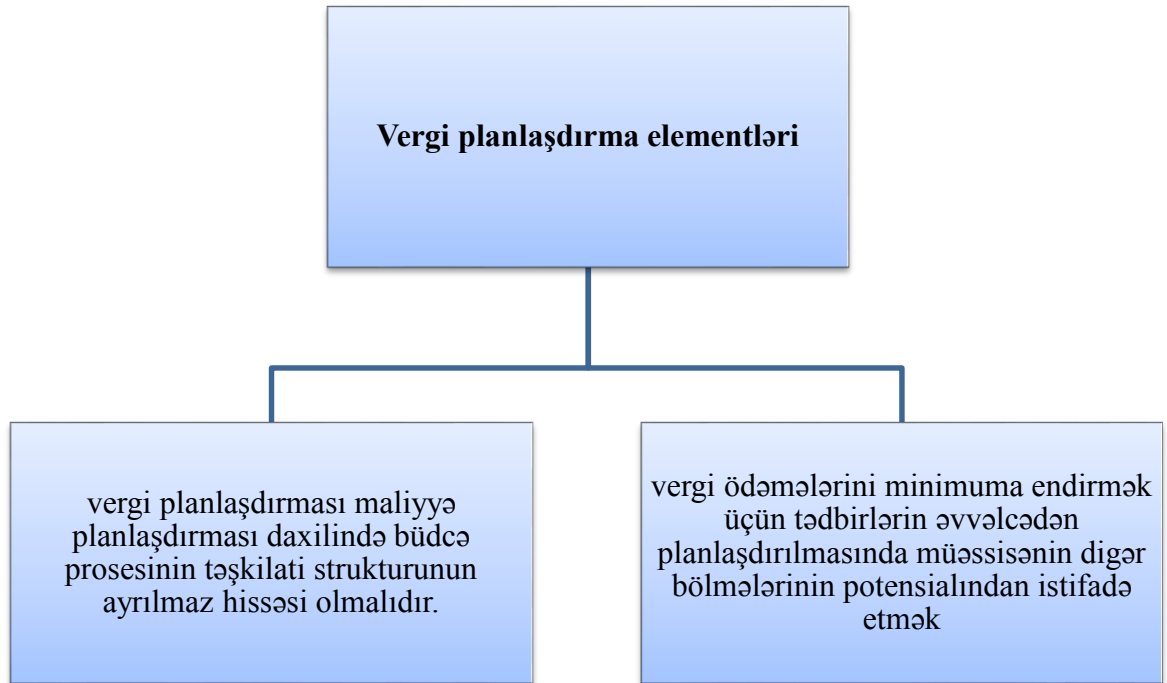
planlaşdırmasının təşkilati strukturu hazırlanarkən bu prosesin ikili xüsusiyyəti mütləq şəkildə nəzərə alınmalıdır.

Vergi orqanlarının müsbət imicinin formalaşması vergi qanunvericiliyinə könüllü olaraq uyğunluq səviyyəsinin yüksəldilməsində böyük əhəmiyyətə malikdir. Həm vergi orqanlarının, həmçinin də vergi ödəyicilərinin imici ölkənin vergi düşüncəsinin tərkib hissələrindən biridir. Bu, vergi ödəyiciləri ilə münasibətlərdən asılıdır. Bu münasibət ilk növbədə ədalətli və qərəzsiz olmalıdır.

Vergi ödəyiciləri bəzən ümumiyyətlə vergi orqanlarının əsas məqsədinin yalnız onları cəzalandırmaq olduğu qənaətindədirlər. Vergi orqanları bu cür fikirləri alt-üst edəcək şəkildə çalışmalıdırlar ki, vergi ödəyiciləri onlara məsləhətçi və dost gözü ilə baxsınlar.

Digər tərəfdən vergi ödəmə planlaşdırması maliyyə planlaşdırma fəaliyyətinin ayrılmaz hissəsidir. Digər tərəfdən, vergi planlaşdırması yalnız vergi idarəçiliyinin vəzifələrinə uyğun formada vergi ödəmələrini tənzimləmir, eyni zamanda vergi qanunvericiliyinin təklif etdiyi variantlardan istifadə edərək onları da optimallaşdırır. Bu vəziyyətdə, müəssisənin maliyyə planlaşdırılması prosesində dolayı yolla iştirak edən hüquq, ticarət, planlaşdırma və iqtisadi şöbələrin köməyindən birbaşa istifadə edilməsinə ehtiyac yaranır. Belə ki, vergi planlaşdırmasının təşkilati strukturu 2 elementə əsaslanır.

### Sxem 5: Vergi planlaşdırma elementləri



**Mənbə:** <http://academias.edu.az/files/book/5755.pdf>- Tax planing 2018.

Ümumiyyətlə, vergi ödəyicilərinə göstərilən xidmət və onları vaxtında məlumatlandırmaq üçün görülən tədbirlər vergi orqanlarının müsbət imicinin formalaşmasına böyük təsir göstərir.

Ölkəmizdə vergi ödəyiciləriylə münasibətləri tənzimləmək və inkişaf etdirmək məqsədiylə böyük işlər görülür.

Vergi orqanlarıyla vergi ödəyiciləri arasında belə bir şəffaf əlaqənin qurulması, onlara yüksək səviyyədə xidmət göstərilməsi vergi orqanlarının müsbət imicinin formalaşmasında, eyni zamanda ölkədə vergi mədəniyyəti səviyyəsinin yüksəldilməsində xüsusi rol oynayır.

### **1.3. İqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyəti göstəricilərinin xarakteristikası**

Dövlətin müəssisələr və ictimai təşkilatlarla əlaqəsi kimi mühüm bir idarəetmə sahəsi olmadan dövlət vergi xidməti anlayışı natamam hesab olunur.

Strukturuna görə dövlət vergi xidməti müxtəlif səviyyələri əhatə, habelə dövlətin vergi ödəmə ilə bağlı öhdəliklərin hər birinin yerinə yetirilməsi sahəsində konkret təsərrüfat subyektləri ilə vergi münasibətlərini müəyyənləşdirir.

Vergi ödəmələrinin iqtisadi subyektlərin maliyyə mənbələrinin hərəkətində payı kifayət qədər yüksəkdir. Bazar münasibətləri, sahibkarlıq fəaliyyətinin kəmiyyət - keyfiyyət göstəriciləri inkişaf etdikcə, vergi yüküylə əlaqəli məsələlər müəssisələrin iqtisadi fəaliyyətində mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

İqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyəti, vergi öhdəliklərini yerinə yetirmək məqsədiylə qəbul edilən qərarlar haqqında məlumatlandırılma dərəcəsindən asılıdır. Büdcəyə ödəniləcək vergilərin hesablanması hər hansı bir səhv ciddi maliyyə itkilərinə səbəbiyyət verə bilər. Bu zaman, bir müəssisənin qanunla icazə verilən bütün imkanlardan faydalanaraq vergi borcunun məbləğini ən aza endirməyə çalışması normaldır.

Yuxarıda göstərilənlər iqtisadi subyektlərdə vergi qoyma - korporativ vergi menecmenti ilə əlaqəli müəyyən bir fəaliyyət növünün obyektiv zəruriliyini müəyyənləşdirir.

Korporativ vergi idarəetməsi iqtisadi praktikada və maliyyə fəaliyyətində getdikcə daha geniş yayılmaqdadır. Bu məsələlərin icrası müəssisə rəhbərinə vergi sahəsində verdiyi qərarların nəticələrini, effektivliyini əsaslı və dəqiq şəkildə müəyyənləşdirməyə şərait yaradır.

Bütün qeyd olunanları nəzərə alaraq, nəzərinizə çatdırmalıyıq ki, həm dövlət vergi menecmenti, həm də müəssisə vergi menecmenti, bütün fərqliliklərinə baxmayaraq eynidir.

Eyni zamanda, dövlət vergi menecmenti ilə korporativ vergi menecmentinin məqsədləri arasında obyektiv olaraq mövcud olan ziddiyyətləri anlamaq lazımdır. Dövlət vergi menecmenti dövlətin maraqlarına, korporativ vergi idarəsi isə müəyyən bir müəssisəyə aiddir. Dövlətin müəssisələr üçün vergi yükünü təyin etməsi baxımından onların maraqları çox vaxt üst-üstə düşür.

Ümumiyyətlə, bazar iqtisadiyyatı şəraitində iqtisadi subyektlərin və onların birliklərinin fəaliyyəti üçün əsas tələblərdən digəri də iqtisadi, habelə başqa fəaliyyət sahələrinin iflası, xərclərin öz gəlirləri ilə ödənilməsi və müəssisənin müəyyən dərəcədə gəlirliliyinin təmin edilməsidir. İqtisadi subyektlərin əsas vəzifəsi əmək kollektivi üzvlərinin sosial və iqtisadi maraqlarına və müəssisə sahibinin maraqlarına cavab vermək üçün mənfəət əldə etməyə yönəlmiş iqtisadi fəaliyyətdir. Məsələn, ticarət müəssisələrinin ticarət fəaliyyətinin əsas nəticələrini xarakterizə edən başlıca göstəricilər dövriyyə, ümumi gəlir, digər gəlirlər, bölüşdürmə xərcləri, mənfəət və rentabellikdir.

Həcmli performans göstəricilərinin təhlilinin məqsədi müştərilərə xidmət keyfiyyətini yüksəltməklə yanaşı gəlir, mənfəət və gəlirlilik üçün ehtiyatları müəyyənləşdirmək, araşdırmaq və səfərbər etməkdir.

Təhlil dövriyyənin, gəlirin, maya dəyərinin, mənfəət və gəlirlilik planlarının yerinə yetirilmə səviyyəsinə nəzarət edir, dinamikasını araşdırır, amillərin nəticələrə təsirini müəyyənləşdirir və ölçür. Analizin mühüm vəzifələrindən bir digəri də mənfəətin bölüşdürülməsinin və istifadəsinin iqtisadi məqsədəuyğunluğunu və səmərəliliyini araşdırmaqdır. Bu hədəflərə çatmaq üçün iqtisadi subyektlər aşağıdakı vəzifələri həll etməlidirlər (Musayev A.F., Sadıqov M.M., Kəlbəyev Y.A. 2013: s.343).

Mənfəətin maksimallaşdırılmasına nə dərəcədə nail olduğunu qiymətləndirmək;

Zərərli işlərdə belə idarəetmənin səbəblərini müəyyənləşdirmək və mövcud

vəziyyətdən çıxış yolları tapmaq;

Gəliri xərclərlə müqayisə edib və qazanılan mənfəəti təyin etmək;

Hesabat dövrü və dinamikası baxımından müxtəlif gəlirlilik göstəricilərini araşdırmaq;

Ehtiyatları və bu ehtiyatların mənfəəti və gəlirliliyi artırmaq üçün necə və nə vaxt istifadə edilib-edilməyəcəyini müəyyənləşdirmək;

Qazancın istifadə aspektlərini araşdırmaq və iqtisadi fəaliyyətin inkişafı məqsədiylə maliyyənin öz vəsaiti hesabına necə təmin edildiyini qiymətləndirmək.

Dövlət vergi menecmenti, infrastrukturun ayrılmaz bir hissəsi olaraq, bizim üçün daha çox iqtisadiyyatın dövlət sektoru adlandırılan yeni bir sahədə vergi münasibətlərinin idarə edilməsi prosesiylə qarşılaşır. Burada söhbət yeni qurulan və inkişaf edən mühasibatlıq, hüquq şirkətlərindən, konsaltinq şirkətlərindən, həmçinin vergi sahəsində vergi ödəyicilərinə müxtəlif xidmətlər göstərən müstəqil məsləhətçilərdən gedir. İqtisadi baxımdan inkişaf etmiş bütün dünya ölkələrində peşəkar vergi məsləhət xidmətləri göstərmək çox tələbkar və baha başa gələn işdir.

Hazırda ölkəmizdə vergi məsləhətçilərinin xidmətlərinə tələb artmaqdadır və bu fəaliyyət sahəsi formalaşma dövrünü keçir. Vergi məsləhətləri yüksək peşəkarlıq, xüsusi bacarıq tələb edir. Bu peşə fəaliyyətinin əsas meyarları bunlardır: qərəzsizlik, obyektivlik, məxfilik, əxlaqi və etik normalar.

İqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyəti göstəricilərinin xarakteristikasına nəzər saldıqda qarşılaşdığımız ilk məsələ mühasibat uçotu və vergi uçotunun bir-biri ilə qarşılıqlı əlaqəsidir.

Mühasibat, habelə vergi uçotu sisteminin yaranması və inkişafı müxtəlif iqtisadi və siyasi reallıqların təsiri altında baş tutur. Vergiqoymanın inkişafı bəzi vergi növlərinin mühasibat məlumatları əsasında hesablanmasını çətinləşdirir, çünki burada

sadəcə mühasibat məlumatları kifayət deyil. Məsələn, vergi ödəyiciləri tərəfindən malların faktiki dəyərindən aşağı satılması, idxal və ixrac əməliyyatları zamanı vergilərin bazar qiymətləri ilə hesablanması nəticəsində yaranan “yalan” dövriyyənin qeydə alınması digər məlumatların saxtalaşdırılmasına səbəb olur.

Vergi uçotunun başlıca vəzifələri aşağıdakılardır (Kəlbəyev Y.A. 2013: s.555).

- hesabat dövrü müddətində vergi bazasını müəyyənləşdirən təsərrüfat subyektinin gəlir və xərclərinin məbləği barədə məlumatların formalaşdırılması;

- vergilərin düzgün hesablanmasına və büdcəyə vaxtı-vaxtında və tam ödənilməsinə nəzarət etmək məqsədi ilə bu məlumatları daxili və xarici istifadəçilərə təqdim etmək.

Mühasibat uçotunun və vergi uçotunun məqsədi fərqlidir və aşağıdakı kimi ümumiləşdirilə bilər. Beləliklə, vergi uçotu vergi sahəsində mühasibatlığa alternativ əlavədir.

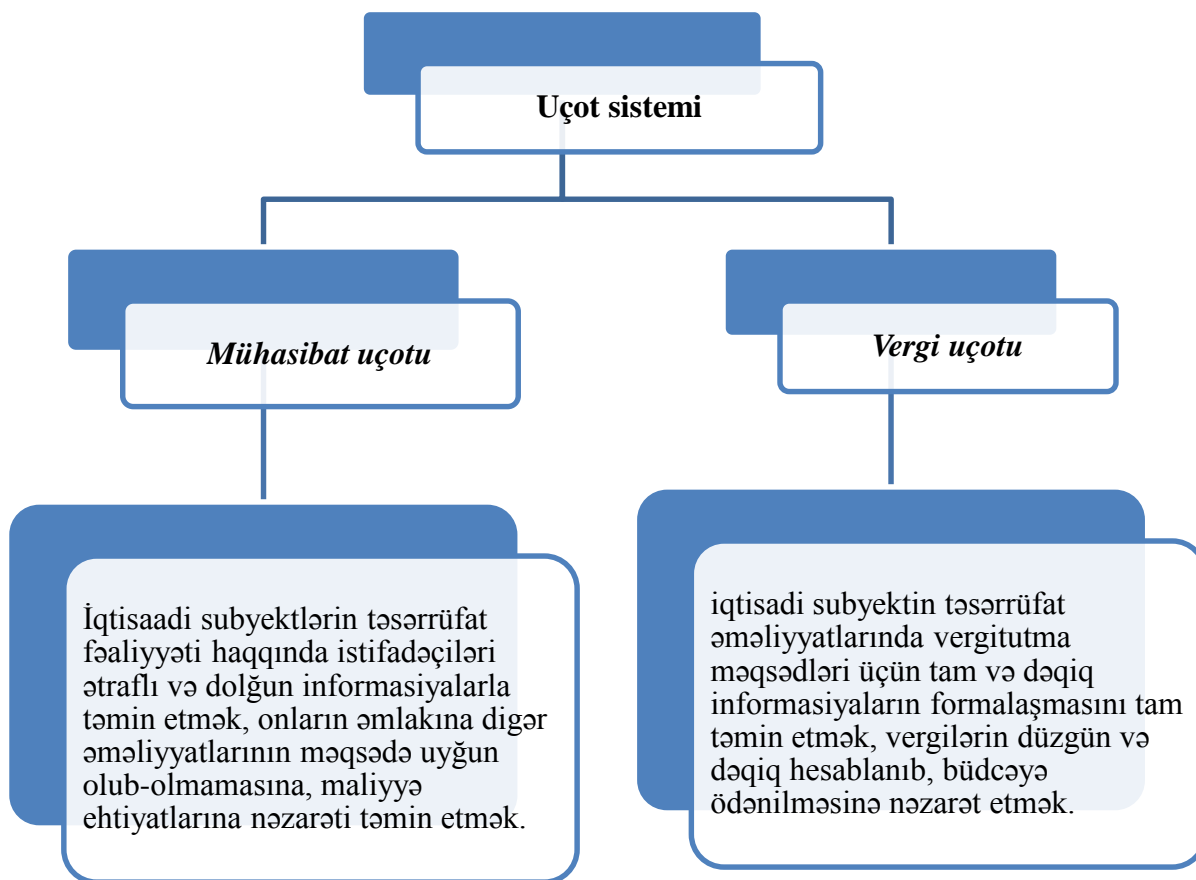
Vergi uçotu vergi ödəyicisinin vergi borclarının tam və dəqiq şəkildə hesablanması məqsədiylə mühüm olan məlumatların toplanması və qeyd olunması sistemidir. Ümumiyyətlə, vergi uçotunun predmeti, təsərrüfat subyektinin vergiləri hesablamaq, habelə ödəmək öhdəliyini yaradan istehsal, habelə qeyri-istehsal fəaliyyətidir.

Ənənəvi olaraq dünya praktikasında mühasibat sistemi ilə vergi uçotu arasındakı əlaqənin aşağıdakı iki modeli istifadə edilir (Kəlbəyev Y.A. 2013: s.555).

- kontinental (Avropa);
- İngilis-Sakson (İngilis-Amerika).

Nəzərinizə çatdıraq ki, bu iki modelin özləri şərtidir, çünki onları praktikada birmənalı şəkildə tətbiq etmək qeyri-mümkündür.

## Sxem 6: İqtisadi subyektlərdə uçot sisteminin məqsədi



**Mənbə:** <http://lib.bbu.edu.az/files/book/549.pdf>-Vergi menecmenti 2019.

Vergi uçotuna dair məlumatları vergi ödəyicisinin sənədlərində əks olunan uçot obyektini müəyyən edən göstəricilərin miqdarı və digər xüsusiyyətləri barədə məlumatdır. Ümumiyyətlə, vergi uçotuna dair məlumatları aşağıdakıları əks etdirməlidir (Kəlbəyev Y.A. 2013: s.555).

- gəlir və xərclər məbləğinin formalaşmasının əsas qaydaları;
- əsas (cari) vergi dövründə nəzərdə tutulmayan xərclərin payının müəyyənləşdirilməsinə dair qaydalar;
- növbəti vergi dövrünün xərclərinə daxil edilməli olan xərclərin qalan məbləği;
- yaradılmış ehtiyatların həcmnin formalaşdırılması qaydası;

- gəlir vergisinə dair büdcəylə hesablaşmalar arasındakı borc məbləği.

Vergi uçotuna dair məlumatların düzgünlüyünü təsdiq edən sənədlər aşağıdakılardır;

- ilkin mühasibat hesabatları;

- vergi uçotuna dair analitik reyestri;

- vergi balansının hesablanması.

İlkin mühasibat sənədləri bir təsərrüfat subyekti tərəfindən görülən bütün iqtisadi əməliyyatların rəsmiləşdirildiyini təsdiqləyən sənədlərdir. Ümumiyyətlə, vergi uçotuna dair analitik qeydləri yalnız vergi məqsədləri üçün istifadə edilən xüsusi sənədlərdir. Vergi bazasının hesablanması vergi uçotu məlumatlarının ümumiləşdirilmiş nəticəsidir.

İstənilən vergi növü üçün vergi müddətinin müəyyənləşdirilməsi vergi bazası üçün əhəmiyyət kəsb edir, belə ki, vergi pozuntularına əsasən sanksiyaların tətbiq edilməsində mühüm rol oynayır. Xüsusi vergi sənədlərinin aparılması vergi uçotunun texniki metodudur. Bunu növbəti hissələrdə daha ətraflı müzakirə edəcəyik.

Qeyd etməliyik ki, qanunvericilikdə respublikamızda vergi uçotu funksiyalarının həyata keçirilməsi üçün xüsusi qaydalar və metodlar müəyyənləşdirilməyib.



## **II FƏSİL. VERGİTUTMANIN OPTİMALLAŞDIRILMASINDA TƏTBİQ OLUNAN VERGİ PLANLAŞDIRMASI METODLARI**

### **2.1. İqtisadi qloballaşma şəraitində sahibkarlıq subyektləri səviyyəsində vergi planlaşdırılması**

Vergi rəqabətinin artdığı müasir, inkişaf etməkdə olan dünyada vergi ödəyiciləri vergi yükünün minimuma endirilməsinə və vergilərə qənaət edilməsinə yönəlmiş vergi planlaşdırması fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün vergi qanunvericiliyində olan üstünlüklərdən istifadə edirlər. Bu baxımdan, müəssisələr bəzən vergi yükünü minimuma endirə, bəzən də təxirə sala bilirlər. Bu paraqrafda iqtisadi qloballaşma şəraitində sahibkarlıq subyektləri səviyyəsində aşağıda göstərilən vergi planlaşdırma üsullarına nəzər yetirəcəyik (Məcidov M.A. 2013: s.269).

- İqtisadi qloballaşma şəraitində sahibkarlıq subyektləri səviyyəsində səhm dəyişiklikləri ilə əməkdaşlara və ya subagentlərə vergi tutulmadan dividend köçürülməsi;

- Şirkətlər arasında mövcud olan kredit hesabından veriləcək kredit borclarının üstünlüyünə görə kredit və ya depozit faiz dərəcəsindən bir vasitə kimi istifadə etmək;

- Şirkətin vergi statusuna görə, faktura xarakterini müəyyənləşdirmək və ya fərqli bir başlıq altında gəlir maddəsini seçmək;

- Amortizasiya metodunu dəyişdirərək həyata keçirən planlama;

- Maddi və ya xərc kimi qiymətləndiriləcək mülahizəli xərcləri maya dəyərinə əlavə etmək.

Vergi optimallaşdırması konsepsiyası vergi planlaşdırması anlayışından daha genişdir. Bu, vergitutma optimallaşdırılması əməliyyatın və ya layihənin bütün maliyyə aspektlərində müəyyən dərəcələrə çatmaqla əlaqəli bir proses olması ilə izah olunur. Vergi optimallaşdırması subyektlər üçün marketinq elecə də istehsal strategiyası qədər vacibdir. Bu, təkcə büdcəyə ödənişlər hesabına xərclərə qənaət etmək bacarığıyla deyil,

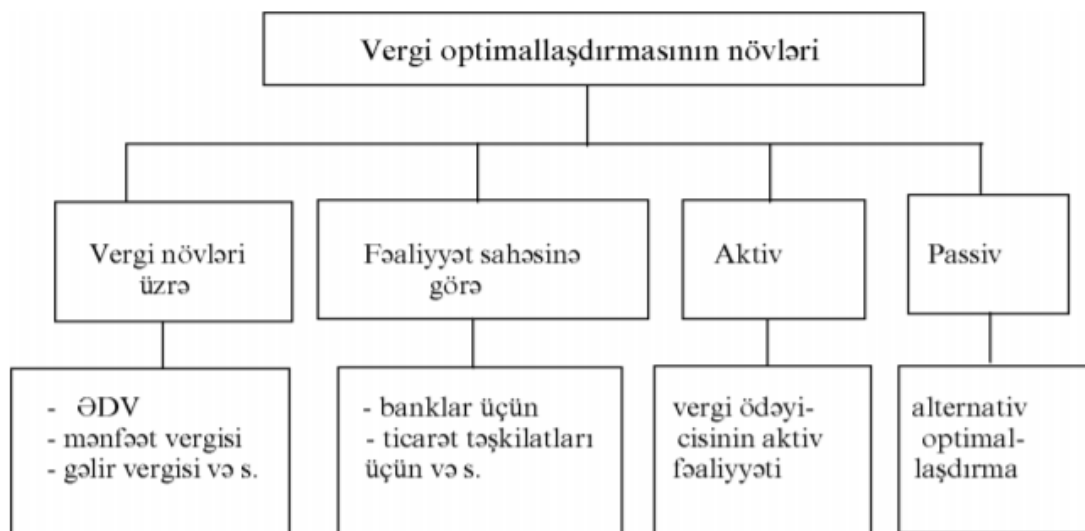
həmçinin də müəssisənin özü və vəzifəli şəxslərinin təhlükəsizliyi ilə əlaqədardır. Aşağıdakı vergi optimallaşdırma növləri qeyd edilə bilər (Məcidov M.A. 2013: s.269).

- Vergi növlərinə dair optimallaşdırma (ƏDV, qazanc (mənfəət vergisi və s.);
- Verginin optimallaşdırılması, işin bu yaxud digər maliyyə və iqtisadi fəaliyyət sahəsi ilə əlaqəli olmasından asılı olaraq müəyyən bir fəaliyyət növünə xas olan xüsusiyyətlərə sahib olan sahələrdə optimallaşdırma (banklar, ticarət təşkilatları və s.);
- Vergi ödəyiciləri kateqoriyalarına görə vergitutmanın optimallaşdırılması (sahibkarlar, fiziki şəxslər, iri, orta yaxud kiçik vergi ödəyiciləri və s.).

Bütün bunlardan əlavə aktiv və passiv optimallaşdırma növləri də mövcuddur. Alternativ optimallaşdırma passiv optimallaşdırma növünə aid edilə bilər. Alternativ optimallaşdırma vergi qanunvericiliyində iki yaxud daha çox normanın olması deməkdir və bunlardan hər hansı birinin istifadəsinin məqsəduyğunluğunu vergi ödəyicisi müəyyən edir.

Aktiv optimallaşdırma növü müəssisə fəaliyyətinin planlaşdırılmasının müəyyən metodlarını, yəni vergi ödəmələrinin həcmnin minimuma endirilməsinə yönəlmiş iş məmurlarının aktiv fəaliyyətlərini əhatə edə bilər. Sxematik olaraq, vergi optimallaşdırılması təsnifatı Şəkil 2-də göstərildiyi kimi müəyyən edilir.

## Şəkil 2: Vergitutmanın optimallaşdırılmasının növləri



**Mənbə:** <http://tedris.taxes.gov.az/assets/upload/files/Vergi-planlC9%99ti.pdf>- Vergi və Vergitutma 2019.

İqtisadi qloballaşma şəraitində sahibkarlıq subyektləri vergidən yayınmaya əsaslanan qanunlar toplusundan istifadə edərək fərqli qiymətləndirmələrlə vergi yüklərini azaltmağa meyllidirlər. Bu kontekstdə istifadə edilə bilən şərhələr və bu şərhələr nəticəsində ortaya çıxacaq risklər əsasında, bütün bu vergi planlamasına “vergi rəhbərliyi” (bələdçisi) də deyilir (Feller A. and Schanz D. 2017: p.494-524).

Unutmaq olmaz ki, vergi ödəyiciləri qanunlara əsaslanaraq vergidən yayınmaq hüququna malikdirlər. Həmçinin ifadənin təfsiri və tətbiqi zamanı ortaya çıxan vergi üstünlüklərindən sui-istifadə edərək aqressiv vergi planlaması yaratmamaq lazımdır. Bu çərçivədə vergi planlaması bəzən vergi yükündən çəkinmək və ya vergi yükünü vəziyyətə görə təxirə salmaqla müəssisənin öhdəlikdən azad olması şəklində meydana çıxır.

**Sxem 7: Hər hansı bir şirkətdə vergi planlaşdırılmasının əsaslandığı yanaşmalar (vergi ödəmələrinin optimallaşdırılması)**



**Mənbə:** <http://tedris.taxes.gov.az/assets/upload/files/Vergi-planlC9%99ti.pdf> Vergi və Vergitutma 2019.

Vergi ödəmələrini optimallaşdırmaq üçün hazırlanmış planlar daha fərqi olur. Bununla birlikdə, əmtəə-pul axını metod seçiminə uyğun olduğu qənaətinə gəlməyimizə imkan verən əsas prinsiplər baxımından qiymətləndirilməlidir. Vergi optimallaşdırılmasının aşağıdakı əsas prinsipləri qeyd edilə bilər (Feller A. and Schanz D. 2017: s.494-524).

1. *Maliyyə adekvatlığı prinsipi.* Qeyd edilən prinsipə görə, proqramın dəyərinin tutulan vergidən çox olmaması mütləqdir.

2. *Hüquqi baxımdan uyğunluq prinsipi.* Prinsipə görə optimallaşdırma sxemi yerli, habelə beynəlxalq hüquqa görə qanuni olmalıdır.

3. *Məxfilik Siyasəti.* Bu prinsipə əsasən vergi ödəmələrini optimallaşdırmaq üçün

işlərin həqiqi məqsədi və nəticələri barəsində məlumat toplamaq mümkün qədər məhdudlaşdırılmalıdır.

4. *Nəzarət prinsipi.* Prinsipə görə, vergi ödəmələrinin optimallaşdırılması sxemindən istifadə edərək istənilən nəticələrin əldə olunması bütün mərhələlərdə düşünülmüş bir nəzarətə malik olmaqdan asılıdır.

5. *Forma və məzmun birliyi prinsipi.* Bu prinsipə görə vergi ödəmələrini optimallaşdırmaq üçün işin məzmunu və metodu arasında vəhdət tələb olunur. Məsələn, balansda və ya icarəsində əsas vəsaitləri olmayan bir müəssisənin göndərmə, nəşriyyat və digər xidmətlər göstərdiyi məlumdur.

6. *Qərəzsizlik prinsipi.* Prinsipə görə vergi ödəmələrinin optimallaşdırılması müəssisənin şəxsi vergi ödəmələri hesabına edilməlidir. Sözü gedən bu prinsipi qarşılıqlı əməkdaşlıq prinsipi də hesab etmək olar. Ümumiyyətlə, bəzi vergi ödəmələri eyni şəkildə qurulmuşdur ki, müqavilə münasibətlərində bir tərəfin vergi ödəmələrində azalma, digər tərəfin vergi ödəmələrində artıma səbəb ola bilər. Buna görə tərəfdaşların maraqları mütləq nəzərə alınmalıdır.

7. *Muxtariyyət prinsipi.* Prinsipə görə, vergitutmanın optimallaşdırılmasına yönəlmiş fəaliyyətlər xarici iştirakçılardan mümkün qədər az asılı olmalıdır. Ümumiyyətlə, vergi ödəmələrinin optimallaşdırılmasına aşağıdakılar daxildir (Feller A. and Schanz D. 2017: s.494-524).

- mövcud vergi qanunvericiliyinin daha dəqiq öyrənilməsi;
- vergilərlə əlaqəli bütün yeni hüquqi sənədlər barədə vaxtında məlumat vermək;
- effektiv mühasibat sistemlərinin tətbiqi;
- xüsusi vergi rejimlərindən və vergi güzəştlərindən istifadə etmək;
- dövlət vergi siyasətinin proqnozu.

İndi isə gəlin bəzi nümunələrə diqqət göstərək (Musayev A.F., M.M.Sadıqov, Kəlbəyev Y.A. 2013: s.343).

*Qondarma şirkət hissələri və səhm payları əsasında, vergi tutmadan dividendlərin*

*köçürülməsi.*

Ümumiyyətlə, bu cür planlama, partnyorlara dividend köçürərkən vergilərin aradan qaldırılması üçün şirkətlər qrupunda tətbiq olunur. Bu vəziyyəti aşağıdakı kimi misal göstərməklə izah etmək olar.

***A Şirkəti***

*100% pay alan X şəxs*

***B Şirkəti***

*100% pay alan X şəxs*

A şirkəti, 100% hissə sahibi olan şərikinə 10 milyon AZN borc verir. Dövrün sonuna yaxın, səhmdar X Şəxs payının 10% -ni A şirkətinə verir və payların köçürülməsindən debitor borclarını çıxardır. Bu vəziyyətin eyni şəkildə bir neçə il təkrarlandığını nəzərə alaraq, A şirkəti borc payı mübadiləsi adı altında dövrün sonunda ortağına dividend köçürməklə ödəyəcəyi gəlir vergisindən yayınır.

Səhm köçürülməsi baş verərkən B şirkətinin səhm qiymətinin 9-10 şirkətdən çox qiymətləndirmə metodunun olduğu bir sistemdə əlverişsiz bir qiymətləndirmə metodu seçilərək çıxarıla biləcəyini də unutmamalıyıq. Əslində, aşağıdakı cədvəldə görüldüyü kimi, bu vəziyyət şirkətlər qrupunun sahibi X şəxsin sahib olduğu hissələrdə azalmaya səbəb olmur və nəticəni dəyişdirmir.

***A Şirkəti***

*100% pay alan X şəxs*

***B Şirkəti***

*90% pay alan X şəxs*

*10% pay alan A şəxs*

***Ümumilikdə, A və B şirkətinin 100% -nə sahib olan X şəxsdir.***

Nəticə etibarlı ilə, X şəxs, şirkət şəxsiyyətlərindən asılı olmayaraq qondarma bir səhm mübadiləsi yaradır və hər dövrün sonunda şirkətlərdən alınan dividendlərdən vergi tutulmasının qarşısını alaraq vergi üstünlüyü təmin edir. Tez-tez təkrarlandığı təqdirdə müəyyən bir razılaşma olaraq görülən bu vəziyyət, nadir hallarda kritik olaraq

sübut edilməsi çətin bir vəziyyət yaradır.

*Holdinq Şirkətlərinin xərcləri paylayarkən zərər verməyən firmalarla razılaşmaları* (Musayev A.F., M.M.Sadiqov, Kəlbəyev Y.A., 2013: s.343).

Bu tip planlaşdırmada şirkətlər ümumi xərcdən pay alarkən zərər görənlərə pay vermir və zərər görənlər şirkətlərin xərc paylarını mənfəət götürən və ümumilikdə baza aşınmasına səbəb olan şirkətlərə ötürürlər.

Aşağıdakı cədvəldə də görüldüyü kimi X Holdinq, xalis satış əvəzinə xalis mənfəət göstəricilərinə görə paylanmalı olan 1 milyon AZN-lik ümumi xərcləri paylayaraq C və D şirkətlərinə pay vermir. Bu çərçivədə X Holdinq, C və D şirkətlərinə əks olunduğu zaman üstünlük yaratmayan və ümumilikdə vergi bazasında aşınmaya səbəb olan bir vəziyyət üçün artıq xərc payını A və B şirkətlərinə köçürür.

**Cədvəl 1: Holdinqin ümumi xərcləri = 1 Milyon manat**

Şirkətlər	Satış Qiyməti (AZN)	Əks olunan xərc payı	Şirkətlər	Qazanc	Əks olunan xərc payı
A Şikəti	1.000.000	100.000 AZN	A Şikəti	350.000 AZN	333.333,33 AZN
B Şikəti	2.000.000	200.000 AZN	B Şikəti	700.000 AZN	666.666,67 AZN
C Şikəti	3.000.000	300.000 AZN	C Şikəti	-(600.000) AZN	0 AZN
D Şikəti	4.000.000	400.000 AZN	D Şikəti	-(800.000) AZN	0 AZN

**Mənbə:** <https://vergi.az.net/orneklerle-vergi-planlamasi> - Vergi planlaması 2019.

*Gəlir maddəsinin adını şirkətin vergi statusuna görə fərqli başlıqlar altında və ya fakturanın mahiyyətinə əsaslanaraq müəyyənləşdirmək (kompensasiya - iqtisadi dəyərdə dəyişiklik - istehsal dəstək mükafatı): “Mayson car club” şirkəti təmsalında.*

Gəlir maddəsinin adını fərqli başlıqlara uyğunlaşdırmaq və fakturanın xarakterini müəyyənləşdirmək azadlığı vergi yükünün azaldılması planlaşdırıldığı zaman əhəmiyyət qazanır. Təbii ki, bu planlaşdırma üsulu nümunə ilə daha asanlıqla həll ediləcəkdir.

Əvvəlki illərdən köçürülmüş və yüksək cari il itkisi olan “Mayson car club”

şirkəti, yerli olaraq satın alınan maşının göstərilən xüsusiyyətlərinin satış zamanı deyildiyi kimi çıxmaması səbəbindən istehsal gücündə bir azalma yaşadı.

“Mayson car club” şirkəti, göstərilən keyfiyyətlərə uyğun olmayan qazanc səbəbiylə məhsul tutumundakı azalma səbəbindən iqtisadi dəyərində bir azalma ilə qarşılaşır. Böyük miqdarda itkiyə görə şirkət vergisi baxımından fərq yaratmayan bu planlaşdırma metodu vergi yükünü ƏDV baxımından azaldır. Bu vəziyyəti riyazi olaraq aşağıdakı kimi əks etdirə bilərik (Musayev A.F., M.M.Sadıqov, Kəlbəyev Y.A., 2013: s.343).

**Cədvəl 2: “Mayson car club” Şirkətinin 2019-cu il Hesabat Bəyannaməsinə dair məlumat**

Keçən ilin xərclərinin cəmi	20 Milyon AZN
Cari ildə xərclər	3 Milyon AZN
Vergi dövrləri yanvar / dekabr-2019	Bütün dövrlərdə ödəniləcək ƏDV mövcuddur.
Kompensasiya kimi təsvir olunan qiymət fərqi fakturası	15 Milyon AZN

**Mənbə:** <http://www.matanata.com/> - Vergi planlaması 2019.

Yuxarıdakı cədvəldə göstəriləndiyi kimi “Mayson car club” maşın servisi, yerli olaraq satın alınan ləvazimat qiymətindəki 15 milyon AZN endirimi kompensasiya olaraq seçərək ƏDV baxımından şirkət lehinə vergi üstünlüyü yaratdı. Bu çərçivədə, təzminat olaraq gəlir nəticəsi hesablarına köçürülən məbləğ, şirkət zərər verdiyindən əlavə dəyər baxımından şirkətə qarşı bir fərq yaratmayacaqdır. Bununla birlikdə, gəlir maddəsinin adını kompensasiya kimi qiymətləndirmək, bu fakturanın xüsusiyyətini ƏDV-dən kənarlaşdırır. Çünki bu gəlir, kompensasiya olaraq qiymətləndirilə bilər, bu halda çatdırılma və xidmət müqabilində alınmadığını bildirərək ƏDV-dən qaçınmaq olar.

Nəticə etibarilə, şirkətlər qloballaşma prosesində artan vergi rəqabəti çərçivəsində maliyyə olaraq gördükləri vergi yükünü minimuma endirməyə çalışırlar. Bu baxımdan unudulmamalıdır ki, qanuni məhdudiyətlər pozulmadıqca, öncədən planlaşdırmaqla vergidən yayınma mümkündür. Ümumiyyətlə, vergi planlaması ilə vergi yükünü



azaltmağa çalışarkən, daha çox yük daşımamaq üçün izah edilən nümunəvi vəziyyətlər diqqətlə şərh olunmalıdır.

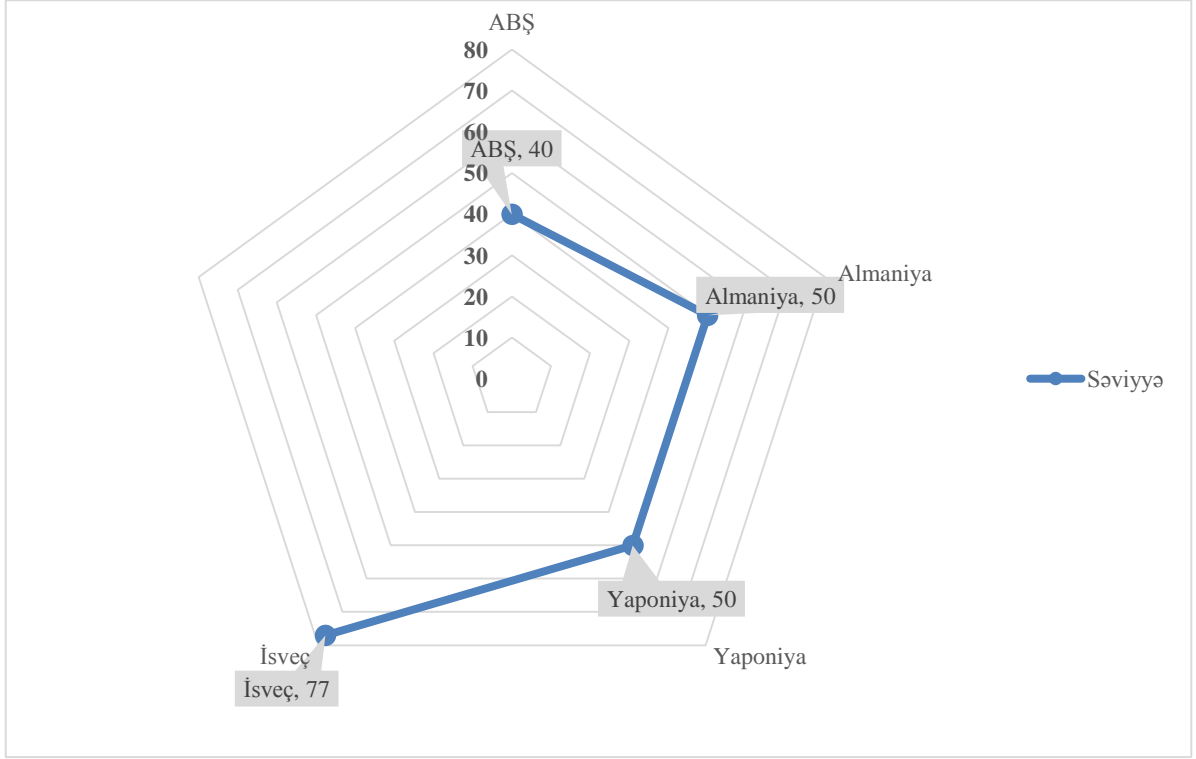
## **2.2. İnkişaf etmiş ölkələrdə sahibkarlıq subyektlərinin vergiyə cəlb olunmasının müqayisəli təhlili**

İnkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemlərinin öyrənilməsi bazar iqtisadiyyatında vergiyə bağlı təcrübəsini, ümumi fəaliyyət modellərini və vergi mexanizmlərinin inkişafını nəzərə almağa şərait yaradır.

Ümumiyyətlə, bazar iqtisadiyyatının vergi sistemləri müxtəlif iqtisadi, siyasi, habelə sosial amillərlə formalaşmışdır. Bu ölkələrin vergi sistemləri vergilərin sayı, quruluşu, yığım üsulları, dərəcələri və digər xüsusiyyətlərinə görə əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. Ancaq bütün bu vergi sistemlərində ortaq bir nöqtə var. Buraya dövlətin vergidən əldə olunan gəlirlərinin artırılması yollarının axtarılması və vergitutmanın başlıca prinsiplərinin başlıca tələblərinə cavab verən ən optimal vergi sisteminin qurulması daxildir.

Müasir dövlətlərin ən xarakterik xüsusiyyəti dövlətin iqtisadi həyatının müxtəlif sahələrinə müdaxilə səviyyəsidir. Məsələn, bu müdaxilənin səviyyəsi ABŞ-da aşağı, İsveçdə yüksək, Yaponiya ilə Almaniyada isə nisbətən ortadır.

**Qrafik 1: Dövlətin iqtisadi həyatının müxtəlif sahələrinə müdaxilə səviyyəsi**



**Mənbə:** <http://ebooks.azlibnet.az/book/WoLBYatl.pdf> - Vergi siyasəti 2019.

İnkişaf etmiş ölkələrdə müəssisələrin vergisi müasir iqtisadi düşüncənin əsas qanunlarından biri olan və vergi dərəcələrini aşağı salmaqla iqtisadiyyatda böhranla mübarizə ideyasını dəstəkləyən tədarük iqtisadiyyatının nəzəri fərziyyələrinə əsaslanır.

Müasir iqtisadiyyatda qloballaşma prosesinin dərinləşməsi, iqtisadi sistemlərin inteqrasiyası müxtəlif ölkələrin vergi sistemlərinin uyğunlaşdırılmasına ehtiyac yaradır. Avropa Birliyi daxilində iqtisadi inteqrasiyanın inkişafı dövründə, müxtəlif ölkələrdə sahibkarlıq subyektlərinin vergitutma prosesinin uyğunlaşdırılması prosesi baş verir.

Avropa Birliyində vahid vergi sisteminin yaradılması rədd edildi, çünki hər bir ölkə öz milli maraqlarını nəzərə alan vergi siyasətini izləyir. Cavab olaraq üzv dövlətlərin milli qanunvericiliyinin müqayisə edilə bilən bir formaya gətirilməsi və

milli vergi sistemlərinin Avropaya inteqrasiyanın ümumi hədəfləri ilə uyğunlaşdırılmasına qərar verildi. Avropa Birliyində sahibkarlıq subyektlərinin vergiyə cəlb olunma vəzifələri aşağıdakılardır (Musayev A.F., M.M.Sadiqov, Kəlbəliyev Y.A. 2013: s.343).

- Müəssisələr üçün bərabər şərait yaratmaq üçün vergi limitinin aradan qaldırılması;
- Bölgədəki inteqrasiya proseslərinin əsas iştirakçısı kimi Avropa Birliyinin daxili bazarının gücləndirilməsi və konsolidasiyası;
- Bütün ölkələrinin vergi sistemlərinin strukturlarını və mühüm vergi növlərinin toplanması qaydalarını uyğunlaşdırmaq.

*Vergi dərəcələrinin bir-birinə yaxınlaşdırılması.* İsveçrədə şirkət vergisinin yaxınlaşdırılması onun orta səviyyəsinin 30-40% arasında olduğunu göstərir. Avropa Birliyinə yeni üzv qəbul edildikdə, ölkələrindəki vergi səviyyəsini Avropa Birliyindəki orta səviyyəyə uyğunlaşdırmaq təklif olunur. Məsələn, İsveç Avropa Birliyinə qoşulmazdan əvvəl, şirkətlərin vergi dərəcəsi 52-57% idi. Ancaq Avropa Birliyinə qatıldıqdan sonra İsveçin vergi dərəcəsinə 30% -ə endirməsi vacibdir.

*Vergi bazasını eyni şəkildə salınması.* Sahibkarlıq subyektlərinin vergiyə cəlb edilməsi zamanı vergi bazasının birləşdirilməsi mənfəətin müəyyənləşdirilməsi üçün vahid qaydanın tətbiqi deməkdir. Bu, birliyə üzv dövlətlərin milli vergi siyasətlərini həyata keçirmək imkanlarını məhdudlaşdırdığı üçün bəzi müqavimətlərə səbəb olur. Bu qarışıqlığı müəyyən dərəcədə azaltmaq məqsədi ilə hər bir AB-nə üzv dövlət öz milli şirkətlərinə müxtəlif subsidiyalar və vergi güzəştləri təklif edə bilər.

*İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması.* Sahibkarlıq subyektlərinin vergiyə cəlb olunması zamanı ikiqat vergitutma eyni vergi bazasından iki yaxud daha çox verginin çıxılması ilə əlaqədardır. Məsələn, korporativ mənfəət əvvəlcə korporativ mənfəət vergisinə, daha sonra mənfəət səhmdarlar arasında bölündükdə fərdi gəlir vergisinə

tabe olur. Bu, ümumi vergi yükünün artması ilə nəticələnir.

Müxtəlif ölkələrdə şirkətlərdən ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması üçün fərqli sistemlərin tətbiqi transmilli şirkətlərin fəaliyyətində bəzi problemlər yaradır. Məsələn, Almaniyada paylanmış mənfəət üçün fərqli vergi dərəcələri və paylanmış mənfəət üçün tam və ya qismən vergi azadlığı mövcuddur. Hal-hazırda AB-nə üzv dövlətlər tam bir kompensasiya sistemində ehtiyac olduğunu qəbul edirlər. Bu, birliyə üzv dövlətlərdəki şirkətlərin həm paylanmış, həm də bölüşdürülməmiş mənfəəti üçün eyni vergi dərəcəsinin və dividendlərdən 25% vergi tutulmasını nəzərdə tutur (Musayev A.F., M.M.Sadiqov, Kəlbəyev Y.A., 2013: s.343).

*Şirkət mənfəətinin vergiyə cəlb edilməsində Avropa İttifaqının üzvü olan ölkələrin bir-birinə qarşılıqlı yardımı.* Bütün AB üzv dövlətlərinin iştirakı ilə məlumat mübadiləsi haqqında çoxtərəfli vergi razılaşmalarının vergidən yayınma halları ilə mübarizə aparacağı nəzərdə tutulur.

Avropa Birliyində dolayı vergilərin uyğunlaşdırılmasının əsas vəzifəsi birlik daxilindəki maliyyə maneələrini aradan qaldırmaq və üzv dövlətlərdə ƏDV dərəcələrini bir-birinə yaxınlaşdırmaqdır.

Ölkənin vergi sistemində ƏDV-nin olması onun Avropa İqtisadi Birliyinə qəbul edilməsi üçün ilkin şərtidir. Bəzi AB ölkələrində maksimum müəssisə vergisi və fərdi gəlir vergisi dərəcələri aşağıdakı cədvəldə göstərilmişdir.

Aşağıdakı cədvəldən də məlum olduğu kimi, Avropa Birliyi daxilində birbaşa vergilərin uyğunlaşdırılması söylərinə baxmayaraq, bu hədəf hələ də istənilən səviyyədə əldə olunmayıb (Ceteris, Heimert M.A. and Johnson M., 2015).

Hər şeydən əvvəl bu, AB-nin hər bir ölkəsində və bütövlükdə birlik daxilində ayrı-ayrılıqda aparılan iqtisadi siyasətin məqsədləri arasındakı ziddiyyətlərlə izah oluna bilər.

**Cədvəl 3: Aİ-yə daxil bir sıra ölkələrdə şirkətlərin mənfəət və fərdi gəlir vergisinin maksimum dərəcələri**

	<b>Ölkələr</b>	<b>Şirkətlərin mənfəət vergisinin maksimal dərəcəsi, %.</b>	<b>Fərdi gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi, %.</b>
1	Avstriya	30	50
2	Belçika.	$39 + 3 \% = 40, 17$	55
3	Böyük Britaniya	33	40
4	Yunanıstan	35	45
5	Danimarka	34	63
6	İrlandiya	38	48
7	İspaniya	35	56
8	İtaliya	36	50
9	Lüksemburq.	$33 + 4 \% = 34$	50
10	Hollandiya	35	60
11	Portuqaliya	36	40
12	Finlandiya	28	61
13	Fransa	33,33	56,8
14	Almaniya	40	48,5
15	İsveçrə	28	35,7

**Mənbə:** <http://ebooks.azlibnet.az/book/WoLBYatl.pdf> - Vergi siyasəti 2019.

1993-cü ildə Avropa Birliyi ölkələrində onları yaxınlaşdırmaq üçün minimum ƏDV səviyyəsi 15% olaraq təyin edildi (Musayev A.F., M.M.Sadıqov, Kəlbiyev Y.A. 2013: s.343).

Bundan əlavə, bəzi ölkələrdə müəyyən məhsullar üçün artırılmış və azaldılmış ƏDV dərəcələri tətbiq olunur. Hansısa bir AB ölkəsindən digərinə və üçüncü ölkələrə ixracat ƏDV-dən azaddır. Avropa Birliyi ölkələrində ƏDV dərəcələrinin uyğunlaşdırılması ilə bağlı həqiqi vəziyyət Cədvəl 4-də göstərilmişdir.

Avropa Birliyi daxilindəki inteqrasiya proseslərinin daha da inkişaf etdirilməsi və

hər bir ölkənin iqtisadiyyatın hər hansı bir sektorunda ixtisaslaşması üçün birliyin daxilində bir ƏDV klirinq sisteminin tətbiqi planlaşdırılır.

Barter, ixracatçı ölkələrə idxal edən ölkələrə nisbətən ƏDV itkilərini ödəməlidir. İxracat ƏDV-dən azad olduğundan ixracatçı ölkələrin büdcələri müəyyən itkilərə məruz qalır (Ceteris, Heimert M.A. and Johnson M. 2015).

**Şəkil 3: Avropa İttifaqına daxil olan bəzi ölkələrdə ƏDV səviyyəsi**

	Ölkələr	ƏDV-nin daxil edildiyi il	Vergi gəlirlərində ƏDV-nin payı, %	ÜDM-də ƏDV-nin payı, %	ƏDV-nin standart dərəcəsi
1	Avstriya	1973	21,7	9,1	20
2	Belçika	1971	16	7,5	21
3	Böyük	1973	14,7	5,7	17,5
4	Yunanıstan	1987	14,9	5,3	18
5	Danimarka	1967	20,6	9,9	25
6	İrlandiya	1972	21,3	8,4	21
7	İspaniya	1986	13,9	3,9	16
8	İtaliya	1973	15,1	6,2	19
9	Lüksemburq	1970	13	5,4	15
10	Hollandiya	1969	15,7	6,2	17,5
11	Portuqaliya	1986	13,3	4,3	17
12	Finlandiya	1994	-	-	22
13	Fransa	1968	19,9	9	18,6
14	Almaniya	1968	16,9	6,3	16
15	İsveç	1969	13,4	6,8	25

**Mənbə:** <http://ebooks.azlibnet.az/book/WoLBYatl.pdf> - Vergi siyasəti 2018.

Bu məqsədlə artıq ƏDV gəlirləri xarici iqtisadi əməliyyatlarda mənfəət ƏDV balansını olan ölkələr arasında hər ölkənin idxal və ixrac əməliyyatlarında ƏDV ödənişlərinə dair məlumat klirinq sistemində uyğun olaraq yenidən bölüşdürülməlidir.

*Daxili bazarda fiziki şəxslər tərəfindən alınan dividendlərin vergiyə cəlb edilməsinə dair ümumi tələblər* (Ceteris, Heimert M.A. and Johnson M., 2015).

Avropa Komissiyası, üzvlərin vergiyə cəlb edilməsinə dair üzv dövlətlərin yerli qanunvericiliyini 2018-ci ildə təhlil etmişdir. Bir çox ölkə dividendlərə müxtəlif yollarla vergi verir. Birincisi, şirkət dividend alanda və gəliri daxil olmaqla gəlir vergisi ödəyir. İkincisi, dividend fərdi səhmdardırsa, aşağıdakı qaydada vergiyə cəlb olunur (Ceteris, Heimert M.A. and Johnson M., 2015).

- Şirkətlər bir şəxsə dividend ödədikdə, ödəmə mənbəyində vergi tutulur;
- Dividend alan şəxslər bu dividendlərdən gəlir vergisi ödəyirlər.

Eyni zamanda, Avropa Komissiyası fərdi sərmayəçilərə ödənilən dividendlərin vergiyə cəlb edilməsində bir sıra problemləri müəyyən etmişdir. Dividendlərin vergiyə cəlb edilməsi sahəsində üzv dövlətlərin qanunvericiliyi daxili bazarın tələblərinə tam uyğun gəlmir. Bu, kapitalın AB daxilində sərbəst hərəkətini məhdudlaşdırır və AB tələblərinə ziddir.

Avropa Komissiyası tərəfindən aparılan iş nəticəsində aşağıdakı şərtlər müəyyənləşdirilmişdir:

- Üzv dövlətlər, digər üzv dövlətlərin şirkətləri tərəfindən fiziki şəxslərə və şirkətlər tərəfindən digər üzv dövlətlərin fiziki şəxslərinə ödənilən dividendlər üzrə yerli dividendlərə tətbiq ediləndən daha yüksək dərəcələr tətbiq edə bilməzlər.

- Eyni zamanda, AB, Avropa Komissiyası Sazişinə əsasən dividend vergiləri üçün vergi güzəştlərinin tətbiq olunmasının mümkünlüyünü vurğuladı və dividendlərin birbaşa vergiyə cəlb edilməsinə tələb etdi. Bəzi üzv dövlətlər bu metodları artıq öz vergi sistemlərində tətbiq edir, bəziləri isə hələ də hazırlıq mərhələsindədir. Bu dəyişikliklər kapitalın daxili bazarda bölüşdürülməsini stimullaşdıracaqdır.

### **2.3. Vergi planlaşdırmasının iqtisadi subyektlərin maliyyə vəziyyətinə təsirinin tədqiqi**

İqtisadi subyektlərdə ehtiyac duyulan vəsait, nələrin əldə edilməsi, hansı fəaliyyətdə hansı məqsədlə onların istifadə edilməli və əldə edilən mənfəətin necə

qiymətləndirilməli olduğu suallarını cavablandırır qərarlardır. İnvestisiya qərarları, kapital quruluşu (maliyyələşdirmə) qərarları və mənfəət bölgüsü qərarları kimi üç mühüm maliyyə qərar vəziyyəti mövcuddur. Maliyyə məsələlərinə işin həcmi, kapital, müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi sektor, işçi sayı, dövlət, qanunları və vergilər təsir göstərir. Bu paraqraf vergi planlamasının maliyyə qərarlarına təsirini araşdırmaq üçün aparılmışdır. Burada, investisiya qərarları, kapital quruluşu və mənfəət bölgüsü qərarları, habelə vergilərin təhlil əsasında bu qərarlara təsiri barədə nəzəriyyələr izah edildikdən sonra, vergi qanunvericiliyindəki maliyyə qərarlarını təsir edən müddəalar daxil edilmiş və nümunələrin köməyi ilə izah edilməyə çalışılmışdır.

*İnvestisiya ilə bağlı qərarlara vergi planlamasının təsiri.*

Müəssisələrin investisiya qərarlarına təsir edən müxtəlif yanaşmalar mövcuddur. Birinci yanaşma, investisiyanın keçmiş satış və istehsal potensialının bir funksiyası olması, ikinci yanaşma sərmayənin gözlənilən gələcək gəlirin bir funksiyası olması, üçüncü yanaşma isə vergi sonrası mənfəət və amortizasiya daxil olmaqla fondların xüsusi funksiyasının olmasıdır.

Birinci yanaşmaya görə investisiya əvvəlki satış həcmi və kapital tutumunun dəyişməsindən asılıdır. Gələcəkdə satış artımının mövcud kapital tutumu ilə qarşılanmayacağı gözlənilirsə, investisiyalar artacaq və satışların artması səbəbindən investisiyalar artarsa, vergilər birbaşa investisiyalara təsir göstərməyəcəkdir.

İkinci yanaşmada investisiyanın gələcək gəlirinə görə qərar verilir. Gələcəkdə mümkün investisiyaların müqabilində kifayət qədər gəlir əldə ediləcəyi təxmin edildiyi təqdirdə, investisiyalar qoyulur, bu halda vergilər sərmayələrə birbaşa təsir göstərir (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M. 2014: p.1-8).

Üçüncü yanaşmada investor xarici kapitalın mənfəətlərinin qarşısını almaq üçün daxili fondlara üstünlük verəcəyi üçün vergi həm nağd pul axını, həm də gəlirlilik baxımından əhəmiyyətli olacaqdır.



Ancaq vergi qanunlarına daxil olan qanuni vergi dərəcələri və bu dərəcələrə görə hesablanan vergi yükü həqiqi vergi yükünü əks etdirmir. Həqiqi vergi yükünə “təsirli vergi dərəcələri” ilə çatmaq olar. Effektiv vergi dərəcəsi vergi bazasını müəyyən edən vergi güzəştlərini də nəzərə alır. Bu səbəbdən təsirli vergi dərəcələri qanuni vergi dərəcələrindən çox, ölkələr üçün həqiqi vergi yükünün müəyyənləşdirilməsinə əsaslanmalıdır.

Bakıda təşkilati vergi ödəyiciləri ilə əlaqədar bir araşdırmada; qurumların vergidəki güzəştlərdən səmərəli şəkildə yararlanma bilmədikləri müəyyən edilmişdir. Tədqiqatlarla əlaqədar aparılan anketdə təşkilatlar bu vəziyyəti bu sahədəki inkişafı izləyəcək kadr çatışmazlığı ilə əlaqələndirdilər.

#### *Maliyyələşdirmə (kapital quruluşu) qərarı.*

Müəssisədəki aktivlərin maliyyələşdirilməsində istifadə olunan borcun dəyəri alınacaq borc üzrə ödəniləcək faiz dərəcəsi olduğu halda, kapital dəyəri müəssisəyə kapital verənlərin tələb etdiyi gəlir dərəcəsidir. Kapital ya yeni kapital (xarici kapital) olaraq pul kapitalının artırılması yolu ilə, ya da bölüşdürülmədən müəssisədəki mənfəəti (daxili kapital) saxlamaqla təmin edilir. Xarici kapital təklifi yeni səhmlərin emissiyasını tələb etdiyindən, bu şəkildə əldə edilən fondlarda emissiya dəyəri çəkildiyi üçün daxili və xarici kapitalın dəyərində müəyyən bir fərq yaranır.

Kapitalın dəyəri minimumdurmu, optimal kapital quruluşu varmı və maliyyələşdirmə alternativləri arasında seçim edərkən hansı amillər nəzərə alınmalı və borc / kapital arasında optimal birləşmə nədir? suallarına cavab verən çoxlu sayda kapital quruluş nəzəriyyələri hazırlanmış və müxtəlif ədəbiyyatlarda öz əksini tapmışdır.

#### *Sərmayə qərarlarına vergi təsiri.*

Kapital quruluşu nəzəriyyələri kapital quruluşu qərarlarına təsir edən bir çox faktorun olduğunu izah edir. Kapital quruluşu qərarlarında vergi faktorunu nəzərə alan

nəzəriyyələr “Modigliani və Miller yanaşması” və “Balanslaşdırma nəzəriyyəsi” dir (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M. 2014: p.1-8).

Modigliani və Miller yanaşmasında müəssisənin aktivləri ilə qazanılan xalis gəlirin faizlərin vergi bazasından çıxılması nəticəsində əldə etdiyi qənaət sayəsində verəcəyi vergi qənaətindən çox olacağı, bu səbəbdən borcdan faydalanan şirkətin dəyərində təsir edəcəyi və bu borclanmada meydana çıxacaq faiz xərclərinin daha çox dividend paylanmasına səbəb olacağı iddia edildi.

Alman alimlərindən A. Skott və M. Kimin apardığı tədqiqatlar nəticəsində ortaya çıxan “Balans nəzəriyyəsi” xarici mənbələrin istifadəsi ilə təmin olunan vergi üstünlüyü ilə maliyyə sıxıntısının dəyəri arasındakı tarazlığa əsaslanır (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M. 2014: p.1-8).

Ölkəmizdə vergi planlaması ilə bağlı aparılan araşdırmalar da borc alma nisbətində firma ölçüsü ilə müsbət bir əlaqə olduğunu, yəni böyük subyektlərin vergi qənaətindən faydalanmaq üçün kiçik subyektlərdən daha çox xarici mənbələrdən istifadə etdiyini göstərdi və bu nəticə tarazlıq nəzəriyyəsini təsdiqləyir.

Digər tərəfdən, müəssisələrin asılı olduğu vergitutma rejimi də kapitalın maliyyə məsələlərinə və bu səbəbdən də müəssisələrin kapital strukturlarına təsir edən bir amildir. Çünki fərqli hüquqi statusu olan müəssisələr ümumiyyətlə fərqli vergi rejimlərinə tabedirlər. Bu səbəbdən, müəssisələrdə kapital xarakterində olan dövr mənfəəti ərzində ödəniləcək vergi məbləği və bu səbəbdən müəssisədə qalan mənfəətin ölçüsü mənfəət vergisi və korporativ vergi ödəyiciləri baxımından fərqlənir.

#### *Borc götürmənin vergiyə qənaət effektinin hesablanması.*

Borc götürmənin həqiqi dəyəri borc götürmə vəziyyətində yaranan faiz dərəcəsi ilə aşağı olur və bunun hesablama üsulu aşağıdakı kimidir:

Fərz edək ki, müəssisə 20.000.000 AZN borc götürüb, onun faiz dərəcəsi 25%, təşkilat vergisi dərəcəsi isə 22%; 5.000.000 AZN-dir. Borc almağın real dəyəri; “Borc faiz dərəcəsi x (1 - Vergi dərəcəsi)” ilə  $25\% \times (1 - 22\%) = 19.5$ , real maliyyələşdirmə

yükü (AZN) = 20.000.000 AZN x 19.5% = 3.900 olaraq hesablanacaqdır.

Vergi qənaətinin borc alma dəyərində təsiri “Nominal faiz dərəcəsi - borcun həqiqi dəyəri (%)” düsturu ilə hesablandıqda 25% - 19.5% = 5.5% olacaqdır (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M., 2014: p.161).

Borc alma opsiyonundan əldə ediləcək qənaət miqdarı aşağıda göstərilmişdir: Birinci metodda “Borc Məbləği x Vergi Qənaət Oranı” düsturu ilə vergi qənaəti 20.000.000 AZN x 5.5 = 1.100.000 AZN, ikinci metodda isə “Nominal Maliyyələşdirmə” Xərclər “Real Borclanma” formulu ilə 5.000.000 AZN - 3.900.000 AZN = 1.100.000 AZN olaraq hesablanır və eyni nəticə əldə edilir.

*Borc alma, kapital və maliyyələşdirmə üstünlüklərinin müqayisəsi üçün nümunə.*

500 şəriki olan bir müəssisədə ehtiyac duyulan 20.000.000 AZN fondun borc alaraq və ya kapital artımı yolu ilə 200 yeni şərik qoşaraq 100.000.000 AZN faiz və vergidən əvvəl mənfəətlə təmin edilməsi planlaşdırılır. Borc variantı üçün faiz dərəcəsinin 20% və təşkilat vergisi faizinin 22% olduğunu fərz etdikdə, borc və ya kapital maliyyələşdirmə müqayisəsi aşağıdakı kimi olacaqdır (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M. 2014: p.1-8).

#### **Cədvəl 4: Borc və ya kapital maliyyələşdirməsi**

	<b>Borc maliyyələşdirilməsi</b>	<b>Kapitalın maliyyələşdirilməsi</b>	<b>Fərq</b>
Borclardakı artışı	20.000.000	-	20.000.000
Faiz dərəcəsi	0,25		
Vergi dərəcəsi	0,22	0,22	-
Maliyyələşdirmə xərcləri	5.000.000	-	5.000.000
Vergi öncəsi mənfəət	95.000.000	100.000.000	5.000.000
Dövri xalis mənfəət	74.100.000	78.000.000	3.900.000
Səhmlərin sayı	500	700	200
Səhm üzrə mənfəətin	148.200	111.429	36.771

**Mənbə:** <https://www.researchgate.net/publication/336852769> - Vergilərin finansal kara etkisi 2019.

Nəticə olaraq, borc alındıqda ödəniləcək vergi 20.900.000 AZN, səhmdar maliyyələşdirmə halında ödəniləcək vergi 22.000.000.-AZN-dir. Şirkət borc almaq yolu ilə maliyyələşdirməni seçəndə 1.100.000.-AZN vergiyə qənaət edir. Bu qənaət faiz xərclərini vergi balansından çıxarmaqla əldə edilir (dövr mənfəəti).

Səhm üzrə mənfəət borc maliyyələşdirmə variantında 148.200 AZN, səhmdar maliyyələşdirmə hesabatında isə 111.429 AZN idi. Borc maliyyələşdirmə seçimində səhm başına mənfəətin 36.771 AZN olması daha yüksəkdir (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M. 2014: p.1-8).

Vergilər iqtisadi fəaliyyət baxımından bir maliyyə elementi olaraq müəssisələrin maliyyə məsələlərinə və qərarlarına təsir edir. Bu səbəbdən də, bir sıra inkişaf etmiş və inkişaf etməkdə olan ölkələr, investisiya və vergi yükünü azaltmaq üçün təşkilat vergisi nisbətini azaltmağa kömək edir.

Müəssisələr aktivlərini xarici mənbələr (borclar) və öz mənbələri ilə maliyyələşdirirlər. Şirkətin kapital quruluşu bu maliyyə mənbələrinin mütənasib paylanmasını göstərir. Vergi üstünlüyü, müəssisələrdə mənbə kimi istifadə olunan borcların dəyəri olan faiz xərclərinin qanuni olaraq qəbul edilmiş xərc vəziyyətində olması və korporativ mənfəət vergisindən çıxılması ilə əlaqədardır.

Müxtəlif empirik tədqiqatlarda, ödənilən vergi səviyyəsi ilə borc səviyyəsi arasında birbaşa mütənasib əlaqə olduğu müəyyən edilmişdir. Daha çox vergi ödəməli olan müəssisələr vergi üstünlüyündən faydalanmaq üçün daha çox borc götürməyə meyilli olurlar. Digər tərəfdən, amortizasiya, tədqiqat və inkişaf xərcləri və investisiya təşviqi endirimləri hesabına qazanılan vergi qənaətləri borcun vergi üstünlüyü əvəzinə istifadə edilə bilər. Bu vergi qənaətləri ilə borc səviyyəsi arasında tərs mütənasib əlaqə olduğu üçün borc olmayan vergi qənaətləri artdıqca borclanma səviyyəsi azalır.

Xarici kapital tədarükü yeni səhmlərin buraxılışını tələb etdiyindən, şirkət gəlirlərinin artan tərəfdaş sayına bölünməsi səbəbindən həm buraxılış xərclərinə, həm

də mövcud tərəfdaşların gəlirlərində azalmaya səbəb olur. Digər tərəfdən, səhmdarlara ödənilən faizlər və səhmdarlara ödənilən dividendlər vergi xərci kimi yazıla bilməz. Bundan əlavə, hər bir tərəfdaşa paylanan dividend qiymətli kağızlar mənfəət vergisi kimi fərdi gəlir vergisinə tabe olur və nəticədə ikiqat vergiyə cəlb olunur.

Bu səbəbdən, müəssisələr vergi üstünlüyündən faydalanmaq, vergiləri təxirə salmaq və şirkət daxilində nağd pulu qorumaq üçün aktivlərin maliyyələşdirilməsində borc götürmə yolu ilə maliyyələşdirməyə üstünlük verirlər.

Səhmlərin maliyyələşdirilməsində daxili kapitalla daha çox üstünlük verilir (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M. 2014: p.1-8).

Bununla birlikdə, malların və xidmət qiymətlərinin birdən-birə düşməsi və iqtisadi durğunluq halında, kapitaldan daha çox xarici mənbəyə sahib olan maliyyə quruluşu olan müəssisələr borclarını ödəməmək və öz kapitallarını itirmək riski ilə qarşılaşa bilər. Bu halda onların kreditorları da zərər görə bilər. Bu vəziyyət ölkədə qeyri-adekvat ehtiyat bölgüsünə, məhsuldarlıq və rifah itkisinə səbəb ola bilər.

Mövcud vergi sistemində, kapital və borc maliyyələşdirilməsi ilə əlaqəli vergi əməliyyatlarındakı fərqləri aradan qaldırmaq məqsədi ilə borc kapitalına ödənilən faiz ehtiyatına cavab verən endirim tətbiq edilir və ya faiz xərclərinin borc kapitalından tutulmasına icazə verilmir, dividendlərin paylanmasında hüquqi və fiziki şəxs vergilərinin ikiqat vergiyə cəlb edilməsinin qarşısı alınır.

Nəticədə, ölkədə mövcud vergi sistemi müəssisələrin maliyyə qərarlarına təsir göstərir. Bu səbəbdən müəssisələr vergi qanunvericiliyinə yaxından əməl etməli və vergi güzəştlərini fürsətə çevirməli, vergi dərəcələri ilə bazar faiz nisbətlerini müqayisə edərək borc götürməyin vergi qənaət effektindən faydalanmalı və dividend paylamaq və ya şirkət daxilində buraxmaq üçün alternativlər qiymətləndirməlidir (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M. 2014: p.1-8).

Vergi qanunvericiliyinin mürəkkəbliyi və daim dəyişməsi səbəbindən bütün bu qaydalara riayət etmək çətin olacağından, bu məsələlərdə ekspert məsləhət şirkətlərindən rəy almaq faydalı olacaqdır. Digər tərəfdən, mövcud vergi sistemində kapital və xarici mənbələrlə maliyyələşdirmə ilə əlaqəli vergi əməliyyatlarındakı fərqləri aradan qaldırmaq və dividendlərin paylanmasıda ikiqat vergitutmanın qarşısını almaq üçün vergi tənzimləmələrinin edilməsi olduqca vacibdir.

### **III FƏSİL. VERGİ PLANLAŞDIRMASININ EFFEKTİVLİYİNİN YÜKSƏLDİLMƏSİ**

#### **3.1. Beynəlxalq vergi planlaşdırması təcrübəsinin Azərbaycanda tətbiqi imkanlarının qiymətləndirilməsi**

Qloballaşma ilə dəyişən rəqabət şərtləri həm müəssisələrin təşkilatlanma tərzini dəyişdirdi, həm də onları nəzərdən keçirərək maliyyə məsələlərinə nəzarət etmək zərurətini ortaya qoydu. Vergilər və digər dövlət borcları bu müddətdə rəqabət üstünlüyü qazanmaq istəyən müəssisələr üçün vacib bir maliyyə elementidir. Bu səbəbdən qlobal bazarlarda rəqabət aparan və çoxmillətli bir quruluşa üstünlük verən müəssisələr son zamanlarda vergi üstünlükləri qazanmaq üçün vergi planlaşdırma metodlarından faydalanmışdılar.

Borc bölgüsü, transfer qiymətləri, yenidən quruluş, sövdələşmə mübadiləsi və qondarma ortaqlıqlar vergidən yayınma olaraq təyin edilən biləcəyimiz vergi planlaşdırma metodlarıdır. Vergi yükünü və beləliklə müəssisələr üçün xərcləri azaltmağa kömək edən bu vasitələr vergidən yayınma və ölkələr üçün vergi bazasının aşınmasına səbəb olur. Bu baxımdan, bu metodlar inkişaf etmiş ölkələrin milli vergi qanunlarında vergi ödəyicisinin qanuni hüququ kimi müəyyən edilmir. Tədqiqatın bu hissəsində vergi planlaşdırması konsepsiyasına əsaslanaraq beynəlxalq vergi planlaşdırma metodları və bu metodların müəssisələrin və ölkələrin vergi sistemlərinə tətbiqi və təsirləri araşdırılaraq qiymətləndiriləcəkdir (Məcidov M.A. 2013: s.269).

Vergi planlaşdırması üçün bir çox milli və beynəlxalq metod və üsullar mövcuddur. Məsələn, ABŞ-da yaşayan və illik dövriyyəsi on milyon dollardan az olan şirkətlər qanunla icazə verilən nağd əsaslı mühasibatlıq tətbiq edilə bilərlər. Digər tərəfdən nağd əsaslı mühasibat tətbiq edən şirkətlər, dövrün sonunda nağd və maliyyə təşkilatlarında olan ümumi nağd pul üzərindən vergi ödəyirlər. Vergi ödəyicisi müvafiq

dövrədə nağd pul artımının yüksək səviyyədə olacağını düşünürsə, nağd fondun bir hissəsini daşınmaz əmlaka və ya uzunmüddətli maliyyə alətlərinə investisiya kimi qoya bilər. Bu şəkildə, vergi planlaması çərçivəsində nağd pul və bənzər maddələrin cəmi idarə olunur və nəticədə bu, vergi bazasını azaldır.

Günümüzün qlobal iş dünyasında şirkətlərin beynəlmilləşmə meylləri sürətlənmişdir. Başqa sözlə, şirkətlərin fəaliyyət sahələri yerli sərhədləri aşmışdır. Əməliyyat səmərəliliyinin artırılması üçün idarəetmə qərarları və ya vergi xərclərini azaltmaq üçün maliyyə qərarları və ya hər ikisi birlikdə, beynəlxalqlaşma üçün səbəb ola bilər. Bu işin əsas məqsədi çoxmillətli müəssisələrin müzakirə edildiyi halda vergi planlamasını necə həyata keçirə biləcəyini konkretləşdirməkdir. Bu səbəbdən bu işdə araşdırılacaq əsas konsepsiya beynəlxalq vergi planlaşdırmasıdır (Самсонов Е.А. 2019: с.218-220).

Beynəlxalq vergi planlaşdırmasının əhatə dairəsi şirkətlərin ölkələr arasındakı ticarət əlaqələrindən ibarətdir. Bu çərçivədə, əhatə olunan ölkələrdə müxtəlif növlərdə yaradılan və müvafiq ölkələrin qanunlarına tabe olan hüquqi şəxslərə əsaslanaraq, ölkələr arasında ikitərəfli vergi müqavilələrinin üstünlüklərindən faydalanılır. Şübhəsiz ki, ölkə strukturlarının əsas məqsədi ənənəvi beynəlxalq ticarətdə yaranacaq vergi dərəcələrindən daha aşağı vergi dərəcələrinə nail olmaqdır.

Beynəlxalq vergi planlaşdırmasının Azərbaycanda tətbiq edilən əsas forması İkiqat Vergi Müqavilələridir (İVM) (Самсонов Е.А. 2019: с.218-220).

İVM iki ölkə arasında tərəflərin mütəxəssis nümayəndələrinin danışıqları nəticəsində yaranır. Hər iki tərəf də öz məhdudiyyətləri və şərtləri daxilində qazanlı bir əlaqə qurmağı hədəfləyirlər.

İkili taksonlar hazırlanarkən iki növ razılaşma modeli istifadə olunur. Bu modellər, Birləşmiş Millətlər modeli kimi xarici ölkələr tərəfindən istifadə olunur. Bu



gün Azərbaycan da İVM modeli də daxil olmaqla bir çox başqa modellərdən istifadə edir. Ümumiyyətlə, İVM aşağıdakı başlıqları əhatə edir (Самсонов Е.А. 2019: с.218-220).

*Sazişin əhatə dairəsi.*

İVM iki maddədən ibarətdir. Birinci maddədə müqavilənin tərəfləri göstərilir. İkinci maddədə isə müqavilənin hansı növ vergilərə aid olduğu göstərilir. İkili vergi müqavilələri sərvət və gəlir vergilərinə şamil edilir. Əlavə dəyər vergisi, xüsusi istehlak vergisi və s. ikiqat vergiyə cəlb edilmir.

*Xüsusi müddəalar və icra.*

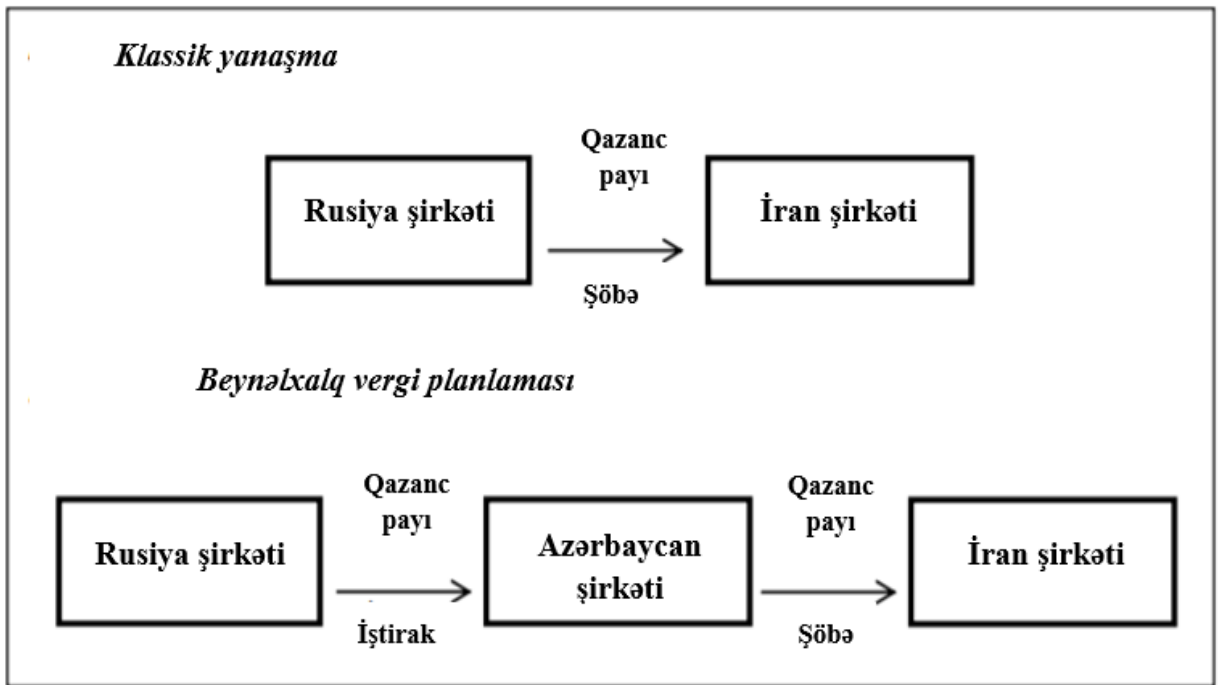
Razılaşmalarda ümumiyyətlə qəbul edilmiş təcrübə metodundan başqa xüsusi müddəalar ola bilər. Xüsusi müddəalar, razılaşma tərəfləri arasında məlumat mübadiləsinin necə aparılması və ya tərəf ölkələrin sakinləri arasında ədalət və bərabərlik kimi məsələləri tənzimləyə bilər. Əlavə olaraq, bu bölmə müqavilənin qüvvədə olma müddətini müəyyənləşdirir. Şübhəsiz ki, bu dövrlərdə beynəlxalq vergi planlaşdırma strukturları yaradılmalıdır.

Bəzi ölkə qanunlarında bu barədə çox sayda məlumat var. Bunun səbəbi bu ölkələrin beynəlxalq vergi planlaşdırması çərçivəsində qurulan strukturlara daxil edilməsini istəməsidir. Çünki bu ölkələr bir çox sərmayəçi tərəfindən sərhədləri daxilində hüquqi şəxslərin cəlb edilməsi sayəsində iqtisadi qazanc əldə edirlər. Yəni qurulan şirkətlərin rəhbərliyi ümumiyyətlə bu ölkələrdə yaşayan lisenziyalı şəxslər və ya təşkilatlar tərəfindən həyata keçirilir.

Hollandiya, Lüksemburq, İsveçrə, Avstriya kimi ölkələrdə bu işlərlə məşğul olan mütəxəssislər idarəetmə haqqı, mühasibat haqqı və s. adlar altında əhəmiyyətli miqdarda gəlir əldə edir. Buna görə də bu cür hüquqi şəxslər tərəfindən yaradılan gəlir həcmi makro çərçivədə inkaredilməz pul axını təmin edir və ÜDM səviyyəsini artırır.

Beynəlxalq vergi planlaşdırmasında yalnız bir quruluş qurmaqda vergi üstünlükləri təqdim edən ölkələri nəzərə almaq kifayət deyil. Çünki ölkələr arasındakı iqtisadi əməliyyatlara vergi baxımından təsir edən bir çox amillər var. Məsələn, malların və ya xidmətlərin satışı çərçivəsində iki hüquqi şəxs arasında iqtisadi bir əməliyyat qurulursa, bu əməliyyat köçürmə qiymətləri qaydalarına tabe olur.

**Şəkil 4: Beynəlxalq vergi planlaşdırılmasına dair nümunə plan**



**Mənbə:** <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/1129256>- Uluslararası vergi sistemi 2019.

Beynəlxalq vergi planlaşdırma mütəxəssisləri, qanuni tənzimləmələrə və etik standartlara uyğun olaraq vergidən yayınma strukturları yaratmağı və bununla da vergini minimuma endirilməsini təmin etməyi hədəfləyirlər. Sözügedən iş üçün klassik yanaşmanı nümayiş etdirən ilk ssenarinin həyata keçirilməsi, Rusiya şirkətinə 20% vergi yükü (xərc) qoyur. Bu səbəbdən beynəlxalq vergi planlamasının genişləndirilməsində məqsəd, tətbiq etdiyimiz iş baxımından klassik yanaşma ilə

müqayisədə vergi yükünü azaldacaq alternativ bir quruluş yaratmaqdır.

Rusiya ilə Azərbaycan arasında qüvvədə olan İVM-nin olmaması, iki ölkə arasındakı əməliyyata hər iki ölkəylə ikiqat layihə imzalayan bir ölkənin daxil edilməsini zəruri edir.

Bu çərçivədə beynəlxalq vergi planlaşdırma mütəxəssisi belə bir ölkənin mövcudluğunu araşdıracaqdır. Azərbaycan və Rusiyanın İranla İVM-si var. Beləliklə, Azərbaycanın sistemə daxil olması beynəlxalq vergi planlaşdırma fəaliyyətlərinin həyata keçirilməsinə imkan yaradacaqdır. Bu çərçivədə Rusiya şirkəti əvvəlcə Azərbaycanda 100% tərəfdaş olan bir şirkət quracaq (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M. 2014: p.1-8).

Daha sonra Azərbaycan şirkəti İranla birlikdə şirkətin yeni filialını quracaq. İVM və bu quruluşun əsasını təşkil edən yerli qanunvericiliklə əlaqəli qaydalar aşağıdakılardır:

- Azərbaycan ilə Rusiya arasındakı Əlavə Protokol “IX” №-li maddəyə uyğun olaraq ödəniləcək dividend vergisi tətbiq olunur.

- İran daxili qanunvericiliyi çərçivəsində filial qazancının mərkəzə köçürülməsində vergi tutulmur.

- Azərbaycan bu quruluşun istifadəsinə əsaslanaraq yuxarıdakı düzəlişlərdən inteqrasiya olunmuş şəkildə faydalanmağı mümkün edir. Yəni, Azərbaycanda qurulan mərkəz olan İran şöbəsi bir hüquqi şəxs olaraq Rusiya şirkətinə də pay ödəyə biləcək.

Bu paraqrfda beynəlxalq vergi planlaması, rəhbərliyi detallı bir şəkildə araşdırılarkən, Azərbaycandakı şirkətlərin konfigurasiyası ilə işçilər üzərindəki vergi yükünü nəyin azalda biləcəyi konkret şəkildə göstərilməyə çalışıldı.

Nəticədə, İranda inşaat fəaliyyətini həyata keçirən Rusiyalı rezident şirkət, ənənəvi beynəlxalq ticarət planlaşdırması ilə müqayisədə, beynəlxalq vergi planlaması çərçivəsində Azərbaycan üzərindəki fəaliyyət vəziyyətində vergi yükünün

fəaliyyətlərinin irəli sürüldüyünü söylədi. Bu çərçivədə beynəlxalq vergi planlaşdırmasının qanuni məhdudiyyətlər daxilində və sui-istifadə etmədən yaradacağı maliyyə idarəetmə qabiliyyəti aşkarlanmağa çalışılmışdır.

Tədqiqatın konseptual çərçivəsi iş təhlilinin nəticələri ilə birlikdə nəzərdən keçirildikdə aşağıdakı fikirlərə gəlmək olar (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M., 2014: p.1-8).

1) Beynəlxalq vergi planlaşdırmasının əsas məqsədi əsas mülkiyyətin gizlədildiyi qeyri-qanuni strukturların yaradılması deyil, ikiqat verginin qarşısının alınması müqavilələri və digər yerli qanunvericiliklə təklif olunan hüquqi imkanlarından istifadə edərək vergidən yayınmaqdır.

2) Beynəlxalq vergi planlaması, risk və mənfəət idarəetməsi çərçivəsində tətbiq olunan strukturlaşdırılmış maliyyə üsulları və metodlarının vergi yönümlü bir tətbiqidir.

Beynəlxalq vergi planlaşdırması hal-hazırda İVM kimi təşkilatlar qarşısında ən çox müzakirə edilən məsələlərdən biridir. Müzakirələrin əsas məqamı bu cür tətbiqetmələrin ölkələrin vergi bazası aşınması ilə azaldıldığına iddia edilməsidir. Buna görə beynəlxalq vergi planlaşdırmasının qanuni çərçivədə qurulmasının zəruriliyi böyük əhəmiyyət daşıyır.

### **3.2. İqtisadi subyektlərdə vergi planlaşdırmasının səmərəliliyinin yüksəldilməsi istiqamətləri**

Azərbaycan Respublikası bazar iqtisadiyyatının formalaşmasına və dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyasına yönəlmiş məqsədyönlü iqtisadi siyasəti çərçivəsində çevik vergi siyasətini izləyir və bu siyasət son nəticədə mövcud iqtisadi potensialın artırılması və əhalinin maddi rifahının yaxşılaşdırılması məqsədi daşıyır. Tədqiqat vergi dərəcələrinin aşağı salınması və vergi üstünlüklərinin azaldılması, iqtisadiyyata investisiyaların təşviqi, sahibkarlıq üçün əlverişli şəraitin yaradılması, optimal vergi

mexanizminin qəbul edilməsi, bazar şəraitində iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi, təkmilləşdirilməsi, vergi tənzimlənməsinin rolunun artırılması yolu ilə vergi bazasının genişləndirilməsi məsələlərini araşdırır. Bununla bağlı effektiv prinsiplərə əsaslanan vergi islahatlarının həyata keçirilmə aspektləri müəyyənləşdirilmiş və elmi cəhətdən təsdiq edilmişdir.

İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi, vergi sisteminin inkişafı, vergi sahəsində yeni elementlərin və metodların tətbiqi məsələləri həmişə işgüzar mühitlə əlaqəli olmuşdur. Ölkəmizdə vergi sisteminin modernləşdirilməsi və vergi ödəyiciləri qarşısında üstünlük təşkil etməsi üçün mütəmadi olaraq məqsədyönlü addımlar atılır.

İndiki mərhələdə vergi mexanizminin qurulmasının əsas mərhələlərindən biri də iqtisadi subyektlərdə vergi siyasətinin məqsəd və hədəflərinin həyata keçirilməsini təmin edən vergi münasibətlərinin müəyyənləşdirilməsidir.

Vergi planlamasının daxili məzmunu büdcə gəlirlərinin formalaşması zamanı yaranan hüquqi və maliyyə münasibətlərindən və vergi məbləğlərinin bölgələr arasında yenidən bölüşdürülməsindən ibarətdir. Təşkilati-iqtisadi və maliyyə münasibətləri sistemi vergi planlamasının qurulmasının xüsusiyyətlərini müəyyənləşdirir.

Vergi planlaşdırması, vergi tənzimlənməsi və idarəedilməsi, vergi nəzarəti metodları bir-birindən fərqlidir. Bu xüsusiyyətlər onları müstəqil bir sahə kimi araşdırmağa, təbii qanunauyğunluqlarını təyin etməyə imkan verir. Bunlar nəzərə alınmaqla vergi planlamasının iqtisadi subyektlərdə təkmilləşdirilməsi üçün təlimatlar hazırlanır. Vergi tənzimlənməsi, idarə edilməsi və nəzarəti eyni qaydalara tabedir. Onlar üçün ümumi idarəetmə nəzəriyyəsində irəli sürülən müddəalar daha vacibdir.

İqtisadi subyektlərdə büdcə-vergi tənzimlənməsi, vergi idarəsi və büdcə-vergi nəzarəti xüsusi, özünəməxsus şəkildə həyata keçirilir. Optimal vergi planlamasının qəbul edilməsi həm müxtəlif növ vergi növlərinin seçilməsini, həm də onların hesablanması və büdcəyə ödənilməsi üçün müvafiq norma və qaydaların verilməsini

nəzərdə tutur. Buna görə vergi planlama mexanizminin stimullaşdırıcı rolu davamlı olaraq artırılmalıdır. Çünki vergi tənzimləməsi investisiya proseslərinə, iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində texnologiyanın yenilənməsinə və büdcə tarazlığına iqtisadi baxımdan təsir edir. Bu cəhətdən vergi tənzimləmə mexanizminin stimullaşdırıcı rolunu artıracaq sahələrin müəyyənləşdirilməsi çox vacibdir. Bu sahədə ciddi araşdırmalara ehtiyac var.

*İqtisadi subyektlərdə vergi planlamasının yaradılması və tətbiqinin inkişaf istiqaməti.* Vergi planlamasının inkişafı aşağıda qeyd olunan mərhələlərdən ibarət ardıcıl bir prosedən keçməlidir (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M., 2014: p.1-8).

- vergi planlamasının təkmilləşdirilməsi;
- vergi planlamasının praktik tətbiqi;
- müəyyən edilmiş vergi münasibətlərinin forma və metodlara uyğunluğunun yoxlanılması;
- məlumat toplamaq;
- vergi planlamasının üstünlüklərini və çatışmazlıqlarını aşkar etmək üçün nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsi;
- vergi sisteminin təhlili və qiymətləndirilməsi, habelə vergi planlamasının təkmilləşdirilməsi üçün təkliflərin hazırlanması.

Vergi planlamasının tətbiqindən irəli gələn münasibətlər aşağıda olduğu kimi qruplaşdırılır (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M., 2014: p.1-8).

- hüquqi tənzimləmə;
- vergi proqnozlaşdırılması;
- vergi idarəsi;
- vergi nəzarəti.

Dünya təcrübəsindən aydın olur ki, aşağıda qeyd olunan vergi planlamasının prinsipləri vergi sistemində olduqca yararlıdır (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M., 2014: p.1-8).

- vergi güzəştlərinin tətbiq olunması istəyə bağlı deyil;
- investisiya güzəştləri yalnız investisiya proqramlarının icrasını təmin edən vergi ödəyicilərinə verilir;
- vergi güzəştlərinin tətbiq olunması dövlətin iqtisadi maraqlarına xələl gətirməməlidir;
- vergi üstünlüklərinin tətbiqi qaydası qanunla müəyyənləşdirilir.

Vergi planlama prosesində həm vergi güzəştləri şəklində təşviq metodlarından, həm də cərimələr şəklində sanksiyalardan istifadə edilir. Məqsəd, mövcud tənzimləmə metodlarının qarşılıqlı əlaqəli sahələrindən, makroiqtisadi səviyyədə iqtisadi münasibətlərdən asılı olaraq, dövlət tənzimləmə mexanizmində vergilər tərəfindən yerinə yetirilən funksiyalar vergi tənzimlənməsində xüsusi yer tutur və dövlət həmişə öz iqtisadi siyasətində bunlardan fəal şəkildə istifadə edir.

*Vergi planlamasını inkişaf etdirmək üçün görülən tədbirlər.* Ədalətliliyi, sadəliyi, səmərəliliyi təmin etmək və vergi sistemində iqtisadi inkişafa mane olan bütün problemləri aradan qaldırmaq üçün tənzimləyici tədbirlər görülür. Tətbiq olunan vergi normalarının sahibkarlıq və innovasiyaya məhdudlaşdırıcı təsiri olduqda, əhəlinin qənaət səviyyəsinin azaldığı müəyyən edildikdə, yeni bir vergi konsepsiyasının hazırlanması zərurəti yaranır.

Vergi sisteminin mütəmadi sadələşdirilməsinə ehtiyac vergi islahatında əsas amillərdən biridir. Faktlar göstərir ki, islahatlararası dövrdə vergi qanunvericiliyinə çoxsaylı əlavələr və dəyişikliklər vəziyyəti daha da mürəkkəb hala salır.

Hər hansı bir ölkədə iqtisadi subyektlərdə vergi sisteminin mürəkkəbliyi inzibati xərclərin artmasına səbəb olur. Eyni zamanda, vergi yükünün müxtəlif vergi ödəyiciləri

qrupları arasında qeyri-bərabər paylanması ideyasına inam artır. Nəticədə, iqtisadi islahatlar çərçivəsində vergi islahatları üçün təşviqlər həyata keçirilir.

Qanunda nəzərdə tutulmuş bütün vergi nəzarəti metodlarından istifadə edildikdə belə, belə bir vergi idarəsi bütün pul axınlarını aşkar edə bilməz və bütün ticarət əməliyyatlarına nəzarət edə bilməz.

Nəticədə, müəyyən bir dövrdən vergi islahatları aparılmalıdır. İqtisadçılar hesab edirlər ki, əsas vergi islahatları 5-7 ildən bir həyata keçirilməli və mövcud vergi qanunvericiliyinin effektivliyi hər 2-3 ildən bir hərtərəfli təhlil edilməlidir (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M., 2014: p.1-8).

Əgər belə bir analiz mənfi nəticəyə səbəb olarsa, təxirə salınmadan islahatlar aparılmalıdır. Bu tendensiya əsasən iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələr üçün xarakterikdir.

Keçid dövründə əksər ölkələrdə vergi islahatları bir təcrübədən digərinə keçərək tədricən həyata keçirilir. Təcrübənin nəticələri dərin və hərtərəfli təhlil olunur. Bu təcrübələrin uğuru iki əsas hədəfə çatmaqla təsdiqlənir. Birincisi, bütün vergi ödəyicilərinin iqtisadi maraqlarının tarazlığı pozulmamalı, ikincisi, ölkənin vergi sisteminə qanuni daxil olan bütün vergilər öz aralarında məntiqi bir birlik yaratmalıdır.

Vergi bazasının genişləndirilməsi gəlirin düzgün təqdim edilməsi ilə vergi ödəyiciləri tərəfindən həyata keçirilməlidir. Bu məqsədlə vergi ödəyicilərinin faktiki vergi bazasının təmin edilməsində maraqlı olması üçün müvafiq iqtisadi və əlavə sosial müdafiə təşviqlərinin yaradılması üçün lazımi tədbirlər görülməlidir. Birbaşa vergilər üçün aşağıdakı sahələrdə müvafiq tədbirlərin görülməsi məqsədəuyğun ola bilər.

*Gəlir vergisi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi.* Ölkənin iqtisadi inkişaf tempini və gələcək gözləntilərini nəzərə alaraq fərdlərin gəlirlərini artırmaq ənənəsinin davam edəcəyini unutmamaq olmaz. Bu çərçivədə fərdi gəlir vergisi sahəsində aşağıdakı prioritetlər nəzərə alınmalıdır (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M. 2014: p.1-8).



- Gəlir vergisi üzrə vergi gəlirlərinin artması fiziki şəxslərin vergi bazasının artması ilə əlaqəli olmalıdır;

- Fərdi şəxslərin gəlirləri ölkənin iqtisadi inkişafından asılı olaraq artdıqca vergi bazasında artım təmin edilməlidir və bu gəlir vergi ödəyiciləri üçün şəffafdır;

- Sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslərin həqiqi gəlirlərinin şəffaf olmasını təmin etmək üçün mövcud qanunvericilik təkmilləşdirilməli və həqiqi gəlir göstərməyə uyğun stimullar yaradılmalıdır.

Bu həm dövlətin iqtisadi və sosial fəaliyyətinin səmərəliliyini artırmaq, həm də inkişaf baxımından beynəlxalq standartlara yaxınlaşmaq üçün lazımdır. Nəticədə, fərdi gəlirlərin şəffaflığını artırmaq mümkün olacaq ki, bu da müəssisələrin rəqabət qabiliyyətinə müsbət təsir göstərəcək və iqtisadi subyektlərdə gəlirləri artıracaqdır.

*Dolayı vergilərin təkmilləşdirilməsi üçün prioritet sahələr.* Dolayı vergilərin prioritetləri vergi qanunvericiliyi və inzibatçılığını daha da təkmilləşdirərək vergidən yayınmanın tamamilə aradan qaldırır. Əlavə dəyər vergisinin səmərəliliyini artırmaq, vergidən yayınma hallarını minimuma endirmək və büdcə gəlirlərində ƏDV payını artırmaq üçün mal və xidmətlərə fərqli ƏDV dərəcələri tətbiq etmək məqsədəuyğun ola bilər.

*Vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi üçün prioritet sahələr.* Strateji prioritetlər və ölkənin maliyyə qaynaqlarının sürətlə böyüməsi vergi qanunvericiliyi və inzibatçılığının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması prosesini sürətləndirmək üçün tələblər və imkanlar yaradır. Beynəlxalq standartlara cavab verən vergi inzibatçılığının əsas məqsədləri həm vergi ödəyicilərinin, həm də vergi orqanlarının ehtiyaclarını ödəməli, rəhbərliyin bu baxımdan fəaliyyətləri bir-birini tamamlamalı və aşağıdakı balansda inkişaf etməlidir (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M. 2014: p.1-8).

- Vergi ödəyiciləri tərəfindən vergilərin könüllü ödənilməsini artırmaq üçün vergi idarəsinin diqqət mərkəzində olması (vergilərin dəqiq hesablanması və tam ödənilməsi, vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunması, vergi qanunvericiliyindən irəli gələn vergi öhdəliklərinin vaxtında ödənilməsi, yəni təsir mexanizmi olmadığı təqdirdə vergi orqanları tərəfindən hərtərəfli yardım və xidmətlər);

- Müəssisələrin informasiya təminatının yaxşılaşdırılması və məlumatlara çıxışın genişləndirilməsi;

- Fərqli iqtisadi fəaliyyət növləri və vergi ödəyiciləri qrupları tərəfindən vergidən yayınma risklərinin müəyyənləşdirilməsi və vergi administrasiyasının bu riskləri aradan qaldırmaq imkanlarının artırılması.

Yuxarıda deyilənlərdən belə nəticə çıxarmaq olar ki, vergi planlamasına yalnız dövlətin vergi yığıcı prosesinə operativ müdaxiləsi baxımından yanaşmaq yanlışdır. Belə bir yanaşmaya əsasən vergi planlaması obyektiv xarakterini itirir və fondların yenidən bölüşdürülməsi vasitəsinə çevrilir. Vergi planlamasındakı obyektiv və subyektiv üzv bir birlik yaradır və aralarındakı tarazlıq pozula bilməz.

Beynəlxalq standartlara uyğun olaraq vergi qanunvericiliyi və idarəetməsinin istiqamətini müəyyənləşdirmək üçün digər ölkələrin, xüsusən də Avropa Birliyinin vergi siyasətindəki təcrübəsi, ölkəmizin xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla dərinlən təhlil edilməlidir. Vergi ödəyicilərinin və dövlətin maraqlarının maksimum (mümkün) tarazlığının təmin edilməsi vergi tənzimlənməsinin əsas məqsədidir. Bu məqsədə çatmaq üçün aşağıdakı amillər təkmilləşdirilməlidir (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M. 2014: p.1-8).

- vergi sisteminin təşkilati və iqtisadi prinsipləri;

- vergi sisteminin idarəetmə sistemi;

- ayrı-ayrı tutulan hər bir verginin hesablanması üsulları.

*Vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi üçün prioritet sahələr.* Mövcud Vergi Məcəlləsi vergi sistemini yaxşılaşdırmaq, vergi qanuniliyi ilə bağlı əsas məsələləri tənzimləmək və vergi hüququnun əsas problemlərinin həllinə hərtərəfli yanaşma təmin edən sistemə bir qanunvericilik kimi fəaliyyət göstərsə də, yenə də iqtisadi inkişaf modelinin hədəflərinə cavab vermir. Bu zaman iqtisadi subyektlərdə vergi sistemində təkmilləşdirilməsi vacib olan məqamlar aşağıdakılardır (Blazovich, J.L., Huston G.R. and Huston J.M. 2014: p.1-8).

1. Vergi sisteminin daha da sadələşdirilməsi. Bu məqsədlə aşağıdakı məsələlər nəzərdə tutulur:

- Sahibkarlığı və investisiya fəaliyyətini təşviq edən sadə vergi sisteminin qurulması və inkişafı;

- İnkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemində sübut olunmuş təcrübələrdən istifadə etmək;

- Ölkədə sabit və vahid vergi sisteminin qurulması, bütün elementlərinin vahid vergi sahəsi daxilində qarşılıqlı təsir mexanizminin müəyyənəşdirilməsi;

- İnkişaf etmiş ölkələrin bu sahədəki təcrübəsindən istifadə edərək vergi sayının və ümumi vergi yükünün azaldılması, vergi ödəmələrinin miqdarının müəyyənəşdirilməsi qaydalarının sadələşdirilməsi;

-Vergi ödəyiciləri ilə vergi orqanları arasında qarşılıqlı fəaliyyət qaydalarının kodlaşdırılması, vergi pozuntularına görə məsuliyyət sisteminin təkmilləşdirilməsi;

-Vergi xidməti və vergi inzibatçılığında təşviq metodlarının tətbiqi.

2. Vergi səmərəliliyinin yüksək səviyyədə təmin edilməsi. Vergi siyasətinin effektivliyi dövlətin tətbiq etdiyi prinsiplərdən asılıdır. Vergi sisteminin inkişafının əsas prioritetlərindən və əsas istiqamətlərindən asılı olaraq, dünyanın iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrində vergitutma prosesini tənzimləyən əsas normaların həyata keçirilməsinə xüsusi diqqət yetirilməlidir.

3. Vergi güzəştlərinin verilməsi. İstisnalar, endirimlər və vergi güzəştləri növləri beynəlxalq praktikada istifadə olunur.

5. Bölgələrdə vergi üstünlüklərindən aktiv istifadə. Bu prinsipin əsasən bölgələrdə fəaliyyət göstərən müəssisələrə tətbiq edilməsi nəzərdə tutulur. Ümumiyyətlə, vergi güzəştləri məqsədinə görə iki əsas qrupa bölünə bilər. Birinci qrupdakı vergi üstünlükləri, vergi ödəyicilərinin sosial məqsədlər üçün maddi vəziyyətini yaxşılaşdırma, ikinci qrupdakı vergi üstünlükləri isə müəyyən bir fəaliyyət növü və ya təşviq sahəsini inkişaf etdirməyi hədəfləyir.

Bütün qeyd etdiyimiz tədbirlərin görülməsi iqtisadi subyektlərdə vergi planlamasını təkmilləşdirilməsi sahəsində ən mühüm addımlardır. Bu yolla ümumi baxımdan ölkə üzrə iqtisadi inkişaf əldə etmək mümkündür.

## NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Vergi ödəyicisi kimi, hər bir fərd ümumiyyətlə vergi planlaşdırılması üzrə müstəqil fəaliyyət göstərməlidir. Müəssisə və təşkilatlarda bu iş şirkətlərin müxtəlif struktur bölmələri, yəni mühasibat, hüquq və planlaşdırma şöbələri tərəfindən aparılır. Həmçinin bu gün dünya üzrə tanınmış beynəlxalq eləcə də yerli kansaltinq şirkətləri tərəfindən də bu cür planlaşdırmalar üçün ayrıca xidmətlər göstərilir. Ümumiyyətlə, vergi planlaşdırması, iqtisadi sahibkarlıq subyektlərində vergi yükünü minimuma endirmək üçün və mövcud olan vergi qanunvericiliyi çərçivəsində fəaliyyətin hüquqi formalarının optimal quruluşunu seçmək məqsədiylə nəzərdə tutulur.

Vergi planlaşdırmasının birinci mərhələsində ictimai maraqlara müsbət təsir edəcək amillər nəzərə alınmalıdır. Bu baxımdan vergi planlaşdırma metodlarından əvvəl ictimai fayda təmin edəcək amilləri vurğulamaq lazımdır.

Vergi planlaşdırmasında hansı metoddan istifadə olunursa olun, sosial baxımdan zərərli vergi planlaması müəyyən vaxt və rifah itkisinə səbəb olur. Bu cəhətdən vergi planlaşdırması mövzusu ilk növbədə nəzəriyyədə tətbiq olunur. Daha sonra dövlət və müəssisələr vergi planlaması mövzusunda araşdırılır. Həmçinin, ictimaiyyət tərəfindən vergi cəzası daxilində qiymətləndirilən və müəssisələr tərəfindən istifadə edilən üsullar da bu əhatədə müzakirə olunur. Düzgün vergi planlamasını təmin etmək məqsədiylə daha yaxşı bir vergi sistemi dizayn edilməlidir. Düzgün vergi sisteminin özünəməxsus xüsusiyyətləri olmalıdır. Düzgün vergi sisteminin spesifik xüsusiyyətləri aşağıdakılardır:

- Bərabərlik: Vergi sistemindəki bərabərlik prinsipi maliyyə gücünün prinsipidir. Bu prinsipə görə vergi yükünün bölgüsü vergi ödəyicilərinin maddi gücü ilə mütənasib olmalıdır.

- Effektivlik: Vergi növü iqtisadiyyatda məhdud mənbələrin səmərəli yerləşdirilməsini təşviq etməlidir.

- Sadəlik: Sadə vergi sistemi üçün uyğunluq və idarəetmə xərcləri mütləq şəkildə minimum səviyyəyə endirilməlidir.

İqtisadi qloballaşma şəraitində sahibkarlıq subyektləri səviyyəsində aşağıda göstərilən vergi planlaşdırma üsulları müasir dövrdə olduqca geniş istifadə olunur:

- İqtisadi qloballaşma şəraitində sahibkarlıq subyektləri səviyyəsində səhm dəyişiklikləri ilə əməkdaşlara və ya subagentlərə vergi tutulmadan dividend köçürülməsi;

- Şirkətlər arasında mövcud olan kredit hesabından veriləcək kredit borclarının üstünlüyünə görə kredit və ya depozit faiz dərəcəsindən müəyyən bir vasitə kimi istifadə etmək;

- Şirkətin vergi statusuna görə, faktura xarakterini müəyyənləşdirmək və ya fərqli bir başlıq altında gəlir maddəsini seçmək;

- Amortizasiya metodunu dəyişdirərək həyata keçirən planlama;

- Maddi və ya xərc kimi qiymətləndiriləcək mülahizəli xərcləri maya dəyərinə əlavə etmək.

Tədqiqatın nəticələri göstərir ki, son vaxtlar ölkəmizdə həyata keçirilən bütün islahatlar dünya standartlarına uyğundur. Belə hesab edilir ki, vergi sistemimiz inkişaf etmiş bütün ölkələrin təcrübəsindən faydalanaraq vergi islahatlarını həyata keçirməkdə olduqca fəaldır. Bütün bu islahatlar müəyyən prinsiplər əsasında həyata keçirilə bilər.

Vergi islahatları nağdsız ödənişlərin genişləndirilməsini əhatə etməlidir. Çünki bu halda vergidən yayınmanın qarşısını almaq mümkün ola bilər. Bütün bunlara əlavə olaraq, iqtisadi subyektlərin davamlı olaraq inkişafını təmin etmək və sənaye məhsullarının rəqabətqabiliyyətliliyini artırmaq məqsədiylə tədbirlər görmək olduqca vacibdir. Hesab edirik ki, bu sahədə vergi güzəştlərinin tətbiqi bu sahəyə olduqca müsbət təsir göstərəcəkdir.

Mikro, kiçik və orta sahibkarlıq subyektlərinin güzəşt və azadolmalara olan əlçatanlığı elecədə iri ödəyicilər tərəfindən ödənilən vergi dərəcələrində stimullaşdırma tədbirləri, qanunvericilikdə vergi planlaşdırılmasına köməklik göstərə biləcək yeniliklər gələcəktə bu sahədə daha da inkişafın baş verməsinə gətirib çıxardacaqdır. Eyni zamanda hal-hazırda geniş yayılmağa başlamış xarici şirkətlərin vergi planlaşdırılması praktikasında istifadə olunmuş metod və qərarların yerli şirkətlərə vergi qanunvericiliyini nəzərə alınaraq tətbiqindən əldə edilmiş uğurlar bu sahənin gələcəktə də diqqət görəcək bir sahə olacağının sübutudur.

## İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

### *Azərbaycan dilində*

1. Kəlbiyev Y.A. (2016), “Vergilər və vergiqoyma”, Ali məktəblər üçün dərs vəsaiti. Bakı, “Poliqraf” 432 səh.
2. Kəlbiyev Y.A., Hübətov T.M. (2018), “Vergilərin hesabları”, Bakı, “Elm və təhsil” 325 səh.
3. Kəlbiyev Y.A., Məhərrəmov R.B., Rzayev P.Q. (2013), “Xarici ölkələrin vergi sistemi”, Dərslik. Bakı, “İqtisad Universiteti” Nəşriyyatı, 555 səh.
4. Məcidov M. (2013), “Vergi sistemi”, Bakı, “Elm” 269 səh.
5. Məmmədov Ə. (2014), “Vergiyə giriş”, Şamaxı, “Marif” 418 səh.
6. Məmmədov F.A., Musayev A.F., Sadıqov M.M., Kəlbiyev Y.A., Rzayev Z.Ş. (2014), “Vergilər və vergitutma”, Bakı, “İqtisad Universiteti” 509 səh.
7. Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., M.M.Sadıqov, Kəlbiyev Y.A., (2015), “Vergilər və vergitutma”, Bakı, “Azərnəşr” 232 səh.
8. Musayev A., Qəhrəmanov A. (2013), “Vergi mədəniyyəti”, Bakı, “Çaşıoğlu” nəşriyyatı, 343 səh.
9. Sadıqov T.Ə, Rzayev İ.M. (2014), “Vergi uçotu və auditi”, Bakı, “Elm” 324 səh.
10. Vergi Məcəlləsi 2020.

### *İngilis dilində*

1. Armstrong C.S., Blouin J.L. and Larcker D.F. (2012), The incentives for tax planning. *Journal*: (February-April), p.391-411.
2. Armstrong C.S., Glaeser S. and Kepler J.D. (2019), Strategic reactions in corporate tax planning. *Journal of Accounting and Economics* (August), p.101-232.
3. Barral D.M. (2017), Tax planning for millennials. *Journal of*



*Accountancy* (September), p.60-61.

4. Blazovich J.L., Huston G.R. and Huston J.M. (2014), Creating an executive compensation plan: A corporate taxes planning case, p.1-8.

5. Ceteris Heimert M.A. and Johnson M. (2015), *Guide to International Transfer Pricing: Law, Tax Planning and Compliance Strategies*. Kluwer Law International.

6. Feller A. and Schanz D. (2017), The III hurdles of tax planning: How business context, aims of tax planning, and tax manager power affect tax expense. 34(1), p.494-524.

### ***Rus dilinda***

1. Большухина И.С. (2019), Налоговое планирование: учебное пособие / И. С. Большухина.-Ульяновск: УлГТУ, 122 стр.

2. Борзунова О.А. (2014), Налоговый кодекс Российской Федерации: генезис, история принятия и тенденции совершенствования: монография / Борзунова О.А. - Москва: Юстицинформ,- 296 стр.

3. Власов Д.А. (2020), Налоговое право Российской Федерации. Общая часть: учебное пособие / Д. А. Власов; Министерство образования и науки Российской Федерации, Томский государственный университет систем управления и радиоэлектроники (Томск), Факультет дистанционного обучения. - Томск : Эль Контент,- 169 стр.

4. Глубокова Н.Ю. (2016), Налоговое планирование: учебно-методическое пособие / Глубокова Н.Ю. - Москва: Евразийский открытый институт, - 84 стр.

5. Качур О.В. (2014), Налоги и налогообложение: учебное пособие / Качур О.В. - Москва: Кно,- 427 стр.

6. Пименов Н.А. (2019), Налоговое планирование: учебник и практикум для академического бакалавриата / Н. А. Пименов. -М.: Издательство Юрайт, -136 стр.

7. Самсонов Е.А. (2019), Основные подходы к понятию «налоговое планирование» / Самсонов Е.А. // Наука, образование, общество: тенденции и перспективы развития: материалы III Междунар. науч.-практ. конф. (Чебоксары, 11 дек. 2016 г.) / редкол.: О. Н. Широков (и др.). -Чебоксары: ЦНС «Интерактив плюс», стр.218-220.

8. Скворцов О.В. (2018), Осуществление налогового учета: учебное пособие / Скворцов О.В. - Москва: КноРус, - 194 стр.

9. Скворцов О.В. (2020), Осуществление налогового налогового планирования в организации.: учебное пособие / Скворцов О.В. - Москва: КноРус, - 194 стр.

10. Тарасова В.Ф. (2019), Налоги и налогообложение: учебник / под общ. ред., Владыка М.В., Сапрыкина Т.В. - Москва: Кно, - 494 стр.

### *İnternet resursları*

1. 2019-2020-ci illərə görə vergi sistemində baş tutan dəyişikliklər: kiçik və orta sahibkarlığa təsirinin qiymətləndirilməsi və dəyişikliklərdən gözləntilərinin öyrənilməsi üzrə Sorğu hesabatı, [https://bakuresearchinstitute.org/wp-content/uploads/2020/0/Sahibkar\\_sorgu\\_analizAZE2020.pdf](https://bakuresearchinstitute.org/wp-content/uploads/2020/0/Sahibkar_sorgu_analizAZE2020.pdf).

2. 2019-cu ilin iyul-sentyabr ayları üzrə vergi daxilolmaları sahəsində əldə edilən nəticələr haqqında, <https://www.taxes.gov.az/az/post/864>.

3. 2020-ci ildə vergi yığımını - NƏYİN HESABINA ARTACAQ? -SAHƏLƏR, <https://fed.az/az/vergiler/2020-ci-ilde-vergi-yigimi-neyin-hesabina-artacaq-saheler-69899>.

4. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi, <http://www.stat.gov.az>.

5. Azərbaycanca vergi ödəyicilərinin sayı 12% artıb, <https://report.az/maliyye-xeberleri/azerbaycanda-ne-qeder-vergi-odeyicisi-var/>.

6. İqtisadi subyektlərə yenidən maliyyə dəstəyinin göstərilməsi, <https://www2.deloitte.com/az/az/pages/tax/articles/legislative-news.html>.

7. İqtisadiyyat Nazirliyi, <https://www.economy.gov.az>.

8. Respublikamızda biznes mühiti: yeni vergi, həmçinin fiskal siyasətin iqtisadi aktivliyə təsirlərinin qiymətləndirilməsi, [http://cesd.az\\_Azerbaijan.pdf](http://cesd.az_Azerbaijan.pdf).

9. Vergi islahatları-2020 Xüsusi buraxılış, <https://iqtisadiislahat.org20icmali.pdf>

10. Vergilər Nazirliyi, <https://www.taxes.gov.az/az>.

## **Cədvəllərin Siyahısı**

<b>Cədvəl 1:</b> Holdingin ümumi xərcləri = 1 Milyon manat.....	30
<b>Cədvəl 2:</b> “Mayson car club” Şirkətinin 2019-cu il Hesabat Bəyannaməsinə dair məlumat.....	41
<b>Cədvəl 3:</b> Aİ-yə daxil bir sıra ölkələrdə şirkətlərin mənfəət və fərdi gəlir vergisinin maksimum dərəcələri.....	46
<b>Cədvəl 4:</b> Borc və ya kapital maliyyələşdirməsi.....	52

## **Sxemlərin Siyahısı**

<b>Sxem 1:</b> Vergi sisteminin təsnifatı.....	15
<b>Sxem 2:</b> Məlum olduğu kimi planlaşdırmasının tərəfləri.....	20
<b>Sxem 3:</b> Vergi planlaşdırılmasının mərhələləri.....	21
<b>Sxem 4:</b> Vergi planlaşdırması metodları.....	24
<b>Sxem 5:</b> Vergi planlaşdırma elementləri.....	28
<b>Sxem 6:</b> İqtisadi subyektlərdə uçot sisteminin məqsədi.....	33
<b>Sxem 7:</b> Hər hansı bir şirkətdə vergi planlaşdırılmasının əsaslandığı yanaşmalar (vergi ödəmələrinin optimallaşdırılması).....	37

## **Şəkillərin Siyahısı**

<b>Şəkil 1:</b> İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi yükünün səviyyəsi.....	25
<b>Şəkil 2:</b> Vergitutmanın optimallaşdırılmasının növləri.....	36
<b>Şəkil 3:</b> Avropa İttifaqına daxil olan bəzi ölkələrdə ƏDV səviyyəsi.....	47
<b>Şəkil 4:</b> Beynəlxalq vergi planlaşdırılmasına dair nümunə plan.....	58

## **Qrafiklərin Siyahısı**

<b>Qrafik 1:</b> Dövlətin iqtisadi həyatının müxtəlif sahələrinə müdaxilə səviyyəsi.....	43
--	----