

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ**

**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

**BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ**

**“VERGİ GÜZƏŞTLƏRİ VƏ AZADOLMALARININ İQTİSADI  
FƏALLIĞA TƏSİRİNİN TƏHLİLİ”**

**mövzusunda**

**MAGİSTR DİSSERTASİYASI**

**Şamıyev Qüdrət Elşad oğlu**

**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 GÜZƏŞTLƏRİ VƏ AZADOLMALARININ İQTİSADI**  
**FƏALLIĞA TƏSİRİNİN TƏHLİLİ”**  
**mövzusunda**  
**MAGİSTR DİSSERTASİYASI**

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

**İxtisaslaşma: Vergi və vergiqoyma**

**Qrup: 616**

**Magistrant: Şamiyev Qüdrət**  
**Elşad oğlu**

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

**Elmi rəhbər:**  
**i.e.n., dos. Rzayev Zahid Hüseyn oğlu**

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

**Proqram rəhbəri:**  
**i.ü.f.d. Vəliyev Cəbrayıl Xəlil oğlu**  
\_\_\_\_\_ **imza**

**Kafedra müdiri:**  
**i.e.d., prof. Kəlbəyev Yaşar Atakişi**  
**oğlu**  
\_\_\_\_\_ **imza**

**BAKİ – 2021**

## **Elm andı**

Mən Şamıyev Qüdrət Elşad oğlu and içirəm ki, “Vergi güzəştləri və azadolmalarının iqtisadi fəallığa təsirinin təhlili” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

# VERGİ GÜZƏŞTLƏRİ VƏ AZADOLMALARININ İQTİSADI FƏALLIĞA TƏSİRİNİN TƏHLİLİ

## XÜLASƏ

**Tədqiqatın aktuallığı:** Müasir dövrdə vergi güzəştləri bütün sahibkarlıq subyektləri üçün, xüsusən dövlət üçün ən aktual məsələlərdən biridir. belə ki, vergi ödəyiciləri ödədikləri verginin həcmnin mümkün qədər az olmasında, dövlət isə büdcəyə vergi daxilolmalarının həcmnin çox olmasında maraqlıdır. Vergi güzəştləri vergi daxilolmalarının səviyyəsinə bilavasitə təsir göstərdiyindən və bu məsələdə vergi ödəyiciləri ilə dövlətin maraqlarının heç də üst-üstə düşmədiyi bir şəraitdə hər iki tərəfi qane edə biləcək bir konsensusa gəlməyə zərurət yaranır.

**Tədqiqatın məqsədi:** Vergi güzəştlərinin nəticələrinin, effektivliyinin təhlili və dəyərləndirilməsindən, onların iqtisadi fəallığa təsirinin müəyyənləşdirilməsindən, vergi güzəştləri sahəsində beynəlxalq təcrübənin araşdırılması və onların ölkəmizdə tətbiqi imkanlarının qiymətləndirilməsi

**İstifadə olunmuş tədqiqat metodları:** Təhlil və ümumiləşdimə, sistemli yanaşma, habelə empirik analiz və sintez üsulları

**Tədqiqatın informasiya bazası:** Vergilər, vergitutma, vergi siyasəti, vergi güzəştləri və onun sosial-iqtisadi faydası və bütövlükdə vergi sistemi barəsində AR-nın və dünya ölkələrində iqtisadçı alimlərin elmi yazıları və s.

**Tədqiqatın məhdudiyyətləri:** Vergi güzəştlərinin hədəflənməsini, sistemləşdirilməsini, effektivliyini və səmərəliliyini qiymətləndirmək üçün məhdud verilənlər bazası.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi və praktiki nəticələri:** Bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsinin əsas alətlərindən biri vergilərdir. Bu müdaxilənin əsas üsullarından biri də vergi güzəştləridir. Məhz vergi güzəştlərin vasitəsilə dövlət iqtisadi inkişafın tənzimlənməsi prosesinə müdaxilə edir.

**Nəticələrin istifadə olunma biləcəyi sahələr:** vergi güzəştlərinin verilməsi mexanizmlərini təkmilləşdirilməsində, güzəşt verilən vergi ödəyiciləri kateqoriyalarının səmərəli seçilməsi prosesində, eyni zamanda bu güzəştlərin nə dərəcədə səmərəli olmasının müəyyənləşdirilməsində istifadə etmək olar.

*Açar sözlər: Vergi güzəştləri, iqtisadiyyat, fəallıq*

# ANALYSIS OF THE IMPACT OF TAX BENEFITS AND EXCLUSIONS ON ECONOMIC ACTIVITY

## SUMMARY

**Relevance**<sup>[WU1]</sup> of the research: In modern times, tax breaks are one of the most pressing issues for all businesses, especially for the state. Thus, taxpayers are interested in keeping the amount of taxes paid as small as possible, and the state is interested in increasing the amount of tax revenues to the budget.

**The purpose of the study:** Analysis and evaluation of the results, effectiveness of tax benefits, determining their impact on economic activity, research of international experience in the field of tax benefits and assessment of their application in our country

**Research methods used:** Analysis and generalization, systematic approach, as well as empirical analysis and synthesis methods

**Research database:** Scientific articles of economists in Azerbaijan and other countries on taxes, taxation, tax policy, tax benefits and its socio-economic benefits and the tax system as a whole, etc.

**Limitations of the study:** A limited database to assess the targeting, systematization, effectiveness, and efficiency of tax incentives.

**Scientific novelty and practical results of the research:** In a market economy, of the main tools of intervention in the economy is taxes. One of the main methods of this intervention is tax breaks. It is through tax incentives that the state interferes in the process of regulating economic development.

**Areas where the results can be used:** they can be used to improve the mechanisms for granting tax benefits, in the process of effective selection of categories of taxpayers, well as to determine the effectiveness of these benefits.

*Keywords: Tax breaks, economy, activity*

## **İXTİSARLAR VƏ İŞARƏLƏR**

|            |                           |
|------------|---------------------------|
| <b>AR</b>  | Azərbaycan Respublikası   |
| <b>KOS</b> | Kiçik və Orta Sahibkarlıq |
| <b>Məs</b> | Məsələn                   |
| <b>ÜDM</b> | Ümumi Daxili Məhsul       |
| <b>VM</b>  | Vergi Məcəlləsi           |

## M Ü N D Ə R İ C A T

|                   |   |           |
|-------------------|---|-----------|
|                   | <b>GİRİŞ.....</b>   | <b>8</b>  |
| <b>I FƏSİL.</b>   | <b>İQTİSADI TƏNZİMLƏMƏ PROSESİNDƏ VERGİ<br/>GÜZƏŞTLƏRİNDƏN İSTİFADƏ EDİLMƏSİNİN NƏZƏRİ<br/>ƏSASLARI.....</b>                | <b>12</b> |
| <b>1.1.</b>       | Vergi güzəştlərinin iqtisadin mahiyyəti və növləri.....   | 12        |
| <b>1.2.</b>       | Vergi güzəştləri iqtisadi tənzimləmənin əsas aləti kimi.....  | 18        |
| <b>1.3.</b>       | Vergi güzəştlərindən istifadənin beynəlxalq təcrübəsi.....  | 26        |
| <b>II FƏSİL.</b>  | <b>VERGİ GÜZƏŞTLƏRİNİN SAHİBKARLIQ FƏALİYYƏTİNƏ<br/>TƏSİRİNİN TƏHLİLİ.....</b>  | <b>31</b> |
| <b>2.1.</b>       | Azərbaycan Respublikasında vergi güzəşt və azadolmaların<br>təhlili.....  | 31        |
| <b>2.2.</b>       | Azərbaycan Respublikasında sahibkarlıq mühitinə vergi<br>güzəştlərinin təsirinin təhlili.....                               | 35        |
| <b>2.3.</b>       | Vergi güzəştlərindən vergi planlaşdırılmasında istifadənin tədqiqi....  | 42        |
| <b>III FƏSİL.</b> | <b>AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA VERGİ<br/>GÜZƏŞTLƏRİNİN TƏTBİQİ MEXANİZMLƏRİNİN<br/>TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ.....</b> | <b>49</b> |
| <b>3.1.</b>       | Azərbaycan Respublikasında vergi güzəştlərindən<br>istifadənin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi.....                      | 49        |
| <b>3.2.</b>       | Azərbaycan Respublikasında vergi güzəştlərinin<br>tətbiqinin təkmilləşdirilməsi yolları.....                                | 57        |
|                   | <b>NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....</b>   | <b>63</b> |
|                   | <b>İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.....</b>   | <b>67</b> |
|                   | Cədvəllərin siyahısı.....   | 73        |
|                   | Sxemlərin siyahısı.....   | 73        |
|                   | Şəkillərin siyahısı.....  | 73        |
|                   | Qrafiklərin siyahısı.....   | 73        |

## GİRİŞ

**Mövzunun aktuallığı:** Müasir dövrdə vergi güzəştləri bütün sahibkarlıq subyektləri üçün, xüsusən dövlət üçün ən aktual məsələlərdən biridir. Belə ki, vergi ödəyiciləri ödədikləri verginin həcmnin mümkün qədər az olmasında, dövlət isə büdcəyə vergi daxilolmalarının həcmnin çox olmasında maraqlıdır. Göründüyü kimi bu zaman vergi ödəyiciləri ilə dövlətin maraqları bu sahədə hüç də üst-üstə düşmür.

Vergi ödəyiciləri üçün bu güzəştlər onların üzərinə düşən vergi yükünün ağırlığını yüngülləşdirməyə xidmət edir. Digər tərəfdən isə bu güzəştlər dövlət büdcəsinə müəyyən itkilər hesabına başa gəlir. Məsələn, iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə büdcə gəlirlərinin 80 faizindən çoxunun vergilər payına düşdüyünü nəzərə alsaq bu itkilərin həcmnin heç də az olmadığı qənaətinə gəlmək olar.

Eyni zamanda bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövlətin iqtisadi tənzimləmədə ən əsas alətinin vergilər olduğunu qeyd etmək lazımdır. Dövlət məhz vergitutma səviyyəsini artırıb azaltmaqla, vergi dərəcələri ilə manipulyasiya etməklə öz tənzimləyici rolunu icra edir.

Beləliklə, vergi güzəştləri vergi daxilolmalarının səviyyəsinə bilavasitə təsir göstərdiyindən və bu məsələdə vergi ödəyiciləri ilə dövlətin maraqlarının heç də üst-üstə düşmədiyi bir şəraitdə hər iki tərəfi qane edə biləcək bir konsensusa gəlməyə zərurət yaranır.

Göstərilənləri nəzərə almaqla qeyd edə bilərik ki, dissertasiya işi aktual bir mövzuya həsr olunmuşdur.

**Problemin qoyuluşu və öyrənilmə səviyyəsi:** Vergi güzəştlərinin tədqiq edilməsi, təhlil edilməsi və sistemli olaraq tətbiq edilməsi dövlət vergi siyasətinin əsas hissəsi olmaqla xüsusi əhəmiyyət daşıyır. Vergi güzəştlərinin tətbiqi mexanizminin təkmilləşdirilməsi üsulları və istiqamətləri vacib faktorlardır. Vergi güzəştlərinin səmərəliliyinin dəyərləndirilməsi üçün onun tətbiqi mexanizmləri araşdırılmalı və dəqiq metodlar təqdim edilməli, habelə bu mexanizmlərin inkişafı üçün işlər



görülməli, innovativ texnologiyaların bu sistemə olan təsiri zamanla daha da artmalıdır.

Yuxarıda qeyd edilən məsələlər həm yerli, həm də xarici tədqiqatçılar tərəfindən araşdırılmışdır. Bu sahədə respublikamızın alim Y.A.Kəlbiyevin, A.F.Musayevin, M.M.Sadıqovun, Z.H.Rzayevin, R.B.Məhərrəmovun, xarici alimlərdən isə Korovkin V.V., Malinina T., Flemming J.C. və bir çox digərlərinin araşdırmalarını qeyd etmək olar.

**Tədqiqat işinin məqsəd və vəzifələri:** Magistrlik dissertasiyasının məqsədi vergi güzəştlərinin nəticələrinin, effektivliyinin təhlili və dəyərləndirilməsindən, onların iqtisadi fəallığa təsirinin müəyyənəşdirilməsindən, vergi güzəştləri sahəsində beynəlxalq təcrübənin araşdırılması və onların ölkəmizdə tətbiqi imkanlarının qiymətləndirilməsindən ibarətdir. Vergi güzəştlərinin tətbiqi mexanizmini inkişaf etdirmək üçün həyata keçirilən araşdırma və statistik təhlilin nəticələrinə uyğun olaraq və vergi güzəştlərinin effektiv tətbiqi ilə əlaqəli mənfi cəhətlərin və məhdudiyyətlərin yox edilməsi üçün konkret yollar, problemlərin həll edilməsi üçün xüsusi təkliflər planı irəli sürüləcəkdir. Vergi güzəştlərinin təhlil prosesini çətinləşdirən vahid məlumat bazasının məhdudiyyətləri əsas götürülərək, məlumat bazasının strukturu və keyfiyyəti ilə əlaqəli təkliflər irəli sürüləcəkdir. Azərbaycan Respublikasında sahibkarlığı stimullaşdıran vergi güzəştlərinin yaxşılaşdırılması, eləcə də sosial vergi güzəştlərinin səmərəliliyinin və effektivliyinin artırılması üçün təkliflər hazırlanacaqdır. Bu məqsədlərə çatmaq üçün aşağıdakı tədbirlər planlaşdırılır:

- Vergi güzəştlərinin nəzəri-metodoloji əsaslarının tədqiq edilməsi
- Vergi güzəştlərinin tətbiqi ilə bağlı xarici təcrübənin tədqiq edilməsi.
- Vergi güzəştlərinin hədəflənməsi və sistemləşdirilməsinin təhlil edilməsi.
- Vergi güzəştlərinin səmərəliliyi və effektivliyi ilə bağlı araşdırmalar.

**Tədqiqat metodları:** Vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsi mexanizminin daha da inkişaf etdirilməsi istiqamətləri üçün ən çox təhlil və ümumiləşdimə, sistemli yanaşma, habelə empirik analiz və sintez üsullarından istifadə ediləcək. Riyazi

hesablamaların əldə edilməsi üçün riyazi-statistikada istifadə edilən formul və düsturlardan daha çox istifadə edilməsi planlaşdırılır. Nəticələri daha yaxşı görmək və müşayiət etmək üçün cədvəllərdən və diaqramlardan istifadə ediləcəkdir. Məlumat Təhlili Excel proqramından, təxminlərin hər birini birləşdirməyə və ideal yerdə istifadə etməyə vərdiş edəcəkdir. Elektron perspektivlər nəticələrin hesablanması fəvqəladə bir rol oynayacaq və Data Analysis Excel cədvəllər və tənliklər vasitəsilə nəticələrin daha yaxşı başa düşülməsinə kömək edəcəkdir.

**Tədqiqatın informasiya bazası:** Azərbaycan və müxtəlif ölkələrdəki maliyyə ekspertlərinin ittihamlar, vergi hesablanması, ittiham strategiyası, vergi endirimləri və onların maliyyə üstünlükləri və ümumilikdə AR-nın Vergi Məcəlləsi, AR-nın qanunları və qaydaları kimi məntiqi məqalələri, vergi endirimlərinə dair dövlət seçimi və VN-in qanuni nümayişlərinin nizamlanması aiddir.

**Tədqiqatın məhdudiyyətləri:** Xərclərin stimullaşdırılmasına, sistemləşdirilməsinə, adekvatlığına və bacarıqlarına diqqət yetirməyi qiymətləndirmək üçün məhdud bir məlumat dəsti.

**Nəticələrin elmi-praktiki əhəmiyyəti:** Bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsinin əsas alətlərindən biri vergilərdir. Bu müdaxilənin əsas üsullarından biri də vergi güzəştləridir. Məhz vergi güzəştlərin vasitəsilə dövlət iqtisadi inkişafın tənzimlənməsi prosesinə müdaxilə edir. Bu zaman qarşıya çıxan əsas məsələlərdən biri güzəştlərin verilməsi mexanizmlərini təkmilləşdirilməsi, onların səmərəliliyinin qiymətləndirilməsidir. Dissertasiya işinin müddəalarından vergi güzəştlərinin verilməsi mexanizmlərini təkmilləşdirilməsində, güzəşt verilən vergi ödəyiciləri kateqoriyalarının səmərəli seçilməsi prosesində, eyni zamanda bu güzəştlərin nə dərəcədə səmərəli olmasının müəyyənləşdirilməsində istifadə etmək olar.

Eyni zamanda dissertasiya işində vergi güzəştlərinin həm müsbət, həm mənfi tərəfləri tam işıqlandırılmış və onların tətbiq prinsipləri ilə birlikdə praktik əhəmiyyət kəsb edən tövsiyə və təkliflər də irəli sürülmüşdür.

# I FƏSİL. İQTİSADI TƏNZİMLƏMƏ PROSESİNDƏ VERGİ GÜZƏŞTLƏRİNDƏN İSTİFADƏ EDİLMƏSİNİN NƏZƏRİ ƏSASLARI

## 1.1. Vergi güzəştlərinin iqtisadin mahiyyəti və növləri

Vergi güzəştlərinin mahiyyətini aydınlaşdırmaq üçün Vergi Məcəlləsinə baxsaq, vergi güzəşti termininin tam və təfərrüatlı bir tərifinin olmadığını görürük. Vergi güzəştləri ilə bağlı araşdırma aparən bir çox alim və mütəxəssis də bunu şərh etmiş və vergi güzəştləri anlayışının daha dəqiq müəyyənləşdirilməsi üçün təkliflər vermişdir. Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin Vergilərin müəyyənləşdirilməsinin əsas şərtləri adlı 12-ci maddəsində vergilərin müəyyənləşdirilməsində VM-də nəzərdə tutulmuş əsaslarla vergi güzəştlərinin tətbiq oluna biləcəyi bildirilir. Məsələn, Vergi Məcəlləsi vergi anlayışını aşağıdakı kimi müəyyənləşdirir: Vergi, dövlət və bələdiyyələrin fəaliyyətini maliyyələşdirmək üçün vergi ödəyicilərinin vəsaitlərinin özgəninkiləşdirilməsi formasında yerli və dövlət büdcəsinə yatırılan fərdi, məcburi, əvəzsiz ödənişdir. Ancaq təəssüf ki, vergi güzəştləri üçün belə bir açıqlama tapa bilmirik. Dünya ölkələrinin vergi qanunvericiliyində və vergi güzəştlərinin hüquqi tərifində fərqli yanaşmalar mövcuddur. Məsələn, qonşu RF-nın Vergi Məcəlləsinə əsasən, vergi güzəşti bir qrup vergi ödəyicisi üçün başqa bir sıra vergi ödəyicilərinə görə qanuni üstünlük hesab edilir və bu güzəşt tam və ya qismən vergidən azad etmə kimi qəbul edilir. O cümlədən, VM-nə diqqət yetirsək, vergi güzəştlərinin müəyyən vergi növlərindən tam və ya qismən azad edilmə şəklində təqdim olunduğunu görürük (Perry D., 2019). Ümumiyyətlə vergi güzəştləri aşağıdakı kimi təsnif edilir:

- Müxtəlif dərəcələrə verilən imtiyazlar;
- məqalə üçün limitlər;
- ödəniş dərəcəsi istisnaları;
- vaxt məhdudiyətləri

Vergi endirimlərinin bu yığıncaqları da aşağıdakı kimi verilə bilər:

1. Fərqli kateqoriyalı şəxslər üçün vergidən azad edilmə. Misal üçün, AR-nın Vergi Məcəlləsi Sovet İttifaqı Qəhrəmanları, Sosialist Əməyi Qəhrəmanları, AR-nın Milli Qəhrəmanları üçün gəlir vergisindən qismən azad olmağı nəzərdə tutur. Dünya ölkələrinin bəzisi qanunvericiliyi xarici investisiyalı müəssisələri, kiçik müəssisələrin müəyyən bir müddət ərzində bəzi vergilərdən qismən və yaxud tam şəkildə azad olunmasını nəzərdə tutur.

2. Vergi obyektinin vergi ödəməsindən qismən və yaxud tamamilə azad edilməsi. Misal üçün, əksər ölkələrdə investisiyaya yönəldilən gəliri vergidən tamamilə və ya qismən azaddır. AR-da kənd təsərrüfatı istehsalından mənfəət və ya gəlir vergisi tutulmur.

3. Zərərin keçirilməsi. Misal üçün, AR-da müəssisənin bir müəssisənin çıxılan xərclərinin gəlirlərindən çox olması sonrakı beş ilə qədər olan bir dövrə qədər aparılır və illərlə məhdudlaşdırılmadan bu illərin mənfəətindən ödənilir.

4. Obyektin minimum vergi tutulmayan hissəsinin müəyyən olunması. Misal üçün, fiziki şəxsin əsas iş yerində (əmək kitabçasının olduğu yerdə) müəyyən muzzdlu işlə bağlı alınan aylıq gəliri 2500 manata qədər olduqda 200 manatadək olan hissəsi gəlir vergisinə cəlb olunmur.

5. Vergi dərəcələrində azalma. Misal üçün, sağlamlıq imkanları məhdud olan uşaqların və ya əlillərin ictimai təşkilatlarına aid olan və işçiləri ən azı 50 faiz əlil olan istehsal müəssisələri üçün mənfəət vergisi dərəcəsi yüzdə 50 azalır.

6. Mülkiyyət formasına görə verilən güzəştlər. Misal üçün, büdcə təşkilatları əmlak vergisi ödəmir.

Dövlət vergiləri iqtisadiyyatı idarə etmək üçün əsas vasitə kimi istifadə edir. Həvəsləndirici qüvvələrin cəmindəki və qiymətləndirmə şərtlərindəki dəyişikliklər pul vəziyyətinə təsir göstərə bilər. Xüsusi vəzifələr, quruluşun qurulmasına, iqtisadiyyatın ehtiyac sahələrinin inkişafına ciddi təsir göstərir. Məlumdur ki, VM vergi güzəştinin dəqiq bir tərifini vermir və əlbəttə ki, vergi güzəşti çox geniş şəkildə başa düşülür ki,

bu da onu çox konkret olaraq müəyyənləşdirməyi çətinləşdirir, lakin əvvəllər də qeyd olunduğu kimi orada vergi güzəştinin bir çox əlamətini görmək mümkündür.

İqtisadi kitablarda vergi güzəştlərinin izahından belə nəticəyə gəlmək olar ki, bu güzəştlər dövlət büdcəsinin bir xərcidir. Bir neçə maliyyə mütəxəssisi, bu mənimsəmələrin xərcləmə planının "istehlak" hissəsində və içində əks olunmalı olduğunu nəzərə alaraq, "vergi güzəşti" ifadəsinin ləğv edilməsini və "ödənişli sponsorluq" ifadəsinin daha çox xərcləmə qanununda istifadə edilməsini təklif etdi. Bəzi mənbələrdə amortizasiya ayırmalarının da vergi güzəştləri kateqoriyasına daxil edildiyini görürük (Altshuler R., Dietz R., 2018).

Hazırda vergi güzəştləri mexanizmi, dünya təcrübəsində müxtəlif məqsədlərə nail olmaq üçün geniş istifadə olunur: aşağı maaşlı işçilər kateqoriyasına yardım göstərmək, pensiya əmanətlərini stimullaşdırmaq, təhsili təşviq etmək, tibbi xidmətin yaxşılaşdırılması, fərdi mənzil tikintisini genişləndirmək və mənzil alınması, sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafı, iqtisadiyyata investisiya cəlb edilməsi, tədqiqat və inkişafın stimullaşdırılması, habelə iqtisadiyyatın müəyyən ərazilərinin və sahələrinin inkişafı üçün istifadə edilməkdədir. Vergi güzəştləri hər hansı bir vergi və ya vergi yığımının vacib elementidir, bu səbəbdən də məsələ, ayrıca bir araşdırma tələb edir (Seyfullayev İ.Z, 2012).

Vergi Məcəlləsinin müddəalarının təhlili, vergi güzəştlərinin mahiyyətini başa düşmək üçün iki yanaşmadan istifadə etmək lazım olduğu qənaətinə gəlməyə imkan verir: maddi və rəsmi. Rəsmi yanaşma, qanunun müəyyən bir müddədə vergi güzəştinin olması barədə birbaşa göstəricisini nəzərdə tutur. Məlum olur ki, vergi güzəştinin mahiyyəti maddi yanaşmada daha çox açıqlanır. Maddi yanaşma, ilk olaraq vergi güzəşti anlayışına, onun növlərə görə aydın ayrılmasına, onların tətbiqinin müəyyən şərtlərinə, vergi güzəştlərindən istifadə etməyə imtiyazı olan subyektlərin təsnifat kateqoriyasına əsaslanır.

Elmi məqalələrdə və monoqrafiyalarda verilmiş bu anlayışın əksər təriflərinin mənası, Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş anlayışdan kənara çıxmır.

V.V. Korovkinə görə vergi güzəştləri, digər vergi ödəyicilərinə nisbətən vergi öhdəliklərinin ölçüsünü azaltmaq məqsədilə bəzi vergi ödəyicilərinə (vergi ödəyicilərinə) verilmiş imtiyazlardan ibarətdir (Коровкин, В.В., 2016:s.125). A.V.Malkonun verdiyi şərhə görə vergi güzəşti, hüquqi güzəştin bir növüdür və bu növ subyektin mövqeyinin qanuni yüngülləşdirilməsini özündə ehtiva edir, onun maraqlarını daha dolğun təmin etməsinə imkan verir. Onun fikrincə vergi güzəşti, həm əlavə, xüsusi hüquqlar (imtiyazlar) verən, həm də öhdəliklərdən azad edən qanuni fayda növüdür (Матузов, Н.И., Малько, А.В., 2015:s.367).

S.V. Barulin, A.V. Makruşin, V.A. Timoşenko, ümumiyyətlə vergi güzəştlərini vergitutma elementi və dövlət vergi siyasətinin bir vasitəsi kimi nəzərdən keçirir. Onların fikrincə vergi güzəşti, iqtisadiyyatda dövlət vergi tənzimlənməsi və sosial problemlərin həlli məqsədilə istifadə edilən vergi ödəyicilərinin vergi öhdəliklərinin azaldılması (tam və ya qismən), vergi endirimləri, vergi kreditləri və vergi güzəştlərinin üsul və qaydalarının məcmusundan ibarətdir (Барулин, С.В., Макрушин, А.В., Тимошенко, В.А., 2016:s.24).

Belə qəbul edilir ki, "vergi güzəşti" anlayışının tərifini anlamaq üçün iqtisadiyyatda bu gün qəbul olunduğundan daha mürəkkəb bir yanaşma tələb olunur. Fikrincə, bu anlayış müəyyən tələblərə cavab verməlidir.

Hər bir güzəşt, xüsusi yalnız özünə xas olan xarakterə malikdir, hər bir güzəştdə həm vergi ödəyicisinə, həm də vergi bazasına yönəlmiş fəaliyyətin xarakteri vardır. Bununla birlikdə, vergi güzəştlərinin fərdiləşdirilməsi, onların ümumi xüsusiyyətləri, təyinatı və ya vergi güzəştlərinin təsnifat meyarlarına görə sistemləşdirilməsinə imkan yaradan digər xüsusiyyətlərin axtarışı imkanlarını istisna etmir.

Qeyd edək ki, ənənəvi olaraq vergi güzəştlərinin bölgüsü şəkil 1-də olduğu kumu aparılır.

### Şəkil 1: Vergi güzəştlərinin bölgüsü



**Mənbə:** <https://core.ac.uk/download/pdf/161800654.pdf>

Qeyd etmək lazımdır ki, bir sıra ölkələrin vergi qanunvericiliyi vergi ödəmə müddətinin dəyişdirilməsindən ibarət olan və vergi güzəştləri kimi təsnif edilən aşağıdakı vergi güzəştlərinin də mövcud olmasına imkan yaradır:

1. Vergi ödəməsi üzrə təxirə salınma və ya taksit planı.

Vergi ödəməsinin təxirə salınması və ya taksit planı, vergi ödəyicisi tərəfindən borcun miqdarının birdəfəlik və ya mərhələli ödənilməsi ilə müvafiq olaraq bir ildən çox olmayan bir müddətə vergi ödəmə müddətində dəyişiklikdir və yalnız vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş əsaslarla bu prosesə icazə verilir. Vergi ödəməsinin təxirə salınmasına və ya taksit planına əksər ölkələrdə aşağıdakı hallarda icazə verilir:

- Vergi ödəyicisi təbii fəlakət nəticəsində zərər görmüşdürsə,
- texnoloji fəlakət və ya digər fors-major hallarına məruz qalıbsa,
- vergi ödəyicisinin büdcədən maliyyələşdirilməsində və ya tamamladığı dövlət sifarişinin ödənişində gecikmə olubsa,
- birdəfəlik vergi ödənilməsi halında vergi ödəyicisinin iflas təhlükəsi mövcuddursa,
- arbitraj məhkəməsi tərəfindən barışıq sazişinin və ya maliyyə yaxşılaşdırılması proseduru zamanı borcun qaytarılması cədvəli təsdiq edilibsə,
- fiziki şəxsin əmlak vəziyyəti birdəfəlik vergi ödəmə ehtimalını istisna edirsə,

-vergi ödəyicisi tərəfindən malların, işlərin və ya xidmətlərin istehsalı və (və ya) satışı mövsümi xarakter daşıyırsa,

-malların gömrük sərhədindən keçirilməsinə görə Gömrük Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş ödənişli vergilərin ödənilməsi üçün təxirə salınma və ya taksit planının verilməsi üçün əsaslar olarsa.

## 2. Investisiya vergi krediti.

Müvafiq vergilərin vergi ödəyicisi olan bir quruma, aşağıdakı əsaslardan ən azı biri olduqda, investisiya vergisi krediti verilə bilər: təşkilatın tədqiqat və ya inkişaf işləri və ya öz istehsalının texniki cəhətdən yenidən təchiz edilməsi, o cümlədən əlillər üçün iş yerlərinin açılmasına yönəldilmiş və ya ətraf mühitin sənaye tullantılarının çirklənməsindən qorunması məsələləri ilə bağlı müraciətlərdə vergi kreditinin təmin edilməsi mümkündür. Kredit məbləği ilə bağlı qanunvericilikdə bəzi məhduruyətlər də nəzərdə tutulur. Məsələn, Rusiya Federasiyasında bu məbləğ aşağıdakı məhsul və xidmətlərin dəyərinin 30% -dən çox ola bilməz:

- alınmış avadanlıq;

- bu təşkilat tərəfindən yeni və ya tətbiq olunan texnologiyaların yaradılması, yeni xammal və ya material növlərinin yaradılması daxil olmaqla tanıtım və ya yenilikçi fəaliyyətlərin həyata keçirilməsi;

- bölgənin sosial-iqtisadi inkişafı və ya əhaliyə xüsusilə vacib xidmətlər göstərilməsi üçün xüsusilə vacib bir sifarişin bu təşkilat tərəfindən yerinə yetirilməsi;

- bu təşkilat tərəfindən yaşayış binaları da daxil olmaqla ən yüksək enerji səmərəliliyi sinfi olan obyektlərin yaradılmasına investisiyaların tətbiqi.

İnvestisiya vergi krediti, vergi ödəmə müddətində dəyişikliyi əks etdirir. Bu zaman quruma imkan verilir ki, müəyyən bir müddət ərzində və müəyyən çərçivə daxilində növbəti mərhələli kredit və hesablanmış faizlərin ödənişi zamanı vergi üzrə ödənişlərini azaltsın. Kredit, bir ildən beş ilə qədər müddətə təşkilatın gəlir vergisi ilə yanaşı regional və yerli vergilər üzrə də verilə bilər. İnvestisiya vergi güzəştli krediti almış təşkilat, investisiya vergi krediti müqaviləsi müddətində müvafiq vergi üzrə



ödəmələrini azaltmaq hüququna malikdir. Vergi ödəmələrinin azaldılması üzrə xüsusi prosedur, investisiya vergi krediti barədə bağlanmış müqavilə ilə müəyyən edilir (Тарасова, В.Ф., 2016:s.27-28 mənbənin adını, yada ədəbiyyat siyahısındakı nömrəsini yaz).

Beləliklə, vergi güzəşti açıqlanan xüsusiyyətlərə tam cavab verir, lakin vergi güzəştinin və onun tərkib hissələrinin tərifindən və vurğulanmasından irəli gələn özünəməxsus xüsusiyyətlər də mövcuddur. Bunlara aşağıdakı əlamətlər daxil edilir:

- vergi güzəştləri, vergi ödəyicilərinin elə bir kateqoriyasına verilir ki, bu kateqoriya onları digər kateqoriyalardan fərqləndirən müəyyən xüsusiyyətlərə malikdir;

-vergi güzəştləri fərdi xarakter daşıya bilməz;

- vergi güzəştinin tətbiqi vergi ödəyicisinin hüququdur, öhdəliyi deyil.

Aparılmış təhlil, vergi güzəştlərinin təsnifatının bir məqsədi olması və iqtisadi yönümlə səciyyələnən güzəştləri (dövlət büdcəsinin zərərlərini) qiymətləndirmək və müqayisə etmək üçün son dərəcə vacib olması qənaətinə gəlməyə imkan verir, yəni sahibkarlıq fəaliyyətinin müəyyən formalarını və növlərini stimullaşdırmaq üçün hazırlanmışdır, yəni sosial oriyentasiya, yəni az gəlirli və ən az əmək qabiliyyətli vətəndaş kateqoriyasının sosial narahatlığını azaltmaq üçün hazırlanmışdır (Залибекова, Д.З., 2018: s.297-299).

## **1.2 Vergi güzəştləri iqtisadi tənzimləmənin əsas aləti kimi**

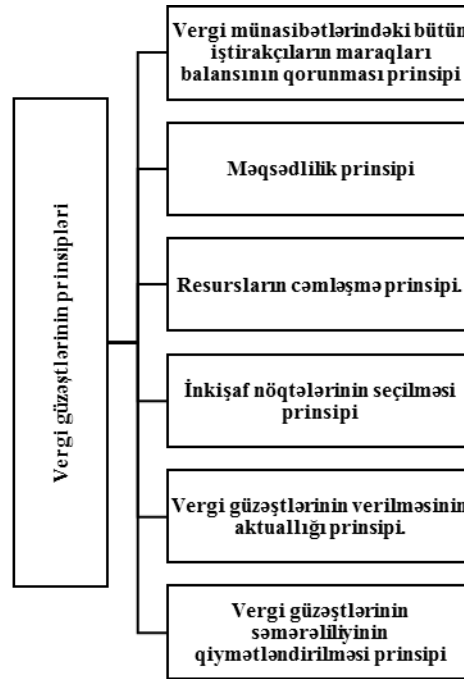
Vurğuladığımız kimi vergi güzəştləri dövlət vergi sistemini, o cümlədən də, iqtisadiyyatı dövlət miqyasında tənzimləyən əsas vasitə və faktordur. Dövlət tərəfindən həyata keçirilən bu tənzimləmə tədbirləri müəyyən edilmiş prinsiplər üzrə tətbiq edilməlidir. Bu prinsiplərdən aşağıdakılarını qeyd edə bilərik:

1. Vergi münasibətlərindəki bütün iştirakçıların maraqları balansının qorunması prinsipi.

2. Məqsədlilik prinsipi.

3. Resursların cəmləşmə prinsipi.
4. İnkişaf nöqtələrinin seçilməsi prinsipi.
5. Vergi güzəştlərinin verilməsinin aktuallığı prinsipi.
6. Vergi güzəştlərinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi prinsipi.

**Sxem 1: Vergi güzəştlərinin prinsipləri**



**Mənbə:** <https://core.ac.uk/download/pdf/161800654.pdf>

***Vergi münasibətlərindəki bütün iştirakçıların maraqları balansının qorunması prinsipi.*** Bütün iştirakçıların maraqlarının tarazlaşdırılması prinsipinə görə dövlət tərəfindən tətbiq olunan vergi güzəştləri yalnız bir qrupun və ya müəyyən bir sahənin deyil, başqa bir sıra iştirakçıların da maraqlarına uyğun gəlməlidir. Yəni, bir sahənin tərəqqi etməsinə zəmin yaradan vergi güzəşti başqa sahələrin tərəqqisinə əngəl olmamalı və bundan istifadəyə təkan verməlidir. Dövlətin əsas məqsədi bir tarazlığı qorumaq və hər bir vergi ödəyicisinin maraqlarını təmin etmək olmalıdır. Məsələn, kənd təsərrüfatının tərəqqisi üçün dövlət tərəfindən bu sahədə xüsusi vergi rejimindən istifadə edilməsi turizmə, sənayeyə və iqtisadiyyatın digər sahələrinə mənfi təsir etməməlidir. Bu sual iqtisadi ədəbiyyat vergilər və subsidiyalar arasındakı əlaqədən

bəhs etdikdə daha nəzəri olur. Hökumətin sahibkarlara vergi ödəmək tələbinin onların fəaliyyətinə mənfi təsir etdiyini deyirlər, lakin hökumət bu vergi ödəmələrinin köməyi ilə nisbətən az inkişaf etmiş sahələri canlandırmağa çalışdığına görə bunu etməyə məcburdur. Nəticə olaraq dövlət sahibkardan aldığı pulu kənd təsərrüfatına subsidiya olaraq verir və bu sektoru tərəqqi etdirir. Burada iş ondadır ki, kəndlilər üçün dotasiyadan əldə olunan iqtisadi fayda, vergini tətbiq edərkən sahibkarın itirdiyi iqtisadi mənfəətdən çoxdursa, dövlət işində uğurlu sayılır, əks təqdirdə ikiqat iqtisadi itkilər olacaqdır. Bu kimi məsələlərdə ortaq iqtisadiyyat əsasında tərəflərin mənafeələrini maksimum dərəcədə tarazlaşdırmalı və lazımi tarazlığı əldə etməlidir. Əlbəttə, burada mütləq tarazlığa nail olmaq çox çətindir (Fiekowsky S., 2014).

Ölkəmizdə vergi güzəştlərinin hədəflənməsini aydınlaşdırmaq üçün KOS-lara (kiçik və orta sahibkarlıq) dövlət yanaşmasını nəzərdən keçirməliyik. Kiçik və orta sahibkarlıq gəlirlərinin, aktivlərinin və ya işçilərinin sayının müəyyən hədlərdə saxlanıldığı müəssisələrdir. Hər bir ölkənin və ya iqtisadi təşkilatın öz KOBİ təsviri var. ABŞ-da KOB-lərin müəyyənləşdirilməsinin başqa yolu yoxdur, ancaq Avropa Birliyində kiçik bir müəssisə 50-dən az işçisi olan bir şirkətdir və orta sahibliyi 250-dən az işçisi olan bir şirkətdir. Kiçik və orta şirkətlərdən başqa 10 nəfərə qədər işçisi olan mikro şirkətlər də var (Holland D., 2018).

Vergi tənzimlənməsinin əsas vəzifəsi ödəyicilərlə dövlətin maraqları arasında bir tarazlığa nail olmaqdan ibarətdir. Vergi tənzimlənməsi təcrübəsində aşağıdakı əsas metodlardan istifadə olunur: sistemə əlavə vergi və ödənişlərin daxil edilməsi, vergi dərəcələrinin diferensiallaşdırılması, vergi güzəştlərinin müəyyən edilməsi, vergi subyektlərinin çeşidinin genişləndirilməsi, vergi tətillərinin tətbiqi, sürətləndirilmiş amortizasiya metodunun tətbiqi, vergi güzəştlərinin və təxirə salınmalarının verilməsi (Rzayev Z. H., 2011).

Qarşıya qoyulmuş vəzifələrə uyğun olaraq, Respublikamızın müasir inkişaf şəraitində vergi siyasəti vergi yükünün azaldılmasına, sahibkarlıq subyektlərinin vergilərinin sadələşdirilməsinə yönəldilmişdir. Vergi siyasətinin həyata

keçirilməsində sahibkarlıq subyektlərinin innovasiya və investisiya fəaliyyətinə xüsusi diqqət yetirilir. Respublikada vergi sisteminin sadələşdirilməsi səmərəsiz yığımların sayının, bir sıra yerli ödənişlərin, vergi sistemini tənzimləyən tənzimləmələrin sayının azaldılması, vergi ödəyicilərinin dairəsinin genişləndirilməsi, vergiyə cəlb olunan fəaliyyət növləri, həmçinin vergi dərəcələrinin səviyyəsinin dəyişdirilməsi, vergi güzəştləri, tətillər və digər vergi güzəştlərinin tətbiqi vasitəsilə həyata keçirilir.

Respublikada vergi bazasının genişləndirilməsinə, büdcənin tarazlaşdırılmasına xüsusi diqqət yetirilir. Nəticə etibarilə vergilər əsasən maliyyə xarakterlidir. Maliyyə baxımından dolayı vergilər kritik rol oynayır. Bununla birlikdə dolayı vergilərin iqtisadi vəziyyətə mübahisəli təsiri nəzərə çarpır. Bir tərəfdən onlar, büdcə gəlirlərinin ən sabit zəmanət mənbəyidirlər, digər tərəfdən isə onlar, ən əhəmiyyətli qiymət faktorlarından biridir.

Dolayı ödənişlərin payının artırılması problemi vergi sistemi üçün aktualdır. Respublikada birbaşa verginin əhəmiyyəti azalır. Dolayı vergilərin artan rolu, sosial ədalətsizliyi gücləndirir, çünki yüksək gəlir səviyyəsi olan insanlar bunların əhəmiyyətli bir hissəsini əmanətə çevirə bilirlər və az gəlirli insanlar onları tamamilə vacib məhsulların alışına yönəltmək məcburiyyətində qalırlar.

Vergi sisteminin vacib bir çatışmazlığı, lazımsız bir sənəd yığımını yaradan və vergi yığımını ilə əlaqədar xərcləri artıran, eyni vergi bazasının (xüsusən də əmək haqqı fondunun) inflyasiya qiymət artımlarına səbəb olan çoxsaylı vergiyə səbəb olan bütövlükdə vergitutmanın mürəkkəb mexanizmidir. Əmək haqqı hesabına hesablanmış və məhsul istehsalı və satış xərclərinə daxil olan çoxsaylı vergilər, müəssisələrin rəqabətə davamlı olmamasına xüsusilə mənfi təsir göstərir. Bu vergilər qiymət artımında güclü bir amil rolunu oynayır ki, bu da satış çətinliklərinə, kapital dövriyyəsinin ləngiməsinə, gəlirin azalmasına və müəssisələr üçün digər mənfi nəticələrə səbəb olur.

Eyni zamanda, vergi qanunlarının qeyri-sabitliyi də ödəyicilər üçün çətinlik yaradır, tez-tez qanunvericilik aktlarının geri tarix olaraq tərtib edilməsi, ayrı-ayrı qanun maddələrinin, təlimatların uyğunsuzluğu, yerinə yetirilən fəaliyyətlərin düzgünlüyünə inam vermir. Görünüşünü və ya ləğvini izləmək çətin olan çoxsaylı sənədlərdə vergi məsələlərinin dağınıq xarakteri, qanuni tənzimləmələrin kifayət qədər aydın olmaması, uyğunsuz şərh edilməsi, istifadə edilən anlayışların normativ birləşdirilməməsi vergi pozuntularının əsas səbəblərindən biridir.

Vergi güzəştlərinin verilməsi məsələsi əsaslı inkişaf tələb edir. Əksər hallarda, vergi imtiyazlarından istifadə etməyən iqtisadi iştirakçılara münasibətdə ədalətlik və vergitutmanın bərabərliyi prinsipini pozurlar, çünki bəzi vergi ödəyiciləri üçün imtiyazlı şərtlər, digərlərinin vergi yükünün artması deməkdir. Müəyyən fəaliyyət növləri və ya məhsullar üçün dolayı vergi güzəştləri son istehlakçıya çatmır, bu güzəştlər, təmin olunan imtiyazlardan asılı olmayaraq tələb səviyyəsinə çatan istənilən sosial effektin qiymətləri endirməsinə səbəb olmur.

Dünya təcrübəsi göstərir ki, müasir şəraitdə dövlət sosial-iqtisadi prosesləri stimullaşdırmaq üçün vergi güzəştlərindən geniş istifadə edir. Bununla yanaşı, vergi güzəştlərindən vergi tənzimlənməsi vasitəsi kimi istifadə edilməsinin nəticələrinin ziddiyyətli olduğu nəzərə alınmalıdır. Vergi güzəştləri vergi ödəyicilərinə vergiləri ödəyərkən maliyyə qənaəti verir ki, bu da biznesin inkişafı, texnologiyaların təkmilləşdirilməsi və yeniliklərdən istifadə üçün istifadə edilə bilər. Vergi güzəştlərinin verilməsinin birbaşa büdcə vəsaitlərinin xərclənməsinə səbəb olmamasına baxmayaraq, bu tədbirlər büdcə sisteminin gəlirlərinin azalmasına çevrilir və bununla da dövlətin ona həvalə edilmiş vəzifələrin həlli üçün lazım olan resurslarını azaldır. Vergi güzəştləri də daxil olmaqla, müxtəlif növ vergi güzəştlərinin tətbiqinin əsassız genişləndirilməsi və bununla əlaqəli büdcə gəlirlərinin geniş miqyaslı "itkisi" vergi güzəştlərinin seçilməsi və onların idarə olunması üçün elmi əsaslandırılmış prinsiplərin hazırlanmasını tələb edir (Малинина Т., 2015:s.178).

Bu gün vergi tənzimləməsinin ən vacib sahələrindən biri də Vergi Siyasətinin Əsas İstiqamətləri ilə müəyyən edilən investisiya və innovasiyaya dəstək olmaqdır. Hazırda iqtisadiyyatı modernləşdirməkdən qeyri alternativ yoxdur. Vergi tənzimləmə metodları, müasir və yüksək texnoloji məhsulların istehsalına və buraxılmasına dəstək məqsədi daşıyan yenilikçi inkişaf strategiyasının həyata keçirilməsi üçün zəruridir. 2000-ci ildən bəri, vergi qanunvericiliyində bir neçə dəfə, xüsusən iqtisadiyyatın yenilikçi inkişafına dəstək məqsədi ilə dəyişikliklər edilmişdir. ƏDV, korporativ gəlir vergisi, korporativ əmlak vergisi, torpaq vergisi kimi vergilər buna aiddirlər.

***Məqsədlilik prinsipi.*** Dövlətin vergi dəstəyi yalnız yenilik üçün şərait və imkanlar yaratmamalı, həm də məqsədyönlü şəkildə vergi ödəyicilərini istehsalını modernləşdirməyə və yeniləməyə məcbur etməlidir.

Dövlət zəmanət verməlidir ki, vergi güzəştlərinin təmin edilməsindən iqtisadiyyata ayrılan mənbələrin onun təyin etdiyi məqsədlər üçün və ilk növbədə iqtisadiyyatın modernləşdirilməsi üçün istifadə olunacaqdır. Bu şərtin pozulması vergi güzəştinin təsirini əhəmiyyətli dərəcədə azaldır. Bunu, məsələn, 1990-cı illərdə kiçik biznesin stimullaşdırılması ilə bağlı Rusiya təcrübəsi təsdiqləyir. RF Vergi Məcəlləsinin qəbul edilməsindən əvvəl, Rusiya praktikasında aşağıdakı vergi güzəşti tətbiq edilmişdir. Kiçik müəssisələr fəaliyyət göstərdikləri ilk iki ildə gəlir vergisi ödəməkdən azad edildi. Növbəti iki ildə gəlir vergisi dərəcəsi müvafiq olaraq 25 və 50% endirildi. Bununla belə, bu cür dəstəyin effektivliyi olduqca aşağı oldu, çünki vergi güzəştinin tətbiqi kiçik bir müəssisənin istehsalının inkişafı üçün sərbəst buraxılan vəsaitlərin məcburi istifadəsi şərti ilə müşayiət olunmadı.

Vergi güzəştlərinin məqsədyönlü təbiəti prinsipinin tətbiqi vergi tənzimlənməsinin səmərəliliyini əhəmiyyətli dərəcədə artırma bilər. Vergi güzəştləri “ümumiyyətlə” deyil, vergi ödəyicisinin qənaət etdiyi vəsaiti (və ya bir hissəsini) dövlət tərəfindən əvvəlcədən müəyyən edilmiş məqsədlər üçün istifadə etmək məcburiyyətində olması şərtiylə qurulmalıdır. Vergi ödəyicisinin vergi güzəştinə tətbiq etmək hüququ sərbəst buraxılmış vəsaitlərin istifadəsinə dair hesabat şərti ilə

müşayiət olunmalıdır. "Məqsədli xarakter" prinsipində vergi dərəcələrinin aşağı salınması və sıfır vergi dərəcəsinin müəyyən edilməsi kimi vergi güzəştlərinin iqtisadiyyata təsirinin effektivliyinə zəif nəzarət olunur.

***Resursların cəmləşmə prinsipi.*** Hökumət, vergi güzəştləri siyasətini tətbiq edərkən ehtiyatların cəmləşmə prinsipinə riayət etməlidir. Vergi qanunvericiliyi güzəşt ilə dolmamalıdır. Güzəştlər nə qədər çox olarsa, stimullaşdırıcı təsir o qədər az və vergi idarəçiliyi bir o qədər çətin olar. Güzəştlər vergi ödəyicisinə müəyyən bir davranışı stimullaşdırmaq üçün real təsir göstərməlidir. Vergi güzəştlərinin əsassız müxtəlifliyi və çoxluğu bir sıra mənfi nəticələrə səbəb olur: vergi gəlirlərinin itirilməsi səbəbindən büdcə vəsaitlərinin dağıdılması; vergi güzəştlərinin verilməsinin qanuniliyi üzərində vergi nəzarətinin çətinləşdirilməsi; vergi nəzarəti xərclərinin artması (vergiyə qənaət prinsipinin pozulması); vergi nəzarətinin zəifləməsi ilə vergi ödəyiciləri tərəfindən sui-istifadə hallarının artması.

***İnkişaf nöqtələrinin seçilməsi prinsipi.*** Bu prinsip mənbələrin cəmlənməsi prinsipi ilə sıx əlaqədə tətbiq olunur. Büdcə vəsaitlərini dağıtmamaq məqsədilə əsassız vergi güzəştlərindən yayınmaq üçün inkişafın prioritet sahələrini və hər bir iqtisadi inkişaf dövrü üçün əsas vəzifələri dəqiq müəyyənləşdirmək lazımdır. Yeni qoyulmuş sosial və iqtisadi inkişaf vəzifələri üçün müvafiq vergi güzəştləri inkişaf etdirilməlidir. Eyni zamanda, yerinə yetirilən vəzifələrə yönəlmiş vergi güzəştlərinin ləğvi məsləhətdir.

***Vergi güzəştlərinin verilməsinin aktuallığı prinsipi.*** Güzəştlər müddətsiz bir müddətə verilə bilməz. Müəyyən bir ərazinin inkişafını stimullaşdırmaq üçün vergi stimulu verilmişdirsə, bu ərazinin iqtisadi inkişafının müəyyən parametrlərinə nail olduqda, vergi güzəştləri ləğv edilməlidir. Enerjiyə qənaət edən texnologiyaların inkişafını stimullaşdırmaq üçün vergi güzəştləri verilirdisə, enerji qənaət göstəriciləri baxımından dövlət tərəfindən qoyulan vəzifəni həll edərkən vergi güzəşti ləğv edilməlidir. İnnovativ sahibkarlar üçün vergi güzəştləri müvəffəqiyyətlə (o cümlədən verilmiş vergi güzəştləri vasitəsilə) inkişafın ən çətin ilkin mərhələsini keçdikdə ləğv

edilməlidir. Sosial vergi güzəştləri istisnadır (fərdi gəlir vergisi üçün sosial vergi endirimləri, təhsil və tibbi xidmətlərin satışına görə ƏDV-dən azad etmə və s.). Bu güzəştlər müddətsiz şəkildə verilə bilər.

Vergi güzəştlərinin verilməsinin aktuallığı prinsipini həyata keçirilməsi zamanı yeni vergi güzəştinin tətbiqi barədə qanun layihəsi üçün iqtisadi əsaslandırma qarşıya qoyulmuş məsələnin həlli məqsədilə bir müddət təmin edilməsi lazımdır. Göstərilən müddətə çatdıqdan sonra vergi güzəştinin uzadılması və ya ləğv edilməsi məsələsinin qiymətləndirilməsi məsələsi (güzəştin təsirsiz olduğu ortaya çıxdıqda; ya da problem həll edildiyində və güzəşt artıq lazım olmadıqda) qaldırılmalıdır.

***Vergi güzəştlərinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi prinsipi.*** Vergi güzəştlərinin tətbiqi, vergi öhdəliklərini azaltmaq üçün qanuni bir yoldur. Bu səbəbdən vergi güzəştinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi həm vergi qanunvericiliyinə daxil edildiyi zaman, həm də daha da genişləndirildiyi zaman zəruridir. Qiymətləndirmənin əhəmiyyəti aşağıdakı suallara cavab verir:

- müxtəlif səviyyələrdə büdcə üçün vergi güzəştinin nəticələri nədir;
- verilmiş güzəşt büdcə gəlirlərini azaltmadan birbaşa maliyyələşdirmə miqdarını nə dərəcədə azaldacaq;
- təşkilata (şirkətə) güzəşt hansı məqsədlə verildi;
- təşkilata (şirkətə) hər sərmayə edilmiş manat hansı müəyyən gəliri gətirəcəkdir;
- İnflyasiya nəzərə alınmaqla, təşkilatın (şirkətin) fəaliyyəti üçün xərclər səviyyəsinin dəyişməsinə güzəşt necə təsir göstərir?

Vergi güzəştlərinin səmərəliliyi prinsipinin həyata keçirilməsi, monitorinqin hazırlanması və aparılması zərurəti ilə sıx bağlıdır. Vergi güzəştlərinin effektivliyinin monitorinqi mövcud vergi güzəştlərinin siyahısını optimallaşdırmaq, onların dəyişmiş iqtisadi şərtlərə və ictimai maraqlara uyğunluğunu müəyyənləşdirmək məqsədi ilə həyata keçirilir. Bundan əlavə, ölkədə tətbiq olunan vergi güzəştlərinin monitorinqi,



büdcə sistemində vergi gəlirlərinin proqnozlaşdırılmasının düzgünlüyünü artırmaq və gələcəkdə dövlətdən vergi güzəştləri şəklində maliyyə dəstəyi tələb edən obyektlərin düzgün seçilməsi üçün də zəruridir.

Hazırda vergi güzəştinin effektivliyinin qiymətləndirilməsi yalnız onun tətbiqi barədə qanun layihəsi qəbul edildikdə həyata keçirilir. Daha sonra, nə müvafiq gəlir itkisinin həcmi, nə də vergi güzəştinin həyata keçirilməsinə yönəldilmiş iqtisadi və sosial nəticələrin əldə edilməsi izlənilmir. Bütün bunlar yeni vergi güzəştlərinin tətbiqi, mövcud vergi güzəştlərinin ləğvi və ya onların uzadılması ilə bağlı qərar qəbul etməyi əhəmiyyətli dərəcədə çətinləşdirir.

Milli iqtisadiyyatın hər inkişaf dövrü üçün vergi tənzimləməsinin məqsədlərinin dəqiqləşdirilməsi, müvafiq vergi tənzimlənməsi vasitələrinin seçilməsi, vergi güzəştlərinin tətbiqi prinsiplərinə uyğunluq, dövlətə imkan verəkdir ki, cəmiyyətdə baş verən sosial-iqtisadi proseslərə effektiv təsir göstərsin.

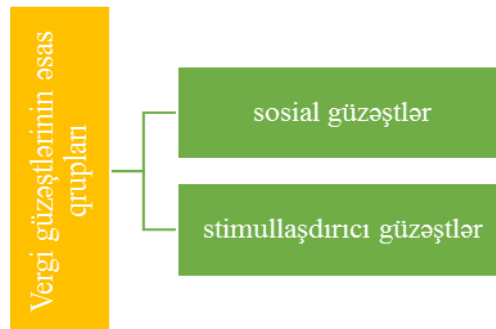
### **1.3. Vergi güzəştlərindən istifadənin beynəlxalq təcrübəsi**

Vergi siyasətinin səmərəli vasitələrindən biri kimi vergi güzəştlərinin tətbiqi zamanı xarici təcrübənin təhlilinin aktuallığı mühüm rol oynayır. Vergi sisteminin inkişafı, hər şeydən əvvəll xarici təcrübənin öyrənilməsinə əsaslanmalıdır (Копина А. А., 2016: s. 2). Fərqli ölkələrin təcrübəsinin təhlili, vergi güzəştlərinin verilməsi baxımından vergi siyasətinin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərini inkişaf etdirməyə imkanı verir. Bunlarla əlaqəli olaraq vergi güzəştlərinin verilməsi problemləri ilə bağlı məsələlərin həllində xarici təcrübənin öyrənilməsi aktuallıq kəsb edir (Жердева А.И., 2015).

Sosial vergi güzəştləri aşağıdakılara bölünə bilər:

- fiziki şəxslər üçün güzəştlər;
- sosial sahədə fəaliyyət göstərən hüquqi şəxslər üçün güzəştlər.

## Sxem 2: Vergi güzəştlərinin qrupları



**Mənbə:** <https://core.ac.uk/download/pdf/161800654.pdf>

Bütün vergi güzəştləri şərti olaraq iki böyük qrupa bölünə bilər (sxem 2). Bu qruplar bir-birlərindən əsas meyarla, iqtisadi təsirə görə fərqlənirlər. Sosial güzəştlər heç bir əlavə fayda nəzərdə tutmur, əksinə sosial tarazlığı qorumaq üçün verilir.

Məsələn, Almaniyada müəyyən kateqoriyalı vətəndaşlara (kor işçilər, əlillər) müəyyən məbləğ və ya müəyyən bir yuxarı həddlə məhdudlaşan əlavə vergi güzəştləri verilir. Ayrıca, bu ölkə, uşaqlar üçün vergi güzəştləri, müəyyən edilmiş yaş müavinətləri ilə yanaşı xəstəlik, qəza kimi fəvqəladə hallar üçün güzəştlər də tətbiq edir. İspaniyada müxtəlif fərdi və ailə səbəblərinə görə sosial vergi güzəştləri əsasən vergiyə cəlb olunan gəlirdən çıxılma şəklində verilir. Bu güzəştlər yalnız rezident vergi ödəyicilərinə verilir.

Birləşmiş Ştatlar da daxil olmaqla bir çox xarici ölkədə, əlil insanları çalışdıran müəssisələrə güzəştlər verilir. Sosial xarakterli güzəştlərdən də istifadə olunur (məsələn, xeyriyyə fondlarına yatırımlar üçün).

Stimullaşdırıcı (motivasiya) xarakterli güzəştlər, müəyyən sahələrin və ya fəaliyyət növlərinin inkişafı üçün əlverişli şərait yaratmaq məqsədilə tətbiq olunur və ümumiyyətlə hər üç növ təsirdə (sosial, büdcə və iqtisadi) özünü göstərir, lakin burada diqqət, büdcə və iqtisadi təsirə yönəldilir, sosial təsir müşayiətçi olur, əsas olmur (P.Q.Rzayev 2013). Məsələn, Amerika Birləşmiş Ştatları gəlir vergisi üçün çox

saylı vergi güzəştləri təqdim edir. İlk öncə, maliyyə resurslarını müəyyən əraziyə yatıran şirkətlər üçün güzəştlər müəyyən edilir. Öz fəaliyyəti ilə dövlət vergi siyasəti çərçivəsində dəyərə malik şirkətlər üçün əhəmiyyətli vergi güzəştləri verilir. Bundan əlavə, müəssisələrin alternativ enerji mənbələrindən istifadəsini stimullaşdırmaq üçün vergi güzəştləri nəzərdə tutulur (Митрофанова И. А, 2015:s. 217). Buna görə, ABŞ-dakı müəssisələr (şirkətlər) üçün gəlir vergisi, vergi siyasətinin fiskal qolu olmur, müəyyən ərazinin iqtisadi vəziyyətinə, dövlətdə məhsul və xidmətlər istehsalının ən gəlirli istiqamətlərinin inkişafına dövlətin təsirinin vasitəsi xarakteri daşıyır.

İsveçin mövcud vergi siyasəti, ölkənin enerji səmərəliliyinin artırılması üçün ən vacib vasitələrdən biri kimi qəbul edilə bilər. Vergi dərəcələri yüksək olsa da, enerji istifadəçisinə görə dəyişir.

Almaniyada kənd təsərrüfatında və meşə təsərrüfatında əmlak üçün vergi güzəştləri (faiz endirimləri) verilir. Fransada ənənəvi olaraq mədəniyyət ilə əlaqəli hər kəs vergi güzəştlərindən istifadə edir.

Demək olar ki, bütün xarici ölkələrdə ixrac işləri, yeni iş yerləri açmaq, müəyyən sahələrdə investisiya fəallığını artırmaq, nisbətən az inkişaf etmiş bölgələrdə formalaşan və fəaliyyət göstərən müəssisələr üçün vergi güzəştləri təsis edilmişdir.

Bir çox dövlətlər, aşağıdakı vergi güzəştlərindən istifadə edir: -vergilərdən tam azad olma, və ya

-təxirə salınmış ödəniş.

Məsələn, İtaliyanın az inkişaf etmiş müəyyən bölgələrində yeni qurulan müəssisələr müəyyən müddət ərzində gəlir vergisindən azad edilirlər. Belçikada, kiçik riskli kapital şirkətləri, fəaliyyətlərini stimullaşdırmaq məqsədilə 10 il müddətinə vergidən azaddırlar. Bundan əlavə, artan məşğulluq və inkişaf etmiş potensial istifadəsi ilə yanaşı məhsuldarlığın artımına çalışan müəssisələr, altı il vergidən azaddırlar.

Xaricdə ən çox yayılmış vergi güzəşt növlərindən biri də kiçik sahibkarlığın stimullaşdırılması məqsədilə gəlir vergisi dərəcələrinin endirilməsidir. Məsələn, ABŞ-

da kifayət qədər yüksək vergi dərəcəsi olsa da, kiçik və orta biznes üçün endirim dərəcələri təmin edilir. İngiltərədə, kiçik müəssisələr üçün xüsusi endirilmiş vergi dərəcəsi tətbiq olunur.

Xarici ölkələrdə gəlir vergisi üzrə vergi güzəştlərinin tədqiqini təhlil edərkən onların aralarında böyük fərqlərin olduğu qənaətinə gəlirik. Bu fərqlər əsasən vergi güzəştinin ölçüsündə və tətbiq şərtlərində özünü göstərir. Bununla yanaşı, onlar arasında ortaq xüsusiyyəti də var. Bu ortaq cəhət ondan ibarətdir ki, vergi güzəştləri, elmi və texnoloji inkişaf məqsədilə vergi güzəştləri mexanizmlərinin səmərəli fəaliyyətini təmin etməyə yönəldilmişdir.

Xüsusi olaraq qeyd etmək lazımdır ki, bu gün bir çox ölkələrdə vergi siyasətinin ən vacib sahələrindən biri, ətraf mühitin vəziyyətinin yaxşılaşdırılması hədəfinə çatmaq məqsədilə ətraf mühitin vergi tənzimlənməsindən ibarətdir. İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi siyasətinin ekoloji və sosial aspektlərinə ciddi diqqət yetirilir, çünki yalnız müəyyən bir iqtisadi inkişaf səviyyəsinə və sabitliyə nail olmaq, dövlətin, sosial və digər milli əhəmiyyətli problemləri həll etmək məqsədilə maliyyə mənbələrinin mərkəzləşdirilməsini gücləndirməsinə imkan verir.

Ekoloji vergiləri üzrə vergi güzəştlərinin yaradılması təcrübəsi İsveç, Almaniya, Böyük Britaniya və ABŞ kimi inkişaf etmiş ölkələrin təmsalında göstərilə bilər.

Bu ölkələrdə ətraf mühitin çirklənməsindən dəyən zərərin həcmi maksimum dərəcədə nəzərə almağa imkan verən imtiyazlar təsbit edilmişdir. Beləliklə, Almaniya istilik və enerjinin birgə istehsalı (kogenasiya) üçün qurğulardan istifadə edən müəssisələr üçün güzəşt nəzərdə tutulur. Bu şirkətlər, müəyyən şərtlər nəzərə alınmaqla endirimli dərəcələrin müəyyənləşdirilməsi və enerji vergisindən tamamilə azad olmaqla stimullaşdırılırlar. İsveçdə böyük elektrik və istilik istehsalçılarından ekoloji yığılma alınır. İngiltərə, uyğun müəssisələr üçün giriş tarifini və müəyyən emissiyalar üçün daha yüksək dərəcələri tətbiq edir. Yenilənə bilən mənbələrdən istehsal olunan elektrik enerjisi üçün endirim dərəcələri Almaniya tətbiq olunur.

İsveçdə zərərli gübrələrin istifadəsini azaltmaq məqsədilə daha çox ekoloji cəhətdən təmiz kimyəvi maddələr istifadə edənlərə stimullaşdırıcı güzəşt verilir. Daha ekoloji aviaparkı olan aviaşirkətlər, hava trafik vergisi dərəcəsinin azaldılmasından da faydalanırlar. Batareyalardan zərərli maddələrin sızmasını azaltmaq məqsədilə, müəyyən tərkibli batareyaların istifadəsi üçün ödəniş müəyyən edilmişdir.

İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi güzəştlərindən istifadə etməklə vergi siyasəti, təkcə ətraf mühitə mənfi təsir həcmnin azaldılmasına deyil, həm də təbii xammaldan asılılığın azaldılmasına yönəldilmişdir.

İnkişaf etmiş ölkələrdə, müxtəlif vergi ödəyiciləri qruplarının maraqlarını nəzərə almaq məqsədilə hazırlanmış güzəştlər də müəyyən edilir. Ümumiyyətlə, bu güzəştlər aşağı gəlirli iqtisadi sahələrin (məsələn, kənd təsərrüfatı) rəqabət qabiliyyətini qorumağı hədəfləyirlər (Киреевко, А.П., 2015: s. 25).

Yuxarıda göstərilənlərə əsasən, vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş vergi güzəştləri və üstünlükləri əsasında səmərəliliyin artırılması məqsədilə bunların sistemləşdirilməsinin lazım olduğu qənaətinə gələ bilərik.

## II FƏSİL. VERGİ GÜZƏŞTLƏRİNİN SAHİBKARLIQ FƏALİYYƏTİNƏ TƏSİRİNİN TƏHLİLİ

### 2.1. Azərbaycan Respublikasında vergi güzəşt və azadolmaların təhlili

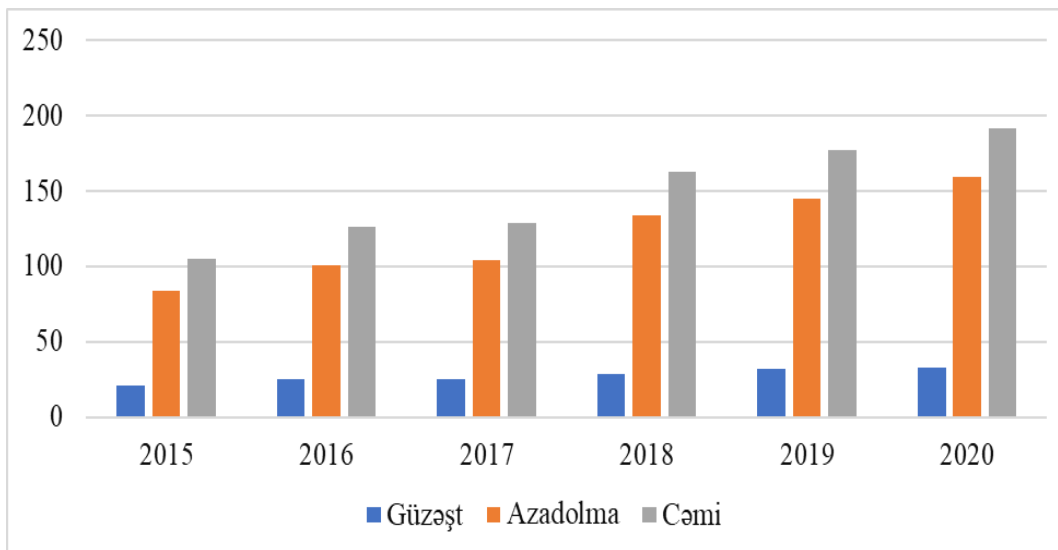
Vergi endirimləri, günümüzdə ən çox müzakirə edilən mövzulardan biridir. Vergi endirimlərinin maddi cəhətdən dəstəklənməsi və bu üstünlüklərin uyğunluğunu qiymətləndirmək üçün tətbiq olunan yanaşma və ya standartların həssaslığı, bu üstünlüklərin uyğunluğu, çatışmazlığı və ya zənginliyi ilə bağlı sorğuların həllini çətinləşdirir.

Əhəmiyyətli məsələlərin araşdırılması, məsələn, vergi endirimlərinin həyat qabiliyyətinin araşdırılması və bu üstünlüklərdən səmərəli istifadənin yoxlanılması millətimizdə səmərəli pul tənzimləməsinin, xüsusilə də ödəniş strategiyasının əsas suallarından biri kimi qəbul edilə bilər. Bu şəkildə məqalənin səbəbi, qiymətləndirmə motivatorlarının adekvatlığının qiymətləndirilməsi ilə müəyyən edilmiş bəzi hipotetik və praktik məsələlərə baxmaq idi. Bu məqsədə çatmaq üçün vergi güzəştlərinin mahiyyətini hüquqi və iqtisadi baxımdan aydınlaşdırmaq, səmərəliliyinin empirik təhlili və müvafiq informasiya sisteminin əsas elementlərinin müəyyənləşdirilməsi kimi vəzifələr qoyulmuşdur.

2015-2020-ci illər üçün Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş vergi güzəştləri və güzəştlərinin dinamikası aşağıdakı cədvəldə öz əksini tapmışdır.

Aşağıdakı cədvəldən və qrafikdən də göründüyü kimi, azad və azadolma məbləği 2015-ci ildən 2020-ci ilə qədər müvafiq olaraq 57% və 89% artmışdır. 2019 ilə müqayisədə 2020-ci ildə müvafiq olaraq 3% və 10% artmışdır. İstisnalar və müavinətlər birlikdə 2015-ci ilə nisbətən% 83, 2019 ilə müqayisədə% 8 artdı. Yuxarıda göstərilənlər aşağıdakı cədvəldə də görülməlidir.

**Qrafik 1: Azadolma və güzəştlərin illər üzrə dinamikası**



**Mənbə:** Dövlət Vergi xidmətinin (taxes.gov.az) məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanıb.

**Cədvəl 1: Azadolma və güzəştlərin əvvəlki illərə görə artımı**

| İllər | Güzəşt | Azadolma | Cəmi | Əvvəlki ilə nəzərən artımı %-lə |
|-------|--------|----------|------|---------------------------------|
| 2015  | 21     | 84       | 105  | 7.1                             |
| 2016  | 25     | 101      | 126  | 20                              |
| 2017  | 25     | 104      | 129  | 2.4                             |
| 2018  | 29     | 134      | 163  | 25.4                            |
| 2019  | 32     | 145      | 177  | 8.6                             |
| 2020  | 33     | 159      | 192  | 8.5                             |

**Mənbə:** Dövlət Vergi xidmətinin (taxes.gov.az) məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanıb.

Vergi Məcəlləsinin Vergilərin müəyyənləşdirilməsinin əsas şərtləri adlı 12-ci maddəsində vergiləri təyin edərkən Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş əsaslarla vergi güzəştlərinin verilə biləcəyi bildirilir. Vurğulamaq lazımdır ki, Vergi Məcəlləsi, vergi, vergitutma obyektı və vergi bazası kimi anlayışlardan fərqli olaraq, vergi krediti anlayışının mahiyyətini vermir.

Vergi Məcəlləsinin xüsusi hissəsinə nəzər salsaq görərik ki, burada vergi endirimi ifadəsi az istifadə olunur. Beləliklə, fiziki şəxslər üçün gəlir vergisi güzəştləri və azadolmaları (Maddə 102), korporativ gəlir vergisinə görə güzəştlər və

azadlıqlar (Maddə 106) və ƏDV üçün ƏDV azadlıqları (maddə 164). Maddə) və sıfır vergitutma (maddə 165), aksizlər üçün azadlıqlar (maddə 188), əmlak vergisinə görə vergi güzəştləri və güzəştlər (maddə 199), torpaq vergisinə vergi güzəştləri (maddə 207). Torpaq vergisinə əlavə olaraq, bu bölmədə digər vergi növləri, vergi güzəştləri, aşağı vergi dərəcələrinin tətbiqi, vergi bazasının xaric edilməsi üçün məhdud və ya məhdudlaşdırılmayan məbləğlərin müəyyənləşdirilməsi və digər maddələrdə vergi güzəşti anlayışı istifadə olunur. mahiyyətə güzəştli.

Torpaq vergisinə dair vergi güzəştləri maddəsinin mahiyyətinə nəzər yetirdikdə görürük ki, burada da torpaq vergisinə cəlb olunmayan torpaqların siyahısı - yəni bu torpaqlar vergidən azaddır.

Vergi Məcəlləsinin 102-ci maddəsinin 1-ci bəndi Gəlir vergisindən azadolmalar və azadlıqlar adlanan fərdi şəxsin hər hansı bir işdən vergi tutulan gəlirinin 2, 3 və 4-cü bəndlərində fərdi gəlir vergisindən azad olunan gəlirlərin azaldılmasını nəzərdə tutur. və 5-ci bənd, ən azı üç himayəsində olan bir həyat yoldaşının vergiyə cəlb olunan aylıq gəlirinin çıxılan hissəsi kimi endirim.

Vergi Məcəlləsinin 106-cı maddəsinin “Vergilər və Güzəştlər” adlı 1-ci maddəsi ödənişdən kənar ödənişi müəyyən edir və 2-ci hissə illik xərclərdə yarı azalma olan öhdəliklərin keyfiyyətlərini göstərir. Məcəllənin X fəslində, qanuni maddələrin fərdi qiymətləndirilməsi ilə müəyyən edilmiş müəssisələrin və iş adamlarının xərcləri və insanların illik xərcləri pulsuz məqsədlə üç toplanmaya ayrılmışdır:

- çıxılmayan xərclər;
- Pay əmək haqqının məhdudlaşdırılması ilə məsrəflər;
- Ödənişdən çıxılan xərclər

Sabit resursların devalvasiyası və amortizasiyası çıxılan xərclərdir və Məcəllənin 114 və 115-ci maddələrində göstərilən standartlara uyğun olaraq müəyyən edilir. Bu xərclər rüsum ölçüsünü və dolayısıyla əmək haqqının və illik qiymətləndirmələrin əsasını azaldaraq xərclərin gəlirlərini azaldır. Qurulmuş standartlar bütün vətəndaşlara



oxşar şəkildə tətbiq olunur, miqyasına, sabit mənbələrə və yerləşdikləri bölgəyə az əhəmiyyət verir.

Aydınır ki, yaradılış standartlarına, pul vəziyyətinə, ciddi iqlimə, təhlükə səviyyəsinə və metodologiyaya bağlı olaraq, bu standartlar müəyyən ödəyicilər üçün həddindən artıq yüksək, digər insanlar üçün adi və ya aşağı ola bilər. Bu vəziyyət üçün vətəndaşların müəyyən yığınaqları məsul olanlardan daha yaxşıdır. Əmək haqqı və müavinət ödənişləri ilə bağlı başqa bir razılığa - zərər (maddə 121) üzərində dayanacağımız təqdirdə, burada da qiymətləndirmə ilini müəyyən bir müddət üçün bədbəxtliklə başa vuran vətəndaşın xərcləri (qanuni elementlər üçün 5 il, İnsanlar üçün 3 il) zərər ölçüsünü azaltmaq üçün qanuna görə haqqınız olduğunu görürük. Bu, vətəndaşı dəstəkləyən bir xərc çıxışı kimi qəbul edilə bilərmi? Vergi Məcəlləsinin 122-ci maddəsinə əsasən bir sahibkar təşəbbüskarın insanlara və qanuni elementlərə ödədiyi mənfəət (qanuni bir element tərəfindən pul şəklində hissə-hissə və ya xalis mənfəətin müəlliflərə (investorlara) və ya investorlara çatdırılması ilə təyin olunan müxtəlif hissələr).

123-cü maddədə faiz gəlirlərinin (borc öhdəlikləri ilə əlaqəli hər hansı bir ödəniş, o cümlədən kreditlər (kreditlər) və ya depozitlər (hesablar) üçün ödənişlər 10% dərəcəsi ilə vergiyə cəlb edilməsi nəzərdə tutulur. Bu şəxslərin daşınar və daşınmaz əmlak icarəsi və qonorarından əldə etdikləri gəlir 14% vergi tutulur.

Mövcud vəziyyətdə vergi güzəştlərindən istifadə nəticəsində büdcə gəlirlərinin azaldılması prosesini tənzimləmək, idarə etmək və izləmək üçün işləyən bir mexanizmin yaradılmasına ehtiyac var. Vergilər Nazirliyinin xətti ilə bu istiqamətdə artıq çox işlər görülüb. İstifadə olunan vergi güzəştləri barədə məlumat vergi ödəyicilərinin təqdim etdikləri vergi bəyannamələrindən əldə edilə bilər. Lakin bu cür məlumatların ümumiliyi vergi güzəştlərinin effektivliyi barədə qəti fikir bildirməyə imkan vermir. İstifadə olunan vergi güzəştləri nəticəsində dövlət büdcəsinin gəlirlərinin nə qədər azaldığı barədə hər hansı bir məlumat varmı? Fərqli məqsədlər üçün verilmiş vergi güzəştlərinin praktik istifadəsi hansı səviyyədədir? Güzəştlərin

məqsədi əldə edilirmi? Güzəştlərin effektivliyi hesablanırmı (vergi ödəyicilərinin dövlət tərəfindən alınmayan vergilərin miqdarı ilə müqayisəsi, sonrakı dövrlərdə bu güzəştlərin təsiri altında vergi gəlirlərinin artımının müəyyənləşdirilməsi və s.)? Açıqca ödəniş strategiyası ilə müəyyənləşdirilən bu sorğulara cavablar, şübhəsiz ki, sıx bir araşdırma tələb edir. Müvafiq dövlət idarələrinin rəhbər və təhsil yardımı olmadan bu cür imtahan üçün lazımi məlumatların alınacağını gözləmək absurddur. Vergi güzəştlərinin effektivliyinin monitorinqinin ümumi konturlarını müəyyənləşdirmək üçün bir neçə növ güzəştlərdən istifadə praktikasına nəzər salmaq. Vergi Məcəlləsinin 102-ci maddəsi işdən kənar hədiyyələrin, təhsil və ya tibbi xərclərin ödənilməsinə maddi yardımın, 1000 manata qədər birdəfəlik müavinətlərin və xaricdə müalicə üçün 2000 manata qədər maddi yardımların məbləğini vergidən azad edir.

Vergi güzəştlərinin tətbiqi ilə yanaşı məqsədəuyğunluq məsələləri və nəticədə bu güzəştlərin effektivliyi də vacibdir. Hər hansı bir güzəştin tətbiqi bir tərəfdən iqtisadi subyektlər baxımından müəyyən bir qənaət olduğu üçün, digər tərəfdən bütövlükdə büdcə gəlirləri baxımından əhəmiyyətli bir itkidir. Buna görə də müəyyən bir dövrdə və müəyyən bir iqtisadi vəziyyətdə vergi güzəştlərinin optimal miqdarının müəyyənləşdirilməsi həm vergilərin fiskal və tənzimləyici funksiyaları arasındakı nisbi tarazlığın qorunması baxımından, həm də bu güzəştlərin effektivliyi baxımından vacibdir.

## **2.2. Azərbaycan Respublikasında sahibkarlıq mühitinə vergi güzəştlərinin təsirinin təhlili**

Dövlətin struktur siyasətinə təsir göstərən bir sıra amillər var, məsələn, dövlətin sahibkarlığı stimullaşdırmaqda marağı, vergi sistemində sahibkarlar üçün bəzi güzəştlərin olması, etibarlı və möhkəm bir bank sisteminin yaradılması, əqli, əqli mülkiyyət və patent hüquqları. və s. tərəfindən ciddi qorunma göstərə bilərik.

Son onilliklərdə Azərbaycanda aparılan səmərəli və uğurlu iqtisadi islahatlar ölkəmizdə sahibkarlığın formalaşması və inkişafı və iqtisadiyyatda rolunun daha da artması üçün geniş imkanlar açdı. Sahibkarlığın inkişafı üçün vacib qanunvericilik bazası yaradılmış, sahibkarların hüquqlarının və qanuni mənafeələrinin qorunması, sahibkarlıq fəaliyyətinin səmərəli dövlət tənzimlənməsi və iş mühitinin yaxşılaşdırılması üçün vergi güzəştləri qəbul edilmişdir.

Ticarət mühitinin əsas amillərindən biri də vergi yüküdür. Vergi yükü nə qədər az olsa, ölkə iş baxımından bir o qədər cəlbedicidir. Vergi yükü vergi gəlirlərinin ÜDM-dəki faizidir. Vergi güzəştlərinin vergi gəlirlərini azaltdığı üçün vergi yükünün səviyyəsinə də təsir etdiyi aydındır.

2014-2019-cu illərdə Azərbaycan Respublikasında vergi yükünün dinamikası Cədvəl 2-də öz əksini tapmışdır.

Göründüyü kimi, nəzərdən keçirilən dövrdə vergi yükünün səviyyəsi 12.05 - 9.4% arasında dəyişmişdir.

Qeyd etmək lazımdır ki, gömrük gəlirləri, sosial müdafiə və işsizlikdən qorunma fondlarına daxilolmalar, habelə vergi güzəştlərinin vergi gəlirlərinə təsiri barədə məhdud statistik məlumatlar gömrük gəlirləri, sosial müdafiə və işsizlikdən qorunma fondlarına daxilolmalar nəzərə alınmırdı.

**Cədvəl 2: 2014-2019-cu illərdə vergi yükü göstəricisinin dinamikası**

| İllər                           | 2014    | 2015    | 2016     | 2017    | 2018    | 2019    |
|---------------------------------|---------|---------|----------|---------|---------|---------|
| ÜDM (mln manat)                 | 59014,1 | 54380,0 | 60425,20 | 70337,8 | 79797,3 | 81681,0 |
| Vergi daxilolmaları (mln manat) | 7113,6  | 7118,2  | 7015,2   | 6971,7  | 7415,5  | 7672,6  |
| Vergi yükü (faizlə)             | 12,1    | 13,1    | 11,6     | 9,9     | 9,3     | 9,4     |

**Mənbə:** Dövlət Vergi xidmətinin (taxes.gov.az) məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanıb.

Təhlilin aparıldığı dövrdə bu göstəricinin dəyişməsi dinamikası aşağıdakı qrafikdə əks olunmuşdur.

**Diaqram 1: Vergi yükü (faizlə)**



**Mənbə:** Dövlət Vergi xidmətinin (taxes.gov.az) məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanıb.

Məlum olduğu kimi kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçıları torpaq vergisi istisna olmaqla bütün digər vergilərdən azaddırlar. Bu, kənd təsərrüfatı istehsalçılarına qanunvericilik səviyyəsində verilən böyük bir güzəstdir. ÜDM-də kənd təsərrüfatı istehsalının nisbətən yüksək nisbətə olduğunu nəzərə alsaq, bunun vergi yükünün səviyyəsinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir etdiyini deyə bilərik.

Təhlil olunan dövr üçün ümumi daxili məhsulun və kənd təsərrüfatı məhsulunun dinamikası Cədvəl 3-də göstərilmişdir.

Eyni zamanda, kənd təsərrüfatının ÜDM-dəki payını hesablasaq, illər ərzində yüksəliş meyli görürük. Artıq qeyd edildiyi kimi, bu artımın əsas səbəbi kənd təsərrüfatında vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsidir.

Gördüyünüz kimi, nəzərdən keçirilən dövrdə kənd təsərrüfatı istehsalında davamlı bir artım var. Bu artımın əsas səbəblərindən biri kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçıları üçün vergi güzəştləridir.

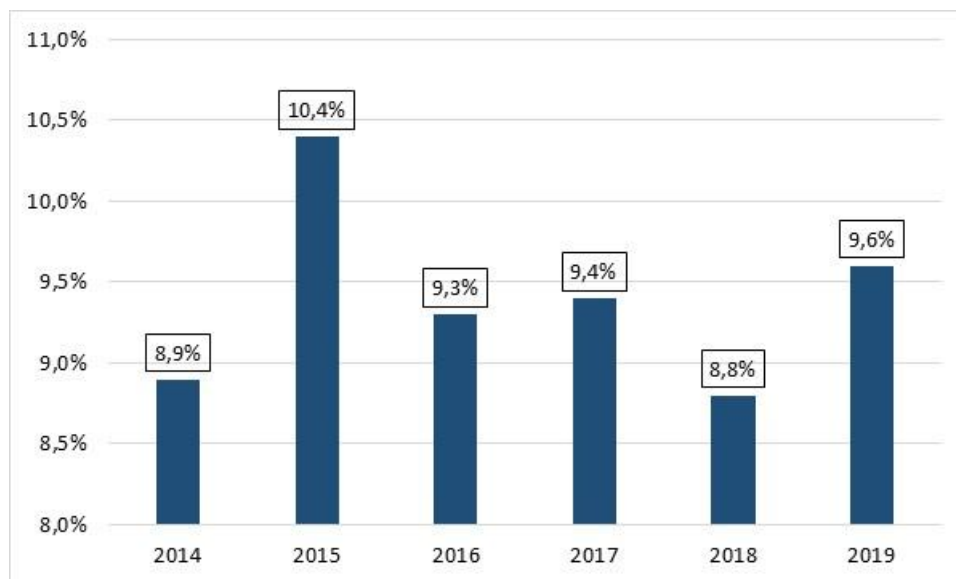
**Cədvəl 3: ÜDM-in və kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalının dinamikası**

| İllər | ÜDM (mln AZN) | K/T həcmi (mln AZN) | ÜDM-də xüsusi çəkisi (%) |
|-------|---------------|---------------------|--------------------------|
| 2014  | 59014,1       | 5225,8              | 8,9                      |
| 2015  | 54380,0       | 5635,3              | 10,4                     |
| 2016  | 60425,2       | 5632,4              | 9,3                      |
| 2017  | 70337,8       | 6580,0              | 9,4                      |
| 2018  | 79797,3       | 7010,0              | 8,8                      |
| 2019  | 81681,0       | 7836,7              | 9,6                      |

**Mənbə:** Dövlət Vergi xidmətinin (taxes.gov.az) məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanıb .

Ölkəmizdə kiçik və orta sahibkarlığın inkişafı dövlət siyasətinin ayrılmaz hissəsinə çevrilmişdir. Bu sahədə son 10 ildə müəssisələrə dövlət büdcəsindən 2,2 milyard manat güzəştli kredit verilib və yeni sahələrin inkişafı üçün müasir bir infrastruktur yaradılıb. 190 Vergi Məcəlləsindən bir çox məqalədə edilən dəyişikliklər sahibkarların şəffaf və müasir şəkildə fəaliyyət göstərməsinə şərait yaratdı.

**Qrafik 2: Kənd təsərrüfatının ÜDM-dəki xüsusi çəkisi**



**Mənbə:** Dövlət Vergi xidmətinin (taxes.gov.az) məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanıb.

Dəyişikliklərin əsas məqsədi ölkədə qeyri-neft sektorunun inkişafına dövlət dəstəyini gücləndirmək, kiçik və orta sahibkarlığın inkişafı üçün optimal şərait yaratmaqdır. İnkişaf etmiş ölkələrin ümumi daxili məhsulunun 70-80 faizini kiçik və

orta müəssisələr təşkil edir. Buna görə də kiçik və orta sahibkarlığın inkişafı ölkə iqtisadiyyatının makroiqtisadi sabitliyini və inkişaf dinamikasını qorumaqda əsas məsələlərdən biridir.

Vergi Məcəlləsindəki dəyişikliklərin əksəriyyəti qeyri-neft sektorunu inkişaf etdirmək üçün yeni üstünlüklərin tətbiq edilməsinə yönəlib. Ölkə üzrə sadələşdirilmiş verginin 2% azaldılması sahibkarların yaşayış yerlərində qeydiyyatdan keçməsinə imkan yaradacaq. Əvvəllər Bakıda sadələşdirilmiş vergi dərəcəsi 4 faiz idi, bu səbəbdən sahibkarlar rayon qeydiyyatında qalmaqla vergilərdən yayınmağa çalışdılar. Mövcud vəziyyətdə ölkədəki vergi dərəcəsi eynidir, buna görə vergi ödəyicilərinin qeydiyyatının şəffaflığı üçün şərait yaradan belə bir addım atmağa ehtiyac yoxdur. Vergi Məcəlləsi sadələşdirilmiş vergi ödəyicilərinin dairəsini də daraldır. Məsələn, xəz və zərgərlik satışı ilə məşğul olan, lisenziyalı ərazilərdə işləyən, 10-dan çox işçisi olan və dövriyyəindən asılı olmayaraq istehsal fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər sadələşdirilmiş vergi ödəyiciləri statuslarını itirir və gəlir və gəlir vergisinin ödəyicilərinə çevrilirlər.

Dəyişikliklərin əsas məqsədi ölkənin qeyri-neft sektorudur.

kiçik və orta sahibkarlığın inkişafına dövlət dəstəyini artırmaq. Beləliklə, kiçik sahibkar statusu olan vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin 75 faizi vergiyə cəlb edilmir, qalan 25 faizi isə 20 faizini ödəyəcəklər. Bu vergidən yayınma hallarını azaldacaq.

Qeyri-neft sektorunda əmək haqqı gəlir vergisinin yüksək olması səbəbindən sahibkarlar real əmək haqqı barədə məlumat verməkdən yayınırdılar. Başqa sözlə, 2500 manata qədər gəliri olan işçilərin yüzdə 14-ü və daha çox qazananların yüzdə 25-i gəlir vergisinə cəlb edildi. Yeni dəyişikliyə görə, dövlət 7 il müddətinə əmək haqqı gəlir vergisindən imtina edəcək: 8000 manata qədər, qeyri-neft sektorunda işləyənlərin maaşları ümumiyyətlə gəlir vergisindən azad edilir və daha çox qazananlara tətbiq olunur.

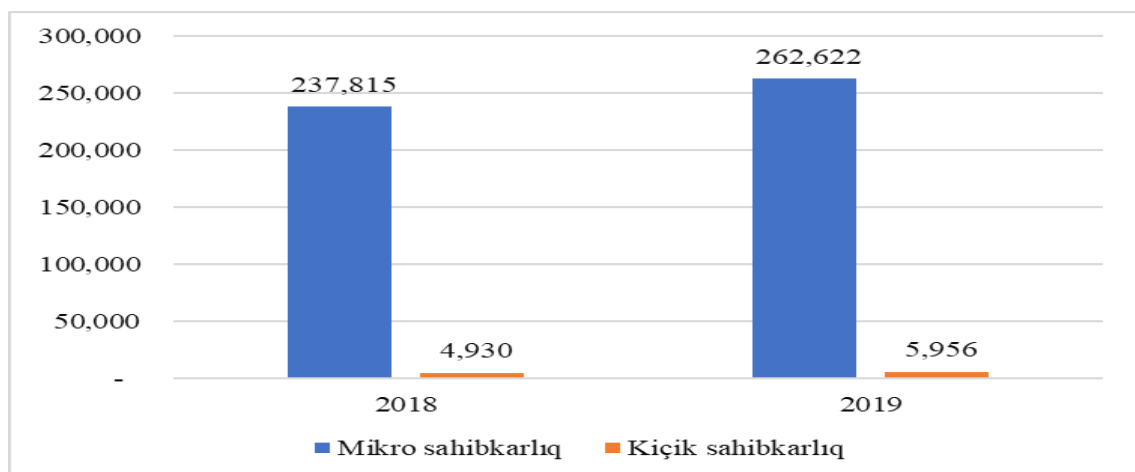
Sosial sığorta ödənişlərinin strukturunda müəyyən dəyişikliklər edildi. Əvvəllər təşəbbüskar sosial sığorta üçün əmək haqqı fondunun 22% -ni ödəməli idisə, indi

sosial sığortanın strukturu dəyişdirilib və işçi ilə işəgötürən arasında ödəniş yükünün ədalətli bölüşdürülməsi tələb olunur. Bu, əmək haqqının hesablanması sahəsinə sahibkar- işçi üzərindəki yükün azalmasına gətirib çıxarır. Nəticədə təşəbbüskar işçilərinin sayını gizlətməyəcək ki, bu da hər bir işçinin sosial sığorta ilə təmin olunmasına və gələcəkdə hər bir işçinin pensiya hüququna səbəb olur.

Eyni zamanda, sahibkarlıq subyektlərinə tətbiq olunan bir sıra vergi güzəştləri nəticəsində həm mikro, həm də kiçik müəssisələrin sayı artmışdır. Bunu aşağıdakı cədvəldə görmək olar.

Xatırladaq ki, 2019-cu ildə Vergi Məcəlləsinə edilən dəyişikliklər nəticəsində vergi yükünün azaldılmasına imkan verən əhəmiyyətli güzəştlər sistemi tətbiq olundu. Vergi qanunvericiliyinə edilən son dəyişikliklər nəticəsində ölkədə sadələşdirilmiş vergi dərəcəsi 2 faizədək endirildi, işçilərin maaşlarının 8 min manata qədər gəlir vergisindən azad edilməsi, həmçinin mikro şirkətin gəlirlərini azaltmaq üçün ciddi vergi güzəştləri edildi. -İş yerləri yüzdə 75, kiçik və orta müəssisələr üçün əlavə vergi güzəştləri və güzəştləri təsbit edildi. Vergi Məcəlləsindəki dəyişikliklər nəticəsində, xüsusilə ticarət sektorunda işləyən müəssisələrin vergi yükündə və ya xərclərində ciddi bir azalma olmuşdur.

**Qrafik 3: Mikro və kiçik sahibkarlıq subyektlərinin 2018 və 2019-cu illərdə artım trendi.**



**Mənbə:** Dövlət Vergi xidmətinin (taxes.gov.az) məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanıb.

“Kölgə iqtisadiyyatı” nda çalışan bir sıra vergi ödəyicilərinin uçot sisteminin tənzimlənməsi, vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması, bazarda rəqabət mühitinin təmin edilməsi istiqamətində aparılan işlər müsbət nəticələr verməkdədir. 2019-cu ilin ilk 2 ayında dövlət büdcəsinin gəlirlərində artım var. Artım neft sektorunun gəlirləri ilə deyil, qeyri-neft sektorundakı maliyyə tənzimləmələri ilə əlaqədardır ki, bu da təbii ki, ölkədə sosial proqramların həyata keçirilməsi üçün əlavə maliyyə imkanları yaradır.

Bəzən sahibkarlar qanunsuz gəlirlərin qeydiyyatını vergi yükü kimi qiymətləndirməyə çalışırlar. Ancaq bu belə deyil. Vergi ödəyicisinin vergidən yayınma və vergidən yayınma imkanlarını məhdudlaşdırması onun vergi yükünün artması demək deyil. Əksinə, sahibkarlıq üçün verilmiş vergi güzəştlərindən istifadə edən hər bir vergi ödəyicisinin qanuni olaraq əldə etdiyi güzəştlər sayəsində vergi yükü əvvəlkindən daha azdır.

### **2.3. Vergi güzəştlərindən vergi planlaşdırılmasında istifadənin tədqiqi**

Sahibkarlıq fəaliyyətinin əsas məqsədi gəlir əldə etməkdir. Sahibkarın ödədiyi vergilər sərəncamındakı gəlir miqdarını azaldır. Bu səbəbdən sahibkarlar vergi borclarını azaltmaq üçün qanunla icazə verilən bütün imkanlardan istifadə edirlər. Bu imkanlardan ən əsası vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulan güzəştlərdən istifadə edilməsidir.

Bütün ölkələrin qanunvericiliyində olduğu kimi, Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyində də əhəmiyyətli güzəştlər və güzəştlər nəzərdə tutulmuşdur. Yuxarıda qeyd edildiyi kimi, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində 2020-ci ildə 192 güzəşt və güzəşt nəzərdə tutulur. Bu, vergi ödəyicilərinə vergi öhdəliklərinin miqdarını azaltmaq üçün geniş imkan verir. Əsas məsələ bu üstünlüklərdən düzgün istifadə edilməsidir. Beləliklə, bu üstünlüklərdən düzgün istifadə edilməməsi nəticədə vergi ödəyicilərinə qarşı ciddi maliyyə sanksiyalarının tətbiq olunmasına səbəb ola bilər.



Vergi planlaşdırması qanunla müəyyən edilmiş güzəştlər və metodlardan istifadə etməklə vergi öhdəliklərinin azaldılması deməkdir. Vergi planlaşdırmasına ehtiyac müxtəlif vəziyyətlər üçün xüsusi vergi rejimlərini təmin edən, vergi bazasının hesablanması üçün fərqli metodlardan istifadə etməyə imkan verən və vergi ödəyicilərinə müxtəlif güzəştlər verən vergi qanunvericiliyində əks olunur.

Məlum olduğu kimi, sahibkarlıq fəaliyyəti əsas etibarilə riskli bir fəaliyyətdir. Beləliklə, Mülki Məcəllədə qeyd edildiyi kimi, sahibkarlıq fəaliyyəti sahibkarın riski ilə həyata keçirilir. Risklər təbiətə və mənşəyə görə fərqlənir. Bir çox hallarda bu risklər obyektivdir və aradan qaldırılması demək olar ki, mümkün deyil. Digər ticarət risklərindən əlavə vergi riskləri də var, yəni əlavə vergilərin olması, faizlər və eyni zamanda, sahibkar tərəfindən həyata keçirilən hər hansı bir əməliyyatda vergi orqanları tərəfindən sahibkarın cinayət məsuliyyətinə cəlb edilməsi riski. Sahibkarların riskləri azaltmaq və onları aradan qaldırmaq səyləri vergi risklərini də təsir etmişdir. Sahibkarlar vergi məsləhətçiləri (iqtisadçı və hüquqşünaslar) işə götürərək, mühasibat uçotunu və digər metodlarını təkmilləşdirərək bu riskləri azalda bilər. Eyni zamanda, vergi risklərinin azaldılmasına hüquqi tənzimləmələrin gücünün artırılması və bu qaydaların aydınlığı ilə də nail olmaq olar. Bir sıra ölkələrdə vergi qabağı tənzimləmə (nəzarət) institutu bu sahədə mühüm rol oynayır.

Bir sıra xarici ölkələrin vergi qanunvericiliyi vergi risklərini azaltmaq üçün istifadə olunan metodlardan biri kimi Avans Vergisi Qərarı metodundan istifadə edir.

Qiymətləndirmənin təşkili müxtəlif mürəkkəb əlaqələrə əsaslanır. Bu dövr həm qəbul öncəsi, həm də qeydiyyatdan sonrakı dövrləri əhatə edə bilər. Səy göstərilməzdən əvvəl müddət, müşayiət olunan mərhələləri əhatə edir:

- Yeni təşəbbüsün təlimlərini, hədəflərini və hədəflərini müəyyənləşdirmək: Bu mərhələdə qanunla verilmiş vergi endirimlərindən istifadə şansı araşdırılır. Məsələn, müəyyən millətlərdə montaj sahəsindəki az iş üçün qeyri-adi məhdudiyətlər təqdim edilmişdir.

- Bu yaxınlarda məskunlaşmış müəssisə üçün ərazinin müəyyənləşdirilməsi. Bu mərhələdə, müəssisələr, filiallar və köməkçilər sahəsinə qərar verildikən, qiymətləndirmə faktoru qiymətləndirilərək seçim edilməlidir.

- başqa bir müəssisənin səlahiyyətli və səlahiyyətli sənədinin müəyyənləşdirilməsi. Bu mərhələnin əsas vəzifəsi açıq iş məqsədləri üçün təşəbbüsün ideal nüfuzlu və səlahiyyətli sənədini seçməkdir. Bir səy göstərildikdən sonra qiymətləndirmə təşəbbüsü, əsasən müşayiət olunan mərhələlərdən ibarətdir;

- Xərc dairəsinin formalaşması. Bu mərhələdə, hər şeydən əvvəl, vergi sahəsinə xarakterizə edilən bir qiymətləndirmə planı tərtib olunur.

- Fəaliyyət üçün strukturları və strategiyaları müəyyənləşdirin. Bu mərhələnin əsas elementi vergi endirimlərinin və mövcud güzəştlərdə istisnaların ən dəqiq və düzgün istifadəsidir. Bu mərhələdə nəzərdən keçiriləcək vacib məsələlər işgüzar münasibətlərin təşkili, bu üstünlüklərdən qanuni istifadə və səlahiyyətli qüvvələrin qəbul edilməsindəki dəyişikliklərə işləyən reaksiya və s.

- sabit mənbələrin təşəbbüsü və təşəbbüsün faydaları üçün struktur və strategiyaların seçimi. Bu mərhələdə sabit mənbələrin məhsuldar yayılması və müəssisənin vergi yığımına ilə bağlı faydaları məsələləri həll olunur.

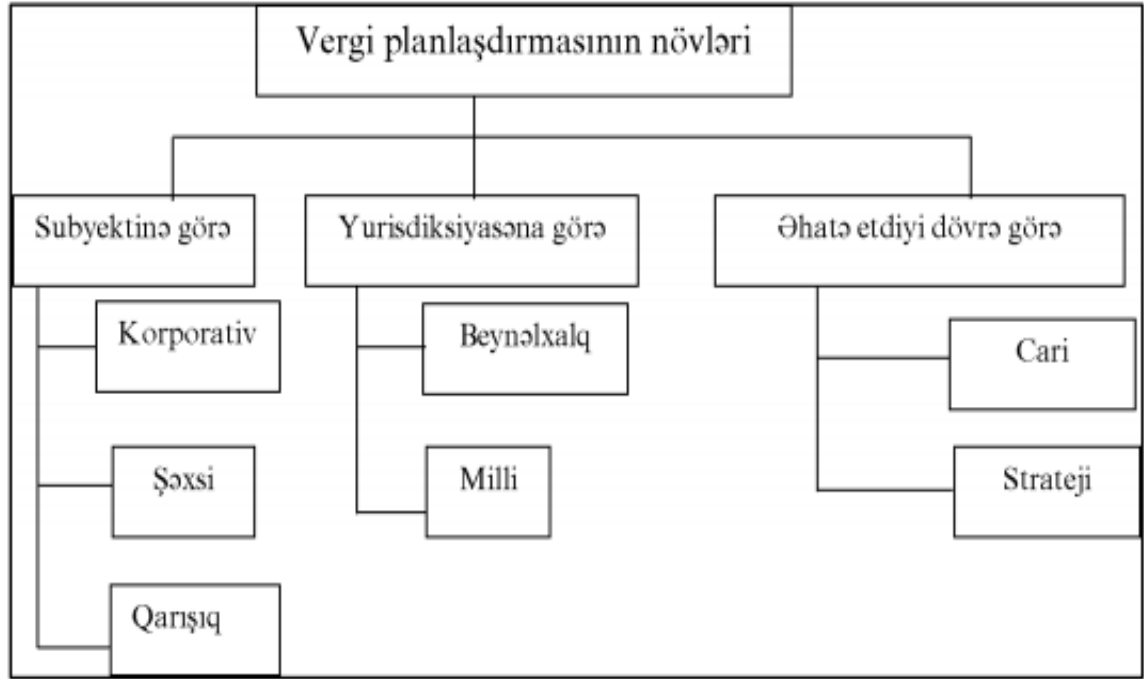
Məsələn, bir çox ölkədə yenidənqurma, dövlət qiymətli kağızlarına yatırımlar və onlardan əldə edilən gəlirlər vergidən azaddır.

Xərclərin tənzimlənməsi bir neçə model ilə xarakterizə edilə bilər. Sxematik olaraq, bu, Şəkil 1-də olduğu kimi görünə bilər. Məzmun olaraq ödəniş tənzimlənməsi, korporativ xərclərin təşkili, tək qiymətləndirmə təşkili və qarışıq vəzifə təşkili kimi təcrid olunur.

Korporativ qiymətləndirmə təşkili, ödənişlərin vəzifə səviyyəsində cəhd səviyyəsində təşkil edilməsini nəzərdə tutur. Şəxsi xərclər və yerli ödənişlər üçün fəvqəladə baxış təmin edilir. Tək qiymətləndirmə təşkili, insanların vəzifə hissələrinin ölçülməsini təşkil etməyi nəzərdə tutur. Bu vəziyyət üçün, sakinlərin və əldə edilmiş yerli xərclərin ödənişlərinə qeyri-adi bir diqqət yetirilir. Üstəlik, yerli ödənişlər,

torpaq haqları, gömrük borcları və s. Təşkil edilərkən həm korporativ, həm də fərdi qiymətləndirmə təşəbbüsünə aid olan ödənişlər var.

**Sxem 3: Vergi planlaşdırmanın növləri**



**Mənbə:** Dövlət Vergi xidmətinin (taxes.gov.az) məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanıb

Vergi planlaşdırması yurisdiksiyasına görə beynəlxalq və milli olaraq bölünür. Beynəlxalq vergi planlaşdırmasında xarici iqtisadi fəaliyyətlə əlaqəli vergi ödəmələri planlaşdırılır. Milli vergi planlaşdırmasında bir şəxsin milli yurisdiksiyasındakı fəaliyyəti ilə əlaqəli vergi ödəmələrinin məbləği planlaşdırılır.

Qiymətləndirmə elan müddətinə hazırlaşmaq cari vəzifə və əsas xərc tənzimləmə kimi bölünür. Mövcud vəzifə tənzimlənməsi müşayiət olunan dəyişənlərdən asılıdır:

- sənəddəki deliklərdən istifadə etmək;
- vergi endirimləri daxil olmaqla.

Əsas qiymətləndirmə təşkili müşayiət olunan dəyişənlərdən asılıdır: - vergi qiymətləndirmə obyektinin fikri nəzərə alınmaqla. Məsələn, əksər xalqların qanunları dövlətin mühafizəsi üçün şəxsi xərc tələb etmir.

- vergitutma obyektinin xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla. Məsələn, bəzi ölkələrdə, hüquqi statuslarından asılı olaraq, bəzi müəssisələr gəlir vergisindən azaddır (məsələn, Almaniyadakı qarışıq ortaqlıq, hüquqi şəxs olsa da, gəlir vergisindən azaddır).

- vergitutma metodunun xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla. Bəzi ölkələrdə fərqli mənbələrdən əldə olunan gəlirlər fərqli dərəcələrlə vergiyə cəlb olunur. Məsələn, İsveçdə istiqrazlar və bank depozitləri üzrə vergi dərəcəsi xeyli yüksəkdir və dividendlərə görə vergi nisbəti nisbətən aşağıdır. Nəticədə, vəsaitləri düzgün paylayaraq və doğru gəlir formalarını seçərək vergiləri əhəmiyyətli dərəcədə azalda bilərsiniz.

- müxtəlif ölkələrdə vergi rejimlərinin istifadəsi. Məsələn, xaricdəki sakinlərinin gəlirlərinə vergi qoymayan ölkələr (Fransa, İsveçrə və s.) Var.

- beynəlxalq müqavilələrin tətbiqi. Məsələn, ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılmasına dair dövlətlərarası müqavilələrin istifadəsi ilə vergi ödəmələrinin həcmi azaldıla bilər.

Vergi planlaşdırma prosesi bir-biri ilə əlaqəli bir neçə mərhələdən ibarətdir. Vergi planlaşdırma prosesi, müəssisənin qeydiyyatına alınmasından əvvəl və sonrakı dövrləri əhatə edə bilər.

- məqsəd və hədəflərin mənası, yeni işin həcmi. Bu mərhələdə məqsəd və hədəflər xarakterizə olunur, qanunla verilmiş vergi endirimlərindən istifadə şansı araşdırılır. Məsələn, müəyyən millətlərdə montaj sahəsindəki kiçik müəssisələrə kiçik motivatorlar verilir;

- yeni təşəbbüs sahəsinin seçimi. Bu mərhələdə vergi hesablanması ilə bağlı səy, filial və köməkçi sahələr üzrə seçim edilir;

- başqa bir təşəbbüsün səlahiyyətli və səlahiyyətli sənədinin qərarı. Bu mərhələnin əsas tapşırığı, açıq iş məqsədləri üçün təşəbbüsün ideal hiyerarşik və nüfuzlu sənədini seçməkdir.

-vəzifə sahəsinin inkişafı. Bu mərhələdə vəzifə bölgəsini əks etdirən bir xərc planı sifariş edilir. Hər xərc qiymətləndirmə cədvəlində açıq göstəricilərlə təsvir edilmişdir. Bu nöqtədə vergi güzəştləri ləğv edilir, seçilmiş vergi güzəştlərindən istifadə üçün çox geniş bir plan hazırdır;

-fəaliyyət forma və metodlarının seçimi. Bu mərhələnin mahiyyəti mövcud iqtisadi fəaliyyətlərdə vergi güzəştləri və güzəştlərinin ən tam və düzgün istifadəsidir. Bu mərhələdə həll ediləcək əsas məsələlər əməliyyatların planlaşdırılması, faydalardan düzgün istifadə, vergi qanunvericiliyindəki dəyişikliklərə operativ reaksiya və s.

-müəssisənin aktivlərinin və mənfəətlərinin yerləşdirilmə formaları və metodlarının seçilməsi. Bu mərhələdə vergilər baxımından müəssisənin aktivlərinin və mənfəətinin səmərəli bölüşdürülməsi məsələləri həll olunur. Məsələn, bəzi ölkələrdə təmir, dövlət qiymətli kağızlarına yatırımlar və onlardan əldə olunan gəlir vergidən azaddır.

Xərclərinizin ödənişlərini məhdudlaşdırmaq üçün çoxsaylı xüsusi yanaşmalar mövcuddur. Bunlar xərclər qanunlarının standartlarından, yaxşı vəzifə sistemlərindən və üstünlüklərindən istifadə, müxtəlif növ ittihamları tətbiq edən prinsiplər arasındakı uyğunsuzluqlardan istifadə etməkdən asılıdır. Ödənişin təşkili üçün əsas strategiyalar bunlardır:

- vergi hesablanması obyektinin dəyişdirilməsi;
- vergi hesablanması obyektinin qırılması;
- vergi yığımında dəyişikliklər;
- vəzifə borcunun dəyişdirilməsi;
- pul əməliyyatı kimi dəyişiklik;
- xüsusi hüquqların əldə edilməsi üçün unikal tədbirlərin həyata keçirilməsi.

Vətəndaşlar vergi qiymətləndirmə obyektini dəyişdirərək istifadə edirlər. Bənzər bir iş həm iş müqaviləsi, həm də yardım müqaviləsi əsasında mümkün olmalıdır. Əsas halda, vergi yığımı obyektini işdən gələn pul üçün tövsiyə olunan şəkildə mövcud

kompensasiya olacaqdır. Növbəti halda, vergi hesablanması obyektini yenilikçi təlimlərdən ödəniş olacaqdır. Vəzifə obyektinin bölünməsi bir mübadilə yerinə bir neçə mübadilə edildikdə və ya məhsul hissə-hissə satıldıqda baş verir. Qiymətləndirmə obyektinin dəyişdirilməsi vətəndaşın qanuni statusunun dəyişdirilməsi yolu ilə həyata keçirilir. Fərqli qiymətləndirmə sistemlərinin ekvivalent statusu və müxtəlif statusu olan şəxslərə tətbiq olunduğu ölkələrdə xərc dəyişiklikləri mütləq baş verəcəkdir.

Vəzifə sistemi bənzər bir ölkənin daxilindəki müxtəlif bölgələrdə və bölgələrdə fərqli olduqda ödəniş təmizliyində dəyişikliklər edilir. Ödəniş dərəcələri arasındakı bu fərq, dövlət qurumunun xərclər strategiyasının nəticəsidir ki, bu da müəyyən sahələrə əhəmiyyətli dərəcə və müəyyən sahələr üçün xüsusi vəzifə səviyyəsi verir. Pul səylərinin növünün tənzimlənməsi bir şey, məsələn, xərc faktoru səbəbindən mübadilə quruluşuna keçdikdə baş verir.

Belə bir dəyişiklik hazır məhsullara yüksək gömrük rüsumları tətbiq edildikdə və ya müəyyən iqtisadi fəaliyyət növlərinin vergitutma rejimi fərqli olduqda edilir. Hal-hazırda, müasir dünyada bəzi vergi ödəyiciləri kateqoriyası üçün vergi güzəştləri və ya xüsusi vergi rejimləri təmin etməyən bir vergi sistemi yoxdur. Endirimlər fəaliyyət növləri, cəlb olunan işçilərin xüsusiyyətləri, müəssisənin yerləşməsi və s. nəzərə alınmaqla verilir.

### **III FƏSİL. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA VERGİ GÜZƏŞTLƏRİNİN TƏTBİQİ MEXANİZMLƏRİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ**

#### **3.1. Azərbaycan Respublikasında vergi güzəştlərindən istifadənin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi**

Yüksək rəqabət qabiliyyətli iqtisadiyyatın qurulması, səmərəli dövlət tənzimlənməsinə və mükəmməl bazar münasibətlərinə əsaslanan iqtisadi modelin formalaşması üçün vergi sisteminin qarşısında vergi siyasətinin iqtisadi proseslərə təsirinin daha da gücləndirilməsi, passiv vergi siyasətindən aktiv vergi siyasətinə keçilməsi, vergi dərəcələrini optimallaşdırılması vacib məsələlər hesab olunur. Bu kontekstdə, vergi tənzimləməsinin əsas alətlərindən biri olan vergi güzəştlərinin və azadolmalarının tətbiqinin səmərəliliyinin müəyyən edilməsi və bu sahədə beynəlxalq təcrübə nəzərə alınmaqla təkmilləşdirmə işlərinin həyata keçirilməsi xüsusi aktualıq kəsb edir.

Dövlət tərəfindən vergi güzəştləri verilərkən müəyyən məqsədlər güdülür ki, sonda bu məqsədlərə nə dərəcədə nail olunması müəyyən edilməli, başqa sözlə onların səmərəliliyi qiymətləndirilməlidir. Azərbaycan Respublikasında da mütəmadi olaraq vergi güzəşt və azadolmalarının monitorinqi aparılır və onların nəticəsindən asılı olaraq müvafiq qərarlar qəbul edilir. Azərbaycan Respublikasında həyata keçirilən vergi siyasəti vergi mexanizminin təkmilləşdirilməsinin mühüm tərkib hissəsi kimi vergi azadolmaları və güzəştlərinin tətbiqinin hərtərəfli təhlilinin aparılmasını, azadolma və güzəştlərin optimallaşdırılmasını, onların səmərəliliyinin qiymətləndirilməsini mühüm vəzifə kimi irəli sürür.

Vergi güzəştlərinin səmərəliliyi qiymətləndirilərkən bir sıra prinsiplərə əməl olunmalıdır bu prinsipləri aşağıdakı kimi qiymətləndirmək olar:

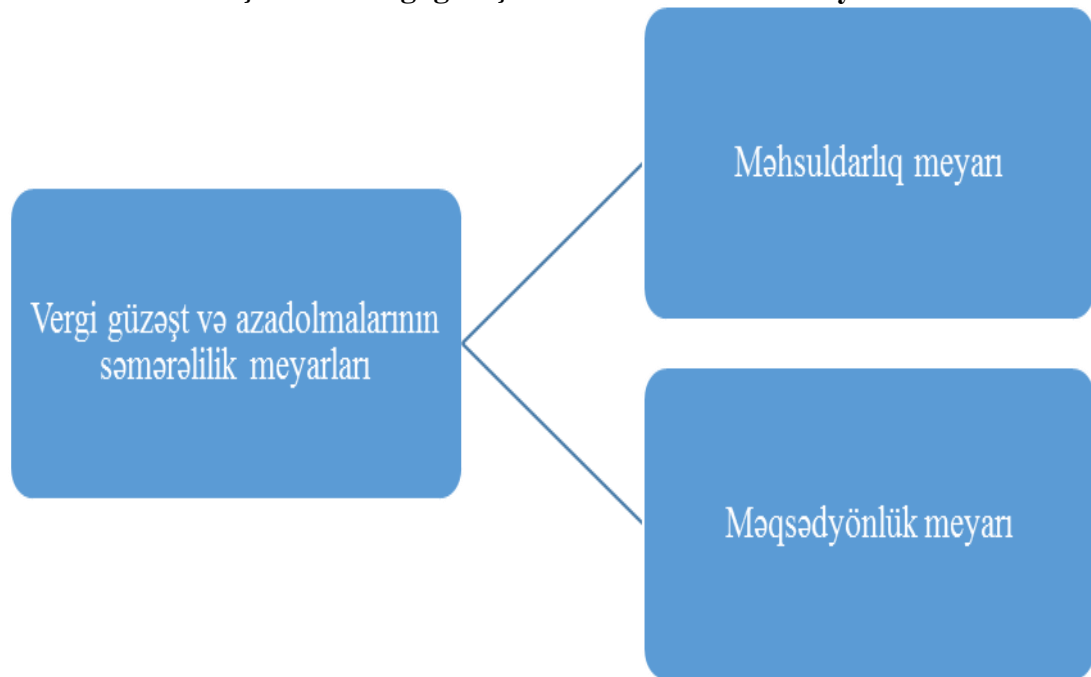
Vergi güzəşt və azadolmalarından əldə edilən gəlir bu güzəşt və azadolmalar nəticəsində büdcənin məruz qaldığı itkilərdən çox olmadır;

Vergi güzəştləri iqtisadi subyektin borc yükünü artmasına səbəb olmamalıdır; Səmərəsiz vergi güzəştlərinin aradan qaldırılması üçün stimül yaratmalıdır.

Vergi güzəşt və azadolmaları bir qayda olaraq 2 meyar – məhsuldarlıq və məqsədyönlük meyarları üzrə qiymətləndirilir:

- Məhsuldarlıq meyarı;
- Məqsədyönlük meyarı.

**Şəkil 2: Vergi güzəşt və azadolmalarının meyarları**



**Mənbə:** <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovyy-lyoty-suschnost-i-opr-edelenie>

Məqsədyönlülük meyarına uyğunluq məqsədləri üçün vergi güzəştləri dövlət proqramlarına uyğun olmalıdırlar. Bundan başqa, hər hansı bir vergi güzəştindən istifadə edilməsi iqtisadi fəaliyyətin digər subyektləri üçün itkilərə gətirib çıxarmamalıdır. Qeyd edilən tələblərin gözlənilməməsi vergi güzəşt və azadolmalarının kifayət qədər səmərəli olmadığına dəlalat edir. Belə olan halda ya bu güzəşt və azadolmalar ləğv edilməli, yada onun tətbiqi mexanizmi təkmilləşdirilməlidir.

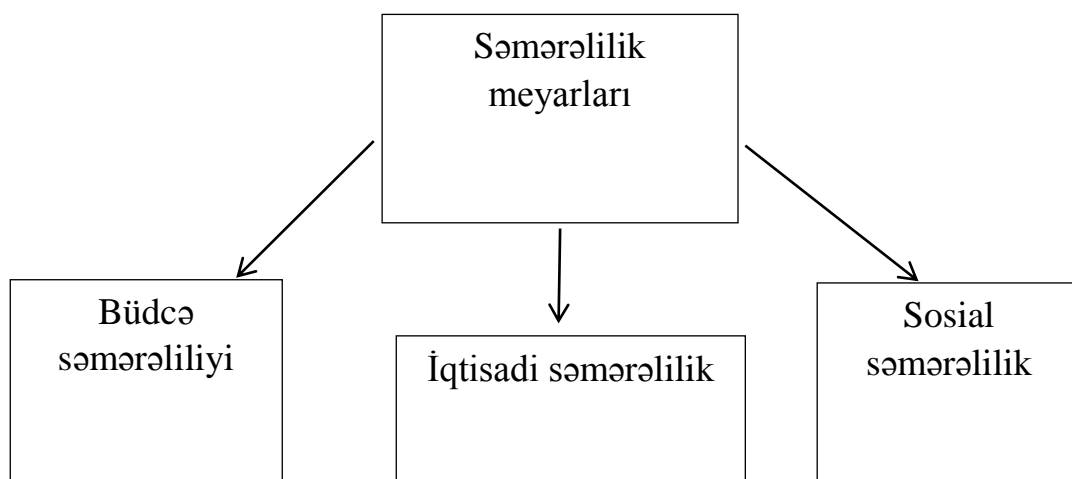
Məhsuldarlıq meyarı isə vergi güzəşt və azadolmasının müvafiq dövlət proqramının həyata keçirilməsinin nəticəsinə təsirini qiymətləndirməyə imkan verir.



Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 3 noyabr 2020-ci il tarixli Qərarı ilə “Vergi və gömrük güzəştlərinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi Qaydaları” təsdiq edilmişdir. Həmin Qaydalara əsasən vergi güzəşt və azadolmaları aşağıdakı meyarlar üzrə qiymətləndirilir (<https://nk.gov.az/az/document/4897/>).

- Bütçə səmərəliliyi;
- İqtisadi səmərəlilik;
- Sosial səmərəlilik.

**Şəkil 3: Vergi güzəştlərinin səmərəlilik meyarları**



**Mənbə:** <https://arastirmax.com/en/system/files/dergiler/25825/makaleler/6/arastirmax-vergi-guzstlrinin-smrlilyinin-qiymtlndirilmisnin-nzri-praktiki-msslri.pdf>

Vergi güzəştlərinin bütçə səmərəlilik meyarı özünü vergitutma bazasının genişləndirilməsi, sosial əhəmiyyət kəsb edən iqtisadi məsələlərə tələb olunana bütçə vəsaitinə qənaət edilməsində büruzə verir. Belə ki, vergi güzəştlərinin bütçə səmərəliyi müəyyənləşdirilərkən konkret vergi güzəştinin bütçənin gəlir hissəsinin formalaşmasına təsirinə baxılır. Vergi güzəştlərinin bütçə səmərəlilik meyarının müəyyən edilməsinə yanaşmalar bir-birindən fərqlənir. Vergi güzəştlərinin verilməsində əsas məqsəd hər hansı bir fəaliyyətin stimullaşdırılmasıdır. Bu güzəşt nəticəsindən dövlət büdcəsi öz gəlirlərinin bir hissəsindən məhrum olur. Bu fəaliyyətin stimullaşdırılması həmin sahəyə marağın, investisiya axımının sürətləndirilməsinə gətirib çıxarır ki, bunun da nəticəsində həmin sahədə istehsal

həcmi artır, bu isə öz növbəsində həmin sahə üzrə vergi daxilolmalarının həcmnin artmasına səbəb olur. Deməli, qeyd olunan halda vergi güzəştlərini o zaman səmərəli hesab etmək olar ki, dövlət büdcəsinin bu güzəştlərdən itkilərinin həcmi həmin sahə üzrə vergi daxilolmalarının artımından az olsun.

Vergi güzəştlərinin iqtisadi səmərəsi dedikdə bu güzəştlərin iqtisadi subyektinin təsərrüfat fəaliyyətinə təsiri başa düşülür. Bu halda iqtisadi səmərəlilik göstəriciləri kimi yerinə yetirilən işlərin, göstərilmiş xidmətlərin həcmnin artımı, əsas vəsaitlərin alınması və yenilənməsi, innovativ texnologiyaların istehsal prosesinə tətbiqi çıxış edir. Bu zaman güzəşt hüququndan istifadə edən vergi ödəyicilərinin malların təqdim edilməsi, xidmətlərin göstərilməsi və işlərin yerinə yetirilməsindən əldə etdikləri vəsaitin artımı büdcənin həmin sahələr üzrə vergi güzəştlərindən itkilərinin həcmindən çox olmalıdır

Vergi güzəştlərinin sosial səmərəsi özünü maliyyə resurslarının həcmnin artmasında, yeni iş yerlərinin yaradılmasında, maddi rifah halının yüksəlməsində büruzə verir. Sosial səmərənin qiymətləndirilməsi digərləri ilə müqayisədə daha mürəkkəbdir. Bu səmərənin qiymətləndirilməsi xeyli sayda iqtisadi göstəricilər sistemi irəli sürülür. Məsələn, vergi güzəşti o zaman sosial səmərəli hesab olunur ki, bu güzəştdən istifadə edilməsi nəticəsində azad olunmuş vəsait əlavə iş yerlərinin yaradılmasına, iş şəraitinin yaxşılaşdırılmasına, əhalinin sosial cəhətdən zəif müdafiə olunmuş təbəqəsinin həyat şəraitinin yaxşılaşdırılmasına, ekoloji təhlükəsizliyin təmin edilməsinə və bu kimi digər məqsədlərə yönəldilmiş olsun.

İndi isə Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 3 noyabr 2020-ci il tarixli Qərarı ilə təsdiq edilmiş “Vergi və gömrük güzəştlərinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi Qaydaları”na əsasən qeyd edilən meyarların hesablanması metodologiyasına baxaq.

Qeyd edilən Qaydalara əsasən büdcə səmərəliliyi əmsalı aşağıda qeyd edilən düsturla müəyyən edilir:

$$B_{sə} = \sum_{i=1}^k \frac{(\frac{\ddot{O}_t}{G_t} - \frac{\ddot{O}_0}{G_0}) * \frac{\dot{I}_t}{100}}{B\dot{I}_t/G_t} * \frac{1}{V_t}$$

<https://nk.gov.az/media/files/210d76b3d1ef9b6977ba9e0eca3289a4.pdf>

burada:

$\ddot{O}_t$  - qiymətləndirilən ildə iqtisadi fəaliyyət sahəsi və güzəştdən istifadə edən vergi ödəyiciləri üzrə vergi və dövlət büdcəsinə daxil olan digər icbari ödənişlərin məbləği;

$\ddot{O}_0$  - əvvəlki 2 (iki) ildə iqtisadi fəaliyyət sahəsi və güzəştdən istifadə edən vergi ödəyiciləri üzrə vergi və dövlət büdcəsinə daxil olan digər icbari ödənişlərin orta məbləği;

$G_t$  - qiymətləndirilən ildə iqtisadi fəaliyyət sahəsi və güzəştdən istifadə edən vergi ödəyiciləri üzrə güzəştlərin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi üçün istifadə olunan göstəricinin məbləği (miqdarı);

$G_0$  - əvvəlki 2 (iki) ildə iqtisadi fəaliyyət sahəsi və güzəştdən istifadə edən vergi ödəyiciləri üzrə güzəştlərin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi üçün istifadə olunan göstəricinin orta məbləği (miqdarı);

$\dot{I}_t$  - qiymətləndirilən ildə güzəştdən istifadə edən iqtisadi fəaliyyət sahəsi üzrə ÜDM-in deflyator indeksi;

$B\dot{I}_t$  - qiymətləndirilən ildə güzəşt üzrə hesablanmış büdcə itkisinin məbləği;

$V_t$  - qiymətləndirilən ildə güzəştdən istifadə edən vergi ödəyicilərinin sayı;

Qaydalara əsasən büdcə səmərəliliyi əmsalı hər bir iqtisadi və sosial göstərici baxımından ayrılıqda hesablanır və qiyməti 1-dən yuxarı olduqda, əmsal 1, 0-1 aralığında dəyişdikdə əmsal 0,3, 0-dan kiçik olduqda, əmsal 0 kimi götürülür.

Yuxarıda qeyd olunan Qaydalara uyğun olaraq iqtisadi səmərəlilik əmsalı belə hesablanır:

$$I_{sə} = \frac{\sum_{i=1}^t B_i}{t}$$

burada:

t - güzəştlərin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsində istifadə olunan iqtisadi səmərəlilik göstəricilərinin sayı;

$B_i$  - t iqtisadi səmərəlilik göstəricisi üzrə hesablanmış bal;

Yuxarıda qeyd olunan Qaydalara uyğun olaraq sosial səmərəlilik əmsalı aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$S_{sə} = \frac{\sum_{i=1}^t B_i}{t}$$

burada:

t - güzəştlərin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsində istifadə olunan sosial səmərəlilik göstəricilərinin sayı;

$B_i$  - t sosial səmərəlilik göstəricisi üzrə hesablanmış bal.

Qaydalara əsasən güzəşt və azadolımların iqtisadi və sosial səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi məqsədilə balların hesablanması zamanı qeyd olunan göstəricilər sosial və iqtisadi vəziyyətə təsiri nöqtəyi-nəzərindən A və B kimi 2 qrupla bölünür. Balların hesablanılarkən həmin göstəricilərin yuxarıdakı qruplarının hər ikisindən götürülməsi heç də mütləq deyildir.

A qrupundakı güzəştlərin tətbiqi zamanı artırılması iqtisadi və sosial vəziyyətə müsbət təsir edəcək göstəricilər:

1. istehlak;
2. malların (işlərin və xidmətlərin) təqdim edilməsindən əldə olunan gəlir (dövriyyə)
- 3 əlavə dəyər (istehsal);
4. mənfəət (gəlir);
5. ixrac;

6. torpaq sahəsi;

7. əmlakın orta illik dəyəri (o cümlədən əsas kapitalla yönəldilən investisiya);

8. işçilərin sayı;

9. əməkhaqqı fondu.

A qrupu üzrə ballar (Bi) aşağıda göstərilən düsturla hesablanır:

$$\frac{G_t / \frac{I_t}{100}}{V_t} > \frac{G_0}{V_0}$$

burada:

$G_t$  - qiymətləndirilmənin aparıldığı ildə iqtisadi fəaliyyət sahəsi və güzəştdən və azadolmadan istifadə edən vergi ödəyiciləri üzrə azadolma və güzəştlərin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi zamanı istifadə olunmuş göstəricinin məbləği (miqdarı);

$I_t$  - qiymətləndirmənin aparıldığı ildə azadolma və güzəştdən istifadə edən iqtisadi fəaliyyət sahəsi üzrə ümumi daxili məhsulun deflyator indeksi;

$V_t$  - qiymətləndirmənin aparıldığı ildə güzəştdən istifadə etmiş vergi ödəyicilərinin sayı;

$G_0$  - qiymətləndirmədən əvvəlki iki ildə iqtisadi fəaliyyət sahəsi və azadolma və güzəştdən istifadə edən vergi ödəyiciləri üzrə azadolma və güzəştlərin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi zamanı istifadə olunan göstəricinin orta qiyməti;

$V_0$  - qiymətləndirmədən əvvəlki iki ildə azadolma və güzəştdən istifadə edən vergi ödəyicilərinin orta siyahı sayı;

B qrupu üzrə azadolma və güzəştlərin tətbiqi nəticəsində azaldılması sosial və iqtisadi vəziyyətə müsbət təsir edən göstəricilər:

1) borc;

2) zərər;

3) idxal.

B qrupu üzrə ballar (Bi) aşağıda qeyd olunan düsturla hesablanır:

$$\frac{G_t / \frac{I_t}{100}}{V_t} < \frac{G_0}{V_0}$$

burada:

$G_t$  - qiymətləndirmənin aparıldığı ildə iqtisadi fəaliyyət sahəsi və azadolma və güzəştdən istifadə edən vergi ödəyiciləri üzrə azadolma və güzəştlərin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi zamanı istifadə olunan göstəricinin məbləği;

$I_t$  - qiymətləndirmənin aparıldığı ildə azadolma və güzəştdən istifadə edən fəaliyyət sahəsi üzrə ümumi daxili məhsulun deflyator indeksi;

$V_t$  - qiymətləndirmənin aparıldığı ildə azadolma və güzəştdən istifadə eləyən vergi ödəyicilərinin sayı;

$G_0$  - qiymətləndirmənin aparıldığı ildən əvvəlki iki ildə iqtisadi fəaliyyət sahəsi və azadolma və güzəştdən istifadə edən vergi ödəyiciləri üzrə azadolma və güzəştlərin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi zamanı istifadə edilən göstəricinin orta məbləği;

$V_0$  - qiymətləndirmənin aparıldığı ildən əvvəlki iki ildə azadolma və güzəştdən istifadə edən vergi ödəyicilərinin orta siyahı sayı.

Güzəşt və azadolmaların səmərəliliyinin son qiymətləndirilməsi üçün inteqral səmərəlilik əmsalı (Sig) aşağıda qeyd olunan düsturla hesablanır:

$$S_{ig} = (B_{sə} * B_{xç}) + (I_{sə} * I_{xç}) + (S_{sə} * S_{xç})$$

burada:

$B_{sə}$  - büdcənin səmərəliliyi əmsalının qiyməti;

$B_{xç}$  - büdcənin səmərəliliyi əmsalının xüsusi çəkisi 0,2-yə bərabər götürülür;

$I_{sə}$  - iqtisadi səmərəlilik əmsalının qiyməti;

$I_{xç}$  - iqtisadi səmərəlilik əmsalının xüsusi çəkisi 0,6-ya bərabər götürülür;

$S_{sə}$  - sosial səmərəlilik əmsalının qiyməti;

$S_{xç}$  - sosial səmərəlilik əmsalının xüsusi çəkisi 0,2-yə bərabər götürülür.

Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 3 noyabr 2020-ci il tarixli Qərarı ilə Vergi və gömrük güzəştlərinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi Qaydaları 01.01.2021-ci il tarixdən qüvvəyə minir. Buna görə də hələ ki, onun əsasında faktiki qiymətləndirmələr aparılmamışdır. Eyni zamanda qeyd etmək lazımdır ki, adı çəkilən qaydalarda qeyd edilən göstəricilər barədə məlumatların əldə edilməsi demək olar ki, mümkün olmamışdır. Belə ki, bu məlumatların əksəriyyəti xidməti məlumatlar olduğundan, eyni zamanda açıq mətbuatda dərc edilən məlumat mənbələrində onlar barədə məlumat əldə etmək mümkün olmamışdır. Buna görə də vergi güzəşt və azadolmalarının yuxarıda qeyd edilən metodikaya uyğun olaraq təyin edilən səmərəlilik göstəricilərinin konkret qiymətləri barədə fikir irəli sürmək mümkün olmamışdır.

### **3.2. Azərbaycan Respublikasında vergi güzəştlərinin tətbiqinin təkmilləşdirilməsi yolları**

Məlum olduğu kimi vergi güzəştləri bir qayda olaraq vergi dərəcələrinin aşağı salınmasını, vergitutma bazasını daraldılmasını, iqtisadi agentlərin vergi öhdəliklərinin azaldılmasını, bəzi hallarda isə hətta vergi ödəyicilərinin siyahısından çıxarılmasını nəzərdə tutur. Vergi güzəştlərinin verilməsi büdcə vəsaitlərinin birbaşa xərclənməsini nəzərdə tutmasa da, o büdcə gəlirlərinin azalmasına səbəb olur ki, əgər bu gəlirlər əldə edilsəydi güzəştlər nəticəsində verilmiş sosial-iqtisadi məsələlərin həll edilməsinə yönəldilərdi. Buradan belə qənaətə gəlmək olar ki, vergi güzəştləri müəyyən mənada büdcə xərcləri ilə analogiya təşkil edir. Bəzi hesablamalara görə son illərdə veri azadolma və güzəştlərinin məbləği ümumi daxili məhsulun 1- faizini təşkil edir. Buna görə də müntəzəm surətdə vergi güzəştlərinin və azadolmalarının monitorinqi aparılmalı, onların tətbiqinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində tədbirlər həyata keçirilməlidir.

Vergi mexanizminin elementləri arasında vergi güzəştləri xüsusi yer tutur. artıq qeyd etdiyimiz kimi bu güzəştlər həm vergi ödəyicilərinin, həm də dövlət büdcəsinin

gəlirlərinin səviyyəsinə bilavasitə təsir göstərir. Vergi güzəştlərinin mahiyyətində dövlətin və vergi ödəyicisinin mənafeləri arasında müəyyən bir ziddiyyət var. Bu səbəbdən, onun müəyyən edilməsi hərtərəfli olaraq balanslaşdırılmalıdır. Belə ki, istənilən bir güzəştin əsasında vergi ödəyicisi tərəfindən müəyyən bir faydanın əldə edilməsi potensialı durur. Əgər buna vergitutmanın ədalətlik prinsipinə riayət etmək nöqtəyi-nəzərindən yanaşsaq, onda bir faktı qeyd edə bilərik ki, onun müəyyənləşdirilməsi, əlbəttə ki, vergi ödəyicisinin vergi ödəmə qabiliyyətini nəzərə alaraq onun dövlət gəlirlərinin formalaşmasında iştirakını təmin etməlidir. Müasir vergi mexanizmində bu iştirak həm azaldılmış vergi ödəməsi şəklində, həm də müəyyən məqsədəuyğun gələcək üçün təxirə salınmış vergi ödəmələri şəklində və vergi güzəştləri şəklində həyata keçirilə bilər. Burada əsas məsələ ondan ibarətdir ki, vergi mexanizminə vergi güzəştinin tətbiqi nəticəsində vergi ödəyicisində himayədarlıq əhval-ruhiyyəsi yaranmasın..

Fikrimizcə əhalinin ən geniş təbəqəsinə bilavasitə təsir göstərən gəlir vergisi sistemi üzrə güzəşt və azadolmaların təkmilləşdirilməsi əsas məsələlərdən biridir. Vergi Məcəlləsinin 102.1.6-cı maddəsinə əsasən fiziki şəxslərin əsas iş yerlərindəki maddəli işdən əldə etdikləri aylıq gəlirləri 2500 manata qədər olduqda, onun 200 məbləğində olan hissəsi gəlir vergisindən azaddır.

Yaşayış minimumu haqqında Azərbaycan Respublikası Qanununun 1.0.2-ci maddəsinə əsasən yaşayış minimumu minimal istehlak səbətinin dəyəri, həmçinin icbari ödənişlərin cəmindən ibarət olan sosial normadır. Azərbaycan Respublikasında 2021-ci il üçün yaşayış minimumu haqqında Azərbaycan Respublikası Qanununa əsasən əhalinin əsas sosial və demoqrafik qrupları üzrə yaşayış minimumunun həcmi 2021-ci ildə ölkə üzrə 196 manat, ölkənin əmək qabiliyyətli əhalisi üçün 207 manat məbləğində müəyyən edilmişdir. Göründüyü kimi, əmək qabiliyyətli əhali üçün yaşayış minimumunun məbləği gəlir vergisindən azad olunan məbləğdən yüksəkdir. Fikrimizcə belə bir uyğunsuzluq aradan qaldırılmalı, fiziki şəxslərin əsas iş yerlərindəki maddəli işdən əldə etdikləri aylıq gəlirləri 2500 manata qədər olduqda,



onun 200 məbləğində olan hissəsi deyil ən azı 207 manatdan çox olan hissəsi gəlir vergisindən azad edilməlidir. (<https://www.taxes.gov.az/az/post/1245>).

Vergi Məcəlləsinin 102.5-ci maddəsinə əsasən qohum olub-olmamasından asılı olmayaraq himayəsində ən azı üç nəfər olan arvad və ya ərdən hər hansı birinin vergi tutulan aylıq gəliri 50 manat azaldılır. 2013-cü ilə qədər bu məbləğ 20 manat təşkil edirdivə 01.01.2013-cü il tarixdə artırılaraq 50 manata çatdırıldı.. Fikrimizcə bu məbləğə də yenidən baxılmasına zərurət var. Belə ki, himayədə olanların hər birinə də ən azı yaşayış minimumu həcmində gəlir düşməlidir (<https://vergi.az/102-2-5-ci-maddesi-guzest-huququ/>).

Məlum olduğu kimi əlavə dəyər vergi dolayı vergi olmaqla məhsulun dəyərinə əlavə edildiyindən onun qiymətinin artımına səbəb olur. Bu artımın qarşısının alınması məqsədilə mütəmadi olaraq əlavə dəyər vergisindən azad olunana malların siyahısı genişləndirilir. Bu işə həmin malların qiymətlərinin artmasının qarşısını alır.

Vergi Məcəlləsinin 164-cü maddəsində əlavə dəyər vergisindən azad olunan malların siyahısı da öz əksini tapır (<https://www.muhasibat.az/vergi-mecellesinde-deyisiklik/>). Fikrimizcə bu məhsulların siyahısının genişləndirilməsinə zərurət var. Bu uşaq yeməkləri və ələlxüsus dərman vasitələrinə münasibətdə həyata keçirilməlidir. Bir çox ölkələrin təcrübəsində uşaq yeməkləri və dərman vasitələrinə münasibətdə əlavə dəyər vergisinin azaldılmış dərəcələri tətbiq olunur. Məsələn, qonşu Rusiya Federasiyasında ƏDV-nin dərəcəsinin 20% olmasına baxmayaraq dərmanlar və müəyyən tibbi cihazlar üçün ƏDV-nin dərəcəsi 10% müəyyən edilmişdir. Dərman vasitələrinin ən zəruri tələbat vasitəsi olduğunu nəzərə alsaq, bu məhsulların idxalının və ölkə daxilində satışının ümumiyyətlə ya əlavə dəyər vergisindən azad edilməsini və ya ƏDV-nin azaldılmış dərəcəsinin tətbiq edilməsini məqsədamüvafiq hesab etmək olar.

Vergi güzəştlərinin səmərəliliyinin təhlili baxımından ən çox diqqət çəkən məqam mənfəət vergisi ilə bağlı mexanizmdir. Bu vergi növü üzrə bütün güzəştlər iqtisadi xarakter daşıyır, yəni vergi ödəyicisini istehsal miqyasını və ya digər

(məsələn, xarici ticarət) fəaliyyətini genişləndirməyə stimullaşdırır. Bu isə öz növbəsində, yalnız mənfəət vergisi üzrə deyil, həm də ƏDV və digər vergilər üzrə də vergi gəlirlərinin artımında öz əksini tapır. Beləliklə, bu güzəştlərin mahiyyəti və tətbiqetmə konsepsiyası vergilərin fiskal funksiyasının həyata keçirilmə mexanizminə çox uyğundur. Xatırladaq ki, vergi qanunvericiliyində dəyişiklik edilməsi barədə növbəti qanunun çıxması nəticəsində bu və ya digər şəkildə mənfəət vergisi üçün vergi güzəştləri ildə ən azı bir dəfə genişləndirilir.

Belə ki, mikro sahibkarlıq fəaliyyətinin subyekti olan vergi ödəyicilərinin mənfəətinin 75 faizinin mənfəət vergisindən azad edilməsi bu cür subyektlərin yaradılmasını stimullaşdırır. Eyni sözləri KOB klaster şirkətləri barədə də deyə bilərik ki, onların mənfəəti KOB klaster şirkətlərinin reyestrinə daxil edildikdən sonra 7 il müddətində mənfəət vergisindən azaddır.

Mənfəət vergisinin vergitutma bazasının müəyyən edilməsində həm vergi ödəyicisinin vəziyyətinə, həm də vergi daxilolmalarının miqdarına zərərin keçirilməsi mexanizmi əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir. Vergi Məcəlləsinin 121.1-ci maddəsinə əsasən müəssisələrin gəlirindən çıxılmasına yol verilmiş xərclərin gəlirdən çox olan hissəsi 5 ilədək davam eləyən sonrakı dövrə keçirilir və illər üzrə heç bir məhdudiyyətlər qoyulmadan bu illərin mənfəətinin hesabına kompensasiya edilir. Bu mexanizm vergi güzəşti olmasa da müəyyən mənada vergi ödəyicilərini çox zaman əsaslandırılmamış zərər əldə etməyə stimullaşdırır. Fikrimizcə bu məsələyə yenidən baxılması prinsipial əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, bir neçə vergi dövrü ərzində zərərlə işləmiş müəssisələrin bu üstünlükdən istifadə etmələri məsələsinə yenidən baxılmalıdır (<https://vergiler.az/news/taxes/9840.html>).

Sürətli amortizasiyanın tətbiq edilməsi mexanizmindən bir sıra ölkələrdə geniş şəkildə istifadə olunur. Sürətli amortizasiya dedikdə təqvim ili ərzində müəyyən şərtlər daxilində amortizasiya normasının bir neçə dəfə artırılması başa düşülür. 2003-cü ilə qədər Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində sürətli amortizasiya nəzərdə tutulurdu. Belə ki, cari vergi ilində dəyəri ödənilmiş istehsal təyinatlı kapital

qoyuluşlarının üçün amortizasiya normasının 4 dəfə artırılması nəzərdə tutulurdu. Lakin 01.01.2003 tarixdən bu ləğv edildi. Əslinə qalanda sürətli amortizasiya vergi güzəşti olmasa da vergi ödəyicilərini yeni texnologiyaların tətbiqinə stimullaşdıran bir mexanizmdir. Eyni zamanda vergiyə cəlb edilən məmfəətin də səviyyəsinə təsir göstərməklə vergi ödəyicisinin vergi yükünü azaldır. Qeyd edək ki, hazırda amortizasiya normalarına mikrosahibkarlıq subyektləri 2 əmsalı, kiçik sahibkarlıq subyektləri isə 1,5 əmsalı tətbiq etməklə vergidən çıxmaq hüququna malikdirlər.

Artıq istinad edildiyi kimi, Vergi Məcəlləsinə dəyişikliklər və dəyişikliklər edilərkən vergi güzəştlərinə müstəsna diqqət yetirilir. 1 yanvar 2020-ci ildə qüvvəyə minən Vergi Məcəlləsinə edilən dəyişikliklər vergi güzəştləri ilə müəyyənləşdirilmiş nəhəng məqamları ehtiva edir. Bunlar əsasən əhalinin vergiyə cəlb olunmasının azaldılmasına yönəlmiş dostluq üstünlükləridir. Bunlar:

- Quş əti təklifi üçün ƏDV xaric olma müddətinin əlavə 4 il uzadılması, məxluq ətinin təklifi üçün ƏDV istisnası kimi çox uzun müddət;

- Hər hansı bir hadisə üçün evdə qeydiyyatda alınma müddətini 5 il azaldaraq 3 cədvəldə insanlar tərəfindən məhəllədə uzun müddətə xaric edilməsinə görə ödəniş verildi;

- Yerli yerlərə insanlar tərəfindən müstəsna yer verilməsindən asılı olmayaraq 30 kvadratmetr yaşayış sahəsinin vergidən çıxarılması;

- Tibbi yardım idarələrinin təşkili üçün zəruri səhiyyə əhatə ehtiyatının zərərinə 1 il müddətinə ƏDV-dən azad edilməsi, AR-nın səhiyyə əhatə dairəsi Qanununa uyğun olaraq;

- AR-nın bölgəsində bina inkişaf etdirmə təlimləri ilə məşğul olan insanlar tərəfindən nağdsız özəl və yerli olmayan yerlərdə ödənilən ƏDV-nin 30% -nin həmin şəxslərə qaytarılması.

Son şeyə gəldikdə, 1 yanvar 2020-ci il tarixindən etibarən nağdsız ödənişləri canlandırmaq üçün insanların bölgədəki bina inkişaf etdirmə təlimləri ilə məşğul olan

insanlar kimi əldə etdikləri nağdsız özəl və qeyri-məhəllədə ödədiyi ƏDV-ni nəzərə ala bilərik. Azərbaycan Respublikası Bu insanlara 30% qaytarılması istənilir.

Vergi güzəşt və azadolmaların tətbiqinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi üçün əsas amillərdən biri bütün azadolma və güzəştlərin müvafiq bəyannamələrdə öz əksini tapmasıdır. Yalnız belə olan halda onlar barəsində tam və ətraflı məlumat əldə etmək mümkündür. Bu isə vergi güzəşt və azadolmaların səmərəliliyinin düzgün qiymətləndirilməsində mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Dövlət Vergi Xidməti tərəfindən bu istiqamətdə mütəmadi olaraq işlər həyata keçirilir, vergi bəyannamələri daim təkmilləşdirilir. Bununla əlaqədar olaraq təklif olunur ki, tədiyyə növləri üzrə nəzərdə tutulmuş güzəşt və azadolmaların uçotunun düzgün aparılması və onların quymətləndirilməsini həyata keçirmək məqsədilə Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən olunmuş güzəşt və azadolmalar məlumatların bəyannamə sətirlərində tam şəkildə əks olunsun.

Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 3 noyabr 2020-ci il tarixli Qərarı ilə “Vergi və gömrük güzəştlərinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi Qaydaları”nda qanunvericilikdə olan güzəştlərin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi, onun nəticələrinə dair hesabat ilindən sonrakı ilin avqust ayının birinədək arayışın tərtib edilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

Fikrimizlə mütəmadi olaraq vergi güzəşt və azadolmalarının monitorinqi aparılmalı, monitorinq nəticəsində qarşıya qoyulmuş məqsədlərə nə dərəcədə nail olunduğu müəyyənləşdirilməlidir.

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə həm dövlət orqanları, həm də müstəqil tədqiqatçılar tərəfindən vergi güzəştlərinin mütəmadi olaraq monitorinqinin aparılması praktikası mövcuddur.

Məsələn, Almaniyada, Maliyyə Nazirliyi federal qanunverici orqana təqdim olunan hökumət subsidiyaları - həm birbaşa subsidiyalar, həm də vergi üstünlükləri daxil olmaqla bir hesabat hazırlayır. Bununla birlikdə, Länderin çoxu oxşar hesabatları öz qanunverici orqanlarına təqdim edir. Vergi sistemi vasitəsi ilə verilmiş

subsidiyaların verilməsi, dəyişdirilməsi və ya ləğvi ilə bağlı qanunvericilik dəyişiklikləri planlaşdırılırsa, əlavə hesablamalar aparılır və subsidiyalarla bağlı adi hesabatlara əlavə olaraq ətraflı hesabat hazırlanır.

Bir neçə il əvvəl Almaniya büdcəsinin vergi xərclərinin ən böyük 20 maddəsinin (təxminən 92% -ni) monitorinqi təcrübəsini tətbiq etdi. Bu cür monitorinqin vəzifələri:

a) vergi xərclərinin baxılan hər bir maddəsinin istifadəsini tələb edən amillərin (məsələn, makroiqtisadi amillər və ya bazar uğursuzluqları) müəyyənləşdirilməsi;

b) vergi xərclərinin bu və ya digər maddəsinin təsirli bir tədbir olub-olmadığını müəyyənləşdirmək;

c) hər bir konkret halda vergi xərclərinin qarşıya qoyulmuş məqsədə çatmaq üçün ən yaxşı vasitə olub-olmadığını müəyyənləşdirmək;

d) bütövlükdə vergi sistemi üçün mümkün yan təsirlərin aşkarlanması.

Bir neçə qeyri-hökumət təşkilatı monitorinqdə iştirak edirdi ki, bu da qərəzsiz nəticələr əldə etməyə imkan verirdi. Monitorinqin nəticələrini şərh etmək və parlamentə təqdim Maliyyə Nazirliyinin üzərinə qoyulmuşdu.

ABŞ-da, vergi xərclərinin qiymətləndirməsi iki ildən bir Senatın Büdcə Komitəsi üçün ABŞ Konqresinin Elmi-Tədqiqat Xidməti tərəfindən aparılır. Buraya vergi qanunvericiliyinin müvafiq müddələrinin təsviri, büdcənin vergi xərclərinin kəmiyyət qiymətləndirilməsi, bu və ya digər tədbirin əsaslandırılması daxildir. Konqres adından vergi xərcləri ABŞ Mərkəzi Xəzinəsi tərəfindən də təhlil edilir. Vergi xərclərinin səmərəliliyini və effektivliyini, maliyyə sistemə və bütövlükdə iqtisadiyyata təsirini təhlil edən icmallar dərc edir.

Beynəlxalq təcrübəni əsas götürməklə qeyd edə bilərik ki, Azərbaycanda da vergi güzəşt və azadolmalarının mütəmadi olaraq monitorinqi təşkil olunmalıdır. Monitorinqin əsas məqsədi bu güzəşt və azadolmaların tətbiqinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi əsasında onların optimallaşdırılması olmalıdır. Monitorinqin

nəticələrindən asılı olaraq Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklərin edilməsi ilə bağlı təkliflər hazırlanmalıdır.

## NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

İstənilən dövlətin həyata keçirdiyi vergi siyasətində iqtisadi tənzimlənmənin əsas alətlərindən biri olan vergi güzəştləri əsas yerlərdən birini tutur. Dövlət vergi güzəştləri vasitəsilə prioritet hesab etdiyi istiqamətlərdən çıxış edərək iqtisadi fəallığın səviyyəsinə təsir göstərir. Vergi ödəyiciləri üçün güzəştlər onların üzərinə düşən vergi yükünün ağırlığını yüngülləşdirməyə xidmət etdiyi halda, bu güzəştlər dövlət büdcəsinə müəyyən itkilər hesabına başa gəlir. Buna görə də vergi güzəştləri vergi daxilolmalarının səviyyəsinə bilavasitə təsir göstərdiyindən və vergi ödəyiciləri ilə dövlətin maraqlarının üst-üstə düşmədiyi bir şəraitdə hər iki tərəfi qane edə biləcək bir konsensusa gəlməyə zərurət yaranır.

Dissertasiya işində vergi güzəştlərinin mahiyyəti açıqlanmaqla beynəlxalq təcrübədə onun müəyyən edilməsinə müxtəlif yanaşmaların təhlili aparılmışdır. Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsində vergi güzəştləri üçün konkret tərif verilməmişdir. Dünya ölkələrinin vergi qanunvericiliyində və vergi güzəştlərinin hüquqi tərifində fərqli yanaşmalar mövcuddur. Lakin bu güzəştlər müəyyənləşdirilərkən qəbul edilmiş müəyyən prinsiplər əsas götürülməlidir ki, onları aşağıdakı kimi qruplaşdırma bilərik:

1. Vergi münasibətlərindəki bütün iştirakçıların maraqları balansının qorunması prinsipi.
2. Məqsədlilik prinsipi.
3. Resursların cəmləşmə prinsipi.
4. İnkişaf nöqtələrinin seçilməsi prinsipi.
5. Vergi güzəştlərinin verilməsinin aktuallığı prinsipi.
6. Vergi güzəştlərinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi prinsipi.

Vergi güzəştlərini şərti olaraq iki böyük qrupa bölünə bilər: sosial güzəştlər və stimullaşdırıcı güzəştlər. Sosial güzəştlər heç bir əlavə fayda nəzərdə tutmur, əksinə sosial tarazlığı qorumaq üçün verilir. Stimullaşdırıcı xarakterli güzəştlər, müəyyən

sahələrin və ya fəaliyyət növlərinin inkişafı üçün əlverişli şərait yaratmaq məqsədilə tətbiq olunur.

Vergi güzəştlərinin tətbiqinin təhlili nəticəsində belə qənaətə gəlmək olmuşdur ki, demək olar ki, bütün xarici ölkələrdə ixrac işləri, yeni iş yerləri açmaq, müəyyən sahələrdə investisiya fəallığını artırmaq, nisbətən az inkişaf etmiş bölgələrdə formalaşan və fəaliyyət göstərən müəssisələr üçün vergi güzəştləri təsis edilmişdir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulan vergi güzəşt və azadolmalarının 2015-2020-ci illər üzrə dinamikasının təhlili nəticəsində müəyyən edilmişdir ki, vergi güzəşt və azadolmaların sayı 2015-ci ildən 2020-ci ilə kimi müvafiq olaraq 57% və 89% artmışdır. 2019-cu illə müqayisədə isə 2020-ci ildə müvafiq olaraq 3% və 10% artıb. Azadolma və güzəştlər birlikdə 2015-ci illə müqayisədə 83%, 2019-cu illə müqayisədə isə 8% artmışdır.

Kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalının ümumi daxili məhsulda xüsusi çəkisinin dinamikasının təhlili bu göstəricinin səviyyəsinin ilbəl artdığını söyləməyə əsas verir. Bu artımın əsas səbəblərindən biri də kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalçılara verilmiş vergi güzəştləridir.

Ölkəmizdə kiçik və orta sahibkarlığın inkişafı dövlət siyasətinin tərkib hissəsinə çevrilib. Bu sahədə son 10 ildə sahibkarlıq subyektlərinə dövlət büdcəsindən 2,2 milyard manat güzəştli kredit verilmiş, yeni istehsal sahələrinin inkişafı üçün müasir infrastruktur formalaşdırılmışdır. Vergi Məcəlləsinin 190-dan çox maddəsində edilmiş dəyişikliklər sahibkarların şəffaf və müasir tələblərə uyğun fəaliyyət göstərilməsinə şərait yaratmışdır.

Vergi güzəştləri vergi ödəyicilərinə vergi planlaşdırması məqsədləri üçün geniş imkanlar verir. Qanunvericilik qaydasında təqdim olunmuş vergi güzəştləri vergi ödəyicilərinə üzərlərinə düşən verginin ağırlığını əhəmiyyətli dərəcədə azaltmağa imkan imkan verir.

Vergi tənzipləməsinin əsas alətlərindən biri olan vergi güzəştlərinin və azadolmalarının tətbiqinin səmərəliliyinin müəyyən edilməsi və bu sahədə beynəlxalq



təcrübə nəzərə alınmaqla təkmilləşdirmə işlərinin həyata keçirilməsi xüsusi aktualıq kəsb edir. Vergi güzəşt və azadolmaları bir qayda olaraq 2 meyar – məhsuldarlıq və məqsədyönlük meyarları üzrə qiymətləndirilir. Məqsədyönlülük meyarına uyğunluq məqsədləri üçün vergi güzəştləri dövlət proqramlarına uyğun olmalıdırlar. Məhsuldarlıq meyarı isə vergi güzəşt və azadolmasının müvafiq dövlət proqramının həyata keçirilməsinin nəticəsinə təsirini qiymətləndirməyə imkan verir. Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 3 noyabr 2020-ci il tarixli Qərarı ilə “Vergi və gömrük güzəştlərinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi Qaydaları” təsdiq edilmişdir. Həmin Qaydalara əsasən vergi güzəşt və azadolmaları aşağıdakı meyarlar üzrə qiymətləndirilir.

- Bütçə səmərəliliyi;
- İqtisadi səmərəlilik;
- Sosial səmərəlilik.

Vergi güzəştlərinin verilməsi bütçə vəsaitlərinin birbaşa xərclənməsini nəzərdə tutmasa da, o bütçə gəlirlərinin azalmasına səbəb olur ki, əgər bu gəlirlər əldə edilsəydi güzəştlər nəticəsində verilmiş sosial-iqtisadi məsələlərin həll edilməsinə yönəldilərdi. Buradan belə qənaətə gəlmək olar ki, vergi güzəştləri müəyyən mənada bütçə xərcləri ilə analogiya təşkil edir. Bəzi hesablamalara görə son illərdə veri azadolma və güzəştlərinin məbləği ümumi daxili məhsulun 1 faizini təşkil edir. Buna görə də müntəzəm surətdə vergi güzəştlərinin və azadolmalarının monitorinqi aparılmalı, onların tətbiqinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində tədbirlər həyata keçirilməlidir.

Məlum olduğu kimi əlavə dəyər vergi dolayısı vergi olmaqla məhsulun dəyərində əlavə edildiyindən onun qiymətinin artımına səbəb olur. Bir çox ölkələrin təcrübəsində uşaq yeməkləri və dərman vasitələrinə münasibətdə əlavə dəyər vergisinin azaldılmış dərəcələri tətbiq olunur. Məsələn, qonşu Rusiya Federasiyasında ƏDV-nin dərəcəsinin 20% olmasına baxmayaraq dərmanlar və müəyyən tibbi cihazlar üçün ƏDV-nin dərəcəsi 10% müəyyən edilmişdir. Dərman vasitələrinin ən zəruri

tələbat vasitəsi olduğunu nəzərə alsaq, bu məhsulların idxalının və ölkə daxilində satışının ümumiyyətlə ya əlavə dəyər vergisindən azad edilməsini və ya ƏDV-nin azaldılmış dərəcəsinin tətbiq edilməsini məqsədamüvafiq hesab etmək olar.

Vergi Məcəlləsinin 121.1-ci maddəsinə görə, müəssisələrin gəlirlərindən gəlirdən artıq çıxılmasına icazə verilən xərclərin bir hissəsi növbəti 5 ilədək olan dövrə keçir və bu illərin mənfəəti ilə heç bir dəyişiklik edilmədən ödənilir. Bu mexanizm vergi güzəşti olmasa da müəyyən mənada vergi ödəyicilərini çox zaman əsaslandırılmamış zərər əldə etməyə stimullaşdırır. Fikrimizcə bu məsələyə yenidən baxılması prinsipial əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, bir neçə vergi dövrü ərzində zərərlə işləmiş müəssisələrin bu üstünlükdən istifadə etmələri məsələsinə yenidən baxılmalıdır.

Beynəlxalq təcrübəni əsas götürməklə qeyd edə bilərik ki, Azərbaycanda da vergi güzəşt və azadolmalarının mütəmadi olaraq monitorinqi təşkil olunmalıdır. Monitorinqin əsas məqsədi bu güzəşt və azadolmaların tətbiqinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi əsasında onların optimallaşdırılması olmalıdır. Monitorinqin nəticələrindən asılı olaraq Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklərin edilməsi ilə bağlı təkliflər hazırlanmalıdır.

# İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

## Azərbaycan dilində

1. “Azərbaycan Respublikasında 2021-ci il üçün yaşayış minimumu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunu
2. “Vergi və gömrük güzəştlərinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi Qaydaları”, Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 3 noyabr 2020-ci il tarixli Qərarı
3. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzi “Vergi planlaşdırmasının mahiyyəti, növləri, üsulları və mərhələləri”, Bakı, 2019
4. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi Bakı, 2019, 2020
5. Məmmədov Ə.C, Seyfullayev İ.Z (2013) Vergi və investisiya mühiti Bakı 2013
6. Məmmədov İ., Yusifov, C. Seyfullayev İ. (2017) Vergi və tərəqqi, Bakı: [İqtisad Universiteti], 323 səh
7. Musayev A. F, Y. Kəlbəliyev A, Rzayev Z. H (2005) Vergilər və vergitutma, Bakı: [İqtisad Universiteti], - 360 səh
8. Rzayev Z. H (2007) Vergi menecmenti, Bakı, - 323 səh,
9. Rzayev Z. H (2011) Vergi planlaşdırılması və proqnozlaşdırması, Bakı: [İqtisad Universiteti], -259 səh
10. Rzayev P.Q. (2013) “İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi mexanizminin stimullaşdırıcı rolunun artırılması istiqamətləri”, Bakı: “İqtisad Universiteti”, -392 səh.
11. Rzayev Z. H (2007) Vergi menecmenti, Bakı, - 323 səh
12. Rzayev Z. H (2011) Vergi planlaşdırılması və proqnozlaşdırması, Bakı: [İqtisad Universiteti], -259 səh
13. Seyfullayev İ.Z Vergi güzəştlərinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsinin nəzəri-praktiki məsələləri, Azərbaycan vergi jurnalı, 2012, s.125-13

## **Rus dilinda**

1. Анисимова Л., Шкребела Е. (2019) Плата за корпоративную выгоду: основные проблемы и перспективы прогресса. М: ИЭПП. - 365 с.
2. Барулин С.В., Макрушин А.В., Тимошенко В.А. Долг (2016) устройство России: Монография. - Саратов: Ред. "Спутник". - ИЗ. -96 с.
3. Варналий З.С. Оценка адекватности стратегии начисления налогов в пользу предприятий в Украине / Белорусский финансовый дневник. 2015. № 1. с. 95–106.
4. Залибекова, Д.З. Законное руководство по снижению налогов и надбавок / Теория и практика социального поворота событий. 2018 №4. - С.297-299.
5. Киреенко А.П. Издержки налоговой организации в российской налоговой системе, их оценка и оценка / Известия Иркутской государственной экономической академии. 2016. № 4 (84). с. 34–38.
6. Коровкин, В.В. (2016) Основы гипотезы сбора налогов. М.- С. 148.
7. Майбуров И.А. Проблема узнаваемого доказательства и оценки стоимости пошлины: методологический подход к решению / Проблемы экономики. 2016. № 4. с. 187–193.
8. Малинина Т. (2015) Оценка налоговых льгот и исключений: незнакомый опыт и российская практика / М.: Институт экономической политики, -212 с.
9. Матузов Н.И.(2015) Преимущества, преимущества и недостатки в праве / Теория государства и права: учебник. М.- С. 484.
10. Малко А.В. (2017) Системы и модели аварийного щита: монография / Х.: Изд-во ИНЖЭК, -200 с.
11. Трунин И. (2018) Мотиваторы расходов. Гипотеза и практика использования: монография / М.: UNITI-DANA, - 487 с.

12. Орлова Е. Н. (2013) Налоговые мотивирующие силы в Российской Федерации: практика использования и методика оценки продуктивности / Научный акт НФИ. Знаменитость. 2.П. 3–9.
13. Пансков В. Г. Налоговые мотивации: удобство и эффективность / Финансы. 2018. № 10. С. 34–36.
14. Пинская М. Р. Оценка достаточности мотиваторов долга: исследование существующих методик / Налоговая стратегия и практика. 2019. № 8 (140). С. 24-28.
15. Соколов И (2019) Изучение основных закономерностей развития системы обратного налогообложения в России в 2010–2017 гг. М.: ИЭПП.
16. Тарасова В.Ф., Владыка М.В., Сапрыкина Т.В., Семькина Л.Н. (2016); переделана Тарасовой, В.Ф. Оценки и налогообложение: Учебник - изд. 2-е, перераб. также доп. - М.: КНОРУС. - Изд. 27-28.
17. Шкробела Е. (2018) Налогообложение независимой компании в России: проблемы и возможности организации. М: ИЭПП, -512 с

### **İngilis dilində**

1. Altshuler R. Amendment of the appraisal of duty consumptions/National Tax Journal. 2015. No. 64 (2, section 2). S. 459-490.
2. Tsaimi A. Assessing the adequacy of expense uses. A New Approach: An Application to Regional Tax Incentives for Commercial Investments in Italy/OECD Taxation Working Papers. 2017. № 5. S. 1-56.
3. Carroll R. Key Indicators of Consumer Tax for Income Tax and Tax Expenditures/National Tax Journal. 2015. No. 64 (2, section 2). S. 491-510.
4. Charnicki D. Surveying the Impact of Tax Credits on R&D Innovation: A Microeconomic Study of Canadian Firms/Charnicki D., Hanel P., Rosa J.M. - s. 264
5. Fleming JK Revival of Tax Expenditure and International Dimension Analysis/Virginia Tax Review. 2018. No. 27, p. 437-562.

6. Lokshin B. Estimating the adequacy of duty motivators for R&D in the Netherlands/Lokshin B., Mohnen P. /UNI-MERIT Working Paper. 2017. № 25, p. 1-38.

7. Parsons M. Evaluation of government tax reduction for research and exploratory turn of events/Parsons M., Phillips N. /Department of Finance, working paper. 2017. No. 8. S. 1–83.

8. Tax breaks for R&D: avocation, plan, assessment. - Access mode: <http://www.oecd.org/sti/ind/46352862.pdf>.

9. Van Pottelsberge B. Evaluation of Existing Tax Incentives for Trade R&D/Van Pottelsberge B., Nisten S., Megalli E. /SSTC and CEB Working Paper, Solvay Business School, ULB. 2015.2 s.

#### **İnternet resursları**

1. <http://www.stat.gov.az>
2. <http://www.vergijurnali.az>
3. <http://www.vergiler.az>.
4. <http://e-qanun.az/framework/39389>
5. <http://huquqiaktlar.gov.az/StatementDetails.aspx?statementId=45531>
6. <http://tedris.taxes.gov.az/assets/upload/files/T%C9%99lim%20materiallar%C4%B1/Pewehazirligi/1.1.2.pdf>
7. [http://www.e-qanun.az/alpidata/framework/data/25/f\\_25772.htm](http://www.e-qanun.az/alpidata/framework/data/25/f_25772.htm)
8. <http://www.e-qanun.az/framework/32021>
9. <http://www.e-qanun.az/framework/5518>
10. <http://www.e-taxes.gov.az>
11. <http://www.taxes.gov.az/modul.php?name=metbuat&bolme=pressreliz&pid=1355&language>
12. <https://alstrategies.ae/publications/details/743389>

13. <https://arastirmax.com/en/system/files/dergiler/25825/makaleler/6/arastirmax-vergence-guzstlrinin-smrliliyinin-qiymtlndirilmsinin-nzri-praktiki-msslri.pdf>
14. <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovyy-lgoty-suschnost-i-opr-edelenie>
15. <https://nk.gov.az/az/document/4897/>
16. <https://nk.gov.az/media/files/210d76b3d1ef9b6977ba9e0eca3289a4.pdf>
17. [https://president.az/articles/22892https://www.taxes.gov.az/files/2/esasnameler/Daxili\\_tehluksesizlik.pdf](https://president.az/articles/22892https://www.taxes.gov.az/files/2/esasnameler/Daxili_tehluksesizlik.pdf)
18. <https://vergi.az/102-2-5-ci-maddesi-guzest-huququ/>
19. <https://vergi.az/gelir-vergisinden-guzest-elde-etmek/>
20. <https://vergiler.az/news/articles/3593.html>
21. <https://vergiler.az/news/taxes/1049.html>
22. <https://vergiler.az/news/taxes/393.html>
23. <https://vergiler.az/news/taxes/4536.html>
24. <https://vergiler.az/news/taxes/4793.html>
25. <https://vergiler.az/news/taxes/9840.html>
26. <https://www.agro.gov.az/az/doevlet-desteyi/vergi-ve-goemruek-guezeitleri-2/vergi-guezeitleri>
27. <https://www.bussolainstitute.org/news/post-oil-economies-opportunities-and-threats/6r3456>
28. <https://www.muhasibat.az/vergi-mecellesinde-deyisiklik/>
29. [https://www.taxes.gov.az/uploads/2019/pdf/1917040100411900\\_evvelcedenDQ.pdfhttps://www.taxes.gov.az/uploads/2019/pdf/11\\_10\\_2018.pdf](https://www.taxes.gov.az/uploads/2019/pdf/1917040100411900_evvelcedenDQ.pdfhttps://www.taxes.gov.az/uploads/2019/pdf/11_10_2018.pdf)
30. <https://www.taxes.gov.az/az/page/umumimelumet>
31. <https://www.taxes.gov.az/az/post/1076>
32. <https://www.taxes.gov.az/az/post/1245>
33. <https://www.taxes.gov.az/az/post/603>
34. <https://www.taxes.gov.az/az/post/726>
35. <https://www.taxes.gov.az/az/post/791>

36. <https://www.taxes.gov.az/az/post/805>
37. [https://www.taxes.gov.az/uploads/2019/pdf/1917050000005500\\_1.pdf](https://www.taxes.gov.az/uploads/2019/pdf/1917050000005500_1.pdf)
38. [https://www.taxes.gov.az/uploads/2019/pdf/1917050000005500\\_2.pdf](https://www.taxes.gov.az/uploads/2019/pdf/1917050000005500_2.pdf)
39. [https://www.taxes.gov.az/uploads/beynelxalq/2009/Vergi\\_ohdelikleri.pdf](https://www.taxes.gov.az/uploads/beynelxalq/2009/Vergi_ohdelikleri.pdf)



## **Cədvəllərin siyahısı**

|   |    |
|---|----|
| <b>Cədvəl 1:</b> Azadolma və güzəştlərin əvvəlki illərə görə artımı.....            | 32 |
| <b>Cədvəl 2:</b> 2014-2019-cu illərdə vergi yükü göstəricisinin dinamikası.....     | 36 |
| <b>Cədvəl 3:</b> ÜDM-in və kənd təsərrüaftı məhsulları istehsalının dinamikası..... | 38 |

## **Sxemlərin siyahısı**

|   |    |
|---|----|
| <b>Sxem 1:</b> Vergi güzəştlərinin prinsipləri..... | 19 |
| <b>Sxem 2:</b> Vergi güzəştlərinin qrupları.....    | 27 |
| <b>Sxem 3:</b> Vergi planlaşdırmanın növləri.....   | 45 |

## **Şəkillərin siyahısı**

|  |    |
|--|----|
| <b>Şəkil 1:</b> Vergi güzəştlərinin bölgüsü.....               | 16 |
| <b>Şəkil 2:</b> Vergi güzəşt və azadolmalarının meyarları..... | 50 |
| <b>Şəkil 3:</b> Vergi güzəştlərinin səmərəlilik meyarları..... | 51 |

## **Qrafiklərin siyahısı**

|  |    |
|--|----|
| <b>Qrafik 1:</b> Azadolma və güzəştlərin illər üzrə dinamikası.....                                  | 32 |
| <b>Qrafik 2:</b> Kənd təsərrüfatının ÜDM-dəki xüsusi çəkisi.....                                     | 39 |
| <b>Qrafik 3:</b> Mikro və kiçik sahibkarlıq subyektlərinin 2018 və 2019-cu illərdə artım trendi..... | 41 |