

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ**

**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

**BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ**

**“AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA VƏ TÜRKIYƏ  
CUMHURİYYƏTİNDƏ GƏLİR VERGİSİNİN MÜQAYİSƏLİ  
XARAKTERİSTİKASI VƏ ONUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ  
İSTİQAMƏTLƏRİ”**

**mövzusunda**

**MAGİSTR DİSSERTASİYASI**

**Heydərli Şahin İsrail oğlu**

**BAKİ – 2022**

**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**  
“ \_\_\_ ” \_\_\_\_\_ **2022-ci il**

**“AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA VƏ TÜRKIYƏ**  
**CUMHURİYYƏTİNDƏ GƏLİR VERGİSİNİN MÜQAYİSƏLİ**  
**XARAKTERİSTİKASI VƏ ONUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ**  
**İSTİQAMƏTLƏRİ”**  
**mövzusunda**

**MAGİSTR DİSSERTASİYASI**

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

**İxtisaslaşma:** Vergi və vergiqoyma

**Qrup:** 618

**Magistrant:**  
**Heydərli Şahin İsrail 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**

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

## **Elm andı**

Mən, Heydərli Şahin İsrail oğlu and içirəm ki, “Azərbaycan Respublikasında və Türkiyə Cumhuriyyətində gəlir vergisinin müqayisəli xarakteristikası və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

# “AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA VƏ TÜRKIYƏ CUMHURİYYƏTİNDƏ GƏLİR VERGİSİNİN MÜQAYİSƏLİ XARAKTERİSTİKASI VƏ ONUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ”

## XÜLASƏ

**Tədqiqatın aktualığı:** Ölkənin iqtisadi siyasətinin prioritet istiqamətlərindən biri vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və vergi yükünün ardıcıl surətdə azaldılması üzrə işlərin davam etdirilməsidir. Gəlir vergisi birbaşa vergilərin əsas növüdür. Qüvvədə olan qanunvericiliyə uyğun olaraq, sənədləşdirilmiş təsdiq edilmiş xərclər çıxılmaqla fiziki şəxslərin məcmu gəlirindən faizlə hesablanır.

**Tədqiqatın məqsədi:** Tədqiqat işinin əsas məqsədi Azərbaycan Respublikasında və Türkiyə Cumhuriyyətində gəlir vergisinin müqayisəli təhlilinin aparılması və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin öyrənilməsidir.

**İstifadə olunmuş tədqiqat metodları:** Tədqiqatın aparılması zamanı analiz, sistemli yanaşma, eksperiment, qrafik, müqayisəli təhlil, eləcə də elmi abstraksiya, induksiya və deduksiya kimi metodlardan istifadə olunmuşdur.

**Tədqiqatın informasiya bazası:** Tədqiqat işinin aparılması üçün informasiya bazası vergi sahəsində aparıcı yerli və xarici alimlərin elmi əsərləri, qazet və jurnal məqalələri, eləcə də seçilmiş tədqiqat istiqaməti ilə üst-üstə düşən xüsusi və ümumi iqtisadi ədəbiyyatlar təşkil edir.

**Tədqiqatın məhdudiyyətləri:** Mövzunun nəzəri hissələri üçün kifayət qədər informasiya bazası olmasına baxmayaraq, tədqiqat hissəsində yerli alimlərin yetərli araşdırmaları və elmi məqalələrin çatışmazlığı tədqiqatın aparılmasında bir sıra məhdudiyyətlərə yaratmışdır.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi və praktiki nəticələri:** Tədqiqatın elmi yenilikləri bunlardır: Azərbaycan Respublikasında fiziki şəxslərin gəlir vergisinin mövcud vəziyyətinin təhlili aparılmış, Respublikamızda və Türkiyə Cumhuriyyətində gəlir vergisinin tətbiqi müqayisəli şəkildə təhlil edilmiş, Azərbaycan Respublikasında gəlir vergisinin tətbiqinin inkişaf perspektivləri tədqiq edilmiş və bu istiqamətdə təkliflər verilmişdir və s.

**Tədqiqatın bir sıra müddəaları respublikamızda vergi orqanlarının fəaliyyətinin və fiziki şəxslərin gəlir vergisinin təkmilləşdirilməsi üçün praktiki əhəmiyyət kəsb edir.**

**Nəticələrin istifadə olunma biləcəyi sahələr:** Əldə olunmuş nəticələr ölkəmizdə fiziki şəxslərin gəlir vergisinin tətbiqinin inkişaf etdirilməsində, eləcə də gələcəkdə mövzu üzrə elmi işlərin və məqalələrin yazılmasında, “vergi və vergiqoyma” kursunun tədrisi prosesində istifadə olunma bilər.

**Açar sözlər:** gəlir vergisi, vergi sistemi, vergidən yayınma, vergiqoyma, iqtisadi inkişaf

# **“COMPARATIVE CHARACTERISTICS OF INCOME TAX IN THE REPUBLIC OF AZERBAIJAN AND THE REPUBLIC OF TURKEY AND DIRECTIONS OF ITS IMPROVEMENT”**

## **SUMMARY**

**The actuality of the subject:** One of the priorities of the country's economic policy is to continue working to improve the tax system and gradually reduce the tax burden. Income tax is the main type of direct tax. In accordance with the current legislation, the documented approved expenses are calculated as a percentage of the total income of individuals less deductions.

**Purpose and tasks of the research:** The main purpose of the study is to conduct a comparative analysis of income tax in the Republic of Azerbaijan and the Republic of Turkey and to study areas for its improvement.

**Used research methods:** Methods such as analysis, systematic approach, experiment, graph, comparative analysis, as well as scientific abstraction, induction and deduction were used during the research.

**The information base of the research:** The information base for the research consists of scientific works of leading local and foreign scholars in the field of taxation, newspaper and magazine articles, as well as special and general economic literature that coincides with the chosen field of research.

**Restrictions of research:** Although there is a sufficient information base for the theoretical parts of the topic, the lack of sufficient research by local scientists and scientific articles in the research part has created a number of limitations in the research.

**The novelty and practical results of investigation:** The scientific innovations of the research are:

An analysis of the current state of personal income tax in the Republic of Azerbaijan, a comparative analysis of the application of income tax in the Republic and the Republic of Turkey, the prospects for the development of income tax in the Republic of Azerbaijan and proposals in this direction, etc.

A number of provisions of the study are of practical importance for improving the activities of tax authorities and personal income tax in our country.

**Scientific-practical significance of results:** The results obtained can be used in the development of the application of personal income tax in our country, as well as in the future writing scientific papers and articles on the subject, in the process of teaching the course "Tax and Taxation".

**Keywords:** income tax, tax system, tax evasion, taxation, economic development

## İXTİSARLAR

<b>ABŞ</b>	Amerika Birləşmiş Ştatları
<b>VM</b>	Vergi Məcəlləsi
<b>TC</b>	Türkiyə Cümhuriyyəti
<b>TL</b>	Türkiyə Lirəsi
<b>FŞGV</b>	Fiziki Şəxslərin Gəlir Vergisi
<b>NKA</b>	Nəzarət Kassa Aparatları

## MÜNDƏRİCAT

<b>GİRİŞ.....</b>	<b>8</b>
<b>I FƏSİL. VERGİ SİSTEMİNDƏ GƏLİR VERGİSİNİN MAHIYYƏTİ, XARAKTERİK XÜSUSİYYƏTİNİN NƏZƏRİ-KONSEPTUAL ƏSASLARI.....</b>	<b>13</b>
1.1. Gəlir vergisinin tətbiqi mexanizminə tarixi baxış.....	13
1.2. Gəlir vergisinin formalaşmasının nəzəri əsasları.....	18
<b>II FƏSİL. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI VƏ TÜRKIYƏ CÜMHURİYYƏTİNİN GƏLİR VERGİLƏRİNİN MÜQAYİSƏLİ TƏHLİLİ.....</b>	<b>34</b>
2.1. Azərbaycan Respublikasında fiziki şəxslərin gəlir vergisinin mövcud vəziyyətinin təhlili.....	34
2.2. Türkiyə Cümhuriyyətində gəlir vergisinin cari vəziyyətinin təhlili.....	42
2.3. Azərbaycan Respublikasında və Türkiyə Cümhuriyyətində gəlir vergisinin tətbiqinin müqayisəli təhlili.....	49
<b>III FƏSİL. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA GƏLİR VERGİSİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ.....</b>	<b>55</b>
3.1. Azərbaycan Respublikasında gəlir vergisinin ödənməsindən yayınma halları və onların aradan qaldırılması istiqamətləri.....	55
3.2. Azərbaycan Respublikasında gəlir vergisinin tətbiqinin inkişaf perspektivləri.....	66
<b>NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....</b>	<b>76</b>
<b>İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.....</b>	<b>79</b>
<b>ƏLAVƏLƏR.....</b>	<b>83</b>
Cədvəllərin siyahısı.....	85
Sxemlərin siyahısı.....	85
Şəkillərin siyahısı.....	85

## GİRİŞ

**Mövzunun aktuallığı:** Dövlət hakimiyyəti insanların həyatının bütün sahələrini təmin edir, buna görə də cəmiyyətin rifahı naminə fəaliyyətini maliyyələşdirmək üçün böyük maliyyə resurslarına ehtiyac duyur. Bütün inkişaf etmiş ölkələrdə dövlət maliyyəsinin əsasını vergilər təşkil edir. Əhalinin rifahının yüksəldilməsi və ölkə iqtisadiyyatının dayanıqlı inkişafının təmin edilməsi iqtisadi siyasətin əsas vəzifələri olaraq qalır. Ölkənin iqtisadi siyasətinin prioritet istiqamətlərindən biri vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və vergi yükünün ardıcıl surətdə azaldılması üzrə işlərin davam etdirilməsidir.

Gəlir vergisi birbaşa vergilərin əsas növüdür. Qüvvədə olan qanunvericiliyə uyğun olaraq, sənədləşdirilmiş təsdiq edilmiş xərclər çıxılmaqla fiziki şəxslərin məcmu gəlirindən faizlə hesablanır.

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə, o cümlədən Azərbaycan Respublikasında büdcə daxilolmalarında fiziki şəxslərin gəlir vergisi xüsusi paya malikdir. Bu verginin ödəyicilərinin payının ilbəil artması bu vergi növü üzrə daxilolmaların həcmində də artmasına səbəb olur. Buna görə də fiziki şəxslərin gəlir vergisinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində mütəmadi olaraq tədbirlər həyata keçirilir.

Azərbaycanda gəlir vergisi modelinin təkmilləşdirilməsi prosesi bu növ verginin bütün potensial imkanlarını nəzərə almalı, həmçinin dövlətdə yaranmış sosial-iqtisadi siyasət strategiyasına uyğun olmalıdır.

Birbaşa gəlir vergisi dövlət büdcəsinin formalaşdırılmasının əsas alətlərindən biridir. Bundan başqa, fiziki şəxslərdən gəlir vergisi sosial funksiyaya malikdir. Vergi milli gəlirin cəmiyyət üzvləri arasında ədalətli bölüşdürülməsinə kömək etməlidir. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, gəlir vergisinin ədalətli və eyni zamanda məhsuldar olması onun tətbiqi mexanizminin kamil olmasından və səmərəliliyindən asılıdır. Gəlir vergisinin dərəcəsini dəyişməklə əhalinin gəlirlərinin qeyri-bərabər paylanmasının mövcud probleminə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərmək olar.

Gəlirin istehlaka təsiri olduğuna görə gəlir vergisinə hökumətin ümumi gəlirlər portfelinin əlavə aləti kimi və ƏDV-ni tamamlayan vergi kimi də baxırlar.



Gəlir vergisi ümumi vergi sisteminə progressivlik elementi verir və bu, cəmiyyət üçün vergilərin daha münasib olması, gəlirlərin yenidən bölgüsü imkanını təmin edir.

Tədqiqat mövzusunun aktuallığı gəlir vergisi formalarının dövlət tənzimlənməsinin təkmilləşdirilməsi üzrə işlənmələrin, vergi yükünün vergi ödəyicilərinə paylanması qaydasının kifayət qədər adekvat olmaması ilə bağlıdır.

**Problemin qoyuluşu və öyrənilmə səviyyəsi:** Vergi sistemində gəlir vergisinin xarakterik xüsusiyyətlərinin nəzəri məsələləri müxtəlif xarici nəzəriyyəçilər, o cümlədən M.Lemanowicz, Altuğ O., Akbulut A., Eker A., Caetano C.R və digərləri tərəfindən əhatəli şəkildə araşdırılmışdır. Belə ki, M.Lemanowicz öz əsərlərində göstərmişdir ki, büdcə gəlirlərinin vergi aləti vasitəsilə tənzimlənməsi bir çox üsullarla həyata keçirilsə də, burada əsas məqsəd büdcənin xərc və gəlirlərini balanslaşdırmaqdır. Caetano C.R. isə vergi mexanizminin investisiya mühitinə əsaslı təsir edən faktorlardan biri olduğunu bildirmişdir. Akbulut A., özünün elmi nəzəriyyələrində gəlir vergilərinin iqtisadi mənbələrinə görə verginin toplanması prinsipi nəticəsində yaranan və gəlir və korporativ vergidən ibarət olan vergi maddələri olduğunu sübut eləmişlər.

Vergi sistemində gəlir vergisinin xarakterik xüsusiyyətlərinin araşdırılmasında yerli nəzəriyyəçilərin də əvəzsiz xidmətləri olmuşdur. Belə ki, Musayev A.F., Kəlbəyev Y.A. və Hüseynov A.A. özlərinin “Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr” adlı kitablarında vurğulamışlar ki, vergi güzəştləri nəticəsində investisiya proseslərinin sürətlənməsi, eləcə də xarici investisiyaların ölkəyə cəlb olunmasının təmin olunması son nəticədə iqtisadiyyatın strukturunun yenidən formalaşmasına əsaslı dərəcədə təsir göstərir.

**Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri:** Tədqiqat işinin əsas məqsədi Azərbaycan Respublikasında və Türkiyə Cumhuriyyətində gəlir vergisinin müqayisəli təhlilinin aparılması və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin öyrənilməsidir. Qarşıya qoyulmuş məqsədə nail olmaq üçün aşağıdakı vəzifələrin icra olunmasını məqsədamüvafiq hesab edirik:

- Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin nəzəri-metodoloji əsasları öyrənilməli;

- Dövlət büdcəsinin gəlirlərində fiziki şəxslərin gəlir vergisinin rolu araşdırılmalı;
- Türkiyədə və AR-da fiziki şəxslərin gəlir vergisinin tətbiqinin müqayisəli təhlili aparılmalı;
- Gəlir vergisindən yayınma hallarının araşdırılmalı və aradan qaldırılması yollarının öyrənilməli;
- Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin müasir vəziyyəti təhlil edilməli və onun gələcək inkişaf perspektivləri müəyyənləşdirilməli;
- Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin tətbiqinin təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflər hazırlanmalı.

**Tədqiqat işinin obyektı və predmeti:** Gəlir vergisinin əsas məzmunu, xarakterik xüsusiyyətləri və onun vergitutma bazası tədqiqatın obyektini, dövlət büdcəsinin gəlirlərində fiziki şəxslərin gəlir vergisinin rolu isə işin predmetini təşkil edir.

**Tədqiqat metodları:** Magistr dissertasiyasının işlənilməsində bir sıra iqtisadi təhlil metodlarından istifadə edilmişdir. Belə ki, tədqiqat işinin birinci fəslı nəzəri məsələlərin təhlilinə əsaslandığından, burada elmi abstraksiya, faktların toplanması, sistemləşdirilməsi, eləcə də induksiya və deduksiya kimi metodlardan istifadə olunmuşdur.

Tədqiqat işinin ikinci fəslı Azərbaycanda və Türkiyədə gəlir vergisinin müqayisəli tədqiqinə həsr olunduğundan, bu fəsildə müqayisəli təhlil, analiz, sistemli yanaşma və qrafik metodlardan istifadə edilmişdir.

Tədqiqat işinin üçüncü fəslı Azərbaycanda gəlir vergisinin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin tədqiqinə həsr olunduğundan, bu fəslin araşdırılmasında eksperiment, modelləşdirmə və sistemli yanaşma metodlarından istifadə edilmişdir.

**Tədqiqatın informasiya bazası:** Tədqiqat işinin aparılması üçün informasiya bazası vergi sahəsində aparıcı yerli və xarici alimlərin elmi əsərləri, qazet və jurnal məqalələri, eləcə də seçilmiş tədqiqat istiqaməti ilə üst-üstə düşən xüsusi və ümumi iqtisadi ədəbiyyatlar təşkil edir.

Tədqiqat zamanı dərs vəsaitlərindən və internet resurslarından da geniş istifadə olunmuşdur. “Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsi”nin, Dövlət

Statistika Komitəsinin və Türkiyənin “Gəlir İdaresi Başkanlığı”nın məlumatları tədqiqat üçün baza rolunu oynamışdır. Tədqiqat olunan mövzunun spesifikliyi nəzərə alınaraq, mənbələrin böyük hissəsini elmi ədəbiyyatlar, dövlət qurumlarının rəsmi internet səhifələri və məqalələr təşkil etmişdir.

**Tədqiqatın məhdudiyyətləri:** Mövzunun nəzəri hissələri üçün kifayət qədər informasiya bazası olmasına baxmayaraq, tədqiqat hissəsində yerli alimlərin yetərli araşdırmaları və elmi məqalələrin çatışmazlığı tədqiqatın aparılmasında bir sıra məhdudiyyətlərə yaratmışdır.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi:** Tədqiqatın nəticələrindən əldə olunan elmi yenilikləri aşağıdakı kimi xarakterizə edə bilərik.

- Gəlir vergisinin mahiyyəti və xarakterik xüsusiyyətləri öyrənilmiş;
- Gəlir vergisinin formalaşmasının nəzəri əsasları təhlil edilmiş;
- Azərbaycan Respublikasında fiziki şəxslərin gəlir vergisinin mövcud vəziyyətinin təhlili aparılmış;
- Respublikamızda və Türkiyə Cümhuriyyətində gəlir vergisinin tətbiqi müqayisəli şəkildə təhlil edilmiş;
- Respublikamızda gəlir vergisindən yayınma halları təhlil edilmiş və onların aradan qaldırılması istiqamətləri öyrənilmiş;
- Azərbaycan Respublikasında gəlir vergisinin tətbiqinin inkişaf perspektivləri tədqiqat edilmiş və bu istiqamətdə təkliflər verilmişdir.

**Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti və tətbiq sahələri:** Magistr dissertasiyasında əksini tapan nəticələr və tövsiyələr bu istiqamətdə tədqiqat aparan gənc alimlər və elmi işçilər üçün informasiya bazası rolunu oynaya bilər. Eyni zamanda tədqiqatın bir sıra müddəaları respublikamızda vergi orqanlarının fəaliyyətinin və fiziki şəxslərin gəlir vergisinin təkmilləşdirilməsi üçün praktiki əhəmiyyət kəsb edir. Bununla belə tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti onunla izah oluna bilər ki, öyrənilmiş beynəlxalq təcrübədən əldə olunmuş nəticələr vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması və tənzimlənməsi ilə bağlı çatışmazlıqları aradan qaldıra, tədqiqat olunan problemin gələcək elmi əsaslandırılması üçün mühüm rol oynaya bilər.

Tədqiqat işində Azərbaycan Respublikasında və Türkiyə Cumhuriyyətində gəlir vergisinin müqayisəli təhlili aparılmış, fiziki şəxslərin gəlir vergisinin tətbiqi üzrə mövcud problemlər və beynəlxalq təcrübə öyrənilmiş, habelə təkmilləşdirilməsi üçün bir sıra təkliflər verilmişdir. Əldə olunmuş nəticələr ölkəmizdə fiziki şəxslərin gəlir vergisinin tətbiqinin inkişaf etdirilməsində, eləcə də gələcəkdə mövzu üzrə elmi işlərin və məqalələrin yazılmasında, “vergi və vergiqoyma” kursunun tədrisi prosesində istifadə oluna bilər.

# **I FƏSİL. VERGİ SİSTEMİNDƏ GƏLİR VERGİSİNİN MAHİYYƏTİ, XARAKTERİK XÜSUSİYYƏTİNİN NƏZƏRİ-KONSEPTUAL ƏSASLARI**

## **1.1. Gəlir vergisinin tətbiqi mexanizminə tarixi baxış**

Hər bir dövlətin büdcəsinin formalaşmasında vergilər mühim rola malikdir. Belə ki, dövlət büdcəsindən tələb olunan xərclərin qarşılınması üçün, eləcə də dövlət özünəməxsus olan funksiyaları həyata keçirtmək, dövlət strukturuna tabe olan müəssisələrin xərclərini qarşılamaq üçün müəyyən qədər vəsaitə ehtiyac duyur. Bu vəsaitlərin toplanmasında isə büdcə gəlirlərinin, xüsusən də vergilərin böyük əhəmiyyəti vardır.

Dövlətin iqtisadi həyatında vergilərin əhəmiyyətini göstərmək üçün vergilərin yerinə yetirmiş olduğu vəzifələrə diqqət eləmək kifayət edər. Belə ki, hər bir dövlətin iqtisadi əsasını təşkil edən vergilər aşağıdakı funksiyaları icra edir (A.F.Musayev, A.A.Hüseynov, Y.A.Kəlbəyev, 2012, s. 18):

- Fiskal funksiya, başqa sözlə desək, dövlət xərclərinin təmin olunması, maliyyələşdirilməsi;
- Sosial funksiya, başqa sözlə, əhəlinin ayrı-ayrı qruplarının gəlirləri arasındakı bərabərsizliyin aradan qaldırılması və yaxud da sosial tarazlığın bərpa edilməsi;
- Tənzimlənmə funksiyası, başqa sözlə, iqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsi;
- Stimullaşdırma funksiyası, başqa sözlə, vergi ödəyicilərinin müxtəlif istiqamətlərdə maraqlarının təmin olunması.

Yuxarıda qeyd olunan funksiyaların icra olunması vergilərin iqtisadiyyatda nə dərəcədə mühim rola malik olduğunu bir daha sübut edir. Vergilər isə müxtəlif formalarda təsnifləşdirilə bilər. Vergi növlərindən ən əsası və dövlət büdcəsinin əsas gəlir istiqamətlərindən biri də fiziki şəxslərin gəlir vergisi hesab olunur.

Fiziki şəxslərin gəlir vergisi rezident və yaxud da qeyri-rezident şəxslərin əldə etdikləri gəlirlərə tətbiq olunur. Başqa sözlə desək, fiziki şəxslərin gəlir vergisinin əsas vergitutma obyektini rezident və qeyri-rezident şəxslərin müəyyən dövr ərzində əldə etdikləri gəlirlərdir. Rezident şəxslər dedikdə VM-in 13.2.5-ci maddəsində,

qeyri-rezident şəxslər dedikdə isə 13.2.6-cı maddəsində nəzərdə tutulan şəxslər başa düşülür.

Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin yaranması, formalaşması və inkişaf tarixini daha dərinlən təhlil etmək və araşdırmaq üçün vergitutmanın inkişaf tarixinə xüsusi nəzər salmaq lazımdır.

Vergitutma mexanizmini tarixi-xronoloji inkişaf baxımından üç əsas mərhələyə bölmək olar (Akbulut A, 2000, s. 122):

- Orta əsrləri əhatə edən birinci mərhələ. Bu mərhələnin əsas xarakterik xüsusiyyəti onunla izah olunur ki, orta əsrlərdə vergilərin müəyyənləşdirilməsi, eləcə də vergi dərəcələrinin tətbiq olunması üçün vahid strukturlaşdırılmış sistem yox idi. Vergilər isə sistemləşdirilmiş formada deyil, natural formada toplanırdı.
- XVI-XIX əsrləri əhatə edən ikinci mərhələ. Bu dövrdə artıq vergi sistemləri artım tempə inkişaf etməyə başlamış, birbaşa və dolayı vergilərin tətbiqi prosesinə keçirilmişdir. XVI-XIX əsrlərdə vergilərin toplanmasına nəzarət edə biləcək dövlət orqanlarının və aparatların yaranması bu mərhələdə vergilərin sistemli formada, ödəniş şəklində yığılmasına səbəb olmuşdur.
- Birinci Dünya Müharibəsindən sonrakı dövrü əhatə edən üçüncü mərhələ. Bu mərhələ isə daha çox vergitutma mexanizminin inkişaf etməsi ilə bağlı nəzəri araşdırmaların ortaya çıxması ilə xarakterizə olunur. Belə ki, Birinci Dünya Müharibəsinin sona çatması ilə vergitutma sahəsində əsaslı islahatlar həyata keçirilmiş, nəticədə isə müasir dövrümüzdə tətbiq etdiyimiz vergi dərəcələrinin fundamental əsasları qoyulmuşdur.

XXI əsrdə dünyada müşahidə olunan ən əhəmiyyətli inkişaf siyasi, sosial və iqtisadi sahələrdə qloballaşma prosesidir. Beynəlxalq iqtisadi əlaqələrin inkişafı, dünya ticarət həcmının artması və texnoloji sahədə, xüsusən də ünsiyyət, informasiya və nəqliyyat sahəsindəki sürətli inkişaf, qloballaşmanın əsas qüvvələri olmuşdur (Terzi, 2001: s. 149). Bu prosesdə ölkələrin vergi sistemləri bir çox dəyişikliklərə və inkişafə məruz qalmışdır. Vergi sistemlərindəki bu formasiyalar iqtisadi artım və inkişaf məqsədinə çatma üsullarına da təsir etdi. Bu kontekstdə vergitutma ilə iqtisadi artım və inkişaf arasındakı əlaqəni iki cəhətdən araşdırmaq

mümkündür: gəlir vergisi və xərc vergisi.

Gəlir vergiləri iqtisadi mənbələrinə görə verginin toplanması prinsipi nəticəsində yaranan və gəlir və korporativ vergidən ibarət olan vergi maddələridir. Şəxsi gəlir və korporativ vergilər, xüsusilə iqtisadi inkişafın sonrakı mərhələlərində ümumi vergi sistemində əhəmiyyətli bir yerə sahibdir. Məsələn, cəmi mərkəzi hökumət gəlirlərində fərdi gəlir və korporativ verginin orta dərəcəsi 1993 -cü ildə inkişaf etmiş ölkələrdə 33.3% olduğu halda, inkişaf edən ölkələrdə bu nisbət ölkələrin inkişaf səviyyəsindən asılı olaraq 21.6% ilə 23.8% arasında dəyişir (Ataç, 1999: 283).

Gəlir vergisi vergi ödəyicisinin şəxsi və ailə vəziyyəti nəzərə alınmaqla fiziki şəxslərin müəyyən bir dövrdə əldə etdikləri xalis gəlir və qazanc miqdarı üzərində hesablanan vergidir. Ölkədən ölkəyə dəyişə bilsə də, bu vergi adətən mütərəqqi tarifə əsaslanan birbaşa vergidir. Gəlir vergisi birbaşa vergilər arasında ən çox tətbiq olunan vergidir.

Gəlir vergiləri inkişafın maliyyələşdirilməsində istifadə olunan aparıcı vergilərdir. Dövlətin bu vergi növünü artırması fərdlərin qənaət və investisiyalarına əhəmiyyətli təsir göstərəcək. Ümumiyyətlə, vergilərin alıcılıq qabiliyyətinə təsirinin azalması ilə yanaşı, fiziki şəxslərin gəlirləri üzrə vergilərin artması kapital yığıma daralma təsir göstərir. Lakin əmanətlərin qeyri-adekvatlığının dövlət tərəfindən zorla aradan qaldırılması və iqtisadi artımı sürətləndirmək üçün istifadə edilməsi də mümkündür. Bu təsir daha çox vergilərin istifadə sahəsinə aiddir. Xüsusilə az inkişaf etmiş və inkişaf etməkdə olan ölkələrdə vergilərlə toplanan gəlirlərin investisiyalar deyil, cari xərclər üçün istifadə edilməsi ölkə iqtisadiyyatı baxımından mənfi təsirlərə səbəb ola bilər.

Gəlir vergisinin səmərəli şəkildə həyata keçirilməsi üçün müəyyən şərtlər olmalıdır. Bunlar: (Eker və d., 1997: s. 236);

- Tərəflər arasında vergi savadlılığının artması,
- Ümumi praktikada sağlam və etibarlı bir mühasibat sistemində sahib olmaq,
- Vicdanlı və effektiv vergi idarəsi,

Bir çox Avropa ölkəsində fiziki şəxslərin gəlir vergisi fəvqəladə proseslər

zamanı büdcə xərclərini təmin etmək məqsədilə tətbiq edilmiş, lakin zaman keçdikcə qalıcı xarakter alaraq dövrümüzdə qədər gəlib çıxmışdır. Belə ki, XVIII əsrdə Fransada baş vermiş inqilabdan sonra yaradılmış yeni vergi sistemi XIX əsrə qədər öz aktuallığını qoruyub saxlamışdır. Lakin gəlir vergisinin tətbiqi prosesində ləngimə baş vermişdir.

Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin tətbiq olunmasına ilk dəfə 1805-ci ildə Almaniyada rast gəlinmişdir. Daha sonralar isə bu vergi növü İngiltərə və Rusiyada da aktualıq qazanmışdır. Hal-hazırda respublikamızda da fiziki şəxslərin gəlir vergisi dövlət büdcəsinin xərc istiqamətlərinin təmin olunmasında əsas vasitələrdən biri hesab olunur. Məhz bu səbəbdən də fiziki şəxslərin gəlir vergisinin tətbiqi tarixini dərinləndirən araşdırmaq xüsusi əhəmiyyət və aktualıq təşkil edir.

XX əsrdə tətbiq olunan gəlir vergisi fiziki şəxslərin məcmu illik gəlirlərinə əsasən müəyyən olunurdu. Eyni zamanda da həmin dövrdə tətbiq olunan fiziki şəxslərin gəlir vergisi mövcud dövrdə ölkənin iqtisadi potensialı, büdcənin xərc səviyyəsi və bir çox digər iqtisadi qanunlar əsasında hesablanırdı. Azərbaycan Rusiya imperiyasının tərkibində olduğundan, XX əsrdən bu imperiyada tətbiq olunan fiziki şəxslərin gəlir vergisi əsrin əvvəllərində özü ilə bərabər iqtisadi artımın da inkişafını gətirmişdir. Belə ki, 1914-cü ilin 6 aprel tarixində Rusiya imperiyasında ilk dəfə qəbul olunmuş fiziki şəxslərin gəlir vergisi haqqında qanun ölkədə iqtisadi artımın sürətlənməsinə səbəb olmuşdur. Lakin 1917-ci ildə baş vermiş və tarixə Oktyabr inqilabı adı ilə düşmüş hərəkət əhalinin gəlirlərində kəskin azalmalara səbəb olmuşdur. Gəlirlərin azalması isə gəlirlərə tətbiq olunan vergi ödənişlərinin miqdarını da avtomatik olaraq azaltmış, nəticədə büdcənin xərclərinin ödənilməsində əsas alətə çevrilmiş fiziki şəxslərin gəlir vergisi öz aktuallığını itirməyə başlamışdır. Müəyyən zaman keçdikdən sonra isə əhali gəlirlərinin artımında inkişaf olsa da bu vergi növü əvvəlki fiskal funksiyasını uğurla yerinə yetirməmişdir. Hətta elə bir dövr də olmuşdur ki, fiziki şəxslərin gəlir vergisinin tətbiqinin ləğv edilməsi məsələsi müzakirəyə çıxarılmış, lakin onun ləğv edilməsi zəruriliyi sübuta yetirilə bilməmişdir (F.Ə.Məmmədov, 2010, s. 29).

Sovet dönəmində isə fiziki şəxslərin gəlir vergisinin dövlət büdcəsindən



gəlirlərində payı çox aşağı səviyyədə olmuşdur. Belə ki, dövlət büdcəsinə daxil olan vəsaitlərin yalnız 6-8 faizi fiziki şəxslərin gəlir vergisi hesabına formalaşırdı. Bunun da əsas səbəbi həmin dövrdə fəhlə və kəndlilərin əldə etdikləri gəlirlərin vergidən azadolması idi. Belə ki, əhalinin böyük təbəqəsini əhatə edən fəhlələr, kolxozçular, fermerlər və digər bu kateqoriyadan olan insanlar gəlir vergisindən tamamilə azad olunmuşdur ki, bu da dövlət büdcəsində gəlir vergilərinin həcmində açıq-aşkar səviyyədə azalmasına səbəb olmuşdur. Əvəzində isə sənətkarlıqla məşğul olan şəxslərdən yüksək vergilər tutulurdu. Belə ki, sənətkarların illik məcmu gəlirlərinin 81 faizi vergiyə cəlb olunurdu. Bu da bu sahənin inkişafdan qalmasına, daha az insanın yüksək vergi dərəcələri tətbiq olunması səbəbindən sənətkarlıqdan uzaqlaşmasına gətirib çıxarmışdır.

1991-ci ilin 18 oktyabrında Azərbaycan Respublikası özünün müstəqilliyini bərpa etmişdir. Müstəqillik qazandıqdan sonra isə respublikanın vergi sistemində əsaslı islahatlar keçirilməyə başlanılmışdır. Belə ki, 1992-ci ilin ilk günündən başlayaraq fiziki şəxslərin gəlir vergisi yeni prinsiplər əsasında tətbiq olunmağa başlamışdır. Başqa sözlə desək, 1992-ci ilin yanvar ayının 1-dən etibarən vergi ödəyiciləri sosial qruplarından və qazandıqları gəlirin həcmindən asılı olmayaraq qanun qarşısında bərabərlik prinsipi əsasında vergiləri ödəməyə başlamışlar. Bu isə hər kəsin qazandığı vəsaitdən dövlət büdcəsinə müəyyən qədər vəsait köçürməsinə səbəb olmuşdur ki, bu da büdcənin gələcək dövrlər üçün inkişafı ilə nəticələnmişdir (P.Q.Rzayev, 2012, s. 88).

Azərbaycan respublikasında gəlir vergisi sahəsində ikinci islahat isə 24 iyun 1992-ci il tarixinə təsadüf etdi. Belə ki, bu tarixdə qəbul olunmuş “Fiziki şəxslərin gəlir vergisi haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu gəlir vergisi dərəcələrinin 12-55% həcmində müəyyənləşməsinə səbəb olmuşdur. Qəbul edilmiş bu qanuna əsasən gəlir vergisi fiziki şəxslərin aylıq gəlirlərinə tətbiq olunmaqla 6 pilləli şkala üzrə həyata keçirilməli idi.

Azərbaycan Respublikasının vergi sahəsində həyata keçirmiş olduğu ən əsas islahatlardan biri kimi 2000-ci ildə qəbul olunmuş Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsini misal göstərə bilərik. Vergi Məcəlləsinin qəbul olunması

Azərbaycanda fiziki şəxslərin gəlir vergisinin tənzimlənməsi məsələlərində bir çox yenilikləri ortaya çıxardı. Belə ki, gözəçarpacaq ilk dəyişiklik fiziki şəxslərin gəlir vergisinin daha sadələşdirilmiş mexanizm üzrə tətbiqini sürətləndirdi və bunun nəticəsində 1992-ci ildə qəbul olunmuş 6 pilləli şkala 2 pilləli şkala ilə əvəzləndi.

## **1.2. Gəlir vergisinin formalaşmasının nəzəri əsasları**

Bəşər tarixi boyu vergilər bütün ölkələrdə dövlətin fəaliyyətinin maliyyə təminatı məqsədi ilə əhalinin mülkiyyətinin, sonralar isə sahib olduğu pul vəsaitlərinin dövlət xəzinəsinə alman hissəsi olmuşdur. Zaman-zaman bu proses təkmilləşmiş, onun səciyyəvi xüsusiyyətləri normativ hüquqi sənədlərdə təsbit edilmiş və elmi cəhətdən əsaslandırılmışdır.

İqtisadi nəzəriyyədə vergitutma predmeti bir qayda olaraq vergitutma obyektini şərtləndirən material (əmlak, torpaq, pul və s.) və qeyri-material (iqtisadi fəaliyyət, qazanc, xərc və s.) elementləri ifadə edir. Gəlirin əldə edilməsi üçün həyata keçirilən məşğuliyyət, fəaliyyət - gəlir vergisi üzrə vergitutma predmetinin qeyri-material ifadəsi sayılır, bu cür fəaliyyətin maddi nəticəsi sayılan pul və ya digər maddi nemət isə - gəlir vergisi üzrə vergitutma predmetinin material ifadəsi hesab edilir. Vergitutma predmeti vergi miqyası ilə ölçülür və bu miqyas bir qayda olaraq iqtisadi, yaxud fiziki göstəricilər ilə ifadə olunur. Gəlir vergisi üzrə vergitutma predmetinin vergi miqyası pul vahidi hesab edilir.

Vergi miqyası vergitutma vahidi ilə ifadə edilir. Gəlir vergisi üzrə vergi miqyasını ifadə edən vergitutma vahidi - manatdır.

Sahəvi qanunvericiliklərdə gəlir vergisinin əsas xarakterik xüsusiyyətləri aşağıdakı sxemdə ətraflı izah olunmuşdur.

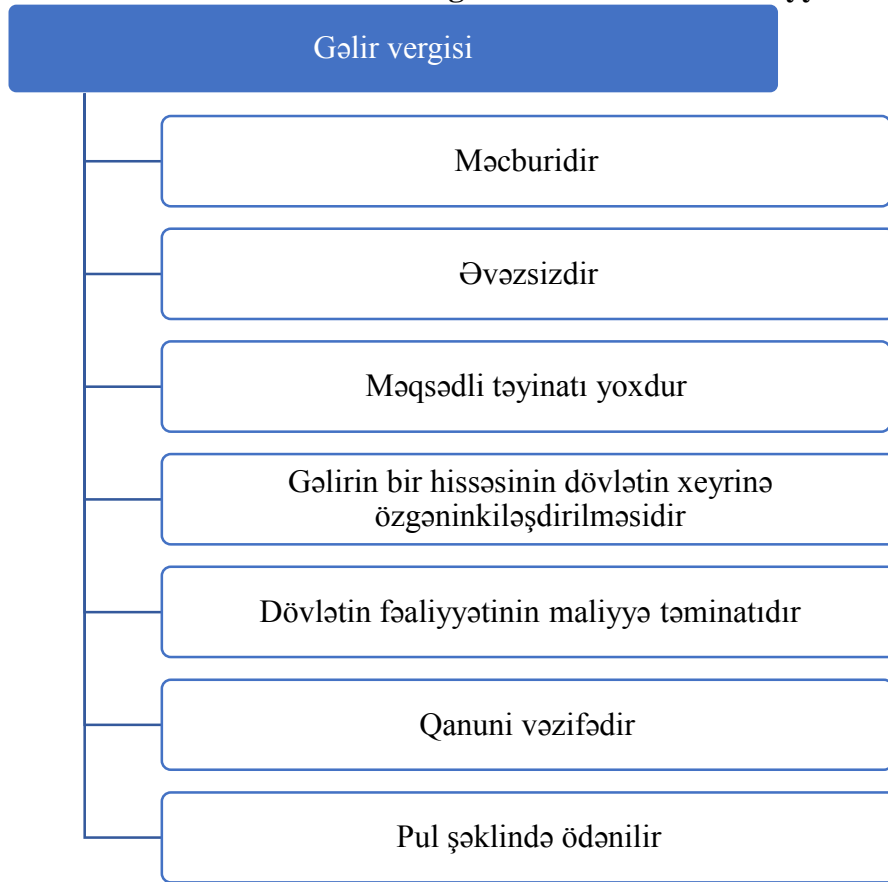
Sxem 1-də gəlir vergisinin əsas xarakterik xüsusiyyətləri verilmişdir. İndi isə sxemdə göstərilən xarakterik xüsusiyyətlərin izahının verək:

Gəlir vergisi məcburidir. Bu o deməkdir ki, gəlir əldə edən hər bir şəxs öz gəlirinin müəyyən bir hissəsini gəlir vergisi kimi dövlətin xeyrinə ödəməyə borcludur.

Gəlir vergisi əvəzsizdir. Bu isə o deməkdir ki, gəlir əldə edən hər bir kəs

ödədiyi vergiyə görə dövlətdən hər hansısa bir təminat və yaxud da güzəşt tələb edə bilməz.

### Sxem 1: Gəlir vergisinin xarakterik xüsusiyyətləri



**Mənbə:** A.F.Musayev, fiziki şəxslərin gəlir vergisi, 116 s.

Gəlir vergisinin məqsədli təyinatı yoxdur. Bu isə o deməkdir ki, gəlir əldə edən şəxslərin ödəmiş olduqları vergilər dövlətin hər hansısa konkret xərclərinin ödənilməsi məqsədi daşımır.

Gəlir vergisi gəlirin bir hissəsinin dövlətin mənafeyi naminə özgəninkiləşdirilməsidir. Bu isə o deməkdir ki, gəlir vergisinin ödəyicisi öz gəlirinin müəyyən faizini dövlətin nəfinə ödəyir.

Gəlir vergisi dövlətin fəaliyyətinin maliyyə təminatıdır. Bu isə o deməkdir ki, gəlir vergisi hesabına büdcəyə daxil olan vəsaitlər dövlətin digər xərclərinin qarşılınmasına sərf olunur.

Gəlir vergisi qanuni vəzifədir. Gəlir vergisinin məcburi xarakterli olması elə onun qanuni vəzifə olmasına gətirib çıxarır. Belə ki, gəlir vergisinin tam həcmdə və vaxtında ödənməsi gəlir əldə edən hər bir kəsin əsas vəzifəsidir.

Gəlir vergisi pul şəklində ödənilir. Məlumdur ki, gəlir əldə edən hər bir şəxs

öz gəlirini pul formasında əldə etdiyindən gəlir vergisini də pul formasında ödəyir. Bir qayda olaraq hər bir ölkənin ərazisində gəlir vergisi həmin ölkənin pul vahidi sayılan valyuta ilə hesablanır və ödənilir.

Vergilərin hesablanması adətən vergi ödəyicisinin vəzifəsinə aiddir. Bu vəzifəyə uyğun olaraq vergi ödəyicisinin konkret müddət üçün hər bir vergi üzrə öhdəliklərinin həcmi müəyyən edilir. Verginin hesablanması konkret hesabat dövrü üçün vergi ödəyicisinin ödəməli olduğu vergi məbləğinin vergi orqanlarının uçot sənədlərində (məsələn, bəyannaməyə görə şəxsi uçot-hesab vərəqəsində) qeyd edilməsi deməkdir.

Bəzən bu vəzifə, əldə edilən gəlirin növündən asılı olaraq gəliri ödəyən tərəfin vəzifələrinə də aid olur. Məsələn, muzzdlu işə görə gəliri ödəyən tərəf həmin gəlirə görə gəlir vergisini mənbədə hesablayır və bu gəliri alan tərəfdən tutub büdcəyə ödəyir.

Vergi ödəyicisinin özü tərəfindən və ya onun adından verginin hesablanması -vergi bəyannaməsinin təqdim edilməsi, göndərilməsindən ibarətdir.

Hesablanmış gəlir vergisi məbləğlərinin vergi orqanları tərəfindən yenidən hesablanaraq uçot sənədlərində qeyd edilməsi də vergilərin hesablanması sayılır.

Müasir vergitutma nəzəriyyələrinə görə gəlir vergisi müxtəlif əlamətlər üzrə təsnifləşdirilə bilər. Aşağıdakı sxemdə gəlir vergisi müxtəlif əlamətlər üzrə səciyyələndirilmişdir.

Subyektinə görə gəlir vergisi yalnız fiziki şəxslərə aid edilir. Çünki mənfəət vergisinin əsas ödəyicisi hüquqi şəxslər hesab olunduğundan gəlir vergisinin də ödəyiciləri yalnız fiziki şəxslər hesab olunur.

Tutulma üsuluna görə isə gəlir vergisi birbaşa vergilər qrupuna şamil olunur. Yəni maddi sərvətlərin toplanması prosesində vergi ödəyicisinin gəlirindən bilavasitə mənbədə tutulan vergidir. Bu səbəbdən də gəlir vergisinin dəqiq məbləği məlumdur.

Məqsədli istifadəsinə görə isə gəlir vergiləri məqsədli vergilər qrupuna deyil, mücərrəd vergilər qrupuna aid edilir. Başqa sözlə desək, gəlir vergisi dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin formalaşmasında iştirak edir.

İdarəetmə səviyyəsinə görə isə gəlir vergisi ölkənin dövlət quruluşunun unitar və ya federativ olmasından asılı olaraq müxtəlif formalarda idarə oluna bilər.

**Sxem 2: Gəlir vergisinin təsnifləşdirilməsi**



**Mənbə:** A.F.Musayev, fiziki şəxslərin gəlir vergisi, 116 s.

Məsələn, federativ dövlətlərdə idarəetmə səviyyəsinə görə gəlir vergisi 3-səviyyəli vergi təsnifatından - ümumdövlət, ərazi və yerli vergi qruplarından ilk 2-sinə aid edilir.

Unitar dövlətlərdə, o cümlədən Azərbaycanda (Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyasının 7-ci maddəsi) isə bir qayda olaraq idarəetmə səviyyəsinə görə gəlir vergisi 2-səviyyəli vergi təsnifatından - ümumdövlət vergiləri və yerli vergilər qrupundan 1-cisinə aid edilir. Bu cür qruplaşma vergi qanunvericiliyində təsbit edilmişdir. Ödəniləndiyi büdcənin səviyyəsinə görə isə gəlir vergisi tənzimləyici vergilər qrupuna deyil, təsbit olunmuş vergilər qrupuna daxildir. Yəni fiziki şəxslərin gəlir vergisinin məbləği bütövlükdə konkret büdcəyə köçürülür.

Vergitutma obyektinin iqtisadi təyinatına görə isə gəlir vergiləri hər hansısa bir sərvət və ya sahibkarlıq fəaliyyətinə deyil, sırf gəlirlər üzərinə tətbiq olunur.

Vergitutma üzrə beynəlxalq təcrübəyə əsasən deyə bilərik ki, gəlir vergisinin vergitutma bazasının müəyyən olunması 3 əsas formada həyata keçirilə bilər.

Birbaşa üsulla gəlir vergisi üzrə vergitutma bazasının müəyyən edilməsi gəlir əldə edən şəxsin təqdim etdiyi bəyannamə göstəricilərini təsdiq edən sənədlərə əsaslanır.

**Sxem 3: Gəlir vergisinin vergitutma bazasının müəyyən olunması formaları**



**Mənbə:** A.F.Musayev, fiziki şəxslərin gəlir vergisi, 116 s.

Məsələn, vergi orqanlarına təqdim edilmiş bəyannamələrdə göstərilən gəlir və xərclər barədə məlumatların müvafiq mühasibat və uçot sənədləri ilə təsdiq edilməsi gəlir vergisinin vergitutma bazasının hesablanması üçün əsasdır.

Şərti üsulla gəlir vergisi üzrə vergitutma bazasının müəyyən edilməsi vergitutma bazasının gəlirin əldə edilməsi ilə bağlı digər göstəricilərə istinadən dəqiqləşdirilməsinə əsaslanır. Məsələn, şəxsin gəliri bu gəlirlə bağlı xərc göstəricilərinə (icarə haqqının məbləğinə, orta xərc məbləğinə, rentabelliyyəyə və s.) əsasən müəyyən edilə bilər.

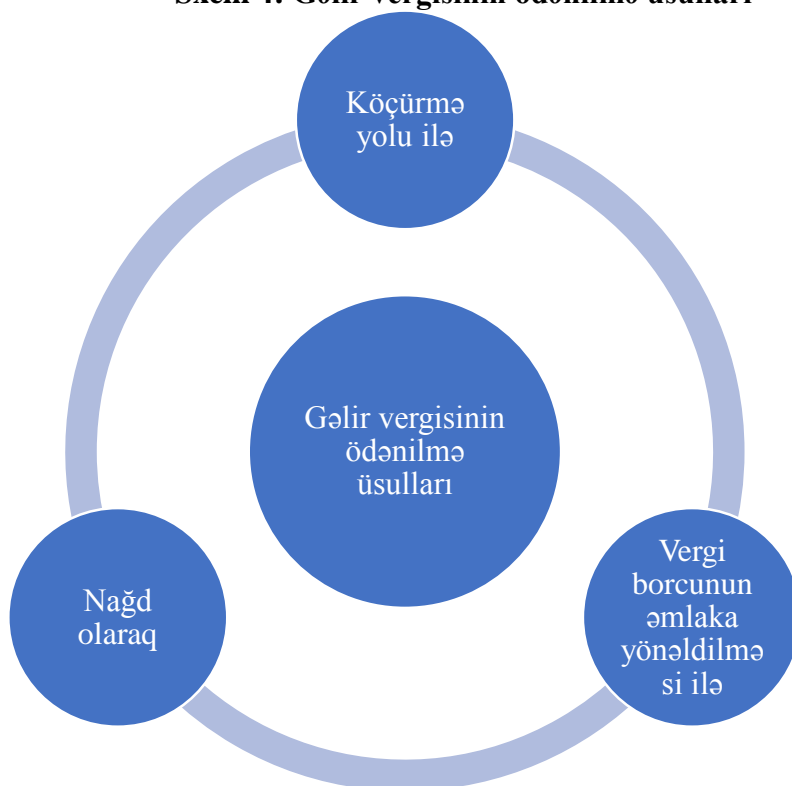
Dolayı üsulla gəlir vergisi üzrə vergitutma bazasının müəyyən edilməsi analoji fəaliyyət göstərən digər vergi ödəyicilərinin vergitutma bazası ilə müqayisəsi əsasında dəqiqləşməyə əsaslanır. Məsələn, gəlir və xərclərin uçotunu aparmayan və bu barədə bəyannamə təqdim etməyən şəxsin gəlirləri, analoji fəaliyyət(lər) ilə məşğul olan digər şəxsin gəlirləri ilə müqayisə edilməklə dəqiqləşdirilə bilər.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergitutma bazasının şərti üsulu dolayı üsulla müqayisədə daha uyğun hesab edilir və şərti üsulla müəyyən edilmiş vergi məbləği minimum gəlir vergisinə daha yaxın olduğuna görə az mübahisələndirilir. Verginin ödənilməsi - gəlir vergisinin təyinatı üzrə büdcəyə ödənilməsi üçün həyata keçirilən

hərəkətlərin məcmusudur.

Gəlir vergisinin ödənilməsi də vergi ödəyicisinin vəzifəsinə aiddir. Verginin ödənilməsi formaları fərqli ola bilər (sxem 4).

**Sxem 4: Gəlir vergisinin ödənilmə üsulları**



**Mənbə:** A.F.Musayev, fiziki şəxslərin gəlir vergisi, 116 s.

Gəlir vergisinin fakültativ elementləri bu vergi öhdəliyinin tərkibinin müəyyən edilməsinə heç bir təsiri olmayan elementlərdir. Fakültativ elementlərin tətbiqi cəmiyyətin daxili siyasi maraqlarına, eyni zamanda hakimiyyət strukturlarının məqsədlərinə uyğun olaraq dövlət tərəfindən həyata keçirilən iqtisadi siyasət ilə müəyyən edilir. Fakültativ elementlərə misal olaraq gəlir vergisi üzrə güzəştləri göstərmək olar. Nəzəriyyədə vergi güzəşti - mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq subyektlərin vergilərdən tamamilə və ya qismən azad edilməsidir. Nəticədə vergi güzəştləri vergitutma obyektinin kiçilməsinə gətirib çıxarır və eyni zamanda güzəşt milli vergi siyasətinin hədəflərinə uyğun olaraq hər bir vergi üçün ayrılıqda fərqli formada müəyyən edilir. Bununla belə, vergi güzəşti hüquq kateqoriyasına aid olduğuna görə, qanunvericilikdə vergi güzəştinin nəzərdə tutulması hələ vergi ödəyicisinin bu güzəştdən istifadə edə bilməsi demək deyildir.

Belə ki, vergi ödəyicisi hər hansı bir vergi güzəştindən istifadə edərsə, o bu hüquqdan istifadəni əsaslandırmalıdır.

Gəlir vergisi üzrə güzəştlər tətbiq edilmə təyinatına görə (sxem 5-də göstərildiyi kimi) 4 qrupda təsnifləşdirilir. Bu qruplar aşağıdakılardır:

**Sxem 5: Gəlir vergisi üzrə güzəştlər tətbiq edilmə təyinatına görə təsnifatı**



**Mənbə:** A.F.Musayev, fiziki şəxslərin gəlir vergisi, 116 s.

- Gəlir vergisinin subyekt(lər)inə verilən vergi güzəştləri;
- Gəlir vergisinin obyekt(lər)inə verilən vergi güzəştləri;
- Gəlir vergisinin dərəcələrinə verilən güzəşt
- Gəlir vergisi üzrə verilən müddətli güzəştlər.

*Gəlir vergisinin subyekt(lər)inə verilən vergi güzəşti* - aktiv vergi siyasətinə uyğun olaraq gəlir vergisinin ayrı-ayrı subyektlərinə şamil edilir.

*Gəlir vergisinin obyekt(lər)inə verilən vergi güzəşti* - aktiv vergi siyasətinə uyğun olaraq gəlir vergisinin ayrı-ayrı obyektlərinə aid edilir.

*Gəlir vergisinin dərəcələrinə verilən güzəşt* - aktiv vergi siyasətinə uyğun olaraq gəlir vergisinin ayrı-ayrı dərəcələrinə tətbiq edilir.

*Gəlir vergisi üzrə verilən müddətli güzəşt* - aktiv vergi siyasətinə uyğun olaraq müəyyən edilmiş müddət üçün ayrı-ayrı vergitut subyektı və ya obyektlərinə şamil edilir.

Gəlirin mənbəyindən asılı olaraq gəlir vergisinin dərəcələri bir qayda olaraq



əsas (marjinal) dərəcələr sayılır.

Büdcə gəlirlərinin vergi aləti vasitəsilə tənzimlənməsi bir çox üsullarla həyata keçirilsə də, burada əsas məqsəd büdcənin xərc və gəlirlərini balanslaşdırmaqdır. Vergi tənzimlənməsinin məqsədi və məzmunu vergi sisteminin əsas tənzimləmə funksiyasına uyğun olaraq müəyyən olunur. Obyektiv baxış bucağından, bu prosesin həyata keçirilməsi zəruridir və prosesin nəticəsi tətbiq edilən üsulların iqtisadiyyatın mövcud vəziyyətinə hansı dərəcədə adekvat olmasından asılıdır.

İqtisadi inkişafı sürətləndirmək və böhrandan uğurla çıxmaq üçün hər bir ölkə dövlətin iqtisadiyyata təsir mexanizmində mövcud olan bütün üsullardan istifadə edir. II Dünya Müharibəsindən sonrakı dövrdə iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinə və bu prosesdəki məlumatların roluna diqqət yetirən üç əsas iqtisadi inkişaf modeli istifadə edilmişdir (F.Ə.Məmmədov, A.F.Musayev, M.M.Sadıqov, Y.A.Kəlbəyev, Z.H.Rzayev., 2010).

Birinci model “liberal” model hesab olunur ki, bu modeldən ABŞ və Böyük Britaniyada geniş istifadə olunur. “Liberal” modelin əsas xarakterik xüsusiyyəti onunla izah olunur ki, hökumətlər iqtisadi subyektlərə çox az çərçivədə (minimum səviyyədə) təsir göstərir, digər hallarda isə iqtisadi subyektlərin sərbəst fəaliyyətinə güvənirlər. Burada diqqət çəkən əsas nüans vergi yığımlarının səviyyəsidir. Belə ki, tətbiq olunan vergi yığımlarının həcmi dövlətin özünəməxsus olan funksiyalarını həyata keçirmək üçün tələb olunan xərcləri miqdarına uyğun olur. Başqa sözlə desək, dövlət sadəcə onun xərclərini qarşılıya biləcək həcmdə vergi yığımlarını iqtisadi subyektlərdən tələb edir ki, bu da kifayət qədər az vergi dərəcələri deməkdir.

“Planlı-inzibati iqtisadiyyat” adlanan ikinci modelin əsas xarakterik xüsusiyyətləri isə dövlətin iqtisadiyyata güclü təsir gücü ilə müəyyən olunur. Daha çox sosialist dövlətlərinə xas olan bu iqtisadi inkişaf modelində vergilərin rolu çox aşağı səviyyədədir.

İqtisadi inkişafı təmin edən üçüncü modeli isə şərti qaydada “sürətli inkişaf strategiyası” adlandırmaq olar. Bəzi iqtisadi nəzəriyyələrdə bu modelin Yaponiyada İkinci Dünya Müharibəsindən dərhal sonra yaradıldığı qeyd olunur. Bu iqtisadi modelin əsas xarakterik xüsusiyyətləri biznes subyektlərinin mənfəətinə daha az

vergi güzəştlərinin tətbiq olunması, onların innovasiya və investisiya fəaliyyətlərinin stimullaşdırılması üçün vergi dərəcələrinin azaldılması ilə müşahidə olunmuşdur.

Qeyd etdiyimiz hər üç modelin sadəcə bir ortaq xüsusiyyəti vardır. Belə ki, ən liberal hesab edilən ABŞ və Böyük Britaniya kimi ölkələrdə də dövlətin iqtisadiyyata az da olsa müdaxiləsi, təsiri vardır. İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinin əsas məqsədi dövlətin ona məxsus olan iqtisadi funksiyalarını yerinə yetirməsi ilə əlaqədardır.

Sovet dövründəki vergi sistemində büdcə gəlirlərinin əsas mənbəyi olan gəlir vergisi o dövrdə bazar iqtisadiyyatının tələblərinə cavab vermirdi. Bu vergi istehsalın artması ilə əlaqəli idi və bazar əməliyyatları (qiymət, tələb, təklif, rəqabət və s.) nəzərə alınmırdı. Bu səbəbdən gəlir vergisinin digər vergilərlə - əlavə dəyər vergisi, aksizlərlə əvəz edilməsinə ehtiyac var.

1991-ci il noyabrın 9-da “Hüquqi şəxslərin mənfəətindən və bəzi gəlir növlərindən vergilər haqqında”, 1991-ci il dekabrın 31-də isə “Əlavə dəyər vergisi haqqında” və “Aksizlər haqqında” Azərbaycan Respublikasının ilk vergi qanunları qəbul edilmişdir ([www.economy.gov.az](http://www.economy.gov.az)). Vergi sisteminin hüquqi bazasının yaradılması işi qanunların və bir sıra qanunvericilik aktlarının qəbulu ilə davam etdirilmişdir. Vergi sistemində mühüm yer tutan Azərbaycan Respublikasında fiziki şəxslərin gəlir vergisi haqqında Qanun 24 iyun 1992-ci ildə qəbul edilmişdir ([www.taxes.gov.az](http://www.taxes.gov.az)).

Bununla yanaşı, ölkədə iqtisadi islahatlar dərinləşdikcə, vergi üçün metodoloji və qanunvericilik bazanın təkmilləşdirilməsinə ehtiyac yarandı. Vergi qanunvericiliyindəki bir sıra çatışmazlıqlar həm vergi orqanları, həm də vergi ödəyiciləri arasında narazılığa səbəb oldu (A.Şəkərəliyev, Q.Şəkərəliyev, 2016, s. 109).

Məhz belə bir vaxtda ulu öndər Heydər Əliyevin rəhbərliyi və diqqəti ilə Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin yenidən formalaşdırılmasına başlandı. O vaxta qədər qəbul edilmiş normativ aktlar tam vergi sistemini deyil, müxtəlif sahələrini əhatələyirdi ki, bu da öz növbəsində vergi sisteminin mərkəzləşdirilmiş idarəetməsində bir çox obyektiv çətinliklərə səbəb olurdu. Bu problemlərin həlli, ilk

olaraq, bütün vergi sisteminin vahid qanunvericilik bazası əsasında idarə olunmasını və tənzimlənməsini zəruri etdi.

Vergi Məcəlləsi qüvvəyə mindikdən sonra onun müddələrinin beynəlxalq iqtisadi şərtlərə uyğun olaraq, beynəlxalq normalar nəzərə alınmaqla təkmilləşdirilməsi, əlverişli investisiya mühitinin yaradılması və bu qanunvericiliyə vətəndaşların qanuni mənafeələrinin müdafiəsi məqsədilə bir sıra əlavə və dəyişikliklərin edilməsi istiqamətində işlər davam etdirilmişdir.

Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin konseptual əsasını vergi güzəştlərinin minimuma endirilməsi, vergi ödəyicilərinin hüquqlarının çoxaldılması, vergidən yayınmaya qarşı faydalı mübarizənin təşkil edilməsi və əlverişli investisiya mühitinin formalaşdırılması təşkil etmişdir. Bununla bərabər, ölkədə sahibkarlığın inkişafı, bütün vergi ödəyiciləri üçün eynihüquqlu iqtisadi şəraitin yaradılması, azad rəqabətin təşkili vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin başlıca prinsiplərindəndir (Ə.Məmmədov, 2015, s. 67).

Vergi Məcəlləsi qüvvəyə mindikdən sonra Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti onun bəzi maddələrinin tələblərindən önə çıxan müxtəlif qaydaları təsdiq etmişdir. Qanunvericiliyin tətbiq edilməsi zamanı Vergi Məcəlləsi ilə yanaşı, müxtəlif vaxtlarda qəbul edilmiş digər normativ hüquqi aktlardan da istifadə edilmişdir. Vahid hüquqi bazanın yaradılması məqsədilə “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə dəyişikliklər və əlavələr edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikasının 2003-cü il 28 noyabr tarixli Qanununa Nazirlər Kabinetinin 20-dən çox normativ hüquqi aktının daxil edilməsi nəzərdə tutulur. . Bu qərarların əksəriyyəti Vergi Məcəlləsi qüvvəyə mindiyi gündən qüvvəyə minib və onların məcəlləyə daxil edilməsi heç bir yeni prosedur və norma yaratmayıb (<https://www.taxes.gov.az/az/post/935>).

Vergi Məcəlləsinin qəbulundan sonra investisiyaları stimullaşdırmaq, vergilərin iqtisadi fəaliyyətə uzun zaman dilimi stimullaşdırıcı təsirini təmin etmək, müəssisələrin istifadəsində olan vəsaitləri artırmaq üçün gəlir vergisinin dərəcəsi son on ildə yavaş-yavaş azaldıldı.

Son vaxtlar fərdi gəlir vergisinin hesablanması mexanizmi asanlaşdırılmışdır.

Hazırda bu vergi növünü hesablayarkən üç səviyyə istifadə edilir. Sosial müdafiənin möhkəmləndirilməsi və əhalinin maddi təminat səviyyəsinin yaxşılaşdırılması hər zaman hökumətin diqqət və qayğı mərkəzindədir. Son zamanlar bu istiqamətdə vergi qanunvericiliyi təkmilləşdirilmişdir.

14 faizlik dərəcəsi ilə vergi tutulan fiziki şəxslərin maksimum aylıq gəliri 2006-cı ildə 600 manatdan 1000 manata, 2008-ci ilin əvvəlindən 2000 manata və 1 yanvar 2013-cü ildən 2500 manata qaldırılmışdır 1 yanvar 2010-cu il tarixindən etibarən fərdi gəlir vergisinin maksimum dərəcəsi 35% -dən 30% -ə, 2013-cü il yanvarın 1-dən 25 faizə salınmışdır ki, bu da əhalinin maddi rifahının yaxşılaşdırılmasına müsbət təsir edir ([www.taxes.gov.az](http://www.taxes.gov.az)). Sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslər üçün bu dərəcənin 35% -dən 20% -ə endirilməsi fərdi sahibkarlar üçün gəlir vergisi və hüquqi şəxslər üçün mənfəət vergisi dərəcələrinin uyğunlaşdırılmasına və vergi yükünün bərabərləşdirilməsinə yönəldilmişdir.

Vergi Məcəlləsinin qəbulundan sonrakı zaman dilimində vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin başlıca istiqamətləri vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi, vergidən yayınma hallarına qarşı səmərəli mübarizə, vergi ödəyicilərinin hüquqlarının genişləndirilməsi, vergi güzəştlərinin minimuma endirilməsi və əlverişli investisiya şəraiti yaratmaqdır. Bu dəyişikliklərin mühüm komponentləri vergi ödəyiciləri üçün bərabərhüquqlu iqtisadi şəraitin yaradılması, fərdi sahibkarlar və hüquqi şəxslər, rezident və qeyri-rezident vergi ödəyiciləri arasında verginin yükünün bərabərləşdirilməsi və sərbəst rəqabətə imkan yaradan vergi rejiminin formalaşdırılmasıdır.

Əsas diqqət büdcə gəlirlərini yüksəltmək üçün vergi yükünün bütün vergi ödəyiciləri arasında ədalətli və bərabər bölüşdürülməsi məsələsinə istiqamətlənmişdir. Vergi güzəştlərindən yararlanmayan iqtisadi iştirakçılara nisbətən vergi sisteminin ədalət prinsipini pozan və təsadüfən fəaliyyət göstərən vergi güzəştlərinin sayının azalması buna misaldır. Beləliklə, bir vergi ödəyicisi qrupu üçün güzəştli hesab edilən bir rejim istər-istəməz başqaları üçün əlavə vergi yükü və yük deməkdir. Eyni zamanda, mövcud vergi və rüsumların, habelə sosial sığorta haqlarının dərəcələri yenidən nəzərdən keçirilmiş, onların optimal səviyyəsi

və strukturu müəyyənləşdirilmiş, sadələşdirilmiş verginin tətbiqi mexanizmi təkmilləşdirilmişdir (Ə.Məmmədov, 2015, s. 54).

Vergi və büdcə sisteminin yaxşılaşdırılması istiqamətində xeyli iş görülməsinə baxmayaraq, bu sahədə bəzi problemlər var. Bu problemləri həll etmək üçün dövlət bir sıra iqtisadi qanunlar qəbul edərək iqtisadi inkişaf üçün zəmin yaradır. Büdcə sistemi haqqında qanun da daxil olmaqla bu qanunların əksəriyyəti xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Bu, dövlətin əsas maliyyə planı olan dövlət büdcəsində əks olunur ([www.economy.gov.az](http://www.economy.gov.az)).

Dünyada yaranmış böhranları aradan qaldırmaq üçün müxtəlif sabitləşdirmə proqramları həyata keçirilmişdir. Bunların əhəmiyyətli bir hissəsində vergi sistemlərindəki qaydalar və təqib olunan vergi siyasəti böyük bir yerə malikdir. Asiya böhranının əsas səbəbləri həddindən artıq xarici borclanma, bank sistemlərinə qeyri-kafi nəzarət və valyuta məzənnəsindəki dalğalanmalardır. Dünya iqtisadiyyatında yaşanan qloballaşma nəticəsində böhran kapital hərəkətlərinin yenidən nəzərdən keçirilməsinə ehtiyac olduğunu ortaya qoydu. Bu çərçivədə mobil portfel (passiv) investisiyalardan gələn gəlirlərin vergiyə cəlb edilməsi məsələsi ön plana çıxmışdır.

Bazar iqtisadiyyatı sistemində olan ölkələrin dövlət gəlirlərinin 70-95%-i vergi gəlirlərindən ibarətdir (Devrim, 1995: 149). Bu gün xüsusilə inkişaf etməkdə olan ölkələrdə fiskal siyasət vasitələrindən biri olan vergi siyasəti çox təsirli bir vasitədir. İqtisadi artım və inkişaf bu gün həm inkişaf etmiş, həm də inkişaf etməkdə olan ölkələrdə dövlətin əsas makroiqtisadi məqsədlərindən biri hesab olunur. Lakin inkişaf etmiş və inkişaf etməkdə olan ölkələr üçün nəzərdə tutulan inkişaf siyasətləri, ölkələrin struktur xüsusiyyətlərinə (işsizlik, qiymət sabitliyi və s.) görə fərqlənə bilər. İnkişaf etməkdə olan bir ölkədə maliyyə siyasətinin əsas məqsədi sabit bir mühit təmin etməklə inkişafı təmin etməkdir.

Vergi siyasəti, inkişaf etmiş pul bazarı olmayan və daxili qaynaq çatışmazlığı ilə üzləşən inkişaf etməkdə olan ölkələrdə ictimai resursları səfərbər etmək üçün əsas vasitədir. Vergilər həm birbaşa töhfələri, həm də nəzarət və təşviq baxımından dolayı təsirləri səbəbindən iqtisadi inkişaf üçün ən əhəmiyyətli maliyyə mənbəyidir.

Lakin inkişaf etməkdə olan ölkələrdə vergi gəlirlərinin ÜDM -ə nisbətinin təxminən 15 faiz olduğunu nəzərə alsaq, vergi sistemində bəzi tədbirlərin görülməsi qaçılmazdır (A.Eker, A.Altay, 1996).

- Vergi sisteminin mənbələrinin özəl sektordan dövlət sektoruna köçürülməlidir;
- Vergi sistemi resurslarının özəl sektor daxilində aşağı prioritetli istifadədən yüksək prioritetli istifadəyə köçürülməsi təmin edilməlidir.

Vergi endirimlərinin iqtisadi artımı və səmərəliliyi artıracağına əsaslanan iqtisadiyyat tendensiyası, 1970-ci illərin sonlarında ortaya çıxan Təchizat İqtisadiyyatıdır. Bu illərdə Tələbli İqtisadiyyatın üzləşdiyi problemlərə bir həll olaraq vergi azaldılması siyasətini təklif edən Amerikalı İqtisadçı Arthur Laffer, vergi endirimləri nəticəsində ümumi bazar istehsalının və ümumi vergi gəlirlərinin artacağını iddia etmişdir (Aktan, 1994: s. 83). Müvafiq olaraq, vergi endirimləri, fərdlərə uzun müddətdə istehlak yerinə qənaət etməyi və boşluq yerinə çalışmağa imkan verərək vergi gəlirlərini və ümumi bazar istehsalını artırır. Vergi dərəcələrinin aşağı salınması nisbi qiymətlərə müsbət təsir göstərəcək və nəticədə ümumi bazar məhsulu (ÜDM) artacaq.

Qeyd etdiyimiz kimi, gəlir vergisi qeyri-rezident və rezident fiziki şəxslərin ay ərzində əldə etdikləri gəlirlərə tətbiq olunan vergi növüdür. Deməli onda gəlir vergisinin də əsas ödəyiciləri qismində rezident və yaxud da qeyri-rezident şəxslər çıxış edir. Gəlir vergisinin vergitutma obyektinə isə vergiyə cəlb olunan gəlirlər hesab olunur.

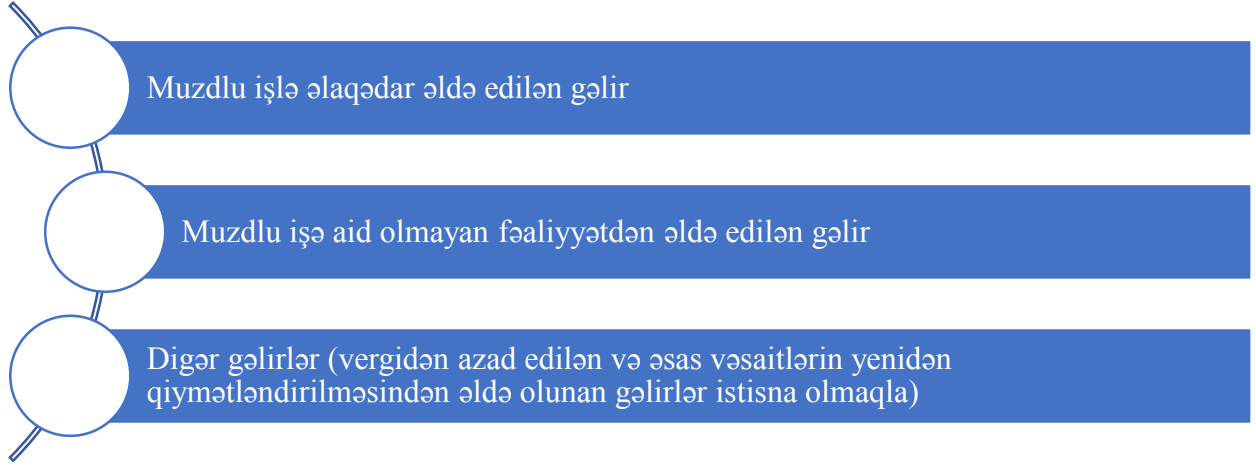
Rezident şəxslərin gəlirləri həm ölkədaxili, həm də ölkəxarici fəaliyyətdən əldə etdikləri gəlirlərdən ibarətdir. Lakin qeyri-rezident şəxslərin gəlirləri isə onların yalnız Azərbaycan Respublikasının mənbələrindən əldə etdiyi gəlirlərdir.

Rezident və yaxud da qeyri-rezident şəxslərin gəlirləri aşağıdakı sxemdə ətraflı şəkildə verilmişdir.

Sxem 6-dan da göründüyü kimi rezident və qeyri rezident şəxslərin gəlirlərinin əsasında maddəli işlə əlaqədar fəaliyyətdən, maddəli işlə əlaqədar olmayan fəaliyyətdən gələn gəlirlər, həmçinin də əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsi zamanı əldə olunan gəlirlər istisna olmaqla digər gəlirlər dayanır.

Muzdlu iş dedikdə isə əmək müqaviləsi bağlanılmaq şərtilə haqqı ödənilməklə həyata keçirilən işlər başa düşülür. Fiziki şəxslərin əmək haqqları muzdlu işlə əlaqədar olan gəlirlərə aid edilməklə vergiyə cəlb olunan hissələrdir.

#### Sxem 6: Rezident və qeyri-rezident şəxslərin gəlirləri



**Mənbə:** <https://www.taxes.gov.az/az/post/329>

Fiziki şəxsin ezamiyyətlə bağlı əldə etdiyi gəlirlər isə onun muzdlu işlə əlaqədar gəlirləri hesab olunmur və bu gəlirlərə vergi tətbiq edilmir.

Hüquqi şəxs statusu almadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslərə tətbiq edilən gəlir vergisinin dərəcəsi isə 20 faiz həcmində müəyyən olunmuşdur.

Qeyd etdiyimiz kimi, muzdlu işə aid olmayan fəaliyyət növləri nəticəsində əldə olunan gəlirlərdən biri də qeyri-sahibkarlıq fəaliyyəti nəticəsində əldə olunan gəlirlərdir. Qeyri-sahibkarlıq fəaliyyəti nəticəsində əldə olunan bu gəlirlərə aşağıdakıları misal göstərə bilərik:

- Faiz gəliri;
- Divident;
- Royalti;
- Əmlakın icarəsi ilə əlaqədar əldə olunan gəlirlər;
- Vergi ödəyicisinə bağlılanmış borcun məbləği (işçinin işəgötürənə və yaxud da müəssisəyə olan hər hansısa bir borcunun və yaxud da öhdəliyinin bağlılanması halları istisna olmaqla);
- Sahibkarlıq fəaliyyətinin əsas məqsədləri naminə sərf olunmayan aktivlərdən əldə olunan gəlirlər;

➤ İdman oyunlarına mərc qoyuluşları zamanı əldə olunan gəlirlər və s.

Xüsusilə qeyd etmək lazımdır ki, fiziki şəxslərin əldə etdikləri bütün gəlirlər vergiyə cəlb olunmur. Bəzi gəlir növləri vardır ki, həmin gəlirlər vergidən azaddır. Vergidən azad olan gəlirlərə aşağıdakıları misal çəkə bilərik ([www.taxes.gov.az](http://www.taxes.gov.az)):

- Xarici ölkəyə rotasiya qaydasında ezamiyyətə göndərilən şəxslərə yaşayış və nəqliyyat xərclərini təmin etmək məqsədilə verilmiş ezamiyyə pulları;
- Alimentlər;
- Sığorta hadisəsi baş verərsə, şəxsin həyatına, əmlakına və yaxud da sağlamlığına dəymiş zərərin ödənilməsi məqsədilə sığortaçı tərəfindən ödənilmiş məbləğ;
- Dəymiş zərərin əvəzinin ödənilməsi məqsədilə verilmiş kompensasiyalar;
- Sənətkarlıq sahəsində fəaliyyət göstərən fiziki şəxslərin gəlirləri;
- Yarışlarda, eləcə də müsabiqələrdə əşya formasında əldə olunan mükafatların dəyəri və s.

İkinci qrup vergi dərəcələri vergitutma bazası ilə vergi məbləğinin nisbətindən asılı olaraq müəyyən edilir. Bu qrupa - sabit (spesifik) dərəcə və faizli (advalor) dərəcə daxildir.

Sabit (spesifik) dərəcə vergitutma bazasının həcmindən asılı olmayaraq vergitutma vahidi faiz ilə deyil, mütləq qiymətlərlə və yaxud mütləq fiziki göstəricidə müəyyən olunur. Gəlir vergisi üçün sabit (spesifik) dərəcələrin tətbiqi bir qayda olaraq keçmiş dövrlərə təsadüf edir və gəlirin əldə edilməsi mənbəyindən asılı olaraq bəzən natura şəklində də alınır. Müasir dövrdə yalnız məqsədli vergilər sabit (spesifik) vergi dərəcəli vergilərə aid edilə bilər.

Faizli (advalor) dərəcələr vergitutma obyektinin dəyərinin müəyyən nisbəti, faizi kimi təyin olunur. Hal-hazırda demək olar ki, bütün ölkələrdə gəlir vergisi faizli (advalor) dərəcələrlə hesablanır. Faizli (advalor) dərəcələrin tətbiq edilmə forma və qaydasına görə 3 əsas növü mövcuddur:

- mütənasib (proporsional), proqressiv və reqressiv dərəcələr. Mütənasib (proporsional) dərəcə hər bir ödəyicinin eyni vergitutma bazası üçün eyni bir vergi dərəcəsinin olması deməkdir.
- Proqressiv dərəcələrdə vergitutma bazasının həcmi artdıqca verginin dərəcəsi də



artır. Bir qayda olaraq progressiv dərəcələrin tətbiqi məqsədilə vergitutma bazasının həcmi hissələrə bölünür və vergitutma bazasının həcmnin hər növbəti hissəsi daha yüksək dərəcə ilə vergiyə cəlb olunur.

- Reqressiv dərəcələrdə isə şərtər əksinədir, yəni vergitutma bazasının həcmi artdıqca vergi dərəcəsi azalır. Bu dərəcələrin tətbiqi məqsədilə vergitutma bazasının həcmi hissələrə bölünür və vergitutma bazası həcmnin hər növbəti hissəsi daha aşağı dərəcə ilə vergiyə cəlb olunur. Azərbaycanın vergi sistemində reqressiv vergi dərəcələrinin tətbiqi nəzərdə tutulmamışdır.

Faizli (advalor) dərəcələrin müqayisə edilməsi məqsədilə iqtisadi ədəbiyyatda effektiv vergi dərəcəsi anlayışından istifadə edilir. Bəzi hallarda effektiv vergi dərəcəsinə orta vergi dərəcəsi də deyilir.

Gəlir vergisi dövrü-gəlir vergisinin tətbiqi məqsədləri üçün vergitutma bazasının müəyyən edilməsi, verginin hesablanması və təyinatı üzrə ödənilməsi müddətlərindən ibarətdir. Vergi ödəyicisi həmin dövrün sonuncu gününədək gəlir vergisini hesablamalı və ödəməlidir.

## II FƏSİL. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI VƏ TÜRKIYƏ CÜMHURİYYƏTİNİN GƏLİR VERGİLƏRİNİN MÜQAYİSƏLİ TƏHLİLİ

### 2.1. Azərbaycan Respublikasında fiziki şəxslərin gəlir vergisinin mövcud vəziyyətinin təhlili

Əhalidən tutulan vergilərin iqtisadi mahiyyəti büdcənin və digər fondların formalaşdırılması prosesində dövlətlə fiziki şəxslər arasında pul münasibətləri ilə xarakterizə olunur.

Fiziki şəxslərdən tutulan vergilərin iqtisadi mahiyyəti onların fiskal və tənzimləyici funksiyalarında əks olunur. Dünya ölkələrinin təcrübəsində formalaşma mərhələsində müxtəlif adlar altında gəlir vergiyə cəlb edilir. Müasir bazar iqtisadiyyatında onun ən geniş yayılmış forması gəlir vergisidir.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 97-ci maddəsində gəlir anlayışı aşağıdakı kimi müəyyən edilmişdir (<https://www.taxes.gov.az/>):

- Rezident vergi ödəyicisinin gəliri onun Azərbaycan Respublikasında və xaricdə əldə etdiyi gəlirdir.

- Qeyri-rezident vergi ödəyicisinin gəliri onun Azərbaycan Respublikasının mənbələrindən əldə etdiyi gəlirlərdən ibarətdir.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq fiziki şəxslərin gəlir vergisi alınan zaman vergitutma obyektinə isə vergi ilində rezidentlərin bütün gəliri ilə həmin zaman dilimi üçün Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş gəlirdən çıxılan məbləğ arasındakı fərqdən ibarət olub, vergiyə cəlb edilən gəlirdir. Ödəmənin mənbəyində vergi alındığı halda vergitutma obyektinə vergiyə cəlb edilmiş gəlirdir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində “gəlir” üç kateqoriyaya bölünür (Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı - 2022):

1. Məşğulluqdan (Muzdlu işlə əlaqədar) əldə olunan gəlir;
2. Məşğulluqla bağlı olmayan fəaliyyətdən əldə edilən gəlirlər;
3. Vergisiz gəlirdən başqa gəlirlər.

Muzdlu iş - əmək qanunvericiliyinə uyğun olaraq müqavilə əsasında həyata

keçirilən əmək fəaliyyətidir.

**Şəkil 1: Fiziki şəxslərin gəlirləri**



**Mənbə:** Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı – 2021.

Fiziki şəxs tərəfindən muzdlu işlə əlaqədar alınan gəlir — bu işdən alınan hər hansı ödəniş və yaxud fayda, əmək haqqı, habelə əvvəlki iş yerindən, yaxud gələcək muzdlu görüləcək işdən alınan gəlirdir (Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı – 2021). Fiziki şəxsin ay üzrə gəlirləri aşağıdakı faiz və dərəcələrlə uyğun vergiyə cəlb edilir:

**Şəkil 2: Fiziki şəxslərin aylıq gəlirlərindən tutulan gəlir vergisi**

Vergi tutulan aylıq gəlirin məbləği	Verginin məbləği
2500 manatadək	14 faiz
2500 manatdan çox olduqda	350 manat + 2500 manatdan çox olan məbləğin 25 faizi

**Mənbə:** Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı – 2021.

Muzdlu işə aid edilməyən fəaliyyətdən gələn gəlirlər sahibkarlıq və qeyri-sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə olunan gəlirlərdən ibarətdir. Sahibkarlıq fəaliyyətindən gələn gəlirə aşağıdakılar daxil edilir:

- müəssisənin bağlanılmasına razılıq verilməsinə və ya sahibkarlıq fəaliyyətinin məhdudlaşdırılmasına görə alınan gəlir;
- sahibkarlıq fəaliyyəti məqsədlərindən ötrü istifadə olunan aktivlərin təqdim edilməsindən əldə olunan gəlir;
- kompensasiya edilən məbləğlərdən, gəlirdən çıxılan və ya ehtiyatların azalmasından gələn gəlir.

- əsas vəsaitlərin təqdim edilməsindən alınan vəsaitlər;

Hüquqi şəxs formalalaşdırmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslərin vergiyə cəlb edilmiş gəlirlərindən 20 faiz dərəcəsində vergi tutulur.

Neft-qaz sahəsinə aid edilməmiş özəl sektorda fəaliyyətlə məşğul olan və 8000 manatadək aylıq gəliri olanlar şəxslər 1 yanvarın 2019-cu il-dən etibarən 7 il ərzində gəlir vergisindən azad olunublar. Bu qərarın məqsədi Azərbaycan Respublikasında özəl sektorun inkişafını stimullaşdırmaqdır. 2020-ci ilin yekun müşavirəsinə əsas olaraq Azərbaycanda özəl bölmə 11 faiz inkişaf etmişdir (<https://www.taxes.gov.az/>).

**Şəkil 3: Neft-qaz sahəsinə aid olmayan özəl sektorda fəaliyyət göstərən aylıq gəlirlərindən tutulan gəlir vergisi**

Vergi tutulan aylıq gəlirin məbləği	Verginin məbləği
8000 manatadək	0 faiz
8000 manatdan çox	8000 manatdan çox olan məbləğin 14 faizi

**Mənbə:** Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı – 2021.

Respublikamızda gəlir vergisi maddə ilə işə aid edilməyən, həmçinin qeyri-sahibkarlıq fəaliyyətindən gələn gəlirə də, o cümlədən aşağıdakılara aid edilir:

- sahibkarlıq fəaliyyəti məqsədlərindən ötrü istifadə olunmayan aktivlərin təqdim olunmasından gələn gəlir;
- vergi ödəyicisinə bağış edilmiş borcun məbləği;
- həyatın yığım sığortası üzrə sığorta olunanın ödədiyi və ya onun xeyrinə ödənilən sığorta haqları ilə sığorta ödənişləri arasındakı fərq;
- vergi ödəyicisinin aktivlərinin başlanğıc qiymətinin artdığını göstərən hər hansı digər gəlir (təqdim olunduğu və ya vergitutma məqsədləri üçün amortizasiya hesablandığı təqdirdə) — əmək haqqından başqa;
- faiz gəliri; dividend; royalti;
- xüsusi notarius tərəfindən aparılan notariat hərəkətlərinə, o cümlədən notariat hərəkətləri ilə bağlı göstərilən xidmətlərə görə alınan haqlar;
- əmlakın icarəyə verilməsindən gəlir;
- vəkillik fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslərin bu fəaliyyətlə bağlı göstərilən xidmətə görə aldıkları haqq;

- təqvim ili boyunca alınan və miras vəhədiyyələrin məbləği bu Məcəllənin 98.2.2-ci maddəsində göstərilənlər xaric olmaqla;
- idman oyunları ilə əlaqəli aparılan mərc oyunlarından əldə olunan uduşlar.

Fiziki şəxsin qeyri-sahibkarlıq fəaliyyətindən digər gəlirləri vergiyə aşağıdakı dərəcələrlə cəlb olunur (Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı – 2021):

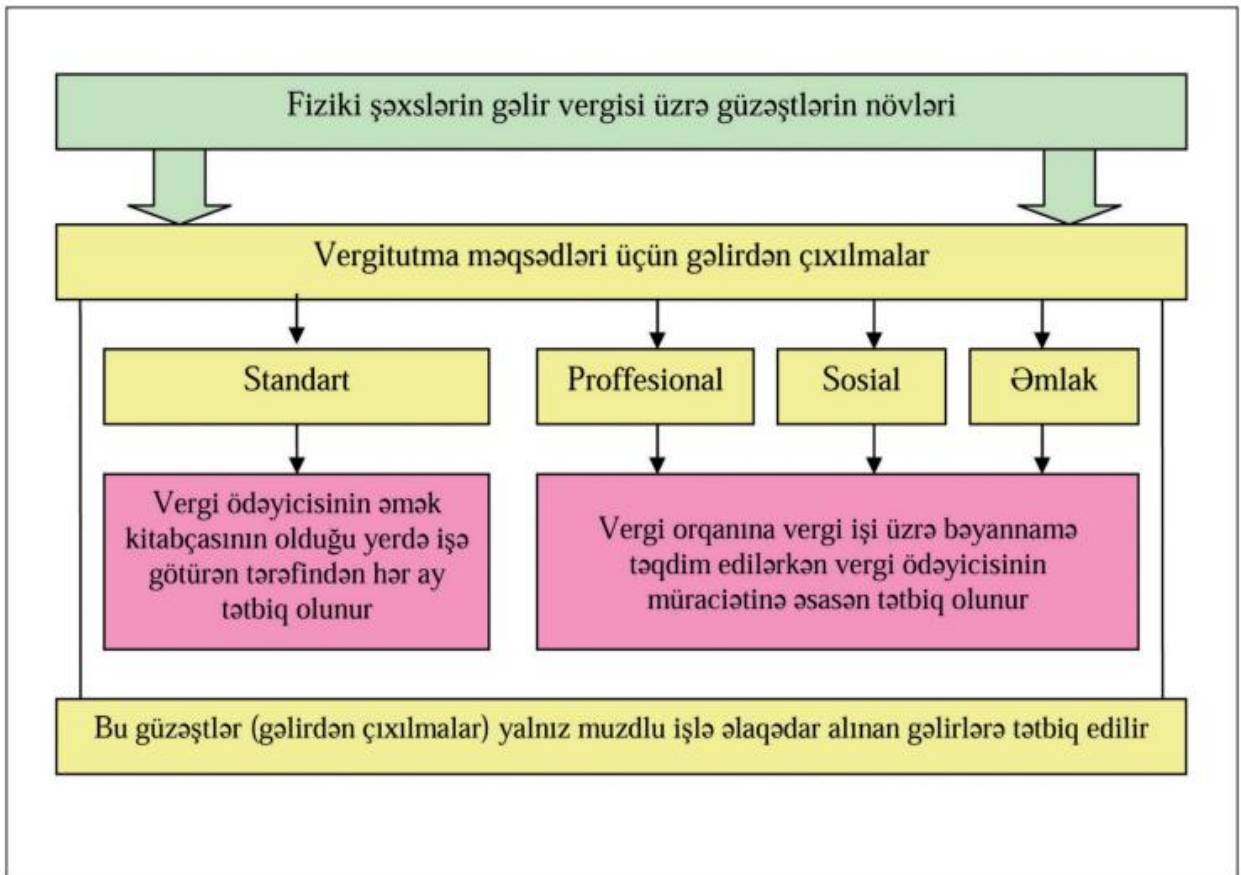
**Şəkil 4: Fiziki şəxsin qeyri-sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlir vergisi**

Vergi tutulan aylıq gəlirin məbləği	Verginin məbləği
30000 manatadək	14 faiz
30000 manatdan çox olduqda	4200 manat + 30000 manatdan çox olan məbləğin 25 faizi

**Mənbə:** Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı – 2021.

Fiziki şəxslərin gəlir vergisini ödəyən şəxslər vergi dövrü müddətində gəlirləri vergiyə cəlb olunan fiziki şəxslərdir. Gəlir vergisinin tutulma zaman dilimi: təqvim ili, təqvim ayı və vergi tutulduğu halda gəlirin alındığı dövr (Bax. Şəkil 5, əlavə 1).

**Şəkil 6: Fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzrə güzəştlərin növləri**



**Mənbə:** Vergilər Məcəlləsinin məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanmışdır.

Vergiqoyma sahəsində inkişafa nail olmaq, Vergitutma mexanizmini doğru həyata keçirmək, vergitutma praktikasını yaxşılaşdırmaq üçün vergi nəzəriyyələri haqqında ətraflı məlumata malik olmaq, bu nəzəriyyələrin ətraflı təhlili ilə maraqlanmaq, bunun nəticəsində də əldə olunan məlumatları vergitutma praktikasına tətbiq etmək olduqca faydalıdır. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi ilə əlaqəli nəzəriyyələr bu verginin mahiyyəti, əsası, cəmiyyətin həyatındakı rolu və yeri haqqında elmi biliklərin sistemləşdirilmiş şəkildən ibarətdir.

Gəlir vergisi üzrə bir sıra güzəştlər və azadolmalar da mövcuddur. Aşağıda fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzərindən güzəştlərin növlərini xarakterizə edən şəkil verilmişdir:

Şəkildən də göründüyü kimi, fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzrə tətbiq olunan azadolmaların və güzəştlərin bir neçə növü mövcuddur.

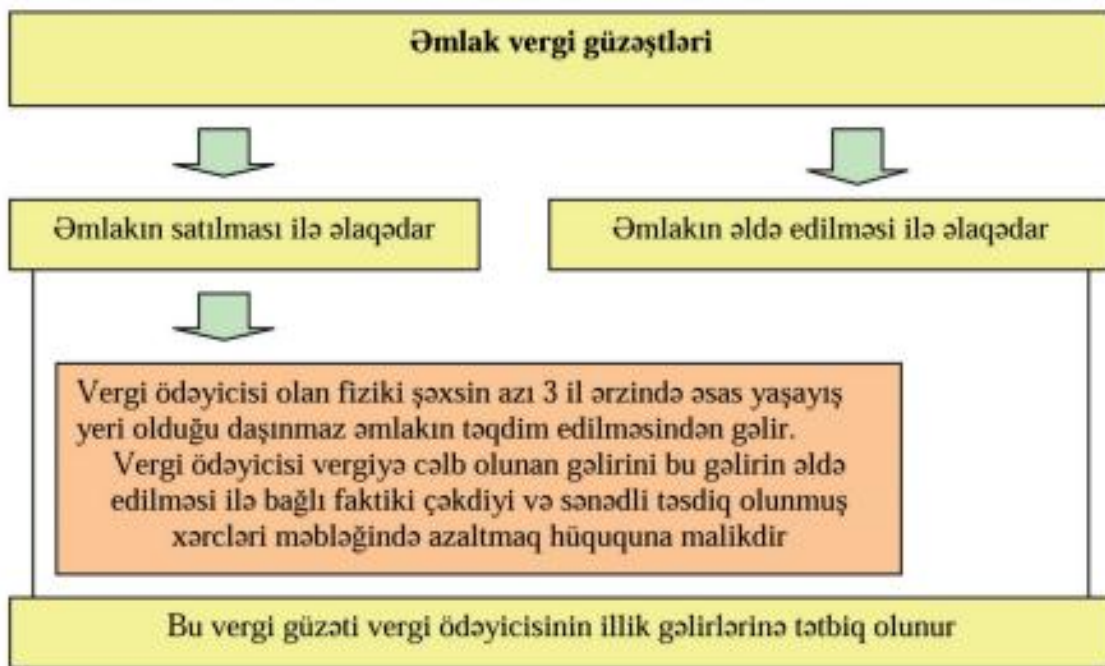
Vergitutmanın məqsədləri üçün gəlirdən imtiyazlar sosial mahiyyətinə görə qruplaşdırılır.

Fiziki şəxslərin gəlir vergisinə tətbiq edilən standart güzəştlər aşağıdakı şəkildə verilmişdir (Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı – 2021):



**Mənbə:** Vergilər Məcəlləsinin məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanmışdır.

Şəkil 9: Əmlak vergi güzəştləri



**Mənbə:** Vergilər Məcəlləsinin məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanmışdır.

Fiziki şəxslərin gəlir vergisi respublikamızda və bir çox digər xarici ölkələrdə büdcə gəlirlərini formalaşdıran başlıca mənbələrdən biridir. Məhz, buna görə də vergiqouyma sahəsində irəli atılan hər bir addım ətraflı götür-qoy edilməli və bu istiqamətdə təsirli qərarlar qəbul edilməlidir. Başqa vergilər kimi fiziki şəxslərin gəlir vergisi də müxtəlif vəzifələri yerinə yetirməyə çalışan dövlətin iqtisadi təsir alətlərindəndir. Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin köməyi ilə əhalinin gəlir səviyyəsi tənzim edilir və bununla gəlirlərin bölgüsündəki bərabərsizlik azaldılır, bərabər gəlirlərin rəşional istifadəsi stimullaşdırılır.

Vergilərin müxtəlifliyinə və onların hər birinin dövlət gəlirlərinin formalaşmasındakı əhəmiyyətinə baxmayaraq, fiziki şəxslərin gəlir vergisi bütün bu vergilər içərisində və dövlət orqanlarının maliyyələşdirilməsində xüsusi yerə malikdir. Cədvəl 1-də fizi şəxslərin gəlir vergisinin vergi və büdcə gəlirlərində xüsusi çəkisi (2018-2020) göstərilmişdir (<https://www.stat.gov.az/>).

Cədvəl 1-dən də göründüyü kimi fiziki şəxslərin gəlir vergisi dövlət büdcəsinin formalaşmasında xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Belə ki, 2015-2020-ci illər aralığında bu vergi növünün dövlət büdcəsinin gəlirlərindəki xüsusi çəkisi ən az 2019-cu ildə (3.9%), ən çox 2016-cı ildə (6.5%) olmuşdur. Müvafiq olaraq 2019-cu

ildə dövlət büdcəsinin daxilolmalarının 3.9%-i, 2020-ci ildə isə 4.4%-i fiziki şəxslərin gəlir vergisi hesabına formalaşmışdır.

**Cədvəl 1: Fizi şəxslərin gəlir vergisinin təhlili (2015-2020)**

İllər	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Gəlir vergisi (milyon manatla)	982,15	1145,7	1040,3	995,9	952,1	1151,0
Cəmi vergi daxilolmaları	3791,3	9031,0	9356,2	10587,3	11755,1	11151,4
Cəmi vergi daxilolmalarında gəlir vergisinin xüsusi çəkisi, %-lə	11,8%	12,67%	11,12%	9,03%	8,1%	10,32%
Dövlət büdcəsinin gəlirləri (milyon manatla)	17498	17505,7	16516,7	22508,9	24398,5	26077,9
Büdcənin ümumi gəlirlərində f.ş.g vergisinin xüsusi çəkisi, %-lə	5,6%	6,5%	6,3%	4,2%	3,9%	4,4%

**Mənbə:** Vergilər Nazirliyinin (<https://www.taxes.gov.az>) və Dövlət Statistika Komitəsinin (<https://www.stat.gov.az/>) rəsmi məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanmışdır.

Cədvələ nəzər saldıqda, görürük ki, gəlir vergisinin payı ümumi vergi daxilolmalarında da nəzərə çarpacaq qədərdir. Belə ki, bu vergi növünün xüsusi çəkisi 2015-ci ildən 2020-ci ilə qədər 8%-dən az olmamışdır. 2019-cu ildə fiziki şəxslərin gəlir vergisi ümumi vergi daxilolmalarının 8.1%-ni, 2020-ci ildə isə 10.32%-ni təşkil etmişdir.

Koronavirus (COVID-19) pandemiyası səbəbilə ölkədə tətbiq olunmuş sərt karantin rejimi iqtisadi fəaliyyət sahələrinin gəlirlərinə mənfi təsir göstərmişdir. Bu təsir dolayısı ilə fiziki şəxslərin gəlirlərindən də yan keçməmişdir. Karantin rejimi və bununla əlaqədar tədbirlər həm dövlət, həm də özəl sektorda, o cümlədən vergi sahəsində rəqəmsallaşmanın inkişafı üçün əlavə bir katalizatora çevrilib. Vergi yükünün azaldılması, vergi prosedurlarının sadələşdirilməsi və vergi yığımının səmərəliliyinin yüksəldilməsi məqsədiylə vergi orqanları tərəfindən atılan əhəmiyyətli addımlar vergi ödəyicilərinin vəziyyətini yaxşılaşdırmaqla yanaşı, gəlir vergisi üzrə daxilolmaların kəskin azalmasının da qarşısını almışdır. Belə ki, vergi gəlirləri üzrə proqnoz 102,5% səviyyəsində yerinə yetirilmiş, 2019-cu ilə nisbətən



421071,8 min manat və ya 4,0% azalmışdır.

2020-ci il ərzində dövlət büdcəsinə daxil olmuş 9990747,4 min manat məbləğində vergi gəlirlərinin (vergi və gömrük orqanları xətti ilə daxilolmalar birlikdə) 48,2%-i əlavə dəyər vergisinin, 23,5%-i hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin, 11,5%-i fiziki şəxslərin gəlir vergisinin, 9,0%-i aksizlərin, 3,1%-i sadələşdirilmiş verginin, 1,9%-i hüquqi şəxslərin əmlak vergisinin, 1,3%-i mədən vergisinin, 1,0%-i yol vergisinin, 0,5%-i isə torpaq vergisinin payına düşmüşdür. Beləliklə, deyə bilərik ki, gəlir vergisi ümumi vergi daxilolmalarında 3-cü ən böyük paya sahibdir. Bu vergi növünün büdcə gəlirlərindəki xüsusi çəkisi 4.7%, o cümlədən illik dinamikası 20.9% olmuşdur (<https://www.taxes.gov.az/az/post/1655>).

2020-ci ildə fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzrə proqnoz artıqlaması ilə yerinə yetirilmiş, bu vergi üzrə yığımlarda son iki ildə müşahidə edilən azalma tendensiyası artım tendensiyası ilə əvəz olunmuş, büdcə gəlirlərinin bu növünün ayrı-ayrı təsnifatları üzrə icra səviyyəsi fərqli olmuşdur. Büdcə gəlirlərinin tərkibində əhəmiyyətli xüsusi çəkiyə malik olan fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzrə 2020-ci il üçün müəyyən olunmuş 1130000,0 min manat proqnoz 1150972,5 min manat məbləğində 101,9% səviyyəsində, yəni proqnozlaşdırıldığından 20972,5 min manat çox olmaqla icra olunmuşdur. Bu vergi üzrə faktiki daxilolmanın xüsusi çəkisi dövlət büdcəsinin ümumi gəlirlərinin 4,7%-ni, Dövlət Vergi Xidmətinin xətti ilə dövlət büdcəsinə təmin edilən gəlirlərin isə 15,6%-ni təşkil etmişdir.

Ümumilikdə investisiya qoyuluşlarında baş verən azalmaya baxmayaraq, deyə bilərik ki, vergi gəlirlərinin proqnozlaşdırılan məbləğdən çox olması iqtisadiyyatda canlanmanın göstəricisidir. Belə ki, vergi gəlirləri proqnozlaşdırılan zaman, mövcud şərait, COVID-19 pandemiyası və onun təsirləri nəzərə alınaraq hesablamlar aparılır. Qeyd edilənləri nəzərə alaraq, baş verən artımın vergi inzibatçılığının investisiya qoyuluşlarına və onların verdiyi tövhələr və fəaliyyətlər nəticəsində gəlirlərin artmasına səbəb olduğunu deyə bilərik. 2021-ci il yanvar-may ayları ərzində vergi daxilolmalarının artım dinamikası 2020-ci il eyni dövr üzrə müqayisədə 7.5% təşkil etmişdir.

## 2.2. Türkiyə Cümhuriyyətində gəlir vergisinin cari vəziyyətinin təhlili

Müəyyən bir ölkədə müəyyən dövrdə tətbiq edilən bütün vergilərə (geniş mənada bütün dövlət gəlirləri) aid hüquqi rejim vergi sistemi kimi xarakterizə olunur. Türkiyə vergi sistemi isə Türkiyədə müəyyən bir dövrdə tətbiq edilən vergiləri özündə ehtiva edir. Hazırda Türkiyədə multivergi sistemi qüvvədədir və birdən çox mənbədən alınan birdən çox vergi var.

Vergi hüququ ədəbiyyatında “Türkiyə Vergi Sistemi”ni xüsusi vergi hüququ da adlandırırlar. Bu nomenklaturada vergi hüququnun ümumi prinsipləri ümumi vergi hüququ adı altında izah edilərkən, Türkiyə vergi sistemində və ya xüsusi vergi qanununda vergi növlərinin quruluşu və bu vergilərlə bağlı hüquqi qaydalar araşdırılır.

Vergi sistemini bir çox meyarlara görə seqmentləşdirməklə təhlil etmək olar. Bu meyarlar:

Vergi ödəyicisinin vəziyyətinə görə: subyektiv və obyektiv vergilər;

Vergi ödəyən şəxslə vergi yükünü daşıyan şəxs arasındakı fərqə görə: birbaşa və dolaylı vergilər;

Verginin əhatə dairəsinə görə: ümumi və xüsusi vergilər;

Vergi tutulan iqtisadi resursa görə: gəlir vergisi, sərvət vergisi və xərclər vergisi.

Bir ölkənin əsas gəlir mənbələrindən biri vergidir. Vergi mənbəyi baxımından iki yolla - fiziki və hüquqi şəxslərdən alınır. Türkiyədə vergitutma vergi ödəyən şəxslə vergi yükünü daşıyan şəxs arasındakı fərqə görə dolaylı və birbaşa vergi olaraq iki hissəyə bölünür. Dolaylı vergilər ticarət fəaliyyəti zamanı tutulan vergilərdir (Xüsusi İstehlak Vergisi, ƏDV və s.). Birbaşa vergilər isə əksinə, bəyannaməyə əsaslanan vergilərdir (məsələn, Gəlir, Mənfəət və Sərvət vergiləri). Bəyannaməyə əsaslanan vergilərdən ən mühümü gəlir vergisidir. Gəlir vergisi digər vergilərdən fərqli olaraq həm bəyannamə əsasında, həm də mənbədən tutulan vergidir. Bəyannaməyə əsaslanan vergitutmada vergi ödəyicisi gəlirlərini sənədləşdirərkən, eyni zamanda xərclərini bəyan etməklə ödəyəcəyi vergi məbləğində güzəşt əldə edə bilər.

Ümumilikdə Türkiyənin vergi sistemində nəzər saldıqda gəlir, xərc və sərvət elementlərinin vergiyə tabe olduğu görülür. Əvvəldə qeyd etdiyimiz kimi, gəlir və

sərvət vergiləri birbaşa vergilərə, xərc vergiləri isə dolayı vergilər qrupuna daxildir. Türkiyədə dolayı vergilər təxminən ümumi vergi gəlirlərinə bərabərdir. Belə ki, vergi daxilolmalarının 70%-ni dolayı vergilər təşkil etdiyi halda, vergi gəlirlərinin 30%-i birbaşa vergilərdən əldə edilir.

Türkiyə vergi sistemini təşkil edən vergiləri gəlir, məxaric və sərvət vergiləri kimi üç qrupa ayırısaq, sistemdəki əsas vergiləri aşağıdakı kimi təsnifləşdirmək olar (Cədvəl 2).

**Cədvəl 2: Türkiyə vergi sistemini təşkil edən vergilər**

<b>Türkiyə Vergi Sistemi</b>		
<b>I - Gəlir və qazanc üzərindən alınan vergilər</b>	<b>II - Xərclər üzrə vergilər</b>	<b>III - Sərvət vergiləri</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gəlir vergisi</li> <li>• Mənfəət vergisi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Əlavə dəyər vergisi</li> <li>• Xüsusi istehlak vergisi</li> <li>• Bank və sığorta əməliyyatları vergisi</li> <li>• Xüsusi rabitə vergisi</li> <li>• Şans oyunları vergisi</li> <li>• Damğa vergisi</li> <li>• Gömrük vergisi</li> <li>• Bələdiyyə vergiləri</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Vərəsəlik və hədiyyə vergisi</li> <li>• Əmlak vergisi</li> <li>• Avtomobil nəqliyyatı vergisi</li> </ul>

**Mənbə:** Gelir İdaresi Başkanlığı, 2021 (<https://www.gib.gov.tr/>).

Gəlir formalaşma mərhələsində mənbədən tutulan vergilərdə xərc maddələri nəzərə alınmır, yalnız əldə edilən gəlirlər qiymətləndirilir. Gəlir əldə etməklə yığılan vergilər daha çox əmək haqqı alanlardan tutulan vergilərdir. Bu tutulma bilavasitə əmək haqqı alan şəxsin qazancına tətbiq edilir, yəni tamamilə gəlirdən asılıdır. Gəlir nə qədər yüksək olarsa, vergi dərəcəsi də bir o qədər yüksəkdir. Əslində, gəlir vergisinin tətbiqi üsulunun əsası budur. Başqa sözlə, gəlir artdıqca, istər hüquqi, istərsə də fiziki şəxs olsun, vergi dərəcəsi də müvafiq olaraq artır.

Lakin burada ən mühüm fərq ondan ibarətdir ki, hüquqi şəxslərdən vergilər alınarkən il ərzindəki xərclər də nəzərə alınır. Yəni hüquqi şəxslərin gəlirləri artsa belə, onların xərclərini qeyd olunan istisnalar çərçivəsində bəyan etməklə ödənilməli olan verginin məbləği azala bilər. Bununla belə, maaş alanın nəyə xərcləməsindən asılı olmayaraq, vacib olan gəlirdir. Vergi gəlirə müvafiq olaraq tutulur.

Türkiyə vergi qanunvericiliyində gəlir vergiləri fərdi gəlir vergisi və hüquqi

şəxslərin ödədiyi korporativ gəlir (mənfəət) vergisidir.

Fiziki şəxslərin gəlirləri fərdi gəlir vergisinə cəlb edilir. Gəlir fiziki şəxsin təqvim ili ərzində əldə etdiyi qazanc və gəlirlərin xalis məbləğidir. Fiziki şəxsin gəlirinə aşağıdakı gəlir elementlərindən biri və ya bir neçəsi daxil ola bilər:

- Kənd təsərrüfatı gəlirləri
- Ticarət gəlirləri
- Əmək haqqı və ödəmələr
- Özünüməşğulluq gəlirləri
- Daşınmaz əmlakın kapital artımı (icarə gəliri)
- Qiymətli kağızlardan əldə edilən gəlirlər (kapital qoyuluşlarından gəlirlər).
- Digər gəlirlər və ödəmələr

Türkiyədə gəlir vergisi ilə bağlı ilk işlər yenidən təşkilatla bağlı başlamışdır. Halbuki, müasir gəlir vergisi Almaniyanın Gəlir Vergisi qanunvericiliyinə əsaslanaraq, 1950-ci ildə 5421 sayılı Qanunla vergi sisteminə daxil edilmişdir. Lakin təcrübədə rast gəlinən bəzi problemlərə görə 1961-ci ildə 193 sayılı Gəlir Vergisi Qanunu ilə yenidən təşkil edilərək tətbiq edildi. Eynilə bir çox qanunlar Nazirlər Kabinetinin qərarları ilə 1981 və sonrasında çıxarılmış və dəyişikliklərə məruz qalmış olsa da GVK (Gelir Vergisi Kanunu) digər qanunların əsasını təşkil etmək baxımından hələ də böyük əhəmiyyət kəsb edir (Armağan, 2007: 228-229). Türkiyədə ümumi vergi yükünün artmasına baxmayaraq, 1980-ci ildə gəlir vergisinin ümumi vergi gəlirləri içərisində payı 51,7% ikən, 2000-ci ildə bu nisbət 23,4%-ə enmişdir (Yıldız, Bedir və Karabulut, 2013: 134). Eyni şəkildə, 2005-2016-cı illər arasında bu nisbət 20% ilə 23% arasında qaldı. 2017-2021-ci illərdə is bu göstərici 17-21% aralığında olmuşdur (Cədvəl 3) (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2021).

**Cədvəl 3: Gəlir vergisinin büdcə və vergi gəlirlərində payı, %-lə**

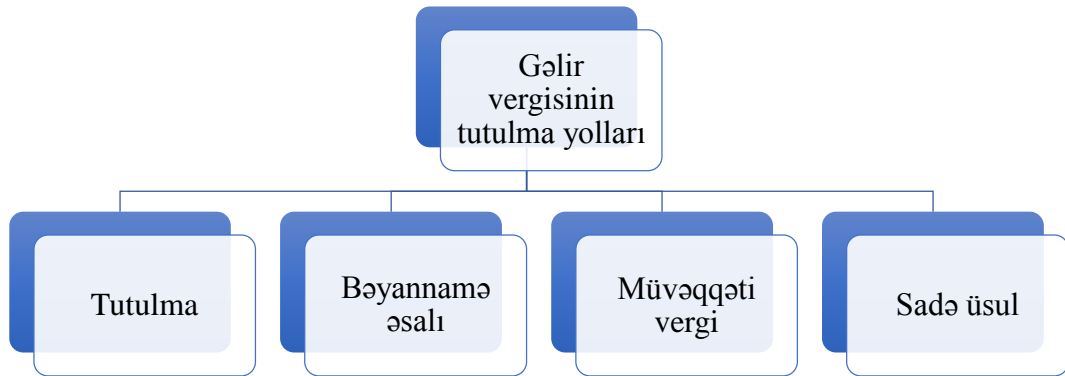
İllər	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Büdcə gəlirlərində xüsusi çəkisi, %-lə	17.4	17.1	17.3	17.5	17.5	14.7
Vergi gəlirlərində xüsusi çəkisi, %-lə	19.7	19.7	19.4	20.3	21.5	17.4

**Mənbə:** [https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2021/10/2022\\_Yili\\_Butce\\_Gerekcesi.pdf](https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2021/10/2022_Yili_Butce_Gerekcesi.pdf)

Cədvələ nəzrə saldıqda, görürük ki, fiziki şəxslərin gəlir vergisinin payı istər büdcə daxilolmalarında, istərsə də ümumi vergi daxilolmalarında yüksəkdir. Belə ki, bu vergi üzrə gəlirlərin büdcə daxilolmalarındakı xüsusi çəkisi 2015-ci ildən 2020-ci ilə qədər 17%-dən az olmamışdır. Vergi daxilolmalarında isə fiziki şəxslərin gəlir vergisinin payı 2015-2019-cü illər aralığında 19-22% təşkil etmişdir. Yalnız 2020-ci ildə koronavirus pandemiyası səbəbindən bu vergi növü üzrə gəlirlərin dinamikasında azalma müşahidə olunmuşdur. 2020-ci ildə müvafiq olaraq gəlir vergisinin büdcə gəlirlərində xüsusi çəkisi 14.7%, vergi gəlirlərində xüsusi çəkisi isə 17.4% olmuşdur.

Türkiyədə gəlir vergisinin toplanması dörd yolla həyata keçirilir: tutulma, bəyannamə əsaslı, müvəqqəti vergi və sadə üsul. Gəlir vergisi yığımının böyük hissəsini tutulma yolu ilə həyata keçirilir.

**Sxem 7: Türkiyə Cümhuriyyətində gəlir vergisinin tutulma yolları**



**Mənbə:** <https://www.invest.gov.tr/>

2010-cu ildə gəlir vergisi daxilolmalarının təqribən 92%-i tutulma, 5%-i bəyannamə əsasında, 2,5%-i müvəqqəti vergi və 0,5%-i sadə üsulla yığımlardan ibarət olub.

Türkiyədə müasir vergi sistemində tətbiq edilən gəlir vergisi artan faizli və beş bəndli tarif şəklindədir (Cədvəl 4). Gəlir artdıqca vergi dərəcələri də tədricən artır (Yıldız, Bedir, & Karabulut, 2013: 136).

Bu vergi tarifi 2021-ci ildə əldə edilmiş və 2022-ci ilin mart ayında təqdim edilməli olan əmək haqqı gəlirlərinə də tətbiq ediləcək (<https://www.invest.gov.tr/>).

Progressiv vergi tariflərinin tətbiqində məqsəd vergi ödəyicilərinin vergiləri

ödəmək qabiliyyətinə çatmasıdır. Bu kontekstdə vergi ödəyicilərinin şəxsi və ailə vəziyyəti nəzərə alınmaqla artan faizli vergi tarifi tətbiq edilir. Beləliklə, fiziki şəxslərin müəyyən məbləğə qədər gəlirləri vergidən azad edilir, başqa sözlə minimum yaşayış müavinəti tətbiq edilir (Ekinci, 2012: s. 191).

**Cədvəl 4: Türkiyədə gəlir vergisi tarifi**

Gəlir bəndləri	Faizlər
24.000 TL-yə qədər	15
53.000 TL-nin 24.000 TL-si üçün 3.600 TL, daha çox	20
130.000 TL-nin 53.000 TL-si üçün 9.400 TL, (əmək haqqı gəlirlərində 190.000 TL-nin 53.000 TL-si üçün 9.400 TL), daha çox	27
650.000 TL-nin 130.000 TL-si üçün 30.190 TL, maaş gəlirlərinin 650.000 TL-nin 190.000 TL-si üçün 46.390 TL), daha çox	35
650.000 TL-dən çox 650.000 TL üçün 212.190 TL, (650.000 TL-dən çox əmək haqqı gəlirinin 650.000 TL-si üçün 207.390 TL), daha çox	40

**Mənbə:** <https://www.invest.gov.tr/>

Türkiyədə digər məsələlərdə olduğu kimi, vergi qanunvericiliyində edilən dəyişikliklərdən əmək haqqı gəlirlərinin vergiyə cəlb edilməsinin də öz payı olmuşdur və 7194 sayılı Qanunla əmək haqqı gəlirlərinin vergiyə cəlb edilməsində əvvəlki ilə nisbətən ciddi dəyişikliklər edilmişdir. Bunlardan birincisi, Gəlir Vergisi Qanununda gəlir vergisi tarifində 15%, 20%, 27% və 35% vergi dərəcələrinə 40% vergi dərəcəsinin əlavə edilməsidir. Müvafiq olaraq, 2020-ci ildən etibarən illik ümumi əmək haqqı gəliri 600.000 TL-dən çox olan şəxslər bu məbləği aşan əmək haqqı gəlirləri üçün 40% gəlir vergisi ödəyəcəklər.

Yalnız qazandıqları gəlirə görə gəlir vergisini ödəmək öhdəliyi olan muzzdlu işçilər üçün vergi güzəştləri cədvəldə verilmişdir. Qeyd edək ki, bu vergi tətbiqetməsində xərclər nəzərə alınmır. Cədvəldən də görüldüyü kimi vergitutma bütünlüklə gəlirlər üzrə aparılır. Bu, bütün ödənişli seqmentə şamil edilmir. Qazandıqları gəlirlər üzrə xərclərini bəyan edənlər vergi endirimindən faydalanır. Lakin, bu müəyyən meyarlar çərçivəsində baş verir. 2021-ci ildə əmək haqqı gəlirlərinin bəyannaməsinə tətbiq edilən qaydalar aşağıdakılardır (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2022):

- Tək bir işəgötürəndən alınan və tutulma yolu ilə vergi tutulan əmək haqqı gəliri vergi tarifinin dördüncü gəlir bəndində 650.000 TL-dən çox olarsa, illik bəyannamə ilə elan ediləcək.
- Birdən çox işəgötürəndən tutulmaqla əməkhaqqı gəliri əldə edən vergi ödəyiciləri, növbəti işəgötürəndən alınan əmək haqqının məbləği gəlir vergisi tarifinin ikinci gəlir bəndində 53.000 TL-dən çox olduqda illik bəyannamə təqdim etməlidirlər. Birinci işəgötürəndən aldıqları maaş gəliri, gəlir vergisi tarifinin dördüncü gəlir bəndində 650.000 TL-ni keçərsə, bəyannamə təqdim ediləcək.
- İdman hakimlərinə ödənilən rüsumlara tətbiq edilən istisna ləğv edilib və həvəskar idman yarışlarını idarə edən hakimlərə ödənilən rüsumlar istisna olmaqla, idman hakimlərinə edilən ödənişlərdən artıq əməkhaqqı kimi vergi tutulması təmin edilmiş və əməkhaqqı gəlirləri müəyyən edilmiş hədləri aşdığı təqdirdə, illik bəyannamə ilə elan ediləcək.
- İdmançılara edilən və tutulmaya məruz qalan ümumi əmək haqqı gəliri vergi tarifinin dördüncü bəndinə daxil olan 650.000 TL-dən çox olarsa, bu gəlirlər illik bəyannamə ilə bəyan edilməlidir.

Ümumiyyətlə, təhsil, səhiyyə, ianə və yardım kimi xərclər vergidən çıxılır. Lakin bu imtiyaz yalnız illik bəyannamə təqdim etməli olanlarla kənd təsərrüfatı gəlir sahiblərinə, həmçinin ticarət, daşınar və daşınmaz əmlak gəliri olanlara verilir. Oxşar istisnalar maaşla işləyənlərə də şamil edilə bilər. Beləliklə, ehtiyacı olanların cəmiyyətdəki ehtiyacları cəmiyyətin digər hissəsi hesabına könüllü şəkildə ödənilmiş olur. Bu vəziyyət domino effekti yaradaraq bütün cəmiyyətə yayılır. Cəmiyyətdə birlik, bərabərlik hissi yaranar. Eyni zamanda, hökumətin transfer xərcləri də azalmış olar.

İllik bəyannamə ilə bəyan ediləcək gəlirlərlə bağlı tutulmalar Gəlir Vergisi Qanununun 89-cu maddəsində və digər qanunlarda göstərilmişdir. Gəlir vergisi bazası müəyyən edilərkən gəlir vergisi bəyannaməsində bəyan edilməli olan gəlirdən tutmaların aparılması üçün illik bəyannamə ilə bəyan edilməli gəlir olmalıdır və tutulmalı olan gəlirlər müvafiq qanunvericiliklə müəyyən edilmiş

şərtlərə cavab verməlidir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2022).

Əmək haqqı gəliri ilə bağlı təqdim edilən gəlir vergisi bəyannaməsində vergitutma bazasının müəyyən edilməsində göstərilən gəlirdən aşağıdakı güzəştlər (çıxılmalar) edilə bilər (<https://www.gib.gov.tr/>):

- Həyat/fərdi sığorta haqları;
- Təhsil və səhiyyə xərcləri (təhsil və səhiyyə xərcləri bəyan edilmiş gəlirin 10%-dən çox olmamaq şərti ilə);
- Əlillik güzəşti (sərbəst işləyən və ya sadə qaydada vergi tutulan əlillərin bəyan edilmiş gəlirlərinə tətbiq edilən illik əlillik güzəştləri);
- Bəyan ediləcək gəlirdən məhdud şəkildə çıxıla bilən ianə və yardımlarla tamamilə çıxıla bilən ianə və yardımlar;
- Qida bankçılığı fəaliyyəti ilə məşğul olan birlik və fondlara edilən ianələr;
- Mədəniyyət və incəsənət fəaliyyətləri ilə bağlı xərclərlə hər cür ianə və yardımlar;
- Sponsorluq xərcləri (həvəskar idman növləri üçün 100%, peşəkar idman növləri üçün 50%);
- 5746 sayılı Qanun çərçivəsində Ar-Ge (türkcə: Araştırma ve Geliştirme) və dizayn endirimi;
- Prezidentin təşəbbüsü ilə həyata keçirilən yardım kampaniyalarına edilən natura və pul ianələri;
- İqtisadi müəssisələr istisna olmaqla, Türk Qızıl Aypara Cəmiyyətinə və Türk Yaşıl Aypara Cəmiyyətinə nağd ianə və qəbz qarşılığında edilən yardımlar;
- Vençur kapitalı fondları kimi ayrılan məbləğlərə güzəştlər;
- Türkiyədən xaricdə yaşayan şəxslərə və/yaxud qurumlara göstərilən xidmətlərdən əldə edilən gəlirlərə güzəşt;
- Mühafizə olunan iş yeri güzəşti;
- Fərdi investor güzəşti;
- Digər qanunlara görə tamamilə güzəşt ediləbiləcək ianə və yardımlar.

Türkiyə hökuməti də mütəmadi olaraq vergi ödəyicilərinə dəstək göstərməkdədir. Buna misal kimi, 2020-ci ildə pandemiya şəraiti nəzərə alaraq:



- Vergilərini mütəmadi olaraq ödəyən vergi ödəyicilərinə gəlir və mənfəət vergilərinin 5 faizi həcmində güzəştlər edilib.
- Çətin vəziyyətdə olan vergi ödəyicilərinə dəstək məqsədilə 60 ayadək müddətlə və aşağı faizlə vergi borclarını ödəmək imkanı yaradılmışdır.

### **2.3. Azərbaycan Respublikasında və Türkiyə Cümhuriyyətində gəlir vergisinin tətbiqinin müqayisəli təhlili**

Vergi istənilən dövlətin mövcudluğunun vacib bir vasitəsidir və ictimai münasibətlərin bəlli inkişaf mərhələlərini xarakterizə edir. Dövlət öz funksiyalarını reallaşdırmaq, dövlət sturukturlarını mühafizə saxlamaq, qarşısına qoyduğu məqsədləri icra etmək və maliyyələşdirmək üçün vəsaitə gərək duyur. Bütün lazım olan vəsaitlər büdcə-maliyyə hissəsində cəmlənir ki, onu da formalaşdıran əsas mənbə məhz vergi ödəmələri və vergi yığımlarıdır. İqtisadi inkişaf tarixinin ayrı-ayrı mərhələlərində vergilərin rolu və bazası dəyişmiş, onların artıb-azalmışdır.

Azərbaycan Respublikasının müasir vergi sistemi uzun tarixi inkişaf yolu keçmişdir. Vergi sahəsində əldə olunmuş ən əhəmiyyətli uğurlardan biri 2000-ci ildə Vergi Məcəlləsinin qəbul olunması sayılır. Vergi Məcəlləsinin qəbulu ilə fiziki şəxslərin gəlir vergisinin tətbiqi yönündə bir çox əhəmiyyətli işlər görülmüşdür. Belə ki, Vergi Məcəlləsinin qəbulu ilə fiziki şəxslərin gəlir vergisinin hesablanması tətbiq olunan mexanizm sadələşdirilmiş, həmin verginin hesablanması üzrə şkala altı pilləlidən iki pilləliyə endirilmişdir. Hal-hazırda da fiziki şəxslərin gəlirləri iki pilləli tarif olaraq vergiyə cəlb edilir. Türkiyə Cümhuriyyətində isə 2020-ci ildən etibarən dörd pilləli tarifdən beş pilləliyə keçilmişdir.

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş dövlətlərdə büdcə gəlirlərinin böyük bir hissəsi fiziki şəxslərin gəlir vergisi əsasında formalaşır. Azərbaycan Respublikasının dövlət büdcəsinin gəlirlərində də fiziki şəxslərin gəlir vergisinin payı böyükdür. Lakin bu vergi növü üzrə daxilolmaların xüsusi çəkisi inkişaf etmiş ölkələrə nisbətə aşağıdır ki, bunun da iki önəmli səbəbi məlumdur. Bunlardan birincisi, əhalinin gəlir səviyyəsinin İEO ölkələriylə müqayisədə aşağı olmasıdır. 2-ci səbəb isə yüksək

gəlirlərin vergidən gizli saxlanması və vergidən yayınma hallarının mövcud olmasıdır.

Azərbaycan Respublikasında dövlət büdcəsinin daxilolmalarında fiziki şəxslərin gəlir vergisinin payı Türkiyə Cümhuriyyəti ilə müqayisədə də aşağıdır. Bunu aşağıdakı cədvəldən aydın görə bilərik (Cədvəl 5).

**Cədvəl 5: Azərbaycan Respublikasında və Türkiyə Cümhuriyyətində gəlir vergisinin büdcə və vergi daxilolmalarındakı payı**

Azərbaycan Respublikasında və Türkiyə Cümhuriyyətində gəlir vergisinin büdcə və vergi daxilolmalarındakı payı				
İllər	Büdcə daxilolmalarındakı payı, %-lə		Vergi daxilolmalarındakı payı, %-lə	
	Azərbaycan	Türkiyə	Azərbaycan	Türkiyə
2015	5,6	17.4	11.18	19.7
2016	6.5	17.1	12.67	19.7
2017	6.3	17.3	11.12	19.4
2018	4.2	17.5	9.03	20.3
2019	3.9	17.5	8.1	21.5
2020	4.4	14.7	10.32	17.4

**Mənbə:** Azərbaycan Respublikasının və Türkiyə Cümhuriyyətinin Vergilər Nazirliyinin rəsmi məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanmışdır (<https://www.taxes.gov.az/az>, <https://www.gib.gov.tr/>).

Cədvəl 8-dən də görüldüyü kimi fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzrə büdcə daxilolmalarının payı Türkiyə ilə müqayisədə Azərbaycan Respublikasında kifayət qədər aşağıdır. Belə ki, ölkəmizdə bu vergi növü üzrə gəlirlərin büdcə daxilolmalarındakı payı ən çox 2016-cı ildə 6.5% olduğu halda, Türkiyə Cümhuriyyətində ən az 2020-ci ildə 14.7% təşkil etmişdir.

Yuxarıda qeyd olunanlardan başqa buna əsas səbəb kimi Türkiyədə vergi yükünün müqayisədə daha ağır və vergi dərəcələrinin yüksək olduğunu deyə bilərik. Beləki, Azərbaycanda ən yüksək gəlir vergisi dərəcəsi 25% olduğu halda, Türkiyədə bu vergi növü üzrə ən yüksək vergi dərəcəsi 40% təşkil edir.

Azərbaycan Respublikasında fiziki şəxslərin gəlir vergisinin payının ümumi vergi daxilolmalarındakı xüsusi çəkisi də Türkiyə Cümhuriyyəti ilə müqayisədə aşağıdır. Beləki, 2015-2021-ci illər ərzində bu vergi növü üzrə daxilolmaların xüsusi çəkisi ümumi vergi daxilolmalarında 8-13% təşkil etdiyi halda, Türkiyə Cümhuriyyətində bu göstərici 17-22% aralığında olmuşdur.

Türkiyənin vergi qanunvericiliyini üç əsas başlıq altında qruplaşdırmaq olar (Yıldız Y., Serap, B. Ve Karabulut, K. 2013, 127-152):

1. Gəlir Vergiləri
2. Xərclər üzrə vergilər
3. Sərvət Vergiləri

Əvvəlki yarım fəsildə də qeyd etdiyimiz kimi, Türkiyədə gəlir üzərindən alınan vergilər gəlir vergisi və korporativ (və ya mənfəət) vergidir. Gəlir vergisində fiziki şəxslərin gəlirləri müəyyən qaydalar çərçivəsində vergiyə cəlb edilərkən, korporativ vergidə investisiya şirkətlərinin, kooperativlərin, şərikli müəssisələrin, birlik və fondlara bağlı iqtisadi təsərrüfatlar və iqtisadi dövlət qurumlarının əldə etdiyi gəlirlər vergiyə cəlb olunur.

Türkiyə Vergi Sistemində gəlir vergisi bazası artdıqca tətbiq edilən vergi dərəcələri də artır. Vergi dərəcələrindəki bu artımla hər bir gəlir qrupunu özünəməxsus vergi müstəvisində vergiyə cəlb etməklə vergi ödəyiciləri arasında şaquli ədalətin təmin edilməsi hədəflənir.

Gəlir vergisi Türkiyə vergi sisteminin əsasını təşkil edən vergilərdən biridir. Tarix boyu gəlir verginin ən mühüm mənbələrindən biri olmuşdur. Cədvəl 9-da Türkiyənin Gəlir Vergi Sistemində güclü və zəif tərəfləri qeyd olunmuşdur.

Cədvələ nəzər saldıqda, Türkiyənin Gəlir Vergisi Sistemində güclü tərəfləri kimi vergi strukturu inkişaf etmiş ölkələrlə oxşarlıq təşkil etməsi və vergi dərəcələrinin inkişaf etmiş ölkələrlə müqayisədə aşağı olmasını qeyd edə bilərik. Başlıca zəif tərəfləri kimi isə Vergi qanunvericiliyində mütəmadi dəyişikliklər edilməsi və vergi qanunvericiliyinin mürəkkəb struktura malik olmasıdır.

Türkiyənin Gəlir Vergisi Sistemində güclü tərəflər Azərbaycan Respublikasının gəlir vergisi sistemi üçün də keçərlidir.

Ancaq Türkiyə Cümhuriyyətindən fərqli olaraq Azərbaycanın vergi qanunvericiliyində mütəmadi dəyişikliklər edilmir və vergi məcəlləsi sadə struktura malikdir.

Beləki, Türkiyə Gəlir Vergisi Qanununa əsasən fiziki şəxslərin gəlir vergisi beş pilləli tarif əsasında hesablanır, lakin Azərbaycanda bu şkala iki pilləlidir.

**Cədvəl 6: Türkiyənin Gəlir Vergisi Sisteminin güclü və zəif tərəfləri**

Türkiyənin Gəlir Vergi Sisteminin güclü və zəif tərəfləri	
Güclü tərəfləri	Zəif tərəfləri
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Vergi strukturu inkişaf etmiş ölkələrə bənzəyir.</li> <li>- Vergi dərəcələri inkişaf etmiş ölkələrlə müqayisədə aşağıdır.</li> <li>- Vergi Qanunvericiliyi Günün Şərtlərinə Görə Yenilənir.</li> <li>- Zəruri hallarda sürətli və effektiv vergi tədbirləri görülməyə bilər.</li> <li>- Yüksək Vergi təcrübəsi olan kadr strukturuna malik Vergi İdarəsi var.</li> <li>- İnkişaf etməkdə olan İnformasiya Texnologiyalarının Vergi Sistemində inteqrasiyası təmin edilir, hazırlanan layihələrlə səmərəlilik artır.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Vergi qanunvericiliyində mütəmadi dəyişikliklər edilir.</li> <li>- Vergi qanunvericiliyi mürəkkəb struktura malikdir.</li> <li>- Vergi daxilolmalarında dolayı vergilərin yüksək nisbəti vergitutmada ədalət prinsipinə xələl gətirir.</li> <li>- ƏDV və Mənfəət Vergisi kimi Gəlir Vergisi də dar vergi ödəyicisi bazasına sahibdir.</li> <li>- Vergi Auditində Səmərəliliyə nail olmaq mümkün olmamışdır.</li> <li>- Vergi cəzaları və təcrübələri çəkindirici deyil.</li> <li>- Dövlət İdarəçiliyində və Dövlət Xərclərində Səmərəliliyin təmin edilməməsi vergilərə düşən yükü artırır.</li> <li>- Vergi məlumatlılığı zəifdir.</li> <li>- Yerli İdarələrin vergi daxilolmaları kafi səviyyədə deyil.</li> <li>- Vergi əməliyyatlarında bürokratiya həddindən artıqdır</li> <li>- Özünə Nəzarət Qurumları Yetərsizdir.</li> </ul>

**Mənbə:** Yıldız Y., Serap, B. Ve Karabulut, K. (2013), 127-152

Türkiyə Cümhuriyyətində 2015-2020-ci illər aralığında gəlir vergisinin dinamikasında artım müşahidə olunmuşdur. Ancaq 2020-ci ildə bu artım -2.3% təşkil etmişdir (Cədvəl 7).

**Cədvəl 7: Gəlir və qazanc üzərindən alınan vergilərin ümumi büdcə gəlirlərindəki payının əvvəlki ilə görə dinamikası (2015-2020)**

İllər	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Gəlir və qazanc üzərindən alınan vergilər (a+b)	12,1	17,2	18,5	30,6	12,4	8,4
Gəlir vergisi	15,3	13,3	16,2	23,2	17,3	-2,3
Mənfəət vergisi	5,3	26,7	23,4	45,4	4,0	29,0

**Mənbə:** [https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2021/10/2022\\_Yili\\_Butce\\_Gerekcesi.pdf](https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2021/10/2022_Yili_Butce_Gerekcesi.pdf)

Azərbaycan hökumətinin pandemiya ilə mübarizə tədbirləri sayəsində fiziki şəxslərin gəlir vergisinin dinamikasında iki illik azalma tendensiyası artım tendensiyası ilə əvəz olunmuşdur. Türkiyədə isə əksinə, 2020-ci ildə gəlir vergisinin artım tendensiyasını azalma əvəz etmişdir.

Hazırda Türkiyə Cümhuriyyətinin və Azərbaycan Respublikasının müasir gəlir vergisi sisteminin inkişaf etmiş iqtisadiyyatların vergi strukturuna uyğunluq

səviyyəsi texniki cəhətdən yüksəkdir. Bu vəziyyət ölkələrin iqtisadi inkişafının məqsədyönlü səviyyəsinə çatması üçün lazımi tədbirləri xeyli asanlaşdırmağa imkan verir. Hər iki dövlətin vergi dərəcələri inkişaf etmiş ölkələrlə müqayisədə aşağıdır.

Ölkəmizdə tətbiq edilən vergi dərəcələri inkişaf etmiş ölkələrin tətbiq etdiyi dərəcələrlə müqayisədə ümumiyyətlə aşağı olduğu görünür. Məsələn, 2020-ci ildə İƏİT (İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatı) ölkələrinin ortalama ən yüksək gəlir vergisi dərəcəsi 42,6 faiz olduğu halda, ölkəmizdə ən yüksək gəlir vergisi dərəcəsi 25 faiz olmuşdur. Türkiyədə isə bu göstərici 40% təşkil etmişdir (<https://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database-update-note.pdf>).

Azərbaycan Respublikasında və Türkiyədə hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin dərəcəsi də İƏİT ortalamasının altındadır. 2020-ci ildə İƏİT-in orta hüquqi şəxslərin gəlir vergisinin dərəcəsi 22,9 faiz olduğu halda, müvafiq olaraq ölkəmizdə bu vergi dərəcəsi 20 faiz, Türkiyədə 20 faiz olmuşdur.

2000-ci illə müqayisədə İƏİT ölkələrinin əksəriyyətində ən yüksək fiziki şəxslərin gəlir vergisi dərəcələri azalıb. Ən çox azalma Macarıstanda olub, 40%-dən 15%-ə düşüb. Bununla belə, 2010-cu illə müqayisədə İƏİT-in 22 ölkəsi ən yüksək FŞGV dərəcələrini artırıb və bu 2010-2020-ci illər arasında İƏİT-in orta FŞGV dərəcəsinin artmasına səbəb olub.

Türkiyədə Vergi Qanunvericiliyi günün şərtlərinə görə yenilənir. Mənfəət Vergi Qanunu ilə başlayan vergi qanunvericiliyinin yenilənməsi prosesi Gəlir Vergisi Qanununun və Vergi Proseduru Qanununun yenilənməsi ilə davam edir. Bir sıra fundamental məsələlərlə bağlı mühüm və əhatəli qaydalar hazırlanmışdır ki, bu tənzimləmələr Türkiyənin xarici sərmayə qoyuluşları üçün daha cəlbedici ölkəyə çevrilməsinə kömək etmiş, eyni zamanda yerli sahibkarların daxili və xarici investisiyalarını da həvəsləndirmişdir (Gəlir İdaresi Başkanlığı, 2017).

Zəruri hallarda sürətli və effektiv vergi tədbirlərinin görülməsi Türkiyənin Gəlir Vergisi sisteminin güclü tərəflərindən biridir. İqtisadi böhran dövrlərində zəruri qanunvericilik tədbirlərinin qısa müddətdə həyata keçirilməsi vergi qanunvericiliyinin ölkənin və dünya iqtisadiyyatının dəyişən şərtlərinə sürətlə uyğunlaşmasına imkan verir. Bu xüsusiyyət, sürətli qərarların qəbul edilməsini və

həyata keçirilməsini tələb edən böhran dövrlərində böyük əhəmiyyət kəsb edir. Əslində, qlobal iqtisadi böhranın təsirlərinin Türkiyədə də intensiv şəkildə hiss olunduğu 2009-cu ildə həyata keçirilən müvəqqəti vergi güzəştləri ölkə iqtisadiyyatının sürətlə canlanmasına böyük töhfə vermişdir.

### **III FƏSİL. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA GƏLİR VERGİSİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ**

#### **3.1. Azərbaycan Respublikasında gəlir vergisinin ödənməsindən yayınma halları və onların aradan qaldırılması istiqamətləri**

Fiziki şəxslərin gəlir vergisi əhalinin müxtəlif növ şəxsi gəlirlərindən tutulan, dövlət büdcəsi sisteminə ictimai ehtiyacların ödənilməsi üçün daxil olan və yenidən bölüşdürmə xarakterli iqtisadi münasibətləri ifadə edən məcburi ödənişdir. Milli gəlirin yenidən bölüşdürülməsi zamanı fiziki şəxslərdən alınan vergi cəmiyyətin maliyyə ehtiyatlarının tərkib hissəsinə - onun həyatının əsasına çevrilir (Величко С.С., 2019: с. 56-58).

Vergilər bölgü siyasətində ictimai maraqların üstünlüyünü təmin edir. Bu o deməkdir ki, fiziki şəxslərin gəlir vergisindən istifadə əhalinin nominal və real gəlirlərinin səviyyəsinin müəyyən tənzimlənməsi zərurəti ilə şərtlənir. Vergilərin ödənilməsi prosesində yaranan münasibətlərin təhlili üzrə aparılan tədqiqat işlərində gəlir vergisinin ödənməsindən yayınma halları və onların aradan qaldırılması məsələləri tez-tez müzakirə obyektinə olur.

Vergidən yayınma fiziki və ya hüquqi şəxslərin qəsdən və ya qanunsuz olaraq vergidən boyun qaçırmasıdır. Vergi ödəməkdən yayınma yolları verginin növündən asılıdır. Fiziki şəxslərin gəlirləri və hüquqi şəxslərin mənfəətləri üzrə vergidən yayınmanın əsas üsulları vergi bəyannamələrində müəyyən vergi tutulan gəlirlərin göstərilməməsi və ya onlarda faktiki baş verməmiş xərclərin göstərilməsi, vergitutma bazasının azaldılmasıdır. Vergidən yayınmaq üçün ofşor şirkətlərlə əməliyyatlardan da istifadə edilir. Vergidən yayınmaya görə müxtəlif ölkələrin qanunlarında inzibati məsuliyyət, bəzi hallarda isə cinayət məsuliyyəti nəzərdə tutulur.

Qeyri-qanuni vergidən yayınma ilə qanuni üsullarla və ya vergi planlaşdırılması, yəni vergi güzəştlərinin məharətlə tətbiqi və ödənilən vergiləri minimuma endirmək üçün digər qanuni üsullar, o cümlədən xarici yurisdiksiyalardan istifadə etməklə vergidən yayınma fərqləndirilməlidir.

Vergidən yayınma vergi hüquqpozmalarının ən çox yayılmış və ən təhlükəli qrupudur. Bu hüquqpozmaların mahiyyəti vergi ödəyicisi tərəfindən büdcə qarşısında öhdəliklərinin yerinə yetirilməməsi və ya lazımınca yerinə yetirilməməsidir.

Vergidən yayınma hər bir dövlət üçün ciddi problemdir və bunun nəticələri ölkənin sosial və iqtisadi vəziyyətində özünü göstərir. Makro səviyyədə bu hadisə müxtəlif səviyyəli büdcələrə kifayət qədər vəsait axınının olmamasına və nəticədə sosial sahənin inkişafına yönəlmiş xərclərin yetərli maliyyələşdirilə bilməməsinə gətirib çıxarır. Başqa sözlə, təhsil, tibb, şəxsiyyətin hüquq və azadlıqlarının və qanuni mənafeələrinin müdafiəsi, mədəniyyət, ətraf mühitin qorunması, əhalinin aztəminatlı təbəqələrinin və fiziki qüsurlu şəxslərin dəstəklənməsi kimi ictimai həyatın mühüm komponentləri, eləcə də bir çox digərləri kifayət qədər maliyyələşdirilmir. Vergidən yayınmanın və gizli iqtisadiyyatın mövcudluğu milli təhlükəsizliyə potensial təhdidlərlə doludur və resursların bölüşdürülməsi sistemində mənfəət təsir göstərir. Vergidən yayınmanın sosial təhlükəsi təkcə büdcə vəsaitlərinin çatışmazlığı və büdcə kəsirinin artması ilə məhdudlaşmır, eyni zamanda bazar rəqabətinin əsaslarını sarsıdır. Bundan əlavə, bir şəxs tərəfindən verginin az ödənilməsi digər vergi ödəyicilərinin hesabına həyata keçirilir ki, dövlət dərəcələri artırmalı və ya yeni vergi növlərinə müraciət etməli olur (Величко С.С., 2019: с. 56-58). Vergilər bütövlükdə ölkə iqtisadiyyatını, tənzimləmək üçün nəzərdə tutulmuş güclü iqtisadi alətdir. Onlar biznes iştirakçıları tərəfindən həm cari, həm də strateji qərarların qəbul edilməsinə təsir göstərir və vergi öhdəliklərini hesablayan mütəxəssislər maliyyə alternativlərinə əsaslanaraq qanunvericilikdəki bütün uyğunsuzluqları nəzərə almaqla vergi planlaşdırma variantlarını seçirlər. 1928-ci ildə ingilis hakimi Lord Sumnerin dediyi sözlər hamıya məlumdur: “Qanunvericinin vergi qaydalarında müəyyən etdiyi fərqləri nəzərə alaraq, bu fərqlərdən öz mənfəətləri üçün istifadə edənlərə qarşı sanksiyalar və ya mənəvi qınaqların tətbiq edilməsi arzuolunmazdır” (Гираев В.К., 2014: С. 970 – 986).

Digər ölkələrdə olduğu kimi, Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinin vergitutma sahəsindəki çatışmazlıqlarından fiziki şəxslər və biznes subyektləri öz



xeyirlərinə istifadə edirlər. Bununla belə, bunun vicdansız oyun olduğunu iddia etmək olmaz. İstənilən fiziki şəxsin (habelə müəssisə sahibinin) məqsədi fəaliyyətinin əsasını təşkil edən ən böyük qazancı (mənfəəti) əldə etməkdir. Bununla belə, əgər müəssisənin əsas məqsədi mənfəət əldə etməkdirsə, onda bütün əməliyyatlar bu məqsədə xidmət etməlidir və onun olmaması rəhbərliyin hərəkətlərinin şübhəli olması deməkdir. Buna görə də, müəssisədə vergi planlaşdırması büdcəyə ödənişlərin minimuma endirilməsi ilə əlaqəli əsas fəaliyyət deyil, ən böyük mənfəət əldə etmək yolunda köməkçi mərhələdir.

Vergi planlaşdırması dedikdə, vergi ödənişlərinin hüquqi cəhətdən optimallaşdırılması (rasionallaşdırılması) məqsədilə mövcud qanunvericiliyin imkanlarından maksimum istifadəyə yönəlmiş sahibkarlıq subyektlərinin fəaliyyət sistemi başa düşülür. Ciddi problem vergi qanunvericiliyinin mükəmməl olmamasıdır, ona görə də vergi ödəyiciləri üçün qanunvericilik aktlarını şərh etmək çox vaxt çətin olur.

Vergi ödəyicisini vergidən yayınmağa sövq edən müxtəlif səbəblər var. İqtisadçı alim P.M.Qodme mənəvi, siyasi, iqtisadi və texniki səbəbləri fərqləndirir. Qanunverici özü də çox vaxt vergi ödəyicisi ilə dövlət arasında münasibətlərdə mənəvi meyarların zəifləməsinə töhfə verir (Абрамов В. А., 2010: 287 с.).

Vergi qanunları heç də həmişə qanunvericiliyin əsas prinsiplərinə - universallıq, daimilik və qərəzsizliyə uyğun gəlmir ki, bu da həmin qanunların təsirini və nüfuzunu azaldır. Bundan əlavə, yüksək vergi dərəcəsi tətbiq edilirsə, vergi ödəyicisi bunu sıxışdırmanın ifadəsi kimi qəbul edir və özünü buna qarşı tədbir almaq hüququna malik hesab edir. Bu hallar ona gətirib çıxarır ki, “çoxları üçün xəzinədən oğurluq etmək oğurluq demək deyil”.

Vergidən yayınmanın siyasi səbəbləri vergilərin tənzimləyici funksiyası ilə bağlıdır: onların vasitəsilə dövlət bu və ya digər sosial və ya iqtisadi siyasət aparır. Vergidən yayınma üçün iqtisadi stimullar adətən həlledici olur. Vergi ödəyicisi verginin ödənilməsinin və sanksiyaların tətbiqinin iqtisadi nəticələrini müqayisə edir. Təbii ki, vergi dərəcəsi nə qədər yüksəkdirsə və sanksiyaların həcmi nə qədər azdırsa, yayınmanın iqtisadi effekti bir o qədər yüksəkdir. Bu problemin digər tərəfi

odur ki, vergi ödəyicisinin iqtisadi vəziyyəti nə qədər pis olarsa, vergidən yayınma stimulları da bir o qədər yüksək olur. Birincisi, bütün vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsi subyektin iqtisadi vəziyyətini kritik vəziyyətə qədər pisləşdirə bilər. Vergidən yayınmaya vergi ödəyicisi ayaqda qalması üçün yeganə şans kimi baxa bilər. İkincisi, iqtisadi cəhətdən zəif subyektə qarşı sanksiyaların tətbiqi onu məhv edə bilər, ancaq hər şeyi itirmək təhlükəsi dinamik inkişaf edən subyektə qarşı sanksiyalar təhlükəsindən daha az əhəmiyyət kəsb edə bilər və bu halda isə real perspektivləri itirir. İqtisadi tənəzzül dövrlərində vergidən yayınma praktikası əhəmiyyətli dərəcədə artır ki, bu da təkcə vergi ödəyicilərinin özlərinin deyil, həm də onların məhsullarının, işlərinin və xidmətlərinin istehlakçılarının maliyyə vəziyyətinin pisləşməsi ilə izah olunur.

Vergidən yayınmanın texniki səbəbləri ilk növbədə nəzarətin forma və üsullarının mükəmməl olmaması ilə bağlıdır. Vergi orqanları hər bir təsərrüfat əməliyyatına nəzarət etmək, hər bir uçot sənədinin düzgünlüyünü yoxlamaq iqtidarında deyil.

Vergi planlaşdırması bütün qanuni vergi güzəştləri və vergilərin azaldılması üsullarından istifadə etməklə vergidən yayınmağın qanuni yoludur. Vergi ödəyicisi büdcəyə ödənişləri azaltmaq və deməli, əmlakı qorumaq üçün bütün məqbul üsullardan, o cümlədən qanunvericilikdəki boşluqlardan istifadə etmək hüququna malikdir. Vergitutma mülkiyyətdən qanuni azadolmadır. Bununla belə, mülkiyyət əsasdır. Vergi qanunvericiliyində bütün şübhələr mülkiyyətçinin, vergi ödəyicisinin xeyrinə şərh edilməlidir. Bu, xüsusi mülkiyyətin toxunulmazlığı prinsipinin real ifadəsidir və dövlət özbaşınalığına qarşı təminat rolunu oynayır. Vergi ödəyicisinin qanuni vergidən yayınma hüququnun mübahisəsizliyi əksər ölkələrin məhkəmə təcrübəsi ilə də təsdiqlənir.

Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi gəlirin (mənfəətin) gizlədilməsinə və ya aşağı qiymətləndirilməsinə, habelə digər vergitutma obyektinin gizlədilməsinə və ya uçota alınmamasına görə məsuliyyət müəyyən edir. Xammalın, materialın, yarımfabrikatların, hazır məhsulların və digər qiymətlilərin, habelə vəsaitlərin uçotdan gizlədilməsinə və ya qaydası pozulmaqla onların uçotunun

aparılmasına görə məsuliyyət nəzərdə tutulur. Müəyyən edilmiş qaydaları pozmaqla mühasibat uçotu, maliyyə və balans hesabatlarının aparılmaması, hesabatların verilməsi və vergilərin ödənilməsi müddətlərinin pozulması da cəzalandırılır. Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyində bu hüquqpozmalara görə cəzalar nəzərdə tutulub (Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., Sadıqov M.M., Kəlbəyev Y.A., 2010: s. 512).

Vergi agentləri, vergi ödəyiciləri və həmçinin onların Vergi Məcəlləsilə müəyyən olunmuş nümayəndələri, habelə vergi orqanlarının mühüm vəzifəli şəxsləri vergi qanunvericiliyində pozulmalara görə Vergi Məcəlləsi, Azərbaycan Respublikasının Cinayət Məcəlləsi, İnzibati xətalər haqqında qanunla, eləcə də Azərbaycan Respublikasının digər müvafiq qanunları ilə müəyyən olunmuş qaydalara əsasən məsuliyyət daşıyırlar. Vergi qanunvericiliyinin pozulması baxımından vergi agentlərinə və vergi ödəyicilərinə Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən olunmuş maliyyə sanksiyaları faizlə tətbiq olunur. Vergi qanunvericiliyinin pozulmasına səbəb ola biləcək eyni hərəkətə və ya hərəkətsizliyə görə heç kim dəfələrlə məsuliyyətə cəlb oluna bilməz. Hər hansı bir vergi ödəyicisi onun nəzərdə tutulan təqsiri Vergi Məcəlləsilə müəyyən olunmuş qaydada sübuta yetirilməyə kimi və yaxud məhkəmənin qanuni olaraq qüvvəyə minmiş qərarıyla müəyyən edilənə kimi vergi qanunvericiliyinin pozulmasında birmənalı olaraq təqsirsiz sayılır. Hətta vergi ödəyicisindən heç bir halda təqsirsiz olduğunu sübuta yetirmək tələb olunmur (Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı – 2021).

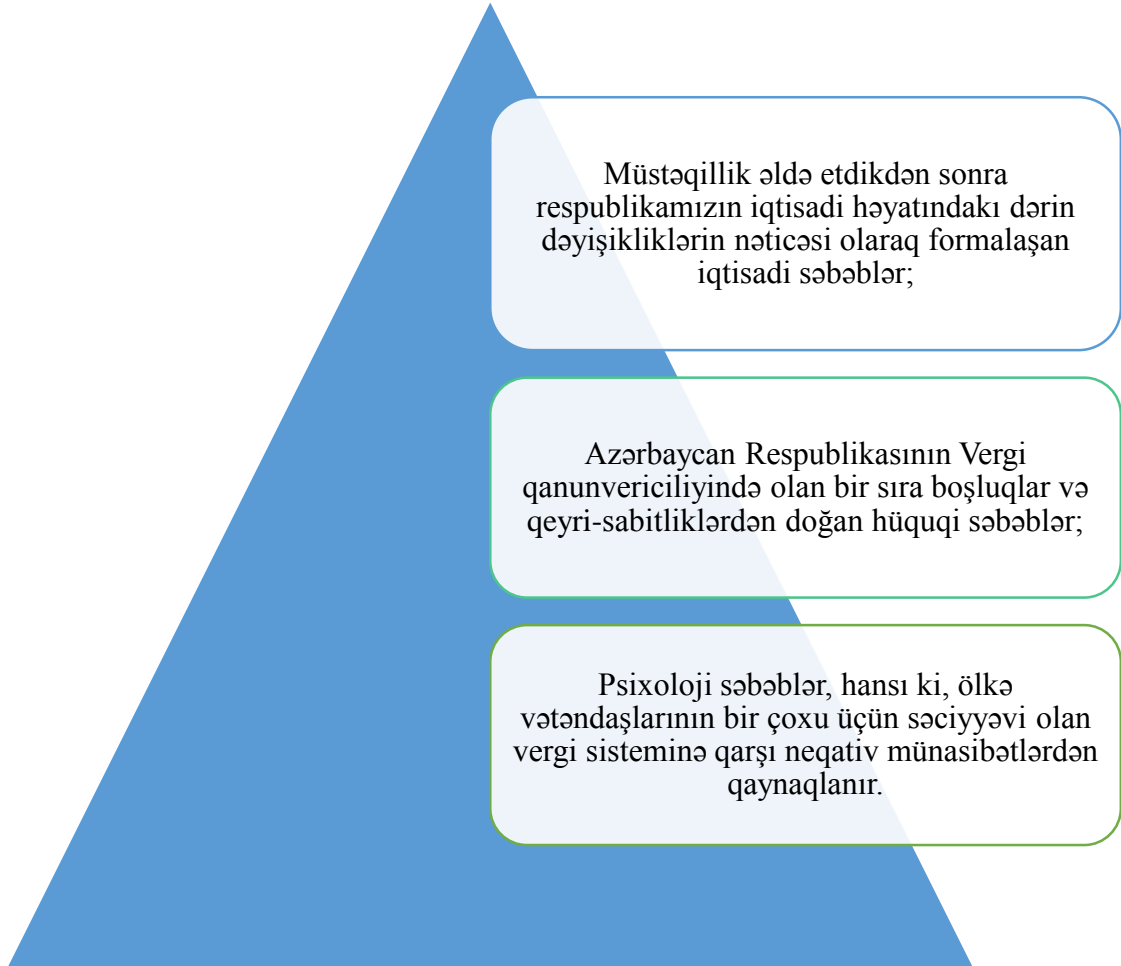
Müstəqilliyimizin əldə olunmasından sonra bazar iqtisadiyyatına keçid ilə əlaqədar olaraq sahibkarlıq subyektlərinin artması öz növbəsində vergi ödəyicilərinin sayının xeyli artması bir çox vergi ödəyicilərinin müəyyən edilmiş vergiləri ödəməkdən yayınmalarına gətirib çıxartdı ki, vergidən yayınma hallarının çoxalması bir başa büdcə gəlirlərinin əsaslı şəkildə azalması ilə müşahidə edilməyə başladı.

Respublikamızda fiziki şəxslərin daha çox gəlir vergisindən yayınma hallarının müşahidə edildiyi sahələr iri dövriyyələri olan pərakəndə satış obyektləridir. Əvvəllər əksər ticarət mərkəzlərinin və super marketlərin nəzdində məsafədən ötürmə qurğuları qurlaşdırılsa da həmin qurğular vasitəsilə əldə edilən informasiyalar bir çox hallarda müasir tələblərə cavab vermirdi. Hazırda bu

istiqlamətdə atılan vergi ödənişlərinə nəzarət tədbirləri yeni növ NKA-ların tətbiqi ilə təkmilləşdirilir.

Respublikamızda fiziki şəxslərin gəlir vergisindən yayınmasının əsas səbəblərinə aşağıdakıları aid etmək olar:

**Sxem 8: Azərbaycan Respublikasında fiziki şəxslərin gəlir vergisindən əsas yayınma səbəbləri**



**Mənbə:** Musaev A. (2020). “Gəlir vergisi” kitabının məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

Məlum olduğu kimi, vergi orqanı əməkdaşlarının xronometraj metodla müşahidə aparmaları həm vaxt, həm də fiziki baxımdan müəyyən çətinliklər yaratdığından, iri dövriyyələri olan pərakəndə satış obyektlərində biləvasitə vergi nəzarətini gücləndirmək üçün mümkün çıxış yolu burada olan elektron məsafədən ötürmə qurğuları ilə bağlı lazım olan texniki tədbirlərin müvafiq şəkildə həyata keçirilməsinin sürətləndirilməsidir. Müasir bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövlətimizin qarşısına qoymuş olduğu əsas hədəflərdən biri böyüklüyündən-

kiçikliyindən asılı olmayaraq bütün sahibkarlara münasib əlverişli vergi mühitinin yaradılmasıdır. Lakin təcrübələr onu göstərir ki, bir çox hallarda vergi inzibatçılığı əsasən iri və orta müəssisələrin üzərində qurulduğu üçün uçot və hesabatların aparılması qaydaları daha çox onlara uyğunlaşdırılır.

Ölkəmizdə kiçik ticarət obyektlərinin fəaliyyətinin tam olaraq vergiyə cəlb olunması üçün zəruri mexanizmlər formalaşdırılıb. Respublikada sahibkarlıq fəaliyyəti ilə bağlı yaradılmış şəraitin həddindən çox yumuşaq olması mövcud şəraitdən sui-istifadə hallarının baş verməsinə gətirib çıxarır ki, bu da öz növbəsində bir çox hallarda vergidən yayınma hallarının nəzərəcarpacaq dərəcədə sayını artırır. Dünya təcrübəsində dövlətlər kiçik və orta sahibkarlığın tənzimlənmiş inkişafını təmin etmək üçün xüsusi hazırlanmış vergi rejimlərini tətbiq edirlər. Sahibkarlıq subyektlərinin fəaliyyətinin vergi siyasətilə stimullaşdırılmasına beynəlxalq təcrübədə, o cümlədən qonşu Rusiyanın təcrübəsində əsasən iki üsuldən istifadə edərək nail olunur. Bəhs etdiyimiz üsullara müxtəlif vergi növlərinə dair vergi güzəştlərinin və onlara məxsus xüsusi vergitutma rejimlərinin tətbiq edilməsi aid olunur. Xüsusi vergitutma rejimlərinin tətbiq edilməsi orta və xırda sahibkarlıq subyektlərinin vergi yükünü nəzərəcarpacaq dərəcədə azaldır. Lakin bu heç də həmişə arzuolunan nəticəni vermir belə ki, vergitutma bazasının genişlənməsi həmişə büdcədəki vergi daxilolmalarının həcmnin artımı ilə nəticələnmişdir. Məhz elə buna görə də, orta və kiçik biznesin vergi nizamlanması ilə bağlı dövlət siyasəti hərtərəfli düşünülərək təkmilləşdirilməlidir.

Respublikamızda fiziki şəxslərin gəlir vergisi ilə bağlı vergidən yayınma hallarının müşahidə olunduğu daha bir sahə səhiyyə sektorudur. Səhiyyə sahəsində fəaliyyət göstərən vergi ödəyicilərinin mövcud vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması üçün xüsusi nəzarət sxemləri formalaşdırılmalıdır. Həmçinin ölkəmizdə fərdi olaraq ev təmiri ilə və repititorluqla məşğul olan şəxslərin də birmənalı olaraq gəlirləri vergiyə cəlb olunmadığından vergidən yayınma halları baş verir. Amma qeyd etmək lazımdır ki, fəaliyyətin bu növləri üzrə kifayət qədər yüksək miqdarda gəlirlər əldə olunmasına baxmayaraq bu sahədə fəaliyyət göstərən iş adamları faktiki olaraq əldə etdikləri müəyyən gəlirləri vergidən yayındırırlar.

Fiziki şəxslər tərəfindən mövcud vergi qanunvericiliyinin pozulması, həmçinin vergiləri ödəməkdən yayınmalar qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş hallarda gəlirlərin həcmi azaltmaqla, gəlirlər haqqında lazımi bəyannamə təqdim etməməklə, əmlaklarını uçotdan gizlətməklə, xərclərin həcmi artırmaqla, əlavə gəlir mənbələri haqqında olan məlumatları dəyişdirməklə, bəzi vergi güzəştlərini əldə etmək məqsədi ilə saxta sənədlər təqdim etməklə və hətta bəyannamə verməyə borclu olacaq şəxs olduğunu gizlətmək yolu ilə həyata keçirilir. Vergidən yayınma hallarının sayının artmasının bir çox səbəbləri vardır ki, bunlardan biri də işçilərin işgötürənlər tərəfindən lazımi əmək müqaviləsi olmadan çalışdırılmasıdır. Amma qeyd etmək lazımdır ki, son illərdə əmək müqaviləsi bağlamadan işçilərin işə götürülməsinə və bəzi xidmətlərə cəlb edilməsi hallarına qarşı mübarizə tədbirləri gücləndirilib və hətta işçiləri bu cür çalışdıran bir çox müəssisə rəhbərlərinin qanunsuz əməllərinə qarşı cinayət işləri açılmışdır.

Qanun çərçivəsində fiziki şəxslərin vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılması məqsədi ilə əlverişli üsullardan biri kimi ümumi bəyannamə sistemə keçilməsi hesab olunur. Bu sistemə daha da effektiv keçidi təmin etmək məqsədi ilə dünyanın bir çox qabaqcıl ölkələrində konsepsiyalar işlənib hazırlanır. Belə konsepsiyalarda ancaq bəyannamə sisteminin tətbiqi qaydaları yox, həmçinin onun gələcək üçün nəzərdə tutulan inkişaf perspektivləri qarşısında duran məsələlər də öz əksini tapmışdır. Bu zaman, yəni ümumi bəyannamə sistemə keçid vaxtı ən əsas məsələlər məhz vergi qanunvericiliyinin düzgün şərh və izah olunması həmçinin vergi bəyannamələrinin lazımi qaydada doldurulması və təqdim olunması, həmçinin bəyannamə sistemə keçidlə bağlı vergi ödəyicilərinin məlumatlandırılması ilə yanaşı geniş təbliğat işlərinin həyata keçirilməsidir. Məhz bu məsələlərlə əlaqəli vergi məsləhətçilərinin vergi ödəyicilərinə göstərdikləri xidmətlərin vacibliyini nəzərə alaraq Respublikamızda da qabaqcıl ölkələrin dünya təcrübəsindən yararlanaraq sertifikatlaşdırılmış vergi məsləhətçilər insitutunun təşkili olduqca məqsədə uyğundur. Respublikamızda büdcəyə daxilolmaların həcmi artırmaqla yanaşı büdcə gəlirlərinin azalmasına qarşı, eləcə də iqtisadi inkişafı təmin etmək məqsədi ilə vergidən yayınmaların qarşısının alınması və bu hallarla mübarizə

olduqca vacibdir (Məmmədov Ə., Seyfullayev İ., Yusifov C., 2015: s. 440).

Vergilərin ödənilməsinin fayda və üstünlüklərinin büdcə ilə münasibətlərin vicdanlılığı ilə müqayisəsi vergi hüquqpozmalarının törədilməsinin əsas motivi sayıla bilər. Vergi dərəcəsi nə qədər yüksək olarsa və sanksiyaların həcmi nə qədər az olarsa, vergidən yayınmanın iqtisadi effekti bir o qədər yüksək olar.

Vergi ödəyicilərinin (fiziki və ya hüquqi şəxslərin) fəaliyyətinə gəldikdə, vergi hüquqpozmalarının aşağıdakı növlərini ayırd etmək olar:

1. Verginin ödənilməsi və ya vaxtında ödənilməsi, vergi növü üzrə güzəştlərdən qeyri-qanuni istifadə, vergitutma obyektinin gizlədilməsi.
2. Vaxtında uçota alınmamaq və ya belə uçotdan yayınma, nəzarət fəaliyyətinə, vergi yoxlamalarına mane olma, vergi orqanlarının qanuni tələblərinə və ya əmrlərinə tabe olmama, vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinə hədə-qorxu gəlmə və təhqir etmə ilə bağlı hüquqpozmalar.
3. Mühasibat uçotu və vergi hesabatlarının tərtibi və təqdim edilməsi ilə bağlı hüquqpozmalar, məsələn, uçot qaydalarının pozulması, maliyyə sənədləri məlumatlarının qeyri-dəqiqliyi, məlumatların təqdim edilməsindən yayınma (Гираев В.К., 2014: С. 970 – 986).

Vergi qanunvericiliyinin pozulması halında vergidən yayınanlara qarşı aşağıdakı sanksiyalar tətbiq edilə bilər:

- operativ cavab tədbirləri: fiziki/hüquqi şəxsin maliyyə-kredit təşkilatlarındakı maliyyə aktivlərinə sərəncamlar qoyulması;
- maliyyə və hüquqi sanksiyalar: ödənilməmiş verginin bütün məbləğinin tutulması, gəlirin gizlədilməsi, maliyyə və vergi sənədlərinin təqdim edilməməsinə görə cərimə, gecikdirilmiş vergi ödənişlərinə görə fazilərin tutulması, habelə bütün gizli vergitutma obyektinin mümkün geri götürülməsi;
- inzibati məsuliyyət tədbirləri: vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə vəzifəli şəxslərdən və fiziki şəxslərdən cərimələr;
- cinayət məsuliyyəti tədbirləri: qanunla müəyyən edilmiş miqdarda cərimələr, azadlıqdan məhrum etmə, islah işləri və s.

Dünyanın bütün ölkələri vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının qarşısını almağa çalışır, vergidən yayınanlarla müxtəlif üsullarla mübarizə aparır.

Respublikamızda gəlir vergisindən yayınlmaların qarşısının alınması üçün mühüm tədbirlər kimi aşağıdakıları göstərmək olar:

-Həddindən artıq yüksək vergi dərəcələri vergidən yayınma hallarına və vergi istismarına səbəb olur. Ona görə də dövlət vergi dərəcələrini müəyyənləşdirərkən vergi ödəyicilərinin vəziyyətini nəzərə almalı və vergi güzəştləri həyata keçirməlidir. Amma dövlət belə bir addımı atarkən vergi dərəcələrinin, həmçinin vergi güzəştlərinin elə həddini müəyyən etməlidir ki, dövlət büdcəsinin gəlirlərinin həcmnin azalmaması ilə yanaşı vergi ödəyicilərinin üzərinə də həddindən artıq ağır vergi yükü düşməsin.

-Vergi sisteminin mürəkkəb olması vergi ödəyicilərini çox ağır yük qarşısında qoyur. Vergidən yayınmanın qarşısının alınması məqsədi ilə vergi sistemi sadələşdirilməlidir və vergi sistemi barədə ətraflı olaraq vergi ödəyiciləri məlumatlandırılmalıdır.

-Məlum olduğu kimi, vergidən yayınma hallarına qarşı effektiv mübarizə aparmaq üçün gücləndirilmiş vergi nəzarəti tətbiq olunmalıdır. Hazırda Respublikamızda vergi ödəyicilərinin az bir hissəsinə effektiv nəzarət etmək mümkündür, təəssüf ki, vergi ödəyicilərinin çox faizi vergi nəzarətindən kənar qalırlar. Bu isə öz növbəsində vergidən yayınma hallarını artırır. Yaranmış problemi həll etmək və nəzarət sistemini gücləndirmək məqsədi ilə vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında elektron informasiya mübadiləsi daha da gücləndirilməli və bununla yanaşı elektorn nəzarət həyata keçirilməli, eləcə də vergi orqanlarının əməkdaşlarının peşəkarlığı artırılmalıdır.

-Vergidən yayınma ilə mübarizə məqsədilə atılacaq növbəti bir addım vergi əməliyyatları zamanı şəffaflığın təmin olunmasıdır. Bu vergitutma məqsədləri üçün xərclərin və gəlirlərin hesabının düzgün aparılmasından, əmək müqaviləsi əsasında fiziki şəxslərin işlərin görülməsi və xidmətlərin yerinə yetirilməsinə cəlb olunmasından başlanır. Respublikamızda vergidən yayınlmaların qarşısının alınması məqsədi ilə müxtəlif mexanizmlər fəaliyyət göstərməlidir ki, bu mexanizmlərdən



biri də nağdsız ödəniş sisteminin genişləndirilməsi və təkmilləşdirilməsidir.

Respublikamızda fiziki şəxslərin gəlir vergisindən yayınma hallarının qarşısını almaq üçün aşağıdakı tədbirlər görülmüşdür:

- Əmək müqavilələrinin bağlanılmasına nəzarət gücləndirilib və sanksiyalar artırılıb. Qanunvericilikdə əmək bazarına nəzarətin təşkili ilə bağlı müvafiq müddəalar var. Əmək müqaviləsinin bağlanmasına nəzarət vergi orqanları tərəfindən həyata keçirilir. Vergi orqanları istənilən vaxt əmək müqavilələrinin vəziyyətini yoxlaya bilərlər. Bu məqsədlə vergi orqanları tərəfindən təkmilləşdirilmiş elektron nəzarət formaları yaradılıb və əmək müqaviləsi olmayan işəgötürənləri müəyyən etmək çətin deyil.

Əmək müqaviləsindən yayınmağa görə ciddi sanksiyalar nəzərdə tutulub. Vergi qanunvericiliyinə əsasən, əmək müqaviləsi bağlamayan işəgötürənə ilk dəfə yol verildikdə bir nəfərə iki min manat, ikinci dəfə yol verildikdə dörd min manat, üç dəfə və ya daha çox olduqda altı min manat məbləğində maliyyə sanksiyası tətbiq edilir. Lakin bu, işəgötürənin üzvləşə biləcəyi yeganə cəza deyil (<https://vergiler.az/news/economy/11087.html>).

- Gəlir və xərclərin uçotunun aparılmasına nəzarətin edilməsi (müxtəlif qaimələrin tətbiqi) məqsədiylə 2017-ci il 16 iyunda Azərbaycan Respublikası Prezidenti “Topdansatış ticarət fəaliyyəti sahəsində vergitutma məqsədləri üçün gəlirlərin və xərclərin uçotunun aparılması Qaydası”nın və “İstehsal fəaliyyəti sahəsində vergitutma məqsədləri üçün xərclərin və gəlirlərin uçotunun aparılması Qaydası”nın təsdiq edilməsi barədə fərman imzalamışdır (<http://www.e-qanun.az/framework/35796>).

- NKA çeklərinin götürülməsini stimullaşdırmaq məqsədiylə “ƏDV-ni geri al” layihəsi həyata keçirilib. 2020-ci ildə Vergi Məcəlləsinin təsdiq edilmiş yeni qaydasına müvafiq olaraq, ticarət və ya iaşə yerlərindən alınmış mallara görə verilmiş əlavə dəyər vergisinin (ƏDV) bir qismi istehlakçılara geri ödənilir. Qaydalara əsasən, qaytarılan ƏDV nağdsız ödənişlərdə 15 faizdən, nağd ödənişlərdə isə isə 10 faizdən ibarətdir (<https://www.taxes.gov.az/>).

### **3.2. Azərbaycan Respublikasında gəlir vergisinin tətbiqinin inkişaf perspektivləri**

Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin tətbiqinin inkişafı məsələsinin müzakirəsi bu verginin inzibatçılığı problemi, mövcud sabit vergi dərəcələri və onun dövlət büdcəsinə ödənilməsi ilə bağlıdır. Bu problemlərin mənfi maliyyə və iqtisadi nəticələri göz qabağındadır. Əhalinin gəlirlərinin mütənasib vergitutmadan mütərəqqi vergitutmaya keçməsinə baxmayaraq, fiziki şəxslərin gəlir vergisinin payı inkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatı olan ölkələrlə müqayisədə xeyli azdır (Məmmədov Ə., Seyfullayev İ., Yusifov C., 2015: s. 440).

Hazırda bir sıra xarici iqtisadi amillərin aktiv təsiri şəraitində bütün səviyyəli büdcələrə, o cümlədən Azərbaycan Respublikasının icmal büdcəsinə vergi daxilolmalarının təmin edilməsi problemi xüsusilə aktualdır. Belə ki, 2016-2019-cu illər üzrə rəsmi statistik hesabat məlumatlarına əsasən Azərbaycan Respublikasının icmal büdcəsinin vergi gəlirləri onun strukturuna daxil olan vergi daxilolmalarının davamlı artması səbəbindən müsbət tendensiyaya malikdir. Bununla belə, bu işdə tədqiq olunan fiziki şəxslərin gəlir vergisinin bu büdcənin tərkibində xüsusi çəkisi, o cümlədən büdcənin strukturunda baş verən dəyişikliklərlə əlaqədar əhəmiyyətli dərəcədə azaldılmışdır.

Fiziki şəxslərin gəlir vergisi Azərbaycan Respublikasının bütün ərazisində vahid formada tətbiq olunur. Vergi dərəcələri 14-25% arasında dəyişir, bu, alınan gəlir növündən, habelə vergi ödəyicisinin statusundan – Azərbaycan Respublikasının vergi rezidenti olub-olmamasından asılıdır (Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı – 2021).

Şəxsi gəlir vergisinin məcburi elementlərindən biri də vergi bazasıdır, bu da öz növbəsində vergitutma obyektinin dəyəri, fiziki və ya digər xarakteristikasıdır. Vergi bazası hesablanarkən vergi endirimləri nəzərə alınmalıdır. Çıxarma, vergitutma bazasının azaldıldığı məbləğdir. Vergi ayırmaları qanunla müəyyən edilir və tətbiq şərtlərinə uyğun olaraq hesablanır.

Hər bir vergi kimi formalaşmış fərdi gəlir vergisi sisteminin də çatışmazlıqları var. Bu sistem bərabər gəlir vergisi ilə ədalətli vergitutma tələblərinə cavab vermir.

Şəxsi gəlir vergisinin islahatı hazırda cəmiyyətdə formalaşmış sosial sistemlə, yəni əmək qabiliyyətli əhalinin gəlir səviyyəsi ilə sıx bağlıdır.

Hər bir şəxs üçün vergitutma və vergi sisteminin əsaslarını bilməsi böyük rol oynayır. Vergi ödəyicisi bilməlidir ki, hansı məbləğdə və hansı müddətdə ödəmə etməlidir (<https://www.sosial.gov.az/>).

İqtisadi transformasiyalar üçün əhalinin gəlirlərinin islahatından başlamaq vacibdir, bunun üçün konkret problemlərin həllinə yönələcək vergi sistemində dəyişikliklər etmək lazımdır:

Hazırda fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzrə sabit vergi dərəcələrinin vergi bazası müxtəlif kateqoriyalı vergi ödəyicilərinin gəlirləri ilə uyğunsuzluğu tendensiyası müşahidə olunur.

**Sxem 9: Əhali gəlirləri ilə bağlı konkret problemlərin həllinə yönələcək vergi sistemində dəyişikliklər**

1. Əhalinin pulla ifadə olunan ən zəruri mallara və xidmətlərə olan ehtiyaclarını gəlir vergisindən azad etmək lazımdır;

2. Əhalinin gəlirlərinin idarə edilməsi mexanizmini (daha çox vergiyə cəlb edilməyən və dövlət xəzinəsini doldurmayan “gizli” gəlirlər) dəqiqləşdirmək lazımdır.

**Mənbə:** Гираев В.К. 2015: с. 180-195.

Azərbaycan Respublikasında fiziki şəxslərin gəlir vergisi dərəcələrinin yeni mütərəqqi miqyasının hazırlanması, işləyən əhalinin gəlirlərinin vergiyə cəlb edilməsi üçün mütərəqqi dərəcələrin tətbiqi ilə bağlı dünya təcrübəsində toplanmış müsbət biliklər nəzərə alınmaqla həyata keçirilməlidir.

Hazırda Azərbaycan Respublikasında 01.01.2022-ci il tarixindən minimum əməkhaqqı 300 manat, minimum istehlak səbəti isə 205 manat səviyyəsində müəyyən edilib. Vergi məcəlləsinin 102.1.6-cı maddəsinə əsasən fiziki şəxslərin muzzdlu işlərdən əldə etdikləri aylıq gəlirin məbləği 2500 manatadək olduqda, onun 200 manatadək olan hissəsi gəlir vergisindən azaddır. Buradan belə qənaətə gəlmək olar ki, ayda 300 manat, yəni minimum əməkhaqqı alan şəxsin əməkhaqqısının 50 manat olan hissəsindən gəlir vergisi tutulacaq. Eyni zamanda 205 manat təşkil edən

yaşayış minumumu da vergidən azad olunan məbləğdən çoxdur. Deməli bu disproporsiyanın aradan qaldırılması üçün tədbirlər görülməlidir.

Əgər ailə 3 nəfərdən ibarətdirsə və ailənin bir üzvü işləyərək 300 manat əməkhaqqı alırsa, bu məbləği ailə üzvlərinin sayına bölsək, adambaşına 100 manat təşkil edər ki, bu da minimum yaşayış səviyyəsindən iki dəfədən də çox azdır.

Beləliklə, vergi dərəcələri vətəndaşların əmək haqqının səviyyəsi ilə bağlı statistik məlumatlar nəzərə alınmaqla müəyyən edilməlidir. Öz növbəsində, maksimum vergi dərəcəsi müəyyən səviyyədən artıq olmamalıdır ki, bu da yüksək gəlir əldə etmək üçün stimulları azaltmamalıdır. Fərdi gəlirlərin vergiyə cəlb edilməsinə yeni yanaşmalar işlənib hazırlanarkən vergi öhdəliklərinin əhalinin müxtəlif kateqoriyaları arasında bölüşdürülməsi zamanı vergi ödəyicisinin ailə və sosial vəziyyəti aspektinə diqqət yetirmək lazımdır.

Bu məsələdə “ailə” adlanan vergitutma üzrə dünya təcrübəsinə istinad etmək olar. Fiziki şəxslərin vergitutma sisteminin inkişafına yuxarıda göstərilən bütün yanaşmalar onun təkmilləşdirilməsinə və bu verginin ədalətli yığılması prinsipinə uyğun olmasına kömək edəcəkdir (Абрамов В. А., 2010: 287 с.).

Müasir dövrdə fərdi gəlirlərin ailə vergisi məsələsi kifayət qədər aktual və müzakirə olunan problem olaraq qalır. Bir sıra tədqiqatçılar öz əsərlərində bu mövzuya toxunur, daha böyük sosial ədalətə nail olmaq üçün ailə vergisinin vacibliyinə işarə edirlər. Məsələn, O.N. Savinoy məqaləsində ailə vergisi elementlərinin tətbiqinin zəruriliyini “Ailə institutunu dəstəkləmək və inkişaf etdirmək yollarından biri” kimi əsaslandırır. Həmin əsərdə fərdi gəlir vergisinin yeni subyektinin - ailənin konsolidasiya edilmiş vergi ödəyicisi kimi tətbiqi ilə bağlı diqqətəlayiq təklif irəli sürülür.

Buna belə, Azərbaycanda ailə vergisinin tətbiqinin məqsədəuyğunluğu ilə bağlı məsələlər ətrafında gedən müzakirələrə baxmayaraq, müsbət nəticələr verən xarici təcrübə ailə vergisinin ən azı bəzi elementlərinin tətbiqinin lehinə mühüm və aktual arqumentdir.

Avropa İttifaqında bəzi ölkələr öz vergi sistemləri daxilində ailə vergitutma modellərindən istifadə edirlər. Almaniya və Fransa buna misaldır. ABŞ-da ailə

vergisi də uğurla fəaliyyət göstərir. Bu ölkələrin təcrübəsini qısaca səciyyələndirməyə dəyər. Eyni zamanda, mövcud ailə vergi sistemini iki qrupa bölmək olar:

1. “Klassik” və ya ənənəvi ailə vergisi sistemi (ABŞ və Almaniyada istifadə olunur). Bu, ər-arvadın gəlirlərinin birgə bəyan edilməsi metodunun istifadəsi ilə xarakterizə olunur və ailənin ölçüsü, o cümlədən himayəsində olan uşaqların sayı, vergi güzəştləri edilərkən nəzərə alınır.

2. Ailə gəlirlərinin birbaşa vergiyə cəlb edilməsi ilə xarakterizə olunan “Fransız” sistemi. Bu yanaşmada ailənin ümumi gəliri ailənin ölçüsündən asılı olaraq fərqlənən xüsusi tənzimlənən əmsala bölünür.

Bununla belə, Amerika və Almaniyanın yanaşmalarında müəyyən fərqlər var. Məsələn, ABŞ-da fərdi gəlirlərin vergiyə cəlb edilməsinin fərqli xüsusiyyəti bəyannamə statusunun verilməsi sistemidir. Almaniyada gəlir vergisi ödəyiciləri vergi sinifləri təyin edilmiş fiziki şəxslərdir, nəticədə evli və uşaqları olan vergi ödəyiciləri müxtəlif vergi güzəştləri alırlar. Sınıf sistemi Almaniyadakı bütün vergi ödəyicilərinə şamil edilir. İşçinin təyin olunduğu sinifdən asılı olaraq vergiyə cəlb edilməyən gəlirin məbləği hesablanır:

1. Birinci vergi sinfinə ailəsi və uşaqları olmayan şəxslər, habelə boşanma prosesində olan şəxslər və dul qalanlar daxildir.
2. İkinci vergi sinfi ər-arvadsız uşaq böyüdən tək valideynlərə təyin edilir.
3. Üçüncü vergi sinfinə ər-arvaddan biri işləmirsə və ya digərindən xeyli az əmək haqqı alırsa, evli şəxslər daxildir.
4. Dördüncü vergi sinfi hər iki ər-arvadın təxminən bərabər gəlirlə işlədiyi uşaq ailələr üçün formalaşır.
5. Beşinci vergi sinfi həyat yoldaşının daha yüksək gəliri olan və üçüncü sinfə aid olan şəxsə verilir.
6. Altıncı vergi sinfi vergi ödəyicisinin iki və ya daha çox işi olduqda təyin edilir.

Eyni zamanda, iş yerlərindən birində əmək haqqı kartında yuxarıda göstərilən vergi siniflərindən biri qeyd olunur və bütün digər iş yerlərində yalnız altıncı vergi sinfindən istifadə oluna bilər. Fransız modeli təmiz ailə vergi sistemidir, ona görə də

bir az daha ətraflı təsvir edilməlidir. Fransada gəlir vergisinin subyektı xüsusi “fiskal (vergi) vahidi” kimi ailədir.

Bu model ailənin ölçüsü üçün xüsusi əmsallara əsaslanır. Mütərəqqi gəlir vergisi dərəcələrinin tətbiq olunduğu ailə gəlirlərinin nisbətini müəyyən etmək üçün ümumi vergi tutulan ailə gəliri ailənin ölçüsü faktoruna bölünür. Ödənilmiş gəlir vergisinin məbləğinin hesablanması zamanı əmsal modelindən istifadə çoxuşaqlı ailələr üçün mütərəqqi tariflərdən istifadənin mənfəət təsirlərini azaltmağa kömək edir.

Ailə gəlirlərinin vergiyə cəlb edilməsi prinsipləri bunlardır:

- Ailə vergi subyektı kimi;
- Fərdi və ailə üçün vergi tutulmayan minimumlar;
- Ailə vergisi endirimləri;
- Vergi dərəcələrinin mütərəqqi şkalası şəklində həyata keçirilən vergitutmanın mütərəqqi xarakteri.

Ailə vergisi elementlərinin tətbiqində ilk və məcburi addım, fərdi gəlir vergisi üzrə konsolidasiya edilmiş vergi ödəyicisi kimi yeni vergi subyektinin - ailənin hazırlanması və Vergi Məcəlləsinə daxil edilməsi hesab edilməlidir. Şəxsi gəlir vergisinin subyektı kimi ailənin tərifı aşağıdakı kimi formalaşdırıla bilər:

“Ailə yaxın qohumluq əlaqələri olan və ya yaxın qohumluq münasibətlərinə bərabər hüquqi statusa malik, ümumi vergi tutulan gəliri olan, ümumi təsərrüfat işləri aparan və ümumi istehlakla məşğul olan bir neçə fiziki şəxsdən ibarət hüquqi birlikdir”.

Ailə vergisinin ikinci tərkib elementi hər bir ailə üzvü üçün yaşayış minimumlarının cəmi olan fərdi gəlir vergisi üzrə ailənin vergiyə cəlb olunmayan minimumu olmalıdır. Yaşayış minimumunun hesablanması üçün mövcud metodologiyanın təkmilləşdirilməsinə və gələcəkdə tamamilə yenidən işlənməsinə ehtiyac olduğunu qeyd etməmək mümkün deyil, çünki o, Azərbaycanın müxtəlif bölgələrində gəlir səviyyələrində ciddi disproporsiyaları nəzərə almır.

Vergi tutulan ev təsərrüfatlarının gəlirinin hesablanması üçün düsturun sadələşdirilmiş nümunəsi aşağıdakı kimi ifadə edilə bilər:

$$ND = D - (SNM + KSV), \quad (1)$$

burada ND ailənin vergi tutulan gəliridir;

D - bütün ailə üzvlərinin ümumi gəliri;

SNM - ailənin vergiyə cəlb edilməyən (yaşayış) minimumu, hər bir ailə üzvünün yaşayış minimumlarının cəmi kimi;

KSV - ilk növbədə ailə üzvlərinin xüsusi kateqoriyalarını (uşaqlar, himayədarlar, ağır xəstələr və s.) dəstəkləməyə yönəlmiş təhsil, müalicə və s.

Yuxarıdakı məlumatları ümumiləşdirərək belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, ailə vergisi daha böyük sosial ədalətə nail olmağa, ən əsası isə hər bir müasir cəmiyyətin əsasını təşkil edən ən mühüm sosial institut kimi ailənin rifahının möhkəmlənməsinə və yüksəlməsinə töhfə verəcəkdir.

Mövcud vəziyyətdə, ailə vergisi elementlərinin tətbiqi istiqamətində fərdi gəlir vergisinin islahatı Azərbaycanın inkişafı üçün uzunmüddətli sosial-iqtisadi strategiyanın hazırlanması və həyata keçirilməsi üçün əsas prioritet istiqamətlərdən birinə çevrilməlidir.

Beləliklə, mütərəqqi ailə vergisi üzrə gəlirlərin azalmasından büdcə itkilərinin qarşısını almaq məqsədiylə əhalinin geniş təbəqəsi üçün mütərəqqi miqyasda artan vergi dərəcələrinin tətbiqi zəruridir.

Belə ki, hazırda sosial-iqtisadi vəziyyətdən, vergi orqanlarının vəziyyətindən, habelə əhalinin gəlir və vergi savadının səviyyəsindən asılı olaraq mütərəqqi ailə gəlir vergisinin tətbiqi vaxtında deyil. Bununla belə, uzunmüddətli perspektivdə fərdi gəlir vergisindən ailənin mütərəqqi vergisinə keçid nəinki mümkün və perspektivlidir, həm də məqsədəuyğun və zəruridir, çünki belə bir gəlir vergisi sisteminin üstünlükləri bugünkü yüksək texnologiyalı sistemdə özünü tam şəkildə göstərən gəlirli rəqəmsal iqtisadiyyatdır və bir sıra inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsi ilə sübut edilmişdir.

Bu mərhələdə və mövcud sosial-iqtisadi vəziyyətdə Azərbaycanda fiziki şəxslərin gəlir vergisini yaxşılaşdırmaq üçün aşağıdakı variantlar ən uyğundur:

- daha böyük sosial ədalətə nail olmaq və aztəminatlı vergi ödəyicilərini qorumaq üçün minimum əməkhaqqına bərabər universal çıxılma şəklində vergiyə cəlb edilməyən minimumun tətbiqi;

- vergi tutulmayan minimumun tətbiqindən büdcə sisteminin itkilərini minimuma endirmək üçün 3 şkalalı vergi dərəcəsinə keçilməsi;
- əməkhaqqı məbləğinin ilbəil artmasını nəzərə alaraq vergiyə cəlb edilməyən illik gəlirin məbləğinin artırılması.

Təklif olunan tədbirlər vergi ödəyiciləri ilə dövlətin maraqları arasında bir növ kompromis olmalıdır, çünki onlar tək-cə büdcəyə fərdi gəlir vergisi daxilolmalarının artmasına deyil, həm də mütənasib xarakter saxlamaqla daha böyük sosial ədalətə nail olunmasına töhfə verir.

Vergi qoyma mexanizminin və vergi sisteminin inkişafının təmin edilməsi, vergilər sahəsində ayrı-ayrı metodların tətbiqi bütün dövrlərdə olduqca aktual olmuşdur. Ölkəmizdə vergi sisteminin hər il modernləşdirilməsi, inkişafı və vergi ödəyiciləri tərəfindən bir başa mənimsənilməsi istiqamətində olduqca mühüm addımlar atılır. Son dövrlərdə vergi sisteminin inkişafına, vergi inzibətçiliğinin və vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi ilə əlaqəli mühüm işlərin görülməsinə baxmayaraq ölkədə iqtisadi sistemin yeni inkişaf yolları, müasir iqtisadiyyatın yeni biliklər əsasında qurulması vergi sisteminin qarşısına bir başa yeni vəzifələr qoyur. Həmin vəzifələrə ilk növbədə iqtisadi siyasətin mühüm qolu hesab olunan vergi siyasətinin əsas tənzimləyici rolunun artırılması və şəffaf vergi mühitinin yaradılması, həmçinin vergi inzibətçiliğinin səviyyəsinin yüksəldilməsi ilə yanaşı müasir korporativ idarəetmə sisteminin yenidən qurulması daxildir.

Respublikamızda vergi sisteminin və vergi münasibətlərinin təkmilləşdirilməsi, həmçinin gələcək inkişafının təmin olunması sahəsində ən başlıca vəzifələrdən biri də fiziki şəxslərə aid olan gəlir vergisinin tətbiqinin inkişafı və bu sahədə uğurlu nəticələrə nail olunmasıdır. Bildiyimiz kimi, inkişaf səviyyəsi yüksək olan qabaqcıl ölkələrin büdcə gəlirlərində əsas göstərici vergi daxil olmalarının payına düşür.

Məlum olduğu kimi Azərbaycanın vergi sistemində gəlir vergisi xüsusi rola malikdir. Bu da öz növbəsində onu tələb edir ki, gəlir vergisinin tətbiqinin gələcək illər üçün inkişafının təmin olunması sahəsində də önəmli addımlar atılmalıdır. Respublikamızda gəlir vergisinin tətbiqinin uğurlu inkişafının təmin olunmasında



atılacaq addımlara vergi orqanları ilə yanaşı vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunması, həmçinin ödəyicilərin vaxt itkisinə məruz qalmadan mövcud vergi öhdəliklərini yerinə yetirmələri, vergi yükünün optimallaşdırılması, bir qrup vergi ödəyiciləri üçün nəzərdə tutulan güzəştlərin müəyyən olunması yolu ilə sosial bərabərliyin əsaslı təmin olunması bariz bir nümunədir.

Fiziki şəxslər bu sahədə, yəni gəlir vergisi sahəsində inkişafa nail olmaq istəyirlərsə, ilk növbədə gəlir vergisinin dərəcələrinə və vergi yükünün düzgün bölüşdürülməsinə başlıca olaraq önəm verilməlidir. Bu sahədə atılacaq önəmli addımlardan biri isə gəlirlərin səviyyəsinə uyğun olaraq vergi dərəcələrinin müəyyən olunmasıdır. Belə ki, yüksək gəlirli vergi ödəyicilərindən yüksək dərəcə ilə vergi tutulması, digər vergi ödəyicilərinin isə, yəni aşağı gəlirli vergi ödəyicilərinin gəlirlərindən gəlirlərinə uyğun olaraq aşağı dərəcə ilə vergi tutularsa bu daha məqsədə uyğun olardı. Bu sahənin gələcək inkişafının təminatındakı mühüm məsələlərdən biri də ümumi olaraq gəlir vergisinin dərəcəsinin azaldılmasıdır. Ölkəmizin əhalisinin böyük bir qisminin yetərincə yüksək gəlirə malik olmamasını nəzərə alsaq, hazırkı gəlir vergisinin dərəcəsinin on dörd faizdən aşağıya endirilməsi daha məqsədəuyğun ola bilər. Həmçinin gəlir vergisinin tətbiqi zamanı 3 pilləli vergi dərəcələrinin tətbiqi daha da əlverişli olardı. Belə ki, gəlirləri 1000 manatadək olan əhali qrupları üçün tətbiq edilən gəlir vergisinin dərəcəsinin on faiz həddində müəyyənləşdirilməsi, digər qrup əhali üçün, hansı ki, gəlirləri 1000-2500 manat arasında dəyişir, onlar üçün tətbiq olunan gəlir vergisinin dərəcəsinin 14% həddində müəyyənləşdirilməsi, daha çox, yəni 2500 manatdan yüksək gəlirə malik əhali qruplarına isə 20 faiz dərəcə ilə gəlir vergisinin tətbiqi məqsədə uyğun olardı. Nəzərə alsaq ki, aşağı gəlirlərinin müqabilində tətbiq edilən yüksək vergi dərəcələri əhalini böyük bir təbəqəsini çətinlik qarşısında qoya bilər. Bu isə öz növbəsində vergidən yayınma meyillərini gücləndirir. Əgər gəlir vergisinin dərəcəsi ölkədəki əhali qruplarının gəlirlərinin səviyyəsinə uyğun formalaşdırılırsa, gəlirlərin daha çox hissəsinin vergiyə cəlb olunmasına, bu da büdcə gəlirlərinin həcmnin artmasına əsaslı dərəcədə şərait yaradır. Bu sahənin təkmilləşdirilməsi üçün atıla biləcək önəmli addımlardan biri yaşayış minimumunun rəqəm

göstəricisinin düzgün müəyyən edilməsidir. Yaşayış minimumunun məbləği müəyyənləşdirilərkən, başlıca olaraq əhalinin gəlir səviyyəsinə diqqət etməli, vergi ödəyicilərinin sosial vəziyyətləri nəzərə alınaraq, əmək haqqı səviyyələrinə uyğun daha real bir məbləğlər təsbit olunmalıdır.

Həmçinin fiziki şəxslərin gəlir vergisinin tətbiqində gələcək inkişafının təmin olunması üçün vacib məsələlərdən biri də vergi güzəştlərinin tətbiqinin və vergidən azad olma hallarının daha da təkmilləşdirilməsidir. Vergi güzəştləri sisteminə təkrarən nəzər salınmalıdır və güzəştlər tətbiq edilərkən xüsusilə iqtisadi inkişafı təmin edəcək sahələrə yönəldilməlidir. Vergi ödəyicilərində həmçinin yüksək vergi mədəniyyətinin formalaşması, insanlarda vergilərə qarşı baxışlarının dəyişməsi, ödəyicilərinin vergiləri məcbur ödənişlər olaraq yox, ölkənin, eyni zamanda da özlərinin inkişafını təmin edən mühüm bir vasitə olaraq görmələrinə inanm yaratmaq gəlir vergisinin tətbiqində növbəti inkişaf meyillərini gücləndirəcək. Burada vergi qanunvericiliyini qaydaları barədə vergi orqanları əməkdaşları ilə yanaşı vergi ödəyicilərinin də məlumatlandırılması olduqca əhəmiyyətlidir. Bu istiqamətdə mütləq şəkildə maarifləndirmə tədbirləri görülməlidir.

Azərbaycanda gəlir vergisinin tətbiqinin gələcək inkişafının təmin edilməsi sahəsində görülməli olan işlərdən biri də Qərbi ölkələrinin təcrübəsinə əsaslanaraq, sosial yönümlü gəlir vergisi sisteminin yaradılmasıdır. Fikrimizcə, sosial yönümlü gəlir vergisi sisteminin yaradılmasında gələcəkdə vergitutma obyektinin özünün dəyişdirilməsi zərurəti əsaslı əhəmiyyət kəsb edir.

Azərbaycan Respublikasında gəlir vergisinin tətbiqinin inkişafı üçün nəzərə alınmalı məsələlərdən biri də gəlirlərə münasibətdə beynəlxalq ikiqat vergitutma ola bilər.

Beynəlxalq vergitutma - vergi qanunvericiliyinin tətbiqi sahələrinin (vergi yurisdiksiyası) və digər vergitutma məsələlərinin qarşılıqlı tənzimlənməsi ilə bağlı ölkələr arasında yaranan münasibətlərdir. Onlar birtərəfli, ikitərəfli və ya çoxtərəfli qaydada tənzimləne bilər. Bu tənzimləmə vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin ümumi məbləği, o cümlədən xaricdən əldə etdikləri gəlirlər (rezidentlik prinsipi əsasında) əsasında hesablanan gəlir vergilərinə münasibətdə zəruridir ki, bu da qaçılmaz

olaraq başqa dövlətin vergi yurisdiksiyasına müdaxiləyə səbəb olur.

Beynəlxalq ikiqat vergitutma bir vergi ödəyicisinin iki (və ya daha çox) dövlətində eyni müddət ərzində bir obyektə münasibətdə müqayisə edilə bilən vergilərin tətbiqidir. Nəticədə vergi ödəməsinin eyniliyi, vergitutma obyektinin və subyektinin eyniliyi və verginin ödənilmə vaxtı yaranır. İkiqat vergitutma sahibkarın işgüzar fəaliyyətinə mane olur, mal və xidmətlərin qiymətini artırır. Beynəlxalq ikiqat vergitutma prinsipləri istər adi vergi qanunlarının müvafiq bölmələrində, istər Vergi Məcəlləsində, istərsə də xüsusi qanunlarda formalaşdırılır və təsbit edilir. Beynəlxalq ikiqat vergitutma qaydası mövcuddur ki, ona əsasən gəlir vergisinin tutulması ilkin olaraq ərazi əlaqəsi olan ölkədə, sonra isə vətəndaşı olduğu ölkədə və ya yaşayış yerində həyata keçirilir. Bir dövlətin rezidenti olan şəxslərin digər dövlətdə ödədikləri gəlirlərə münasibətdə vergiyə cəlb edilməsi məsələləri bu iki ölkənin qanunvericiliyi ilə tənzimlənir (Анищенко А.В., 2009: 128 с).

Beləliklə, Azərbaycan Respublikasının vergi siyasətinin strategiyasında vətəndaşların gəlir vergisi islahatı xüsusi rol oynamalı, fərdi gəlir vergisi sosial yönüm qazanmalıdır. Bu vergi ödənildikdən sonra ödəyicidə qalan vəsait vətəndaşın və onun ailəsinin zəruri ehtiyaclarını ödəməlidir. Bundan əlavə, vətəndaşların gəlir vergisinin sosial yönümlü olması bazar rəqabəti və əhalinin həyat səviyyəsinin diferensiasiyası şəraitində qaçılmaz olaraq yaranan gərginliyin aradan qaldırılmasına kömək edəcək amilə çevriləcək. Buna görə də, vergitutma məsələlərində dövlət orqanlarının hərəkətləri həqiqətən düşünülmüş, adekvat və effektiv olmalıdır.

## NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Vergitutma mexanizminin, vergi sisteminin perspektiv inkişafının təmin edilməsi, vergilər sahəsində yeni metodların tətbiqi həmişə çox mühüm məsələ olmuşdur. Hər il ölkəmizdə vergi sisteminin müasirləşdirilməsi və inkişafı, onun vergi ödəyiciləri tərəfindən mənimsənilməsi istiqamətində mühüm addımlar atılır.

Son illərdə vergi sisteminin inkişafına, vergi inzibatçılığının və vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi ilə əlaqəli mühüm işlərin görülməsinə baxmayaraq, respublikamızda iqtisadi sistemin yeni inkişaf istiqamətləri, o cümlədən biliklərə əsaslanan müasir iqtisadiyyatın yaradılması vergi sisteminin qarşısına yeni vəzifələr qoyur. Sözü gedən vəzifələrə ilk olaraq iqtisadi inkişafın təmin edilməsinin vacib vasitəsi, iqtisadi siyasətin əsas qolu sayılan vergi siyasətinin tənzimləyici rolunun artırılması, vergi inzibatçılığının səviyyəsinin yüksəldilməsi, şəffaf və əlverişli vergi mühitinin formalaşdırılması, müasir korporativ idarəetmə sisteminin qurulması, sahibkarlar üçün daha əlverişli xidmətlərin göstərilməsi daxildir.

Azərbaycanın vergi sisteminin, vergi münasibətlərinin təkmilləşdirilməsi və gələcək inkişafının təmin edilməsi sahəsində əsas məsələlərdən biri də gəlir vergisinin tətbiqinin inkişafı, bu sahədə uğurlu nəticələrin əldə edilməsidir. Əvvəlki fəsillərdə izah etdiyimiz kimi, bir çox yüksək inkişaf etmiş ölkələrin büdcə daxilolmalarının əsas hissəsini vergi gəlirləri təşkil edir. Ölkəmizdə iqtisadiyyatın neftdən asılılığının azaldılması kontekstində vergi daxilolmalarının artırılmasına getdikcə ehtiyac yaranır. Bunun üçün vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətində təxirəsalınmaz işlər görülməlidir.

Respublikamızda gəlir vergisinin tətbiqinin uğurlu inkişafının təmin olunmasında atılacaq addımlara vergi orqanları ilə yanaşı vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunması, həmçinin ödəyicilərin vaxt itkisinə məruz qalmadan mövcud vergi öhdəliklərini yerinə yetirmələri, vergi yükünün optimallaşdırılması, bir qrup vergi ödəyiciləri üçün nəzərdə tutulan güzəştlərin müəyyən olunması yolu ilə sosial bərabərliyin əsaslı təmin olunması bariz bir nümunədir.

Tədqiqatın nəticələrini nəzərə alaraq, Respublikamızda gəlir vergisinin

tədbiqinin təkmilləşdirilməsiylə bağlı aşağıdakı təkliflər verilmişdir:

- Vergitutmanın sosialyönümlülüğünün artırılması ilə bağlı bir sıra tədbirlər həyata keçirilməlidir. Bunun reallaşdırılması üçün əlverişli qanunvericilik və tənzimləyici şərait yaratmaq, səmərəli vergi güzəştləri sistemi qurmaq, əztəminatlı, sosial müdafiəsi olmayan vətəndaşları vergi ödəməkdən tam və ya qismən azad etmək, ailə vergisi hüququnu təmin etmək lazımdır. Vergitutma miqyasının müəyyən edilməsi üçün əsas şərt ödəmə qabiliyyətinə malik şəxslərin verginin ödənilməsinə cəlb edilməsi olmalıdır ki, bu da yaşayış minimumundan yuxarı olan gəlirlərin vergidən azad edilməsini nəzərdə tutur.

- Fərdi sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə edilən gəlirlərdən vergi daxilolmalarına nəzarət sahəsində də müəyyən islahatların aparılması zəruridir. Dövlət tərəfindən kiçik sahibkarlığa ciddi dəstək göstərilir, bunun nəticəsində fərdi sahibkarların sayı artıb. Bununla belə, zəif halqa fiziki şəxslərin öz əmlaklarını icarəyə götürdükdən əldə etdikləri gəlirlərin vergiyə cəlb edilməsidir. Sahibkarlıq fəaliyyətinin öz riski ilə həyata keçirilən, əmlakın istifadəsindən və satışından, əmtəələrin satışından sistematik şəkildə gəlir əldə etməyə yönəlmiş müstəqil fəaliyyət olduğunu əsas götürərək, bu fəaliyyəti sahibkarlıq fəaliyyəti kimi tanımaq lazımdır. Ona görə də bütün ev sahibləri fərdi sahibkar kimi qeydiyyatdan keçməlidirlər.

- Gəlir vergisi sahəsində inkişafı əldə etmək üçün vergi yükünün düzgün bölüşdürülməsinə, gəlir vergisinin dərəcələrinə diqqət verilməlidir. Vergi yükünün düzgün bölüşdürülməsi istiqamətində atılacaq ən vacib addımlardan biri gəlirlərin dərəcəsinə uyğun vergi səviyyəsinin müəyyənəşdirilməsidir. Yəni, aşağı gəlirli vergi ödəyicilərinin gəlirlərindən aşağı dərəcə ilə, yüksək gəliri olan vergi ödəyicilərinin gəlirlərindən isə yüksək dərəcə ilə vergi tutulması məqsədə müvafiq olardı.

- Gəlir vergisinin gələcək inkişafının təmin olunmasındakı mühüm məsələlərdən biri də ümumiyyətlə gəlir vergisinin dərəcəsinin aşağı salınması olardı. Respublikamızın əhalisinin geniş bir qisminin çox da yüksək gəlir səviyyəsinə sahib olmadığını əsas götürsək, gəlir vergisinin dərəcəsinin 14 %-dən nisbətən aşağıya endirilməsi faydalı ola bilər.

- Bundan başqa gəlir vergisinin tətbiq edilməsi zamanı üç mərhələli vergi dərəcələrinin tətbiqinə keçid xeyli əlverişli olardı. Aşağı gəlirlərin müqabilində tətbiq edilən yüksək vergi dərəcələri əhalini çətinlik qarşısında qoya bilər və bu hal onlarda vergidən uzaqlaşma meyillərini artırır. Gəlir vergisinin dərəcəsinin ölkədəki əhali təbəqələrinin gəlir səviyyəsinə müvafiq formalaşdırılması gəlirlərin daha çox hissəsinin vergiyə cəlb olunmasına, o cümlədən büdcə gəlirlərinin həcmində artmasına imkan yaradır.
- Gəlir vergisinin tətbiq edilməsinin gələcək inkişafının təminatı vergi qanunvericiliyinin şərtləri və qaydaları barədə vergi orqanları əməkdaşlarının və vergi ödəyicilərinin məlumatlandırılması da olduqca vacib işdir və bu istiqamətdə maarifləndirmə tədbirləri görülməlidir.
- Optimal formada təşkil olunmuş vergi sistemi bir yandan dövlətin maliyyə ehtiyatlarına olan tələbatını təmin etməli, milli iqtisadiyyatı canlandırmalı, digər yandan isə vergi ödəyənlərin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan marağını stimullaşdırmalıdır. Buna görə də vergi yükü göstəricisi ölkənin vergi sisteminin keyfiyyətinin ölçüsüdür. Optimal vergi sisteminin təşkil edilməsi vergitutmanın metodoloji əsaslarına yenidən baxılmasını tələb edir.

Vergilər yalnız proqnozlaşdırılmış büdcənin təminatı üçün bir aləti deyil, həm də iqtisadiyyatın inkişafının güclü stimuluna çevrilməlidirlər. Vergilər iqtisadi münasibətlərin təkmilləşməsinə, maraqların tarazlaşmasına, paritet əsaslarla mülkiyyətin bütün formalarının inkişafına kömək etməlidir.

# İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

## Azərbaycan dilində

1. “Azərbaycan Respublikasının 2020-ci il dövlət büdcəsinin icrası haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanun layihəsinə və Azərbaycan Respublikasının 2020-ci il dövlət büdcəsinin icrasına dair illik hesabatı Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatasının rəyi, Bakı – 2021
2. “Azərbaycan Respublikasının 2020-ci il dövlət büdcəsinin icrası haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanun layihəsinə və Azərbaycan Respublikasının 2020-ci il dövlət büdcəsinin icrasına dair illik hesabatı Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatasının rəyi, Bakı – 2021
3. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı – 2021
4. Allahverdiyev H.B., Qafarov K.S., Əhmədov Ə.M (2019). “Milli iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi” Bakı, 153 s.
5. Kəlbəliyev Y.A., Məhərrəmov R.B., Rzayev P.Q. (2011). Xarici ölkələrin vergi sistemi. Bakı: “İqtisad Universiteti”, 554 s.
6. Qarayev İ.Ə., (2020). “Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi və vergi siyasəti”, Bakı. s. 16
7. Qasımov F. T.Əliyev, Z.Nəcəfov (2013), Milli İnnovasiya Sisteminin Təşkili və İdarə Edilməsi. Bakı - 490 s.
8. Məmmədov Ə., Seyfullayev İ. (2013), Vergi və İnvestisiya. Dərslik. Bakı, 382 s.
9. Məmmədov Ə., Seyfullayev İ., Yusifov C. (2015), Vergi və Tərəqqi. Dərslik. Bakı, 440 s.
10. Məmmədov F.Ə., Musayev A.F., Sadıqov M.M., Kəlbəliyev Y.A., Rzayev Z.H. (2010), Vergilər və vergitutma. Dərslik. Bakı, s. 512
11. Musaev A. (2020). Gəlir vergisi. Azərbaycan milli elmlər akademiyası iqtisadiyyat institutu, “ELM və BİLİK” nəşriyyatı, 176 s.
12. Musayev A. (2014) “İnnovasiya İqtisadiyyatı və Vergi Stimullaşdırılması”. Dərslik. Bakı, 386 s.
13. Musayev A.F. (2016). Fiziki şəxslərin gəlir vergisi. Bakı, 116 s.

14. Nağdsız hesablaşmalar haqqında qanun, Bakı, 2018
15. Şəkərəliyev A., Q.Şəkərəliyev. Azərbaycan İqtisadiyyatı: Reallıqlar və Perspektivlər. Dərslik. Bakı-2016, 520 s.

### **Türk dilində**

1. AKBULUT, A. (2000), “Verginin Mali Amacı ve Türkiye’deki Sonuçları”, Vergi Dünyası, Sayı: 231, ss. 121-127.
2. Armağan, R. (2007). Türkiye’de Gelir Ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi, Cilt: 12, Sayı: 3, 227-252.
3. Biniş, M. (2015). Vergi Adaletini Sağlamaya Yönelik Bir Araç: Esnaf Muaflığı, Kastamonu Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 7, 52-63.
4. Çelikkaya, A. (2018) Verginin Tanımı, Amaçları, Tarihsel ve Teorik Gelişimi, içinde Vergi Teorisi (Editör: Sağbaş, İ.), Anadolu Üniversitesi Yayınları, Ankara.
5. Çelikkaya, A. (2018) Verginin Tanımı, Amaçları, Tarihsel ve Teorik Gelişimi, içinde Vergi Teorisi (Editör: Sağbaş, İ.), Anadolu Üniversitesi Yayınları, Ankara.
6. Ekinci, F. (2012). Gelir Vergisi Tarifesi: Almanya Ve Türkiye Uygulamasının Karşılaştırılması, Dpujss Number 32, Vol: II, 191-200.
7. Gelir İdaresi Başkanlığı, (2017). Ücret Geliri Elde Edenler İçin Vergi Rehberi, Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı Yayın No: 246, 1-56.
8. Karakoç, Y. (2014). Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt: 15, Özel Sayı, 1259-1308.
9. ŞENTÜRK, S. (2020). “Vergilemede Adalet İlkesi Karşısında Düz ve Artan Oranlı Vergiler”, Çimento İşveren Dergisi, 2.
10. TERZİ, C., (2001), “1980 Sonrası Vergi Politikaları”, XVI. Türkiye Maliye Sempozyumu: Türkiye’de 1980 Sonrası Mali Politikalar, Antalya, ss. 149-159
11. Yıldız Y., Serap, B. Ve Karabulut, K. (2013). Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergi Oranlarının Değerlendirilmesi: Bir Anket Uygulamasının



### **İngilis dilində**

1. Lemanowicz M., (2015), *Innovation in Economic Theory and The Development of Economic Thought*. 884 p.
2. Musayev A.F., Musayeva A.A., (2018) *A Study of the Impact of Underground Economy on Integral Tax Burden in the Proportional Growth Model under Uncertainty/ Advances in Fuzzy Systems*, volume 2018 Article ID 6309787, 5 p.
3. Musayev A.F., Guliyev H.H., Efendiyev G.M., Gazanfarli M.Kh. (2018) *Evaluation of The Staff's Professionalism Level by Modified Weighted Sum Model*. Tenth World Conference "Intelligent Systems for Industrial Automation", WCIS-2018, 25-26 Tashkent, Uzbekistan, pp. 111–112.

### **Rus dilində**

1. Абрамов В. А. (2010). *Упрощенная система налогообложение*. Москва. Ос-89, 287 с.
2. Анищенко А.В. (2009). *Оптимизация налогов*. Москва. Изд-во Бухгалтерский учет, 128 с.
3. Багомедов М.А. (2009). *Причины кризиса мировой и российской экономики и меры выхода // Вопросы структуризации экономики. № 1. С. 1-7.*
4. Величко С.С. (2019). *Налог на доходы физических лиц: актуальные проблемы и тенденции развития // В сборнике: Актуальные вопросы права, экономики и управления. Сборник статей XXI Международной научно-практической конференции, С. 56-58.*
5. Гираев В.К. (2015). *Налоговое стимулирование и экономический рост // Налоги и налогообложение. № 3. С. 180-195.*
6. Гираев В.К. (2014). *методология стимулирующего управления налогообложением хозяйствующих субъектов // Налоги и налогообложение. № 11. С. 970 – 986.*
7. Гусейнова Х.М. (2020). *НДФЛ и его сущность // В сборнике: инновации и*

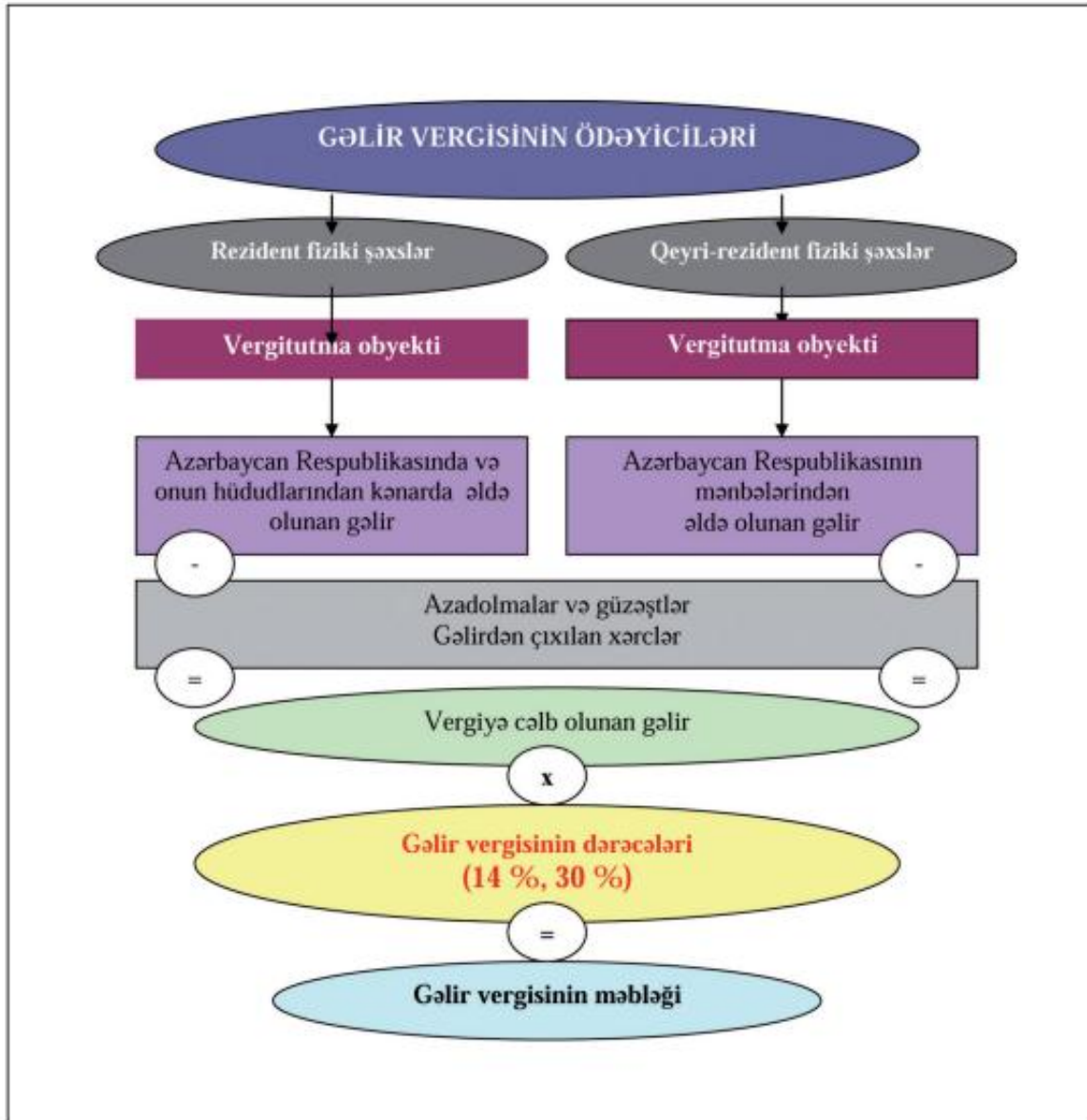
инвестиции как драйверы социального и экономического развития. Сборник статей Международной научно-практической конференции. Уфа, С. 14-16.

8. Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу на доходы физических лиц за 2016 год, представленным налоговыми агентами по состоянию на 03.04.2018 г.
9. Попова Л.В., Дрожжина И.А., Маслов Б.Г. (2008) Налоговые системы зарубежных стран. М.: 368 с.
10. Реонадович З.В., (2021), Налоги и налогообложение Издательский Дом ФОРУМ, 337 с.
11. Караваева И.В. (2020), Налоговое регулирование рыночной экономики: учебное пособие, с.51-63
12. Пансков, В.Г. (2019) “Налоги и налогообложение: учебник и практикум для среднего профессионального образования” / 6-е изд., перераб. и доп. Москва: Издательство Юрайт, 436 с. (дата обращения: 15.12.2021).
13. Тютин Д.В. (2020) Налоговое право: курс лекций // СПС Консультант Плюс, с. 57-64

#### **İnternet resursları**

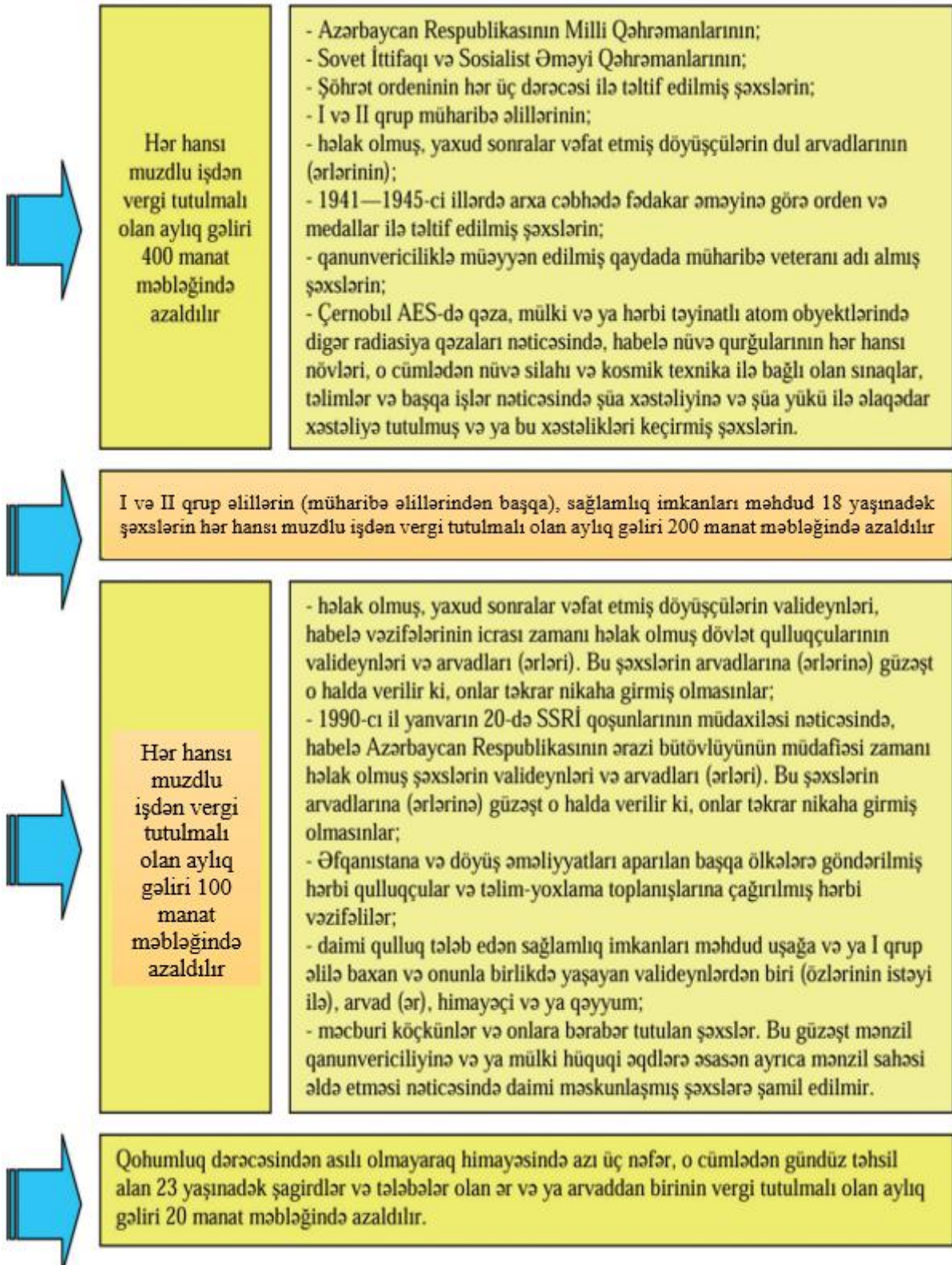
1. <https://www.taxes.gov.az/>
2. <https://www.stat.gov.az/>
4. <https://www.sosial.gov.az/>
5. <https://www.invest.gov.tr/>
6. <https://www.sbb.gov.tr/>
7. <https://www.oecd.org/>
8. [www.economy.gov.az](http://www.economy.gov.az)
9. <https://www.rbc.ru/>
10. [www.mlspp.gov.az](http://www.mlspp.gov.az)
11. <http://knigi.news/>

Şəkil 5: Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin hesablanması



**Mənbə:** Vergilər Məcəlləsinin məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanmışdır.

Şəkil 7: Standart vergi güzəştləri



**Mənbə:** Vergilər Məcəlləsinin məlumatları əsasında müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

## Cədvəllərin siyahısı

<b>Cədvəl 1:</b> Fizi şəxslərin gəlir vergisinin təhlili (2015-2020).....	40
<b>Cədvəl 2:</b> Türkiyə vergi sistemini təşkil edən vergilər.....	43
<b>Cədvəl 3:</b> Gəlir vergisinin büdcə və vergi gəlirlərində payı, %-lə.....	44
<b>Cədvəl 4:</b> Türkiyədə gəlir vergisi tarifi.....	47
<b>Cədvəl 5:</b> Azərbaycan Respublikasında və Türkiyə Cümhuriyyətində gəlir vergisinin büdcə və vergi daxilolmalarındakı payı.....	50
<b>Cədvəl 6:</b> Türkiyənin Gəlir Vergisi Sisteminin güclü və zəif tərəfləri.....	52
<b>Cədvəl 7:</b> Gəlir və qazanc üzərindən alınan vergilərin ümumi büdcə gəlirlərindəki payının əvvəlki ilə görə dinamikası (2015-2020).....	57

## Şəkillərin siyahısı

<b>Şəkil 1:</b> Fiziki şəxslərin gəlirləri.....	35
<b>Şəkil 2:</b> Fiziki şəxslərin aylıq gəlirlərindən tutulan gəlir vergisi.....	35
<b>Şəkil 3:</b> Neft-qaz sahəsinə aid olmayan özəl sektorda fəaliyyət göstərən aylıq gəlirlərindən tutulan gəlir vergisi.....	36
<b>Şəkil 4:</b> Fiziki şəxsin qeyri-sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlir vergisi.....	37
<b>Şəkil 5:</b> Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin hesablanması.....	83
<b>Şəkil 6:</b> Fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzrə güzəştlərin növləri.....	37
<b>Şəkil 7:</b> Standart vergi güzəştləri.....	84
<b>Şəkil 8:</b> Sosial vergi güzəştləri.....	38
<b>Şəkil 9:</b> Əmlak vergi güzəştləri.....	39

## Sxemlərin siyahısı

<b>Sxem 1:</b> Gəlir vergisinin xarakterik xüsusiyyətləri.....	19
<b>Sxem 2:</b> Gəlir vergisinin təsnifləşdirilməsi.....	21
<b>Sxem 3:</b> Gəlir vergisinin vergitutma bazasının müəyyən olunması formaları.....	22
<b>Sxem 4:</b> Gəlir vergisinin ödənilmə üsulları.....	23
<b>Sxem 5:</b> Gəlir vergisi üzrə güzəştlər tətbiq edilmə təyinatına görə təsnifatı.....	24
<b>Sxem 6:</b> Rezident və qeyri-rezident şəxslərin gəlirləri.....	31
<b>Sxem 7:</b> Türkiyə Cümhuriyyətində gəlir vergisinin tutulma yolları.....	45
<b>Sxem 8:</b> Azərbaycan Respublikasında fiziki şəxslərin gəlir vergisindən əsas yayınma səbəbləri.....	60
<b>Sxem 9:</b> Əhali gəlirləri ilə bağlı konkret problemlərin həllinə yönələcək vergi sistemində dəyişikliklər.....	67