

**AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

**P.Q.RZAYEV**

**İQTİSADİYYATIN VERGİ  
TƏNZİMLƏNMƏSİ MEXANİZMİNİN  
STİMULLAŞDIRICI ROLUNUN  
ARTIRILMASI İSTİQAMƏTLƏRİ**

**(Monoqrafiya)**

**BAKİ - 2013**

**ELMİ REDAKTOR:**

**Şəmsəddin Hümmət oğlu Hacıyev**  
*iqtisad elmləri doktoru, professor*

**RƏYÇİLƏR:**

**Kəlbəliyev Yaşar Atakişi oğlu**  
*iqtisad elmləri doktoru*

**Həsənli Mirələm Xası oğlu**  
*iqtisad elmləri doktoru, professor*

**Meybullayev Məmmədhəsən Xanlar oğlu**  
*iqtisad elmləri doktoru, professor*

**Rzayev P.Q. İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi mexanizminin stimullaşdırıcı rolunun artırılması istiqamətləri.**  
Monoqrafiya. Bakı: “İqtisad Universiteti” Nəşriyyatı, 2013. – 392 səh.

**ISBN 978 – 9952 – 8200 – 6 – 5**

Tədqiqatda iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsinin nəzəri və metodoloji əsasları, iqtisadiyyatın, o cümlədən regional inkişafın tənzimlənməsində vergi siyasətinin, sahibkarlıq fəaliyyətinin stimullaşdırılmasında vergi tənzimlənməsinin, dövlətin vergi siyasətinin müəyyən edilməsində vergi yükünün, milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsində xarici ticarət tariflərinin rolu, vergilərin aşağı salınmasının investisiya fəallığına təsirinin qiymətləndirilməsi, iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi istiqamətində vergi dərəcələrinin optimallaşdırılması istiqamətində mühüm problemlər sistemli şəkildə təqdim olunmuşdur.

İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi problemlərinə həsr olunan bu kitabdan, əsas etibarilə vergitutmanın aktual məsələlərinin tədqiqi ilə məşğul olan iqtisadçılarla yanaşı iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində çalışan mütəxəssislər, vergi sistemi işçiləri, auditorlar, bakalavr, magistrlər və doktorantlar, elmi işçilər, ali məktəb müəllimləri də istifadə edə bilərlər.

©Rzayev P.Q. –2013 © “İqtisad Universiteti” – 2013

## MÜNDƏRİCAT

<b>GİRİŞ.....</b>	<b>5</b>
<b>I FƏSİL. İQTİSADİYYATIN VERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİNİN NƏZƏRİ VƏ METODOLOJİ ƏSASLARI</b>	
1.1. Vergitutma sahəsində nəzəri baxışlar.....	11
1.2. Vergi sisteminin formalaşmasının nəzəri əsasları.....	21
1.3. Vergi yükünün müəyyən edilməsinin nəzəri-metodoloji məsələləri.....	26
1.4. Vergi tənzimlənməsinin nəzəri və metodoloji aspektləri.....	35
<b>II FƏSİL. İQTİSADİYYATIN VERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİNDƏ XARİCİ TƏCRÜBƏNİN TƏTBİQİ XÜSUSİYYƏTLƏRİ</b>	
2.1. Vergi güzəştlərinin beynəlxalq təcrübəsi və onların iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində rolu....	55
2.2. Xarici ölkələrin vergi tənzimlənməsi sisteminin xüsusiyyətləri.....	65
2.3. Vergilər beynəlxalq iqtisadi münasibətlər sisteminə.....	89
<b>III FƏSİL. VERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİNİN NORMATİV HÜQUQİ BAZASININ FORMALAŞMASI XÜSUSİYYƏTLƏRİ</b>	
3.1. Vergi tənzimlənməsinin normativ- hüquqi təminatı.....	107
3.2. İnvestisiyaların tənzimlənməsinin vergitutma xüsusiyyətləri.....	114
3.3. Sahibkarlıq fəaliyyətinin vergi tənzimlənməsi məsələləri.....	131
3.4. İqtisadiyyatın tənzimlənməsində xüsusi vergi rejimlərinin tətbiqinin əhəmiyyəti.....	149

## **IV FƏSİL. AZƏRBAYCANDA YERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİNİN MÜASİR VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ**

4.1. Səmərəli dövlət tənzimləməsinə və bazar münasibətlərinə əsaslanan iqtisadi modelin vergitutma aspektləri.....	172
4.2. Regional inkişafın vergi tənzimlənməsi məsələləri .....	194
4.3. Biznes mühitinin formalaşmasında vergi mexanizmlərinin rolu.....	211
4.4. Xarici iqtisadi fəaliyyətin vergi tənzimlənməsi xüsusiyyətləri.....	230

## **V FƏSİL. VERGİ YÜKÜNÜN FORMALAŞMASINA TƏSİR EDƏN TƏNZİMLƏNMƏ ÜSULLARI**

5.1. İqtisadi subyektin vergi yükünün qiymətləndirilməsinin üsulları.....	240
5.2. Müasir vergi siyasətinin vergi yükünə təsirinin qiymətləndirilməsi.....	250
5.3. Vergitutmanın növlər üzrə optimallaşdırılmasının təhlili.....	266
5.4. Vergi yükü investisiya mühitinin amili kimi... ..	279

## **VI FƏSİL. VERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİNİN ƏSAS İSTİQAMƏTLƏRİ**

6.1. Vergi yükünün optimallaşdırılmasının təkmilləşdirilməsi yolları .....	298
6.2. Vergi tənzimlənməsinin stimullaşdırıcı rolunun artırılması istiqamətləri.....	312
6.3. Gömrük ödənişləri sisteminin yeni modelinin tətbiqi məsələləri.....	328
6.4. Xarici ticarət əməliyyatlarının vergi-tarif tənzimlənməsi mexanizminin təkmilləşdirilməsi.....	350
<b>ƏDƏBİYYAT</b> .....	385

## Giriş

Müasir dünya bəşəriyyətin vahid informasiya və kommunikasiya məkanında hərtərəfli birləşməsi, bütün planetin vahid iqtisadi bazara çevrilməsi mərhələsini yaşayır. Bu gün qlobal elmyüklü məhsullar bazarı olduqca yüksək tempə inkişaf edir. Beynəlxalq əmək bölgüsünün formalaşması ölkələrə imkan verir ki, onlar resursları daha inkişaf etmiş potensiala malik olan elm və texnologiyalar istiqamətində cəmləşdirsinlər.

Qlobal dünyada Azərbaycanın strategiyası innovasiyaların inkişafı vasitəsilə biliklər iqtisadiyyatına doğru irəliləməkdir. Azərbaycan sistemli iqtisadi islahatların mürəkkəb yolunu keçərək bir çox cəhətdən MDB ölkələrini geridə qoymuşuq. Bu gün Azərbaycanda azad bazar iqtisadiyyatının inkişafı üçün münbit zəmin yaradılmışdır. Həyata keçirilmiş islahatların nəticələri göz qabağındadır. Azərbaycanın iqtisadiyyatı dünyada sürətlə inkişaf edən iqtisadiyyatlardandır. Ekspertlərin rəyinə görə, Azərbaycan hazırda iqtisadiyyatın sənaye inkişafı fazasına daxil olmuşdur. Biz növbəti mərhələ, sənaye cəmiyyəti haqqında fikirləşməliyə - bu, innovasiyaların və texnologiyaların inkişafı dövrüdür. Deməli biz uzun bir prosesin başlanğıcındayıq.

Zaman sürətlə irəliləyir, o, yeni qaydalar diktə edir və heç kəsi gözləmir. Azərbaycanın qabaqcıl ölkələrdən geri qalmağa haqqı yoxdur. Azərbaycanın məqsədi – səmərəli və innovasiya yönümlü iqtisadiyyatın yaradılmasıdır. İnnovasiya iqtisadiyyatının əsası rəqabətqabiliyyətli texnologiyalardır və bunlar da öz-özündən yaranmır. Ölkəmizdə innovativ iqtisadiyyata keçidlə bağlı üzərimizə mühüm vəzifələr düşür, ən yeni texnologiyaların tətbiq olunmasında daha yeni uğurlara imza atacağımız şübhə doğurmur. Bu prosesdə iqtisadi cəhətdən cəlbədiciliyə baxmalı, maraqlar əsas götürülməli, nəyin baş verəcəyi proqnozlaşdırılmalıdır.

Sərbəst bazar iqtisadiyyatı institutlarının yaradılması və sahibkar təşəbbüskarlığına söykənən iqtisadiyyat modelinin

bərqərar olması, iqtisadi və sosial infrastrukturun təkmilləşdirilməsi nəticəsində ölkəmiz yeni bir inkişaf mərhələsinə qədəm qoymuşdur. Bu mərhələnin əsas hədəfi çoxşaxəli, səmərəli və innovasiya yönümlü iqtisadiyyatın formalaşdırılması, sosial sahədə, elm və mədəniyyətin inkişafında, ictimai həyatın bütün istiqamətlərində yeni nailiyyətlərin əldə olunmasıdır.

Respublikamızın əldə etdiyi uğurlarda vergi sistemi böyük rol oynamış, qısa müddət ərzində Azərbaycanda dayanıqlı, çevik vergi sistemi yaradılmışdır. Bu gün vergi sistemi Azərbaycanın iqtisadi siyasətinin ayrılmaz tərkib hissəsini təşkil edir. Vergi sahəsində həyata keçirilən islahatlar, vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi, ən son texnologiyaların tətbiq olunması mütərəqqi vergi sisteminin formalaşmasına zəmin yaradır.

Son 20 il ərzində vergi siyasətinin əsas istiqamətləri, vergilərin sayı və dərəcələrinin optimal səviyyəsi müəyyənləşdirilmiş, ölkədə vergi yükünün aşağı salınması, vergi menecmentinin müasirləşdirilməsi istiqamətində bir sıra uğurlar əldə olunmuşdur. Ötən illər ərzində liberal və rəqabətqabiliyyətli bir vergi sistemi formalaşdırılmış, Azərbaycanda sərmayəçilər üçün cəlbedici, sadə, eyni zamanda şəffaf və sabit bir vergi sistemi qurulması istiqamətində əhəmiyyətli tədbirlər görülmüşdür.

Qeyd olunmalıdır ki, vergi sistemində aparılan islahatlar Azərbaycanın iqtisadiyyatının dinamik inkişafına cavab verir. Vergi sistemində son illər ərzində aparılan islahatların əsas xətti xidmətin texnoloji baxımdan inkişafına nail olmaq, vergi prosedurlarını sadələşdirməklə biznesin inkişafına dəstək vermək, vergiodəyicilərinin könüllü əmələtmə səviyyəsini yüksəltməkdir.

Deməli, Azərbaycanın vergi xidmətinin qarşısında da yeni global çağırışlara cavab verə biləcək vergi sisteminin formalaşdırılması, rasional və səmərəli vergi siyasətinin həyata keçirilməsi kimi aşağıdakı mühüm vəzifələr durur:

- ölkənin uzunmüddətli strateji inkişaf planlarının uğurla reallaşdırılmasının əsas şərtlərindən biri olan vergi sisteminin sabitliyinin və proqnozlaşdırıla bilən olmasının təmin edilməsi. Bu istiqamətdə qarşıda duran mühüm məsələlərdən biri vergi qanunvericiliyinin daha da təkmilləşdirilməsi prosesinin başa çatdırılmasıdır.

-vergi inzibatchılığının biznesin iştirakçıları üçün maksimum rahat və əlverişli olması. Bu sahədə də son illər ciddi irəliləyişlərin əldə edilməsi inkar edilmir. Dünya Bankının və Beynəlxalq Maliyyə Korporasiyasının tərtib etdiyi müvafiq hesabatlara görə, bu gün Azərbaycanda vergi bəyannamələrinin tərtib və təqdim edilməsi, eləcə də vergi ödəmələrinin aparılması üçün qanunverici normalara riayət olunmasına sərf edilən orta vaxt göstəricisi, istər Mərkəzi Asiya və Şərqi Avropanın orta göstəricisini, istərsə də orta dünya göstəricilərini qabaqlayır. Xüsusi bir istiqamət vergi xidmətində müasir informasiya texnologiyalarının geniş tətbiqidir. Vergi ödəyicilərinə xidmət sahəsində həyata keçirilən tədbirlər də genişləndirilir. Vətəndaşların elektron xidmətlərdən daha geniş istifadə edə bilməsini təmin etmək məqsədilə vergiödəyicilərinə xidmət terminallarının vergiödəyicilərinin elektron-xidmət mərkəzlərinə çevrilməsi nəzərdə tutulur.

- iqtisadiyyatın strukturunun formalaşmasında, innovasiyaların dəstəklənməsi siyasətində vergi sisteminin stimullaşdırıcı rolunun artırılması. Ölkəmizdə hələ vergilərə cəlb edilməli xeyli potensialın mövcudluğu nəzərə alınmalıdır. Yaxın illərdə büdcənin cari xərclərinin, əsasən, vergi daxilolmaları hesabına ödənilməsi, Neft Fondundan transfertlərin isə yalnız irimiqyaslı investisiya layihələrinə yönəldilməsi nəzərdə tutulur. Vergi yükünün artması hesabına deyil, iqtisadi artım templərinin yüksəldilməsi, iqtisadi inkişafı stimullaşdıran vergi inzibatchılığının və sahibkarlarla partnyorluq münasibətlərinin, eləcə də vergi nəzarətinin gücləndirilməsi nəticəsində vergitutma bazasının genişləndirilməsi hesabına dövlət büdcəsinin gəlirlərinin

ciddi artımına nail olunması qarşıda duran mühüm məsələlərdən biridir.

-Azərbaycanın vergi sistemi və inzibatçılığının rəqabətqabiliyyətli olması. Bu gün regionda iqtisadi fəallıq uğrunda böyük rəqabət vardır. Azərbaycanın vergi xidməti regionda ən böyük iqtisadi sistemə xidmət edir, o, eyni zamanda bu gün təkcə fiskal funksiyaları yerinə yetirmir. Vergi xidməti ölkədə rəqabətli işgüzar mühitin yaradılmasına yönəldilmişdir. Deməli, vergi sistemində islahatlar elektron xidmətlərin inkişafına istiqamətlənməli, vergilərin könüllü şəkildə ödənilməsinə keçidin dəstəklənməsi üçün vergi prosedurları sadələşdirilməlidir. Qarşıda duran vəzifələr yuxarıda qeyd olunanlarla məhdudlaşmır. Həmin vəzifələr çərçivəsində, Azərbaycanın vergi sistemi qarşısında aşağıdakı məqsədlər durur:

-vergi sisteminin sabit və proqnozlaşdırılan olması;

-vergi sisteminin maksimal dərəcədə əlverişli olması. Qeydiyyatdan başlayaraq vergi bəyannamələrinin təqdim edilməsinə qədər bütün səviyyələrdə sahibkarlar və vergi orqanları arasında qarşılıqlı əlaqələrin İKT-nin müasir nailiyyətləri vasitəsilə həyata keçirilməsi:

-vergi sisteminin stimullaşdırıcı rolunun artırılması. Yaxın illər ərzində dövlət büdcəsinin cari gəlirlərinin vergi yığımına hesabına ödənilməsi təmin ediləcəkdir. Bu məqsədlə dövlət büdcəsinə vergi gəlirlərinin artırılması ancaq vergi yükü hesabına deyil, vergi bazasının genişləndirilməsi hesabına həyata keçiriləcəkdir;

-vergi sisteminin rəqabətqabiliyyətliliyinin təmin edilməsi.

Bütün qeyd olunanlar həm respublika vergi sisteminin optimallaşdırılması, mütərəqqi vergi sisteminin formalaşması, iqtisadiyyatın vergi tənziqlənməsinin stimullaşdırıcı rolunun artırılması, vergi siyasətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi, həm də praktiki tövsiyələrin hazırlanması ilə əlaqədar olan məsələlərə xüsusi aktualıq verir. Deməli, tədqiqatın mövzusu



(“İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi mexanizminin stimullaşdırıcı rolunun artırılması istiqamətləri”) olduqca aktualdır.

Azərbaycanın müasir iqtisadi inkişafı və onun perspektivi üçün tətbiqi yanaşma baxımından vergi tənzimlənməsi konsepsiyasının işlənməsi, onun əsasında bu tənzimlənmənin təkmilləşdirilməsi istiqamətində mevafiq müxanizm və metodların aşkar edilməsi tədqiqatın məqsədini təşkil edir.

Qeyd olunan məqsədə nail olmaq üçün tədqiqatda aşağıdakı vəzifələr müəyyən edilmişdir:

-iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsinin nəzəri-metodoloji aspektlərinin tədqiqi;

-vergi sisteminin normativ-hüquqi bazasının daha da təkmilləşdirilməsi istiqamətində təhlillərin aparılması;

-iqtisadi subyektin vergi yükünün qiymətləndirilməsi üsullarının təhlili;

-vergi yükünün optimal səviyyəsinin müəyyən edilməsi və ona təsir edən amillərin qiymətləndirilməsi;

-vergi yükünü formalaşdıran amillərin büdcə gəlirinə təsirinin müəyyən edilməsi;

-vergi yükünün optimallaşdırılmasının milli iqtisadiyyatın inkişafına təsirinin tədqiqi;

-regionlarda investisiyaların tənzimlənməsinin vergi aspektlərinin təhlili;

-iqtisadiyyatın tənzimlənməsində xüsusi vergi rejimlərinin tətbiqi xüsusiyyətlərinin öyrənilməsi,

-biznes mühitinin formalaşmasında vergi mexanizmlərinin rolunun tədqiqi;

-vergi tənzimlənməsində vergi güzəştlərinin tətbiqi xüsusiyyətlərinin tədqiqi və tənzimlənmənin səmərəli metodlarının aşkar edilməsi;

-vergi tənzimlənməsi ilə investisiya fəallığı arasında səbəb-nəticə əlaqələrinin aşkar edilməsi;

-amortizasiyanın hesablanması mexanizmlərinin və vergi kreditləri verilməsi proseslərinin təkmilləşdirilməsi konsepsiyasının işlənməsi;

-xarici ticarət əməliyyatlarının vergi-tarif tənzimlənməsi mexanizminin təkmilləşdirilməsi istiqamətində araşdırılmaların aparılması;

-inkişaf etmiş ölkələrin vergi sisteminin özünü doğrultmuş təcrübəsindən istifadə olunması məqsədilə xarici təcrübənin öyrənilməsi, mütərəqqi metodların müəyyən edilməsi.

Azərbaycan iqtisadiyyatının vergi tənzimlənməsi sisteminin formalaşması və inkişafı tədqiqatın obyektini, vergiodəyiciləri ilə dövlət arasında yaranmış münasibətlərin, həmçinin bu münasibətlərin vergi tənzimlənməsi metodları, alətləri, formaları və mexanizmləri tədqiqatın predmetini təşkil edir.

# I FƏSİL. İQTİSADİYYATIN VERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİNİN NƏZƏRİ VƏ METODOLOJİ ƏSASLARI

## 1.1.Vergitutma sahəsində nəzəri baxışlar

Vergilər dövlətin maliyyə sisteminin formalaşmasının əsas mənbəyi kimi hələ çox qədim zamanlardan məlumdur. Vergitutmanı tarixi inkişafda üç əsas mərhələyə bölmək olar. Başqa sözlə, vergilərin tutulması mexanizmi onun təkamülü dövründən başlamış bugünkü dövrünədək tarixi inkişafı üç əsas mərhələyə bölünərək öyrənilir.

İlkin mərhələ yarandığı dövrdən başlamış orta əsrlərə qədər olan dövrü əhatə etməklə, vergilərin müəyyən edilməsi və yığılması üçün maliyyə strukturlarının olmaması ilə xarakterizə olunur. Bu mərhələdə vergilər systemsiz ödənişlər şəklində olub, bir qayda olaraq, natural formada toplanılırdı.

Vergitutmanın inkişafının ikinci mərhələsi XVI-XIX əsrləri əhatə etməklə, birbaşa və dolaylı vergiləri özündə birləşdirən sistemlərin meydana gəlməsi ilə başlanmışdır. Bu dövrdə T.Qobbs (1588-1679), J.Lokk (1632-1704), L.fon Sekendorf (1626-1692) kimi ingilis və alman alimləri maliyyə elminin inkişafına öz əvəzsiz töhfələrini verdilər.

Vergitutmanın nəzəri və praktiki problemləri Avropada XVIII əsrin sonlarından işlənilib hazırlanmağa başladı. Fransız alimi F.Kene (1694-1774) ilk dəfə olaraq vergiqoyma ilə xalq təsərrüfatı arasında üzvü əlaqənin mövcudluğunu əsaslandırdı. 1776-cı ildə vergiqoyma nəzəriyyəsinin banisi, şotlandiyalı iqtisadçı və maliyyəçi A.Smit (1723-1790) nəşr etdirdiyi “Xalqların sərvətinin təbiəti və səbəbləri haqqında tədqiqat” əsərində onun ideyaları bir sıra dövlətlərin maliyyə və təsərrüfat həyatına əsaslı təsir göstərdi.

Vergitutma sisteminin inkişafının üçüncü mərhələsi vergilərin təbiətinə elmi-nəzəri baxışların yaranması ilə

bağlıdır. Bu mərhələ dövlətin vergilərin təyin edilməsi və yığılması ilə bağlı bütün funksiyaları tamamilə öz əlində cəmləşdirməsi ilə xarakterizə olunur. Birinci Dünya müharibəsindən sonra elmi cəhətdən əsaslandırılmış vergi islahatları həyata keçirildi və beləliklə də müasir vergi sisteminin bünövrəsi qoyulmuş oldu. 1929-1933-cü illər depressiyası dövləti vergilərə makroiqtisadi stabilliyin bir aləti kimi yanaşmağa vadar etdi. İkinci Dünya müharibəsindən sonra isə vergilərdən iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinin bir vasitəsi kimi istifadə olunmağa başlandı.

Vergitutma nəzəriyyəsi inkişaf edib təkmilləşdikcə “vergi” termininin mahiyyətinə baxışların da təkamülü baş verirdi. Tədqiqatçılar vergiləri yalnız iqtisadi baxımdan deyil, həm də hüquqi nöqteyi-nəzərdən şərh etməyə cəhd edirdilər.

A.Smit vergini dövlət tərəfindən həcmi və ödənilmə qaydası qanunvericilik əsasında təyin olunan bir yük kimi müəyyən edirdi. Cimond de Sismondi (1773-1842) yazırdı ki, vergi bir tərəfdən qurbandırsa, digər tərəfdən bu qurban hesabına dövlətin xidmətləri bizə xeyir verirsə, o bir faydadır.

Vergitutma sahəsində onun ayrı-ayrı məsələlərinə həsr olunmuş tədqiqatlar mövcuddur. Tədqiqatlarda vergitutmanın ümumi və xüsusi nəzəriyyələri bir-birindən fərqli şərh edilir. Vergilərin ümumi nəzəriyyəsi vergitutmanın təyinatını əks etdirir.

İlkin ümumi vergi nəzəriyyələrindən biri vergitutmanın qarşılıqlı, əvəzli xarakterinə əsaslanan mübadilə nəzəriyyəsidir. Bu nəzəriyyənin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, vergilərin müqabilində vətəndaşlar dövlətdən xarici müdaxilədən qorunmaq, ictimai asayişin mühafizəsi və s. kimi xidmətlər alırlar.

XVI əsrin sonları XVII əsrin əvvəllərində mübadilə nəzəriyyəsinin bir növü kimi atomistik nəzəriyyə yarandı. Onun nümayəndələri fransız maarifçiləri Sebastyen Le Pretr de Voban (1633-1707) və Şarl Lui Monteskye (1689-1755) idilər. Bu nəzəriyyəyə görə vergilər vətəndaşlarla dövlət arasında olan

müqavilənin nəticəsidir ki, bunun da əsasında onlar müəyyən xidmətlərə görə dövlətə haqq ödəyirlər. İngilis filosofu Tomas Qobbs (1588-1679), fransız mütəfəkkirləri Volter (1694-1778), Onore Mirabo (1749-1791) bu mövqedən çıxış edirdilər.

XIX əsrin birinci yarısında isveçrəli iqtisadçı Simond de Sismondi (1773-1842) “Siyasi iqtisadın yeni başlanğıcları” (1819) adlı əsərində vergi nəzəriyyəsini zövq, ləzzət nəzəriyyəsi kimi ifadə etdi. Bu nəzəriyyəyə görə vergi vətəndaşın cəmiyyətdən aldığı zövqə, ləzzətə görə ödəyi qiymətdir. Vergitutma praktikasının nəzəri cəhətdən əsaslandırılması istiqamətində görülən işlər vergi nəzəriyyəsində öz əksini tapmışdır.

Əsas vergi nəzəriyyələri bitkin bir təlim kimi XVII əsrdən başlayaraq formalaşmışdır. Elə həmin dövrlərdə vergilərə sığortə mükafatı kimi baxan nəzəriyyə də formalaşmağa başladı. Bu nəzəriyyənin müəllifləri fransız dövlət xadimi Adolf Tyer (1797-1877) və ingilis iqtisadçısı Jon Ramsey Mak Kulloh (1789-1864) idilər. Onların fikrincə vergilər hər hansı bir riskin yaranacağı təqdirdə vətəndaşların dövlətə ödədikləri sığortə ödənişidir.

Vergilərin klassik nəzəriyyəsi daha yüksək nəzəri səviyyəyə malikdir və ingilis iqtisadçıları Adam Smit (1723-1790), David Rikardo (1772-1823) və onların ardıcılları C.B.Sey, U.Petti və J.Millin elmi fəaliyyətləri ilə bağlıdır. Bu nəzəriyyənin tərəfdarları vergilərə hökumətin saxlanılması üçün zəruri olan xərcləri təmin etməli olan dövlət gəlirlərinin bir növü kimi baxırdılar.

D.Rikardo (1772-1823), U.Petti (1623-1687), C.B.Sey (1767-1812), J.Mill (1773-1836) iqtisadiyyata tələbin təklifi doğurduğu dayanıqlı və özü-özünü tənzimləyən bir sistem kimi baxırdılar. Onlar qeyd edirdilər ki, tələb və təklif arasında hər hansı bir uyğunsuzluq yarandıqda istehsalçıların təsərrüfatın defisitli sahəsinə hərəkəti yolu ilə özünütarazlaşdırma baş verir. Vergilər yalnız büdcənin gəlir mənbəyi rolunu oynayır, elmi

mübahisələr isə onların yığılmasının ədalətliyi prinsipləri ətrafında aparıla bilər.

Hüquqi dövlət haqqında təlim yeni vergi nəzəriyyələrinin yaranmasına səbəb oldu. Bu nəzəriyyələr – qurban nəzəriyyəsi və kollektiv tələbat nəzəriyyəsi idi. Hər iki nəzəriyyə verginin məcburi xarakterli olması ideyasını əks etdirməklə, onu cəmiyyətin dövlət quruluşunun mahiyyətindən doğan bir öhdəlik kimi izah edirdi. Qurban nəzəriyyəsi XIX əsrdə yaranmasına baxmayaraq XX əsrin ilk onilliklərində də öz aktuallığını saxlayırdı. Kollektiv istehlak nəzəriyyəsi isə XIX əsrin sonları XX əsrin əvvəllərində dövlət xərclərinin çoxalması və vergi yükünün artmasının əsaslandırılması zərurəti ilə bağlı reallıqları əks etdirirdi.

İngilis iqtisadçısı Con Meynard Keynsin (1883-1946) adı ilə bağlı olan Keyns nəzəriyyəsi klassik nəzəriyyənin tam əksidir. Bu nəzəriyyənin əsas qayəsi ondan ibarətdir ki, vergilər iqtisadiyyatı tənzimləyən əsas alətdir.

1936-cı ildə yazdığı “Məşğulluq, faiz və pulların ümumi nəzəriyyəsi” kitabında Keyns göstərirdi ki, tam məşğulluq şərti daxilində iqtisadi artım pul yığımlarından asılı olur. Tam məşğulluğa nail olmaq isə praktiki olaraq mümkün deyil. Belə olan halda yığımlar iqtisadi artıma əngəl törədir, çünki istehsal qoyulmur və passiv gəlir mənbəyinə çevrilir. Bu mənfə nətici aradan qaldırmaq üçün artıq yığımları vergilərin köməyi ilə almaq və büdcə sistemi vasitəsilə onlardan investisiya üçün ehtiyat mənbəyi kimi istifadə etmək lazımdır. Bundan çıxış edərək o, kifayət qədər yüksək və progressiv vergi dərəcələrinin zəruriliyini əsaslandırırdı. Onun fikrincə, progressiv vergi sistemi istehsalçı investisiya sahəsində riskli qərarlar qəbul etmək üçün stimullaşdırmalıdır. Bundan başqa, aşağı vergilər dövlət xəzinəsinə daxilolmaları azaldır və bunula da iqtisadi dayanıqsızlığı gücləndirir.

Beləliklə, Keyns nəzəriyyəsinə görə vergilər dövlət tənzimlənməsi sistemində mühüm rol oynamalıdır. Yüksək

vergilər iqtisadi fəallığı stimullaşdırır, iqtisadiyyatdakı balanslaşmaya təsir edir.

Ötən əsrin 50-ci illərində Çikaqo Universitetinin professoru Milton Fridman (1912-2006) tərəfindən irəli sürülən monetarizm vergi nəzəriyyəsi pulun kəmiyyət nəzəriyyəsinə əsaslanırdı. Onun fikrinə görə, iqtisadiyyatın tənzimlənməsini pulun miqdarından və bankların faiz dərəcəsindən asılı olan pul dövriyyəsi vasitəsi ilə həyata keçirmək olar. Bu zaman həmçinin vergilərin azaldılmasına da diqqət yetirilməlidir. Vergilər vasitəsilə artıq pulları dövriyyədən çıxarmaqla pul kütləsinin tənzimlənməsinə kömək edilə bilər. Beləliklə, vergilərin azaldılması ilə pul kütləsi və faiz dərəcəsi ilə manipulyasiya edilməsinin vəhdəti həm dövlət, həm də xüsusi müəssisələrin fəaliyyət mexanizminin sabitləşdirilməsinə imkan verir.

Beləliklə, monetarizm və Keyns nəzəriyyələrində vergilər iqtisadiyyatın inkişafına əngəl törədən amillərin təsirini azaldır. Lakin birinci halda bu amillər artıq pul kütləsidirsə, ikinci halda artıq yığımlardır.

Ötən əsrin 80-ci illərində amerikalı alimlər M.Berns, Q.Stayn və A.Laffer tərəfindən işlənib hazırlanmış təklif iqtisadiyyatı nəzəriyyəsində vergilərə iqtisadi inkişafın və tənzimləmənin əsas amillərindən biri kimi baxılır. Bu nəzəriyyəyə görə vergitutma səviyyəsinin yüksək olması sahibkarlıq və investisiya fəallığına mənfi təsir göstərir, bu isə son nəticədə vergi ödənişlərinin azalmasına gətirib çıxarır. Vergitutmanın progressivliyi və büdcə gəlirləri arasındakı kəmiyyət asılılığının parabolik əyrisini quraraq, A.Laffer belə bir nəticəyə gəldi ki, vergilərin azaldılması investisiya fəallığına müsbət təsir göstərir[74].

Qeyd etmək lazımdır ki, korporativ vergilərin hesablanmasıdakı çətinlikləri əvvəlcədən gören Laffer özünün əyri xəttini gəlir vergisi hesabına dövlət gəlirinin hesablanmasına istiqamətləndirmişdir. Gəlirdən büdcəyə tutulmalı olan verginin son həddini Laffer 30 faiz səviyyəsində hesab edir. Onun

fikrincə, bu hədd daxilində büdcə gəlirlərinin ümumi məbləği artır.

Qeyd etmək lazımdır ki, ABŞ hökuməti ötən əsrin 80-ci illərində vergi islahatları həyata keçirərkən təklif iqtisadiyyatı nəzəriyyəsinin bir sıra aspektlərindən istifadə etmişdir.

Xüsusi vergi nəzəriyyələri arasında ən ilkini birbaşa və dolaylı vergilərin nisbəti nəzəriyyəsidir. Avropa sivilizasiyasının inkişafının ilkin mərhələlərində birbaşa və dolaylı vergilərin təyin edilməsi cəmiyyətin siyasi inkişafından asılı idi.

Orta əsrlərin sonlarında meydana çıxan bu nəzəriyyənin tərəfdarları dolaylı vergilərin təyin edilməsinin zəruriliyini əsaslandırirdılar. Zadəganlar müxtəlif güzəştlərə malik olduqlarından onlar birbaşa vergilərdən azad idilər. Buna görə də dolaylı vergitutma ideyasının tərəfdarları imtiyazlı sinfin nümayəndələrinin xərclərinə vergilər tətbiq etməklə onları vergi ödəməyə məcbur etməyə cəhd göstərirdilər. Bununla da dolaylı vergilərə vergitutmada bərabərliyi təmin edən bir vasitə kimi baxırdılar. XIX əsrin sonlarında isə iqtisadçılar birbaşa və dolaylı vergilər arasında balansın gözlənilməsinin zəruriliyi fikrinə gəldilər.

Vahid vergi nəzəriyyəsi vergilərdən daha çox sosial-siyasi məsələlərə toxunduğundan bu nəzəriyyəyə sosial-siyasi islahatçılar tez-tez müraciət edirdilər. Bu nəzəriyyənin tərəfdarları vahid vergiyə bütün bədbəxtliklərdən xilas yolu kimi baxırdılar. Onlar təsdiq edirdilər ki, bu vergi təyin olunduqdan sonra yoxsulluq aradan qalxacaq, əməkhaqqı yüksələcək, sənayenin bütün sahələrində istehsalın həcmnin artımı baş verəcək. Vahid vergi müəyyən bir vergitutma obyektinə qoyulan müstəsna vergidir. Müxtəlif nəzəriyyəçilər tərəfindən vahid vergitutma obyektini kimi torpaq, gəlir, kapital, daşınmaz əmlak və s. təklif edilirdi. Vergitutmanın nəzəri əsaslarına vergilərin sosial-siyasi xarakteri də böyük təsir göstərirdi. Bu özünü mütənasib və proqressiv vergitutma nəzəriyyəsində daha çox büruzə verirdi.

Proqressiv vergitutma ideyasına görə vergiödəyicisinin gəlirinin artmasına uyğun olaraq vergi dərəcələri də artmalıdır.



Vergitutmanın əsas problemlərindən biri öz əksini vergilərin başqasının üzərinə keçirilməsi nəzəriyyəsində tapdı. Bu sahədə tədqiqatlar XVII əsrdən başlayaraq aparılırdı. Bu nəzəriyyənin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, vergi yükünün bölüşdürülməsi yalnız nəticəsi qiymətin əmələ gəldiyi mübadilə prosesində mümkündür.

Vergilərin başqasının üzərinə keçirilməsi nəzəriyyəsinin banisi ingilis filosofu Con Lokk (1632-1704) hesab olunur. O, belə bir nəticəyə gəlmişdi ki, bütün vergilərin ağırlığı sonda torpaq mülkiyyətçisinin üzərinə düşür. C.Lokk bu problemin həllinin konkret yolları və üsullarını göstərirdi.

Kolumbiya Universitetinin professoru Edvin Seliqmen (1861-1939) 1892-ci ildə nəşr etdirdiyi “Vergilərin başqasının üzərinə keçirilməsi və qoyulması” adlı kitabında bu nəzəriyyənin əsas müddəalarını şərh etdi və onun iki növünü fərqləndirdi: verginin satıcıdan alıcının üzərinə keçirilməsi (*bu, bir qayda olaraq dolayı vergitutmada baş verir*) və verginin alıcıdan satıcının üzərinə keçirilməsi[26].

Türk dilləri qrupuna mənsub dildə danışan, beş min ildən artıq dövlətçilik ənənələrinə malik olan, azəri türklərinin yaşadığı ərazidə - qədim Azərbaycanda da **vergitutma** bu mərhələlərə uyğun tarixi inkişaf yolu keçmişdir. Qədim yaşayış məskəni olan Azərbaycanda vergitutma özünəməxsus spesifik xüsusiyyətlərə malik olmaqla müvafiq mərhələlərdən keçərək bəsit formasından elmi-nəzəri əsaslara söykənən bugünkü formasınadək yüksəlmişdir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 11-ci maddəsində verginin legitim anlayışı aşağıdakı kimi verilmişdir: “Vergi – dövlətin və bələdiyyələrin fəaliyyətinin maliyyə təminatı məqsədilə vergiödəyicilərinin mülkiyyətində olan pul vəsaitlərinin özgəninkiləşdirilməsi şəklində dövlət büdcəsinə və yerli büdcələrə köçürülən məcburi, fərdi, əvəzsiz ödənişdir”.

Vergiləri digər ödənişlərdən fərqləndirən əsas əlamətlər aşağıdakılardır:

-vergilər, subyektin gəlirinin bir hissəsinin dövlətin xeyrinə özgəninkiləşdirməsidir,

-vergilərin təyin edilməsi və tətbiq olunmasının qanuniliyi,

-vergilərin ödənilməsinin vacibliyi,

Qanunvericiliyə uyğun olaraq hər bir vergiödəyicisi müəyyən şərtlər daxilində vergini ödəməyə borcludur. Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının 73-cü maddəsində göstərilmişdir: “Qanunla müəyyən edilmiş vergiləri və başqa dövlət ödənişlərini tam həcmdə və vaxtında ödəmək hər bir kəsin borcudur. Heç kəs qanunla nəzərdə tutulmuş əsaslar olmadan, qanunda göstərilmiş həcmdən əlavə vergiləri və başqa dövlət ödənişlərini ödəməyə məcbur edilə bilməz”[1].

-vergilərin məcburi xarakter daşması,

-vergilərin pul formasında ödənilməsi,

-vergilərin əvəzsiz xarakter daşması,

-vergilərin abstrakt ödəniş olması. Vergilər büdcəyə keçirilərkən məqsədli təyinat daşmır, yəni onların konkret olaraq hansı dövlət xərclərinin ödənilməsi üçün köçürüldüyü göstərilmir.

Müasir vergitutma nəzəriyyəsində vergilər, əsasən aşağıdakı xüsusiyyətlərinə görə növlərə ayrılır:

- tutulma üsuluna görə; subyektinə görə; ödənilməsi büdcənin səviyyəsinə görə; məqsədli təyinatına görə; idarəetmə səviyyəsinə görə; iqtisadi mahiyyətinə görə.

Tutulma üsuluna görə vergilər birbaşa və dolayı vergilərə ayrılır.

Birbaşa vergiləri də, öz növbəsində, aşağıdakı iki qrupa ayırmaq olar:

- birbaşa real vergilər;

- birbaşa şəxsi vergilər.

Tutulma obyektinə görə dolayı vergiləri də aşağıdakı kimi iki qrupa ayırmaq olar:

- dolayı universal vergilər;

- dolayı fərdi vergilər.

Subyektinə görə vergiləri aşağıdakı kimi üç qrupa ayırmaq olar:

- fiziki şəxslərdən tutulan vergilər;
- müəssisə və təşkilatlardan tutulan vergilər;
- eyni zamanda həm hüquqi, həm də fiziki şəxslərdən tutulan vergilər (qarışıq vergilər).

Ödənilmədiyi büdcənin səviyyəsinə görə vergilər aşağıdakı kimi iki qrupa ayrılır:

- təsbit olunmuş vergilər;
- tənzimedicilə vergilər.

Təsbit olunmuş vergilər bütövlükdə konkret büdcə və ya büdcədən kənar fondlara köçürülür. Tənzimedicilə vergilər isə qəbul edilmiş büdcə qanunvericiliyinə əsasən müəyyən nisbətdə müxtəlif səviyyəli büdcələrə köçürülür.

Vergitutma obyektinin iqtisadi mahiyyətinə görə vergiləri aşağıdakı növlərə ayırmaq olar:

- gəlir üzərinə qoyulan vergilər;
- sərvət üzərinə qoyulan vergilər;
- istehlak üzərinə qoyulan vergilər.

İdarəetmə səviyyəsinə görə vergilərin təsnifatı konkret olaraq baxılan ölkənin dövlət quruluşundan asılıdır. Bir qayda olaraq, federativ quruluşlu dövlətlərdə vergilər üçsəviyyəli, unitar dövlətlərdə isə ikisəviyyəli olurlar. Üçsəviyyəli olan halda idarəetmə səviyyəsinə görə vergilər aşağıdakı kimi təsnifləşdirilir:

- ümumdövlət vergiləri;

- ərazi (federasiya və ya konfederasiya subyektlərinin) vergiləri;

- yerli vergilər.

Unitar dövlətlərdə isə, bir qayda olaraq, idarəetmə səviyyəsinə görə vergilər aşağıdakı kimi təsnifləşdirilir:

- ümumdövlət vergiləri;
- yerli vergilər.

Məqsədli istiqamətinə görə vergilərin aşağıdakı növləri fərqləndirilir:

-müərrəd vergilər; məqsədli vergilər.

Müərrəd vergilər dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin formalaşmasına xidmət edir və heç bir məqsədli təyinat daşımır.

Məqsədli vergilər dövlət xərclərinin konkret istiqamətlərinin maliyyələşdirilməsi üçün daxil edirlər. Adətən məqsədli ödənişlər üçün xüsusi büdcədənkənar fondlar yaradılır.

**Vergitutmanın prinsipləri.** Vergitutmanın prinsipləri dedikdə, vergi sahəsində mövcud olan başlıca ideya və qaydaların məcmusu başa düşülür. Vergitutmanın prinsiplərini ilk dəfə 1776-cı ildə ingilis iqtisadçısı A.Smitin “Xalqların sərvətinin təbiəti və səbəbləri haqqında tədqiqat” adlı əsərində beş əsas prinsipi qeyd etmişdir[32]:

1. Təsərrüfat müstəqilliyi və sərbəstlik prinsipi.
2. Ədalətlik prinsipi
3. Müəyyənlik prinsipi.
4. Əlverişlilik prinsipi.
5. Qənaətlik prinsipi.

Hal-hazırda vergitutmanın aşağıdakı prinsipləri həyata keçirilir:

1. Təsərrüfat müstəqilliyi və sərbəstlik prinsipi.
2. Ədalətlik prinsipi
3. Tarazlıq prinsipi.
4. Vergiödəyicilərinin maraq və imkanlarının maksimum nəzərə alınması prinsipi.
5. Səmərəlilik prinsipi.

Vergi siyasətinin əsas subyekti dövlətdir. Dövlətin vergi siyasətinin əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- sahə və ərazi nöqtəyi-nəzərindən ölkə iqtisadiyyatının tənzimlənməsi üçün şəraitin yaradılması;
- dövlətin maliyyə ehtiyatları ilə təmin edilməsi;
- bazar münasibətləri şəraitində əhalinin gəlir səviyyələri arasında yaranmış qeyri-bərabərliyin hamarlanması.

## 1.2.Vergi sisteminin formalaşmasının nəzəri əsasları

Vergi sisteminin inkişafının müasir mərhələsi vergilərin təbiətinə elmi-nəzəri baxışların yaranması ilə bağlıdır. Bu mərhələ dövlətin vergilərin təyin edilməsi və yığılması ilə bağlı bütün funksiyaları tamamilə öz əlində cəmləşdirməsi ilə xarakterizə olunur.

Vergi sistemi heç bir ölkədə bir gündə təşkil olunmamışdır. Müəyyən dövr ərzində vergilərin inkişafı və formalaşması ilə vergi sistemi də formalaşmış və inkişaf etmişdir. Deməli, vergi sistemi anlayışı vergilərin yaranması və inkişafı nəticəsində təşəkkül tapmışdır. Vergilərə vergiödəyiciləri ilə dövlət büdcəsinin qarşılıqlı maliyyə münasibətləri kimi baxmaq olar. Bu zaman maliyyə ehtiyatlarının dövlət büdcəsində konsentrasiyası baş verir. Vergi sistemi isə bu prosesi onun vəzifə, forma, üsul və prinsiplərini müəyyən etməklə inkişaf etdirir və konkretləşdirir. Dövlət tərəfindən təyin edilən və dövlət büdcəsinin maliyyə ehtiyatlarının yaradılması məqsədini güdən vergi, yığım, rüsum və digər ödənişlər, həmçinin onların yığılmasının forma, üsul və prinsipləri vergi sisteminin əsasını təşkil edir. Vergi sistemləri vergilərin sayı, növü və strukturu, tutulma üsulları, dərəcələri və s.-dən asılı olaraq bir-birindən əsaslı surətdə fərqlənir. Buna görə də praktikada onlara çoxsaylı milli xüsusiyyətlərə malik müxtəlif formalarda rast gəlinir. Vergi sistemi ayrıca olaraq götürülmüş bir ölkədə onu bilavasitə formalaşdıran əsas elementlərin qarşılıqlı əlaqəli məcmusudur. Bu elementlər aşağıdakılardır[71]:

- vergi qanunvericiliyi sistemi və prinsipləri;
- vergi siyasətinin prinsipləri;
- vergilərin təyin edilməsi qaydaları;
- vergilərin növləri və elementləri;
- vergilərin büdcə üzrə bölüşdürülməsi qaydası;
- vergi orqanları sistemi;
- vergi nəzarətinin forma və üsulları;

-vergilərin hesablanması və ödənilməsi qaydaları.

Vergi münasibətləri yenidən bölüşdürücü xarakterli olduğundan ictimai tərəqqi bu münasibətlərin inkişaf səviyyəsindən asılıdır. İtisadiyyatda bazar münasibətlərinin formalaşdırılması istiamətində islahatların həyata keçirilməsi səmərəli vergitutma sistemi yaratmadan mümkün deyildir. Vergi münasibətlərinin təkmilləşdirilməsi bütün dövlətlərin fəaliyyətlərinin ən vacib, eyni zamanda mürəkkəb sahələrindən hesab olunur. Sosial yönümlü bazar itisadiyyatlı bütün ölkələrdə vergi sistemi itisadiyyatın tənzimlənməsində, büdcə gəlirlərinin formalaşmasında, qiymət artımının məhdudlaşdırılmasında, inflyasiyanın qarşısının alınmasında, dövlət maraqlarının əsas daşıyıcısı kimi çıxış edir. Vergi sistemi təkrar istehsal prosesinin iştirakçılarının iqtisadi maralarını ifadə etməklə, onların tarazlığını və bununla da ictimai tərəqqini təmin edir.

Bütün bunlar vergi sisteminin nəzəri və praktiki məsələlərinin hərtərəfli araşdırılmasının vacibliyi ön plana çəkilir. Optimal vergi sisteminin qurulması vergitutmanın metodoloji və metodiki əsaslarına yenidən baxılmasını tələb edir. Vergilər yalnız priqnozlaşdırılmış büdcənin təmin edilməsi aləti deyil, həm də iqtisadiyyatın inkişafının güclü stimuluна çevrilməlidir. Vergilər iqtisadi münasibətlərin təkmilləşməsinə, maraqların tarazlaşmasına, paritet əsaslarla mülkiyyətin bütün formalarının inkişafına kömək etməlidir.

Vergi sistemi müəyyən edilmiş qaydada tutulan vergi, yığım, rüsum və digər ödənişlərin məcmusundan ibarətdir. Vergi tənzimlənməsinin məzmunu və məqsədi vergitutma sisteminin tənzimləyici funksiyası ilə müəyyən edilmişdir. Vergi tənzimlənməsindən istifadə edilməsi üçün başlanğıc şərt təkrar istehsal prosesinin gedişatına dövlət müdaxiləsinin iqtisadi cəhətdən məqsədəuyğunluğudur. İqtisadi inkişaf prosesini təmin etmək üçün hər bir ölkənin hökuməti iqtisadiyyata dövlət təsiri sistemində olan bütün üsullardan istifadə edir.

Vergi sisteminin mükəmməllik səviyyəsi ölkənin sosial-iqtisadi inkişafını müəyyən edən göstəricilərdəndir. Vergi sistemini təşkil edən vergilərin tətbiqi, vergiqoyma taktikası iqtisadi və sosial strukturla sıx əlaqədardır. Ona görə də həyata keçirilən vergi siyasətinin reallığa uyğun olması, istifadə edilən vergilərlə bu vergilərin mahiyyəti arasındakı uyğunluğun qorunması vacibdir.

**Vergi siyasətinin mahiyyəti.** Dövlətin vergi siyasəti dedikdə, dövlət tərəfindən işlənib hazırlanmış, vergi sahəsində cəmiyyətin qarşısında duran bu və ya digər vəzifələri həyata keçirməyə yönəlmiş tədbirlər sistemi başa düşülür. Vergi siyasətinin məqsəd və vəzifələri konkret iqtisadi şəraitdən asılıdır. Məqsəd və vəzifələri müəyyən edildikdən sonra dövlət onların həyata keçirilməsi üsullarını işləyib hazırlayır. Vergi siyasətinin əsas məqsədi vergilərin mahiyyəti və funksiyalarından irəli gəlir, məcmu ictimai məhsulun bir hissəsinin dövlət tərəfindən alınmasından və bu vəsaitlərin büdcə vasitəsilə yenidən bölüşdürülməsindən ibarətdir. Beləliklə, vergilər öz təyinatlarını və funksiyalarını vahid büdcə prosesində həyata keçirir. Hər bir maliyyə ili üçün büdcə qəbul edilərkən vergi siyasətinin əsası qoyulmuş olur. Onun həyata keçirilməsi isə uyğun qanunvericilik və normativ aktların qəbul edilməsi yolu ilə aparılır. Vergi siyasətinin həyata keçirilmə müddətindən, təsir dairəsindən, iqtisadi vəziyyətin dəyişməsinə reaksiyasından asılı olaraq müxtəlif formaları mövcuddur[36].

**Vergi taktikası** – vergi sisteminə əlavə və dəyişikliklər edilməsi yolu ilə konkret bir dövrdə qarşıda duran məsələlərin həllini nəzərdə tutur.

**Vergi strategiyası** – vergi sahəsində dövlətin uzunmüddətli kursunu müəyyən edir və irimiqyaslı məsələlərin həllini nəzərdə tutur.

**Daxili vergi siyasəti** bir ölkə və ya ərazi vahidi çərçivəsində həyata keçirilir və daxili məsələlərin həllini nəzərdə tutur.

**Xarici vergi siyasəti** ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılmasına, müxtəlif ölkələrin vergi sistemlərinin yaxınlaşmasına, onların vahid şəkllə salınmasına yönəldilir.

**Diskresion vergi siyasəti** vergi dərəcələri və ya vergitutmanın strukturu ilə manipulyasiya etmək barədə hökumətin qərarları əsasında həyata keçirilir. O, iqtisadi tənəzzülün tez bir zamanda aradan qaldırılması və tarazlıq vəziyyətinin saxlanması üçün istifadə edilir. Bununla əlaqədar olaraq diskresion siyasəti tez-tez stabilləşdirici siyasət də adlandırılır.

**Qeyri-diskresion vergi siyasəti** isə hökumətin qərarlarından asılı olmayaraq, avtomatik surətdə həyata keçirilir. Bu özünütənzimləmə rejimində işləyən mexanizmlərin – “quraşdırılmış özütənzimləyicilərin” köməyi ilə mümkün olur.

**Fiskal siyasət.** Dövlətin həyata keçirdiyi tənzimləmə vasitələrinin əsası fiskal siyasət hesab olunur. Fiskal siyasət dövlət xərcləri və vergi ilə bağlı olan tənzimləmə sistemidir. Bu siyasət xeyli dərəcədə hökumət xərclərinin, yəni dövlət idarə və orqanlarının, institutlarının saxlanması və s. Dinamikasından asılıdır. Fiskal siyasət dövlətin büdcə və vergi siyasəti olmaqla, büdcə formalaşması siyasətini ifadə edir və eyni zamanda maliyyə siyasətinin tərkib hissəsi sayılır. Fiskal siyasət məcmu tələbin, məşğulluğun və gəlirin səviyyəsinə təsir etmək üçün dövlətin xərclərdən, vergiqoymadan və borclanmadan istifadə edərək həyata keçirdiyi siyasətdir. Fiskal tənzimləmə modeli vergilərin və dövlət xərclərinin dəyişdirilməsini nəzərdə tutur. Əgər natamam məşğulluq varsa, onda işsizliyin səviyyəsi ekspansiv budcə-vergi siyasətinin (*dövlət xərcləri artırılır, vergilər azaldılır*) köməyi ilə azaldılmalıdır; əgər qiymətlərin ümumi səviyyəsində artım varsa, onda inflyasiyanın qarşısının alınması restriktiv fiskal siyasətin vasitələri ilə (*vergilərin artırılması və dövlət xərclərinin azaldılması*) həyata keçirilməlidir; əgər tam məşğulluğa və qiymətlərin sabitliyinə nail olunmuşdursa, onda budcə məcmu tələblə məcmu təklif arasında balans saxlanmalıdır (*neytral-konyunktur fiskal siyasət*).



Vergi siyasətinin məzmunu aşağıdakıları əhatə edir:

-vergi sisteminin inkişafının elmi cəhətdən əsaslandırılmış konsepsiyasının işlənilib hazırlanması;

-vergitutmanın əsas prinsiplərinin və istiqamətlərinin müəyyən edilməsi;

-cəmiyyətin sosial-iqtisadi inkişafı, büdcə gəlirlərinin artırılması, nəzarətin gücləndirilməsi, xarici iqtisadi fəaliyyətdə aktiv balansa nail olunması, ətraf mühitin mühafizəsi və d. sahələrdə qarşıya qoyulmuş konkret məqsədlərə nail olunmasına yönəldilmiş tədbirlərin işlənilib hazırlanması.

**Vergi siyasətinin tipləri.** İqtisadiyyatın vəziyyətindən, iqtisadi inkişafın cari mərhələsində dövlətin üstün hesab etdiyi məqsədlərdən asılı olaraq vergi siyasətinin müxtəlif tiplərindən istifadə olunur. Vergi siyasətinin üç tipi bir-birindən fərqləndirilir:

-maksimal vergilər siyasəti;

-optimal vergilər siyasəti;

-sosial yönümlü yüksəkdərəcəli vergilər siyasəti.

Maksimal vergilər siyasəti zamanı dövlət yüksək vergi dərəcələri tətbiq etməklə, vergilərin sayını artırmaqla, vergi güzəştlərini ixtisar etməklə vətəndaşlardan mümkün qədər çox maliyyə vəsaitləri toplamağa çalışır. Təbiidir ki, belə vergi siyasəti ayrıca götürülmüş konkret vergiodəyicisi və ümumiyyətlə, cəmiyyət üçün iqtisadi inkişafa heç bir ümid yeri qoymur. Buna görə də belə siyasət, bir qayda olaraq, fəvqəladə hallarda, məsələn iqtisadi böhranlar, müharibələr zamanı həyata keçirilir. Belə siyasətin uzun müddət həyata keçirilməsi bir sıra mənfi nəticələrə gətirib çıxara bilər. Laffer əyrisi buna əyani misaldır: böhran nöqtəsindən aşağıda, yəni “normal zonada” vergi daxilolmaları artır, böhran nöqtəsindən yuxarıda, yəni “qadağan olunmuş zonada” isə daxilolmalar azalır.

Optimal vergilər siyasəti zamanı dövlət sahibkarlıq fəaliyyətinin subyektləri üçün vergi yükünü yüngülləşdirir, onların inkişafına təkan verən əlverişli vergi mühiti yaradır. Bu

isə dövlət xərclərinin azalmasına, ilk növbədə, sosial proqramların məhdudlaşdırılmasına səbəb olur.

Sosial yönümlü yüksəkdərəcəli vergilər siyasəti həyata keçirilərkən dövlət kifayət dərəcədə yüksək vergilər tətbiq etməklə nəzərəcarpacaq sosial müdafiə proqramları işləyib hazırlayır. Bu zaman büdcə gəlirlərinin böyük hissəsi müxtəlif sosial fondların artırılmasına yönəldilir.

### **1.3.Vergi yükünün müəyyən edilməsinin nəzəri metodoloji məsələləri**

Vergitutma praktikasının nəzəri cəhətdən əsaslandırılması istiqamətində görülən işlər vergi nəzəriyyəsində öz əksini tapmışdır. Onların təkamülü iqtisadi fikrin müxtəlif istiqamətlərinin inkişafı ilə eyni zamanda baş vermişdir. Vergitutmanın ümumi və xüsusi nəzəriyyələrini xronoloji ardıcılıqla təhlil etmək fikrində deyilik. Lakin bu sahədə bəzi məqamlara diqqət yetirmək tədqiqatın məqsədləri baxımdan zəruridir.

Qeyd etməliyik ki, vergilərin klassik nəzəriyyəsi daha yüksək nəzəri səviyyəyə malikdir. Bu nəzəriyyənin tərəfdarları vergilərə hökumətin saxlanması üçün zəruri olan xərcləri təmin etməli olan dövlət gəlirlərinin bir növü kimi baxırdılar.

XX əsrin ikinci yarısından başlayaraq vergilər bazar təsərrüfatının ümumi tarazlığının tənzimləyicisi kimi geniş istifadə olunur. Vergilərin belə istifadəsi xüsusən çoxsaylı antiböhran proqramlarda nəzərdə tutulur. Belə proqramlarda iqtisadiyyatın tənzimləyicisi kimi vergilərə müxtəlif rol ayrılır ki, bu da hökumət tərəfindən rəhbərlik edilən konsepsiyadan asılıdır.

İngilis iqtisadçısı C.M.Keynsə (1886-1946) görə tənəzzül dövrü vergilər istehsalı stimullaşdırmaq üçün azaldılar. Tərəqqi dövründə isə əksinə, vergilər artır, bu da investisiyanın artımının və bununla da iqtisadiyyatda həddindən artıq uyğunsuzluqların yaranmasının qarşısını almağa imkan verir. Tərəqqi dövründə vergi daxilolmalarının artımı tənəzzül dövründə

dövlət xərclərinin maliyyələşməsi səbəbindən yaranmış dövlət borcunu ödəməyə imkan verir.

Monetaristlərin nəzəriyyəsinə və iqtisadiyyat konsepsiyasına görə vergilərin azaldılması effektiv istehsal üçün mühüm stimül yaradır. XX əsrin 50-ci illərində monetar məktəbin ideoloqu M.Fridman (1912-2006) iqtisadi böhranın ən yüksək həddi dövrünün keçməsi ilə bazarda yalnız effektiv istehsalçıların qalması, digərlərinin isə müflisləşməsi zamanı vergi yükünü azaltmağı tövsiyə edir. Bu halda ölkədə aşağı vergi dərəcələri investisiya üçün güclü istehsalçılara böyük imkanlar yaradır və effektiv istehsalın daha da yüksək mərhələsinə keçməyə imkan verir[65].

Təklif iqtisadiyyatı nəzəriyyəsi vergi yükünü yüngülləşdirərək rəqabət rejimini saxlamağı tövsiyə edir. Bunun üçün isə hətta kiçik biznesə və ya cəmiyyətin tələbatını müəyyən dərəcədə ödəyən məhsulları istehsal edən müəssisələrə vergi tətillərinin tətbiqi labüd hesab olunur.

Məlum olduğu kimi, büdcə mədaxilini formalaşdırmaq verginin başlıca funksiyasıdır. Lakin yeganə funksiya deyil. Vergi iqtisadiyyatın makroiqtisadi və makromaliyyə səviyyəsində tənzimləyiçisidir. Fikirimizi daha yığcam ifadə etsək deməli, vergi yükü vergi verəndən alınan verginin həcmidir. O, ilk növbədə vergi verənin aldığı mənfəətin səviyyəsindən asılıdır.

Bildiyimiz kimi, dövlət büdcəsinin məqsədi ölkənin iqtisadi, sosial və digər strateji proqramlarının və problemlərinin həlli, dövlətin funksiyalarının həyata keçirilməsi üçün qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada maliyyə vəsaitinin toplanmasını və istifadəsini təmin etməkdir. Ölkənin müvafiq hakimiyyət orqanları dövlət büdcəsinin formalaşmasını və icra edilməsini təmin edir. Bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində büdcə siyasətinin önəmli fazası gəlirlər hissəsinin formalaşma mənbələrini müəyyən etmək və maliyyə sabitliyinin təmin olunması istiqamətində büdcə kəsirinin maksimum aradan qaldırılmasına nail olmaqdır.

Qeyri-diskriminasiya xarakterli vergi siyasəti nəticəsində iqtisadiyyatın vergi yükü formalaşır. Vergi yükü ümumi daxili məhsulda vergilərin payını göstərir və vergi mexanizmləri vasitəsilə formalaşır. Vergi mexanizmləri hüquqi və ya fiziki şəxslərin gəlirlərinin hansı hissəsinin vergi şəklində büdcəyə ödənilməsinə müəyyənləşdirir. Bu mexanizmlərin formalaşmasında əsas rol vergi qanunvericiliyinin müəyyən etdiyi vergi dərəcələri oynayır. Vergi yükü iqtisadi inkişaf səviyyəsindən, makroiqtisadi göstəricilərin dinamikasından asılı olaraq ölkələr arasında bir-birindən fərqlənir. Adətən, iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş, yüksək sosial təminatla malik ölkələrdə vergi yükü kifayət qədər yüksək olur və onun böyük hissəsi istehlakın üzərinə düşür. Makro səviyyədə vergi yükü iki göstərici ilə qiymətləndirilir:

-nominal vergi yükü;

-faktiki vergi yükü.

Nominal vergi yükü dedikdə, mövcud qanunvericiliyə əsasən müəyyən olunmuş vergi potensialı tam şəkildə səfərbər olunduğu halda, əldə edilən daxilolmaların həmin mərhələdə mövcud olan nominal ümumi daxili məhsula nisbəti başa düşülür. Nominal vergi yükü ilə faktiki vergi yükü arasındakı fərqlər vergidən yayınma dərəcəsini göstərir. Nominal vergi yükü nə qədər yüksək olarsa, ondan yayınma ehtimalı da bir o qədər çox olar.

İqtisadi inkişafın səviyyəsindən asılı olaraq, dövlət vergi siyasətini həyata keçirərkən əhəlinin gəlirlərinin yenidən paylanması, iqtisadi bərabərsizliklərin azaldılması, iqtisadiyyatın daxili və ya xarici investisiyalar hesabına inkişafının təmin edilməsi, xarici iqtisadi əlaqələrin stimullaşdırılması və s. məqsədləri əsas götürə bilər. Vergi siyasətinin dəyişməsi bilavasitə makroiqtisadi səviyyədə məcmu tələbə və məcmu təklifə təsir göstərir. Bu baxımdan, vergi siyasəti mobil xarakter daşımalı və iqtisadi aktivliyin stimullaşdırılmasında həlledici rola malik olmalıdır.

Vergi yükü dövlət xərclərinin, istehlak həcmünün dəyişməsindən asılı olaraq dəyişir. Belə ki, dövlət xərcləri artdıqda

orta vergi yükü artır, azaldıqda isə azalır. Bununla yanaşı, dövlət investisiyasına münasibətdə də oxşar yanaşma mövcuddur.

İqtisadi inkişaf tempinin yüksəlməsi, şübhəsiz, iqtisadiyyatın vergi yükünün artırılmasını tələb edir və əksinə. İstehlakın səviyyəsinin artması halında isə əks mənzərə yaranır. İstehlak norması artdıqca orta vergi yükü azalır. Ona görə də ümumi daxili məhsulun istehlak və yığım komponentlərinin optimal nisbəti iqtisadi siyasətin əsas vəzifələrindən biri kimi diqqət mərkəzində saxlanmalıdır.

Vergilərin ÜDM-un həcmində xüsusi çəkisi kimi müəyyən edilən vergi yükü göstəricisinin hesablanması metodologiyası kifayət qədər sadə və aydın olmaqla xarici ölkələrdə geniş istifadə olunur.

Vergitutmanın elastiklik prinsipini XIX əsrin sonlarında alman iqtisadçısı A.Vaqner (1835-1917) irəli sürmüşdür. O qeyd edirdi ki, vergitutmada ictimai maraqlar şəxsi maraqlardan üstün olmalıdır. Bu prinsipə əsasən vergilər və bir sıra vergi mexanizmləri dövlətin obyektiv ehtiyaclarından və imkanlarından asılı olaraq operativ şəkildə vergi yükünün artırılması və ya azaldılması istiqamətində dəyişdirilə bilər. İctimai-siyasi və iqtisadi şərait dəyişdikcə dövlətin ona uyğunlaşmaq imkanı olmalıdır və o, yeni siyasi və iqtisadi şəraitə adekvat reaksiya verməlidir[42].

Hər hansı ölkədə vergi sisteminin səmərəli fəaliyyətini qiymətləndirmək üçün vahid ümumiləşmiş göstərici kimi vergi sisteminin elastikliyindən istifadə olunur. Bu göstərici həm vergi daxilolmalarının xüsusi çəkisi, həm də ÜDM-ə nisbətən əvvəlki illərlə müqayisədə ayrı-ayrı vergi göstəricilərinin dəyişməsi kimi nəzərdən keçirilir. Əgər vergi sisteminin elastikliyi vahiddən böyük olarsa, vergi daxilolmaları ÜDM-in həcmindən asılı olaraq yüksək templərlə artacaqdır. Vergilərin xüsusi çəkisi ÜDM-in ölçüsü ilə tədricən artmalıdır. Vergi sisteminin elastikliyi hesablanarkən, eyni zamanda inflyasiya, korporativ

qiymətlərin yaranması, iqtisadiyyatda inhisarların səviyyəsi və s. göstəricilər də nəzərə alınır.

Səmərəli vergi sistemi bir tərəfdən dövlətin maliyyə ehtiyatlarına olan tələbatını ödəməli, digər tərəfdən isə vergi ödəyicilərinin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan maraqlarını stimullaşdırmalıdır. Bu səbəbdən də vergi yükü göstəricisi ölkənin vergi sisteminin keyfiyyət ölçüsüdür. Elmi cəhətdən sübut edilmişdir ki, səmərəli vergi sistemi vergiödəyicilərinin gəlirlərinin 30 faizindən çoxunun tutulmasına imkan verməməlidir. Bir sıra ölkələrin vergi sistemi (məsələn, İsveç) elə qurulmuşdur ki, vergiödəyicisi öz gəlirinin 50 faizdən çoxunu dövlət büdcəsinə ödəyir. Qeyd edək ki, burada heç bir qeyri-normal hal yoxdur, çünki əksər ölkələrdə vergiödəyicilərinin öz gəlirləri hesabına həll etdikləri sosial-iqtisadi xarakterli məsələləri bu ölkələrdə dövlət öz hesabına həll edir. Beləliklə, maraqlar balansı gözlənilmiş olur. Bütün bunlar vergi sisteminin mühüm göstəricisi olan vergi yükünün nəzəri və praktiki məsələlərinin hərtərəfli araşdırılmasının zəruriliyini doğurur.

Optimal şəkildə qurulmuş vergi sistemi bir tərəfdən dövlətin maliyyə vəsaitlərinə olan tələbatını təmin etməli, digər tərəfdən isə vergiödəyicisinin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan marağını nəinki azaltmamalı, onu hətta təsərrüfatçılığın səmərəliliyini yüksəltmək üçün daim yollar aramağa sövq etməlidir. Buna görə də vergi yükü göstəricisi ölkənin vergi sisteminin keyfiyyət ölçüsüdür. Məlum olduğu kimi, vergiödəyicisinin üzərinə düşən vergi yükünün artması nəticəsində əvvəlcə vergi sisteminin səmərəliliyi yüksəlir və öz maksimumuna çatır, sonra isə kəskin sürətdə aşağı düşür. Bu zaman büdcə sisteminin itkilərinin yeri doldurulmaz olur, çünki vergi ödəyicilərinin müəyyən hissəsi ya müflisləşir, ya da öz fəaliyyətini dayandırır, digər hissəsi isə ödəməli olduqları vergilərin məbləğinin minimallaşdırılmasının qanuni və ya qeyri-qanuni yolunu tapırlar. Sonradan vergi yükünün səviyyəsi aşağı salındıqda belə dağılmış istehsalı bərpa etmək üçün illər tələb olunur.

Bundan başqa, vergidən yayınmanın real yolunu tapan vergi-ödəyicisi vergi yığımlarının əvvəlki səviyyəsi bərpa olunduqda belə vergiləri tam həcmdə ödəməyəcək. Buna görə də vergi yükünün optimal səviyyəsinin müəyyən edilməsi problemi inkişaf səviyyəsindən asılı olmayaraq istənilən ölkənin vergi sisteminin qurulması və təkmilləşdirilməsində mühüm rol oynayır.

Beynəlxalq vergitutma təcrübəsi göstərir ki, vergiödəyicilərindən tutulan vergilər onun məcmu gəlirinin 30-40 faizindən çox olduqda iqtisadi fəallığın səviyyəsi aşağı düşür, ölkə iqtisadiyyatına qoyulan investisiyaların həcmi azalır, ölkədəki biznes mühiti öz cazibədarlığını itirir. Bununla əlaqədar olaraq dövlətin vergi siyasəti vergi yükünün optimal səviyyəsinə nail olmağa yönəldilməlidir.

Lakin bir çox ölkələrdə vergi yükü göstəricisinin kəmiyyəti yüksəkdir. Məsələn, İsveçdə vergi sistemi elə qurulmuşdur ki, vergi ödəyiciləri gəlirlərinin 50% və daha artıq hissəsini dövlət xəzinəsinə ödəyirlər. Bu heç də onların istehsalın inkişafına marağını azaltmır. Burada heç bir paradoks yoxdur. Belə ki, başqa ölkələrdə vergiödəyicilərinin öz gəlirləri hesabına həll etdikləri sosial xarakterli problemləri bu ölkələrdə dövlət öz vəsaitləri hesabına həll edir. Bu isə ağır vergi yükündən narazılığın qarşısına sədd çəkir və maraqlar balansı gözlənilmiş olur.

Adətən tez-tez belə fikir irəli sürülür ki, vergi yükü göstərijisinin səviyyəsi nə qədər aşağıdırsa, iqtisadiyyat daha sürətlə və dinamik inkişaf edir. Lakin digər tərəfdən nəzərə almaq lazımdır ki, vergi yükü dövlətin öz normal fəaliyyətini təmin edə biləcək həcmdə vergilərin büdcəyə daxil olmasını təmin etməlidir.

Vergi yükünün hesablanmasına müxtəlif yanaşmalar mövcuddur. Məsələn, vergi potensialının, əhaliyə düşən vergi yükünün səviyyəsinin, makro səviyyədə vergi yükünü və onun dinamikasını müəyyən edən və ölkə iqtisadiyyatının əsas

makroiqtisadi göstəriciləri əsasında təyin olunan vergilərin ümumi daxili məhsulda (ÜDM) xüsusi çəkisinin hesablanması metodikaları məlumdur. Praktikada ən ümumi şəkildə vergi yükü vergi daxilolmalarının cəminin ümumi daxili məhsulun həcminə nisbətinin faizlə ifadəsi kimi təyin olunur.

Başqa sözlə,

$$K = \frac{V}{YDM} \times 100\%$$

Burada K - vergi yükü;

YDM - ümumi daxili məhsul;

V- vergi daxilolmalarının həcmi.

Ümumi daxili məhsul milli mənsubiyyətindən asılı olmayaraq ölkə ərazisində yerləşən müəssisələrin maddi istehsal və xidmət sahələrindəki məhsullarının dəyərinin cəmidir. Vergi yükü göstəricisinin belə təyin olunmasının bir sıra çatışmazlıqları var. Əvvəla o, orta statistik vergiödəyicisinin üzərinə düşən vergi ağırlığının səviyyəsini təyin edir, konkret vergiödəyicisinin fərdi xüsusiyyətlərini nəzərə almır. Həqiqətən də istənilən ölkədə yalnız fəaliyyət növlərinə görə deyil, həm də digər əlamətlərinə görə bir-birindən fərqlənən on minlərlə müəssisə fəaliyyət göstərir. Bu fərqlər həmin müəssisələrdə vergitutma bazasının formalaşmasına və deməli ödənilməli olan vergilərin həcminə təsir edir. Bunlar həmin müəssisələrin istehsal xərclərinin strukturu, kapitalın dövretmə sürəti, istehsalın fond tutumunun müxtəlifliyi, gəlirlilik səviyyəsi və s.-dir. Vergi sisteminin formalaşmasında isə bütün bunları nəzərə almaq olduqca mürəkkəbdir.

Digər tərəfdən isə vergi yükünün səviyyəsinin belə təyin edilməsi bir növ xəstəxanada orta hərarətin təyin edilməsinə bənzəyir. Belə ki, xəstələrin bir hissəsi həddən artıq yüksək hərarətdən, digər hissəsi isə qat-qat aşağı hərarətdən əziyyət çəkir. Xəstəxanada isə orta hərarət 36,6 dərəcədir. Bu isə belə bir təsəvvür yaradır ki, hər şey normaldır. Bütün bunlarla bərabər bu göstərici çox əhəmiyyətlidir, çünki vergiləri dövlət



təyin edir və o, bu orta göstəricini nəzərə almalıdır. Bu göstərici olmadan dövlətin vergi dərəcələrini dəyişdirərkən, vergi güzəştlərini ləğv edərkən, ümumiyyətlə, vergi qanunvericiliyində dəyişikliklər apararkən keçmək hüququ olmadığı həddi müəyyən etmək mümkün deyildir.

Vergi həddi vergitutmanın elə şərti göstəricisidir ki, bu nöqtədə həm vergi ödəyiciləri, həm də dövlət xəzinəsi üçün ümumi daxili məhsulun büdcə sistemi vasitəsi ilə yenidən bölüşdürülən optimal xüsusi çəkisinə nail olunur. Şərti nöqtənin bu və ya digər istiqamətdə hərəkəti vergi ödəyicilərinin vergi qanunlarına tabe olmamasına, ölkədən kapital axınına, vergidən yayınma hallarının kütləvi hal almasına səbəb olur.

Bu çatışmazlığın aradan qaldırılması üçün təcrübədə yeni yaradılmış dəyər və ya əlavə dəyər göstəricilərindən istifadə edilir. Ümumi daxili məhsul göstəricisinin hesablanması əsas tələb il ərzində istehsal edilmiş məhsul və xidmətlərin dəyərinin bir dəfə nəzərə alınmasıdır, yəni hesablamalar zamanı yalnız son məhsul nəzərə alınсын və bir neçə dəfə alınıb-satılan aralıq məhsullar nəzərə alınmasın. Son məhsul yenidən satılmaq üçün deyil, istehlakçılar tərəfindən son istehlak üçün alınan məhsul və xidmətlərdir. Aralıq məhsul isə son istehlakçıya çatana qədər sonradan emal edilən və bir neçə dəfə yenidən satılan məhsul və xidmətlərdir.

Əgər ölkədə iqtisadiyyatın bütün sahələrində istehsal olunmuş məhsul və xidmətlərin dəyərini cəmləsək, onda istehsal edilmiş ümumi məhsulun real həcmi təhrif edən soxsaylı təkrar hesablamalar qaçılmazdır. Məsələn, kənd təsərrüfatında yetişdirilmiş buğda son məhsul olan çörəyə çevrilməmişdən əvvəl dörd mərhələdən keçir:

- kənd təsərrüfatında buğdanın yığılması, döyülməsi və sortlaşdırılması;
- təmizləmə, qurudulma və anbarda saxlanması;
- buğdanın dəyirməyə üyüdülməsi;
- çörəyin bişirilməsi.

Əgər fərz etsək ki, kənd təsərrüfatında istehsal edilən buğdanın dəyəri  $n$ -manatdırsa, onda sonrakı üç emal mərhələsinin hər birində bu qiymət istehsal xərclərinin tərkibinə daxil edilir və son nəticədə bütün sahələr üzrə məhsulun həcmi hesablanarkən dörd dəfə cəmlənir. Ancaq buğdanın emalının hər mərhələsində yaradılan real dəyər əməkhaqqı, amortizasiya ayırmaları və konkret müəssisənin mənfəətidir. Deməli, çoxsaylı təkrar hesabların aradan qaldırılması üçün ümumi daxili məhsul son məhsul və xidmətlərin dəyəri kimi çıxış etməli, emalın hər bir aralıq mərhələsində yaradılan dəyəri özündə əks etdirməlidir.

Beləliklə, əlavə dəyər anlayışı ortaya çıxır. Əlavə dəyər baxılan müəssisədə istehsal prosesində yaradılan və müəssisənin konkret məhsulun dəyərinin yaradılmasında real xidmətini, yəni əməkhaqqını, amortizasiya ayırmalarını və mənfəəti əhatə edir. Buna görə də müəssisənin təcizatçılardan aldığı və yaradılmasında iştirak etmədiyi istehlak məqsədləri üçün istifadə etdiyi xammal və materialların dəyəri bu müəssisədə istehsal edilmiş məhsulun əlavə dəyərinin tərkibinə daxil edilmir. Xalq təsərrüfatının bütün sahələri üzrə əlavə dəyərlərin cəmi ümumi daxili məhsulun təkrar hesab nəzərə alınmadan qiymətini verir. Milli hesablar sistemində əlavə dəyərin tərkibinə amortizasiya, əməkhaqqı, müəssisələrin mənfəəti, onların aldığı renta, borc kapitalının faizləri və dolaylı vergilər daxil edilir. Göründüyü kimi, dolaylı vergilər ümumi daxili məhsulun tərkibinə daxil edildiyindən onun həcmi dolaylı vergilərin həcmi qədər artmış olur. Ümumi daxili məhsulun tərkibində dolaylı vergilərin xüsusi çəkisi kifayət qədər yüksəkdir. Ona görə də vergi yükü göstəricisinin təyin edilməsində milli gəlir göstəricisindən də istifadə etmək olar. Milli gəlir il ərzində yaradılmış yeni dəyərdir. Bu göstəricinin həcmi ümumi daxili məhsulun həcmindən amortizasiya məbləğlərini, dolaylı vergiləri və dövlət subsidiyalarını çıxmaqla alınır. Müəyyən iqtisadi amillərin vergi daxilolmalarının həcminə təsirini xarakterizə etmək üçün

makroiqtisadiyyatda vergilərin elastiklik əmsalı adlanan göstəricidən istifadə olunur. Bu əmsal aşağıdakı düsturla hesablanır[69]:

$$E = \frac{\Delta X}{X} * \frac{\Delta Y}{Y}$$

burada E - elastiklik əmsalı;

X – vergi daxilolmalarının ilkin səviyyəsi;

$\Delta X$  – vergi daxilolmalarının artımı;

Y – təsiri öyrənilən amilin kəmiyyəti;

$\Delta Y$ - təsiri öyrənilən amilin artımı.

Vergilərin elastiklik əmsalı göstərir ki, müəyyən amilin 1 faiz dəyişməsi nəticəsində vergi daxilolmalarının həvmi neçə faiz dəyişəcək. Bu əmsalın qiyməti vahiddən böyük, kiçik və ona bərabər ola bilər. Əgər vergilərin elastikliyi əmsalı ümumi milli məhsula nəzərən təyin olunursa və onun qiyməti vahidə bərabərdirsə, bu, o deməkdir ki, ümumi milli məhsulda dövlətin vergi gəlirlərinin payı sabit qalır. Məsələn, AFR-də son iyirmi il ərzində ümumi milli məhsula nəzərən bütün vergilərin elastiklik əmsalı vahidə bərabər olmuşdur. Əgər bu əmsalın qiyməti vahiddən böyükdürsə, deməli, vergi gəlirləri ümumi milli məhsula nəzərən daha yüksək sürətlə artır. Bu, o deməkdir ki, ümumi milli məhsulda vergi daxilolmalarının xüsusi çəkisi yüksəlir. Əgər bu əmsalın qiyməti vahiddən kiçikdirsə, deməli, ümumi milli məhsulda vergi daxilolmalarının xüsusi çəkisi azalır.

#### **1.4. Vergi tənzimlənməsinin nəzəri və metodoloji aspektləri**

Vergitutma praktikasının nəzəri cəhətdən əsaslandırılması istiqamətində görülən işlər vergi nəzəriyyəsində öz əksini tapmışdır. Onların təkamülü iqtisadi fikrin müxtəlif istiqamətlərinin inkişafı ilə eyni zamanda baş vermişdir.

Vergilərin klassik nəzəriyyəsi daha yüksək nəzəri səviyyəyə malikdir və qeyd edildiyi kimi, ingilis iqtisadçıları Adam Smit, David Rikardo və bu nəzəriyyənin tərəfdarları vergilərə hökumətin saxlanması üçün zəruri olan xərcləri təmin etməli olan dövlət gəlirlərinin bir növü kimi baxırdılar.

A.Smit qeyd edirdi ki, hər bir şəxsin ödəməli olduğu verginin məbləği, ödənilmə müddəti qabaqcadan dəqiq müəyyən olunmalıdır. Belə olmadıqda vergiödəyicisi vergi yığının hökmü altına düşür və vergi yığan bundan öz şəxsi mənfəətini güdməklə istifadə edir. Vergilər hər bir vergiödəyicisi üçün əlverişli olan vaxtda tutulmalıdır.

İngilis iqtisadçısı C.M.Keynsin adı ilə bağlı olan Keyns nəzəriyyəsi klassik nəzəriyyənin tam əksidir. Bu nəzəriyyənin əsas məğzi ondan ibarətdir ki, vergilər iqtisadiyyatı tənzimləmənin əsas alətidir.

Keyns göstərirdi ki, tam məşğulluq şərti daxilində iqtisadi artım pul yığımlarından asılı olur. Tam məşğulluğa nail olmaq isə praktiki olaraq mümkün deyil. Belə olan halda yığımlar iqtisadi artıma əngəl törədir, çünki istehsala qoyulmur və passiv gəlir mənbəyinə çevrilir. Bu mənfəətəni aradan qaldırmaq üçün artıq yığımları vergilərin köməyi ilə almaq və büdcə sistemi vasitəsilə onlardan investisiya üçün ehtiyat mənbəyi kimi istifadə etmək lazımdır. Bundan çıxış edərək o, kifayət qədər yüksək və progressiv vergi dərəcələrinin zəruriliyini əsaslandırır. Onun fikrincə, progressiv vergi sistemi istehsalçı investisiya sahəsində riskli qərarlar qəbul etmək üçün stimullaşdırılmalıdır. Bundan başqa aşağı vergilər dövlət xəzinəsinə daxilolmaları azaldır və bununla da iqtisadi dayanıqsızlığı gücləndirir. Bununla, Keyns nəzəriyyəsinə görə vergilər dövlət tənzimlənməsi sistemində mühüm rol oynamalıdır. Yüksək vergilər iqtisadi fəallığı stimullaşdırır, iqtisadiyyatdakı balanslaşmaya təsir edir.

C.M.Keyns (1883-1946) göstərirdi ki, iqtisadiyyatın inkişafının yüksək sürəti bazar tutumunun genişlənməsi və bununla

əlaqədar olan kütləvi istehsalın artmasına əsaslanmalıdır. Bundan çıxış edərək dövlət müdaxiləsi səmərəli tələbə nail olunması yolu ilə həyata keçirilir. Yalnız qənaətçilliyi milli sərvətin əsası hesab edən sələflərindən fərqli olaraq C.M.Keyns bu məqsədə nail olunmasında zirək, bacarıqlı olmağın mühüm rol oynadığını əsaslandırdı.

Keynsin təlimi təcrübədən doğmuşdur. Yəni, böhran dövrü və ondan çıxmaq tədbirlərini ancaq dövlət həyata keçirə bilərdi. Bu halda C.M.Keyns özü yazırdı: "Mən misal gətirə bilərəm ki, klassik nəzəriyyə ümumi hal üçün qəbul edilə bilməz, çünki o baxdığı situasiya xüsusi hal üçün yararlıdır. Bu xüsusi vəziyyət cəmiyyətin iqtisadi mənafeleləri ilə çox vaxt üst-üstə düşmür və ciddi əyintilərə gətirib çıxarır." Keyns tədqiqatının əsas mahiyyəti iqtisadiyyata dövlətin ardıcıl müdaxiləsidir. Tədqiqatın əsas ilkin momenti iqtisadiyyat məcmu tələbin tənzimlənməsi sayılır.

XX əsrin 80-ci illərində amerikalı alimlər M.Berns, Q.Stayn və A.Laffer tərəfindən işlənib hazırlanmış təklif iqtisadiyyatı nəzəriyyəsində vergilərə iqtisadi inkişafın və tənzimləmənin əsas amillərindən biri kimi baxılır. Bu nəzəriyyəyə görə vergitutma səviyyəsinin yüksək olması sahibkarlıq və investisiya fəallığına mənfi təsir göstərir, bu isə son nəticədə vergi ödənişlərinin azalmasına gətirib çıxarır. Vergitutmanın progressivliyi və büdcə gəlirləri arasındakı kəmiyyət asılılığının parabolik əyrisini quraraq, A.Laffer belə bir nəticəyə gəldi ki, vergilərin azaldılması investisiya fəallığına müsbət təsir göstərir. O yazırdı ki, "Əyrinin əsasında duran fundamental ideya ondan ibarətdir ki, vergi dərəcələrinin son həddi nə qədər yüksək olarsa, ayrı-ayrı fərdlərdə ondan yayınmanı doğuran motivlər bir o qədər güclü olacaq". Investisiya fəallığının yüksəldilməsi əsas iqtisadi problemlərdən biridir. Investisiya sferası birbaşa istehsalın səmərəliliyini və texniki səviyyəsini, onun modernləşdirilməsini, dünya bazarında rəqabətə davamlılıq

xüsusiyyətini, ölkənin iqtisadi və sosial inkişaf tempini təyin edir [22].

Deməli, müəyyən dövr ərzində vergilərin inkişafı və formalaşması ilə vergi mexanizmi də formalaşmış və inkişaf etmişdir. Vergi mexanizminin inkişafında iqtisadiyyatın pul iqtisadiyyatına çevrilməsi, istehsal və məşğulluq normasının yüksəlməsi, istehsalın bazar iqtisadiyyatındakı tələbin ödənilməsinə uyğun olaraq həyata keçirilməyə başlanması, biznesin inkişafı və genişlənməsi çox böyük rol oynamışdır. Maliyyə statistikasına ilə (bu statistik göstəricilər beynəlxalq maliyyə institutları tərəfindən hesablanır və yazılır) yaxın tanış olduqda görürük ki, inkişaf etmiş ölkələrdəki vergi mexanizmləri ilə bu ölkələrin iqtisadi və sosial vəziyyətləri arasında çox böyük uyğunluq və əlaqə möcuddur. Vergi mexanizminin mükəmməllik səviyyəsi ölkənin sosial – iqtisadi inkişafını müəyyən edən göstəricilərdəndir. Vergi mexanizmini təşkil edən vergilərin tətbiqi və vergiqoyma taktikası iqtisadi və sosial strukturla sıx əlaqədədir. Ona görə də həyata keçirilən vergi siyasətinin reallığa uyğun olması, istifadə edilən vergilərlə bu vergilərin mahiyyəti arasındakı uyğunluğun qorunması vacibdir.

Vergilər müasir iqtisadiyyatda çox böyük rola malikdir. Vergilər vasitəsilə gəlirlər dövlət büdcəsinə cəlb edilir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində vergilərin bir sıra xüsusiyyətləri vardır. Onlardan biri də tənzimləmə funksiyasıdır.

Vergi tənzimlənməsi üsullarından istifadə edilməsi vergilərin tənzimləyici funksiyasından maksimal dərəcədə istifadə etməyə maneçilik törədən fiskal funksiya ilə bağlı ziddiyyətlərlə müşayiət olunur. Vergi tənzimlənməsindən istifadə edilməsi üçün başlanğıc şərt təkrar istehsal prosesinin gedişinə dövlət müdaxiləsinin iqtisadi cəhətdən məqsədəuyğunluğudur.

Dövlət müəyyən dövrdə müvafiq vergiqoyma sistemini tətbiq etmək və ya onu təkmilləşdirmək, vergi dərəcəsini müəy-yənləşdirmək, onun quruluş və formasını dəyişmək, vergi güzəştləri müəyyən etmək, ləğv etmək və s. vasitələrdən istifadə

etməklə əsaslı vəsait qoyuluşunu stimullaşdırır və ya məhdudlaşdırır, həm də əhalinin həyat səviyyəsinin formalaşmasına təsir göstərir.

İqtisadiyyata dövlət müdaxiləsinin tarixi əmtəə-pul təsərrüfatının formalaşması, natural təsərrüfatı sıxışdırması ilə (*XI əsrdən*) başlamışdır. XIX əsrdən etibarən dövlət iqtisadiyyata nəzarəti və onun tənzimləmə funksiyasını daha çox yerinə yetirməyə başlamışdır. Dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsi Birinci Dünya müharibəsindən sonra daha da güclənmişdir. Belə ki, dünya iqtisadiyyatı 1929-1933-cü illərdə böhran keçirdiyi dövrdə, dünya iqtisadiyyatı “Böyük durğunluğa” məruz qaldı ki, bu dövrdə vəziyyətdən çıxmaq üçün dövlət çox böyük iqtisadi funksiyaları öz üzərinə götürməli oldu. Bu dövrdən 1970-ci ilə kimi dünya iqtisadiyyatında sosial yönüm gücləndi.

Bu dövrdən klassik iqtisadçıların təlimlərinin zəif cəhətləri üzə çıxdı. Belə nəticəyə gəldi ki, tənzimləmədə bazarın “görünməyən əl” ilə dövlətin görünən əli tamamlanmalıdır. Məşhur Amerika iqtisadçısı Pol Samuelson (1915-2009) bazar və dövlət kimi tərəflərdən hər hansı biri olmadan iqtisadiyyatın idarə edilməsini bir əllə əl çalmaq cəhdi kimi qiymətləndirmişdir.

Holland iqtisadçısı Can Timbergen (1903-1994) dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsini xarakterizə edərək ən mühüm məsələ kimi göstərirdi ki, dövlətin qarşıya qoyduğu məqsədlər onun sərəncamında olan vasitələrdən çox olmamalıdır. Yəni, dövlət öz üzərinə yerinə yetirə biləcəyindən artıq yük götürməməlidir.

Uzun müddət iqtisadiyyatın idarə olunması və tənzimlənməsi sahəsində A.Smitin nəzəriyyəsi əsas götürülmüşdür. Görünməyən əl təlimi kimi məşhurlaşmış olan bu nəzəriyyəyə görə, bazar iqtisadiyyatı öz-özünü avtomatik tənzimləyən bir sistemdir. Klassik istiqamət uzun müddət 1929-1933-cü illər böhranına qədər iqtisadi inkişafda hakim olmuşdur. “Sey qanunu”na əsaslanaraq göstərildi ki, bazar rəqabəti sistemi tələb

və təklif tarazlığını avtomatik tənzimləyir və bu halda dərin iqtisadi böhran ola bilməz[74].

İqtisadiyyata dövlətin müdaxilə etməməsi klassik formada XX əsrin 28-33-cü illərinə yəni, ABŞ-da Böyük depressiya dövrünə qədər davam etmişdir. Ötən əsrin 30-60-cı illəri iqtisadiyyata dövlət müdaxiləsinin Keyns dövrü kimi adlandırılır.

İqtisadiyyatın normal inkişafı onun dövlət tərəfindən nizamlı şəkildə tənzimlənməsindən çox asılıdır. İqtisadiyyatın maksimum dərəcədə liberallaşdırılması belə dövlətin iqtisadi proseslərin idarə edilməsində iştirakını inkar etmir. Hər bir dövlətin özünün maraq və mənafeləri onun ictimai həyatın bütün fəaliyyət dairələrinə müdaxiləsini zəruri edir. Lakin bu müdaxilənin özünün də müəyyən həddi olmalıdır. Əgər iqtisadiyyat həddən artıq dövlət tərəfindən inhisara alınarsa, bu təsərrüfat subyektlərinin məsuliyyət hissini və onların daha yüksək nəticələr əldə etmək marağını azaldır.

İqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsi sistemi əslində dövlətin iqtisadi həyata təsir dərəcəsini müəyyən etməlidir. Belə bir tənzimləmə sistemi olmadan bazar münasibətlərinin formalaşmasına yönəlmiş fəaliyyət istiqamətlərini səmərəli şəkildə əlaqələndirmək mümkün deyil.

Bazar iqtisadiyyatı heç də dövlətin idarəetmə və tənzimləmə proseslərindən kənarlaşdırılması demək deyildir. İstənilən dövlət həyat fəaliyyətinin müxtəlif sahələrində cəmiyyətin maraqlarını ifadə etməklə iqtisadi, hərbi, sosial və digər sahələrdə siyasət işləyib hazırlayır və həyata keçirir. İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi prosesində bilavasitə dövlətin maliyyə siyasətində təcəssüm olunan maliyyə mexanizmlərindən istifadə olunur. Dövlətin maliyyə siyasətinin ayrılmaz tərkib hissəsi vergi siyasətidir. Vergi siyasətinin mahiyyətinin aşkar edilməsinin ilkin şərti vergi münasibətləridir. Vergi münasibətlərinin əsasını isə dövlətlə təsərrüfat subyektləri arasında olan dövlətin maliyyə ehtiyatlarının yaradılması ilə bağlı münasibətlər təşkil edir.



Praktikada dövlət vergi siyasətini vergi mexanizmləri vasitəsilə həyata keçirir. Vergi mexanizmi vergitutmanın idarə edilməsinin təşkilati-hüquqi forma və üsullarının məcmusudur. Dövlət bu mexanizmə vergi qanunvericiliyi vasitəsilə hüquqi forma verir.

**Vergi tənzimlənməsinin mahiyyəti.** Vergi mexanizminin ən dinamik elementlərindən biri iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsidir. Vergi tənzimlənməsinin məzmunu və məqsədi vergitutma sisteminin tənzimləyici funksiyası ilə müəyyən edilmişdir. Bu proses obyektiv olaraq zəruridir. Vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinin gedişinə operativ müdaxilə onun əsasını təşkil edir. Vergi tənzimlənməsinin üsulları elmi cəhətdən əsaslandırılmış vergi konsepsiyasının tərkib hissəsidir.

Əksər ölkələrdə vergi münasibətlərinin tənzimlənməsinə prinsiplial yanaşmalar qanunvericilik aktları ilə müəyyən edilir. Vergi tənzimlənməsi ərazilərin, təsərrüfat subyektlərinin, əhəlinin sosial qruplarının iqtisadi maraqlarının kəsişdiyi çox mürəkkəb bir sahədir. Dövlət maliyyəsinin əsasını vergilər təşkil etdiyindən, onlara iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinin əsas elementi kimi baxılmalıdır.

Bir qayda olaraq, büdcə gəlirlərinin vergi tənzimlənməsi müxtəlif üsullarla həyata keçirilir, büdcənin gəlir və xərclərini balanslaşdırmaq məqsədini güdür. Vergi tənzimlənməsinin üsulları arasındakı fərqi konkret vergi növünün özünəməxsus xüsusiyyətləri və dövlətin qarşısında duran vəzifələr müəyyən edir.

**İqtisadi inkişafın modelləri.** İqtisadi inkişaf prosesini təmin etmək və böhran hallarını müvəffəqiyyətlə aradan qaldırmaq üçün hər bir ölkənin hökuməti iqtisadiyyata dövlət təsiri sistemində olan bütün üsullardan istifadə edir. İkinci Dünya müharibəsindən sonrakı dövrdə iqtisadi inkişafın üç əsas modelindən istifadə edilirdi ki, onların hər birində iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinə və bu prosesdə vergilərin roluna yer ayrılırdı[31].

Bu modellərdən birincisi “Liberal” modeldir. Milli iqtisadiyyatın inkişafının liberal strategiyası daha ardıcıl olaraq ABŞ və Böyük Britaniya kimi dövlətlərin hökumətləri tərəfindən həyata keçirilir. Bu ölkələrin hökumətləri iqtisadiyyat subyektlərinə sosial və iqtisadi intizamı saxlamaq üçün minimal zəruri hədd daxilində təsir göstərilər. Vergi yığımlarının həcmi isə elə minimal həcmdə müəyyənləşdirilir ki, o dövləti özünə xas funksiyaları yerinə yetirmək üçün kifayət edəcək həcmdə maliyyə ehtiyatları ilə təmin etsin.

İkinci model “Planlı-inzibati iqtisadiyyat” modelidir. Onun əsas xüsusiyyəti dövlət tənzimlənməsinin səviyyəsinin yüksək olması, praktiki olaraq bütün müəssisələrin dövlətə məxsusluğu və onların inzibati-amirlik üsulu ilə idarə edilməsidir. İqtisadi inkişafın bu modelində vergilərin rolu çox cüzdür. Hüquqi şəxslərin mənfəətinin hər bir müəssisə üçün fərdi olaraq müəyyənləşdirilən normativdən artıq hissəsi dövlət büdcəsinə alınır.

Üçüncü modeli isə şərti olaraq “Sürətli inkişaf strategiyası” modeli adlandırmaq olar. Bu modelin İkinci Dünya müharibəsindən sonra Yaponiyada yaradıldığı qeyd edilir. Bu model çərçivəsində daha yüksək artım potensialı olan sahələrin müəyyənləşdirilməsində hökumətin rəhbər rolunu nəzərdə tutan üsullar geniş yayılmışdır. Sürətli inkişaf strategiyasını əsas tutan ölkələrin vergi siyasəti üçün dövlətin iqtisadiyyata təsirinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə xidmət edən məqsədli vergi güzəştlərinin sayının çox olması xarakterikdir. Bundan başqa, vergi yükünün əsas ağırlığı şirkətlərdən fiziki şəxslərin üzərinə keçirilir. Göründüyü kimi, sürətli inkişaf strategiyasını əsas tutan ölkələrdə iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsində vergilərin rolu kifayət qədər yüksəkdir.

Yuxarıdakı hər üç modeldə bir cəhət eynidir ki, hətta liberallığı əsas götürən ölkələrdə belə iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi mövcuddur. İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi

dövlətin ona xas olan iqtisadi funksiyaları yerinə yetirməsi ilə bağlıdır. Bu funksiyalardan daha əhəmiyyətliləri aşağıdakılardır:

- iqtisadiyyatın səmərəli fəaliyyət göstərməsinə imkan verən qanunvericilik bazasının yaradılması;

- iqtisadiyyatın rəqabət qabiliyyətliliyinin təmin edilməsi və milli istehsalın müdafiəsi;

- gəlirlərin və milli sərvətin ədalətli yenidən bölüşdürülməsi prosesinin təmin edilməsi;

- milli iqtisadiyyatın strukturunun optimallaşdırılması;

- iqtisadi dövrlərin milli iqtisadiyyata, iqtisadi artımın stimullaşdırılmasına təsirinin hamarlaşdırılması.

Dövlətin yuxarıda sadalanan bütün funksiyaları bu və ya digər dərəcədə vergitutma sahəsində həyata keçirilən məqsədyönlü tədbirlərdə öz əksini tapır.

**Vergi tənzimlənməsinin üsulları.** Dövlət tənzimlənməsi üsullarını şərti olaraq birbaşa və dolaylı üsullara ayırmaq olar. Birbaşa üsullar sərəncamverici münasibətlərə əsaslanır. Vergitutma sahəsində siyasətin də aid olduğu dolaylı üsullar isə müəyyən fəaliyyət sahələrində iqtisadi maraqların yaradılması və ya bu maraqların aradan qaldırılmasını nəzərdə tutur. Məqsədindən asılı olaraq vergi tənzimlənməsi üsulları dörd qarşılıqlı əlaqəli sahəyə bölünür:

- büdcə-vergi balanslaşdırılması; vergi güzəştləri sistemi; inzibati təsir; sanksiya tədbirləri.

Vergi tənzimlənməsi sistemində birinci qrup üsullar xüsusi yer tutur. Transfertlər, subsidiyalar, subvensiyalar, dota-siyalar, büdcə kreditləri və digər vasitələrlə yerli büdcələrin gəlir və xərcləri arasında balansə nail olunur. Vergilərin müxtəlif səviyyəli büdcələrə daxil olması balansın gözlənilməsində mühüm rol oynayır.

İnzibati təsir üsullarından istifadə edilməsi isə dövlətin müəyyən iqtisadi proseslərə nəzarətini təmin etmək məqsədini güdür.

Vergi tənzimlənməsinin mühüm üsulları kimi vergi güzəştləri və vergi sanksiyaları çıxış edirlər. Bu alt sistemlərin optimal şəkildə bir-birinə uyğunlaşdırılması vergitutmanın çevikliyi, son nəticədə isə vergi siyasətinin səmərəliliyini təmin edir. İnvestisiya proseslərinin, xarici iqtisadi fəaliyyətin vergi stimullaşdırması iqtisadiyyatın strukturunun yenidən qurulmasına müsbət təsir göstərir. Güzəşt və sanksiyalar sistemi vasitəsilə cari vergi düzəlişləri zərurətini təkrar istehsal proseslərinin dinamik xarakteri tələb edir. Çox vaxt mövcud iqtisadi reallıq qanunvericilik qərarının qəbul edilməsi anından əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir.

İqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış güzəştlər sistemi vasitəsilə həyata keçirilən vergi tənzimlənməsi yeni rəqabətə davamlı məhsul buraxılışı və texniki proseslərin modernləşdirilməsi zamanı yaranan maliyyə itkilərini kompensasiya edən strateji xarakterli qarşılıqlı əlaqəli vergi güzəştləri kompleksidir. Vergi güzəştləri sisteminə bir sıra güzəştlər aiddir. Bunlara misal olaraq avans ödənişlərin ləğv edilməsini, verginin ödənilmə müddətinə möhlət verilməsini, vergi öhdəliyinin azaldılmasını və s. göstərmək olar.

Dünya təcrübəsi tənzimləmə məqsədilə vergi güzəştlərindən istifadənin bir sıra prinsiplərini işləyib hazırlamışdır. Bu prinsiplər əsasən aşağıdakılardan ibarətdir:

- vergi güzəştlərinin tətbiqi seçim xarakteri daşımır;
- investisiya güzəştləri yalnız dövlət investisiya proqramlarının və istehsalın müəyyən edilmiş həcmnin yerinə yetirilməsini təmin edən vergi ödəyicilərinə verilir;
- vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsi dövlətin iqtisadi maraqlarına zərər vurmamalıdır;
- vergi güzəştlərinin tətbiqi qaydası qanunla müəyyən edilir.

İqtisadiyyatın dövlət vergi tənzimlənməsinin digər mühüm elementi vergi sanksiyalarıdır. Vergi sanksiyaları sisteminə cərimələr, penyalar və s. daxildir. Vergi sanksiyaları tənzimləmə

prosesində ikili rol oynayır. Əvvəla onlar vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsini təmin edir, çünki bu öhdəlikləri yerinə yetirməyənlərə sanksiyalar tətbiq olunur. Digər tərəfdən isə onlar təsərrüfat subyektlərini öz fəaliyyətlərində təsərrüfatçılığın daha səmərəli formalarından istifadə etməyə istiqamətləndirir.

Beləliklə vergi tənzimlənməsinin əsas alətlərinə nəzər yetirərkən qeyd etmək olar ki, öz xarakterinə görə iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi stimullaşdırıcı və qabağını alan ola bilər.

Vergi tənzimlənməsinin üsulları işlənilib hazırlanarkən onun sosial nəticələrinin nəzərə alınması mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Hal-hazırda investisiyaların vergi stimullaşdırılması sistemi və onun geniş təkrar istehsal prosesi ilə əlaqələndirilməsi əsas diqqət obyektidir.

Vergi tənzimlənməsinin ən perspektivli üsullarından biri investisiya vergi kreditidir. Kredit verilən investisiya istiqamətləri əsasən aşağıdakılardır:

- ixracı əvəz edən istehsal sahələri;
- elmi-tədqiqat, təcrübə-konstruktor işlərinin aparılması üçün avadanlıqlar;
- iqtisadi ehtiyacların ödənilməsi üçün avadanlıqlar, sənaye robotları, texniki informasiya sistemləri və s.

Belə kreditlərin verilməsi investisiya proseslərinə operativ düzəlişlər etmək imkanı verir. Ancaq onların reallaşdırılması üçün investisiya vergi kreditinin verilməsi barədə müqavilənin şərtlərinin hüquqi təminat mexanizmi yaradılmalıdır. Nəzərdə tutulur ki, vergi kreditləri, ilk növbədə ixrac üçün işləyən istehsal sahələrinə və dövlətin sosial yönümlü investisiya proqramlarını həyata keçirən istiqamətlərə verilməlidir. Bu işlərin həyata keçirilməsi üçün dövlət tərəfindən uzunmüddətli və dayanıqlı xarakter daşıyan xüsusi hüquqi təminatlar verilməlidir.

İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsinin əsas problemi vergi dərəcələrinin optimallaşdırılmasıdır. Bu prosesin

nəzəri mahiyyəti vergilərin fiskal və tənzimləyici funksiyaları arasında nisbi tarazlığa nail olunmasıdır. Optimal vergi sisteminin qurulması iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış vergi dərəcələrinə asılıdır. Burada vergi yığımlarının kritik həddi aşması həm gəlirlərin, həm də büdcə daxilolmalarının kəskin surətdə azalmasına səbəb olan Laffer effekti fəaliyyəfət göstərir. Optimal vergi sisteminin qurulması vergi dərəcələrinin iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış həcmindən asılıdır.

Müasir şəraitdə vergi tənzimlənməsi mexanizmlərinin inkişafının əsas şərtlərindən biri, fərdi vergi güzəştlərinin sayının azaldılması hesabına vergi tənzimlənməsinin optimallaşdırılmasıdır. Vergi güzəştlərinin yeganə sahibi dünya bazasında rəqabətqabiliyyəfli məhsul istehsalçısıdır. Vergi güzəştləri verilməsinin əsas şərti istehsalçılarda bazara daxil olmasının start vəziyyəfini müəyyənleşdirən amillərdir. Bu amillər istehsalçının yerleşdiyi ərazi, həmin ərazinin təbii-iqlim şəraiti və sairidir. Dövlətin vergi siyasəti onlara mövcud iqtisadi potensialdan müstəqil surətdə istifadə etmək imkanı verməklə ərazilərin inkişafının iqtisadi şəraitini tarazlaşdırmağa yönəldilməlidir.

**Tənzimlənmədə vergilərin yerinə yetirdiyi funksiyalar.** Bazar iqtisadiyyatının inkişafına təsiri nöqtəyi-nəzərindən vergilərin rolunun öyrənilməsi makroiqtisadi səviyyədə təsərrüfat münasibətlərinin dövlət tənzimlənməsi mexanizmində vergilərin dörd əsas funksiyasını yerinə yetirdiyini söyləməyə əsas verir. Bu funksiyalar aşağıdakılardır[73]:

- fiskal;
- stabilləşdirici;
- tənzimləyici;
- birləşdirici.

Fiskal funksiya vergilərin əzəli funksiyasıdır və vergiqoyma nəzəriyyəsində kifayət qədər öyrənilmişdir. Bütün tədqiqatçılar tərəfindən bu funksiya konkret şəxslərin və təsərrüfat

subyektlərinin gəlirlərinin bir hissəsinin dövlətin xeyirinə özgəninkiləşdirilməsi kimi şərh edilir.

Fiskal siyasət dövlət xərcləri və vergi ilə bağlı olan tənzimləmə sistemidir. Bu siyasət xeyli dərəcədə hökumət xərclərinin, yəni dövlət idarə və orqanlarının, institutlarının saxlanılması və s. dinamikasından asılıdır.

Dövlətin əmtəə və xidmətlərin alışı təşkil etməsi həm dövlətin zəruri tələbatını ödəyir, həm də bazarın tənzimlənməsinə xidmət edir. Bir sıra inkişaf etmiş ölkələrdə dövlət sifarişləri milli məhsulun  $\frac{1}{5}$ -ə qədərini təşkil edir.

Vergilərin tənzimləyici funksiyasından dövlət öz iqtisadi siyasətində daim fəal surətdə istifadə edir. Bir-birinin ardınca həyata keçirilən vergi islahatları dövlətin sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafına təsir göstərmək cəhdinə əyani sübutdur.

İstehsalçıların investisiya fəallığı ilə vergi dərəcəsi arasındakı asılılığı öyrənməyə yönəldilən Laffer nəzəriyyəsinə vergilərin artırılmasının həddinin olduğu göstərilir. Həmin həddin aşınması investisiya fəallığını, həm də büdcə gəlirlərini azalda bilər.

Vergitutmanın birləşdirici funksiyası ötən əsrin sonlarında dövlətin xarici ticarətin və xarici iqtisadi əlaqələrin inkişafına iqtisadi təsiri sahəsində tənzimləyici funksiyanın bir istiqaməti kimi ortaya çıxmışdır. Onun meydana çıxmasına əsas səbəb müasir mərhələdə dünya təsərrüfat sisteminin inkişafının ən səciyyəvi xüsusiyyəti ilə, yəni milli iqtisadiyyatların qarşılıqlı asılılıq proseslərinin güclənməsi və təsərrüfat həyatının hərtərəfli beynəlmilləşməsi ilə bağlıdır. Vergilər ərazi, təsərrüfat və siyasi maraqlarla bir-biri ilə bağlı olan dövlətlər üçün vahid iqtisadi məkanın formalaşmasının bir alətinə çevrilirlər.

Təcrübədə vergilərin birləşdirici funksiyası ölkələr arasında gömrük maneələrinin, ikiqat vergi qoymanın aradan qaldırılması barədə iki və çoxtərəfli sazişlərin bağlanması yolu ilə həyata keçirilir. Bu proses milli vergi sistemlərinin uyğunlaşdırılması istiqamətində işləri sürətləndirir.

Avropa və dünya bazarında vergitutmanın vəziyyətinin təhlili belə bir nəticəyə gəlməyi əsas verir ki, hər bir ölkənin vergitutma sahəsindəki problemlərinə dünya birliyinin vergi siyasətinin inkişafı ilə qarşılıqlı əlaqədə baxılmalıdır. Vergilərin birləşdirici funksiyası milli vergi siyasəti işlənib hazırlanarkən digər ölkələrdəki vergi iqlimi, vergi dərəcələri kimi xarici amillərin nəzərə alınmasının zəruriliyində özünü büruzə verir.

Vergilərin stabilləşdirici funksiyası öz inkişafını vergi sistemlərinin cəmiyyətdə sosial sabitliyi təmin etmək vəzifəsində tapmışdır. XX əsrin ortalarında iqtisadçılar və politoloqlar arasında belə bir fikir formalaşmışdı ki, səmərəli sosial müdafiə şəbəkəsinin yaradılması inqilabların qarşısını alır, bazar iqtisadiyyatının həyat qabiliyyətli olmasını təmin edir.

Sosial müdafiə proqramları şəbəkəsinin mahiyyəti cəmiyyətdə gəlirlərin yenidən bölüşdürülməsinə gətirib çıxarır. Bunların əsasında birinə ödənilmək üçün digərindən vergi tutulur. Müasir cəmiyyətdə sosial sabitliyi təmin etməyin əsas vergi aləti gəlirlərdən tutulan vergilərdir.

XX əsrin ikinci yarısını iki dövrə bölmək olar ki, bu dövrlərdə vergi siyasətinin xarakteri və vergi vasitələrinin köməyi ilə dövlətin bazar iqtisadiyyatına müdaxiləsinin üsulları kəskin surətdə dəyişmiş oldu.

Birinci dövr İkinci Dünya müharibəsindən sonrakı dövrləri (*XX əsrin 50-70-ci illəri*) əhatə edir. Sənaye cəhətdən inkişaf etmiş ölkələr öz iqtisadi siyasətlərini Keyns nəzəriyyəsinə əsaslanan bazar iqtisadiyyatının dövlət tənzimlənməsinin prinsiplərinə uyğun olaraq qurmağa başladılar. Vergilərin tənzimləyici funksiyası isə öz əksini dövlətin iqtisadiyyatın inkişafının prioritet sahələri hesab etdiyi istehsal sahələrinin, sosial siyasətin xeyrinə ümumi daxili məhsulun yenidən bölüşdürülməsi mexanizminin təmin olunmasında tapırdı.

XX əsrin son 25 ilini əhatə edən dövr isə neokonservativ irəliləyiş dövrü adlanır. Bu dövr iqtisadiyyatın idarə edilməsinin Keyns üsullarının böhranından sonra başlamışdır. Dövlət



tənzimlənməsi nəzəriyyəsi və praktikasında makroiqtisadi siyasətin, ilk növbədə, iqtisadiyyatın büdcə və vergi tənzimlənməsi mexanizmlərinin əsaslı surətdə dəyişdirilməsinə yönəldilmiş global dəyişikliklər müşahidə olunmağa başlandı. Ötən əsrin 80-90-cı illərdəki islahatların gedişində praktiki olaraq bazar iqtisadiyyatının vergi tənzimlənməsinin yeni konsepsiyası yaradılmış oldu[68].

Bazar iqtisadiyyatının vergi tənzimlənməsinin müasir modelinin əsas prinsipləri ötən əsrin 70-ci illərinin sonları, 80-ci illərinin əvvəllərindən başlayaraq formalaşmışdır. Məhz bu dövrdə sənaye cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə bazar iqtisadiyyatının tənzimlənməsi üsullarının istiqaməti dəyişdi, dövlət müdaxiləsinin ekstensiv genişlənməsinə sədd çəkildi. Təsərrüfat fəaliyyətinin tənzimlənməsinin və rəqabətin stimullaşdırılmasının bazar mexanizmlərinə üstünlük verilməyə başlandı.

Beləliklə, XX əsrin 80-90-cı illərinin islahatları zamanı istehsalın elmi-texniki inkişafının müasir mərhələsində bazar iqtisadiyyatının vergi tənzimlənməsi siyasətinə konseptual yanaşma təşəkkül tapdı. Həmçinin, müasir təsərrüfat sistemlərinin makroiqtisadi tənzimləyicisi kimi vergilərdən istifadə edilməsinin prioritet istiqamətləri müəyyənləşdirildi.

**Vergi tənzimlənməsi üsullarının təkmilləşdirilməsi.** Sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişaf etdirilməsi, biznes fəallığının yüksəldilməsi üçün vergi tənzimlənməsinin aşağıdakı istiqamətlərinə daha çox diqqət yetirilir.

1.Sahibkarların və əhalinin həm istehsal, həm də elmi-texniki sahələrdə investisiya fəallığını stimullaşdıran vergi üsullarının təkmilləşdirilməsi.

Xüsusi şirkətləri investisiya qoyuluşlarına stimullaşdıran vergi güzəştləri XX əsrin 50-60-cı illərindən başlayaraq geniş təşəkkül tapmışdır. Vergi güzəştləri mexanizmindən geniş şəkildə istifadə edilməsi elmi-texniki tərəqqinin sürətləndirilməsinə, ixracın həcmnin artırılmasına, elm tutumlu sahələrə daha çox investisiyalar yönəldilməsinə, məşğulluğun artırılmasına və

digər sosial-iqtisadi problemlərin həllinə şərait yaradır. Bu istiqamərdə dövlət təsirinin əsas amil olması istisna edilmir.

Bütün qərb ölkələrində korporativ vergilərin tutulması zamanı istifadə edilən güzəşt sisteminin əsas elementləri, demək olar ki, eynidir. Buraya aşağıdakılar daxildir:

-maşın və avadanlığın sürətli amortizasiyası,

-investisiya vergi krediti,

-elmi-tədqiqat və təcrübə-konstruktor işlərinə kapital qoyuluşlarının artımının stimullaşdırılması.

Sürətli amortizasiya sistemi əsas kapitalın dövretmə sürətinin, investisiyaların ictimai istehsal sahələri üzrə bölüşdürülməsinin dövlət tənzimləməsinin əsas alətlərindən birinə çevrildi. Bunun mahiyyəti avadanlığın xidmət müddətindən asılı olaraq artırılmış amortizasiya əmsallarından istifadə edilməsidir. Sürətli amortizasiya sistemi ilk dəfə 1954-cü ildə ABŞ-da iqtisadiyyatın ayrı-ayrı prioritet təşkil edən sahələrində tətbiq olundu. Ötən əsrin 60-cı illərinin əvvəllərindən başlayaraq Qərbi Avropa ölkələri də sürətli amortizasiyanı tətbiq etməyə başladılar.

1962-ci ildə ABŞ-da, sonrakı illərdə isə demək olar ki, iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş bütün ölkələrdə investisiya vergi krediti tətbiq edilməyə başlandı. Investisiya vergi krediti mahiyyətinə görə xüsusi biznesin kapital qoyuluşunun dövlət tərəfindən maliyyələşdirilməsi, məzmununa görə isə vergi güzəştidir. O, sahibkarları köhnəlmiş avadanlıqları yeniləşdirməyə və ya avadanlıq parkını genişləndirməyə, investisiya qoyuluşuna stimullaşdırır. Investisiya vergi krediti, bir qayda olaraq, avadanlığın dəyərinin müəyyən faizi kimi hesablanır və müəssisənin mənfəət vergisinin məbləğindən çıxılır.

Investisiya vergi krediti əsas fondların yeniləşməsinin və genişləndirilməsinin stimullaşdırılmasının səmərəli bir vasitəsidir. Heç şübhəsiz bu güzəşt yeni mütərəqqi avadanlığın alınması və istismarını, yeni texnologiyaya keçilməsini təşviq edirdi.

Ötən əsrin 50-ci illərinin ortalarından başlayaraq ABŞ-da tədqiqat işlərinin həyata keçirilməsinə vergi güzəştləri tətbiq olunmağa başlandı. Bu, əsasən elmi-tədqiqat və təcrübə konstruktor işlərinə çəkilən xərclərin vergiyə cəlb edilən gəlirdən çıxılması yolu ilə həyata keçirilirdi. Ötən əsrin 60-cı illərinin sonlarından başlayaraq bu güzəşti Qərbi Avropa ölkələri də tətbiq etməyə başladılar.

2.Dövlət büdcəsinə daxilolmaların səmərəli mənbəyi kimi istehlak vergisinin, ilk növbədə, əlavə dəyər vergisi üzrə diferensiasiyanın tətbiq edilməsi.

Vergi siyasətinin bu sahələri arasında müəyyən bir əlaqə mövcuddur. İnkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatlı ölkələr istehsal və elmi-texniki xarakterli investisiyaların həcmının artırılmasını stimullaşdırmaqla və dolayısı vergi sistemində islahatlar aparmaqla, büdcənin gəlir strukturunda korporativ vergilərin xüsusi çəkisinin azaldılması siyasətini ardıcıl olaraq həyata keçirirlər. Səciyyəvi bir haldır ki, son iyirmi il ərzində iqtisadiyyatın liberallaşdırılması, bazarın özü-özünü tənzimləməsi və fərdi təşəbbüsün stimullaşdırılması kursu elə bu iki istiqamətdəki vergi siyasətinin hesabına təmin edilir.

3.Vergilərin strukturunda mühüm dəyişiklik edilməklə vergi dərəcələrinin aşağı salınması və vergi güzəştlərinin azaldılması hesabına vergitutma bazasının genişləndirilməsi.

Gəlirlərin vergiyə cəlb olunmasının neytrallığının ardıcıl olaraq yüksəldilməsinin əsasında istehsalın elmi-texniki inkişafının müasir formalarının universallığı və sahələrarası xarakteri durur. Belə ki, XX əsrin 50-70-ci illərində əsas məqsədin istehsalın prioritet sahələrinin inkişafına yönəldilməsi milli iqtisadiyyatın stabil inkişafını və beynəlxalq aləmdə öncül mövqeyə nail olunmasını təmin edirdisə, bu zaman istehsalın bu sahələrində yüksək artımı stimullaşdıran çoxsaylı vergi güzəştlərindən istifadə edilməsi təbii və qaçılmaz idi. Bu zaman bir sahəyə vergi güzəştlərinin verilməsi digər sahələrdə vergi yükünün ağırlaşmasına gətirib çıxarırdı. İstehsalın elmi-texniki

inkışafının prioritetlərinin dəyişilməsi ilə sahibkarlıq fəaliyyətinin bütün sahələrində texniki yeniləşmənin və investisiyalara maliyyə axınının daim təmin edilməsinin maksimum stimullaşdırılması vəzifələri ortaya çıxdı. Bu problemin həllinə gəlirlərin böyük hissəsini vergi ödəyicilərində saxlamaqla və onları bu vəsaitləri investisiyaya yönəltməyə həvəsləndirməklə nail olmağa çalışırdılar. Əgər şirkətlərin gəlirlərinin vergi bazası ardıcıl olaraq genişləndirilirdisə, şəxsi gəlirlərin vergitutma bazasının genişləndirilməsi gəlirin hesablanma metodologiyasının dəyişdirilməsi ilə müşahidə olunurdu.

4. Avropa İttifaqının vergi siyasətində ölkələr arasında vergi növləri üzrə vergi dərəcələrinin vahid dərəcələr əsasında qurulmasına prioritet verilməsi, yeni daxil olmuş və ya namizəd olan ölkələr üçün bu sahədə zəruri olan işlərin həyata keçirilməsi.

Fiskal sistemlərinin uyğunlaşdırılması bu ölkələrin xarici iqtisadi siyasətlərinin mühüm tərkib hissələrindən birinə çevrilməsi.

5. Kiçik və orta biznes sahələri üçün sadələşdirilmiş vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və onun tətbiq sahəsinin genişləndirilməsi.

6. İnsanların şəxsi istifadəsində olan torpaq sahələrində və ya sənaye obyektlərinin yerləşdiyi torpaqlarda ekoloji tədbirlərin görülməsi istiqamətində vergi siyasətinin həyata keçirilməsi.

İnkışaf etmiş ölkələrin hökumətləri müvafiq prinsipləri əsas tutaraq ekoloji vergilər tətbiq etməyə başlamışlar.

Beləliklə, XX əsrin sonlarında bazar iqtisadiyyatının və biznes fəaliyyətinin tənzimlənməsində vergilərdən bir mexanizm kimi istifadə edilməsi tamamilə yeni bir forma almış oldu.

Bazar münasibətləri şəraitində iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi probleminin tədqiqi bu sahə ilə bağlı nəzəri və praktiki əhəmiyyətə malik olan aşağıdakı mühüm nəticələr əldə etməyə imkan verir:

1. İnkişaf etmiş ölkələrdən fərqli olaraq Azərbaycanda iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi spesifik xüsusiyyətə malikdir. Belə ki, dövlət bir tərəfdən makroiqtisadi prosesləri tənzimləməli, digər tərəfdən də bazar mühitini formalaşdırmalı və onun ayrı-ayrı elementlərinin fəaliyyətinə şərait yaratmalıdır.

2. İqtisadi sistemin mühüm elementi kimi inzibati tənzimləmə üsullarının tətbiqindən tamamilə imtina edilməsi heç bir ölkədə vəzifə kimi qarşıya qoyulmamışdır. Dünya təcrübəsi bir daha təsdiq etdi ki, iqtisadiyyatın tənzimlənməsində inzibati üsullardan istifadə edilməsi yalnız iqtisadi əsası olmadığı halda təhkükəli xarakter daşıyır.

3. Dövlətin təsərrüfat həyatına birbaşa müdaxiləsinin mühüm vasitələrindən olan antiinhisar siyasəti iqtisadiyyatın inhisarsızlaşdırılmasını və rəqabət münasibətlərinin inkişaf etdirilməsini nəzərdə tutmaqla, mövcud ehtiyatlardan səmərəli istifadə edilməsini, sahibkarların bazara sərbəst çıxışını, məhsul seçimində istehlakçıların sərbəstliyini təmin etməlidir. Antiinhisar siyasəti ölkənin iqtisadi həyatında baş verən dəyişikliklərə uyğun olaraq mərhələli xarakter daşmalıdır.

4. Bazar münasibətləri şəraitində dövlət sifarişinin tətbiqi dövlətlə (*sifarişçi*) müəssisə (*icraçı*) arasında bağlanmış könüllü müqaviləyə əsaslanmalıdır. Bu nəinki müəssisələrin müstəqilliyinə şərait yaradar, həm də dövlət sifarişinin tənzimləyici vasitə kimi rolunu artırır. Dövlətlə müəssisələr arasında bağlanmış bu cür müqavilələrin prinsip və müddəalarını dövlət sifarişlərinin idarə edilməsinin kotrakt sistemini yaratmaqla formalaşdırmaq olar. Bu cür sistem müəssisələrin hüquqlarına və təşəbbüskarlığına təminat verən qanunvericilik bazasına əsaslanmalıdır. Dövlət kontraktlarının icrası zamanı sifarişçi tərəf olan dövlət orqanları ilə icraçı müəssisələr eyni dərəcədə məsuliyyət daşımalıdırlar.

5. Dünya təcrübəsi göstərir ki, vergi yükü az olan ölkələrdə iqtisadi artım tempi daha yüksəkdir. Eyni zamanda

verginin mühüm iqtisadi alət kimi tənzimləyici və fiskal funksiyaları bir-biri ilə əlaqələndirilməlidir.

6. İqtisadiyyatda dövlət tənzimlənməsi mexanizmlərindən daha geniş istifadə edilməlidir. Belə ki, iqtisadi konyunkturanın kəskinləşdiyi, depressiya və ya böhran şəraitində xüsusi kapital qoyuluşu azaldığı halda, iqtisadiyyata yönəldilən investisiyalar artırılmalıdır. Dövlət bu mexanizmlər vasitəsilə istehsalın həcmi-nin aşağı düşməsinin və işsizliyin artımının qarşısını ala bilər.

7. Dövlətin qarşısında duran mühüm vəzifələrdən biri xarici iqtisadi fəaliyyət sahəsində məhdudlaşdırıcı siyasəti stimullaşdırıcı siyasətlə əvəz etməkdən, ixracın strukturunu təkmilləşdirməkdən və son emal mərhələsinin məhsullarının ixracını stimullaşdırmaqdan ibarət olmalıdır.

8. Dövlətin sosial siyasətinin başlıca istiqamətini əhalinin əmək haqları, təqaüdləri, müavinətləri və digər pul gəlirlərinin real artımı üçün ən əlverişli iqtisadi, hüquqi və təşkilati zəmin yaratmaqdan ibarət olmalıdır.

9. İslahatların sürətləndirilməsi, iqtisadi və sosial həyatın çevik tənzimlənməsi idarəetmə sistemində köklü dəyişikliklərin aparılmasını tələb edir. Bu da, öz növbəsində, dövlət idarəetmə aparatının bütün halqalarında idarəetmə sisteminə yeni məzmun verilməsini nəzərdə tutur. İdarəetmə strukturunun büdcə vasitəsilə təkmilləşdirilməsi o qədər də səmərəli olmur. Yəni, bu zaman idarəetmədə kəmiyyət dəyişiklikləri keyfiyyət dəyişiklikləri ilə tamamlanmır. İdarəetmə sistemini təkmilləşdirmək məqsədilə hər il respublikada xüsusi idarəetmə planı hazırlanmalı və bu işlə xüsusi bir qurum məşğul olmalıdır.

Təklif olunan tədbirlərin həyata keçirilməsi Azərbaycan Respublikasında iqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsi mexanizminin səmərəliliyini yüksəltməyə, mütərəqqi makroiqtisadi tənzimləmə sisteminin formalaşdırılmasına imkan verərdi.

## II FƏSİL. İQTİSADIYYATIN VERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİNDƏ XARİCİ TƏCRÜBƏNİN TƏTBİQİ XÜSUSİYYƏTLƏRİ

### 2.1. Vergi güzəştlərinin beynəlxalq təcrübəsi və onların iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi prosesində rolu

Vergi güzəşt və imtiyazlarının iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi prosesində rolunun araşdırılması, xarici ölkələrdə və respublikamızda istifadə olunan vergi güzəştləri sisteminin müqayisəli təhlili böyük nəzəri və praktiki əhəmiyyət kəsb edir. Qeyd edilməlidir ki, bütün əsas vergi növlərinə vergi güzəştləri tətbiq olunur və onların hər birinin məqsədli təyinatı müvafiq vergi növünün xüsusiyyətindən asılıdır.

Təyinatına görə iki əsas vergi güzəştləri növü fərqləndirilir:

-istehsal və sahibkarlıq fəaliyyətinin ümumi stimullaşdırılmasına yönəldilən vergi güzəştləri;

-müəyyən sosial məsələlərin həllinə yönəldilmiş vergi güzəştləri.

Birinci növ vergi güzəştləri, əsasən, mənfəət vergisinə tətbiq olunur. İkinci növ vergi güzəştləri isə bilavasitə, yaxud son nəticədə əhali tərəfindən ödənilən birbaşa və dolaylı vergilərə şamil olunur.

Sahibkarlıq fəaliyyətinin stimullaşdırılmasına yönəldilən vergi güzəştlərinin təhlili mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu güzəştlər mənfəətin vergiyə cəlb olunması zamanı tətbiq olunan bütün vergi güzəştlərinin əksər hissəsini təşkil edir. Bununla belə, bu qrupda tam və yaxud qismən bir sıra sosial məsələlərin həlli ilə bağlı olan güzəştlər də mövcuddur. Əsasən müəyyən sahələrin və sahibkarlıq fəaliyyəti istiqamətlərinin stimullaşdırılmasına yönəldilən vergi güzəştləri, eyni zamanda, həm də bir sıra vacib sosial məqsədlərin əldə olunmasına şərait yaradır.

Ümumiyyətlə, mənfəətin vergiyə cəlb olunması zamanı tətbiq olunan vergi güzəştlərinin təhlili respublikamız üçün xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Belə ki, hazırda belə bir fikir formalaşmış ki, vergi güzəştləri sistemi sahibkarlıq fəaliyyətini stimullaşdırmaq əvəzinə vergitutmadan yayınmaya şərait yaradır.

İnkişaf etmiş ölkələrdə mənfəətin vergiyə cəlb olunması sistemi XX əsrin əvvəllərindən formalaşmağa başlanmış və İkinci Dünya müharibəsindən sonra bu istiqamətdə sabitləşmə müşahidə olunmuşdur. Belə ki, XIX əsrin sonu XX əsrin əvvəllərində kapitalist ölkələrində əsas vergilər kimi həm dolayı vergilər, həm də mülkiyyətdən tutulan vergi növləri (torpaq vergisi də daxil olmaqla) mövcud olmuşdur. Hələ 1902-ci ildə ABŞ-da bütün büdcə daxilolmalarının 42 %-ni mülkiyyətdən vergilər, 30 %-dən çox hissəsini isə satışdan vergi, aksizlər və gömrük rüsumları da daxil olmaqla mülkiyyətdən vergilər təşkil etmişdir. Həmin dövrdə mənfəətdən vergi müstəqil vergi növü kimi fəaliyyət göstərməmişdir. Mənfəət vergisi dövlət büdcəsinin gəlirlərinin çatışmazlığı zamanı, əsasən də müharibə dövrlərində yalnız fiskal məsələlərin həllindən ötrü tətbiq olunmuşdur.

Müharibə dövründə mənfəət vergisi ABŞ-ın federal büdcəsinin gəlirlərinin mühüm mənbələrindən biri olmuşdur. Hələ ABŞ-ın rəsmi olaraq Birinci Dünya müharibəsinə qoşulmadığı 1917-ci ilə qədər fiziki şəxslərdən gəlir vergisinin və mənfəət vergisinin cəmi məbləği ölkənin federal büdcəsinin vergi gəlirlərinin 32 %-ni təşkil etdiyi halda, ölkə müharibəyə qoşulduqdan sonra isə bu rəqəm 1918-ci ildə 68 %, 1919-cu ildə isə 56 % olmuşdur.

İkinci Dünya müharibəsi illərində Koreya və Vyetnamda müharibə zamanı mənfəət vergisindən başqa fiskal məqsədlərdən ötrü yüksək mənfəətə vergilər də tətbiq olunmağa başlandı. Məsələn, 1951-1953-cü illərdə Koreya müharibəsi zamanı ABŞ şirkətləri mənfəət vergisi və yüksək mənfəətdən



vergi kimi özlərinin mənfəətinin 82 faizə qədərini dövlət büdcəsinə ödəməli olurdular. Bunun nəticəsində də həmin illərdə mənfəət vergisi federal büdcənin vergi gəlirlərinin 30,4 %-ni təşkil etmişdir.

Lakin həddindən yüksək olan fiskal təzyiq mənfəətin stimullaşdırıcı funksiyasına elə şəkildə mənfəəti təsir göstərmişdir ki, hətta sabitlik dövründə ümumi vergi daxilolmalarının içərisində mənfəət vergisinin payı kəskin şəkildə aşağı düşmüş və orta hesabla 10 % təşkil etmişdir.

Eyni zamanda, mənfəətin vergiyə cəlb olunmasında fiskal, istehsal-stimullaşdırıcı funksiyaların optimal nisbətinin nəzəri və praktiki axtarışı istiqamətində işlər görülmüşdür. XX əsrin 70-ci illərinə qədər qeyd olunan axtarışlar mənfəətə yüksək vergi dərəcələri ilə bu vergi növü üzrə xüsusi sahibkarlıq və istehsal fəaliyyətinin əsas sahələrinin stimullaşdırılması üçün nəzərdə tutulmuş əhəmiyyətli güzəştlərin əlaqələndirilməsi istiqamətində aparılmışdır.

Lakin sonrakı illərdə mənfəətin vergiyə cəlb olunmasında bir qədər fərqli nəzəri, sonra isə praktiki olaraq həyata keçirilmiş yanaşmalar mövcud olmuşdur. Bu istiqamətdə “təklif iqtisadiyyatı” nəzəriyyəsinin görkəmli nümayəndəsi Amerika iqtisadçısı A. Lafferin “Laffer əyrisi” adı ilə məşhur olan tədqiqatları əhəmiyyətli rol oynamağa başladı. A. Laffer mənfəət vergisinin dərəcəsini aşağı salmaqla bu vergidən daxilolmaların həcmi sabit saxlamaq və hətta artırmağın mümkünlüyünü əks etdirən parabolik əyri formasında, ilk növbədə, paradoksal görünən ideyanı irəli sürdü. O, bu ideyanı aşağıdakı kimi əsaslandırdı: daha aşağı vergi dərəcələri işgüzarlığa, yığıma və investisiyaya, həmçinin innovasiyaya, işgüzar risklərin qəbul edilməsinə stimulyat yaratmaqla, milli istehsalın və gəlirin əhəmiyyətli dərəcədə artımına şərait yaradacaqdır. Bu şəkildə genişlənmiş vergitutma bazası hətta aşağı salınmış vergi dərəcələri ilə vergi daxilolmalarının həcmi əvvəlki səviyyədə qalmasını təmin edəcəkdir.

Lafferin və “təklif iqtisadiyyatı”nın digər nəzəriyyəçilərinin ideyaları kifayət qədər daha tez özünün praktiki tətbiqini tapdı. Laffer özü 1974-cü ilin sonunda ABŞ-ın xəzinədarlığına təklif etdi ki, istehsalın stimullaşdırılması məqsədilə daha təsirli vasitə kimi vergi dərəcələrinin, ilk növbədə, mənfəət vergisinin dərəcəsinin aşağı salınmasından istifadə edilsin və bunun əsasında da həmin dövrdə ölkəni narahat edən güclü inflyasiyanın qarşısı alınacaqdır. A. Lafferin ideyaları bir sıra Qərb iqtisadçıları tərəfindən tənqidi qəbul edildi. Vergi dərəcələrinin aşağı salınması nəticəsində istehsalın və gəlirlərin artımı, müvafiq olaraq vergitutma bazasının genişlənməsi hesabına dövlət büdcəsinin gəlirlərinin azalmasının qarşısının alınmasının mümkünlüyü barədə Lafferin ideyaları kifayət qədər sadələvh xarakter daşıyırdı və qısamüddətli perspektivdə onun həyata keçirilməsi şübhəli görünürdü. Bütün bunlar da son nəticədə praktiki olaraq dövlət büdcəsinin kəsirinin artımına səbəb olacaqdı.

Qeyd edilənlərə baxmayaraq Lafferin təklifləri 1982-ci ildə R. Reyqanın prezidentliyi dövründə ABŞ-da 80-ci illərin vergi islahatları çərçivəsində, sonra isə praktiki olaraq inkişaf etmiş ölkələrin əksəriyyətində qəbul edildi və rəsmi olaraq tətbiq olunmağa başlandı. Bu zaman həmin ölkələrdə mənfəət vergisinin dərəcəsi 30-40 %-ə qədər aşağı salındı. XX əsrin 80-ci illərinin əvvəllərindən başlayaraq inkişaf etmiş ölkələrdə mənfəətin vergiyə cəlb olunmasında yüksək vergi dərəcələrinin geniş vergi güzəştləri sistemi ilə uyğunlaşdırılması kimi ifadə olunan əvvəlki yanaşma daha aşağı vergi dərəcələrinin daha az vergi güzəştləri ilə uyğunlaşdırılması yanaşması ilə əvəz olundu[72].

Vergi dərəcələrinin aşağı salınması “təklif iqtisadiyyatı” nəzəriyyəsinin müddəalarına əsaslandığı halda, mənfəət vergisi üzrə güzəştlərin azaldılması isə aşağıdakı iki əsas digər səbəblə bağlı idi. Daha praqmatik görünən birinci səbəb mənfəət vergisinin aşağı salınması nəticəsində büdcənin vergi

daxilolmaları üzrə itkilərini qismən də olsa kompensasiya etmək zərurətindən irəli gəlir. İkinci səbəb isə iqtisadiyyata dövlətin təsirinin azaldılmasını təklif edən liberal-monetarist məktəbin təsirinin güclənməsi ilə bağlıdır. Liberal konsepsiyaya uyğun olaraq mənfəət vergisi üzrə güzəştlərin azaldılması vergi manevrlərinin köməyi ilə iqtisadiyyatın bu və ya digər sahələrinin inkişafına dövlətin təsirinin azaldılmasına gətirib çıxarır.

Bu zaman prioritet bazar mexanizmlərinə verilir. İnkişaf etmiş ölkələrdə XX əsrin 80-90-cı illərində vergi güzəştlərinin müəyyən qədər aşağı salınması müəyyən dəyişikliklərə gətirib çıxartdı. Ölkənin hansı növ vergi güzəştinə üstünlük verməsindən asılı olmayaraq mənfəətin vergiyə cəlb olunmasında, ilk növbədə, vergi stimullaşdırılması mexanizminin səmərəli fəaliyyətini təmin edən güclü vergi güzəştləri sistemi qorunub saxlanıldı.

Mənfəətin vergiyə cəlb olumasında vergi güzəştlərinin ən vaciblərinin xarakteristikalarını nəzərdən keçirək. Bu güzəştləri onların yerinə yetirdikləri funksional məsələlər üzrə bir neçə qrupa bölmək olar. Ayrı-ayrı sahələrdə, region miqyasında və ölkə səviyyəsində sahibkarların investisiya və elmi-texniki fəaliyyətinin stimullaşdırılmasına yönəldilən güzəştlər (*xarici investisiyalar üzrə güzəştlər də daxil olmaqla*) daha dayanıqlı xarakter daşıyır. Bu güzəştlərin rolu kifayət qədər yüksəkdir. Müəyyən olunmuş bu güzəştlər təsərrüfat subyektlərinə özlərinin dayanıqlı iqtisadi vəziyyətinin qorunub saxlanılmasında böyük kömək edir.

Güzəştlər onların həyata keçirilməsi üsullarına görə də bir-birindən fərqlənir. Bütün inkişaf etmiş ölkələrdə, o cümlədən, respublikamızda sürətli amortizasiya kimi dolayı güzəşt növü mövcuddur. Onun köməyi ilə vergiyə cəlb olunan mənfəətdən çıxılan amortizasiya ayırmalarının hesablanmış məbləği onların iqtisadi olaraq əsaslandırılmış kəmiyyətindən yüksək

olur. Bunun nəticəsində də mənfəətin bir hissəsi istehsal məsrəfləri hesabına azalır və bununla da vergidən azad olur.

Birbaşa vergilərlə bağlı güzəştlər vergiyə cəlb olunan mənfəətin azaldılması, verginin dərəcəsinin aşağı salınması, verginin məbləğinin azaldılması, vergidən tam azad edilmə kiçik təsərrüfatçılıq subyektləri üçün daha aşağı vergi dərəcələrinin tətbiqi yolu ilə həyata keçirilir. İnkişaf etmiş xarici ölkələrdə və respublikamızda sürətli amortizasiya metodundan müasir istifadə məsələlərini daha geniş şəkildə nəzərdən keçirək. Bütün inkişaf etmiş ölkələrdə amortizasiyanın hesablanması bazası kimi bərabər və yaxud düzxətli silinmə çıxış edir. Qeyd olunanlara müvafiq olaraq əsas kapitalın elementlərinin ilkin dəyəri (*alınma dəyəri*) bərabər məbləğlərdə onların xidmət illərinin sayına bölünür. Məsələn, əgər hər hansı bir avadanlığın xidmət müddəti 8 ildirsə, onda bərabər silinmə metoduna uyğun olaraq hər il həmin avadanlığın ilkin dəyərinin 12,5 %-i məbləğində amortizasiya hesablanmalıdır.

Sürətli amortizasiya metodu əsas kapitalın fəaliyyətdə olan elementlərinin daha tez silinməsinə nəzərdə tutur. İnkişaf etmiş ölkələrdə azalan qalıq metodu daha geniş tətbiq olunur. Bu metoda uyğun olaraq illik amortizasiya ayırmaları əsas kapitalın qalıq dəyərinə (*tam ilkin qalıq dəyəri ilə amortizasiya ayırmalarının fərqi*) sabit faiz dərəcələrini tətbiq etməklə müəyyən olunur. Bu metod əsas vəsaitlərin istismara verildiyi ilk illərdə amortizasiya ayırmalarının kəskin artımına imkan verir. Ayrı-ayrı ölkələrdə sürətli amortizasiyadan istifadə təcrübəsində oxşar və kəskin fərqli cəhətlər müşahidə olunur. Ümumi oxşar cəhətlər kimi aşağıdakıları qeyd etmək olar:

1. Əsas kapitalın həlledici elementləri üzrə xidmət (*istismar*) illəri müəyyən edilməklə amortizasiyanın metod və normaları dövlətin qanun-vericiliyinə uyğun olaraq əsaslı surətdə işlənib hazırlanır.

2. Amortizasiya iki üsulla hesablanır:

a) tam şəkildə bərabər bölünmə metoduna əsasən;

b) qanunla müəyyən edilmiş obyektlər üzrə sürətli amortizasiyanın tətbiqi yolu ilə.

Hesablanan bütün amortizasiya məbləği vergiyə cəlb olunan mənfəətin müəyyən edilməsi zamanı istehsal məsrəflərinə, daha doğrusu, təsərrüfat subyektlərinin gəlirdən çıxılan xərclərinə daxil edilir. Korporativ mənfəətin və amortizasiyanın həcminin qiymətləndirilməsi zamanı daha bir vacib korrektor halın, yəni bu və ya digər dövrdə inflyasiyanın təsirindən qiymətlərin artımının nəzərə alınması vacib məsələlərdən biridir. Amortizasiya silinmələri əsas kapitalın elementlərinin tam ilkin dəyərindən hesablandığına görə bərabər silinmə metoduna əsasən hesablanan amortizasiya ayırmalarının məbləği onun iqtisadi əsaslandırılmış kəmiyyətindən az ola bilər. Bu zaman sürətli amortizasiya qismən də olsa, amortizasiya ayırmalarının məbləğini onların iqtisadi əsaslandırılmış kəmiyyətinə çatdırır.

Bir sıra ölkələrdə inflyasiyanın amortizasiyaya mənfə təsirini qiymətlərin artım tempinə uyğun olaraq əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsinə icazənin verilməsi yolu ilə, yəni onların ilkin dəyərini bərpa dəyəri ilə əvəz etməklə yüngülləşdirməyə və yaxud tamamilə aradan qaldırmağa çalışırlar. Lakin sürətli amortizasiya metoduna nisbətən bu istiqamətdən istifadə praktiki olaraq kifayət qədər çətin və buna görə də sonradan geniş tətbiq olunmamışdır.

İnflyasiya nəticəsində binaların, tikililərin və avadanlıqların qiymətinin getdikçə bahalaşması amortizasiya ayırmalarının məbləğinin artırılmasını tələb edir. Bu da sürətli amortizasiyanın tətbiqini zəruri edir və son nəticədə vergiyə cəlb olunan mənfəətin məbləği azalır. Ümumiyyətlə, “sürüşən” inflyasiya (qiymətlərin səviyyəsinin il ərzində 10 %-ə qədər artması) zamanı sürətli amortizasiya metodundan istifadə vergiyə cəlb olunan mənfəətin azalması nöqtəyi-nəzərindən kifayət qədər böyük məbləğdə uduş əldə etməyə imkan verir.

Bu effekt ayrı-ayrı ölkələrdə sürətli amortizasiyanın hesablanması xüsusiyyətlərindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır.

ABŞ-da bu amortizasiya növü XX əsrin 50- ci illərinin əvvəllərindən geniş tətbiq olunmağa başlanılmışdır. Həmin vaxta qədər amortizasiya əsasən qanunvericiliklə müəyyən edilmiş xidmət illəri müddətində bərabər dəyər metodu ilə hesablanmışdır. Ötən əsrin 60-cı illərinin sonu 70-ci illərinin əvvəllərindən başlayaraq sürətli amortizasiya metodundan istifadə genişlənməyə başlanmışdır. ABŞ-da 80-ci illərin əvvəllərində vergi islahatları çərçivəsində sürətli amortizasiyadan istifadə xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Lakin bu metodun tətbiqi ilə bağlı tədbirlər ardıcıl aparılmamışdır. Belə ki, 1981-ci ildə qəbul edilmiş bir sıra normativlər 1986-cı ildə ləğv edilmiş və ya nisbətən yüngülləşdirilmişdir.

Həmin dövrdə vergi tutulan mənfəətin azaldılması üçün əsas tədbir kimi, əsasən, verginin dərəcəsinin aşağı salınması qəbul edilirdi. İngiltərədə ötən əsrin 50-ci illərindən başlayaraq azalan qalıq metodu əsasında sürətli amortizasiyadan istifadə olunmağa başlandı. Həmin əsrin 60- 70-ci illərində bu metoddan istifadə geniş vüsət aldı. 1984-1986-cı illərdə mənfəət vergisi üzrə vergi dərəcələri və vergi güzəştləri azaldılmaqla aparılan vergi islahatları nəticəsində sürətli amortizasiya metodlarının tətbiqi getdikcə zəifləndi və onun tətbiqi yalnız maşın avadanlıqları ilə məhdudlaşdırıldı. Bu zaman həmin avadanlıqlara azalan qalıq metodu ilə 25 % amortizasiya norması tətbiq olunmuşdur. Almaniyada sürətli amortizasiya metodunun tətbiqi təcrübəsi özünəməxsus spesifik xüsusiyyətlərə malik olmaqla Avropa Birliyinin bir sıra ölkələrində bu təcrübə daha geniş tətbiq olunmağa başlanılmışdır. Bu ölkədə sürətli amortizasiyadan istifadənin əsas xarakteristik xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, bu metod mənfəətin vergiyə cəlb olunmasında həlledici güzəşt rolunu oynayır. Bu ölkədə amortizasiya sistemi digər ölkələrə nisbətən daha yüksək səviyyədə hazırlanmışdır. Almaniyada amortizasiyanın metod və normaları ciddi şəkildə

qanunvericiliklə işlənmiş və baza metodu kimi müxtəlif kateqoriyalı əsas fondların dəyərinin bərabər silinməsi metodu qəbul edilmişdir.

Lakin bərabər silinmə metodu ilə yanaşı, mövcud qanunvericilik bu aktivlərin azalan qalığı metodu üzrə sürətli amortizasiyasına da imkan yaradır. Bu metodun əsas xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, hesablamaların sadələşdirilməsi məqsədilə daha sadə variantlar tətbiq olunur. Ümumiyyətlə, sürətli amortizasiya metodları dolayı vergi güzəşti olmaqla bir sıra inkişaf etmiş ölkələrdə müxtəlif dərəcədə tətbiq olunur. Son illərdə həmin ölkələrin əksəriyyətində bu metodlardan istifadə səviyyəsi müəyyən qədər aşağı düşmüşdür ki, bu da mənfəət vergisi üzrə güzəştlərin məhdudlaşdırılmasının ümumi tendensiyasını əks etdirir. İnkişaf etmiş ölkələrdə sürətli amortizasiya metodundan istifadənin daha bir xüsusiyyəti vardır. Ekoloji tipli texnika və texnologiyanın tətbiqi ilə, enerji, su və s.-nin istehlakının azaldılması ilə bağlı investisiya qoyuluşunun stimullaşdırılması üçün onun tətbiqi genişləndirilir. Bir sıra ölkələrdə, məsələn, Hollandiyada bu növ investisiyaların stimullaşdırılması üçün əsas fondlara, qeyd olunan meyarlara cavab verən daha güzəştli amortizasiya metodlarının tətbiqinə icazə verilir.

Ayrı-ayrı Qərbi ölkələrində təsərrüfat subyektlərinin investisiya məqsədlərinə, elmi-tədqiqat və təcrübi-konstruktor işlərinə (ETTKİ) sərf etdikləri məsrəflərin həcmi qədər vergi tutulan mənfəətin tam və yaxud qismən azaldılması şəklində də vergi güzəştləri tətbiq olunur. Bu cür vergi güzəştləri ABŞ, Kanada, İngiltərə, İtaliya, Belçika və bir sıra digər ölkələrdə müxtəlif həcməldə və müxtəlif müddətlərə tətbiq edilir.

Vergi tutulan mənfəətin məbləğinin azaldılmasının daha bir spesifik forması kimi patentlərin, lisenziyaların dəyərinin və elmi-texniki tərəqqi ilə bağlı digər xərclərin (*məsələn, elmi-tədqiqat işlərində istifadə olunan avadanlıqların dəyərinin birdəfəlik olaraq silinməsi*) amortizasiyaya silinməsidir.

Miqyasına görə tətbiq olunan vergi güzəştlərindən ikinci yerdə bu güzəştlərin kəmiyyəti qədər mənfəətin məbləğinin azaldılması durur. Bu formada vergi güzəştləri, adətən, vergi kreditləri adlanır. Vergi kreditləri şəklində olan vergi güzəştləri əsasən inkişaf etmiş ölkələrdə sahibkarların ETTKİ-yə və buna bənzər digər xarakterli işlərə sərf etdikləri investisiya xərclərinə münasibətdə tətbiq olunur.

Xarici ölkələrdə, adətən bir neçə növ vergi kreditlərindən istifadə olunur. Onların arasında ən geniş yayılanı investisiya kreditidir. Bu zaman mənfəət vergisinin məbləği müəssisənin investisiya xərclərinin müəyyən hissəsi qədər azaldılır. Lakin son zamanlar bir sıra ölkələrdə onun tətbiqi nisbətən zəiflədilmişdir. Belə ki, ABŞ-da qeyd olunan və uzun müddət ərzində mənfəətin vergiyə cəlb olunmasında tətbiq edilən investisiya vergi krediti 1986-cı ildə ləğv olunmuşdur. Hazırda investisiya krediti şəklində olan bu vergi güzəşti bir sıra ölkələrdə geniş tətbiq olunur. Burada əsasən iki məqsəd güdülür. Birincisi, onun geniş şəkildə tətbiq olunması investisiyaların stimullaşdırılmasına xidmət edir. İkinci tərəfdən isə dövlət investisiyaları stimullaşdırmaqla məşğulluq probleminin müəyyən qədər aradan qaldırılmasına nail olmağa çalışır.

Fransada istehsalın stimullaşdırılması üçün investisiya vergi kreditləri vergi siyasətinin əsas və ən güclü aləti kimi çıxış edir. Bu siyasətin vacib istiqamətlərindən biri də yeni yaradılan müəssisələrə vaxtaşırı olaraq daim dəyişən vergi güzəştlərinin verilməsidir. Fransada investisiya krediti siyasətinin əsas istiqamətlərindən biri də müəyyən regionların inkişafını stimullaşdırmaqdır. Bu zaman daha az inkişaf etmiş şimal rayonlarında yeni yaradılan kompaniyalar ilk üç il ərzində həyata keçirdiyi investisiyaların 22 %-i miqdarında investisiya krediti alırlar.

Bir sıra inkişaf etmiş ölkələrdə (*məsələn, Kanadada, Fransada, İtaliyada və s.*) kifayət qədər geniş yayılan, elmi yeniliklərin və işləmələrin stimullaşdırılmasına və inkişafına



yönəldilmiş vergi krediti forması mövcuddur. Belə ki, Fransada XX əsrin 90-cı illərində cari ildə ETTKİ-yə sərf olunan məbləğlə əvvəlki iki il ərzində həmin istiqamətdə orta hesabla çəkilmiş xərclər arasındakı fərqin 50%-i qədər korporativ verginin azaldılmasına icazə verilirdi. İspaniyada ETTKİ-yə çəkilən xərclərin 20%-i məbləğində vergi kreditləri fəaliyyət göstərirdi [67].

Beləliklə, vergi güzəşt və imtiyazlarının beynəlxalq təcrübəsinin respublikamızda mövcud olan sistemi ilə müqayisəli təhlili belə bir qənaətə gəlməyə əsas verir ki, respublikamızda iqtisadi inkişafın vergi tənzimlənməsi baxımından xarici təcrübənin prioritet məsələlərinin nəzərə alınması və tətbiqi məqsədmüvafiqdir.

## **2.2. Xarici ölkələrin vergi tənzimlənməsi sisteminin xüsusiyyətləri**

Respublikamızda hal-hazırda vergitutmanın təsərrüfat müstəqilliyi, sərbəstlik, ədalətlik, tarazlıq, vergi ödəyicilərinin maraq və imkanlarının maksimum uçotu və səmərəlilik prinsipləri həyata keçirilir. Son illər vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi, vergitutma bazasının genişləndirilməsi, vergi xidmətinin müasir Avropa standartlarına uyğunlaşdırılması sahəsində əhəmiyyətli işlər görülmüş, vergi qanunvericiliyi və vergi inzibatçılığının müasir tələblər baxımından qurulmasında bir sıra müvəffəqiyyətlərə nail olunmuşdur.

Xarici ölkələrin vergi tənzimlənməsi sisteminin öyrənilməsi bazar iqtisadiyyatına xas olan ölkələrin vergitutma təcrübəsini, vergitutma mexanizmlərinin fəaliyyəti və inkişafının ümumi qanunauyğunluqlarını öyrənməyə və tətbiq etməyə imkan verir.

Bazar iqtisadiyyatına xas olan ölkələrin vergi tənzimlənməsi sistemləri müxtəlif iqtisadi, siyasi və sosial amillərin təsiri nəticəsində təşəkkül tapmışdır. Vergilərin sayına, strukturuna,

yığılma üsullarına, dərəcələrinə və digər əlamətlərinə görə bu ölkələrin vergi sistemləri bir-birindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. Fərqli və oxşar xüsusiyyətləri öyrənmək baxımından aşağıdakı bir neçə ölkənin vergi tənzimlənməsi sisteminə inkişaf prizmasından ümumiləşdirilmiş bir nəzər yetirilir.

**Rusiya Federasiyasının vergi sistemi.** Rusiya Federasiyasında vergi sistemi onun işlək mexanizminin, vergi ödənişinə səmərəli nəzarət formalarının mövcudluğu və sabitliyi ilə fərqlənir. Rusiyanın vergi sistemi vergi, rüsum, yığım və digər ödənişlərin məcmusunu təşkil edir. Hazırda vergi sistemində vergilərin tətbiqinə və yığılan vergilərə münasibətdə sabitlik mövcuddur. Vergi sisteminin səviyyəsinə, vergitutmanın idarə edilməsinin təşkilatı-hüquqi formalarına, strukturuna, vergi növlərinə, dərəcələrinə və digər əlamətlərinə görə digər dövlətlərlə müqayisədə fərqli xüsusiyyətlər vardır.

Vergi sisteminin təşəkkülü tarixi çox qədimdir. Bazar iqtisadiyyatına məxsus vergi sisteminin qurulması ilk dəfə İngiltərədə həyata keçirilmişdir. Digər ölkələr də bu təcrübədən istifadə etmişlər. Bəziləri onu təkmilləşdirmiş, bəziləri isə təhrif olunmuş şəkildə tətbiq etmişlər. Lakin hal-hazırda bütün inkişaf etmiş ölkələrin və inkişaf etməkdə olan ölkələrin artıq kifayət qədər cilalanmış, dövlətin əlində iqtisadi təsir alətinə, vasitəsinə çevrilmiş vergi sistemi vardır. Vergi sistemi bu ölkələrin milli xüsusiyyətlərinə, iqtisadi inkişaf istiqamətlərinə və səviyyəsinə uyğun olaraq təkmilləşdirilir.

Qeyd etməliyə ki, iqtisadiyyatda uğurlu islahatlar həyata keçirmədən səmərəli vergi sistemi yaratmaq da mümkün deyildir. Səmərəli vergi sistemi təkrar istehsal prosesinin fasiləsizliyini təmin edir və iqtisadi inkişafı tənzimləyir. Vergi sistemində ağır fiskal tələblərin daxil edilməsi son nəticədə vergidən yayınma hallarının artmasına səbəb olur, biznes fəaliyyətinin stimullaşdırılması, gəlirlərin artırılması, əlverişli vergi mühitinin yaradılması istiqamətində problemlər ortaya çıxır. Vergi sistemindəki dəyişikliklərin mahiyyəti vergiödəyicisi üçün başa

düşülən olmalıdır. Deməli, iqtisadi inkişafın stimullaşdırılması, vergi gəlirlərinin artırılması üçün vergitutmanın prinsiplərinə cavab verən optimal vergi sisteminin yaradılması dövlətin iqtisadi siyasətində mühüm məsələdir və aktualıq əhəmiyyəti kəsb edir. Bunlar vergi sisteminin nəzəri və praktiki məsələlərinin hərtərəfli araşdırılması zəruriliyini qarşıya qoyur.

Vergi sistemində beynəlxalq təcrübənin, tətbiq edilmiş yeniliklərin öyrənilməsi fonunda Rusiya Federasiyasının (RF) vergi sisteminə qısa nəzər yetirək. İlk öncə diqqəti bu ölkənin əsas iqtisadi göstəricilərinin statistik mənzərəsinə yönəldək.

Maliyyə sektorundakı problemlərin təcili həll edilməsi zəruri olan bu ölkədə vergi sisteminin mövcud vəziyyətinə diqqət yetirək. RF-də vergitutmanın idarə edilməsi sahəsində mərkəzi orqan Maliyyə Nazirliyinin tərkibində fəaliyyət göstərən Federal Vergi Xidmətidir. Dövlət quruluşundan asılı olaraq RF-nin vergi sistemi 3 pilləlidir.

RF-də qüvvədə olan Vergi Məcəlləsinə (RFVM) əsasən aşağıdakı vergi növləri müyyən edilir və tutulur[41]:

-federal vergilər; regional vergilər; yerli vergilər.

Federal vergilərə (RFVM, II hissə VIII bölmə, 21-26-cü fəsil) aşağıdakılar aiddir:

-əlavə dəyər vergisi; aksizlər; fiziki şəxslərin gəlir vergisi; təşkilatların mənfəət vergisi; heyvanat aləmi və bioloji su resursları obyektlərindən istifadəyə görə yığım; su vergisi; dövlət rüsumu; faydalı qazıntıların çıxarılmasına görə vergi.

Regional vergilərə (RFVM, II hissə IX bölmə, 27-30-cü fəsil) aşağıdakılar aiddir:

-təşkilatların əmlak vergisi; nəqliyyat vergisi; oyun biznesindən vergi.

Yerli vergilərə (RFVM, II hissə X bölmə, 31-ci fəsil) əsasən torpaq vergisi aiddir. Bundan əlavə RFVM-in II hissəsi, VIII.1-ci bölməsində (26.1-26.4 fəsil) xüsusi vergi rejimləri nəzərdə tutulmuşdur. Buraya vahid kənd təsərrüfatı vergisi, sadələşdirilmiş sistem üzrə vergi, fəaliyyətin ayrı-ayrı növləri

üzrə ümumi gəlirlərə vahid vergi sistemi və hasilatın pay bölgüsü haqqında razılaşmanın icrası zamanı vergi sistemi.

Əlavə dəyər vergisi (*RFVM, maddə 143-177*) ümumi dövriyyəyə tətbiq olunur və onun 3 dərəcəsi mövcuddur: 0 dərəcə, 10% dərəcəsi, 18% dərəcəsi.

Vergitutma ümumi qaydada 18% vergi dərəcəsi ilə tətbiq edilir.

Əlavə olaraq aşağıda qeyd edilən dərəcələr üzrə malların ixracı və satışı zamanı ƏDV nəzərdə tutulmuşdur:

-10% dərəcəsi ərzaq məhsullarının, uşaqlar üçün malların, vaxtaşırı çap nəşrlərinin, tibbi məhsulların və avadanlıqların realizasiyası üzrə əməliyyatların vergiyə calb olunduğu zaman,

-0% dərəcəsi, əsasən, malların ixracı zamanı, o cümlədən, iş və xidmətlər üzrə əməliyyatların vergiyə calb olunduğu zaman tətbiq olunur.

Aksizli vergisi (*RFVM, maddə 179-205*). Aksizli malların istehsalçıları aksizin ödəyiciləri hesab olunurlar.

Rusiyada aşağıdakılar aksizli mallar hesab olunur:

-neft və neft məhsulları; tərkibində spirt olan məhsullar; tütün məmülatları; mühərrikinin həcmi 150 at gücündən yuxarı olan minik avtomobilləri və motosikllər.

Aksizli malların həm sabit, həm advalor, həm də qarışıq dərəcəbrindən istifadə olunur.

Fiziki şəxslərdən gəlir vergisi (*RFVM, maddə 207-232*). Rezident fiziki şəxslər həm RF mənbəyindən, həm də onun hüdudlarından kənar da əldə etdikləri gəlirlər üzrə, qeyri-rezident fiziki şəxslər isə yalnız RF mənbəyindən əldə etdikləri gəlirləri üzrə gəlir vergisinin ödəyiciləridirlər. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi ödəmə mənbəyində tutulur və onun dərəcəsi 13 faizdir.

RF vergi rezidenti olaraq qəbul olunan fiziki şəxslər, həmçinin RF mənbələrindən gəlir əldə edən, RF rezidentləri olaraq qəbul olunmayan fiziki şəxslər fiziki şəxslərdən gəlir üzrə vergiödəyicisidirlər. RF vergi rezidenti olan fiziki şəxslər

üçün RF mənbələrindən və (və ya) RF kənar mənbələr-dən əldə edilmiş gəlir vergiödəmə obyektini hesab olunur.

RF vergiödəyicisi olmayan fiziki şəxslər üçün RF mənbələrindən əldə etdiyi gəlir vergiödəmə obyektini hesab olunur. Belə ki, RF bütün qeyri-rezidentlərinin gəlirlərindən büdcəyə ödənilməli vergilər gəlirlərin ödəmə mənbəyi olan vergi agentini tərəfindən hesablanır, tutulur və ödənilir.

Fiziki şəxslərin vergiyə cəlb olunan gəlirlərinə aşağıdakı vergi dərəcələri tətbiq edilir:

-13% - aşağıda qeyd edilən hallar xaric olmaqla vergiödəyicisinin hər növ gəlirləri üzrə;

-35% - priz və uduşların dəyərindən, könüllü sığorta müqavilələrinə əsasən aparılan ödəmələrdən, bank qoyuluşları üzrə faiz gəlirlərindən, faiz üzrə qənaət məbləğindən (*maddi qazanc*);

-30% - RF qeyri rezidenti olaraq vergiödəyicisinin hər növ gəlirlərindən;

-9% - təşkilatın fəaliyyətində qismən iştirak gəlirindən (*dividend*).

Vergi qanunvericiliyinin ümumi tələblərinə müvafiq olaraq fiziki şəxslərin gəliri üzrə vergi gəlirin ödəmə mənbəyi (*vergi agentini*) tərəfindən hesablanır, tutulur və ödənilir. Bəzi hallarda (*məs.: sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirərkən vergiödəyicisinin gəlir əldə edilməsi*) verginin müstəqil olaraq hesablanması və illik vergi bəyannaməsinin keçən vergi dövründən sonrakı ilin 30 aprel tarixinədək təqdim edilməsi tələb olunur. Federal qanuna əsasən vahid sosial vergi 01 yanvar 2010-cu il tarixdən qüvvəsini itirmişdir.

Mənfəət vergisi (*RFVM, maddə 246-333*). RF-də fəaliyyət göstərən yerli və xarici təşkilatlar mənfəət vergisinin ödəyiciləridirlər. Mənfəət vergi ili ərzində əldə edilmiş gəlirlər onun əldə edilməsi ilə bağlı xərclərin fərqi kimi təyin edilir. Qanunvericilikdə müəyyən xərclərin gəlirdən çıxılmasına bəzi məhdudiyyətlər nəzərdə tutulmuşdur.

Aşağıdakı təşkilatlar mənfəət vergisinin ödəyicibri hesab olunurlar:

- üzərinə qoyulmuş gəlirdən vahid vergi ödəyənlər;
- sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri;
- oyun biznesi vergisinin ödəyiciləri;
- vahid kənd təsərrüfatı vergisinin ödəyiciləri.

RE ərazisində fəaliyyətlərini daimi nümayəndəliklərin vasitəsilə həyata keçirən və (*və ya*) RF-dəki mənbədən gəlir əldə edən RF və xarici təşkilatlar mənfəət vergisi ödəyicisi sayılırlar.

RF üzrə təşkilatların gəlirlərindən tutulan vergi dərəcəsi 24% təşkil edir, bu halda 6,5% dərəcə ilə hesablanmış vergi məbləği federal büdcəyə ödənilir, verginin qalan hissəsi (17,5%) federasiyanın subyektləri büdcələrinə köçürülür. Federasiya subyektlərinin büdcələrinə köçürülən vergi tarifi 13,5%-dən aşağı olmadan bəzi vergi ödəyiciləri kateqoriyaları üçün regional hakimiyyət tərəfindən azaldıla bilər.

Fəaliyyətlərini daimi nümayəndəlik vasitəsilə həyata keçirən xarici təşkilatlar üçün Rusiya təşkilatları ilə yanaşı eyni vergitutma normaları tətbiq olunur, yəni verginin 24% dərəcəsi ilə hesablanması və ödənişi (*və ya RF bəzi subyektlərində daha aşağı*).

Fəaliyyətlərini daimi nümayəndəlik vasitəsi ilə həyata keçirməyən xarici təşkilatların gəlirləri üzrə aşağıdakı vergi dərəcələri müəyyən edilmişdir:

-20% - aşağıda qeyd edilən hallar istisna olmaqla bütün növ gəlirlərdən

-10% - beynəlxalq daşımalarda həyata keçirilməsi məqsədilə gəmilərin, təyarelərin və s. hərəkətli nəqliyyat vasitələrinin və ya konteynerlərin (*nəql üçün vacib olan treylər və köməkçi avadanlığın*) istismarı, saxlanması və ya icarəyə (*fraxta*) verilməsindən əldə edilən gəlirdən.

Fəaliyyətlərini daimi nümayəndəlik vasitəsi ilə həyata keçirməyən xarici təşkilatların gəlir vergisi gəlirin ödəmə mənbəyi olan tərəflə (*vergi ageti*) hesablanır, tutulur və ödənilir.

Dividend şəklində gəlirlərə aşağıda qeyd edilən dərəcələr tətbiq olunur:

-9% - Rusiya təşkilatlarının rusiya təşkilatlarından alınmış gəlirlər üzrə;

-15% - Rusiya təşkilatlarının xarici korporasiyalardan və ya xarici təşkilatlarının Rusiya müəssisələrindən alınmış gəlirləri üzrə.

Bununla belə, dividend şəklində əldə edilən gəlirlərə xüsusi vergi ödənişi qaydası mövcuddur:

-Rusiya və xarici təşkilatların Rusiya təşkilatlarından dividendlərin alındığı halda vergi müvafiq tariflərlə hesablanır, ödəmə mənbəyi olan tərəflə (*vergi ageti*) tutulur və ödənilir.

-Rusiya təşkilatlarının xarici korporasiyalardan dividendlərin alındığı halda vergi müstəqil olaraq hesablanır və ödənilir.

Borc intizamlarının bəzi növlərinin əməliyyatları ilə müəyyən edilən vergi bazasına borc intizamlarının növündən asılı olaraq 20%, 15%, 9%, 0% vergi dərəcələri tətbiq olunur. RF vergi qanunvericiliyi ilə vergiödəyicisinə keçmiş vergi dövrlərində yaranmış itkilərin novbəti 10 ilə ardıcıl olaraq keçirilməsi hüququ verilmişdir. Bununla belə, 2007-ci ildən etibarən keçirilən itki məbləğinə qoyulmuş məhdudiyət götürülmüşdür. Nəticədə, novbəti yaxın ilə keçirilməmiş itki novbəti doqquz il ərzində tamamilə və ya qismən keçirilə bilər. Belə ki, birdən artıq vergi dövründə çəkilmiş itkiləri çəkilmiş qaydada keçirmək imkanı yaranıb.

Vergi rezidentləri sayılan Rusiya təşkilatları tərəfindən xarici ölkələrin qanunvericiliklərinə müvafiq olaraq ödənilmiş vergi məbləğləri verginin təşkilat tərəfindən Rf-də ödənilməsi halda hesaba alınmaqla bərabər, Mənfəət vergisi üzrə vergi dövrü olaraq təqvim ili qəbul edilir. İllik vergi bəyannaməsinin təqdimatı və ona müvafiq olaraq vergi ödənişi keçən vergi dövründən

sonrakı ilin 28 mart tarixinədək icra olunmalıdır. Bəyannamənin təqdimatı və vergi ödənişi 3 ay, 6 ay, 9 ay olaraq müəyyən edilmiş hesabat dövrləri ərzində keçən vergi dövründən sonrakı ilin 28 mart tarixinədək icra olunmalıdır. Vergi bəyannaməsi artan nəticə ilə ilin əvvəlindən hər dövr üzrə tərtib olunur. Vergi ödəyicilərinin əksər kateqoriyaları üçün aylıq avans ödənişi sistemi nəzərdə tutulub.

Heyvanat aləmi və bioloji su resursları obyektlərindən istifadəyə görə yığım (*RFVM, maddə 333.1-333.7*). RF ərazisində heyvanat aləmi və bioloji su ehtiyatları obyektlərindən istifadəyə lisenziyası olan təşkilatlar, fərdi sahibkarlar, fiziki şəxslər heyvanat aləmi və bioloji su resursları obyektlərindən istifadəyə görə yığımın ödəyiciləridirlər. Hər bir heyvan və suda yaşayan canlı üçün yığımın ayrıca miqdarı mövcuddur.

*Su vergisi (RFVM, maddə 333.8-333.15)*. RF ərazisində qanunvericiliyə uyğun olaraq sudan xüsusi istifadəni həyata keçirən təşkilatlar və fiziki şəxslər su vergisinin ödəyiciləridir. Sudan istifadənin hidroenergetika, meşəçilik məhsullarının axıdılması və s. kimi növləri bu vergiyə cəlb olunur.

*Dövlət rüsumu (RFVM, maddə 333.16-333.42)*. Hüquqi əhəmiyyət kəsb edən hərəkətləri həyata keçirmək üçün müraciət edən təşkilatlar və fiziki şəxslər dövlət rüsumunun ödəyiciləridirlər.

Faydalı qazıntıların çıxarılmasına görə vergi (*RFVM, maddə 334-345*). RF ərazisində faydalı qazıntıların çıxarılması ilə məşğul olan təşkilatlar və fərdi sahibkarlar faydalı qazıntının çıxarılmasına görə verginin ödəyiciləridirlər. Faydalı qazıntı növündən asılı olaraq verginin dərəcəsi fərqlidir, bəziləri üçün fiziki həcminə, bəziləri üçün isə topdansatış qiymətinə tətbiq olunur.

RF-da ümumi vergiödəmə sistemindən başqa vergi ödənişi üzrə xüsusi rejimlər də tətbiq olunur. Bu çərçivədə korporasiyalardan tutulan mənfəət vergisi, fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi, əmlak vergisi kimi bir sıra digər vergi və



ayrımaları əvəz edən vahid verginin hesablanması və ödənişi həyata keçirilir. Bura vergi ödənişi üzrə aşağıdakı xüsusi rejimlər daxildir:

*Vahid kənd təsərrüfatı vergisi (RFVM, maddə 346.1-346.10).* Kənd təsərrüfatı məhsulları istehsal edən, balıq yetişdirən, onu emal edən təşkilatlar və fərdi sahibkarlar vahid kənd təsərrüfatı vergisinin ödəyiciləri ola bilərlər. Bu məqsədlə ərizə vermək üçün onların kənd təsərrüfatı məhsullarının satışından əldə etdikləri gəlirin ümumi gəlirlərində xüsusi çəkisi 70%-dən az olmamalıdır. Çəkilməş xərclərin məbləği qədər azaldılmış gəlir vergitutma obyektidir. Onlar sadələşdirilmiş vergidə nəzərdə tutulan vergilərin ödəyiciləri olmurlar. Verginin dərəcəsi 6 faizdir.

*Sadələşdirilmiş vergi sistemi (RFVM, maddə 346.11-346.25).* RF-də müxtəlif vergi rejimləri də fəaliyyət göstərir. Müəyyən tələblərə cavab verən təşkilatlar və fərdi sahibkarlar sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri ola bilərlər. Müəyyən təşkilatların sadələşdirilmiş vergi tətbiq etmək hüququ yoxdur. Sadələşdirilmiş vergi sistemi tətbiq edən təşkilatlar mənfəət vergisinin, ƏDV-nin, əmlak vergisinin və vahid sosial verginin, fərdi sahibkarlar isə fiziki şəxslərin gəlir vergisinin, əmlak (*sahibkarlıq fəaliyyətində istifadə olunan*) vergisinin və vahid sosial verginin ödəyiciləri olmurlar. Vergitutma bazası kimi ümumi gəlir götürülürsə, həmin məbləğə 6% dərəcəsi tətbiq olunur. Vergitutma bazası gəlirlə, onun əldə edilməsi ilə bağlı xərclərin fərqi kimi təyin edildikdə isə verginin dərəcəsi 15%-dir.

*Fəaliyyətin ayrı-ayrı növləri üzrə ümumi gəlirlərə vahid vergi sistemi. (RFVM, maddə 346.26-346.33).* RF subyektlərinin qərarına əsasən sahibkarlıq fəaliyyətinin RF VM ilə müəyyənləşdirilən bəzi növləri (*məişət və veterinar xidmətinin göstərilməsi, avtomobillərin yuyulması və s.*) ilə məşğul olan şəxslər üzərinə qoyulmuş gəlirdən vahid verginin ödəyiciləridirlər. Bu sistemin tətbiq edilməsi məcburidir. Onlar

sadələşdirilmiş vergidə nəzərdə tutulan vergilərin ödəyiciləri olurlar.

*Hasilatın pay bölgüsü haqqında razılaşmanın icrası zamanı vergi sistemi. (RFVM, maddə 346.34-346.42).* Hasilatın pay bölgüsü haqqında saziş çərçivəsində fəaliyyət göstərən vergi ödəyiciləri üçün xüsusi vergitutma sistemi nəzərdə tutulmuşdur. Bu sistemi mineral xammalın axtarışı, kəşfiyyatı və çıxarılması ilə məşğul olan hüquqi şəxslər və ya hüquqi şəxslərin hüquqi şəxs statusuna malik olmayan birləşmələri tətbiq edə bilərlər.

Vergi Məcəlləsinin ikinci hissəsi IX bölməsinin 28-30-cu fəsilələrinə əsasən regional vergi və yığımlar, o cümlədən, nəqliyyat vergisi, oyun biznesindən vergi və təşkilatların əmlakından vergi müəyyən edilir və tutulur. Bu qrupa daxil olan satışdan vergi isə ləqəv edilmişdir.

*Nəqliyyat vergisi (RFVM, maddə 356-363.1).* Nəqliyyat vergisi federasiya subyektlərinin ərazi yol fondlarının formalaşdırılması üçün tətbiq olunur. Yerüstü, hava və su nəqliyyat vasitələri vergitutma obyektidir. Adına nəqliyyat vasitəsi olan aşağıdakı şəxslər nəqliyyat vergisinin ödəyiciləridirlər:

-mənsubiyyətindən və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq bütün təşkilatlar;

-Rusiya fiziki şəxsləri;

-xarici vətəndaşlar və vətəndaşlığı olmayan şəxslər.

Müxtəlif nəqliyyat vasitələri üçün RFVM ilə verginin orta dərəcəsi müəyyən edilmişdir. Federasiya subyektləri həmin dərəcəni 5 dəfədən çox olmamaq şərti ilə artırır-azaltmaq hüququna malikdirlər.

*Oyun biznesi vergisi (RFVM, maddə 364-371).* Oyun biznesi sahəsində sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən təşkilatlar və fərdi sahibkarlar oyun biznesi vergisinin ödəyiciləridir. Vergitutma məqsədləri üçün oyun biznesi dedikdə məhsul (*iş, xidmət*) satışı hesab olunmayan, təşkilatlar və fərdi sahibkarlar tərəfindən uduşların, qumar oyunları və mərcələrin

keçirilməsi nəticəsində gəlir əldə edilməsi ilə bağlı olan fəaliyyət başa düşülür. Oyun stolu, oyun avtomatı, totalizator kassası və bukmeker kontorunun kassası vergitutma obyektinə hesab olunur.

*Əmlak vergisi (RFVM, maddə 372-386.1).* Mülkiyyət formasından asılı olmayaraq bütün RF təşkilatları, daimi nümayəndəlik vasitəsilə fəaliyyət göstərən xarici təşkilatlar, RF ərazisində mülkiyyətində daşınmaz əmlak olan xarici təşkilatlar təşkilatların əmlak vergisinin ödəyiciləridir.

RF təşkilatları üçün mühasibat uçotunun aparılması qaydalarına uyğun olaraq balansda əsas vəsait obyektinə kimi qeydə alınan daşınar və daşınmaz əmlak vergitutma obyektidir. RF-də daimi nümayəndəlik vasitəsilə fəaliyyət göstərən xarici təşkilatlar üçün əsas vəsait obyektinə aid edilən daşınar və daşınmaz əmlak vergitutma obyektidir.

RF-də daimi nümayəndəlik vasitəsilə fəaliyyət göstərən xarici təşkilatlar üçün həmin təşkilatlara mülkiyyət hüququnda məxsus olan və RF ərazisində yerləşən daşınmaz əmlak vergitutma obyektidir.

Vergitutma bazası hesab edilən əmlakın orta illik dəyəri vergitutma bazasıdır. Qanunvericiliklə verginin maksimal dərəcəsi 2,2 faiz müəyyən edilmişdir. Federasiyanın subyektləri təşkilatın yerləşdiyi ərazidən, fəaliyyət sahəsindən asılı olaraq verginin dərəcəsini müəyyənləşdirmək hüququna malikdir.

RF ərazisində mülkiyyətində əmlak olan ölkə vətəndaşları, xarici vətəndaşlar və vətəndaşlığı olmayan şəxslər fiziki şəxslərin əmlak vergisinin ödəyiciləridirlər. Yaşayış evləri, mənzillər, bağlar, qarajlar və digər tikililər vergitutma obyektidir. Federal qanunvericilik yerli orqanların müəyyənləşdirməli olduğu dəyərin və vergi dərəcəsinin həddini təyin edir.

RF üzrə bütün vergi və yığımlar 3 dərəcəyə bölünür - federal, regional və yerli. Beləliklə, vergi yükü RF-nin müxtəlif subyektlərində (*regionlarında*) və bələdiyyə təşkilatlarında müxtəlif ola bilər.

RFVM-nin ikinci hissəsi X bölməsinin 31-ci fəsilində göstətildiyi kimi yerli vergilər, o cümlədən, torpaq vergisi müəyyən edilir və tutulur.

*Torpaq vergisi (RFVM, maddə 387-398).* Mülkiyyətində torpaq sahəsi olan və ya torpaqdan müddətsiz istifadə hüququ olan təşkilatlar və fiziki şəxslər torpaq vergisinin ödəyiciləridir. Vergitutma bazası torpağın kadastr dəyərinə əsasən müəyyən edilir.

*İctimai sığorta.* Vahid ictimai verginin vergi ödəyiciləri əmək və mülki-hüquqi müqavilələrə əsasən fiziki şəxslərə ödəmələr aparan şəxslər, həmçinin, xüsusi praktika ilə məşğul olan fərdi sahibkarlar, vəkillər, notariuslar hesab olunurlar.

RF-da vergiödəmə maksimal norma 26% qəbul olunmaqla repressiv şkala nəzərdə tutulub.

Məcburi pensiya sığortası üzrə sığorta ödəmələri bütün vergiödəyiciləri tərəfindən aşağıda qeyd edilən şəkildə hökmən ödənilməlidir:

-təsbit edilmiş aylıq məbləğ 150 RUR - xüsusi praktika ilə məşğul olan fərdi sahibkarlar, vəkillər, notariuslar üçün;

-Vergi Məcəlləsinin normalarına müvafiq olaraq vergi bazasından 14% təyin olunur - fiziki şəxslərə ödənişlər aparan vergi ödəyiciləri üçün.

Vergi ödəyiciləri adı çəkilən sığorta ayırmalarını ödədikləri zaman Federal büdcəyə ödəniləcək Vahid İctimai Vergini (VİV) azalda bilərlər. VİV avans ödənişi nəzərdə tutur - hər ayın 15-dək. VİV üzrə aylıq avans ödənişlərinin hesablaşmaları keçən vergi dövründən sonrakı ayın 20-ə qədər təqdim olunurlar. VİV üzrə illik vergi bəyannaməsi keçən vergi dövründən sonrakı ayın 30 mart tarixinədək təqdim olunur. VİV-dən əlavə RF-da federal səviyyədə nəzarət olunan tariflərə uyğun olaraq istehsalatda bədbəxt hadisələr, peşəkar xəstəliklərdən məcburi ictimai sığorta nəzərdə tutulub.

RF-də vergi sistemi dəyişir, təkmilləşir, yuxarıda qeyd edilən ümumi prinsiplərə uyğun olaraq formalaşır. Bu sistem

onun vergi qoyma modelinə xasdır. RF-nin vergi sisteminin mütərəqqi hesab edilməsi fikrindən də uzağıq. Respublikamızın vergi sistemi ilə RF-nin vergi sistemi arasında ümumi oxşarlıq halları olsa da fərqli cəhətlər də vardır.

Aparılan araşdırmalar göstərir ki, Rusiyanın iqtisadi gücü artır. Bu da RF-də veri sistemində, vergi qoymada, vergi qanunvericiliyində yeni mexanizmlərin qoyulmasını (*tətbiqini*) tələb edir. Baş verən meyillər onu göstərir ki, RF-də iqtisadi inkişaf vergi sisteminin təkmilləşməsi ilə paralel six qarşılıqlı rəbətədə aparılmalıdır. Bu tədbirlərdə Azərbaycan ucun də faydalı olan cəhətlər vardır. Ölkəmizin vergi sisteminin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması istiqamətlərinin müəyyən edilməsi məqsədilə dünya təcrübəsi dərinədən təhlil edilməlidir, bununla yanaşı Azərbaycanın xüsusiyyətləri də nəzərə alınmalıdır. Biznes mühiti üçün müəyyən edilən vergi yükü azaldılmalı, ölkənin vergi qanunvericiliyi tamamilə liberallaşdırılmalı, bürün vergi ödəyicilərinin vergiləri könüllü ödəməsinə nail olunmalıdır.

### **Ukraynanın vergi sistemi**

**Fiziki şəxslərin gəlir vergisi.** Ukraynada rezident sayılan fiziki şəxslər, həmçinin Ukraynanın mənbələrindən gəlir əldə edən, Ukraynanın rezidentləri olaraq qəbul olunmayan fiziki şəxslər gəlir vergisinin ödəyicisidirlər. Ukraynanın rezidenti olan fiziki şəxslər üçün Ukraynanın mənbələrindən və (və ya) Ukraynadan kənar mənbələrdən əldə edilmiş gəlir vergi obyekt hesab olunur. Ukraynanın vergiödəyicisi olmayan fiziki şəxslər üçün Ukraynanın mənbələrindən əldə etdiyi gəlir vergi obyekt hesab olunur. Belə ki, Ukraynanın bütün qeyri- rezidentlərinin gəlirlərindən büdcəyə ödənilməli vergilər ödəmə mənbəyində vergi agentləri tərəfindən hesablanır, tutulur və ödənilir. Gəlirin növündən asılı olaraq fərqli vergi dərəcələri tətbiq olunur. Əmək fəaliyyətindən yaranan gəlir mütərəqqil şkala üzrə vergiyə cəlb olunur [76].

Vergi dərəcələri:

17 UAH-dan az olan halda 17-85 UAH + 10%

85-170 UAH 6.8 UAH + 15%

170-340 UAH 19.55 UAH + 20%

340-680 UAH 53.55 UAH + 30%

680 UAH-dan artıq olan halda 155.55 UAH + 40%

-renta, dividendlər, varislik gəliri 15 faiz dərəcəsi ilə vergiyə cəlb olunur

Fiziki şəxslərin gəlirin ödəmə mənbəyindən (vergi agenti) vergiyə cəlb olunmalı gəlirləri üçün aşağıdakı vergi dərəcələri tətbiq olunur:

-bank qoyuluşlarından faiz gəliri - 5%

-müsabiqə və yarışlarda alınmış priz və uduşların dəyərindən – 26%

Fiziki şəxslərdən gəlir vergisi üzrə vergi bəyannaməsinin təqdim edilməsi və buna müvafiq olaraq verginin ödənişi başa çatmış vergi dövründən sonrakı ilin 25 Mart tarixinədək icra olunmalıdır.

### **Korporasiyalardan tutulan mənfəət vergisi.**

Ukraynanın vergi rezidentləri olaraq qəbul olunan və fəaliyyətlərini nümayəndəlikləri və (və ya) filialları vasitəsi ilə həyata keçirən və (və ya) Ukraynadakı mənbələrdən gəlir əldə edən xarici təşkilatlar korporasiyalardan tutulan mənfəət vergisi ödəyicisi sayılırlar. Korporasiya -rezidentlərin Ukraynadakı mənbələrdən və (və ya) Ukraynadan kənarında olan mənbələrdən əldə etdikləri gəlir vergiyə cəlb olunur. Gəlirin bütün növləri üçün tətbiq olunan korporasiyalardan tutulan mənfəət vergisi üzrə vergi dərəcəsi 25% təşkil edir. Korporasiyalardan tutulan mənfəət vergisi üzrə illik vergi bəyannaməsinin təqdimatı vergi dövründən sonrakı ilin 25 Fevral tarixədək təqdim olunmalıdır. Korporasiyalardan tutulan mənfəət vergisinin ödənişi hər ayın 25-ə qədər büdcəyə ödəniləcək məcburi aylıq avans köçürmələrini nəzərdə tutur. Qeyri-rezident sayılan xarici şirkətlərin Ukraynanın mənbələrindən əldə etdiyi gəlir gəlirin ödəmə

mənbəyindən vergiyə cəlb olunmalıdır. Gəliri ödəyən şirkət həmin verginin ödəyicisi sayılır.

**Əlavə dəyər vergisi.** Vergitutma 20% dərəcəsi ilə tətbiq edilir. İstehlakı xaricdə nəzərdə tutulmuş mal-materialların və xidmətlərin ixracı 0 dərəcə ilə vergiyə cəlb olunur.

**Digər vergilər.** Ukraynanın vergi ödəmə sistemində həmçinin torpaq vergisi, aksiz yığımı, sair vergi və yığımlar daxildir.

### **Türkiyənin vergi sistemi**

Türkiyə Respublikasında hər bir vergi növü üzrə ayrıca qanun mövcuddur və vergi münasibətləri həmin vergi növləri üzrə qanunlara əsasən müəyyən edilir və tənzimlənilir. Türkiyə Respublikasında aşağıdakı vergilər müəyyən edilmiş və ödənilir[56]:

1. *Gəlir vergisi* - Gelir Vergisi
2. *Mənfəət vergisi* – Kurumlar Vergisi
3. *ƏDV – KDV* ( Katma Değer Vergisi)
4. *Aksiz – Özəl Tüketim Vergisi* (ÖTV)
5. *Maye yanacaq vergisi* – Akaryakıt Tüketim Vergisi
6. *Möhür vergisi* – Damga Vergisi
7. *Əmlak vergisi* – Emlak Vergisi
8. *Avtonəqliyyat vasitələrindən vergisi* – Motorlu Taşıt Vergisi
9. *Miras vergisi* – Veraset ve İntikal Vergisi
10. *Xərc vergisi* – Gider Vergisi

**Fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi.** Təqvim ili ərzində Türkiyənin vergi rezidentləri kimi qəbul olunmuş fiziki şəxslərin gəlirləri aşağıda təqdim olunmuş şkala üzrə vergiyə cəlb olunur: Fiziki şəxslərin gəlir vergisinə cəlb olunan gəlir növləri aşağıdakılardır:

- sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlir
- əməkhaqqı
- peşəkar fəaliyyətdən gəlir

- fiziki şəxsin daşınmaz əmlakından gəlir
- fiziki şəxsin əmlakından gəlir
- sair gəlir növləri

Türkiyədə fiziki şəxslərin gəlirlərindən tutulan vergi mütərəqqil şkala üzrə nəzərdə tutulmuşdur. 2008 il üzrə aşağıdakı vergi normaları müəyyən edilmişdir:

7.800 lirəyə qədər 15%;

19.800 lirəyə qədər vergi 1.170 lirə təşkil edir, və 7.800 lirədən artıq məbləğə 20% vergi tarifi tətbiq edilir;

44.700 lirəyə qədər vergi 3.570 lirə təşkil edir, və 19.800 lirədən artıq məbləğə 27% vergi tarifi tətbiq edilir;

44.700 lirəyə qədər vergi 10.293 lirəyə təşkil edir, və 44.700 lirədən artıq məbləğə 35% vergi tarifi tətbiq edilir;

Mənfəət vergisinin dərəcəsi 2004-cü ildə 33 faiz, 2005-ci ildə 30 faiz, 2006-cı ildən isə 20 faizdir (*Ödəmə mənbəyindən tutulan vergilər: Dividentlərdən – 15% ; Royalitədən – 20% ; Faiz gəlirlərindən – 20%*).

**Əlavə dəyər vergisi.** Türkiyədə həyata keçirilən aşağıdakı fəaliyyətlər ƏDV-yə cəlb edilir:

- ticarət, sənaye, kənd təsərrüfatı və sərbəst peşə fəaliyyəti çərçivəsində həyata keçirilən malların təqdim edilməsi və xidmət göstərilməsi;

- hər cür mal və xidmət idxalı;

- digər fəaliyyətlərdə malların təqdim edilməsi və xidmət göstərilməsi:

- poçt, telefon, teleqraf və bunlara bənzər xidmətlərlə radio və televiziya xidmətləri;

- hər cür şans oyunlarının təşkil edilməsi və oynanılması;

- boru xətti ilə neft və qazın daşınması;

- peşəkar sənətkar və idmançıların iştirak etdiyi konsertlərin, yarışların və oyunların təşkil edilməsi;

ƏDV-nin ödəyiciləri yuxarıda qeyd edilən fəaliyyətləri həyata keçirən şəxslərdir.

Aşağıdakı fəaliyyətlər ƏDV-dən azaddır:



- mal və xidmətlərin ixrac edilməsi;
  - xarici ölkə vətəndaşı türkiyədə mal aldıqda ƏDV ödəyir, lakin öz ölkəsinə qayıtdıqda gömrük orqanı tərəfindən ödənilən ƏDV geri qaytarılır;
  - fəaliyyətləri qismən və ya tamamilə dəniz, hava və dəmiryolu nəqliyyat vasitələrinin icarəyə verilməsi və ya müxtəlif formalarda istifadə edilməsi olan mükəlləflərə bu məqsədlə edilən dəniz, hava və dəmiryolu nəqliyyat vasitələrinin satılması və bunların təmir edilməsi ilə bağlı xidmətlər;
  - dəniz və hava nəqliyyatı vasitələri üçün liman və aeroportlarda edilən xidmətlər;
  - qiymətli daş və neft-qaz yataqlarının axtarılması fəaliyyəti ilə məşğul olanlara malların təqdim edilməsi və xidmət göstərilməsi;
  - aksiz vergisi qanununa əlavə edilən 2-ci siyahıdakı malların Nazirlər Kabinetinin mərkəzi təşkilatına təqdim edilməsi;
  - müdafiə Nazirliyi, Müdafiə Sənayesi Nazirliyi, Baş Polis idarəsi və Gömrük Komitəsinə milli müdafiə və ictimai asayişin qorunması üçün hərbi silah və sursatların təqdim edilməsi;
  - qarşılıqlı surətdə, xarici dövlətlərin Türkiyədəki diplomatik nümayəndəliklərinə və konsulluğuna malların təqdim edilməsi və xidmət göstərilməsi;
  - beynəlxalq müqavilələrə əsasən vergi azadlığı verilən beynəlxalq təşkilatlara malların təqdim edilməsi və xidmət göstərilməsi;
  - gömrük qanunvericiliyinə əsasən təkrar ixrac malları sayılan malların idxalı.
- ƏDV-nin ödəyicisi fəaliyyət göstərdiyi yer üzrə müvafiq vergi idarəsində qeydiyyatda alınır. Muvafiq sənəd və ərizənin vergi idarəsinə verildiyi gündən sonrakı 7 gün ərzində qeydiyyata alınır.

ƏDV-nin dərəcəsi: 1%; 8%; 18%.

1%-lə ƏDV tutulan mallar:

- meyvə qurusu, çəraz, günəbaxan tumu; Dənli bitkilər, kartof, soğan, sarımsaq, zeytun və zeytun yağı; Lifli bitkilər; Un, çörək və lavaş; Qəzet və jurnallar; İnak, qoyun və keçi dəriləri; Sahəsi 150 m<sup>2</sup>-ə qədər olan obyektlərin satışı; Velosipedlər və əlil arabası.

8%-lə ƏDV tutulan mallar:

- ev quşları, balıq və bunların ətləri; Süd məhsulları, çay, balvə yumurta; Yemək yağları və maye yağlar; Meyvə və tərəvəz; Kinoteatr və teatr giriş haqları; Özəl məktəb və universitetlərdə göstərilən təhsil xidməti; Kitab, qəzet, jurnal və s. nəşri; Dərmanlar.

Digər malların təqdim edilməsi və xidmət göstərilməsi 18% ilə ƏDV-yə cəlb olunur.

ƏDV-nin hesabat dövrü rübdür. Aşağıdakı hallarda hesabat dövrü:

- hesabatlarını topdan xərc üsulunda aparan ödəyicilər üçün bir il;

- vergi agentləri üçün bir ay;

- idxal, tranzit və beynəlxalq yükdaşıma fəaliyyətlərini həyat keçirənlər üçün ölkəyə daxil olduğu və çıxdığı vaxtdır.

**Əmlak vergisi.** Türkiyə Respublikasının ərazisi daxilindəki daşınmaz əmlaklar əmlak vergisinə cəlb edilir. Bu verginin ödəyicisi mülkiyyətində daşınmaz əmlak olan şəxslərdir. Əmlak Vergisi iki yerə bölünür:

1. Bina (tikili) vergisi;

2. Torpaq vergisi.

Büdcə təşkilatlarının, dövlətin, bələdiyyələrin mülkiyyətində olan əmlaklar, hərbi şəhərciklərdəki tikililər Bina Vergisindən azaddır. Yaşayış binalarının, 2500 TL-dən az olmamaq şərtilə ödəyəcəyi verginin 1/4 hissəsi binanın inşasının qurtardığı ildən sonrakı 5 il ərzində ödənilmir. Turizm şirkətlərinin

mülkiyyətində olan tikililər inşasının qurtardığı və ya satın alındığı ildən sonrakı 5 il ərzində əmlak vergisindən azaddır.

Büdcə təşkilatlarının, dövlətin, bələdiyyələrin və fermerlərin mülkiyyətində olan torpaq sahələri Torpaq Vergisindən azaddır.

Əmlak vergisinin dərəcəsi:

Ərazilər	Yaşayış yeri	İş yeri	Həyətəyama sahə	Ərazi (torpaq sahəsi)
Böyük şəhərlər	0,002	0.004	0,006	0,008
Digər rayonlar	0,001	0,002	0,003	0,001

Fiziki şəxs üzərinə düşən vergi yükü (*gəlir vergisi və sığorta haqqlarının ödənişi*) onun əməkhaqqı məbləğinin 50%-ni təşkil edir. Yuxarıda adı çəkilən digər növ vergilər qanunla müəyyən edilmiş qaydada tətbiq edilərək tutulur.

Türkiyədə Vergi Təftişi Dərnəyi tərəfindən hazırlanan bir rəyə görə ölkə üzrə toplanan vergilərin 70%-indən artığı dolayı vergilərdir. Bu ölkənin iqtisadçıları həmin göstəricinin çox yüksək olmasını qeyd edirlər. Türkiyə mətbuatı yazır ki, İqtisadi İnkişaf və Əməkdaşlıq Təşkilatına (bu təşkilata dünyanın sənaye cəhətdən inkişaf etmiş və bu yolla zənginləşmiş ölkələrinin əksəriyyəti daxildir) üzv olan ölkələrdə dolayı verginin payı 30% səviyyəsindədir. Dolayı verginin ən az olduğu ölkələrin önündə isə ABŞ gəlir. Burada dolayı vergi yükü 17,6%-dir.

Qeyd etmək ki, dolayı vergi əmtəə və xidmətlərin tarif və ya qiymətlərinə edilən əlavələrdən tutulan vergi növləridir. Bu növ vergiləri istehsalçı, satıcı yox, istehlakçı ödəyir. Buna görə də kasıb, iqtisadiyyatı hələ tam oturmamış ölkələrdə əhalinin orta və kasıb təbəqəsi varlılara nisbətən daha çox dolayı vergilər verir. Çünki onların gəlirinin daha çox hissəsi qida, kommunal, geyim xərclərinə gedir. İqtisadiyyatı inkişaf etmiş,

sənaye və istehsal strukturları güclənən ölkələrdə isə birbaşa vergilərin payı yüksək olması ilə fərqlənir. Türkiyədə aparılan bir araşdırmaya görə əhalinin ev telefonundan istifadəyə görə ödədiyi pulun 25%-i dolaylı vergilərə gedir. Mobil telefondan istifadə ilə bağlı xərclərin 30%-ni, alınan avtomobilin dəyərini 38 faizini istehlakçı özü də bilmədən dolaylı vergiyə verir. Ən böyük dolaylı vergi tutulması isə yanacaqdan istifadə zamanı olur. Türkiyədə bir litr benzinə ödənen pulun 67%-i, dizel yanacağının dəyərini 58%-i, maye qazın isə qiymətinin 76%-i dolaylı verginin payıdır. Yəni, əgər bu vergilər olmasaydı istehlakçı məsələn, benzini 67% ucuz alardı. Məsələn, ABŞ-da büdcənin 60%-i fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi və sosial sığortaya haqları hesabına ödənilir.

Almaniyada büdcənin 40%-i mənfəət vergisinin üzərinə düşür. Bəzi analitiklərin sözlərinə görə büdcədə dolaylı verginin payının yüksək olması həmin ölkənin sənayesinin, istehsal potensialının tam formalaşmamasının göstəricisidir. Dolaylı verginin çox olması o deməkdir ki, daha çox vergini istehsalçı yox, istehlakçı ödəyir. İstehsalçının gücü çatmadığından faktiki olaraq büdcəni istehlakçı qrup doldurur. Dolaylı verginin çoxluğu həm də başqa mənada əhalinin xərclərinin artması deməkdir. Ona görə də birbaşa vergilərin payının artırılması daha məqsədəuyğundur. Bu halda həm sosial ədalət təmin edilir, həm də büdcə daxilolmalarında vergi riski azalır.

**Dünyada vergilərin ən yüksək olduğu ölkələr.** Vergi mükəlləfiyyətinin daşınmasına görə ölkələrin bir neçə üsul əsasında müqayisəsini aparmaq olar. Müqayisəni vahid meyar əsasında aparmaq və obyektivliyi qorumaq üçün biz ölkədəki işləyən əhalinin orta gəlirinə tətbiq edilən gəlir vergisinin ən yüksək həddindən istifadə etmişik. Onu da vurğulayaq ki, söhbət inkişaf etməkdə olan iqtisadiyyatlardan və ya Afrika ölkələrindən getmir. Biz bu tədqiqata yalnız inkişaf etmiş ölkələri daxil etmişik [95].

**Belçika.** Ən yüksək vergi tarifləri ilə əsasən Qərbi Avropa ölkələri fəxr edə bilər. Belçika bu siyahıya başçılıq edir, belə ki, orta gəlir üzrə son vergi həddi 54 faizə çatır. Belə yüksək vergilərə baxmayaraq, Belçika iqtisadiyyatı heç də aşağı durumda görünmür, ölkənin ÜDM-i 392 milyard dollar (18-ci yer) təşkil edir. Həmçinin illik məhsul və xidmət ixracı 322 milyard dollara çatır. Bununla yanaşı Beynəlxalq Valyuta Fondu qeyd edir ki, Belçikada mənfəi iqtisadi artım tendensiyası müşahidə olunur, işsizlik artır və bu ölkədə büdcə kəsiri 3 faizə çatır.

**Finlandiya.** Orta statistik məşğul insana düşən vergi dərəcəsinin son həddi 46,6 faiz olan Finlandiya ən yüksək vergiləri olan ölkələrin reytingində özünə layiqli yer tutmuşdur. Buna rəğmən, vergi dərəcələrinin eyni qədər yüksək olduğu bir çox ölkələrdən fərqli olaraq, ümumilikdə Finlandiya ölkə iqtisadiyyatını çox yaxşı durumda saxlamağa müvəffəq olur. Ölkə dünya üzrə adam başına düşən ÜDM göstəricisinə görə 20-ci yeri tutur, bu göstərici 36,3 min dollara çatır. Digər Avrozona ölkələri ilə müqayisədə son illər Finlandiya özünün iqtisadi inkişafına nail olmuşdur. Bu ölkə həm də bank böhranından yayınmağa müvəffəq olur.

**Almaniya.** Əməkdaşların orta gəlirinə tətbiq edilən vergi gəlirinin sən həddinə görə Almaniya yuxarıda adı sadalanan ölkələrdən çox da geri qalmır (45%). Alıcılıq qabiliyyəti paritetinə görə adambaşına düşən orta ÜDM miqdarı Almaniyada 35,5 min dollar (*bu dünya reytingində Belçikanın ardınca 20 sıra anlamına gəlir*) təşkil edir. Qeyd etmək lazımdır ki, yüksək vergilər ölkədən emiqrasiya edənlərin sayının artmasına rəvac verir. Baxmayaraq ki, ölkəyə gələn immiqrantlar say baxımından bu fərqi kompensasiya edir, təhsil və peşəkar yararlılıq nöqtəyi-nəzərindən ölkəyə gələn insan resurslarının axını səviyyə baxımından çox-çox aşağıdır. Maliyyə fəlakətinin kəndarında olan Yunanıstana milyardlarla ödənişlərin edilməsi

ölkənin bank sektoru və iqtisadiyyatına öz mənfi möhürünü vurmaqdadır.

**Danimarka.** Ən yüksək gəlir vergisi tutan ölkələrin siyahısında 4-cü yeri tutur, bu göstərici 44 faiz təşkil edir. Danimarkada yüksək vergilər və əhalinin inanılmaz optimizmi möcüzəvi bir ahəng təşkil edir: yüksək vergi mükəlləfiyyəti nəinki əhalinin narazılığına səbəb olmur, eyni zamanda danimarkalılar özlərini dünyanın ən xoşbəxt milləti hesab edirlər. Bu ölkədə adambaşına düşən ÜDM 37 min avro təşkil edir, bu isə çox da böyük olmayan bu ölkəyə ümumdünya reytingində fəxri 16-ci yeri tutmağa icazə verir.

**İtaliya.** Orta statistik italyan zəhmətkeşi 43 faiz gəlir vergisi ödəmək məcburiyyətindədir. Bununla yanaşı İtaliyada əhali üzrə adambaşında düşən ÜDM miqdarı yuxarıda baxdığımız bütün ölkələr ilə müqayisədə daha azdır və cəmi 30,6 min dollar (dünya üzrə 27-ci yer) təşkil edir. Digər iqtisadi göstəricilər də heç də yaxşı tərəfdən fərqlənmir. İtaliyanın dövlət borcu illik ÜDM-i üstələyir.

**Fransa.** Bu ölkədə orta statistik əməkhaqqına görə ödənilən gəlir vergisinin maksimum həddi 40 faiz təşkil edir (*əhalinin yüksək gəlirli təbəqəsi isə demək olar ki, 50 faiz vergi ödəyir*). Uzun müddət ərzində Fransa sosial öhdəliklər naminə öz iqtisadi artımını qurban verməli olmuşdur. Baxmayaraq ki, fransızlar dünyanın həcminə görə beşinci ən böyük iqtisadiyyatına malikdir, orta illik ÜDM (*alicılıq qabiliyyəti paritetinə görə*) cəmi 31,5 min dollar təşkil edir, bu isə onların dünya siyahısında 23-cü yerə sahib çıxması ilə nəticələnir.

### **Ən aşağı vergiləri olan ölkələr**

**İsveçrə.** Əməkdaşların orta gəlirlərinə tətbiq edilən gəlir vergisinin son həddi 20 faiz təşkil edir. Əhali üzrə adambaşına düşən ÜDM göstəricisinə görə İsveçrə şərəfli yeddinci (*43,2 min dollar*) yeri tutur. Ölkə rəhbərliyi aşağı vergi siyasətindən istifadə edərək bütün dünya varlılarının İsveçrəyə investisiya

etməyə dəvət edir. İsvəçrə aşağı vergi yükü ilə yaxşı iqtisadi göstəricilər bir arada sığışdırı bilən nadir ölkələr sırasındadır.

**ABŞ.** Birləşmiş Ştatlar hələ də ən aşağı vergi yükü (*əməkdaşların orta əməkhaqqlarına tətbiq edilən gəlir vergisinin son həddi 27 faiz təşkil edir*) olan ölkələr kateqoriyasına daxildir. Ölkə dünyada ən böyük iqtisadiyyata malikdir. ABŞ əhali üzrə adambaşına düşən ÜDM miqdarına görə (47,7 min dollar) 6-cı yeri tutur və o, dünya ticarətinin episentri hesab edilir. ABŞ həmçinin insanın bir saatlıq zəhmətinə görə ən yüksək əməkhaqqının verildiyi ölkədir. Həmçinin bu ölkə, orda işləməyə gələn immiqrantların nəhəng ordusu ilə seçilir. Statistik göstəricilərdən aydın olur ki, 38 milyondan artıq insan iş üçün məhz ABŞ-a üz tutub.

**Avstraliya.** Sözü gedən vergi mükəlləfiyyəti Avstraliyada cəmi 31,5 faiz təşkil edir, hər adam başına düşən ÜDM miqdarı 36,9 min dollar olmaqla, ölkə dünya üzrə 17-ci yeri tutur. Avstraliyanın hazırkı durumu dünyanın digər inkişaf etmiş iqtisadiyyatlarından daha qənaətbəxşidir. Ölkədə işsizlik səviyyəsi 5,5 faiz təşkil edir.

**Kanada.** Vergi qoyuluşu struktur baxımından ABŞ-dakına bənzəyir, amma orta işçi gəlirinə tətbiq edilən verginin son miqdarı nisbətən yuxarıdır ( *31,2 faiz*). 2010-cu ildə bu ölkədə işsizlik 8,5 faiz təşkil edib. Kanada adambaşına düşən ÜDM (*39,1 min dollar*) miqdarına görə 13-cü yeri tutur. Ölkənin səhiyyə və eləcə də sosial dəstək sistemi olduqca inkişaf etmiş və bahalıdır, müəyyən iqtisadi problemlərlə üzləşən Kanada iki seçim qarşısında qalır: ya bu xərcləri azaltmaq, ya da vergi mükəlləfiyyətini artırmaq.

**Yaponiya.** Yaponiya dünyanın ən güclü iqtisadiyyatlarından biri olsa da, adambaşına düşən orta ÜDM miqdarı cəmi 31,4 min dollar (*24-cü yer*) təşkil edir. Yaponiyanın dövlət borcu illik ÜDM-in 78 faizini təşkil edir, buna rəğmən orta gəlir üzərinə son vergi həddi 33 faiz təşkil edir.

**Böyük Britaniya.** Birləşmiş Krallıqda nəzərdən keçirdiyimiz vergi dərəcəsi 33 faizdir. Bu isə onu Qərbi Avropa ölkələri sırasında nisbətən daha aşağı vergi mükəlləfiyyətinə görə seçilməsinə səbəb olur. Böyük Britaniya adambaşına düşən ÜDM miqdarına görə (*36,4 min dollar*) 19-cu yeri tutur və dünyada həcminə görə 6-cı iqtisadiyyata malikdir. Ölkədə işsizlik səviyyəsi kifayət qədər yüksək (*7,8 faiz*) olsa da, ABŞ-da olduğundan xeyli aşağıdır. Böyük Britaniya iqtisadiyyatı heç də özünün ən parlaq dönməni yaşamır. Lakin olimpiya oyunlarının Londonda keçirilməsi ölkə iqtisadiyyatını nisbətən canlandırma bilmişdir.

Müxtəlif ölkələrdə vergi sistemi quruluşuna, alınma üsuluna, vergi dərəcələrinə, vergi bazasına, vergi güzəştinə görə bir-birindən fərqlənir. Bu qanunauyğun haldır. Belə ki, vergi sistemi müxtəlif iqtisadi, siyasi və sosial şəraitin təsiri altında formalaşır. Bu müxtəlifliyə baxmayaraq, istənilən vergi sistemi aşağıda qeyd edilən ümumi prinsiplər əsasında formalaşır:

1. *Səmərəlilik və neytrallıq prinsipi - bu prinsipin tələbinə görə vergilər bazarda azad tələbata uyğun gələn iqtisadi əlaqələri az sıxışdırmalıdır.*

2. *Dəyişkənlik prinsipi - iqtisadi konyunkturanın dəyişməsi vergi ödənilməsi sisteminə də öz təsirini göstərir. Məsələn, inflyasiya - qiymətin qalxması vergilərin də yüksəlməsinə gətirib çıxarır.*

3. *İnzibati sadəlik prinsipi - vergi sistemi inzibati xərclərin azlığı, şəffaflığı və vergidən yayınma hallarının çətinliyi ilə səciyyələnir.*

4. *Şəxsiyyətin prioritetliyi prinsipi - vergi sistemi hər bir vətəndaş üçün bərabər imkanların formalaşmasına yönəldilməlidir. Vergi sistemi "dövlətin tələbatları" devizi ilə deyil, fərdlərin tələbatlarını nəzərə almaqla, vətəndaşların sərbəst seçiminə uyğun qurulmalıdır.*

5. *Siyasi məsuliyyət prinsipi - vergiödəyicisi tam məsuliyyətlə dərk etməlidir ki, nəyə görə vergi ödəyir. Məhz bu prin-*



*sipə uyğun olaraq əhali bu və ya digər ictimai-siyasi tədbirin maliyyələşdirilməsinə üstünlük vermək imkanı qazanır.*

*Ədalətlik prinsipi - verginin ağırlığı tək bir qrup vergiödəyicisinin üzərinə düşməməlidir. Hamı eyni prinsip əsasında vergi ödənişində iştirak etməlidir. Özü də həm üfqi, həm də şaquli istiqamətdə bərabərlik əsas götürülməlidir.*

### **2.3.Vergilər beynəlxalq iqtisadi münasibətlər sistemində**

Dünya iqtisadiyyatının müasir mərhələsi üçün beynəlxalq iqtisadi inteqrasiya proseslərinin inkişafı xarakterikdir. Dünya maliyyə resurslarının müxtəlif formalarda birliyinin güclənməsi meyili artır. Bu inteqrasiya prosesi xüsusilə MDB ölkələri çərçivəsində daha aydın hiss olunur.

Dövlətlərarası əlaqələrin inkişafı beynəlxalq əlaqələrin müxtəlif sferalarının maliyyələşdirilməsi üçün zəruri olan maliyyə resurslarının mənbələrinin müəyyən edilməsi və mobilizasiyası, dövlətlərarası inteqrasiya prosesinin tənzimlənməsi, beynəlxalq əlaqələrin inkişafının və bu münasibətlərin iştirakçılarının stimullaşdırılması istiqamətində gedir.

Beynəlxalq maliyyə münasibətlərində əsas tənzimləyici kimi vergilər xüsusi rol oynayır. Müxtəlif ölkələrin xarici ticarət dövriyyəsi nə qədər çox olarsa, onların arasındakı əlaqələr bir o qədər sıx olar, vergiqoyma məsələsi bir o qədər ciddi olar. Bununla əlaqədar olaraq vergilər xarici iqtisadi fəaliyyətin mühüm elementinə çevrilir. Buradan da aşağıdakı şəxslər üçün vergiqoyma qaydası müəyyən edilir:

-təqdim olunan ölkədə sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən və orada yaşayan şəxslər;

-xaricdə yerləşən (onların şəxsi maraqlarını müdafiə etmək üçün) milli hüquqi və fiziki şəxslər.

Heç bir ölkə birtərəfli qaydada öz rezidentləri üçün imtiyazlı vergi rejimi tələb edə bilməz. Qarşılıqlı danışıqlar və

razılaşmalar əsasında tərəflər öz vətəndaşlarının vergi hüquqlarını və vətəndaşlarının kapitalla birgə hüquqlarını qorumaq iqtidarındadır. Xarici vergi hüququnun bir hissəsini öz vətəndaşlarının vergi hüququnu və xaricdə kapitalının qorunması tədbirlərinin, həmçinin milli kapitalın, malların və xidmətlərin milli ixracatçılarına vergi imtiyazların tətbiq edilməsi təşkil edir. Bu siyasətin formalaşmasına müxtəlif siyasi və iqtisadi amillər təsir edirlər.

Dövlət öz xarici vergi siyasətini hazırlamaqla birtərəfli və çoxtərəfli müqavilə qaydalarından istifadə edir. Birtərəfli qaydalar həmin ölkələr tərəfində digər ölkələrin hökumətləri ilə razılaşmadan tətbiq edilə bilər. Bunlara öz ölkəsində xarici vətəndaşlara və ölkə daxilindən kənarında fəaliyyət göstərən öz vətəndaşlarına vergitutma qaydalarının tətbiqi aiddir.

Dövlətlər vergitutma məsələləri üzrə öz aralarında razılaşmalara nail ola bilərlər. Belə razılaşmalar vergi harmonizasiyası adlanan beynəlxalq təşkilatlar və ya beynəlxalq razılaşmalar çərçivəsində ikitərəfli və ya çoxtərəfli tədbirlər vasitəsilə həyata keçirilir.

Beynəlxalq vergi razılaşmalarının əsas məqsədi baş verə biləcək ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılmasından ibarətdir. Beynəlxalq ikiqat vergitutma eyni vergitutma obyektinin (gəliri, əmlakı və s.) həm öz ölkəsində və həm də digər ölkədə analoji vergitutma obyektinin vergiyə cəlb edilməsi deməkdir. İkiqat vergitutma əməkdaş ölkələrdə vergitutma obyektinin müəyyən edilməsində fərqlərin yaranması zamanı baş verir.

Vergitutmada rezidentlik prinsipini tətbiq edən dövlətlər gəlir və ya sərvətin mənbəyi sahəsində digər dövlətlərin səlahiyyətlərini qəbul edərək ikiqat vergitutmanın qarşısının alınması üzrə tədbirlər görürlər. Bu sahədə iki üsul mövcuddur [32]:

1. Çıxılma üsulu (credit method).
2. İstisna üsulu (exemption method).

Birinci üsulda vergitutmada rezidentlik prinsipini qəbul edən dövlət vergini hesablayarkən ödəyicinin istər ölkə daxilində

də, istərsə də ölkə xaricində malik olduğu bütün mənbələri nəzərə alır; lakin, xarici ölkədə ödənməmiş olan vergi hesablanan ümumi vergi məbləğindən çıxılır. İstisna üsulunda isə vergi ödəyicinin yalnız ölkə daxilində malik olduğu mənbələrindən hesablanılır və xarici ölkələrdəki vergi obyektləri nəzərə alınmır. Bununla yanaşı, xarici ölkələrdəki gəlir və sərvət ünsürləri vergidən istisna edilməklə artan nisbətli vergi tarifi tətbiq edilər və dolayı olaraq xarici mənbələrdən də vergi alına bilər. Bu halda təbiidir ki, artan nisbətli tarif yalnız ölkə daxilində əldə edilən mənbələrə tətbiq edilir.

Razılaşmalarda bir çox hallarda vergi krediti metodundan istifadə olunur. Bu metodun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, dövlətlər xaricdə vergitutma obyektlərindən və vergi ödəyicilərindən tutulan verginin həcmi qədər həmin obyektləri və vergi ödəyicilərini öz ölkələrində yenidən vergiyə cəlb etməsinlər. Bir qayda olaraq, ölkə daxilində vergilərin ödənilməsi öz ölkəsində və xaricdə ödənilən vergilər arasındakı fərq kimi həyata keçirilir.

Dünya təcrübəsində ikiqat vergitutmadan başqa ölkələr arasında müxtəlif vergi münasibətlərinə toxunan beynəlxalq vergi razılaşmalarından istifadə olunur. Bu razılaşmalara aiddir:

-bir ölkənin digər ölkəyə vergitutma sahəsində inzibati yardımın göstərilməsi;

-müxtəlif ölkələrdə yerləşən vergitutma obyektlərinin və vergi ödəyicilərinin (məsələn, mirasın vergiyə cəlb olunması) ayrı-ayrı vergilərinin tutma qaydaları;

-vergidən yayınma hallarına qarşı mübarizə və s.

**Vergiqoyma səlahiyyətinin beynəlxalq miqyasda hüdudları.** Dövlətin hakimiyyətinin tərkib hissəsi kimi vergiqoyma səlahiyyəti ölkə sərhədləri daxilində qüvvədə olur. Lakin, dövlətlər vergiqoyma səlahiyyətlərinin hüdudlarını özünün beynəlxalq əlaqələri sahəsində mövcud olan maraqları çərçivəsində müstəqil olaraq müəyyən edirlər. Dövlətlərin öz vergiqoyma səlahiyyətlərini könüllü olaraq qanunlar və ya

beynəlxalq müqavilələrlə məhdudlaşdırmaları onların maliyyə hegemonluqlarının təbii nəticəsidir. Lakin, hər hansı bir dövlətin vergiqoyma səlahiyyətinin başqa bir güc tərəfindən zorla məhdudlaşdırılması həmin dövlətin maliyyə müstəqilliyinin azaldılması və itirilməsi deməkdir.

Hər hansı bir dövlətin vergi qanunları prinsip etibarı ilə onun hegemonluq dairəsi içərisində qüvvədə olur. Hər hansı bir ölkənin maliyyə sərhədləri onun gömrük sərhədləri ilə üst-üstə düşür. Gömrük sərhədləri baxımından ölkənin coğrafi sərhədləri daxilində yerləşən azad iqtisadi zonalər, sərbəst limanlar ölkədən kənar hesab edilir. Prinsip etibarı ilə dövlətlər öz vergi səlahiyyətlərinin miqyasını mümkün qədər genişləndirməyə çalışırlar. Lakin, bir dövlətin vergi qanunları digər ölkənin sərhədlərini aşma bilməz. Beləliklə, dövlətlər vergiqoyma səlahiyyətlərini qəti olaraq müəyyən etməlidirlər. Vergiqoyma səlahiyyətindən istifadə edən dövlət ilə vergi mükəlləfiyyətçisi və ya vergi obyektı arasında aydın hüquqi münasibətlərin olması labüddür.

Vergi qanunlarının mülkiliyi vergiqoyma işində mənbə (ərazi) prinsipinin tətbiqini nəzərdə tutur. Bu prinsipə görə hər hansı bir dövlətin ərazisində olan vergi obyektləri və vergini doğuran hadisələr həmin dövlətin vergi səlahiyyətinə daxildir. Vergiqoymada ərazi mənsubiyyəti və ya mənbə prinsipi əsas götürüldükdə vergi mükəlləfiyyətlərinin vətəndaşlığı, ya da rezidentliyi əhəmiyyətli deyildir. Ancaq hər hansı bir ölkə öz vergi sistemində ərazi mənsubiyyətini deyil, vətəndaşlıq və ya rezidentliyi əsas götürsə vergi qanunlarında mülkilik prinsipi əvəzinə şəxsilik prinsipi qəbul edilmiş olur.

Bir çox ölkənin vergi sistemində mənbə və ya rezidentlik prinsipləri müxtəlif dərəcələrdə bir yerdə tətbiq edilir. Kapital ixrac edən inkişaf etmiş ölkələr kapital gəlirindən vergi alınmasında rezidentlik prinsipinə, kapital idxal edən inkişaf etməkdə olan ölkələr isə mənbə prinsipinə üstünlük verirlər. Lakin inkişaf etməkdə olan ölkələr xarici kapitalı təşviq etmək məqsədilə mənbə prinsipi əvəzinə rezidentlik prinsipini qəbul

edə bilirlər. Digər tərəfdən ümumiyyətlə dolayı vergilər və əmlak vergiləri sahəsində mülkilik prinsipi tətbiq edilir. Birbaşa vergilər üzrə isə şəxsilik prinsipi tətbiq edilir.

Müxtəlif ölkələr şəxsilik və mülkilik prinsiplərini eyni vergilərə eyni şəkildə tətbiq etdikdə bir neçə dövlətin vergiqoyma səlahiyyəti eyni ödəyicilər və eyni vergi obyektləri baxımından ziddiyyət doğurur. Məsələn, əgər hər hansı bir ödəyici rezidentlik prinsipini tətbiq edən bir ölkədə yerləşdirilibsə və ərazi mənsubiyyəti prinsipini qəbul edən digər ölkədəki iqtisadi fəaliyyəti ilə gəlir əldə etmişdirsə, hər iki dövlətin də onun gəlirindən vergi almaq səlahiyyəti vardır. Bu hüquqi mənada *beynəlxalq ikiqat vergitutmadır*. Hüquqi baxımdan ikiqat vergitutma bir neçə dövlətin vergitutmada müxtəlif prinsipləri tətbiq etmələri ilə əlaqədardır. Eyni vergi obyektini üzrə bir şəxsin bir neçə dövlət tərəfindən vergiödəyicisi hesab edilməsi isə iqtisadi baxımdan ikiqat vergitutma hesab edilir. İqtisadi baxımdan ikiqat vergiqoyma vergi obyektlərinin birdən çox dövlət tərəfindən müxtəlif şəkildə dəyərləndirməsinin və ya da vergi məbləğinin müxtəlif üsullarla hesablanması nəticəsidir. Məsələn, tutaq ki, «A» ölkəsində yerləşmiş bir şəxs boşadığı bir qadına, «B» ölkəsində aliment ödəyir. Əgər o bu alimenti «A» ölkəsində öz gəlirindən çıxırsa və «B» ölkəsi həmin alimenti qadına gəlir hesab edərək vergi alırsa, ikiqat vergitutma halı yaranır. Hüquqi baxımdan ikiqat vergitutmanın qarşısını almaq üçün dövlətlər öz səlahiyyətlərini məhdudlaşdırmalıdır. İqtisadi baxımdan ikiqat vergitutmanın qarşısının alınması üçün isə onlar əlavə olaraq öz vergi sistemlərini məlum dərəcədə eyniləşdirməlidirlər.

Dövlətlərin öz vergiqoyma səlahiyyətlərini birtərəfli qaydada qanunlarla məhdudlaşdırmaları ikiqat vergitutmanın qarşısını tam şəkildə almaq üçün kifayət etmir. Onlar özlərinin vergiqoyma səlahiyyətlərini bağladıqları beynəlxalq müqavilələrlə qarşılıqlı şəkildə məhdudlaşdırırlar. İkiqat vergitutmanın qarşısının alınması ümumiyyətlə götürüldükdə gəlir, sərvət və

vərəsəlik vergiləri sahəsində həyata keçirilir. Bu sahədə beynəlxalq müqavilələr ikitərəfli və ya da çoxtərəfli qaydada imzalanır. Lakin, ikitərəfli müqavilələr daha çox yayılmışdır. Beynəlxalq vergi müqavilələrinin məqsədi yalnız ikiqat vergitutmanın qarşısının alınmasından ibarət deyildir. Bu müqavilələrdə dövlətlərin maliyyə təşkilatları arasında əməkdaşlıq və informasiya mübadiləsi ilə əlaqədar müddəalar da öz əksini tapır; vergi qaçaqlığı da bu yol ilə aradan qaldırılmağa çalışılır.

Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasında göstərilir ki, (maddə 10) Azərbaycan Respublikası başqa dövlətlərlə münasibətlərini hamılıqla qəbul edilmiş beynəlxalq hüquq normalarında nəzərdə tutulmuş prinsiplər əsasında qurur. Konstitusiyanın 151-ci maddəsinə əsasən isə Azərbaycan Respublikasının qanunvericilik sisteminə daxil olan normativ hüquqi aktlar ilə Azərbaycan Respublikasının tərəfdar çıxdığı dövlətlərarası müqavilələr arasında ziddiyyət yaranarsa həmin beynəlxalq müqavilələr tətbiq edilir.

İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatı (OECD) ikiqat vergitutmanın qarşısının alınması üçün müqavilə nümunəsini hazırlamışdır. Həmin Təşkilata üzv dövlətlər öz aralarında imzaladıqları ikitərəfli müqavilələrdə bu nümunədən istifadə etmişlər. Ancaq bu nümunədə inkişaf etmiş ölkələrin maraqları ön plana çəkildiyi üçün bir çox inkişaf etməkdə olan ölkələr bu nümunədən imtina edərək öz variantlarını hazırlayırlar.

İkiqat vergitutmanın qarşısının alınması üzrə çoxtərəfli müqavilələrə misal olaraq 1947-ci ildə Cenevrədə QATT – Gömrük və Ticarət üzrə Baş Saziş (indiki ÜTT) çərçivəsində imzalanmış müqaviləni göstərmək olar. Həmin müqavilə üzv dövlətlərin vergitutma səlahiyyətlərini məhdudlaşdırmışdır. Müqavilənin əsas məqsədi dövlətlərarası təmaslar yolu ilə beynəlxalq ticarətdə gömrük – vergi tariflərinin aşağı salınmasıdır.

Vergi sahəsində beynəlxalq əməkdaşlığın zəruriliyi onunla şərtlənir ki, beynəlxalq iqtisadi münasibətlərə, beynəl-

xalq ticarətə cəlb edilən hər bir dövlət vergiqoyma nöqtəyindən nəzərdən ikili keyfiyyətdə çıxış edir. Müəyyən hallarda vergiödəyicisinin məskunlaşdığı mənsubiyyət dövləti kimi çıxış edirsə, digər hallarda qeyri-rezident tərəfindən əldə edilən mənfəətin mənbəyi olan ərazi kimi dövlət özünün vergi yurisdiksiyasına olan hüququnu irəli sürür.

Bununla yanaşı vergi sahəsində beynəlxalq əməkdaşlığın əsas məqsədləri ikiqat vergitutmanın və vergi ödəyiciləri arasında ayrı-seçkiliyin aradan qaldırılması, vergidən yayınmanın qarşısının alınması, dövlətin vergi yurisdiksiyasının müəyyənləşdirilməsi, eləcə də beynəlxalq ticarətin inkişafı və vahid bazarın yaradılması yolunda vergi sistemlərinin harmonizasiyası və unifikasiyası təmin edilməlidir.

Təcrübə göstərir ki, beynəlxalq ikiqat vergitutmanı aşağıdakı yollarla tənzimləmək mümkündür:

- bütün ölkələrin vergitutmanın ya rezidentlik, ya da ərazi prinsipinə əməl etməsi,

- hər bir dövlət tərəfindən vergi kreditləri və vergi əvəzləşdirmələri sistemi vasitəsilə ikiqat vergitutmanın tənzimlənməsi üzrə birtərəfli qaydada daxili qanunvericilik aktlarının qəbul edilməsi,

- ikiqat beynəlxalq vergitutma probleminin beynəlxalq vergi sazişləri bağlanması yolu ilə tənzimlənməsi.

Mövcud reallıqlar göstərir ki, beynəlxalq səviyyədə vergitutma problemləri əsasən iki üsulla - birtərəfli qaydada dövlətdaxili vergi hüququ əsasında və ya digər dövlətlərin vergi sahəsində mövqelərinin beynəlxalq sazişlərə uyğunlaşdırılması əsasında həll edilir. Dövlətlərin əksər çoxluğu ikinci yolu seçmişdir. Bu sahədə əməkdaşlıq yeni istiqamətlər əldə etməkdədir.

Beynəlxalq vergi sazişlərinin məqsədləri aşağıdakılardır:

- ikiqat vergitutmanın tənzimlənməsi,

- hər hansı bir ölkənin başqa bir ölkədə xarici iqtisadi fəaliyyətlə məşğul olan təsərrüfat subyektlərinin maraqlarının

müdafiəsi, vergitutma nöqteyi-nəzərindən onlara ayrı-seçkilik edilməməsi,

-vergidən yayınmanın müxtəlif üsullarına qarşı hər bir ölkədə mübarizə aparılması,

-dövlət və vergi ödəyiciləri arasında ortaya çıxan mübahisəli məsələlərin tənzimlənməsi prosedurunun işlənilib hazırlanması [83].

Azərbaycan Respublikası da öz xarici vergi siyasətində beynəlxalq vergi sazişlərindən geniş surətdə istifadə edir. Beynəlxalq vergi sazişləri ölkədəki investisiya mühitinə müsbət təsir göstərir, xarici investorları ölkədə sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olmağa stimullaşdırır. Azərbaycan Respublikasının xarici dövlətlərlə bağladığı beynəlxalq vergi sazişləri barədə məlumatlar aşağıdakı cədvəldə verilmişdir.

### **İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılmasına dair beynəlxalq sazişlər**

<b>Nö- Dövlətlər</b>	<b>İmzalanma tarixi</b>	<b>Qüvvəyə minmə tarixi</b>	<b>Tətbiq edilmə tarixi</b>
1 Almaniya Federativ Respublikası	25.08.2004	28.12.2005	01.01.2006
2 Avstriya Respublikası	04.07.2000	23.02.2001	01.01.2002
3 Belarus Respublikası	08.08.2001	29.04.2002	01.01.2003
4 Belçika Krallığı	18.05.2004	12.08.2006	01.01.2007
5 Birləşmiş Ərəb Əmirlikləri	20.11.2006	25.07.2007	01.01.2008
6 Böyük Britaniya və Şimali İrlandiya Birləşmiş Krallığı	23.02.1994	29.09.1995	18.10.1991
7 Bolqarıstan Respublikası	12.11.2007	25.11.2008	01.01.2009



8	Çexiya Respublikası	24.11.2005	16.06.2006	01.01.2007
9	Çin Respublikası	17.03.2005	17.08.2005	01.01.2006
10	Estoniya Respublikası	30.10.2007	27.11.2008	01.01.2009
11	Finlandiya Respublikası	29.09.2005	29.11.2006	01.01.2007
12	Fransa Respublikası	20.12.2001	01.10.2005	01.01.2006
13	Gürcüstan	18.02.1997	01.12.1997	01.01.1998
14	İordaniya Haşimilər Krallığı	05.05.2008	XXX	XXX
15	İran İslam Respublikası	10.03.2009	25.01.2010	01.01.2011
16	İsveçrə Konfederasiyası	23.02.2006	13.07.2007	01.01.2008
17	İtaliya Respublikası	21.07.2004	28.04.2010	01.01.2012
18	Kanada	07.09.2004	23.01.2006	01.01.2007
19	Koreya Respublikası	19.05.2008	25.11.2008	01.01.2009
20	Küveyt Dövləti	10.02.2009	XXX	XXX
21	Latviya Respublikası	03.10.2005	19.04.2006	01.01.2007
22	Litva Respublikası	02.04.2004	13.11.2004	01.01.2005
23	Lüksemburq Böyük Hersoqluğu	16.06.2006	02.07.2009	01.01.2010
24	Macarıstan Respublikası	18.02.2008	15.12.2008	01.01.2009
25	Moldova Respublikası	27.11.1997	28.01.1999	01.01.2000
26	Niderland Krallığı	22.09.2008	18.12.2009	01.01.2010
27	Norveç Krallığı	24.04.1996	19.09.1996	01.01.1997

28	Özbəkistan Respublikası		27.05.1996	02.11.1996	01.01.1997
29	Pakistan Respublikası	İslam	10.04.1996	XXX	XXX
30	Polşa Respublikası		26.08.1997	20.01.2005	01.01.2006
31	Qatar Dövləti		28.08.2007	11.03.2008	01.01.2009
32	Qazaxıstan Respublikası		16.09.1996	07.05.1997	01.01.1998
33	Rumniya Respublikası		29.10.2002	29.01.2004	01.01.2005
34	Rusiya Federasiyası		03.07.1997	03.07.1998	01.01.1999
35	Sloveniya Respublikası		09.06.2011	10.09.2012	01.01.2013
36	Serbiya Respublikası		13.05.2010	01.12.2010	01.01.2011
37	Tacikistan Respublikası		13.08.2007	11.02.2008	01.01.2009
38	Türkiyə Respublikası		09.02.1994	01.09.1997	01.01.1998
39	Ukrayna		30.07.1999	03.07.2000	01.01.2011
40	Yaponiya		30.05.2005	11.04.2008	28.12.1991
41	Yunanıstan Respublikası		16.02.2009	11.03.2010	01.01.2011
42	Xorvatiya Respublikası		12.03.2012	XXX	XXX

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

Dövlətlər öz vergiqoyma səlahiyyətlərini beynəlxalq iqtisadi inteqrasiya birliklərinə daxil olmaqla da məhdudlaşdırırlar. İqtisadi inteqrasiya dövlətlərin beynəlxalq iqtisadi əlaqələrini inkişaf etdirmək və xarici ticarəti liberallaşdırmaq

məqsədini güdür. Birliyə daxil olan dövlətlər bu məqsədlə öz aralarında bağladıkları ikitərəfli və çoxtərəfli müqavilələrlə öz vergitutma səlahiyyətlərini bir-biri ilə iqtisadi münasibətlərdə qarşılıqlı olaraq məhdudlaşdırırlar. Bu sahədə ən uğurlu beynəlxalq iqtisadi inteqrasiya birliyi Avropa Birliyidir. Həmin Birlik Gömrük Birliyi kimi yaranmış və inkişaf etmişdir.

**Xarici iqtisadi fəaliyyətdən əldə edilən gəlirlərin müəyyən edilməsi və onların vergiyə cəlb edilməsi.** Hüquqi və fiziki şəxs beynəlxalq bazarlara çıxdıqda onların vergi problemləri artır. Hər bir dövlət öz vergi sisteminə, öz vergi dərəcələrinə və müvafiq vergi qanunvericiliyinə malikdir. Buna görə də qlobal səviyyədə kommertiya fəaliyyəti ilə məşğul olarkən aşağıdakıları nəzərə almaq lazımdır:

1. Milli vergiləri və vergi qanunlarını;
2. Xarici dövlətlərdə mövcud olan vergiləri və vergi qanunlarını;
3. Beynəlxalq vergi qanunlarını.

Müxtəlif ölkələrdə vergitutmanın müxtəlifliyi və bir-birindən fərqlənməsi, beynəlxalq ikiqat vergitutma halını yaratmaqla yanaşı, xarici iqtisadi fəaliyyətə vergitutma baxımından müəyyən üstünlüklər də verir. Belə ki, müxtəlif ölkələrdəki vergi dərəcələri arasındakı fərqdən, daha liberal qanunlardan istifadə edərək kapitalı və gəlirləri daha əlverişli vergi qanunvericiliyi mövcud olan ölkəyə köçürmək mümkündür.

Gəlirlərin müasir təsnifatında aktiv və passiv gəlirlər fərqləndirilir. Xarici iqtisadi əməliyyatlar aparılan zaman aktiv gəlirlər hər hansı xarici dövlətin ərazisində daimi nümayəndəlik vasitəsi ilə aparılan kommertiya fəaliyyətidir. Bunun üçün isə həm fiziki, həm də hüquqi şəxslər üçün vergi domisili olmalıdır. Vergi domisili vasitəsi ilə alınan gəlirlər rezidentlik prinsipi əsasında, daimi nümayəndəliyin gəlirləri isə ərazi prinsipi əsasında vergiyə cəlb olunur. Aktiv gəlirlər vergi ödəyicilərinin (fiziki və hüquqi şəxslərin) məcmu gəlirlərinə daxil edilir və onlar iki əsas gəlir vergisini – şəxsi gəlir vergisini

(fiziki şəxslər) və korporasiyaların mənfəət vergisini (hüquqi şəxslər) ödəməyə cəlb olunurlar. Bu iki verginin bütün mənbələri əhatə etmədiyi hallarda, vergilərin digər növləri də tətbiq edilir: əmlak vergisi, kapitalın artımına görə vergi, mülkiyyət bir şəxsdən digər şəxsə keçən zaman ödənilən vergilər və s.

Passiv gəlirlər onları götürən şəxslərin həmin yurisdiksiyada daimi nümayəndəliyinin olması ilə əlaqədar deyildir. Passiv gəlirlər xarici investisiyalı müəssisələrdə onların fəaliyyətinə tam nəzarət etmədən portfel investisiyası formasında pay iştirakı nəticəsində yaranır. Bundan əlavə bura faizlər, dividendlər və royalti da daxildir. Bu gəlirlərin formalaşdığı dövlət ərazi prinsipini rəhbər tutaraq xarici investorun (qeyri-rezidentin) xeyrinə mənfəətin (gəlirin) bölüşdürülməsindən xüsusi vergilər tutur.

**Birbaşa vergitutma: rezidentlik və ərazi mənsubiyyəti prinsipi.** Rezidentlik prinsipi fiziki və ya hüquqi şəxsin onun vergi domisilinin mövcud olma yeri üzrə vergi məsuliyyətini nəzərdə tutur. Həmin prinsipə əsasən təsərrüfat subyektinin gəlirləri fiziki və ya hüquqi şəxsin rezident olduğu ölkədə vergiyə cəlb olunur. Bundan fərqli olaraq, ərazi mənsubiyyəti prinsipinə müvafiq olaraq hər hansı bir dövlətin ərazisində yaranan gəlir həmin dövlətdə vergiyə cəlb olunmalıdır. Bu cür gəlirlər digər dövlətin ərazisində yerləşən rezidentlərin xeyrinə bölüşdürülərkən xüsusi vergi tutulur (*qeyri-rezidentin xeyrinə mənfəətin və ya gəlirin bölüşdürülməsindən vergi*). İndi isə gəlir vergisi üçün rezidentlik və ərazi mənsubiyyəti prinsiplərinin müqayisəsini aşağıdakı cədvəldə nəzərdən keçirək [31].

## **Gəlir vergisi üçün rezidentlik və ərazi mənsubiyyəti prinsiplərinin müqayisəsi**

<b>Rezidentlik</b>	<b>Ərazi mənsubiyyəti</b>
Vergiödəyicisinin maddi və sosial vəziyyətinin bütün elementləri nəzərə alınır, belə ki, məhz vergiödəyicisinin olduğu ölkə vergiödəyicisinin işlərini daha dəqiq qiymətləndirmək və onun xalis gəlirini (mənfəətini) daha ədalətli vergiyə cəlb etmək imkanına malikdir.	Vergiləri ödəməkdən yayınmaq çox cüzi şəkildə mümkündür (vergi güzəştləri yoxdur, vergilər gəlir mənbəyində tutulur): ərazi prinsipinin tətbiqi məcmu gəlirin izafi olaraq vergiyə cəlb edilməsinə səbəb olmur.
Prinsip kapital ixrac edən ölkələr üçün sərfəlidir	Prinsip kapital idxal edən ölkələr üçün sərfəlidir
Rezidentlik prinsipinə uyğun olaraq korporasiyaların mənfəət vergisi, şəxsi gəlir vergiləri, əmlak vergisi və transfert vergilər ödənilir.	Ərazi mənsubiyyəti prinsipinə uyğun olaraq gəlirin (mənfəətin) xarici rezidentin xeyrinə faizlər və dividendlər şəklində bölüşdürülməsindən vergi tutulur.
Vergi bazası – xalis milli məhsul, yəni rezidentin həmin dövlətdə digər dövlətdə vergidən azad olan bütün gəlirləri	Vergi bazası – xalis daxili məhsul - yəni hər hansı bir ölkədə bütün istehsal amillərindən əldə olunan gəlir.

Formal olaraq rezidentlik prinsipinin tətbiqində yuxarıda göstəriləyi kimi inkişaf etmiş iqtisadiyyata malik ölkələr maraqlıdırlar. Belə ki, bu prinsip müxtəlif ölkələrdə əməliyyatlar aparan transmilli korporasiyaların bütün qlobal gəlirlərindən vergi tutmağa imkan verir. Ərazi prinsipi isə mahiyyət etibarilə transmilli korporasiyaların gəlirlərinin real olaraq formalaşdığı ölkələr üçün, yəni kapital idxal edən ölkələr üçün sərfəlidir. Bu ölkələrdən gəlirlərin faizlər, dividendlər və royalti şəklində çıxarılması gəlirlərin (mənfəətin) bölüşdürülməsi üçün vergilərin tətbiqinə səbəb olur. Real olaraq, həm inkişaf etmiş iqtisadiyyata malik ölkələr, həm də inkişaf etməkdə olan ölkələr öz vergi suverenliklərindən istifadə edərək, milli vergitutmada hər iki prinsipdən istifadə edirlər. Bu isə beynəlxalq ikiqat vergitutmaya səbəb olur.

Dünya praktikasında rezidentlik prinsipi xalis formada daha çox fiziki şəxslərin vergiyə cəlb olunması üçün səciyyəvidir. Əgər fiziki şəxs ikiqat vergitutmaya məruz qalırsa, xarici dövlətlər ya öz qeyri-rezidentlərini şəxsi gəlir vergisindən azad edirlər, ya da onlar üçün aşağı vergi dərəcələri (*adətən 15%-dən aşağı*) tətbiq edirlər.

Sxemdən görüldüyü kimi, korporasiyalar üçün vergitümanın hər iki prinsipinin tətbiqi xarakterikdir. Rezidentlik prinsipi əsasında korporasiyaların bütün gəlirləri (*qlobal gəlirləri*) və həmçinin ərazi prinsipi əsasında qeyri-rezidentlərin gəlirləri vergiyə cəlb olunur. Bir sıra ölkələr, adətən “vergi sığınacaqları”, bir qayda olaraq öz rezidentlərinə münasibətdə ərazi kriteriyasından çıxış edirlər, yəni yalnız öz yurisdiksiyalarında alınan gəlirləri vergiyə cəlb edirlər, onların xarici dövlətlərin ərazisində əldə etdikləri gəlirləri isə vergidən azad edilir. İnkişaf etmiş ölkələr içərisində Fransa və İsveçrə korporasiyaların gəlirlərinin vergiyə cəlb edilməsində bu metoddan istifadə edirlər.

A ölkəsinin rezidenti olan X şirkətinin və B ölkəsinin rezidenti olan Y şirkətinin məcmu (qlobal) gəlirlərinin hər iki ölkədə vergiyə cəlb olunması xüsusiyyətləri aşağıdakı sxemdə təsvir edilmişdir.

## Sxem. Beynəlxalq ikiqat vergitutma

Şirkət	A ölkəsi	B ölkəsi
1. A ölkəsinin rezidenti olan X şirkəti üçün	<p>Öz yurisdiksiyasındakı gəlirləri</p> <p>↓</p> <p>X şirkətinin məcmu (qlobal) gəlirləri</p> <p>↑</p> <p>Rezidentlik prinsipi əsasında X şirkətinin qlobal gəlirlərindən tutulan vergilər</p>	<p>X şirkətinin xarici dövlətdəki gəlirləri (faizlər, dividendlər, royalti)</p> <p>↑</p> <p>Rezidentlik prinsipi əsasında gəlirin bölüşdürülməsindən tutulan vergilər</p>
2. B ölkəsinin rezidenti olan Y şirkəti üçün	<p>Y şirkətinin xarici dövlətdəki gəlirləri (faizlər, dividendlər, royalti)</p> <p>↑</p> <p>Rezidentlik prinsipi əsasında gəlirin bölüşdürülməsindən tutulan vergilər</p>	<p>Öz yurisdiksiyasındakı gəlirləri</p> <p>↓</p> <p>Y şirkətinin məcmu (qlobal) gəlirləri</p> <p>↑</p> <p>Rezidentlik prinsipi əsasında Y şirkətinin qlobal gəlirlərindən vergilər</p>

**Dolay vergitutma.** ƏDV: təyinat yeri və mənşə ölkəsi prinsipləri. Bütün iqtisadiyyat çərçivəsində ƏDV-nin tutulması üçün baza ümumi investisiya məbləği çıxılmaqla, idxal və ixrac nəzərə alınmaqla Ümumi Daxili Məhsuldur. Rezidentlik və ərazi mənsubiyyəti prinsiplərində olduğu kimi ƏDV-nin

tutulması zamanı iki vergitutma prinsipindən istifadə olunur: ərazi təyinatı prinsipi və mənşə ölkəsi prinsipi.

Ərazi təyinatı prinsipinə görə hər hansı yurisdiksiyaya son istehlak üçün gətirilmiş mallar, həmin malların istehsal olma yerindən asılı olmayaraq ƏDV-yə cəlb olunur. Bu prinsip onu nəzərdə tutur ki, ƏDV son istehlaka tətbiq olunur və ona görə də idxal ƏDV-yə cəlb olunur, ixrac isə cəlb olunmur.

Mənşə ölkəsi prinsipi onu nəzərdə tutur ki, hər hansı bir ölkədə istehsal olunmuş mallar və xidmətlər, həmin malların və xidmətlərin son istehlak yerindən asılı olmayaraq ƏDV-yə cəlb olunurlar. Bu halda ixrac vergiyə cəlb olunur, idxal isə cəlb olunmur və ƏDV məhsul istehsalından tutulan vergi kimi çıxış edir. ƏDV üçün vergi bazası rolunu məcmu daxili investisiyalar çıxılmaqla ÜDM oynayır.

Hazırda dünya iqtisadiyyatında ərazi təyinatı prinsipi əsasında tutulan ƏDV daha geniş tətbiq olunur, yəni ixrac vergidən azad olunur, mal və xidmətlərin idxalı isə vergiyə cəlb olunur. Vergilərin tutulmasına nəzarəti vergi orqanlarından başqa, idxalı həyata keçirən fiziki və hüquqi şəxslərin hesabatlarına əsasən həm də gömrük orqanları aparırlar.

Xarici iqtisadi fəaliyyət sahəsində dolayı vergitutmanın digər mühüm xüsusiyyətlərindən biri də odur ki, hər hansı bir dövlətin siyasi və iqtisadi əlaqələrindən asılı olaraq, xarici ticarət sahəsində liberallaşma və ya himayəçilik siyasətindən asılı olaraq, ölkə iqtisadiyyatına xarici investisiyaların cəlb olunması zərurəti ilə əlaqədar hər bir ölkə dolayı vergitutmada müxtəlif hüquq rejimləri tətbiq edə bilər. Vergitutmada milli rejim o deməkdir ki, xarici fiziki və ya hüquqi şəxslərin iştirakı ilə aparılan əməliyyatlar üçün də milli şirkətlər üçün nəzərdə tutulmuş vergi dərəcələri və vergi güzəştləri tətbiq edilir.

Daha əlverişli milli rejim onu nəzərdə tutur ki, vergi dərəcələri və vergi güzəştləri milli rejim hüququnun şamil olunmadığı istənilən xarici şirkət üçün eyni cür tətbiq edilir. Adətən, bu rejim daha az vergi güzəştləri nəzərdə tutur, lakin bir sıra



hallarda həmin rejim tətbiq olunan gömrük rüsumları və digər yığımlar nöqtəyi-nəzərindən faydalı ola bilər. Məsələn, Liberiya və Panama bayrağı altında üzən istənilən gəmi dünyanın istənilən limanında həmin rejimdən istifadə edə bilər ki, bu da dolayı vergitutmanı əhəmiyyətli dərəcədə azaldır.

Bir sıra hallarda xarici iqtisadi əlaqələrdə üstünlük verilməyən dövlətlər boykot rejimi altına düşə bilər və ya daha əlverişli gömrük rejimi tətbiq edilən millət sırasına daxil olmaya bilərlər. Bu halda həmin ölkələrin rezident şirkətlərinə və həmçinin həmin ölkə ilə xarici iqtisadi əlaqələr yaradan yerli subyektlərə daha yüksək gömrük rüsumları tətbiq edilə bilər. Buna misal olaraq, Azərbaycan Respublikasında gömrük idxal rüsumlarının dərəcələrini göstərə bilərik.

Azərbaycan Respublikasında gömrük idxal rüsumlarının dərəcələri malların mənşə ölkəsindən asılıdır. Malın mənşə ölkəsi o ölkə hesab olunur ki, hər hansı bir mal həmin ölkədə ya tamamilə istehsal olunmuş olsun, ya da müəyyən meyarlara müvafiq olaraq həmin ölkədə kifayət qədər emala məruz qalmış olsun. Vergitutma obyektini kimi müəyyən metodika əsasında hesablanan malın gömrük dəyəri çıxış edir. Bir çox hallarda malın gömrük dəyəri dedikdə, istehsal olunmuş malın nəqliyyat lisenziya və digər xərclər çıxılmaqla yerdə qalan faktiki dəyəri başa düşülür.

Azərbaycan Respublikasının daha əlverişli milli rejim tətbiq etdiyi ölkələrdən idxal edilən mallara baza dərəcələri tətbiq olunur. Azərbaycan Respublikasının daha əlverişli milli rejim tətbiq etmədiyi ölkələrdən idxal olunan və ya mənşə ölkəsi göstərilməyən mallar üçün gömrük dərəcələrinin yuxarı hədləri tətbiq edilir.

İdxal əməliyyatları zamanı gömrük rüsumlarının ödənilməsi ilə yanaşı, həm də ƏDV və aksizlər də tutulur. ƏDV üçün vergitutma bazası gömrük rüsumu nəzərə alınmaqla malın idxal dəyəridir. Ödənilməli olan aksizin məbləği isə aşağıdakı düsturla hesablanır:

$$\text{Aksiz məbləği} = \frac{(\text{Malın gömrük dəyəri}) \times \text{Aksiz dərəcəsi} (\%)}{100}$$

Xarici iqtisadi fəaliyyət aparılan zaman əldə edilən aktiv və passiv gəlirlərin vergiyə cəlb edilməsinin özünəməxsus və bir-birindən fərqli xüsusiyyətləri mövcuddur.

Azərbaycan Respublikasında beynəlxalq vergi münasibətlərində rezidentlik prinsipini həyata keçirmək üçün “rezident” və “qeyri-rezident” anlayışları Vergi Məcəlləsinin 13.2.5-ci maddəsi ilə təsbit edilmişdir. Mənbə və ya ərazi prinsipi ilə vergitutmanı həyata keçirmək üçün “Azərbaycan mənbəyindən əldə edilən gəlir” anlayışı Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 13.2.16-ci maddəsi ilə müəyyən edilmişdir[2].

### **III FƏSİL. VERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİNİN NORMATİV HÜQUQİ BAZASININ FORMALAŞMASI XÜSUSİYYƏTLƏRİ**

#### **3.1. Vergi tənzimlənməsinin normativ- hüquqi təminatı**

Vergi tənzimlənməsinin normativ-hüquqi təminatı dedikdə, qanunların və bu qanunlara uyğun olaraq qəbul edilmiş normativ-hüquqi aktların məcmusu başa düşülür. Ölkənin vergi sisteminin normativ-hüquqi bazası ilk növbədə konstitusiyaya hüququna, sonra isə mülki, inzibati, cinayət və maliyə hüquqlarına istinad etməlidir. Vergi tənzimlənməsinin normativ-hüquqi təminatı aşağıdakı funksiyaları yerinə yetirməlidir:

- vergilərin müəyyən edilməsi,
- vergilərin tutulması və ödənilməsi qaydalarının müəyyən edilməsi,

- vergi ödəyicilərinin və dövlət vergi xidməti orqanlarının vergitutma məsələləri ilə bağlı hüquq və vəzifələrinin müəyyən edilməsi,

- vergi qanunvericiliyin pozulmasına görə vergi məsuliyyəti tədbirlərinin və onların tətbiqi qaydalarının müəyyən edilməsi.

Vergi sisteminin ən vacib atributlarından biri onun normativ-hüquqi bazasının sabitliyidir ki, bu da sahibkarlığın inkişafı və xarici investorların cəlb edilməsi üçün əlverişli, münbit şərait yaradır. Vergi sisteminin təkmilləşdirilməsində və onun müasir tələblərə uyğun səviyyəyə çatdırılmasında informasiya təminatının böyük rolu vardır. Vergi sistemində informasiya təminatı o vaxt yüksək səviyyədə təşkil olunmuş hesab edilə bilər ki, vergi sistemində istifadə olunan məlumatlar aşağıdakı xüsusiyyətlərə malik olsun.

- operativlik
- dürüslük
- qənaətbəxşlik

Vergi sisteminin informasiya təminatının müasir tələblərə uyğun səiyyəyə çatdırılması istiqamətində mühüm addımlardan biri sisteminin tamamilə kompyuterləşdirilməsidir. Vergi üzrə daxilolma və hesabatlar haqqında məlumatlar tez bir zamanda toplanması və işlənməsi, habelə bu məlumatların nəzarət və analitik təhlillər üçün mərkəzi vergi orqanına operativ öürülməsini təmin etmək məqsədiylə vergi orqanlarında Vahid İnformasiya Sistemi yaradılmalıdır.

Vergi sistemində idarəetmə bazar iqtisadiyyatının tələblərinə, ictimai-siyasi hə-yatda aparılan demokratikləşmə prosesinə uyğun qurulmalı, onun planlaşdırma, əla-qələndirmə, tənzimləmə, nəzarət və.s. funksiyaları yeni məzmun və formada tətbiq olunmalıdır.

Vergi sistemi sahəsində islahatlar respublikanın müstəqillik qazandığı dövrdən bu günədək davam etməkdədir. Azərbaycan Respublikasının vergi sistemində islahatların aparılması Azərbaycan Respublikasının Konstitutsiyasının tətbiq edilməsi, vergi sisteminin səmərəli fəaliyyətini tənzimləyən qanun və digər qanunvericilik aktlarının qəbulu, ayrı-ayrı vergi növləri, onların yığılması, dərəcələrinin müəyyən edilməsi, stimullaşdırıcı xarakterinin gözlənilməsi, ölkə iqtisadiyyatının inkişafına təsir mexanizminin icra edilməsi ilə bağlıdır.

Azərbaycan Respublikasında həyata keçirilən iqtisadi siyasət çərçivəsində vergi sistemində aparılan islahatların mühüm istiqamətlərindən biri də qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsi olmuşdur. Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi zərurəti onunla əlaqədar idi ki, əsası hələ keçmiş sovet dövründə qoyulmuş mövcud vergi sistemi yeni iqtisadi şəraitə tam uyğun gəlmirdi. Qanunvericilikdə mövcud olan systemsizlik, habelə bu qanunvericiliyə edilmiş çoxsaylı əlavə və dəyişikliklər, qanunlar, təlimatlar və digər normativ-hüquqi sənədlər arasında olan ziddiyyətlər vergi qanunvericiliyini mürəkkəbləşdirmiş və onda müəyyən boşluqların yaranmasına gətirib çıxartmışdı. Bu da öz növbəsində vergidən yayınma hallarının

artması, vergilərin vaxtlı vaxtında ödənilməməsi və s. kimi neqativ hallarla nəticələnirdi. O vaxtlar vergitutma sahəsində müxtəlif dövrlərdə qəbul edilmiş bir sıra qanunlar və digər normativ-hüquqi aktlar ölkədə aparılan iqtisadi islahatların tələblərinə cavab vermirdi və çox vaxt onların gedişinə süni maneçilik törədirdi. Ölkə iqtisadiyyatının dinamik inkişafı və işgüzarlığın fəal şəkildə artması qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsini zərurətə çevirmişdi. Bu səbəbdən də qeyd etdiyimiz problem ümummilli liderimiz Heydər Əliyev tərəfindən xüsusi olaraq nəzarətə götürülmüş və qısa bir müddətdə Vergi Məcəlləsinin layihəsinin hazırlanması tapşırığı verilmişdi.

Bununla əlaqədar, 1999-cu ilin iyun ayından etibarən Vergi Məcəlləsinin layihəsinin hazırlanması vergi sistemində aparılan islahatların ən prioritet istiqaməti hesab edilmiş və bu vəzifənin yerinə yetirilməsi üçün geniş tədbirlər proqramı həyata keçirilməyə başlanmışdır. Bu məqsədlə mövcud vergi qanunvericiliyinin tətbiqi vəziyyəti təhlil edilmiş, onda olan boşluqlar, ayrı-ayrı qanunlar arasındakı ziddiyyətlər aşkar olunmuş, sahibkarlığın və biznes fəaliyyətinin inkişafı üçün əlverişli mühit yarada biləcək dövlət vergi siyasətinin istiqamətləri müəyyənləşdirilmişdir. Bundan sonra respublikanın qanunvericilik və müvafiq icra hakimiyyəti orqanları ilə birlikdə Vergi Məcəlləsinin layihəsi hazırlandı.

Həmin sənəd Milli Məclisdə geniş müzakirə olunmuş, 2000-ci ilin iyul ayında qəbul edilərək, 2001-ci il yanvar ayının 1-dən etibarən qüvvəyə minmişdir. Vergi Məcəlləsinin qəbul edilməsi ölkənin həyatında tarixi bir hadisə olaraq, vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və onun beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması sahəsində atılmış ən başlıca addım oldu və bu, ilk öncə, ümummilli liderimiz Heydər Əliyevin uğurlu iqtisadi siyasətinin məntiqi nəticəsi kimi qiymətləndirilir.

Bu mühüm qanunun tətbiqi ilə bağlı bir çox digər normativ-hüquqi aktların hazırlanması davam etdirildi. Ölkədə böyük iqtisadi dəyişikliklərin baş verməsi, iqtisadiyyatın sürətli

inkişafı, hər il minlərlə yeni müəssisə və sahibkarlıq subyektlərinin yaranması vergi ödəyicilərinin maddi marağının artması, dövlət tərəfindən sahibkarlara köməyin yeni formalarının tətbiq edilməsi, vergi yükünün azaldılması və vergilər sahəsində qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsi ilə müşayiət olunmuşdur. Vergi Məcəlləsinin tətbiq edildiyi ilk dövrdən başlayaraq, onun müddələrinin beynəlxalq normalar nəzərə alınmaqla mövcud iqtisadi şəraitə daha da uyğunlaşdırılması istiqamətində işlərin görülməsi davam etdirilmişdir. Ölkədə böyük iqtisadi dəyişikliklərin baş verməsi, iqtisadiyyatın sürətlə inkişafı, dövlət tərəfindən sahibkarlara köməyin yeni formalarının tətbiq edilməsi, vergi yükünün azaldılması vergilər sahəsində qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsi ilə müşayiət olunur. Ötən dövr ərzində mütəmadi olaraq ölkədə əlverişli investisiya mühitinin yaradılması və vergi ödəyicilərinin qanuni mənafehlərinin qorunması məqsədilə Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklərin edilməsi barədə təkliflər hazırlanmış və həmin təkliflər “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əlavələr və dəyişikliklər edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası qanunlarında öz əksini tapmışdır.

Ölkəmizin iqtisadi həyatında baş verən müsbət tendensiyalara uyğun olaraq son dəfə dəyişiklik 2012-ci ilin sonlarında həyata keçirilmişdir. “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində dəyişikliklər edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikasının 21 dekabr 2012-ci il tarixli, 509-IVQD nömrəli Qanununa əsasən Vergi Məcəlləsinə bir sıra əlavə və dəyişikliklər edilmişdir. Qanun əsasən dörd istiqamət üzrə aşağıdakı məsələləri əhatə edir:

- vergi ödəyicilərinin hüquqlarının müdafiəsi,
- vergi ödəyicilərinin mənafehlərinin qorunması,
- vergi inzibətçiliğinin təkmilləşdirilməsi,
- vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi.

Məlum olduğu kimi, Azərbaycan Respublikasının Prezidenti İlham Əliyevin vergi sistemini təkmilləşdirmək, vergitut-

ma bazasını genişləndirmək, vergi xidmətini müasir Avropa standartlarına çatdırmaq haqqında tövsiyələri vergi sisteminin inkişafında xüsusi rol oynayır. Dövlət başçısının vergi siyasətində müəyyən etdiyi strategiya, ilk növbədə, qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsində öz əksini tapır. Bu baxımdan, ötən illər ərzində ölkədə həyata keçirilən iqtisadi siyasət, o cümlədən vergi siyasəti çərçivəsində qanunvericiliyin iqtisadi inkişaf səviyyəsinə, beynəlxalq normalara uyğunlaşdırılması sahəsində əhəmiyyətli işlər görülmüşdür.

Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin konseptual əsasları vergi ödəyicilərinin hüquqlarının genişləndirilməsi, vergi güzəştlərinin minimuma endirilməsi, vergidən yayınma hallarına qarşı səmərəli mübarizənin təşkili, əlverişli investisiya mühitinin yaradılmasından ibarət olmuşdur. Eyni zamanda, bütün vergi ödəyiciləri üçün bərabər iqtisadi şəraitin yaradılması, ölkədə sahibkarlığın inkişafı və azad rəqabətin formalaşması vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin əsas prinsiplərindəndir. Bu prinsiplərə əsaslanaraq vergi dərəcələrinin aşağı salınması, vergi güzəştlərinin minimuma endirilməsi, hüquqi şəxslərlə fərdi sahibkarlar və rezident vergi ödəyiciləri ilə qeyri-rezident vergi ödəyiciləri arasında vergi yükünün bərabərləşdirilməsi, əlverişli investisiya mühitinin yaradılması, vergi ödəyicilərinin hüquqlarının genişləndirilməsi, sərbəst rəqabətə imkan verən vergi rejiminin yaradılması, vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılması istiqamətində vergi qanunvericiliyində mühüm dəyişikliklər aparılmışdır.

Vergi Məcəlləsi qüvvəyə mindikdən sonra onun bəzi maddələrinin tələblərindən irəli gələn müxtəlif qaydalar Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti tərəfindən təsdiq edilmişdir. Qanunvericiliyin tətbiqində Vergi Məcəlləsi ilə yanaşı, müxtəlif vaxtlarda qəbul edilmiş digər normativ-hüquqi aktlardan da istifadə edilirdi.

Ötən illər ərzində vergi sistemi vasitəsilə milli istehsalın stimullaşdırılması və regionların sosial-iqtisadi

inkişafının dəstəklənməsi məqsədilə əhəmiyyətli işlər görülmüşdür. Aqrar sektorun inkişafının respublikanın iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin olunmasında əsas şərtlərdən biri olduğunu nəzərə alaraq, kənd təsərrüfatı istehsalçılarının, torpaq vergisi istisna olmaqla, bütün vergilərdən azad edilməsi müddətinin 2014-cü il yanvarın 1-nə kimi uzadılması, kiçik və orta sahibkarlığın inkişafı məqsədilə sadələşdirilmiş vergi növünün tətbiqi və onun regionlar üzrə aşağı dərəcəsinin müəyyənləşdirilməsi və s. bu kimi tədbirlər regionların inkişaf prioritetlərini tənzimləyən kompleks tədbirlərin tərkib hissəsi olmuşdur.

Maliyyə sektorunun inkişafının sürətləndirilməsi, bank və sığorta xidmətlərinin keyfiyyətinin daha da yaxşılaşdırılması, habelə bankların, sığorta şirkətlərinin ödəmə qabiliyyətinin möhkəmləndirilməsi və həmin şirkətlərin kapitallaşma səviyyəsinin artırılmasının stimullaşdırılması məqsədilə Azərbaycan Respublikasının 2008-ci il 28 oktyabr tarixli Qanununa əsasən, bankın, sığorta və təkrarsığorta şirkətinin mənfəətinin nizamnə kapitalının artırılmasına yönəldilmiş hissəsi 2009-cu il yanvarın 1-dən 3 il müddətində mənfəət vergisindən azad olunmuşdur. Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi çərçivəsində vergi hüquqpozmalarına qarşı mübarizənin gücləndirilməsi və əlavə dəyər vergisi inzibatçılığının müasirləşdirilməsi məqsədilə 2008-ci ilin əvvəlindən etibarən ƏDV-nin ödənilməsi prosesinin təkmilləşdirilməsi üçün vahid depozit hesab tətbiq edilmişdir[2].

Dövlətin xarici iqtisadi fəaliyyəti tənzimləmə istiqamətlərinin əsas hissəsi daxili bazarın xarici rəqabətin arzuolunmaz təsirindən mühafizəsinə yönəldiyindən bu vəzifələr əsasən xarici iqtisadi fəaliyyətin tarif tənzimlənməsi vasitəsilə həyata keçirilir. Tarif tənzimlənməsi xarici iqtisadi fəaliyyətin tənzimlənməsinin həm ənənəvi, eyni zamanda aktiv istifadə edilən vasitələrindən hesab edilir. Tarif tənzimlənməsi əmtəələrə idxal və ixrac rüsum dərəcələrinin müəyyən edilməsi yolu ilə həyata



keçirilir və dövlət həmin rüsum dərəcələrini müəyyən dövr ərzində qaldırıb-endirməklə xarici iqtisadi fəaliyyəti, bir sözlə xarici ticarəti tənzimləyir.

İdxal-ixrac əməliyyatlarının daha da təkmilləşdirilməsi məqsədilə “Azərbaycan Respublikasında xarici ticarətin daha da liberallaşdırılması haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 1997-ci il 24 iyun tarixli 609 nömrəli Fərmanı ilə təsdiq olunmuş “Azərbaycan Respublikasında idxal-ixrac əməliyyatlarının tənzimlənməsi Qaydaları”na mütəmadi olaraq əlavə və dəyişikliklər edilir.

Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə gətirilən, bu ərazidən aparılan, tranzitlə keçirilən mallara və nəqliyyat vasitələrinə tətbiq edilən ümumi qaydaları və prosedurları gəhə da təkmilləşdirmək məqsədilə Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsi Azərbaycan Respublikasının 24 iyun 2011-ci il tarixli qanunu ilə yeni redaksiyada təsdiq edilmiş, “Azərbaycan Respublikası Gömrük Məcəlləsinin təsdiq edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun tərbiqi barədə” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 15 sentyabr 2011-ci il tarixli 499 nömrəli fərmanına əsasən yeni məcəllə 01 yanvar 2012-ci il tarixdən qüvvəyə minmişdir[3].

“Gömrük tarifi haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunu (20 iyun 1995-ci il, № 1064) Azərbaycan Respublikasında daxili bazarın xarici bazarla səmərəli əlaqəsini təmin etməklə xarici ticarətin dövlət tənzimlənməsinin mühüm vasitəsi olan gömrük tarifi formalaşdırılması və tətbiqi, həmçinin Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhədindən keçən mallardan rüsum tutulması qaydalarını müəyyən edir.

Gömrük tarifi əsas məqsədləri aşağıdakılardır[9]:

-Azərbaycan Respublikası üzrə idxalın əmtəə strukturunu səmərəliləşdirmək;

-Azərbaycan Respublikası ərazisində malların gətirilməsi və çıxarılmasının,

-valyuta gəlirlərinin və xərclərinin əlverişli nisbətini təmin etmək;

-valyuta sərəvlərinin Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə gətirilməsi və bu ərazidən çıxarılması üzərində səmərəli nəzarət etmək;

-Azərbaycan Respublikasında malların istehsal və istehlak strukturunda mütərəqqi dəyişikliklər üçün şərait yaratmaq;

-Azərbaycan Respublikasının iqtisadiyyatını xarici rəqabətin mənfi təsirindən qorumaq;

-Azərbaycan Respublikası iqtisadiyyatının dünya təsərrüfatı ilə səmərəli inteqrasiyasına şərait yaratmaq.

Ümumiyyətlə, dövlətin xarici iqtisadi fəaliyyətinin tənzimlənməsində tarif aparatının rolu böyükdür. Çünki qeyri-tarif tənzimlənmələrindən fərqli olaraq, tarif tənzimlənməsi əsas etibarını ilə özünün keçərlilik və daimilik xüsusiyyəti ilə seçilir.

### **3.2. İnvestisiyaların tənzimlənməsinin vergitutma xüsusiyyətləri**

*(İnvestisiyaların tənzimlənməsinin vergitutma aspektləri)*

İnvestisiya sferası təsərrüfat mexanizminin təkmilləşdirilməsi prosesində mühüm rol oynadığından investisiya siyasətinin formalaşmasına daim diqqət artırılır. İnvestisiya qoyuluşları vasitəsilə iqtisadiyyatın strukturunun təkmilləşdirilməsi üçün əhəmiyyətli keyfiyyət dəyişiklikləri həyata keçirilir, iqtisadiyyatın yüksək inkişafına nail olunur.

Normal investisiya mühitinin yaradılması dövlətin iqtisadi, o cümlədən investisiya siyasətinin əsas vəzifələrindən biri kimi özünü göstərir. İnvestisiya vasitəsilə ictimai istehsalın planlı inkişafına nail olunur, iqtisadiyyatın səmərəliliyi və tarazlığı təmin edilir, çəkilən məsrəfin hər manatına görə daha çox məhsul və milli gəlir artımına şərait yaradılır. İnvestisiya əsas fondların yaradılmasına və təkrar istehsalına, maddi istehsalın digər formada inkişafına kapital qoyuluşları şəklində həyata keçirilir.

Dövlət investisiya fəaliyyətinin tənzimlənməsində müxtəlif iqtisadi mexanizmlərdən istifadə edir. Tənzimləmədə əsasən vergitutma subyektlərinin və obyektlərinin, vergi dərəcələrinin və güzəştlərinin fərqləndirildiyi vergi sisteminin tətbiqi nəzərdə tutulur. İntestisiya fəaliyyətinin dövlət tənzimlənməsi sisteminə vergilər mühüm rol oynayır. Bu baxımdan investisiya fəaliyyətinin stimullaşdırılmasının vergi mexanizminin xüsusiyyətlərinin öyrənilməsi və investisiya qoyuluşlarının prioritet istiqamətlərinin təhlili bu gün olduqca aktual bir məsələdir.

Azərbaycanın iqtisadiyyatına xarici investisiyaların axını ölkənin ixracat potensialının genişləndirilməsinə, istehsalın inkişafına, əmək ehtiyatlarından tam və səmərəli istifadə edilməsinə, sahibkarlıq sahəsində müasir bazar münasibətlərinin mənimsənilməsinə, yeni texnologiyanın ölkəyə gətirilməsinə və bütövlükdə ölkənin iqtisadi infrastrukturunun yenidən qurulmasına səbəb olmuşdur. Məhz bu baxımdan Azərbaycanda investisiya mühitinin öyrənilməsi və bu sahədə olan problemlərin üzə çıxarılması aktual problemlərdə biri hesab edilmişdir.

### **İntestisiyaların mahiyyəti və iqtisadiyyatın inkişafında rolu və əhəmiyyəti.**

İntestisiya bütövlükdə gəlir (*mənfəət*) və ya sosial səmərə əldə etmək məqsədilə sahibkarlıq və digər fəaliyyət növləri obyektlərinə qoyulan maliyyə vəsaitindən, həmçinin maddi və intellektual sərvətlərdən ibarətdir.

İntestisiya mühitini üç qrupda birləşdirmək olar: ictimai-siyasi, iqtisadi-sosial və hüquqi-təşkilati təminat. Bu cəhətdən ictimai-siyasi amillə ölkənin daxili və xarici siyasi rejimi, ictimai vəziyyətin sabitliyi; iqtisadi-sosial amillərə ölkənin iqtisadi inkişaf səviyyəsi (*yaxud iqtisadi inkişafın potensial imkanları*), iqtisadi artımın səviyyəsi və onun perspektivləri, inflyasiyanın vəziyyəti, milli valyutanın möhkəmliyi və dönerlik dərəcəsi, vergitutma, gömrük və ticarət rejimi, bazar infrastrukturunun inkişafı, əhalinin alıcılıq qabiliyyəti, iş qüvvəsi bazarının vəziyyəti (*onun qiyməti, tərkibi*), infrastrukturunun

inkişaf səviyyəsi və s.; hüquqi təminat və təşkilati tədbirlərə ölkədə tətbiq olunan hüquqi normativ aktları və investisiyanı cəlb etmək üçün təşkilati və təbliğat xarakterli tədbirləri daxil etmək olar. Investisiyalar makroiqtisadiyyatda oynadığı rola görə aşağıdakı kimi xarakterizə olunur:

Birinci, investisiyalar xərclərin böyük və dəyişkən komponenti olduğuna görə investisiyaların kəskin artması və ya azalması məcmu tələbə kəskin təsir göstərə bilər, məcmu tələbin dəyişməsi isə öz növbəsində istehsala və məşğulluğa təsir göstərəcəkdir.

İkinci, investisiyalar kapital yığımina səbəb olurlar. Avadanlıq və tikililərin artımı ölkənin potensial istehsalını genişləndirir və uzun müddətə iqtisadi artımı təmin edir.

Beləliklə, investisiyalar ikili rol oynayırlar: qısa dövrdə istehsala məcmu tələb ilə təsir göstərməklə və uzun müddətli dövrdə kapitalın yaranmasının potensial istehsala və məcmu təklifə təsir göstərməsi yolu ilə.

İnvestisiya qoyuluşunda birbaşa və portfel investisiyaları daha böyük əhəmiyyət kəsb edirlər. Kapitalın qoyulma məqsədinə görə bölgüsü investisiya qoyuluşu sahəsində böyük praktik əhəmiyyətə malikdir. Bu bölgüyə əsasən birbaşa investisiyalar və portfel investisiyaları mövcuddur.

Birbaşa investisiyalar - bu elə kapital qoyuluşudur ki, investora kapital qoyulmuş obyekt üzərində nəzarət imkanı verir. Birbaşa investisiyalar uzun müddətə iqtisadi maraqları əldə etmək məqsədilə həyata keçirilir. Bu investisiyalar əsasən şəxsi sahibkar kapitalı ilə əlaqədardırlar.

Portfel investisiyaları - xarici qiymətli kağızlara qoyulan kapitaldır. Bu investisiyalar investora kapital qoyulmuş obyekt üzərində real nəzarət hüququ vermir.

Sadəəcə investisiya həcminin artımına baxaraq həmin ölkə iqtisadiyyatının inkişafı haqqında fikir yürütmək çox çətindir. İnvestisiya çox geniş bir anlayışdır. Hansı istiqamətin əsas götürülməsi mühüm məsələdir. Burada portfel, birbaşa, daxili

və ya xarici investisiyalardan istifadənin müəyyən edilməsi prioritet məsələ ola bilər. Ölkə olaraq elə yanlış sahələrə investisiya cəlb oluna bilər ki, bu ölkəni inkişafa yox, tənəzzülə sürükləyər.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində əmtəə istehsalçılarının investisiya fəallığı ilə gəlirlərdən tutulan vergi dərəcələri arasındakı asılılığı öyrənməyə yönəldilən Laffer nəzəriyyəsinə görə vergilərin artırılmasının müəyyən həddi vardır. Həmin həddin aşması öz növbəsində işgüzar fəallığın aşağı düşməsinə, bunun isə nəticədə büdcənin gəlirlərinin azalmasına gətirib çıxara bilər.

Dövlətin investisiya siyasətinin əsas xüsusiyyətləri. Hər hansı bir ölkədə əlverişli vergi mühitinin yaradılması məsələsi xarici investorları narahat edən başlıca problemlərdəndir. Xarici investorları vergi güzəşti və imtiyazlarından daha çox, öz fəaliyyətlərini uzun müddətə proqnozlaşdırmağa imkan verən vergi sisteminin sabitliyi və təkamülünün müəyyənliyi maraqlandırır. Dövlətin investisiya siyasətinin əsas məqsədi elmi-texniki nailiyyətlərin tətbiqi hesabına əsas fondların yeniləşdirilməsinin və istehsalın yenidən qurulmasının həyata keçirilməsinin təmin edilməsidir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində investisiya siyasətinin ən səciyyəvi xüsusiyyətlərindən biri mövcud müəssisələrin texnika ilə təchizinə və yenidən qurulmasına yönəldilən məsrəfin (əsaslı vəsait qoyuluşunda avadanlıq və maşınlar üçün) xüsusi çəkisinin yüksəldilməsindən ibarətdir. Bu istiqamətdə xərclərin getdikcə artması əsas istehsal fondlarının yeniləşməsinə səbəb olur.

Məhz buna görə xarici investisiyaların cəlb edilməsi investisiya siyasətində baş verəcək ciddi keyfiyyət dəyişikliklərinin aparılmasını tələb edir. Buna görə də ölkədə həm investisiya qoyuluşlarının həyata keçirilməsinin ümumi qanunauyğunluqlarının, həm də xarici investisiyaların cəlb edilməsi məsələlərinin həlli bazar münasibətləri şəraitində mühüm zəruriyyətə çevrilir.

Xüsusilə qeyd etmək lazımdır ki, Milli iqtisadi inkişaf modelinin tərkib hissəsi kimi təkmil vergi sisteminin tətbiqi ölkədə investiyaların cəlb edilməsi istiqamətində sabit vergi rejiminin həyata keçirilməsini zəruri edir. Vergi rejiminin sabitliyi - vergilərin tərkibinin, dərəcələrinin, güzəştlərin, sanksiyaların bir dəfə və həmişəlik müəyyən edilməsi demək deyildir.

Qeyd etmək lazımdır ki, beynəlxalq təcrübədə uzun müddət dəyişməyən vergi sistemi (*vergi rejimi*) mövcud deyildir. Hər bir vergi sistemi tətbiq olunduğu dövrdən ictimai quruluşun xarakterini, ölkənin iqtisadiyyatının vəziyyətini, sosial-siyasi vəziyyətin sabitliyini və s. xüsusiyyətləri əks etdirir. Göstərilənlər və digər şərtlər dəyişdikcə, vergi sistemi onun üzərinə qoyulan tələblərə cavab verə bilmədiyindən, iqtisadiyyatın inkişafının obyektiv şərtləri ilə ziddiyyət təşkil edir. Bununla əlaqədar olaraq bütünlükdə vergi sistemində, yaxud onun ayrı-ayrı elementlərində (*dərəcələr, güzəştlər və s.*) zəruri dəyişikliklər edilir. Vergi rejiminin sabitliyi və dinamikliyinin əlaqələndirilməsinə onunla nail olunur ki, aşkar görünən səhvlərin aradan qaldırılması istisna olmaqla il ərzində heç bir dəyişiklik edilmir.

Respublikamızda həyata keçirilən vergi siyasətinin əsas istiqamətlərindən biri də əlverişli vergi mühitinin yaradılması vasitəsilə xarici investorların ölkəyə cəlb olunmasıdır. Bu məsələ ilə əlaqədar Azərbaycan Respublikası tərəfindən bir sıra beynəlxalq müqavilələr bağlanmışdır. Bu müqavilələr əsasən investisiyaların təşviqi və qorunması, gəlirlərə və əmlaka görə vergilərə münasibətdə ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması, nəqliyyat daşımalarını və kredit sazişlərini əhatə edir.

Ölkəmizdə həyata keçirilən vergi siyasəti nəticəsində yaradılmış əlverişli vergi mühiti son illərdə xarici vergi ödəyicilərinin sayının artmasına, xarici investorların iqtisadiyyata axınının xeyli güclənməsinə səbəb olmuşdur.

Respublikada investisiya prosesinin inkişafına dövlət təsirinin gücləndirilməsi məqsədilə büdcədə investisiya layihələrinə dövlət təminatlarının verilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Bu təminat xarici investisiyanın qorunması haqqında Azərbaycan Respublikasının qanununda öz əksinin tapmışdır. Respublikada sabit investisiya mühitinin yaradılmasında əsas amil ilk növbədə xarici investorlar üçün əlverişli şəraitin təşkil edilməsidir. Respublikaya investisiyanın axıb gəlməsinin ən başlıca səbəbi onların bu əməliyyatdan lazımı mənfəət əldə etməsidir.

Qeyd edək ki, respublikamızın investisiya siyasətinin mühüm istiqamətlərinə aşağıdakı məsələlər daxildir:

-mərkəzləşdirilmiş qaydada maliyyələşdirməni azaltmaqla onlardan əsasən ümum dövlət obyektlərinə yönələn investisiyaların maliyyələşdirilməsi üçün istifadə edilməsi;

-investisiyaların ən çox iqtisadiyatın prioritet sahələrinin inkişafına yönəldilməsi;

-investisiya resursları bazarının təşkil edilməsi;

-mənzil tikintisi və digər investisiya layihələrinin reallaşdırılması üçün əhalidən toplanan resurslardan istifadənin genişləndirilməsi;

-investisiya sığortası üzrə hüquqi bazanın yaradılması;

-investisiya tsiklinin davam etməsi müddətinin qısaldılması.

Respublikamızda xarici və daxili investisiya resurslarının səfərbərliyə alınması məqsədilə ölkə iqtisadiyyatına investisiyanın cəlb edilməsi üçün Milli proqram işlənib hazırlanmışdır. Bu proqramda xarici və daxili investisiyanın cəlb edilməsinin prinsipləri və mexanizmləri öz əksini tapmış və eyni zamanda, investisiyanın prioritet sferası üzrə əməkdaşlıq və onun səmərəlilik formaları göstərilmişdir.

Azərbaycanın uzunmüddətli dövrdə dayanıqlı və tarazlı inkişafının təmin edilməsində investisiyaların cəlb edilməsi xüsusi rol oynayır. İntestisiyaların tələb olunan həcm və keyfiyyətinin təmin edilməsi məqsədilə ölkədə investisiya

mühitinin daha da yaxşılaşdırılması qarşıda duran əsas vəzifələrdəndir.

**İnvestisiya proseslərinin dövlət tənzimlənməsi.** İnvestisiya fəaliyyətinin dövlət tənzimlənməsi dedikdə, ölkədə vahid iqtisadi, elmi-texniki, sosial siyasətin həyata keçirilməsi üçün kompleks tədbirlər sistemi başa düşülür. Bu tədbirlərin maliyyələşdirilməsi dövlət, yerli büdcələr və şəxsi vəsaitlər hesabına yerinə yetirilir. İnvestisiya qoyuluşları başlıca olaraq ölkənin ictimai tələbatının ödənilməsinə, iqtisadiyyatın strateji sahələrinin inkişafına yönəldilir. Təsərrüfat və mülkiyyət formalarından asılı olmayaraq investisiya qoyuluşları fəaliyyətdə olan ölkə qanunvericilik aktları ilə tənzimlənilir. Dövlət ölkənin sosial-iqtisadi inkişafının tənzimlənməsinə və habelə, xalq təsərrüfatında zəruri nisbətlərin yaradılmasına, istehsal və sosial infrastrukturun formalaşmasına da ciddi nəzarət edir.

Məlum olduğu kimi, hər hansı bir istehsal və sosial sahələrinin yaradılması, yenidən qurulması, genişləndirilməsi və beləliklə, məşğulluğun təmin edilməsi müvafiq investisiya qoyuluşlarını və ondan daha səmərəli istifadə edilməsini tələb edir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində vergilər ənənəvi fiskal vasitədən daha çox sosial-iqtisadi proseslərin tənzimlənməsi alətinə çevrilir. Belə ki, vergi tənzimlənməsi təkrar istehsal prosesində sistemləşdirici, bölüşdürücü və nəzarətedici funksiyaları yerinə yetirir. Vergi tənzimlənməsi demək olar ki, iqtisadiyyatda dövlət müdaxiləsinin bütün sferalarını əhatə edir. Hər hansı bir dövrdə müvafiq vergiqoyma sistemi tətbiq etmək və yaxud da onu təkmilləşdirmək, vergi dərəcəsini müəyyənləşdirmək, onun quruluşu və formasını dəyişmək, alınan vergiləri diferensiaslaşdırmaq, dövlətin iqtisadi siyasətindən asılı olmayaraq vergi güzəştləri qoymaq, ləğv etmək, vergi borcunun müddətini uzatmaq və ya tamamilə ləğv etmək və s. bu kimi tədbirlər verginin tənzimlənmə funksiyasının əsas (*aparıldığı*) istiqamətləridir. Dövlət bu vasitələrdən istifadə edərək əsaslı vəsait qoyuluşunu stimullaşdırır və ya məhdudlaşdırır, habelə



əhalinin həyat səviyyəsinin formalaşmasına mühüm təsir göstərir.

Cəmiyyət üzvlərinin artmaqda olan sosial-iqtisadi tələbatının ödənilməsi mövcud istehsal potensialından tam və səmərəli istifadə edilməsini bir vəzifə kimi qarşıya qoyur. Bu baxımdan xarici investisiya qoyuluşlarının rolu və əhəmiyyəti son dərəcə yüksəlmiş olur. Ölkədə makroiqtisadi göstəricilərin yüksəldilməsi milli daxili məhsulun strukturunda aparıcı sahələrin, xüsusilə, strateji sahələrin rol və əhəmiyyətinin getdikcə artırılmasını tələb edir. Bu cəhətdən, respublikaya xarici investisiya qoyuluşlarının artırılması və onun dövlət tərəfindən tənzimlənməsi, iqtisadiyyatın inkişafında lazımı proporsiyaların təmin edilməsi böyük elmi və praktiki əhəmiyyət kəsb edir. Bütün bunlarla yanaşı dövlət investisiya fəaliyyətinin tənzimlənməsində müxtəlif metodlardan (*iqtisadi mexanizmlərdən*) daha fəal istifadə etməlidir. Bu mexanizmlərə əsasən aşağıdakıları aid etmək olar:

- vergitutma subyektlərinin və obyektlərinin, vergi dərəcələrinin və güzəştlərinin fərqləndirildiyi vergi sisteminin təbiiqi;

- kredit və amortizasiya siyasətinin həyata keçirilməsi (*o cümlədən əsas fondların sürətli amortizasiyası yolu ilə*). Amortizasiya üzrə güzəştlər, ayrı-ayrı iqtisadi sahələr, əsas fondların və avadanlığın müxtəlif növləri və elementləri üçün dəyişkən və fərqli müəyyən edilə bilər.

- ayrı-ayrı region, sahə və istehsalatların inkişafı üçün subvensiya, subsidiya büdcə borclarının verilməsi;

- dövlət norma və standartlarının müəyyənləşdirilməsi;

- antiinhisar tədbirlərin görülməsi;

- mülkiyyətin dövlətsizləşdirilməsi və özəlləşdirilməsi;

- torpaqdan, sudan və başqa təbii ehtiyatlardan istifadə şərtlərinin müəyyənləşdirilməsi;

- qiymətqoyma siyasətinin həyata keçirilməsi;

- investisiya layihələrinin ekspertizasının keçirilməsi.

Həmçinin, investisiya fəaliyyətinin dövlət tənzimlənməsinə dövlət investisiyasının idarə olunması, habelə investisiya fəaliyyəti şərtlərinin tənzimlənməsi və bu şərtlərə investisiya fəaliyyətinin bütün subyektləri tərəfindən əməl edilməsinə nəzarət daxildir. Dövlət investisiyasının idarə olunması dövlət, yerli hakimiyyət və idarəetmə orqanları tərəfindən həyata keçirilir və büdcə, büdcədən kənar vəsaitin və həmin orqanlar tərəfindən cəlb edilən başqa vəsaitin planlaşdırılmasından, investisiyanın şərtlərinin müəyyənləşdirilməsindən və bunlarla bağlı digər məsələlərin həllindən ibarətdir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi dövlət tərəfindən büdcənin mədaxilini formalaşdırmaqla iqtisadiyyata investisiya qoyuluşunu, sahibkarlıq və biznes fəaliyyətini stimullaşdıran, vergi ödəyicilərini daha çox gəlir əldə etməyə, onları istehsalı daha da genişləndirməyə sövq edən vergi siyasətinin həyata keçirilməsini nəzərdə tutur. Belə siyasət sahibkarlığın və biznes fəaliyyətinin inkişafı üçün daha əlverişli şərait yaratmağa, ölkənin sosial iqtisadi inkişafının təmin edilməsinə, vergi daxilolmalarının artmasına və son nəticədə əhalinin maddi rifahının daha da yüksəldilməsinə yönəldilmişdir. Məcəllədə ölkənin vergi qanunvericiliyi sistemləşdirilmiş, vergi siyasətinin istiqamətləri və vergitutmanın prinsipləri bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğunlaşdırılmışdır. Bundan başqa, tətbiq olunacaq vergilər elmi surətdə əsaslandırılmış, onların müəyyən edilmə, hesablanma, yığılma və dövlət büdcəsinə köçürülmə qaydaları xeyli sadələşdirilmişdir.

Həyata keçirilmiş məqsədyönlü tədbirlər nəticəsində Azərbaycanda sahibkarlar təbəqəsi formalaşmış, özəl sektorun ölkənin sosial-iqtisadi inkişafında rolu daha da artmışdır. Vergi Məcəlləsində hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi, əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi son illərdə azaldılaraq hüquqi şəxslərlə fərdi sahibkarlar arasında vergi yükünün bərabərləşdirilməsi məqsədilə sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslərin gəlir vergisinin dərəcəsi də 20 faiz səviyyəsində müəyyən edilmiş,

fiziki şəxslərin aylıq gəlirindən və qeyri-sahibkarlıq fəaliyyəti üzrə illik gəlirdən tutulan verginin dərəcəsinin yuxarı aşağı endirilmiş, ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatda alınmamış və ardıcıl 12 aylıq dövr ərzində vergi tutulan əməliyyatların həcmi 120 000 manat və ondan az olan şəxslər sadələşdirilmiş vergiodəyicisi hüququna malik olmuş, ƏDV və aksizlər üzrə elektron vergi hesab-fakturalarının tətbiqinə başlanılmışdır. Eyni zamanda kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalından əldə edilən gəlirlərin vergidən azad edilməsi, xüsusi növ vergi rejimlərinin, o cümlədən kiçik biznesin inkişafı üçün sadələşdirilmiş vergi sisteminin tətbiqi, Bakı şəhəri ilə müqayisədə regionlarda sadələşdirilmiş verginin aşağı dərəcə ilə tətbiq edilməsi, regionlarda kiçik biznes obyektlərinin rəqabət qabiliyyətinin artırılması, regional inkişafın və regionlarda məşğulluq probleminin həll edilməsi məqsədilə müvafiq tədbirlərin həyata keçirilməsi investisiya fəaliyyətinin tənzimlənməsi istiqamətində həyata keçirilən tədbirlərin bariz nümunəsidir. Umumilikdə götürdükdə, Azərbaycanda artıq iqtisadi sabitlik yaranmış, investisiya mühitini yaxşılaşdıran fiskal siyasət formalaşmışdır.

Aydındır ki, ölkə lazımı maliyyə, material resurslarına malik olmalıdır. Əks halda milli iqtisadiyyatın formalaşdırılmasını və inkişafını təmin etmək məqsədilə ölkəyə xarici investorların cəlb edilməsi zəruriyyətə çevrilir. Məhz buna görə də, müasir bazar iqtisadiyyatı şəraitində respublikamızda xarici ölkələrin marağına və Azərbaycan milli iqtisadiyyatının inkişafına tam uyğun olaraq, qarşılıqlı investisiya qoyuluşlarının həyata keçirilməsi imkanı yaradılır.

**Vergi siyasətinin investisiyaların artımına təsiri.** Milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsində özünəməxsus rol oynayan vergi siyasəti vasitəsilə hökumət maliyyə sisteminə nəzarət edir və bazar mexanizminə təsir edə bilər. Vergi siyasəti sosial-iqtisadi baxımdan böyük əhəmiyyət kəsb edən problemləri (*yoxsulluq, işsizlik, əhalinin sosial müdafiəsi və s.*) həll etmək üçün tələb olunan pul vəsaitlərinin yığım forması olan büdcəni

formalaşdırmağa imkan verir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində vergi siyasəti maliyyə bazarının sabitləşdirilməsinə, həmçinin dövlətin öz funksiyalarını həyata keçirə bilməsi üçün maliyyə təminatına xidmət edən alət rolunu oynayır. Odur ki, bu alətdən düzgün və məqsədyönlü şəkildə istifadə olunması, vergi siyasətinin dövlət büdcəsinə real təsirinin müəyyən edilməsi hazırkı şəraitdə böyük əhəmiyyət kəsb edir.

İnvestisiya ölkə iqtisadiyyatı üçün o zaman səmərəli hesab edilə bilər ki, o iqtisadiyyatın aparıcı sahələrinə yönəldilsin. İnvestisiyanın ölkə iqtisadiyyatına həddən çox tətbiq edilməsi iqtisadiyyatın gərgin vəziyyətdə olmasına və infilyasiyaya səbəb ola bilər. Amma investisiyanın tələbdən az olması da defilyasiya ilə nəticələnər. Deməli investisiya iqtisadiyyata lazımı qaydada və miqdarda tətbiq edilməlidir.

Ölkəmizdə həyata keçirilən vergi siyasəti, yaradılmış vergi mühiti son illərdə xarici vergi ödəyicilərinin sayının artmasına səbəb olmuşdur. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, Şərqi və Mərkəzi Avropa, Baltıqyanı və Cənubi Qafqazın əksər ölkələrindən fərqli olaraq Azərbaycan investisiyaların cəlb edilməsi prosesinə ən axırıncı qoşulmuşdur. Buna baxmayaraq bu sahədə çox irəli getmiş və müvəffəqiyyətlər qazanmışdır.

İnvestisiyaların cəlb edilməsi sahəsində dövlət tərəfindən aparılan məqsədyönlü tədbirlər çərçivəsində Azərbaycan İnvestisiya Şirkətinin fəaliyyəti genişləndirilmiş, qeyri-neft sektoruna xarici investisiyaların cəlb olunması və ixracın təşviqi məqsədilə Azərbaycanda İxracın və İnvestisiyaların Təşviqi Fondu (*AZPROMO*) yaradılmışdır. Müasir dövrdə bu istiqamətdə ölkə iqtisadiyyatında əhəmiyyətli keyfiyyət dəyişiklikləri aparılır. Belə ki, əsas investisiya siyasətinin formalaşmasına diqqət daha da artırılır. İnvestisiya siyasətinin ən mühüm vəzifəsi mövcud ehtiyatlardan səmərəli istifadə etməklə, vəsaiti elmi-texniki tərəqqinin sürətləndirilməsini təmin edən sahələrin xeyrinə yenidən bölüşdürməkdən ibarətdir.

Sahibkarlıq subyektlərinin dövlət qeydiyyatı və Azərbaycan Respublikası dövlət sərhədinin buraxılış məntəqələrindən keçirilən malların və nəqliyyat vasitələrinin yoxlanılması «bir pəncərə» prinsipinə uyğun təşkil edilmişdir. Özəl sektorun inkişafının sürətləndirilməsi, bu sahəyə maliyyə dəstəyinin daha da gücləndirilməsi məqsədilə dövlət vəsaitləri hesabına sahibkarların investisiya layihələrinin güzəştli qaydada kreditləşdirilməsinin daha effektiv mexanizmi formalaşdırılmışdır.

Azərbaycanda həyata keçirilən vergi islahatlarının əsas məqsədi xarici və daxili iş adamları, investorlar üçün eyni səviyyəli vergi mühiti yaratmaqdan ibarətdir. Investisiya fəaliyyətinin vergi imtiyazı amartizasiya siyasəti ilə sıx əlaqədədir ki, bu da istehsal potensialının daha intensiv yeniləşdirilməsinə istiqamətləndirilmişdir. Təsərrüfat subyektlərinin xüsusi investisiya istehsal resurslarına amortizasiya ödənişlərinin əhəmiyyətini artırmaq üçün fikrimizcə, mövcud amortizasiya normalarına yenidən baxılmasını sürətləndirmək və onun yeni üsullarının tətbiqini genişləndirmək məqsədəuyğundur.

Respublikamızın iqtisadiyyatına müstəqillik əldə olunduğundan bəri, son illərin statistik məlumatlarına əsasən təqribən 120 milyard dollar həcmində sərmayə qoyulmuş və bunun da yarısını xarici investisiyalar təşkil edir. Ümumiyyətlə, əhalinin rifahına düşən xarici investisiya həcminə görə, hazırda ölkəmiz Şərqi Avropa və MDB məkanında lider ölkələrdən sayılır.

Bu, ilk növbədə, heç şübhəsiz ki, hökumətin ölkəyə xarici sərmayənin cəlb edilməsi üçün həyata keçirdiyi müvafiq “açıq qapı” siyasətinin nəticəsidir. Bəlli olduğu kimi, ölkəmiz sosial və iqtisadi tənəzzüldən məhz “Əsrin müqaviləsi” bağlandıqdan sonra qurtulmağa başladı ki, iqtisadiyyat 1996-cı ildən etibarən, arada bəzi illəri (*neftin dünya bazarlarında qiymətinin endiyi vaxtları*) istisna etməklə demək olar ki, hər il artdı və dövlətin maliyyə imkanları da sürətlə genişlənməyə doğru start götürdü. Elə ölkədə iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrinə cəlb olunan ümumi investisiyaların strukturunda əhəmiyyətli dəyişikliklərin

baş verməsi də məhz bundan sonra - dövlətin maliyyə imkanlarının artması nəticəsində yarandı ki, daxili investisiyaların həcmi xaricini ilbəl üstələməyə başladı. Statistik məlumatlara əsasən 2000-2011-ci illərdə bütün mənbələr üzrə iqtisadiyyata yönəldilən investisiyaların dinamikasını nəzərdən keçirək[10].

## İqtisadiyyata yönəldilən investisiyalar

	2000	2005	2007	2008	2009	2010	2011
<b>Bütün mənbələr üzrə investisiya qoyuluşları</b> (xarici investisiyalar nəzərə alınmaqla):							
mlyn.manat	1 289,8	6 733.4	10 353.9	13 328.0	10 475.0	14 118.9	17 110.2
mlyn.dollar	1 441,4	7 118.5	12 066.1	16 222.0	13033.5	17 591.4	21 666.7
<b>Xarici investisiyalar:</b>							
mlyn.manat	829,5	4 628.5	5 727.2	5 625.8	4 395.1	6 619.7	6 849.8
mlyn.dollar	927,0	4 893.2	6 674.3	6 847.4	5 468.6	8 247.8	8 673.9
<b>Daxili investisiyalar:</b>							
mlyn.manat	460,3	2 104.9	4 626.7	7 702.2	6 079.9	7 499.2	10 260.4
mlyn.dollar	514,4	2 225.3	5 391.8	9 374.6	7 564.9	9 343.6	12 992.8

## Xarici investisiyalar (mlyn. ABŞ dolları)

	2005	2007	2008	2009	2010	2011
<b>Cəmi xarici investisiya</b>	<b>4 893.2</b>	<b>6 674.3</b>	<b>6 847.4</b>	<b>5 468.6</b>	<b>8 247.8</b>	<b>8 673.9</b>
o cümlədən:						
Maliyyə kreditləri	698.4	1 576.6	2 357.9	1 438.3	3 405.9	3 692.5
Neft sənayesinə	3 799.9	4 003.3	3 350.7	2 412.7	2 955.3	3 407.8
Birgə və xarici investisiyalı müəssisələr	230.5	439.1	494.1	624.4	659.6	886.0
ondan:						
Türkiyə	96.2	109.2	60.8	76.8	147.5	...
ABŞ	24.8	78.0	108.8	117.6	40.0	...
İran	1.2	4.6	-	6.8	3.2	...
Almaniya	21.5	22.9	48.2	38.8	17.0	...
Rusiya	5.1	10.7	5.8	50.3	11.7	...
Böyük Britaniya	39.5	80.0	146.4	160.0	144.0	...
Birləşmiş Ərəb Əmirlikləri	5.7	12.3	38.5	43.2	30.3	...

İsveçrə	0.5	3.5	3.7	16.0	11.7	...
Fransa	2.6	4.4	-	4.5	6.2	...
Kipr	0.2	13.2	2.2	-	1.6	...
Çin	0.2	1.2	8.1	25.9	33.5	...
İtaliya	4.6	14.0	2.0	9.8	10.3	...
Yaponiya	-	-	0.4	2.8	1.4	...
Niderland	1.2	-	43.8	28.0	163.5	...
Digər ölkələr	27.2	85.1	25.4	43.9	37.7	...
Neft bonusu	1.0	68.2	3.5	1.0	2.0	19.9
Digər investisiyalar	163.4	587.1	641.2	992.2	1 225.0	667.7

Azərbaycanın Statistik Göstəriciləri 2012. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi. Bakı-2012.

Statistik məlumatlara əsasən aparılan təhlillər göstərir ki, bütün mənbələr üzrə iqtisadiyyata yönəldilən investisiyalar və o cümlədən xarici investisiyalar illər üzrə 2008-ci il istisna olmaqla artmaqda davam edir. Eyni zamanda bütün mənbələr üzrə investisiya qoyuluşunda xarici investisiyaların xüsusi çəkisi 2000-ci ildə 64,3 faiz, olmuşdursa, bu göstərici artaraq 2005-ci ildə 68,7 faizə çatmış, 2006-cı ildə azalaraq 60,9 faiz, azalma illər üzrə davam etmiş 2009-cu ildə isə 41,9 faiz, 2010-cu ildə 46,9 faiz, 2011-ci ildə isə 40,0 faiz təşkil etmişdir. Digər tərəfdən iqtisadiyyata yönəldilən xarici investisiyaların tərkibində neft sektoruna yönəldilən investisiyaların xüsusi çəkisi 2000-ci ildə 58,9 faiz olmuş, 2005-ci ildə bu göstərici 77,7 faizə çatmış, 2006-cı ildə azalaraq 67,7 faiz olmuş, azalma illər üzrə davam etmiş 2009-cu ildə 44,1 faizə, 2010-cu ildə 35,8 faizə, 2011-ci ildə isə 39,3 faizə enmişdir.

İlk baxışda yenə düşünmək olar ki, xarici investisiyaların azalmasına 2008-2009-cu illər ərzindəki global maliyyə və iqtisadi böhran səbəb olub. Ancaq fakt bundan ibarətdir ki, ölkədə əsas kapitalla yönələn xarici investisiyaların artım tempi məhz 2005-ci ildən sonra azalmağa başlayıb. Bu vəziyyət daxili maliyyə imkanlarının artımı nəticəsində baş vermiş, neftin dünya bazarlarında qiymətinin ildən ilə yüksəlməsi Azərbaycan

hökumətinə əsas infrastruktur layihələrinin maliyyələşdirilməsini öz üzərinə götürməyə imkan yaratmışdır. Ölkəmizdə neft və qeyri-neft sektoru üzrə əsas kapitalla yönəldilən investisiyaların artım tempi də ilk dəfə olaraq, məhz bundan sonra tarazlaşmış 2007-ci ildən etibarən, bu sahədə mövcud tendensiya ikincinin xeyrinə dəyişməyə başlamışdır. Eyni zamanda qeyd olunmalıdır ki, 2009-cu il böhranla, xüsusən də neftin dünya bazarlarında qiymətinin düşməsiylə əlaqədar ölkəmizdə də bir çox layihələrin icrası dayandırılmış, onların sayı kimi məcburi surətdə birdən-birə 2 dəfə azaldılmalı olmuşdur. Fikrimizcə, ölkənin maliyyə potensialının artması nəticəsində qeyri-neft sektorunun inkişaf etdirilməsi üçün ideal zəmin yaranmış və xarici sərmayə cəlbi üçün həyata keçirilən uğurlu siyasətin əsl səmərəsi də məhz bundan sonra özünü göstərməlidir.

Dövlətin artan maliyyə imkanları hesabına ölkədə mühüm investisiya, o cümlədən regional proqramların və infrastruktur layihələrin maliyyələşdirilməsinə şərait yaranmışdır. Bununla əlaqədar möhtərəm Prezidentimiz cənab İlham Əliyevin həyata keçirdiyi iqtisadi kursun prioritet istiqaməti olaraq Azərbaycanda neft sektoru ilə bərabər qeyri-neft sektorunun inkişaf etdirilməsinə bu gün xüsusi diqqət yetirilir.

Xarici investisiyaların ölkəyə cəlb edilməsində çoxtərəfli beynəlxalq müqavilələrin böyük əhəmiyyəti vardır. Xarici investisiyanın cəlb edilməsində maraqlı olan dövlət üçün investisiya riskini azaldan beynəlxalq müqavilələrə qoşulması çox zəruridir.

Xarici investisiya siyasəti Azərbaycan dövlətinin ümumi investisiya siyasətinin mühim tərkib hissəsi olub, milli iqtisadiyyatın yüksəlməsində, onun stabil inkişafında və əhalinin səmərəli məşğulluğunun təmin edilməsində özünəməxsus rol oynayır. Bu siyasətin həyata keçirilməsi üçün xüsusi investisiya proqramları işlənib hazırlanmalı və həmin proqramlarda milli iqtisadiyyatın xüsusiyyətləri və beynəlxalq təcrübə hər tərəfli öyrənilib nəzərə alınmalıdır. Bu zaman ölkə iqtisadiyyatının



inkışafı üçün strateji əhəmiyyət kəsb edən sahələrə xüsusi diqqət yetirilməlidir. Belə sahələrdən biri də yanacaq-energetika olduğundan ilk növbədə həmin sahələrə xarici kapitalın cəlb edilməsi üçün ayrıca investisiya planı işlənib hazırlanmalı və həyata keçirilməlidir. Digər tərəfdən qeyri-neft sektoruna xarici kapitalın cəlb olunması da diqqət mərkəzində olmalı və mühüm vəzifə kimi qarşıda durmalıdır. Fikrimizcə, qeyri-neft sektorunun ayrı-ayrı sahələri üzrə sistemli şəkildə investisiya proqramları işlənməli, bunlar kompleks proqramlar ilə ziddiyət təşkil etməməli və bu sahənin müxtəlif bölmələri arasındakı qarşılıqlı əlaqələri özündə əks etdirməlidir. Neft sektorundan alınan gəlirlər qeyri-neft sektoruna yönəldilməsi üçün də kompleks proqramlar işlənib hazırlanmalıdır.

İqtisadiyyata investisiyaların cəlb edilməsi üçün əlverişli vergi mühitünün yaradılması respublikada aparılan vergi siyasətinin prioritet istiqamətlərindən biridir. Ölkəmizdə aparılan iqtisadi siyasətin əsas istiqamətlərindən biri neft sektorunun inkışafı ilə paralel olaraq qeyri-neft sektorunun daha yüksək tempə inkışaf etdirilməsini təmin etməkdən ibarətdir. Qeyd olunmalıdır ki, bu sahədə nəzərdə tutulan inkışaf artıq reallığa çevrilir. Vergi daxilolmalarında qeyri-dövlət sektorunun payının durmadan yüksəlməsi bunu bir daha sübut edir. Respublikanın vergi sistemində həyata keçirilən islahatların məntiqi nəticəsi olaraq vergi idarəetmə strukturu modernləşmiş, sahibkarlığın inkışafı üçün əlverişli vergi mühiti yaradılmışdır ki, bunun da nəticəsində vergi xidmətinin fəaliyyətinin səmərəliliyi artmış, sahibkarların və iş adamlarının sayı çoxalmış, dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarının həcmi əhəmiyyətli dərəcədə artmışdır.

Eyni zamanda qeyd etməliyik ki, istər dövlət, istərsə də özəl investisiyalar sahəsində siyasətin əsas istiqamətləri müəyyən olunmalıdır. Bu baxımdan neft sektoru ilə yanaşı qeyri-neft sektoruna və eyni zamanda regionların inkışafına həm xarici, həm də daxili investisiyaların yönəldilməsini stimullaşdırmaq

üçün aşağıdakı tədbirlərin həyata keçirilməsini məqsədəuyğun hesab edirik:

-regionların coğrafi şəraitinə uyğun olaraq onlar arasında investisiyaların bölüşdürülməsinin təmin edilməsi (*regionlar arasında investisiyaların bölüşdürülməsinin optimallaşdırılması*);

-ölkədə investisiya fəaliyyətinin sosial istiqamətinin genişləndirilməsi, insan kapitalına, infraqurultura qoyulan investisiyaların prioritetliyinin artırılmasına nail olunması;

-kənd təsərrüfatı istehsalçıları üçün vergi tətillərinin davam etdirilməsi, kənd təsərrüfatı istehsalının strukturunun təkmilləşdirilməsinə investisiya proqramının köməyi ilə yardım edilməsi;

-xarici ticarət rejimində təkmilləşdirmələr aparmaqla özəlləşdirilmiş müəssisələrin texnoloji cəhətdən yenidən qurulması üçün müasir texnologiyanın ölkəyə gətirilməsinə əlavə vergi mühitinin yaradılması;

-birbaşa xarici investisiyaların istehsalə yönəldilməsinin vergi mexanizmləri vasitəsilə stimullaşdırılması;

-daxili investisiyalarla yanaşı birbaşa xarici investisiyaların ixrac yönümlü və əlavə dəyərin xüsusi çəkisi yüksək olan sahələrə yönəldilməsi;

-restrukturizasiya prosesinin davam etdirilməsi yolu ilə yerli müəssisələrin investisiya cəlb ediliyinin artırılması;

-investisiyaların vergi tənzimlənməsi istiqamətində qanunvericilik bazasının daha da təkmilləşdirilməsi.

Qeyd etməliyik ki, investisiyanın ölkəyə daxil olma forması da çox əhəmiyyətlidir. Bu baxımdan yeni investisiyalar ilə xarici şirkətin əsasən özəlləşdirmə yolu ilə yerli şirkəti satınması halları bir-birindən fərqləndirilməlidir. Buna görə bir çox ölkələrin təcrübələrindən yararlanmaq zəruridir. Çünki bizim güzəşt kimi təklif etdiklərimiz digər ölkələrin təkliflərinin yanında xarici investorlar üçün əlavə bir alternativ yarada bilər. Ona görə də təkliflərimiz daha cəlb edici olmalıdır.

Xarici investisiyaların təşviq edilməsi yolları araşdırılarkən dünyada daha çox vergi təşviq növlərinin tətbiq olunduğu qeyd edilməlidir. Digər təşviqlərin nəticəyə fokuslanmaması vergi təşviqlərinə rəğbətə getdikcə daha artdığını göstərir. İnkişaf etməkdə olan ölkələrdə vergi təşviqlərinin əsasən regionlar və iqtisadiyyatın sahələri üzrə investisiyaların artırılması məqsədilə tətbiq edildiyi qeyd edilməlidir.

### **3.3. Sahibkarlıq fəaliyyətinin vergi tənzimlənməsi məsələləri**

#### **Vergi siyasəti sahibkarlıq fəaliyyətinin tənzimlənməsi mexanizmi kimi**

Vergilər sahibkarlıq fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinə təsir göstərən xarici amillər arasında xüsusi yer tutur. Vergi yükü və vergitutma mexanizmi investisiya layihələrinin həyata keçirilməsi, yeni məhsulların istehsalının təşkili və satışı üzrə idarəetmə qərarlarının qəbulu üçün səmərəlilik meyarları kimi də çıxış edir. Qeyri-təkmil vergi sistemi bir çox hallarda müəssisələrin mürəkkəb və bəzən də çıxılmaz maliyyə vəziyyətinə düşməsinə səbəb olur. Buna görə də, vergilərin sahibkarlığın dövlət tənzimlənməsində yeri və sahibkarlıq fəaliyyətinə təsiri problemlərinin öyrənilməsi mühüm yer tutur. Qeyd olunan problemlərin həllində vergi sisteminin sahibkarlıq fəaliyyətinə təsirinin gücləndirilməsi mühüm rol oynayır. Qüvvədə olan vergi qanunvericiliyinin səmərəliliyi və vergi tənzimlənməsinin təkmillik səviyyəsi ölkə iqtisadiyyatının vəziyyətinə burbaşa təsir göstərir.

Vergilərin sahibkarlığın dövlət tənzimlənməsində rolunun hərtərəfli öyrənilməsinə həsr olunmuş xüsusi tədqiqatların olmaması problemin dərinədən öyrənilməsi zərurətini doğurur. Bu problem bazar iqtisadiyyatının dövlət tənzimlənməsinə və vergitutmaya aid elmi əsərlərdə ümumi şəkildə tədqiq olunur.

Hal-hazırkı dövrə qədər sahibkarlıq fəaliyyətinin vergi

tənzimlənməsi tam şəkildə tədqiq olunmamışdır. Son dövrlərdə vergilərin istehsal proseslərinə təsirini öyrənən monoqrafiyalar, dissertasiyalar yazılmışdır. Lakin, bu tədqiqatlarda əsas diqqət inflyasiya və tənəzzül dövrlərində sahibkarlıq subyektləri qarşısında dayanan problemlərin həllinə yönəlmiş, istehsalın vergi tənzimlənməsinin nəzəri əsaslarının öyrənilməsinə, bu sahədə tarixi təcrübənin və perspektivlərin tədqiqinə lazımi diqqət yetirilməmişdir.

Aydındır ki, respublikamızın sosial-iqtisadi inkişafı dövlətin iqtisadi siyasətindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Bununla əlaqədar olaraq deyə bilərik ki, müasir dövrdə istehsal və xidmət sahələrində sahibkarlığın stimullaşdırılması və səmərəliliyin artırılması əsas problem kimi qəbul olunur. Bu baxımdan problemin həlli istiqamətində “Sahibkarlıq fəaliyyətinin stimullaşdırılmasında vergi tənzimlənməsinin rolu” mövzusu olduqca aktualdır.

Mövcud vergi sistemində sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən təsərrüfat subyektləri dövlət orqanları arasında yaranan münasibətlər, vergilərin sahibkarlıq fəaliyyətinə təsiri, vergi tənzimlənməsinin dövlətin digər tənzimləmə tədbirləri ilə qarşılıqlı təsiri bu tədqiqatın predmeti kimi qəbul olunur. Tədqiqatın obyektinə isə ölkənin qüvvədə olan vergi sistemi, sahibkarlıq fəaliyyətinə mühüm təsir göstərən vergilər və vergitutmaya bilavasitə təsir göstərən qiymət, gəlir və məsrəflərin tənzimlənməsi sistemidir.

Dövlətin vergi siyasətinin işlənməsi və proqnozlaşdırılması üçün vergitutma nəticəsində yaranan iqtisad-təsərrüfat münasibətlərinin tədqiqi zəruridir. Dövlət vergi siyasətini həyata keçirərkən vergilərə məxsus funksiyalara söykənir və fəal vergi siyasətinin həyata keçirilməsi üçün bu funksiyalardan istifadə olunur. Dövlət vergi siyasətini həyata keçirmək üçün müxtəlif metodlardan istifadə edir. Vergi siyasəti dövlətin iqtisadi siyasətinin tərkib hissəsi olmaqla, onun həyata keçirilməsinin forma və metodlarından əhəmiyyətli dərəcədə

asıldır. Məlumdur ki, iqtisadiyyatın vəziyyətindən, iqtisadi inkişafın cari mərhələsində dövlətin üstün hesab etdiyi məqsədlərdən asılı olaraq maksimal, optimal və sosial yönümlü yüksək dərəcəli vergi siyasəti metodlarından istifadə olunur.

Maksimal vergi siyasəti tətbiq edilən zaman dövlət kifayət qədər yüksək vergi tarifləri müəyyən edir, vergi güzəştlərini azaldır və vergi növlərinin sayını artırır. Dövlət bu cür vergi siyasətinin nəticələrini əvvəlcədən fikirləşmədən, daha böyük məbləğdə maliyyə resurslarını ölkə vətəndaşlarının əlindən alır. Belə vergi siyasəti adətən iqtisadi inkişafın iqtisadi böhran həddinə çatdığı, müharibənin baş verdiyi və digər fəvqəladə hallarda aparılır. Maksimal vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə kifayət qədər iqtisadi, sosial və hüquqi zəmin olmasına baxmayaraq, bu siyasətin həyata keçirilməsi aşağıdakı neqativ halların yaranmasına gətirə bilər:

-vergilər ödənildikdən sonra vergi ödəyicilərində praktiki olaraq sərbəst maliyyə resurslarının qalmamaşı və geniş təkrar istehsal üçün imkanın olmamaşı;

-ölkə iqtisadiyyatının getdikcə iqtisadi böhrana doğru irəliləməsi, bütün sahələrdə istehsalın artım tempinin sürətlə aşağı düşməyə başlaması;

-vergidən yayınmanın geniş miqyas almaşı, nəticəsində büdcəyə çatacaq vəsaitlərin azalması;

-“gizli iqtisadiyyat“ kütləvi xarakter halını alması və istehsal səviyyəsinin 25-40 % intervalında olması.

Optimal vergilər siyasəti zamanı dövlət sahibkarlıq fəaliyyətinin subyektləri üçün vergo yükünü yüngülləşdirir, onların inkişafına təkan verən əlverişli vergi mühiti yaradır. Bu isə dövlət xərclərinin azalmasına, ilk növbədə sosial proqramların məhdudlaşdırılmasına səbəb olur.

Sosial yönümlü yüksək dərəcəli vergi siyasəti həyata keçirilərkən dövlət kifayət dərəcədə yüksək vergilər tətbiq etməklə nəzərəcarpacaq sosial müdafiə proqramları işləyib hazırlayır. Bu zaman büdcə gəlirlərinin böyük hissəsi müxtəlif

sosial fondların artırılmasına yönəldilir.

Vergi siyasəti iqtisadi inkişaf siyasətini reallaşdırmalıdır. Dövlət sahibkarlar üçün minimal vergi dərəcələri təyin etməklə vergi yükünü yumşaldır və öz xərclərini - ilk növbədə sosial proqramlara yönəldilən məsrəfləri azaldır. Vergi siyasəti həyata keçirilən zaman dövlətin iqtisadiyyatın tənzimlənməsinə də iştirakı vergi tarifi, vergi güzəştləri, vergi bazası və bir sıra digər vergi alətləri nin köməyi ilə təmin edilir. Bu zaman dövlət vergi alətlərindən istifadənin birbaşa və dolaylı metodlarından istifadə edir. Tənzimləmə və stimullaşdırma proseslərinə dövlətin birbaşa təsirinin xarakterik nümunəsi kimi vergi güzəştlərindən istifadə etməklə vergidən tam və yaxud qismən azad etməni misal göstərmək olar. Vergi qoyma bazası gəlir və ya mənfəət olan ayrı-ayrı vergi növləri üzrə vergidən tam azad etmə dövlət tərəfindən iqtisadiyyatın yeni sahələrinin və ya fəaliyyət növlərinin inkişaf etdirilməsi və ölkənin qeyri-əlvərişli regionlarına investisiya qoyuluşlarının stimullaşdırılması üçün tətbiq olunur.

Vergi mexanizmləri vasitəsi ilə dövlət gəlirlərinin tənzimlənməsi siyasəti vergi dərəcəsi və vergi güzəştləri alətlərinin köməyi ilə təmin olunur. Gəlirlərin tənzimlənməsi istiqamətində dövlət siyasətinin həyata keçirilməsinin əsas vasitəsi vergi dərəcələri hesab edilir. O, vergi bazasının və ya onunun bir hissəsinin faizini müəyyən edir. Hökumət vergi qanunvericiliyində elə bir ciddi dəyişiklik etmədən yalnız tətbiq olunan vergi dərəcələrində düzəliş etməklə vergi tənzimlənməsini həyata keçirir. Dövlət siyasətinin həyata keçirilməsi üçün vergi dərəcəsinin əsas rolu ondan ibarətdir ki, o müxtəlif növ vergi dərəcələrindən - proporsional, progressiv və regressiv dərəcələr xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Onların köməyi ilə təkə müxtəlif kateqoriyalı vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin formalaşdırılması həyata keçirilir. Mərkəzləşdirilmiş vergi sistemi vergi dərəcələri hesabına kifayət qədər çevikdir, bu da hər il vergi dərəcələrini müəyyən etməklə ölkədə mövcud olan iqtisadi konyunkturaya

müvafiq olaraq səmərəli vergi siyasətinin aparılmasına imkan verir.

Vergi siyasətinin həyata keçirilməsinin səmərəli vasitələrindən biri vergi güzəştləridir. Bu onunla əlaqədardır ki, tələb olunan şərtlərə cavab verən hər bir fiziki və hüquqi şəxsə vergidən tam və ya qismən azad olma hüququ verilə bilər. Dövlət vergi ödəyicilərinə bu və ya digər vergi güzəştlərini verərkən ilk növbədə vergi tənzimlənməsinin müxtəlif iqtisadi proseslərə təsirini gücləndirir. Qanun vericilikdə müxtəlif növ və formalı sahibkarlıq fəaliyyəti ilə əlaqədar vergi güzəştlərinin edilməsi nəzərdə tutulur. Daha çox istifadə olunan vergi güzəştlərindən:

-gəlirin, mənfəətin və yaxud digər vergiqoyma obyektinin tam və ya qismən vergidən azad edilməsi;

-aşağı vergi dərəcələrinin tətbiqi;

-ayrı-ayrı sosial qrupların vergiyə cəlb edilməməsi;

-zərərin növbəti illərin mənfəəti hesabına silinməsi və s. göstərmək olar.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi güzəştlərinin köməyi ilə bir sıra ölkələrdə kiçik müəssisələrin yaradılması, xarici kapitalın cəlb olunması, iqtisadiyyatın sonrakı inkişafı üçün fundamental əhəmiyyətə malik elmi-texniki işlərin hazırlanması, ekoloji layihələr və dünya bazarı üçün rəqabət qabiliyyətli məhsulların buraxılmasına imkan verən yüksək texnologiyaya malik yeni istehsalatın yaradılması stimullaşdırılır. Bundan başqa ayrı-ayrı vergi güzəştlərindən iqtisadi və maliyyə böhranlarının nəticələrini yumşaltmaq məqsədi ilə də istifadə edilir. Vergi bazasının formalşdırılması da dövlətin vergi siyasətinin əsas vasitəsi sayılır. Müxtəlif kateqoriyalı vergi ödəyicilərinin dövlət qarşısında vergi öhdəliklərinin artımı və azalması bu göstəricidən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Bu da iqtisadi inkişafın müvafiq artması (*azalması*), istehsalın genişləndirilməsi və investisiya layihələrinin həyata keçirilməsi üçün əlavə stimulyə və ya əksinə, məhdudiyət yaradır.

Vergi siyasəti həyata keçirilərkən dövlət büdcəsinin tənzimlənməsi, planlaşdırılması və ona nəzarətin qanunla müəyyən edilmiş normaları reallaşdırılır. İqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış vergi siyasəti maliyyə vəsaitlərinin vergi sistemi vasitəsi ilə toplanmasının optimallaşdırılması məqsədini güdür. Vergi siyasətinin əsas məqsədi və vəzifələri konkret iqtisadi şəraitdən asılıdır. Məqsəd və vəzifələr müəyyən edildikdən sonra dövlət onların həyata keçirilməsi üsullarını işləyib hazırlayır. Hansısa üsullardan istifadə olunması vəziyyətdən asılı olur. Dövlətin vergi siyasəti müvafiq normativ aktların qəbul edilməsi yolu ilə həyata keçirilir.

Respublikada aparılan vergi siyasəti vergi dərəcələrinin aşağı salınması və vergi güzəştlərinin azaldılması hesabına vergitutma bazasının genişləndirilməsinə, iqtisadiyyata investisiya qoyuluşunun stimullaşdırılmasına, hüquqi şəxslərə fərdi sahibkarlar arasında, rezident və qeyri-rezident vergi ödəyiciləri arasında vergi yükünün bərabərləşdirilməsinə, kiçik və orta sahibkarlıq, biznes fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılmasına və son nəticədə mövcud iqtisadi potensialın artırılmasına və əhalinin maddi rifahının yüksəldilməsinə yönəldilmişdir. Vergi siyasətinin səmərəliliyi dövlətin onu hansı prinsiplər əsasında həyata keçirilməsindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Respublikamızda vergi siyasəti aşağıdakı prinsiplər nəzərə alınmaqla həyata keçirilir:

-vergi sisteminin normativ-hüquqi bazasının təkmilləşdirilməsi və vergi mədəniyyətinin formalaşdırılması;

-vergi ödəyicilərinin fəaliyyəti üçün daha da əlverişli şəraitin yaradılması və onların hüquqlarının maksimum qorunması;

-vergi sisteminin idarəetmə orqanlarının fəaliyyətinin digər dövlət orqanlarının fəaliyyəti ilə səmərəli əlaqələndirilməsi;

-dövlət vergi xidməti orqanları əməkdaşlarının fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılması, onların sosial müdafiəsinin təmini;



-inkişaf etmiş ölkələrin vergi sisteminin özünü doğrultmuş təcrübəsindən milli-mənəvi dəyərlər nəzərə alınmaqla istifadə olunması;

-sahibkarlıq və investisiya fəallığını stimullaşdıran, sadə və eyni zamanda vergiödəyicisi tərəfindən başa düşülən vergi sisteminin formalaşdırılması.

Vergi siyasətinin həyata keçirilməsi dövləti vergi islahatları aparmağa sövq edən əsas amillərdən biridir. İnkişaf etmiş ölkələrdə hər 5-7 ildən bir əsaslı vergi islahatları, hər 2-3 ildən bir isə fəaliyyətdə olan vergi normalarının səmərəliliyinin hərtərəfli təhlili aparılır. Respublikamızda da vergi sistemi yeni təşəkkül tapsa da, onun təkmilləşdirilməsi istiqamətində davamlı işlər görülür, bəzi boşluqların və neqativ halların aradan qaldırılması məqsədilə davamlı islahatlar həyata keçirilir. Ölkədə aparılan vergi islahatlarının əsas məqsədi yeni istehsal-mülkiyyət münasibətləri şəraitində ölkə iqtisadiyyatının bütün sahələrinin potensial imkanlarından istifadənin səmərəliliyini artırmaqdan, onların dinamik inkişafını təmin etməkdən, sahibkarlıq fəaliyyətinin tənzimlənməsinə, kiçik və orta sahibkarlığın formalaşmasına, ümumiyyətlə iqtisadi sistemdə işgüzarlığı, çevikliyi, təşəbbüskarlığı stimullaşdırmaqla bütövlükdə sosial-iqtisadi inkişafa şərait yaratmaqdan ibarətdir.

**Vergi sisteminin sahibkarlıq fəaliyyətinə təsiri.** Qeyd etməliyik ki, müstəqilliyin ilk illərində yaranmış vergi sistemi iqtisadi baxımdan cəlbədicilənməyən, olduqca kövrək bir sistem idi. Yeni yaranmağa başlayan və ilk addımlarını atan sahibkarlıq fəaliyyətinin məkanı daxili bazarla məhdudlaşdırdı. Ona görə, də bu istiqamətdə nəyin baş verəcəyini proqnozlaşdırmaq da çox çətin idi. 1993-cü ilin sonlarından başlayaraq sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafına, vergi sisteminin formalaşmasına yeni, fərqli baxış yaranmağa başlamışdır. Məlumdur ki, vergi xidməti uzun müddət iqtisadi idarəetmə strukturları arasında passiv və köhnə inzibati idarəetməyə əsaslanan, fəaliyyəti yalnız vergilərin toplanması ilə məhdudlaşan bir struktur

olaraq fəaliyyət göstərmişdir. Bu proses 1999-cu ilə qədər davam etmişdir. Artıq 1999-cu ilin sonlarında vergi xidmətində əsaslı dəyişikliklərin aparılması zərurəti çox aktual bir məsələyə çevrilmişdir. 1999-2005-ci illər Azərbaycanın vergi xidmətinin mühüm islahatlar dövrü kimi xarakterizə edilə bilər. Bütövlükdə bu dövrdə aparılan vergi islahatlarını bir neçə mərhələyə bölmək olar.

1999-2001-ci illəri əhatə edən birinci mərhələdə ümumilli lider Heydər Əliyevin tövsiyələrinə uyğun olaraq bütün diqqət təkmil qanunvericiliyin yaradılması, inzibati idarəetmənin yaxşılaşdırılması və vergilərin dövlət büdcəsinə tam səfərbər olunmasına yönəldilmişdi. 1999-cu ilin iyun ayından başlayaraq vergi xidmətinin kompleks islahatlarının müfəssəl strateji planı və bu islahatların həyata keçirilməsinin optimal müddətləri işlənib hazırlanmışdır. Qısa müddətdə dünya standartlarına cavab verən yeni qanunvericilik bazası yaradılmış, aparılan böyük və gərgin iş prosesindən sonra 2001-ci ildə Vergi Məcəlləsi qüvvəyə minmişdir.

İslahatların birinci mərhələsində ümumilli lider Heydər Əliyevin 11 fevral 2000-ci il tarixli fərmanı ilə Baş Dövlət Vergi Müfəttişliyinin bazasında dövlətin vergi siyasətinin həyata keçirilməsi, dövlət büdcəsinə vergilər və digər daxilolmaların vaxtında və tam yığılmasını təmin edən və vergitutma sahəsində dövlət nəzarətini həyata keçirən mərkəzi icra hakimiyyəti orqanını - Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin yaradılması barədə qərar qəbul etməsini də xüsusi vurğulamaq lazımdır.

2002-2004-cü illəri əhatə edən ikinci mərhələdə vergi xidmətinin müasirləşdirilməsi prosesi diqqət mərkəzinə çıxdı. Aparılan struktur islahatları nəticəsində MDB məkanında analogiyası olmayan bir idarəetmə sistemi quruldu. Azərbaycanın vergi xidmətinin müasir strukturu sistemlilik, çeviklik, operativlik, koordinasiya olunma və güclü təşkilati-idarəetmə mexanizmi kimi müsbət keyfiyyətləri özündə birləşdirdi. Kiçik

və orta sahibkarlıq subyektləri üçün əlverişli vergitutma mexanizmlərini özündə birləşdirən optimal bir sistem yaradılmış, sadələşdirilmiş vergi sistemi tətbiq edilmişdir. Bütün bunlar son nəticədə vergi inzibatçılığının əhəmiyyətli şəkildə yaxşılaşmasına, tədricən vergilərin məcburi yığılmasından könüllü ödənilməsinə keçidə şərait yaradır.

2005-ci il Azərbaycanın vergi xidməti üçün keyfiyyətə yeni bir mərhələnin başlanğıcını qoydu. Möhtərəm prezident İlham Əliyev vergi xidmətinin qarşısında çox mühüm tapşırıqlar müəyyənləşdirdi. Bu dövlət idarəçiliyinin müasir Avropa standartlarına uyğunlaşdırmaq istiqamətində təkmilləşdirmələrin aparılması, texnoloji baxımdan təkmil, vergi orqanları ilə vergi ödəyicilərinin arasında elektron əlaqələrin inkişafına, müasir kompyuter və proqram təminatları, geniş təhlil bazasına malik informasiya sistemlərinin qurulmasına söykənən bir vergi xidmətinin qurulması idi. Artıq bu istiqamətdə mühüm işlər görülməkdədir. Hazırda vergi xidmətini tam avtomatlaşdırılmış informasiya sistemlərinə keçirilməsi üzərində əhəmiyyətli iş aparılır.

Sahibkarlığın inkişafı istiqamətində 1993-1995-ci illəri və 1997-2000-ci illəri əhatə edən iki dövlət proqramının qəbul edilməsinin xüsusi rolu olmuş, kiçik və orta sahibkarlığın inkişafının Azərbaycan dövlətinin iqtisadi siyasətinin prioritet sahələrdən birinə çevirmişdir. Bu proqramlar çərçivəsində iqtisadiyyatın və sahibkarlığın tənzimlənməsi sahəsində əhəmiyyətli tədbirlər həyata keçirilmiş, sahibkarlara dövlət maliyyə köməyi sistemi təşkil edilmişdir. Azad sahibkarlığın və bazar iqtisadiyyatı prinsipləri əsasında rəqabət mühitinin formalaşdırılması sahəsində həyata keçirilmiş tədbirlər qısa zaman kəsiyində öz müsbət təsirini göstərmiş və özəl sektorun həm ümumi daxili məhsulda, həm də büdcə gəlirlərində xüsusi payı artmışdır.

Sahibkarlıq fəaliyyətinin tənzimlənməsi ilə bağlı qanunvericilik aktlarında təkmilləşmələr müntəzəm aparılır. Qeyd

edək ki, “Bəzi fəaliyyət növlərinə xüsusi razılıq verilməsi qaydalarının təkmilləşdirilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2 sentyabr 2002-ci il tarixli, 782 nömrəli fərmanı ilə ölkədə mövcud olan lisenziyalaşdırma sistemi köklü surətdə təkmilləşdirilmişdir. Lisenziyalaşdırılan fəaliyyət növlərinin sayı azaldılaraq 240-dan 57-yə endirilmiş, sahibkarların lisenziya almaq mexanizmi xeyli sadələşdirilmiş, lisenziyaların müddəti 5 ilədək uzadılmışdır.

Ötən illər ərzində sahibkarlıq fəaliyyətini tənzimləyən prosedur və qaydalar xeyli liberallaşdırılmış, sahibkarlığa dövlət maliyyə yardımı mexanizmi işə salınmış, ölkədə ixrac rüsumları əksəriyyəti ləğv edilmiş, idxalda rüsumların 15%-lik maksimal həddi müəyyənləşdirilmiş, sahibkarların hüquqlarının müdafiəsinin işlək mexanizmləri yaradılmış və sahibkarlıq subyektlərinin dövlət qeydiyyatına alınması prosedurları sadələşdirilmişdir.

2000-ci illə müqayisədə 2011-ci ildə ÜDM 10,6 dəfə artaraq 50 069,0 milyon manata, büdcə gəlirləri 22 dəfə artaraq 15 700,6 milyon manata, vergilər 10,7 dəfə artaraq 5475,1 milyon manata çatmışdır. ÜDM-in 52,4% neft sektorunun, 47,6% isə qeyri-neft sektorunun payına düşmüşdür[10].

2011-ci ildə büdcəyə 5 milyard 160 milyon manat proqnoza qarşı 5 milyard 475,1 milyon manat vəsait keçirilərək proqnoza 106,1% əməl edilib. 2011-ci ildə vergi daxilolmaları 2010-cu ilə nisbətən 1 milyard 182,3 milyon manat və ya 27,5% çox olub. 2011-ci ildə toplanılan vergilərin 1 milyard 657,4 milyon manatı və ya 30,3%-i dövlət sektoruna, 3 milyard 817,6 milyon manatı və ya 69,7%-i isə qeyri-dövlət sektoruna aid olub. Qeyri-dövlət sektoru üzrə daxilolmaların həcmi 2010-cu ilə nisbətən 40,5% (1 milyard 100,8 milyon manat) artıb. Nəticədə qeyri-dövlət sektorunun vergi daxilolmalarında xüsusi çəkisi 2010-cu ilə nisbətən 63,3%-dən 69,7%-ə yüksəlib. Bu da ilk növbədə qeyri-dövlət sektorunda iqtisadi aktivliyin artmasının, real sektorun dəstəklənməsi siyasətinin tərkib hissəsi kimi azad

rəqabətin təmin olunması və iqtisadiyyatın şaxələndirilməsi tədbirlərinin real nəticəsidir. 2011-ci ildə podratçı şirkətlər tərəfindən büdcəyə 1 milyard 340,3 milyon manat mənfəət vergisi ödənilib. Podratçı şirkətlərin mənfəət vergisi istisna olunmaqla qeyri-dövlət sektoru üzrə daxilolmalar 2010-cu illə müqayisədə 25,4% və ya 501,5 milyon manat çox təşkil edib.

2011-ci ildə qeyri-neft-qaz sektoru üzrə büdcəyə 2010-cu ilə nisbətən 518,4 milyon manat və ya 22,0% çox vəsait daxil olub. ARDNŞ-ın vergiləri, neft konsorsiumlarının ödədiyi mənfəət vergisi və subpodratçıların ödədiyi vergilər, habelə dövlət sektorunun ödədiyi vergilər nəzərə alınmadan qeyri-neft-qaz sektorunda fəaliyyət göstərən və qeyri-dövlət sektorunu təmsil edən vergi ödəyicilərindən 2011-ci il ərzində büdcəyə 1 milyard 663,6 milyon manat vəsait daxil olub ki, bu da 2010-cu illə müqayisədə daxil olmuş vəsaitdən (*1 milyard 292,4 milyon manat*) 371,2 milyon manat və ya 28,7% çoxdur.

Ölkədə investisiya qoyuluşlarının genişləndirilməsi və müəssisələrin istifadəsində qalan maliyyə vəsaitlərinin artırılması məqsədilə mənfəət vergisinin dərəcəsi mərhələlərlə aşağı salınmışdır. Belə ki, mənfəət vergisinin dərəcəsi 2003-2006-cı illər ərzində 27 faizdən 22 faizə, 2010-cu ilin yanvar ayının 1-dən 20 faizə endirilmişdir. Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi 35 faizdən 25 faizə endirilmişdir.

ƏDV-nin dərəcəsi 1992-ci ildə 28 faiz, 1993-2000-ci illərdə 20 faiz olmuşdursa, 2001-ci ildən bu göstərici 18 faizə endirilmişdir. ƏDV qeydiyyatına durmaq öhdəliyi şəxslərin ardıcıl 12 aylıq dövrün istənilən ayında (*aylarında*) əməliyyatların həcmi 120 000 manatdan artıq olduqda yaranır. 2010-cu ildən sahibkarlıq fəaliyyətinin stimullaşdırılması, hüquqi və fiziki şəxslər arasında vergi yükünün bərabərləşdirilməsi məqsədilə hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslərin vergiyə cəlb edilən gəlirindən 20 faiz dərəcəsi ilə vergi tutulur[2]. Bütün bunlar sahibkarlıq fəaliyyətinin stimullaşmasına, investisiya mühiti üçün əlverişli

məkanın yaranmasına xidmət edi.

Vergi dərəcəsinin azaldılması vergi yükünü aşağı salır. Eyni zamanda müəssisələr vergi dərəcəsinin aşağı salınması nəticəsində sərəncamlarına əlavə dövriyyə vəsaitləri əldə edir və onu yenidən reinvestisiya edərək əlavə gəlirlərin və deməli həm də əlavə vergitutma bazasının yaranmasında iştirak edirlər. Beləliklə vergi dərəcələri aşağı salınmaqla vergitutma bazası genişlənir. Bunun praktiki nəticəsi isə vergi daxilolmalarında özünü göstərir. Məsələn, vergi daxilolmalarında mənfəət vergisi 2011-ci ildə 2000-ci illə müqayisədə 17,0 dədə artaraq 2134,0 milyon manata çatmışdır. Vergi daxilolmalarında mənfəət vergisinin xüsusi çəkisi 2000-ci ildə 24,6 faiz, 2005-ci ildə 25,0 faiz, 2010-cu ildə isə 33,3 faiz, 2011-ci ildə isə 39,0 faiz təşkil etmişdir.

Yeni iqtisadi siyasətə uyğun olaraq qanunvericilik təkmilləşdirilir, vergi siyasəti iqtisadi siyasətin mühüm tərkib hissəsi olmaqla, iqtisadi tənzimləmədə və fiskal siyasətin həyata keçirilməsində aparıcı mexanizmə çevrilir. Bütün bunlar dövlətin vergi siyasətini daim təkmilləşdirməyə, ölkədə liberal vergi sisteminin yaradılması istiqamətində görülən işlərə bariz nümunədir. Sahibkarlıq fəaliyyətinin tənzimlənməsi ilə bağlı qanunvericilik bazasının yaradılması sahəsində qəbul edilən sənədlərdə bazar münasibətləri əsasında iqtisadiyyatın inkişafına şəraitin yaradılması, sahibkarlığa hüquqi təminatın verilməsi və rəqabət mexanizminin formalaşması, həmçinin rəqabətin qorunması ilə bağlı müddəalar öz əksini tapmışdır. Bu sənədlər iqtisadiyyatın bütün sahələrini əhatə etməklə azad rəqabətin təmin olunmasına və iqtisadiyyatın dinamik inkişafına xidmət etmişdir.

Vergi münasibətlərinin tənzimlənməsi sahəsində vahid və təkmil qanunvericilik bazası yaradılmış, vergitutmanın sadələşdirilməsi, onun bazasının genişləndirilməsi, vergi yükünün azaldılması, vergi ödəyicilərinin hüquqlarının genişləndirilməsi istiqamətində əhəmiyyətli işlər görülmüşdür. Ötən

müddət ərzində dövlət nəzarətinin tərkib hissəsi kimi iqtisadi nəzarət sisteminin mühüm həlqələrindən biri olan maliyyə nəzarəti sahəsində də ciddi dəyişikliklər baş vermişdir. Bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun olaraq dövlətimiz iqtisadiyyata birbaşa müdaxilə etmə siyasətindən imtina edərək, dolayı vasitələrlə tənzimləmə siyasətinə üstünlük vermişdir ki, bunlardan da biri səmərəli maliyyə nəzarəti, o cümlədən vergi nəzarəti sisteminin tətbiqi olmuşdur.

Dövlətin iqtisadi siyasəti də məhz sahibkarlığın inkişafını təmin etmək üçün yerli istehsal və sosial infrastrukturun yaradılmasına, güzəştli kreditlərin ayrılmasına, insan və təbii ehtiyatlardan səmərəli istifadə yolu ilə mövcud potensialın reallaşdırılmasına, yerli və xarici investorların ölkəyə, xüsusilə regionlara cəlb olunmasına və digər mühüm istiqamətlərə yönəlmişdir.

**Vergi tənzimlənməsinin sahibkarlıq fəaliyyətinə təsiri problemləri.** Sahibkarlıq fəaliyyətinin stimullaşdırılmasının vergi tənzimlənməsi istiqamətində problemlərin mövcudluğu istisna edilmir. Səmərəli tənzimləmə üçün ilk əvvəl vergilərin sahibkarlıq fəaliyyətinə təsiri problemləri müəyyən edilməlidir. Bunun üçün aşağıdakı bir sıra məsələlərə diqqət yetirilməsi məqsədəuyğun olardı.

Sahibkarlığın dövlət tənzimlənməsi sistemində vergitutmanın rolu müasir iqtisadi meyillər kontekstində müəyyən edilməli, verginin fiskal və tənzimləyici funksiyasının rəşional mütənəşibliyinin təmin edilməsi yoları aşkar edilməlidir. Məlumdur ki, vergilərin əşas funksiyası fiskal funksiyadır. Vergilərin digər funksiyalarının, o cümlədən tənzimlyici funksiyasının səmərəli icra edilməsi səviyyəsinə (*əhəmiyyətli olmasına*) baxmayaraq, fiskal funksiyanın reallaşmasının uğurlarından asılı olaraq yerinə yetirilir. Vergi sisteminin bir çox tənzimləyici tədbirləri müəşsisələrin vergi yükünün optimallaşdırılması istiqamətində həyata keçirilir. Lakin vergi tənzimlənməsi tədbirlərinin əşas şərti tənzimləmə nəticəsində

əldə edilən əlavə gəlirin büdcəyə daxil olmalı olan, lakin müəssisələrin öhdəsində saxlanılan vəsaitlərdən çox olmasıdır.

Vergilərin ümumiliyi, bərabərliyi, ədalətliyi və mütənəsibliyi prinsiplərinə riayət olunması bir sıra obyektiv və subyektiv səbəblərdən problemə çevirilir. Buna görə də vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi zamanı hər bir sahənin vergi yükü elə olmalıdır ki, büdcənin vergi daxil olmalarında sahənin xüsusi çəkisi ÜDM-dəki xüsusi çəkiyə bərabər olsun. Bir sahənin vergi yükünün azaldılması obyektiv olaraq hansısa digər sahənin vergi yükünün artmasına gətirir.

Respublikamızda mənfəət vergisinin dərəcəsi bir sıra Avropa ölkələri ilə müqayisədə daha aşağıdır. Mənfəət vergisi sahibkarlıq fəaliyyətinə ən güclü təsir göstərən vergidir. Bu zaman məhsul istehsalı və satışı istiqamətində məsrəflərin dövlət tənzimlənməsi mühüm yer tutur. İstənilən tənzimləmə əsaslandırılmış və sistemli olmalı, müəyyən elmi-metodoloji əsaslar üzrəində qurulmalıdır. Məsrəflərin tənzimlənməsi sistemli xarakter daşmalıdır. Bu zaman əsas meyar kimi məsrəflərin formal əlamətləri deyil, iqtisadi əhəmiyyəti qəbul olunmalıdır.

Mənfəət vergisinin bazasına amortizasiya ayırmalarının məbləği mühüm təsir göstərir. Vergi Məcəlləsində amortizasiya ayırmalarının hesablanması qaydası və normaların maksimal hədləri göstərilmişdir. Lakin mühasibat hesabatlarının hazırlanması və vergitutma məqsədləri üçün amortizasiya ayırmalarının hesablanmasına müxtəlif yanaşmalar müəyyən çətinliyin və uyğunsuzluğun yaranmasına gətirib çıxarır. Buna görə də, müəssisələrin maliyyə hesabatları və vergi uçotu eyni qaydada tərtib olunmalıdır.

Vergi tənzimlənməsi investisiya fəaliyyətinin stimullaşdırılmasında, ölkədə əlverişli investisiya mühitinin formalaşdırılmasında mühüm rol oynayır. Azərbaycanda amortizasiya ayırmaları azalan qalıq dəyəri ilə yüksək normalar əsasında hesablanıla bilər. Belə yanaşma zamanı əsas vəsaitlərə yönəldi-



lən sərmayələrin ödənməsi prosesi ilk illərdə effektiv olur. Sonrakı illərdə isə belə sürətləndirilmiş amortisasiyanın effekti xeyli azalır.

İnvestisiyaların stimullaşdırılması üçün (*mağınqayırma sənayesində, yüngül sənayedə, aqrar sektorda və s.*) müyyən məbləğ limitini keçən investisiyaların məbləği qədər mənfəət və əmlakın ödənmə müddəti ərzində vergidən azad olmasını tətbiq etmək olar. İqtisadiyyatın qeyd olunan sahələrini kreditləşdirən kommersiya banklarının belə kreditlər üzrə gəlirlərinə də vergi güzəştləri tətbiq etmək olar.

Verginin tənzimləmə funksiyası iqtisadi sistem üçün fiskal funksiyadan heç də az əhəmiyyətli deyil. Vergi tənzimlənməsindən səmərəli istifadə istehsalın artımına gətirən investisiyaların artımına, iqtisadiyyatın sahə strukturunun təkmilləşdirilməsinə, kiçik və orta ölçülü müəssisələrin inkişafı üçün münbit şəraitin yaradılmasına imkanlar verir. Məlumdur ki, dövlət sahibkarlıq fəaliyyətinə inzibati yolla birbaşa və iqtisadi tənzimləmə vasitəsilə dolayı yolla təsir göstərə bilər.

Vergi sisteminin sahibkarlıq fəaliyyətinə təsiri həm stimullaşdırıcı, həm də məhdudlaşdırıcı xarakter daşıya bilər. Müxtəlif vergi növlərinin tətbiqi və ya ləğv edilməsi, vergi bazasının müəyyən edilməsi qaydalarında dəyişikliklər, vergi dərəcələrinin dəyişdirilməsi, vergi güzəştlərinin təbii və ya ləğv edilməsi kimi vasitələrlə dövlət sahibkarlıq fəaliyyətini müəyyən sahələrdə stimullaşdırma və ya məhdudlaşdırma bilər. Qeyd etmək lazımdır ki, vergilər sahibkarlıq fəaliyyətinə həm mənfə, həm də müsbət təsir göstərə bilər. Belə ikili təsiri iqtisadi islahatlar aparılmasında, xüsusilə vergi islahatlarında mütləq nəzərə almaq lazımdır.

Belə şəraitdə sahibkarlıq fəaliyyəti subyektlərində vergitutma mexanizminin təkmilləşdirilməsi problemlərinə vergilərdən stimullaşdırma üçün istifadə edilməsi, işgüzarlıq fəallığının və təşəbbüskarlığın məhdudlaşdırılması hallarına gətirən təsirlərin aradan qaldırılması aid oluna bilər. Bu baxımdan,

verginin istehsalın tənzimlənməsini təmin edə bilən xüsusiyyətlərinin öyrənilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. İnkişaf etmiş ölkələrdə sahibkarlıq subyektlərinin maliyyə menecmentində vergi məsələlərinə, xüsusilə verginin tənzimləmə metodlarına xüsusi yer verilir. Məsələ burasındadır ki, vergi amilinin lazımi səviyyədə nəzərə alınmaması müəssisələrdə arzuolunmaz maliyyə vəziyyətinin yaranmasına və müflisləşmələrə gətirə bilər. Eyni zamanda, vergi güzəştlərindən düzgün istifadə investisiyaların, elmi-texniki yeniliklərin istehsalda tətbiqini stimullaşdırı bilər.

İnformasiya cəmiyyətinin sürətli inkişafı, texnologiyaların təcridən cəmiyyətin bütün sferalarında önəmli yer tutmasına rəğmən vergi xidmətinin iş prinsiplərində də yeni yanaşmalara ehtiyac duyulmaqdadır. Bu məsələ vergi inzibatçılığında qarşıya qoyulmuş bir məqsədə - cəmiyyətdə könüllü əsaslara söykənən, kontaktsiz mübadilə sisteminə əsaslanan münasibətlərin qurulması kontekstində xüsusilə aktualdır.

Sahibkarlıq fəaliyyətinin vergi tənzimlənməsinin təkmilləşdirilməsi üzrə həyata keçirilən tədbirlər həm dövlətin, həm də sahibkarların maraqlarına cavab verməlidir. Bu istiqamətdə səmərəli tədbirlərin həyata keçirilməsi, qarşıya qoyulmuş məqsədlərə nail olunması üçün aşağıdakı vəzifələrin həllinin zəruriliyi ortaya çıxır:

-sahibkarlıq fəaliyyətinin dövlət tənzimlənməsində vergi sisteminin rolunun artırılması;

-dövlətin vergi sistemi ilə pul-kredit sisteminin qarşılıqlı əlaqəsinin xarakteriazə edilməsi və bu əlaqələrin səmərəliliyinin yüksəldilməsi;

-həm dövlətin, həm də sahibkarların maraqlarının tarazlaşdırılması və vergitutma prinsiplərinə riayət olunması əsasında vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin müəyyən edilməsi;

-dövlətin vergi siyasətinin sahibkarlığın vergi tənzimlənməsi ilə əlaqədə araşdırılması və tənzimləmədə vergi

siyasətinin rolunun artırılmasına nail olunması;

-xarici ölkələrdə vergi tənzimlənməsinin müasir meyillərinin müəyyən edilməsi və onun səmərəli nəticələrinin tətbiqi;

-sahibkarlığın tənzimlənməsi istiqamətində xarici təcrübə nəzərə alınmaqla investisiya mühiti üçün daha əlverişli şəraitin yaradılması;

-vergi yükünün qiymətləndirilməsi metodikalarının təhlili və təsərrüfat subyektlərinin vergi yükünün yeni metodikasının işlənməsi (*biznes mühiti üçün məyyən edilən vergi yükünün azaldılması məqsədilə*);

-müəssisələrin istehsal məsrəflərinin vergitutma məqsədləri üçün tənzimlənməsi sisteminin iqtisadiyyatın inkişaf şərtlərinə uyğunluğunun qiymətləndirilməsi;

-istehsalda “sair xərclər”in vergi məqsədləri üçün reqlamentasiyası praktikasının təhlili və onun təkmilləşdirilməsi;

-vergitutma sistemində amortizasiya ayırmalarının uçotu praktikasının təhlili və onun təkmilləşdirilməsi;

-mənfəət vergisinə təsir göstərən qiymətlərin dövlət tənzimlənməsi praktikasının qiymətləndirilməsi və təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin göstərilməsi;

-müəssisənin maliyyə nəticələrinə təsir göstərən vergilərin tədqiqi (*mənfəət vergisi, ƏDV, mədən vergisi və s.*) və onların tənzimləmə rolunun artırılması və vergilərin fiskal funksiyası ilə digər funksiyalarının mütənasibliyinin təmin edilməsi.

Sahibkarlıq fəaliyyətində vergitutmanın nəzəri cəhətlərinin və vergilərin istehsal proseslərinə təsirinin öyrənilməsi, sahibkarlığın tənzimlənməsində vergi mexanizmlərinin yerinin və rolunun müəyyən edilməsi çox əhəmiyyətlidir. Bunlarla yanaşı, inkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemlərinin öyrənilməsi də əldə olunan nəticələrin daha təkmil olmasına imkan verə bilər. Bununla əlaqədar olaraq, sahibkarlığın inkişafının vergi tənzimlənməsinin metodlarının və problemlərinin tədqiqi, vergi mexanizminin vergitutma bazasına, mənfəətliliyə və iqtisadi inkişafa təsirinin öyrənilməsi xüsusi aktuallığı ilə seçilir.

Sahibkarlıq fəaliyyətinin vergi tənzimlənməsinin elmi cəhətdən əsaslandırılmış konsepsiyasının işlənməsi məsələsinin həlli sahibkarlığın tənzimlənməsi anlayışının mahiyyətinin və metodlarının daha dərindən dərk edilməsini tələb edir. Eyni zamanda, bu sahədə tarixi və xarici təcrübənin öyrənilməsi vergi tənzimlənməsinin səmərəli mexanizmlərinin yaradılması üçün əhəmiyyətlidir. Azərbaycanda qüvvədə olan vergi sistemi ölkənin iqtisadi inkişafı artdıqca və iqtisadi mühiti dəyişlikcə müvafiq təkmilləşmələrə məruz qalmışdır. Vergi sisteminin sahibkarlıq üçün əsas xüsusiyyətlərindən biri də onun sabitliyi və sistemli xarakter daşmasıdır.

Bazar münasibətləri dövləti sahibkarlıq fəaliyyətinin tənzimlənməsi proseslərindən azad etmir. Bu proseslər dövlətin sahibkarların fəaliyyətinə bilavasitə müdaxiləsini əhatə etməlidir. Dövlət bazar mexanizmlərinin fəaliyyəti üçün lazım olan normal şəraiti yaratmalı, bu mexanizmlərdən biri və demək olar ki, ən əsası vergilərin köməyi ilə tənzimləmədir. Vergilər dövlətin iqtisadi tənzimlənməsinin əsas aləti kimi çıxış edir. Dövlət ölkənin vergi sistemini yaratmaqla vergi siyasətinin məqsədləri üçün ondan istifadə etməyə çalışır. Bununla əlaqədar olaraq vergi siyasəti maliyyə siyasətinin nisbətən müstəqil istiqaməti kimi formalaşır. Sahibkarlıq fəaliyyətinin daha da stimullaşdırılması məqsədilə vergilərin tənzimləyici rolunun artırılması istiqamətində aşağıdakı tədbirlərin həyata keçirilməsini zəruri hesab etmək olar:

-xarici təcrübə nəzərə alınmaqla sahibkarlıq fəaliyyətinə mənfi təsir edən inzibati maneələrin azaldılması və qeydiyyat prosedurlarının daha da sadələşdirilməsi;

-yaranmış ödəməmələr sisteminin aradan qaldırılması, qarşılıqlı silinmə mexanizmlərindən imtina edilməsi, dövlət borclarının vaxtında ödənilməsi;

-vergitutma məqsədləri üçün istehsal məsrəflərinin dövlət tərəfindən reqlamentləşdirilməsi praktikasının təkmilləşdirilməsi;

-məhsulun və aktivlərin rentabelliyindən, xüsusilə mənfəətin gizlədilməsi imkanlarının mövcudluğundan (*xüsusilə ticarətdə*) asılı olaraq vergi yükünün sahələr üzrə diferensiasiyası zərurətinin nəzərə alınması;

-müasir şəraitdə sahibkarlıq subyektlərinə dövlətin vergi təsirlərinin metodlarının (*əsas meyilləri*) müəyyən edilməsi;

-təsərrüfat subyektlərinin nisbi və mütləq vergi yüklərinin hesablanması metodikasının, onun optimallaşdırılması və müəssisələr üçün yüngülləşdirilməsi yollarının müəyyən edilməsi;

-kiçik müəssisələr üzrə vergitutma mexanizminin inkişafı istiqamətində səmərəli tədbirlərin görülməsi;

-büdcə gəlirlərinin sahibkarlıq fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi hesabına artırılmasına nail olunması.

-optimal vergi yükü meyarına əsaslanaraq sahibkarlığın vergi tənzimlənməsi konsepsiyasının hazırlanması;

-ƏDV-nin istehsal və xidmət sahələrində (*zəruri istehlak nəzərə alınmaqla mal növləri üzrə*) fərqli dərəcələr üzrə tətbiqi praktikasından istifadənin mümkünlüyünə baxılması.

Vergi islahatının həyata keçirilməsi vergitutmanın mütərəqqi prinsiplərinə uyğun olmalı, ölkənin iqtisadi inkişafı, sahibkarların və bütövlükdə əhalinin sosial-iqtisadi maraqları nəzərə alınmalıdır.

### **3.4. İqtisadiyyatın tənzimlənməsində xüsusi vergi rejimlərinin tətbiqinin əhəmiyyəti**

Vergi münasibətlərinin təkmilləşdirilməsi bütün dövlətlərin fəaliyyətlərinin ən vacib, eyni zamanda mürəkkəb sahələrindən hesab olunur. Sosial yönümlü bazar itisadiyyatı modelini qəbul etmiş bütün ölkələrdə vergi sistemi itisadiyyatın tənzimlənməsində, büdcə gəlirlərinin formalaşmasında, qiymət artımının məhdudlaşdırılmasında, inflyasiyanın qarşısının alınmasında dövlət maraqlarının əsas daşıyıcısı kimi çıxış edir.

Vergilər yalnız proqnozlaşdırılmış büdcənin təmin edilməsi aləti deyil, həm də iqtisadiyyatın inkişafının güclü stimuluna çevrilməlidir. Vergilər iqtisadi münasibətlərin təkmilləşməsinə, maraqların tarazlaşmasına, paritet əsaslarla mülkiyyətin bütün formalarının inkişafına kömək etməlidir. Qeyd edilməlidir ki, müəyyən dövr ərzində vergilərin hesablanması və ödənilməsinin xüsusi qaydasının müəyyən edilməsi və tətbiqi də iqtisadi tənzimləmədə xüsusi əhəmiyyətə malikdir.

Ona görə də yüksək rentabelli istehsalın inkişafı üçün xarici və milli investisiyaların cəlb edilməsi, milli bazarın dünya təsərrüfat sisteminə daha dərin nüfuzu, ixrac məhsullarının istehsalının genişləndirilməsi, ölkə büdcəsinə valyuta daxilolmalarının artırılması məqsədilə xüsusi vergi pejimlərinin müəyyən edilməsi və tətbiqi istiqamətində araşdırmaların aparılması aktualıq əhəmiyyəti kəsb edir. Bütün bunlar vergi sisteminin nəzəri və praktiki məsələlərinin hərtərəfli araşdırılmasının vacibliyini ön plana çəkir. Optimal vergi sisteminin qurulması vergitutmanın metodoloji və metodiki əsaslarına yenidən baxılmasını tələb edir.

Vergi sistemi müəyyən edilmiş qaydada tutulan vergi, yığım, rüsum və digər ödənişlərin məcmusundan ibarətdir. Vergi Məcəlləsi Azərbaycan Respublikasında vergi sistemini, vergitutmanın ümumi əsaslarını, vergilərin müəyyən edilməsi, ödənilməsi, yığılması qaydalarını və vergitutma məsələləri ilə bağlı digər məsələləri müəyyən edir. Vergilər haqqında anlayış Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 11-ci maddəsində verilmişdir. Vergi Məcəlləsinin 2.4-cü maddəsinə əsasən büdcə qanunvericiliyi aktlarına, hasilatın pay bölgüsü haqqında, əsas boru kəməri haqqında və digər bu qəbildən olan sazişlərə və ya qanunlara, ixrac məqsədli neft-qaz fəaliyyəti və xüsusi iqtisadi zonalar haqqında qanunlara və məcəllədə qeyd olunmuş sair qanunvericilik aktlarına vergitutma və vergi nəzarəti məsələləri daxil edilmişdir.

Qeyd edək ki, büdcə qanunvericiliyi aktlarına əsasən Azərbaycan Respublikasında istehsal edilən və qiymətləri tənzimlənən məhsulların ixracı zamanı məhsulların kontrakt (satış) qiyməti ilə (ixracla bağlı xərclər çıxılmaqla) ölkədaxili topdansatış qiyməti arasındakı fərqdən dövlət büdcəsinə 2012-ci ildə müəyyən edilən 30 faiz həcmində yığımın vaxtında ödənilməməsinə, azaldılmasına, yayındırılmasına və hesabatın müəyyən edilmiş müddətdə təqdim edilməməsinə görə Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq faizlər hesablanır və ya maliyyə sanksiyası tətbiq edilir(*Maddə 5: “Azərbaycan Respublikasının 2012-ci il dövlət büdcəsi haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanunu*).

İqtisadi fəaliyyətin artırılması və sahibkarlığın dinamik inkişafı məqsədilə vergi sistemində əhəmiyyətli dəyişikliklər edilmişdir. Müəssisə və təşkilatların mənfəətindən vergi tutulmasının progressiv sistemindən proporsional sisteminə keçilməsi və bu vergi növü üzrə vergi dərəcələrinin tədricən endirilməsi, bir sıra vergilərin ləğv edilməsi buna misal ola bilər. Azərbaycanda vergi sistemi daim dünya standartlarına uyğunlaşdırılır.

Hasilatın Pay Bölgüsü haqqında Sazişlərdə və boru kəməri layihələri üzrə sazişlər çərçivəsində fəaliyyət göstərən podratçılar, onların agentləri və subpodratçılar idxal rüsumunu ödəmədən və məhdudiyətsiz neft-qaz sənayesi təyinatlı əmtələri Azərbaycana idxal və yenidən-ixrac edə bilərlər. Hasilatın Pay Bölgüsü haqqında Sazişlər çərçivəsində xüsusi rejimli idxala 0% dərəcəsi ilə ƏDV tətbiq olunur. Eyni zamanda “İxrac məqsədli neft-qaz fəaliyyətinə xüsusi iqtisadi rejimin tətbiqi haqqında” Qanuna əsasən, neft-qaz sahəsində podratçıların və subpodratçıların ixrac məqsədli fəaliyyətinə 0% dərəcəsi ilə ƏDV tətbiq olunur.

Azərbaycan qanunvericiliyi Azərbaycana idxal olunan əmtəələrə bir neçə gömrük proseduru tətbiq edir. Bunlardan

xarici investorlar üçün vacib olanları tranzit, saxlanc, xüsusi istifadə, emal, sərbəst zona xüsusi gömrük prosedurlarıdır.

Azərbaycana idxal olunan əmtəələrdən gömrük dəyərində əsasən hesablanan 0-15 faiz dərəcəsi ilə rüsum tutulur. Aksiz bəzi növ əmtəələrə, o cümlədən icmali spirtə, spirtli içkilərə, tütün məmulatlarına və Vergi Məcəlləsində göstərilən digər məhsullara tətbiq olunur. Respublikamız dərəcəsi 18 faiz olmaqla məqsədli ƏDV prinsipini qəbul etmişdir ki, bu da hər hansı əmtəənin gömrük dəyərindən tutulur (*tətbiq olunan gömrük prosedurundan asılı olaraq, idxal rüsumu və həmçinin aksizli mallar üçün aksiz nəzərə alınmaqla*). Bəzi mal kateqoriyalarına və əmtəə növlərinə ƏDV tətbiq olunmur və ya 0% dərəcəsi ilə tətbiq olunur. İxrac (*metal ixracından başqa*) dövlət rüsumlarından azaddır.

**Xüsusi vergi rejimlərinin mahiyyəti.** Azərbaycan Respublikasında Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq xüsusi vergi rejimi tətbiq edilə bilər. Xüsusi vergi rejimi dedikdə, müəyyən dövr ərzində vergilərin hesablanması və ödənilməsinin xüsusi qaydası nəzərdə tutulur.

Vergi Məcəlləsinin 2.7.-ci maddəsinə əsasən Vergi Məcəlləsi qüvvəyə minənədək və ya o, qüvvəyə mindikdən sonra qanunla təsdiq olunmuş hasilatın pay bölgüsü haqqında, əsas boru kəməri haqqında və digər bu qəbildən olan sazişlərdə və ya qanunlarda, o cümlədən neft və qaz haqqında qanunda Vergi Məcəlləsində və vergilər haqqında digər normativ hüquqi aktlarda nəzərdə tutulmuş müddəalardan fərqli müddəalar müəyyən edildikdə, həmin sazişlərin və ya qanunların müddəaları tətbiq edilir.

Sual oluna bilər: xüsusi vergi rejimi vergitutmanın ümumi rejimindən nə ilə fərqlənir? Ölkənin maliyyə sisteminin idarə edilməsində qarşıya qoyulan məqsədlərə nail olunması üçün bu fərqlə hansı hədd daxilində olması məqbul hesab olunur? Fikirimizcə bu sualların cavabı birmənalı deyildir. Ancaq bu məsələlərin iqtisadi inkişaf prizmasından apashdırıl-



ması məqsədəuyğun olardı. Bir çox tədqiqatlarda xüsusi vergi rejimi anlayışının hüquqi baxımdan araşdırılmasına cəhd edilmiş, onun iqtisadi mahiyyəti isə tam açıqlanmamışdır. Bu sualları cavablandırmaqdan ötəri Azərbaycanda tətbiq edilən xüsusi vergi rejimlərinin fəaliyyət istiqamətlərini müəyyənləşdirməliyik. Xüsusi vergi rejimi anlayışının iqtisadi mahiyyətini öyrənmək və mütərəqqi formalarını tətbiq etmək üçün ona xas olan aşağıdakı tipik xüsusiyyətlər nəzərə alınmalıdır:

-rejimin tətbiqi adətən qanunlar ilə tənzimlənmişdir.

-rejim bir qayda olaraq müəyyən dövr ərzində fəaliyyət göstərir, vergilərin və yığımların hesablanması və ödənilməsinin xüsusi qaydası ilə fərqlənir.

-ayrı-ayrı təsərrüfat subyektlərinə tətbiq edilən bu rejim ümumi vergi mexanizmlərindən fərqli xarakterə malikdir.

-rejim ayrı-ayrı vergi ödəyicilərinin iqtisadi vəziyyətinə məqsədli təsir etmək imkanına malikdir.

-rejimin tətbiqi zamanı məqsəd və mexanizmlər vahid vergi siyasətinin tələblərinə tabe olmalıdır.

-qanunvericilik vergitutmanın ümumi sistemini tam və ya qismən dəyişməyə imkan verən rejimin yeni növlərinin tətbiqini məhdudlaşdırmamalıdır.

-rejimin müəyyən edilməsi və tətbiqi yeni vergi növlərinin tətbiqini nəzərdə tutmamalıdır.

Xüsusi vergi rejiminin müəyyən edilmiş bu xarakterik xüsusiyyətləri ona mahiyyəti üzrə tərif verməyə imkan verir. Xüsusi vergi rejimi:

-vergi siyasətinin vəzifələrini həyata keçirmək məqsədilə qanunvericiliklə müəyyən edilmiş vergi mexanizminin xüsusi formasıdır.

-qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada, müəyyən dövr üçün vergilərin və yığımların hesablanması və ödənilməsinin xüsusi qaydasıdır.

-ayrı-ayrı regionların və təsərrüfat subyektlərinin iqtisadi vəziyyətinə təsir etmək məqsədilə həyata keçirilən vergi siyasətinin bir formasıdır.

Xüsusi vergi rejiminə mahiyyəti və məzmunu üzrə müxtəlif formada yanaşmalar mümkündür. Ancaq, bu anlayışların onun həm iqtisadi və həm də hüquqi mahiyyətini əks etdirməsi əsas məsələdir.

Bir çox inkişaf etmiş ölkələrdə (*ABŞ, Böyük Britaniya, Hollandiya, İsveçrə*) orta və kiçik müəssisələrə xüsusi vergi rejimi tətbiq olunmur. Bütün qeydiyyatdan keçmiş kiçik sahibkarlıq subyektləri vergitutma məqsədləri üçün vergiyə cəlb edilən mənfəəti müəyyən etmək üçün öz fəaliyyətlərinin tam uçotunu aparırlar.

İnkişaf etmiş ölkələr arasında yalnız Fransada təsərrüfat dövriyyəsinin həcmindən asılı olaraq, kiçik biznes strukturları üçün xüsusi sadələşdirilmiş vergi rejimi tətbiq edilir. Çox da iri olmayan (*orta*) təsərrüfat dövriyyəsi olan kiçik müəssisələr yalnız vergi bəyannaməsini təqdim edir və vergi ödənişləri sadələşdirilmiş sxem üzrə həyata keçirilir. Xüsusi vergi rejimi tətbiq edilən fiziki şəxs olan kiçik müəssisələr qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş hədd çərçivəsində onların sahibkarlıq fəaliyyətinin illik dövriyyəsindən asılı olaraq gəlir vergisini ödəyirlər. Deməli, sadələşdirilmiş vergi də vergitutmanın xüsusi formasıdır. İqtisadi və hüquqi mahiyyəti üzrə verilmiş tərifə əsasən deyə bilərik ki, Azərbaycan qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş sadələşdirilmiş vergi xüsusi vergi rejimi xüsusiyyətlərini özündə əks etdirir.

### **Hasilatın Pay Bölgüsü haqqında Sazişlərin müddələrinə əsasən yaradılmış xüsusi vergi rejimi.**

1994-cü ilin sentyabrın 24-də imzalanmış “Əsrin müqaviləsi”- Xəzər dənizinin Azərbaycan sektorunda “Azəri”, “Çıraq” yataqlarının və “Günəşli” yatağının dərinliklərində yerləşən hissəsinin birgə işlənməsi və neft hasilatının pay böldüsü haqqında Saziş”, əsas ixrac boru kəməri haqqında və digər bu qəbildən

olan sazişlər çərçivəsində Azərbaycan Respublikasında fəaliyyət göstərən müəssisə və şirkətlər üçün xüsusi vergi rejimi tətbiq edilir və belə müəssisələr “Xüsusi vergi rejimli müəssisələr” hesab olunur. Milli Məclis tərəfindən ratifikasiya olunaraq qanun qüvvəsini almış hər bir sazişdə müəyyən edilən dövr ərzində fəaliyyət göstərən xüsusi vergi rejimli müəssisələr tərəfindən vergilərin hesablanması və ödənilməsi qaydası müəyyənləşdirilir.

Bundan başqa, sazişlərdən irəli gələn vergilərin tətbiqi və alınması mexanizmi Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin qərarı (*sərəncamı*) əsasında yaradılan İşçi Komissiya ilə podratçı tərəflər arasında imzalanan protokollarla (“*Mənfəət vergisi haqqında*”, “*Əlavə dəyər vergisi haqqında*”, “*Xarici subpodratçıların vergiyə cəlb edilməsi haqqında*”, “*Əməkdaşlar və fiziki şəxslərin vergiyə cəlb edilməsi haqqında*”, “*İdxal və ixrac vergiləri haqqında*”) tənzimlənir. Sazişlər uzun müddətə - 25-30 il müddətinə bağlanılır və bu sazişlərdə nəzərdə tutulan müddəalar dəyişilməz qalır.

Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin qərarı ilə iri vergi ödəyicilərinin və xüsusi vergi rejimli müəssisələrin müəyyən edilməsinin meyarları təsdiq edilmişdir. Bu meyarlar iri vergi ödəyicilərinin və xüsusi vergi rejimli müəssisələrin mərkəzləşdirilmiş qaydada uçota alınmasını (*Vergi Məcəlləsinin 33.7-ci maddəsi*) təmin etmək məqsədilə qəbul edilmişdir.

Qanunla təsdiq olunmuş hasilatın pay bölgüsü haqqında, əsas ixrac boru kəməri haqqında və digər bu qəbildən olan sazişlər və ya qanunlar, o cümlədən neft və qaz haqqında qanunlar çərçivəsində fəaliyyət göstərən, Vergi Məcəlləsi ilə yanaşı vergitutma və vergi nəzarəti məsələlərində müəyyən dövr ərzində vergilərin hesablanması və ödənilməsi xüsusi qaydalarla müəyyən edilmiş vergi ödəyiciləri aşağıdakılardır:

- sazişlər imzalamış Podratçı tərəflər və yaxud onların hüquqi varisləri və ya mümkün müvəkkilləri;

- podratçı tərəflər adından fəaliyyət göstərən, neft-qaz əməliyyatlarının gündəlik idarə olunması üçün onların göstəricilərini yerinə yetirən, hasil edilən karbohidrogenlərin hər hansı payına sahib olmaq hüququna malik olmayan, yalnız mənfəətsiz və itkisiz əməliyyat aparan təsərrüfat hesablı qeyri-kommersiya şirkəti kimi işləyən birgə əməliyyat şirkətləri;

- podratçı və birbaşa və ya vasitəli müqavilə üzrə, yaxud podratçının adından mallar göndərən, işlər görən və yaxud xidmət göstərən, eləcə də Azərbaycan Respublikasında karbohidrogen fəaliyyəti ilə bağlı olaraq təsərrüfat fəaliyyəti ilə məşğul olan vergi ödəyiciləri və s.

Podratçı tərəfin təqvim ili üçün qəti bəyannaməsində göstərilən mənfəət vergisinin əskik və ya artıq ödənilməsi tam müəyyən olunduqdan sonra podratçı tərəf əskik verilmiş məbləğə görə büdcəyə libor dərəcəsi üzrə faizlər, üstəgəl 4 % ilə *(bu zaman ödəniş həyata keçiriləndən bir gün əvvəl ən üstün libor dərəcəsi əsas götürülür)* ödəyir.

Vergi orqanı hər podratçı tərəfin hər təqvim ili üçün mənfəət vergisinə dair bəyannamələrini təftiş etmək səlahiyyətinə malikdir. Bir sıra sazişlərdə iqtisadi tarazlıq pozulmadan podratçı tərəflərin əvəzinə mənfəət vergisi ödənişlərini ARDNŞ həyata keçirir.

Podratçı tərəf mənfəət vergisinə dair qəti bəyannaməni təqdim etmirsə, ona həmin mənfəət vergisinə dair bəyannamə üzrə ödəyəcəyi mənfəət vergisi məbləğinin 110%-i həcmində cərimə tətbiq edilir.

Bəyannamədə əks etdirilən mənfəət vergisinin məbləği podratçı tərəfin aldatması nəticəsində az göstərilirsə, ona azaldılmış məbləğin 200%-i həcmində cərimə tətbiq edilir.

Azərbaycan Respublikasında fəaliyyət göstərən xüsusi rejimli müəssisələrin ayrı-ayrı vergi növləri üzrə öhdəlikləri aşağıdakılardır:

*1. Podratçı tərəflərin mənfəət vergisinə dair öhdəlikləri.*  
Hasilatın pay bölgüsü haqqında sazişlərə əsasən, mənfəət

vergisinə dair öhdəlik istisna edilməklə, podratçı tərəflərdən karbohidrogen fəaliyyəti ilə əlaqədar meydana çıxan və ya ona bilavasitə, yaxud dolayısı ilə aid olan hər hansı xarakterli heç bir vergi tutulmur. Hər bir podratçı tərəf sazişin müddəalarından irəli gələn xüsusiyyətlər nəzərə alınmaqla öz karbohidrogen fəaliyyətindən mənfəət vergisi üçün ayrıca məsuliyyət daşıyır. Qeyd etmək lazımdır ki, vergi qoyulan zərər sonrakı təqvim ilinə keçirilir və həmin təqvim ilində mövcud vergi qoyulan mənfəət hesabına ödənilir və vergi qoyulan zərər müvafiq məbləğdə azaldılır. Həmin təqvim ilində bu yolla ödənilməmiş vergi qoyulan zərərin hər hansı qalığı vergi qoyulan mənfəətin hesabına tamamilə ödənilənədək məhdudiyətsiz sonrakı təqvim illərinə keçirilir.

Mənfəət vergisi hər bir podratçı tərəfin vergi qoyulan mənfəətindən təqvim ili üçün sabit dərəcə ilə (*hər saziş üzrə müxtəlif faiz dərəcələri mövcuddur: 25%, 27%, 30%, 32% və s.*) tutulur.

*2. Podratçı tərəflərin gəlir vergisinə dair öhdəlikləri.* Hər podratçı tərəfin, əməliyyat şirkətinin və subpodratçıların sazişlərlə müəyyən edilmiş qaydada rezident hesab edilən xarici əməkdaşları bilavasitə Azərbaycan Respublikasındakı əmək fəaliyyəti nəticəsində qazandıqları öz gəlirlərindən Azərbaycan Respublikasının gəlir vergisini ödəməyə borcludurlar.

Hər podratçı tərəf, əməliyyat şirkəti və subpodratçılar yerli əməkdaşlara münasibətdə Azərbaycan qanunvericiliyinə uyğun olaraq gəlir vergisi, Azərbaycan Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna ayırmalar və digər bu kimi ödənişlər üçün məsuliyyət daşıyırlar.

Xarici əməkdaşlardan və xarici fiziki şəxslərdən Azərbaycan Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna ayırmalar və bu kimi oxşar ödənişlər ödəmək tələb edilmir. Hər bir Əməliyyat Şirkəti, Podratçı tərəf və Subpodratçı təşkilatlar təqvim rübü ərzində özünün yerli və vergi rezidenti olan xarici əməkdaşları ilə bağlı olaraq həyata keçirilmiş Azərbaycan şəxsi gəlir vergilərinin

ümumi məbləği haqqında Vergilər Nazirliyinə hesabat təqdim etməlidirlər. Belə hesabat müəyyən edilmiş formaya uyğun olaraq təqvim rübü başa çatdıqdan sonra növbəti ayın 20-dək təqdim edilməlidir.

3. *Xarici subpodratçıların vergi öhdəlikləri.* Karbohidrogen fəaliyyəti ilə əlaqədar olaraq Azərbaycan Respublikasında təsərrüfat fəaliyyəti göstərən xarici subpodratçılar karbohidrogen fəaliyyəti ilə əlaqədar olaraq Azərbaycan Respublikasında gördükləri xidmətlər müqabilində alınan ödəniş məbləğlərindən hər bir saziş üzrə müxtəlif faizlər həcmində vergi qoyulan mənfəət əldə edirlər və həmin mənfəət hər bir saziş üzrə müəyyən edilmiş müxtəlif dərəcələrlə vergiyə cəlb edilir. Bir sıra sazişlərdə bu vergilər həmin xarici subpodratçının vergi məsuliyyətini, habelə onun bəyannamə təqdim etmək və bütün vergiləri ödəmək öhdəliklərini tamamilə əhatə edir.

Əgər xarici subpodratçılar Azərbaycan Respublikasında karbohidrogen fəaliyyəti ilə bağlı olmayan fəaliyyət göstərərlərsə, o zaman belə xarici subpodratçılar Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə uyğun olaraq vergiyə cəlb olunurlar.

4. *Yerli subpodratçıların vergi öhdəlikləri.* Həsilatın pay bölgüsü haqqında saqzişlərə əsasən fəaliyyət göstərən yerli subpodratçı təşkilatların vergi öhdəlikləri Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsi ilə tənzimlənir. Belə ki, yerli subpodratçılar həmin fəaliyyət üzrə mənfəət vergisinin ödəyiciləri olduqları üçün, onlara karbohidrogen fəaliyyəti ilə əlaqədar ödənişlər apararkən ödəmə mənbəyində vergini tutmağa, onun müvafiq hesabatını təqdim etməyə və tutulmuş vergini dövlət büdcəsinə ödəməyə borcludurlar.

5. *Əlavə dəyər vergisinin tənzimlənməsi və vergi imtiyazları.* Həsilatın pay bölgüsü haqqında saqzişlərin müddəalarına əsasən imzalanmış “Əlavə Dəyər Vergisi haqqında Protokollar” Azərbaycanda karbohidrogen əməliyyatları üzrə fəaliyyətlər ilə bağlı tədarük edilən mallara, işlərə və ya xidmətlərə əlavə dəyər vergisi qoyulmasının və ona nəzarətin müəyyənləşdirilməsində

istifadə ediləcək prosedurların qarşılıqlı anlaşmasını və qəbul edilməsini müəyyən edir. Hər bir podratçı tərəf, əməliyyat şirkəti və subpodratçı karbohidrogen fəaliyyəti ilə bağlı əlavə dəyər vergisindən azaddır (sıfır faiz (0%) vergi dərəcəsi ilə). Əgər mallar, işlər və xidmətlər karbohidrogen fəaliyyətlərinin yerinə yetirilməsi üçün deyil, başqa məqsədlər üçün gətirilsə, onda belə malların, işlərin və ya xidmətlərin təqdim edilməsi qanunvericiliyə uyğun olaraq ƏDV-ə cəlb edilir.

Eyni zamanda, karbohidrogen fəaliyyəti ilə bağlı podratçı tərəfə və subpodratçılara hər hansı bir mal, iş və ya xidmətlər təqdim edən hər bir təchizatçı bu mal, iş və xidmətləri sıfır faiz (0%) dərəcə ilə ƏDV-dən azad edir. Bunu həyata keçirmək üçün vergi orqanları ƏDV-dən azad olunmanı və yaxud onun sıfır faiz (0%) dərəcəsini təsdiq edən sertifikatlar verir.

6. *İştirak payının satışından mənfəət vergisi.* Hasilatın pay bölgüsü haqqında saqzişlərə əsasən hər bir podratçı tərəfin iştirak payı və hüquqları müəyyən edilmişdir. Belə ki, Sazişə əsasən hər bir podratçı tərəfin iştirak payının müvafiq faizləri müəyyən edilmişdir. Eyni zamanda Sazişlə hər bir podratçı tərəfə həmin sazişin şərtlərinə uyğun olaraq və onun qüvvədə olduğu müddət ərzində kontrakt sahəsinin hüdudları daxilində və həmin sahə ilə bağlı neft-qaz əməliyyatları aparmaq üçün müstəsna hüquq verilir. Qeyd olunduğu kimi, Saziş üzrə hüquq və öhdəliklərin satışından və ya daimi ötürülməsindən əldə olunan xalis gəlir müvafiq mənfəət vergisinə cəlb edilir. Müqavilədə iştirak payının satışından əldə edilmiş gəlirdən tutulan vergi mənfəət vergisinin dərəcəsi ilə ödənilir.

7. *İdxal-ixrac rüsumları və vergiləri.* Hasilatın pay bölgüsü haqqında saqzişlər çərçivəsində karbohidrogen əməliyyatları üzrə fəaliyyətləri ilə bağlı tədarük edilən mallara, işlərə və ya xidmətlərə idxal və ixrac vergilərinin qoyulmasının, azad olunma və ona nəzarətin müəyyənləşdirilməsi tərəflər arasında imzalanan "Azərbaycan Respublikası idxal-ixrac rüsumları və vergiləri haqqında Protokol"larla tənzimlənir.

Əgər mallar, işlər və ya xidmətlər karbohidrogen əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi üçün deyil, başqa məqsədlər üçün gətirilsə, onda belə mallar, işlər və ya xidmətlər Azərbaycan qanunvericiliyinə uyğun olaraq idxal və ixrac vergilərinə cəlb edilir. Hər bir əməliyyat şirkəti, podratçı tərəf və ya subpodratçı təşkilatlar Həsilatın pay bölgüsü haqqında saqzişlərin müddəalarına əsasən idxal, ixrac və yenidən ixrac rüsumlarından azad olduğunu bildiren idxal və ixrac vergilərindən azadolunma sertifikatı alır. Bu sertifikat Dövlət Gömrük Komitəsi tərəfindən verilir[10].

Xarici subpodratçılar üçün karbohidrogen fəaliyyəti ilə bağlı mənfəət vergisinin hesablanmasının sadələşdirilmiş mexanizmi müəyyən edilmişdir. Belə ki, xarici subpodratçılar karbohidrogen fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirdən yalnız ödəmə mənbəyində verginin ödəyiciləridirlər. Bu verginin dərəcəsi hər bir Saziş üzrə, Sazişin imzalandığı tarixə Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyində mövcud olan mənfəət vergisi dərəcəsiindən asılı olaraq 5%, 6,25%, 6,75%, 7,5% və 8% həcmində müəyyən edilmişdir. Görülmüş iş və ya göstərilmiş xidmətlərə görə xarici subpodratçılara aparılan ödənişlərdən mənfəət vergisindən başqa heç bir vergi tutulmur və bununla da xarici subpodratçıların vergi məsuliyyəti və öhdəlikləri tamamilə yerinə yetirilmiş hesab olunur.

Beləliklə, karbohidrogen fəaliyyəti ilə bağlı vergi öhdəliklərinə yekun vuraraq aşağıdakıları qeyd etmək olar:

-podratçı yalnız müqavilədə göstərilən vergilərə cəlb olunur;

-mənfəət vergisi müqavilə bağlandığı anda ölkədə qüvvədə olan vergi qanunvericiliyinə uyğun ölçüdə müəyyən edilir;

-hər bir podratçı tərəf ayrı-ayrılıqda vergi məsuliyyəti daşıyır;



-ölkənin digər hər hansı qanunvericilik aktları ilə uyğun gəlmədiyi hallarda müqavilənin şərtləri üstün qüvvəyə malikdir;

-podratçının əvəzinə verginin ödənişini ARDNŞ həyata keçirir. Ona görə mənfəət neftinin bölüşdürülməsi zamanı vergi qismində ödənilməsi və verginin məbləğinə müvafiq neftin miqdarı ARDNŞ-in sərəncamında qalır;

-podratçı ARDNŞ-dən onun əvəzinə mənfəət vergisinin ödənildiyini təsdiq edən müvafiq sənəd tələb etmək hüququna malikdir. Podratçı həmçinin ARDNŞ tərəfindən bu öhdəliklərin yerinə yetirildiyini yoxlamaq üçün auditor cəlb etmək hüququna da malikdir. Bu zaman ARDNŞ tərəfindən verginin ödənilməsi üzrə öhdəliklər vaxtaşırı pozulduğu hallarda, podratçı vergini müstəqil ödəməyə başlamaq hüququna malikdir;

-podratçı ölkənin qanunlarına müvafiq olaraq qeyri-karbohidrogenlər sahəsində fəaliyyətindən vergi ödənilməsi üçün məsuliyyət daşıyır;

-ƏDV sıfır dərəcəsi ilə ödənilir;

-işçilərin gəlirlərindən vergi tutulur.

*Mənfəət vergisi üzrə daxilolmalar.* 2011-ci ildə 8 saziş çərçivəsində fəaliyyət göstərən podratçı tərəflərin mənfəət vergisi (22 % - 32% dərəcə ilə) 1 milyard 381 milyon 116,7 min manat, 2010-cu ildə isə 857 milyon 913,6 min manat təşkil etmişdir ki, bu da 2010-cu illə müqayisədə 523,2 milyon manat (60,99%) artım deməkdir.

Əməliyyat şirkətlərinin, podratçı tərəflərin və subpodratçı müəssisələrin xarici əməkdaşlarının gəlir vergisi 2011-ci ildə 110 milyon 294,7 min manat təşkil etmişdir ki, bu da 2010-cu illə müqayisədə 20 milyon 29,8 min manat (22,19%) artım deməkdir.

**İxrac məqsədli neft-qaz fəaliyyətində xüsusi iqtisadi rejim.**

“İxrac məqsədli neft-qaz fəaliyyətinə xüsusi iqtisadi rejimin tətbiqi edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikasının

Qanunu (02.02.2009-cu il tarixli) respublika hüduqlarından, o cümlədən Xəzər dənizinin (gölünün) Azərbaycan Respublikasına mənsub olan bölməsindən kənarda həyata keçirilən neft-qaz fəaliyyəti üçün xüsusi iqtisadi rejimin yaradılmasının və tətbiqinin əsaslarını müəyyən edir, bu sahədə dövlət, hüquqi və fiziki şəxslər arasında yaranan münasibətləri tənzimləyir[8].

*İxrac məqsədli neft-qaz fəaliyyətinin vergi rejimi.* \_Bu xüsusi iqtisadi rejim çərçivəsində fəaliyyət göstərən vergi münasibətləri iştirakçıları podratçı(lar) və subpodratçı(lar), yerli və xarici subpodratçı(lar)dır.

Podratçılar və subpodratçılar ixrac məqsədli neft-qaz fəaliyyəti ilə əlaqədar vergiləri “İxrac məqsədli neft-qaz fəaliyyətinə xüsusi iqtisadi rejimin tətbiq edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunda nəzərdə tutulmuş qaydada və dərəcə ilə ödəyirlər. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə nəzərdə tutulmuş və bu qanunla əhatə edilməyən vergilər Vergi Məcəlləsi ilə nəzərdə tutulmuş qaydada tətbiq edilir.

Podratçılar şəhadətnaməni almaq üçün ilk dəfə müraciət edərkən hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi üzrə aşağıdakı vergi rejimlərindən birini seçmək hüququna malikdirlər və bu vergi rejimi Qanunun qüvvədə olduğu müddət ərzində dəyişdirilə bilməz:

1. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi.

2. Podratçılara ödənilən ümumi məbləğlərdən 5 (beş) faiz dərəcəsi ilə hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi. Bu verginin ödənilməsi ilə mənfəət vergisi üzrə öhdəliklər tamamilə yerinə yetirilmiş olur.

Xarici subpodratçı olan hüquqi şəxslər Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə nəzərdə tutulmuş hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin ödənilməsindən azad olunur və onlara 5 (beş) faiz dərəcəsi ilə mənfəət vergisi tətbiq olunur. Xarici subpodratçı olan fiziki şəxslərə ödənişlər aparılarkən

ödəmə mənbəyində fiziki şəxslərin gəlir vergisinin tutulması Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada həyata keçirilir.

Yerli subpodratçılar hüquqi şəxslərin mənfəət vergisini, fiziki şəxslərin gəlir vergisini və ya sadələşdirilmiş vergini Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq ödəyirlər.

Podratçıların və xarici subpodratçıların ixrac məqsədli neft-qaz fəaliyyəti ilə əlaqədar ödədikləri dividendlərdən, faizlərdən və qeyri-rezident subpodratçının daimi nümayəndəliyinin xalis mənfəətindən ödəmə mənbəyində vergi tutulmur.

Podratçılar ixrac məqsədli neft-qaz fəaliyyəti ilə əlaqədar əmlak və torpaq vergisinin ödənilməsindən azaddırlar.

Podratçılar tərəfindən ixrac məqsədli neft-qaz fəaliyyəti ilə əlaqədar Azərbaycan respublikasından ixrac edilən mallar (işlər, xidmətlər) əlavə dəyər vergisinə 0 (sıfır) faiz dərəcəsi ilə cəlb olunurlar.

Artıq ödənilmiş əlavə dəyər vergisinin məbləği onun qaytarılması barədə podratçılar tərəfindən müvafiq icra hakimiyyəti orqanına (*Vergilər Nazirliyi*) ərizənin verildiyi gündən sonra 20 gündən gec olmayaraq səyyar vergi yoxlaması aparılmadan, qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş qaydada geri qaytarılmalıdır.

Podratçı və subpodratçının Azərbaycan Respublikasının vətəndaşı olan, əcnəbi və ya vətəndaşlığı olmayan işçinin gəliri Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş vergi dərəcəsi ilə hesablanır və ödənilir.

Podratçılar və subpodratçılar müəyyən edilmiş vergilərə dair bəyannaməni müvafiq icra hakimiyyəti orqanının (*Vergilər Nazirliyi*) müəyyənləşdirdiyi forma və müddətlərdə vergi orqanına təqdim etməlidirlər.

### **Azad (xüsusi) iqtisadi zonalar.**

Azad iqtisadi zonalar mahiyyət etibarilə milli iqtisadi məkanın, ölkənin digər ərazilərində tətbiq edilməyən xüsusi güzəştlər və stimullar sisteminin istifadə edildiyi hissəsini bildirir.

Gömrük prosedurlarının sadələşdirilməsi və harmonizasiyası haqqında 18 may 1973-cü il tarixli Kioto Konvensiyasının sənədlərinə əsasən azad zona (və ya “zona franko”) ölkənin ərazisinin elə hissəsini bildirir ki, burada mallar milli gömrük sərhədlərindən kənar hesab edilir və buna görə də adi gömrük nəzarəti, rüsum və vergilərinə cəlb edilmir. 1973-cü il tarixli Kioto Konvensiyasında azad zonaların iki ümumi tipi ayrılır - *ticarət və sənaye* zonaları.

Hər bir dövlət və ya onun bu və ya digər regionu azad iqtisadi zona yaradarkən öz güzəşt yığımlarını müəyyən edir. İqtisadi ədəbiyyatda bu kontekstdə dörd əsas güzəşt qrupları ayrılır: vergi güzəştləri, maliyyə güzəştləri, inzibati güzəştlər, xarici ticarət güzəştləri.

“Xüsusi iqtisadi zonalar haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu (14 aprel 2009-cu il) qəbul edilmiş və bu qanun Azərbaycan Respublikasında xüsusi iqtisadi zonaların yaradılması və idarə edilməsi ilə bağlı hüquqi və iqtisadi münasibətləri tənzimləyir, həmin zonalarda sahibkarlıq fəaliyyətinin təşkili qaydalarını müəyyənləşdirir. Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə əsasən “Xüsusi iqtisadi zona - sahibkarlıq fəaliyyətinin həyata keçirilməsi üçün xüsusi hüquqi rejimin tətbiq edildiyi Azərbaycan Respublikasının ərazisinin məhdud hissəsidir”[7].

Xüsusi iqtisadi zonada rezidentlərə qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş güzəştli vergi rejimi tətbiq edilir. Xüsusi iqtisadi zonanın ərazisində sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən, qeydiyyatdan keçmiş rezidentlər malların təqdim edilməsindən, işlərin görülməsindən, xidmətlərin göstərilməsindən əldə etdikləri vəsait məbləğindən (ümumi hasilatın həcmindən) və satışdan kənar gəlirlərindən 0,5 faiz dərəcəsi ilə vergini (sadələşdirilmiş vergini) hesablayır, rüb qurtarıqdan sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq ödənilməli olan həmin verginin məbləği haqqında müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən

etdiyi formada vergi orqanlarına bəyannamə verir və həmin müddətdə bu vergini dövlət büdcəsinə ödəyirlər.

Xüsusi iqtisadi zonanın rezidentləri yuxarıda qeyd olunmuş vergi və fiziki şəxslərin maddəli işlə əlaqədar gəlirindən vergi istisna olmaqla, vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən edilən digər vergiləri ödəməkdən azaddırlar. Xüsusi iqtisadi zonanın rezidentinə xüsusi vergi rejimi yalnız həmin zonada göstərdiyi fəaliyyətinə tətbiq edilir. Xüsusi iqtisadi zonanın rezidentinin qeydiyyatı ləğv edildikdə onun əvvəlki dövrlər üzrə vergi öhdəlikləri vergi qanunvericiliyində müəyyən edilmiş qaydada yenidən hesablanır və ödənilir[72].

Xüsusi iqtisadi zonanın ərazisində vergi ödəyicilərinin və dövlət vergi orqanlarının, habelə vergi münasibətlərinin digər iştirakçılarının vergitutma məsələləri ilə bağlı hüquq və vəzifələri, vergi nəzarəti, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət və digər məsələlər vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən edilir.

Qeyd olunduğu kimi bu zonalarda dünya ölkələrinin mütərəqqi təcrübəsinə uyğun müəyyən edilmiş güzəşt və imtiyazların ölkəmizdə tətbiqi milli iqtisadiyyatın inkişafı istiqamətində səmərəli nəticələr verə bilər. Bununla əlaqədar olaraq, “Xüsusi iqtisadi zonalara haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununun milli-mənəvi dəyərlər nəzərə alınmaqla dünya təcrübəsinə uyğunlaşdırılması üçün əlavə və dəyişikliklər edilməklə daha da təkmilləşdirilməsi məqsədəuyğun olardı.

**Sadələşdirilmiş vergi rejimi.** Sadələşdirilmiş vergi 2001-ci ildən Azərbaycanda tətbiq edilir. Əgər mənfəət vergisi mənfəətdən ödənilirsə və onu hesablamaq üçün mürəkkəb mühasibat əməliyyatları aparmaq lazımdırsa, sadələşdirilmiş vergi rüblük dövryyədən ödənilir. Onu ödəmək üçün, sadəcə, bu dövryyənin həcmi bilmək lazımdır. Bu vergi mühasibat aparmaq və hesablamaq baxımından öz ödəyiciləri üçün elə bir çətinlik törətmir.

Vergi Məcəlləsinin 218.1-ci maddəsinə əsasən məcəllənin müvafiq müddəaları nəzərə alınmaqla ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatda alınmamış və ardıcıl 12 aylıq dövrün istənilən ayında (aylarında) vergi tutulan əməliyyatlarının həcmi 120000 manat və ondan az olan şəxslər sadələşdirilmiş vergiödəyicisi olmaq hüququna malikdirlər.

Bu növ verginin tətbiqinin məqsədi vergi yükünün azaldılmasından, vergi və mühasibat uçotunun və hesabatının kiçik müəssisələr və fərdi sahibkarlar üçün sadələşdirilməsindən, kiçik biznesin stimullaşdırılmasından ibarət olmuşdur. Nəticədə bu tədbirlər kiçik biznesin və bütövlükdə ölkə iqtisadiyyatının inkişafının yüsəlməsinə zəmin yaradan amillərdən biri kimi öz bəhrəsini verməyə başlamışdır.

2011-ci ildə 2005-ci illə müqayisədə bu növ vergi üzrə daxilolmalar 5,3 dəfə artaraq 100, 4 milyon manat təşkil etmişdir. Sadələşdirilmiş vergilərin ümumi vergi daxilolmalarında xüsusi çəkisi 2005-ci ildə 1,3 faiz, 2011-ci ildə isə 1,8 faiz olmuşdur.

*Sadələşdirilmiş verginin müsbət cəhətləri:*

-4% dövriyyə vergisi nəzərdə tutulduğuna görə, fiziki şəxslər üçün bu, daha əlverişli sxemdir. Bölüşdürülən mənfəətdən vergi tutmaq öhdəliyi mövcud deyil. Hüquqi şəxslər isə 4%-lik dövriyyə vergisindən əlavə, həm də xalis mənfəətin bölüşdürülməsi zamanı 10% mənbədən (dividenddən) vergi ödəməlidirlər.

-biznesi Bakıdan çıxarıb paytaxt ərazisindən kənarə rəsmiləşdirdikdə, vergi dərəcəsini 2%-dək azaltmaq mümkündür. Bu regional inkişaf baxımından, vergi ödənişlərinin optimallaşdırılması üçün son dərəcə əlverişli, qanuni üsuldur.

-mühasibatın aparılmasına və işə mühasib cəlb etməyə ehtiyac yoxdur. Bu xidmətlərin heç də ucuz başa gəlmədiyini nəzərə alsaq, burada əhəmiyyətli dərəcədə qənaət etmiş oluruq.

*Sadələşdirilmiş verginin mənfə cəhətləri də istisna edilmir:*

-biznesin səciyyəsi nəzərə alınmır(*Vergi Məcəlləsinin 218.2-ci maddəsi istisna olmaqla*), kommersiya xərclərini çıxmaq qadağandır, vergi dövriyyədən ödənilir.

-əlavə dəyər vergisi göstərilən qaimə təqdim etməyin mümkünsüzlüyü iri şirkətlərlə işi çətinləşdirir.

-şəxslər üçün limit məbləği nisbətən kiçikdir (120 000 manat). Bu məbləği aşdıqda, ƏDV ödəyicisi qismində uçota alınmaq tələb olunur.

-heç də bütün vergi ödəyiciləri sadələşdirilmiş vergi sistemi ilə ödəniş apara bilmir. Vergi məcəlləsinə əsasən, aksizləşdirilmiş malların istehsalçıları, kredit və sığorta təşkilatları, əmlakın icarəyə verilməsindən və royaltidən gəlir əldə edənlər bu növ vergiödəyicisi ola bilməzlər. Bu qadağa, həmçinin, ilin əvvəlinə öz mülkiyyətində, qalıq dəyəri 1 milyon manat təşkil edən əsas fondlara malik şəxslərə də şamil edilir.

-sərnışin və yükdaşımaları həyata keçirən vergi ödəyiciləri üçün sadələşdirilmiş vergi fərqli üsulla müəyyən edilir. Belə ki, 4%-lik dövriyyə vergisi onlara şamil edilmir, onların vergi öhdəlikləri sərnışinlərin oruracaq yerlərinin sayından, yaxud yükdaşıma zamanı yükqaldırma qabiliyyətindən asılı olaraq hesablanır.

Sadələşdirilmiş vergi ayrı bir vergi növüdür, müsə-sisələr və fərdi sahibkarlar tərəfindən ümumi vergitutma sistemi (ümumi rejim) ilə yanaşı tətbiq edilən xüsusi vergi rejimidir.

**Beynəlxalq vergitutmada offşor mexanizmlər.** İngilis dilindən tərcümədə ofşor (*off-shore*) sözü “sahildən aralı” anlamını ifadə edir. İlk dəfə bu termindən XX əsrin 50-ci illərinin axırlarında ABŞ-da nəşr olunan qəzetlərin birində dərc olunan məqalədə istifadə edildiyi qeyd edilir. Həmin məqalədə vergi yükünü azaltmaq məqsədilə öz fəaliyyətini vergi yükü yüngül olan zonaya keçirən bir şirkətin apardığı əməliyyatlar müzakirə obyektinə olmuşdur.

Vergi yükünü azaltmaq məqsədi ilə vergi ödəyiciləri daim vergi ödənişlərinə qənaət edilməsinin bu və ya digər

mexanizmlərini arayırlar. Vergi ödənişlərinin azaldılmasının əsas üsullarından biri müxtəlif ölkələrdə vergilərin səviyyəsinin bir-birindən fərqli olmasından istifadə edilməsidir.

Demək olar ki, dünyanın hər bir ölkəsində elə fəaliyyət növü var ki, milli vergi qanunvericiliyində bu fəaliyyət üçün əlverişli vergitutma rejimi nəzərdə tutulur.

Bəzi dövlətlər isə öz dövlət siyasətlərini həddən artıq yumşaq vergitutma rejimi müəyyənləşdirmək və ya çoxlu vergi güzəştləri təklif etməklə xarici şirkətləri öz vergi yurisdiksiyalarına cəlb etmək istiqamətində qururlar. Xarici şirkətlər öz kapitalını belə vergi sığınacaqlarına köçürür və orada maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini həyata keçirirlər.

Vergi sığınacaqlarını vergi vahələrindən fərqləndirmək lazımdır. Vergi vahəsi hər hansı bir dövlətin daxilində güzəştli vergitutma qaydalarının fəaliyyət göstərdiyi ərazidir. Adətən vergi vahələri azad iqtisadi zonalarda, limanlarda yaradılır. Belə zonalarda xarici investorları və sahibkarları cəlb edən xüsusi vergitutma rejimi fəaliyyət göstərir.

Sənayenin inkişaf səviyyəsinin aşağı, təbii ehtiyatları az olan ölkələr xarici kapitalı özünə cəlb etmək üçün öz ərazilərində ya cüzi vergilər təyin edir, ya da ümumiyyətlə vergitutmadan imtina edirlər. Belə ölkələr öz iqtisadiyyatını xarici kapitalla ofşor əməliyyatlarına xidmət üzərində qururlar. Bu ölkələrin əksəriyyəti adalarda yerləşdiyindən onlara ofşor ölkələr də deyirlər.

Ofşor mexanizmlərin fəaliyyətinin əsas şərti ondan ibarətdir ki, həmin zonalarda qeydiyyatda olan, lakin orada heç bir təsərrüfat fəaliyyəti ilə məşğul olmayan və yerli təbii ehtiyatlardan istifadə etməyən müəssisələr vergiləri güzəştli dərəcələrlə ödəmək hüququ əldə edirlər.

Beləliklə, ofşor mexanizmlərdən istifadə edilməsinin mahiyyəti vergitutma obyektinin yüksək səviyyəli vergitutma ərazisindən aşağı səviyyəli vergitutma ərazisinə keçirilməsindən ibarətdir.



Vergi sığınacaqları hesab olunan ölkələrin qanunvericiliyinə uyğun olaraq şirkət həmin ölkədə qeydiyyatda alındıqda müstəqil vergitutma subyekti - ofşor şirkəti yaradılır. Vergi sığınacağına rezidenti olan bu şirkətin bütün mənfəəti və ya gəliri güzəştli şərtlərlə vergiyə cəlb olunur.

Beləliklə, subyektin ofşor zonada qeydiyyatda alınması nəticəsində vergitutma ofşor şirkətin təsisçisi olduğu ölkədən vergi sığınacağı adlanan ölkəyə keçirilir.

Ölkəni ofşor zonaya çevirməyin aşağıdakı üsulları mövcuddur[47]:

- vergilərin tamamilə aradan qaldırılması;
- təsbit edilmiş illik vergi haqqının müəyyən edilməsi;
- aşağı vergi dərəcələrinin müəyyən edilməsi;
- vergilər olmamaq şərti ilə şirkətlərin qeydiyyatı üçün təsbit edilmiş haqqın müəyyən edilməsi.

Vergi sığınacaqları üçün irəli sürülən əsas tələblər bank və komməriya sirtinə əməl edilməsi, siyasi sabitlik, sahibkarlıq fəaliyyətinin təhlükəsizliyinə zəmanət verilməsi və sairidir. Bundan əlavə ofşor zonaların aşağıdakı xüsusiyyətləri onları xarici investorlar üçün daha cəlbedici edir:

- şirkətlərin mənfəət vergisinin olmaması və ya onun səviyyəsinin çox cüzi olması;
- şirkətlərin ölkədə qeydiyyatda alınması mexanizminin maksimum sadə olması;
- valyutanın ölkəyə gətirilməsinə və ölkədən aparılmasına heç bir məhdudliyyətin olmaması;
- vergi və gömrük qanunvericiliyinin pozulması hallarının cinayət hesab edilməməsi.

Vergi güzəştləri təklif etməklə ofşor ərazilər maliyyə kapitalını özünə cəlb edir və ondan istifadə edilməsinin nəticəsi olaraq müəyyən iqtisadi yüksəlişə nail olurlar. Belə bir siyasət iqtisadi potensialı zəif və təbii ehtiyatları az olan kiçik dövlətlərə kifayət qədər normal həyat səviyyəsi təmin etməyə imkan verir.

Ofşor şirkətlərin üstünlüyü yalnız beynəlxalq iqtisadi fəaliyyət zamanı özünü büruzə verir. Bir qayda olaraq pul vəsaitləri real faizlərlə maskalanmış yalançı dividiendlər, lizinq ödənişləri, sığorta haqları, göstərilən xidmətlərə görə haqqlar və s. şəkildə xarici ölkələrə keçirilir, iqiqat vergitutmanın tətbiq edilməməsi haqqında beynəlxalq sazişlərə əsasən isə onlardan gəlir vergisi tutulmur.

Ofşor şirkətlərin inkişafına transmilli korporasiyaların yaranması güclü təkan vermişdir. Özlərinin istehsal və satış filiallarının beynəlxalq şəbəkəsindən istifadə edərək onlar əldə etdikləri mənfəəti vergilərin səviyyəsinin aşağı olduğu ölkələrə keçirirlər.

Aparılan təhlillər və araşdırmalar göstərir ki, iqtisadiyyatda bazar münasibətlərinin formalaşdırılması istiamətində islahatların həyata keçirilməsi səmərəli vergitutma sistemi yaratmadan mümkün deyildir. Azərbaycanda mütərəqqi, əsasən rəqabətqabiliyyətli vergi sistemi yaradılmalıdır. Bu gün regionda sərmayələr, iqtisadi fəallıq uğrunda böyük rəqabət mövcuddur. Azərbaycanın vergi xidməti regionda ən böyük iqtisadi sistemə xidmət edir. Vergi xidməti bu gün təkə fiskal funksiyaları yerinə yetirmir. Vergi xidməti ölkədə rəqabətli işgüzar mühitin yaradılması işinin vacib iştirakçısıdır.

Qeyd etməliyik ki, ölkə iqtisadiyyatına investisiyaların cəlb olunması məqsədilə hökumət tərəfindən “açıq qapı” siyasəti həyata keçirilir. Hazırda Azərbaycan Hökuməti ölkədə iqtisadi islahatların davam etdirilməsi, biznes mühitinin daha da yaxşılaşdırılması, neft sektoru ilə bərabər, qeyri-neft sektorunun inkişaf etdirilməsi ilə bağlı əlverişli vergi mühitinin yaradılması istiqamətində tədbirlər həyata keçirir.

Azərbaycanın vergi sistemində “bir pəncərə” sisteminin tətbiq edilməsi sahibkarların fəaliyyətinin inkişafına təkan vermişdir. Ötən illər ərzində sahibkarların hüquqlarının daha da möhkəmləndirilməsi, inzibatçılığın sadələşdirilməsi və

şəffaflığın artırılması məqsədi ilə elektron xidmətlərin əhatə dairəsinin genişləndirilməsi təmin edilmişdir.

Bununla belə, vergi qanunvericiliyinə kiçik müəssisələrin fəaliyyətinə dair (fəaliyyəti ilə əlaqədar əlaqədar) xüsusi müddəalar əlavə edilmişdir ki, bu da uçot və hesabat qaydalarını sadələşdirir, kiçik biznesə investisiya axınını stimullaşdırır. Bu xüsusi müddələrə aiddir: aşağı vergi dərəcələrinin tətbiqi, sadələşdirilmiş vergini ödəyən hüquqi şəxslərin mənfəət və əmlak vergisindən, fiziki şəxslərin işə gəlir vergisindən azad edilməsi, kiçik biznesdə avans ödənişləri üzrə vergi öhdəliklərinin olmaması; kassa metodu ilə gəlir və xərclərin uçotunun aparılması; investisiya yönümlü xərclərin vergi tutulan mənfəətdən (gəlirdən) çıxılması, hesabatların tərtib edilməsinə qoyulan tələblərin sadəliyi və s.

Aydındır ki, iqtisadi yüksəliş əsasən vergi münasibətlərinin inkişaf səviyyəsindən asılıdır. Vergi sistemi təkrar istehsal prosesinin iştirakçılarının iqtisadi maraqlarını ifadə etməklə, onların tarazlığını və bununla da ictimai tərəqqini təmin edir. Dünya təcrübəsi göstərir ki, xüsusi vergi rejimlərinin müəyyən edilməsi və tətbiqi iqtisadiyyata investisiyaların cəlb olunması, əlverişli biznes mühitinin formalaşması, bütövlükdə iqtisadi inkişaf sahəsində mühüm rol oynayır.

Göründüyü kimi, karbohidrogen fəaliyyəti ilə bağlı vergi siyasəti öz xüsusiyyətləri ilə seçilir. Azərbaycanın neft sektoruna nəhəng sərmayələri cəlb etmək, dünya miqyaslı investisiya proqramlarını reallaşdırmaq üçün vergi siyasətinin optimallaşdırılması və daim çevik iqtisadi alət olaraq istifadə edilməsi ölkənin strateji maraqları çərçivəsindədir.

## IV FƏSİL. AZƏRBAYCANDA YERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİNİN MÜASİR VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ

### **4.1. Səmərəli dövlət tənzimləməsinə və bazar münasibətlərinə əsaslanan iqtisadi modelin vergitutma aspektləri**

**Dövlət tənzimləməsinə və bazar münasibətlərinə əsaslanan iqtisadi modelin spesifik xüsusiyyətləri.** Azərbaycan iqtisadi sahədə keçid dövrünü başa vurmuş və inkişafın yeni mərhələsinə qədəm qoymuşdur. Bilik iqtisadiyyatına keçid üçün zəmin yaranmışdır. Qeyd edək ki, biliklərə əsaslanan iqtisadiyyat qurmağı qarşısına məqsəd qoyan Azərbaycanda müvafiq istiqamətdə düşünülmüş, ardıcıl və məqsədyönlü siyasət həyata keçirilir. Bu siyasət Respublikamızda iqtisadi inkişafın yeni modelinin formalaşmasına rəvac vermişdir.

Qarşıya qoyulan sosial-iqtisadi məqsədlərə nail olunması yüksək səmərə ilə fəaliyyət göstərən, dünya miqyasında yetərli rəqabət gücünə malik iqtisadi sistemin formalaşması zərurətini reallaşdırır. Təcrübə göstərir ki, belə bir sistem yalnız sahibkar təşəbbüsünə və sərbəst rəqabətə əsaslanan bazar münasibətləri şəraitində yer ala bilər.

Eyni zamanda qeyd etməliyik ki, iqtisadi və sosial sahələrdə davamlı yüksək artım templerinin təmin olunması bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövlət tənzimləməsinin daha da təkmilləşdirilməsini tələb edir. Əlbəttə ki, bu istiqamətdə səmərəli vergi tənzimlənməsi xüsusi yer tutur.

Hazırda Azərbaycanın vergi sistemində modernləşdirmə siyasəti uğurla davam etdirilir. Bu tədbirlər Azərbaycanda vergi sisteminin inkişafına, vergi siyasətinin formalaşmasına və dinamik iqtisadi inkişafın əldə olunmasına yardım edir. Odur ki, Respublikanın vergi sistemində aparılan islahatlar davam etdirilməli və vergi sistemi üstün inkişaf edən sahəyə

çevrilməlidir. Deməli, bu istiqamətdə səmərəli tədqiqatların aparılmasına ehtiyac vardır. Bu baxımdan “Azərbaycanda səmərəli dövlət tənzimləməsinə və bazar münasibətlərinə əsaslanan iqtisadi modelin vergitutma aspektləri” mövzusu olduqca aktualdır.

Hər hansı ölkənin gələcək taleyi əhəmiyyətli dərəcədə hansı iqtisadi model əsasında inkişaf etdiriləcəyindən asılıdır. Bu da obyektiv reallıqdan irəli gələn zərurətdir. Müdiriklərin sözləri ilə desək, hərəkətdən də mühüm olan şey doğru yolun tapılması və həmin yolda hərəkətdir. Deməli, ilk öncə iqtisadi inkişaf modelləri, onun konturları, hədəfləri barədə düşünülməlidir. Ancaq onu da qeyd edək ki, iqtisadiyyatın inkişaf modeli hazır şəkildə verilmir. O, müstəqillik əldə etmiş ölkənin əvvəlki tarixi ərzində mövcud olmuş təcrübənin ümumiləşdirilməsi, dünya ölkələrində fəaliyyətdə olan modellərin hərtərəfli öyrənilməsi və müqaisə edilməsi yolu ilə ölkənin mövcud reallıqlarına uyğun gələn formada seçilməlidir. Bu zaman hansısa ölkənin inkişaf modelini olduğu kimi götürmək, araşdırılmadan tətbiq etmək yolverilməzdir.

Hər bir iqtisadi inkişaf modeli müəyyən mexanizmlər vasitəsilə hərəkətə gətirilir. Məsələn, bazar mexanizmi, dövlət tənzimi mexanizmi, plan mexanizmi, qarışıq mexanizm və s. Bunların da hər biri özlüyündə bir model halında fəaliyyət göstərir. İqtisadi inkişaf modelinin təbiətinə uyğun olan təsərrüfat mexanizmi və idarəetmə sistemi vardır. Davamlı və dinamik inkişaf məntiqinə əsaslanan bu modelin strateji istiqamətləri aşağıdakı kimi səciyyələndirilir:

1) sərbəst bazar münasibətlərinə əsaslanan və özünüinkişaf qabiliyyətinə malik olan sosialyönümlü bütöv iqtisadi sistemin-müstəqil milli iqtisadiyyatın formalaşdırılması;

2) ölkədə mövcud olan təbii-iqtisadi, texniki-istehsal və elmi-texniki potensialın fəal surətdə təsərrüfat dövriyyəsinə cəlb olunması;

3) milli iqtisadiyyatın dünya təsərrüfat sisteminə səmərəli

şəkildə inteqrasiyasının təmin olunması.

Bu model üzrə iqtisadi siyasətin həyata keçirilmə taktikasının fərqləndirici xüsusiyyətlərini aşağıdakılar təşkil edir:

-göstərilən istiqamətlərin hər biri üzrə fəaliyyətin paralel şəkildə həyata keçirilən əlaqələndirilmiş proqramlar üzrə aparılması;

-qeyri-standart, lakin iqtisadi inkişafın obyektiv qanunauyğunluqlarını nəzərə alan, gələcəyə hesablanan və cəsarətli qərarların qəbul olunması;

-sosialyönümlülüğün gözlənilməsi;

-milli mentalitetin nəzərə alınması və mütərəqqi dünya təcrübəsinə arxalanması.

Ölkəmizdə uğurla həyata keçirilən vergi siyasət ilk növbədə, sosial iqtisadi inkişafın və regional siyasətin gücləndirilməsi, sahibkarlığa dövlət qayğısının artırılması, iş adamları üçün əlverişli şəraitin yaradılması, dövlətçilik maraqlarına xidmət edən iqtisadi strategiyanın uğurla həyata keçirilməsinə zəmin yaratmışdır. Bu siyasətin nəticəsi olaraq Azərbaycan iqtisadiyyatında müşahidə olunan müsbət dəyişikliklər özünü təkcə bazar münasibətlərinin dərinləşməsində deyil, həm də işgüzar mühitin aktivləşməsi və dinamikləşməsində, sahibkarlıq subyektlərinin sayının gündən-günə artmasında göstərir.

Bu gün ölkəmizdə aparılan iqtisadi siyasətin kökündə modernləşdirmə siyasəti dayanır. Bu siyasət iqtisadiyyatın diversifikasiyası istiqamətində iqtisadi tələblərə cavab verən iqtisadi inkişafın Azərbaycan modelinin formalaşmasına xidmət edir.

Azərbaycan Respublikasında həyata keçirilən çox şaxəli islahatlar yeni inkişaf modelinin formalaşdırılmasına, onun dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyasına, həm neft, həm qeyri-neft sektorlarının dinamik inkişafına, iqtisadiyyatın tarazlı və mütənasib tərəqqisinə, əhəlinin rifahının yaxşılaşmasına səbəb olmuşdur.

Qeyd edək ki, formalaşmaqda olan iqtisadi inkişafın Azərbaycan modelinin spesifik xüsusiyyətlərini rasionallıq, səmərəlilik, çoxşaxəlilik, sosialyönümlülük prinsipləri təşkil edir. Müasir Azərbaycanın sosial-iqtisadi inkişaf modelinin başlıca hədəfi ölkəmizin davamlı, dayanıqlı, hərtərəfli inkişafını təmin etməkdir. Müasir dünya təcrübəsi göstərir ki, hər hansı bir ölkənin iqtisadiyyatının dayanıqlı inkişafı bazarı yüksək texnologiya və biliklə təchiz etmək bacarığı ilə mümkün olur. Çünki hazırkı şəraitdə bilik iqtisadiyyatı istehsalın öncül bir sahəsinə, bilik və ona əsaslanan texnologiya isə ən çox tələb olunan məhsula çevrilməkdədir. Bizim vəzifəmiz tez bir vaxtda bu bazara daxil olub, öz yerimizi tutmalıyıq. Biz yeni əsrin tələblərinə tez uyğunlaşmağa və sərt rəqabətə hazır olmalıyıq.

Müasir dünya qloballaşma dövrünü yaşayır, Qlobal cəmiyyət daha açıq cəmiyyətə çevrilir. Məlumdur ki, qloballaşma-mill iqtisadiyyatın rəqabət qabiliyyətliliyi qarşısında olduqca yüksək tələblər qoyur. Bu gün Azərbaycan iqtisadiyyatı da vahid iqtisadi məkəna inteqrasiya edir. Azərbaycan Beynəlxalq Əmək Bölgüsündə iştirak edir. Deməli, iqtisadiyyatın rəqabət-qabiliyyətliliyinin artırılması qarşıda duran mühüm məsələdir. Qlobal dünyada Azərbaycanın strategiyası innovasiyaların inkişafı vasitəsilə biliklər iqtisadiyyatına doğru inamla irəliləməkdir [26].

İqtisadi sistemin rəqabət qabiliyyətinin daha da artırılması məqsədilə aktiv vergi siyasətinə keçidin zəruriliyi nəzərə alınmalı, tədricən passiv vergi siyasətindən aktiv vergi siyasətinə keçid təmin edilməlidir. Aktiv vergi siyasətinin reallaşdırılması yolu ilə iqtisadi inkişafın təmin edilməsi və həyat səviyyəsinin yüksəldilməsi, sosial partnyorluq prinsipinin formalaşdırılması, cəmiyyətin modern inkişaf mərhələsinə keçidinin təmin olunması nəzərdə tutulur. Aktiv vergi siyasəti vergi siyasətinə yeni yanaşma olub, təkrar istehsalın genişləndirilməsini, müasir texnologiyalardan istifadəni, innovativ layihələrin reallaşdırılmasını, kapitalın və əmək resurslarının məhsuldarlığının

yüksəldilməsini, biznes mühitinin daha da sağlamlaşdırılmasını təmin etməlidir.

Müasir iqtisadi qloballaşma şəraitində vergi siyasəti sahəsində qarşıda duran vəzifələri düzgün müəyyənləşdirmək və bu sahədə işimizi müasir texnologiyalar əsasında qurmaq xüsusilə vacibdir. Yalnız bu prinsiplərə riayət etməklə nümunəvi vergi ödəməyicilərinə fəaliyyət üçün əlverişli mühit yaratmaq mümkündür. Deməli, qeyd olunan tədbirlərin təşkili vergi mühitinin təkmilləşdirilməsi sahəsində sağlam rəqabətin formalaşmasını təmin edəcəkdir.

**Azərbaycanın gələcək iqtisadi inkişafında vergi siyasətinin rolu.** İqtisadi inkişaf strategiyasının böyük məhərətlə, uğurla həyata keçirilməsi Respublikamızda yeni inkişaf modelinin formalaşmasına və onun dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyasına, qloballaşma şəraitində Azərbaycanın milli iqtisadiyyatının dayanıqlı inkişafına, iqtisadiyyatın tarazlı və proporsional tərəqqisinə, əhalinin rifah halının yaxşılaşmasına imkan vermişdir.

Ölkənin sosial-iqtisadi sahələrdə əldə olunan nailiyyətləri beynəlxalq reyting agentliklərinin (“Fitch Ratings”, “Moody’s”, “Standard & Poor’s”) Azərbaycan iqtisadiyyatı ilə bağlı ildən-ildə yaxşılaşan qiymətləndirmələrində də öz əksini tapmışdır.

2003-2011-ci illərdə ümumdaxili məhsulun orta illik artım tempi 14,2%, qeyri-neft sektorunda isə 10,7 f% olub. Ölkənin strateji valyuta ehtiyatları 25,3 dəfə, dövlət büdcəsi 16,6 dəfə, bank aktivlərinin həcmi 10,4 dəfə, nominal əməkhaqqı 5,9 dəfə, nominal orta aylıq pensiya 6,1 dəfə artıb, yoxsulluğun səviyyəsi 44,7%-dən 7,6%-ə enmişdir.

Azərbaycan Respublikasının Prezidenti Cənab İlham Əliyevin 29 noyabr 2011-ci il tarixli Sərəncamına uyğun olaraq 2020-ci ilə qədər olan dövrdə həyatımızın geniş əhatəli proqramı olan “Azərbaycan-2020: gələcəyə baxış” İnkişaf Konsepsiyasının layihəsi hazırlanmışdır. 2012-ci il dekabrın 3-də “Azərbaycan 2020: Gələcəyə baxış” mövzusunda keçirilən



beynəlxalq konfransda rəsmi çıxışların leytmotivi Azərbaycanın uğurlu siyasətinin 2020-ci ilədək davam etdiriləcəyi olmuşdur.

Konsepsiyanın başlıca hədəfləri ölkədə çoxşaxəli, səmərəli və innovasiya yönümlü iqtisadiyyatın formalaşdırılmasıdır. Hazırkı mərhələdə qarşıda duran əsas vəzifə iqtisadiyyatın şaxələndirilməsini sürətləndirmək, neft gəlirlərinin səviyyəsindən asılı olmayaraq qeyri-neft sektorunun yüksək inkişaf tempini gələcək illərdə də qorumaq, rəqabətqabiliyyətliliyini yüksəltmək və ixrac imkanlarını genişləndirməkdən ibarətdir.

Konsepsiyanın başlıca strateji baxışı mövcud imkanları və resursları nəzərə almaqla Azərbaycanda davamlı iqtisadi artım və yüksək sosial rifah ilə səciyyələnən inkişaf mərhələsinə nail olmaqdır. 2020-ci ildə Azərbaycan iqtisadi və siyasi cəhətdən inkişaf etmiş, bütün sahələrdə rəqabət qabiliyyətli ölkə olacaqdır.

Konsepsiyada nəzərdə tutulmuş tədbirlərin icrası nəticəsində dövrün sonuna ölkədə adambaşına düşən ÜDM-in həcmi iki dəfədən çox artaraq 13000 ABŞ dollarına çatdırılacaq. Azərbaycan Respublikasının iqtisadi inkişaf baxımından regionun lider dövlətindən beynəlxalq iqtisadi münasibətlər sistemində yüksək rəqabət qabiliyyətinə sahib iştirakçı statusuna yüksəldilməsi reallaşdırılacaqdır.

Göstərilən məqsədə çatmaq üçün bazar iqtisadiyyatı şəraitində sağlam rəqabəti təmin edən səmərəli dövlət tənzimlənməsi, enerjidən səmərəli istifadə edən və yüksək əlavə dəyər yaradan ixrac yönümlü iqtisadiyyata transformasiya və sosial-iqtisadi sahələrin inkişafına kompleks yanaşma prinsipləri rəhbər tutulacaqdır.

“Azərbaycan - 2020: gələcəyə baxış” İnkişaf Konsepsiyası”nda ixrac yönümlü iqtisadi model əsas götürülmüşdür və nəzərdə tutulur ki, iqtisadiyyatın rəqabət qabiliyyətinin yüksəldilməsi və strukturunun təkmilləşdirilməsi qeyri-neft ixracının artımına səbəb olacaqdır. Qeyri-neft sənayesinin sürətli inkişafı

ilə yanaşı, innovasiya fəaliyyətinin təşviqi və genişləndirilməsi ölkədə biliyə əsaslanan iqtisadiyyatın formalaşması üçün əlverişli zəmin yaradacaqdır. Biznes mühitinin daha da yaxşılaşdırılması istiqamətində görülən tədbirlər davam etdiriləcək, investorların hüquqlarının qorunması mexanizmləri təkmilləşdiriləcəkdir. Xarici ticarət prosedurlarının sadələşdirilməsi və təkmilləşdirilməsi, beynəlxalq bazarlara çıxışda sahibkarlara göstərilən dövlət dəstəyinin artırılması istiqamətində tədbirlər həyata keçiriləcəkdir. Konsepsiyanın əhatə etdiyi dövr ərzində qeyri-neft sektoru üzrə ÜDM-in orta illik real artım tempinin 7 faizdən yüksək olması hədəflənilir.

İnkişaf Konsepsiyasında institusional, texnoloji və sosial modernləşməyə xüsusi əhəmiyyət verilir. Məlum istiqamətlər üzrə modernləşmənin məqsədi aktiv vergi siyasətinin formalaşdırılmasıdır. Qeyd edək ki, institusional modernləşmədə məqsəd mülkiyyət hüququnu, ədalətli rəqabəti qorumaqla bazar münasibətlərinə dəstək verməkdir. Texnoloji modernləşdirmə intensiv investisiya qoyuluşlarını, innovasiyaları və s. təmin etməklə iqtisadi inkişafa şərait yaradır. Sosial modernləşmə isə informasiya yayımını təmin etmək, biznes iştirakçıları arasında əməkdaşlıq münasibətlərini möhkəmləndirmək, fərdi davranışı ümumi sərvətə çevirmək və resursları səfərbər etməklə cəmiyyətin ümumi məqsədlərinə xidmət edir.

Deməli, kiçik və orta sahibkarlıq subyektlərinin ixrac qabiliyyətini artırmaq məqsədilə təşviqedicə tədbirlər həyata keçirilməli, sahibkarlıq subyektlərinin dövlət tərəfindən güzəştli kreditlərlə təminat səviyyəsi yüksəldilməli, daxili bazarın haqsız rəqabətdən qorunması üçün beynəlxalq praktikada qəbul olunmuş antidempinq və digər qoruyucu tədbirlər həyata keçirilməlidir.

Beynəlxalq təcrübədən məlumdur ki, iqtisadi inkişaf prosesini təmin etmək və böhran hallarını müvəffəqiyyətlə aradan qaldırmaq üçün hər bir ölkənin hökuməti iqtisadiyyata dövlət təsiri sistemində olan bütün üsullardan istifadə edirlər.

İkinci Dünya Müharibəsindən sonrakı dövrdə iqtisadi inkişafın üç əsas modelindən istifadə edilirdi ki, onların hər birində iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinə və bu prosesdə vergilərin roluna yer ayrılırdı.

Qeyd etdiyimiz mühüm əhəmiyyətli iqtisadi tədbirlər və eləcə də iqtisadiyyatın rəqabət qabiliyyətinin artırılması kimi məsələlər vergi siyasətinin təkmilləşdirilməsi, makroiqtisadi sabitliyin qorunması, monetar və fiskal siyasətin koordinasiyasının gücləndirilməsi, biznes mühitinin yaxşılaşdırılması kimi istiqamətləri özündə cəmləşdirir. Vergi dərəcələrinin strukturunun optimallaşdırılması istiqamətində həyata keçirilən tədbirlər investisiya və sahibkarlıq fəaliyyəti üçün əlverişli mühitin yaradılmasına kömək edir. Kənd təsərrüfatının inkişafının stimullaşdırılması sahəsində də aparılan xüsusi vergi siyasəti, bu sektorda istehsalının vergilərdən azad edilməsi artıq öz nəticələrini verməkdədir.

Vergi dərəcələrinin optimallaşdırılması istiqamətində həyata keçiriləcək tədbirlər sahibkarlıq fəaliyyəti üçün əlverişli mühitin yaradılmasına kömək etməlidir. Vergi yükü mərhələlərlə istehsaldan istehlaka yönəlməlidir. Vergi yükünün tədricən istehsaldan istehlaka keçirilməsində məqsəd sahibkarlıq subyektləri üçün daha əlverişli mühitin, eləcə də sabit və ədalətli vergi sisteminin yaradılmasıdır.

Vergi siyasətinin gələcək inkişafı istiqamətləridə fiziki şəxslərin gəlir vergisinin optimallaşdırılmasının, nağdsız ödənişlərin stimullaşdırılmasının, vergi ödəyiciləri ilə vergi orqanları arasında partnyorluq prosedurunu tənzimləyən normativ-hüquqi bazanın yaradılmasının, vergi bəyannamələrinin əvvəlcədən doldurulması sisteminin tətbiqinin, elektron auditin və digər innovativ yeniliklərin tətbiqinin əhəmiyyəti nəzərə alınmalı və reallaşdırılmalıdır.

Azərbaycanın uğurlu vergi siyasəti regionda səmərəli və rəqabətli iqtisadi siyasət aparılmasına zəmin yaradır, iqtisadi inkişaf siyasətini reallaşdırır. Azərbaycanın iqtisadiyyatının

inkışaf tempini və gələcək perspektivləri nəzərə alaraq, deyd etməliyik ki, vergi sisteminin sadələşdirilməsi tendensiyası davam etdirilməlidir.

### **Amortizasiya siyasəti və investisiya fəallığı.**

Amortizasiya siyasəti—dövlətin elmi-texniki siyasətinin tərkib hissəsidir. Amortizasiya normasını, onun hesablanması qaydasının və istifadəsini müəyyənləşdirməklə dövlət təkrar istehsalın tempini və xarakterini, birinci növbədə əsas fondların təzələnməsi sürətini tənzimləyir. Yeri gəlmişkən qeyd etməliyik ki, 2013-cü ilin yanvarın 1-dən qüvvəyə minmiş “Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində dəyişikliklər edilməsi haqqında” qanuna (21 dekabr 2012-ci il tarixli) əsasən əsas vəsaitlərə aid edilən aktivlərin dəyərinin 100 manatdan 500 manatadək artırılması ilə uçot-hesabat işlərinin aparılmasına, dəyəri 500 manatdan aşağı olan aktivlərin xərclərə silinməsi isə şəxslərin gəlirlərinə müsbət təsir göstərəcəkdir.

Amortizasiya siyasəti hazırlanarkən aşağıdakı prinsiplərə riayət etməlidir:

- xüsusilə infilyasiya şəraitində əsas fondların sadə və geniş təkrar istehsalının kifayət qədər olması,

- amortizasiya normasının əsas fondların sadə və geniş təkrar istehsalı üçün kifayət qədər olması,

- müəssisələrdə amortizasiya ayırmalarının yalnız funksional təyinatına əsasən istifadə olması,

- amortizasiya normasının əsas fondların funksional təyinatından asılı olaraq, habelə onların mənəvi və fiziki aşınmasını nəzərə almaqla diferensiallaşdırılması,

- müəssisələr tərəfindən mümkün qədər sürətli amortizasiyanın həyata keçirilməsi,

- amortizasiya siyasətinin əsasən fondların tənzimlənməsinə və elmi-texniki tərəqqinin sürətlənməsinə xidmət etməsi.

Məlumdur ki, amortizasiya ayırmaları bir bərabərdə, bərabər sürətlə və sürətli üsulla müəyyən edilir. Sürətli amortizasiya metodu müəssisəyə imkan verir ki, infilyasiya şəraitində

çəkilən xərcləri tez bir vaxta geri qaytarsın və onun avadanlıq parkının təzələnməsinə yönəltsin. Beynəlxalq təcrübədə investisiya fəaliyyətinin dövlət tənzimlənməsində vergi dərəcələrinin və güzəştlərinin fərqləndirildiyi vergi sisteminin tətbiqi, amortizasiya siyasətinin həyata keçirilməsi, o cümlədən sürətli amortizasiyanın reallaşdırılması vasitələrdən səmərəli istifadə edilir.

Ölkəmizdə son illərdə neft gəlirlərinin qeyri-neft sektoruna yönəldilməsi əsasən infrastruktur layihələrinin maliyyələşməsi vasitəsilə həyata keçirilirdisə, indi isə digər sektorların, əsasən istehsal sahələrinin bu gəlirlərdə bəhrələnməsi üçün uğurlu iqtisadi siyasət həyata keçirilir.

Deməli, neft gəlirlərinin daha səmərəli istifadəsinə vergi və amortizasiya siyasəti vasitəsilə nail olmaq olar. Qeyd etmək lazımdır ki, son dövrlərdə büdcədə yaranan profisit vergi güzəştləri və sürətli amortizasiya siyasətinin həyata keçirilməsi üçün geniş imkanlar yaradır. Bu profisit hesabına investisiya edən şirkətlərə vergi güzəştləri tətbiq olunarsa qeyri-neft sektorunda investisiya qoyuluşlarını xeyli artırmaq mümkündür. İntestisiyaların digər mənbəyi kimi amortizasiya fondu çıxış edə bilər. Fikrimizcə, sürətli amortizasiya siyasəti də neft gəlirləri hesabına maliyyələşdirilə bilər, yəni sürətli amortizasiya siyasətinin keçirilməsilə əlaqədar mənfəət vergisi ödəmələrinin azalması neft gəlirləri ilə kompensasiya oluna bilər.

İntestisiyaları dəstəkləyən vergi və amortizasiya siyasəti həmçinin faiz dərəcəsi kanalı ilə də investisiya fəallığını artırır. Belə ki, sürətli amortizasiya hesabına əldə olunan vəsaitlər şirkətlərin kreditlərə olan tələbini azaldar, bu da öz növbəsində faiz dərəcələrinin azalmasına, bununla da investisiyaların artımına şərait yaradır.

Digər tərəfdən investisiyaları dəstəkləyən vergi və amortizasiya siyasəti vəsaitlərin istehlak sferasından investisiya sferasına yönəldərək iqtisadiyyatda inflyasiya meyillərini azaldar (*inflyasiya meyillərinin zəifləməsinə bir tərəfdən istehlakın azalması, digər tərəfdən investisiyalar nəticəsində məhsul*

*təklifinin artması təsir edir*), bu da kreditlər üzrə faiz dərəcələrinin azalmasını və investisiya fəallığını artırır.

Beləliklə, neft gəlirlərinin səmərəli istifadə yollarından biri kimi neft gəlirlərinin vergi güzəştləri və sürətli amortizasiya ilə əlaqədar yarana biləcək büdcə defisitinin maliyyələşdirməsinə yönəldilməsi ola bilər. İnvestisiya qoyan şirkətlərə güzəştli vergilər və sürətli amortizasiya həmçinin kreditlər üzrə faiz dərəcələrinin azalması vasitəsilə qeyri-neft sektorunda investisiya fəallığının artımına, bununla da neft gəlirlərinin digər sahələrə yönəldilməsini təmin edir.

Azərbaycan Respublikasında bazar iqtisadiyyatına keçid dövründə amortizasiya ayırmalarının hesablanması açıq metodundan istifadəyə başlanmışdır. Bu sahədə tətbiq edilən müvafiq təlimat əvvəlki qaydalara nisbətdə mütərəqqi üstünlüklərə malikdir. Sürətli amortizasiya prinsiplərinin bərqərar olunması bir sıra şərtlərlə əhatəlidir. Sürətli amortizasiya prosesi bir tərəfdən istehsalın yeni texnika və texnologiyalarla təchizatına geniş imkanlar açır, digər tərəfdən isə istehsal xərclərinin müvafiq elementinin yüksəlməsinə səbəb olur. Respublikamızda sürətli amortizasiya siyasəti müəssisənin uçot siyasəti əsasında müəyyən olunur. Şübhəsiz ki, burada da müəssisələrə kifayət qədər sərbəstlik verilmişdir. Belə ki, müəssisələr istismarda olan, lakin faktiki işləməyən əsas vəsaitlərin konservasiya qaydalarını özləri müəyyənləşdirə, müvafiq qruplar və ayrı-ayrı əsas vəsaitlərin növləri üzrə müxtəlif köhnəlmə normaları tətbiq edə bilərlər. Normadan əlavə köhnəlmə hesablamaq zərurəti yaranarsa, bu zaman artıq amortizasiya məbləğləri müəssisələrin sərəncamında qalan mənfəət hesabına həyata keçirilir. Sürətli amortizasiya prosesində kombinasiyalı və ya reqressiv şkala metodu daha cəlbədicə görünür. Bu metod amortizasiya ayırmaları şkalası ilə hasilatın dinamikası arasında əlaqəni göstərməklə, yataqların işlənməsinin sonrakı mərhələsində daxil olmuş əsas istehsal fondlarının tam amortizasiya olunmasının maya dəyərində əks

etdirir[25].

Milli sənayemizdə köhnə istismar sahələrində ƏİF-nın (*Əsas İstehsal Fondlarının*) əksər hissəsi öz amortizasiya müddətini başa vurmuş, onlar fiziki köhnəlmə ilə yanaşı, mənəvi aşınmaya da məruz qalmışlar. Deməli, fiziki və mənəvi aşınmaya məruz qalmış əsas vəsaitlərin silinməsi, müasir texnologiyalarla əvəz edilməsi, uçot siyasətinə müvafiq olaraq əsas vəsaitlərin optimal aşınma müddətinin müəyyən edilməsi zəruridir. Həm də nəzərə almaq lazımdır ki, düzgün amortizasiya siyasəti düzgün qiymətləndirmə siyasətindən asılıdır və bu baxımdan müəssisələrin ƏİF-nın qiymətlərinin real vəziyyətə uyğunlaşdırılması daim diqqətdə saxlanılmalıdır. Onu da qeyd etməliyik ki, məlum məsələlər müstəqilliyimizin ilk illərindən diqqəti cəlb etmiş, keçid dövründə bu problem yaşanmışdır. Hal hazırda bu istiqamətdə məqsədyönlü tədbirlərin davam etməsi istisna olunmur. Beynəlxalq texnologiyalar bazarında layiqli yerimizi tutmaq üçün bu proses(köhnə istismar sahələrində ƏİF-lərin yenilənməsi) yaxın gələcəkdə başa çatdırılmalı, həyata keçirilən amortizasiya siyasəti beynəlxalq mütərəqqi təcrübəyə uyğunlaşdırılmalıdır.

Fikrimizcə, respublikamızda amortizasiya prosesini əhatə edən mövcud qanunvericilik sənayemizin davamlı inkişafı və səmərəli fəaliyyəti üçün yetərli sayıla bilməz. Belə ki, burada xüsusi qaydaların və təlimatların işlənilib hazırlanmasına, qanunvericiliyin daha da təkmilləşdirilməsinə ehtiyac vardır.

Dünya təcrübəsindən mövcud öncül yenilikləri, innovasiyaları nəzərə alamaqla sənayemizin inkişafı üçün mühüm dəyişikliklər gətirən uğurlu amortizasiya strategiyası işləyib hazırlamalı onu ardıcıl olaraq tətbiq etməliyik.

İnvestisiya fəallığı və onun nəticəsi iqtisadiyyatın artan tempə inkişafına zəruri ilkin şərtlər yaratmaq və ümumilikdə götürüldükdə, investisiya qoyuluşu üçün əlverişli mühitin formalaşdırılması üçün qarşıya qoyulan məqsədlərin reallaşdırılmasına geniş imkanlar açır.

2011-ci ildə Azərbaycan iqtisadiyyatına 20 milyard dollar investisiya yatırılmışdır. Bunun 7 milyardı xarici, 13 milyardı isə daxili investisiyaların payına düşür. İntestisiyaların 15,7 milyard dolları qeyri-neft sektorunun, 4,3 milyardı neft sektorunun payına düşür. 2011-ci ildə ölkə iqtisadiyyatının müxtəlif sahələrinin inkişafına dövlət vəsaitləri hesabına 5,9 milyard manatlıq investisiya yönəldilmişdir[10].

Hər bir sahədə olduğu kimi investisiya fəaliyyəti ilə bağlı həyata keçirilən dövlət tədbirləri də dövlətin investisiya siyasəti kimi xarakterizə olunur. Dünya təcrübəsi göstərir ki, istənilən ölkədə investisiya qoyuluşunun reallaşdırılmasında qərarların qəbulu investorlara məxsusdur. Bu o deməkdir ki, dövlət investisiyaları istisna olmaqla digər investisiyaların reallaşdırılması investorun yanaşmasına bağlıdır. Hansı ki, onun da əsasında dayanan başlıca amil investisiya mühitinin xarakteridir.

Dövlətin investisiya siyasəti başlıca olaraq məhz investisiya mühitinin əlverişli hala gətirib çıxarılmasından ibarətdir. Bunun təmin olunması isə hər bir dövlətdə yeridilən iqtisadi siyasət əsasında müəyyən edilir. Qanunvericiliyə əsasən Azərbaycan Respublikasında investisiya fəaliyyətinin dövlət tənzimlənməsində başlıca məqsəd vahid iqtisadi, elmi-texniki və sosial siyasətin yeridilməsindən ibarətdir. Bunun təmin olunması üçün bütün mənbələrdən investisiya qoyuluşları həyata keçirilir. Digər tərəfdən isə investisiya fəaliyyətinin dövlət tənzimlənməsi dövlət tərəfindən müəyyən edilən konkret şərtlərə bütün investorlar tərəfindən əməl olunmasına nəzarəti təmin edir.

Vergi siyasətinin prioritetlərindən biri milli bazarın dünya bazarı ilə, milli iqtisadiyyatın dünya iqtisadiyyatı ilə intensiv inteqrasiyasının düzgün təşkilidir. Bu məqsədlə bir çox dünya dövlətləri ilə iqtisadi əməkdaşlıq əlaqələri yaradılmalı, mövcud olan əlaqələrimiz isə daha da dərinləşdirilməlidir.



**Respublikamızda vergi xidmətinin modernləşdirilməsi istiqamətləri.** Azərbaycanca vergi xidmətinin modernləşdirilməsi prosesinə yeni əsrin ilk illərindən başlanmışdır. Azərbaycanın vergi xidməti son illər əsaslı modernizasiya prosesindən keçmiş, onun texnoloji imkanları genişləndirilmiş, vergi inzi-batçılığı təkmilləşdirilmişdir.

İqtisadi sahədə keçid dövrünü başa vurmuş Azərbaycanda çevik vergi siyasətini həyata keçirməyə qadir, beynəlxalq standartlara cavab verən müasir vergi xidməti formalaşmışdır.

Azərbaycanın müasir vergi xidməti ölkənin iqtisadi qüdrətinin güclənməsi, nəhəng regional layihələrin həyata keçirilməsi işlərinə öz töhfəsini verməkdədir. Bununla da müstəqil dövlətimizin vergi siyasəti iqtisadi siyasətin mühüm tərkib hissəsinə, iqtisadi tənzimləmədə və fiskal siyasətin həyata keçirilməsində aparıcı amilə çevrilmişdir.

Azərbaycanın vergi sistemi son illər ölkənin inkişaf sürətinə uyğun təkmilləşmə və tərəqqi yolu keçərək tam institu-sional quruma çevrilmişdir. Vergi ödəyicilərinə göstərilən elektron xidmətlərin sayı və keyfiyyəti yüksəlmiş, vergi bəyan-namələrinin, ƏDV hesab fakturalarının, habelə vergi borcları-nın elektron formada verilməsi təmin olunmuşdur.

Respublikamızda vergi xidmətinin modernləşdirilməsi vergi ödəyicilərinə xidmət sahəsində də bir sıra yeniliklərin tətbiqinə səbəb olmuşdur. Qısa müddət ərzində ölkənin bu sahədə başlıca qanunvericilik aktının - Vergi Məcəlləsinin qəbul edilməsinə nail olunmuşdur. Bu mürəkkəb bir prosesdir, belə bir Məcəllənin qəbulu uzun müddət və böyük zəhmət tələb edən prosesdir. Azərbaycan son 10 ildə ölkədə vergi yükünün aşağı salınması, vergi menecmentinin müasirləşdirilməsi, vergi xidmətində informasiya texnologiyalarının tətbiqi və genişləndirilməsi istiqamətində çox ciddi nailiyyətlərə imza atmışdır. Ölkəmiz səmərəli nəzarət mexanizmləri qurmağa, iqtisadiyyatın dəyişən və sürətlə artan həcminə adekvat çevik vergi sistemi yaratmağa nail olmuşdur. Bu gün Azərbaycan iqtisadiyyatı

Cənubi Qafqaz iqtisadiyyatının 80%-ni təşkil edir. Ölkəmizdə 450 mindən çox (*90 min hüquqi şəxs, 360 min fiziki şəxs*) vergiödəyicisi vardır. Azərbaycanın vergi xidməti regionda ən böyük iqtisadi sistemə xidmət edir.

Vergi sistemində son illər ərzində aparılan islahatların əsas xətti xidmətin texnoloji baxımdan inkişafına çatmaqla bütövlükdə vergi xidmətinin bütün sahələrində uğurun təmin edilməsinə nail olmaqdan ibarətdir. Vergi sistemində elektron hökumətin tərkib hissəsi hesab ediləcək xidmətlərin elektronlaşdırılması prosesi 2005-ci ildən başlanmış, vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi üzrə geniş bir Dövlət Proqramı həyata keçirilmişdir.

İdarəetmə sistemində və qanunvericiliyin formalaşmasında aparılan islahatlardan sonra 2005-ci ildə başlanmış inzibatçılığın təkmilləşdirilməsi prosesi informasiya kommunikasiya texnologiyalarının geniş tətbiqi ilə sistemli şəkildə həyata keçirilir.

Faktiki olaraq 2005-ci il vergi xidməti üçün keyfiyyətə yeni bir mərhələnin başlanğıcı olmuşdur. Məhz bu ildən başlayaraq vergi xidmətində Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsinin Dövlət Proqramının (2005-2007-ci illər) icrasına başlanmış, üç il ərzində 5 əsas strateji istiqaməti əhatə edən 39 irimiqyaslı tədbir reallaşdırılmışdır. Belə ki, vergilərin könüllü ödənilməsi sisteminin inkişaf etdirilməsinə nail olunmuş, vergidən yayınma halları ilə mübarizə gücləndirilmiş, vergilərin məcburi ödənilməsi sistemi təkmilləşdirilərək və vergi borclarının yaranmasının qarşısı alınmış, vergi orqanlarında beynəlxalq standartlara uyğun idarəetmə sistemi inkişaf etdirilmiş, müasir informasiya-kommunikasiya sistemləri yaradılmışdır.

2006-cı ildə vergi inzibatçılığı proseslərinin elektron qaydada aparılmasına imkan verən Avtomatlaşdırılmış Vergi İnformasiya Sistemi (AVİS), 2007-2012-ci illərdə vergi ödəyiciləri üçün elektron bəyannamə, elektron vergi hesab-fakturalarının göndərilməsi, “onlayn kargüzərliq”, fiziki və hüquqi

şəxslərin elektron qeydiyyatı sistemləri tətbiq edilmişdir.

2008-ci ildə Azərbaycanda ilk dəfə ƏDV inzibatçılığı prosesində vergi nəzarətinin tam elektronlaşdırılmasına imkan verən ƏDV depozit hesablarının tətbiqinə başlanmışdır. Vahid ƏDV depozit hesabının tətbiqi ƏDV üzrə vergidən yayınmalarının qarşısının alınmasına, eyni zamanda, vergi ödəyicilərinin ƏDV üzrə inzibati yükünün azaldılmasına da şərait yaratmışdır. Tətbiq olunan informasiya texnologiyaları sayəsində bir çox dövlət qurumları, eləcə də əksər banklarla elektron əlaqə sistemi yaradılmışdır və “on-layn” rejimdə məlumat mübadiləsi həyata keçirilir. Qeyd edək ki, bunlar son illər ərzində elektron xidmətlər sahəsində həyata keçirilən islahatların bir hissəsidir[95].

2010-cu ildə 2011-2015-ci illəri əhatə edən “Vergi orqanları tərəfindən vergi ödəyicilərinə göstərilən xidmətlərin inkişafı Konsepsiyası” təsdiq olunmuş, vergilərin könüllü ödənilməsi sisteminin təkmilləşdirilməsi və daha əlverişli biznes mühitinin formalaşdırılması məqsədilə vergi ödəyicilərinə xidmət terminalları yaradılmışdır.

Bu prosesin təkmilləşdirilməsi daim davam etdirilir. 2011-ci il iyulun 1-dən sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslərin, 2012-ci ildən isə isə hüquqi şəxslərin dövlət qeydiyyatı elektron formata keçirilir. Azərbaycanda nağd ödəmələr prosesində geniş tətbiq edilən nəzarət-kassa aparatlarının qeydiyyat prosesi də elektronlaşdırılmışdır.

2012-ci ildən vergi və rüsumların internet üzərindən ödənilməsi tətbiq edilir. Maliyyə bazarını daha da şəffəfləşdirmaq məqsədilə qeyri-nağd ödəniş formasına keçid, yəni nağdsız hesablaşmaların tətbiqi də xidmətin modernləşdirilməsi istiqamətində həyata keçirilən tədbirlərdəndir. Hal hazırda vergi sistemində göstərilən elektron xidmət növlərinin sayı 57-yə çatmışdır. Başqa sözlə, dövlət orqanlarının göstərdikləri elektron xidmətlər arasında vergi sistemi üzrə 57 növ elektron xidmət Nazirlər Kabinetinin müvafiq qərarı ilə təsdiq edilmişdir

[95]. Yaxın gələcəkdə vergi yoxlamalarının elektron şəkildə aparılması nəzərdə tutulur. Ölkəmizin vergi siyasəti regionda səmərəli və rəqabətli iqtisad siyasət aparılmasına zəmin yaratmışdır.

Müasir dünyada kapital axınının hərəkəti, maliyyə resurslarının kifayət qədər geniş arealda bölünməsi, iqtisadiyyatda qeyri-neft sektorunun inkişaf etdirilməsi üçün sərmayələrin cəlbi, eləcə də müasir biznesin daha çox elektron əlaqələr üzərinə keçirilməsinə başlanması vergi sisteminin də fəal şəkildə bazar konyunkturuna və iqtisadi tələblərə uyğunlaşdırılmasına, çevik adaptasiya imkanlarına malik bir dövlət xidmətinə çevrilməsinə zəmin yaradır.

Başlıca vəzifə vergi ödəyicilərinə keyfiyyətli xidmətlər təqdim edən və bunun nəticəsində büdcənin gəlir hissəsinə daxilolmaları təmin edən yüksək peşəkar servis xidmətlərinin qurulmasıdır. Azərbaycanın vergi xidmətində son illər aparılan çoxsaxəli islahatların əsas istiqamətlərindən biri də vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsidir.

Bu gün Azərbaycanın vergi xidməti qarşısında vergi inzibatçılığında informasiya texnologiyalarının tətbiqinin dərinləşdirilməsi, bu sahədə idarəetmə sisteminin gücləndirilməsi, beynəlxalq təcrübəyə əsaslanan, müasir tələblərə cavab verən yeni uzunmüddətli strategiyanın hazırlanması vəzifəsi durur.

Vergi sistemində yaxın perspektiv üçün informasiya texnologiyalarının tətbiqinin genişləndirilməsi əsasən aşağıdakı strateji istiqamət nəzərə alınmaqla aparılması məqsəduyğundur:

-müasir informasiya texnologiyaları çərçivəsində vergi ödəyiciləri ilə kontaktsiz əlaqələrin qurulması və vergi ödəyiciləri üçün rahat olan geniş çeşidli e-xidmətlərin göstərilməsi işlərinin spektrinin genişləndirilməsi və bu proseslərin təkmilləşdirilməsi. Onu da deyərdək ki, hazırda vergi ödəyicilərinin vergi orqanları ilə əlaqələri bir sıra mərhələlərdə qeydiyyatdan başlayaraq bəyannamələrin təqdim

edilməsi, vergilərin ödənilməsi, vergi nəzarəti prosesində əsasən müasir elektron texnologiyalara əsaslanır.

-informasiya texnologiyalarına və bilik menecmentinə əsaslanan müasir vergi inzibatçılığının daha da inkişaf etdirilməsi, onun şəffaflığının və yüksək səmərəliliyinin təmin edilməsi. Risklərin qiymətləndirilməsi və intellektual təhlil prinsipi müasir vergi inzibatçılığının əsasını təşkil edir. Müasir informasiya texnologiyaları əsasında intellektual təhlilin aparılması ən zəruri məsələlərdən biridir.

-informasiya menecmenti sisteminin müasir strateji prinsiplər əsasında inkişaf etdirilməsi. Vergi orqanlarının informasiya menecmenti sisteminin beynəlxalq təcrübədə özünü doğrultmuş ən müasir strateji prinsiplər əsasında inkişaf etdirilməsi, kompyuter sistemlərinin və informasiya resurslarının etibarlılığının və təhlükəsizliyinin təmin edilməsi informasiya texnologiyaları sahəsində strateji istiqamətlərdən birini təşkil edir.

-vergi inzibatçılığı sahəsində informasiya texnologiyaları innovasiyalarının təşviqi.

Ənənəvi vergitutma modeli XXI əsrin qlobal tendensiyalarına uyğun təkmilləşdirilməlidir. POS-terminallar, internet və mobil telefonlarla e-ödənişlərin aparılması və e-ticarətin geniş inkişafı ilə bağlı hüquqi və fiziki şəxslərin yaxın gələcəkdə alqı-satqı əməliyyatlarını əsasən plastik kartlar və digər növ e-pullar vasitəsilə internet üzərindən aparması istiqamətində tədbirlər davam etdirilməlidir.

**İqtisadi modelə uyğun vergi sisteminin formalaşması.** Dünyada gedən böhran proseslərinə və bir sıra aparıcı ölkələrdə iqtisadi artım sürətinin aşağı düşməsinə baxmayaraq, çevik və işlək mexanizmlər üzərində qurulmuş uğurlu fəaliyyət nəticəsində son illər iqtisadi artım tempinə görə lider mövqedə

olan milli iqtisadiyyatımızda, çox az ölkələrin nail olduğu, artıq nümunə göstərilən yüksək dayanıqlıq və sabitlik təmin edilmişdir. Ölkə iqtisadiyyatının hərtərəfli inkişafı, xüsusilə, real sektora xarakterik olan yüksək artım tempi və aparılan islahatlar müasir dövrdə də vergi sisteminin inkişafına təkan vermiş, gələcək inkişaf üçün yeni perspektivlər və imkanlar müəyyənləşdirilmişdir.

Qeyd olunan istiqamətlərin həyata keçirilməsi məqsədilə Azərbaycan Respublikasında vergi sisteminin normativ-hüquqi bazası yaradılmışdır ki, bu da aşağıdakı prinsiplər rəhbər tutulmaqla həyata keçirilir:

1. Bütün təsərrüfat subyektlərinin və vətəndaşların qanun qarşısında hüquq bərabərliyi;
2. Vergi ödəyicilərinin bəzi kateqoriyalarına verilən vergi imtiyazlarının qanunla təsdiq olunması;
3. Vergi siyasətinin sabitliyi və ardıcılığı;
4. Vergi yığımında şəffaflığın təmin olunması;
5. Mütərəqqi vergitutma formalarına üstünlük verilməsi;
6. Vergi xidməti orqanlarının qeyri-qanuni hərəkətlərinə yol verilməməsi və s.

Azərbaycanda innovasiyaların dəstəklənməsi siyasəti və iqtisadiyyatın strukturunun formalaşması çərçivəsində vergi sisteminin stimullaşdırıcı rolu artırılmalıdır. Qarşımızda duran çox ciddi vəzifələrdən biri də bundan ibarətdir ki, yaxın illərdə büdcənin cari xərcləri əsasən vergi daxilolmaları hesabına ödənilməli, neft fondundan transfertlər isə yalnız irimiqyashlı investisiya layihələrinə yönəldilməlidir. Lakin bu, vergi yükünün artması hesabına deyil, iqtisadi artım templərinin yüksəldilməsi, iqtisadi inkişafı stimullaşdıran vergi inzibatçılığının və sahibkarlarla tərəfdaşlıq münasibətlərinin, eləcə də vergi nəzarətinin gücləndirilməsi nəticəsində vergitutma bazasının genişləndirilməsi hesabına olmalıdır. Ölkədə vergilərə cəlb edilməli xeyli potensial mövcuddur.

Transfert qiymətlərinin formalaşması kimi həssas bir sahə üzərində vergi nəzarətinin tətbiqi istiqamətində araşdırmalar aparılmalıdır. Nağdsız ödəmələrin inkişafına dəstək gücləndirilməlidir. Nağdsız ödənişlərin həcmnin artırılması vergitutma bazasının əhəmiyyətli şəkildə genişlənməsi üçün mühüm mənbələrdən biridir və Azərbaycanda bu sahə yaxın zamanlarda qabaqcıl Avropa ölkələrində mövcud olan səviyyəyə çatdırılmalıdır.

Ölkənin iqtisadi inkişafı istiqamətində mühüm amil hesab olunan rəqabət qabiliyyətli iqtisadi sistemin formalaşması yalnız adekvat vergi siyasətinin, təkmil vergi qanunvericiliyinin, əlverişli vergi mühitinin və səmərəli vergi nəzarəti mexanizmlərinin yaradılması nəticəsində mümkündür.

Müasir dövrdə dünya ölkələrinin vergi sahəsində həyata keçirdikləri islahatları öyrənmədən, yenilikləri tətbiq etmədən vergi inzibatçılığını səmərəli qurmaq və sahibkarlıq subyektlərinə xidmətin səviyyəsini yüksəltmək mümkün deyildir.

Milli iqtisadi inkişaf strategiyasında mühüm rol oynayan vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi, vergitutma bazasının genişləndirilməsi, vergi xidmətinin müasir Avropa standartlarına uyğunlaşdırılması sahəsində əhəmiyyətli işlər görülmüş, vergi qanunvericiliyi və vergi inzibatçılığının müasir tələblər baxımından qurulmasında bir sıra müvəffəqiyyətlərə nail olunmuşdur.

Bu sahədə fəaliyyətin əsas istiqamətləri aşağıdakılardan ibarətdir:

- qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi,
- inzibatçılığın möhkəmləndirilməsi,
- insan resurslarının inkişafı,
- şəffaflığın artırılması.

Ölkəmizdə vergi mexanizmlərinin daim təkmilləşdirilməsi nəticəsində artıq vergi sistemi fiskal funksiya daşımaqla yanaşı, iqtisadiyyatın tənzimlənməsi və stimullaşdırılmasının təsirli vasitəsinə çevrilmişdir.

Hazırda Azərbaycanın vergi sistemində böyük islahatlar

aparılır. Bunlar aşağıdakıları ifadə edir:

- elektron xidmətlərin spektr və keyfiyyətinin artırılması
- daxili nəzarətin gücləndirilməsi
- ictimai nəzarətin gücləndirilməsi
- vergi əxlaqı və mədəniyyətinin yüksəldilməsi
- elektron auditin tətbiqi
- təlim və Tədris prosesinin təkmilləşdirilməsi
- antikorrupsiya sahəsində beynəlxalq əməkdaşlığın gücləndirilməsi

Bu tədbirlər Azərbaycanda vergi sisteminin inkişafına, vergi siyasətinin formalaşmasına və bu sahədə dinamik iqtisadi inkişafın əldə olunmasına yardım edir. Aparılan vergi siyasətinin ən mühüm prinsiplərindən biri də vergilərin məcburi yığımdan könüllü əmələmə formasına keçməsinə təmin etməkdən ibarətdir. Vergi sisteminin bilik, davranış, innovasiya iqtisadiyyatının tələblərinə, vergi siyasətinin bu tələblərdən qaynaqlanan prinsiplərə uyğunlaşdırılması istiqamətində məqsədəuyğun tədbirlər davam etdirilir.

Bu tədbirlər aşağıdakılardır:

- vergi xidməti sahəsində innovativ layihələrin öyrənilməsi və tətbiqinə,
- vergi inzibatçılığı sahəsində işin müasir tələblər səviyyəsində qurulmasına,
- sistemin elektronlaşdırılmasına imkan yaradır.

Fikrimizcə, Respublikamızın vergi xidməti öz işini qabaqcıl təcrübəyə uyğunlaşdırmağa çalışmalıdır. Bu gün söhbət həm də inkişaf etmiş ölkələrin vergi orqanları arasında ümumi prinsip və baxışların, modern standartların formalaşdırılması yolunda səylərin birləşdirilməsindən gedir.

Strateji məqsəd biznesin inkişafı və investisiyaların cəlb edilməsi baxımından daha əlverişli mühitin formalaşdırılmasıdır. Müasir dövrdə kiçik və orta sahibkarlığı inkişaf etdirmədən vergitutma bazasını genişləndirmək, xüsusən də qeyri-neft sektorundan daxilolmaları artırmaq mümkün deyildir.



Amma etiraf edilməlidir ki, vergi sisteminin modern tələblər səviyyəsində qurulması, vergi innovasiyaları baxımından Azərbaycan MDB və Şərqi Avropa ölkələri içərisində liderlər sırasındadır.

Fikirimizcə, Qloballaşan müasir dünyada heç bir vergi xidməti ayrıca işləyə bilməz. Birmənalı qəbul olunmalıdır ki, transmilli kapital, transmilli şirkətlər vergi xidmətlərində daha dəqiq, birgə və operativ əməkdaşlıq, xidmətlərimiz qarşısında duran başlıca vəzifələrin yerinə yetirilməsi üçün məlumat mübadiləsi tələb edir.

Azərbaycan iqtisadiyyatında son illər baş verən sürətli inkişaf, iqtisadi artım templərinin yüksək göstəricilərə çatdırılması, sahibkarlığın, kiçik və orta biznesin təşəkkül tapması, regionların sosial iqtisadi inkişafında əldə edilən nailiyyətlər ölkəmizdə həyata keçirilən iqtisadi islahatların uğurla reallaşdırılmasından xəbər verir.

Azərbaycanda sabit vergi sistemi yaradılmış və strateji planların həyata keçirilməsi üçün əlverişli şəraitin mövcud olması da istisna edilmir. Əlverişli vergi mühiti bazar iqtisadiyyatının hərəkətverici qüvvəsi olub ölkənin sosial-iqtisadi inkişafında mühüm rol oynayır.

Eyni zamanda qeyd etməliyik ki, qarşıda həlli zəruri olan bir sıra məsələlər də vardır. Ona görə də, vergi islahatlarının bundan sonra da davam etdirilməsi və iqtisadi modelin tələblərinə uyğun daha çevik vergi sisteminin yaradılması məqsədəuyğun sayılır.

Burada başlıca vəzifə vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində işlərin davam etdirilməsinə, vergi orqanlarında şəffaflığın təmin olunmasına, vergi inzibətçiliyinin səmərəliliyinin artırılmasına, vergi hüquqpozmalarına qarşı mübarizənin gücləndirilməsinə, nəticədə səmərəli vergi sisteminin formalaşmasına nail olmaqdır. Bu məqsədlə Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin qarşıdakı uzunmüddətli dövr üçün Strateji İnkişaf planının hazırlanması məqsədəuyğundur.

Bu uzunmüddətli planda iqtisadi modelə uyğun vergi sisteminin inkişafının strateji məqsədləri müəyyənləşdirilməli, onlara nail olma istiqamətləri dəqiq göstərilməlidir. Strateji məqsədlərin reallaşdırılması nəticəsində əsasən aşağıdakılara nail olunacaqdır:

-vergi ödəyiciləri tərəfindən vergi qanunvericiliyinə könüllü əmələmə səviyyəsinin artması,

-büdcə gəlirlərinin proqnozlaşdırılması üçün daha real informativ bazanın yaranması və daxilolmalarda stabillik və proporsionallığın təmin olunması,

-optimal resurslarla könüllü əmələmədən kənar qalan vergi ödəyiciləri ilə səmərəli nəzarət və məcburi alınma işlərinin qurulmasına imkanın yaranması.

Bu məqsədlə vergi sisteminin normativ-hüquqi bazasının daha da təkmilləşdirilməsi və vergi mədəniyyətinin formalaşdırılması və inkişafı tədbirlərinin həyata keçirilməsi zəruridir.

Dünya iqtisadi sistemində integrasiyanın dərinləşməsi və biliklərə əsaslanan müasir iqtisadiyyatın qurulması təkmil vergi sistemlərini yaratmağa sövq edir.

## **4.2. Regional inkişafın vergi tənzimlənməsi məsələləri**

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində sosia-iqtisadi inkişaf problemlərinin həlli iqtisadiyyatın regionlar üzrə təşkilinin həyata keçirilməsi zərurətini doğurur. Bu baxımdan respublikamızda da həyata keçirilən iqtisadi islahatların demək olar ki, hamısı regional iqtisadiyyatla bağlıdır. Son illərdə Azərbaycanda əsaslandırılmış regional siyasət aparılması, regional iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi və idarə olunması məsələləri həm nəzəri-metodoloji, həm də praktiki baxımdan xüsusi aktualıq kəsb etməyə başlamışdır. Bunun əsas səbəbi ölkəmizdə demokratik cəmiyyət quruculuğunun inkişafı və dünya iqtisadi sistemində integrasiyanın güclənməsi ilə əlaqədar olmuşdur.

Demokratik cəmiyyətin tələblərinə uyğun olaraq regional siyasət, regional inkişafın tənzimlənməsi və idarəetmə sisteminin təkmilləşməsi hazırda ölkəmizin qarşısında duran mühüm vəzifələrdən biridir. Bu vəzifə, bir tərəfdən Azərbaycanda demokratik dövlət quruculuğu, dövlət ərazi idarəetmə sisteminin inkişafı ilə, digər tərəfdən isə regionların inkişafında olan fərqlərlə bağlıdır.

Regional iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi və idarə olunması ilə əlaqədar nəzəri-metodoloji məsələlərin respublikamızın şəraitinə uyğun tədqiq edilməsi və öyrənilməsi xüsusilə vacibdir. Bu, birinci növbədə ondan irəli gəlir ki, ölkə ərazisi özünün təbii-iqtisadi zənginliyi ilə fərqlənir. İkinci, ərazinin ayrı-ayrı inzibati və iqtisadi rayonları təbii imkanlarına, istehsalın ixtisaslaşmasına, nəqliyyat-coğrafi şəraitinə, əhalinin istehsal təcrübəsinə görə fərqlənir. Üçüncü isə respublikada xalq təsərrüfatının nisbətən mürəkkəb ərazi strukturunun formalaşması olmuşdur. Bütün bunları nəzərə alaraq, səmərəli regional siyasətin, regional iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi və idarə olunması mexanizminin işlənilib-hazırlanması və həyata keçirilməsi məqsəddəuyğundur.

Hər bir müstəqil dövlətin taleyüklü vəzifəsi ölkənin milli maraqlarından irəli gələn vergi siyasətinin elmi əsaslara malik strateji xəttini hazırlamaq, iqtisadi inkişaf konsepsiyasını müəyyən etmək və regional inkişafın tənzimlənməsi məqsədilə regionların potensialını onların reallaşdırılmasına yönəltməkdir. Bu baxımdan regional inkişafın vergi tənzimlənməsi məsəlləri olduqca aktual bir mövzudur.

**Regionların sosial-iqtisadi inkişaf xüsusiyyətləri.** İqtisadi rayonlarımız potensialına, təbii sərvətlərinin miqyasına və çeşidinə, məşğulluq səviyyəsinə görə bir-birindən fərqlənirlər. İqtisadi, coğrafi və tarixi baxımdan iqtisadi rayonlarımızı fərqləndirən amillər aşağıdakılardır: İqtisadi-coğrafi mövqeyi, təbii şəraiti və ehtiyatları, əhalinin məskunlaşma səviyyəsi, regionun sahə və ərazi quruluşu, bazisi, inkişaf xüsusiyyətləri.

Son illərdə regional inkişafın tənzimlənməsi dövlət siyasətinin prioritet istiqamətinə çevrilmişdir.

“Azərbaycan Respublikası regionlarının sosial-iqtisadi inkişafı Dövlət Proqramında (2004-2008)” və regionların sosial-iqtisadi inkişafı ilə bağlı qəbul edilmiş digər sənədlərdə nəzərdə tutulmuş tədbirlərin uğurlu icrası ölkənin sosial-iqtisadi inkişafında keyfiyyətə yeni mərhələnin başlanğıcını qoymuş, qeyri-neft sektorunun davamlı inkişafına, yeni iş yerlərinin və müəssisələrin yaradılmasına, regionlarda kommunal, xidmət və sosial infrastruktur təminatının həcmində və keyfiyyətinin yüksəlməsinə təkan vermiş, sahibkarlıq mühitinin daha da yaxşılaşmasında, iqtisadiyyata investisiya qoyuluşlarının artmasında, əhəlinin məşğulluq səviyyəsinin yüksəlməsində və yoxsulluğun azalmasında mühüm rol oynamışdır.

Ölkədə iqtisadiyyatın diversifikasiyasına və onun dünya təsərrüfat sistemində səmərəli inteqrasiyasına, infrastruktur və kommunal xidmətlərin səviyyəsinin daha da yaxşılaşdırılmasına, əhəlinin həyat səviyyəsinin davamlı olaraq yüksəldilməsinə nail olmaq məqsədi ilə regionlarının 2009-2013-cü illərdə sosial-iqtisadi inkişafı Dövlət Proqramı təsdiq edilmişdir. Kənd təsərrüfatına dövlət qayğısının və bu sahəyə birbaşa subsidiyaların artırılması, regionlarda emal müəssisələrinin yaradılmasına investisiyaların cəlb edilməsi, qeyri-neft, qeyri-xammal sənaye sahələrinin, turizmin inkişafının təmin edilməsi 2009-2013-cü illərdə qarşıda duran prioritet istiqamətlər hesab olunur [27].

Regional inkişafın vergi tənzimlənməsi məqsədilə vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətində qarşıdakı illərdə aşağıdakı tədbirlərin həyata keçirilməsi nəzərdə tutulmuşdur:

- vergi dərəcələrinin optimallaşdırılması;
- sahibkarlığın təşviqinə yönəlmiş vergi-gömrük siyasətinin həyata keçirilməsi;
- kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalçılara tətbiq edilən vergi güzəştlərinin müddətinin uzadılması;

-sahibkarlara göstərilən vergi xidmətinin yaxşılaşdırılması və əhatə dairəsinin genişləndirilməsi üçün komputer terminallarının və özəl vergi məsləhəti xidmətinin yaradılması.

Azərbaycan Respublikasında son illərdə aparılan uğurlu sosial-iqtisadi islahatlar nəticəsində ölkənin iqtisadi inkişafı ilə yanaşı büdcə sistemi də inkişaf etmiş və təkmilləşmişdir. Bazar münasibətləri şəraitində regional iqtisadiyyatın tənzimlənməsində dövlətin vergi sisteminin optimal siyasət altında nizamlanmasına böyük ehtiyac var. Respublikamızın müstəqillik qazandıqdan sonra iqtisadiyyatın bütün sferalarında olduğu kimi vergi sistemində də qanuna müvafiq addımlar atılmış, qanuverici, icraedici və s. orqanlar yaradılmışdır. Hər bir sahədə olduğu kimi məhz vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi ilə əlaqədar da müvafiq islahat xarakterli tədbirlər görülmüşdür. Bu tədbirlər vergi qanunvericiliyimizin yaradılması, vergi sisteminin struktur tərkibinin yaradılması və onun təkmilləşdirilməsi ilə bağlı olan tədbirlərdir.

Müasir inkişaf mərhələsində regional siyasət və idarəetmə məsələləri bütün demokratik ölkələrdə aktuallıq kəsb edən məsələlərdən biridir. Azərbaycanda bu problem daha aktualdır. Bu mövzunu təhlil edərkən bir sıra nəticələr ortaya çıxır.

Hazırkı mərhələdə ölkə iqtisadiyyatının daha da inkişaf etdirilməsi istiqamətində qarşıda duran vəzifələrin yerinə yetirilməsi regionların inkişafının sürətləndirilməsini, ölkənin sosial-iqtisadi problemlərinin həllində sahibkarlığın rolunun artırılmasını, bu istiqamətdə dövlət qayğısının genişləndirilməsini və ən əsası regionlarda sahibkarlığın inkişafı sahəsində mövcud potensialın reallaşdırılmasını tələb edir. Bu baxımdan qeyd etmək lazımdır ki, regionların maliyyə vəziyyətinin yaxşılaşdırılması və sahibkarlığın regional inkişafının sürətləndirilməsi bu gün xüsusi əhəmiyyət kəsb edən məsələlərdəndir. Məhz sadalanan vəzifələrin həyata keçirilməsi istiqamətində mühüm sənəd olan regionların sosial-iqtisadi inkişafı Dövlət

Proqramı regional iqtisadiyyatın və sahibkarlığın daha intensiv inkişafına münbit şərait yaratmışdır. Bu işə regionlarda vergi ödənişlərinin ümumi daxilolmalardakı payının artmasına müsbət təsir göstərmişdir.

### **Regional inkişafda vergi tənzimləməsinin rolu.**

Vergilərin təsərrüfat fəaliyyətinə tənzimləyici təsiri çoxcəhətli-  
dir. Vergi tənzimləməsinin mahiyyəti təkrar istehsal proseslə-  
rinə istənilən müdaxilənin iqtisadi baxımdan məqsədyönlü və  
əsaslandırılmış olmasından ibarətdir. Müxtəlif dövlətlərdə  
tənzimləmədə istifadə olunan vergi metodlarına aşağıdakıları  
aid etmək olar: vergi ödənişinin təxirə salınması, vergi tətili,  
vergi investisiya krediti, vergi amnistiyası, vergi dərəcələrinin  
seçilməsi və təyini, vergi bazasının azaldılması, beynəlxalq  
iqtisadi münasibətlərdə ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması  
və s.

Müvafiq əsasların olduğu halda vergi ödənişlərinin ödə-  
nilmə müddətinin dəyişdirilməsindən ibarət olan vergi investisi-  
ya krediti daha perspektivli vergi metodu hesab olunur. Elmi-  
tədqiqat və sınaq-konstruktor işlərinin (ETSKİ) aparılması,  
innovasiya fəaliyyəti, ölkənin sosial-iqtisadi inkişafı ilə bağlı  
olan mühüm sifarişlərin icrası və digər belə fəaliyyət növləri  
vergi investisiya kreditinin tətbiqi üçün əsas hesab oluna bilər.  
Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində qeyd oluna  
əsaslardan yalnız ETSKİ üzrə xərclər mənfəət vergisinin  
bazasının hesablanması zamanı gəlirdən çıxılan xərclərə aid  
edilir, yəni ölkəmizdə təsərrüfat subyektlərinin yalnız ETSKİ  
xərcləri vergi investisiya krediti hesab olunur. Bu işə kiçik və  
orta ölçülü müəssisələrin investisiya fəaliyyətinin stimullaşdırıl-  
ması üçün yetərli hesab oluna bilməz.

Vergi dərəcəsinin seçilməsi və təyini vergi tənzimləmə-  
sinin xüsusi diqqət tələb edən metodudur. Vergi dərəcəsi vergi  
bazası ilə birlikdə təsərrüfat subyektlərinin büdcəyə ödəyəcəyi  
məbləği müəyyən edən əsas amildir. Vergi dərəcəsinin optimal  
səviyyəsi elə olmalıdır ki, həm təsərrüfat subyektlərinin

maliyyə dayanıqlığının, ödəmə qabiliyyətinin və mənfəətliliyinin, həm də dövlətin fiskal maraqlarının təmin olunmasına şərait yaratsın.

Praktikada vergi tənzimləməsi əsasən vergi güzəştləri və vergi sanksiyaları vasitəsilə həyata keçirilir. Bu üsulların qarşılıqlı və mütənasib formada tətbiqi vergi siyasətinin nəticəliliyinə ümid verir. Vergi güzəştləri sisteminə aşağıdakıları aid etmək olar: avans ödəmələrin ləğvi; ödənişin müraciət əsasında təxirə salınması; ayrı-ayrı vergi ödəyicilərinin vergilərdən azad edilməsi; vergi dərəcəsinin azaldılması və s. Vergi tənzimləməsinin optimallığının əsas şərtlərindən biri də fərdi güzəştlərin azaldılmasıdır. Mal istehsalçısının bazara daxil olması şərtlərini və qaydalarını müəyyən edən coğrafi, siyasi, təbii-iqlim və digər amillər bu vergi güzəşti üçün iqtisadi əsas kimi qəbul oluna bilərlər. Dövlətin vergi siyasəti belə şərtlərin bərabərləşdirilməsində vergi güzəştləri ilə bərabər, mövcud iqtisadi potensialdan müstəqil şəkildə istifadə etmək imkanlarının yaradılmasından da istifadə edə bilər.

Vergi güzəştləri sistemi vergi sanksiyaları ilə qarşılıqlı surətdə əlaqəlidir. Vergi sanksiyalarına maliyyə (cərimələr, peniyalar, verginin ödənilməmiş hissəsinin ödənilməsi və s.) və inzibati sanksiyalar aid edilir. Vergi sanksiyalarının tərkibi vergi pozuntusunun növündən asılıdır. Maliyyə sanksiyaları təsərrüfat subyektlərinə, inzibati sanksiyalar isə təsərrüfat subyektinin məsul şəxslərinə tətbiq olunur.

Vergi tənzimləməsinin güzəştlər və sanksiyalar vasitəsilə tətbiqinə zərurət sosial-iqtisadi və siyasi-ictimai dəyişikliklərdən qaynaqlanır. Məhz vergi tənzimləməsi üzrə məcmu tədbirlər bu dəyişikliklərin nəzərə alınması və onlara müvafiq reaksiyanın verilməsini təmin edir.

Vergi tənzimləməsinin məqsədi dövlətin büdcə-vergi sahəsindəki maraqları ilə bərabər, vergi ödəyicilərinin də maraqlarının təmin olunmasından və ölkədə ümumi rifahın yüksəldilməsi üçün zəruri şəraitin yaradılmasından ibarətdir.

Vergitutmanın tənzimlənməsi kompleks anlayış olaraq aşağıdakıları özündə ehtiva edir:

1.Vergi orqanları əməkdaşlarının vergilər hesabına yaranan pul-maliyyə fondlarının formalaşdırılması üzrə fəaliyyəti;

2.Vergi yığımlarına və vergi orqanlarının fəaliyyətinə nəzarət.

Ölkədə iqtisadi vəziyyət dəyişdikcə vergi tənzimləməsi də müəyyən təkmilləşdirmələrə məruz qalmalıdır. Vergi tənzimləməsinin əsas vəzifələrinə aşağıdakıları aid etmək olar:

*-Vergi daxilolmalarının mobilizə edilməsi ilə büdcə və büdcədənkənar fondların formalaşdırılması;*

*-Vergi daxilolmaları üzrə qısa və uzunmüddətli proqramların tərtibi;*

*-Vergitutma bazasının formalaşması və uçotu prinsiplərinin işlənməsi;*

*-Vergilərin hesablanması üçün vergitutma bazasının düzgün müəyyən edilməsi ;*

*-Hüquqi və fiziki şəxslərin vergi daxilolmalarına nəzarət, vergidən yayınma hallarının üzə çıxarılması və təqsirkarların məsuliyyətə cəlb olunması;*

Bazar iqtisadiyatı şəraitində vergilər aşağıdakı radikal ictimai dəyişikliklər amilinə çevrilir:

*-Büdcə gəlirlərinin və yerliidarətmə orqanlarının maliyyə mənbəyi;*

*-Dövlətin, sahibkarların və əhalinin maraqlarının balansaşdırılması vasitəsi.*

Vergi tənzimləməsi sahibkarların və əhalinin iqtisadi fəaliğini stimullaşdırmalıdır. Bu vəzifə vergi dərəcələrinin təyin olunması vasitəsilə həllini tapır. Vergi daxilolmaları dövlət xərclərinin ödənilməsi üçün kifayət qədər olmadıqda büdcə kəsiri yaranır ki, bu da öz növbəsində inflyasiyaya səbəb olur. Nəticədə pulun alıcılıq qabiliyyəti azalır, əhalinin və təsərrüfat subyektlərinin nəgd pul vəsaitləri qiymətini itirir. Əgər büdcə



kəsinin maliyələşdirilməsi zamanı mobilizə edilmiş vəsaitlər səmərəli istifadə olunarsa və dövriyyə zamanı iqtisadi artıma səbəb olarsa, onda inflyasiya prosesləri qısamüddətli olur. Əks halda isə, büdcə kəsinin maliyələşdirilməsi iqtisadi disbalansın yaranmasına və inflyasiya proseslərinin güclənməsinə gətirir. Vergi tənzimləməsində vergi dərəcələri ilə bərabər vergi güzəştləri sistemdən də istifadə olunur. Güzəştlər cəmiyyət üçün zəruri olan aşağıdakı fəaliyyət növlərini stimullaşdırır:

*-Sosial sahələrə investisiyalar;*

*-Təbiətin qorunması və xeyriyyəçilik tədbirlərinə qoyuluşlar;*

*-Yeni məhsulların istehsalı və s.*

Vergi güzəştləri iqtisadi baxımdan əsaslandırılmış hədlər daxilində reallaşdırılmalıdır. Vergi güzəştləri bəzi hallarda təsərrüfatçılığın xalis səmərəliliyinin üzə çıxmasına mane olur.

Verginin investisiya fəallığına təsiri təklif iqtisadiyyatının nümayəndələrindən biri, amerika iqtisadçısı A.Laffer tərəfindən nəzəri olaraq sübuta yetirilmişdir. Vergitutmanın progressivliyi və büdcə gəlirləri arasında asılılıq mövcuddur. Bu nəzəriyyə görə, vergi dərəcələrinin müəyyən hədlərə qədər yüksəlməsi əvvəlcə vergi daxilolmalarının artımına gətirir, sonra isə bu artım dayanır, bir müddət sonra isə büdcə gəlirlərində kəskin azalma baş verir. Bu nəzəriyyəyə əsasən iqtisadiyyatın stimullaşdırılması və investisiya fəallığının artırılması üçün vergi yükünün azaldılması fikir irəli sürülür.

Laffer təliminə görə sahibkarların və əhəlinin gəlirlərinin büdcəyə ödənilən hissəsi 30%-dən çox olmamalıdır. Əgər vergi yükü 40-50% səviyyəsində olarsa, onda sahibkarların və əhəlinin investisiya fəallığı azalır. Nəticədə həm dövriyyənin, həm də mənfəətin azalması baş verir ki, bu da sonda vergi bazasının və vergi daxilolmalarının azalmasına gətirir. Vergi tənzimləməsi dövlətin büdcənin formalaşması və istifadə olunması üzrə kompleks idarəetmə tədbirləri ilə əlaqələndirilməlidir. Ərazilərə və iqtisadiyyatın əsas sahələrinə verilən

güzəştlər iqtisadi inkişafa və əhalinin maddi rifahının yaxşılaşmasına təkan verir. Vergi tənzimlənməsinin idarə edilməsi prinsiplərinə aşağıdakıları aid etmək olar:

*-Dövlətin və cəmiyyətin maraqlarının mütənəsibliyinin təmin olunması;*

*-Sahibkarlığın və investisiya fəallığının artırılması;*

*-İqtisadiyyatın strateji sahələri üzrə xüsusi tədbirlərin hazırlanması;*

*-Maliyyə vəsaitlərindən məqsədyönlü istifadəyə və qanunvericiliyə riayət olunmasına nəzarət.*

Praktika göstərir ki, vergitutmanın müəssisələr üçün nəticəsi vergi yükü ilə bərabər, onların ödəmə qabiliyyətlərindən, xərclərin səviyyəsindən kapitalın dövretmə sürətindən asılıdır. Maddi xərcləri az olan, kapitalın dövretmə sürəti isə böyük olan sahələrdə fəaliyyət göstərən sahibkarlar nəgd vəsaitlərin dövriyyəsi hesabına vergidən daha çox yayınmaq imkanlarına malik olmaqla (pərəkənd ticarət, xidmət sferası və s.) digər sahələrlə müqayisədə daha əlverişli mövqeyə malikdirlər.

Korrektə edən vegi tənzimləməsi alətləri sahibkarlıq fəaliyyətini, investisiyaları və içi qüvvəsini iqtisadiyyatın prioritet sahələrinə yönəldir, sahibkarlarla dövlətin maraqlarının mütənəsibliyini təmin edir, ərazilərin iqtisadi inkişaf fərqlərini və əhalinin gəlirlər üzrə fərqlərini azaltmağa imkan verir. Ölkənin regionlarında vergi tənzimləməsi mexanizminə aşağıdakıları aid etmək olar:

*-Strateji məqsədlərin və onlara nail olmaq üçün vəzifələrin müəyyən edilməsi;*

*-Məqsədlərin sosial-iqtisadi problemlərin həllində əhəmiyyəti (səmərəliliyi) və nail olma müddətlərinə görə sıralanması;*

*-Vergi tənzimləməsinin optimal variantının seçilməsi;*

*-Məqsədlərə mərhələlər üzrə nail olma.*

Respublikamızda son zamanlar regionlar üzrə sosial-iqtisadi problemlərin həlli istiqamətində əhəmiyyətli

tədbirlər həyata keçirilməsi regional inkişafda uğurlu nəticələrin reallaşmasına səbəb olmuşdur. Kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçıları vergidən azad edilmiş, Bakı şəhəri istisna olmaqla regionlar üzrə sadələşdirilmiş sistem üzrə 2 faiz vergi dərəcəsi müəyyən edilmiş (*VM.maddə:220*), Nazirlər Kabineti tərəfindən ölkəyə idxal olunan bir sıra mal və avadanlıqların ƏDV və gömrük rüsumundan azad olunmasına dair qəbul edilən qərar (*25 yanvar 2011-ci il tarixli, 17 nömrəli*) qeyri-neft sektorunun inkişafına dövlət dəstəyinin daha da gücləndirilməsinə, eyni zamanda təsərrüfat və müəssislərdə dövriyyə vəsaitinə qənaət edərək texnoloji yönümlü investisiyaların təşviq edilməsinə, rəqabətə davamlı məhsul istehsalına keçməyə, regionlarda formalaşmış kənd təsərrüfatı məhsulları emalı və istehsalını stimullaşdırmaqla regionların inkişafına, qeyri-neft sektorunda ixracın genişlənməsinə əlverişli şərait yaratmışdır.

**Regionların vergi tənzimləməsinin səmərəliliyinin təmin edilməsi.** Cəmiyyət irəliyə doğru inkişaf etdikcə, ölkələr arasında inteqrasiya prosesləri, qarşılıqlı əlaqə və asılılıq artdıqca dövlətin regional iqtisadiyyata müdaxilə formaları da genişlənir və inkişaf edir. İqtisadiyyata müdaxilə həm sahə, həm də ərazi miqyasında müxtəlif metodlardan (*iqtisadi, inzibati, siyasi, mənəvi-psixoloji və s.*) istifadə etməklə həyata keçirilir.

Vergilərin tənzimləyici funksiyası hər şeydən əvvəl vergi mexanizmi vasitəsilə dövlətin vergi siyasətinin bu və ya digər vəzifələrinin yerinə yetirilməsinə yönəldilmişdir. Vergilərin tənzimləyici funksiyası konkret olaraq qeyd olunan bir neçə istiqamətdə (alt funksiyalarda) özünü göstərir: təşviqedic (stimullaşdırıcı), əkstəşviqedic və təkrar istehsal.

Vergilərin təşviqedic alt funksiyası bu və ya digər iqtisadi proseslərin inkişafının dəstəklənməsinə yönəldilir. Praktiki-kada güzəşt və istisnalar vergi sistemi vasitəsilə həyata keçir. Vergilərin tənzimləyici funksiyasının həyata keçirilmə mexanizmi aşağıdakılardır:

1. Vergiqoyma sisteminin müəyyən edilməsi və dəyişdirilməsi;

2. Vergi dərəcələrinin müəyyən edilməsi, onların diferensiyalaşdırılması;

3. Vergi istisna və güzəştlərinin verilməsi – dövlətin təsdiq etdiyi iqtisadi inkişaf strategiyasına uyğun olaraq məqsədli şəkildə istifadə etmək şərti ilə mənfəət və kapitalın bir hissəsinin vergidən azad olunması.

Konfliktin qarşısını alan qərarların qəbulu üçün aşağıdakı metodlardan istifadə etmək olar:

1. *Resurs bazasının genişləndirilməsi metodu.*

İqtisadiyyatın balanslaşdırılması və iqtisadi artıma nail olmaqla vergitutma bazasının və nəticə etibarı ilə dövlətin maliyyə ehtiyatlarının artırılması.

2. *Problemlı regionlar üçün əhəmiyyətli dərəcədə böyük qazancların təqdim edilməsi (digər regionların itkilərinin az olması şərti ilə).* Bu metod lokal azad iqtisadi zonaların, ofşor mərkəzlərinin, elm şəhərciklərinin, sahibkarlıq zonaların yaradılması ilə həyata keçirilir. Xarici ölkələrin təcrübəsi belə qərarın səmərəli olduğunu göstərir.

3. *Konfliktin mənbəyinin azaldılması və ya ləğv edilməsi metodu.* Regionların iqtisadi inkişafı vergi bazasının genişlənməsinə gətirir.

4. *Əvəllər real görünən məqsədlərə nisbətən daha yüksək məqsədlərin təyin olunması.*

Vergi tənzimləməsində optimal qərarların tapılması metodlarını aşağıdakı əlamətlər üzrə qruplara ayırmaq olar:

-Məqsədlərə nailolma müddətinə görə;

-Konflikt mənbəyinin bölüşdürülməsi üsuluna görə

-Zəngin və inkişaf etmiş regionların maraqları və ya dövlətin sabitliyi üzrə maraqların qorunmasının məqsəd-yönlülüyü.

Araşdırmalara əsaslanaraq vergi tənzimlənməsinin metodoloji şərtlərinə aşağıdakıları aid etmək olar:

- vergi təsirinin təşkilati-hüquqi forma və metodlarının, vergi tənzimlənməsi modelinin konseptual əsasının müəyyən edilməsi;

- iqtisadi tsiklin müəyyən mərhələsində cəmiyyətin tələbatına müvafiq olaraq vergi münasibətlərində düzəlişlər etməyə imkan verən çevik vergi mexanizminin formalaşdırılması;

- valyuta-maliyyə tənzimlənməsi də daxil olmaqla vergi tənzimlənməsinin büdcə, pul-kredit sistemləri ilə uzlaşdırılması.

Modern dövlətlərdə vergi sistemi vasitəsilə kiçik müəssisələrə, əlillərin qurumlarına, kənd təsərrüfatı istehsalçılarna, istehsala və geri qalmış regionlara kapital qoyan müəssisələrə və s. geniş miqyaslı vergi güzəştləri tətbiq edilir.

Regionlarda sosial-iqtisadi inkişafın kompleks təhlili onu sübut edir ki:

-Azərbaycan yaxın və uzaq gələcəyə hədəflənmiş və elmi cəhətdən əsaslandırılmış inkişaf strategiyasına malikdir;

- Qloballaşan dünya iqtisadiyyatında baş verən proseslər, onların Azərbaycana təsiri obyektiv qiymətləndirilmiş, ölkədə müəyyən edilmiş strateji kursun reallaşması üçün səmərəli icra mexanizmi yaradılmışdır;

-Respublikada yeni iqtisadi sistemin daha da təkmilləşməsinə, inkişafın davamlılığına, iqtisadiyyatın diversifikasiya edilməsinə xidmət edən qanunvericilik bazası yaradılmışdır;

-İqtisadi, siyasi, hüquqi və ümumiyyətlə, demokratik islahatların qarşılıqlı əlaqəli şəkildə həyata keçirilməsi, ölkənin iqtisadi qüdrətinin, maliyyə imkanlarının artdığı şəraitdə beynəlxalq maliyyə qurumları ilə əməkdaşlığın yeni keyfiyyət mərhələsinə keçilməsi təmin edilmişdir.

Tənzimləmə mexanizmlərinin optimallaşdırılması və məqsədlər üzrə idarəetmə texnologiyasının tətbiqi ölkənin sosial-iqtisadi inkişafında vergi tənzimlənməsinin səmərəliliyini artırma bilər.

## **Regionların vergi tənzimləməsinin optimallaşdırılmasının prioritetləri.**

Regional tənzimləmənin idarə edilməsi strateji məqsədlərin qoyuluşu və bütün tənzimləmə vasitələrinin bu məqsədə yönəldilməsinin təmin edilməsindən ibarətdir. Bunun üçün vergi tənzimləməsi, pul-kredit siyasəti, büdcə və cənaye siyasəti kimi vasitələr əlaqəli və mütənasib qaydada həyata keçirilməlidir. Bu zaman regionların iqtisadi inkişaf səviyyəsinə görə fərqliliyi və əhalinin gəlirlərin səviyyəsinə görə təbəqələşməsi ilə əlaqədar olaraq vergitutmanın səmərəliliyi prinsipi daha prioritet mövqedə olmalıdır.

Məhsuldar qüvvələrin regionlar arasında qeyri-mütənasib paylanması onların sosial-iqtisadi inkişaf səviyyəsində kəskin fərq yaratmışdır. Belə ki, iqtisadiyyatın, xüsusilə sənayenin, infrastruktur sahələrinin əsas hissəsinin Abşeron iqtisadi rayonunda cəmlənməsi, onun digər regionlara nisbətən daha sürətlə inkişaf etməsi ilə yanaşı, regionlarda sosial-iqtisadi vəziyyətin uyğunsuzluğuna səbəb olmuşdur.

Vergi siyasətində vergilərin toplanması gərgin vəzifə olaraq qarşıda dayanır. Vergi daxilolmaları vergilərin tam ödənilməsi hesabına deyil, əsasən vergi bazasının genişlənməsi hesabına artır.

Bundan əlavə, vergi tənzimləməsinin səmərəliliyinin artırılması üçün ölkənin sosial-iqtisadi inkişaf proqramlarının nəzərə alan proqnozlaşdırma sisteminin yaradılması da zəruridir. Vergi proqnozlaşdırılmasında başqa ölkələrin müsbət təcrübəsindən milli iqtisadiyyatın xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla istifadə olunmalıdır.

Proqnozlaşdırmada orta statistik vergi ödəyicilərinin və gələcəkdə yaranacaq ödəyicilərin nəticələrinin nəzərə alınması olduqca mürəkkəbdir. Bundan başqa, proqnozlarda müxtəlif vergitutma subyektlərinin qarşılıqlı təsirlərinin və asılılıqlarının nəzərə alınması məsələsi də mürəkkəbdir. İnkişaf etmiş ölkələrdə büdcə daxilolmalarının mikroimitasiya modelləri daha

çox təbiiq olunur. Belə metodların üstünlüyü ondan ibarətdir ki, onların tətbiqi zamanı real vergi ödəyicilərinin real məlumatları istifadə olunur. Belə məlumatların bir çoxu kommersiona sirri kimi qorunduğu üçün həmin metodlar yalnız dövlət orqanları tərəfindən istifadə oluna bilər.

Miroimitasiya modeli vergiqanunvericiliyini dəyişdirilməsinin əhaliyə və şirkətlərə təsirini əvvəlcədən müəyyən etməyə imkan verir. Bu modellərdə mövcud məlumatlar gələcək dəyişikliklər nəzərə alınmaqla ekstrapolyasiya olunur və gələcək daxilolmalar, vergilərin makroiqtisadi göstəricilərə təsiri hesablanır. Həmin modellər müxtəlif amillər nəzərə alınmaqla bütün vergi növləri üzrə tətbiq oluna bilər.

Keyfiyyətə yeni vergi tənzimləməsinə keçid vergitutumunun idarəedilməsi sisteminin rasionallığından asılıdır.

Beləliklə, vergi tənzimləməsinin idarə olunan olmasının, strateji vergi proqnozlaşdırılmasının və cari nəzarətin təmin olunması üçün aşağıdakılar tələb olunur:

*-Vergitutma məsələlərinə toxunan qanunların qəbulu zamanı onların Konstitutsiyaya. Vergi Məcəlləsinə uyğunluğunun ekspertizası;*

*-Vergi ödəyiciləri və vergi orqanları arasında yaranmış mübahisələrə ixtisaslaşmış məhkəmələrdə baxılması;*

*-Vergi daxilolmalarının və bu sahədə planlaşdırılan dəyişikliklərin makroiqtisadi göstəricilərə təsirinin proqnozlaşdırılmasının şaquli təşkilati strukturunun yaradılması (ərazi vergi orqanlarında analitik-informasiya bölmələrinin yaradılması və s.)*

*-Vergi ödəyiciləri barədə vahid informasiya bazasının yaradılması (proqnozların reallığını və vergi ödəyicilərinə nəzarəti təmin etməyə imkan verir)*

Məlumdur ki, regionların vergilər vasitəsilə tənzimlənməsində vergi-büdcə balanslaşdırılması da mühüm rol oynayır. Dövlət büdcəsi iqtisadiyyatın tənzimlənməsinin və idarəedilməsinin zəruri vasitəsidir. Ölkənin büdcə gəlirlərinin

formalaşmasında vergilərin mühüm rolu vardır. Vergilər vasitəsilə iqtisadiyyatın tənzimlənməsi həyata keçirilir. Ona görə də Azərbaycan Respublikasının büdcə sistemi, regionların inkişafının tənzimlənməsində vergilərin rolu, habelə onun artırılması imkanları tədqiq edilmiş və mühüm nəzəri və praktiki əhəmiyyət kəsb edən nəticələr əldə edilmişdir.

Təbii ki, vergi dərəcələrinin dəyişdirilməsi konkret məqsədlər daşmalıdır. Əgər 6-7 il əvvəllə müqayisə etsək, görmək olar ki, ölkədə vergilərin sayı 14-dən 9-a endirilib, mənfəət vergisinin dərəcəsi, ƏDV-nin səviyyəsi, gəlir vergisinin yuxarı həddi aşağı salınmış, sadələşmiş sistem üzrə fərqli vergi dərəcəsi tətbiq edilməklə vergi dərəcəsi Bakı şəhəri istisna olmaqla aşağı salınmışdır. Yəni vergi dərəcələrinin müəyyən qədər aşağı salınması prosesi getmişdir. Azərbaycanda vergi yükü problemi də kəskin şəkildə aktuallıq kəsb etmir. Beynəlxalq təcrübə göstərir ki, vergidəyicisindən tutulan vergilər onun məcmu gəlirinin 30-40 faizindən çox olduqda iqtisadi fəallığın səviyyəsi aşağı düşür, ölkəyə qoyulan investisiyaların həcmi azalır. Son illər üzrə Azərbaycanda vergi yükünün səviyyəsinə diqqət yetirsək, bu göstəricinin 20 faiz həddini ötmədiyini görmək olar.

Azərbaycan Respublikasının rayonlarında mövcud imkanlardan səmərəli istifadə etməklə iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sahələrinin inkişafında, istehsal müəssisələrinin fəaliyyətinin daha da genişləndirilməsində, ixrac yönümlü məhsul istehsalının stimullaşdırılmasında, yerli sahibkarlığın inkişafında vergi tənzimlənməsi mühüm rol oynayır.

Ölkədə həyata keçirilən sosial-iqtisadi dəyişikliklər bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun çevik vergi sisteminin formalaşdırılmasını tələb edir. Ölkədə həyata keçirilən vergi islahatı aşağıdakı ilkin prinsiplərə əsaslanmalıdır:

- vergi islahatının son dərəcə mülayim olması;
- vergi qanunvericiliyində edilən istənilən dəyişikliklərin hər bir vergidəyicisinə aydın olması;



-təcrübə göstərir ki, vergi dərəcələrinin son hədd səviyyəsində aşağı salınması vergidən yayınma hallarının azalması ilə nəticələnir. Bu prinsipə riayət edilməsi digər tərəfdən də ölkədə investisiya üçün əlverişli şəraitin yaradılmasına və gəlirlərin leqallaşdırılmasına səy göstərilməsinə səbəb ola bilər;

-vergi islahatı aparılarkən onun digər sosial-iqtisadi siyasət tədbirləri (pul-kredit, xarici iqtisadi əlaqələr və s.) ilə uzlaşdırılması;

-növbəti vergi düzəlişlərinə başlamazdan əvvəl onların yaxın müddətdə verəcəyi səmərəni dəqiq müəyyən-ləşdirmək lazımdır.

-İstənilən vergi islahatının həyata keçirilməsi ölkənin vergi sisteminin konseptual əsaslarına uyğun olmalı, iqtisadiyyatın səmərəli inkişafını, habelə bütün təsərrüfat subyektlərinin və bütövlükdə əhalinin sosial-iqtisadi maraqlarını nəzərə almalı və təmin etməlidir.

Deməli, vergi islahatının həyata keçirilməsi prinsiplə-rinin seçilməsi yalnız vergitutmanın optimallaşdırılması məqsədindən deyil, həm də ölkədə və o cümlədən region-larda islahatların sosial və iqtisadi imkanlarından çıxış etməli və vergi yığımını sivil üsullarla aparılmalıdır. Vergi islahatı son nəticədə regionların iqtisadiyyatının səmərəlili-yinin artırılmasını və bütövlükdə ölkənin ümumi iqtisadi inkişafını təmin etməlidir.

Dövlət yalnız fiskal funksiyanın yerinə yetirilməsində deyil, həm də dayanıqlı iqtisadi artımın təmin olunması məqsə-dilə işgüzar fəallığın artırılmasında da maraqlı olmalıdır. Bütövlükdə götürdükdə dövlət tənzimlənməsi sistemi iqtisadi və sosial siyasətin prioritetlərinin dəyişməsinə uyğun olaraq daim təkmilləşməlidir. Aşağıdakı istiqamətlərə xüsusilə diqqət yetirilməlidir:

-Kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçılarının vergidən azad olunmasının, regionlarda sadələşdirilmiş sistem üzrə aşağı faiz dərəcəsinin tətbiqinin davam etdirilməsi,

-Regionlarda yerli xammal və təbii sərvətlərə əsaslanan emal fəaliyyətini həyata keçirən hüquqi şəxslərin mənfəət vergisini ödəməkdən azad edilməsi,

-Aqrar sektora ayrılan vəsaitlərin həcmi müəyyənləşdirilən zaman məhsulun strateji əhəmiyyət daşımaları nəzərə alınmalı strateji məhsul yetişdirib onun emalının həyata keçirilməsini stimullaşdırmaq məqsədilə fermerlərə vergi güzəştlərinin tətbiqi istiqamətində qanunvericilik bazası təkmilləşdirilməlidir.

Bütün bunlarla yanaşı, hökumət vergi yükünün optimal səviyyədə saxlanılması və vergi sisteminin liberallaşdırılması istiqamətində siyasət yürütməli, vergi dərəcələrinin perspektivdə aşağı salınması ilə bağlı qanunvericiliyə müvafiq dəyişikliklər edilməsini diqqətdə saxlamalıdır. Vergi siyasətinin bütün parametrlər üzrə optimallaşdırılması effektiv iqtisadi tədqiqatların, o cümlədən empirik tədqiqatların nəticəsində müəyyən edilə bilər. Bu baxımdan, büdcə-vergi siyasəti üzrə iqtisadi tədqiqat bazasının gücləndirilməsinə ciddi ehtiyac vardır.

Vergi-büdcə sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətində xeyli işlər görülsə də bu sahədə müəyyən problemlər mövcuddur. Bu problemləri həll etmək üçün dövlət bir sıra iqtisadi qanunlar qəbul etməklə regional inkişafa daha effektiv zəmin yaratmalıdır. Dövlət büdcəsinin tənzimlənməsi və büdcə kəsirinin aradan qaldırılması üçün vahid büdcə-vergi siyasətinin aparılmasına böyük ehtiyac vardır. Vahid büdcə-vergi siyasətində, inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsinə əsaslanmaqla yanaşı, milli, regional prinsiplər nəzərə alınmalıdır.

### **4.3. Biznes mühitinin formalaşmasında vergi mexanizmlərinin rolu**

**Güclü investisiya üçün biznes yönümlü iqtisadi mühitdə vergilərin rolu.** Biznes mühitinin formalaşması onun dövlət tərəfindən nizamlı şəkildə tənzimlənməsindən çox asılıdır. Hətta iqtisadiyyatın maksimum səviyyədə liberallaşdırılması dövlətin iqtisadi proseslərin idarə edilməsində iştirakını istisna etmir.

İqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsi sistemi əslində dövlətin iqtisadi həyata təsir dərəcəsini müəyyən etməlidir. Belə bir tənzimləmə sistemi olmadan bazar münasibətlərinin formalaşmasına yönəlmiş fəaliyyət istiqamətlərini səmərəli şəkildə əlaqələndirmək mümkün deyil. Bu tənzimləmədə səmərəli vergi mexanizmlərinin tətbiqi mühüm rol oynayır.

İqtisadçı alimlər iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi probleminin müxtəlif aspektlərinin öyrənilməsinə tədqiqatlarında müəyyən səviyyədə yer vermişlər. Bu sahədə aparılmış tədqiqatların əhəmiyyətini qəbul edərək, qeyd edilməlidir ki, Respublikamızda biznes mühitinin formalaşmasında səmərəli vergi mexanizmlərinin tətbiqi xüsusiyyətləri kompleks şəkildə araşdırılmamışdır. Bu baxımdan “Biznes mühitinin formalaşmasında vergi mexanizmlərinin rolu” mövzusu olduqca aktualdır. Deməli, bazar münasibətləri şəraitində biznes və investisiya mühitinin formalaşmasının vergi tənzimlənməsi problemlərinin kompleks şəkildə tədqiqinin zəruriliyi qarşıya çıxır.

Araşdırmalar göstərir ki, biznes və investisiya mühitinin formalaşmasında önəmli rola malik amil vergi mexanizmləridir. Vergi mexanizmi vergitutmanın idarə edilməsinin təşkilati-hüquqi forma və üsullarının məcmusudur. Dövlət bu mexanizmə vergi qanunvericiliyi vasitəsi ilə hüquqi forma verir. Vergi mexanizminin yaradılması aşağıdakı mərhələlərdən ibarət olan ardıcıl prosesdir:

-vergi mexanizminin işlənilib hazırlanması, yəni müasir mərhələdə vergi siyasətinin məqsəd və vəzifələrinin yerinə yetirilməsini təmin edən vergi münasibətlərinin müəyyən edilməsi;

-vergi mexanizminin praktiki tətbiqi;

-vergi münasibətlərinin müəyyən edilmiş forma və üsullarına əməl edilməsinin yoxlanılması, informasiyanın yığılması, vergi mexanizminin fəaliyyətinin müsbət və mənfi cəhətlərinin aşkar edilməsi üçün nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsi;

-mövcud vergi sisteminin təhlili, onun qiymətləndirilməsi və vergi mexanizminin təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflərin işlənilib hazırlanması.

Vergi mexanizmi vergi münasibətlərinin təşkilinin yalnız forma və üsullarını deyil, həm də onların kəmiyyət və keyfiyyətinin müəyyən edilməsi üsullarını özündə birləşdirir. Vergi dərəcəsi, vergi güzəştinin həcmi, ümumi daxili məhsulun vergilər vasitəsi ilə büdcəyə alınan hissəsi, vergilərin yığım səviyyəsi və s. kəmiyyət parametrlərinə malik olan vergi mexanizmi elementlərinə aiddirlər.

Vergi tənzimlənməsinin səmərəliliyi, cəmiyyətin iqtisadi inkişafına, investisiya siyasətinin həyata keçirilməsinə vergilərin təsiri və s. isə keyfiyyət parametrlərinə malik olan vergi mexanizmi alətlərinə aiddirlər.

Vergi mexanizmi vergi nəzəriyyəsinin bu anlayışı iqtisadi kateqoriya kimi şərh edən bir sahəsidir. Vergi mexanizmi prosesi zamanı yaranan münasibətləri aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

-hüquqi tənzimləmə və rəqlamentləşdirmə;

-vergi planlaşdırması və proqnozlaşdırması;

-vergitutmanın idarə edilməsi;

-vergi nəzarəti.

Hüquqi tənzimləmə və rəqlamentləşdirmə dövlət orqanları tərəfindən həyata keçirilən vergi tənzimlənməsinin təşkili

üzrə qanunvericilik aktlarının işlənilib hazırlanması və qəbul edilməsidir.

Vergi planlaşdırması mərkəzi hakimiyyət tərəfindən, iqtisadiyyatın inkişafının məqsədli təmayülünə uyğun olaraq proseslərin koordinasiyası, bütün sahə və regionların inkişafının balanslaşdırılması yolu ilə, obyektiv surətdə fəaliyyət göstərən iqtisadi qanunları nəzərə almaqla, iqtisadiyyatın iradi tənzimlənməsidir.

Vergi tənzimlənməsi investisiya proseslərinə, xalq təsərrüfatının müxtəlif sahələrində texnologiyanın yeniləşdirilməsinə, büdcənin balanslaşdırılmasına iqtisadi təsir göstərilməsini təmin edir. İqtisadiyyatın dinamik inkişafının tənzimləyicisi kimi vergi mexanizmi çıxış edir.

Vergilərin idarə edilməsi vergi intizamına əməl edilməsinə, istehsalın inkişafının stimullaşdırılmasına yönəldilir. Vergi stimulları vergi güzəştləri və vergi sanksiyalarından ibarətdir.

Vergi nəzarəti hüquqi və fiziki şəxslərin ödədikləri vergilərin dövlət büdcəsinə vaxtında daxil olmasını, düzgün hesablanmasını təmin edir. Vergi sistemi sahibkarlıqda azad rəqabət üçün məhdudiyətlər yaratmamalı və sahibkarlıq fəaliyyətinə investisiya qoyuluşları üçün əlverişli şərait yaradılmasını təmin etməlidir .

Hər bir dövlət özünün maraqları və mənafeələrinin olması dövlətin ictimai həyatın bütün fəaliyyət dairələrinə müdaxiləsini zəruri edir. Lakin bu müdaxilənin özünün də müəyyən həddi olmalıdır. Əgər iqtisadiyyat həddən artıq dövlət tərəfindən inhisara alınarsa, bu zaman istər fərdlərin, istərsə də təsərrüfat subyektlərinin məsuliyyət hissi azalır, onların daha yüksək nəticələr əldə etməyə marağı olmur. Çünki dövlət hər kəsin əməyini eyni səviyyədə ədalətli və düzgün qiymətləndirmək iqtidarında deyil.

İlk əvvəl iqtisadi inkişafda birbaşa xarici investisiyaların rolunu, əlverişli biznes və investisiya mühitinin əhəmiyyətini, əlverişsiz biznes mühitinin mənfi nəticələrini nəzərdən keçirək.

*Əlverişli biznes və investisiya mühitinin əhəmiyyəti.* Hər bir ölkənin biznes və investisiya mühitinin vəziyyəti həmin ölkənin xarici investisiyalar cəlb etmək və kiçik və orta müəssisələri inkişaf etdirmək qabiliyyətini müəyyən edən başlıca amildir. Transmilli müəssisələr sağlam biznes mühitinə malik, yəni xərclərin, yubandırmaların və riskin minimum səviyyədə olduğu ölkələrə investisiya yatırmağı üstün tuturlar. Bundan əlavə, kiçik və orta müəssisələrin inkişaf etmək şansı müxtəlif vergi və tənzimləmələrlə yüklənməmiş bir mühitdə daha yüksəkdir. Səmərəli investisiya mühiti hər bir ölkənin öz iqtisadi inkişafına təkan vermək strategiyasının zəruri dayağıdır. Öz növbəsində, bu strategiya əməyin daha məhsuldar olması və kasıb insanların daha yüksək gəlir əldə etməsi üçün imkanlar yaradır.

*Əlverişsiz biznes mühitinin mənfi nəticələri.* İnvestorlar öz investisiyalarının qabaqcadan görülə bilən və məqsədəuyğun gəlir gətirməsinə çalışırlar. Rəqabətədavamlı gəlir əldə etmək üçün hər bir investor üç əsas maneə: xərclər, ləngitmələr və risk ilə üz-üzə gəlməməyə çalışır. Əgər vergilər, ödənişlər, cərimələr və xidmətlərə (*hüquqşünaslar, mühasiblər, məsləhətçilər və s.*) tələbatın artması kimi səbəblərdən yaranan qeyri-qənaətbəxş investisiya mühiti nəticəsində investisiya əməliyyatının dəyəri artarsa, əmək, nəqliyyat və enerji xərcləri rəqabətədavamlı olsa belə, investor digər variantları nəzərdən keçirməyə başlayacaq. Eyni zamanda, əgər sistemin doğurduğu əngəllər mənfəət əldə edilməsinə başlanması prosesini əhəmiyyətli dərəcədə ləngidirsə, investorlar rəqabətədavamlı xərclərə baxmayaraq investisiyalarını başqa yerlərə yatırmaq üçün yollar axtara bilərlər.

Nəhayət, hətta ilkin xərclərin və ləngitmələrin olmadığı hallarda belə, investor gəlir əldə edilməsinə mənfi təsir göstərə bilən siyasi aksiyaların baş verməsi, mülkiyyətin müsadirəsi və ya qanunvericilikdə dəyişiklik edilməsi ilə əlaqədar narahatlıq keçirirsə, risk ehtimalını minimuma endirmək üçün hər hansı

digər bir yerdə nisbətən az cəlbədicə gəlir variantını qəbul edə bilər.

*Birbaşa xarici investisiyaların əhəmiyyəti.* Bu günkü qloballaşan dünyada inkişaf etməkdə olan və keçid dövrünü yaşayan iqtisadiyyatlarda iqtisadi artım və iş yerlərinin yaradılması iki əsas amildən asılıdır: birbaşa xarici investisiyalar və kiçik və orta müəssisələrin inkişafı.

Birbaşa xarici investisiyalar inkişaf etməkdə olan ölkələrdə xarici maliyyələşdirmənin ən böyük mənbəyidir. Birbaşa xarici investisiyalar əsas kapitalın formalaşmasını sürətləndirir və ödəniş balansının normallaşmasına kömək edə bilər. Birbaşa xarici investisiyaların məşğulluğu inkişaf etdirmək, məhsuldarlığı artırmaq, bacarıq və texnologiyaları ötürmək, ixracı genişləndirmək və dünyanın inkişaf etməkdə olan ölkələrinin uzunmüddətli iqtisadi inkişafına kömək etmək potensialı vardır. Bundan başqa, inkişaf etməkdə olan ölkələr xarici investisiyaları həqiqətən də cəlb edir[97].

Elmi müzakirələr nəticəsində meydana çıxan dəyişməz bir fikir odur ki, birbaşa xarici investisiyaların artımı ilə iqtisadi inkişaf daim bir-birini müşayiət edir. Birbaşa xarici investisiyalara mənfəət və ya kreditlər vasitəsilə toplanan investisiya kapitalının mövcudluğu təsir göstərir. Öz növbəsində, həmin mənfəətə və ya kreditlərə inkişaf amili də daxil olmaqla ölkədəki iqtisadi şəraitlər təsir göstərir. Tələb tərəfindən çıxış etdikdə, inkişaf edən xarici bazarlar transmilli korporasiyaları daha çox investisiyalar yatırmağa yönəldir, zəif bazarlar isə əksinə, bu investisiya yatırımlarına maneçilik törədir. Son iyirmi il ərzində qlobal birbaşa xarici investisiyalar partlayışları yüksək iqtisadi inkişaf dövrlərində, birbaşa xarici investisiyaların azalması isə tənəzzül və ya asta inkişaf dövrlərində baş vermişdir. İntestisiyaları cəlb etmək üçün makroiqtisadi özülün qoyulması və əlverişli investisiya mühitinin dəstəklənməsi böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Şəffaf, sadə və ayrı-seçkiliyə yol verməyən vergi siyasətləri investorlar üçün cəlbedicidir, çünki formal şəkildə aşağı vergi dərəcələrinin mürəkkəb toplusu ilə müqayisədə bu siyasətlər sahibkarlara öz xərclərini və potensial gəlirlərini daha asanlıqla proqnozlaşdırmaq imkanı verir.

Xarici investorlar üçün xüsusi vergi güzəştlərinin tətbiqi rəqabəti təhrif edə və yerli şirkətlərin maliyyə sağlamlığına xələl yetirə bilər. İxracat üzərinə qoyulmuş əlavə dəyər vergisi ödənişlərinin sadələşdirilməsi və ya ixracın bu vergi növündən azad edilməsi biznes sahələrinin nəqd pul axınları problemləri ilə üzləşməməsinə şərait yaradır.

Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyasında və digər normativ-hüquqi aktlarında bazar münasibətləri əsasında iqtisadiyyatın inkişafına şəraitin yaradılması, sahibkarlığa təminat verilməsi, rəqabət mexanizminin və əlverişli biznes mühitinin formalaşması məsələləri xüsusi yer tutur.

Qloballaşan iqtisadiyyatda rəqabətə davamlı fəaliyyət göstərmək məqsədilə sahibkarlar dünyada və ölkəmizdə baş verən proses və yenilikləri daim diqqətdə saxlayır və yeni hədəflər müəyyən edərək həyata keçirir. Sahibkarlar mövcud və gələcəkdəki bazar rəqabətini nəzərə alaraq düzgün strategiyanın müəyyənləşdirilməsinə çalışır.

Biznes mühitini firmaların məhsuldar tərzdə investisiyalar yatırması, iş yerləri yaratması və fəaliyyətin genişlənməsinə yönəldilmiş imkanların və stimulların olması kimi xarakterizə etmək düzdün olardı. Analoji olaraq, bu araşdırmada biznes və investisiya mühiti hər hansı bir ölkədə fəaliyyət göstərən xarici və yerli şirkətlərə bizneslə məşğul olmaq və mənfəət əldə etmək imkanı verən sistem kimi təqdim edilir. Investisiya mühiti üç geniş dəyişkən kəmiyyətlə qiymətləndirilə bilər:

- makroiqtisadi vəziyyəti şərtləndirən vergi, pul və ticarət siyasətləri;
- idarəetmənin keyfiyyəti və institutların mövcudluğu;



-infrastrukturun inkişaf səviyyəsi.

Biznes və investisiya mühiti yalnız *(sadəcə olaraq)* biznes sahələri üzərinə qoyulan vergi dərəcələrindən və vergi güzəştlərindən asılı deyil. Ona ciddi təsir edən digər zəruri amillərə siyasi sabitlik, qanunun aliliyi, makroiqtisadi şərait, hökumətə inam və tənzimləyici mühit daxildir.

Dünyada daha zəngin ölkələr daha əlverişli biznes və investisiya mühitlərinə malik olmağa can atırlar. İqtisadi inkişaf ilə rifah, investisiya və biznes mühiti arasında aydın əlaqə mövcuddur. Böyük enerji və ya xammal ehtiyatlarına malik olmayan Şərqi Avropa ölkələrinin bir çoxu öz biznes və investisiya mühitlərində islahatlar həyata keçirməklə iqtisadiyyatlarını bütün dünyada birbaşa xarici investisiyalar üzrə ən cəlbedici hədəfə çevirmişlər.

Ölkələr birbaşa xarici investisiyaları dəvət edərkən çox vaxt biznes mühitinin vacibliyini kifayət qədər qiymətləndirmir. Onlar diqqəti daha çox bazarın ölçüsünə, təbii ehtiyatların mövcudluğuna və gözlənilən xərclərə yönəltməyə meyil edirlər. Bu amillərin hamısının əhəmiyyətli olmasına baxmayaraq, investisiya mühiti zəruri bir amildir və heç zaman lazım olduğundan az qiymətləndirilməməlidir.

Beynəlxalq təcrübə göstərir ki, bir sıra ölkələrdə hökumət xarici investorlara aşağıda göstərilən əlavə hüquqi təminatlar verir:

-Qanunvericiliyin pisləşməsinə qarşı: İntestisiyalar həyata keçirilən zaman mövcud olan qanun 10 il ərzində qüvvədə olacaq.

-İntestisiyaların milliləşməsinə *(millətin və dövlətin maraqlarına zidd olan hallar istisna olmaqla)* və rekvizisiyasına (təbii fəlakətlər, epidemiyalar və fəvqəladə hallar istisna olmaqla) qarşı: Milliləşmə ya rekvizisiya həyata keçirilsə, zərərçəkmiş xarici investorlar təcili və adekvat kompensasiya ilə təmin olunurlar.

-Dövlət orqanları tərəfindən keçirilmiş qeyri-qanuni tədbirlər nəticəsində zərərçəkmiş xarici investorlara kompensasiya ödənilir.

-Vergilərin ödənilməsindən sonra əldə olunan gəlirin azad repatriasiyası.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində investisiya fəaliyyətinin (*sərmayədarlığın*) ümumi sosial, iqtisadi və hüquqi şərtləri və xarici investisiya qoyuluşunun hüquqi və iqtisadi prinsipləri müvafiq olaraq “İnvestisiya fəaliyyəti haqqında” və “Xarici investisiyanın qorunması haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə müəyyənləşdirilir.

### **Əlverişli biznes mühiti və iqtisadi inkişafı dəstəkləyən vergi siyasəti.**

Praktikada dövlət vergi siyasətini vergi mexanizmləri vasitəsi ilə həyata keçirir. Vergilər dövlət gəlirləri artımının zəruri amilidir. Gəlirlər isə, öz növbəsində, hökumətlərin həyata keçirdiyi əməliyyatların maliyyələşdirməsi və vətəndaşların təhlükəsizliyi və digər başlıca xidmətlərin təmin edilməsi üçün vacibdir. Bununla belə, qeyri-səmərəli, ayrışeçkiliyə yol verən və hədsiz ağır vergiqoyma siyasəti və təcrübəsi vergi ödəyicilərinin vergiləri könüllü olaraq ödəməsinə maneələr törədə bilər. Bu isə vergi gəlirlərini azaldar, bəzi şirkətləri qeyri-şəffaf və mənfi təcrübələrə müraciət etməyə təhrik edir.

Vergidən yayınma ilə əlaqədar riskləri və potensial cərimələrin məbləğini artırmaqla, həmçinin düzgün korporativ idarəçilik mədəniyyətini dəstəkləməklə firmaları qeyri-qanuni fəaliyyətlərdən çəkəndirmək mümkündür. Lakin aydın görmək olar ki, qeyri-qənaətbəxş vergi siyasətləri və təcrübələri xarici investisiyaları uzaqlaşdırır və kiçik və orta müəssisələrin xərclərini artırmaqla, onlar üçün risk və qeyri-müəyyənlik yaratmaqla, üstəlik rəqabətədavamlılığa xələl gətirməklə onların inkişafına mane olur. Bu nöqtəyi-nəzərdən inkişaf yönümlü vergi siyasətləri təkcə vergilərin yığımını maksimal səviyyəyə

çatdırmaq deyil, həmçinin iqtisadi inkişafı dəstəkləyən biznes mühitini qoruyub saxlamağı da nəzərə almalıdır.

İnvestorların müəyyən bir region daxilində məhz hara investisiya yatırmaq qərarına vergiqoymanın səviyyəsi təsir göstərə bilər. Eyni zamanda bu proses vergiqoymanın səviyyəsinin gəlirə müsbət təsiri, xarici investorların cəlb edilməsi və sahibkarların fəaliyyətinə təkan verilməsi üzrə siyasət kursunu müəyyənləşdirənlərdə yanlış təsəvvürlər yarada bilər. Üstəlik, vergi dərəcələri aydın ifadə edilmiş rəqəmlər təsiri bağışlasa da, bu təəssürat aldadıcı ola bilər, çünki, inkişaf etmiş vergiqoyma rejimləri çox vaxt hədsiz dərəcədə mürəkkəb qaydalar toplusu irəli sürür ki, bu da şirkətlərin ödəyəcəkləri vergilərin qabaqcadan müəyyən edilməsini çətinləşdirir. Nəticədə, aşağı nominal vergi dərəcələri təcrübəli biznesmenlərə ümumi vergi yükünə nisbətən daha az təsir bağışlayır. Burada belə bir əsaslı fakir də yaranır ki, investisiyalarla əlaqədar qərar qəbul edərkən, investorlar vergi dərəcələrindən daha çox baza infrastruktura, siyasi sabitliyə, həmçinin əmək xərclərinə və əmək qüvvəsinin mövcudluğuna fikir verirlər. Beləliklə də, vergilərin hər bir investorun xərclərinin çox əhəmiyyətli və real bir tərkib hissəsi olmasına baxmayaraq, iqtisadçılar xəbərdar edir ki, vergi güzəştləri “hər hansı bir ölkənin investisiya mühitindəki mənfəət amilləri kompensasiya etmək üçün zəif vasitədir”. Bundan başqa, xarici investorları xüsusi imtiyazlarla təmin edən hədsiz dərəcədə səxavətli vergi güzəştləri kiçik və orta müəssisələrə və yerli investorlara mənfəət təsir göstərə, idarəetmə xərclərini artırma, bazar məkanında saxtalaşdırmalara səbəb ola bilər. Bütün bunlardan aydın olur ki, mövcud korporativ vergi dərəcələrinin bütün firmalar üçün azaldılması nəzərdə tutulan yanaşma uzun müddət üçün daha tarazlaşdırılmış və məqsədəuyğun bir siyasətdir. Bu siyasətin prioritet istiqamətlərinə vergiqoymanın təkmilləşdirilmiş (*sadələşdirilmiş*) üsullarının aşağıdakı formalarını aid etmək olar:

*Gəlir vergilərinin sadələşdirilməsi.* Sadələşdirilmiş vergilər şirkətlər üçün bərabər fəaliyyət şəraitinin yaradılmasına, vergilərin könüllü ödənişinin təmin edilməsinə, şirkətlərin öz xərclərini qabaqcadan daha yaxşı müəyyənləşdirməsinə və daha dəqiq maliyyə planları qurmasına, o cümlədən, vergi yığıcı prosesinin asanlaşdırılmasına kömək edə bilər. Ümumiyyətlə, şirkətlər arasında ayrı-seçkilik salmayan, aşağı dərəcələrin tətbiq edildiyi daha sadə və ədalətli vergi sistemi birbaşa xarici investisiyalar cəlb edilməsi və sahibkarlığın inkişafı üçün ən düzgün zəmindir.

*Vahid gəlir vergisi dərəcələri.* Vergi qoymanın sadələşdirilməsi üsullarından biri vergilərin artırılmasını aradan qaldıraraq “vahid gəlir vergiləri”, yəni gəlir və mənfəət vergiləri üçün vahid tarif tətbiq etməkdir. Bu tədbirdən müəyyən şəraitdə və müəyyən müddət üçün istifadə edilə bilər və bu, sonralar artan vergilərə potensial qayıdış üçün bir növ müqəddimə rolunu oynaya bilər. Rusiya və Slovakiya da daxil olmaqla Şərqi Avropa ölkələrinin bir çoxu vahid gəlir vergisini müvəffəqiyyətlə tətbiq edir. Bu ölkələrdə qeyri-rəsmi iqtisadiyyatdan vergi ödəyicilərinin rəsmi iqtisadiyyata keçməsi və iqtisadi artım nəticəsində vergi gəlirləri faktiki olaraq artmışdır.

Estoniya vahid gəlir vergisi rejiminə 1994-cü ildən keçməklə Şərqi Avropada Vahid Gəlir Vergiləri Hərəkatını qəbul edən ilk ölkə olmuşdur. Vahid gəlir vergisi dedikdə, korporasiya gəlirlərinin və şəxsi gəlirlərin üzərinə vahid gəlir vergisi tarifinin qoyulması nəzərdə tutulur. Burada ideya ondan ibarətdir ki, yeni sadələşdirmə hökumət üçün fırıldaqların üstünün açılmasını və vergi ödənişindən yayınanların təqib edilməsini asanlaşdırır, həmçinin vergi ödəyicilərinin istehsalat prosesini və beləliklə də, qazanc əldə edilməsini artırmağa həvəsləndirməklə onların öz vergi öhdəliklərini qiymətləndirməsinə kömək edir, çünki bu zaman marginal vergi dərəcələri dəyişməz qalır. Dərəcənin azaldılması, eyni zamanda, vergidən yayınmanın cəlb ediciliyini azaldır. Vahid gəlir vergilərini tətbiq

etdikdən sonra Estoniya vergi mədaxilləri, ÜDM və xarici birbaşa investisiyaların artımına nail olmuşdur.

Vahid gəlir vergisi təcrübəsi həmçinin daha böyük ölkələrdə, o cümlədən Rusiyada uğurlu olmuşdur. Bu ölkədə hökumət korporativ gəlir vergisini 35 faizdən 24 faizə qədər azaltmışdır. Rusiya vahid gəlir vergisi sistemini 2001-ci ildə qəbul etmiş və elə birinci il ərzində əsas hissəsi keçmiş qanun pozucularından toplanmaqla dövlətin vergidən əldə etdiyi gəlirlər 26 faiz artmışdır.

Buna bənzər uğurlu təcrübələr Litva, Latviya, Rumıniya və Slovakiyada da qazanılmışdır. Bu ölkələrin çoxunda vahid gəlir vergisi dərəcələrinin orta göstəricisi 20 faizdir, lakin onlar əlavə gəlir və birbaşa xarici investisiyalar cəlb edə bilmişlər. Bu isə onu göstərir ki, firmalar onlara öz ümumi vergi öhdəliklərini qabaqcadan dəqiq müəyyən etmək imkanı verən vergi sistemini formal olaraq aşağı vergi dərəcələrinin tətbiq edildiyi, lakin nəticələrin əvvəlcədən proqnozlaşdırılmasının mümkün olmadığı mürəkkəb vergi sistemindən daha üstün tuturlar.

Estoniya hökumətinin xarici birbaşa investisiyaların cəlb edilməsi sahəsində əldə etdiyi müvəffəqiyyətlər qismən də şirkətə təkrar yatırılan investisiyaların vergiyə məruz qalmamasını nəzərdə tutan yeni siyasətin tətbiqi ilə əlaqədar olmuşdur. Ümumi vergi yükünü azaltmaqla yanaşı, bu siyasət şirkətlərin öz bizneslərini genişləndirməsi və yeni iş yerləri yaratması üçün müsbət motivasiyanı təmin edir.

Qeyd etməliyik ki, Respublikamızda Vergi Məcəlləsinin 101.3-cü maddəsinə əsasən hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslərin vergiyə cəlb edilən gəlirlərindən 20%, bu Məcəllənin 105.1-ci maddəsinə əsasən müəssisələrin mənfəətindən də 20 faiz dərəcəsi ilə vergi tutulur.

*Əlavə dəyər vergisi ödənişləri.* Bir sıra ölkələrin vergi sistemlərində əvvəlcə xammaldan vergi tutulur, sonar isə bu xammaldan istehsal olunan yekun məhsuldan yenidən vergi tutulur. Bu isə kaskad effektiv çoxqatlı vergilərə gətirib çıxarır.

Əlavə dəyər vergisi (ƏDV) çoxqatlı vergi problemindən qaçmaq imkanı verir. ƏDV sonda məhsul və ya xidmətlərin son istehlakçısından tutulur. Bu vergi hər alış-satış mərhələsində toplanır, lakin əvvəlki alışlar zamanı ödənilmiş vergilər üçün təzminatlar təmin edilir. ƏDV üzrə yerli qeydiyyatdan keçmiş şirkətlərin öz təchizatçılarına ödədikləri ƏDV-nin əvəzini tələb etmək hüquqları var. Şirkətlərin vergi orqanlarına müntəzəm olaraq ödəməli olduğu məbləğ təchizatçılara ödənilən ƏDV məbləğlərindən (*“istehsalat xərclərinə sərf edilən vergi”*dən) müştərilərdən tutulan məbləğlərin (*“məhsulun satışı zamanı göstərilən əlavə dəyər vergisi”*nin) çıxılmasından sonra qalan artıq məbləğdir. Xarici şirkətlər ümumiyyətlə alış zamanı ödənilən ƏDV ödənişlərini geri ala bilər ki, bunlara görə ƏDV üzrə qeydiyyatdan keçmiş biznes sahələri öz yerli ƏDV gəlirlərindən istehsalat xərclərinə sərf edilən vergi çıxarışlarını tələb edə bilər. Əgər xarici biznes strukturları üçün bu cür imkanlar olmazsa ƏDV sistemi ayrı-seçkiliyə yol verən və beləliklə də, beynəlxalq ticarət müqavilələrini pozan bir sistem hesab edilir. Bundan əlavə, ölkədən ixrac edilən məhsullara görə ödənilən ƏDV adətən geri qaytarılır.

Bəzi Avropa ölkələrində xarici investorlar və ixracatçılar ƏDV ödənişlərinin geri alınması ilə əlaqədar böyük çətinliklərin olduğunu bildirirlər. Bəzən geri qaytarılmayan ƏDV digər vergilər hesabına kompensasiya edilə bilər. Lakin çox vaxt vergiödəyicisi “digər vergilər hesabına kompensasiya edə bilmir, çünki ƏDV ödənişi digər vergilərdən yüksəkdir”. Bəzi hallarda bu çətinliklər qanunvericilikdə ƏDV-nin geri qaytarılmasının nəzərdə tutulmasına baxmayaraq, bu prosedurun praktik aspektlərini ifadə edən heç bir qanun və ya normativ aktın olmamasından yaranır.

Təbii ki, xarici investisiya cəlb etmək və onu ölkədə saxlamaq, həmçinin biznesini inkişaf etdirmək arzusunda olan ölkələr ƏDV kompensasiyasını tez və dəqiq təmin etmək üçün müvafiq tədbirlər görməlidir.

Xüsusilə vurqulanmalıdır ki, ölkəmizdə mütərəqqi və təkmil qanunvericilik sisteminin mövcudluğu analoji vəziyyətin Respublikamızda yaranması ehtimalını birmənalı olaraq sıfıra endirir.

Respublikamızda son illərdə iqtisadi fəaliyyətin artırılması və sahibkarlığın dinamik inkişafı məqsədilə vergi sistemində zəruri dəyişikliklər edilmişdir.

Əlverişli biznes mühitinin formalaşması daxili investisiya ilə yanaşı, xarici kapitalın da ölkəyə daxil olmasını şərtləndirir. Xarici kapital isə elmi-texniki tərəqqinin yeni nailiyyətləri ilə yanaşı, qabaqcıl idarəetmə təcrübəsini gətirir ki, bu da bütövlükdə iqtisadi inkişafa müsbət təsir edir. Buna görə də hər bir dövlət çalışır ki, biznesin inkişafı üçün ölkədə əlverişli mühit formalaşsın. Umumiyyətlə, qeyd edək ki, biznes mühitinin qiymətləndirilməsində fərqli yanaşmalar mövcuddur. Biznes mühitini formalaşdıran, çoxsaylı uzunəməxsus şərtlərin mövcudluğu yanaşmalardakı müxtəlifliyə səbəb olur.

Biznes mühitini formalaşdıran amillərə ölkənin makro və mikro göstəriciləri (*siyasi sabitlik, inflyasiya, maliyyə, vergilər, qanunvericilik və s.*) aid edilir.

Biznes mühitinin qiymətləndirilməsi üçün bu yanaşma tam yararlı olmasa da, faydasız da deyil. Bu baxımdan, biznes mühiti ilə bağlı dünya təcrübəsinin öyrənilməsi və milli xüsusiyyətlər nəzərə alınmaqla Azərbaycan Respublikasında biznes mühitinin qiymətləndirilməsinin milli monitoring sistemini yaradılması zəruridir.

Biznes mühitinin formalaşmasında vergi mexanizmlərinin rolunun artırılması istiqamətində aşağıdakı tədbirlərin həyata keçirilməsi məqsəduyğun olardı:

-vergi dərəcələrinin aşağı salınması, vergi güzəştlərinin azaldılması və eləcə də vergi ödəyiciləri tərəfindən gəlirlərin düzgün göstərilməsi hesabına vergitutma bazasının genişlənməsi,

-ümumi vergi daxilolmalarında vergitutma bazasının genişlənməsi hesabına birbasa vergilərin xüsusi cəkisinin artırılması,

-sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslər tərəfindən real gəlirlərin səffaflığının təmin edilməsi ucun mövcud qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi vasitəsilə onlara real gəlirlərin göstərilməsi ucun əlverişli stimulların yaradılması.

Bu həm dövlətin iqtisadi-sosial sahədə fəaliyyətinin səmərəliliyinin artması, həm vergi sahəsinin inkisafi baxımından beynəlxalq standartlara yaxınlaşması üçün zəruridir. Nəticədə fiziki səxslərin gəlirlərinin səffaflığının artması təmin oluna biləcək, bu isə öz növbəsində ölkədə müəssisələrin rəqabət qabiliyyətinin və gəlirlərin artmasına müsbət təsir göstərəcək.

Mənfəət vergisi üzrə aşağıdakı əsas prioritet istiqamətlərin nəzərə alınması məqsədə uyğun hesab edilə bilər:

-aşağı (vahid dərəcə saxlanılmaqla) vergi dərəcəsinin tətbiqi ilə vergitutma bazasının genişləndirilməsi,

-müəssisələrin vergi yükünün azaldılması və bunun əsasında özəl biznesin bütün sahələrinin daha da inkisaf etdirilməsi,

-vergi güzəstlərinin dövlətin sosial-iqtisadi proqramlarının strateji məqsədlərinə uyğun, ancaq müvəqqəti və əldə edilmiş nəticələrə əsaslanaraq verilməsi,

-sadələşdirilmiş vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və onun tətbiq sahəsinin genişləndirilməsi.

Beynəlxalq təcrübəyə əsasən, kiçik biznes ucun müxtəlif ölkələrdə sadələşdirilmiş vergi sistemi tətbiq olunur. Respublikamızda kiçik biznesin inkisafi üçün sadələşdirilmiş vergi sisteminin tətbiqi davam etdirilməlidir ki, xüsusilə regionlarda kiçik biznes obyektləri rəqabət qabiliyyətli olsunlar və məşğulluq problemi tam həll olunsun. Ancaq kiçik biznes ucun nəzərdə tutulmuş sadələşdirilmiş vergi rejimindən istifadə edərək bir sıra iqtisadi fəaliyyət novləri üzrə sadələşdirilmiş



vergi ödəyiciləri kimi qeydiyyatda durmaqla vergidən yayınma halları vergi orqanlarının xususi nəzarətində olmalıdır. Bu baxımdan kicik biznes müəssisələrini asaqı vergi dərəcəsi ilə vergiyə cəlb edərək ucota almaq qərarı həm iqtisadi fəaliyyət növü, həm dövriyyə, həm də işçilərin sayı və xidmət sahəsi kimi parametrlər əsasında qəbul edilməsi məqsədəuygundur.

Sadələşdirilmiş vergi uzrə sistemin daha da təkmilləşdirilməsi və bu sistem çərcivəsində vergilərin dərəcələr uzrə diferensiasiya olunması məqsədə uyğundur.

Umumi olaraq sadələşdirilmiş vergilərin dövriyyə əsasında hesablanması, biznes növündən və müəssisənin xususiyyətlərindən asılı olaraq muxtəlif vergi dərəcələri, parametrlər və elastik əmsalların tətbiq olunması təkmilləşdirilməlidir. Eyni zamanda bu sistem uzrə istifadə olunan parametrlərin və elastik əmsalların sadə olması, tez və obyektiv üsullarla müşahidə edilməsi və vergi dərəcələrinin muxtəlifliyinin minimal olması məqsədə uyğundur.

### **Biznes mühitinin formalaşmasında vergi güzəştlərinin rolu.**

Fikirimizcə, müəyyən güzəştlər düzgün həyata keçirilərsə birbaşa xarici investisiya axınlarına təkan verə bilər. Güzəştlər biznes və investisiya mühitində təkmilləşdirmələr aparılmasını əvəz edə bilməz, onları mövcud əlverişli investisiya mühitinə əlavə kimi nəzərdən keçirmək lazımdır.

Ölkələr daha əlverişli investisiya məkanına çevirmək üçün investidlərə, adətən xarici investidlərə maliyyə və ya vergi güzəştləri təklif edir. Ümumi maliyyə güzəştlərinə aşağıdakılar daxildir:

- korporativ gəlir vergilərinin azaldılması;
- korporativ gəlir vergilərindən şirkətin əməliyyatlarına investisiya şəklində yenidən yatırılan gəlirlərin çıxılması imkanı;

-vergi bayramları və ya vergilərin azaldılması günləri  
(*bu zaman şirkətlər müəyyən vaxt ərzində korporativ gəlir vergilərini və ya sosial zəmanət vergisini ödəməli olmur*);

-investisiyaların ilkin mərhələlərində üz vermiş itkilərin növbəti illərə keçirilməsi imkanı;

-işsiz şəxslərin, ali təhsil müəssisələrini yeni bitirmiş məzunların, keçmiş hərbi heyət zabitlərinin və s.-in iş götürülməsinə görə aşağı və ya sıfır sosial vergi öhdəlikləri;

-ƏDV-dən azad edilmə və ya ƏDV ödənişi vaxtının uzadılması;

-ƏDV ödənişi vaxtının biznes əməliyyatlarının

-başlamasına qədər uzadılması;

-ƏDV ödənişlərinin sadələşdirilmiş və sürətli sisteminin tətbiqi;

-kapital investisiyalarına görə ƏDV-dən və ya gömrük rüsumlarından azad edilmə və ya müvafiq ödəniş vaxtının uzadılması;

-korporativ gəlir vergisindən kapital investisiyasının dəyərinin və ya dəyərinin müəyyən hissəsinin çıxılması;

-kapital investisiyalarının sürətli amortizasiyası;

-kənd təsərrüfatı torpaqlarının sənaye torpaqlarına çevrilməsinə görə vergilərdən azad edilmə;

-zəif inkişaf etmiş ərazilərdə təlim təşəbbüslərinə və ya iş yerlərinin yaradılmasına görə qrantların təmin edilməsi.

Güzəştləri effektivliyə görə kateqoriyalaşdırmaq çətindir. Onların nisbi effektivliyi investisiyanın növü və sektoru, investisiyanın başa çatdırılması üçün tələb olunan vaxt, hər bir ölkənin nisbi zənginliyi və hökumətin güzəştləri idarə etmək qabiliyyəti kimi amillərdən asılı olur. Estoniyada gəlirlərin yenidən investisiya şəklində yatırımı güzəşti çox uğurlu nəticələrə gətirib çıxarmışdır. Xorvatiya vergi bayramlarının tətbiqi sayəsində müəyyən investisiyaları cəlb edə bilmişdir. Rumıniyanın yerli hakimiyyət orqanları iş yerləri yaradan və vergi

bazasını genişləndirən layihələrin icrası zamanı kənd təsərrüfatı torpaqlarının sənaye torpaqlarına çevrilməsinə görə vergini ləğv edir.

Bu araşdırmanın əsas ideyası ayrı-seçkiliyə yol verməyən, daha sadə və daha mütərəqqi investisiya mühitini təbliğ etməkdir. Bu səbəbdən də, investisiya güzəştləri siyasəti dəstəklənir. Sözügedən siyasətdə güzəştlərin şəffaf, xarici və daxili investorların üzünə açıq, yalnız sənaye üzərində mərkəzləşməmiş və asan idarə edilən olması tövsiyə edilir. Güzəştlər müəyyən qaydalara uyğun olaraq tətbiq edilməli və fərdi zəmində ayrı-ayrı layihələr üçün nəzərdə tutulmamalıdır. Güzəştlərin seçimi zamanı aşağıdakı prinsiplər tətbiq edilməlidir:

-Güzəştlərlə əlaqədar ümumi hökumət strategiyası olmalıdır. Investisiya güzəştləri koordinasiya edilməlidir. Hökumətlər “ifrat” güzəştlərə yol verməməyə çalışmalıdır. Investorlar tez-tez əslində onların cəlb edilməsi üçün lazım olduğundan qat-qat çox müxtəlif güzəştlər alır və bu, nəticədə maliyyə çatışmazlıqlarına gətirib çıxarır.

-Güzəştlər şəffaf olmalıdır. Hökumət sözügedən güzəştlərin səmərəliliyini və şirkətlərin müvafiq qaydalara riayət edib-etməməsini yoxlamağa qadir olmalıdır. Hökumət güzəştlərin maliyyə səmərəliliyini hər il nəzərdən keçirməlidir.

-Güzəştlər məhdud zaman müddətləri üçün təsis edilməli və onların qüvvədə olması müddəti aydın şəkildə ifadə edilməlidir. Güzəştlərin məqsədi hər hansı bir müəssisənin maliyyə dəstəyi və ya subsidiya ilə təmin edilməsi deyil, investorların cəlb edilməsi və biznesin ilkin mərhələlərində onlara kömək edilməsidir.

-Güzəştlər investorun hansı ölkədən olmasına və ya konkret bir sənaye sahəsinə deyil, investisiyanın məbləğinə və ya konkret bir regiona uyğun olaraq və ayrı-seçkiliyə mümkün qədər yol verilməməsi şərtilə tətbiq edilməlidir.

-Dövlət bütün güzəştlərin qeydiyyatını aparmalıdır. Dövlət saytlarında və ictimai girişin təmin edildiyi hökumət

sənədlərində bütün güzəşt proqramları və qaydaları aydın şəkildə göstərməlidir.

Bundan əlavə, hökumətlərə xarici investorlar üçün korporativ gəlir vergilərinin azaldılmasına yönəldilmiş mürəkkəb güzəşt sxemləri əvəzinə sadəlik və aşağı dərəcələr prinsiplərinə əsaslanan və beləliklə də, bütün biznes sahələri üçün əlverişli olan korporativ gəlir strukturunun yaradılması və saxlanması məsləhət görülür. Mürəkkəb güzəştlər sxeminin idarə edilməsi həm hökumət, həm də biznes sahələri üçün çətindir, bazarda uyğunsuzluqlara səbəb olur.

Ümumiyyətlə, güzəştlərin regional zəmində və ƏDV-yə dair, həmçinin gömrük sahələrində tətbiqi dəstəklənir. Çoxmilli xarici investorların cəlb edilməsini nəzərdə tutan geniş həcmli milli güzəştlərin tətbiqi isə məqsədəuyğun hesab edilmir.

*İnvestisiya güzəştləri.*

-Ümumi aşağı vergi dərəcələri və daha sadə vergi sistemi (*investorun hansı ölkədə doğulmasına və ya konkret sənaye sahəsinə əsaslanan*) çoxsaylı mürəkkəb vergi güzəştlərindən daha məqsədəuyğundur.

-Vergi güzəştləri beş ildən çox müddət ərzində tətbiq edilməməlidir.

-Sərbəst zonalar və ya ixracat zonaları kimi xüsusi iqtisadi zonalar investisiya məkanının rəqabətə davamlılığını zəiflədən, cəlbədiçilən olmayan köhnə sənaye obyektlərində deyil, investorlar üçün arzuolunan ərazilərdə yerləşməlidir [97].

Dövlətin iqtisadiyyatı birbaşa idarə etməsi əvəzinə rəqabəti dəstəkləyən ümumi bir siyasət yürütməsi düzgün istiqamətdə atılmış fundamental addımdır. İqtisadi sistemin mühüm elementi kimi inzibati tənzimləmə üsullarının tətbiqindən tamamilə imtina edilməsi heç bir ölkədə vəzifə kimi qarşıya qoyulmamışdır. Dünya təcrübəsi bir daha təsdiq edir ki, iqtisadiyyatın tənzimlənməsində inzibati üsullardan istifadə edilməsi yalnız iqtisadi əsası olmadığı halda təhkükəli xarakter daşıyır.

Dövlət bölməsindən iqtisadiyyatın tənzimlənməsi vasitəsi kimi geniş istifadə edilməlidir. Belə ki, iqtisadi konyunkturanın kəskinləşdiyi, depressiya və ya böhran şəraitində xüsusi kapital qoyuluşu azaldığı halda, dövlət bölməsinə yönəldilən investisiyalar artırılmalıdır. Dövlət bu üsulla istehsal həcmimin aşağı düşməsinin və işsizliyin artımının qarşısının alınmasına cəhd göstərməlidir.

Dünya təcrübəsi göstərir ki, vergi yükü az olan ölkələrdə iqtisadi artım tempi daha yüksəkdir. Müasir vergi sistemi sosial-iqtisadi inkişaf perspektivləri nəzərə alınmaqla bazar münasibətləri tələblərinə əsaslanmalıdır. O, büdcə gəlirlərinin yığılmasını təmin etməli, əhalinin müxtəlif təbəqələrinin gəlirlərinin formalaşması və yenidən bölüşdürülməsi xüsusiyyətlərini nəzərə almaqla, bütövlükdə və xalq təsərrüfatının ayrı-ayrı sahələrində istehsalın tənzimlənməsi üçün şərait yaratmalıdır.

Əlverişli biznes mühitinin formalaşması baxımından stimullaşdırıcı vergi mexanizmlərinin rolunun artırılması istiqamətində zəruri tədbirlər görülməli, qanunvericilik bazası daha da təkmilləşdirilməlidir. Həyata keçirilən vergi islahatları işgüzar fəallığı dəstəkləməlidir. Eyni zamanda verginin mühüm iqtisadi alət kimi tənzimləyici və fiskal funksiyaları bir-biri ilə əlaqələndirilməlidir.

Təklif olunan tədbirlərin həyata keçirilməsi Azərbaycan Respublikasında iqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsi mexanizminin səmərəliliyini yüksəltməyə, mütərəqqi makroiqtisadi tənzimləmə sisteminin və əlverişli biznes mühitinin formalaşdırılmasına imkan verərdi.

#### **4.4. Xarici iqtisadi fəaliyyətin vergi tənzimlənməsi xüsusiyyətləri**

##### **Xarici iqtisadi fəaliyyətin tənzimlənməsi üsulları.**

Xarici iqtisadi fəaliyyətin tənzimlənməsi müasir dövrdə hər bir ölkənin dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyası prosesində mühüm və zəruri mexanizmlərdən biridir. Bu baxımdan ölkənin xarici iqtisadi əlaqələrinin qurulmasında xarici iqtisadi fəaliyyətin səmərəli üsul, forma və vasitələrinin seçilməsi və tətbiq edilməsi olduqca mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Məlumdur ki, xarici iqtisadi fəaliyyətin tənzimlənməsinin iqtisadi, inzibati, tarif və qeyri-tarif üsulları mövcuddur. Tənzimlənmənin iqtisadi üsulları iqtisadi vasitələrin, yəni gömrük rüsumlarının, vergilərin və digər gömrük ödənişlərinin tətbiqinə əsaslanır. Tənzimlənmədə iqtisadi üsulları daha böyük xüsusi çəkiyə malik olduğundan təbii ki, bu sahədə problemlərin mövcudluğu istisna edilmir. Ona görə də iqtisadiyyatın qeyd edilən sahəsində belə vəziyyət diqqətdən kənar qalmamalıdır. Xarici iqtisadi fəaliyyətin vergi tənzimlənməsi ilə əlaqədar mövcud problemlərin tədqiqi tədqiqatçıların araşdırmalarında aktual obyektlərdən biridir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində xarici iqtisadi əlaqələrin tənzimlənməsi ölkənin iqtisadi təhlükəsizliyi və milli mənafeələrinin qorunması üçün həyata keçirilir. Onun miqyası və formaları ölkənin daxili və xarici siyasətindən asılı olaraq seçilir. Məlumdur ki, xarici iqtisadi fəaliyyətin tənzimlənməsində iki üsuldan, yəni tarif və qeyri-tarif tənzimlənmə üsullarından birgə istifadə olunur. Qeyd edək ki, dünya təcrübəsində qeyri-tarif məhdudiyətlərinə münasibət kifayət qədər ziddiyyətlidir. Ümümdünya Ticarət Təşkilatı (ÜTT) rəsmi olaraq belə tədbirlərin ləğv edilməsi və müstəsna olaraq tarif üsullarından istifadə edilməsi məsələsini qoyur[59].

Xarici iqtisadi fəaliyyətin tənzimlənmə üsulları özünü xarici ticarət siyasətinin iqtisadi cəhətlərində təzahür etdirir.

İqtisadi üsullarla yanaşı dövlət inzibati metodlardan istifadə edərək xarici iqtisadi fəaliyyət iştirakçılarında birbaşa təsir edir, onların fəaliyyətlərinin müxtəlif aspektlərini reqlamentləşdirir. Respublikamızın dünya təsərrüfat sisteminə geniş miqyaslı inteqrasiyası xarici iqtisadi əlaqələrin vergi tənzimlənməsinin təkmilləşdirilməsinin zəruriliyini doğurur və bu istiqamətdə onun tədqiqinin, araşdırılmasının aktuallığını artırır.

Respublikamızda xarici iqtisadi fəaliyyətin vergi və gömrük tənzimlənməsi fiskal məqsədlərə yox, ilk növbədə xarici iqtisadi fəaliyyətin stimullaşdırılmasına və ölkənin iqtisadi maraqlarının qorunmasına xidmət etməlidir.

Son illərdə xarici iqtisadi fəaliyyətin tənzimlənməsi sahəsində xeyli işlər görülmüşdür. Azərbaycan Respublikasının gömrük və vergi qanunvericiliyi əvvəlki illərə nisbətən xeyli təkmilləşdirilmiş, əlavə dəyər vergisi və aksizlərin tətbiqi mexanizmi və onların tutulması qaydası bu sahədə mövcud olan beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılmış, həm də bütün bunlar qanunvericilikdə müfəssəl şəkildə əks olunmuşdur. Qeyd olunmalıdır ki, idxal olunmuş bütün mallara (idxalda ƏDV-dən azad edilmiş mallar istisna olunmaqla) ƏDV-nin tətbiq olunması dövlətin mühüm tənzimləmə alətidir. Bundan əlavə Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti zərurət yarandığı halda bu və ya digər malı idxal zamanı ƏDV-dən azad edilmiş malların siyahısına daxil edə və ya həmin siyahıdan çıxara bilər. Bu da çevik iqtisadi siyasət yürütməyə imkan verir.

Xarici ticarət əməliyyatlarının aparılması zamanı gömrük rüsumları və vergiləri nəyə əsasən hesablanırsa, həmin obyektin mövcudluğunun fiziki və ya virtual olmasından asılı olmayaraq vergitutma bazası hesab edilir. Gömrük rüsumu idxal və ixracın iqtisadi tənzimlənmə sisteminin əsas tərkib hissəsidir. Azərbaycan Respublikasında gömrük idxal rüsumlarının dərəcələri malların mənşə ölkəsindən asılıdır. Azərbaycan Respublikasının daha əlverişli milli rejim tətbiq etdiyi ölkələrdən idxal

edilən mallara baza dərəcələri tətbiq olunur. Azərbaycan Respublikasının daha əlverişli milli rejim tətbiq etmədiyi ölkələrdən idxal olunan və ya mənşə ölkəsi göstərilməyən mallar üçün gömrük dərəcələrinin yuxarı həddləri tətbiq edilir.

Gömrük dəyəri malın vergitutma məqsədi üçün istifadə olunan dəyəridir. Deməli, vergitutma obyektini kimi müəyyən üsullar əsasında hesablanan malın gömrük dəyəri çıxış edir. Gömrük dəyəri gömrük rüsumu, əlavə dəyər vergisi və aksiz üçün hesablanma bazası hesab olunur. Gömrük dəyəri deklarant tərəfindən sövdələşmə qiyməti, eyni malların və eynicinsli malların sövdələşmə qiymətləri, dəyərin toplanması və çıxılması üsulları, ehtiyat üsulu ilə müəyyən edilir. Gömrük orqanları yalnız gömrük dəyərinin düzgün və dəqiq müəyyən olunmasına nəzarət funksiyasını həyata keçirirlər.

Əgər gömrük orqanlarında müqavilədə göstərilən sövdələşmə qiymətinin dəqiqliyinə şübhələnməyə ciddi əsaslar varsa onlar bu qiyməti qəbul etməyə bilərlər. Gömrük orqanlarının özlərinin birbaşa malların gömrük dəyərinin müəyyənləşdirilməsi hallarının məhdudlaşdırılması, ölkəyə mal idxal edən şəxslərdən malın dəyərini təsdiq edən sənədlərin tələb olunması daha məqsədəuyğundur və bu səmərəli nəticələrin reallaşmasına zəmin yaradır.

Gömrük dəyərinin düzgün müəyyən edilməsi çox ciddi bir məsələdir və buna görə də onun müəyyənləşdirilməsindəki bütün təqsirli çatışmazlıqlar hər bir halda qanunvericiliklə müəyyən edilmiş məsuliyyətə səbəb olur. Qeyd etməliyik ki, Azərbaycan Respublikası yaxın gələcəkdə ÜTT-yə üzv olmaq (daxil olmaq) niyyətindədir. Buna görə də gömrük dəyərinin təyini üzrə beynəlxalq normativ sənədlərin, beynəlxalq təcrübənin gömrük orqanlarının fəaliyyətində tətbiq olunmasına maksimum dərəcədə nail olunmalıdır.

**İkiqat vergitutma və onun tənzimlənməsi üsulları.** Beynəlxalq münasibətlərində əsas tənzimləyici kimi vergilər xüsusi rol oynayır. Müxtəlif ölkələrin xarici ticarət dövriyyəsi



nə qədər çox olarsa, onların arasındakı əlaqələr bir o qədər sıx, vergiqoyma məsələsi bir o qədər ciddi olar. Bu prosesdə vergilər xarici iqtisadi fəaliyyətin mühüm elementinə çevrilir.

Respublikamız ayrı-ayrı xarici ölkələrlə, eyni zamanda müxtəlif birliklərə daxil olan ölkələrlə vergi siyasətini koordinasiya edir və onlarla vergi sazişləri imzalayır. Heç bir ölkə birtərəfli qaydada öz rezidentləri üçün imtiyazlı vergi rejimi tətbiq edə bilməz. Qarşılıqlı danışıqlar və razılaşmalar əsasında tərəflər öz vətəndaşlarının vergi hüquqlarını qorumaq iqtidarındadır. Eyni zamanda vətəndaşlarının kapitalla birgə sahiblik hüquqları qorunur.

Dövlət öz xarici vergi siyasətini hazırlamaqla birtərəfli və çətinləşdirici müqavilə qaydalarından istifadə edir. Birtərəfli qaydalar həmin ölkələr tərəfindən digər ölkələrin hökumətləri ilə razılaşmadan tətbiq edilə bilər. Bunlara öz ölkəsində xarici vətəndaşlara və ölkə daxilindən kənarında fəaliyyət göstərən öz vətəndaşlarına vergitutma qaydalarının tətbiqi aiddir.

Dövlətin hakimiyyətinin tərkib hissəsi kimi vergitutma səlahiyyəti ölkə sərhədləri daxilində qüvvədə olur. Lakin, dövlətlər vergitutma səlahiyyətlərinin həddlərini özünün beynəlxalq əlaqələri sahəsində mövcud olan maraqları çərçivəsində müstəqil olaraq müəyyən edirlər. Dövlətlərin öz vergitutma səlahiyyətlərini könüllü olaraq qanunlar və ya beynəlxalq müqavilələrlə məhdudlaşdırmaları onların maliyyə hegemonluqlarının təbii nəticəsidir. Lakin, hər hansı bir dövlətin vergitutma səlahiyyətinin başqa bir güc tərəfindən zorla məhdudlaşdırılması həmin dövlətin maliyyə müstəqilliyinin azaldılması və itirilməsi deməkdir.

Bu baxımdan xarici iqtisadi fəaliyyətin inkişafı xarici ölkələrin vergi sistemlərinin qarşılıqlı surətdə əlaqələndirilməsi zərurətini yaradır. Ancaq, müxtəlif ölkələrdə vergitutmanın bu və ya digər məsələlərinin həllinə yanaşmaların müxtəlif olması ikiqat vergitutma ilə bağlı ziddiyyətli vəziyyətin yaranmasını reallaşdırır. İkiqat vergitutmaya bir qayda olaraq fiziki və hüquqi

şəxslərin gəlir və əmlakının vergiyə cəlb edilməsi zamanı rast gəlinir. Beynəlxalq hüquqda ikiqat vergitutmanı qadağan edən ümumi müddəalar yoxdur. Hər bir dövlət milli vergi qanun-vericiliyinə uyğun olaraq öz ərazisində vergi tutmaq sahəsində müstəsna hüquqa malikdir. İkiqat vergitutma vergitutmanın ya rezidentlik, ya ərazi prinsipinə əməl etməklə və ya beynəlxalq vergi sazişlərinin bağlanması yolu ilə tənzimlənir.

Qeyd edək ki, dövlətlərarası əlaqələrin inkişafı aşağıdakı istiqamətlər nəzərə alınmaqla həyata keçirilir:

-zəruri olan maliyyə resurslarının mənbələrinin müəyyən edilməsi və mobilizasiyası;

-dövlətlərarası inteqrasiya prosesinin tənzimlənməsi;

-beynəlxalq əlaqələrin inkişafının və bu münasibətlərin iştirakçılarının stimullaşdırılması.

Bir çox ölkənin vergi sistemində ərazi və ya rezidentlik prinsipləri müxtəlif dərəcələrdə bir yerdə tətbiq edilir. Kapital ixrac edən inkişaf etmiş ölkələr kapital gəlirindən vergi alınmasında rezidentlik prinsipinə, kapital idxal edən inkişaf etməkdə olan ölkələr isə mənbə prinsipinə üstünlük verirlər. Lakin inkişaf etməkdə olan ölkələr xarici kapitalı təşviq etmək məqsədilə mənbə prinsipi əvəzinə rezidentlik prinsipini qəbul edə bilirlər.

Hüquqi baxımdan ikiqat vergitutmanın qarşısını almaq üçün dövlətlər öz səlahiyyətlərini məhdudlaşdırmalıdırlar. İqtisadi baxımdan ikiqat vergitutmanın qarşısının alınması üçün isə onlar əlavə olaraq öz vergi sistemlərini məlum dərəcədə eyniləşdirməlidirlər.

Dövlətlərin öz vergitutma səlahiyyətlərini birtərəfli qaydada qanunlarla məhdudlaşdırmaları ikiqat vergitutmanın qarşısını tam şəkildə almaq üçün kifayət etmir. Onlar özlərinin vergitutma səlahiyyətlərini bağladıkları beynəlxalq müqavilələrlə qarşılıqlı şəkildə məhdudlaşdırırlar. İkiqat vergitutmanın qarşısının alınması ümumiyyətlə götürüldükdə gəlir, əmlak və s. vergiləri sahəsində həyata keçirilir. Bu sahədə beynəlxalq müqavilələr ikitərəfli və ya da çoxtərəfli qaydada imzalanır.

Lakin, ikitərəfli müqavilələr daha çox yayılmışdır. Beynəlxalq vergi müqavilələrinin məqsədi yalnız ikiqat vergitutmanın qarşısının alınmasından ibarət deyildir. Bu müqavilələrdə dövlətlərin maliyyə təşkilatları arasında əməkdaşlıq və informasiya mübadiləsi ilə əlaqədar müddəalar da öz əksini tapır; vergi qaçaqlığının (vergidən yayınmanın) da bu yol ilə aradan qaldırılmasına çalışılır.

**Vergi tənzimlənməsində hüquqi münasibətlər.** Hər hansı bir dövlətin vergi qanunları prinsip etibarı ilə onun səlahiyyət həddləri çərçivəsində qüvvədə olur. Ölkənin maliyyə sərhədləri onun gömrük sərhədləri ilə üst-üstə düşür. Gömrük sərhədləri baxımından ölkənin coğrafi sərhədləri daxilində yerləşən azad iqtisadi zonalar, sərbəst limanlar ölkədən (gömrük ərazisindən) kənar hesab edilir. Qeyd olunmalıdır ki, dövlətlər öz vergi səlahiyyətlərinin miqyasını mümkün qədər genişləndirməyə çalışırlar. Lakin, bir dövlətin vergi qanunları digər ölkənin sərhədlərini aşsa bilməz. Beləliklə, dövlətlər vergiqoyma səlahiyyətlərini qəti olaraq müəyyən etməlidirlər. Vergiqoyma səlahiyyətindən istifadə edən dövlət ilə vergi mükəlləfiyyətçisi və ya vergi obyektı arasında aydın hüquqi münasibətlərin olması labüddür.

Dövlətlər öz vergitutma səlahiyyətlərini beynəlxalq iqtisadi inteqrasiya birliklərinə daxil olmaqla da məhdudlaşdırırlar. İqtisadi inteqrasiya dövlətlərin beynəlxalq iqtisadi əlaqələrini inkişaf etdirmək və xarici ticarəti liberallaşdırmaq məqsədini güdür. Birliyə daxil olan dövlətlər bu məqsədlə öz aralarında bağladıqları ikitərəfli və çoxtərəfli müqavilələrlə öz vergitutma səlahiyyətlərini bir-biri ilə iqtisadi münasibətlərdə qarşılıqlı olaraq məhdudlaşdırırlar. Bu sahədə ən uğurlu beynəlxalq iqtisadi inteqrasiya birliyi Avropa Birliyidir. Həmin Birlik Gömrük Birliyi kimi yaranmış və inkişaf etmişdir.

Aydındır ki, hüquqi və fiziki şəxs beynəlxalq bazarlara çıxdıqda onların vergi problemləri artır. Hər bir dövlət öz vergi sistemə, öz vergi dərəcələrinə və müvafiq vergi qanunve-

riciliyinə malikdir. Buna görə də qlobal səviyyədə kommertiya fəaliyyəti ilə məşğul olarkən aşağıdakılar nəzərə alınmalıdır:

1. Milli vergilər və vergi qanunları;
2. Xarici dövlətlərdə mövcud olan vergilər və vergi qanunları;
3. Beynəlxalq vergi qanunları.

Müxtəlif ölkələrdə vergitutmanın müxtəlifliyi və bir-birindən fərqlənməsi, beynəlxalq iqtisadi vergitutma halını yaratmaqla yanaşı, xarici iqtisadi fəaliyyətə vergitutma baxımından müəyyən üstünlüklər də verir. Belə ki, müxtəlif ölkələrdəki vergi dərəcələri arasındakı fərqdən, daha liberal qanunlardan istifadə edərək əmlakı və gəlirləri daha əlverişli vergi qanunvericiliyi mövcud olan ölkəyə köçürmək mümkündür.

Ölkəmizin zəngin təbii sərvətləri, əlverişli iqlim şəraiti və yüksək ixtisaslı kadr potensialı xarici investitorlara iqtisadiyyatımıza öz sərmayə qoyuluşlarını artırmaq üçün şərait yaratmışdır.

Təbii ki, xarici investisiyaların iqtisadiyyatımıza cəlb olunmasına təsir edən amillərdən biri də xarici investitorlar üçün əlverişli vergi mexanizminin yaradılmasıdır. Dövlətin vergi siyasətinin başlıca istiqamətlərindən biri də məhz, ölkədə xarici investitorların və iş adamlarının normal işləməsi üçün əlverişli iqtisadi şəraitin yaradılması, onlar üçün vergitutmada müəyyən güzəştlərin nəzərdə tutulmasıdır.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində mülkiyyətindən və təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq, bütün vergi ödəyiciləri üçün eyni vergitutma şərtləri nəzərdə tutulmuş və ayrı-ayrı vergi ödəyicilərinə münasibətdə diskriminasiya halları yolverilməzdir. Xarici investisiyalı müəssisələr də yerli vergi ödəyiciləri kimi eyni vergilərin ödəyiciləridirlər və vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş imtiyaz və güzəştlər onlara da şamildir.

Gəlirlərin qeyri-rezidentlərin xeyrinə bölüşdürülməsi zamanı vergitutmanın digər mühüm xüsusiyyətlərindən biri də odur ki, faiz ödəmələri və royaltiyyə nisbətən mənfəətin dividend formasında ixracı daha yüksək vergiyə məruz qalır. Bütün bunlardan əlavə bir çox inkişaf etmiş dövlətlərin vergi qanunvericiliyinə əsasən faiz ödəmələri vergiyə cəlb olunan mənfəət hesablanarkən ümumi mənfəətdən çıxılır, çünki onların ödənilməsi müəssisənin ilkin öhdəliyidir. Belə ki, həmin müəssisənin kapitalına borc formasında investisiyalar qoyulur. Vergitutmanın bu xüsusiyyətindən gəlirlərin (mənfəətin) bölüşdürülməsi zamanı vergilərin aşağı salınması məqsədilə firmada-xili kreditləşmədə geniş istifadə olunur. Vergilərin minimallaşdırılması məqsədilə transmilli qrupun tərkibində passiv gəlirlərin bir formasının digər formaya çevrilməsi mümkündür.

Yuxarıda göstəriləyi kimi, onların Azərbaycan Respublikasındakı mənbələrdən dividend və faizlər şəklində əldə etdikləri gəlirlər, habelə qeyri-rezidentin xeyrinə köçürülən hər hansı məbləğlər 10 faiz, nümayəndəlik yaratmadan Azərbaycan Respublikası ərazisində iş və xidmətlərin göstərilməsindən əldə etdikləri gəlirlər – 10 faiz, sığorta və təkrar sığorta ödəmələri – 4 faiz, beynəlxalq rabitə və beynəlxalq daşımalardan əldə etdikləri gəlirlər isə – 6 faiz dərəcə ilə ödəmə mənbəyində vergiyə cəlb olunur.

Eyni zamanda, Vergi Məcəlləsində Azərbaycan Respublikası ərazisində neft sazişləri əsasında karbohidrogen fəaliyyətini həyata keçirən xarici şirkətlər üçün xüsusi rejimli vergitutma mexanizmi nəzərdə tutulmuşdur. Bu şirkətlər üçün vergitutma məsələləri Azərbaycan Hökuməti ilə podratçı-xarici şirkətlər arasında bağlanmış müvafiq protokollarla tənzimlənir. Bu protokollara əsasən Azərbaycan Respublikası ərazisində karbohidrogen fəaliyyətini həyata keçirən xarici subpodratçı şirkətlər gördükləri iş və xidmətlərə görə əldə etdikləri gəlirlərdən yalnız ödəniş mənbəyində tutulan mənfəət vergisinin ödəyiciləridirlər. Bu verginin dərəcələri neft konsorsiumlarından

asılı olaraq müəyyən edilmiş və 5 faiz, 6,25 faiz, 6,75 faiz, 7,5 faiz və ya 8 faiz təşkil edir. Ödəniş mənbəyində tutulan mənfəət vergisindən başqa, bu şirkətlər karbohidrogen fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirlərindən respublika vergi qanunvericiliyində müəyyən edilmiş digər vergiləri ödəməkdən azaddırlar. Neft sazişləri üzrə podratçı tərəf sayılan xarici şirkətlərin karbohidrogen fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirləri isə həmin sazişlərlə müəyyən olunan dərəcələrlə yalnız mənfəət vergisinə cəlb olunmalıdırlar.

Hazırda Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində ölkəmizdə xarici investorların və iş adamlarının normal fəaliyyəti üçün vergitutmada kifayət qədər imtiyaz və güzəştlər nəzərdə tutulmuşdur.

Beləliklə, yuxarıda göstəriləyi kimi, beynəlxalq vergitutma milli vergitutmaya nisbətən daha mürəkkəbdir. Qlobal iqtisadiyyatda vergiödəyicisinin rezident olduğu ölkə ilə gəlir mənbəyi olan ölkənin maraqları üst-üstə düşür. Bu sahədə müvafiq sazişlər imzalamış bütün tərəflər üçün və ayrı-ayrı vergi ödəyiciləri üçün məcburi olan beynəlxalq hüquq normaları mövcuddur.

Beynəlxalq iqtisadi münasibətlərdə vergilər həm xarici iqtisadi fəaliyyətin tənzimlənməsi vasitəsi kimi, həm də dövlət gəlirlərinin əsas mənbələrindən biri kimi çıxış edərək sahibkarlar üçün əsas xərc amillərindən biridir. Sahibkarlar beynəlxalq vergi planlaşdırmasının əsas mexanizmlərindən istifadə edərək, öz işgüzar fəaliyyətləri zamanı müxtəlif vergi risklərini nəzərə almalıdırlar.

İkiqat vergitutma fiziki və hüquqi şəxslər üçün əlavə vergi yükü olaraq, yalnız bütün dövlətlərin vergi siyasətlərinin bir-biri ilə uzlaşdırılması yolu ilə tənzimləne bilər. Müasir dünyada vergi harmonikləşdirməsinə hələ tam nail olmaq mümkün olmadığından, beynəlxalq səviyyədə vergitutma probleminin yeganə həlli yolu ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması sahəsində konvensiyaların bağlanmasıdır. Eyni

zamanda hər bir ölkə birtərəfli qaydada az və ya çox dərəcədə öz rezidentləri üçün ümumi vergi məbləğinin minimallaşdırılmasını təmin edə bilər.

Digər bərabər şərtlərlə birlikdə vergitutmada daha güzəştli şərtlər təklif edən ölkələr kapital və əmtəə resurslarının öz ərazilərinə axmalarına şərait yaradırlar. Ölkənin vergi iqlimi (vergi sistemi, tipi, əsas vergi növləri və onların dərəcələri, vergi güzəştlərinin xarakteri, beynəlxalq vergi sazişlərinin mövcudluğu) hazırda investisiya qərarlarının qəbul olunmasında ən başlıca müəyyənədicidir. Bu, daha yüksək vergi dərəcələri tətbiq edən ölkələri öz vergi siyasətlərinə müvafiq dəyişikliklər etmək məcburiyyətində qoyur, əks halda bu ölkələr vergi sığınacaqları ilə rəqabət apara bilməzlər.

Zərurət yarandıqca dövlətlərlə ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılmasına dair sazişlər bağlanılmalıdır. Müvafiq saziş bağlanılmamış ölkələrin iş adamları Respublikamıza investisiya qoymaqla və gəlib burada çalışmaqda cətinlik çəkirlər. Doğrudur bu cür sazişlərin bağlanması gərgin əmək və uzun müddət tələb edir. Lakin, Azərbaycan Respublikasının on səkkiz il bundan öncə müstəqillik qazandığını və müstəqilliyə qədər heç bir ölkə ilə belə sazişin olmadığını nəzərə alsaq problemin bu gün necə aktual olduğunu görürük. İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılmasına dair dövlətlərarası Sazişlər Respublikaya investisiya axımını gücləndirir və ölkəni dünyada gedən iqtisadi inteqrasiyanın fəal üzvünə çevirir.

## V FƏSİL. VERGİ YÜKÜNÜN FORMALAŞMASINA TƏSİR EDƏN TƏNZİMLƏNMƏ ÜSULLARI

### **5.1. İqtisadi subyektin vergi yükünün qiymətləndirilməsinin üsulları**

**İqtisadi subyektin vergi yükünün hesablanması metodları.** İstənilən iqtisadi subyektin fəaliyyətinin aşağıdakı üç əsas istiqaməti bir-birindən fərqləndirilir:

- təsərrüfat;
- maliyyə;
- investisiya.

İqtisadi subyektin fəaliyyətinin təsərrüfat istiqaməti gəlir əldə etmək üçün əsas fəaliyyət növünün həyata keçirilməsidir. Əksər təşkilatlar üçün bu istiqamət prioritet təşkil edir. İqtisadi subyektin fəaliyyətinin maliyyə istiqaməti - faiz, icarə haqqı, lizinq ödənişi və s. şəkildə gəlir əldə etmək məqsədi ilə qiymətli kağızlarla, əmlakla, pul vəsaitləri ilə və digər aktivlərlə əməliyyatların həyata keçirilməsidir. İqtisadi subyektin fəaliyyətinin investisiya istiqaməti dividendlər, paylar, faizlər və s. şəkildə gəlir əldə etmək məqsədi ilə digər iqtisadi subyektlərin fəaliyyətində və layihələrin həyata keçirilməsində iştirak üzrə əməliyyatların həyata keçirilməsidir.

İqtisadi subyektin fəaliyyətinin baxılan hər bir istiqamət üzrə hesabat dövrünün sonuna yekunu maliyyə nəticəsidir, yəni mənfəət və ya zərərdir. Bundan başqa hər bir istiqamətin həyata keçirilməsi prosesində vergitutmaya cəlb olunan digər göstəricilər də, məsələn, satışdan əldə olunan vəsait, əməkhaqqı fondu və s. də yaranır. Vergi güzəştlərinin olub-olmamasından asılı olaraq iqtisadi subyektin bəzilərində belə göstəricilərin sayı çox, digərlərində isə az ola bilər. Ancaq istənilən halda iqtisadi subyektin rəhbərliyi ödənilməli olan



vergilərin həcmini minimallaşdırmağa çalışacaq. Bu proses isə iqtisadi subyektin vergi yükünün qiymətləndirilməsindən başlayır. Elmi ədəbiyyatlarda iqtisadi subyektin vergi yükünün qiymətləndirilməsinin bir sıra üsulları var. İndi isə bu üsullarla tanış olaq [31,125].

**1. İqtisadi subyektin vergi yükünün bütün ödənilmiş vergilərin satışdan əldə olunan vəsaitə nisbəti kimi təyin edilməsi.** Bu zaman aşağıdakı düsturdan istifadə olunur:

$$K = \frac{V}{W} \times 100\%$$

Burada K - vergi yükü;

V - vergilərin ümumi məbləği;

W – satışdan əldə olunan ümumi vəsait.

Bu üsulla hesablanmış vergi yükü göstəricisi satışdan əldə olunan ümumi vəsaitin tərkibində vergilərin payını müəyyən etməyə imkan verir. Bununla belə, bu qaydada təyin edilmiş göstərici satışdan əldə olunan vəsaitin tərkibində vergilərin strukturunu nəzərə almadığından o, vergilərin iqtisadi subyektin maliyyə vəziyyətinə təsirini xarakterizə etmir.

**2. Vergi yükünün ödənilən vergilərin vergi mənbəyinə nisbəti kimi təyin edilməsi.** Bu zaman inteqral göstərici kimi bütün vergi ödənişlərinin məbləği ilə iqtisadi subyektin mənfəətinin həcminin müqayisəsi çıxış edir:

$$K = \frac{W - Z - M}{W - Z} \times 100\% \quad \text{və ya} \quad K = \frac{W - Z - M}{\Delta M} \times 100\%$$

Burada Z - dolayı vergilər istisna olmaqla satılan məhsulun (işin, xidmətin) istehsalına çəkilən xərjlər;

M – vergilər ödənildikdən sonra iqtisadi subyektin sərənjamında qalan faktiki, yəni xalis mənfəət.

$\Delta M$  - iqtisadi subyektin balans mənfəəti.

Bu düstur ödənilmiş vergilərin ümumi məbləğinin iqtisadi subyektin sərənjamında qalan mənfəətdən nə qədər

fərqləndiyini göstərir. Vergi yükünün qiymətləndirilməsinə bu yanaşmanın fərqli cəhəti dolay vergilərin nəzərə alınmamasında və onlara iqtisadi subyektin mənfəətinə təsir edən vergilər kimi baxılmamasındadır. Bu üsul iqtisadi subyektin maliyyə vəziyyətinə vergilərin təsirinin təhlinin təsirli alətidir, lakin ona dolay vergilərin təsirini nəzərə almır. Ancaq bu vergilər də iqtisadi subyektin mənfəətinin məbləğinə müəyyən dərəcədə təsir göstərirlər. Ona görə də bu üsulun tətbiqi iqtisadi subyektin vergi yükünə dolay vergilərin təsirinin qiymətləndirilməsi ilə əlaqədə həyata keçirilməlidir.

Dolay vergilərin ödəyicisi olan iqtisadi subyekt qanunvericiliyə uyğun olaraq onu malın (işin, xidmətin) qiymətinə daxil edir və tamamilə istehlakçının üzərinə qoyur. Ancaq əmtəənin qiyməti ödəniş qabiliyyətli tələbin imkan verdiyi qədər arta bilər. Əgər dolay vergilər də nəzərə alınmaqla əmtəənin qiyməti həddindən artıq yüksək olarsa, onda ona olan tələb azalır, çünki alıcıların bir hissəsi onu əvəz edən əmtəəni, digər hissəsi isə başqa istehsalçıların analoji əmtəələrini alırlar. Buna görə də istehlakçıları saxlamaq üçün iqtisadi subyekt öz mənfəətini azaltmaqla qiymətlərin səviyyəsini saxlamaq məjburiyyətində qalır.

Göründüyü kimi dolay vergilər qiymətə və onun nəticəsi kimi tələbə təsir göstərir. Dolay vergilərin ağırlığı tələbin xarakterindən asılı olaraq həm alıcıların, həm də satıcıların üzərinə düşür. Əgər əmtəəyə (işə, xidmətə) tələb elastikdirsə, onda satıcı dolay vergilərin böyük hissəsini ödəməyə məcburdur, çünki qiyməti artırmaqla öz alıcılarını itirə bilər. Əgər tələb elastik deyildirsə, onda satıcı vergi yükünün böyük bir hissəsini alıcıların üzərinə keçirmək imkanı əldə edir, çünki tələbin əmtəənin (işin, xidmətin) qiymətindən asılılığı zəifdir.

### 3. Vergi yükünün ödənilən vergilərin iqtisadi subyektin yaratdığı əlavə dəyərə nisbəti kimi təyin edilməsi.

Əlavə dəyər iqtisadi subyektin gəlirinin mənbəyi olduğundan vergilər də bu mənbədən ödənilirlər. Deməli, vergiləri onların ödəniş mənbəyi ilə müqaisə etmək məqsədəuyğun olar. Bu qayda ilə hesablama prosesində alınmış göstərici istehsalın müxtəlif növləri üçün orta vergi yükünü müəyyənləşdirməyə imkan verir, daha doğrusu, müxtəlif iqtisadi subyektlərin vergi yükünün müqaisəsini təmin edir. Əlavə dəyər – aralıq istehlak (maddi xərjlər) çıxılmaqla məhsul və xidmətlərin ümumi buraxılış həcmi ifadə edir. Əgər əlavə dəyəri  $D$  ilə işarə etsək, onda

$$D = W - S + Q - G$$

Burada  $S$  - material xərcləri;

$Q$  - satışdankənar əməliyyatlardan daxil olan vəsait;

$G$  - satışdankənar əməliyyatlara çəkilən xərclər (vergi ödənişləri nəzərə alınmadan),

Bu zaman vergi yükü aşağıdakı kimi təyin edilir:

$$K = \frac{V}{D} \times 100\%$$

Bu qayda ilə hesablanan vergi yükü iqtisadi subyektin əlavə dəyərinin dövlət büdcəsinə köçürülən hissəsini müəyyən etməyə imkan verir. Əlavə dəyərin tərkibinə amortizasiya ayırmaları daxil olduğundan vergi yükünün əlavə dəyərə nisbətən hesablanması zamanı amortizasiya ayırmalarının payının obyektiv müxtəlifliyi nəzərə alınmır. Məsələn, vergi öhdəliklərinin gərginliyi eyni olan fondtutumlu müssisədə və bank-kredit xidməti, yaxud kiçik biznes sferasında əlavə dəyərə nisbətən vergi yükünün müəyyən edilməsi tam düzgün və dəqiq olmayacaqdır.

Bu üsulun tətbiqi istehsalın növündən və rentabelliyyindən asılı olaraq əlavə edilmiş dəyərdə vergilərin payının kəmiyyət dəyişmələrini müqaisə etməyə imkan verir. Vergi məbləğinin əlavə edilmiş dəyərin məbləği ilə müqaisəsi münasibdir, çünki

əlavə edilmiş dəyər iqtisadi subyektin gəlirinin mənbəyidir və onun inkişafını əks etdirən göstərijidir. Vergilər ödənildikdən sonra iqtisadi subyektin sərəncamında qalan əlavə dəyərin məbləğinə əsasən onun sonrakı inkişaf imkanları barədə mülahizələr yürütmək olar.

**4. İqtisadi subyektin vergi yükünü xarakterizə edən mütləq və nisbi vergi yükünün təyin edilməsi.** Mütləq vergi yükü dedikdə dövlət büdcəsinə və büdcədənəkar dövlət fondlarına ödənilməli olan vergilər və sosial sığorta ayırmaları, daha doğrusu, təsərrüfat subyektlərinin vergi öhdəliklərinin mütləq kəmiyyəti nəzərdə tutulur. Bu göstəricini müəyyən etmək üçün büdcəyə faktiki vergi ödənişlərini, büdcədənəkar fondlara ödənilən sosial sığorta ayırmalarını və həmçinin bu ödəmələr üzrə yaranan borcları və borclara hesablanan penyalırları toplamaq lazımdır. Bu zaman işçilərin əməkhaqqından tutulan gəlir vergisinin və sosial sığorta ayırmalarının əməkhaqqından tutulan hissəsinin (məsələn, Azərbaycan Respublikasında Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna ayırmaların 2 faizi əməkhaqqından tutulur) məbləği nəzərə alınmır. Çünki bunların ödəyiciləri həmin müəssisənin işçiləri olan fiziki şəxslərdir, iqtisadi subyekt isə vergi agenti rolunda çıxış edir, yəni onların gəlirindən bu vergiləri tutub dövlət büdcəsinə ödəyir. Dolayı vergilərin faktiki ödəyicisinin məhsulun (işin, xidmətin) son istehlakçısı olmasına baxmayaraq, vergi yükünün hesablanması zamanı onlar nəzərə alınmalıdırlar, çünki qiymətin əmələ gəlməsinin zəruri elementidirlər.

Müəssisə tərəfindən dolayı vergilərin ödənilməsi aşağıdakı nəticələrə gətirib çıxarır. Birincisi, istehsal olunan məhsulun qiyməti bu vergilərin məbləği qədər artır. İkincisi, dolayı vergilərin yaratdığı qiymət artımı bu məhsullara olan tələbi azaldır, bunun nəticəsində də satış həcmi və mənfəət aşağı düşür. Üçüncüsü, bir tərəfdən, müəssisələrin dövriyyə vəsaitləri dövriyyədən çıxarılır ki, bu da müəyyən maliyyə çətinlikləri yaradır, digər tərəfdən isə büdcəyə ödənilməli olan əlavə dəyər vergisinin məbləği vergi

tutulan dövriyyədən hesablanan əlavə dəyər vergisinin məbləği ilə istehsal və tədavül xərclərinə aid edilən material ehtiyatlarına görə malgöndərlərə faktiki ödənilən əlavə dəyər vergisinin məbləği arasındakı fərq kimi müəyyən edilir.

Ona görə də büdcəyə ödənilməli olan əlavə dəyər vergisinin məbləği müəssisədə vergi yükünün səviyyəsinin hesablanması zamanı nəzərə alınan vergi ödənişlərinə aid edilməlidir.

Mütləq vergi yükü göstəricisi vergi öhdəliklərinin gərginliyini əks etdirmir. Bu göstərici vergi ödənişlərinin kəmiyyətini ödəniş mənbəyi ilə müqayisə etməyə imkan vermir. Ona görə də nisbi vergi yükü göstəricisindən istifadə edilməsi məqsədəuyğun hesab edilir.

Nisbi vergi yükü dedikdə, onun mütləq kəmiyyətinin yeni yaradılmış dəyərə nisbəti nəzərdə tutulur. Başqa sözlə, nisbi vergi yükü müəyyən vaxt müddəti ərzində hesablanmış vergilərin və sosial sığorta ayırmalarının jəmi məbləğinin yeni yaradılmış dəyərdə xüsusi çəkisini ifadə edir. Bu zaman müxtəlif təsərrüfat subyektləri üçün nisbi vergi yükünün müqayisəsi zamanı əlavə olunmuş dəyərin deyil, yeni yaradılmış dəyər göstərijisinin götürülməsi və iqtisadi təhlilin predmetində ümumi daxili məhsulun tərkib hissəsi kimi amortizasiya ayırmalarının nəzərə alınmaması məqsədəuyğun hesab edilir.

Bu metodologiyanın müsbət cəhəti ondan ibarətdir ki, o mikro və makro səviyyədə nisbi vergi yükü göstəricisinin müəyyən edilməsinə imkan verir. Ən başlıcası isə vergi yükü vergilərin ödəniş mənbəyinə münasibətdə müəyyən olunur. Yeni yaradılmış dəyərdə vergilərin xüsusi çəkisi göstəricisindən müəssisənin maliyyə vəziyyəti və onun işçilərinin həyat səviyyəsi əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. İkincisi, ödənilən vergilər və məcburi sığorta ayırmaları yeni yaradılmış dəyərin formalaşmasında iştirak etmir. İstehsalın material tutumu, işçilərin sayı, məhsulun qiymətində vergilərin məbləği kimi göstərijilər vergi yükü göstərijisini təhrif etmir. Üçüncüsü, vergi yükünün hesablanması zamanı bilavasitə müəssisələr tərəfindən ödənilən ver-

gilər nəzərə alınır. Dördüncüsü, bu metodologiya kifayət qədər əlverişli və sadə olmaqla, konkret müəssisədə vergi ağırlığının hesablanmasının həyata keçirilməsinə imkan verir.

Yeni yaradılmış dəyərə nisbətən hesablanmış nisbi vergi yükü göstəricisi ümumi daxili məhsulun həcminə nisbətən hesablanmış analoji göstəricidən əhəmiyyətli dərəcədə yüksəkdir. Bu da həmin vergi və sığorta ayırmaları məbləğlərinin daha məhdud iqtisadi baza ilə müqayisə edilməsi ilə əlaqədardır. Yeni yaradılan dəyər əlavə dəyərdən amortizasiya ayırmaları çıxılmaqla təyin olunur. Müəssisə (müəssisələr qrupu, sahə) səviyyəsində yeni yaradılan dəyər aşağıdakı kimi təyin olunur.

$$Y = W - S - A + Q - G$$

və ya

$$Y = \Theta + F + M + V$$

burada A - amortizasiya ayırmaları;

$\Theta$  - əməkhaqqı;

F - sosial sığorta ayırmaları;

Onda təsərrüfat subyektinin nisbi vergi yükü aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$K_{nisbi} = \frac{V + F}{Y} \times 100\%$$

Bu üsulun üstünlüyü ondadır ki, o sahə mənsubluğundan asılı olmayaraq iqtisadi subyektlərin vergi yükünü müqaisə etməyə imkan verir, çünki vergi ödənişləri yeni yaradılmış dəyərlə əlaqələndirilir, vergi yükü isə verginin ödəniş mənbəyinə nəzərən qiymətləndirilir. Ancaq bu üsul fond tutumu, əmək tutumu, rentabellik kimi göstərijilərin təsirini nəzərə almır və vergilərin sayından, vergi dərəcəsiindən və güzəştlərinədən asılı olaraq iqtisadi subyektin işgüzar fəallığının dəyişməsinə proqnozlaşdırmağa imkan vermir.

**5. Daha bir üsul vergi yükü göstəricisini vergilərin və digər məcburi ödənişlərin sayı, iqtisadi subyektin ödədiyi vergilərin strukturu və tutulması mexanizmi ilə əlaqələndirir.** Bu üsula əsasən vergi yükü göstəricisi aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$K = \frac{V}{T} \times 100\%$$

burada T - vergilərin ödəniş mənbəyinin həcmidir.

Bu zaman vergilərin ümumi məbləğinə fiziki şəxslərin gəlir vergisi də daxil olmaqla ödənilən bütün vergilər daxil edilir, çünki bütün vergilər iqtisadi subyektin pul vəsaitləri hesabına ödənilir. Vergilərin ödəniş mənbəyi kimi isə iqtisadi subyektin müxtəlif formada olan gəliri qəbul edilir. İqtisadi subyektin ümumi vergi yükü göstərijisindən əlavə ayrı-ayrı vergilərin öz vergi mənbələrinə nisbəti kimi təyin olunan xüsusi göstərijilər də hesablanır. Bu göstəricilərin köməyi ilə iqtisadi subyektin sahə mənsubiyyətindən asılı olaraq optimal vergi yükünü təyin etmək olar. Bu üsul konkret iqtisadi subyekt barədə qiymətli məlumatlar toplamağa imkan verir. Məsələn, əlavə edilmiş dəyərin, mənfəətin hansı hissəsinin vergilər şəklində büdcəyə alındığını göstərir. Bundan əlavə, bu üsul konkret iqtisadi subyektin fəaliyyətinin xüsusiyyətlərini, daha doğrusu, əlavə dəyərdə amortizasiya ayırmalarının, material xərclərinin payını nəzərə almağa imkan verir. Vergi yükünün hesablanmasına fiziki şəxslərin gəlir vergisinin daxil edilməsi isə mübahisələr doğurur.

**6. İqtisadi subyektin vergi yükünü xarakterizə edən ümumiləşdirilmiş və xüsusi göstəricilər.** İqtisadi subyektin vergi yükünü xarakterizə edən ümumiləşdirilmiş göstəricilər aşağıdakılardır:

- müəssisənin gəlirlərinə düşən vergi yükü (KG);
- müəssisənin maliyyə vəsaitlərinə düşən vergi yükü (Ke);
- müəssisənin xüsusi kapitalına düşən vergi yükü (Kx);

- müəssisənin vergi tutulmamış mənfəətinə düşən vergi yükü (KM).

Bu göstəricilər aşağıdakı düsturlarla hesablanır:

$$K_G = \frac{V}{W} \times 100\%$$

$$K_e = \frac{V}{B} \times 100\%$$

$$K_x = \frac{V}{X} \times 100\%$$

$$K_M = \frac{V}{M} \times 100\%$$

burada B - balansın orta illik valyutası;

X – xüsusi kapitalın orta illik məbləği.

İqtisadi subyektin vergi yükünü xarakterizə edən daha konkret və informativ xüsusi göstəricilər ödənilmə mənbəyinə - maya dəyərində, satışdan əldə olunan vəsaitə, maliyyə nəticələrinə, xalis mənfəətə görə hesablanırlar. Bu mənbələrə uyğun olaraq dörd qrup vergi xərcləri formalaşdırılır. Vergi yükü vergi xərclərinin həmin xərcləri örtən mənbəyə nisbəti kimi təyin olunur. Yuxarıda deyilənlərə uyğun olaraq, iqtisadi subyektin vergi yükünü xarakterizə edən aşağıdakı xüsusi göstəricilər ayrılır:

- satışa düşən vergi yükü (KS);
  - maya dəyərində düşən vergi yükü (KL);
  - xalis mənfəətə düşən vergi yükü (KV).
- Bu göstəricilər aşağıdakı kimi hesablanır:



$$K_S = \frac{V_S}{W} \times 100\%$$

$$K_L = \frac{V_\lambda}{L} \times 100\%$$

$$K_M = \frac{V_F}{F} \times 100\%$$

$$K_V = \frac{V_V}{R} \times 100\%$$

burada VS - satış hesablarına aid edilən vergi xərcələri;

$V_\lambda$  - satılmış məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə aid edilən vergi xərcələri;

L - satılmış məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyəri;

VF - maliyyə nəticələri hesablarına aid edilən vergi xərcələri;

F – məhsul (xidmətin, iş) satışından əldə edilən müsbət maliyyə nəticəsi;

VV - xalis mənfəətə aid edilən vergi xərcələri;

R - iqtisadi subyektin xalis mənfəəti.

Bu üsulun üstün cəhəti ondan ibarətdir ki, qarşıya qoyulan idarəetmə məsələsindən asılı olaraq vergi yükünü hesablamağa imkan verir. Konkret iqtisadi subyekt üçün vergi yükünü hesablayan mütəxəssislərə vergi yükünün təyin edilməsinə kompleks yanaşmanı və yuxarıda göstərilən üsulların hamısından istifadə etməyi tövsiyə etmək olar.

Ayrı-ayrı ölkələrdə budcənin formalaşmasında vergi novlərinin payı muhtəlif olur. Məsələn, ABŞ-da budcənin 60 faizi fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi və sosial sığorta haqları hesabına doldurulur. Almaniyada budcənin 40 faizi mənfəət vergisinin üzərinə düşür. Budcədə dolayı vergilərin payının yüksək olması o deməkdir ki, daha çox vergini istehsalçı yox, istehlakçı ödəyir. İstehsalçının gucu çatmadığından faktiki olaraq budcəni istehlakçı qrup doldurur. Dolayı verginin çoxluğu həm də başqa mənada əhalinin xərcələrinin artması

deməkdir. Ona görə də yaxşı olardı ki, birbaşa vergilərin payı artırılınsın. Bu halda həm sosial ədalət təmin olunar, həm də budcə daxilolmalarında vergi riski azalardı. Türkiyədə ölkə üzrə toplanan vergilərin 70 faizindən artığı dolayı vergilərdir. Bu göstəricinin çox yüksək olması inkar edilmir. İqtisadi İnkişaf və Əməkdaşlıq Təşkilatına (bu təşkilata dünyanın sənaye cəhətdən inkişaf etmiş və bu yolla zənginləşmiş ölkələrinin əksəriyyəti daxildir) üzv olan ölkələrdə dolayı verginin payı 30 faiz səviyyəsindədir. Dolayı verginin ən az olduğu ölkələrin onunda isə ABŞ dayanır. Burada dolayı vergi yuku 17,6 faizdir.

Dolayı vergi bütün ölkələrdə olduğu kimi təbii ki, Azərbaycanda da tutulur. Ölkəmizdə dolayı verginin iki növü üzrə ödəmələr daha böyükdür. Bunlar əlavə dəyər vergisi və aksizlərdir. Azərbaycanda dolayı vergilərdə əsas paya malik olan ƏDV-nin faiz dərəcəsinin bir sıra ölkələrlə müqayisədə yüksək olduğu qeyd edilməlidir. Bu növ vergi üzrə müxtəlif dərəcələrin müəyyənləşdirilməsi məqsədəuyğun olardı. ƏDV-nin mal növləri üzrə fərqli dərəcələr üzrə tətbiqi vergitutmanın prinsiplərinə uyğundur. Digər ölkələrdə ƏDV dərəcələri məhsulların növləri, xarakteri və əhəmiyyətlik dərəcəsinə görə dəyişir.

## **5.2. Müasir vergi siyasətinin vergi yükünə təsirinin qiymətləndirilməsi**

**İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinin mahiyyəti.** Vergi müasir iqtisadiyyatda çox böyük rola malikdir. Vergi vasitəsilə gəlirlər dövlət büdcəsinə cəlb edilir. Əlverişli vergi mühiti ölkənin sosial-iqtisadi inkişafında mühüm rol oynayır. Ölkə iqtisadiyyatının normal inkişaf etdirilməsi məqsədilə dövlətin həyata keçirdiyi iqtisadi, maliyyə və hüquqi tədbirlər içərisində vergi siyasəti mühüm yer tutur. Dövlət vergi siyasətini həyata keçirərkən vergilərə məxsus funksiyalara söykənir və aktiv vergi siyasətinin həyata keçirilməsi üçün bu

funksiyalardan istifadə edir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində verginin bir sıra xüsusiyyətləri var. Onlardan biri tənzimləmə funksiyasıdır. Ölkənin iqtisadi vəziyyətindən və iqtisadi inkişafın müəyyən mərhələsində dövlətin prioritet hesab etdiyi məqsədlərdən aslı olaraq vergi siyasətinin həyata keçirilməsi üçün müxtəlif metodlardan istifadə olunur. Vergi siyasəti dövlətin iqtisadi siyasətinin tərkib hissəsi olmaqla onun həyata keçirilməsinin forma və metodlarından əhəmiyyətli dərəcədə aslıdır. Vergi siyasətinin iqtisadi inkişafa təsirini daha da artırmaq üçün onu elmi cəhətdən əsaslandırmaq tələb olunur və ancaq elmi yanaşma vergi siyasətinin nisbi müstəqilliyini möhkəmlədə bilər. Təcrübə sübut edir ki, vergi siyasətinin iqtisadiyyatdan ayrılması ciddi çətinliklərə səbəb olur. Vergi siyasətinin təşkilinə elmi yanaşma, onun bütün faktorlarının öyrənilməsi həmin siyasətin qanunauyğunluğunu təmin edir. Bu qanunauyğunluqların nəzərə alınması iqtisadiyyatda uğurlu nəticələrin reallaşmasına səbəb olur.

Bazar münasibətləri dövləti iqtisadiyyatın idarə edilməsi və tənzimlənməsi proseslərindən azad etmir. İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinə iki aspektdən baxmaq olar və burada istifadə olunan metodların bir-birindən fərqlənməsi qeyd olunmalıdır. Bu istiqamətlər aşağıdakılar olmaqla mahiyyətinə diqqət yetirək:

Birinci istiqamətdə dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsi maliyyə, kredit alətləri vasitəsilə həyata keçirilir və bu istiqamətdə dövlətin iqtisadiyyata müdaxiləsi məhduddur. İkinci istiqamət - iqtisadiyyatda dövlətin aktiv iştirakını nəzərdə tutur. Dövlət məqsədyönlü struktur dəyişikliyi aparır, investisiya, sosial siyasət həyata keçirir, yanacaq-enerji resurslarına və zəruri istehlak məhsullarına və sosial əhəmiyyət kəsb edən xidmətlərə qiymətləri tənzimləyir. Qeyd edək ki, iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinin metodları isə çoxcəhətlidir. Bununla belə, bu mexanizmlərdən ən geniş yayılmışları aşağıdakı formada təsnifləşdirilmişdir:

1. Dolaylı metodlar - bunlar iqtisadi tənzimləmə metodları olub vəhdət halında tətbiqi başa düşülür.

2. Birbaşa tənzimləmə metodları - bunlar inzibati-amirlik qaydasında olduğu kimi dövlətin iqtisadiyyata daha yaxından müdaxiləsini nəzərdə tutan tənzimləmə metodlarıdır.

Birbaşa tənzimləmə metodundan fərqli olaraq iqtisadi tənzimləmə metodları təsərrüfat subyektlərinə fəaliyyət sərbəstliyi verir, sərbəstlik imkanlarını genişləndirir. Bunlar dövlətin iqtisadi siyasətinin əsasını ifadə edir. Bu metodlar silsiləsinə aşağıdakılar aiddir[12]:

1. Dövlətin maliyyə-kredit siyasəti
2. Dövlətin büdcə-vergi siyasəti
3. Dövlətin büdcə xərcləri və gəlirləri siyasəti
4. Dövlətin idxal-ixrac siyasəti (*xarici iqtisadi əlaqələrin tənzimlənməsi*)
5. Dövlətin valyuta siyasəti.
6. Kapital hərəkəti balansı

Bu proseslər dövlətin təsərrüfat subyektlərinin istehsal-maliyyə fəaliyyətinə bilavasitə müdaxiləsini istisna etməməlidir. Dövlət bazar mexanizmlərinin fəaliyyəti üçün zəruri olan normal şəraiti yaratmalıdır və demək olar ki, bu mexanizmlərdən biri, eyni zamanda ən əsası vergilərin köməyi ilə tənzimləmədir. Vergilər iqtisadiyyata təsir edən, iqtisadi inkişafa stimulyaradan, maliyyə-iqtisadi sisteminin bir hissəsi olmaqla dövlətin iqtisadi tənzimlənməsinin əsas aləti kimi çıxış edir. Dövlət ölkənin vergi sistemini yaratmaqla müəyyən maliyyə siyasətinin məqsədləri üçün ondan istifadə etməyə çalışır. Bununla əlaqədar olaraq vergi siyasəti maliyyə siyasətinin nisbətən müstəqil istiqaməti kimi formalaşır.

Vergi siyasətinin formalaşdırılması üçün keçmişin təcrübəsini öyrənmək, dünya təcrübəsi ilə tanış olmaq və onları araşdırmaq çox zəruridir. Qəbul olunmuş praktikaya görə vergi siyasətinin əsasları hazırlanaraq onun bir neçə variantı baxılma-

sı üçün təqdim edilir. Təqdim olunmuş təkliflər ekspertlər tərəfindən qiymətləndirilir və ən əlverişli variant hökumətin müzakirəsinə verilir. Elmi cəhətdən əsaslanmış vergi siyasəti düzgün həyata keçirdikdə yüksək nəticələr verir. Maliyyə ehtiyatları artdıqca sosial-sfera sahələrinə də ayrımlar artır, istehlak malları istehsalı çoxalır. Dövlətin vergi siyasəti məhsuldar qüvvələrin inkişafına və onun ölkədə səmərəli yerləşdirilməsinə kömək edir. Dövlətin vergi siyasəti eyni zamanda başqa ölkələrlə xarici-iqtisadi əlaqələrin möhkəmləndirilməsinə, birgə tədbirlərin keçirilməsinə zəmin yaradır. Vergi siyasətini həyata keçirmək üçün maliyyə mexanizmindən istifadə olunur. Bu mexanizm maliyyə münasibətlərinin, üsullarının məcmusundan ibarətdir və həmin üsullar iqtisadi və sosial inkişafa zəmin yaratmaq üçün istifadə olunur. Maliyyə mexanizminə ayrı-ayrı forma və üsullar daxil olmaqla onun strukturu çox mürəkkəbdir. Maliyyə qarşılıqlı əlaqələrin çoxluğu mexanizminin forma və üsullarını qabaqcadan müəyyən edir.

**Dövlətin vergi siyasəti və islahatlarının əsas xüsusiyyətləri.** Vergi siyasəti iqtisadi inkişaf siyasətini reallaşdırmalıdır. Dövlət sahibkarlar üçün minimal vergi dərəcələri təyin etməklə vergi yükünü yumşaldır və öz xərclərini - ilk növbədə sosial proqramlara yönəldilən məsrəfləri azaldır. Vergi siyasətinin təhlili zamanı vergi siyasətinin subyektləri, formalaşdırma prinsipləri, alətləri, məqsəd və metodları kimi anlayışları fərqləndirmək lazımdır. Vergi siyasətinin hər bir subyektı vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş səlahiyyətlər çərçivəsində vergi müstəqilliyinə malikdir. Vergi siyasəti həyata keçirilən zaman dövlətin iqtisadiyyatın tənzimlənməsində iştirakı vergi dərəcələri, vergi güzəştləri, vergi bazası və bir sıra digər vergi alətlərinin köməyi ilə təmin edilir. Bu zaman dövlət vergi alətlərindən istifadənin birbaşa və dolaylı metodlarından istifadə edir. Tənzimləmə və stimullaşdırma proseslərinə dövlətin birbaşa təsirinin xarakterik nümunəsi kimi vergi güzəştlərindən istifadə etməklə vergidən tam və yaxud qismən azad etməni misal göstərmək olar. Ayrı-ayrı vergi növləri üzrə

vergidən azad etmə dövlət tərəfindən iqtisadiyyatın yeni sahələrinin və ya fəaliyyət növlərinin inkişaf etdirilməsi, eyni zamanda ölkənin regionlarına investisiya qoyuluşlarının stimullaşdırılması üçün tətbiq olunur.

Vergi mexanizmləri vasitəsi ilə dövlət gəlirlərinin tənzimlənməsi siyasəti əsasən vergi dərəcəsi və vergi güzəştləri alətlərinin köməyi ilə təmin olunur. Gəlirlərin tənzimlənməsi istiqamətində dövlət siyasətinin həyata keçirilməsinin əsas vasitəsi vergi dərəcələri hesab edilir. Dövlət siyasətinin həyata keçirilməsi üçün vergi dərəcəsinin əsas rolu ondan ibarətdir ki, o müxtəlif növ vergi dərəcələrindən - proporsional, progressiv və repressiv dərəcələrdən istifadə edilir. Onların köməyi ilə təkcə müxtəlif kateqoriyalı vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin formalaşdırılması həyata keçirilir. Mərkəzləşdirilmiş vergi sistemi vergi dərəcələri hesabına kifayət qədər çevikdir, bu da hər il vergi dərəcələrini müəyyən etməklə ölkədə mövcud olan iqtisadi konyunkturaya müvafiq olaraq səmərəli vergi siyasətinin aparılmasına imkan verir.

Vergi siyasətinin həyata keçirilməsinin səmərəli vasitələrindən biri vergi güzəştləridir. Bu onunla əlaqədardır ki, tələb olunan şərtlərə cavab verən hər bir fiziki və hüquqi şəxsə vergidən tam və ya qismən azad olma hüququ verilə bilər. Dövlət vergi ödəyicilərinə bu və ya digər vergi güzəştlərini verərkən ilk növbədə vergi tənzimlənməsinin müxtəlif iqtisadi proseslərə təsirini gücləndirir. Ayrı-ayrı ölkələrin qanunvericiliyində bəzi növ sahibkarlıq fəaliyyətinin xüsusiyyətlərindən asılı olaraq vergi güzəştlərinin tətbiqi nəzərdə tutulur. Daha çox istifadə olunan vergi güzəştlərindən:

-gəlirin, mənfəətin və yaxud digər vergiqoyma obyektinin tam və ya qismən vergidən azad edilməsi;

-aşağı vergi dərəcələrinin tətbiqi;

-ayrı-ayrı sosial qrupların vergiyə cəlb edilməməsi;

-zərərin növbəti illərin mənfəəti hesabına silinməsi və s. göstərmək olar

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi güzəştlərinin köməyi ilə bir

sıra ölkələrdə kiçik müəssisələrin yaradılması, xarici kapitalın cəlb olunması, iqtisadiyyatın sonrakı inkişafı üçün fundamental əhəmiyyətə malik elmi-texniki işlərin hazırlanması, ekoloji layihələr və dünya bazarı üçün rəqabət qabiliyyətli məhsulların buraxılmasına imkan verən yüksək texnologiyaya malik yeni istehsal sahələrinin yaradılması stimullaşdırılır. Bundan başqa ayrı-ayrı vergi güzəştlərindən iqtisadi və maliyyə böhranlarının nəticələrini yumşaltmaq məqsədi ilə də istifadə edilir.

Vergitutma bazasının formalşdırılması da dövlətin vergi siyasətinin əsas vasitəsi sayılır. Müxtəlif kateqoriyalı vergi ödəyicilərinin dövlət qarşısında vergi öhdəliklərinin artması və azalması bu göstəricidən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Bu da öz növbəsində iqtisadi inkişafın müvafiq olaraq artması, istehsalın genişləndirilməsi və investisiya layihələrinin həyata keçirilməsi üçün əlavə stimulyə və ya əksinə məhdudiyət yaradır.

Vergi siyasəti həyata keçirilərkən dövlət büdcəsinin tənzimlənməsi, planlaşdırılması və ona nəzarətin qanunla müəyyən edilmiş normaları reallaşdırılır. İqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış vergi siyasəti maliyyə vəsaitlərinin vergi sistemi vasitəsi ilə toplanmasının optimallaşdırılması məqsədini güdür. Vergi siyasətinin əsas məqsədi və vəzifələri konkret iqtisadi şəraitdən asılıdır. Məqsəd və vəzifələr müəyyən edildikdən sonra dövlət onların həyata keçirilməsi üsullarını işləyib hazırlayır. Dövlətin vergi siyasəti müvafiq normativ aktların qəbul edilməsi yolu ilə həyata keçirilir.

Respublikada aparılan vergi siyasəti vergi dərəcələrinin aşağı salınması və vergi güzəştlərinin azaldılması hesabına vergitutma bazasının genişləndirilməsinə, iqtisadiyyata investisiya qoyuluşunun stimullaşdırılmasına, hüquqi şəxslərlə fərdi sahibkarlar arasında, rezident və qeyri rezident vergi ödəyiciləri arasında vergi yükünün bərabərləşdirilməsinə, kiçik və orta sahibkarlıq, biznes fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılmasına və son nəticədə mövcud iqtisadi potensialın artırılmasına və əhalinin maddi rifahının yüksəldilməsinə yönəldilmişdir.

Vergi siyasətinin səmərəliliyi dövlətin onu hansı prinsiplər əsasında həyata keçirilməsindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Respublikamızda vergi siyasəti aşağıdakı prinsiplər nəzərə alınmaqla həyata keçirilir:

- vergi siteminin normativ–hüquqi bazasının daha da təkmilləşdirilməsi və vergi mədəniyyətinin formalaşdırılması;

- vergi ödəyicilərinin fəaliyyəti üçün daha əlverişli şəraitin yaradılması və onların hüquqlarının maksimum qorunması;

- vergi sisteminin idarəetmə orqanlarının fəaliyyətinin digər dövlət orqanlarının fəaliyyəti ilə əlaqələndirilməsi;

- dövlət vergi xidməti orqanları əməkdaşlarının fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılması, onların sosial müdafiəsinin təmini;

- inkışaf etmiş ölkələrin vergi sisteminin özünü doğrultmuş təcrübəsindən milli-mənəvi dəyərlər nəzərə alınmaqla istifadə olunması;

- sahibkarlıq və investisiya fəallığını stimullaşdıran mütərəqqi vergi sisteminin formalaşdırılması.

Ölkədə aparılan vergi islahatlarının əsas məqsədi yeni istehsal-mülkiyyət münasibətləri şəraitində ölkə iqtisadiyyatının bütün sahələrinin potensial imkanlarından istifadənin səmərəliliyini artırmaqdan, onların dinamik inkişafını təmin etməkdən, bütövlükdə sosial –iqtisadi inkişafa şərait yaratmaqdan ibarətdir.

Son illər ölkəmizdə vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində aparılan əsaslı dəyişikliklər, dövlətimizin yürütdüyü vergi siyasətini makroiqtisadi inkişafi stimullaşdıran iqtisadi alətə çevirmiş, vergi ödəyiciləri ilə vergi xidməti əməkdaşları arasında münasibətlərin qarşılıqlı anlaşma əsasında qurulmasına səbəb olmuşdur. Eyni zamanda vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi vasitəsi ilə vergilərin vaxtında və tam həcmdə büdcəyə alınmasının təmin olunması məqsədilə vergi orqanlarının idarəetmə strukturlarında adekvat islahatların həyata keçirilməsi zərurətini reallaşdırmışdır.



Hazırda ölkəmizdə beynəlxalq standartlara uyğun sivil vergi sistemi qurulmaqdadır. Dünya ölkələrinin bu sahədəki təcrübələrinin təhlili və öyrənilməsi, mövcud vergi sistemlərinin müqayisəsi respublikamızda aparılan islahatları, görülən işləri daha dəqiq qiymətləndirməyə şərait yaratmışdır.

Respublikamızda həyata keçirilən vergi islahatlarının əsas istiqamətlərindən biri də əlverişli vergi mühitinin yaradılması ilə xarici investorların ölkəyə cəlb edilməsidir. Bu məsələ ilə bağlı Azərbaycan Respublikası tərəfindən bir sıra beynəlxalq müqavilələr imzalanmışdır. Bu müqavilələr əsasən investisiyaların təşviqi və qorunmasını, gəlirlərə və əmlaka görə vergilərə münasibətdə ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılmasını, nəqliyyat daşımalarını və kredit sazişlərini əhatə edir. Bundan əlavə, xarici investisiyaların ölkə iqtisadiyyatına axınını stimullaşdırmaq, zəngin neft-qaz yataqlarının istismarını sürətləndirmək məqsədilə Azərbaycan Respublikası ərazisində hasilatın pay bölgüsü üzrə sazişlər əsasında karbohidrogen fəaliyyətini həyata keçirən xarici şirkətlər üçün müvafiq sazişlərlə tənzimlənən, Vergi Məcəlləsindən fərqli üstünlüklərə malik olan xüsusi rejimli vergitutma mexanizmi də nəzərdə tutulmuşdur. Bütün bu görülən tədbirlər son illərdə xarici vergi ödəyicilərinin sayının artmasına, xarici investisiyaların iqtisadiyyata axınının xeyli güclənməsinə səbəb olmuşdur. Qeyd etməliyik ki, beynəlxalq təcrübə nəzərə alınmaqla Azərbaycan Respublikasında iqtisadi siyasətin tərkib hissəsi olan vergi islahatları aşağıdakı başlıca prinsiplərə əsaslanmalıdır:

1. Ümumi məqsədyönlülük (*vergi sisteminin qurulmasında və səmərəliliyinin artırılmasında onun iqtisadi inkişafa məcmu təsirindən çıxış edilməsi*);

2. Sadəlik (*vergilərin müəyyən edilməsi və onların yığılması sahəsində bürokratik maneələrin aradan qaldırılması, tətbiq olunan çoxsaylı hesabat formalarının sayının azaldılması və müəssisələrin mühasibat bölməl-*

*ərinin işindəki gərginliyin azaldılması);*

3. Fiskal səmərəlilik (*dövlətin və vergi ödəyicilərinin vergilərin yığılması ilə bağlı xərclərinin vergi daxilolmalarından dəfələrlə az olması);*

4. Vergiləri ödəməkdən yayınma meyillərinə sədd çəkilməsi, (*bu və ya digər verginin tətbiqi və onun yığılması qaydalarının müəyyən edilməsi zamanı onun ödənilməsindən yayınmanın və beləliklə də iqtisadiyyatın və bütövlükdə, cəmiyyətin kriminallaşmasının qarşısının alınması üçün müvafiq normativ-hüquqi bazanın hazırlanması və onun tətbiqi);*

5. Universallıq (*vergi dərəcələrinin və gəlirlərinin bölüşdürülmə normativlərinin maksimum unuversallığının təmin edilməsi, müxtəlif kateqoriyalı vergi ödəyicilərinə, sahələrə və fəaliyyət növlərinə vergitutma məqsədi ilə yanaşma müxtəlifliyinin təmin edilməsi);*

6. İctimai faydalı fəaliyyət növlərinin inkişafının stimullaşdırılması və zərərli fəaliyyət növlərinin qarşısının alınması (*səmərəli vergi sistemi qurmaqla istehsal təyinatlı investisiya fəallığının və iqtisadi aktivliyinin artırılması hesabına cəmiyyət qarşısında duran problemlərin həll edilməsinin, ekoloji proqramların həyata keçirilməsinin, ətraf mühitin və insanın sağlamlığı və fəaliyyəti üçün təhlükə törədən fəaliyyət növlərinin qarşısının yüksək vergi müəyyən etməklə alınmasının təmin edilməsi);*

7. Bütçənin və vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin infilyasiyadan müdafiəsi (*bütçənin maraqları çərçivəsində infilyasiya amilinin nəzərə alınması, vergi ödəyicilərinin müflisləşməsinin və vergiyə cəlb olunan bazanın azalmasının qarşısının alınması, vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunmasının maksimum təmin edilməsi).*

**Vergi siyasətinin həyata keçirilməsi üsulları.** Optimal vergi siyasətinin həyatda reallaşdırılması üsulları dövlətin bu siyasəti aparmaqla əldə etməyə çalışdığı məqsədlərdən asılıdır. İqtisadiyyatın bazar prinsiplətinə uyğun tənzimləndiyi müasir şəraitdə vergi siyasəti həyata keçirilərkən aşağıdakı üsullarından istifadə olunur:

-vergiödəyicisinin üzərinə düşən vergi yükünün dəyişdirilməsi;

-vergitutmanın bir üsul və formalarının digəri ilə əvəz edilməsi;

-bu və ya digər vergilərin yayılma dairəsinin dəyişdirilməsi;

-vergi güzəştlərinin daxil edilməsi və ya ləğvi;

-vergi dərəcələrinin differensiallaşdırılmış sisteminin tətbiqi və s.

Hər hansı bir ölkənin vergi siyasətinin məqsədləri bir sıra mühüm amillərin təsiri nəticəsində formalaşır. Bu amillərdən ən mühümləri ölkənin sosial və iqtisadi durumu, cəmiyyətdə sosial-siyasi qüvvələrin yerləşməsidir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitdə iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə vergi siyasəti aşağıdakı məqsədlərə nail olmaq zərurətindən reallığa çevirilir:

-iqtisadiyyatın tənzimlənməsində dövlətin iştirakı;

-hakimiyyətin bütün səviyyələrinin iqtisadi və sosial siyasəti həyata keçirmək üçün lazımı həcmdə maliyyə ehtiyatları ilə təmin edilməsi;

-dövlətin gəlirlərin tənzimlənməsi siyasətinin təmin edilməsi.

Müəyyən kateqoriyadan olan vergi ödəyiciləri, ayrı-ayrı sahələr və regionlar üçün vergi dərəcələrini differensiallaşdırmaqla nəzərəcarpacaq səmərə əldə etmək olar. Aktiv vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə qanunvericilik tərəfindən sahibkarlıq fəaliyyətinin forma və növlərindən asılı olaraq vergi güzəştləri verilməsi üçün çoxsaylı və müxtəlif əsasların veril-

məsinin müəyyən edilməsi də imkan verir. Vergi ödəyicilərinə bu və ya digər vergi güzəştlərini verməklə dövlət müxtəlif iqtisadi proseslərə vergi requlyatorunun təsirini aktivləşdirir. İstənilən dövətdə vergi güzəştlərinin verilməsinin forma və üsulları daim dəyişir.

Vergi stimullaşdırmasının ən geniş yayılmış obyektı investisiya fəaliyyətidir. Əksər ölkələrdə bu məqsədə yönəldilmiş mənfəət vergidən tam və ya qismən azad edilir. Vergi güzəştləri vasitəsi ilə kiçik müəssisələrin yaradılması, xarici kapitalın cəlb edilməsi, iqtisadiyyatın inkişafı üçün fundamental əhəmiyyət kəsb edən elmi-texniki layihələr təşviq edilir.

Əksər ölkələrin vergitutma sistemi amortizasiya ayırmaları ilə bağlı vergi bazasının yaradılmasının müxtəlif formalarını nəzərdə tutur. Sürətli amortizasiyanın aparılmasına, yəni əsas kapitalın dəyərinin onun fiziki aşınma normasından artıq məbləğdə silinməsinə icazə verilməsi istehlak xərclərinin süni surətdə artmasına səbəb olur. Bu isə mənfəətin məbləğinin azalmasına gətirib çıxarır. Bəzi ölkələrin qanunvericiliyi yeni avadanlığın dəyərinin yarısını amortizasiya ayırmaları formasında silinməsinə icazə verir.

**Azərbaycan Respublikasında aparılan vergi siyasəti və islahatlarının nəticələri.** Ötən illər ərzində, Azərbaycan Respublikasının Ümummilli Lideri Heydər Əliyevin bilavasitə qayğısı və diqqəti nəticəsində vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi, onun vahid hüquqi bazasının yaradılması, vergi dərəcələrinin aşağı salınması və güzəştlərin azaldılması hesabına vergitutma bazasının genişləndirilməsinə, iqtisadiyyata investisiya qoyuluşunun stimullaşdırılmasına, kiçik və orta sahibkarlıq üçün əlverişli şəraitin yaradılmasına yönəldilən vergi siyasətinin həyata keçirilməsi, habelə vergi xidməti orqanlarının fəaliyyətinin səmərəliliyinin artırılması istiqamətində mühüm məqsədyönlü işlər görülmüşdür. Əsası Ümummilli Liderimiz Heydər Əliyev tərəfindən qoyulmuş iqtisadi inkişaf strategiyası

qısa zaman ərzində iqtisadi sahədə böyük nailiyyətlərin əldə edilməsinə, Azərbaycanın regionda ən dinamik inkişaf edən bir dövlətə çevrilməsinə imkan vermişdir. Ümummilli Lideimiz Heydər Əliyevin siyasi kursuna əsaslanaraq Prezident İlham Əliyevin yürütdüyü siyasət ilk növbədə, ölkədə sosial iqtisadi inkişafın və regional siyasətin gücləndirilməsi, sahibkarlığa dövlət qayğısının artırılması, iş adamları üçün əlverişli şəraitin yaradılması, yeni iş yerlərinin açılması, inzibati idarəetmə strukturlarının təkmilləşdirilməsi və beynəlxalq standartlara çatdırılması kimi mühüm həlqələri əhatə etməklə dövlətçilik maraqlarına xidmət edən iqtisadi strategiyanın uğurla həyata keçirilməsinə zəmin yaratmışdır. Odur ki, Respublikanın vergi sistemində aparılan islahatlar daha da dərinləşməli və vergi sistemi üstün inkişaf edən sahəyə çevrilməlidir. Azərbaycan Respublikasında dövlətin yeritdiyi vergi siyasəti ölkə iqtisadiyyatının dinamik və hərtərəfli inkişafı üçün əlverişli mühit yaradılması işinə xidmət edir. Leqal iqtisadiyyatın normal fəaliyyət göstərməsi üçün əlverişli vergi şəraitinin yaradılması dövlətin vergi siyasətinin əsas istiqamətlərindən biri olmuş və iqtisadiyyatı bugünkü duruma gətirmişdir. Respublikamızda bu sahədə daim uğurlu, məqsədyönlü işlər görülmüş nəticədə öz məzmunu və forması ilə diqqət çəkən iqtisadi inkişafın yeni modeli formalaşmağa başlamışdır. 2000-2010-cu illərdə Azərbaycan Respublikasında ÜDM istehsalına, vergi daxilolmalarına, vergi daxilolmalarının ÜDM-də xüsusi çəkisinə, vergilərin büdcə daxilolmalarında xüsusi şəkisinə və vergi yükünün dinamikasına diqqət yetirək.

2000-2011-ci illərdə Azərbaycan Respublikasında vergi yükünün dinamikası

№	Göstəricilər	İllər						
		2000	2006	2007	2008	2009	2010	2011
1.	ÜDM (mln.manat)	4718,1	18746,2	28360,5	40137,2	35601,5	41574,7	50069,0
2.	Büdcə daxilolmaları(mln.m)	714,6	3868,8	6006,6	10762,7	10325,9	11402,5	15700,6
3.	Vergidaxilolmaları(mln.m)	510,4	2716,6	4549,3	5746,5	4113,4	4292,8	5475,1
4.	VergidaxilolmalarınınÜDM-də xüsusi çəkisi,%-lə	10,8	14,5	16,0	14,3	11,6	10,3	10,9
5.	Vergilərin büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisi,%-lə	71,4	70,2	75,7	53,4	39,8	37,6	34,9

Dövlət Statistika Komitəsinin məlumatlarına əsasən hesablanmışdır.

2011-ci ildə 2000-ci illə müqayisədə ÜDM 10,6 dəfə artaraq 50069.0 milyon manata, büdcə gəlirləri 22,0 dəfə artaraq 15700,6 milyon manata, vergilər 10,7 dəfə artaraq 5475,1 miliyon manata çatmış, özəl sektorun ÜDM-də payı 2000-ci ildə 70,8 faiz, 2011-ci ildə 82,0 faiz təşkil etmiş, vergi daxilolmalarının ÜDM-də xüsusi çəkisi 2000-ci ildə 10,8 faiz, 2011-ci ildə isə 10,9 faiz, vergilərin büdcə daxilolmalarında xüsusi çəkisi 2000-ci ildə 71,4 faiz, 2011-ci ildə isə 34,9 faiz təşkil etmişdir. 2006-2009-cu illərdə beynəlxalq bazarda neftin satış qiymətinin yüksəlməsi və neft sektoru üzrə vergi gaxilolmalarının artması hesabına həmin illərgə vergi yükü qismən yüksək olmuşdur. Aparılan təhlil göstərir ki, ölkədə istehsal edilmiş ÜDM-un daha az hissəsi gəlir şəklində büdcəyə cəlb edilir ki, bu da müəyyən dərəcədə bazar münasibətlərinin inkişaf səviyyəsi ilə əlaqədardır. 2005-2011-ci illər üzrə vergi və tədiyyələrin büdcəyə daxil olması aşağıdakı cədvəldə verilmişdir.

2005 - 2011 - ci illərdə Azərbaycan Respublikasında  
dövlət büdcəsinə vergi daxilolmaları min. manatla

Dövlət büdcəsinə vergi və digər ödəmələrin daxil olması  
haqqında məlumat

Vergi və digər ödənişlər	Daxilolmalar (min AZN)						
	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
<b>ƏDV</b>	346 057,5	400 539,2	669 648,9	1 169 893,6	1 180 280,6	1 271 462,7	1 387 662,7
<b>Aksizlər</b>	121 249,6	164 047,2	330 585,1	395 810,5	417 368,2	452 027,4	417 394, 4
<b>Mənfəət vergisi</b>	356 957,5	1 375 561,6	2 459 184,6	2 863 950,2	1 329 192,5	1 429 824,9	2 133 993,3
<b>Mədan vergisi</b>	53 540,1	100 201,6	123 233,1	147 749,5	121 904,4	130 074,4	129 770,0
<b>Torpaq vergisi</b>	15 267,9	18 820,5	27 288,3	30 789,7	26 235,6	35 311,2	35 321,0
<b>Əmlak vergisi</b>	40 436,3	56 253,6	72 759,6	113 225,5	66 168,7	101 811,5	103 867,1
<b>Fiziki şəxslərin gəlir vergisi</b>	319 211,9	412 250,3	596 596,9	637 800,2	581 873,3	590 235,1	715 656,2
<b>Dövlət rüsumu</b>	35 666,5	33 500,2	50 063,2	59 870,7	72 874,5	89 519,1	104 804,8
<b>Yol vergisi</b>	9 023,4	10 338,9	17 144,1	27 365,6	16 462,8	15 168,8	28 095,4
<b>Sadələşdirilmiş vergi</b>	18 824,8	29 694,4	48 106,2	65 654,5	63 573,7	65 525,0	100 425,7
<b>Digər daxilolmalar</b>	111 217,4	115 413,7	154 649,0	234 455,8	237 465,7	111 839,9	318 071,4
<b>Cəmi</b>	1 427 452,9	2 706 282,3	4 549 259,0	5 746 565,8	4 113 400,0	4 292 800,0	5 475 062,0

**Mənbə:** [www.taxes.gov.az](http://www.taxes.gov.az). [www.sc@azstat.org](http://www.sc@azstat.org)

Cədvəldən aydın olur ki, 2011-ci ildə Dövlət büdcəsinə 5 475 062,0 min manat vergi daxil olmuşdur ki, bu da 2005-ci illə müqayisədə 3,8 dəfə çoxdur. 2011-ci ildə vergi daxilolmaları 2010-cu ilə nisbətən 1 milyard 182,3 milyon manat və ya 27,5% çox olmuşdur.

Dövlət Statistika Komitəsinin məlumatına əsasən, 2011-ci ildə toplanılan vergilərin 1 milyard 657,4 milyon manatı və ya 30,3%-i dövlət sektoruna, 3 milyard 817,6 milyon manatı və ya 69,7%-i isə qeyri-dövlət sektoruna aid olmuşdur. Qeyri-dövlət sektoru üzrə daxilolmaların həcmi 2010-cu ilə nisbətən 40,5% (1 milyard 100,8 milyon manat) artmışdır. Nəticədə qeyri-

dövlət sektorunun vergi daxilolmalarında xüsusi çəkisi 2010-cu ilə nisbətən 63,3%-dən 69,7%-ə yüksəlmişdir. “Bu da ilk növbədə qeyri-dövlət sektorunda iqtisadi aktivliyin artmasının, real sektorun dəstəklənməsi siyasətinin tərkib hissəsi kimi azad rəqabətin təmin olunması və iqtisadiyyatın şaxələndirilməsi tədbirlərinin real nəticəsidir.

2011-ci il ərzində podratçı şirkətlər tərəfindən büdcəyə 1 milyard 340,3 milyon manat mənfəət vergisi ödənilmişdir. Podratçı şirkətlərin mənfəət vergisi istisna olunmaqla qeyri-dövlət sektoru üzrə daxilolmalar 2010-cu illə müqayisədə 25,4% və ya 501,5 milyon manat çox olmuşdur.

2011-ci ildə qeyri-neft-qaz sektoru üzrə büdcəyə 2010-cu ilə nisbətən 518,4 milyon manat və ya 22,0% çox vəsait daxil olub. ARDNŞ-in vergiləri, neft konsorsiumlarının ödədiyi mənfəət vergisi və subpodratçıların ödədiyi vergilər, habelə dövlət sektorunun ödədiyi vergilər nəzərə alınmadan qeyri-neft-qaz sektorunda fəaliyyət göstərən və qeyri-dövlət sektorunu təmsil edən vergi ödəyicilərindən 2011-ci il ərzində büdcəyə 1 milyard 663,6 milyon manat vəsait daxil olmuşdur ki, bu da 2010-cu illə müqayisədə daxil olmuş vəsaitdən (1 milyard 292,4 milyon manat) 371,2 milyon manat və ya 28,7% çoxdur.

Ölkədə investisiya qoyuluşlarının genişləndirilməsi və müəssisələrin istifadəsində qalan maliyyə vəsaitlərinin artırılması məqsədilə mənfəət vergisinin, ƏDV-nin dərəcəsi mərhələlərlə aşağı salınmışdır. Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi qeyd edildiyi kimi aşağı endirilmişdir.

2010-cu ildən sahibkarlıq fəaliyyətinin stimullaşdırılması, hüquqi və fiziki şəxslər arasında vergi yükünün bərabərləşdirilməsi məqsədilə hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslərin vergiyə cəlb edilən gəlirindən tutulan vergilərin faiz dərəcəsi hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin dərəcəsi ilə və 2013-cü ilin yanvar ayının 1-dən ƏDV qeydiyyatına durmaq öhdəliyi ardıcıl 12 aylıq dövrün istənilən ayında (aylarında) vergi tutulan əməliyyatların həcmi



hüquqi və fiziki şəxslər üçün bərabərləşdirilmişdir. Aydınır ki, bunlar səmərəli biznes və investisiya fəaliyyəti üçün əlverişli mühitin yaranmasına xidmət edir.

İqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsi sistemi əslində dövlətin iqtisadi həyata təsir dərəcəsini müəyyən etməlidir. Belə bir tənzimləmə sistemi olmadan bazar münasibətlərinin formalaşmasına yönəlmiş fəaliyyət istiqamətlərini səmərəli şəkildə əlaqələndirmək mümkün deyil. Bunu həm Azərbaycan, həm də keçmiş ittifaq respublikalarının mövcud iqtisadi vəziyyəti də bir daha sübut edir.

İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi probleminin müxtəlif aspektlərinin öyrənilməsinə iqtisadçı alimlər öz tədqiqatlarında geniş yer vermişlər. Respublika iqtisadiyyatının inkişafı ilə əlaqədar həyata keçirilən bu tədbirlərin səmərəliliyini artırmaq məqsədilə dövlət iqtisadiyyatın tənzimlənməsi və onun əsas tərkib hissəsinə xüsusi əhəmiyyət verir . Bazar münasibətlərinə keçid şəraitində respublikanın iqtisadi dirçəlişində, beynəlxalq əlaqələrin yaradılmasında, idxal-ixrac strukturunda, azad sahibkarlığın inkişafında dövlətin rolu danılmazdır.

İqtisadiyyatın normal inkişafı onun dövlət tərəfindən nizamlı şəkildə tənzimlənməsindən çox asılıdır. İqtisadiyyatın maksimum dərəcədə liberallaşdırılması belə dövlətin iqtisadi proseslərin idarə edilməsində iştirakını inkar etmir. Hər bir dövlət özünün maraqları və mənafeyinin olması dövlətin ictimai həyatın bütün fəaliyyət dairələrinə müdaxiləsini zəruri edir. Lakin bu müdaxilənin özünün də müəyyən həddi olmalıdır. Əgər iqtisadiyyat həddən artıq dövlət tərəfindən inhisara alınarsa, bu zaman istər fərdlərin, istərsə də təsərrüfat subyektlərinin məsuliyyət hissi azalır, onların daha yüksək nəticələr əldə etməyə marağı olmur. Çünki dövlət hər kəsin əməyini eyni səviyyədə ədalətli və düzgün qiymətləndirmək iqtidarında deyil. Ölkəmizin iqtisadiyyatında son illər baş verən sürətli inkişaf, iqtisadi artım templərinin yüksək göstəricilərə çatdırılması, sahibkarlığın, kiçik və orta biznesin təşəkkül

tapması, regionların sosial iqtisadi inkişafında əldə edilən nailiyyətlər ölkəmizdə həyata keçirilən iqtisadi islahatların uğurla reallaşdırılmasından xəbər verir.

Dövlət ölkənin vergi sistemini yaratmaqla vergi siyasətinin məqsədləri üçün ondan istifadə etməyə çalışır. Bununla əlaqədar olaraq vergi siyasəti maliyyə siyasətinin nisbətən müstəqil istiqaməti kimi formalaşır. Vergi siyasətinin formalaşması mütləq konkret tarixi şərait, o cümlədən sosial-iqtisadi inkişafın hər mərhələsini, daxili və xarici şəraitin xüsusiyyətlərini, dövlətin real iqtisadi və maliyyə imkanlarını nəzərə almalıdır. İnformasiya və elmi nəticələr vergi siyasətinin formalaşmasının əsas bazası olmalı və siyasətin düzgünlüyünü yoxlamaq üçün burada mütləq maliyyə ehtiyatlarının həcminin artırılmasını və effektivini nəzərdə tutmalıdır. Səmərəli vergi siyasəti vergi daxilolmalarının artımına zəmin yaradır.

### **5.3.Vergitutmanın növlər üzrə optimallaşdırılmasının təhlili**

Azərbaycan iqtisadi cəhətdən sürətlə inkişaf edən ölkədir. Son illər ərzində iqtisadiyyatımız dünyada ən yüksək templərlə inkişaf etmişdir. Son 8 ildə Azərbaycanda ümumi daxili məhsul təxminən 3 dəfə, sənaye istehsalı da 3 dəfə artmış, yoxsulluq 5 dəfə azalmış, dövlət büdcəsinin xərcləri isə 20 dəfə artmışdır. Ölkəmizdə əlverişli investisiya mühiti vardır. Adambaşına düşən birbaşa xarici sərmayələrin həcminə görə Azərbaycan MDB məkanında birinci yerdədir. Son 15 il ərzində bütövlükdə Azərbaycan iqtisadiyyatına 100 milyard dollardan çox sərmayə qoyulmuşdur ki, bu da hərtərəfli iqtisadi inkişafımıza güclü təkan vermişdir.

2011-ci ildə ÜDM-nin real artım tempi 0,1% təşkil etmiş və cari qiymətlərlə 50.1 milyard manat (*63,4 milyard ABŞ dolları*) olmuşdur. Adambaşına düşən ÜDM-in həcmi 5530,6 manat (*7003,4 ABŞ dolları*) təşkil etmişdir. 2011-ci ildə qeyri-neft sahələrinin inkişaf dinamikası ümumilikdə bu sahənin real

ifadədə 9.4% (2010-cu il: 7,9%) artması ilə nəticələnmişdir. 2011-ci il dövlət büdcəsinin mədaxili 15700,6 mln. manat, xərcləri 15394,7 mln. manat olmuş, 305,9 mln. manat məbləğində büdcə artıqlığı (*profisit*) yaranmışdır. 2011-ci ildə dövlət büdcəsinin mədaxili 100,9% icra olunmuşdur ki, bu da keçən illə müqayisədə 4297,6 mln. manat və ya 37,7% çoxdur. Vergilər Nazirliyi mədaxil proqnozunu 106,0% icra etməklə dövlət büdcəsinə 5472,0 mln. manat vəsait daxil olmasını təmin etmişdir ki, bu da proqnoza nisbətən 312,0 mln. manat, 2010-cu ilə nisbətən isə 1179,2 mln. manat və ya 27,5% çoxdur.

Ölkənin sosial-iqtisadi inkişafında yaradılmış səmərəli vergi mühitinin rolu inkaredilməzdir. Eyni zamanda qeyd olunmalıdır ki, iqtisadi inkişafın vergilər vasitəsilə tənzimlənməsinin daim təkmilləşdirilməsi zəruridir. İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində vergitutmanın optimallaşdırılması mühüm əhəmiyyətə malikdir. İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində vergitutmanın optimallaşdırılması aktual bir məsələdir. Məsələyə bu baxımdan yanaşsaq iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində vergitutmanın optimallaşdırılmasının ayrı-ayrı istiqamətlər üzrə tədqiqi olduqca zəruridir. Vergitutmanın optimallaşdırılmasının iqtisadi inkişafa təsirini daha da artırmaq üçün onu növlər üzrə təsnifat əlamətlərinin elmi cəhətdən əsaslandırılması tələb olunur.

**Vergitutmanın optimallaşdırılmasının mahiyyəti və növləri.** Vergitutmanın optimallaşdırılması vergi planlaşdırılması ilə müqayisədə daha geniş anlayışdır. Bu onunla izah olunur ki, vergitutmanın optimallaşdırılması sövdələşmə və ya layihənin bütün maliyyə aspektlərində müəyyən nisbətlərin əldə olunması ilə bağlı olan prosesdir.

Vergitutmanın optimallaşdırılması müəssisələr üçün marketinq və ya istehsal strategiyası qədər mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu yalnız büdcəyə ödənişlər hesabına xərclərə qənaət edilməsi imkanı ilə deyil, həm də müəssisənin özünün və onun vəzifəli şəxslərinin təhlükəsizliyi ilə bağlıdır.

*Vergitutmanın optimallaşdırılması* - fəaliyyətin yeri, zamanı və növünün seçilməsi, ən səmərəli üsulların və müqavilə münasibətlərinin yaradılması, vergi ödənişlərinin minimallaşdırılması hesabına qüvvədə olan qanunvericilik çərçivəsində pul axınlarının artırılması məqsədləri ilə bağlı olan təşkilati tədbirlərdir.

Vergitutmanın düzgün optimallaşdırılması (*yəni vergitutmanın qanuni metodlarla optimallaşdırılması*) və mümkün risklərin proqnozlaşdırılması müəssisənin stabil vəziyyətinin yaradılması üçün böyük əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, bu təsərrüfat fəaliyyətində iri həcmli itkilərin aradan qaldırılmasına imkan verir.

Analitiklərin fikrincə vergitutmanın optimallaşdırılması vergi yoxlamalarının həyata keçirilməsindən xeyli əvvəl (*vergi yoxlamalarına başlamadan öncə*), yəni optimallaşdırmanın hüquqi şəxslər üçün müəssisənin yaradılmasından, fiziki şəxslər üçün işə uçota alınmadan əvvəl başlanılması məqsəddəməvafiqdir.

Fikirimizcə vergi optimallaşdırılması müəssisənin yaradılması anında daha səmərəli olur. Qeyd etməliyik ki, vergi planlaşdırılması real fəaliyyət prosesində düzəlişi çox çətin olan səhvlərin yol verilmədiyi şəraitdə baş verir.

Vergitutmanın optimallaşdırılması vergi ödəyicilərinə özünü vicdanlı vergiödəyicisi kimi hiss etməyə, vergilərin ödənilməsi və uçotu üzrə təkmil sistemin qurulmasına imkan verir, Vergi Məcəlləsi və vergi münasibətlərini tənzimləyən digər qanunvericilik aktları ilə tanışlığa da şərait yaradır.

Vergitutmanın optimallaşdırılmasının aşağıdakı növlərini qeyd etmək olar:

-vergi növləri üzrə optimallaşdırma (*ƏDV, mənfəət vergisi və s.*);

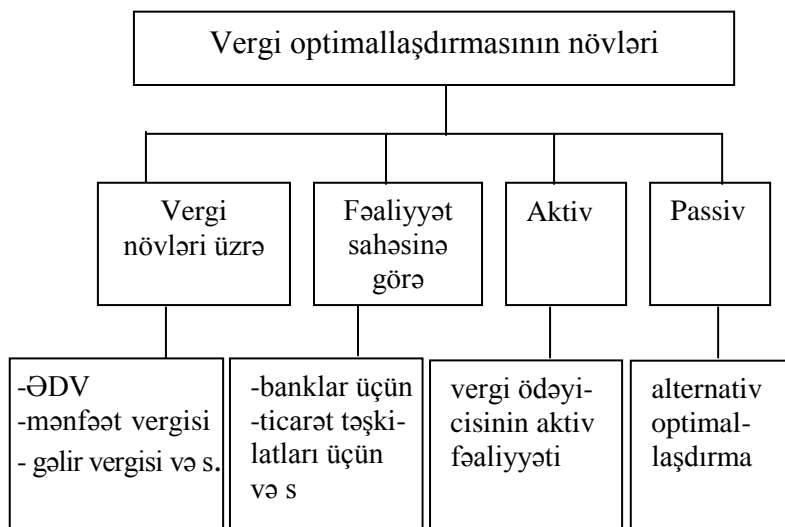
-müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin bu və ya digər sahəsinə mənsubluğundan asılı olaraq vergitutmanın optimallaşdırılması (*konkret fəaliyyət növünə xas olan xüsusi-*

yətlərə və əlamətlərə malik olan sahələrdə optimallaşdırma. Məsələn banklar üçün, ticarət təşkilatları üçün və s.);

-vergi ödəyicilərinin kateqoriyaları üzrə vergitutmanın optimallaşdırılması (məsələn, sahibkarlar, fiziki şəxslər, iri, orta və kiçik vergi ödəyiciləri və s.).

Optimallaşdırmanın həmçinin aktiv və passiv növünü də qeyd etmək olar. Optimallaşdırmanın passiv növünə alternativ optimallaşdırmanı aid etmək olar. Alternativ optimallaşdırma o deməkdir ki, vergi qanunvericiliyində iki və daha çox norma olur və onlardan hər hansı birindən istifadənin məqsədəuyğunluğunun müəyyənləşdirilməsi vergi ödəyicisinin səlahiyyətində olur.

Optimallaşdırmanın aktiv növünə müəssisənin fəaliyyətinin planlaşdırılmasının spesifik üsullarını, yəni müəssisənin vəzifəli şəxslərinin vergi ödənişlərinin həcmnin minimallaşdırılmasına yönəldilmiş aktiv fəaliyyətini aid etmək olar. Sxematik olaraq vergi optimallaşdırmasının növlər üzrə təsnifatını aşağıdakı sxemdə olduğu kimi göstərmək olar [62].



**Sxem:** Vergi optimallaşdırmasının növlər üzrə təsnifatı

**Vergi ödənişlərinin optimallaşdırılması.** Vergi ödənişlərinin optimallaşdırılması məqsədi ilə işlənilib hazırlanmış sxemlər daha çox fərdiləşdirilmiş olurlar. Ancaq bütün onlar əmtəə-pul kütləsinin hərəkəti üsulunun seçilməsinin məqsədəuyğun olması qənaətinə gəlməyə imkan verən əsas prinsiplər nöqtəyi-nəzərdən qiymətləndirilməlidirlər. Vergi ödənişlərinin optimallaşdırılması aşağıdakıları nəzərdə tutur:

- mövcud vergi qanunvericiliyinin dərinədən öyrənilməsi;
- vergitutmaya aidiyyəti olan bütün yeni qanunvericilik sənədləri ilə vaxtında tanış olmaq;
- mühasibat uçotunun səmərəli sistemlərinin tətbiq edilməsi;
- xüsusi vergi rejimləri və vergi güzəştlərindən istifadə edilməsi;

- vergi öhdəliklərinin həcminə təsir edən mümkün qədər çox sayda amillərin nəzərə alınması;

- dövlətin vergi siyasətinin proqnozlaşdırılması.

İstənilən təsərrüfat subyektdə vergi planlaşdırılması vergi ödənişlərinin optimallaşdırılmasına olan üç mühüm yanaşmaya əsaslanır:

- vergi ödənişləri üzrə güzəştlərdən istifadə edilməsi;

- uçot siyasətinin işlənilib hazırlanması;

- vergi ödənişlərinin müddətinə nəzarət.

Vergi yükünün azaldılması ilk növbədə qanunvericiliyin nəzərdə tutduğu bütün vergi güzəştlərindən tam istifadə edilməsi ilə bağlıdır.

Uçot siyasətinin elementlərinin düzgün təyin edilməsi və onlardan bacarıqla istifadə edilməsi səmərəli vergi planlaşdırmasının əsas istiqamətlərindən biridir. Təsərrüfat subyektinin qəbul etdiyi uçot siyasəti müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir. Uçot siyasətinə aşağıdakı elementlər daxildir:

- malların qiymətləndirilməsi;

- qeyri-maddi aktivlər və əsas vəsaitlər üzrə amortizasiyanın hesablanması qaydası;

- əsas vəsaitlərin təmiri üzrə xərclərin uçotu;
- əsas və dövriyyə vəsaitləri arasındakı sərhəddin müəyyənləşdirilməsi;
- şübhəli borcların uçotu;
- kreditor borcların qiymətləndirilməsi və s.

Seçim edərkən, müəssisə bu seçimi həcmi alternativ uçot üsulunun seçilməsindən asılı olan vergiləri hesablamaqla əsaslandırmalıdır.

Vergilərin ödənilməsi üçün müəyyən edilmiş son müddətə əməl edilməməsi müəssisəyə peniya şəklində cərimə sanksiyalarının tətbiq edilməsi ilə nəticələnir. Buna görə də vergi uçotunda vergi təqvimindən istifadə edilməsi çox əlverişlidir.

Vergi planlaşdırmasının məqsədi minimal xərc çəkməklə maksimal maliyyə nəticəsinin əldə edilməsi üçün vergitutma sistemini təşkil etməkdir. Kompleks vergi planlaşdırması müəssisədə maliyyə planlaşdırmasının bir hissəsini təşkil edir.

Vergi planlaşdırması bütövlükdə vergiqoymanın optimallaşdırılmasını, ayrı-ayrı vəziyyətlərdə vergi ödənişlərinin optimallaşdırılması sxemlərinin işlənməsini, müxtəlif idarəetmə qərarlarının vergilərə göstərdiyi təsiri vaxtında təhlil etmək üçün vergitutma sisteminin təşkilini nəzərdə tutur. Vergi planlaşdırması çərçivəsində vergi ödənişlərinin planlaşdırılması müəssisələrə mövcud resursları daha səmərəli idarə etmək imkanı yaradır.

Demək vergi planlaşdırılmasının məqsədi vergi ödənişlərinin məbləğinin minimum səviyyəyə endirilməsinə imkan verən yolun seçilməsidir. Vergi ödənişləri müəssisənin xərclərinin bir maddəsi olduğundan vergi planlaşdırması xərclərin optimallaşdırılmasının tərkib elementlərindən biridir.

Vergitutmanın optimallaşdırılmasının aşağıdakı əsas prinsiplərini qeyd etmək olar[62]:

1.Xərclərin adekvatlığı prinsipi. Bu prinsipə əsasən tətbiq edilən sxemin dəyəri azaldılmış vergilərin məbləğindən çox olmamalıdır.

2.Hüquqi uyğunluq prinsipi. Bu prinsipə əsasən optimallaşdırma sxemi həm yerli, həm də beynəlxalq qanunverijiliyə görə legitim olmalıdır.

3.Konfidensiallıq prinsipi. Bu prinsipə əsasən vergi ödənişlərinin optimallaşdırılması istiqamətində aparılan işlərin faktiki təyinatı və nəticələri barədə informasiyadan istifadənin mümkünlüyü maksimum məhdudlaşdırılmalıdır. Optimallaşdırma prosesində iştirak edən ayrı-ayrı şəxslər prosesi ümumilikdə təsəvvür etməməli, yalnız lokal xarakterli müəyyən təlimatlara əsaslanmalıdırlar.

4.Nəzarət altında olma prinsipi. Bu prinsipə əsasən vergi ödənişlərinin optimallaşdırılması sxemindən istifadə etməklə arzu edilən nəticələrin əldə edilməsi bütün mərhələlərdə yaxşı düşünülmüş nəzarətin olmasından asılıdır.

5.Forma və məzmunun vəhdəti prinsipi. Bu prinsipə əsasən vergi ödənişlərinin optimallaşdırılması yönündə işlərin məzmunu ilə onların forması arasında vəhdətə nail olmaq lazımdır. Məsələn, elə hallar məlumdur ki, balansında və ya ijarəsində heç bir əsas vəsaiti olmayan müəssisə nəqliyyat, nəşriyyat və digər xidmətləri göstərir.

6.Neytrallıq prinsipi. Bu prinsipə vergi ödənişlərinin optimallaşdırılması müəssisənin öz vergi ödənişləri hesabına həyata keçirilməlidir. Bu prinsipi qarşılıqlı əməkdaşlıq prinsipi də adlandırmaq olar. Bəzi vergi ödənişləri elə qurulmuşdur ki, müqavilə münasibətlərinin tərəflərindən birinin vergi ödənişlərinin azaldılması tərəflərdən digərinin vergi ödənişlərinin artmasına səbəb olur və əksinə. Buna görə də tərəfdəşlərin maraqlarını da nəzərə almaq lazımdır.

7.Diversifikasiya prinsiri. Bu prinsipə əsasən büdcə ödənişlərinin optimallaşdırılması xoşağəlməz xarakterə malik olan aşağıdakı müxtəlif daxili və xarici təsirlərə məruz qala bilər:

- qanunvericilikdə daimi dəyişikliklərin edilməsi;
- ilk planlaşdırmada yanlışlıq;
- fors-major halları.



Bununla belə nəzərə almaq lazımdır ki, cinayət qanunvericiliyində dəyişikliklərin edilməsi ilə əlaqədar pessimist ssenari üzrə hadisələrin inkişafının hüquqi nəticələri neqativ transaksiya ölçüsündən asılı olaraq kifayət qədər fərqlərə malikdir.

8. Muxtariyyət prinsipi. Bu prinsip əsasən vergitutmanın optimallaşdırılması istiqamətindəki fəaliyyət kənar iştirakçılardan mümkün qədər az asılı olmalıdır [62].

**Vergi planlaşdırmasının əsas prinsipləri.** Qanunvericiliklə müəyyən edilmiş güzəşt və üsullardan istifadə etməklə vergi öhdəliklərinin azaldılması vergi planlaşdırmasının mahiyyətini təşkil edir. Vergi planlaşdırması mövcud vergi qanunvericiliyi çərçivəsində vergi yükünün azaldılması məqsədilə fəaliyyətin hüquqi formalarının optimal quruluşunun seçilməsinə şərait yaradır. Vergi planlaşdırmasının məqsədi vergi ödənişlərinin minimum səviyyəyə endirilməsinə imkan verən yolun seçilməsidir.

Vergi planlaşdırması vergi ödəyicilərinin və dövlətin qarşılıqlı münasibətlərinin hamı tərəfindən qəbul edilmiş aşağıdakı prinsiplərinə əsaslanır:

- vergi ödəyicisinin xalis gəlirinin vergiyə cəlb edilməsi;
- reallaşdırılmış gəlir (*həyata keçmiş fakt*) qaydası;
- vergi ödəyicisinin məlumatlandırılması;
- mübahisəli məsələlərin vergi ödəyicisinin xeyrinə həll edilməsi.

Vergi planlaşdırmasının əsas prinsipləri aşağıdakılardır:

I. Vergi qoymanın optimallaşdırılmasının bütün üsullarının və metodlarının qanuniliyi;

II. Vergi qoymanın optimallaşdırılması sxemlərinin tətbiqinin qənaətliliyi;

III. Konkret vergi ödəyicisinin fəaliyyətinə və xüsusiyyətlərinə fərdi yanaşma;

IV. İşlənmiş vergi qoyma sxemlərinin və metodlarının tətbiqinin kompleksliyi və çoxvariantlılığı.

Vergi planlaşdırmasının əsas prinsiplərini aşağıdakı kimi ifadə etmək olar:

1.Qanunilik, yəni mövcud qanunvericiliyə uyğun olması;  
2.Optimallaşdırmaya vergi orqanlarının və məhkəmə praktikası münasibətinin bilinməsi;

3.Perspektivlilik. Vergi planlaşdırmasının qeyri-korrekt tətbiqinin onun üçün maliyyə itkiləri ilə nəticələnmə biləcəyinin vergiödəyicisi tərəfindən qabaqcadan görməsi;

4.Planlaşdırmanın mərhələliyi. Buraya aşağıdakı mərhələləri daxil etmək olar:

-müəssisənin təşkilati-hüquqi forması barədə qərarın qəbul edilməsi,

-vergi yurisdiksiyası haqqında qərarın qəbul edilməsi,

-vergi güzəştlərindən istifadə etmək imkanlarının öyrənilməsi və s.

5.Planlaşdırmanın maliyyə nəticələrinin ilkin hesablanması;

6.vergi planlaşdırmasının fərdiliyi. Nəzərə almaq lazımdır ki, hər bir müəssisənin fəaliyyətinin vergi sxeminin və hər bir sövdələşmənin maliyyə sxeminin özünəməxsus xüsusiyyətləri var;

7.Vergi planlaşdırmasının forma və üsulları barədə qərarın qəbul edilməsinin kollegiallığı. Vergi planlaşdırması prosesi mühasib, hüquqşünas və müəssisənin rəhbərinin birgə işi, daim yeni orijinal qərarların qəbul edilməsi, digər təşkilatların bu sahədə fəaliyyətinin daim öyrənilməsidir.

Vergi planlaşdırmasının təşkili aşağıdakılardan ibarətdir:

-təşkilatın maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətinin ilkin təhlili;

-qüvvədə olan qanunvericiliyin tədqiq edilməsi, vergi planlaşdırmasının ən perspektivli istiqamətlərini müəyyən etmək məqsədilə konkret vergiödəyicisinin vergi problemlərinin tədqiq və təhlil edilməsi;

-konkret fəaliyyət növlərində tərəfdaşların və rəqiblərin üzərinə vergi qoyulmasının optimallaşdırılması sxemlərinin tədqiq edilməsi, habelə müəssisədə vergiqoymanın ən sərfəli üsullarının tətbiq edilməsi.

Vergitutmanın optimallaşdırılması, konkret fəaliyyət növünə və ya müəyyən təşkilati-hüquqi formaya dair vergilərin minimuma endirilməsi üzrə ayrıca sxemlərin işlənməsi müəssisəyə vergi ödənişlərini ixtisar etməyə imkan yaradır. Qənaət edilən vəsaitlər sərmayə şəklində biznesin inkişafına yönəldilə bilər.

Vergi planlaşdırması biznesin təşkili mərhələsində aparıldıqda, ən səmərəli nəticələr verir. Deməli təşkilati-hüquqi formanın seçilməsinə, müəssisənin qeydiyyat yerinin müəyyən edilməsinə, müəssisənin təşkilati strukturunun işlənməsinə əvvəlcədən düzgün yanaşmaq məqsədəuyğundur.

Müəssisə fəaliyyət göstərən zaman vergi planlaşdırmasının təşkili təchizatçılar və sifarişçilərlə müqavilə münasibətləri rəsmiləşdirildiyi, təsərrüfat əməliyyatları həyata keçirildiyi və s. hallarda zəruridir. Vergi planlaşdırması müəssisənin yaradılması, yenidən təşkil edilməsi, ləğv edilməsi, dəyişdirilməsi, birləşdirilməsi və s. prosesinin ayrılmaz hissəsidir.

Dünya təcrübəsində vergi sisteminin necə mürəkkəb və qarışıq olması hamıya məlumdur. Mütərəqqi vergi sisteminin də mövcud olması istisna edilmir. Təbii ki, qanunverici orqan bütün bu sistemi büdcəyə olan ödəmələrin fasiləsizliyini təmin etmək, vergi ödəyicilərinin maraq və imkanlarını nəzərə almaqla düşünüb tapmışdır.

Əlbəttə, vergi ödəmələrinin və yığımlarının əsas funksiyalarının mahiyyət üzrə yerinə yetirilməsi həqiqətən də çox zəruridir. Təbii ki, sahibkarların vergilərdə qənaət etmək istəyinin olması birmənalıdır. Bəllidir ki, bu zaman elmi əsaslara dayanan və düşünülmüş leqal sxemlərdən istifadə edilməsi çox zəruridir. Çünki, işə elmi əsaslarla, rəllığa uyğun yanaşma

zamanı heç bir qanunu pozmaq lazım gəlməyəcəkdir. Bu zaman sadəcə olaraq, biznesin aparılmasının, onun təşkilinin və tərtibatının sxemini ciddi-cəhdlə düşünüb tapmaq lazımdır.

Qeyd etməliyik ki, bu məsələdə müəyyən təcrübə olmadan keçinmək olmaz. Çünki, bu halda, nəinki yalnız qanunverici norma və qaydaları, həmçinin konkret götürülmüş müəssisənin fəaliyyətinin xüsusiyyətlərini də nəzərə almaq lazımdır. Sonda arzuolunan nəticələrin alınması üçün bütün bunları beynəlxalq və mütərəqqi təcrübəyə uyğunlaşdırmaq, norma və qaydalara uyğun tərtib etmək zəruridir. Bu zaman isə minimal xərclərlə əməliyyatları sürətlə və hər hansı maneəsiz yerinə yetirməyə imkan verən iş sxeminin ortaya çıxması realdır. Heç şübhəsiz ki, həsvir edilən mexanizm vergitutmanın optimallaşdırılması adlanır. Qeyd etmək lazımdır ki, belə optimallaşdırmanın vergilərdən yayınma ilə və yaxud qeyri-leqal sxemlərlə heç bir əlaqəsi yoxdur.

Müəssisədə vergi uçotunun təşkil edilməsinin zəruriliyi Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində qanuni səviyyədə təsbit edilmişdir. Vergi uçotunu qurmaqda məqsəd təşkilatın vergi öhdəlikləri üzrə büdcə və büdcədən kənar fondlar ilə hesablaşmaların vəziyyətinə operativ nəzarəti təmin etməkdir. Sənəd dövriyyəsi (*vergi registrlərinin işlənməsi*) baxımından vergi uçotunun optimal təşkili vergi ödəyicilərinin büdcəyə və büdcədən kənar fondlara olan borcunun səmərəli şəkildə tənzimləmək, vergi risklərinin və arzuolunmayan maliyyə nəticələrinin qarşısını almaq imkanı yaradır. Vergi uçotunun düzgün qurulması istənilən təşkilatda vergi planlaşdırmasının əsasını təşkil edir və dərin peşə bilikləri və təcrübəsi tələb edir.

Səmərəli vergiqoyma təsərrüfat subyektinin idarəetmə sisteminin ayrılmaz hissəsidir. Elmə əsaslanan yüksək səviyyədə qurulmuş vergi uçotu sisteminin köməyiylə vergi planlaşdırması sisteminin tətbiqi biznesin inkişafına təkan verir. Səmərəli vergiqoyma prosesinin təşkili müəssisənin işində ən yaxşı nəticələrin əldə edilməsinin optimal üsullarından biridir.

2012-ci ilin vergi-büdcə siyasətinin əsas hədəflərindən biri büdcə gəlirlərinin yığım əmsalının artırılmasıdır. Bu hədəf bir neçə ildir ki, vergi-büdcə siyasətinin hədəfləri sırasında yer alır. Konkret vergi siyasətində əsas yeri vergi və qeyri-vergi gəlirlərinin yığım əmsalını artırmaq, vergi inzibətçiliğini təkmilləşdirmək, vergi borclarının azaldılması üçün zəruri tədbirlər görməkdən ibarətdir.

Eyni zamanda innovasiya və sahibkarlıq fəaliyyətinin genişləndirilməsi, ayrı-ayrı istiqamətlər üzrə vergi tutmanın optimallaşdırılması, yeni təsərrüfat subyektlərinin yaranmasına yardım göstərilməsi istiqamətində işlər davam etdirilir.

Yüksək inkişaf dinamikasına malik Azərbaycanın sosial-iqtisadi sahədə qazandığı böyük uğurlar iqtisadiyyatın diversifikasiyası istiqamətində həyata keçirilən məqsədyönlü siyasətin nəticəsidir.

Ölkəmizdə geniş modernləşdirmə siyasəti aparılır. Azərbaycan hökuməti öz iqtisadiyyatının modernləşdirilməsinin beş əsas istiqamətini müəyyən etmişdir.

Azərbaycanın innovativ inkişafı, ilk növbədə, Respublikamızın şirkətlərinin müasir texnologiyalara yiyələnməsini rəqabətədavamlı məhsulların istehsalının təmin olunmasını və ixrac bazarlarının genişlənməsini göstərir.

İkinci istiqamət dinamik inkişaf edən bazar institutlarının möhkəmləndirilməsi və rəqabətin təmin olunmasıdır.

Üçüncü istiqamət milli iqtisadiyyatın diversifikasiyasını davam etdirmək, müasir texnologiyaların tətbiqi ilə son məhsulun istehsalını genişləndirmək, emal sənayesinin və “iqtisadi biliklərin” rəqabətədavamlılığını artırmaqdır.

Dördüncü istiqamət yeni keyfiyyətli insan kapitalına nail olunması, kadrların hazırlanmasının iqtisadiyyatın tələblərinə uyğunlaşdırılmasıdır.

Beşinci istiqamət iqtisadi artımın yeni mənbələrinin yaradılması üzrə işlərin davam etdirilməsidir. Bu siyasət bizə enerji resurslarından daha da az asılı olmaq imkanı verəcəkdir.

Bu siyasətin uğurla reallaşmasında vergilərin rolu danılmazdır.

İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi sahəsində vergi dərəcələrinin optimallaşdırılmasının xüsusi əhəmiyyəti vardır. Bu prosesin nəzəri mahiyyəti vergilərin fiskal və tənzimləyici funksiyaları arasında nisbi bərabərliyə nail olunmasından ibarətdir. Onların üstünlüklərinin qeyd olunması təcrübə üçün çox zəruridir.

Mütərəqqi vergi sisteminin səmərəlilik prinsipinə uyğun vergi sisteminin qurulması onun iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış daxili strukturundan, ilk növbədə isə vergi dərəcəsinin ölçüsündən asılıdır. Vergi dərəcələrinin müəyyənləşdirilməsi iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi sisteminin əsasını təşkil edir. Vergi dərəcələrinin optimal səviyyəsinin hesablanması son dərəcə çətin və zəhmət tələb edən işdir.

Qeyd etməliyik ki, son illərdə ərzində vergilərin əksər növlərinin dərəcəsi xeyli azaldılmış, gəlir vergisinin ödənilməsi mexanizmi sadələşdirilmiş, fərdi sahibkarlar üçün gəlir vergisinin və hüquqi şəxslər üçün mənfəət vergisinin dərəcələri uzlaşdırılmış, rezident və qeyri-rezidentlər üçün vergi yükü bərabərləşdirilmişdir.

Vergi dərəcələrinin azaldılması iqtisadiyyatın real sektoruna əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərmiş, onun davamlı, məqsəduyğun inkişafını təmin etmiş, istehsalın rentabelliğini yüksəldilməsi və iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrinə investisiya qoyuluşlarının artırılması üçün əlavə imkanlar yaratmışdır. 2011-ci ilin yekunları üzrə vergi daxilolmalarının artımı da ümumilikdə vergitutma bazasının hiss olunan dərəcədə genişləndiyini təsdiq edir.

Fikirimizcə qüvvədə olan vergi dərəcələrinin mərhələli azaldılması qanunvericiliyə edilən dəyişikliklərin əsas istiqamətlərindən biri olmalıdır. Bu, vergi ödəyicilərinin vergi yükünün azaldılmasına və vergitutma bazasının genişləndirilməsinə xidmət edəcəkdir.

#### **5.4. Vergi yükü investisiya mühitinin amili kimi**

Müasir dünya qloballaşma dövrünü yaşayır. Qloballaşma-mill iqtisadiyyatın rəqabət qabiliyyətliliyi qarşısında olduqca yüksək tələblər qoyur. Qlobal dünyada Azərbaycanın strategiyası innovasiyaların və təhsilin inkişafı vasitəsilə biliklər iqtisadiyyatına doğru inamla irəliləməkdir.

Artıq belə bir düşüncə dünyanın inkişaf etmiş ölkələrində öz aprobeşiyasını tapıb ki, “biliklər iqtisadiyyatının əsası innovasiyadır”. Azərbaycanın iqtisadi inkişafının müasir mərhələsində innovasiya fəaliyyətini həyata keçirən və ya həvəsləndirən amillərdən biri investisiya təminatıdır. Güclü biznes və investisiya mühiti olmadan dayanıqlı inkişaf baş verə bilməz. Aydınır ki, iqtisadi siyasətin parametrlərinin formalaşdırılması istiqamətində uğurlu vergi siyasəti həyata keçirilir. İqtisadi inkişaf siyasətini reallaşdıran Azərbaycanın uğurlu vergi siyasəti regionda səmərəli və rəqabətli iqtisadi siyasət aparılmasına zəmin yaratmışdır.

İnkişaf etmiş ölkələrdə vergitutmanın əsas prinsiplərindən biri vergi sisteminin sahibkarlıq və investisiya fəaliyyətini təşviq etməsidir. İntestisiya fəaliyyətinin stimullaşdırılması istiqamətində dövlət tərəfindən həyata keçirilən əsas tədbirlərdən biri investorlar üçün əlverişli vergi mühitinin yaradılmasıdır. Belə bir mühitin yaradılması investisiya fəaliyyəti ilə məşğul olan vergi ödəyiciləri üçün müxtəlif vergi güzəştlərinin verilməsi yolu ilə həyata keçirilir.

İntestisiya fəaliyyətini həyata keçirən vergi ödəyicilərinə vergi güzəştləri verilməklə onların üzərinə düşən vergi yükü nisbətən azaldılır və bunun nəticəsində kapital qoyuluşları üçün sərbəst maliyyə vəsaitlərinin formalaşdırılması təmin edilir. Bu baxımdan “İntestisiya mühitinin formalaşmasında vergi güzəştlərinin rolu” mövzusu çox aktualdır. Həmin istiqamətdə dəyərli tədqiqatların aparılması istisna edilmir. Lakin,

mövzunun aktuallığı nəzərə alınmaqla bu sahədə daha geniş kompleks tədqiqatların aparılmasına ehtiyac duyulur.

Xarici investisiyaların ölkə iqtisadiyyatına cəlb edilməsi Azərbaycan dövlətinin müəyyən etdiyi iqtisadi inkişaf strategiyasının mühüm tərkib hissəsidir. Son dövrlər ölkədəki siyasi sabitlik və iqtisadi inkişaf xarici dövlətlərin Azərbaycan iqtisadiyyatına uzunmüddətli sərmayə qoymaq üçün marağını daha da artırmışdır.

İndiyə qədər respublikada investorların hüquq və mənafelərinin qorunması, mülkiyyətin toxunulmazlığı, yerli və xarici sahibkarlara eyni iş şəraitinin yaradılması, əldə edilmiş mənfəətdən maneəsiz istifadə olunması ilə bağlı mühüm qanunlar qəbul edilərək hüquqi baza yaradılmışdır. Hazırda Azərbaycan Respublikasında investisiya fəaliyyətini tənzimləyən iki qanun mövcuddur: Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 13 yanvar 1995-ci il tarixli 952 nömrəli Sərəncamı ilə təsdiq olunmuş “İnvestisiya fəaliyyəti haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanunu” və Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 15 yanvar 1992-ci il tarixli 57 nömrəli Sərəncamı ilə təsdiq olunmuş “Xarici investisiyaların qorunması haqqında Azərbaycan Respublikası Qanunu”.

Bundan başqa, Azərbaycan hökuməti 42 xarici ölkə ilə ikiqat vergi tutmanın aradan qaldırılması, investisiyaların təşviqi və qarşılıqlı qorunması haqqında sazişlər imzalamışdır.

Mənfəətin başqa valyutalara konvertasiya edilməsi, xarici ölkələrə köçürülməsi, yaxud reinvestisiya edilməsi ilə bağlı bütün məhdudiyyətlər ləğv edilmiş, bazar iqtisadiyyatı prinsipləri əsasında vahid valyuta məzənnəsi formalaşmışdır. Bu tədbirlər xarici investorların, beynəlxalq maliyyə qurumlarının və iqtisadi təşkilatların Azərbaycana olan marağını daha da artırmışdır.

Hazırda ölkədə iqtisadi islahatların davam etdirilməsi, biznes mühitinin daha da yaxşılaşdırılması, neft sektoru ilə bərabər, qeyri-neft sektorunun inkişaf etdirilməsi ilə bağlı



tədbirlər həyata keçirilir. Azərbaycan Respublikasının iqtisadiyyatına investisiyaların cəlb olunması məqsədilə hökumət tərəfindən “açıq qapı” siyasəti həyata keçirilir.

Elmi müzakirələr nəticəsində meydana çıxan qəti fikir budur ki, xarici birbaşa investisiyaların artımı iqtisadi inkişafı birbaşa dəstəkləyir. Bəs, Azərbaycanda birbaşa xarici investisiyalarla bağlı vəziyyət necədir?

Son illərdə Azərbaycanın dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyası prosesi intensiv xarakter almışdır. 1995-2011-ci illərdə ölkə iqtisadiyyatına yönəldilmiş 120 milyard dollar investisiyanın 63 milyard dollara yaxını xarici investisiyalar olmuşdur. 1995-2002-ci illərdə xarici investisiyaların həcmi 9,1 milyard dollar olmuşdursa, 2003-2011-ci illərdə bu rəqəm 6 dəfə artaraq 54,6 milyard dollar olmuşdur. Yalnız son 5 ildə qoyulan xarici sərmayənin həcmi 35 milyard dollar olub ki, bu da indiyə qədər qoyulan investisiyaların 55,64 faizini təşkil edir.

1995-2011-ci illərdə ölkə iqtisadiyyatına yönəldilmiş xarici investisiyaların 25,5 milyard dolları qeyri-neft sektorunun, 37,5 milyard dolları isə neft sektorunun inkişafına yönəldilmişdir.

Qeyri-neft sektorunda fəaliyyət göstərən birgə və xarici investisiyalı müəssisələri cəlb edən əsas sahələr sənaye, tikinti, nəqliyyat və ticarətdir. Tam xarici investisiyalı və birgə müəssisələrin yaradılmasında Türkiyədən olan sahibkarların payı 27,6% təşkil edir. Bu göstərici Böyük Britaniya üzrə 11,7%, Rusiya üzrə 6,8%, İran üzrə 6,2%, ABŞ üzrə 5,9%, Almaniya üzrə isə 2,9%-dir.

İndiyə qədər cəlb edilən investisiyaların 41,7 milyard dolları və ya 66,3 faizi birbaşa xarici sərmayələrdir. Azərbaycana cəlb edilən birbaşa xarici sərmayələrin böyük hissəsi neft-qaz sektoruna yönəldilib. Neft-qaz sektoruna cəmi birbaşa sərmayənin 36,5 milyard dolları (87,5 faiz) qoyulub. Qeyri-neft sektoruna 5,21 milyard dollar yönəldilib. Neft sektorundan fərqli olaraq qeyri-neft sektoruna qoyulan birbaşa xarici

sərmayələrin həcmində son illər artım müşahidə edilir. Əgər 2003-cü ildə qeyri-neft sektoruna cəmi 45,4 milyon dollar birbaşa xarici sərmayə qoyulmuşdusa, 2007-ci ildə bu göstərici 439 milyon dollara, 2011-ci ildə isə 886 milyon dollara yüksəlib. Neft-qaz sektorunda isə artım demək olar ki, dayanmışdır. Buna baxmayaraq, hələ də hər il qoyulan birbaşa xarici sərmayənin böyük hissəsi neft sektoruna yönəlidir. 2011-ci ildə qoyulan 4,286 milyard dollarlıq birbaşa xarici investisiyanın 3,4 milyard dolları (79,3 faiz) neft sektorunun payına düşür.

Qeyri-neft sektorunda birbaşa investisiyalar əsasən sənayeyə yönəldilir. 2011-ci ildə cəmi birbaşa investisiyaların 61 faizi, yaxud 540,5 milyon dolları sənayə sahələrini cəlb edilib. Həmin ildə tikintiyə 119,6 milyon dollar, ticarət və xidmətə 110,8 milyon dollar, nəqliyyata 97,5 milyon dollar, digər xidmətlərə 17,6 milyon dollar birbaşa investisiyalar yönəldilib. Kənd təsərrüfatı sahəsinə ümumiyyətlə birbaşa xarici investisiya qoyulmayıb. 1995-2011-ci illərdə qeyri-neft sektoruna qoyulan cəmi birbaşa xarici sərmayələrə diqqət yetirdikdə görürük ki, onun 2,82 milyard dolları sənayeyə, 864,1 milyon dolları tikintiyə, 695,7 milyon dolları ticarət və xidmətə, 479,8 milyon dolları nəqliyyata, 343,1 milyon dolları digər xidmət sahələrinə yönəldilib[96].

Azərbaycanda neft sektoruna birbaşa xarici investisiyaların daha çox qoyulması ölkəmizin yalnız gəlirinin artımı baxımından önəmlidir. Neft sektoruna hər il bir neçə milyard dollar birbaşa sərmayənin qoyulması neft və qaz hasilatının yüksək səviyyədə saxlanmasına və xarici ticarət balansının müsbət qalmasına imkan verir. Amma məşğulluğun artırılması, iqtisadiyyatın rəbət gücünün yüksəldilməsi, ölkə iqtisadiyyatının davamlı inkişafı üçün qeyri-neft sektoruna daha böyük həcmdə birbaşa xarici sərmayənin qoyulması zəruridir.

Qeyd olunmalıdır ki, dünyada birbaşa xarici investisiyalarda son illərdə bəzi meyillər müşahidə edilir. Artıq birbaşa xarici investisiyaların həyata keçirilməsində son illərdə ən çox

müşahidə edilən metod birləşmə və satınalmalardır. Digər meyil inkişaf etməkdə olan ölkələrin birbaşa xarici sərmayə daxilolmalarının azalmasıdır. Həmçinin, birbaşa xarici investisiyalar tədricən xidmət sektoruna yönəlir.

İqtisadçılar tövsiyə edir ki, daxili resurslara əsaslanan, ixrac yönü və uzun müddətə hesablanan birbaşa xarici investisiyaların ölkəyə cəlb edilməsi daha çox dəstəklənməlidir. Xarici qaynaqlardan asılı olan, istehsal etdiyi məhsullara məhdud alıcı dairəsinin (istər daxili, istərsə də xarici) ehtiyac duyduğu sahələrə birbaşa xarici investisiyaların yönəldilməsi ölkənin iqtisadi inkişafına faydalarını məhdudlaşdıracaq. Yaxşı olardı ki, birbaşa investisiyalar əsasən daha çox ehtiyac duyulan, Azərbaycanda istehsalı ucuz başa gələn gündəlik tələbat mallarına cəlb edilsin. Təbii ki, bunun üçün investisiya mühitinin daha da yaxşılaşdırılması istiqamətində qanunvericilik bazası təkmilləşdirilməlidir. Fikirimizcə diqqət ilk öncə tətbiq edilən vergi mexanizmlərinin rolunun artırılmasına yönəldilməlidir.

*Xarici investorlar üçün Azərbaycanın üstünlükləri aşağıdakılardan ibarətdir:*

1. Xarici investisiyalar üçün münbit şərait:

-Regionda adambaşına düşən ən yüksək Birbaşa Xarici Investisiya göstəricisi.

-İnvestorlar üçün hüquqi təminatlar.

2. Sürətlə inkişaf edən və açıq iqtisadiyyat:

-ÜDM-in illik artımı.

-Xarici ticarət dövriyyəsinin illik artımı.

-Orta idxal tarif dərəcəsi: 5,7%

3. Qeyri-neft sektorunda geniş imkanlar:

-Son 5 ildə əksər iqtisadi fəaliyyət sahələrində yüksək artım: sənaye – 7,5 dəfə, tikinti – 3,8 dəfə, ticarət – 3,5 dəfə, nəqliyyat və rabitə – 2,9 dəfə, sosial xidmətlər – 2,8 dəfə, kənd təsərrüfatı – 2,1 dəfə.

-Kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçılarına vergi güzəştləri

4.Təbii ehtiyatlar: faydalı qazıntılar və münbit torpaq:

5.Əlverişli strateji mövqe:

-Mərkəzi Asiya və Xəzər regionuna birbaşa çıxış.

-Beynəlxalq ticarət təşəbbüslərində iştirak (İpək Yolu, Şimal–Cənub koridoru).

-Genişlənən Avropa faktoru və Yeni Qonşuluq Siyasətinə qoşulma.

6.Rəqəbət qabiliyyətli yerli işçi qüvvəsi

Azərbaycanın sürətli sosial-iqtisadi inkişafı, ölkədə investisiya mühitinin yaxşılaşdırılması məqsədilə həyata keçirilən tədbirlər və s. nailiyyətlər nüfuzlu beynəlxalq təşkilatlar tərəfindən daim yüksək qiymətləndirilir. Bütün bunlar bir daha göstərir ki, Azərbaycan inkişaf etmiş ölkə kimi dünyanın aparıcı investitorlarının daim diqqət mərkəzindədir.

Hər bir dövlət ölkə iqtisadiyyatının inkişafı məqsədilə daxili investisiyalarla bərabər xarici investisiyaların da cəlb edilməsində maraqlıdır. Çinin, Hindistanın, Birləşmiş Ərəb Əmirliyinin və bu kimi digər ölkələrin təcrübəsi göstərir ki, sürətli iqtisadi inkişaf üçün xarici investisiyanın cəlbi əhəmiyyətlidir.

Xaricdən daxil olan hər bir investisiya ölkə iqtisadiyyatının gücünə əlavə bir güc qatır, iqtisadi dayaqları daha da möhkəmləndirir. Amma yaxşı olardı ki, xaricdən cəlb edilən sərmayələr arasında birbaşa investisiyalar daha çox olsun. Ekspertlərə görə, birbaşa investisiyaların digər investisiya növlərindən müəyyən üstünlükəri var. Ümumiyyətlə, qeyd edək ki, xarici investisiya anlayışı çox böyük anlayışdır və o, xaricdən cəlb edilən bütün maliyyə və digər resursları əhatə edir. Avropa Birliyinin normalarına görə, xarici investisiya dedikdə birbaşa investisiya, daşınmaz əmlak investisiyaları, kapital bazarında hərraca çıxarılan sənədlərlə bağlı transferlər, pul bazarında hərraca çıxarılan sənədlər və digər vasitələrlə bağlı

transferlər, maliyyə təşkilatlarındakı depozitlər, borclar və kreditlər, təminat məktubları, digər qarantiyalar və girovlar və s. nəzərdə tutulur. Sadalanan investisiya növləri ilə müqayisədə birbaşa investisiya bir sıra üstünlüklərə malikdir.

Hər şeydən əvvəl bu üstünlüyü göstərən birbaşa investisiyanın özünəməxsus xüsusiyyətidir. Birbaşa investisiya adından da görüldüyü kimi, müəyyən təsərrüfat sahəsində biznesin qurulması üçün yönəldilən əsas vəsaitədir. Yəni, bu, elə bir investisiyadır ki, məhz onun hesabına ya yeni müəssisə yaradılır, ya da işlək vəziyyətdə olmayan müəssisə yenidən qurularaq rentabelli vəziyyətə gətirilir. Digər investisiyalar isə artıq formalaşan, işlək vəziyyətdə olan biznes müəssisələrinə yalnız qazanc əldə etmək məqsədilə daxil olan sərmayədir.

Birbaşa xarici investisiyaların bu cəhətindən irəli gələrək iqtisadçılar hesab edir ki, inkişaf etməkdə olan və keçid dövrünü yaşayan iqtisadiyyatlarda iqtisadi artım və iş yerlərinin yaradılmasının əsas şərtlərindən biri də xarici birbaşa sərmayələrdir. Birbaşa xarici investisiyalar əsas kapitalın formalaşmasını sürətləndirə və gəlirin səviyyəsinin normallaşmasına kömək edə bilər. Birbaşa xarici investisiyalardan əldə edilən gəlir tamamilə ölkədən çıxarılmır.

Birbaşa xarici investisiyaların əksər iqtisadiyyatlarda mühüm əhəmiyyət kəsb etməsinə görə, demək olar ki, inkişaf etmiş ölkə iqtisadiyyatları daxilə investisiya axınlarını fəal surətdə dəstəkləyir.

İnvestisiyaların dəstəklənməsi bazarla əlaqədar informasiyalardan tutmuş texniki-iqtisadi əsaslandırma tədqiqatlarına və ətraf mühitə təsirin qiymətləndirilməsinə qədər çoxsaylı xidmət növlərini əhatə edir.

Əgər hər hansı bir ölkə investisiya axınlarını dəstəkləmirsə, deməli, özünün investisiya imkanlarının tədqiqi yükünü investorların üzərinə atır və beləliklə də, onun investisiyaların cəlb edilməsi ilə əlaqədar hər hansı digər regional iqtisadiyyatla rəqabətdə uduzmaq ehtimalı daha böyük olur.

İnvestisiyaların regionlara məqsədli yönəldilməsi onların sosial-iqtisadi inkişafında müstəsna əhəmiyyət kəsb edir. Eyni zamanda investisiyaların səmərəli idarə olunması hər bir regionun iqtisadiyyatının inkişafında başlıca amillərdən biri hesab olunur.

Region üçün prioritet hesab edilən investisiya layihələrinin seçilməsi ilk növbədə layihənin regionun iqtisadi xüsusiyyətlərinə uyğunluğu, mövcud potensialdan səmərəli istifadə etmək imkanları, regionların sosial-iqtisadi inkişafında mövcud olan kəskin fərqi aradan qaldırılması ilə regional tarazlığın əldə edilməsinə, məşğulluğun təmin edilməsinə, məhsul istehsalı üzrə müasir texnologiyaların gətirilməsi və s. bu kimi amillər nəzərə alınmaqla müəyyən edilir.

İnvestisiya layihəsi üzrə istehsalı nəzərdə tutulan məhsulun (iş və xidmətin) innovasiya, idxalı əvəz edən və ixrac yönümlü olması sahibkarlıq subyektlərinin innovasiya, idxalı əvəz edən və ixrac yönümlü məhsul (iş və xidmət) istehsalı üzrə investisiya layihələrinin həyata keçirilməsinə həvəsləndirilməsi ilk növbədə ölkənin sosial-iqtisadi inkişafının sürətlənməsinə kömək edir. Bu istiqamətdə investisiya layihələrinin dəstəklənməsi ölkənin ixracın stimullaşdırılması və idxalın strukturunun təkmilləşdirilməsi üzrə tədbirlərinin reallaşdırılmasına müsbət təsir edir.

Birbaşa xarici sərmayələr milli iqtisadiyyata canlılıq və dinamizm qazandırır, daxili rəqabəti artırır. Bu cür investisiyanın digər önəmli cəhəti özü birgə ilə xarici ölkəyə yeni texnologiyalara əsaslanan istehsal avadanlıqları, idarəetmə, iş sistemini gətirməsidir. Məsələn, Azərbaycan uzun müddət neft hasilatı ilə məşğul olmasına baxmayaraq, yeni bilikləri, texnologiyalara sahib olamadığından neft-qaz sahəsində müstəqil hasilat işlərini həyata keçirə bilmirdi. Bu səbəbdən ölkəmiz bir və digər aparıcı xarici şirkətlərin təmsalında, onların vasitəsilə Azərbaycanın neft-qaz hasilatı sahəsinə birbaşa xarici sərmayə cəlb edərək, yeni texnologiyaların sayəsində hasilatını artıraraq

milyardlarla dollar dəyərində qazanc əldə etdi. Artıq yeni biliklərə, təcrübəyə sahib olan Azərbaycanın milli şirkətləri müstəqil  kild  həm quruda, həm də dənizdə kəşfiyyat və hasilat işlərini həyata keçirə bildilər.

Dinamik inkişaf edən işgüzar və investisiya mühitinin formalaşdırılmasında mühüm əhəmiyyətə malik vergitutma mexanizmlərini nəzərdən keçirdikdə aydın olur ki, bu  rtl r sağlam və sabit siyasi, iqtisadi və normativ-hüquqi mühitlə həmahəng olan yaxşı idarəetmə,  ffafliq, proqnozlaşdırma və iqtisadi a ıqlıq kimi amillərlə təsbit edilir. Deməli, investisiya mühitinin formalaşdırılmasında mühüm rol oynayan əsas amillərin, yəni vergiqoyma məsələlərinin həllini təmin edən tənzimləyici normalar toplusunun daha da təkmilləşdirilməsinə ehtiyac vardır.

Bu gün ölkəmizdə aparılan iqtisadi siyasətin kökündə modernləşdirmə siyasəti dayanır. Rasionallıq, səmərəlilik, çox- ax lilik, sosialy n ml l k prinsiplərinə söykənən bu siyasət iqtisadi inkişafın Azərbaycan modelinin formalaşmasına xidmət edir.

M sair Azərbaycanın sosial-iqtisadi inkişaf modelinin başlıca hədəfi ölkəmizin davamlı, hərtərəfli inkişafını təmin etməkdir. Burada elmin, texnikanın və texnologiyanın qabaqcıl nailiyyətlərinin cəmiyyətin bütün sahələrində genişmiqyaslı t tbiqui mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Artıq Azərbaycan iqtisadi sahədə keçid d vr n  başa vuraraq, inkişafın yeni mərhələsinə qədəm qoymuşdur. Bilik, davranış, innovasiya iqtisadiyyatına keçid   n zəmin yaranmışdır. M sair dünya təcrübəsi göstərir ki, hər hansı bir ölkənin iqtisadiyyatının dayanıqlı inkişafı bazarı yüksək texnologiya və biliklə təchiz etmək bacarığı ilə mümkün olur. Çünki hazırkı  raitd  bilik iqtisadiyyatı istehsalın öncül bir sahəsinə, bilik və ona əsaslanan texnologiya isə  n çox tələb olunan məhsula çevrilməkdədir.

Dünyada yüksək texnologiyalar bazarı ildə 2,5 trilyon dollar həcmində qiymətləndirilir. Bunun 39 faizi ABŞ-ın, 30 faizi Yaponiyanın, 16 faizi Almaniyanın, 15 faizi isə digər ölkələrin payına düşür.

Bizim vəzifəmiz tez bir vaxtda bu bazara daxil olub, öz yerimizi tutmaqdır. Biz yeni əsrin tələblərinə tez uyğunlaşmağa və sərt rəqabətə hazır olmalıyıq.

Qeyd edək ki, biliklərə əsaslanan iqtisadiyyat qurmağı qarşısına məqsəd qoyan Azərbaycanda da müvafiq istiqamətdə düşünülmüş, ardıcıl və məqsədyönlü siyasət həyata keçirilir.

Hazırda Azərbaycanın vergi sistemində böyük islahatlar aparılır. Bu tədbirlər Azərbaycanda vergi sisteminin inkişafına, vergi siyasətinin formalaşmasına və bu sahədə dinamik iqtisadi inkişafın əldə olunmasına yardım edir. Vergi sisteminin bilik, davranış, innovasiya iqtisadiyyatının tələblərinə, vergi siyasətinin bu tələblərdən qaynaqlanan prinsiplərə uyğunlaşdırılması istiqamətində məqsəduyğun tədbirlər davam etdirilməlidir.

Fikirimizcə vergi mexanizmlərinin rolunu artırmaqla müasir vergi sistemlərində investisiyanın stimullaşdırılması məqsədilə güzəştlərin aşağıdakı formalarından istifadə olunması məqsəduyğundur:

*-vergi güzəştlərinin vergi dərəcələrinin aşağı salınması,*

*-kapital qoyuluşlarına vergi güzəştlərinin verilməsi,*

*-vergi tətillərinin tətbiqi,*

*-uzunmüddətli investisiya zamanı kapital artımından əldə edilən gəlirlərə güzəştli vergi rejiminin tətbiq edilməsi və s.*

Vergi güzəştləri vergitutmanın elementi və vergi siyasətinin aləti kimi. Beynəlxalq təcrübəyə əsasən deyə bilərik ki, öz vergiqoyma sistemlərində səmərəli vergiqoyma siyasətinə uyğun islahatlar apararkən ölkələr aşağıdakıları nəzərə alırlar:

*-ümumiyyətlə vergi strukturunu sadələşdirməyə çalışmalı;*



*-ixracat üzərinə qoyulan ƏDV xərclərinin tez bir vaxtda ödənişini təmin etməli;*

*-onlayn vergi sənədləşdirilməsini təklif etməli.*

Beynəlxalq təcrübədən aydın olur ki, hər hansı dövlət öz ölkəsini daha əlverişli investisiya məkanına çevirmək üçün investorlara, adətən xarici investorlara maliyyə və ya vergi güzəştləri təklif edir. Ancaq, konkret bir güzəşt formasına - *uzun-uzadı vergi bayramlarına* xüsusi diqqət yetirmək lazımdır. Bu cür tədbirlər nəinki maliyyə uyğunsuzluqlarına gətirib çıxara və rəqabətədavamlılığa məhvedici təsir göstərə bilər, həmçinin müvafiq müddətin başa çatmasından sonra müəyyən yeni bir müddət təyin edilməzsə, şirkətlər daha ucuz yerlər axtarışına başlaya bilərlər.

Bundan əlavə, xarici investorlar üçün korporativ gəlir vergilərinin azaldılmasına yönəldilmiş mürəkkəb güzəşt sxemləri əvəzinə sadəlik və aşağı dərəcələr prinsiplərinə əsaslanan və beləliklə də, bütün biznes sahələri üçün əlverişli olan korporativ gəlir strukturunun yaradılması və saxlanması məqsədəuyğundur. Mürəkkəb güzəştlər sxeminin idarə edilməsi həm dövlət, həm də biznes sahələri üçün çətindir, bu bazarda uyğunsuzluqlara səbəb olur.

Avropa İttifaqının direktivlərində potensial zərərli tədbirlərin müəyyən edilməsi üçün aşağıdakı meyarlar xüsusilə qeyd edilir:

*-müvafiq ölkədə tətbiq edilən vergilərin ümumi səviyyə-sindən cüzi dərəcədə aşağı olan effektiv vergiqoyma səviyyəsi;*

*-yalnız qeyri-rezidentlər üçün tətbiq edilən vergi güzəştləri;*

*-ölkə iqtisadiyyatından təcrid edilmiş və bu səbəbdən də, dövlət vergiləri bazasına heç bir təsir göstərməyən fəaliyyətlər üçün vergi güzəştləri;*

*-hər hansı faktiki iqtisadi fəaliyyətin həyata keçirilmədiyini təqdirdə belə vergi imtiyazlarının təmin edilməsi;*

*-çoxmilli bir qrupa daxil olan şirkətlər üçün gəlirin müəyyənləşdirilməsi prinsiplərinin beynəlxalq qaydalardan fərqlənməsi;*

*-şəffaflığın çatışmaması.*

Ümumiyyətlə, Avropa İttifaqı güzəştlərin regional zəmində və ƏDV-yə dair, həmçinin gömrük sahələrində tətbiqini dəstəkləyir. Çoxmilli xarici investorların cəlb edilməsini nəzərdə tutan geniş həcmli milli güzəştlərin tətbiqi isə məqsəda uyğun hesab edilmir. Avropa İttifaqına üzvlüyə qəbul olduqdan sonra Slovakiya kimi bəzi yeni üzvlər investorlara təklif edilən güzəştlərin səviyyəsini azaltmışlar.

Böyük və ya kiçik olmasından asılı olmayaraq, bütün müəssisələr öz ədalətli vergi paylarını ödəməlidir. Kiçik bizneslərə inkişaf edib tamhəcmli vergi ödəyicilərinə çevrilməkdə kömək etmək üçün dövlət kiçik və orta müəssisələr üçün məhdud vergi güzəştlərinin tətbiqi məsələsini nəzərdən keçirə bilər.

*Sadələşdirilmiş vergilər.* Mürəkkəb vergi sistemi kiçik və orta müəssisələr üçün ağır yüküdür. Bahalı mütəxəssis xidmətləri tələb edən mürəkkəb vergiödənişi prosesi kiçik və orta müəssisələrin gəlirliliyini aşağı salır. Vergi məbləğinin və vergi hesablarının sadələşdirilməsi kiçik və orta müəssisələrə diqqəti müəssisənin inkişafı məsələsi üzərində cəmləşdirmək imkanı verir. Məhdud işçi qüvvəsinə və dövriyyəyə malik olan müəssisələr üçün əksər vergi sistemləri gəlir və ya dövriyyənin sadəcə faiz göstəricisinə əsaslanır. Məsələn, Litvada ildə 100 000 litdən (\$26 000) çox olmayan ümumi gəlirə malik müəssisələr sadələşdirilmiş vergi sistemindən istifadə edə bilər. Rumıniyada təxminən 10 nəfər işçi qüvvəsinə və 100 000 avro civarında ümumi illik gəlirə malik olan mikro-müəssisələr həmin ümumi gəlirin 3 faizi həcmində vergi ödəyir. Albaniyada illik dövriyyəsi təxminən 2 milyon lik (\$14 000) olan mikro-müəssisələr üçün sabit vergi dərəcəsi tətbiq edilir. İllik dövriyyəsi 2-8 milyon likə çatan kiçik müəssisələr isə

dövriyyənin 4 faizi həcmində cəmi bir vergi ödəyir. Rusiyada sadələşdirilmiş vergi sistemi üzrə vergi ödəyən kiçik və orta müəssisələr üçün gəlirin 6 faizi həcmində və ya xərcləri çıxmaqla gəlirin 15 faizini təşkil edən vahid vergi dərəcəsi tətbiq edilir[61].

Sahibkar vergi sistemləri arasında seçim edə bilər. Sadələşdirilmiş vergi sistemindən istifadə edən biznes müəssisələri ƏDV ödəmir (Rusiya Federasiyasının gömrük ərazisinə idxal edilən mallara görə ƏDV istisna olmaqla). Kiçik və orta müəssisələrə sadələşdirilmiş vergi sxemlərini təklif edərkən hökumətlər vergi ödənişləri üzrə “astana” mərhələlərində qalmaq və imtiyazlı vergi dərəcələrindən istifadə etmək məqsədilə özlərini saxta yollarla kiçik müəssisə kimi qələmə verməyə çalışan şirkətlərə xüsusi diqqət yetirməlidirlər.

Güclü biznes və investisiya mühitini dəstəkləyən siyasi şəraitin yaradılmasında əhəmiyyətli məsələlərdən biri də qanunvericiliyin sabit olmasıdır. Daima dəyişən qanunvericilik investorların öz gəlirlərini planlaşdırmağa mənfi təsir göstərir.

Üstəlik mühasibat və audit işi, ətraf mühitə təsir və iş qüvvəsinin idarə edilməsi kimi biznes fəaliyyətlərinə dair qaydaların dəyişməsi investorun xərclərini artırır. Bundan əlavə cari şərait əlverişli olsa belə, qeyri-sabit qanunvericilik mühiti investorlarda əlverişsiz şəraitin yaranacağı riskinin hədsiz böyük olması hissini yarada bilər ki, bu da onları investisiya yatırmaq fikrindən daşındırar.

**İnvestisiya mühitinin formalaşmasında vergi güzəştlərinin rolunun qiymətləndirilməsi.** Bazar iqtisadiyyatı öz-özünü nə qədər tənzimləyən, maliyyələşdirən sistem olsa da, təcrübə göstərir ki, iqtisadiyyatın şaxələnmiş şəkildə böyüməsi, bütün sahələrdə yaxşı nəticələrin əldə edilməsi üçün dövlətin dəstəyinin olması vacibdir.

Azərbaycan da bu təcrübədən kənarda qalmadığından dövlət özəl sektorun hərtərəfli dəstəklənməsi, onun daha da güclənməsi üçün əlverişli mühitin yaradılması məqsədilə müx-

təlif yardım və təşviq mexanizmlərini tətbiq edir. *Bu hədəflər naminə dövlət sahibkarlıq fəaliyyətinə iki formada - birbaşa (yardımlar, subsidiyalar) və dolay (vergi güzəştləri, güzəştli kreditlər) dəstək göstərir.*

Yardım və subsidiyalar bir qayda olaraq kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalçılara verilir. Ümumilikdə, 2007-2011-ci illər ərzində kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalçılara əkin sahəsinin və çoxillik əkmələrin becərilməsində sərf olunan yanacaq və motor yağlarına, habelə buğda və çəltik səpininə görə dövlət büdcəsinin vəsaiti hesabına 383,7 milyon manat məbləğində subsidiya ayrılıb.

Bununla yanaşı, “Aqrolizing” ASC-nin xətti ilə alınıb respublikamıza idxal olunan kənd təsərrüfatı texnikası, texnoloji avadanlıq, mineral gübrələr və yüksək məhsuldar damazlıq heyvanlar kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalçılara, emal və xidmət sahələri ilə məşğul olan sahibkarlara lizing yolu ilə verilir və ya güzəştə satılır. 2007-ci ildən 2011-ci ilədək “Aqrolizing” ASC və digər hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən ölkəyə idxal olunan mineral gübrələrin dəyərinin orta hesabla 50 və 70 faizinin güzəştə kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalçılara satılması ilə əlaqədar həmin təşkilatlara dövlət büdcəsinin vəsaiti hesabına 40,1 milyon manatdan çox vəsait ödənilib.

Ümumiləşdirsək, 2007-2011-ci illərdə verilən subsidiyaların həcmi 453 milyon manatı ötür. Artıq hər il subsidiyaların verilməsi üçün dövlət büdcəsindən 80 milyon manat vəsait ayrılır. Dövlətin sahibkarlıq fəaliyyətinə ən böyük dəstəyi şübhəsiz ki, *güzəştli kreditlər və vergi güzəştləri şəklində olur.*

Azərbaycanda sahibkarlıq subyektlərinin dövlət büdcəsinin vəsaitləri hesabına güzəştli şərtlərlə kreditləşməsinin iki yolu var. Birinci yol 1992-ci ildə yaradılan, lakin faktiki fəaliyyəti 2002-ci ildən hiss edilən İqtisadi İnkişaf Nazirliyinin nəzdindəki Sahibkarlığa Kömək Milli Fondu (SKMF), ikincisi isə Kənd Təsərrüfatı Nazirliyinin nəzdində 2007-ci ildən

fəaliyyətə başlayan Kənd Təsərrüfatının Kreditləşdirilməsi üzrə Dövlət Agentliyidir.

SKMF-nin yaradılmasında məqsəd ölkədə kiçik və orta sahibkarlığın inkişafına maliyyə dəstəyi göstərməkdir. Rəsmi məlumatlara əsasən, SKMF 2002-2011-ci illər ərzində sahibkarlara 718,18 milyon manat həcmində güzəştli kredit verib. SFMF-nin güzəştli kreditlər əsasən kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalı, müasir texnologiyaların tətbiqi ilə rəqabətqabiliyyətli və ixrac yönümlü yeyinti və digər sənayesi məhsullarının istehsalı, müasir soyuducu anbar kompleksinin yaradılması və kiçik sahibkarlığın (o cümlədən gənclərin, məcburi köçkünlərin və qadınların sahibkarlıq fəaliyyətinə cəlb olunması) inkişafı məqsədilə ayrılır.

*Azərbaycanda güzəştli kreditlərin ayrılmasının ikinci yolu Kənd Təsərrüfatının Kreditləşdirilməsi üzrə Dövlət Agentliyidir.* Dövlət Agentliyinin xətti ilə güzəştli kredit ayrılmasına 2007-ci ildən başlanılıb. Lakin təəssüflər olsun ki, bu kreditlərin ayrılması ilə bağlı müfəssəl məlumatlar açıqlanmır. Müxtəlif məlumatlara əsasən, dövlət büdcəsindən agentliyə güzəştli kreditlərin ayrılması məqsədilə 2007-2011-ci illərdə 40 milyon manatdan artıq vəsait köçürülüb. Geri qayıdan kredit məbləğləri də nəzərə alınmaqla ümumi kreditləşməni səviyyəsi 50 milyon manat həcmindədir.

Nəhayət, vergi güzəştləri də sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafına, iqtisadiyyatın şaxələnməsinə xidmət edən vasitələrdəndir. Qanunvericilikdə nəzərdə tutulan güzəştlər nəzərə alınmaqla belə bir fikir söyləmək olar ki, tətbiq edilən vergi güzəştlərinin ümumi həcmi ümumi vergi yığımlarının 30 faizi həcmindədir. 2011-ci ildə dövlət büdcəsinə vergi daxilolmaları 5,475 milyard manat olub. Bu həcm 30 faizi 1,64 milyard manatdır. Buradan belə məlum olur ki, dövlət vergi güzəştləri yolu ilə iqtisadiyyata 2011-ci ildə 1,64 milyard manat həcmində investisiya dəstəyi göstərmişdir.

Qeyd edək ki, vergi güzəştləri daha çox kənd təsərrüfatı sahəsinə və əyalətlərə tətbiq olunur. Elə SKMF-nin xətti ilə ayrılan kreditlərin də böyük hissəsi məhz aqrar sektora yönəldilir.

Beləliklə, dövlət başda kənd təsərrüfatı sahəsi olmaqla iqtisadiyyatın şaxələnməsi, rəqabətə davamlılığını artırmaq məqsədilə hər il sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olanlara birbaşa və dolayı yolla 1,9-2 milyard manat həcmində investisiya dəstəyi verir. Əlbəttə, əgər aqrar sahədə çalışanların biznes fəaliyyəti rentabelli olsaydı, bu dəstəyi yetərli saymaq olardı. Çünki rentabelli işləyən subyektlər üçün vergi güzəştlərindən istifadə əlavə investisiya kapitalı yarada bilərdi və bu aqrar sahənin müxtəlif bölmələrində təkrar maliyyələşmə üçün əlverişli imkanlar açardı. Amma məlumdur ki, kənd təsərrüfatında çalışanlar hətta vergi güzəştlərinin qüvvədə olduğu şəraitdə normal rentabelliyyə nail ola bilmir. *Buna görə də fikrimizcə, dövlət vergi güzəştləri ilə bərabər güzəştli kreditləşməni və subsidiyalaşmanı bir qədər də gücləndirməlidir.* Azərbaycan Respublikasında biznes mühitinin yaxşılaşdırılması, bu sahəyə dövlət qayğısının artırılması məqsədilə bir sıra qurumlar fəaliyyət göstərir:

*Azərbaycan İnvestisiya Şirkəti* - 2006-cı ildə sahibkarlığın inkişafının dəstəklənməsi sahəsində həyata keçirilən dövlət siyasətini vahid mərkəzdən tənzimləmək, respublikanın investisiya cəlbediciliyinin daha da artırılmasını təmin etmək məqsədilə Azərbaycan İnvestisiya Şirkəti yaradılmışdır. Şirkətin başlıca vəzifəsi ölkə iqtisadiyyatına investisiyaların təşviqini təmin etmək, bu sahədə mövcud problemlərin aradan qaldırılmasına çalışmaqdır. Şirkətin investisiya fəaliyyətinin məqsədi əsasən ölkə iqtisadiyyatının qeyri-neft sahələrində fəaliyyət göstərən səhmdar cəmiyyətlərinin və digər kommərsiya təşkilatlarının nizamnamə kapitalındakı iştirak payını, o cümlədən səhmlərini almaqla müddətli investisiya qoyuluşunun həyata keçirilməsindən ibarətdir.

Yerli istehsalın inkişafı ilə ölkənin ixrac qabiliyyətinin artırılması və investisiyaların cəlb edilməsini həvəsləndirmək məqsədilə 2003-cü ildə *Azərbaycan İxracın və İnvestisiyaların Təşviqi Fondu (AZPROMO)* yaradılmışdır. Fond investorlar, yerli istehsalçılar və hökumət arasında körpü rolunu oynamaqla dövlət-özəl sektor dialoqunda əhəmiyyətli işlər görür[98].

İnvestisiya mühitinin formalaşmasında vergi güzəştlərinin stimullaşdırıcı rolunun artırılması istiqamətində aşağıdakı tədbirlərin reallaşdırılmasını məqbul hesab etmək olardı:

*-aşağı (vahid dərəcə saxlanılmaqla) vergi dərəcəsinin tətbi,*

*-dövlətin iqtisadi-sosial sahədə fəaliyyətinin səmərəliliyi nəzərə alınmaqla vergi güzəştlərinin müəyyən edilməsi,*

*-vergi sahəsinin inkisafı və beynəlxalq standartlara yaxınlaşması baxımından vergi güzəştlərinin tətbiqi,*

*-vergi güzəştlərinin ancaq müvəqqəti və əldə edilmiş nəticələrə əsaslanaraq verilməsi,*

*-sadələşdirilmiş vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və onun tətbiq sahəsinin genişləndirilməsi,*

*-dövlətin sosial-iqtisadi proqramlarının strateji məqsədlərinə uyğun xüsusi vergi rejiminin tətbiqi.*

İnvestisiya mühitinin formalaşmasında aşağı vergi dərəcələrindən əlavə, aşağıdakı bir sıra digər əhəmiyyətli amillər də öz rolunu oynayır (*İrland möcüzəsi*):

*-İnsan kapitalının inkişafı.*

*-İnfrastrukturda dövlət investisiyalarına dair güclü siyasət.*

*-Həmkarlar və sənaye arasında əməkdaşlıq – “sosial tərəfdaşlıq”.*

*-Dövlət və özəl sektor arasında sistemik dialoqun inkişaf etdirilməsi.*

*-Hədəfli investisiyaların dəstəklənməsi.*

Reallıqlar belə bir fikir söyləməyə əsas verir ki, investorlar və sahibkarlar imkanlar axtarırlar. Artım və sabitlik nümayiş

etdirən iqtisadiyyatlar ən yüksək imkanlar təklif edərək yüksək investisiyaları cəlb edir. Qeyd edək ki, dövlət tərəfindən aşağıdakı üsullarla biznes üçün geniş imkanlar təmin edən struktur yaradıla bilər:

*-Makro-iqtisadi siyasətin iqtisadi artıma doğru istiqamətləndirilməsi.* ÜDM-nin artımı korporativ investorlar üçün zəruri göstərici olaraq investisiya potensialını yüksəldir.

*-İqtisadiyyatın açılması.* Açıq tipli iqtisadiyyatlar müvəfəqiyyət əldə etmək üçün ən yaxşı şanslara malikdirlər. Ticarətin liberallaşmasını, sərbəst kapital axını və işçilərin sərbəst hərəkət etməsini dəstəkləyən siyasətlər iqtisadi fəaliyyətə təkan verir.

*-İqtisadiyyatın şaxələndirilməsi.* Tamamilə hasilat sənayelərinə güvənmə iqtisadiyyatın xammal qiymətlərində baş verən dəyişikliklərə qarşı həssas olmasına və iş yerlərinin yaradılması prosesinin dayanmasına gətirib çıxarır.

*-Strategiyanın yaradılması.* Ortamüddətli strategiyanın işlənilməsi hazırlanması biznes sahələrinin öz fəaliyyətlərini planlaşdırmasını asanlaşdırır. Daha yüksək şəffaflığın yaranması isə investitorlara və digər əhəmiyyətli subyektlərə müsbət siqnallar göndərir.

Hərtərəfli təhlükəsizlik konsepsiyasına tam uyğun olaraq dövlət müsbət investisiya mühitinin formalaşdırılmasına yardımçı iqtisadiyyat və ətraf mühitin qorunması sahələrində özünün üstün fəaliyyət istiqamətlərindən sayır. İnkişaf etmiş bir sıra Avropa ölkələri üçün investisiyalar, o cümlədən birbaşa xarici investisiyalar ən böyük xarici maliyyələşdirmə mənbəyidir.

İnfrastruktura-yollara, nəqliyyat şəbəkələrinə, kommunal xidmətlərin paylaşdırılması şəbəkələrinə, su təchizatına, telekommunikasiya şəbəkələrinə, ictimai fəaliyyət və xidmətlərə, həmçinin gömrük sistemlərinə- investisiya yatırımı yerli və xarici investitorlara yerli və qlobal bazarlardan hərtərəfli istifadə etmək imkanı verir. Buna oxşar olaraq, insan kapitalına-təhsilin



təkmilləşdirilməsinə investisiya yatırımı ölkəni beynəlxalq baxımdan daha rəqabətədavamlı edir.

Birbaşa xarici investisiyalar sayəsində iş yerləri yaradıla, əmək məhsuldarlığı yüksələ və müxtəlif peşələr üzrə bilik və texnologiyalar əldə oluna bilər. Birbaşa xarici investisiyaların digər müsbət nəticəsi ölkə ixracatının artmasıdır. Beləliklə birbaşa xarici investisiyalar uzunmüddətli iqtisadi inkişafı dəstəkləyən vacib amildir. Birbaşa xarici investisiyaların cəlb olunmasına, yerli investisiyaların təşviqinə və kiçik və orta müəssisələr sektorunun inkişafına yönəlmiş investisiya siyasəti dayanıqlı iqtisadi artımın möhkəm təməlidir.

Dövlətin iqtisadiyyatı birbaşa idarə etməsi əvəzinə özəl sektorlar arasındakı rəqabəti dəstəkləyən ümumi bir siyasət yürütməsi düzgün istiqamətdə atılmış fundamental addımdır. Şəffaf, sadə və ayrı-seçkiliyə yol verməyən vergi siyasətləri investorlar üçün cəlbedicidir, çünki formal şəkildə aşağı vergi dərəcələrinin mürəkkəb toplusu ilə müqayisədə bu siyasətlər sahibkarlara öz xərclərini və potensial gəlirlərini daha asanlıqla proqnozlaşdırmaq imkanı verir.

## VI FƏSİL. VERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİNİN ƏSAS İSTİQAMƏTLƏRİ

### 6.1. Vergi yükünün optimallaşdırılmasının təkmilləşdirilməsi yolları

Optimal şəkildə qurulmuş vergi sistemi, bir tərəfdən dövlətin maliyyə ehtiyatlarına olan tələbatını ödəməli, milli iqtisadiyyatı canlandırmalı, digər tərəfdən isə vergi ödəyicilərinin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan maraqlarını stimullaşdırmalıdır. Bu səbəbdən də vergi yükü göstəricisi ölkənin vergi sisteminin keyfiyyət ölçüsüdür.

Optimal vergi sisteminin qurulması vergitutmanın metodoloji əsaslarına yenidən baxılmasını tələb edir. Vergilər yalnız priqnozlaşdırılmış büdcənin təmin edilməsi aləti deyil, həm də iqtisadiyyatın inkişafının güclü stimuluna çevrilməlidirlər. Vergilər iqtisadi münasibətlərin təkmilləşməsinə, maraqların tarazlaşmasına, paritet əsaslarla mülkiyyətin bütün formalarının inkişafına kömək etməlidir.

Vergi siyasəti sahəsində aparılan bir çox elmi tədqiqatların nəticələri göstərir ki, bu və ya digər ölkənin iqtisadi inkişafı iqtisadiyyatın vergi yükünün səviyyəsindən asılıdır. Bununla yanaşı, ölkədə siyasi sabitlik səviyyəsi də vergi yığımından asılıdır. Siyasi hakimiyyətin zəifləməsi ərəfəsində vergi borcları artır və dövlət öz funksiyalarını həyata keçirmək üçün maliyyə təminatında problemlə üzləşir. Vergi yığımının səviyyəsi isə ölkənin iqtisadi inkişaf səviyyəsindən, iqtisadiyyatın strukturundan, əhəlinin iqtisadi bilik səviyyəsindən, təkmilləşmiş mühasibat uçotu və vergi qanunvericiliyinin imkanlarından istifadə səviyyəsindən, əhəlinin qanuna əmələtmə meyilliliyindən, ölkədə formalaşan vergi mədəniyyəti və vergiödəmə ənənələrindən asılıdır. Bu baxımdan “Vergi yükünün optimallaşdırılmasının nəzəri əsasları” mövzusu olduqca aktualdır. Bu istiqamətdə ölkəmizdə və ölkə hüdudlarından kənarında iqtisadçı

alimlərin apardıqları araşdırmalar diqqətəlayiqdir. Lakin, bu araşdırmaları yetərli, qənaətbəxş hesab etmək də düzgün olmazdı. Bu baxımdan da vergi yükünün optimallaşdırılmasının təkmilləşdirilməsi istiqamətində daha geniş elmi araşdırmaların tələb olunur.

Vergi yükünün səviyyəsinin aşağı salınmasının əsas yollarından biri ölkədə tətbiq edilən (*fəaliyyətdə olan*) vergilərin dərəcələrinin optimal səviyyəsinə nail olunmasıdır. Buna görə də vergi yükünün optimal səviyyəsinin müəyyən edilməsi problemi inkişaf səviyyəsindən asılı olmayaraq istənilən ölkənin vergi sisteminin qurulması və təkmilləşdirilməsində mühüm rol oynayır.

Vergi yükünün qiymətləndirilməsindən sonra müəssisə aşağıdakı metodlardan istifadə etməklə vergitutmanın optimallaşdırılmasını həyata keçirə bilər:

- vergi subyektinin dəyişdirilməsi metodu;
- vergi subyektinin fəaliyyət növünün dəyişdirilməsi metodu;
- vergi yurisdiksiyasının dəyişdirilməsi metodu;
- qanunvericilik çərçivəsində müəssisənin uçot siyasətinin qəbul edilməsi;
- müqavilə münasibətləri vasitəsilə optimallaşdırma;
- müxtəlif güzəşt və vergi imtiyazlarından istifadə.

Bundan başqa aşağıdakı xüsusi optimallaşma üsulundan istifadə edilə bilər:

- münasibətlərin dəyişdirilməsi metodu;
- münasibətlərin bölüşdürülməsi metodu;
- vergi ödənişinin müddətinin dəyişdirilməsi metodu;
- vergitutma obyektinin birbaşa azaldılması metodu.

Vergitutmanın optimallaşdırılması zamanı müəssisə tərəfindən optimallaşma ilə vergidən yayınma arasındakı həddi nəzarətdə saxlamaq lazımdır. Vergi optimallaşdırılması vergi

öhdəliyi həcmnin vergiödəyicisi tərəfindən məqsədli hüquqi fəaliyyəti vasitəsilə azaldılması deməkdir.

Buraya daxildir:

- qanunvericilik çərçivəsində təqdim edilən imtiyaz və güzəştlərdən tam istifadə,
- vergidən azad olmalar,
- digər qanuni üsullar.

Vergidən yayınma isə vergiödəyicisi tərəfindən qanunvericiliyi pozmaqla vergilərin və digər ödənişlərin azaldılması, vergi öhdəliyinin azaldılması formasıdır. Beləliklə, vergilərin optimallaşdırılması metodu qanuni və qeyri-qanuni üsullara bölünür. Vergilərin optimallaşdırılması prosesində müəssisə təbiilik, fərdilik, səmərəliliyin və itkilərin uyğunluğu, dinamikliyi, hüquqi cəhətdən aydınlığı, məxfiliyi, nəzarət, forma və məzmunun uyğunluğu, neytrallıq, diversifikasiya və kompleks yanaşma prinsiplərinə cavab verən qanuni metodlardan istifadə etməlidir. Vergitutmanın optimallaşdırılmasının (*vergi yükünün azaldılmasının*) əsas metodunu vergi planlaşdırması təşkil edir.

Vergi planlaşdırması dedikdə qanunvericiliklə müəyyən edilmiş güzəştlərdən və üsullardan istifadə etməklə vergi öhdəliklərinin azaldılması başa düşülür. Vergi planlaşdırması zərurəti müxtəlif situasiyalar üçün konkret vergi rejimləri nəzərdə tutan, vergitutma bazasının hesablanması üçün müxtəlif üsullardan istifadəyə imkan verən və vergi ödəyicilərinə müxtəlif güzəştlər təklif edən vergi qanunvericiliyində öz əksini tapmışdır. Vergi planlaşdırmasının məqsədi vergi ödənişlərini minimallaşdırmaq imkanı verən yolun seçilməsidir. Sahibkarlıq fəaliyyətinin konkret subyektində vergi planlaşdırması mövcud vergi qanunvericiliyi çərçivəsində vergi yükünün azaldılması məqsədilə fəaliyyətin hüquqi formalarının optimal quruluşunun seçilməsi deməkdir.

Vergi planlaşdırılması təsərrüfat fəaliyyətinin hər bir mərhələsində zəruridir. Düzgün vergi planlaşdırılması vergitutmanın optimallaşdırılmasının səmərəliliyini artırır. Hər bir

vergi optimallaşdırılması vergi yükünün sıfır həddə qədər azaldılması demək deyildir, yəni vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulan minimal dərəcəyədək azaldılmasını nəzərdə tutur. Əks halda bu optimallaşdırma kimi deyil vergidən yayınma kimi başa düşülür. Optimallaşma qanuni üsullardan istifadədir. Vergidə yayınma isə cinayətdir.

Vergi dərəcəsinin səviyyəsi vergi ödəyicilərinin imkanı və onların əldə etdiyi gəlirin məbləği nəzərə alınmaqla təyin olunmalıdır. Həmin prinsipin pozulması bazar münasibətlərini korlayır, vergi ödəyicilərinin sayını və mal təklifini azaldır. Vergitutmanın ifrat dərəcədə ağırlığı tələbi azaldır və bazarın tutumunu aşağı salır ki, bu da istehsalatın stimulusuna ciddi ziyan vurur.

Vergiqoymada vergi yükünün həddini aşmasına yol verməyən prinsiplərə riayət etmək vacibdir. İnkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatı ölkələrində mənfəət vergisi o qədər də populyar sayılmır, belə ki, sahibkar adətən xərclərinin artmasını kompensasiya etmək məqsədilə bu vergini məhsulun qiymətinə daxil etməyə səy göstərir. Nəticədə vergi yükü alıcının öhdəsinə düşür. Məhz onlar, yəni alıcılar vergini ödəyirlər, sahibkarlar isə vergi agenti rolunu oynayırlar.

Fikirimizcə vergi yükünün optimallaşdırılmasınınin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri aşağıdakılardan ibarət olmalıdır:

1. Üstünlükləri nəzərə alınmaqla sadələşdirilmiş vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi (*bir neçə vergi növlərinin vahid vergi növü ilə əvəz edilməsi, vergitutma obyektinin müəyyən edilməsi, ƏDV ödəməkdən azad olma, vergi ucutunun sadələşdirilməsi, təqdim edilən hesabat sənədlərinin azaldılması*).

-fəaliyyət sahələri üzrə dövryyənin meyarlarının diferensiallaşdırılması;

-əvvəlki illərin indeksləşdirilməsi nəzərə alınaraq gəlirlərin həcminin indeksləşdirilməsi;

-beynəlxalq təcrübəyə uyğun vergi gərəclərinin azaldılması;

-fərdi sahibkarların yerləşdiyi ərazidə əhalinin sayından asılı olaraq vergi dərəcəsinin azaldılması.

2. Diferensial vergi sisteminin tətbiqi.

3. Təşkilatın vergi siyasətinin həyata keçirməsi və formalaşdırılması çərçivəsində vergi yükünün idarə edilməsi ilə məşğul olan strukturun yaradılması.

4. Konkret müəssisə üçün vergi rejiminin düzgün seçilməsi.

5. Vergitutmanın optimallaşdırılması məqsədilə ofşor mexanizmlərindən istifadə edilməsi.

6. Vergi qanunvericiliyinin sadələşdirilməsi və vergi normalarının birmənalı şərhinə nail olunması və s.

5. Vergi yükünün vergi siyasətinin səmərəliliyinin müəyyən edilməsində rolu

Hazırda dünyanın inkişaf etmiş ölkələrində texnologiyalarda, elektron avadanlıqlarda, əmtələrdə reallaşdırılan biliklərin ÜDM-dəki rayı 70-80% həddindədir. Bu ölkələrdə milli sərvətin 60-80%-ni insan kapitalının təşkil etməsi də elmin inkişafının, başqa sözlə bilik iqtisadiyyatının təzahürüdür. Elmi innovasiyaların inkişafına uyğun vergi siyasətinin aparılması şox zəruridir və bu uğurlu nəticələrin reallaşmasına gətirib çıxaracaqdır.

Dünyanın inkişaf etmiş ölkələrinin təcrübəsi sübut edir ki, məhz səmərəli vergi mexanizmlərinin tətbiqi nəticəsində innovasiya yönümlü müasir iqtisadiyyat yaratmaq mümkün olmuşdur.

İnnovasiya yönümlü vergi siyasəti aşağıdakı istiqamətləri əhatə edir:

-innovasiya sahəsində çəkilən xərclərə vergi güzəştlərinin tətbiqi;

-xaricdən əldə olunan texnologiyaların alınmasının iqtisadi cəhətdən stimullaşdırılması;

-elmi tədqiqat məqsədləri üçün alınan avadanlıqlara sürətləndirilmiş amortizasiya ayırmalarının tətbiqi;

-elmi-texniki tədqiqatlar üçün vergi güzəştlərinin tətbiqi.

Bir çox ölkələrdə vergi güzəştləri ilə yanaşı, vergi tətillərinin elan edilməsi də tətbiq edilir. İxtiyari, o cümlədən innovasiya xarakterli sahələrin inkişafında vergi güzəştlərinin tətbiqinin stimullaşdırıcı funksiyaları ilə yanaşı, vergi inzibatçılığı baxımından çatışmayan cəhətləri də mövcuddur. İqtisadiyyatın qloballaşması, beynəlxalq şirkətlərin müxtəlif vergi dərəcələrinə malik ölkələrdə fəaliyyət göstərməsi vergi güzəştlərindən istifadə etməklə manipulyasiya imkanları yaradır və vergidən yayınma halları baş verir. Digər tərəfdən, texnologiyaların sürətli inkişafı hansı xərclərin innovasiya, hansının qeyri-innovasiya yönümlü olmasının müəyyən edilməsində çətinliklər yaradır. Bu isə vergi orqanları üçün əlavə inzibati xərclər əmələ gətirir.

Innovasiya sahələrinin inkişafının ən səmərəli yolu elmi və innovasiya tutumlu məhsulların qiymətindəki vergi payına təsir edən çevik mexanizmlərin yaradılmasından ibarətdir. İnnovasiya və elmtutumlu sahələri iqtisadiyyatın digər sahələrindən fərqləndirən ən əsas xüsusiyyət onun ixtisaslı elmi kadrlara və mütəxəssislərə olan tələbinin yüksək olmasıdır. Ona görə də bu müəssisələrdə əməkhaqqı fondu kifayət qədər yüksək olmalıdır. Əməkhaqqı fondunun yüksək olması isə innovasiya xarakterli müəssisələrdə fərqli stimullaşdırma siyasətinin aparılması zərurətini meydana çıxarır. Bu halda aşağıdakı stimullaşdırıcı tədbirlərin həyata keçirilməsi səmərəli hesab edilə bilər:

-innovasiya xarakterli sahələrdə əməkhaqqı fondunun yüksək olması nəzərə alınaraq, sosial vergilərə fərdi yanaşma;

-ölkəyə idxal olunan yüksək texnoloji parametrlərə malik innovasiya xarakterli avadanlıqların əlavə dəyər vergisindən azad edilməsi;

-vergilərin stimullaşdırıcı rolunu gücləndirmək

məqsədlə elmi və innovasiya xarakterli təşkilatlara xüsusi vergi rejimlərinin tətbiq edilməsi.

Innovasiya və elm yönümlü sahələrdə xüsusi vergi rejiminin tətbiqi, bu sahələrin problemləri nəzərə alınmaqla, inkişafa stimullaşdırıcı təsir göstərə bilər. Bu tədbirlər innovasiya yönümlü sahələrin vergiyə cəlb edilməsi məsələlərinə kompleks şəkildə yanaşmaqla vergi inzibatçılığı problemlərinin aradan götürülməsinə şərait yaratmış olar. Lakin onu da qeyd etmək lazımdır ki, innovasiya sahələrinin inkişafının təmin edilməsində vergi, gömrük siyasəti sahəsində aparılan stimullaşdırıcı tədbirlərlə yanaşı, rəqabətqabiliyyətli mühitin qorunması ilə də bağlı tədbirlər həyata keçirilməlidir.

Qeyd etmək lazımdır ki, dövlətin vergi siyasəti vergitutma sahəsində konkret məqsədə çatmaq üçün vergilər vasitəsilə manipulyasiyanı (*istehsal həcmının artırılması və məşğulluğun təmin olunması və ya inflyasiya səviyyəsinin azaldılması və s.*) nəzərdə tutur. Dövlətin iqtisadi siyasətinin əsas istiqamətlərindən olan fiskal siyasətin tərkib hissəsi olmaqla vergi siyasəti vergi sisteminin formalaşması və dəyişməsinə nəzərdə tutulan vergilərin növlərini, həmçinin hər bir verginin dövlət büdcəsinin formalaşmasındakı rolunu, vergilərin dərəcələrini və diferensiasiyasını, vergi güzəşt, imtiyaz və kreditlərini, vergilərin hesablanması və dövlət büdcəsinə ödənilməsi mexanizmini müəyyən edir.

Beynəlxalq təcrübədə yuxarıda qeyd olunan sahələr üzrə önəmli məsələlərdən biri kimi vergi qanunvericiliyinin və inzibatçılığının sadəliyinə çox böyük əhəmiyyət verilir. Lakin maksimal sadə vergi sistemə yönəlmiş vergi siyasətinin formalaşdırdığı gəlirlərin yenidən bölüşdürülməsi mexanizmi ictimai təminatın optimal səviyyəsi və s. ilə bağlı məqsədlərə çatmağa imkan vermir. Xüsusi halda nisbətən sadə vergi sistemində vergilərdən gəlirlərin yenidən bölüşdürülməsi aləti kimi istifadə etmək mümkün olmur.



Diskriminasiya xarakterli vergi siyasəti dövlətin bilərəkdən iqtisadi proseslərə müdaxilə etməsi, vergi amilləri ilə manipulyasiyasının nəticəsi olaraq meydana çıxır. Bu halda iqtisadi sistemin subyektləri arasında diskriminasiya elementlərinin meydana gəlməsi qaçılmazdır. Belə ki, vergi dərəcələri, vergitutma bazası, vergi güzəşt və imtiyazlarında istənilən dəyişiklik sahibkarlıq subyektlərinin müəyyən qrupunun digərləri qarşısında üstünlük qazanmasına, sahibkarlıq subyektlərinin hərəkətlərinə məhdudiyət qoyulmasına gətirib çıxarır.

Dövlətin iqtisadi proseslərə müdaxilə səviyyəsi artdıqca, vergi siyasətinin diskriminasiya xarakteri də artır. Ona görə də vergi siyasətinin sabitliyi, sahibkarlıq mühitinin əsas göstəricisidir.

Vergi münasibətləri yenidən bölüşdürücü xarakterli olduğundan ictimai tərəqqi bu münasibətlərin inkişaf səviyyə-sindən asılıdır. İtisadiyyatda bazar münasibətlərinin formalaşdırılması istiamətində islahatların həyata keçirilməsi səmərəli vergitutma sistemi yaratmadan mümkün deyildir. Vergi münasibətlərinin təkmilləşdirilməsi bütün dövlətlərin fəaliyyətlərinin ən vacib, eyni zamanda mürəkkəb sahələrindən hesab olunur. Sosial yönümlü bazar itisadiyyatlı bütün ölkələrdə vergi sistemi itisadiyyatın tənzimlənməsində, büdcə gəlirlərinin formalaşmasında, qiymət artımının məhdudlaşdırılmasında, infilyasiyanın qarşısının alınmasında, dövlət maraqlarının əsas daşıyıcısı kimi çıxış edir. Vergi sistemi təkrar istehsal prosesinin iştirakçılarının iqtisadi maralarını ifadə etməklə, onların tarazlığını və bununla da ictimai tərəqqini təmin edir.

Vergi islahatları aparmaga sövq edən əsas amillər bunlardır:

- vergi sisteminin səmərəliliyinin artırılması;
- iqtisadi inkişafın artım sürətini zəiflədən vergi maneələrinin aradan qaldırılması.

İnkişaf etmiş ölkələrdə hər 5-7 ildən bir əsaslı vergi islahatları aparılır. Vergitutma nəzəriyyəsi vergi islahatları

prinsiplərinin 2 qrupunu nəzərdə tutur. 1-ci qrupa vergitutmanın klassik prinsipləri daxildir. 2-ci qrupa isə ayrıca götürülmüş bir ölkədə vergi islahatları aparılan zaman həmin ölkənin spesifik xüsusiyyətlərini nəzərə alan prinsiplər daxildir.

Vergi islahatlarının aparılmasının əsas məqsədlərindən biri sahibkarların və dövlət maraqlarının maksimal tarazlığının təmin olunmasıdır. Sosial yönümlü bazar iqtisadiyyatı şəraitində vergi sistemində meydana çıxan vergi hüququ münasibətlərinin tənzimlənməsində mükəmməl normativ hüquqi bazanın olması mühüm rol oynayır.

Vergi siyasəti aşağıdakı prinsiplər əsasında həyata keçirilməlidir:

- vergilər haqqında qanunvericilik vergitutmanın ümumi, bərabər və ədalətli olmasına əsaslanmalı;

- vergilər iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmalı;

- hər kəsin konstitusiya hüquqları və azadlıqlarının həyata keçirilməsinə maneçilik törədən vergilərin müəyyən edilməsinə yol verilməməli;

- vergilər siyasi, ideoloji, etnik və vergi ödəyiciləri arasında mövcud olan digər xüsusiyyətlər əsas götürülməklə müəyyən olunmalı və diskriminasiya xarakteri daşmamalı;

- vergi yükü optimal səviyyədə saxlanılmalı;

- vergi ödəyiciləri tərəfindən vergi qanunvericiliyinə könüllü əmələmə səviyyəsi yüksəldilməli, vergi mədəniyyəti formalaşdırılmalı və s.

Həyata keçirilən vergi siyasətinin əsas istiqamətləri aşağıdakılar olmalıdır [3, 4]:

- vergilərin sayının azalması;

- vergi dərəcələrinin azaldılması;

- vergitutma bazasının genişləndirilməsi;

- vergi ödəyicilərinin hüquqlarının genişlənməsi;

- səmərəli vergi nəzarətinin təşkili;

- ölkənin iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin edilməsinə

yönəldilən tədbirlərin həyata keçirilməsi;

-daxili və xarici investisiyaların prioritet sahələrə cəlb edilməsinə imkan verən əlverişli vergi mühitinin yaradılması.

Son illər yüksək iqtisadi artım göstəricisinə görə dünya ölkələri arasında ön sıralarda qərarlaşan Azərbaycan iqtisadiyyatının inkişafına paralel olaraq aparılan kompleks vergi islahatları, həyata keçirilən vergi siyasəti respublikanın vergi sisteminin inkişafının keyfiyyətə yeni mərhələyə çıxmasına imkan vermişdir.

Vergi sistemini xarakterizə edən göstəricilərə ilk növbədə vergi yükü aid edilir. Elmi cəhətdən sübut edilmişdir ki, səmərəli vergi sistemi vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin 30% dən çoxunun tutulmasına imkan verilməməlidir.

Azərbaycanda vergi yükünün optimal səviyyədə olması qəbul ediləndir. Ölkəmizdə vergi yükünün səviyyəsi xarici ölkələrlə müqayisədə yüksək deyildir, buna görə də onun aşağı salınması məqbul hesab edilə bilməz. Son illərin vergi yükü göstəricisini aşağıdakı cədvəldən daha aydın görmək olar:

### **Azərbaycan Respublikasında 2000-2011-ci illərdə vergi yükünün dinamikası**

№	Göstəricilər	İllər						
		2000	2006	2007	2008	2009	2010	2011
1.	ÜDM (mln. manat)	4718,1	18746,2	28360,5	40137,2	35601,5	41574,7	50069,0
2.	Vergidaxilolmaları (mln. manat)	510,4	2716,6	4549,3	5746,5	4113,4	4292,8	5475,1
3.	Vergidaxilolmaların ÜDM-də xüsusi çəkisi, %-lə	10,8	14,5	16,0	14,3	11,6	10,3	10,9

**Mənbə:** Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi. Azərbaycanın Statistik göstəriciləri. 2012 və [www.taxes.gov.az](http://www.taxes.gov.az) - Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi.

Respublikamızda vergi yükü göstəricisinin səviyyəsinin aşağı olmasının əsas səbəblərindən biri iqtisadiyyatın bəzi sahələrinin vergi ödəməkdən azad edilməsidir. Məlumdur ki, kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalı torpaq vergisi istisna olmaqla bütün vergilərdən azad edilmişdir. Ancaq, bu sahədə istehsal olunan məhsulun həcmi ÜDM-in tərkibinə daxil olmaqla orta statistik vergiödəyicisi üçün hesablanmış vergi yükü göstəricisinin səviyyəsinin süni surətdə aşağı düşməsinə səbəb olur.

Sosial vergi Azərbaycanda sosial ayrımlarla bir yerdə 21,5%, sosial ayrımlarsız 17,5% təşkil edir. Avropa İttifaqı ölkələrində isə bu göstərici 39,5%-ə bərabərdir.

Müxtəlif ölkələrdə ümumi daxili məhsulun tərkibində vergi yığımlarının(məcburi ödənişlər daxil olmaqla) xüsusi çəkisi müxtəlifdir. Bunu aşağıdakı cədvəldə göstərilən ölkələrin təmsalında da görmək olar.

### **Müxtəlif ölkələrdə ÜDM-in tərkibində vergi yükünün xüsusi çəkisi**

<b>Ölkələr</b>	<b>Vergi yükünün səviyyəsi, %</b>	<b>Ölkələr</b>	<b>Vergi yükünün səviyyəsi, %</b>
Almaniya	42,9	İspaniya	35,5
Belçika	46,4	Kanada	36,3
Danimarka	52,8	ABŞ	31,8
Fransa	46,3	Yaponiya	28,6
İtaliya	42,9	Böyük Britaniya	33,9
İsveç	54,2	Hollandiya	44,8

**Mənbə:** Kəlbəliyev Y.A., Məhərrəmov R.B., Rzayev P.Q. Xarici ölkələrin vergi sistemi. Bakı: “İqtisad universiteti”, 2011, səh. 70.

Cədvəl 2-dən göründüyü kimi, Azərbaycan vergi ödəyicilərinin vergi yükü ən aşağı səviyyədədir. İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş və inkişaf etməkdə olan ölkələrin əksəriyyəti yüksək vergi rejimli yurisdiksiyalara aiddirlər. Bu ölkələrdə korporasiyaların mənfəət vergisinin və fərdi gəlir vergisinin dərəcələri 30-60%, dividendlər, faizlər və royalti şəkilində bölüşdürülən mənfəətdən tutulan verginin dərəcəsi isə 15-35% intervalındadır.

Inkişaf etmiş bəzi ölkələr xarici investisiyaların cəlb edilməsi, xarici iqtisadi fəaliyyətin stimullaşdırılması üçün bu istiqamətdə fəaliyyət göstərən şirkətlərə xüsusi vergitutma rejimi tətbiq edirlər. Onlar mənfəət vergisinin güzəştli dərəcə-sindən başqa, gəlirlərin bölüşdürülməsi və repatriasiyası vergilərinin dərəcələrini də aşağı salırlar.

### **Azərbaycan Respublikasında bəzi vergilərin dərəcələrinin inkişaf etmiş ölkələrin vergi dərəcələri ilə müqayisəsi**

<b>Ölkələr</b>	<b>Gəlir vergisi (yüks.həd.)</b>	<b>Mənfəət vergisi</b>	<b>ƏDV</b>
Azərbaycan	30%	20%	18%
Almaniya	42%	15%	16%
Fransa	40%	33,3%	19,6%
İsveç	56%	28%	25%
İtaliya	39%	27,5%	20%
Böyük Britaniya	40%	23%	17,5%
Avstriya	50%	25%	20%
İspaniya	45%	30%	16%
İrlandiya	42%	19%	21%
Yunanıstan	40%	25%	19%

**Mənbə:** Məmmədov F.Ə. və başqaları. Vergilər və vergitutma. Bakı: 2010, səh. 361.

Cədvəldən göründüyü kimi Avropa İttifaqı daxilində birbaşa vergilərin uyğunlaşdırılması sahəsində aparılan işlərə baxmayaraq hələ ki, bu məqsədə istənilən səviyyədə nail olunmamışdır.

Müasir iqtisadiyyatda qloballaşma prosesinin dərinləşməsi, təsərrüfat sistemlərinin inteqrasiyası müxtəlif ölkələrin vergi sistemlərinin uyğunlaşdırılması zərurətini yaradır. Müxtəlif ölkələrin vergi sistemlərinin uyğunlaşdırılması prosesi Avropa İttifaqı çərçivəsində iqtisadi inteqrasiyanın inkişafı gedişində təşəkkül tapmışdır. Qeyd etməliyik ki, respublikamızın vergi sistemi inkişaf etmiş ölkələrin vergi təcrübəsində işlənilib hazırlanmış prinsiplər nəzərə alınmaqla vergitutmanın klassik prinsipləri əsasında formalaşmış və bu gün yüksək tələblərə cavab verir.

Vergi yükünün optimallaşdırılması, optimal vergi sisteminin formalaşdırılması baxımından qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi istiqamətində məqsədyönlü tədbirlər uğurla davam etdirilməlidir.

Fikirimizcə yaxın vaxtlarda ölkəmizdə müasir texnologiyaları təmin edən avadanlıqların idxalının əlavə dəyər vergisindən azad edilməsi məqsədəuyğudur. Bir çox ölkələrdə innovasiya məhsullarının maya dəyərinin aşağı salınması üçün bu məhsulları istehsal edən şirkətlərin əmlak vergisindən azad edilməsi də tətbiq edilir.

Azərbaycanda torpaq və əmlak vergiləri, eləcə də faydalı qazıntılara mədən vergisinin dərəcələrinə yenidən baxılması, beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılması da müzakirə obyektinə ola bilər.

Torpaq və əmlak vergisi sahəsində qarşıya qoyulan əsas məsələlərdən biri əmlakın qiymətinin real bazar qiymətlərinə uyğunlaşdırılması vasitəsilə vergi bazasının genişləndirilməsidir. İlk növbədə bu sahədə qiymətləndirmə işləri aparmalı, bazar qiymətləri əldə rəhbər tutulmalı və əmlakın həcminə görə vergi yükü müəyyənləşməlidir. Bu büdcəyə daxilolmaları artırmaq imkanı yaradacaqdır.

Ölkə iqtisadiyyatında baş verən tərəqqi və dirçəliş digər sahələrdə olduğu kimi, vergi sistemində səmərəli islahatların aparılmasına, bu sahədə inkişafı təmin edə biləcək çevik vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə də şərait yaratmışdır. Ötən illər ərzində vergi qanunvericiliyi və inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi, vergi ödəyicilərinə xidmətin daha da inkişaf etdirilməsi, vergi inzibatçılığının bütün sahələrində müasir informasiya və kommunikasiya texnologiyalarının tətbiqi, inzibati idarəetmənin keyfiyyətə yaxşılaşdırılması və avtomatlaşdırılması qısa müddətdə öz müsbət təsirini göstərmişdir.

Vergi həddi vergitutmanın elə şərti göstəricisidir ki, bu nöqtədə həm vergi ödəyiciləri, həm də dövlət xəzinəsi üçün ümumi daxili məhsulun büdcə sistemi vasitəsi ilə yenidən bölüşdürülən optimal xüsusi çəkisinə nail olunur. Şərti nöqtənin bu və ya digər istiqamətdə hərəkəti vergi ödəyicilərinin vergi qanunlarına tabe olmamasına, ölkədən kapital axınına, vergidən yayınma hallarının kütləvi hal almasına səbəb olur.

Formalaşan vergiqoyma sistemi, oxşar prinsiplər əsasında qurulmalı, xarici kapitalın cəlb edilməsi və MDB ölkələrinin beynəlxalq əməkdaşlıqda inteqrasiya proseslərinin dərinləşməsi üçün əlverişli şərait yaratmalıdır.

Bununla əlaqədar olaraq dövlətin vergi siyasəti vergi yükünün optimal səviyyəsinə nail olmağa yönəldilməlidir. Qeyd etməliyik ki, bu gün təşkilatlar üçün vergitutmanın effektiv optimallaşdırılması istehsal və ya marketinq strategiyası kimi olduqca zəruridir. Qeyd olunanlar vergi sisteminin nəzəri və praktiki məsələlərinin hərtərəfli araşdırılmasının zəruriliyini ortaya çıxarır.

## **6.2. Vergi tənzimlənməsinin stimullaşdırıcı rolunun artırılması istiqamətləri**

Azərbaycan Respublikasında bazar iqtisadiyyatının formalaşdırılması, onun dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyası istiqamətində aparılan məqsədyönlü iqtisadi siyasət çərçivəsində çevik vergi siyasəti həyata keçirilir və bu siyasət son nəticədə mövcud iqtisadi potensialın artırılmasına, əhəlinin maddi rifahının yüksəldilməsinə yönəldilmişdir.

Məqalədə vergi dərəcələrinin aşağı salınması və vergi güzəştlərinin azaldılması hesabına vergitutma bazasının genişləndirilməsi, iqtisadiyyata investisiya qoyuluşunun stimullaşdırılması, sahibkarlıq fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılması, optimal vergi mexanizminin qəbul edilməsi məsələləri öyrənilmiş, bazar münasibətləri şəraitində iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi, onun təkmilləşdirilməsi, vergi tənzimlənməsi mexanizminin stimullaşdırıcı rolunun artırılması, vergi islahatlarının səmərəli prinsiplərə əsaslanaraq həyata keçirilməsi istiqamətləri müəyyən edilmiş və elmi cəhətdən əsaslandırılmışdır.

İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi, vergi sisteminin inkişafı, vergi sahəsində yeni element və metodların tətbiqi məsələləri biznes mühiti üçün həmişə aktual olmuşdur. Respublikamızda müntəzəm olaraq vergi sisteminin moderinləşdirilməsi və vergi ödəyiciləri tərəfindən onun mənimsənilməsinə nail olunması istiqamətində məqsədyönlü addımlar atılır.

Müasir mərhələdə vergi siyasətinin məqsəd və vəzifələrinin yerinə yetirilməsini təmin edən vergi münasibətlərinin müəyyən edilməsi vergi mexanizminin yaradılmasının əsas mərhələlərindən biridir.

Vergi nəzəriyyəsinin iqtisadi kateqoriya kimi şərh edilən bir sahəsi də vergi mexanizmidir. Vergi mexanizminin elementləri eyni zamanda həm də müstəqil komplekslərdir, onların hər birinin özünün təşkili, qiymətləndirilməsi qaydaları mövcuddur.



Vergi mexanizmi vergi münasibətlərinin təşkilinin yalnız forma və üsullarını deyil, həm də onların kəmiyyət və keyfiyyətinin müəyyən edilməsi üsullarını özündə birləşdirir.

Vergi mexanizminin daxili məzmununu büdcə gəlirlərinin formalaşması, vergi məbləğlərinin ərazi və regionlar arasında yenidən bölüşdürülməsi zamanı yaranan hüquqi və maliyyə münasibətləri təşkil edir. Təşkilati-iqtisadi və maliyyə münasibətləri sistemi vergi mexanizminin qurulması xüsusiyyətlərini müəyyən edir.

Vergi planlaşdırması, vergi tənzimlənməsi və idarə edilməsi, vergi nəzarətinin üsulları bir-birindən fərqlidir. Bu xüsusiyyətlər onları müstəqil sahə kimi tədqiq etməyə, onlara xas olan qanunauyğunluqları müəyyən etməyə imkan verir. Bunlar nəzərə alınmaqla vergi mexanizminin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri işlənib hazırlanır.

Vergi tənzimlənməsi, idarəçiliyi və nəzarəti də eyni qaydalara tabedir. Onlar üçün idarəetmənin ümumi nəzəriyyəsinin işləyib hazırladığı müddəalar daha çox əhəmiyyət kəsb edir.

Vergi planlaşdırmasının qarşısında duran vəzifələr birmənalı deyil. Bu vəzifələr kimi vergi tənzimlənməsi, idarə edilməsi və nəzarəti sahələrində də dövlət, korporativ və şəxsi iqtisadi maraqlar toqquşduğundan onlar da birmənalı deyillər. Büdcə-vergi tənzimlənməsi, vergitutmanın idarə edilməsi və büdcə-vergi nəzarəti xüsusi, özüməməxsus üsullarla həyata keçirilir.

Optimal vergi mexanizminin qəbul edilməsi həm müxtəlif növ vergilərin seçilməsi, həm də onların hesablanması və büdcəyə ödənilməsinin uyğun norma və qaydalarının təmin edilməsi deməkdir.

Deməli vergi tənzimlənməsi mexanizminin stimullaşdırıcı rolu daim artırılmalıdır. Çünki, vergi tənzimlənməsi eyni zamanda investisiya proseslərinə, iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində texnologiyanın yeniləşdirilməsinə, büdcənin balanslaşdırılmasına iqtisadi təsir göstərir. Bu baxımdan

yanaşsaq vergi tənzimlənməsi mexanizminin stimullaşdırıcı rolunun artırılması istiqamətlərinin müəyyən edilməsi olduqca aktual bir məsələdir. Bu sahədə ciddi aşraşdırmaların aparılmasına ehtiyac duyulur.

**Vergi mexanizminin yaradılması və onun tətbiqi zamanı yaranan münasibətlər.** Vergi mexanizminin yaradılması aşağıdakı mərhələlərdən ibarət olan ardıcıl prosesdir[64]:

- vergi mexanizminin işlənilib hazırlanması;
- vergi mexanizminin praktiki tətbiqi;
- vergi münasibətlərinin müəyyən edilmiş forma və üsullarına əməl edilməsinin yoxlanılması;
- informasiyanın yığılması;
- vergi mexanizminin fəaliyyətinin müsbət və mənfi cəhətlərinin aşkar edilməsi üçün nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsi;
- mövcud vergi sisteminin təhlili, onun qiymətləndirilməsi və vergi mexanizminin təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflərin işlənilib hazırlanması.

Vergi mexanizminin tətbiqi zamanı yaranan münasibətlər aşağıdakı kimi qruplaşdırılır:

- hüquqi tənzimləmə və reqlamentləşdirmə;
- vergi planlaşdırması və proqnozlaşdırması;
- vergitutmanın idarə edilməsi;
- vergi nəzarəti.

Dünya təcrübəsindən aydın olur ki, vergi tənzimlənməsinin təşkilinin aşağıdakı prinsipləri işlənilib hazırlanmışdır:

- vergi güzəştlərinin tətbiqi seçim xarakteri daşımır;
- investisiya güzəştləri müstəsna olaraq dövlət investisiya proqramlarının yerinə yetirilməsini təmin edən vergi ödəyicilərinə verilir;
- vergi güzəştlərinin tətbiqi dövlətin iqtisadi maraqlarına zərər vurmamalıdır;
- vergi güzəştlərinin tətbiqi qaydası qanunla müəyyən edilir.

Vergi mexanizminin yuxarıda sadalanan bütün həlqələri arasında şərti olaraq sərhəd qoyulur, çünki praktikada onlar daim kəşişirlər, vergi tənzimlənməsi və vergi nəzarəti isə demək olar ki, bir tam kimi çıxış edirlər. Vergi tənzimlənməsi prosesində həm vergi güzəştləri sistemi şəklində həvəsləndirici üsullardan, həm də cərimələr şəklində sanksiya üsullarından istifadə olunur.

Məqsədinə asılı olaraq tənzimlənmədə mövcud üsulların qarşılıqlı əlaqəli sahələri, makroiqtisadi səviyyədə təsərrüfat münasibətlərinin dövlət tənzimlənməsi mexanizmində vergilərin yerinə yetirdiyi funksiyalar vergi tənzimlənməsində xüsusi yer tutur və bunlardan dövlət öz iqtisadi siyasətində daim fəal surətdə istifadə edir.

#### **Vergi tənzimlənməsi istiqamətində aparılan tədbirlər.**

Vergi sistemində ədalətliyyə, sadəliyyə, səmərəliliyyə nail olunması və iqtisadi yüksəliş baxımından bütün maneələrin aradan qaldırılması məqsədilə tənzimləyici tədbirlər həyata keçirilir. Tətbiq edilmiş vergi normalarının sahibkarlıq və innovasiya fəaliyyətinə məhdudlaşdırıcı təsiri, əhalinin yığımlarının səviyyəsinin aşağı düşdüyü aşkar edildikdə yeni vergitutma konsepsiyasının işlənilməsi zərurəti ortaya çıxır.

Mütəmadi olaraq vergi sisteminin sadələşdirilməsi zərurəti vergitutmada islahatlar aparılmasının əsas amillərindən biridir. Reallıqlar göstərir ki, islahatlararası dövrlərdə vergi qanunvericiliyinə edilən çoxsaylı əlavə, düzəliş və dəyişikliklər onu xeyli mürəkkəbləşdirir.

Hər hansı ölkədə vergi sisteminin mürəkkəbliyi inzibati xərclərin artmasına səbəb olur. Eyni zamanda vergi ödəyicilərinin ayrı-ayrı qrupları arasında vergi yükünün qeyri-bərabər böldüsü fikrinə inam artır. Nəticədə vergitutmada islahatların aparılması istiqamətində yaranmış stimullar iqtisadi imkanların yol verdiyi hədd daxilində reallaşdırılır.

Vergi ödəyicilərinin fəaliyyətinə nəzarətin səmərəliliyini daha da artırmaq üçün vergi ödəyicilərinin üzərinə bütün gəlir-

ləri barədə məlumat vermək vəzifəsi qoyulur. Ancaq buna baxmayaraq islahatların keçirildiyi dövrlər arasında vergidən yayınmanın miqyası genişlənir, yayındırılan gəlirlərin məbləği artır.

Qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş vergi nəzarətinin bütün üsullarından istifadə etdikdə belə vergi orqanı pul vəsaitlərinin bütün hərəkətini aşkar etmək və bağlanan bütün kommersiya əqdlərinə nəzarət etmək iqtidarında deyildir. Nəticədə müəyyən dövrdən bir vergi islahatları aparılması zərurəti yaranır. İqtisadçılar belə hesab edir ki, hər 5-7 ildən bir əsaslı vergi islahatları, hər 2-3 ildən bir isə qüvvədə olan vergi qanunvericiliyinin səmərəliliyinin dərin təhlili aparılmalıdır. Əgər belə bir təhlil mənfi nəticə çıxarmağa əsas verirsə, onda gecikmədən islahatlar aparmaq lazımdır. Belə bir tendensiya əsasən iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrə xasdır.

Keçid dövründə əksər ölkələrdə vergi islahatları tədricən, bir eksperimentdən digərinə keçməklə həyata keçirilir. Eksperimentin nəticələri dərinlən və hərtərəfli təhlil edilir. Bu sür eksperimentlərin müvəffəqiyyətli olmasını iki əsas məqsədə nail olunması təsdiq edir. Birincisi, bütün vergi ödəyicilərinin iqtisadi maraqlarının tarazlığı pozulmamalıdır, ikincisi isə, ölkənin vergi sistemində qanunvericiliklə daxil edilmiş bütün vergilər öz aralarında məntiqi vəhdət təşkil etməlidirlər.

*Vergi eksperimenti* məhsuldar qüvvələrin, istehsalın sahə strukturunun inkişaf səviyyəsi və sürətində baş verən əsaslı dəyişikliklərlə əlaqədar olaraq vergi praktikasında nümunə kimi müəyyən dəyişikliklərin edilməsidir. Belə əsaslı dəyişikliklər eksperiment kimi mövcud vergi qanunlarında fərqlənən vergi konsepsiyalarının işlənilib hazırlanması və onların praktikada tətbiq edilməsi zərurətini şərtləndirir. Bir neçə belə konsepsiya işlənilib hazırlanır, onlar qiymətləndirilir və ən optimal hesab olunanı seçilir. Bu konsepsiya bir il müddətinə qanunda vergi eksperimenti elan edilir. Bir il keçdikdən sonra isə bu yenilik yenidən qiymətləndirilir. Praktikada eksperimentin

müvəffəqiyyətli olması təsdiq edilərsə, o qanunvericilik şəklində təsdiq edilməsi üçün müvafiq orqanlara təqdim edilir və müvafiq dəyişiklik kimi təsdiq edilir.

*Vergi islahatları* aparılarkən bir qayda olaraq vergilərin tutulmasının əsas prinsipləri dəyişdirilmir. Bu prinsiplər (*ədalətlik, sadəlik və səmərəlilik*) vergi qanunvericiliyində aparılması nəzərdə tutulan bütün dəyişikliklərə şamil edilir.

Vergi islahatları vasitəsilə iqtisadiyyatın sabitləşdirilməsi məqsədilə səmərəli fəaliyyət aparan dövlətlər üçün vergi eksperimentinin yalnız məzmunu deyil, həm də onun vaxtında və sürətlə həyata keçirilməsi çox əhəmiyyətlidir. Gecikmək iqtisadiyyatda böhran vəziyyətinin dərinləşməsinə gətirib çıxarır və həyata keçirilən eksperiment nəzərdə tutulan səmərəni vermir.

Vergitutma sistemindəki dəyişikliklərin vaxtında aparılmasından asılı olaraq ortaya çıxan problemləri aşağıdakı qruplarda cəmləşdirmək olar:

- vergi siyasətinin dəyişdirilməsinin zəruri olması barədə qərarın vaxtında qəbul edilməməsi;

- vergi eksperimentinin vaxtında aparılmaması;

- vergi eksperimentinin istiqamət və məzmununun düzgün müəyyənləşdirilməməsi və eksperimentin gedişinə vaxtında dəyişikliklər edilməməsi;

- vergi islahatlarından gözlənilən effektin gec əldə edilməsi;

- reallığın düzgün qiymətləndirilməməsi və vergi ilə bağlı digər maliyyə-təsərrüfat normalarına yanlış düzəlişlərin edilməsi.

Vergi qanunlarının fəaliyyətinin mənfi simptomlarına hökumətin dərhal reaksiya verməsi çoxlu sayda amillərdən asılıdır. Bu amillərdən ikisi daha çox əhəmiyyət kəsb edir:

- islahatçıların iqtisadi cəhətdən zəruri olan vergi islahatlarının aparılmasına peşəkarcasına hazır olması;

- iqtisadiyyatın bu dəyişiklikləri qəbul etməyə hazır olması.

İqtisadiyyatın vergi qanunvericiliyində aparılan dəyişikliklərə necə reaksiya verəcəyini qabaqcadan müəyyənləşdirmək çox mürəkkəb bir prosesdir. Bu zaman bir-birini təkzib edən aşağıdakı iki reaksiyanın baş verməsi mümkündür:

-iqtisadiyyat ona təklif edilmiş vergi stimullaşdırıcı tədbirləri və məhdudlaşdırıcı sanksiyalarını qəbul edir. Bu zaman iqtisadiyyata investisiya qoyuluşunun həsmi artır, gizli iqtisadiyyatdan leqal iqtisadiyyata kapital axını artır.

-biznes tez bir zamanda bir vergi sığınacağına qanunvericilikdə məhdudluğu olmayan digər vergi sığınacağı ilə əvəz edir.

Vergi islahatlarının effektiv olması adətən, onun həyata keçirilməsi ilə bağlı olan itkilərin az olması dərəcəsi ilə qiymətləndirilir. Qiymətləndirmənin daha bir meyarı isə qanun qəbul edilərkən qarşıya qoyulmuş məqsədlərə nə dərəcədə nail olunmasıdır. Buna görə də hər bir yeni vergi islahatı növbəti islahata doğru hərəkətin başlanğıcıdır.

İslahatlar zamanı keçid dövrünü yaşayan dövlətlər daha böyük çətinliklərlə üzləşirlər. Vergi islahatlarının aparılmasına zərurətin artması hər şeydən əvvəl onunla əlaqədardır ki, bazara keçid şəraitində ölkə iqtisadiyyatı dərin böhran vəziyyəti keçirir. Dövlət gəlirlərinin əsas mənbəyi olan istehsal sahəsi tənəzzüldə olur. Əhalinin gəlirləri az olduqda büdcəyə ödənişlərin də səviyyəsi aşağı olur. Buna görə də dövlət vergilərin səviyyəsini qaldırmadan, iqtisadiyyatın dirçəlməsinə nail olmaq üçün maliyyə vəsaiti axtarışı problemi ilə rastlaşır.

Ona görə də keçid dövrünü yaşayan ölkələrdə vergi islahatları aparılarkən 3 əsas prinsipi nəzərə almaq lazımdır:

-ölkənin sosial-siyasi vəziyyəti və onun özünəməxsus xüsusiyyətləri;

-dövlətin iqtisadiyyata daha az ağırlı şəkildə vergi müdaxiləsinin formalarının axtarılıb tapılması; Bu zaman dövlətin vergi nəzarəti və vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə vergi sanksiyaları sərtləşdirilməlidir.

-bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində maliyyə ehtiyatlarının axtarılıb tapılması.

Vergitutma sahəsində islahatlar həyata keçirilərkən qeyd olunan prinsiplərin nəzərə alınması gözlənilən səmərənin əldə edilməsinə şərait yaradar.

**Vergi tənzimlənməsinin təkmilləşdirilməsi üzrə prioritet istiqamətlər.** Birbaşa vergilərin təkmilləşdirilməsi üzrə prioritet istiqamətlər. Ümumi vergi daxilolmalarında birbaşa vergilərin xüsusi çəkisinin artırılması və bunun isə vergi dərəcələrinin artması hesabına yox, vergitutma bazasının genişlənməsi hesabına həyata keçirilməsi daha məqsədəuyğundur. Vergitutma bazasının genişlənməsi vergi ödəyiciləri tərəfindən gəlirlərin düzgün göstərilməsi hesabına həyata keçirilməlidir. Bu məqsədlə vergi ödəyiciləri üçün əlverişli iqtisadi və əlavə sosial müdafiə stimullarının yaradılması istiqamətində zəruri tədbirlər görülməlidir ki, onlar faktiki vergitutma bazasının göstərilməsində maraqlı olsunlar. Birbaşa vergilər üzrə aşağıdakı istiqamətlərdə müvafiq tədbirlərin həyata keçirilməsi məqsədə uyğun hesab oluna bilər.

Gəlir vergisi üzrə qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi. Respublikamızın iqtisadiyyatının inkişaf tempi və gələcək perspektivləri nəzərə alınmaqla qeyd edilməlidir ki, fiziki şəxslərin gəlirlərinin getdikcə artması ənənəsi daim davam edəcəkdir. Bu baxımdan fiziki şəxslərin gəlir vergisi sahəsində aşağıdakı prioritetlər nəzərə alınmalıdır:

-Gəlir vergisi ilə bağlı vergi daxilolmalarının artması fiziki şəxslərin vergitutma bazasının artması hesabına həyata keçməlidir;

-Vergitutma bazasının artması ölkənin iqtisadi inkişafı ilə bağlı fiziki şəxslərin gəlirlərinin artması və vergi ödəyiciləri tərəfindən bu gəlirlərin şəffaf göstərilməsi hesabına təmin olunmalıdır;

-Sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslər tərəfindən real gəlirlərin şəffaflığının təmin edilməsi üçün

mövcud qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi vasitəsilə onlara real gəlirlərin göstərilməsi üçün əlverişli stimullar yaradılmışdır.

Bu həm dövlətin iqtisadi-sosial sahədə fəaliyyətinin səmərəliliyinin artması, həm vergi sahəsinin inkişafı baxımından beynəlxalq standartlara yaxınlaşması üçün zəruridir. Nəticədə fiziki şəxslərin gəlirlərinin şəffaflığının artması təmin oluna biləcək, bu isə öz növbəsində ölkədə müəssisələrin rəqabət qabiliyyətinin və gəlirlərin artmasına müsbət təsir göstərəcək.

**Mənfəət vergisi üzrə qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi.** Mənfəət vergisi üzrə aşağıdakı əsas prioritet istiqamətlərin nəzərə alınması məqsədəuyğun hesab edilə bilər:

-Aşağı (*vahid dərəcə saxlanılmaqla*) vergi dərəcənin tətbiqi ilə vergitutma bazasının genişləndirilməsi;

-Müəssisələrin vergi yükünün azaldılması və bunun əsasında özəl biznesin bütün sahələrinin daha da inkişaf etdirilməsi;

-Vergi güzəştlərinin dövlətin sosial-iqtisadi proqramlarının strateji məqsədlərinə uyğun, ancaq müvəqqəti və əldə edilmiş nəticələrə əsaslanaraq verilməsi.

Sadələşdirilmiş vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi və onun tətbiq sahəsinin genişləndirilməsi. Beynəlxalq təcrübəyə əsasən, kiçik biznes üçün müxtəlif ölkələrdə sadələşdirilmiş vergi sistemi tətbiq olunur. Respublikamızda kiçik biznesin inkişafı üçün sadələşdirilmiş vergi sisteminin tətbiqi davam etdirilməlidir ki, xüsusilə regionlarda kiçik biznes obyektləri rəqabət qabiliyyətli olsunlar və məşğulluq problemi tam həll olunsun.

Ancaq kiçik biznes üçün nəzərdə tutulmuş sadələşdirilmiş vergi rejimindən istifadə edərək bir sıra iqtisadi fəaliyyət növləri üzrə sadələşdirilmiş vergi ödəyiciləri kimi qeydiyyatla durmaqla vergidən yayınma halları vergi orqanlarının xüsusi nəzarətində olmalıdır. Bu baxımdan kiçik biznes müəssisələrini



aşağı vergi dərəcəsi ilə vergiyə cəlb edərək uçota almaq qərarı həm iqtisadi fəaliyyət növü, həm dövrüyyə, həm də işçilərin sayı və xidmət sahəsi kimi parametrlər əsasında qəbul edilməsi məqsədəuyğundur.

Sadələşdirilmiş vergi üzrə sistemin daha da təkmilləşdirilməsi və bu sistem çərçivəsində vergilərin dərəcələr üzrə diferensiasiya olunması məqsədə uyğundur. Ümumi olaraq sadələşdirilmiş vergilərin dövrüyyə əsasında hesablanması, biznes növündən və müəssisənin xüsusiyyətlərindən asılı olaraq müxtəlif vergi dərəcələri, parametrlər və elastik əmsalların tətbiq olunması təkmilləşdirilməlidir. Eyni zamanda bu sistem üzrə istifadə olunan parametrlərin və elastik əmsalların sadə olması, tez və obyektiv üsullarla müşahidə edilməsi və vergi dərəcələrinin müxtəlifliyinin minimal olması məqsədəuyğundur.

Bir sıra biznes fəaliyyəti növləri üzrə vergi nəzarətində çətinliklərin olması istisna edilmir, böyük insan resursları tələb olunur və vergidən yayınma hallarının mövcud olması istisna edilmir. Ona görə də, belə fəaliyyət növləri üçün sadələşdirilmiş vergi üzrə təkmilləşdirilmiş sisteminin tətbiqi həm vergi ödəyicilərin vergidən yayınma üzrə risklərini, həm də vergi orqanları üçün inzibati xərclərini xeyli azalda bilər.

Ödəmə mənbəyində vergi üzrə qanunvericiliyin daha da təkmilləşdirilməsi. Ödəmə mənbəyində tutulan vergi onun yığılması baxımından ən az inzibati xərclər tələb edən və əməl etmə üzrə ən səmərəli vergi növüdür. Ona görə ödəmə mənbəyində tutulan vergi üzrə tətbiq sahələrinin genişlənməsi məqsədəuyğundur. Bununla bağlı əməkhaqqı, dividendlər, royalti və sair ödəmələrdən başqa vergilərin düzgün hesablanması və nəzarəti çətin olan və böyük inzibati xərclər tələb edən bir sıra işlər üzrə müəssisələrin ödənişləri edərək vergi agentləri kimi mənbədə vergi tutması məqsədəmüvafiqdir.

Əmlak vergisi üzrə qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi. Təhlil və rəlliqlər göstərir ki, əmlak vergisinin yığılmasının səmərəsi yüksəkdir və bu vergidən yayınma halları demək olar

ki, qeyri-mümkündür. Əmlak vergisi üzrə də uzun müddətli strateli tədbirlərin işlənilib hazırlanması zamanı aşağıdakı prioritetlərin nəzərdə tutulmasını zəruri hesab etmək olar.

-əmlak və torpaq vergilərini əvəz edən daşınmaz əmlaka görə bir vahid verginin tutulması;

-əmlak və torpaq vergisinin həm vergilərin yığılmasının artması, həm sosial ədalət və ekoloji tələblər üzrə prinsiplərə cavab verməsi.

Təbii ki, əmlak və torpaq vergilərinin tutulması proqresiv vergi dərəcələri əsasında qurulmalı və bir sıra sosial qrupları üçün güzəştlər də nəzərdə tutulmalıdır.

İnsanların şəxsi istifadəsində olan torpaq sahələrində və ya sənaye obyektləri yerləşən torpaqlarda ekoloji tədbirlər həyata keçirildiyi hallarda aşağı dərəcə ilə torpaq vergisinin tətbiq olunması məqsədəmüvafiq olardı.

**Dolayı vergilərin təkmilləşdirilməsi üzrə prioritet istiqamətlər.** Dolayı vergilər üzrə prioritet istiqamətlər ondan ibarət olmalıdır ki, vergi qanunvericiliyinin və inzibatçılığının daha da təkmilləşdirilməsi yolu ilə vergidən yayınma halları tam aradan qaldırılsın. Əlavə dəyər vergisinin səmərəliliyinin artırılması, vergidən yayınma hallarını minimuma endirilməsi, büdcə gəlirlərində ƏDV-nin payının artırılması baxımından mal və xidmətlər üzrə ƏDV-nin müxtəlif dərəcələrinin tətbiq olunması məqsədəuyğun olardı.

**Vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsinin prioritet istiqamətləri.** Strateji prioritetlər və ölkənin maliyyə imkanlarının sürətlə artması vergi qanunvericiliyinin və inzibatçılığının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması proseslərinin daha sürətlə aparılmasına tələblər və eyni zamanda imkanlar yaradır.

Beynəlxalq standartlara cavab verən vergi inzibatçılığının əsas hədəfləri həm vergi ödəyicilərinin, həm vergi orqanlarının tələblərinə cavab verməlidir, bununla bağlı inzibatçılığın fəaliyyət istiqamətləri bir-birini tamamlamalıdır və aşağıdakı tarazlıq əsasında inkişaf edilməlidir :

-Vergi inzibatçılığının vergi ödəyicilərinin vergilərin könüllü ödənilməsinin artmasına yönəlməsi (*vergilərin düzgün hesablanmasına və tam ödənilməsinə vergi orqanları tərəfindən hərtərəfli kömək və xidmətlər göstərilməsi, vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunması, vergi ödəyiciləri tərəfindən vergi öhdəliklərinin və vergi qanunvericiliyindən irəli gələn vəzifələrin vaxtında, yəni heç bir təsir mexanizmi olmadan yerinə yetirilməsi*);

-Sahibkarlıq subyektlərinin informasiya təminatının yaxşılaşdırılması və məlumat əldə etmə imkanlarının genişləndirilməsi;

-Ayrı-ayrı iqtisadi fəaliyyət növləri və vergi ödəyicilərinin qrupları üzrə vergidən yayınma risklərinin aşkar edilməsi və bu risklərin aradan qaldırılması üçün vergi inzibatçılığının potensialının artırılması;

-Vergi qanunvericiliyinin və vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi ilə bağlı informasiya texnologiyalarının tətbiqi sahələrinin və imkanlarının daha da genişləndirilməsi (*e-bəyannamələrin tətbiqinin sürətlə artırılması, kameral yoxlamalarda ayrı-ayrı iqtisadi fəaliyyət növləri üzrə analitik məlumat və müəssisələrin məlumat bazalarını yaratmaqla sahə üzrə minimal dövriyyətlər və elastik əmsallar əsasında istənilən müəssisələrin vergi potensialının hesablanması, uyğunsuzluğun təyin edilməsi üzrə daha çevik proqram təminatlarının tətbiq olunması, səyyar vergi yoxlamalarının planlaşdırılmasında və vergi ödəyicilərinin risklərinin təhlilində, səyyar vergi yoxlamalarının keçirilməsində auditorlara dəstək olan kompüter ekspert sistemlər yaradılması və tətbiq olunması və s.*);

-Vergi orqanlarının əməkdaşlarının peşəkarlıq səviyyəsinin artırılması;

-Vergi sahəsində Avropa İttifaqına üzv olan ölkələrlə əməkdaşlığın inkişaf etdirilməsi

-Vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunması məqsədilə apelyasiya sisteminin daha da təkmilləşdirilməsi.

Qeyd olunanlardan belə bir nəticə çıxarmaq olar ki, vergi mexanizminə yalnız vergilərin yığılması prosesinin gedişinə dövlətin operativ müdaxiləsi mövqeyindən yanaşmaq düzgün deyildir. Belə yanaşma zamanı vergi mexanizmi öz obyektiv xarakterini itirir və pul vəsaitlərinin yenidən bölüşdürülməsinin subyektiv bir vasitəsinə çevrilir. Vergi mexanizmində obyektiv və subyektiv başlanğıc üzvü bir vəhdət təşkil edir və onlar arasındakı tarazlığı pozmaq olmaz.

Bazar münasibətləri iqtisadi, o cümlədən vergi formaları və metodları ilə dolaylı tənzimləmə sisteminin tətbiq edilməsini tələb edir. Qeyd edilənlərdən görünür ki, dünya təcrübəsi bu cür tənzimlənmə sistemlərindən geniş istifadə edir. Bu şəraitdə ən mühüm problemlər vergi tənzimlənməsi proseslərinin nəzəri əsaslandırılması, iqtisadiyyatın tənzimlənmə sistemində onun yeri və rolu ilə bağlıdır.

Beləliklə, araşdırma göstərir ki, dövlət yalnız fiskal funksiyanın yerinə yetiril- məsində deyil, həm də dayanıqlı iqtisadi artımın təmin olunması məqsədilə işgüzar fəallığın artırılmasında da maraqlı olmalıdır. Bütövlükdə götürdükdə dövlət tənzimlənməsi sistemi iqtisadi və sosial siyasətin prioritetlərinin dəyişməsinə uyğun olaraq daim təkmilləşməlidir. Vergi münasibətləri yenidən bölüşdürücü xarakterli olduğundan ictimai tərəqqi onların inkişaf səviyyəsindən asılıdır. Vergi münasibətlərinin təkmilləşdirilməsi bütün hökumətlərin fəaliyyətinin ən çətin sahəsidir. Beləliklə, vergitutmanın təkmilləşdirilməsi möhkəm iqtisadi bazisin yaradılması və sabit ictimai inkişafa nail olunması ilə sıx surətdə bağlıdır.

Vergi qanunvericiliyinin və inzibatçılığının beynəlxalq standartlara uyğunlaşma istiqamətlərini müəyyən etmək məqsədilə, dünyada, xüsusən Avropa İttifaqının və digər ölkələrin vergi siyasəti üzrə təcrübəsi dərinlən təhlil edilməlidir, bununla yanaşı Respublikamızın xüsusiyyətləri də nəzərə alınmalıdır. Vergi ödəyicilərinin və dövlətin maraqlarının

maksimum (*mümkün*) tarazlığına nail olunması vergi tənzimlənməsinin əsas məqsədini təşkil edir.

Bu məqsədə çatmaq üçün aşağıdakı amilləri təkmilləşdirmək lazımdır.

-vergitutma sisteminin qurulmasının təşkilati-iqtisadi prinsiplərini,

-vergi sisteminin idarəetmə mexanizmini,

-ayrı-ayrılıqda götürülmüş hər bir verginin hesablanması texnikasını.

İqtisadiyyatda bazar islahatlarının həyata keçirilməsi səmərəli vergitutma sistemi yaratmadan mümkün deyildir. Bu sistem iqtisadiyyatın tənzimlənməsində, büdcə gəlirlərinin formalaşdırılmasında, sosial yönümlü iqtisadiyyatlı bütün ölkələrdə inflyasiyanın qarşısının alınması və qiymət artımının məhdudlaşdırılmasında dövlət maraqlarının əsas daşıyıcısıdır. Təkrar istehsal prosesi iştirakçılarının maraqlarını ifadə etməklə vergi sistemi onların tarazlığını və ictimai tərəqqini təmin edir.

Beləliklə, Azərbaycan Respublikasında dövlətin yeritdiyi uğurlu vergi siyasəti və bu siyasətin məqsədlərinə nail olunması istiqamətində həyata keçirilən vergi islahatları ölkə iqtisadiyyatının dinamik və hərtərəfli inkişafı üçün əlverişli mühit yaradılması işinə xidmət edir.

**Vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi üzrə prioritet istiqamətlər.** Hazırda Respublikamızında tətbiq edilən Vergi Məcəlləsi vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi, vergilərin legitimliyinin əsas məsələlərinin tənzimlənməsi, vergi hüququnun başlıca problemlərinin həllinə kompleks yanaşmanın təmin edilməsi üçün sistemləşdirilmiş qanunvericilik funksiyasını tələb olunan səviyyədə yerinə yetirsə də, o hələ yenə də ölkəmizdə formalaşan iqtisadi inkişaf modelinin hədəflərinə uyğun aşağıdakılar nəzərə alınmaqla təkmilləşdirilməlidir:

### 1.Vergi sisteminin daha da sadələşdirilməsi.

Bu məqsədlə aşağıdakı məsələlərin reallaşdırılması nəzərdə tutulur:

-sahibkarlıq və investisiya fəallığını stimullaşdıraraq, sadə və vergiödəyicisi tərəfindən başa düşülən vergi sisteminin yaradılması və inkişaf etdirilməsi

-inkişaf etmiş ölkələrin vergi sisteminin özünü doğrultmuş təcrübəsindən istifadə olunması;

-ölkə ərazisində sabit və vahid vergi sisteminin qurulması, vahid vergi məkanı çərçivəsində onun bütün ünsürlərinin qarşılıqlı təsir mexanizminin müəyyən edilməsi;

-vergilərin sayının və ümumi vergi yükünün azaldılması, vergi ödənişlərinin həcmində müəyyən edilmə qaydalarının sadələşdirilməsi, bu sahədə inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsindən istifadə edilməsi;

-vergi ödəyiciləri ilə vergi orqanları arasındakı qarşılıqlı münasibət qaydalarının kodlaşdırılması, vergi pozuntularına görə məsuliyyət sisteminin təkmilləşdirilməsi;

-vergi xidməti və vergi inzibatçılığı sahələrində stimullaşdırma metodlarının tətbiqi.

2.Yüksək səviyyədə vergi səmərəliliyinin təmin edilməsi.

Vergi siyasətinin səmərəliliyi dövlətin onu hansı prinsiplər əsasında həyata keçirilməsindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Dünyanın iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrində vergi sisteminin inkişafının başlıca prioritetlərindən və əsas istiqamətlərindən asılı olaraq vergiqoyma prosesini tənzim edən başlıca normaların tətbiqinə xüsusi diqqət yetirilməlidir.

3.Sürətli amortizasiya siyasətinin həyata keçirilməsi.

Yeni standartlara əsasən amortizasiya ayırmalarının 3 metodu var. Bunlar düz xətt metodu, azalan qalıq metodu və maşın saati metodudur. Amortizasiya ayırmaları barədə Vergi

Məcəlləsində olan metod azalan qalıq metodudur.

#### 4.Vergi kreditlərinin təqdim edilməsi.

Beynəlxalq təcrübədə vergi güzəştlərinin istisnalar, çıxımlar və vergi krediti növlərindən istifadə edilir. Vergi krediti vergi dərəcəsinin və ya məcmu verginin azaldılmasına yönəldilmiş güzəştlərdir.

#### 5.Regionlarda vergi güzəştlərindən aktiv istifadə edilməsi.

Bu prinsip əsasən bölgələrdə fəaliyyət göstərən müəssisələrə şamil edilməsi üçün nəzərdə tutulur. Adətən, verilmə məqsədlərindən asılı olaraq, vergi güzəştlərini iki əsas qrupa bölmək olar. Birinci qrupa daxil olan vergi güzəştləri sosial məqsəd daşıyaraq vergi ödəyicilərinin maddi vəziyyətinin yaxşılaşdırılmasına, ikinci qrupa daxil olan vergi güzəştləri isə stimullaşdırıcı xarakter daşıyaraq müəyyən fəaliyyət növünün və ya sahəsinin inkişafının təmin edilməsinə yönəldilir.

Məlumdur ki, vergi siyasətinin həyata keçirilməsinin səmərəli vasitələrindən biri vergi güzəştləridir. Bu onunla əlaqədardır ki, tələb olunan şərtlərə cavab verən hər bir fiziki və hüquqi şəxsə vergidən tam və ya qismən azad olma hüququ verilə bilər.Dövlət vergi ödəyicilərinə bu və ya digər vergi güzəştlərini verərkən ilk növbədə vergi tənzimlənməsinin müxtəlif iqtisadi proseslərə təsirinin gücləndirilməsi nəzərə alınmalıdır.

#### 6.Kiçik müəssisələrdə vergidən qismən və ya tamamilə azad etmə.

Bu prinsip kiçik və orta sahibkarlığın inkişafına, onların investisiya fəaliyyətinin aktivləşməsinə, ölkənin milli sərvətlərinin artırılmasına və əhəlinin həyat səviyyəsinin yüksəldilməsinə şərait yaradan, özəl sektorun mənafeyinin tarazlığını təmin edən səmərəli (*mütarəqqi*) vergi sisteminin formalaşmasına xidmət edir.

### **6.3. Gömrük ödənişləri sisteminin yeni modelinin tətbiqi məsələləri.**

Hər bir müstəqil dövlətin taleyüklü vəzifəsi ölkənin milli maraqlarından irəli gələn daxili və xarici siyasətinin elmi əsaslara malik strateji xəttini hazırlamaq, iqtisadi inkişaf konsepsiyasını müəyyən etmək və ölkənin bütün potensialını onların reallaşdırılmasına yönəltməkdir. Bu gün dövlətin daxili və xarici siyasətinin tərkib hissəsi olan vahid gömrük siyasəti həyata keçirilir. Gömrük siyasətinin əsasını xarici ticarət fəaliyyətinin dövlət tənzimlənməsinin prinsipləri təşkil edir. Gömrük siyasətinin prinsipləri gömrük sistemini bilavasitə formalaşdıran qarşılıqlı əlaqəli əsas elementlərdən biridir.

Gömrük sistemi gömrük işinin yaranması və inkişafı nəricəsində təşəkkül tapmışdır. Gömrük işi yüzilliklərdir ki, fəaliyyət göstərir və dünyanın istənilən dövlətində əsas struktur elementlərindən biri sayılır. Eyni zamanda gömrük siyasəti kimi müəyyən edilən gömrük işi öz təbiətinə görə transmilli hadisədir. Gömrük işinin strukturuna daxil olan mühüm bir sahə də gömrük ödənişləridir. Sosial yönümlü bazar iqtisadiyyatı hakim olan ölkələrdə gömrük ödənişləri sistemi mal dövriyyəsinin daha səmərəli tənzimlənməsində, daxili bazarın qorunmasında, milli iqtisadiyyatın inkişafının stimullaşdırılmasında, iqtisadiyyatın tənzimlənməsində, büdcə gəlirlərinin formalaşmasında, qiymət artımının məhdudlaşdırılmasında, inflyasiyanın qarşısının alınmasında dövlət maraqlarının əsas daşıyıcısı kimi çıxış edir. Bütün bunlar gömrük ödənişləri sisteminin nəzəri və praktiki məsələlərinin hərtərəfli araşdırılmasının zəruriliyini ön plana çəkir. Bu baxımdan gömrük ödənişləri sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin işlənib hazırlanması tədqiqat işində əsas məqsəd kimi qarşıya qoyulur. Hal-hazırda ölkəmizdə xarici iqtisadi fəaliyyətin tarif tənzimlənməsi mexanizminin strukturu hələ də tələb olunan səviyyədə formalaşmamışdır. Fəaliyyətdə olan gömrük sistemi



iqtisadiyyatın tənzimlənməsi aləti olaraq iqtisadiyyatın sabitləşməsi funksiyasını tam yerinə yetirə bilmir. Bununla bağlı olaraq, milli iqtisadiyyatın xüsusiyyətləri, formalaşmış sosial-iqtisadi və siyasi şərait, bu sahədə toplanmış nəzəri-metodoloji təcrübə və klassik iqtisadi nəzəriyyələr nəzərə alınmaqla tarif tənzimlənməsi mexanizminin tədqiqinə böyük zərurət yaratmışdır. Bu baxımdan “Gömrük ödənişləri sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri” mövzusu olduqca aktualdır.

Gömrük ödənişlərinin müəyyən olunması, hesablanaraq büdcəyə ödənilməsi qaydaları Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsinə, "Gömrük tarifi" haqqında Azərbaycan Respublikası qanununa, gömrük ödənişlərinin hesablanması və ödənilməsinə tənzimləyən digər qanunvericilik aktlarına əsasən həyata keçirilir ki, bu da xarici iqtisadi əməliyyatlarda, o cümlədən xarici ticarətdə tarif tənzimlənməsi vasitəsi kimi tətbiq edilir. Ümumiyyətlə, nəzəri baxımdan "xarici ticarət əməliyyatlarının tarif tənzimlənməsi" anlayışına münasibətdə tədqiqatçılar müxtəlif mövqelərdən yanaşırlar.

Bütün dünyada iqtisadçıların belə bir vahid fikri var: gömrük işində tarif tənzimlənmələri dedikdə dövlətin xarici iqtisadi əlaqələrə qiymətəmələgətirmə mexanizmi vasitəsilə təsir göstərən tədbirlər kompleksi nəzərdə tutulur. Gömrük ödənişlərinin də hamısı qiymətəmələgətirmə mexanizmi vasitəsilə fəaliyyət göstərir. Bu isə gömrük ödənişləri sisteminin tarif tənzimlənməsi məfhumu ilə ifadə olunmasını əsaslandırır. Bu baxımdan tarif tənzimlənməsi dedikdə sırf gömrük ödənişləri vasitəsilə tənzimləmə başa düşülməlidir. Buna görə də gömrük ödənişləri sisteminin xüsusiyyətlərinin araşdırılması zəruridir.

Respublikamızda malların və nəqliyyat vasitələrinin idxal-ixracı zamanı tutulan gömrük ödənişləri, onların növləri, hesablanması və ödənilməsi qaydaları, ödənişlərdən gömrük və tarif güzəştlərinin verilməsi və onlardan istifadə olunması və s.

müvafiq məsələlər mühüm qanunvericilik aktları ilə reqlamentləşdirilir.

**Gömrük ödənişləri**(*Gömrük Məcələsi maddə-224*). Gömrük Məcəlləsində, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində, “Gömrük tarifi haqqında”, “Dövlət rüsumu haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanunlarında və müvafiq icra hakimiyyəti orqanlarının (*Azərbaycan Respublikasının Prezidenti və Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti*) normativ hüquqi aktlarında nəzərdə tutulmuş hallarda gömrük orqanları tərəfindən aşağıdakı gömrük ödənişləri alınır:

- gömrük rüsumları;
- əlavə dəyər vergisi;
- aksizlər;
- yol vergisi;
- gömrük yığımları;
- haqq;

*(-məlumatlandırma və məsləhətverməyə görə haqq;*

*-ilkin qərarların qəbuluna görə haqq;*

*-gömrük auksionlarında iştirak etməyə görə haqq).*

*-dövlət rüsumu.*

*(-Azərbaycan Respublikasının gömrük işini aparan icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən lisenziyaların verilməsi və lisenziyaların fəaliyyətinin bərpa edilməsinə görə dövlət rüsumu;*

*-beynəlxalq avtomobil daşımalarını yerinə yetirən xarici ölkələrin nəqliyyat vasitələrinə sərhəddə "İcazə" blanklarının verilməsinə görə dövlət rüsumu).*

Gömrük ödənişlərinin ödəyiciləri, gömrük ödənişlərinin hesablanması, alınması və hesablara daxil edilməsi, ödənilmə müddətinin uzadılması, gömrük ödənişlərinin qaytarılması qaydaları, gömrük borcu, gömrük borcunun ləğvi, malların gömrük dəyərləndirilməsi, gömrük borcunun ödənilməsinin təmin edilməsi üsulları və onlardan istifadə, həmçinin gömrük ödənişləri ilə bağlı güzəştlər və başqa məsələlər Gömrük

Məcəlləsi və Məcəllədə nəzərdə tutulan digər normativ hüquqi aktlarla müəyyən edilir.

Azərbaycan Respublikasının iqtisadi maraqlarının qorunması məqsədi ilə ixrac və idxal edilən mallara "Gömrük tarifi haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanununda və müvafiq icra hakimiyyəti orqanının (*Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti*) normativ hüquqi aktlarında nəzərdə tutulmuş qaydada müvəqqəti olaraq xüsusi rüsumlar və mövsümi rüsumlar tətbiq oluna bilər.

Fiziki şəxslər tərəfindən gömrük sərhədindən kommersiya məqsədləri üçün nəzərdə tutulmayan mallar keçirilərkən gömrük ödənişləri müvafiq icra hakimiyyəti orqanının (*Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti Azərbaycan Respublikasının Prezidenti ilə razılaşdırmaqla*) müəyyən etdiyi sadələşdirilmiş qaydada alınır. Bəyan olunan mallara gömrük ödənişlərinin tətbiqi zamanı onların xarici iqtisadi fəaliyyətin mal nomenklaturasına uyğun kodu əsas götürülür.

Gömrük rüsumlarının dərəcələri göstərilməklə, bu dərəcələrin həm malların adları, həm də kodları üzrə axtarışının həyata keçirilməsinə, qanunla nəzərdə tutulmuş digər gömrük ödənişlərinin məbləğlərinin öyrənilməsinə imkan verən, malları gömrük sərhədindən keçirən şəxslərin istifadəsi üçün nəzərdə tutulan və istifadəsi sadə olan elektron avadanlıqlar gömrük sərhəd buraxılış məntəqələrində hər kəsin yaxşı görə biləcəyi yerlərdə yerləşdirilməlidir.

Gömrük ödənişlərinin tutulması mexanizminin şərhli həm nəzəri, həm də praktiki cəhətdən çox əhəmiyyətli bir məsələdir. Çünki dövlət büdcəsinin gəlirlərinin formalaşması, ölkədə olan yerli istehsalçıların xarici rəqabətin mənfi təsirindən qorunması, habelə digər strateji məqsədlərə nail olunması gömrük ödənişlərinin hesablanması və ödənilməsi mexanizmində istifadə olunan vasitərdən birbaşa asılıdır.

Yuxarıda göstərilən gömrük ödənişləri gömrük sərhədindən keçən bütün hüquqi, o cümlədən də hüquqi şəxs yaratma-

dan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslərdən alınır. Qanunvericiliyə uyğun olaraq gömrük ödənişlərinin ödəyiciləri bilavasitə deklarant və ya digər şəxslər ola bilərlər. Həmçinin gömrük ödənişlərinin ödənilməsini dövlət tərəfindən sərt müəyyən edilmiş xüsusi hallar istisna olmaqla bu məsələni maraqlı olan bütün şəxslər həyata keçirə bilər. Belə şəxs qismində çıxış etmək üçün müəyyən edilən əsas tələb şəxsin hüquqi fəaliyyət və ödəniş qabiliyyətli olmasıdır. Bu tələblərə uyğun gəlməyən şəxsin ödənişi həyata keçirməsi qanunvericilikdə nəzərdə tutulmamışdır. Şəxslərin hüquq və fəaliyyət qabiliyyətli olmasına qoyulan bu tələblər gömrük işi sahəsində mövcud olan bütün münasibətlər üçün eyni qüvvəli hesab olunur. Çünki, gömrük işi sahəsindəki münasibətlər hüquqi münasibətlər hesab edilir və milli qanunvericiliyə görə hüquq və fəaliyyət qabiliyyəti olmayan şəxslər hüquqi münasibətlərdə tam hüquqlu tərəf kimi çıxış edə bilməzlər.

Onu da qeyd edək ki, beynəlxalq təcrübədə gömrük ödənişbrinin hamısı tarif tənzimlənməsi alətinin elementləri hesab edilirlər. Buna görə də gömrük tarifi gömrük ödənişlərinin ümumi ifadə forması kimi başa düşülməlidir və xarici ticarət əməliyyatlarının tarif tənzimlənməsi dedikdə bütün gömrük ödənişləri ilə tənzimlənmə nəzərdə tutulmalıdır.

**Dövlət rüsumları.** “Dövlət rüsumu haqqında” Azərbaycan Respublikası qanununda göstərilir ki, dövlət rüsumu dövlət orqanları tərəfindən hakimiyyət səlahiyyətlərinin icrası zamanı göstərilən və hüquqi nəticələrin yaranmasına səbəb olan xidmətlərə və hüquqi hərəkətlərə görə ödənilən haqdır (ödənişdir). Qanunda dövlət rüsumunun tutulduğu hallar və hüquqi nəticələrin yaranmasına səbəb olan xidmətlərə və hüquqi hərəkətlərə görə ödənilən dövlət rüsumunun dərəcələri və ödənilməsi xüsusiyyətləri göstərilmişdir.

Gömrük brokeri fəaliyyəti ilə məşğul olmaq, gömrük anbarlarının, müvəqqəti saxlanma anbarlarının, sərbəst anbarların təsis edilməsi üçün Dövlət Gömrük Komitəsi tərəfindən xüsusi

razılıq(lisenziya) verilməsinə görə dövlət rüsumu ödənilir. Beynəlxalq avtomobil daşımalarını yerinə yetirən xarici ölkələrin nəqliyyat vasitələrinə sərhəddə “İcazə” blankları gömrük orqanları tərəfindən verilir. Beynəlxalq avtomobil daşımalarını yerinə yetirən xarici ölkələrin nəqliyyat vasitələrindən tutulan rüsumun məbləği “Dövlət rüsumu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə müəyyən edilir.

**Gömrük rüsumları**(*Gömrük Məcəlləsi maddə-225*). Gömrük rüsumları bəyan edilən malların yerləşdirilməsi üçün seçilmiş gömrük prosedurunun tələbləri əsasında, normativ hüquqi aktlara uyğun olaraq tətbiq olunur.

Konkret mallar üzrə gömrük rüsumlarının dərəcələrini müvafiq icra hakimiyyəti orqanı (*Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti*) müəyyən edir. Gömrük rüsumlarının dərəcələri rəsmi nəşrlərdə dərc olunur və müvafiq icra hakimiyyəti orqanlarının (*Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti və Azərbaycan Respublikasının Dövlət Gömrük Komitəsi*) rəsmi internet saytlarında yerləşdirilir.

Mallar üzrə tarif güzəştləri, gömrük rüsumlarından azad edilmə, tarif preferensiyalarının və güzəştlərinin verilməsi halları və qaydaları “Gömrük tarifi haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa və müvafiq icra hakimiyyəti orqanının (*Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti*) normativ hüquqi aktlarına uyğun olaraq tənzimlənir.

Gömrük rüsumunun miqdarı malın qiymətinə tətbiq olunan gömrük tarifi ilə müəyyən olunur. Bu rüsumun vasitəsi ilə dövlət ixrac və idxal əməliyyatlarına, olkəyə gətirilən və ölkədən çıxarılan əmlaka nəzarət edə bilər. Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhəddindən keçirilən mallar üçün “Gömrük tarifi haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa uyğun olaraq gömrük rüsumu ödənilir. Qanunda nəzərdə tutulan hallar istisna olmaqla gömrük rüsum dərəcələri Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhəddindən mal keçirən hüquqi və fiziki şəxslərdən, sövdələşmə növlərindən və digər amillərdən

asılı olaraq dəyişdirilə bilməz. İdxal-ixrac gömrük rüsumlarının dərəcələri və onların tətbiq olunduğu malların siyahısı, həmçinin xarici iqtisadi tənzimlənmənin qeyri-tarif tədbirləri Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti tərəfindən, Azərbaycan Respublikasının əlverişli ticarət rejimi tətbiq etdiyi ölkələrin malları üçün idxal və ixrac gömrük rüsumları dərəcələrinin son həddi Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisi tərəfindən müəyyən olunur. Azərbaycan Respublikası tərəfindən tarif imtiyazları verildiyi hallar istisna olmaqla, əlverişli ticarət rejimi tətbiq olunmayan ölkələrin mallarına və mənşə ölkəsi müəyyənləşdirilməyən mallara idxal gömrük rüsumlarının dərəcələri iki dəfə artırılır.

Azərbaycan Respublikasında advalor, spesifik, kombinə edilmiş gömrük rüsumları tətbiq edilir. Malların ixracını və idxalını operativ tənzimləmək üçün bəzi mallara mövsümi rüsumlar tətbiq oluna bilər. Bu halda Gömrük tarifində nəzərdə tutulmuş Gömrük rüsumları dərəcələri tətbiq olunmur. Mövsümi rüsumların qüvvədə olduğu müddət ildə altı aydan çox ola bilməz. Azərbaycan Respublikasının iqtisadi mənafeyini qorumaq üçün idxal edilən mallara müvəqqəti olaraq xüsusi növ rüsumlar (xüsusi rüsumlar, antidempinq rüsumları, kompensasiya rüsumları) tətbiq oluna bilər. Xüsusi növ rüsumların tətbiqindən əvvəl Azərbaycan Respublikasının müvafiq dövlət idarəetmə orqanlarının təşəbbüsü ilə Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə uyğun olaraq on gün müddətində təhqiqat aparılır. Təhqiqat zamanı çıxarılan qərarlar kəmiyyətə müəyyən edilmiş məlumatlara əsaslanmalıdır. Hər bir xüsusi hal üçün aparılan təhqiqatın nəticələrinə görə rüsum dərəcələri Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilir və onların dərəcələri təhqiqatın müəyyən etdiyi qiymətlərin dempinq azaldılmasının, subsidiyanın və aşkar edilmiş ziyanın məbləğinə mütənasib olmalıdır.

Mallar üzrə tarif güzəştləri (tarif preferensiyaları) qanunla müəyyən olunur və onun tətbiqi qanunla müəyyən olunmuş

hallar istisna olmaqla, fərdi xarakter daşıya bilməz. Gömrük güzəştləri, nəzərdə tutulmuş gömrük güzəştlərinin verilməsi qaydası Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilir. Əgər Azərbaycan Respublikasının beynəlxalq müqavilələrində qanundan fərqli başqa normalar müəyyən edilmişsə, bu zaman beynəlxalq müqavilələrdə nəzərdə tutulan normalar tətbiq edilir.

Azərbaycan Respublikasında ixrac-idxal əməliyyatları üzrə gömrük rüsumlarının dərəcələri, gömrük rəsmiləşdirilməsinə görə alınan yığımların miqdarı Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2001-ci il 12 aprel tarixli 80 nömrəli qərarının əlavəsi olan Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2003-cü il 22 dekabr tarixli 161 nömrəli "Azərbaycan Respublikasının ərazisinə gətirilən mallar üzrə gömrük idxal rüsumlarının dərəcələri"ndə dəyişiklik edilməsi barədə" qərarı ilə (*digər əlavə və dəyişikliklər nəzərə alınmaqla*) müəyyən edilmişdir. Fiziki şəxslər tərəfindən istehsal və kommersiya məqsədləri üçün nəzərdə tutulmayan malların Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhədindən keçirilməsi qaydaları Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2001-ci il 31 may tarixli, 105 nömrəli qərarı ilə (*əlavə və dəyişikliklər nəzərə alınmaqla*) təsdiq edilmişdir. Gömrük rüsumunun hesablanması üçün "Gömrük Tarifi haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanununa uyğun olaraq müəyyən edilən malların və nəqliyyat vasitələrinin gömrük dəyəri əsas götürülür.

**Gömrük rüsumlarının əsas əlamətləri.** Gömrük rüsumlarına eyni zamanda həm iqtisadi, həm təsərrüfat və həm də siyasi kateqoriya kimi baxmaq lazımdır. İqtisadi və siyasi elmlərin inkişafı rüsumların mahiyyətini izah etmək üçün yeni imkanlar açır. Tarixə nəzər salsaq görərik ki, büdcəyə daxilolmalar müxtəlif dövrlərdə müxtəlif cür adlandırılmışdır. Qeyd edildiyi kimi gömrük rüsumları pul vəsaitlərinin büdcəyə toplanmasının ilk forması deyildir. Gömrük ödənişləri hesab edilən vergi, rüsum, yığım, haqq və digər ödənişləri bir-birindən

fərqləndirmək lazımdır. İqtisadi nöqteyi-nəzərdən vergiləri, rüsum və digər ödənişlərdən fərqləndirmək olduqca mürəkkəbdir. Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, gömrük rüsumlarına yalnız iqtisadi deyil, həm də hüquqi məna kəsb edən kateqoriya kimi baxmaq lazımdır. Gömrük münasibətləri, o cümlədən rüsumların tutulması gömrük qanunvericiliyi ilə nizamlanır.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi, rüsum, yığım və digər ödəniş anlayışları arasında nəzəri xarakterli fərqlər mövcuddur. Vergi ödəyicilərinin mülkiyyətində olan pul vəsaitlərinin özgəninkiləşdirilməsi şəklində dövlət büdcəsinə köçürülən məcburi, fərdi, əvəzsiz ödənişdir. Fikirimizcə, birmənalı olaraq gömrük rüsumları da bu kateqoriyaya daxil olmaqla, həmin əlamətləri özündə ehtiva edir. Gömrük rüsumları dolayı vergi növü kimi idxal və ixrac edilən istehlak mallarının və istehsal vasitələrinin qiymətinə edilən özünəməxsus əlavədir.

Dövlət rüsumları, yığım, haqq və digər ödənişlər isə dövlət və yerli orqanlar tərəfindən qanunla müəyyən edilmiş xidmətlərin göstərilməsi və ya müəyyən hüquqların verilməsi müqabilində tutulur. Onların tutulmasında əsas məqsəd dövlət orqanlarının bu və ya digər funksiyaları yerinə yetirərkən çəkdikləri xərclərin ödənilməsidir. Gömrük rüsumlarını digər gömrük ödənişlərdən fərqləndirmək üçün onlara xas olan əsas əlamətləri qeyd etmək lazımdır.

Gömrük rüsumunun birinci əlaməti onun subyektin gəlirinin bir hissəsini dövlətin xeyrinə özgəninkiləşdirməsidir. Yəni, rüsum ödənilən zaman mülkiyyətçinin gəlirinin müəyyən hissəsi dövlətin mülkiyyətinə keçir.

Gömrük rüsumunun ikinci əlaməti onun təyin edilməsi və tətbiq olunmasının qanunvericilik aktları ilə müəyyən olunmasıdır.

Gömrük rüsumunun əlamətlərindən biri də onun vacibliyidir. Qanunvericiliyə uyğun olaraq idxal-ixrac əməliyyatlarını həyata keçirən hər bir şəxs müəyyən şərtlər daxilində rüsumu ödəməyə borcludur. Azərbaycan Respubli-



kası Konstitusiyasının 73-cü maddəsinin I hissəsinə əsasən qanunla müəyyən edilmiş vergiləri və başqa dövlət ödənişlərini tam həcmdə və vaxtında ödəmək hər bir kəsin borcudur. Burada başqa dövlət ödənişləri dedikdə gömrük rüsumlarının da nəzərdə tutulması birmənalıdır. Gömrük rüsumlarının dördüncü əlaməti onların məcburi xarakter daşması, beşinci əlaməti onların pul formasında ödənilməsidir.

Gömrük rüsumlarının altıncı əlaməti onların əvəzsiz xarakter daşmasıdır. Rüsum şəklində dövlət büdcəsinə ödədiyi pulun müqabilində ödəyici bilavasitə heç nə almır, yəni rüsumun ödənilməsi öhdəliyi birtərəfli xarakter daşır. Dövlət gömrük rüsumlarını yığarkən, yığılan bu rüsumların müqabilində öz üzərinə ödəyici qarşısında heç bir öhdəlik götürmür. Eyni zamanda, rüsumları ödəməklə ödəyici hər hansı bir əlavə səlahiyyət əldə etmir.

Gömrük rüsumlarının yeddinci əlaməti onların abstrakt ödəniş olmasıdır. Rüsumlar büdcəyə ödənilərkən məqsədli təyinat daşıyırlar, yəni onların konkret olaraq hansı dövlət xərclərinin ödənilməsi üçün köçürüldüyü göstərilir. Dövlət büdcəsinə daxil olan vəsaitlər dövlətin bütün ehtiyaclarının ödənilməsi üçün nəzərdə tutulur.

**Əlavə dəyər vergisi** (*Gömrük Məcəlləsi maddə-228*). Gömrük ərazisinə gətirilən və bu ərazidən aparılan mallara əlavə dəyər vergisi Gömrük Məcəlləsinə və Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq tətbiq edilir.

Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə gətirilən və bu ərazidən aparılan mallara əlavə dəyər vergisinin tətbiqi Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə uyğun həyata keçirilir.

Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2012-ci il 7 may tarixli 96 nömrəli qərarı ilə təsdiq edilmiş “Əlavə dəyər vergisi üzrə gömrük borcunun məbləğinin hesablanması Qaydası”nın 3.3-cü maddəsinə əsasən malın gömrük rəsmiləşdirilməsi zamanı müəyyən edilmiş gömrük dəyərini D,

gömrük rüsumunu R, aksiz məbləğini A hərfi ilə işarə etsək, onda ƏDV-nin məbləği aşağıdakı qaydada hesablanacaqdır:

$$\text{ƏDV} = (D + R + A) \times 18 : 100$$

Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə gətirilən və bu ərazidən aparılan mallara əlavə dəyər vergisinin tətbiqi Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə uyğun həyata keçirilir. Əlavə dəyər vergisinin hesablanması üçün malın gömrük dəyərinin və gömrük rüsumunun cəmi, aksizə düşən mallar üçün isə həmçinin aksiz məbləğinin cəmi əsas götürülür. Gömrük sərhədindən keçirilən mallara ƏDV aşağıdakı qaydada hesablanır:

Gömrük rüsumlarına cəlb edilən və aksizə cəlb edilməyən mallara münasibətdə əlavə dəyər vergisi aşağıdakı qaydada hesablanır:

$$\text{ƏDV} = (D + R) \times 18 : 100$$

D - malın gömrük dəyəri;

R - gömrük rüsumunun məbləği;

Nazirlər Kabinetinin 30 dekabr 2007-ci il tarixli, 219 sayılı qərarı ilə təsdiq etdiyi “Vergiödəyicisinə verilmiş vergi hesab-fakturası üzrə alınmış malların (iş və xidmətlərin) dəyəri ödənilərkən ƏDV-nin ödənilməsi, ƏDV-nin depozit hesabında uçotun aparılması, ƏDV-nin hərəkəti, bu hesab üzrə aparılan əməliyyatlardan ƏDV-nin əvəzləşdirilməsi və dövlət büdcəsinə köçürülməsi” qaydalarına əsasən ƏDV sub-uçot hesabından ƏDV məbləğlərinin köçürülməsi aşağıdakı ardıcılıqla aparılır:

- dövlət büdcəsinə;
- dövlət gömrük orqanlarının xəzinədarlıq orqanlarında açılmış müvafiq depozit hesabına;
- ƏDV sub-uçot hesablarına.

Qaydalarda bildirilir ki, alınmış vergi hesab-fakturasına əsasən alıcı öz ƏDV sub-uçot hesabından ƏDV məbləğini satıcının ƏDV sub-uçot hesabına köçürə bilər. Bu ödənişi aparmaq üçün alıcı Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 27 iyul 2007- ci il tarixli, 120 nömrəli qərarına uyğun olaraq

vergi orqanından aldığı xüsusi parol-şifrə vasitəsilə İnternet vergi idarəsinə (www.e-taxes.gov.az) daxil olur və yaradılmış “Köçürmə əməliyyatlarının aparılması” menyusundan istifadə etməklə ödənişi həyata keçirir. Əməliyyat başa çatdıqdan sonra proqram təminatı vasitəsilə alıcı köçürmənin aparılması haqqında bildiriş çap edə bilər. Satıcı alıcıdan ƏDV sub-uçot hesabından köçürmənin aparılmasını təsdiq edən bildirişi tələb edə bilər.

**Aksizlər**(*Gömrük Məcəlləsi maddə-229*). Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə gətirilən və bu ərazidən aparılan mallara aksizlərin tətbiqi Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə uyğun həyata keçirilir. Aksizli malların siyahısı və vergi dərəcələri Vergi Məcəlləsinin 190-cı maddəsində verilmişdir.

**Yol vergisi**(*Gömrük Məcəlləsi maddə -230*). Yol vergisi xarici dövlətlərdə qeydiyyatda olan avtonəqliyyat vasitələri gömrük ərazisinə daxil olan zaman gömrük orqanları tərəfindən tutulur və bir bank günü ərzində dövlət büdcəsinə köçürülür.

Xarici dövlətlərin avtonəqliyyat vasitələrindən yol vergisinin tutulması həmin avtonəqliyyat vasitələri Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə daxil olan zaman Gömrük Məcəlləsinə və vergi qanunvericiliyinə(*Vergi Məcəlləsi maddə: 209-212*) uyğun həyata keçirilir. Yol vergisi xarici dövlətlərin avtonəqliyyat vasitələri Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə daxil olan zaman gömrük orqanları tərəfindən tutulur və bir bank günü ərzində dövlət büdcəsinə keçirilir.

**Gömrük yığımları**(*Gömrük Məcəlləsi maddə-231*). Gömrük yığımlarına aşağıdakılar aiddir:

- gömrük nəzarətinin həyata keçirilməsi ilə bağlı gömrük yığımları;
- gömrük müşayiətinə görə gömrük yığımları;
- malların saxlancına görə gömrük yığımları;
- gömrük rəsmiləşdirilməsi üzrə mütəxəssislərə ixtisas attestatının verilməsinə görə yığımlar;

- bankların və bank olmayan kredit təşkilatlarının müvafiq icra hakimiyyəti orqanının (*Azərbaycan Respublikasının Dövlət Gömrük Komitəsi*) reyestrinə daxil edilməsinə görə yığımlar.

Gömrük yığımlarının məbləğini müvafiq icra hakimiyyəti orqanı (*Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti*) müəyyən edir.

**Gömrük rəsmiləşdirilməsinə görə gömrük yığımları.** Mal qisminə Azərbaycan Respublikası gömrük sərhədindən keçirilən nəqliyyat vasitələri də daxil olmaqla malların, o cümlədən müşayiət olunmayan baqajda, beynəlxalq poçt göndərişlərində keçirilən kommersiya məqsədləri üçün nəzərdə tutulmayan malların və yüklərin, həmçinin nəqliyyat vasitələrinin gömrük rəsmiləşdirilməsinə görə Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş miqdarda gömrük yığımları alınır.

Malların və nəqliyyat vasitələrinin Azərbaycan Respublikası gömrük orqanlarının iş vaxtından kənar vaxtda və müəyyən edilmiş yerdən kənarında gömrük rəsmiləşdirilməsinə görə gömrük yığımları iki qat miqdarda alınır.

Gömrük rəsmiləşdirilməsinə görə gömrük yığımları mal və sənədlər gömrük rəsmiləşdirilməsinə təqdim olunana qədər və ya təqdim olunan vaxt həyata keçirilir. Gömrük Məcəlləsinə əsasən gömrük rəsmiləşdirilməsi üçün yığımların miqdarını Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti müəyyənləşdirir. Gömrük rəsmiləşdirilməsinə görə alınan gömrük yığımlarının miqdarı Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2007-ci il 27 noyabr tarixli 189 nömrəli qərarı ilə təsdiq edilmiş məndə (*Əlavə*) verilmişdir.

**Digər gömrük ödənişləri.** Gömrük rəsmiləşdirilməsi üzrə mütəxəssislərə ixtisas attestatlarının verilməsi və attestatların fəaliyyətinin bərpa edilməsinə, malların saxlanmasına, malların gömrük müşayiətinə, məlumatlandırma və məsləhət verməyə, ilkin qərarların qəbuluna, gömrük auksionlarında iştirak etməyə

görə qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada gömrük ödənişləri alınır.

Gömrük yığımları öz təbiətləri etibarib vergi deyildir. Onlar məhz bu xüsusiyyətlərinə görə ƏDV-dən, aksizlərdən və gömrük rüsumlarından fərqlənilir. Çünki vergi əvəzsiz ödənişdir, amma gömrük yığımları gömrük orqanlarının göstərdikləri xidmət müqabilində alınır.

Bundan başqa gömrük yığımlarının digər bir xüsusiyyəti onların toplanaraq dövlət büdcəsinə deyil, gömrük orqanlarının büdcədən kənar fonduna köçürülməsidir. Büdcədən kənar yığım fonduna köçürülən gömrük yığımları gömrük orqanlarının maddi-texniki bazasının daha da gücləndirilməsi, gömrük əməkdaşlarının sosial müdafiəsinin gücləndirilməsi və s. məqsədlər üçün istifadə olunur.

Gömrük yığımlarının daha bir fərqləndirici xüsusiyyəti kimi onların ödənilməsi üçün müddət verilməsinə və uzadılmasına yol verilməməsidir. Belə ki. növündən asılı olmayaraq istənilən gömrük yığımının gömrük bəyannaməsinin qəbul edilməsindən əvvəl və ya onunla eyni zamanda ödənilməsi öhdəliyi məcburidir.

Bütün gömrük rejimlərində gömrük yığımlarının miqdarı gömrük işini aparan mərkəzi icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən birtərəfli və inzibati qaydada müəyyən edilir. Lakin xüsusi şərt olaraq gömrük anbarlarında və sahibi elə gömrük orqanlarının özləri olan müvəqqəti saxlanc anbarlarında malların və nəqliyyat vasitələrinin saxlancına görə, malların gömrük müşayiətinə görə və s. göstərilən xidmətlərin orta dəyərindən asılı olaraq Maliyyə Nazirliyi ilə razılaşdırmaqla Dövlət Gömrük Komitəsinin müəyyən etdiyi miqdarda gömrük yığımları alınır.

**Ratifikasiya olunan beynəlxalq müqavilələrə münasibətdə gömrük ödənişlərinin tətbiqi.** “Hasilatın pay bölgüsü haqqında”, “Əsas boru kəməri haqqında” sazişlərin və bu qəbildən olan digər beynəlxalq müqavilələrin icrası ilə bağlı

gömrük ərazisinə gətirilən və bu ərazidən aparılan mallara gömrük ödənişləri həmin sazişlərin müddəalarına uyğun olaraq tətbiq edilir[3].

**Gömrük tarifi**nin fiskal xüsusiyyətləri. Gömrük tarifi daşdığı funksiyaların xarakterindən asılı olaraq iki yerə bölünür. Buraya proteksionist və fiskal funksiya daxildir.

*Proteksionist funksiya.* Proteksionizm daxili bazanın xarici rəqabətdən qorunması üçün dövlətin həyata keçirdiyi iqtisadi siyasətdir. Daxili bazarı qorumaq üçün idxal rüsumlarının artırılmasının əsas səbəbi yerli malların rəqabət qabiliyyətinin aşağı olmasından irəli gəlir. Proteksionist funksiya milli əmtəə istehsalçılarının müdafiəsi ilə əlaqədardır və əsasən idxala rüsumların tətbiqi formasında təzahür edir. Bu funksiya daxilində idxal olunan mallardan və mal qismində gətirilən nəqliyyat vasitələrindən, habelə xidmətlərdən gömrük rüsumlarının tutulması onların daxili bazardakı mübadilə dəyərini süni olaraq qaldırır və onları daha yüksək qiymətlərlə daxili bazarda reallaşmağa məcbur edir. İdxal mallarının qiymətinin yüksəlməsi ilə bazar mexanizmi işə düşür və bu malların rəqabət qabiliyyəti onların qiymətlərindəki artım faizinə ekvivalent kəmiyyətdə aşağı düşür və onlar artıq milli mallarla müqayisədə bir o qədər də rəqabət qabiliyyətli olmur. İdxal mallarının qiymətlərinin qalxması ilə eyni zamanda daxili bazarda yerli istehsal məhsullarının rəqabət qabiliyyəti artır və onların bazardakı payı yüksəlir. Bu yüksəlmə isə tarifi öz proteksionist funksiyasını lazımınca yerinə yetirdiyini göstərir.

*Fiskal funksiyanın* mahiyyəti dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsini təmin etmək üçün ayrı-ayrı fiziki və hüquqi şəxslərin gəlirlərinin müəyyən hissəsinin dövlət xəzinəsinə cəlb edilməsidir. Dünyanın bütün ölkələrində gömrük tariflərindən istifadə olunur. Tariflərin yersiz artırılmasının qarşısının alınmasını və onların danışıqlar yolu ilə aşağı salınmasını, ticarət maneələrinin aradan qaldırılmasını və digər müvafiq məsələləri 1995-ci ilə qədər Ticarət və Tariflər üzrə

Baş Saziş, həmin ildən sonra isə Ümumdünya Ticarət Təşkilatı tənzimləyir.

Gömrük tarifinin fiskal funksiyası gömrük rüsumlarının tətbiqindən əldə olunan vəsaitlərin dövlət büdcəsinin gəlirlər hissəsinə daxil olmasının təmin edilməsindən ibarətdir. Gömrük rüsumlarının fiskal funksiya daşması adətən inkişaf etməkdə olan ölkələr üçün xarakterikdir. Çünki bu ölkələrin iqtisadiyyatları zəif olur və daim dövlətin gömrük müdafiəsinə ehtiyac duyurlar. Dövlət isə bu müdafiəni təşkil etmək üçün kəmiyyətcə çox müxtəlif sayda və miqyasda gömrük rüsumları tətbiq edir ki, bu da dövlət büdcəsində gömrük rüsumlarının xüsusi payının üstünlük təşkil etməməyə gətirib çıxarır. Tətbiq olunan gömrük rüsumları, hətta proteksionist məqsədlərlə tətbiq edilsə belə, əgər onlar dövlət büdcəsində mühüm yer tuturlarsa bu rüsumlar fiskal funksiyanı yerinə yetirən rüsum hesab edilir.

Fiskal funksiyanı yerinə yetirən gömrük rüsumları proteksionist funksiyanı icra edən gömrük rüsumlarından onunla fərqlənir ki, onlar büdcəyə gəlirləri artırır və bunun vasitəsilə idxal malları olmadan keçinə bilməyən alıcıların çəkdiyi xərclərin dövlət tərəfindən büdcədən dolayı yolla müsbət kompensasiya edilmə imkanı yaranır. Lakin bir çox hallarda gömrük rüsumu ilk əvvəl sırf fiskal xarakterli olsa da, sonradan o tədricən proteksionist xarakter alır, çünki gömrük tarifinin bu funksiyaları arasında əslində bir o qədər də dərin fərq yoxdur.

Hazırda gömrük rüsumlarının yerinə yetirdiyi funksiyalardan biri kimi balanslaşdırma funksiyasını da fərqləndirirlər ki, bu da özündə milli iqtisadiyyat üçün əhəmiyyətli olan əmtəələrin ölkədən arzuolunmaz ixracının qarşısını almaq məqsədilə müəyyən olunan ixrac gömrük rüsumlarını əhatə edir. Bu rüsumlar adətən daxili qiymətlərin bu və ya digər səbəblərdən (dövlət subsidiyaları, faizsiz kreditlər və s.) dünya qiymətləri səviyyəsindən aşağı olduğu hallarda tətbiq edilir.

**Beynəlxalq aləmdə gömrük idxal rüsumlarının dərəcələrinin müəyyən edilməsi.** Burada bir qayda olaraq əmtəə qrupları üzrə ortaq məxrəcə gətirilmiş daxili (topdan satış) və dünya qiymətləri arasındakı fərq nəzərə alınır. Sonra, adətən idxal rüsum dərəcələri aşağıdakı meyyarlar üzrə dəqiqləşdirilir:

- bütövlükdə dövlətin iqtisadi maraqları;
- milli istehsalçı və istehlakçıların mənafeləri;
- əmtəə idxalına ölkə iqtisadiyyatının tələbatı;
- idxalın ölkə daxili istehsal ilə əvəz edilməsi imkanı və məqsədəuyğunluğu;
- birbaşa əlaqələrin, istehsal kooperasiyasının saxlanması maraqları;
- emal dərəcəsindən asılı olaraq mal idxalının həvəsləndirilməsi və ya qarşısının alınması;
- xammal və onun komponentlərinin idxalına güzəştlər etməklə ixrac təyinatlı malların istehsalına yardım edilməsi;
- bəzi malların idxalının məhdudlaşdırılmasının və ya onların idxalı ilə dövlət büdcəsinin gəlirlərinin artırılmasının məqsədəuyğunluğu;
- dövlətlərarası ticarət danışıqları zamanı qarşılıqlı güzəşt almaq üçün rüsumların səviyyəsi ilə manevr etmək imkanı.

Yuxarıda göstərilən gömrük tariflərinin formalaşdırılmasında mühüm əhəmiyyət kəsb edən, eyni zamanda beynəlxalq təcrübədə tətbiq olunan meyarlar nəzərə alınmaqla və bir sıra inkişaf etmiş dövlətlərin təcrübəsindən istifadə edilməklə, ölkəmizdə 2001-ci ildə yeni Tarif Sisteminin qəbulu xarici iqtisadi fəaliyyətində tamamilə yeni bir dövrün başlanğıcını qoymuşdur. Bu da onunla əlaqədar idi ki, artıq respublikamızda qeri-neft sektorunun ayrı-ayrı sahələrinin inkişafı baş verir və bu inkişafın normal həyata keçirilməsi üçün fiskal sektor real sektora öz köməkliyini göstərməlidir. Bu sahədə qarçıda duran vəzifələrdən biri respublika daxilində qeri-neft sektorunda istehsal edilən məhsulların daxili bazarda



rəqabət qabiliyyətinin yüksəldilməsinin təmin olunması və onların xarici bazara çıxarılmasının stimullaşdırılmasıdır. Artıq yeni Tarif sistemi ölkə daxilində yerli istehsalçıların məhsullarının rəqabət qabiliyyətinin yüksəldilməsinə maksimum dərəcədə yardım göstərir. Aydınır ki, tarif metodları xarici iqtisadi fəaliyyətin iqtisadi tənziqlənməsinin əsası hesab olunur. O daxili bazarın xarici rəqabətdən qorunmasına yönəldilməlidir.

Gömrük rüsumlarının köməkliyi ilə dövlət müvafiq malın idxalını və ixracını həvəsləndirə və ya məhdudlaşdırır, daxili istehsalçılarla onların xarici rəqibləri arasında bərabər iqtisadi şərait yarada bilər. Əksər inkişaf etməkdə olan ölkələrdə xammal və materialların idxalı əsasən rüsumsuz və ya minimal rüsumla həyata keçirilir. Xammalın emalından alınmış məhsullara isə, emala məruz qalma dərəcəsi asılı olaraq rüsum dərəcəsi müəyyən edilir və təbii ki, xammal emala daha çox məruz qaldıqca rüsum dərəcəsi qaldırılır.

**Gömrük ödənişləri sisteminin təkmilləşdirilməsi.** Məlumdur ki, dövlət büdcəsi gəlirlərinin mədaxil mənbələri üzrə toplanmasında gömrük rüsumlarının ödənilməsinin təkmilləşdirilməsi, modernləşdirilməsi, beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması məsələsi böyük əhəmiyyət kəsb edir. Yeni diferensiaslaşdırılmış tarif sisteminə keçidi son dövrdə bu istiqamətlərdə atılmış ən mühüm addımlardan biri hesab etmək olar. Azərbaycanın yeni gömrük tarif sisteminin qurulması və onun qüvvəyə minməsi təbii ki, zamanın, dövrün tələblərindən biridir.

Təbiidir ki, yeni tariflər sisteminə keçid ilk növbədə daxili istehsalı stimullaşdırmaq məqsədini daşıyır. Yeni tarif layihəsi hazırlanarkən malların istehsalı üçün kənarından gətirilən xammallara tətbiq edilən gömrük rüsumlarının minimuma endirilməsi daha məqsəduygündür. Təbii ki, daxili bazarda satışa buraxılmış yerli istehsal malarına analoji olan eynicinsli mal xaricdən idxal edilirsə belə malların idxal gömrük

rüsumları yüksək olmalıdır. Bu gün idxalda daha çox yer tutan mallar üzrə fiks edilmiş gömrük tarifləri müəyyənləşdirilməli və beləliklə də, real gömrük dəyərinin müəyyənləşdirilməsi kimi çətin problemlərin qismən aradan qaldırılmasına nail olunmalıdır.

Qeyd olunmalıdır ki, gömrük orqanları qarşısında duran mühüm problemlərdən biri də yüksək səviyyəli gömrük xidmətinin yaradılmasıdır. Aydın ki, Azərbaycan Respublikasının Gömrük Tarifi malların təsviri və kodlaşdırılmasının Harmonik Sistemi üzrə qurulmuşdur. Bu beynəlxalq təcrübəyə və standartlara tam cavab verməli və tarif sistemində tam şəffaflıq yaratmalıdır. Azərbaycan Respublikasının Gömrük Tarifi müəssisələrin bərabər hüquqlu rəqabət əsasında inkişafı, xarici investisiyaların cəlb edilməsi və bütölkədə respublikamızın iqtisadi qüdrətinin yüksəlişi üçün əlverişli şərait yaratmalı, ixrac yönümlü istehsalın daha da artırılmasına rəvac verməlidir.

Bu gün Azərbaycana dünyanın 140-dan çox ölkəsindən mal idxal olunur. Bu malların əksəriyyəti Azərbaycanda istehsal olunan mallara anoloqu olan mallardır və ya istehlak təlabatı və keyfiyyəti baxımından ona yaxındır. Hətta həmin malların Azərbaycanda istehsalı mümkündür.

Daha çox hallarda idxal malları yerli istehsal mallarına rəqabət yaradır. Belə mallara idxal gömrük rüsumları dünya və milli xərclər, qiymətlər nisbəti nəzərə alınmaqla müəyyən edilməlidir. Bu isə mal qrupları və növləri üzrə rüsum dərəcələrini diferensiallaşdırmağa imkan verir.

Bazar iqtisadiyyatı və xarici ticarətin liberallaşdırılması şəraitində gömrük rüsumları xarici iqtisadi fəaliyyətin vacib iqtisadi tənzimləyicisinə çevrilmişdir. Gömrük rüsumlarının köməkliyi ilə dövlət müvafiq malın idxalını və ixracını həvəsləndirə və ya məhdudlaşdırır, daxili istehsalçılarla onların xarici rəqibləri arasında bərabər iqtisadi şərait yarada bilər.

Əksər inkişaf etməkdə olan ölkələrdə xammal və materialların idxalı əsasən rüsumsuz və ya minimal rüsumla həyata

keçirilir. Xammalın emalından alınmış məhsullara isə, emala məruz qalma dərəcəsiindən asılı olaraq rüsum dərəcəsi müəyyən edilir və təbii ki, xammal emala daha çox məruz qaldıqca rüsum dərəcəsi qaldırılır.

Gömrük-tarif siyasətini ölkədə gedən içtimai-siyasi proseslərdən və iqtisadi siyasətdən kənarında təsəvvür etmək olmaz. Bu siyasət iqtisadi siyasətin tərkib hissəsidir və gömrük orqanları onun işlənilib hazırlanmasında bilavasitə iştirak edir və bu siyasəti həyata keçirir. Düzgün gömrük tarif siyasəti ölkədə yeni istehsal potensialı yaradır. Təcrübə göstərir ki, bu cür siyasət Azərbaycanda da öz bəhrəsini verir. Belə ki, ötən son illərdə ərzaq məhsullarına təlabatın əhəmiyyətli bir hissəsi artıq daxili istehsal hesabına ödənilir.

Deməli daxili istehsalda əsas istehsal fondları daha da yeniləşməli, ölkəyə yeni müsair avadanlıq, yeni texnologiyalar gətirilməlidir. Xarici iqtisadi fəaliyyətin dövlət tənzimlənməsi tədbirlərində bu uğurlu siyasət davam etdirilməli, iqtisadiyyatın mühüm sahələri diqqət mərkəzində olmalıdır.

Ənənəvi liberal iqtisadi siyasət yürüdən inkişaf etmiş ölkələrdə dövlət təsərrüfat strukturlarının formalaşdırılması üzrə əsas işi bazar münasibətlərinin öhdəsinə buraxır və onlara əsas təsiri gömrük tarifləri vasitəsilə həyata keçirir.

Qeyd edək ki, gömrük tarifi ticarət münasibətlərinin tənzimlənməsinin əsas vasitəsidir. Demək tarif təşkil edilməsində bir neçə əsas istiqamətlər vardır ki, onlar tarifiin kəsərli olmasına təsir edir. Bunlar əsasən tətbiq edilən gömrük rüsumları növlərinin seçilməsi, tariflərin strukturunun formalaşdırılması, tarif təsnifatı sisteminin işlənilməsi, gömrük rüsumu tutulması məqsədilə idxal olunan malların mənsə ölkəsinin müəyyənləşdirilməsi metodikasının hazırlanması istiqamətləridir. Gömrük tarifiinin iqtisadi rolu onunla bağlıdır ki, rüsumlar malın qiymətinə təsir edərək və milli bazarı qoruyaraq, kapital yığıma, iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sahələrində mənfəətin normasına və

yaradma templərinə aktiv təsir göstərir, istehsalın milli və beynəlxalq şəraitlərindəki fərqləri tarazlaşdırır.

Gömrük ödənişlərinin təkmilləşdirilməsi, onun mükəmməl əsaslara söykənən formada həyata keçirilməsi məsələləri mühüm vəzifələr kimi qarşıda durmalıdır. Qeyd etmək lazımdır ki, dövrün peallıqlarına və dəyişən dünyada meydana gələn yeni tələblərə cavab vermək imkanlarının artırılması üçün ölkəmizdə gömrük fəaliyyətinin tənzimləyən yeni Gömrük Məcəlləsinin layihəsi hazırlanmış və artıq parlament səviyyəsində baxılmışdır.

Məcəllədə digər məsələlərlə yanaşı gömrük orqanlarının elektron məlumat sistemi, gömrük tarifi və malların tarif təsnifatı, gömrük ödənişlərinin məbləğinin müəyyənləşdirilməsi və borclu şəxsə bildirilməsi, gömrük ödənişlərinin qaytarılması, gömrük qiymətləndirilməsi, beynəlxalq təcrübədə qəbul edilmiş normalara, eləcə də mövcud qanunvericiliyə uyğunlaşdırılmışdır. Həmçinin qanunvericiliklə müəyyən edilmiş bütün gömrük ödənişlərinin yalnız bank və ya plastik kart vasitəsilə aparılması, elektron idarəetmə sisteminin (“elektron növbə”) tətbiqi edilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

Hesab etmək olar ki, yeni Gömrük Məcəlləsi gömrük işi sferasında mütərəqqi formaların tətbiqi sahəsində yeni imkanlar yaradacaq və müasir tələblər əsasında gömrük ödənişlərinin təkmilləşdirilməsinin ən mühüm predmeti olan onun hüquqi əsaslarını müəyyən edəcəkdir.

Bütün deyilənləri yekunlaşdıraraq belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, gömrük-tarif siyasətini ölkədə gedən içtimai-siyasi proseslərdən və iqtisadi siyasətdən kənar təsəvvür etmək olmaz. Bu siyasət iqtisadi siyasətin tərkib hissəsidir. Düzgün gömrük tarif siyasəti ölkədə yeni istehsal potensialı yaradır. Gələcəkdə qəbul olunacaq yeni gömrük tarif sisteminin məqsədi gömrük idxal rüsumlarının tətbiqi nəticəsində yığılacaq vəsaitlə dövlət büdcəsinin gəlirlər hissəsini, eyni zamanda onun diferensiaslaşdırılması yolu ilə ölkədə milli istehsalın

inkışaf etdirilməsi üçün müəyyən proteksionist siyasətin həyata keçirilməsini təmin etməlidir. Gömrük rüsumu idxal və ixracın iqtisadi tənzimlənmə sisteminin əsas tərkib hissəsidir. O dövlət tərəfindən xarici ticarət əməliyyatlarının stimullaşdırılması, dövlətin maraqlı olduğu ixrac yönümlü sahəbrin genişləndirilməsi, daxili bazarı nəzərə almaqla idxalın, ödəniş balansının tənzimlənməsi və s. məqsədlərlə istifadə olunur. Gömrük rüsumu özünü adətən malların gömrük sərhədindən keçirilməsi zamanı gömrük orqanları tərəfindən alınan qeyri-vergi tipli ödəniş növü kimi göstərir.

Azərbaycan Respublikasının Gömrük Tarifi malların təsviri və kodlaşdırılmasının Harmonik Sistemi üzrə qurulmuşdur. Bu da beynəlxalq təcrübəyə və standartlara tam cavab verməklə yanaşı tarif sistemində şəffaflıq yaratmışdır. Azərbaycan Respublikasının Gömrük Tarifi respublikada iqtisadi artım, müəssisələrin bərabər hüquqlu rəqabət əsasında inkışafı və xarici investisiyaların cəlb edilməsi istiqamətində əlverişli şərait yaratmaqla bərabər ixrac yönümlü istehsalın artırılmasına rəvac verməlidir.

Ümumdünya Ticarət Təşkilatına daxil olması üçün vergi və gömrük sahəsində bir sıra dəyişikliklərin edilməsi məqsədəuyğundur. Bu istiqamətdə iki əsas məsələyə diqqət yetirilməsi zəruridir. Bunlardan biri gömrük ödənişlərinin azaldılması, digəri isə əqli mülkiyyətin qorunması məsələsidir ki, bu da təşkilata üzvlük məsələsində əhəmiyyətli rol oynaya bilər. Əqli mülkiyyətin qorunması, ümumiyyətlə əqli mülkiyyət daşıyan əmtəələrin sahiblərinin hüquqlarının qorunması ilə bağlı gömrük qanunvericiliyi daha da təkmilləşdirilməlidir.

Qeyd edək ki, gömrük işi sahəsində üç səviyyəli diferensiyallaşdırılmış tarif sisteminə keçidi nəzərdə tutan gömrük tariflərinin yeni modelinin tətbiqi zəruridir və yaxın gələcəkdə üç səviyyəli diferensiyallaşdırılmış tarif sisteminin qəbul edilməsi məqsədəuyğun olardı. Bununla yanaşı, daxili istehsalın qorunub saxlanmasını da vacib amil kimi qiymətləndirməliyik.

Üç səviyyəli diferensiyallaşdırılmış tarif sisteminə keçid bir sıra deyilən məqamların nəzərə alınmasını tələb edir.

#### **6.4. Xarici ticarət əməliyyatlarının vergi-tarif tənzimlənməsi mexanizminin təkmilləşdirilməsi**

Dünya ölkələrinin iqtisadi inkişaf təcrübəsi göstərir ki, xarici iqtisadi əlaqələr bəşər tarixində ölkələrin iqtisadi və sosial rifahının yaxşılaşmasında mühüm rola malikdir. Beynəlxalq təcrübədə dövlətin xarici iqtisadi əlaqələrə müdaxiləsinin miqyasından asılı olaraq proteksionist ticarət siyasəti və azad ticarət siyasəti bir-birindən fərqləndirilir. Proteksionizm daxili bazarı xarici rəqabətdən qorumaq üçün ticarət siyasətinin tarif və qeyri-tarif alətlərinin istifadəsi yolunda mövcud olan dövlət siyasətidir. Azad ticarət tələb və təklifin təsiri ilə azad bazar prinsipləri əsasında inkişaf etdirilən xarici ticarətə minimal dövlət müdaxiləsini özündə ehtiva edən dövlət siyasətidir.

Global səviyyədə proteksionizmin yeni qaydaları tətbiq olunur, beləki həmin qaydalara görə əgər idxalçı ölkənin milli sənayesi idxaldan ziyan çəkərsə onda bir tərəfli qaydada gömrük rüsumarını artırma bilər. Gömrük tarifləri əvəzində qeyri tarif vasitələri–texniki, ekoloji standartlar və tələblər daha geniş tətbiq olunmaqdadır. Proteksionist siyasətin belə inkişafı azad ticarətin daha üstün inkişafı ilə müşayiət oluna bilər. Proteksionizm və azad ticarətin birlikdə mövcudluğuna xarici ticarətdə idxalın dövlət stimullaşdırılması da əlavə olunur. Bir sıra elm tutumlu sahələrdə fundamental tədqiqatları aparmaq-dansa bir sıra ölkələr həmin məhsulların idxalına üstünlük verirdilər. Bu baxımdan xarici ticarət əməliyyatlarının tarif tənzimlənməsi məsələləri olduqca aktualdır.

Məlum olduğu kimi bazar iqtisadiyyatında dövlət ölkənin təhlükəsizliyinin təmin olunması və ümummilli maraqların qorunması naminə xarici iqtisadi fəaliyyəti tənzimləyir. Xarici iqtisadi fəaliyyətin dövlət tənzimlənməsi kriteriyalarından asılı

olaraq o müxtəlif metodlar vasitəsilə (*iqtisadi, inzibati, tarif və qeyri-tarif*) həyata keçirilir.

Qeyd olunmalıdır ki, ümummilli liderimiz Heydər Əliyevin rəhbərliyi ilə hazırlanmış iqtisadi inkişaf konsepsiyasının uğurla peallaşmasının məntiqi nəticəsidir ki, bu gün respublikamızın xarici ticarət əlaqələrinin tənzimlənməsi istiqamətində sistemliliyə, ÜTT-yə üzv olmaq istiqamətində bir çox maneələrin aradan qaldırılmasına, milli mənafeələrinin qorunması istiqamətində əsaslı irəliləyişlərə nail olunmuşdur.

Azərbaycanın müstəqillik qazanması onun həm qonşu ölkələrlə, həm də dünya ölkələri ilə iqtisadi, həmçinin xarici ticarət əlaqələrinin artmasına təkan vermişdir. Xarici ticarət sahəsində həyata keçirilən tədbirlər xarici ticarət sektorunun ölkə iqtisadiyyatının aparıcı sahələrindən birinə çevrilməsinə və xarici ticarət əlaqələrinin genişlənməsinə səbəb olmuşdur. Ölkədə azad iqtisadiyyat, özəl bölmənin inkişafı, respublikanın həm siyasi, həm də iqtisadi nüfuzu və yerləşdiyi əlverişli coğrafi şərait də xarici ticarət əlaqələrinin həcmünün və miqyasının artmasına böyük imkan yaratmışdır.

Hazırda Azərbaycanda istehsal olunan məhsullara dünya bazarında maraq artır və bu malları alan ölkələrin sayı getdikcə artır. Xarici ticarətin strukturu dəyişikliyə uğradığı kimi, onun ticarət partnyorlarının da tərkibi dəyişib. Belə ki, Dövlət Statistika Komitəsinin məlumatlarına əsasən əgər ölkənin ticarət partnyorlarının sayı 1997-ci ildə 84, 1999-cu ildə isə 121 ölkə olmuşdursa, hal-hazırda onların sayı 150-yə yaxındır. Əvvəllər Azərbaycanın əsas ticarət partnyorlarını MDB ölkələri təşkil edirdisə, indi bu nisbət Avropa Birliyi ölkələrinin xeyrinə dəyişib. MDB ölkələri arasında Azərbaycanla ən çox ticarət dövriyyəsinə malik olan ölkə Rusiya Federasiyasıdır. Bu ölkənin Azərbaycanın ticarət dövriyyəsidəki payı 50%-dir. Digər MDB ölkələri ilə müqayisədə Rusiyanın daha böyük üstünlüyə malik olmasının səbəbi bu ölkənin Azərbaycanın kənd təsərrüfatı məhsulları üçün böyük bazara sahib olmasıdır.

Azərbaycanla Rusiya arasında keçmişdə mövcud olmuş iqtisadi-ticari əlaqələr də bu dövriyyənin artmasında başlıca rol oynayır.

Son dövrlərdə, xüsusilə xarici neft şirkətlərinin Azərbaycanın neft sektoruna iri həcmli investisiyalarından sonra ölkənin xarici ticarət dövriyyəsində Avropa Birliyi ölkələrinin rolu artmağa başlayıb. Bu tendensiya Bakı-Tbilisi-Ceyhan boru kəmərinin işə düşməsindən sonra xüsusilə nəzərə çarpır.

Azərbaycan Avropa Birliyi, ABŞ, Norveç, Kanada, Türkiyə, İsveçrə və Yaponiyanın Ümumiləşdirilmiş Preferensiyalar Sisteminə qoşulmuşdur ki, bu da Azərbaycan mənşəli malların bu bazarlara rüsumsuz və ya aşağı rüsumlarla daxil olmasına imkan verir. Bununla yanaşı Azərbaycan Respublikası Rusiya, Qazaxıstan, Ukrayna, Moldova, Belarus, Qırğızıstan, Özbəkistan, Türkmənistan, Tacikistan ilə Sərbəst ticarət haqqında Saziş imzalamışdır. Yalnız Rusiya və Qazaxıstan ilə imzalanmış sazişlərdə spirtli içkilər və tütün məmulatları sərbəst ticarət rejimindən istisna edilmişdir.

Azərbaycanın Asiya və Avropanın kəsişməsində çox əlverişli coğrafi mövqedə yerləşməsi xarici ticarət dövriyyəsinin əsas hissəsinin məhz bu qitələrdə yerləşən ölkələrlə qurulmasına şərait yaradır. 2011-ci ildə İxrac-idxal əməliyyatlarının 67.8%-i Avropa, 22.6%-i isə Asiya qitəsi ölkələri ilə aparılmışdır. Xarici ticarət dövriyyəsində İtaliya, Rusiya, Fransa, ABŞ, Almaniya, Türkiyənin xüsusi çəkisinin böyük olduğu müşahidə olunur. Belə ki, 2011-ci ildə xarici ticarət dövriyyəsinin 26,4%-i İtaliya, 12,8%-i Fransa, 7,8%-i Rusiya, 6,7%-i ABŞ 4,8 %-i Türkiyə, 4% Ukrayna, 3,8%-i isə Almaniya ilə olmuşdur.

Xarici ticarət dövriyyəsində ixracatda 35.2%-lə İtaliya, idxalda isə 16.8%-lə Rusiya öndə durur. Ölkə iqtisadiyyatı inkişaf etdikcə idxal-ixracın strukturu da zənginləşir. Son illər ərzində xaricə ixrac olunan mühüm növ məhsulların siyahısı artmışdır. 2003-cü ildə Azərbaycandan 1218 adda mal ixrac



olunurdusa 2011-ci ildə bu rəqəm 2082-ə yüksəlmişdir. Xarici ölkələrə göndərilən malların əsas hissəsini mineral məhsullar, o cümlədən xam neft və neft emalı məhsulları təşkil edir. Bununla yanaşı, qeyri-neft məhsullarından ərzaq malları, az qiymətli metallar və onlardan hazırlanan məmulatlar, plastik kütlə, kauçuk, rezin və onlardan hazırlanan məmulatlar, kimya sənayesi məhsulları, mirvari, qiymətli daşlar və metallar, onlardan hazırlanan məmulatlar, toxuculuq materialları ixrac olunmuşdur. Eyni zamanda Azərbaycandan ixrac olunun ərzaq məhsulları sırasında çay, bitkidən hasil olan piylər və yağlar, marqarin, şəkər, makaron məmulatları, meyvə və tərəvəz konservləri də xüsusi çəkilyə malik olub[10].

Azərbaycanın iqtisadi gücünü göstərən daha bir məqam ölkənin elektrik enerjisi sferasında da əsas ixracatçı statusunu daşımağa başlamasıdır. Yeni generasiya güclərinin yaradılması, infrastruktur imkanlarının genişləndirilməsi artıq Azərbaycanı elektrik enerjisi ixracatçısına çevirmişdir. Ölkənin elektrik enerjisi satışını və mübadiləsini həyata keçirdiyi ölkələr - Rusiya, İran, Gürcüstan və Türkiyədir.

Dövlət tərəfindən kənd təsərrüfatına məqsədyönlü şəkildə qoyulan investisiyalar artıq öz bəhrəsini verir. Belə ki, ötən illərlə müqayisədə ölkəmizə bir sıra kənd təsərrüfatı məhsullarının idxalı azalmışdır. Bu isə o deməkdir ki, istehsal olunan kənd təsərrüfatı və ərzaq məhsullarının ölkə əhalisinin tələbatını ödəmək qabiliyyəti artmışdır. Diqqətçəkən digər məqam budur ki, 1995-ci ildə ölkəyə gətirilən ərzaq mallarının xüsusi çəkisi xarici ticarət dövriyyəsində 41,6 faiz təşkil etdiyi halda, 2010-cu ilin yekunlarına görə, bu göstərici 18,6 faizə bərabər olmuşdur. Bu da təsadüfi deyil. Çünki ölkədə bu sahədə xüsusi tədbirlər həyata keçirilir, mühüm dövlət proqramları qəbul edilir. Bu baxımdan 2008-ci il avqustun 25-də təsdiq olunmuş “2008-2015-ci illərdə Azərbaycan Respublikasında əhalinin ərzaq məhsulları ilə etibarlı təminatına dair Dövlət Proqramı” xüsusi əhəmiyyət daşıyır.

İdxal olunan mallarda isə nəqliyyat vasitələri və onların hissələri, elektrotexnika avadanlığı, quru, hava və su nəqliyyatı vasitələri, ərzaq malları, az qiymətli metallar və onlardan hazırlanan məmulatlar, kimya sənayesi məhsulları, mebel və onun hissələri, əzczacılıq məhsulları üstünlük təşkil edir.

2002-ci ildən başlanan yeni dövr sosial - iqtisadi inkişafın dayanıqlı xarakter alması, bazar iqtisadiyyatına keçid dövrünün başa çatması və ölkənin beynəlxalq əmək bölgüsündə layiqli yer tutması xarici ticarət dövriyyəsinin yüksəlişinə səbəb olmuşdur. Hazırda özəl bölmənin xüsusi çəkisinin 85 faizi ötməsi xarici dövlətlərlə aparılan ticarət dövriyyəsinin də həcmnin genişləndirilməsinə imkan yaradır. Belə ki, hazırda Azərbaycanın özəl sektorunda istehsal olunan rəqabət qabiliyyətli mallar xarici bazarda özünə getdikcə daha çox alıcı tapmaqdadır. İstehsalın quruluşu, investisiya qoyuluşunun istiqamətlərinin müəyyənləşdirilməsi, xarici və daxili tələbatın öyrənilməsi iqtisadi artımın sürətlənməsinə müsbət təsir göstərməklə yanaşı, idxaldan asılılığın da azaldılması üçün geniş imkanlar yaradır. Son 10 ildə xarici ticarət dövriyyəsinin tərkibi də xeyli dəyişib. Belə ki, yeni istehsal sahələrində buraxılan məhsullar daxili bazarda satılan analoji xarici malları tədricən sıxışdırıb çıxarmış, hətta bəzi hallarda ixraca da yönəldilmişdir.

**Xarici ticarət dövriyyəsinin dinamikası.** 2003-cü il ərzində respublikanın rezident və qeyri - rezidentləri tərəfindən 129 ölkə ilə aparılmış ticarət əməliyyatlarının həcmi 5217881.0 min dollar olmuşdur. Bu müddətdə 1218 adda mal ixrac, 5266 adda mal isə idxal olunmuşdur. 2005-ci il ərzində 137 ölkə ilə aparılmış ticarət əməliyyatlarının həcmi 8547276,0 min dollar olmuşdur. İl ərzində 2102 adda mal ixrac, 5740 adda mal isə idxal olunmuş, ixrac-idxal əməliyyatları üzrə müsbət saldo 146483,6 min dollar təşkil etmişdir. 2006-cı ildə isə 140 ölkə ilə aparılmış ticarət əməliyyatlarının həcmi 11637208,6 min dollar olmuşdur. 2242 adda mal ixrac, 5935 adda mal isə idxal

olunmuş, ixrac-idxal əməliyyatları üzrə müsbət saldo 1107016,9 min dollar təşkil etmişdir. 2007-ci ildə 138 ölkə ilə aparılmış ticarət əməliyyatlarının həcmi 11766862,9 min dollar olmuşdur. 2454 adda mal ixrac, 6755 adda mal isə idxal olunmuş, ixrac-idxal əməliyyatları üzrə müsbət saldo 349735,9 min dollar təşkil etmişdir. 2008-ci il ərzində respublikanın rezident və qeyri-rezidentləri tərəfindən 141 ölkə ilə aparılmış ticarət əməliyyatlarının həcmi 54919697,3 min dollar olmuşdur. Bu müddət ərzində 2127 adda mal ixrac, 5893 adda mal isə idxal olunmuş, ixrac-idxal əməliyyatları üzrə müsbət saldo 40592761,4 min dollar təşkil etmişdir. 2010-cu ilin yekunlarına görə, Azərbaycanın xarici ticarət dövriyyəsi 27,924 mlrd. dollar təşkil etmişdir. Malların ixrac həcmi 21,324 mlrd. dollar, idxalı isə 6,599 mlrd. dolları olmuşdur. Xarici ticarət dövriyyəsindəki müsbət saldo 14,725 mlrd. dollar təşkil etmişdir. Azərbaycandan 2186 adda məhsul ixrac, 6057 adda məhsul isə idxal olunmuşdur.

2011-ci ildə Azərbaycanın xarici ticarət dövriyyəsi 2010-cu illə müqayisədə 29,92% artaraq 36,326 mlrd. dollar təşkil etmişdir. Ölkədən ixrac edilən malların həcmi 26,57 mlrd. dollar təşkil edib ki, bu da 2010-cu ilin göstəricilərindən 24,39% çoxdur. İdxal həcmi isə 9,755 mlrd. dollara bərabər olmuşdur. Bu isə 2010-cu ilin göstəricisindən 47,81% artıq olmuşdur. Ümumilikdə, 2011-ci ildə Azərbaycandan 2082 adda məhsul ixrac, 6233 adda məhsul isə idxal olunmuşdur. Əmtəə dövriyyəsində müsbət saldo 16,814 mlrd. dollara bərabər olmuşdur[96].

Azərbaycanda dövlət səviyyəsində həyata keçirilən bir sıra zəruri tədbirlər, strateji məhsulların idxalında və ixracında bütün fiziki və hüquqi şəxslərinin bərabər hüquqlarının təmin olunması və inhisarçılığın qarşısının alınması istiqamətində görülən işlər, daxili bazarın marketinqinin düzgün müəyyən edilməsi, gömrük əlaqələrinin sadələşdirilməsi, xarici ticarətin liberallaşdırılması, eləcə də əlverişli investisiya mühitinin

yaradılması xarici ticarət dövriyyəsinin həcminin gələcəkdə də artacağına zəmin yaradır.

**Xarici ticarət siyasətinin əsas xüsusiyyətləri.** Tarixi-xronoloji nöqteyi nəzərdən xarici ticarət siyasətinin baza konsepsiyalarını merkantilizm, proteksionizm və azad ticarət siyasəti təşkil edir. Xarici ticarətin merkantilist siyasəti belə hesab edirdi ki, milli mövqelərin möhkəmlənməsi üçün dövlət:

-müsbət ticarət balansını dəstəkləməli,

-tariflər, kvotalar və ticarət siyasətinin digər vasitələrilə müsbət ticarət saldosuna malik olmaq üçün xarici ticarəti tənzimləməli,

-xammal ixracını qadağan etməli və ya ciddi məhdudlaşdırmalı, ölkə daxilində hasil olunmayan və qızıl ehtiyatının toplanmasına imkan verən xammalın rüsumsuz idxalına icazə verməlidir və s.

Azad ticarət modeli ideal məzmun daşıyır və bütövlükdə xarici ticarət siyasətinin birmənalı olaraq yönəldilməsi istənilən başlıca məqsədlərdən biridir. Göstərilən səmərəli yanaşma əsasən aşağıdakı amillərə əsaslanır:

-proteksionist tədbirlərə əsaslanan effektivlik itkisindən yaxa qurtarmaq yalnız azad ticarət rejiminin tətbiqi ilə mümkündür,

-azad ticarət siyasəti itehsal və istehlakın təhrif olunmuş stimullarını aradan qaldırmaqla bərabər, əlavə fayda əldə etməyə imkan verir,

-müasir qloballaşma şəraitində azad ticarət xarici ticarət siyasətinin ən optimal variantıdır.

Proteksionizm xarici ticarət siyasətini bir forması olmaq etibarını ilə öz təkamül prosesində üç mərhələdən (*azad rəqabət, inhisar və müasir dövr*) keçmişdir. Müasir xarici ticarət siyasəti əslində bütövlükdə beynəlxalq iqtisadi münasibətlər kompleksində baş verən proseslərin daxili məntiqinə uyğun şəkildə milli iqtisadi və siyasi amillərin qarşılıqlı təsirindən formalaşan mürəkkəb sistemdir.

Qeyd etməliyik ki, respublikamızda dövlətin daxili və xarici siyasətinin tərkib hissəsi olan vahid gömrük siyasəti həyata keçirilir. Azərbaycan Respublikasının gömrük siyasətinin məqsədini gömrük ərazisində gömrük nəzarəti və mal dövriyyəsinin tənzimlənməsi vasitələrindən daha səmərəli istifadənin təmin edilməsi, daxili bazarının qorunması, milli iqtisadiyyatın inkişafının stimullaşdırılması, dövlətin iqtisadi siyasətindən irəli gələn vəzifələrin yerinə yetirilməsinə kömək edilməsi və qanunvericiliklə müəyyən edilmiş digər məsələlər təşkil edir.

Azərbaycan Respublikasının gömrük siyasəti gömrük işini beynəlxalq əməkdaşlığın genişləndirilməsinə yönəldir. Gömrük siyasəti dövlətin iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin edilməsinə xidmət edir.

Nəzərə alsaq ki, Azərbaycan Respublikası sovetlər ittifaqı dövründə müstəqil gömrük siyasəti yerinə yetirməmişdir, onda aydın olur ki, bugünkü müstəqil gömrük siyasətimizin yaşı gəncdir və gömrük işi sahəsində mütərəqqi beynəlxalq təcrübə və milli mənəvi dəyərlər nəzərə alınmaqla dəyərli tədqiqatlara ehtiyac vardır. Azərbaycanın sürətli sosial-iqtisadi inkişafına uyğun olaraq, beynəlxalq təcrübəyə əsaslanan gömrük qanunvericiliyi yaradılmalı və bu istiqamətdə tələblərə cavab verməsi üçün qanunvericilik aktları təkmilləşdirilməlidir. Bu globallaşan dünyada ölkəmizin beynəlxalq iqtisadi məkana inteqrasiyası yolunda mühüm məsələdir.

Dövlətlərin müasir ticarət siyasəti proteksionist və azad ticarət siyasətlərinin həm inkişafı, həm də qarşılıqlı mübarizəsi meyilləri ilə fərqlənir. Bu siyasətlərin hər bir istiqaməti müəyyən dövrlərdə üstünlük təşkil etmişdir. Xarici ticarət əlaqələrinin inkişafı xarici bazara çıxışa şərait yaradır ki, bunsuz da respublika iqtisadiyyatının inkişafı sadəcə olaraq qeyri-mümkündür.

Azərbaycanın xarici ticarət siyasəti bütövlükdə ölkənin iqtisadi təhlükəsizlik sisteminin əsas tərkib hissələrindən biri

olmaqla ilk növbədə rəqabət üstünlüklərinin formalaşması və inkişafına əsaslanmalıdır.

**Xarici ticarətin vergi-tarif tənziplənməsi.** Müasir dövrdə tarif metodu xarici iqtisadi fəaliyyətin tənziplənməsinin iqtisadi əsasları kimi şıxış edir. Həmin metod birmənalı şəkildə daxili bazarın xarici rəqabətdən qorunmasına yönəldilmişdir. Tarif tənziplənməsi sistemində həlledici rolu idxal rüsumları oynayırlar. Ümumiyyətlə nəzəri baxımdan «xarici ticarət əməliyyatlarının tarif tənziplənməsi» anlayışına münasibətdə tədqiqatçılar müxtəlif mövqelərdən yanaşırlar. Bir qrup tədqiqatçılar hesab edir ki, xarici ticarət əməliyyatlarının tarif tənziplənməsi dedikdə yalnız rüsumlar vasitəsilə tənzipləmə başa düşülməlidir, çünki gömrük tarifi yalnız gömrük rüsum dərəcələrinin məcmusudur. Digər qrup tədqiqatçılar israr edirlər ki, xarici ticarət əməliyyatlarının tarif tənziplənməsi dedikdə bütün gömrük ödənişləri (*vergilər, rüsumlar, haqq və yığımlar*) ilə tənzipləmə nəzərdə tutulur.

Xarici ticarət əməliyyatlarının tarif tənziplənməsi anlayışı özündə yalnız gömrük rüsumları ilə deyil, həmçinin bütün gömrük vergi və digər yığımları ilə tənziplənməni də ifadə etməlidir. Çünki gömrük işində «gömrük tarifi» anlayışı bir qayda olaraq gömrük rüsum və vergilərin (*əlavə dəyər vergisi, aksiz və yol vergisi*) ümumi ifadə forması kimi qəbul edilir. Tarif tənziplənməsi mexanizmi öz fəaliyyətinə gömrük sərhəddindən keçirilən hər hansı obyekt haqqında məlumatların gömrük orqanlarına bəyan olunduğu andan başlamış hesab olunur. Bu mexanizmin fəaliyyətinin bitmə anı kimi isə mövcud normativ-hüquqi aktların tələblərinə uyğun olaraq ödənilməli olan rüsum və vergilərin hər hansı bir formada (*nağd, bank təminatı, girov və s.*) gömrük orqanlarına ödənilməsi anı müəyyən edilir.

Fikirimizcə, ikinci qrup tədqiqatçıların baxışları reallığı daha çox əks etdirir. Bu mövqedən tədqiqatı məqsədəuyğun hesab edirik. İqtisadçıların yekdil fikiri əsas götürülməklə

gömrük işində tarif tənzimlənmələrinə dövlətin xarici iqtisadi əlaqələrə qiymətəmələgətirmə mexanizmi vasitəsilə təsir göstərən tədbirləri kimi baxılmalıdır.

Xarici ticarət əməliyyatlarının tarif tənzimlənməsi dedikdə ölkənin gömrük sərhədindən keçirilən bütün maddi və intellektual mülkiyyət obyektləri üzərində aparılan iqtisadi tənzimləmə aləti başa düşülməlidir. Belə iqtisadi tənzimləmə alətinin xarici ticarət sferasında aparılan əməliyyatlara müdaxiləsi isə artıq işlək bir mexanizm yaradır. Məhz bu mexanizm bütün gömrük münasibətlərinin mövcudluğunu şərtləndirir. Buna görə də bu mexanizmin dəqiq öyrənilməsi zəruriliyini nəzərə alaraq mühüm bir istiqamət kimi tədqiq edilməsinə xüsusi əhəmiyyət verilmişdir.

Xarici ticarət əməliyyatlarının tarif tənzimlənməsi mexanizminin bütün elementlərinin hər birinin ayrı-ayrılıqda aydınlaşdırılması bu mexanizmin ümumi mahiyyətinin dərk olunması üçün yeganə istiqamət hesab olunur. Gömrük-tarif tənzimlənməsinin hüquqi əsasını “Gömrük tarifi” haqqında Azərbaycan Respublikasının qanunu təşkil edir. Respublikamızda daxili bazarın xarici bazarla səmərəli əlaqəsini təmin etməklə xarici ticarətin dövlət tənzimlənməsinin mühüm vasitəsi olan gömrük tarifinin formalaşdırılması və tətbiqi, həmçinin Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhədindən keçən mallardan rüsum tutulması qaydalarını qanunvericilik aktlarına uyğun olaraq müəyyən edilir.

Azərbaycan Respublikasının gömrük tarifi malların təsviri və kodlaşdırılmasının Harmonik Sistemi üzrə qurulmuşdur. Bu da beynəlxalq təcrübəyə və standartlara tam cavab verməklə yanaşı tarif sistemində şəffaflıq yaratmışdır. Azərbaycan Respublikasının gömrük tarifi respublikada iqtisadi artım, müəssisələrin bərabər hüquqlu rəqabət əsasında inkişafı və xarici investisiyaların cəlb edilməsi üçün əlverişli şərait yaratmaqla bərabər ixrac yönümlü istehsalın artırılmasına imkan verir.

**Xarici iqtisadi fəaliyyətin vergi-tarif tənzimlənməsi metodları.** Dövlətin xarici iqtisadi fəaliyyəti tənzimləmə istiqamətlərinin əsas hissəsi daxili bazarın xarici rəqabətin arzu-olunmaz təsirindən mühafizəsinə yönəldiyindən bu vəzifələr əsasən xarici iqtisadi fəaliyyətin tarif tənzimlənməsi vasitəsilə həyata keçirilir. Tarif tənzimlənməsi xarici iqtisadi fəaliyyətin tənzimlənməsinin həm ənənəvi, eyni zamanda aktiv istifadə edilən vasitələrindən hesab edilir.

Tarif tənzimlənməsi əmtəələrə idxal və ixrac rüsum dərəcələrinin müəyyən edilməsi yolu ilə həyata keçirilir və dövlət həmin rüsum dərəcələrini müəyyən dövr ərzində qaldırıb-endirməklə xarici iqtisadi fəaliyyəti, bir sözlə xarici ticarəti tənzimləyir. Tarif tənzimlənməsi milli iqtisadi təhlükəsizliyin müdafiəsini, ictimai qaydaların, insanların həyat və sağlamlığının, cəmiyyətin əxlaqi və mənəvi dəyərlərinin qorunmasını, həmçinin ölkənin gömrük sərhədlərindən əmtəələrin keçirilməsi zamanı gömrük ödənişləri alınması yolu ilə dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin doldurulmasını təmin edir. Gömrük tarifinin əsas məqsədi aşağıdakılardır:

- ölkə üzrə idxalın əmtəə strukturunun səmərəlilişdirilməsi;

- ölkə ərazisində malların gətirilməsi və çıxarılmasının, valyuta gəlirlərinin və xərclərinin əlverişli nisbətinin təmin edilməsi;

- valyuta sərvətlərinin ölkənin gömrük ərazisinə gətirilməsi və bu ərazidən çıxarılması üzərində səmərəli nəzarətin təşkil edilməsi;

- ölkədə əmtəələrin istehsal və istehlak strukturunda mütərəqqi dəyişikliklər üçün şəraitin yaradılması;

- ölkə iqtisadiyyatını xarici rəqabətin mənfi təsirindən qorunması;

- ölkə iqtisadiyyatının dünya təsərrüfatı ilə səmərəli inteqrasiyasına şərait yaradılması.



Müasir dövlətin gömrük tarifi - ticarət münasibətlərinin tənzimlənməsinin əsas vasitəsidir. Tarifin təşkil edilməsində bir neçə əsas istiqamətlər vardır ki, onlar tarifi əhəmiyyətli olmasına təsir edir. Bunlar əsasən tətbiq edilən gömrük rüsumları növlərinin seçilməsi, tariflərin strukturunun formalaşdırılması, tarif təsnifatı sisteminin işlənilməsi, gömrük rüsumu tutulması məqsədilə idxal olunan malların mənşə ölkəsinin müəyyənləşdirilməsi metodikasının hazırlanması istiqamətləridir. Gömrük tarifi iqtisadi rolunu onunla bağlıdır ki, rüsumlar, malın qiymətinə təsir edərək və milli bazarı qoruyaraq, kapital yığılmasına, iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sahələrində mənfəətin normasına və yaranma tempələrinə aktiv təsir göstərir, istehsalın milli və beynəlxalq şəraitdəki fərqlərini tarazlaşdırır.

Misal üçün "Gömrük tarifi haqqında" Azərbaycan Respublikasının qanunu Azərbaycan Respublikasında daxili bazarın xarici bazarla səmərəli əlaqəsini təmin etməklə xarici ticarətin dövlət tənzimlənməsinin mühüm vasitəsi olan gömrük tarifi formalaşdırılması və tətbiqi, həmçinin Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhədindən keçən mallardan rüsum tutulması qaydalarını müəyyən edir. Gömrük tarifi hesablanması və ödənilməsi mexanizmi aşağıdakı mərhələlərdən ibarətdir:

- vergitutma (*hesablama*) bazasının müəyyən olunması,

- malın mənşə ölkəsinin müəyyən olunması,

- Xarici İqtisadi Fəaliyyətin Əmtəə (*mal*) Nomenklaturasına uyğun olaraq mal kodunun müəyyən edilməsi,

- güzlərin və preferensiyaların dəyişməsinə baxılması,

- gömrük rüsum və vergilərin müəyyən olunmuş qaydada hesablanması və ödənilməsi.

Gömrük tarifi qiymətyaradıcı rolunu (*idxal malının qiymətini artıran dəyər bariyerinin yaradılması*) daha çox nəzərə çarpır. Bu rol mallar üzrə müxtəlifdir. Bəziləri (*xammal, yarım fabrikatların bəzi növləri*) üzrə az əhəmiyyətli, digərləri

(*hazır sənaye məmulatları və kənd təsərrüfatı malları*) üzrə isə çox əhəmiyyətlidir.

Gömrük rüsumu - əmtəələr ölkənin gömrük ərazisinə gətirilərkən və ya bu ərazidən çıxarılarəkən gömrük orqanları tərəfindən tutulan haqq olmaqla yanaşı, həm də bu cür idxal və ixracın mühüm şərtidir. Azərbaycan Respublikasında aşağıdakı gömrük rüsumları tətbiq edilir:

-advalor - malların gömrük dəyərinə görə faizlə hesablanan;

-spesifik - mal vahidinə görə müəyyən olunmuş dəyərlə hesablanan;

-kombinə edilmiş - hər iki növü birləşdirməklə hesablanan[9].

(*hazırda malların advalor rüsumları 7 dərəcədə müəyyənləşdirilib:*

*0, 0,5, 1, 3, 5, 10, 15 Əsas Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 22.12. 2003-cü il tarixli, 161 sayılı Qərarı*)

Gömrük rüsumları üç əsas funksiyanı (*fiskal, proteksionist və balanslaşdırıcı*) yerinə yetirir. Gömrük rüsumları bütün sərhədboyu dövriyyəyə şamil olunur. Gömrük rüsumları gömrük sərhəddini keçməsi faktı ilə qüvvəyə minən və xarici ticarət dövriyyəsi mallarına tətbiq edilən dolaylı vergi növ müxtəlifliklərindən biridir. Gömrük rüsumları bütün əsas vergi xüsusiyyətlərini özündə cəmləşdirmişdir:

-*gömrük rüsumlarının ödənişi də məcburi xarakter daşıyır və dövlət hakimiyyət məcburiyyəti ilə təmin edilir;*

-*gömrük rüsumları göstərilən xidmətin əvəzi deyil və qarşılıqsız tutulur;*

-*gömrük ödənişlərindən daxilolmalar konkret dövlət xərclərini ödəmək üçün nəzərdə tutulmamışdır.*

Gömrük rüsumlarının vergi təbiətli olması onları daha çox gömrük yığımları ilə müqayisə məqsədləri üçün nəzərdə tutulmayan malların və yüklərin, həmçinin etdikdə gözə çarpır. Gömrük rüsumlarından fərqli olaraq, gömrük yığımları - mal

qismində ölkənin gömrük sərhəddindən keçirilən mal və nəqliyyat vasitələrinin, habelə müşayiət olunmayan baqajda, beynəlxalq poçt göndərişlərində keçirilən kommersiya nəqliyyat vasitələrinin gömrük rəsmiləşdirilməsinə görə qanunvericiliklə müəyyən olunmuş ödəmələrdir. Deməli, gömrük yığımları idxal və ixraca məşğul olanlara gömrük orqanlarının göstərdiyi xidmətin qarşılığında aldığı ödəmələrdir. Verginin bütün əsas elementləri gömrük rüsumlarına da xasdır. Vergi sistemində olduğu kimi, gömrük rüsumlarına da güzəştlər tətbiq olunur.

Tarif güzəştləri (*tarif preferensiyaları*) dedikdə, ölkənin ticarət siyasəti həyata keçirilərkən qarşılıqlı və ya birtərəfli qaydada ölkənin gömrük sərhəddindən keçirilən mallar üzrə əvvəl ödənilmiş rüsumun qaytarılması, rüsum ödənişindən azad etmə, rüsum dərəcələrinin aşağı salınması, əmtəənin preferensial gətirilməsi (*çıxarılması*) üçün tarif kvotaları şəklində verilən güzəştlər başa düşülür.

Ümumiyyətlə isə dövlətin xarici iqtisadi fəaliyyətinin tənzimlənməsində tarif aparatının rolu sonsuzdur. Çünki qeyri-tarif tənzimlənmələrindən fərqli olaraq, tarif tənzimlənməsi əsas etibarilə özünün keçərlilik və daimilik xüsusiyyəti ilə seçilir.

**Gömrük sferasında vergitutma bazası və onun müəyyən edilməsi.** Vergitutma bazası dedikdə gömrük rüsum və vergilərin hesablanması üçün müəyyən olunan istinad nöqtəsi başa düşülür. Yəni qısa desək xarici ticarət əməliyyatlarının aparılması zamanı gömrük rüsum və vergiləri nəyə əsasən hesablanırsa həmin obyekt mövcudluğunun fiziki (*maddi formada*) və ya virtual (*maddi şəkildə mövcud olmayan, lakin hər hansı bir maddi obyektə ifadə olunan*) olmasından asılı olmayaraq vergitutma bazası hesab edilir.

Gömrük tarif tənzimlənməsi zamanı vergitutma bazası kimi fiziki mal vahidinin müəyyən olunması həm nəzəri, həm də praktiki cəhətdən tam aydın və sadə olduğundan onun şərh olunmasına ehtiyac duyulmur. Bundan başqa fiziki mal vahidi əsasında hesablanan spesifik gömrük ödənişlərinin

dünya gömrük işində tədricən imtina olunması və onların öz yerini gömrük dəyərinə əsasən hesablanan advalor gömrük ödənişlərinə verməsi bizi xarici ticarət əməliyyatlarının tarif tənzimlənməsi zamanı vergitutma bazası kimi gömrük dəyərinin şərhinə daha çox yer ayırmağa istiqamətləndirir. Bu amillər nəzərə alınmaqla vergitutma bazası kimi gömrük dəyəri aydınlaşdırılmalıdır. Malların gömrük sərhədindən keçirilməsi zamanı vergi qoyma bazasının təyin edilməsi qaydalarının müəyyən edilməsində həm dövlət həm də kommertiya dairələri maraqlıdır. Gömrük dəyəri gömrük ödənişlərinin hesablanması bazası hesab olunur. Malın gömrük dəyəri malın faktura dəyərindən və malın statistik dəyərindən fərqləndirilməlidir.

**İdxal-ixrac əməliyyatlarında gömrük dəyəri və onun təyin olunması mexanizmi.** Gömrük dəyəri, adından da göründüyü kimi, malın yalnız gömrük məqsədləri - gömrük ödənişlərinin hesablanması, oxşar (*identik*) malların gömrük dəyərinin müəyyən olunması, cərimələrin tutulması, gömrük statistikasının aparılması və s. digər gömrük məqsədləri üçün istifadə olunan dəyəridir.

Əmtənin gömrük dəyəri - aşağıdakı məqsədlər üçün istifadə olunan dəyəridir.

-əmtədən rüsum tutulması üçün;

-xarici iqtisadi əlaqələr və gömrük statistikasının aparılması, ticarət-iqtisadi münasibətlərin dövlət tənzimlənməsi, o cümlədən xarici iqtisadi əməliyyatlara valyuta nəzarəti;

-bu sahədə bank hesablaşmalarının həyata keçirilməsi ilə bağlı tədbirlər.

Xarici ticarət əməliyyatlarının iştirakçılarının mövqeyi baxımından bu dəyər onlarla (*mal göndərənlər, mal alanlar və daşıyıcılar*) gömrük orqanları arasında gömrük münasibətlərinin əmələ gəlməsi ilə yaranır və bu münasibətlərin bitməsi ilə xitam olunur. Habelə malın gömrük dəyəri xarici ticarət əməliyyatlarının subyektləri arasında olan heç bir hesablaşmada

əsas dəyər forması kimi götürülmür ki, bu da gömrük dəyərinin yalnız gömrük məqsədləri üçün istifadə olunduğunu deməyə əsas verir. Lakin yuxarıda da qeyd edildiyi kimi, gömrük dəyəri işdə gömrük məqsədləri üçün istifadə olunsa da o, ilkin mərhələdə gömrük orqanları tərəfindən deyil, deklarant tərəfindən müəyyən edilir. Bu mənada malın gömrük dəyərinin gömrük orqanları tərəfindən müəyyən edilməsi fikirini doğru saymaq olmaz. Gömrük orqanları yalnız gömrük dəyərinin düzgün və dəqiq müəyyən olunmasına nəzarət funksiyasını həyata keçirirlər. Sadəcə olaraq gömrük dəyərinin müəyyən olunmasında gömrük orqanlarına həddindən çox nəzarət səlahiyyəti verildiyindən və deklarant üçün gömrük qiymətləndirilməsi qaydalarının bütün çərçivəsi gömrük orqanları tərəfindən direktiv, birtərəfli və şərti qaydada müəyyən edildiyindən, normativ-hüquqi aktlarla möhkəmləndirildiyindən kənarda gömrük dəyərinin gömrük orqanları tərəfindən müəyyən edilməsi kimi yanlış təəssürat yaranır.

Dünya dövlətlərinin gömrük işini aparan orqanlarında gömrük dəyərində aid əsas prinsip və normalar mütəxəssislər arasında «Gömrük dəyər kodeksi» adlandırılan, Taif və Ticarət üzrə Baş Sazişin - GATT-ın (*General Agreement on Tariffs and Trade*) VII maddəsinin tətbiqi üzrə rəsmi razılaşmanın müddəalrı ilə təsbit edilmişdir. Bu akta görə malların gömrük dəyərində müəyyən edilməsi üçün aşağıdakı 6 üsuldən istifadə olunmalıdır:

Gömrük dəyərində deklarant tərəfindən müəyyən edilməsi nəzərdə tutulmuş üsullara uyğun olaraq həyata keçirilir. Gömrük dəyərində müəyyən edilməsinin düzgünlüyünə gömrük orqanı nəzarət edir. Gömrük dəyərində müəyyən edilməsi üçün təklif olunan üsulların hər biri müəyyən edilmiş ardıcılıqla həyata keçirilir. Hər sonrakı üsul özündən əvvəlki üsul tətbiq edilmədikdə, daha dəqiq desək tətbiq oluna bilmədikdə tətbiq olunur. Yalnız dəyərin toplanması və çıxılması üsullarının istənilən ardıcılıqla tətbiq olunmasına yol verilir. Çünki

aşağıda da göstərilədiyi kimi bu üsullar - dəyərin toplanılması və çıxılması üsulu anlayışca fərqli olsalar da mahiyyətcə eynilik təşkil edir[33].

**I üsul.** İdxal olunan malların sövdələşmə qiymətinə uyğun olaraq onun dəyərinin qiymətləndirilməsi üsulu gömrük dəyərinin müəyyən edilməsinin əsas üsuludur. Bu üsulda malın gömrük dəyəri sövdələşmə qiyməti üzərində hesablanır və mal üçün ilkin olaraq sövdələşmə qiyməti müəyyən edilir. Sövdələşmə qiyməti - malın, ölkənin gömrük sərhədindən keçirilərkən gətirilən mal üçün faktiki ödənilmiş və ya ödənilməli olan, lakin sərhəddən keçirilmə anına qədər hələ ödənilməmiş qiymətidir. Deməli, sövdələşmə qiyməti dəqiqləşdirildikdən sonra malın gömrük dəyəri hesablanmağa başlayır və bu sövdələşmə qiymətində nəzərə alınmayan aşağıdakı xərc maddələri də həmin qiymətə daxil edilir:

**Gətirilən malların Gömrük dəyərinin sövdələşmə qiyməti ilə müəyyən edilməsi** (*“Gömrük tarifi haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanunu: maddə18*)

1. Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə gətirilən malın gömrük dəyəri həmin mal Azərbaycan Respublikasına ixrac olunması üçün satılarkən gətirilən mal üçün faktiki ödənilmiş və ya ödənilməli olan sövdələşmə qiymətidir (limana və ya digər gətirilmə yerinədək). Gömrük dəyəri müəyyən edilərkən sövdələşmə qiymətində nəzərə alınmayan aşağıdakı xərc maddələri bu zaman həmin qiymətə əlavə edilir:

a) malın hava və dəniz limanına, yaxud Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə daxil olduğu digər hər hansı bir yerədək gətirilməsi xərcləri:

-nəqliyyat xərcləri;

-malın yüklənmə, boşaldılma və yenidən yüklənmə xərcləri;

-sığorta xərcləri.

b) alıcının çəkdiyi xərclər:

-malın alınması üçün komisyona xərcləri istisna olmaqla, komisyona və broker mükafatlandırılmaları üzrə xərclər;

-konteynerlərin və çoxişlənən taranın dəyəri (əgər Əmtəə nomenklaturasına uyğun olaraq, onlar qiymətləndirilən mallarla birlikdə tam olaraq nəzərdən keçirilsə);

-qablaşdırma materiallarının və işlərinin dəyəri də daxil olmaqla qablaşdırma dəyəri.

v) alıcı tərəfindən birbaşa və dolaylı yolla pulsuz, yaxud qiymətləndirilən malların istehsalı və ya aparılma üçün satılması ilə əlaqədar istifadə edilməsi üçün aşağı qiymətə təqdim olunmuş aşağıdakı malların və xidmətlərin dəyərinin müvafiq hissəsi:

-xammalın, materialların, hissələrin, yarımfabrikatların və qiymətləndirilən malların tərkib hissələri olan digər komplektləşdirici məmulatların;

-qiymətləndirilən malların istehsalı zamanı istifadə olunan alətlərin, şampaların, qəliblərin və digər bu kimi əşyaların;

-qiymətləndirilən malların istehsalı zamanı sərf olunan materialların (sürtkü materiallarının, yanacağı və s);

-Azərbaycan Respublikası ərazisindən kənarında yerinə yetirilən və qiymətləndirilən malların istehsalı üçün bilavasitə lazım olan mühəndis, təcrübə-konstruktor, dizayn, bədii tərtibat, eskiz, və çertyoj işlərinin;

q) mallarla əlaqəli intellektual mülkiyyət obyektlərinin istifadəsi üçün alıcının qiymətləndirilən malların satışı üçün şərt kimi birbaşa və dolaylı yolla sərf etməli olduğu lisenziyalaşdırma xərcləri və digər ödənişlər;

ğ)Azərbaycan Respublikası ərazisində qiymətləndirilən malları istifadə olunmasından, verilməsindən və ya təkrar satışından satıcının birbaşa, yaxud dolaylı yolla əldə etdiyi gəlirin bir hissəsi.

1-1. Faktiki ödənilmiş və ya ödənilməli qiymətə əlavələr, bu maddəyə əsasən və yalnız qərəzsiz və kəmiyyətlə ifadə

oluna bilən məlumat əsasında edilməlidir. Gömrük dəyəri müəyyənləşdirilən zaman faktiki ödənilmiş və ya ödənilməli qiymətə bu maddədə göstərilməyən əlavələrin edilməsinə yol verilmir.

2. Bu üsul aşağıdakı hallarda gömrük dəyərinin müəyyən edilməsi üçün istifadə olunmaqla bilməz:

a) aşağıdakılar istisna olmaqla, alıcının qiymətləndirilən mal üzrə sərəncam və ya istifadə hüquqları sahəsində məhdudiyətlər nəzərdə tutulduqda:

-Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş məhdudiyətlər;

-malların təkrar satıla biləcəyi coğrafi bölgə məhdudiyətləri;

-malların qiymətinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir etməyən məhdudiyətlər;

b) malın satışı və sövdələşmə qiyməti təsiri nəzərə alınmaqla bilməyən şərtlərin yerinə yetirilməsindən asılıdırsa;

v) deklarant tərəfindən gömrük dəyərinin müəyyən edilməsi zamanı istifadə olunan məlumatlar sənədlərlə təsdiq olunmamışsa və ya kəmiyyətə təyin edilə bilən, dəqiq və obyektiv məlumatlara əsaslanmırsa;

q) bu maddənin 3-cü bəndinə əsasən sövdələşmə qiyməti gömrük məqsədləri üçün qəbul edilən sayıldığı hallar istisna olmaqla, alıcı və satıcı əlaqəli şəxslər olduqda.

Bu zaman əlaqəli şəxslər dedikdə, aşağıdakı əlamətlərdən heç olmazsa birinə malik olan şəxslər nəzərdə tutulur:

-sövdələşmə iştirakçılarının biri (fiziki şəxs) və ya sövdələşmə iştirakçılarının birinin vəzifəli şəxsi eyni zamanda digər sövdələşmə iştirakçısının da vəzifəli şəxsidirsə;

-sövdələşmə iştirakçıları müəssisənin birgə sahibləridirsə;

-sövdələşmə iştirakçıları bir-birinə münasibətdə işgömrük və işçidirlərsə;



-sövdələşmə iştirakçılarında biri digər iştirakçının payının və nizamnamə kapitalının beş faizindən azını təşkil etməyən səs hüququ verən səhmlərinin sahibidirsə;

-sövdələşmənin hər, iki iştirakçısı üçüncü hüquqi və ya fiziki şəxs bilavasitə və ya dolay nəzarəti altındadırsa;

-sövdələşmə iştirakçıları birlikdə üçüncü şəxsə bilavasitə və ya dolay nəzarət edirlərsə;

-sövdələşmə iştirakçılarında biri o biri iştirakçının bilavasitə və ya dolay nəzarəti altındadırsa;

-sövdələşmə iştirakçıları eyni ailənin üzvü və ya yaxın qohumdurlarsa.

ğ) alıcı tərəfindən malların hər hansı sonrakı satışından, sərəncam verilməsindən və ya istifadəsindən əldə edilən gəlirin hər hansı bir hissəsi bilavasitə və ya dolay yolla satıcıya keçərsə, bu şərtlə ki, bu maddənin 1-ci bəndinin müddəalarına əsasən müvafiq dəqiqləşmələrin aparılması mümkün olmasın.

İşgüzar fəaliyyətdə bir-biri ilə bağlı olan şəxslərdən biri digərinin yeganə nümayəndəsi, yeganə distribütoru və ya yeganə konsessioneri olduğu təqdirdə, bunun təqdim edilməsi formasından asılı olmayaraq, onlar yuxarıda göstərilən asılılıq meyarlarına uyğun gəlmiş halda əlaqəli şəxs hesab edirlər.

3. Alıcı və satıcının əlaqəli şəxslər olması faktı özü-özlüyündə sövdələşmə qiymətinin məqbul sayılmaması üçün əsas deyildir. Bu halda, satışla bağlı şərait araşdırılmalı və əlaqələrin qiymətə təsiri olmaması şərtlə sövdələşmə qiyməti qəbul edilməlidir. Əgər deklarant tərəfindən və ya başqa cür təqdim edilmiş məlumat əsasən gömrük orqanları əlaqələrin qiymətə təsir etdiyinə dair əsaslara malik olarsa, onlar deklarantı özlərinin əsasları haqqında məlumatlandırılmalı və cavablandırmaq üçün ona imkan yaratmalıdırlar. Deklarantın istəyi ilə belə bir bildiriş yazılı şəkildə verilə bilər.

Əlaqəli şəxslər arasında satış zamanı, deklarant sövdələşmə qiymətinin aşağıda göstərilənlərlə eyni və ya təxminən eyni zamanda baş verənlərdən az fərqləndiyini göstərərsə, belə

sövdələşmə qiyməti qəbul edilməli və mallar bu maddənin 1-ci bəndinə müvafiq olaraq qiymətləndirilməlidir:

-əlaqəli olmayan satıcı ilə Azərbaycan Respublikasına ixrac üçün satış zamanı eyni və ya eynicinsli mallar üçün sövdələşmə qiyməti;

-eyni və ya eynicinsli malların Qanunun 21-ci və ya 22-ci maddələrinin müddəalarına əsasən müəyyən edilmiş gömrük dəyəri.

Bu bəndin ikinci hissəsində göstərilən hallar tətbiq olunan zaman, kommersiya və kəmiyyət səviyyələri, bu maddənin 1-ci bəndində göstərilən qiymətə təsir edən əsaslar, satıcı və alıcı əlaqəli şəxslər olmayan satışda satıcının çəkdiyi xərclər arasındakı fərqlər lazımı qaydada nəzərə alınmalıdır.

Bu bəndin ikinci hissəsində göstərilən hallar deklarantın təşəbbüsü ilə və yalnız müqayisə məqsədləri üçün istifadə oluna bilər. Həmin müddəalara uyğun olaraq əvəzedici qiymətlər müəyyən edilə bilməz.

4.Mallar üçün ödənilmiş və ya ödənilməli olan qiymətdən əlavə vəsaitin məbləği müəyyənləşdirilərkən aşağıdakı xərclər gömrük dəyərindən çıxılmalıdır:

-sənaye qurğuları, maşın və avadanlıq kimi mallar idxal edildikdən sonra qiymətləndirilən mallarla əlaqədar tikinti-inşaat, yığılma, quraşdırma, istismar və texniki yardım göstərilməsindən yaranan istənilən xərc və ödənişlər;

-qiymətləndirilən malların gömrük ərazisinə gətirildikdən sonrakı daşınma və sığorta xərcləri;

-gömrük ərazisində ödənilməli olan rüsum və vergilər.

*(Deməli, konkret olaraq sövdələşmə qiymətində nəzərə alınmayan yuxarıda qeyd olunan və aşağıdakı kimi ümumiləşdirilən xərc maddələri həmin qiymətə daxil edilir:*

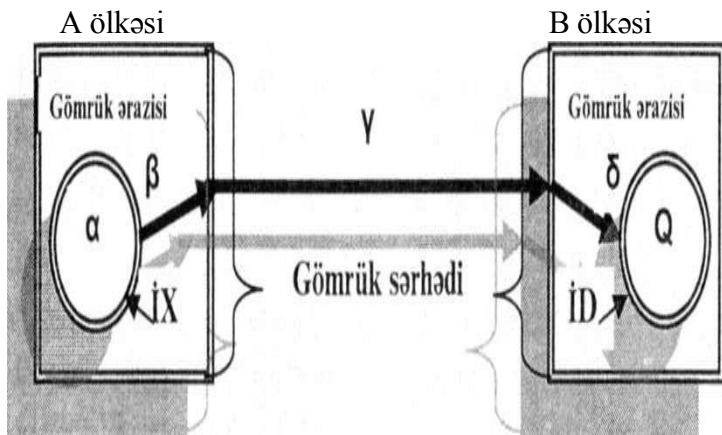
*-malın ölkənin gömrük ərazisi hesab olunan hər hansı bir məntəqəyədək gətirilməsinə çəkilən bütün xərclər,*

*-alıcı (idxalatçı) tərəfindən çəkilən bütün köməkçi xərclər,*

*-alıcı tərəfindən birbaşa və dolayı yolla ödənişsiz, yaxud qiymətləndirilən malların istehsalı və ya satılması ilə əlaqədar olaraq aşağı qiymətə təqdim olunmuş malların və xidmətlərin dəyərinin müəyyən hissəsi).*

Demək, gömrük dəyərinin qiymətləndirilməsinin I üsulunda sövdələşmə qiymətinin üzərinə əlavə olunan əksər xərc maddələri idxalatçının çəkdiyi xərclərə aiddir. Bu ilk görünüşdə adi bir kargüzarlıq aləti kimi görünə də əslində xarici ticarət əməliyyatlarında milli subyektlərin müdafiəsinə yönəldilmiş gömrük siyasətinin bir hissəsidir. Gömrük orqanları alıcının çəkdiyi xərclərin bir hissəsini gömrük dəyərinə daxil etməklə onu artırır və dəyər artması ilə paralel artan rüsum məbləği ilə milli subyektlərin çəkdiyi xərclərin bir hissəsini kompensasiya edir. Xərclərin bu cür yenidən bölgüsü dolayı xarici iqtisadi siyasət aləti hesab olunur və iş zamanı onun fəaliyyəti hiss olunmadığından bu aləti nə inzibati, nə də iqtisadi tənzimləmə vasitəsinə aid etmək mümkün olmur.

Gömrük dəyərinin müəyyən edilməsini daha sadə yolla aydınlaşdırmağa çalışaq. Gömrük dəyərinin düzgünlüyünə nəzarət edən gömrük orqanları ilk növbədə malın bir ölkədə olan istehsalçıdan (*satıcıdan*), digər ölkədə olan istehlakçıya (*alıcıya*) çatdırılması ilə əlaqədar xərclərin strukturunu müəyyən etməlidir. Bu struktur 4 hissədən ibarətdir[33]:



Burada:

$\alpha$  - malın dəyərinin qiymətləndirilməsi (*malın qiyməti*),  
 $\beta$  - ixracatçının ölkəsindəki xərclər (*malın qablaşdırılması, markalaşdırılması, ölkə daxilində nəqliyyat, lisenziya xərcləri, ixrac üzrə vergi və rüsumlar, komisiyon haqları*),

$\gamma$  - ixracatçının sərhədindən idxalatçının sərhədinə kimi xərclər (*nəqliyyat, sığorta xərcləri*),

$\delta$  - idxalatçının ölkəsindəki xərclər (*idxal üzrə lisenziya xərcləri, rüsum və vergilər, ölkə daxilində malın nəqliyyat və anbarlaşdırılması xərcləri*)

**IX** - ixracatçı və **İD** - idxalatçı; **Q** – ölkə daxilində sərbəst bazar qiymətidir.

Onda, verilənlərə əsasən ümumi düstur aşağıdakı kimi olacaqdır:

$$Q = \alpha + \beta + \gamma + \delta$$

Ümumi düstura əsasən malın gömrük dəyərinin qiymətləndirilməsi aşağıdakı kimi ifadə olunacaqdır:

$$I \text{ üsul} = \alpha + \beta + \gamma + XM$$

Burada, **XM** - yuxarıda sadalanan xərc maddələridir.

I üsuldan aşağıdakı hallarda gömrük dəyərinin müəyyən edilməsi üçün istifadə oluna bilməz:

-ölkə qanunvericiliyi ilə nəzərdə tutulmuş məhdudiyətlər, malların təkrar satıla biləcəyi coğrafi bölgə məhdudiyətləri və malların qiymətinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir etməyən digər məhdudiyətlər istisna olmaqla (*əgər alıcının qiymətləndirilən mal üzrə hüquqları sahəsində məhdudiyətlər nəzərdə tutulursa*);

-malın satışı və sövdələşmə qiyməti təsiri nəzərə alın bilməyən şərtlərin yerinə yetirilməsindən asılıdırsa;

-deklarant tərəfindən gömrük dəyərinin müəyyən edilməsi zamanı istifadə olunan məlumatlar sənədlərlə təsdiq olunmamışsa və ya kəmiyyətcə təyin edilə bilən, dəqiq və obyektiv məlumatlara əsaslanmırsa,

-sövdələşmə iştirakçıları qarşılıqlı olaraq birlərindən asılı olan şəxslər olarsa.

Lakin əgər bu hallarda qarşılıqlı münasibət həqiqətən də sövdələşmənin qiymətinə təsir göstərməyibsə və bunu deklarant sübut edə bilirsə, bu zaman I üsul tətbiq edilə bilər.

**II üsul.** Gömrük dəyərinin müəyyən olunmasında eyni malların sövdələşmə qiyməti üsulu ("*Gömrük tarifi haqqında*" *Azərbaycan Respublikasının qanunu: maddə 19*) - bu üsulun tətbiq edilməsində gətirilən mallarla eyni olan malların sövdələşmə qiyməti əsas götürülür.

1. Eyni malların sövdələşmə qiyməti üsulundan istifadə olunduqda malın gömrük dəyərinin müəyyən edilməsi üçün eyni malların sövdələşmə qiyməti bu maddədə göstərilən aşağıdakı şərtlər nəzərə alınmaqla əsas götürülür. Eyni mallar dedikdə, qiymətləndirilən mallarla hər cəhətdən eyni olan mallar başa düşülür, o cümlədən:

-fiziki xüsusiyyətlərinə görə;

-keyfiyyətinə və bazardakı nüfuzuna görə;

Eyni malların xarici görünüşündə cüzi fərqlər olduqda, digər cəhətləri isə bu bəndin tələblərinə uyğun gəldikdə həmin fərqlər, malların eyni olduğunu inkar etmək üçün əsas sayıla bilməz.

2.Eyni malların sövdələşmə qiyməti gömrük dəyərini müəyyən etmək üçün o vaxt əsas götürülə bilər ki, bu mallar:

a) Azərbaycan Respublikasına ixrac üçün satılsın;

b) qiymətləndirilən malların idxalı ilə eyni və ya təxminən eyni bir vaxtda gətirilsin;

v) qiymətləndirilən mallarla eyni kommertiya səviyyəsində və təxminən eyni miqdarda satılsın.

Eyni malların eyni kommertiya səviyyəsində və/və ya əsas etibarilə eyni miqdarda olan heç bir satışı müəyyən edilmədikdə, müxtəlif kommertiya səviyyələrində və/və ya müxtəlif miqdarda satılmış eyni malların, səviyyə və miqdar fərqləri nəzərə alınaraq düzəlişlər edilmiş sövdələşmə qiyməti istifadə edilir. Düzəlişlər, dəyərin artması və ya azalmasına səbəb olub-olmamasından asılı olmayaraq, onların ağılabatanlığını və düzgünlüyünü aydın şəkildə müəyyən edən sübut olunmuş dəlillər vasitəsilə əsaslandırılmalı bilər olmalıdır.

3.Eyni malların sövdələşmə qiyməti üsulu ilə müəyyən edilən gömrük dəyəri Qanunun 18-ci maddəsinin 1-ci bəndinin “a” yarımbəndində göstərilən çatdırılma xərcləri qiymətləndirilən mallar və eyni mallar arasında belə xərc və məsafələrdə əhəmiyyətli fərqlər mövcud olduğu halda və əgər fərqlər məsafə və nəqliyyat vasitələrinin növlərinin müxtəlifliyindən irəli gələrsə, nəzərə alınaraq təshih edilməlidir.

Təshih etmələr sənədlərlə təsdiq olunmuş dəqiq məlumatlara əsasən aparılmalıdır.

4.Əgər bu üsuldən istifadə olunarkən malların bir neçə sövdələşmə qiyməti aşkar olunarsa, bu zaman idxal edilən malların Gömrük dəyərini müəyyən etmək üçün həmin qiymətlərin ən aşağı səviyyəyə malik olanı əsas götürülür.

Qeyd olunan tələblər malların identikliyi üçün ümumi və əsas tələblər hesab olunur. Buna görə də malların xarici görünüşündə cüzi fərqlər olduqda, digər cəhətləri isə bu bəndin tələblərinə uyğun gəldikdə, həmin fərqlər götürülən malların eyni olduğunu inkar etmək üçün əsas sayıla bilməz. Malların eyni hesab edilməsindən gömrük orqanının imtinası üçün yeganə səbəb kimi aşağıdakılardan biri gətirilməlidir, əks halda bu imtina əsassız hesab edilməlidir:

-əgər qiymətləndirilən mal müqayisə edilən mallarla bir ölkədə istehsal edilməyibsə;

-həmin mallar eyni istehsalçı tərəfindən deyil, digər şəxs tərəfindən hazırlanıbsa;

-gətirilən malların layihələri, dizaynları, çertyoj işləri idxalatçı ölkədə hazırlanıbsa.

Əgər eyni mallar başqa miqdarda və başqa kommersiya şərtləri ilə gətirilmişdirsə, deklarant onların qiymətlərində bu fərqlərə uyğun düzəlişlər etməli və bunların əsaslı olduğunu gömrük orqanlarının qarşısında sənədlərlə sübut etməlidir və əgər II üsuldən istifadə olunarkən malların bir neçə sövdələşmə qiyməti aşkar olunarsa, bu zaman idxal edilən malların gömrük dəyərini müəyyən etmək üçün həmin qiymətlərdən ən aşağı səviyyəyə malik olanı götürülür.

**III üsul.** Eynicinsli malların sövdələşmə qiyməti üsulu (*"Gömrük tarifi haqqında" Azərbaycan Respublikasının qanunu: maddə 20*).

1.Malın Gömrük dəyərini müəyyən etmək üçün eynicinsli malların sövdələşmə qiyməti üsulu istifadə edildiyi halda, bu maddədə göstərilmiş şərtlərə riayət edilməklə gətirilən mallarla eynicinsli malların sövdələşmə qiyməti əsas götürülür. Bu zaman eynicinsli mallar dedikdə, bütün xüsusiyyətlərinə görə eyni, olmasa da, onlara qiymətləndirilən mallarla eyni funksiyaları yerinə yetirmək imkanı verən oxşar xüsusiyyətlərə və tərkib materiallara malik olan və kommersiya baxımından bir-birini əvəz edə bilən mallar başa düşülür. Malların eynicinsli

olması onların keyfiyyətinə, əmtəə nişanının olmasına və bazardakı nüfuzuna görə müəyyən edilir.

2. Eynicinsli malların sövdələşmə qiyməti ilə gömrük dəyərinin müəyyən edilməsi üsulundan istifadə olunduqda, bu qanunun 19-cu maddəsinin 2-4-cü bəndləri tətbiq edilir.

3. Qanunun 19-cu maddənin və bu maddənin müddələrinə əsasən gömrük qiymətləndirilməsi üsullarından istifadə edildikdə:

a) qiymətləndirilən mallarla eyni bir ölkədə istehsal olunmamış mallar onlarla eyni və ya eynicinsli hesab edilə bilməz;

b) əgər malların layihələşdirilməsi, onların üzərində aparılan təcrübə-konstruktor, bədii tərtibat, dizayn, eskiz və çertyoj işləri Azərbaycan Respublikasının ərazisində yerinə yetirilibsə, belə mallar, eyni və ya eynicinsli sayıla bilməz,

v) digər şəxs tərəfindən istehsal edilmiş mallar, yalnız qiymətləndirilən malları istehsal edən şəxs tərəfindən istehsal edilmiş eyni və ya eynicinsli mallar mövcud olmadığı şəraitdə nəzərə alınmalıdır.

Gömrük dəyərinin eynicinsli malların sövdələşmə qiymətinə əsasən təyin edilməsi üsulu - yəni III üsul ilə müəyyən edilməsi də bir çox cəhətlərinə görə, demək olar ki, II üsulla eyni qaydada həyata keçirilir. Bu üsulun II üsuldən yeganə fərqi burada gətirilən malların gömriik dəyərini təyin etmək üçün eyni malların deyil, eynicinsli malların sövdələşmə qiymətlərinin əsas götürülməsidir.

Eynicinsli mallar dedikdə, bütün xüsusiyyətlərinə görə eyni olmasa da, qiymətləndirilən mallarla eyni vəzifələri yerinə yetirən və kommersiya baxımından bir-birini əvəz edə bilən mallar başa düşülür. Malların eynicinsli hesab edilməsi meyarları aşağıdakılardır:

-təyinatı və xarakteristikası;

-keyfiyyəti, mal nişamının olması və bazardakı nüfuzu;



Malların eynicinsli hesab edilməsi üçün müəyyən edilən bu tələblərin eyni mallar üçün olan tələblərlə müqayisə etsək aydın olar ki, eyni mallarla eynicinsli mallar arasında bir o qədər də əsaslı fərq yoxdur. Sadəcə, əgər yuxarıdakı şərtlərlə yanaşı malın istehsalçısı eynidirsə o, identik fərqlidirsə eynicinsli mal hesab edilir. II üsul gömrük dəyərini müəyyən etmək üçün istifadə edildiyi halda, yuxarıda göstərilmiş şərtlərə riayət edilməklə gətirilən mallarla eynicinsli malların sövdələşmə qiyməti əsas götürülür.

**IV üsul.** Dəyərin çıxılması üsulu (“*Gömrük tarifi haqqında*” *Azərbaycan Respublikasının qanunu: maddə21*).

1. Dəyərin çıxılması üsulu ilə gömrük dəyərinin müəyyən edilməsi qiymətləndirilən eyni və ya eynicinsli mallar Azərbaycan Respublikasının ərazisində öz ilkin vəziyyətini dəyişdirmədən satıldıqda tətbiq olunur.

2. Dəyərin çıxılması üsulu ilə malın gömrük dəyərini müəyyən etmək üçün mal vahidinin o qiyməti əsas götürülür ki, bu qiymətlə qiymətləndirilən malın gətirildiyi eyni və ya təxminən eyni tarixdə Azərbaycan Respublikası ərazisində qiymətləndirilən idxal edilmiş mallarla eyni və yaxud eynicinsli malların ən böyük məcmu miqdarı satıcı ilə əlaqəli olmayan sövdələşmə iştirakçısına satılsın.

3. Mal vahidinin qiymətindən aşağıdakı xərc maddələri çıxılır:

a) idxal edilmiş eyni sinif və ya növ malların Azərbaycan Respublikasında satışı ilə əlaqədar adətən ödənilən və ya ödənilməli olan komissiyalar və ya gəlir və ümumi xərclər üçün adətən ödənilən əlavələr;

b) malların idxalı və satışı ilə əlaqədar Azərbaycan Respublikasında ödənilməli olan idxal Gömrük rüsumlarının, vergilərin, yığımların və digər ödənişlərin məbləği;

v) Azərbaycan Respublikasında daşınma, yüklənmə, boşaldılma işlərinə, sığortaya adətən sərf olunan xərclər.

q) müvafiq hallarda Qanunun 18-ci maddəsinin 1-ci bəndinin “a” yarım-bəndində qeyd olunan xərclər və yığımlar.

Əgər qiymətləndirilən malların idxalı ilə eyni və ya təxminən eyni vaxtda belə bir satış həyata keçirilməyibsə, gömrük dəyəri, bu maddənin 1-3-cü bəndlərində başqa qayda nəzərdə tutulmayıbsa, idxal olunan mallarla eyni və ya eynicinsli olan malların Azərbaycan Respublikasında 90 gündən artıq olmamaq şərtilə ən tez satıldığı satış qiymətinə əsaslanmalıdır.

4. Qiymətləndirilən eyni və eynicinsli malların gətirilmə anındakı vəziyyətdə satılması halları olmayıbsa, deklarantın xahişinə əsasən, bu maddənin 2-ci və 3-cü bəndlərinin müddəalarına riayət etmək şərti ilə, emal mərhələnin keçmiş mal vahidinin qiymətindən istifadə etməklə əlavə dəyərə düzəliş edilməlidir.

Dəyərin çıxuması üsulu ilə gömrük dəyərinin müəyyən edilməsi qiymətləndirilən eyni və ya eynicinsli mallar idxalatçı ölkənin ərazisində öz ilkin vəziyyətini dəyişdirmədən, yəni gətirildiyi kimi də satıldıqda tətbiq oluna bilər.

Göründüyü kimi bütün bu xərclər idxalatçı ölkənin daxilində çəkilmiş xərclərdir. Ona görə də gömrük dəyərinin I üsulla müəyyən edilməsinin şərhində verilən ümumi düstura əsasən bu xərclərin hamısının cəmini  $\delta$  ilə işarə etsək onda, dəyərin çıxuması üsulunu qısa olaraq belə göstərmək olar:

#### **IV üsul = $Q - \delta$**

Yəni IV üsul malın daxili bazardakı sərbəst bazar qiymətindən alıcının birbaşa və dolayı yolla çəkdiyi bütün xərclərin çıxılmasıdır.

Qiymətləndirilən eyni və eynicinsli malların gətirilmə anındakı vəziyyətdə satılması halları olmayıbsa, deklarantın xahişinə əsasən bu bölmənin yuxarıdakı bəndlərinin müddəalarına riayət etmək şərti ilə emal mərhələsini keçmiş mal vahidlərinin qiymətlərindən istifadə etməklə əlavə dəyər düzəlişi edilməlidir.

**V üsul.** Dəyərin toplanması üsulu (“*Gömrük tarifi haqqında*” *Azərbaycan Respublikasının qanunu: maddə 22*).

1. Gömrük dəyəri bu üsulla müəyyən edilərkən, malın aşağıdakıların toplanması yolu ilə hesablanmış qiyməti əsas götürülür:

a) idxal edilən malların hazırlanmasında istifadə edilən materiallara, həmin malların istehsalına və ya digər emalına çəkilən xərclər və ya bunların dəyəri;

b) Qanunun 18-ci maddəsinin 1-ci bəndinin “a” yarım-bəndində göstəriləyi kimi nəqliyyat, yüklənmə yerinədək sığorta xərcləri və dəyərləri və s;

v) Azərbaycan Respublikasına ixrac etmək məqsədilə ixrac ölkəsində istehsalçılar tərəfindən hazırlanan və qiymətləndirilən mallarla eyni sinif və ya növdən olan malların satışı zamanı adətən nəzərə alınan mənfəətə və ümumi xərclərə bərabər mənfəət və ümumi xərclərin həcmi.

2. Azərbaycan Respublikasının rezidenti olmayan hər hansı bir şəxsdən hesablanmış qiymətin müəyyən edilməsi üçün hesabat sənədləri tələb edilə bilməz. Lakin bu maddənin tələblərinə uyğun olaraq gömrük dəyərinin təyin edilməsi məqsədi ilə malların istehsalçısı tərəfindən təqdim edilən məlumatlar, istehsalçının razılığı və müvafiq ölkənin aidiyyəti orqanlarına əvvəlcədən bildirişin verilməsi və həmin orqanların araşdırmaya etiraz etməməsi şərtilə həmin ölkədə Azərbaycan Respublikasının müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən yoxlanıla bilər.

Gömrük dəyəri dəyərin toplanması üsulu ilə müəyyən edilərkən, malın aşağıdakıların toplanması yolu ilə hesablanmış qiyməti əsas götürülür:

-materialların dəyəri və istehsalçı tərəfindən qiymətləndirilən malın istehsal xərcləri -  $\alpha$

-ixrac edən ölkədən eyni növlü malların idxalatçı ölkədə satışı üçün səciyyəvi olan xərclər, o cümlədən nəqliyyat, yüklənmə yerinədək sığorta xərcləri və sairə -  $\beta$

-idxalatçı ölkəyə belə malların göndərilməsi nəticəsində ixrac edənin əldə etdiyi mənfəətin bir hissəsi -  $\gamma$

Düstura əsasən dəyərin toplanılması üsulunun yuxarıda göstərilən bütün elementləri müvafiq olaraq  $\alpha$ ,  $\beta$  və  $\gamma$ -ni formalaşdırır. Buradan isə dəyərin toplanması üsulu ilə gömrük dəyərinin müəyyən edilməsini qısa olaraq aşağıdakı düsturla ifadə etmək olar: **V üsul** =  $\alpha + \beta + \gamma$

Qanunvericiliyə əsasən gömrük dəyərinin hesablanması üsullarından yalnız dəyərin toplanması (*IV üsul*) və çıxılması (*V üsul*) üsullarının istənilən ardıcılıqla tətbiq edilə bilər. Bu müddəanı riyazi-iqtisadi moddələşdirmə ilə aşağıdakı kimi izah etmək olar. Ümumi düstur: **Q** =  $\alpha + \beta + \gamma + \delta$

Ümumi düsturda  $\delta$ -nü bərabərliyin sağ tərəfinə keçirsək onda aşağıdakı bərabərlik alınır: **Q -  $\delta$**  =  $\alpha + \beta + \gamma$

Gömrük dəyərinin təyin edilməsinin IV və V üsullarının ifadə edildiyi düsturlar aşağıdakı kimidir:

$$\mathbf{V \text{ üsul} = Q - \delta \text{ və IV üsul} = \alpha + \beta + \gamma}$$

Əgər bu düsturları ümumi düsturdan çıxarışda yerinə qoysaq onda aşağıdakı bərabərlik alınır: **IV üsul** = **V üsul**

Bərabərlik sübut olunur, IV və V üsullar mahiyyətə eyni olduğundan müstəsna hal olaraq onların istənilən ardıcılıqla tətbiqinə yol verilir.

**VI üsul.** Ehtiyat üsulu ("*Gömrük tarifi haqqında*" *Azərbaycan Respublikasının qanunu: maddə23*).

1. Əgər Gömrük dəyəri Qanunun 18-22-ci maddələrində göstərilən üsulların ardıcıl tətbiqi nəticəsində deklarant tərəfindən müəyyən edilə bilmirsə və ya Gömrük orqanları Gömrük dəyərinin müəyyən edilməsində bu üsullardan istifadə oluna bilməməsini əsaslandırırırlarsa, onda qiymətləndirilən malların gömrük dəyəri 1994-cü il Tarif və Ticarət üzrə Baş Sazişin (GATT) VII maddəsinin və GATT-ın VII maddəsinin Tətbiq edilməsinə dair Razılaşmanın prinsip və müddəalarına müvafiq olan ağılabatan vasitələrlə və Azərbaycan Respublikasında mövcud olan məlumatlardan istifadə etməklə müəyyən edilir.

Ehtiyat üsulu tətbiq olunarkən Azərbaycan Respublikasının gömrük orqanı onun sərəncamında olan bütün qiymət məlumatlarını deklaranta təqdim edir.

2.Bu üsulla malın Gömrük dəyərini müəyyən etmək üçün aşağıdakılar əsas götürülə bilməz;

- a) ixrac edən ölkənin daxili bazarında malın qiyməti;
- b) Azərbaycan Respublikasının daxili bazarında Azərbaycan mənşəli malın qiyməti;
- v) ixrac edən ölkənin üçüncü ölkələrə göndərdiyi malların qiyməti;
- q) təsadüfi və ya uydurma qiymətlər;
- d) müqayisə üçün seçilən iki alternativ dəyərdən gömrük məqsədləri üçün ən yüksəyinin qəbul edilməsini nəzərdə tutan sistem;

e) Qanunun 22-ci maddəsinin müddəalarına əsasən eyni və ya eynicinsli mallar üçün dəyərin toplanması üsulunda müəyyən edilməyən fərqli istehsal xərcləri;

ə) minimum gömrük dəyərləri.

Gətirilən malların sövdələşmə qiymətinə uyğun olaraq qiymətləndirilməsi gömrük dəyərini müəyyən edilməsinin əsas üsuludur.

Əsas üsuldən istifadə edilə bilmədiyi halda, bu maddənin 1-ci bəndində göstərilən üsullardan hər biri ardıcıl olaraq tətbiq edilir. Bu zaman hər bir sonrakı üsulun tətbiqi gömrük dəyərini əvvəlki üsulla təyin etmək mümkün olmadıqda həyata keçirilir.

Dəyərin çıxılması və toplanması üsullarından deklarantın xahişi ilə istənilən ardıcılıqla istifadə edilə bilər.

Əgər gömrük dəyəri əvvəlki üsulların ardıcıl tətbiqi nəticəsində deklarant tərəfindən müəyyən edilə bilmirsə və ya gömrük orqanları tərəfindən gömrük dəyərini müəyyən edilməsinə bu üsullardan istifadə oluna bilməməsi əsaslandırılırsa, onda qiymətləndirilən malların gömrük dəyəri beynəlxalq gömrük təcrübəsinə əsasən müəyyən edilir. Belə müəyyənedilmə gömrük dəyərini təyin edilməsinin ehtiyat üsulunu təşkil edir.

Ehtiyat üsulunun tətbiqi ilə gömrük dəyəri təyin edilərkən idxalatçı ölkənin gömrük orqanı onun sərəncamında olan bütün qiymət məlumatlarını deklaranta təqdim edir.

Gömrük dəyərinin düzgün müəyyən edilməsi çox ciddi bir məsələdir və buna görə də onun müəyyənləşdirilməsindəki bütün təqsirli çatışmazlıqlar hər bir halda qanunvericiliklə müəyyən olunmuş məsuliyyətə səbəb olur.

Gömrük orqanlarında malların buraxılmasının əsassız olaraq gecikdirilməsinin qarşısını almaq üçün gömrük dəyərinə nəzarət prosesi qısa müddətdə həyata keçirilməlidir. Malın gömrük rəsmiləşdirilməsi müddətində deklarant tərəfindən bəyan edilmiş gömrük dəyərini təsdiq etmək mümkün olmadıqda, qüvvədə olan qanunvericiliyə müvafiq qaydada malın buraxılmasına gömrük orqanı göstəriş verə bilər. Gətirilən malın gömrük rəsmiləşdirilməsini həyata keçirən gömrük orqanı isə, seçilmiş metoda uyğun olaraq deklarant tərəfindən təqdim edilmiş sənədlər də daxil olmaqla gömrük dəyərinin düzgün müəyyən edilməsinə nəzarəti həyata keçirir.

Hər bir müstəqil dövlətin taleyüklü vəzifəsi ölkənin milli maraqlarından irəli gələn daxili və xarici siyasətinin elmi əsaslara malik strateji xəttini hazırlamaq, iqtisadi inkişaf konsepsiyasını müəyyən etmək və ölkənin bütün potensialını onların reallaşdırılmasına yönəltməkdir. Bu baxımdan gəlirlərin dövlət büdcəsinə daxilolmasını təmin etmək məqsədilə gömrük rüsumlarının toplanmasının təkmilləşdirilməsi, modernləşdirilməsi, beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması məsələsi böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Azərbaycan Respublikasında iqtisadiyyatın müəyyən sahələrinə investisiya qoyulmasının həvəsləndirilməsindən və gömrük tarifləri ilə manipulyasiyadan tutmuş müvafiq istehsal sahələrinin inkişafı üçün əlverişli şərait yaradılması, milli iqtisadiyyatı, o cümlədən ayrı-ayrı təsərrüfat subyektlərinin xarici rəqabətin mənfi təsirindən qorunması, malların idxalının tənzimlənməsi vasitəsi ilə tədiyyə balansının tarazlığının təmin

edilməsi, daxili istehsal mallarının ixracının artırılmasına şərait yaradılması və iqtisadi siyasətin digər vasitələrindən istifadə etməklə məqsədyönlü gömrük-tarif tənzimlənməsi tədbirlərinin həyata keçirilməsi zəruridir. Aydındır ki, gömrük rüsum və vergiləri dövlətin iqtisadi siyasətində mühüm rol oynayır. Vergi tənzimlənməsi üsullarından istifadə edilməsi vergilərin tənzimləyici funksiyasından maksimum dərəcədə istifadə etməyə maneçilik törədən fiskal funksiya ilə bağlı ziddiyyətlərlə müşayiət olunur. İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsinin əsas problemi vergi dərəcələrinin oprimallaşdırılmasıdır. Optimal vergi sisteminin qurulması iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış vergi dərəcələrindən asılıdır.

Respublikamızın xarici ticarət siyasəti bütövlükdə ölkənin iqtisadi təhlükəsizlik sisteminin əsas tərkib hissələrindən biri olmaqla ilk növbədə milli rəqabət üstünlüklərinin formalaşması və inkişafına əsaslanmalıdır.

Aydındır ki, gömrük siyasətinin əsasını xarici ticarət fəaliyyətinin dövlət tənzimlənməsinin prinsipləri təşkil edir. Gömrük tarif sisteminin əsas məqsədlərindən biri də gömrük idxal rüsumlarının tətbiqi nəticəsində yığılacaq vəsaitlə dövlət büdcəsinin gəlirlər hissəsini, eyni zamanda onun diferensiaslaşdırılması yolu ilə ölkədə milli istehsalın inkişaf etdirilməsi üçün müəyyən proteksionist siyasətin həyata keçirilməsini təmin etməkdir.

Eyni zamanda beynəlxalq təcrübəyə əsaslanaraq qeyd etməliyik ki, proteksionist tarif sistemi qısa dövr üçün nəzərdə tutulmalıdır. Milli istehsal dinamik inkişaf etdikdən sonra artıq onu qorumaq lazım deyil, onu rəqabət mübarizəsinə buraxmaq lazımdır. Hazırda dünyada qloballaşma prosesi gedir. Qloballaşma prosesinin getdiyi bir şəraitdə proteksionist bir tarif sistemi ortaya qoyulursa, bu mənfi hal kimi qəbul olunur. Azərbaycan ÜTT-yə üzv olmaq istədiyi halda belə siyasətin yürütməsinin əsas səbəbi yerli istehsalı qorumaqdır. Qonşu ölkələrin təcrübəsi göstərir ki, bu sistem yaxın dövr üçün

nəzərdə tutulmalıdır. Proteksionist tarif sistemi dünyanın hər yerində əgər uzun müddətli qalırsa, artıq mənfi nəticələrinə gətirib çıxarır.

Diqqət edilməli məsələlərdən biri də idxal-ixrac əməliyyatlarında gömrük dəyərinin müəyyən edilməsi mexanizminin beynəlxalq təcrübəyə daha yaxınlaşdırılması və gətirilən malların gömrük dəyərinin sövdələşmə qiyməti ilə müəyyən edilməsi üsuluna üstünlük verilməsidir. Eyni zamanda gömrük dəyərini müəyyən etmək və gömrük dəyərini gömrük orqanına bəyan etmək səlahiyyətlərinə malik deklarantın qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hüquqları genişləndirilməli, gömrük orqanının deklarantın fəaliyyətinə müdaxiləsi istiqamətində mövcud mexanizmlər tamamilə ləğv edilməlidir. Qabaqcıl ölkələrin gömrük işi sahəsində təcrübəsinin öyrənilməsi və tətbiqi, beynəlxalq tələblərə uyğunlaşdırılan gömrük qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi sahəsində görülən işlər, gömrük-tarif siyasətinin müəyyənləşdirilməsi, qaçaqmalçılığa qarşı mübarizənin gücləndirilməsi, gömrük infrastrukturunun möhkəmləndirilməsi tədbirləri bu yeniləşmənin əsas prinsiplərini təşkil etməlidir.



## Ə D Ə B İ Y Y A T

### *Azərbaycan dilində*

1. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası. 1995
2. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı-2012
3. Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsi. Bakı-2012
4. Azərbaycan Respublikasının Cinayət Məcəlləsi. Bakı-2012
5. Azərbaycan Respublikasının İnzibati Xətalər Məcəlləsi. Bakı-2012
6. Azərbaycan Respublikasının Milli Mühəsibat Uçotu Standartları. Bak- 2012
7. Azərbaycan Respublikasının ”Xüsusi iqtisadi zonalar haqqında” Qanunu (2009-cu il 14 aprel tarixli, 791-IIIQ nömrəli)
8. Azərbaycan Respublikasının “İxrac məqsədli neft-qaz fəaliyyətinə xüsusi iqtisadi rejimin tətbiqi haqqında” Qanunu (2009-cu il 2 fevral tarixli, 766-IIIQ nömrəli)
9. Azərbaycan Respublikasının ”Gömrük tarifi haqqında” Qanunu
10. Azərbaycanın Statistik Göstəriciləri 2012. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi. Bakı-2012.
11. Azərbaycanın vergi jurnalı. Resenziyalı elmi jurnal. 2010-2012
12. Allahverdiyev H.B., Qafarov K.S., Əhmədov Ə.M. İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi. Bakı: “Nasi”, 2002, 447 s.
13. Aliyev İ.H., Əhmədov S.Ə. İqtisadiyyat hamı üçün. Bakı, “Avropa” nəşriyyatı, 2010, 404 səh. ISBN 978 – 8032 – 1- 5
14. Bağırov D.A. Vergi nəzarəti. Bakı, 2008
15. Bağırov D.A., Həsənli M.X. Maliyyə (dərslük). Bakı, 2009.
16. Bayramov Ə.İ. “Regional iqtisadi inteqrasiya: nəzəriyyə və praktika” Bakı, “Azərnəşr”, 1997.
17. Bədəlov Ş.Ş., Məhərrəmov R.B., Qurbanov F.Ə. “Büdcə sistemi”: dərslük. Bakı: “Əbilov, Zeynalov və oğulları” istehsalat kampaniyası, 2003, 417 s.
18. Ələkbərov Ə. Ə. “Azərbaycan Dövlətinin sosial-iqtisadi inkişafında vahid büdcə sisteminin rolu”. Bakı. 2005

19. Əliyev R.T. “Neftçixarma sənayesində sahibkarlığın inkişafının sosial-iqtisadi problemləri”, Bakı, Elm, 2010. 230 səh.
20. Hacızadə E.M. Sosiallaşan iqtisadiyyat. Bakı, Elm, 2006. 509 səh.
21. Hacızadə E.M., Paşayev T.Ə. Neft qaz sənayesində yeni bazar mexanizmlərinin formalaşdırılması istiqamətləri (*Monoqrafiya*). Bakı: “Elm”, 2000,
22. Kəlbəliyev Y.A. Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri. Bakı – 2005. 468 s.
23. Kəlbəliyev Y.A., Hübətov T.M. Vergilərin hesablanmasına dair praktikum. Bakı - 2008
24. Kəlbəliyev Y.A., Məhərrəmov R.B., Rzayev P.Q. Xarici ölkələrin vergi sistemi. Bakı, İqtisad Universiteti, 2011.
25. Kəlbəliyev Y.A. Vergi siyasətinin konseptual əsasları və praktiki aspektləri. Bakı, “İqtisadiyyat Universiteti” Nəşriyyatı. 2012, 488 s.
26. Qloballaşma mühitində milli iqtisadi inkişaf modelin formalaşması problemləri. (*Azərbaycan MEA İqtisadiyyat institutu. Elmi redaktor: i.e.d., prof. İ.H.Aliyev*) Bakı “Avropa” nəşriyyatı – 2010, 186 s. ISBN 978-9952-8032-1-3
27. Mahmudov M.M., Mahmudova İ.M. Regionların sosial-iqtisadi inkişafının tənzimlənməsi. Bakı: “İqtisad Universiteti” Nəşriyyatı, 2011. 370 səh.
28. Mehdiyev R.Ə. “Gələcəyin strategiyasını müəyyənləşdirərkən: modernləşmə xətti”, Bakı-2008.
29. Mehdiyev R.Ə. Gələcəyin strategiyasını müəyyənləşdirərkən: modernləşmə xətti. Bakı, 2008, 215 səh.
30. Mehdiyev R.Ə. Yeni siyasət: inkişafa doğru. Bakı, 2008, 581səh.
31. Məmmədov F. Ə., Musayev A.F., Sadiqov M.M., Kəlbəliyev Y.A., Rzayev Z.H. Vergilər və Vergitutma. Bakı-2010, 512səh.
32. Məmmədov F. Ə., Musayev A.F., Sadiqov M.M., Kəlbəliyev Y.A., Rzayev Z.H. Vergitutmanın nəzəri və metodoloji əsasları. Bakı, CBS poliqrafic production, 2001

33. Məhərrəmov A.M., Aslanov H.H. Xarici iqtisadi fəaliyyətin tənzimlənməsi. Bakı – 2008, 399 səh.
34. Musayev A. F. Qəhrəmanov A.Q., Ekonometrikaya giriş. Çarşıoğlu mətbəəsi. Bakı- 2011, 173 səh.
35. Musayev A. F. Qəhrəmanov A.Q., Vergi mədəniyyəti. Çarşıoğlu mətbəəsi. Bakı- 2010, 334 səh.
36. Musayev A. F. Vergi siyasətinin iqtisadi problemləri. Bakı : Elm, 2004. - 792 s.
37. Musayev A.F., Kəlbəyev Y.A., Hüseynov A.A, Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr. Bakı, “Təfəkkür” NPM, 2001
38. Musayeva F.Q, “Qeyri-dövlət sektorunda məşğulluğun səmərəliliyinin sosial-iqtisadi problemləri” Bakı – “Avropa”, 2010, 235 s. İSBN 978-9952 – 8032 -3-7
39. Niftullayev V. Sahibkarlığın əsasları. Bakı- 2002.
40. Nuriyev Ə. Regional idarəetmənin əsasları. Bakı: “Elm”, 2007.
41. Rzayev P.Q. Rusiya Federasiyası vergi sisteminin xüsusiyyətləri. Azərbaycanın Vergi Xəbərləri. Aylıq elmi-metodiki jurnal. №-10, 2010. səh.37
42. Rzayev P.Q. İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi problemləri və onların həlli yolları. Azərbaycanın Vergi Xəbərləri. Aylıq elmi-metodiki jurnal. №-12, 2010. səh.21
43. Rzayev P.Q. Dövlətin vergi siyasətini formalaşdıran amillər. Azərbaycan Milli Elmlər Akademiyası Xəbərləri. 2011, №4 (8), Elm və innovasiya seriyası. Bakı-Elm-2011. səh. 27-33
44. Rzayev P.Q. Müasir şəraitdə sahibkarlıq fəaliyyətinin vergi tənzimlənməsinin əsas xüsusiyyətləri. Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti. İqtisad elmləri: nəzəriyyə və praktika. Rüblik nəzəri və elmi-praktiki jurnal. № 3 – 2011, Bakı -2012, səh. 142 – 148.
45. Rzayev Z.H., Xəlilov Ş.İ. İqtisadi tərəqqi və vergi siyasəti. Bakı - 2008
46. Rzayev Z.H. Vergilərin planlaşdırılması və proqnozlaşdırılması. Bakı, İqtisad Universiteti, 2011.

47. Rzayev İ.M. Beynəlxalq vergitutmada ofşor mexanizmlərin tətbiqi. Bakı, İqtisad Universiteti, 2008.
48. Sadiqov M.M., Məmmədov S.M. Maliyyə. Gəncə. ADAU, 2010, 568 s.
49. Səmədzadə Z.Ə. Çin qlobal dünya iqtisadiyyatında. Bakı, "Elm və Təhsil" 2009, 608 səh.
50. Səmədzadə Ş.Ə., Musayev V.R., Seyfullayev İ.Z. "Sahibkarlığın əsasları". Bakı: "Çaşıoğlu", 2000, 372 s.
51. Süleymanov Q. S. "İnvestisiya layihələrində yaranan risklər və onların idarə edilməsi problemləri" Bakı, "Elm", 2010, 102 s.
52. Şəkərəliyev A. Ş. Dövlətin iqtisadi siyasəti: Reallıqlar və perspektivlər. Bakı: «İqtisad Universiteti», 2009.
53. Tağıyev A.H, Fərzəliyev S.A. – Biznesin təşkili və idarə edilməsi. Sumqayıt -2007
54. Zeynalov V.Z. "Maliyyənin əsasları". Bakı. 2008

### ***Türk dilində***

- 55.Melek Durak.(2009), Dış ticarete ödenen vergi ve fonlar. (Mesleki uygulama bitirme ödevi). T. C.Uludağ Üniversitesi. Bursa 2009
- 56.Doğan Şenyüz., Mehmet Yüce., Adnan Gerçek. (2008) "Türk Vergi Sistemi" Ekin kitap evi 2008
- 57.Gökbunar. R. (2003), "Siber Uzayda BİT Vergisi Üzerine", *Uludağ Üniversitesi İİBF Dergisi*, XXII, (2), 35-49.
- 58.Çevik. S. (2004), "Küresellenen Dünyada Vergi Politikası: Vergi Politikasında Dönüşüm ve Küresel Sorunlar", *Vergi Dünyası*, 23 (270), 154-165.
59. Rzayev P.Q."Dış ticaretin vergilendirilmesi işlemleri". Türkiyenin Yaklaşım Dergisi. Aylık dergi № 213. Ankara, Yaklaşım yayıncılık. sentiyabr 2010. səh. 501-508
60. Rzayev P.Q. Dış ticaretin vergilendirilmesi işlemleri. Türkiye. Anadolu Aydınlar Ocağı. İlim-fikir ve sanat dergisi. Ocak – şubat – mart 2011, Sayı 7, seh.52-56

### *Rus dilinda*

- 61.Абрамов В. А. Упрощенная система налогообложение. М.:Ос-89, 2010. 287 с.
- 62.Анищенко А. В. Оптимизация налогов. М.: Изд-во Бухгалтерский учет, 2009, 128 с.
- 63.Алан Гринспен: Эпоха потрясений: Проблемы и перспективы мировой финансовой системы. Пер.с англ. 4-е изд. – М.; ООО «Юнайтед Пресс» 2011, 518 с.
- 64.Бабашкина А.М. Государственное регулирование национальной экономики. М.: Финансы и статистика, 2007,
65. Боброва А.В. О критерии оптимального налогового бремени // Общество и экономика. 2009, № 5, с. 189.
- 66.Булатова А.С. Экономика. Учебник 3-е изд., перераб. и доп. М.: Юристъ, 2002 г.
- 67.Викуленко А.Е. Налогообложение и экономический рост России. - М.: Прогресс, 2009.
- 68.Гордеев О.В. Принципы эффективного налогового регулирования» «Финансы». М.: 2010, №9, с. 33-36.
- 69.Злобина Л.А. Стражкова М.М. Практика оптимизации налоговой нагрузки экономического субъекта. М.: Академический проект, 2008, 112 с.
70. Кондратьев Н.Д. Избранные сочинения/Ред. колл. Абалкин Л.И. и др. М.: Экономика, 1993.
- 71.Колпакова Г.М. Налоговая система РФ. – М: ИНФРА-М, 2003.
72. Магеррамов Р.Б. Проблемы формирования и развития налоговой системы Азербайджанской Республики. Баку, «Марс Принт» 2011, 310 с.
- 73.Мусаев А.Ф., Садыгов М.М., Магеррамов Р.Б., Салаев Р.А. Налоги и налогообложение в Азербайджане. Баку: 2005,
- 74.Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в РФ. - М.: Книжный мир, 2009.
- 75.Пирогов К.М., Теминова Н.К., Гуськова. И.В. Основы организации бизнеса. Учебник. М.: КНОРУС, 2007

76. Попова Л.В., Дрожжина И.А., Маслов Б.Г. Налоговые системы зарубежных стран. М.: 2008, 368 с.

77. Рзаев П.Г. Налоговое регулирование как основная часть финансового механизма инновационной политики. Финансы и учет: проблемы методологии и практики. Материалы международной заочной научно-практической конференции «Использование финансов для развития инновационной экономики». К 80-летию Удмуртского Государственного Университета. «УдГУ», г. Ижевск, №1-3, 2011, с.139-148.

78. Рзаев П.Г. Социально-экономические аспекты налоговой политики. Пр. журнал ВЕСТНИК. Академия науч. образования. 2 (17) 2010. Тбилиси-2010. с.137

79.Самедзаде З.А «Этапы большого пути - Экономика Азербайджана за полвека, её новые реалии и перспективы», Баку: «НУРЛАР», 2004

80.СергееваТ.Ю.Методы и схемы оптимизации налогообложения: практическое пособие. М.: Издательство «Экзамен», 2006. - 175 с.

81.ХарченкоЕ.В.,Вртакова Ю.В. Государственное регулирование национальной экономики. М.: КНОРУС, 2011, 328 с.

82.Чубайс А. Инновационная экономика в России: что делать? «Вопросы Экономики», М.: 2011. №1, с. 120-126

83.Экономика налоговой политика. Перевод с английского. Под редакцией Майкла П. Девере М. Информационно-издательский дом «Филинь», 2001

### ***Ingilis dilinda***

84. Messere K. "Tax policy in OECD countries. Choices and Conflicts", IBFD Publications, Amsterdam, 1993.

85. Mieszkowski Peter «Energy, Policy, Taxation of Natural Resources and Fiscal Federalism // Tax Assignment in Federal Countries., 2004.

86. Polishuk Leonid "Russian Federalism: Economic Reform and Political Behavior", Science Working paper No 972,

Division of Humanities and Social Sciences, California Institute of Technology, Pasadena, (June), 1996.

87. Pahisson P. Inledning till skaferafen. Andra upplagan. Uppsala: Lustus Forlag 2001, p.7.

88. Rzayev P.Q. Questions of tax regulation of regional development. Tax Jurnal of Azerbaijan. 2012. Special issue. 13.11.2012. s.75

89. Salowao M. Fiscal Federalism and Tax Competition in Brazil, Mimeo, Parana, 2000.

90. Structures of the taxation system in the European Union/ European Commission. Directorate-general taxation and customs union. Luxembourg, 2004.

91. Tait A. Value Added Tax: International Practice and Problems, IMF, 1998.

92. Walde W. T. International Energy Law: Concepts, Context and Players. University of Dundee. Scotland. UK, 2001, 108p.

93. World Tax Handbook.-Amsterdam: IMBF, 1994.

94. Zee H.H. Value-Added Tax // Tax Policy Handbook, P.Shome, ed., IMF, 1995.

### ***Internet - Elektron mənbə***

95. [www.taxes.gov.az](http://www.taxes.gov.az) - Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi. Rəsmi internet səhifə.

96. [www.sc@azstat.org](http://www.sc@azstat.org) - Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi.

97. [www.osce.org](http://www.osce.org) - Avropada Təhlükəsizlik və Əməkdaşlıq Təşkilatı (ATƏT). Faydalı biznes və investisiya mühitinə dair vəsait. 2006 Avstriya, Vyana şəhəri. ATƏT-in Katibliyi.

98. [http://www.azerbajans.com/content\\_1614\\_az.html](http://www.azerbajans.com/content_1614_az.html). Azərbaycanca investisiya mühiti.

99.

[http://www.google.ru/#hl=ru&newwindow=1&sclient=psyab&q=Sahibkarlara+dəstək+yetərlidirmi](http://www.google.ru/#hl=ru&newwindow=1&sclient=psyab&q=Sahibkarlara+d%C3%A9st%C3%A9k+yet%C3%A9rlidirmi)

*Nəşriyyatın müdiri*

*Kamil Hüseynov*

*Baş redaktor*

*İsmət Səfərov*

*Redaktor*

*İsabə Hüseynova*

*Korrektor*

*Südəbə Manafova*

*Dizayner*

*Mehdi Quliyev*

**Rzayev Pərviz Qafar oğlu**  
iqtisad üzrə fəlsəfə doktoru

**İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi mexanizminin  
stimullaşdırıcı rolunun artırılması istiqamətləri**

**Monoqrafiya**

---

*Çapa imzalanıb 10.01.2013. Kağız formatı 60x84 1/16.  
Həjmi 24,5 ç.v. Sifariş 21 Sayı 300.*

-----  
*" İqtisad Universiteti " Nəşriyyatı.  
AZ 1001, Bakı, İstiqlaliyyət küçəsi, 6*

---





**Çapa imzalanıb: 10.01.2013**

---

-----  
**“İqtisad Universiteti” Nəşriyyatı.  
Az 1001, Bakı, İstiqlaliyyət küçəsi, 6**





