

F.Ə.Məmmədov, A.F.Musayev,
M.M.Sadıqov, Y.A.Kəlbiyev, Z.H.Rzayev

VERGİLƏR VƏ VERGİTUTMA

DƏRSLİK

*Azərbaycan Respublikası Təhsil Nazirliyinin
Elmi-Metodiki Şurasının «İqtisadiyyat» bölməsinin
15.04.2005-ci il tarixli 17 sayılı protokolu ilə
təsdiq edilmişdir.*

BAKİ - 2006

Rəyçilər:

Akademik **Z.Ə. Səmədzadə**

Professor **M.Ə. Əhmədov**

338,5

+ V41

**Dərslik Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin
Tədris-Metodik Şurası tərəfindən nəşrə tövsiyyə edilmişdir.**

Dərslikdə vergilərin inkişaf tarixindən, vergi nəzəriyyələrinin təkamülündən, vergitutmanın əsas prinsiplərindən bəhs edilmiş, vergilərin əsas funksiyaları, vergi sistemini xarakterizə edən əsas göstəricilər açıqlanmışdır.

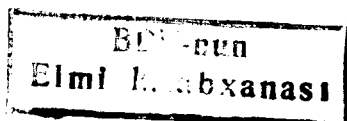
Dövlətin vergi siyasəti, fiskal siyasət və onun əsas formaları, vergitutma mexanizmi, vergi yükünün müəyyən edilməsi üsulları, vergilərin iqtisadi mahiyyəti barədə ətraflı bəhs edilmişdir.

Vergi nəzarəti, vergi planlaşdırması, vergi menecmenti, beynəlxalq vergi planlaşdırması, iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş bir sıra unitar, federativ və konfederativ dövlətlərin vergi sistemləri, iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi məsələləri geniş şəkildə şərh edilmişdir.

Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin strukturunun, ölkədə fəaliyyət göstərən bütün vergi növlərinin hərtərəfli şərh verilmiş, onların hesablanması ilə bağlı çoxsaylı misallar gətirilmişdir.

Dərslik iqtisadi ixtisaslar üzrə təhsil alan tələbələr, magistrələr, aspirantlar, müəllimlər, mühasiblər, iqtisadçılar, auditorlar, vergi sistemi işçiləri və həmçinin vergitutmanın əsaslarını müstəqil surətdə öyrənmək istəyənlər üçün nəzərdə tutulmuşdur.

254253



GİRİŞ

Azərbaycan Respublikasında səmərəli vergi sisteminin formalaşması dövlət əhəmiyyətli əsas iqtisadi məsələlərdən biridir. İqtisadiyyatda bazar islahatlarının həyata keçirilməsi səmərəli vergitutma sistemi yaratmadan mümkün deyildir.

Sosial yönümlü bazar iqtisadiyyatlı bütün ölkələrdə vergi sistemi iqtisadiyyatın tənzimlənməsində, büdcə gəlirlərinin formalaşmasında, qiymət artımının məhdudlaşdırılmasında, inflyasiyanın qarşısının alınmasında dövlət maraqlarının əsas daşıyıcısı kimi çıxış edir.

Elmi cəhətdən əsaslandırılmış vergitutma konsepsiyasının və konkret vergi mexanizminin yaradılması olduqca mürəkkəb bir məsələdir.

Azərbaycan Respublikasının müasir vergi sistemi əsaslı iqtisadi dəyişikliklər və bazar münasibətlərinə keçid dövrü olan 1991-1992-ci illərdən başlayaraq təşəkkül tapmışdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, keçmiş Sovet İttifaqında vergiyə ideoloji mənada sosialist dövlətinə yad olan element kimi baxıldığından hesab edilirdi ki, dövlət sektorunda yaradılan gəlir tamamilə dövlətə məxsus olduğu üçün vahid sosialist mülkiyyəti şəraitində dövlət müəsisələri ilə dövlət arasında heç bir vergi münasibətləri ola bilməz. Bütün bunlar isə vergi münasibətlərinin inkişaf etməməsinə səbəb olmuşdu.

Ötən əsrin 90-cı illərinin ikinci yarısından başlayaraq xalqımızın ümummilli lideri H.Əliyevin rəhbərliyi altında Azərbaycanda həyata keçirilən əsaslı islahatlar vergi sistemində də köklü dəyişikliklərə gətirib çıxardı. 2001-ci ilin əvvəlində qüvvəyə minən Vergi Məcəlləsi ölkənin vergi siyasətində əhəmiyyətli dəyişiklik edərək, vergi münasibətlərinin tənzimlənməsi sahəsində islahatların aparılmasına imkan verməklə yanaşı, çevik maliyyə siyasətinin həyata keçirilməsinə də şərait yaratmış oldu.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində iqtisadi təhsilin tərkib hissəsi olan vergi təhsilinin əhəmiyyəti durmadan artır. Vergitutmanın əsaslarının öyrənilməsi müasir iqtisadi təhsilin ayrılmaz tərkib hissəsidir.

Ölkənin iqtisadi qüdrətinin artması, vergilərin cəmiyyətin həyatında rolunun yüksəlməsi vergitutmanın tədrisi sahəsində də işlərin çanlanmasına səbəb oldu. Hal-hazırda Azərbaycanın bütün universitetlərinin iqtisadiyyat yönümlü fakültələrinin hamısında vergitutma ilə bağlı fənlər tədris olunur.

Buna görə də respublikamızda iqtisadi ixtisasların əksəriyyətinin dövlət standartlarına vergilərin və vergitutmanın tədrisini nəzərdə tu-

tan fənlər daxil edilmişdir. Hazırda respublikanın bir sıra ali məktəblərində vergitutma ilə bağlı ixtisaslar açılmışdır, bu sahədə gənc mütəxəssislərin yetişdirilməsi istiqamətində məqsədyönlü fəaliyyət göstərilir.

Vergi tədrisi sahəsində fəaliyyətin canlanması onunla bağlı ədəbiyyatın qıtlığı problemini üzə çıxarmışdır. Vergilərlə bağlı tədrisin qarşısında duran ən böyük çətinlik bu sahədə azərbaycan dilində ədəbiyyatın olduqca az olmasıdır. Keçmiş SSRİ dövründə rus dili bütün təhsil müəssisələrində ikinci dil kimi icbari qaydada tədris edildiyindən o zamanlar əhəlinin əksər hissəsi bu dili bilirdi. Bunun da nəticəsində rus dilində olan ədəbiyyatlardan sərbəst istifadə olunurdu. Lakin hal-hazırda əhəlinin xeyli hissəsi bu dili bilmədiyindən rus dilində olan ədəbiyyatdan istifadə edə bilmir.

Digər tərəfdən isə hər bir dövlətin vergi sistemi özünəməxsus spesifik xüsusiyyətlərə malik olduğundan digər ölkələrin vergi sistemindən əsaslı surətdə fərqlənir. Buna görə də vergitutmaya dair digər ölkələrdə çap olunmuş ədəbiyyatlar Azərbaycanda praktiki istifadə üçün əlverişli deyil.

Müəlliflər ümid edirlər ki, təqdim edilən dərslik bu sahədəki çətinliklərin müəyyən dərəcədə aradan qaldırılmasına öz töhfəsini verəcəkdir.

1. VERGİLƏRİN YARANMASI VƏ İNKİŞAFI

1.1. Vergilərin yaranma tarixi.

Vergilər ictimai məhsulun bir hissəsinin məcburi ödəniş şəklində dövlətin maliyyə sisteminin formalaşmasının əsas mənbəyi kimi hələ çox qədim zamanlardan məlumdur. Vergitutma iqtisadi mədəniyyətin bir elementi kimi təsərrüfatın bazar və ya qeyri-bazar tipindən asılı olmayaraq bütün dövlət sistemlərinə xasdır. Bununla əlaqədar olaraq vergitutma barədə bəşər sivilizasiyasının fenomeni, onun ayrılmaz hissəsi kimi danışmaq olar.

Vergilərin tutulması mexanizminin tarixi inkişafında üç əsas mərhələ bir-birindən fərqləndirilir.

İlkin mərhələ (qədim dünyadan başlamış orta əsrlərə qədər) vergilərin müəyyən edilməsi və yığılması üçün maliyyə aparatının olmaması ilə xarakterizə olunur. Bu mərhələdə vergilər systemsiz ödənişlər şəklində idi və bir qayda olaraq natural formada toplanılırdı. Dövlət əldə etmək istədiyi vəsaitlərin ümumi məbləğini müəyyən edirdi, vergilərin toplanması isə şəhər və icmaya həvalə olunurdu. Dövlət əksər hallarda iltizamçıların xidmətindən istifadə edirdi.

Vergitutmanın inkişafının ikinci mərhələsi (XVI-XIX əsrlər) birbaşa və dolayı vergiləri özündə birləşdirən sistemlərin meydana gəlməsi ilə başladı. Bu dövrdə T.Qobbs, C.Lokk, L.fon Sekendorf kimi ingilis və alman alimləri maliyyə elminin inkişafına öz əvəzsiz tövfiələrini verdilər.

Vergitutmanın nəzəri və praktiki problemləri Avropada XVIII əsrin sonlarından işlənilib hazırlanmağa başladı. Fransız alimi F.Kene ilk dəfə olaraq vergiqoyma ilə xalq təsərrüfatı arasında üzvü əlaqənin mövcudluğunu əsaslandırdı. 1776-cı ildə vergiqoyma nəzəriyyəsinin banisi, şotlandiyalı iqtisadçı və maliyyəçi A.Samit «Xalqların sərvətinin təbiəti və səbəbləri haqqında tədqiqat» adlı kitabını nəşr etdirdi. A.Samitin ideyaları bir sıra dövlətlərin maliyyə və təsərrüfat həyatına əsaslı təsir göstərdi.

Ümumiyyətlə, vergitutmanın inkişafının ikinci mərhələsində bir sıra dövlət qurumları, o cümlədən maliyyə qurumları yarandı və dövlət vergilərin həcminin müəyyən edilməsi, vergilərin yığılması prosesinə nəzarət və s. kimi funksiyaları yerinə yetirməyə başladı.

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.

İndi isə vergilərin yaranma və inkişaf tarixinə bir qədər ətraflı nəzər salaq.

Vergilərin tarixi bəşəriyyətin tarixi qədər qədimdir. Vergilər dövlətin maliyyə ehtiyatlarının yaradılmasının əsas mənbəyi olmaqla min illərdir ki, mövcuddur. Onlar dövlətin təşəkkül tapdığı və cəmiyyətin siniflərə bölündüyü andan iqtisadi münasibətlərin zəruri elementinə çevrilmişlər. İngilis iqtisadçısı S. Parkinsonun sözləri ilə desək, "Vergitutma dünyanın özü qədər qədimdir. Onun ilk forması hər hansı bir yerli hökmdarın çayın mənsəbinə, iki çayın qovuşduğu yerə və ya dağ keçidinə sədd çəkdiyi və tacir və səyyahlardan keçib getmək üçün haqq aldığı zaman yaranmışdır».

Məğlub edilmiş xalqdan bağ-xəraç alınmasını vergitutmanın ilk forması hesab etmək olar. Məğlub edilmiş tərəfin bütün varidatı hərbi qənimət kimi qalib tərəfin əlinə keçirdi. Məğlub tərəf qaliblərin saxlanılması ilə bağlı olan xərcləri ödəməyi öz öhdəsinə götürürdü. Başqa sözlə, məğlublardan alınan varidat vergilərin ilk timsalıdır.

Dinc dövrlərdə vergitutmanın ilk formasını qurban verilməsi hesab etmək olar. Qurban verilməsi əslində könüllü olmasına baxmayaraq qeyri-rəsmi olaraq məcburi xarakter daşmışdır. Hətta vergilərin bu ilkin formalarında belə onların əsas əlaməti-məcburi olması öz əksini tapmışdır. O dövrlərin vergilərində vergitutmanın daha bir elementi - vergi dərəcələri də müəyyənləşdirilmişdir. Məsələn, "Tövrət"də qeyd olunur ki, yer üzündə mövcud olan hər nə varsa, onların onda biri Allaha məxsusdur. Deməli, gəlirdən ilk vergi dərəcəsi 10 % təşkil etmişdir.

Dövlət aparatının yaranması, ordunun formalaşması onların saxlanması üçün vergi tutulmasını zəruri edirdi. Qədim Misirdə vergilər dövlət başçısına məxsus torpaqlardan istifadəyə görə icarə haqqı şəklində tutulurdu. Bizim eradan əvvəl VII-VI əsrlərdə Qədim Yunanıstanda muzzdlu ordunun saxlanması, şəhər ətrafında qala divarlarının ucaldılması, körpülərin salınması, ehramların tikilməsi və s. məqsədlər üçün gəlirin onda biri həcmində vergilər müəyyən etmişdilər. Eyni zamanda,

Qədim Dünyada vergitutmaya qarşı ciddi müqavimət də mövcud olmuşdur. Məsələn, Afinada hesab edirdilər ki, azad vətəndaşı quldan fərqləndirən əsas xüsusiyyətlərdən biri onun vergi ödəməkdən azad edilməsidir.

Vergitutma öz inkişafının ilk mərhələsində primitiv və təsadüfi xarakter daşıyırdı. Qədim Roma və Afinada sülh dövründə vergi tətbiq olunmaz, yalnız müharibələrə hazırlıq zamanı tutulmuş. İlk zamanlar vergilər əsasən natural formada, məsələn, ərzaq məhsulları ilə ödənilirdi. Əmtəə-pul münasibətləri inkişaf edib möhkəmləndikçə, vergilər də pul forması almağa başladı. Əgər başlanğıcda vergilər saray və ordunun saxlanması, istehkamların, ehramların, yolların tikilməsi üçün toplanırdısa, onlar zaman keçdikçə dövlətin saxlanması üçün əsas gəlir mənbəyinə çevrilirdi.

Vergilərin təsadüfi xarakter daşması, onların tutulmasında ayrı-seçkiliyə yol verilməsi çox zaman əhali arasında böyük narazılıqlara səbəb olurdu. Bu nöqteyi-nəzərdən Əhəmənilər dövlətinin hökmdarı I Daranın həyata keçirdiyi vergi islahatları mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, b. e. ə. 518-ci ildə I Dara dövlət vergilərinin yeni sistemini tətbiq etdi. Bu qanuna əsasən bütün vilayətlər becərilən torpaqların həcminə və münbitliyinə uyğun olaraq ciddi şəkildə müəyyən edilmiş miqdarda vergini pul şəklində ödəməli idilər. Bunun nəticəsində əhali verginin ödənilməsi üçün lazım olan pulu əldə etmək üçün kənd təsərrüfatı və sənətkarlıq məhsullarını satmağa məcbur olurdu. Bu isə əmtəə-pul münasibətlərinin inkişafına təkan verirdi.

İlk mütəşəkkil vergi sistemlərindən biri Qədim Romanın vergi sistemidir. Roma vətəndaşları öz əmlaklarına və ailə vəziyyətlərinə görə təqdim etdikləri ərizəyə əsasən vergiyə cəlb olunardılar. Göründüyü kimi, bu ərizə hal-hazırda tətbiq edilən gəlir haqqında bəyannaməni xatırladır. Verginin həcmi xüsusi olaraq seçilmiş məmurlar tərəfindən beş ildən bir müəyyən edilirdi. B. e. ə. IV-III əsrlərdə vergi sisteminin inkişafı həm ümumdövlət, həm də yerli (kommunal) vergilərin yaranmasına səbəb oldu. Romadan kənarında yaşayan Roma vətəndaşları həm ümumi, həm də yerli vergiləri ödəyirdilər. Qalibiyətli müharibələrdən sonra ümumi vergilər azaldılır, bəzən isə tamamilə ləğv edilirdi. Kommunal vergilər isə müntəzəm olaraq tutulurdu.

Vahid vergi sistemi mövcud olmadığından ayrı-ayrı ərazilərdən vergi tutulması yerli əhalinin metropoliyaya münasibətlərindən çox asılı idi. Roma legionlarına ciddi müqavimət göstərən ərazilərin əhalisi işğaldan sonra ağır vergilərə məruz qalırdı. Romanın əyalətlərində dövlət

maliyyə orqanları olmadığından hökumət yerli iltizamçıların xidmətindən istifadə etmək məcburiyyətində qalırdı. İltizamçılar yığılmalı olan vergi məbləğini xəzinəyə ödəyərək səlahiyyət əldə edir və öz mənfəətini də nəzərə almaqla əhalidən vergi toplayırdılar.

Qədim Romada dövlət institutlarının inkişafı imperator Oktavian Avqust (b.e.ə. 63-cü il - bizim eranın 14-cü ili) tərəfindən əsaslı vergi islahatlarının aparılmasına səbəb oldu. Bu islahatlar nəticəsində tribut adlı pul şəklində ödənilən ilk ümumi vergi yarandı. Bütün əyalətlərdə vergi nəzarətini həyata keçirən maliyyə idarələri yaradıldı. İltizamçıların xidmətləri nəzərə-çarpacaq dərəcədə məhdudlaşdırıldı, onların fəllayyyətinə ciddi dövlət nəzarəti həyata keçirildi. Əyalətlərin vergi potensialının yenidən qiymətləndirilməsi üçün kadastr tərtib edildi və əhalinin əmlakı siyahıya alındı. Əsas dövlət vergisi olan torpaq vergisi ilə yanaşı, daşınmaz əmlak, qullar, mal-qara və digər obyektlər də vergiyə cəlb edildilər. Birbaşa vergilərlə yanaşı dolaylı vergilər də yarandı, məsələn, dövriyyə vergisi - 1 faiz, qullarla ticarətdən dövriyyə vergisi – 4 faiz, vərəsəlik vergisi - 5 faiz və s.

Ümumiyyətlə, Qədim Romada tətbiq olunan vergilərlə hal-hazırda respublikamızda fəaliyyət göstərən vergiləri müqayisə etsək onlar arasında çox böyük bir oxşarlıq olduğunun şahidi olarıq. Aşağıdakı müqaisə bunu bir daha təsdiq edir.

Aparılan islahatlar nəticəsində Roma imperiyasında vergilər yalnız fiskal deyil, həmçinin bu və ya digər iqtisadi münasibətlərin tənzimləyicisi funksiyasını da yerinə yetirirdilər. Qədim Romada vergi ödənişlərinin ümumi sayı iki yüzdən artıq idi.

Sonrakı dövrlərdə mövcud olan vergi sistemləri özlərindən əvvəlkiləri bəzi dəyişikliklərlə, demək olar ki, təkrar edirdilər.

Qədim Romada tətbiq olunan vergilər	Hal-hazırda Azərbaycan Respublikasında tətbiq olunan vergilər
<ul style="list-style-type: none"> - Yol rüsumu - Vərəsəlik vergisi - Şərab, buğda, xiyar və sabuna vergi - İdxal və ixrac rüsumları - Mənzil vergisi - Hamamçılar və qul alverçilərindən yığımlar 	<ul style="list-style-type: none"> - Yol vergisi - Vərəsəlik yolu ilə keçən əmlakdan vergi - Ayrı-ayrı mallara tətbiq olunan aksizlər - Gömrük rüsumları - Əmlak vergisi - Ayrı-ayrı fəaliyyət növləri üçün lisenziya yığımları

O dövrdə bütün ölkələrdə ən geniş yayılmış vergi növləri torpaq vergisi, tikililərə görə vergi, can vergisi və ya adambaşına vergi, aksizlər, gömrük rüsumları, kommunal və yerli vergilər idi.

Torpaq vergisi torpaqdan əldə olunmuş gəlirdən tutulurdu. Məsələn, İngiltərədə torpaq sahibləri özlərinin elan etdikləri gəlirlərinin 10 faizi həcmində vergi ödəyirdilər. Rusiyada isə torpaq keyfiyyətinə və yerləşdiyi əraziyə görə dərəcələrə bölünürdü. Zadəgan torpaq sahibləri torpaqdan əldə etdikləri xalis gəlirin 20-25 faizi, ruhanilər isə 40-45 faizi həcmində vergi ödəyirdilər.

Ən qədim və geniş yayılmış vergilərdən biri tikililərdən tutulan vergi idi. Tüstü vergisi adı altında bu vergi növü XX əsrə qədər mövcud olmuşdur. Orta əsrlərdə İngiltərədə tikililərdən onlardan çıxan tüstünün sayına görə iki şilling vergi tutulardı.

Can vergisi və ya adambaşına düşən vergiyə torpaq və ya mülk sahibi olmayanlar, başqa sözlə, torpaq vergisi ödəməyənlər cəlb olunurdular. Roma istilasından Avropada dullar və yetimlər bu vergini ödəməkdən azad edilirdilər. Həddi-buluğa çatmayanlar üçün vergini valideynləri, təhkimli kəndlilər üçün isə feodallar ödəyirdilər. İngiltərədə isə 1379-cu ildən mövcud olan bu vergi içtimai mövqedən asılı olaraq bir qədər başqa formada idi. Hər il hersoqlar 100 funt sterlinq, baronlar 40 funt sterlinq, zadəgan rütbəsi olmayanlar isə 5 şillingdən 5 funt sterlinqə qədər can vergisi ödəyirdilər.

XIII əsrdə Fransada duza aksiz vergisi tətbiq edildi. Buradan da aksiz vergisi anlayışı əvvəl Hollandiyaya, sonra İngiltərəyə, daha sonra isə digər Avropa ölkələrinə yayıldı. Adətən aksiz vergisinə alkoqollu içkilər və tütün məmulatları cəlb edilirdi. İngiltərədə isə Kromvelin dövründə bir sıra istehlak mallarına da aksiz vergisi tətbiq olunurdu. Adətən aksizlər idxal və ixrac olunan mallardan şəhər qapılarında tutulardı. Aksiz vergisinin dərəcəsi 5-25 % arasında idi.

Kommunal və yerli vergilər məqsədli xarakter daşıyırdı və konkret ehtiyacın maliyyələşdirilməsinə xidmət edirdi. Fövqəladə vergilər isə zərurət yarandıqda, məsələn, müharibələrə hazırlıq zamanı tətbiq edilirdi.

Orta əsrlərdə də dövlət vergilərinin yığılmasında iltizamçıların xidmətindən istifadə edirdi. Adətən, müntəzəm xarakter daşıyan birbaşa vergilərin yığılması dövlət məmurlarına, dolayısı və fəvqəladə vergilərin toplanması iltizamçılara həvalə edilirdi.

Qeyd etmək lazımdır ki, əksər tarixi hadisələr vergi konfliktləri nəticəsində yaranmışdır. Rus iqtisadçısı N. Turgenyevin (1789-1871) qeyd etdiyi kimi, "səfeh vergi sistemləri hollandların ispanlardan, isveçrəlilərin avstriyalılardan asılılığına son qoymuşdur". Bu cür hadisələr daim hökmdarları vergi islahatları aparmağa vadar etmişdir. Bu nöqtəyi-nəzərdən Səfəvi hökmdarı I Şah Abbasın (1571-1629) apardığı vergi islahatları diqqətəlayiqdir. Onun fərmanı ilə 1598-99-cu ildən maldarlardan tutulan çobanbəyi vergisi, torpaq sahibləri və kəndlilərdən tutulan torpaq vergisi ləğv edildi. İsfahan şəhəri və onun ətrafı bir il müddətinə, 1623-cü ildə isə 3 il müddətinə bütün vergilərdən azad edildi. Osmanlı işğalından azad edilmiş Ordubad və Dərbənd şəhərlərinə vergi immuniteti hüququ verildi. İsfahan şəhəri və onun ətrafının hər cür vergilərdən azad edilməsi hal-hazırda geniş təşəkkül tapmış azad iqtisadi zonaları xatırladır.

Demək olar ki, XVI-XVII əsrlərə qədər heç bir dövlətdə mütəşəkkil vergi sistemi olmamışdır. Hər yerdə vergi ödənişləri birdəfəlik xarakter daşımış, onların sayı və dərəcələri hökmdarların subyektiv rəyindən asılı olmuşdur. Roma imperatoru Tit Flavi Vespasian (9-79-cu illər) ayaqyoluna vergi tətbiq etmişdir. Ondən "buna görə nə üçün vergi tutursan?" deyə soruşduqda, sonralar aforizmə çevrilmiş "pullar iy vermir" ifadəsini işlətmişdir. I Pyotrün tətbiq etdiyi üzdənirəq "saqqal" vergisi də buna bir misaldır.

Dövlətçiliyin inkişaf etməsi təsadüfi vergilərin aradan qaldırılmasını, elmi cəhətdən əsaslandırılmış vergitutmanın yaradılmasını tələb edirdi. XVII əsrin sonları XVIII əsrin əvvəllərində özündə birbaşa və dolayı vergiləri əks etdirən vergi sistemləri formalaşdı. Avropa ölkələrində demokratik proseslərin inkişafı vergilərin daxil və tətbiq edilməsi məsələsində də öz əksini tapdı. 1791-ci il Böyük Fransa inqilabından sonra vergiləri və büdcəni Fransa parlamenti təsdiq edirdi. 1689-cu ildə İngiltərədə "Hüquqlar haqqında Bill" (Bill-İngiltərədə və ABŞ-da parlamentin müzakirəsinə verilən qanun layihəsi) dövlətin bütün gəlir və xərclərini təsdiq etmək hüququnu səlahiyyətli dövlət orqanlarının ixtiyarına verdi.

XIX əsrdən başlayaraq vergilərin inkişafında yeni bir mərhələ başladı. Məhz bu dövr vergilərin sayının azalması, onların tutulmasının hüquqi bazasının yaranması ilə xarakterizə olunurdu. Maliyyə elmi inkişaf etdikcə vergitutmanın da nəzəri problemləri təşəkkül tapırdı.

İqtisadçılar vergilərin ölkənin iqtisadi vəziyyətinə təsir göstərmək üçün istifadə edilə bilməsi haqqında düşünməyə başladılar. İstehsalın inhisarçı inkişafı ilə əlaqədar olaraq iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi birinci dərəcəli əhəmiyyət kəsb etməyə başladı. Bu dövrdə vergilər bir çox ölkələrin dövlət gəlirlərinin əsas mənbəyinə çevrilirdi. Məsələn, 1880-ci ildə Böyük Britaniyada vergilər dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin 91 faizini, Rusiyada 81 faizini, 1906-1910-cu illərdə ABŞ-da 91,2 faizini təşkil edirdi. İmperializmin təşəkkül tapdığı mərhələdə kəskin təbəqələşmə nəticəsində cəmiyyətin həddən artıq yoxsullara və varlılara bölünməsi hökumətləri elə qərarlar qəbul etməyə məcbur etdi ki, təbəqələşməni aradan qaldırmaq mümkün olmasa da, heç olmasa əhalinin ən yoxsul təbəqələrini onların həyat qabiliyyəti təmin edəcək səviyyəyə qaldırmağa imkan versin.

Bunun da nəticəsində vergilərin rolu getdikcə artmağa başladı. Onlar dövlətin iqtisadi siyasətinin aləti kimi cəmiyyətdə bazar münasibətlərinin inkişafı ilə, hər şeydən əvvəl, müxtəlif qütblü gəlirləri olan şəxslərin gəlirlərini az da olsa bir-birinə yaxınlaşdırmaq baxımından daha çox əhəmiyyət kəsb etməyə başladılar. Bu zaman vergi yolu ilə yığılan pulların təkcə kəmiyyəti deyil, strukturu da dəyişməyə başladı. Əgər əsrin əvvəllərində vergi ödəmələrinin əsas hissəsini (70-80 faizini) dolayı vergilər təşkil edirdisə, dövlət tədricən ölkənin iqtisadi inkişafını nizamlama vasitəsi kimi birbaşa vergiləri də inkişaf etdirmək məcburiyyəti ilə üzləşirdi. Yalnız Birinci Dünya Müharibəsindən sonra elmi cəhətdən əsaslandırılmış vergi islahatları həyata keçirilməyə başlandı.

Qeyd etmək lazımdır ki, ideal vergi sisteminin yaradılması hələ də bəşəriyyətə müəssər olmamışdır. Vergi yolu ilə qazancın müəyyən bir hissəsi məcburi qaydada özgəninkiləşdirildiyindən tarix boyu vergi ödəyicilərinin ona münasibəti heç də bir mənalı olmamışdır. Hələ XIII əsrdə görkəmli kilsə xadimi və filosof Foma Akvinski (1226-1274) vergiləri «soyğunçuluğun yol verilən forması» adlandırmışdı. Hazırda maliyyə elmi qarşısında duran əsas məsələ dövlətin və vergi ödəyicilərinin maraqlarını maksimum nəzərə alan vergi sisteminin yaradılmasıdır. Demək olar ki, inkişaf səviyyəsindən asılı olmayaraq bütün ölkələrdə daim aparılan vergi islahatları məhz bu istəyin nəticəsidir.

1.2. Qədim dövrlərdə (X əsrə qədər) Azərbaycanda vergilər

Müasir Azərbaycan Respublikasının ərazisində insanların məskunlaşmasının izləri paleolit dövrünün (daş dövrünün) ilkin mərhələlərinə qədər gedib çıxır. Eramızdan əvvəl IV minilliyin sonu III minilliyin əvvəllərindən başlayaraq ibtidai icma quruluşunun dağılması və sinifli cəmiyyətə keçid prosesi başlayır. Bu dövrdən başlayaraq həmin ərazilərdə Aratta, Kutium kimi qədim dövlətlər mövcud olmuşdur. Eramızdan əvvəl I minilliyin əvvəlində Cənubi Azərbaycan ərazisində Urmiya gölü hövzəsində Manna dövləti yaranır. Azərbaycanın Araz çayından şimalda yerləşən torpaqlarında isə Albaniya dövləti mövcud idi. Eramızdan əvvəl VI əsrin əvvəllərində qədim Azərbaycanın Manna dövləti süquta uğradı və onun əraziləri İranda yaranmış qüdrətli Midiya dövləti tərəfindən işğal edildi.

Azərbaycan ərazisində antik dövrlərdə mövcud olmuş bu dövlətlərdəki ictimai-iqtisadi münasibətlər barədə az-çox dolğun mülahizə yürütmək üçün əldə kifayət qədər nə yazılı, nə də arxeoloji məlumat yoxdur. Buna görə də bu dövlətlərin ərazisində yığılan vergilər barədə də ətraflı fikir söyləmək mümkün deyil. Yalnız onu qeyd etmək olar ki, həmin dövlətlərin əhalisi əsasən köçəri maldarlıq və əkinçiliklə məşğul olmuş, vergilər isə bir qayda olaraq natural formada toplanmışdır.

Midiya dövləti süquta uğrayandan sonra İranda Əhəməni sülaləsinin hakimiyyəti (e.ə. 550-330-cu illər) bərqərar oldu, Azərbaycan torpaqları isə bütövlükdə Əhəməni Satraplığına daxil edildi. Bu ərazilərdə təmsil olunmuş ayrı-ayrı tayfalar əhəmənilərə vergi verir və əhəməni ordusunun silahlı qüvvələrini təchiz edirdi.

Əhəmənilərin bu ərazilərdə yürütdükləri vergi siyasəti soyğunçu xarakter daşıyırdı. Hətta tarixi mənbələrdə göstərilir ki, əhəməni hökmdarı I Dara xacələrdən belə vergi tutarmış. Farslar hakim xalq kimi pul şəklində vergi ödəməkdən azad idilər. Digər xalqlar isə ümumilikdə hər il 7740 gümüş vavilon talantı məbləğində vergi ödəyirdilər. E.ə 518-ci ildə I Dara dövlət vergilərinin yeni sistemini müəyyən etdi. Bu qanuna görə bütün satraplıqlar becərilən torpağın sahəsindən və onun məhsuldarlığından asılı olan ciddi şəkildə müəyyən edilmiş miqdarda pul şəklində vergi ödəməli idilər. I Daranın müəyyən etdiyi bu vergi məbləğləri əhəmənilər dövlətinin mövcudluğunun sonuna qədər dəyişməz olaraq qalmışdı.

E.ə. 334-cü ildə Makidonyalı İsgəndər Şərqə doğru yürüşə başladı və bir neçə illik müharibədən sonra Midiyanı işğal etdi. Strabon qeyd edir «Midiya iki hissəyə bölünür. Bir hissəsini Böyük Midiya adlandırırlar. Bunun paytaxt şəhəri Ekbatanadır (indiki Həmədan şəhəri). İkinci hissəsi Midiya Atropatenasıdır. Bu öz adını hərbi sərkərdə Atropatdan almışdır». Atropat İsgəndərin etibarını qazanır və İsgəndər onu Midiya satrapı vəzifəsində saxlayır. İsgəndərin dövründə Urmiya gölü hövzəsində müstəqil padşahlıq mövcud idi. Bu, Azərbaycan, İrandilli ənənəyə görə isə Atropatena dövləti idi.

Sonrakı dövrlərdə Azərbaycan Səlvəkilər, Parfiya dövlətlərinin işğalına məruz qalır. Səlvəkilər dövlətinin vergi sistemi kifayət qədər mürəkkəb idi. Kollektivlər (icmalar və şəhərlər) tərəfindən ödənilən foros adlı vergi xüsusilə ağır idi. Çünki onun həcmi ilin məhsuldar olub-olmamasından asılı olmayaraq dəyişməz qalırdı. Bundan başqa əhalidən can vergisi, müxtəlif növ rüsumlar yığılır, əmlakın başqasına verilməsi, qul alveri və s. fəaliyyət növlərinə görə vergi tutulurdu. Parfiya dövlətinin də vergi sistemi barədə olduqca az məlumat var. Əldə olan sənədlərə əsasən belə fikir söyləmək olar ki, Parfiya dövlətində torpaqların ümumi dövlət kadastrı tərtib edilmişdi. Bunu torpağın kateqoriyasından asılı olaraq müxtəlif növ vergilərin yığılması barədə sənədlər təsdiq edir. İki kateqoriya məlumdur: - uzbari və patibat. Patibat-natura şəklində çarın xeyrinə tutulan vergi idi. Ancaq uzbarinin nə olduğu barədə aydın məlumat yoxdur. Kilsə desyatinasına bənzər xüsusi yığımların, müxtəlif sövdəşmələrdən tutulan vergilərin olması barədə isə məlumatlar var.

224-cü ildə İranın cənubunda yerləşən Pars vilayətinin Sasan nəslindən olan hökmdarı Ərdəşir Atrabanı məğlub edir və 226-cı ildə o, «İran şahənşahi» elan edilir. I Ərdəşir dövlətə tabe olan ölkələri canişinliklərə bölür və beləliklə Azərbaycan ərazisi canişinlik sisteminə daxil edilir.

III-IV əsrin I yarısında bütün Sasani dövlətində olduğu kimi Adurbadaqanda da (Azərbaycan nəzərdə tutulur) əhali sinfi strukturuna görə dörd zümrəyə bölünürdü: 1) kahinlər, 2) döyüşçülər, 3) katiblər, 4) vergi verənlər.

Vergi verənlər zümresi özündə bütün zəhmətkeş əhalini – əkinçiləri, sənətkarları, eləcə də ticarətlə məşğul olanları birləşdirirdi. Bütün vergi verən zümrənin başında **vastrioşan-salar** dururdu. O, eyni zamanda maliyyə idarəsinin başçısı hesab olunurdu.

Bütün vergi verənlər zümresi qezit adlanan can vergisi və fəvqəladə vergilər ödəyirdilər. Kəndlilərdən xaraq adlanan torpaq vergisi tutulurdu. Kəndlilərin üzərinə bir sıra mükəlləfiyyətlər də qoyulmuşdu. Onlar

irriqasiya qurğularının, qalaların və inzibati binaların tikintisinə cəlb edilirdilər.

I Xosrovun dövründə üzərinə vergi qoyulmuş torpaqlar siyahıya alınır. Torpaq siyahısı hələ Kavadın dövründə tutulmağa başlanmış, oğlu I Xosrovun zamanında başa çatdırılmışdır. Vergi vahidi 1/10 hektara bərabər olan **qarib** sayılmağa başladı. Torpaq vergisinin miqdarı əkilən bitkinin xarakterindən asılı olaraq müxtəlif idi. Məsələn, bir qarib buğda və ya arpa sahəsində bir dirhəm, bir qarib üzümlükdən 8 dirhəm, bir qarib qarayonca sahəsində 7 dirhəm alınır. Dörd xurma palmasından və altı zeytun ağacından isə 1 dirhəm vergi tutulurdu.

I Xosrovun dövründə əmlakın qəderindən asılı olaraq 20-50 yaşlı kişilərdən 12, 8, 6 və 4 dirhəm can vergisi müəyyən edilmişdi. Kübar nəsil, əyanlar, döyüşçülər, katiblər, kahinlər və məmurlar can vergisindən azad idilər. Vergilərin ödənilməsi çətin olduğundan dörd aydan bir, ildə üç dəfə alınır. Torpaq və can vergisi ilə yanaşı əhalidən başqa vergilər də tutulurdu.

VII əsrin birinci yarısında Ərəbistan yarımadasında güclü bir feodal dövləti- Xilafət meydana gəldi. 633-651-ci illərdə Azərbaycan Xilafətə birləşdirildi.

Yerli feodal cəmiyyəti üzərində hakim mövqə tutan Xilafət üsulidarəsi VIII əsrdə ərəblərin işğal dairəsinə düşmüş bütün becərilən torpaqları müsəlman icmasının mülkiyyəti elan etdi. Bu torpaqlar əsasən, öz rəiyyətlərinə qarşı münasibətdə bütün hüquq və imtiyazlarını qorumuş əvvəlki sahiblərinin ixtiyarında saxlanılır, ərəblər isə bu sahibkarların müsəlman icması xəzinəsinə (*beytülmal*) boyun olduqları vergilərlə kifayətlənirdilər.

Əsasən silah gücünə ələ keçirilmiş şimalı-cənublu Azərbaycanın tabe edilmiş əhalisi ilə qarşılıqlı münasibətlər işğalçılarla yerli əhali arasında bağlanmış müqavilələrlə tənzimlənirdi. Hər bir belə müqavilə başqa şərtlərlə yanaşı, birdəfəlik və illik vergilərin ödənilməsi təəhhüdü haqqında maddəni də nəzərdə tutur, yerli əhaliyə məxsus torpaqları onun ixtiyarında saxlayırdı. **Zimmi**, yəni başqa dinə mənsub yerli adam statusunu qazanmış bu sahibkarlar müsəlman icmasının himayəsində qalır, torpaq vergisi – **xəracla** yanaşı, qeyri-müsəlmanların verdiyi can vergisi – **cizyəni** də ödəyirdilər.

Müsəlman qanunvericiliyinə – şəriətə görə cizyə hər il ancaq kişilərdən, özü də onların sənət və ya ticarətdən əldə etdikləri qazanandan asılı olaraq alınır. Varlılar 48, ortabablar 24, yoxsullar isə 12 dirhəm ödəyirdilər. Əgər can vergisi – cizyə ancaq qeyri-müsəlmanlardan alınır-

dısa, torpaq vergisi – xərac həm müsəlmanlardan, həm də başqa dinlərə etiqad edənlərdən alınır, ancaq qeyri-müsəlmanlar bu vergini ikiqat həcmdə ödəyirdilər.

Xəlifə Hişam dövründə (724-743) ərəblərin Azərbaycan və Arrandakı vergi siyasəti köklü dəyişikliyə məruz qaldı: buradakı Əməvi hakimləri cizyəni xəzinəyə böyük gəlir gətirən vergilərdən biri kimi fərqləndirməyə başladılar.

725-726-cı ildə Hişamın sərəncamına görə, Azərbaycanda əhali, torpaq, mal-qara və hər cür başqa əmlakın yeni siyahıy alınması keçirildi. Bu məqsədlə o, öz sərkərdəsi Haris ibn Əmri Arrana göndərdi. Moisey Kalankatlının məlumatına görə, ağır vergi qoyulmasına səbəb olan bu yeni siyahıyaalma əhalinin vəziyyətini daha da ağırlaşdırdı.

Bu siyahıyaalmadan sonra tətbiq edilən yeni vergi sistemi vergi verən əhali ilə yanaşı rahiblərdən də vergi alınmasını nəzərdə tuturdu. Əhalinin üzərinə sənətkarlığa, kəbinə görə yeni əlavə vergilər qoyuldu. Ölkənin cənubunda xəlifə II Ömər zamanı ləğv edilmiş əvvəlki Sasani vergiləri «Novruz və Mihrican hədiyyələri» bərpa edildi. Belə vergi sistemi təkcə yoxsulları deyil, hətta bir çox əyan və varlıları da səfalətə düşürəndi.

Əgər Əməvilər dövründə natura ilə ödənc vergilərin mühüm hissəsini təşkil edirdisə, Abbasilər dövründə vergilərin ancaq bir hissəsi natura ilə ödənilirdi. Özü də bu natura içərisində zinət şeyləri və ərəblərdə az tapılan mallar üstünlük təşkil edirdi. Bu sistem II Abbasi xəlifəsi əl-Mənsurun dövründə (754-775) xüsusən geniş tətbiq edilməyə başlamışdı. Onun dövründə **misahə** adlanan xərac əkilib-əkilməməsindən asılı olmayaraq torpaq sahəsinə görə pulla, yə'ni hələ Ömər ibn əl-Xəttabın qoyduğu qaydalar üzrə alınır.

Əl-Mənsurun varisi xəlifə əl-Mehdinin dövründə (775-785), onun sərəncamına görə xəracalma sistemi dəyişildi. Misahə xəracı – torpağın sahəsinə görə alınan vergi əvəzinə **müqasəmə** xəracı – məhsula görə alınan vergi qoyuldu. Məsələn suvarılan torpaqlardan məhsulun yarısı alınır. Əl-Mehdinin dövründə meyvə ağaclarına, zeytun və üzüm bağlarına da xərac qoyuldu.

Torpaq vergisi və can vergisindən əlavə aşağıdakı vergilər alınır: *xüms* – mülkiyyətdən və əmlakdan alınan, gəlirin 1/5-nə bərabər olan vergi; *zəkat* – yoxsulların xeyrinə varlı müsəlmanların əmlakından tutulan vergi; *zəkat əl-fitr* – orucluğun başa çatması münasibətilə verilən pay – fitrə; *sədəqə* – yoxsullara verilən ianə; *uşr* – məhsulun 1/10-nə bərabər vergi.

Xüms – pul və ya natura şəklində dinc yolla ələ keçirilmiş əmlakdan, əmək haqqından, mə'dən və dəfinələrdən, kafir və ya zimminin müsəlmandan satın aldığı torpaqdan, əsirlər də daxil olmaqla hərbi qənimətlərdən alınır. Dəyəri ailənin illik xərcindən artıq olan əmlak satın alındıqda və ya müxtəlif peşə sahiblərinin gəlirləri illik məxaricdən çox olanda xüms ödənilməli idi.

Zəkat – ildə bir dəfə alınır; bu vergi dənli bitkilər (düyü və lobya-dan başqa), giləmeyvələr, daş-qaş və ev heyvanları üzərinə qoyulurdu. Buğda və arpadan zəkat yetişəndən sonra alınır, üzüm üçün isə qora dövründə müəyyənləşdirilirdi.

Zəkat əl-fitr – ildə bir dəfə, orucluğu ayının başa çatması münasibətilə varlı müsəlman ailəsinin yetkinlik yaşına çatmış hər bir üzvünə görə ödənilirdi. Fitrə məhsul və ya pulla ödənilə bilərdi. Onun qədəri 3 kq buğdaya, arpaya və ya çəltiyə, xurmaya, kişmişə, qarğıdalıya və başqa məhsullara bərabər idi.

Uşr – hər il əkinçilik, heyvandarlıq, balıqçılıq məhsullarından satış üçün nəzərdə tutulan və qiyməti 200 dirhəmdən artıq olan başqa məhsullardan natura ilə alınan onda bir vergisi idi.

Şirvanda (Bakıda) bunlardan başqa neft və duz mənbələri üzərinə də vergi qoyulmuşdu.

Abbasi xəlifəsi Musa əl-Hadinin (785-786) hakimiyyəti illərində Azərbaycan ərazisində güclü üsyanlar baş verdi ki, onları yalnız xəlifə Harun ər-Rəşidin (786-809) hakimiyyəti dövründə yatırmaq mümkün oldu. Öz qəddarlığı ilə fərqlənən xəlifə Harun ər-Rəşidin xəlifəliyi zamanı Azərbaycan və Aran əhalisindən yığılan vergilərin həcmi görünməmiş dərəcədə artırıldı. Vergi ödəyən əhalinin sıxışdırılması elə bir həddə çatmışdı ki, o dövrün hüquqşünası Əbu Yusif məxsusi olaraq xəlifə üçün «Kitab əl-xərac» («Torpaq vergisi haqqında kitab») yazmışdı.

Əbu Yusif yazırdı ki, əyalətlərin hakimləri elə məbləğ təyin edirdilər ki, tələb olunan xəracın həcmindən dəfələrlə çox olurdu. Əhali bu həcmdə vergini ödəyə bilmədikdə isə təqiblərə məruz qalır, döyülür, əmlakı və mal-qarası əlindən alınır. Ödənilməli olan vergi məbləğinin kəndli tərəfindən vergi məmuruna verilməsi çox təhqiredici bir şəkildə təşkil edilirdi. Kəndli verginin ödənilməsi üçün təyin olunan gün əmirin hüzuruna gəlirdi. O, ödəyəcəyi vergini ovcunda tutaraq hündür taxtda oturmuş əmirə yaxınlaşırdı. Əmir ovucda olan məbləği elə qaydada

götürürdü ki, əli vergi ödəyicisinin əlindən yuxarıda olsun. Sonra onun peysərinə bir şapalaq vururdu, əmirin məmurlarından biri isə onu qapıdan çölə itəliyirdi. Caamatın bu mənzərəyə tamaşa etməsinə icazə verilirdi.

İltizamçılıq sisteminin geniş yayılması əhalinin olduqca ağır vəziyyətini daha da pisləşdirirdi. İltizamçılar öz mövqelərindən istifadə edərək demək olar ki, soyğunçuluqla məşğul olurdular. Əbu Yusif yazırdı ki, vergilərin yığılmasını heç bir vəchlə iltizamçılara həvalə etmək olmaz, çünki onlar lazım olan məbləğdən artıq vəsait toplamaq üçün əhalini hər cür işgəncələrə məruz qoyurlar.

Bütün bunlar isə xilafətə qarşı mübarizə meyllərinin güclənməsinə səbəb olurdu. Belə bir şəraitdə Azərbaycanda Sacilər (889-942-ci illər) dövləti meydana gəldi. Bu dövlət 912-ci ilə qədər hər il xilafətin xəzinəsinə 120 min dinar xərac verirdi. 912-ci ildə Saci hökmdarı Yusif xilafətə xərac verməkdən imtina etdi və Azərbaycanın vilayətlərindən toplanan vergilər Sacilərin xəzinəsinə daxil olmağa başladı. Sacilərə tabe olan Azərbaycan vilayətlərindən yığılan vergilərin miqdarı aşağıdakı kimi idi:

- Şirvan hakimi Şirvanşah Məhəmməd ibn Əhməd əl-Əzdi - ildə 1 milyon dirhəm (1dinar=15 dirhəm);

- İbn Savad adı ilə tanınan Ər-Ruba (Bərdə) hakimi Sənharib-300 min dirhəm, əlavə olaraq hədiyyələr;

- Curzan və Saqiyan hakimi Vacaqan ibn Musa-200 min dirhəm;

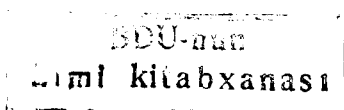
- Sünik hakimi Əbu-əl Qasım -50 min dirhəm, əlavə olaraq hədiyyələr;

- Axar və Varzunan hakimi Əbu-əl-Xəycə ibn Rəvvad -50 min dirhəm, əlavə olaraq hədiyyələr;

-Xayzan hakimi Əbu-əl-Qasım əl Cüyzani-400 min dirhəm;

-Xaçen hakimi Sanharib-50 min dirhəm, əlavə olaraq hədiyyələr və 50 min dirhəm məbləğində at.

Ümumilikdə Azərbaycandan toplanan xəracın məbləği o dövr üçün 500 min dinar təşkil edirdi.



1.3. X-XIX əsrlərdə Azərbaycanda vergilər.

IX-XI əsrlərdə Azərbaycanda feodal münasibətləri inkişaf etmişdi. Torpaq mülkiyyəti forması olan mülk (və ya mülk torpaqları) xüsusi mülkiyyət idi, onu almaq, satmaq, irsən vermək, bağışlamaq, girov qoymaq olurdu. Mülk sahibi (malik) və ya mülkədar dövlətə xərac, yə'ni yeni torpaq vergisi verirdi.

Dövlətə məxsus, yə'ni gəliri birbaşa xəzinəyə gələn torpaqlara divani deyilirdi. Bu dövrdə şərti torpaq mülkləri – iqta sistemi inkişaf etməkdə idi. Zaman keçdikcə iqta torpaqları iqtidarların xüsusi mülkiyyətinə çevrildi.

Bu dövrdə icma torpaqları da mövcud idi. İcma torpaqları dövlətin mülkiyyətində idi. Buna görə də həmin torpaqlardan elliklə istifadə edən camaat bunun müqabilində dövlətə torpaq vergisi – xərac verirdi.

Torpaqdan istifadə müqabilində kəndlidən alınan vergi **uşr** və ya **üşur** (onda bir), sonralar isə xərac adlanırdı. Xərac toplamaq üçün ayrı-ayrı adamlara verilən icazə kağızına qəbalə deyilirdi. Xərac toplayan vergi məmurları mütəqəbbil və ya amil, maliyyə müfəttişləri isə mütəsərrif adlanırdılar. Amillər xərracı özbaşına artırırtdılar və bə'zən məhsulun yarısı kəndlinin əlindən alınırdı. Xərac əvvəllər əsasən məhsulla alınırdı. Azərbaycan kəndliləri X-XI əsrlərdə xəracın müəyyən hissəsini pulla ödəyirdilər. Bu, hələ o zaman Azərbaycanda əmtəə-pul münasibətlərinin inkişaf etdiyini göstərir. IX əsr tarixçiləri Azərbaycandan ildə 4-4,5 milyon dirhəm xərac toplandıqlarını qeyd edirlər.

Xəracdan başqa müsəlman ailəsi öz əmlakına görə nəzir verirdi ki, buna da zəkat və ya sədəqə deyilirdi. Müsəlman olmayan əhalidən can vergisi – **cizyə** alınırdı.

XI əsrin ortalarına qədər Azərbaycanda fəaliyyət göstərən Şirvanşahlar, Şəddadilər və Rəvvadilər dövlətləri arasında sabit siyasi və iqtisadi əlaqə zəif idi. Onların bir-biri ilə çəkişməsi ölkələrinin inkişafını ləngidir, müdafiə qüvvəsini zəiflədirdi. Azərbaycan ərazisində eyni vaxtda üç müstəqil dövlətin mövcud olması əslində feodal pərakəndəliyinin nəticəsi idi. Belə bir tarixi şəraitdə Səlcuqilər imperiyası yarandı və bu dövlətlər də onun hakimiyyəti altına keçdi.

Böyük Səlcuq imperiyasının yaranması ilə torpaq mülkiyyəti və vergi sistemində ciddi dəyişikliklər baş verdi.

Əhalidən ən'ənəvi vergilərdən əlavə səlcuq döyüşçüləri üçün silah və şərab tədarük etmək, onların atlarını nallamaq üçün mal-üs-silah, şərab bahası, nal bahası kimi vergi, şəhər sənətkarlarından isə onların hazırladığı sənət məhsullarından pay alınmağa başlandı. Ümumiyyətlə, XI-

XIII əsrin əvvəllərində əhalinin müxtəlif təbəqələrinin xərac, üsr, cizyə, haqq, alaf, nüzl, avariz, qismət, təyyarət, dəraib və bir çox başqa vergi, rüsum və mükəlləfiyyətlər ödədiyi məlumdur.

Ümumiyyətlə, Səlcuqilər dövründə yığılan vergilər barədə mənbələrdə və sənədlərdə çox az məlumat var.

Səlcuqilər immeriyasının tənəzzülündən sonra Şirvanşahlar dövləti bərpa olundu və Azərbaycan ərazisində Atabəylər dövləti yarandı.

XII əsrdə Azərbaycanda feodal münasibətləri daha da inkişaf edərək özünün çiçəklənmə mərhələsinə çatdığı dövrdə torpaq üzərində bir neçə mülkiyyət forması mövcud idi. Şirvanda və Eldənizlər dövlətinin əhatə etdiyi ərazidə torpaqların böyük bir hissəsi xəzinəyə məxsus idi. Hər iki dövlətdə bu cür torpaqlar əvvəlki kimi divan torpağı, mülkü adlanırdı. Şahın və ya hökmdarın ailəsinə və sülalə üzvlərinə mənsub olan torpaqlar isə xass adlanırdı. Eldənizlərdə bu cür torpaqlara tac torpaqları deyilirdi. Hökmdar tac torpağından istədiyi kimi istifadə edirdi. Tac torpağından ancaq hakim sülalənin üzvlərinə iqta verilə bilirdi. Bu sülalədən evlənənlərə də tac torpağından iqta verilə bilirdi. Sarayın və hökmdar ailəsinin ehtiyacı tac torpağının gəliri ilə ödənilirdi.

Divan torpağından gələn gəlir xəzinəyə daxil olurdu. Bəcərlənmək üçün divan torpaqları kənd icmasına verilirdi. Kəndlilər bu torpaqlardan icma halında ellik zəmanət əsasında istifadə edir və xərac vergisini xəzinəyə birlikdə verirdilər. Kənd icmasının əlində olan belə torpaqlara icma torpağı deyilirdi.

Əvvəlki əsrlərdə olduğu kimi torpaq üzərində mülkiyyət formalarından biri iqta adlanırdı. Şirvan və Eldənizlər dövlətinin hökmdarları özlərinə yaxın olan adamlara iqta adı ilə iri şəhərlər, bütöv əyalətlər və torpaq sahələri verirdi. İqta xidmətə görə verildiyi üçün irsi mülkiyyət hesab edilmirdi.

Mülkiyyət formalarından biri də feodalların və əyanların əllərində olan xüsusi torpaqlar idi ki, bu, mülk adlanırdı. Mülk torpaqları irsi olaraq nəsildən-nəsilə keçə bilirdi. Feodal həmin torpağı başqasına bağışlaya və sata bilirdi. Mülk sahibi dövlətə xərac verirdi.

Məscidlərin, ruhani və xeyriyyə təşkilatlarının, müqəddəs yerlərin ixtiyarında olan torpaq sahələri vəqf adlanırdı. Bu torpaqların gəliri məscidlərin, mədrəsələrin və ruhani idarələrinin ehtiyaclarına sərf olunurdu.

Feodal münasibətləri inkişaf edib möhkəmləndikcə kəndlilərin və sənətkarların istismarı da güclənirdi. Əhalinin əksəriyyətini təşkil edən kəndlilər idi. Yarım-təhkimçi həyat keçirən kəndlilərin vəziyyəti çox ağır idi. Onlar əkinçilik, maldarlıq, bağçılıq və kənd təsərrüfatının başqa sahə-

ləri ilə məşğul olurdular. Dövlətin, feodalların, vəqf idarələrinin torpaqlarında yaşayan mükəlləfiyyətli kəndlilər – rəiyyət torpaq sahibinə vergi verir və müxtəlif mükəlləfiyyəti yerinə yetirirdilər. Kəndlilərin ikinci qismini heç bir torpaq payı, istehsal alətləri olmayan və torpaq sahiblərinin təsərrüfatlarında işləməyə məcbur edilən kəndlilər-əkərlər təşkil edirdilər. Feodal cəmiyyətinin bütün ağırlığı rəiyyətin və əkərlərin üzərinə düşürdü. Kəndliləri var-yoxdan çıxaran feodal vergi sistemi və müxtəlif adda vergilərin ağırlığı idi. Kəndlilər və sənətkarlar istehsal etdikləri məhsulun 70 faizə qədərini feodallara və xəzinəyə verməli olurdular. Lakin nə ilk mənbələrdə, nə də tədqiqat əsərlərində əhalidən alınan vergilərin dəqiq miqdarı və toplanması prinsipi ətraflı verilmir. Eldənizlər dövlətində xəzinəyə daxil olan vergilərin miqdarı 8,5 milyon Abbasi dinarı həcmində idi.

Ağır vergilərin biri torpaq vergisi - xərac idi. Xərac pul və ya natura şəklində alınır. Əvvəlki dövrlərdə olduğu kimi müsəlman olmayan əhalidən cizyə deyilən vergi toplanırdı. Xəss torpaqlarından və iqta sahiblərindən uşr deyilən onda bir vergisi toplanırdı. Adından göründüyü kimi, bu gəlirin ondan birini təşkil edirdi. Köçəri maldarlar otlaqlardan istifadə etdikləri üçün xəzinəyə haqq deyilən vergi verirdilər.

Qaraulda dayanan hərbi və ya mülki dəstəni, yaxud da rəsmi şəxslər və onların atlarını yemlə təmin etmək üçün ələf adlı vergi verilirdi.

Əhali hakim təbəqənin nümayəndələrini və onların qulluqçularını, atlarını öz evlərində yerləşdirməli və yedizdirməli idilər. Bu cür xidmət üçün alınan vergi nüzl adlanırdı. Kömrük və gözləmə haqqı üçün təhəkkümat vergisi verilirdi. Bu vergidən yalnız dini idarələr azad idi. Feodal toyları zamanı əhalidən süd pulu, cəhiz pulu məqsədilə şir baha deyilən vergi toplanırdı. Vergiləri saymaqla qurtaran deyildi. Monqol istilaları zamanı vergilərin sayı qırxı keçmişdi.

Kəndliləri əsarətə almağın başlıca vasitələrindən biri, vergilərin toplanması sistemi idi. Şirvanşahlar və Eldənizlər dövlətlərində dövlət və iri feodallar vergilərin toplanmasını bəzən icarəyə verirdilər. İcarədarlar isə bundan sui istifadə edərək, verginin miqdarını daha da artırır və xalqı soyub talayırdılar.

Vergilərin ifrat dərəcədə ağırlığı və zorla toplanması, hüquqsuzluq əhəlinin əksəriyyətini təşkil edən torpaqsız və yoxsul kəndlilərin vəziyyətini son dərəcədə ağırlaşdırırdı. Zülmədən cana doymuş kəndlilər silahlı dəstələr düzəldir, feodalların və vergi toplayanların üzərinə basqınlar edirdilər. XII əsrdə Azərbaycanda bir sıra kəndli çıxışları baş vermişdi.

Sənətkarların da vəziyyəti yaxşı deyildi. Sənətkarlıq inkişaf etdikcə sənət adamları arasında təbəqələşmə gedirdi, sənətkarlar biliklərinə və

təcrübələrinə görə dərəcələrə bölünürdülər. Yüksək dərəcəli sənətkarlar usta adlanırdı. Onların köməkçilərinə xəlifə, sənəti təzə öyrənənlərə isə şagird deyilirdi. Şagirdlərdən ustalığa çatmaq üçün uzun illər bilik və təcrübə qazanmaq tələb olunurdu. Emalatxana sahibi çox vaxt özü işləmir, xəlifələrin və şagirdlərin əməyini istismar edirdi. Ümumiyyətlə, şagirdlərə əmək haqqı verilmirdi.

Ustalar, onların köməkçiləri və şagirdlər rəsmi olaraq azad idilər. Lakin onlar hazırladıqları məmulatın müqabilində dövlətə və feodala vergi verirdilər. Bu vəziyyət şəhər əhalisinin əsas hissəsində dövlətə, tacirlərə, sələmçilərə, feodal-ruhani təbəqəsinə qarşı kin və qəzəb hissi doğururdu [2].

XIII-XIV əsrlərdə Azərbaycan torpaqlarının çox böyük bir qismi monqol hakim dairələrinin əlinə keçmişdi. Elxanın və sülalə üzvlərinin əlində olan torpaqlar «incü» adlanırdı. Bu dövrdə iqta institutu qüvvətlənmişdi. Torpaqların bir hissəsi kənd icmasının ixtiyarında qalırdı. Vergi verilməsində əvvəlki kimi ellik zəmanət mövcud idi.

Monqol zülmü altında olan əhali dövlətə və feodallara 40 cür vergi və rüsum verirdi. Torpaq vergisi "xərac" natura ilə alınır və ilk Hülakülər dövründə taxıl məhsulunun 70 faizini təşkil edirdi. Can vergisi "qopçur" adlanırdı. Oturaq əhali bu vergini 1-7 dinaradək pulla, köçəri-lər isə mal-qara ilə verirdilər. Monqol qoşunlarının saxlanması üçün əhali üzərinə xüsusi vergi – **tacar** qoyulmuşdu.

Hökmdarlar əhalidən bazar qiymətindən aşağı qiymətə müxtəlif istehlak malları alır və ya tacirləri bazar qiymətlərindən yuxarı qiymətə məhsul almağa məcbur edirdilər. Gömrükxanalarda **bac** alınır. Mövcud vergilər zəhmətkeşlərin gəlirinin 3/4 hissəsini aparırdı.

Vergi toplamaqla ayrıca idarə - divan məşğul olurdu. Divan vergiləri ya dövlət darğaları vasitəsilə, ya da vergi yığmaq hüququnu icarəyə vermək (müqatiə) yolu ilə toplanırdı. Azərbaycanın cənub vilayətlərində toplanan vergi 210 tımənə (1 tımən - 10 min dinar), şimal vilayətlərində toplanan vergi isə 54 tımənə çatırdı. Vergi verə bilməyənlərə icbari əmək müəyyən edilirdi.

Xəzinə gəlirinin azalması, kəndlilər arasında qaçqıncılıq və ixtişaşların artması ilə əlaqədar olaraq Keyxatu xan pul islahatı keçirdi: ölkədə kağız pullar - ça tədavülə buraxıldı.

Lakin bu tədbir səmərə vermədi, bazar qiymətləri artdı, ticarət dövriyyəsi azaldı. Qazan xan feodalların hakimiyyətini möhkəmlətmək, dövlət gəlirini artırmaq məqsədilə bir sıra qanunlar verdi. Divan torpaqlarından əkin sahələri irsi iqta hüququ əsasında kəndlilərə paylandı.

Qazan xan vergi sistemini qaydaya salmağa çalışaraq bəzi vergiləri məhdudlaşdırdı. İslahat müəyyən dərəcədə kənd təsərrüfatı istehsalının

yüksəlişinə, gəlirin artmasına və onun daha müntəzəm xəzinəyə yığılmasına səbəb oldu.

XV əsrdə Azərbaycanda Ağqoyunlu və Qaraqoyunlu dövlətlərinin mövcud olduğu bir dövrdə otuzdan çox adda vergi və mükəlləfiyyət mövcud idi və bu ağır vergi sistemi əhalini əzirdi. **Məlcahət** (və ya bəhrə) əsas vergi olmuşdur. Uzun Həsənin "Qanunnamə"sinə əsasən bəhrə əldə edilən məhsulun 1/5 hissəsini təşkil etmişdir. Kəndlilər istifadə olunmuş suyun müqabilində də bəhrə vergisi ödəyirdilər. Hərbiçilərin, mülki və ruhani vəzifələr tutan şəxslərin xeyrinə toplanan vergilərin məcmusu **ixracat** adlanırdı. Qeyri-qanuni surətdə, özbaşına toplanan vergilər **şiltaqat** adlanırdı. Kəndlilər feodal ziyafətlərinin təşkilinin ağırlığını çəkirdilər (**şilənbəha**, **süfəbəha** və b. mükəlləfiyyətlər). Yerli inzibati-polis mə'murunun (**dərucəki**), vergiyəgən mə'murların (**müməyizane**), ruhani başçıların (**rəsm əl-vüzarə**) xeyrinə toplanan vergilər mövcud idi. Maldarlardan **çobanbəyi** vergisi alınırdı. Məcburi bəxşişlər sistemi də mövcud idi. Bu bəxşişlər torpaq sahiblərinə, şahın mə'murlarına, xidmətçilərinə verilirdi (**düşüllük**, **novruzi**, **peşkəş**, **eydi** və s.). Dövlətin və feodalların xeyrinə toplanan vergilər yerinə yetirilməli olan mükəlləfiyyətlər (**çərik**, **tərh**, **ulaq**, **ulam**, **biyar** və s.) əhalini müflisləşdirirdi.

XV əsrin sonlarında feodal pərakəndəliyi Azərbaycanın ayrı-ayrı hissələri arasında təsərrüfat əlaqələrinin möhkəmlənməsinə mane olur və məhsuldar qüvvələrin inkişafını ləngidirdi. Ağqoyunlu şahzadələri arasında baş verən ara müharibələri, feodal hakimlərin özbaşınalığının artması əhalinin vəziyyətini ağırlaşdırdı. Beləliklə, Azərbaycanı siyasi cəhətdən birləşdirmək zərurəti ortaya çıxmış oldu. Belə bir şəraitdə XVI əsrin əvvəllərində Azərbaycanda Səfəvilər dövləti meydana gəldi.

XVI əsrin əvvəlində Azərbaycan Səfəvi dövlətinin yaranması böyük sosial-iqtisadi irəliləyişin müsbət nəticəsi idi. Lakin əhalinin vəziyyəti dəyişmədi, əksinə Səfəvi–Osmanlı müharibələri dövründə daha da ağırlaşdı. I Təhmasibin hakimiyyətinin son illərində torpaq vergisi məhsulun altıda bir hissəsini təşkil edirdi. Şah hökuməti bəzən xəracı və digər vergilərin alınmasını qadağan, yaxud da ixtisar edirdi. Şah rəiyyətin əvvəlki 10-15 il ərzində yığılan vergi borcunu ləğv etdi. Lakin bunların hamısı xəzinənin xeyrinə atılan addımlar idi. Tezliklə vergilər yenidən artırıldı. Həmin «iltifatdan» az sonra isə şah ötən illərdən qalmış bütün vergiləri tələb etdi. Bu da kütləvi aclığa səbəb oldu. Odur ki, vergi toplanması xəzinənin nəfinə yenidən qaydaya salındı. Vergilərin ağırlığı yenə də əvvəlki kimi rəiyyətin üzərinə düşürdü. Onlar ötən dövrlərdə olduğu kimi, 50-yə qədər vergi verməli və mükəlləfiyyətlər daşmalı idilər. Bun-

ların ən ağır malcəhat-bəhrə, baxraçe, ixracat, xariciyat, şiltaqat, avarizat, alafe, ulufe, günəlgəbiyar, peşkəş, çiraqlıq, tər, çuvallıq və s. idi. Bəzən bu ad altında məhsulun yarısından çoxu rəiyyətin əlindən alınırdı.

Kəndlilər torpaq sahiblərinə otlaqlardan istifadə üçün çobanbəyi, çöpbaşı, bağlar üçün bağbaşı verir, bayramlarda feodallara bayramlıq və novruzi aparırdılar. Vergilərin bir hissəsi pulla ödənilirdi. Kəndlilər ilin müəyyən günlərini torpaq sahibi və dövlət üçün müftə işləyirdilər. Kəndə gələn məmurları və onların xidmətçilərini yedirtmək, gecələməsini təmin etmək kənd əhalisinin vəzifəsi hesab edilirdi.

Rəiyyətə nisbətən elatlar (maldar kəndlilər) az vergi verirdilər. Bunların xəzinəyə verdiyi əsas vergi çobanbəyi (otlaq xərci) idi. Şahın və feodalların hərbi qüvvələri də başlıca olaraq elatlardan toplanırdı.

XVI əsrin sonlarında I Şah Abbasın həyata keçirdiyi islahatlar Səfəvilər dövlətinin möhkəmlənməsində mühüm rol oynadı. 1598-ci ildə I Şah Abbas ölkənin paytaxtını İsfahan şəhərinə köçürdü və orada məhsuldar qüvvələrin inkişaf etdirilməsi üçün bir sıra vergi islahatları həyata keçirdi. Bu məqsədlə həmin ərazilərdə maldarlardan tutulan çobanbəyi vergisi ləğv edildi, bəzi vergilər nəzərə çarpacaq dərəcədə azaldıldı, bəziləri isə müəyyən müddətə ləğv edildi. 1613-cü ildə bu güzəştlər daha 3 il müddətinə, sonra isə daha 1 il müddətinə uzadıldı. Bu cür güzəştlər müharibə nəticəsində qarət olunmuş Xorasanın həm oturaq, həm də köçəri əhalisinə verildi.

Osmanlı Türkiyəsi ilə müharibədən əziyyət çəkmiş Ordubad, Dərbənd və digər şəhərlərə də vergi immuniteti hüququ verildi. XVI əsrin 70-80-ci illərində qəbul edilmiş vergilərin artırılması ləğv edildi. Bütün bunlar əhalinin vəziyyətinin yaxınlaşdırılmasına, ölkə iqtisadiyyatının dirçəldilməsi məqsədinə xidmət edirdi.

Ancaq I Şah Abbasdan sonra vergilərin həcmi yenidən tədricən artırılmağa başladı.

XVI-XVII əsrlərdə Azərbaycan kəndlisi aşağıdakı vergiləri və mükəlləfiyyətləri ödəyirdi: **torpaq və gəlir vergisini** – malcəhət, bəhrə, xərac - natura ilə ümumi məhsulun 1/5, 1/3 hissəsini təşkil edirdi. Bu vergi sahibkar ilə dövlət arasında bölünürdü. Birinciyə 1/10, ikinciyə 2/10 hissə çatırdı. **Bağbaşı** – məhsulun 1/10-nə bərabər idi. **Çobanbəyi, çöl pulu** – ölümdə heyvanları otarmaq üçün alınırdı. **Dəh-yek** (onda bir) – iri feodal torpaqlarından götürülən gəlirlərin 10 faizi alınırdı. **Cüftbaşı** – torpağı əkib-becərmək üçün bir cüt qoşqu vasitəsi olanlardan alınırdı. **Dəzğahbaşı** – hər bir toxucu dəzğahından istehsal edilən məhsuldan alınan vergi idi. **İxracat** – XVI əsrdə ümumi və müxtəlif vergilərin məc-

musu mənasında işlənirdi: dövlət canişinləri, hərbi xidmətdə olanların və əyanların tələbatını ödəmək üçün alınırdı.

Ot-alafa - yük heyvanları, atlar üçün alınırdı. **Ulafa** (ərzaq) - bir nəfərin (hərbçi, canişin və s.) yaşaması üçün alınan vergi idi. Bu iki vergi bəzən pulla da alınırdı. **Konalqa** - əyanların kəndlinin evində düşərgə salmaq hüququ idi. Kəndli əyanı, onu müşaiyət edənləri yataqla təmin etməli, yedirtməli, atlarını yemləməli idi. **Təyin** isə şəhər və kəndlərdə xarici dövlətlərin səfirlərinə və onları müşaiyət edənlərə qulluq etmək üçün əhalidən alınan məbləğ idi. **Ulaq və ulam** - kəndli şah çaparlarının ixtiyarına minik, yük, qoşqu atları verməli idi. I Şah Abbasın əmri ilə alafa, ulafa, biyar, ulaq, peşkəş, salami, şiltaqat kimi əvvəlcədən nəzərdə tutulmamış, təsadüfi səciyyə daşıyan bütün töycü növləri «ixracat» və «əvazirat»a daxil edilmişdi. **Rüsum** - dövlət canişinləri və ruhanilər üçün natura ilə alınan vergi idi. **Səvari** - əhalinin hakim sülalənin üzvlərinə - sərkərdələrə, yeni fəth edilmiş yerlərə gələn tanınmış adamlara (Novruz bayramı münasibətilə) verdiyi hədiyyə idi. O, bəzən novruzi adlanırdı. **Tərh** - dövlətə və feodala məxsus olan malın bazar qiymətindən yuxarı zorla kəndliyə satılması və yaxud, dövlətə və feodala lazımi olan malın bazar qiymətindən aşağı qiymətə alınması idi. **Dəstəndaz** - aşağı səviyyəli dövlət icraedici şəxslərin xidmətinə görə verilən vergi idi. **Başpulu** - yetkin kişi cinsinə mənsub şəxslərdən alınırdı. **Otaqxərci (həmçinin yurtanə)** - hər evdən, hər ailədən alınan vergi idi. **Cizyə** - xristianlardan alınırdı. **Biyar** - kəndlinin feodal və ya dövlət üçün zorla, pulsuz işləməsi idi. Bütün ailə üzvləri növbə ilə 2 gündən 6 günə qədər biyara getməli idi. **Çərik** - döyüşən orduya kənar vilayətlərdən göndərilənlərdən alınırdı. Bunlardan başqa **tüstü pulu, alaçıq pulu** və s. alınırdı.

XVII əsrdə vergi və mükəlləfiyyətlərin sayı 35-ə çatmışdı. Onların arasında natural səciyyə daşıyanlar üstünlük təşkil edirdi. Ölkədə əmtəə-pul münasibətləri inkişaf edirdi. Dövlət xəzinəsinin müflisləşməsi ilə əlaqədar olaraq vergilərin məbləği kəskin surətdə artırıldı.

1699-1702-ci illərdə əhalinin yeni siyahıyaalınması keçirildi. Bu siyahıyaalınma zamanı vergilər 3 dəfə artırıldı.

XVIII əsrin I yarısında vergi və mükəlləfiyyətlərin ağırlığı əsasən rəiyyə və əlatların boynuna düşürdü. İranda mövcud olan vergilər Azərbaycanda da tətbiq olunurdu: torpaq vergiləri (**malcəhət, uşr, çobanbəyi**), adambaşına alınan vergi (**sərşomari, cizyə**), qoşunları saxlamaq üçün vergi (**ulufa, sursat, əsb-e çapar**), hərbi qulluq mükəlləfiyyəti (**çərik**), şah və dövlət məmurlarının xeyrinə toplanan vergi (**ruşmat, təhzilat, peşkəş, xərc-e təyin mütərəddin**), dövlət və feodallar üçün görüləcək işlər (**bikar və əvazir**), torpaqbasdı vergisi (**rahdari**) və sair vergilər.

Vergilər dövlət xəzinəsini dolduran yeganə mənbə idi. Vergi verməkdən boyun qaçırmasınlar deyərək, şah hökuməti 15 yaşına çatmış bütün kişi cinsindən olanları siyahıya alırdı.

1736-cı ildə Səfəvilər dövləti süqut etdi və tezliklə Azərbaycan ərazisində Şəki, Qarabağ, Quba, Bakı, Gəncə, Naxçıvan xanlıqları kimi feodallıqlar yarandı.

XVIII əsrin II yarısında Azərbaycanda xanlıqlar dövründə əsas vergini **malcəhət** (Naxçıvan və Şirvan xanlıqlarında bu vergi **bəhrə** adlanırdı) təşkil edirdi. Müxtəlif xanlıqlarda onun həcmi məhsulun 1/10-lə 1/3 arasında tərəddüd edirdi. Feodallar otlaqlardan istifadə müqabilində rəiyyətdən **çopbaşı** adlı əlavə vergi alırdılar. Kəndli bağlarından toplanan **bağbaşı** adlı vergi məhsulun 1/10-ni təşkil edirdi. Kəndlilərdən **toypulu** da alınır. Əgər toy kəndlinin ailəsində olurdusa, onda o bəyə toyxərçi verməli idi. Toy bəyin ailəsində olurdusa, onda bəy kəndlidən toypulu tələb edirdi. Hər bir kəndli həyatından **otaqxərçi** deyilən vergi də yığılırdı.

Kəndli xanın atları üçün arpa verməli idi. Bu vergi **at arpası** adlanırdı. Rəiyyət tez-tez öz hesabına xanın muzzdlu əsgərlərini də saxlamalı olurdu. Bu mükəlləfiyyət **dışkirəsi** adlanırdı. Rəiyyətdən həmçinin xan dəftərxanasının və inzibati idarəetmənin digər qurumlarının xərclərini ödəmək üçün mirzəyanə, kələntərlik və digər vergilər toplanırdı. Vergiyətanlar xanın əmrinə əsasən öz xeyirlərinə **darğalıq** vergisi toplayırdılar.

Mirzə Camal Qarabağ xanlığında vergi və mükəlləfiyyətlər haqqında maraqlı mə'lumatlar verir. O yazır ki, hər il Novruz bayramında sərkərdələrə xanın adından müxtəlif hədiyyələr - xələtlər, atlar, silahlar bağışlanırdı. Feodallar da bunun müqabilində xana öz adlarına layiq hədiyyələr gətirirdilər. İbrahimxəlil xan səfərdə olarkən və ya hər hansı yerdə düşərgə qurarkən minbaşılardan, yüzbaşılardan, bəylərdən, ağaların əksəriyyəti, bəzi döyüşçülər, katiblər, eşik-ağası, darğalar və yolçular xanın mətbəxindən yemək alırdılar. Çox vaxt xanın mətbəxinin bir günlük xərçi onlarla qoyundan, qırxdan artıq düydən və s. ibarət olurdu. Bütün bunlar çoxlu xərc tələb edirdi və əsasən istehsalçıların istismarı hesabına ödənilirdi.

Məhəmməd həsən xan dövründə Şəki xanlığında "Dəs ul-əməl" adlı qanunlar məcmuəsi tərtib olunmuşdu. Burada bütün vergi və mükəlləfiyyətlər "tənzimlənilirdi".

1828-ci il fevral ayının 10-da Təbrizdən bir qədər cənubda yerləşən Türkmənçay kəndində İranla Rusiya arasında bağlanan müqavilə nəticəsində Azərbaycan 2 hissəyə parçalandı və müasir Azərbaycanın ərazisi Rusiyanın tərkibinə qatıldı.

1.4. XIX əsr və XX əsrin əvvəllərində Azərbaycanda vergilər.

XIX əsr və XX əsrin əvvəllərində Azərbaycanda mövcud olmuş vergilər birbaşa vergilərdən, rüsumlardan və aksiz yığımlarından ibarət idi. Qeyd edilən dövrdə Azərbaycan Rusiya İmperiyasının tərkib hissəsi olduğundan vergilər haqqında qanunlar yerli xüsusiyyətlər nəzərə alınmaqla mərkəzdən verilirdi. Yerli ərazi-idarəetmə orqanları yalnız öz əraziləri hüduqlarında əlavə vergilər yığa bilirdilər.

Həmin dövrdə vergi sistemi dövlət vergilərindən və yerli vergilərdən ibarət idi. Dövlət vergiləri mövcud qanunvericiliklə müəyyən edilirdi və dövlətin bütün ərazisində ödənilməli idi. Dövlət vergilərinə - dövlət torpaq vergisi, əmlakdan vergi, ticarət və sənaye vergisi, pul kapitalından vergilər və aksiz vergiləri aid edilirdi. Dövlət vergiləri Dövlət Xəzinəsinin gəlirlərinin əsas hissəsini təşkil edirdi.

Yerli vergilər isə yerli ərazi idarəetmə orqanları (quberniya, vilayət, şəhər, qəza Zemstvoları) tərəfindən müəyyən edilirdi və həmin ərazi daxilində yığılırdı. Yerli vergilər yerli Xəzinədarlıqlara toplanırdı və yığılmış vəsaitlər yerli polis idarəsinin, yerli idarəetmə orqanlarının, yerli təhsil, sanitariya və s. idarələrin saxlanılmasına sərf olunurdu. Yerli vergilərə çox vaxt zemstvo vergiləri də deyirdilər. Yerli vergilərə - əlavə ticarət və sənaye vergisi, əlavə aksiz vergisi, şəxsi vergilər, tüstü (həyətbaşı) vergisi, qəssablardan alınan vergilər, zibilxanaların təmizlənməsi üçün vergilər, çəmən və otlaq yerlərindən istifadəyə görə vergilər, yoldan istifadəyə görə vergilər və s. aid idi.

Rusiya İmperiyasında vergitutma sahəsində ilk növbədə dövlət xəzinəsinin maliyyə vəsaitlərinə olan ehtiyaclarının maksimum təmin olunması məqsədi güdülürdü.

Keçən əsrin vergi sisteminin ən başlıca nöqsanlarından biri ölkə əhalisinin aztəminatlı yoxsul hissələrinə vergi güzəştlərinin olmaması və ya bu güzəştlərin səviyyəsinin çox aşağı olması idi. Həmin dövrə xas olan digər cəhətlərdən biri də bu idi ki, zadəganlar, adlı-sanlı nəsildən olan şəxslər vergi güzəştlərinə malik idilər və milyonlarla gəlirlərə malik olmalarına baxmayaraq, onlar daha az vergi verir və dövlət məmurları ilə daha tez dil tapa bilirdilər. Yoxsullar və orta təbəqənin nümayəndələri isə ağır vergi yükü altında əziyyət çəkirdilər. Bu isə ilk növbədə birbaşa vergilər və həddindən artıq müxtəlif olan rüsumlarla əlaqədar idi. Bu dövrdə olmuş vergilər təsərrüfat fəaliyyətinin və mülki münasibətlərin müxtəlif sahələrini əhatə edirdi və mövcud qanunvericiliklə tənzimlənirdi.

Birbaşa vergilər dövlət xəzinəsinin gəlirlərinin əsas hissəsini təşkil edirdilər. Aşağıdakı vergilər birbaşa vergilərə aid edilirdilər:

1. Daşınmaz əmlakdan vergilər: a) dövlət torpaq vergisi; b) şəhərlərdə və digər yerlərdə daşınmaz əmlakdan vergilər.

2. Ticarət və sənayedən alınan vergilər: a) ticarət və sənaye fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququ üçün vergilər; b) ticarət və sənaye müəssisələrindən xüsusi vergilər; v) ticarət və sənayedən xüsusi yığımlar.

3. Pul kapitalından vergilər: a) pul kapitalının gəlirlərindən vergilər; b) xüsusi cari hesablardan vergilər.

4. Şəxsi vergilər: a) tüstü (həyətbaşı) vergisi; b) hərbi mükəlləfiyyətin yerinə yetirilməməsi əvəzində müsəlmanlardan natura formasında alınan vergi.

Maliyyə Nazirliyi çox ciddi surətdə vergilərin vaxtlı-vaxtında xəzinəyə ödənilməsinə nəzarət edirdi. Bu zaman nəzarət Daxili İşlər Nazirliyinin qarşılıqlı köməkliyi vasitəsilə həyata keçirilirdi.

Zaqafqaziyada dövlət torpaq vergisi güzəştli torpaq sahələri istisna olmaqla bütün torpaq sahələrindən tutulurdu. Dövlət torpaq vergisinin quberniyalar üzrə ümumi məbləğini hər bir quberniya ayrılıqda Maliyyə Nazirliyinə təqdim edirdi. Vergi məbləği yararlı torpaq və meşə sahəsinin hər destyatınınə görə müəyyən edilirdi. Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş vergi məbləği Qəza Quberniya Zəmski Məclisinə göndərilir və hər bir qəzanın torpaqlarının gəlirlilik səviyyəsinə görə bölüşdürülürdü. Qəza Zəmski idarələri hər il noyabrın 1-dən gec olmayaraq Xəzinə Palatalarına hər bir torpaq sahibinin nə qədər vergi verməli olduğu barədə siyahı təqdim edirdilər. Əgər bu təqdim etmə noyabrın 1-dən gec olurdusa, onda əvvəlki ildəki qədər vergi alınır.

Dövlət torpaq vergisi Xəzinədarlıqlara ildə iki dəfə keçirilirdi: ilin birinci yarısı üçün – 1 yanvardan 30 iyunadək, ilin ikinci yarısı üçün isə 1 iyuldan 31 dekabrədək.

Göstərilən vaxtda vergi ödənilmədikdə penya tətbiq olunurdu. Hər bir gecikdirilmiş ay üçün ödənilməmiş məbləğin 1%-i miqdarında penya alınır. Penyanın hesablanması asanlaşdırmaq üçün 50 qəpik və artıq məbləğ üçün 1 rubl alınır, 50 qəpikdən az məbləğ isə hesaba alınmırdı.

Əgər ödənilməmiş məbləğ 1 il 6 ay müddətində alınmazdysa, onda Xəzinə Palatasının göstərişinə əsasən Quberniya İdarəsi həmin mülkü açıq hərracda sata bilərdi.

Xüsusi üzürlü hallarda Maliyyə Nazirliyi Daxili İşlər Nazirliyinin razılığı ilə ödənilməmiş məbləğə möhlət verə bilərdi. Lakin bu müddət 5

ili ötməməli idi. Bu və ya digər vergi güzəştlərinin ümumi müddəti isə 10 ili ötməməli idi.

Maliyyə Nazirliyi hər dəfə üzürlü hallarda dövlət torpaq vergisinin ödənilməmiş məbləğinə möhlət verilməsini 5 il müddətinə 3 min rublu ötməmək şərti ilə Daxili İşlər Nazirliyi ilə razılaşıra bilərdi.

Vergitutma obyektı olan daşınmaz əmlak dedikdə, şəhər və kənd yerlərinin hüdudları çərçivəsində yerləşən daşınmaz əmlak (yaşayış sahələri - həyətlər və tikililərlə birlikdə, fabriklər, zavodlar, hamamlar, anbarlar, oranjeriyalar, müxtəlif tikililər və s.) başa düşülürdü.

Daşınmaz əmlak vergisinin obyektinə aşağıdakılar aid edilirdi:

1. Xüsusi mülkiyyətdə olan bütün daşınmaz əmlak;
2. Zemstvolara, şəhər idarələrinə, ruhani idarələrinə məxsus olan və icarəyə verilməsi ilə əlaqədar gəlir gətirən daşınmaz əmlak.

Aşağıdakı əmlaklar vergiyə cəlb olunmurdu:

1. Dövlət Xəzinəsi hesabına saxlanan əmlaklar;
2. Zemstvolara, şəhərlərə, ruhani idarələrinə məxsus olan və gəlir gətirməyən əmlak;
3. Az qiymətli mülkiyyət - 25 qəpikdən az məbləgdə vergi hesablanmış əmlak;
4. İmperator Kabinetinin sərəncamında olan mülkiyyət;
5. Udellərin yerləşdiyi binalar.

Daşınmaz əmlaka görə vergini şəhərlər, kəndlər və yerlər arasında Quberniya Zemstvo Məclisləri öz ərazilərində yerləşən mülklər və onların gəlirləri barədə məlumata əsasən müəyyənləşdirirdilər. Qiymətləndirmə elan edildikdən sonra bir ay müddətində bu və ya digər daşınmaz əmlak sahibi Şəhər İdarəsinə şikayət ərizəsi ilə müraciət edə bilərdi.

Ümumiyyətlə, arxiv materiallarına nəzər saldıqda görürük ki, Azərbaycanda məmurlar bir çox hallarda daşınmaz əmlakları dəyərindən baha qiymətləndirirdilər. Vətəndaşlar bu barədə şikayət ərizəsi ilə müraciət edirdilər. Erməni millətindən olan ayrı-ayrı mülk sahibləri özlərinə xas olan ərizəbazlıqla və həyasızlıqla tez-tez Şəhər İdarəsinə, şəhər rəisinə və Polismeysterə müraciət edərək öz mülklərinin baha qiymətləndirilməsini və bu işə yenidən baxılmasını istəyirdilər. Bəzi hallarda onlar buna nail olurdular.

Kimin nə qədər vergi ödəyəcəyi özünə qabaqcadan məlum olsun deyə, 15 aprel tarixinədək xüsusi vərəqələrdə vergi ödəyicilərinin adları və ödəyəcəkləri məbləğ çoxaldılaraq yayılırdı.

Daşınmaz əmlak sahibləri sentyabr ayı ərzində vergiləri Şəhər İdarəsinin nümayəndələrinə ödəməli idilər. Onlar isə öz növbələrində ertəsi gün aldıkları məbləği yerli xəzinədarlığa keçirməli idilər.

1 oktyabr tarixinədək ödənilməmiş məbləğin 1%-i məbləğində penya tətbiq olunurdu.

Azərbaycanda və bütövlükdə Qafqazda həyət vergisi və ya tüstü vergisi adlı torpaq vergisi geniş yayılmışdı. Həmin vergini hər bir ayrıca yaşayış və ya digər təyinatlı tikilisi olan həyətdən alırdılar.

Müxtəlif dini və dövlət təşkilatlarına məxsus tikililər, həmçinin yardımçı tikililər bu vergidən azad idilər.

Həyət tüstü vergisi əsas və əlavə hissələrdən ibarət idi. Əsas tüstü vergisi tikililərin yerləşdiyi torpaq sahələrindən alınırdı.

Əmlakın gəlir gətirmə səviyyəsindən asılı olaraq onu birinci və ikinci gəlirlilik dərəcəsinə qruplaşdırırdılar.

Torpaqların ümumi siyahıyaalması hər beş ildən bir keçirilirdi. Lakin torpaq mülklərinin dərəcələrə bölünməsi və vergi məbləğinin müəyyən edilməsi qanunvericiliklə müəyyən edilmiş dövrlərdə aparılırdı.

Kəndli malikanələri aşağıdakı şəkildə tüstü vergisi verirdilər:

1. birinci dərəcəli malikanələr - 15 desyatin və daha artıq yararlı torpaq sahəsi olan malikanələr – ildə 15 rubl;

2. ikinci dərəcəli malikanələr - 3 desyatindən 15 desyatindək yararlı torpaq sahəsi olan malikanələr – ildə 2 rubl;

3. üçüncü dərəcəli malikanələr - 3 desyatindən az yararlı torpaq sahəsinə malik olan malikanələr – ildə 1 rubl.

Aşağıda göstərilən torpaq sahələri vergiyə cəlb olunmurdu:

1. güzəştli şərtlərlə kəndlilərin istifadə etdikləri torpaqlar - güzəşt müddəti bitənədək;

2. pulsuz olaraq məscidlər, qəbristanlıqlar, məktəblər, xeyriyyə təşkilatları və ictimai idarələr tərəfindən tutulmuş kəndli torpaqları;

3. istifadəyə tamamilə yararsız və heç bir gəlir gətirməyən torpaqlar - səhrələr, bataqlıqlar və s.

19-cu əsrin ikinci rübündə vergi ödəyicilərinin əsas hissəsini kəndlilər təşkil edirdi. Kəndlilərdən tutulan can vergisi tamamilə yığıla bilmirdi. Kəndlilər kənd məktəblərinin qoruyucusunun, ruhanilərin, cuvarların, mirabların, karguzarların, kəndxudaların, kəndxuda müavinlərinin, meşəbəyilərin saxlanması üçün də vergilər ödəyirdilər. Kəndlilər həmçinin yollardan, çaylardan, çəmən yerlərindən və sairədən istifadə etdiklərinə görə də vergi verirdilər. Bu vergilərin hamısının ümumi həcmi

təxminən həyətbaşı və zemski vergilərindən toplanan məbləğə bərabər idi.

1863-cü ildə dövlət şəhər əhalisindən alınan can vergisini ləğv etdi. Əvəzində onların şəhərdə olan daşınmaz əmlakının 0,2%-i miqdarında əmlak vergisi almağa başladı. Yerlərdə əhali dövlət xəzinəsindən əlavə yerli zemski idarələrinə də vergi verirdilər. Zemski idarələri yerli əhali-dən zibil üçün, atların, itlərin saxlanması üçün, sallaqxanalar üçün vergi alırdılar. Zemski vergiləri və rüsumları yerli zemski idarələri tərəfindən müəyyən olunurdu.

Rusiya İmperiyasında ticarət - topdansatış və parəkəndə ticarət kimi qruplaşdırılırdı. Topdansatış ticarəti tacir kontorlarından, anbarlardan və gəmilərdən həyata keçirilirdi. Xırda ticarət isə müəyyən tikililərdə səyyar qaydada və xüsusi olaraq göstərilmiş yerlərdə həyata keçirilirdi.

Ticarət fəaliyyətinə aşağıdakı göstərilən fəaliyyət növləri aid edilirdi:

1. ticarət gəmilərinin, paraxodlarının və bütün növ gəmilərin hazırlanması, saxlanması, təmiri və icarəsi;

2. məhsulların alışı, satışı, daşınması və ya komission, ekspedisiya və ya makler fəaliyyəti;

3. Rusiya və ya xarici şəhərlərə pul köçürülməsi və ya ümumiyyətlə bankirlik fəaliyyəti;

4. pul dəyişilməsi üçün köşklərin və ya stolların saxlanması;

5. dövlətin qiymətli kağızlarının, həmçinin səhmdar cəmiyyətlərin səhmlərinin, istiqrazlarının alışı və satışı üçün müəssisələrin saxlanması;

6. sığorta kontorlarının saxlanması;

7. mənzil icarəsi, iş və ya xidmət üçün şəxslərin axtarılıb tapılması, əmlak alqı-satqısı üçün sorğu kontorlarının saxlanması;

8. mağazaların, anbarların, köşklərin və mal satışı üçün sair obyektlərin, həmçinin yeməxanaların və pullu hamamların saxlanması;

9. bütün növ emalatxanaların, fabrik və zavodların, kənd təsərrüfatı müəssisələrinin saxlanması;

10. quru və su yolları ilə əhalinin və yüklərin daşınması;

11. xəzinə ilə, zemski idarələri ilə, şəhər və kənd ictimai idarələri ilə malların gətirilməsi və podrat haqqında müqavilə bağlanması.

Qanun yol verdiyi bütün növ ticarət vergi verməklə və ya vergidən azad olunmaqla biletlərin və şəhadətnamələrin alınması yolu ilə aparılırdı.

Qeyd etmək lazımdır ki, ölkə əhalisinin ümumi vəziyyətini nəzərə alaraq və ölkədə işgüzar fəaliyyəti stimullaşdırmaq məqsədi ilə dövlət ticarət və sənayenin bir çox sahələrini vergidən azad etmişdi.

Həmin sahələr aşağıdakılar idilər:

1. çörək ticarəti, mal-qara, quşlar, duz, ümumiyyətlə, aksiz vergisinə cəlb olunmayan bütün növ qida vasitələri ilə ticarət. Bundan başqa gil, kərpic, daş pilətlər və sair tikinti məhsulları üçün də vergi tutulmurdu. Bu məhsulların satışı sadəcə olaraq şəhadətnamələrin və biletlərin götürülməsi ilə həyata keçirilirdi;

2. qida məhsullarının, meyvələrin, köhnə kəndli paltarlarının satışı;

3. müddəti bir həftədən az olan yarmarkaların fəaliyyəti;

4. pulların yarmarkalarda, müvəqqəti stollarda, köşklərdə dəyişdirilməsi;

5. çay, göl və dəniz gəmilərinin düzəldilməsi, təmiri və saxlanması (sərnişin və yük daşıyan gəmilər bura aid edilmirdi);

6. fabriklər üçün maşın və aparatların, kənd təsərrüfatı maşınlarının, kimyəvi tərkiblərin, boyama vasitələrinin hazırlanması və onların hazırlanmış müəssisələrdə satışı;

7. tədris, gigiyenik və müalicə müəssisələrinin, kitab mağazalarının, kütləvi kitabxanaların saxlanması.

Bütün təbəqələrdən olan kənd əhalisinə vergi ödəmədən bazarlarda, yarmarkalarda, köşklərdə kənd təsərrüfatı məhsulları satmağa icazə verilirdi.

Şəhər əhalisi özlərinin evlərində hazırladıqları əşyaları vergi ödəmədən sata bilirdilər. Lakin bu əşyaların satıldığı yer daimi ticarət üçün nəzərdə tutulmuş yer ola bilməzdi.

Dəmir yollarının ehtiyaclarını ödəmək üçün xidmət göstərən dəmir-yol emalatxanaları vergi vermirdilər.

Kənd təsərrüfatı cəmiyyətləri və zemski idarələri tərəfindən açılan və kənd təsərrüfatı alətləri və maşınları, süni gübrələr, toxumlar və s. satan anbarlar da vergi vermirdilər.

Aksiz vergisi və xəzinənin xeyrinə digər vergilər verən müəssisələr də bu vergini ödəmirdilər.

Göründüyü kimi bu güzəştlər çox müxtəlif olmaqla yanaşı həm də əhatə etdiyi sahələrin inkişafına xidmət edirdi. Xüsusən də bu güzəştlər kənd təsərrüfatının inkişafı və ölkə əhalisinin qida məhsullarına olan tələbatının ödənilməsinə edilən cəhdlərin nəticəsi idi.

Mövcud vergi sistemi ticarət və sənaye fəaliyyətinin demək olar ki, bütün sahələrini əhatə edirdi və vergi dərəcələri də çox müxtəlif idi. Hər

bir vergitutma obyektini öz fəaliyyətinin növünə və miqyasına görə vergi ödəyirdi.

Ticarət və sənaye fəaliyyətindən vergilər həmin fəaliyyət növü ilə məşğul olmaq hüququ verən biletlərdən vergi tutulması yolu ilə həyata keçirilirdi. Şəhadətnamələr iki yerə bölünürdü:

1. ticarət və gildiya şəhadətnamələri (bu şəhadətnamələrin sahibləri müəyyən fəaliyyət növü ilə məşğul olmaqdan əlavə bir sıra şəxsi üstünlüklərə də malik idilər);

2. sənaye şəhadətnamələri (bu şəhadətnamə sahibləri heç bir şəxsi üstünlüklərə malik olmurdular və qanunla müəyyən edilmiş fəaliyyət növləri ilə məşğul ola bilirdilər).

Ticarət şəhadətnamələri iki dərəcədə ibarət idi - birinci gildiya (topdansatış ticarət üçün), ikinci gildiya (parakəndə satış ticarəti üçün).

Bu qaydalar həm rus təbələri üçün, həm də xaricilər üçün və həmçinin, ticarət və sənaye fəaliyyəti ilə məşğul olan bütün səhmdar cəmiyyətlər, şərikli müəssisələr üçün məcburi idi. Yalnız İmperatorun xüsusi razılığı əsasında güzəştlər almaq olardı.

Birinci gildiya tacir şəhadətnamələri üçün eyni vergi tutulurdu. İkinci gildiya və həm də sənaye fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün şəhadətnamələrdən fəaliyyət növündən asılı olaraq müxtəlif vergilər tutulurdu.

Şəhadətnamələrə və biletlərə görə vergi hər bir gələcək il üçün noyabrın 1-dən yanvarın 1-dək ödənilməli idi. Əgər yanvarın 1-dək vergi ödənilməsə idi, həmin şəxs ticarət və sənaye fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququndan məhrum edilirdi.

Birinci və ikinci gildiya şəhadətnamələrinə malik olan şəxslər həm xırda ticarət, həm də sənaye fəaliyyəti ilə məşğul ola bilirdilər.

Ticarət və sənaye müəssisələri əsas vergilərdən başqa həm də əlavə (faiz) ticarət və sənaye vergilərini də verirdilər.

Faiz vergisi bütün ticarət və sənaye müəssisələrindən hər bir əməliyyat ilinin axırında xalis mənfəətin 5%-i miqdarında alınır.

Dövlət yerlərdə ordu hissələrini saxlamaq və onların mənzil təminatını həyata keçirmək üçün ticarət və sənayedən müvəqqəti olaraq xüsusi vergilər də tuturdu. Lakin bu vergilər həm müvəqqəti xarakter daşıyır, həm də müxtəlif ərazilərdə müxtəlif cür müəyyənləşdirilirdi.

Pul kapitalından vergilər aşağıdakı kimi tutulurdu:

1. dövlətin, ictimai və xüsusi təşkilatların, müəssisələrin, səhmdar cəmiyyətlərin qiymətli kağızlarından gələn gəlirin 5 faizi miqdarında;

2. dəmiryol cəmiyyətlərinin təminat verilməyən qiymətli kağızlarından gəlirlərinin 3 faizi miqdarında.

Qiymətli kağızlara görə gəlir alındıqda həmin məbləğdən vergi tutulurdu və bir ay müddətində xəzinədarlığa keçirilməli idi.

Cari hesablarda olan pul vəsaitlərindən və digər faizli əmanətlərdən vergini faiz hesablanarkən kredit müəssisəsi ödəyirdi və xəzinədarlığa keçirirdi.

Zaqafqaziyanın yerli müsəlman əhalisindən hərbi xidmətdən azad olmaları müqabilində əsgəri vergi alınır. Onu da qeyd etmək yerinə düşərdi ki, bu vergi Rusiya İmperiyasında təkcə azərbaycanlılardan yox, həm də türkmənlərdən, noqaylardan, qaranoqaylardan, kalmıqlardan, ingiloylardan, kürdlərdən və digər müsəlman əhalidən də alınır.

Təbəqəsindən asılı olmayaraq, Qafqazın bütün müsəlman əhalisi bu vergini ödəməli idi.

Məsələn, 1893-cü ildə Zaqatala mahalı 29 min rubl, Tiflis quberniyası 14500 rubl, İrəvan quberniyası 69000 rubl, Yelizavetpol quberniyası 14000 rubl, Bakı quberniyası 158000 rubl, Dağıstan vilayəti 38000 rubl əsgəri vergi ödəmişdi. Ümumilikdə Qafqaz vilayətindən ildə təqribən 543000 rubl əskəri vergi alınır.

XIX əsrin axırları XX əsrin əvvəllərində Azərbaycanda birbaşa vergilərlə yanaşı aksiz vergilərindən də geniş istifadə olunurdu.

Həmin dövrdə Azərbaycanda artıq aksiz vergiləri tam formalaşmağa başladı. Maliyyə Nazirliyi bu sahədə çox böyük işlər görərək aksizə cəlb olunmalı malların tam siyahısını və aksiz vergilərinin ayrı-ayrı məhsul növləri üzrə dərəcələrini müəyyənləşdirdi. Eyni zamanda aksiz vergilərinin düzgün yığılmasına və aksizli malların düzgün satışına nəzarəti həyata keçirən orqanlar yaradıldı. Bütün bunlar ilk növbədə mövcud qanunvericiliklə tənzimlənirdi. Çar Rusiyasında bu münasibətləri tənzimləyən qanun «Aksiz Vergiləri haqqında Nizamnamələr» idi. Zaman keçdikcə vaxtaşırı bu Nizamnamələrə dəyişikliklər və əlavələr edilirdi.

Aksiz vergilərinin yığılmasında bu vergiləri yığan orqanın funksiyaları və səlahiyyət çərçivəsi tam dəqiqliklə müəyyən edilmişdi. Bütün aksiz vergilərinin dövlət xəzinəsinə yığılmasına nəzarəti Maliyyə Nazirliyinin Aksiz Yığımları Departamenti həyata keçirirdi.

Yerlərdə – quberniyalarda və vilayətlərdə nəzarəti Quberniya və ya Vilayət Aksiz İdarələri həyata keçirirdi. Qəzalarda isə onlara tabe olan Mahal Aksiz İdarələri fəaliyyət göstərirdi.

Qafqazda aksiz vergilərinin yığılmasına nəzarəti həyata keçirən orqan Zaqafqaziya Aksiz İdarəsi və ona tabe olan Mahal Aksiz İdarələri idilər.

Quberniya Aksiz İdarəsi bir quberniyada və ya vilayətdə aksizli mallar istehsal edən fabriklərin və zavodların, həmçinin yeməxanaların siyahısını tutur və buna əsasən verginin həcmi müəyyənləşdirirdi. Mahal aksiz idarəsi isə həmin işi müəyyən bir mahalda və ya qəzada yerinə yetirirdi.

Aksiz vergisinə cəlb edilən malların siyahısı çox geniş idi. Həmin məhsullar əsasən spirtli içkilərdən, yundan, aşılanmamış dəridən, odun və sair taxta-şalban məmulatlarından, bütün növ yanacaqdan, tütün və tütün məlumatlarından, qəndtozu və kibritdən ibarət idi.

Quberniya Aksiz İdarələri birbaşa Maliyyə Nazirliyinə tabe idilər. Onu da qeyd etmək yerinə düşərdi ki, mövcud qanunvericiliyə əsasən, Aksiz İdarəsi işçiləri çalışdıqları mahalda tütün plantasiyaları, şərab zavodları saxlaya bilməzdilər. Əgər belə hallar aşkar olunsa idi, onlar dərhal işdən azad edilirdilər.

Aksiz vergilərinə nəzarət polislə qarşılıqlı şəkildə həyata keçirilirdi. Polis yeməxanalarda, şərabçılıq zavodlarında, tütün fabriklərində qanunvericiliyə əməl olunmasına nəzarət edirdi. Əgər polis aksiz vergiləri sahəsində pozuntu aşkar etsəydi, dərhal yerlərdəki aksiz nəzarətçisinə xəbər verməli idi. Maliyyə Nazirliyi Daxili İşlər Nazirliyi ilə razılaşdırılmış şəkildə polisin bu sahədə fəaliyyətini tənzimləyən xüsusi qaydalar işləyib hazırlamışdı.

Dövlət xəzinəsi şərab və spirdən hazırlanmış içkilərdən vergiləri iki şəkildə alırdı:

1. istehsal olunan içkilərin, məmulatların və mayanın miqdarından aksiz şəklində;
2. bu məhsulları hazırlayan zavodlardan və içki satan müəssisələrdən patent vergisi şəklində.

İçki vergisi Maliyyə Nazirliyinin tərtib etdiyi qayda əsasında Xəzəryanı vilayətlərdə İmperiyanın digər yerlərinə nisbətən yarı məbləğdə alınır. Çünki İmperiyanın digər vilayətlərinə nisbətən Xəzəryanı vilayətlərdə şərabçılıq zavodları və içki satan yeməxanalar az idi. Xəzəryanı vilayətlərdə içkinin hər vedrəsindən 10 qəpik aksiz vergisi alınır. Patent vergisi isə ümumi qayda ilə alınır.

Aksiz vergisi alınan məmulatlar bunlar idi:

- 1) spirt və şərab;
- 2) üzüm və digər meyvələrdən alınmış spirt və həmçinin araqlar;
- 3) pivə, porter (tünd pivə) və bal;
- 4) braqa (ev pivəsi);
- 5) preslənmiş maya (xaricdən gətirilənlər də daxil olmaqla).

Spirtdə görə aksiz vergisi, alınmasından asılı olmayaraq, əgər yuxarıda göstərilən məmulatlar araq hazırlanmasında istifadə olunurdularsa, onlardan əlavə aksiz vergisi alınır.

Aksiz spirtdən, şərabdan və araqdan tərkibində olan spirtin – alkoqolun miqdarına görə alınır.

Aksiz vergisi spirt və şərab satıldıqca xəzinəyə ödənilirdi.

Sənaye üsulu ilə meyvələrdən və üzümdən spirt alınarkən isə qabaqcadan xüsusi şəhadətnamə əsasında aksiz vergisi ödənilirdi.

Araq məmulatlarının üzərinə yapışdırılan aksiz markalarının qiyməti aşağıdakı kimi idi:

- 1) 1 vedrə həcmli qablar üçün - 1 rubl.
- 2) 1/2 vedrə həcmli qablar üçün - 50 qəp.
- 3) 1/4 vedrə həcmli qablar üçün - 25 qəp.
- 4) 1/10 vedrə həcmli qablar üçün - 10 qəp.
- 5) 1/20 vedrə həcmli qablar üçün - 5 qəp.
- 6) 1/40 vedrə həcmli qablar üçün - 2.5 qəp.
- 7) 1/100 vedrə həcmli qablar üçün - 1.5 qəp.
- 8) 1/200 vedrə həcmli qablar üçün - 1 qəp.

Patent almalı olan spirt zavodlarını aşağıdakı kimi qruplaşdırırdılar:

- 1) şərabçılıq zavodları;
- 2) preslənmiş maya hazırlayan zavodlar;
- 3) meyvə və üzüm spirti hazırlayan müəssisələr;
- 4) pivə və bal hazırlayan zavodlar;
- 5) araq və spirttəmizləmə zavodları;
- 6) işıqlandırıcı mayələr hazırlayan zavodlar;
- 7) lak, odekalon və ətir hazırlayan zavodlar.

Həm daxildə istehsal olunmuş, həm də xaricdən gətirilmiş preslənmiş maya yalnız aksiz markası yapışdırıldıqdan sonra satıla bilərdi. Əgər preslənmiş maya kəsilərək hissələrlə satılırdısa, o, elə kəsilməli idi ki, aksiz markasının və zavodun nişanının yarısı həmin hissənin üzərində qalsın.

Əgər aksiz nəzarətçisi ticarət müəssisələrində, stansiyalarda, anbarlarda, daşınan zaman yolda aksiz markası olmayan preslənmiş maya aşkar etsəydi, onu dərhal müsadirə edə bilərdi.

Tütündən xəzinəyə daxil olan gəlirlər əsasən aşağıdakılardan ibarət idi:

- 1) emal olunmuş tütündən aksiz vergisinin alınması tütün məmulatlarının qutularının üzərinə aksiz markaları yapışdırılmaqla həyata keçirilirdi;

2) tütün fabriklərinin, tütün və tütün məmulatlarının satışı ilə məşğul olan müəssisələrdən patent yığımı.

Tütün fabrikləri Maliyyə Nazirliyinin və Dövlət Nəzarət İdarəsinin müəyyən etdikləri qaydada fabrik anbarında olan yarpaq tütünün, fabrikə emal olunmaq üçün daxil olmuş tütünün, qablaşdırılmış və markalanmış tütünün, qutuların və həmçinin, daxil olan bütün növ yarpaq tütünün və xaric olan hazır tütün məmulatlarının uçotunu aparmalı idi.

Mədaxil-məxaric kitabları bütünlüklə qorunub saxlanılmalı və aksiz idarəsinin vəzifəli şəxslərinin ilkin tələbi ilə onlara göstərilməli idi.

Hər ayın sonunda fabrikant kitablara yekun vurmali və yeni ayın onuncu günündən gec olmayaraq, bu kitablardan çıxarışları yerli Aksiz İdarəsinə təqdim etməli idi.

Fabriklərin və anbarların xüsusi təftişi aksiz nəzarətçisi və onun köməkçisi tərəfindən ayda bir dəfədən az olmayaraq aparılırdı. Əgər xüsusi təftiş zamanı hər hansı pozuntu aşkar edilsə idi, onda ümumi təftiş aparılırdı.

Markalar dövlət kağızlarının hazırlanması Ekspedisiyasında düzəldilir və yerli Xəzinə Palatalarına, onlar olmayan yerlərdə isə Şəhər İdarələrinə göndərilirdi.

Markaların rəngi, ölçüsü, naxışları Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilirdi. Markalar yalnız tütün fabrikləri üçün patent almış şəxslərə satıla bilərdi.

Rusiyanın Avropa hissəsinin, Pribaltikanın və Polşanın iri şəhərləri istisna olmaqla, digər yerlərdə fabrikantlar ümumi fabriklər üçün ildə 6 min rubldan az olmayaraq, maxorka fabrikləri üçün isə ildə 3 min rubldan az olmayaraq aksiz markası götürməli idilər.

Göstərilən məbləğdə marka götürə bilməyən fabriklər üç aydan sonra bağlanırdı. Patent üçün ödənilmiş məbləğ geri qaytarılmırdı.

Müəyyən edilmiş məbləğdə marka götürmədiyi üçün bağlanmış fabrik, ödəmədiyi məbləği həmin ildə ödədiyi halda yenidən açıla bilərdi. İl başa çatdıqdan sonra həmin fabrik yalnız o halda açıla bilərdi ki, 6 aylıq marka pulunu qabaqcadan ödəmiş olsun.

Müəyyən edilmiş məbləğdə marka götürmədiyi üçün bağlanmış fabrik, hətta digər şəxs tərəfindən belə bir il müddətində həmin binada açıla bilməzdi.

Fabrik bağlanarkən anbarlarda qalmış tütün və tütün məmulatları 3 aydan gec olmayaraq digər fabrikantlara və ya bu sahədə fəaliyyət göstərmək üçün patentləri olan şəxslərə satılmalı idi. Fabrikdəki avadanlıqlar isə bir il müddətində başqa fabriklərə satılmalı idi. Həmin müddət

ərzində fabrikant tütün və tütün məmulatlarını məhv edə bilərdi. Avadanlığı isə metalloloma verə bilərdi. Göstərilən müddətlər ötdükdə aksiz nəzarətçisi qalıq tütünü və tütün məmulatlarını, həmçinin avadanlığı açıq hərracda sahibkarın xeyrinə satırdı. Üçüncü hərracda da tütün və tütün məmulatları satıla bilməsə idi, onda bunlar məhv edilirdi.

Tütün məmulatlarının hazırlanması və satışı çox gəlirli sahə olduğundan hökumət bu sahəyə əlavə aksiz vergisi də qoymuşdu.

Aksiz markası ilə markalanmış tütünün hər bir pudundan 2 rubl və ya bir funtundan 5 qəpik əlavə aksiz vergisi alınır.

Əlavə aksiz vergisi yeni ayın ilk on dörd günündən gec olmayaraq ödənilməli idi. Əks təqdirdə o, girov qoymalı idi. Bu halda ona növbəti ayın 14-nə kimi möhlət verilirdi.

Tütün fabrikinin, tütün anbarının, tütün ticarəti köşkünün saxlanılması üçün patentlər hər ilin noyabr və dekabr aylarında verilirdi. Tütün fabriklərinə patent verilərkən eyni zamanda əlavə patent vergisi də alınır.

Əlavə patent vergisi fabrikdə olan avadanlıqların və iş yerlərinin sayına görə alınır. Əgər avadanlıqların və iş yerlərinin sayı artırılarsa idi, sahibkar müvəqqəti olaraq əlavə patent vergisi ödəyirdi.

Patentlər də aksiz markaları kimi dövlət kağızlarının hazırlanması ekspedisiyasında hazırlanır və yerli Xəzinə Palatalarına göndərilirdi.

Ticarət müəssisələrindən tütün məmulatları ilə ticarət etmək üçün aldıkları patentin dəyərinin yarısı miqdarında əlavə patent vergisi tutulurdu.

Həm xaricdən gətirilmiş, həm də daxildə istehsal olunmuş tütün məmulatları, üzərinə aksiz markası yapışdırılmış şəkildə həm ticarət köşklərində, həm də küçə və meydanlarda satıla bilirdi. Yalnız maxorka aşağı qiymətli aksiz markası ilə satılırdı.

Üzərində aksiz markası olmayan tütün məmulatları müsadirə olunurdu. Həmçinin, quru və dəniz yolları ilə yükdaşımını həyata keçirən müəssisələrə tapşırıq verilmişdi ki, aksiz markası yapışdırılmamış tütün məmulatları aşkar edildikdə dərhal Aksiz İdarəsinə məlumat versinlər.

Tütün məmulatlarının satışını həyata keçirən ticarət müəssisələri iki qrupa bölünürdülər:

- 1) xaricdə və daxildə istehsal olunmuş tütün məmulatlarını satan müəssisələr;
- 2) yalnız daxildə istehsal olunmuş tütün məmulatlarını satan müəssisələr.

Gildiya şəhadətnamələri olan bütün şəxslər tütün məmulatlarının satışı ilə məşğul ola bilərdilər. Digər məmulatlar satan mağaza sahibləri yalnız o halda tütün məmulatları sata bilərdilər ki, bunun üçün onlar xüsusi patent almış olsunlar. Həmçinin yüksək alkoqollu içkilər satan yeməxanalar da tütün satışı patenti almalı idilər. Spirtli içkilər satan yeməxanalar isə tütün patenti almıdıqda, orada tütün çəkilməsi qadağan edilirdi. Siqaretlərin ədədlə satışına yalnız klub bufetlərində icazə verilirdi.

Dövlət aşağı növdən olan tütün məmulatlarının qiymətinin yuxarı həddini müəyyənləşdirmişdi və həmin qiymətləri əks etdirən lövhə köşklərdə asılırdı.

Qənd və qənnadı məmulatlarının istehsalına heç bir məhdudiyət qoyulmurdu. Bu fəaliyyət növü ilə məşğul olmaq üçün dövlət xəzinəsinə vergiləri ödəmək lazım idi. Qənddən aksiz vergisi iki formada alınırdı:

- 1) istehsala icazə verən patent vergisi;
- 2) hasil olunan kristal qəndin miqdarına görə aksiz vergisi.

Patent vergisi zavodda hasil olunan qəndin hər min pudundan 5 rubl məbləğində tutulurdu.

Kristal qənddən aksiz vergisi aşağıdakı qaydada tutulurdu:

1 sentyabr 1894-cü ilədək – kristal qəndin hər pudundan 1 rubl məbləğində;

1 sentyabr 1894-cü ildən sonra – kristal qəndin hər pudundan 1 rubl 75 qəpik məbləğində.

1 sentyabr 1894-cü il tarixdən rafinə edilmiş qənddən əlavə aksiz vergisi də tutulmağa başlandı. Müvafiq olaraq rafinə edilmiş qənd istehsal edən zavodlar da əlavə aksiz vergisi verirdilər. Həmin verginin məbləği rafinə edilmiş qəndin hər pudundan 5 rubl məbləğində müəyyən edilmişdi.

Əgər çuğundur-şəkər zavodlarının sahibləri istehsal etdikləri qəndi özləri satmaq istəsəydilər bunun üçün xüsusi gildiya şəhadətnaməsi tələb olunmurdu. Lakin həmin şəxslər qəndi öz zavodlarından satmalı idilər və bunun üçün əlavə mağazalar və anbarlar saxlaya bilməzdilər.

Patent verilərkən gündəlik istehsal olunacaq qəndin ümumi pudu yüzə vurulmaqla patent vergisi alınırdı. Gündəlik nəzərdə tutulmuş istehsaldan artıq hazırlanmış qənd isə əlavə patent vergisinə cəlb olunurdu. Əgər sahibkar bu və ya digər səbəb üzündən patent aldıqdan sonra zavodda fəaliyyətini dayandırmış olsaydı, patent haqqı geri qaytarılmırdı. Yalnız zavodda yanğın baş versə idi, dövlət sahibkardan aldığı patent haqqını qaytarırdı.

Xəzinəyə aksiz vergisi üç dövrdə ödənilirdi: 1 iyunda, 1 sentyabrda və 1 dekabrda. Birinci müddətdə bütün ödənilməli olan məbləğin üçdən biri, ikinci müddətdə üçdən ikisi, üçüncü müddətdə isə qalan hissəsi ödənilirdi.

Zavod aksiz vergilərini vaxtında ödəyə bilmədikdə hər ay borcun 2%-i miqdarında penya tətbiq olunurdu. Əgər zavod 1 yanvar tarixədək borcları və penyanı vaxtında ödəyə bilməzdisə, onda zavod və onun avadanlığı, həmçinin, anbarda qalmış xammal və hazır qənd açıq hərrac yolu ilə satışı çıxarılırdı.

İşıqlandırma məqsədləri ilə istifadə olunan bütün neft məhsullarından aksiz vergisi tutulurdu.

Maliyyə Nazirliyi tərəfindən yüngül yağlar üçün yüksək dərəcə ilə, ağır yağlar üçün isə aşağı dərəcə ilə aksiz vergiləri müəyyən olunmuşdu.

Yüngül yağların hər pudundan 60 qəpik, ağır yağların isə hər pudundan 50 qəpik aksiz vergisi tutulurdu.

Bakı rayonundan kənara çıxarılan işıqlandırıcı neft yağları aksiz nəzarətçisi tərəfindən yoxlanılırdı. Keçən əsrin axırlarında Bakı neft rayonunun sərhədləri dövlət tərəfindən çox dəqiqliklə müəyyən edilmişdi. Yalnız yerli əhali öz ehtiyaclarını ödəmək üçün aksiz vergisi ödəmədən müəyyən edilmiş miqdarda işıqlandırıcı neft yağlarını Bakı rayonunun kənara çıxara bilirdi. Bakı rayonunun xaricə – İrana və Orta Asiya bazarlarına çıxarılan neft məhsulları qabaqcadan aksiz vergisi ödənilməklə və ya girov qoyulmaqla həyata keçirilirdi.

Kibritdən vergi iki şəkildə tutulurdu:

1) həm xaricdən gətirilmiş, həm də daxildə istehsal olunmuş kibritlər aksiz markaları ilə markalanmaqla;

2) kibrit fabrikləri saxlamaq hüququ verən patentlər üçün vergilər şəklində.

Kibritlərdən aksizlər bu şəkildə tutulurdu:

1. təhlükəsiz kibritlərdən (isveç kibritlərindən): a) daxili istehsaldan olanlar üçün – 75 kibrit çöpündən çox olmayan qutulara – 0.5 qəpik, 150-dən 225-dək kibrit çöpü tutan qutulara – 0.75 qəpik, 225-dən 300-dək kibrit çöpü tutan qutulara 1 qəpik aksiz vergisi tətbiq olunurdu; b) xaricdən gətirilən kibritlər üçün isə hər bir bənd üzrə ikiqat aksiz vergisi tətbiq olunurdu;

2. bütün digər kibritlər üçün: a) daxildə hazırlananlara – 1-ci maddənin a) bəndində göstərilənlər üçün ikiqat məbləğdə; b) xaricdən gətirilənlərə – 1-ci maddənin a) bəndində göstərilənlər üçün dördqat məbləğdə aksiz vergiləri tətbiq olunurdu.

Kibrit fabrikələrindən patent vergisi aşağıdakı qaydada alınırdı:

- 1) əl dəzgahlarının köməyi ilə işləyən fabrikələrdə - ildə 50 rubl;
- 2) atların köməyi ilə hərəkətə gətirilən dəzgahlarla işləyən fabrikələrdə - ildə 100 rubl;

3) buxar maşınlarının köməyi ilə işləyən fabrikələrdə - ildə 150 rubl.

Dövlət xəzinəsinə müxtəlif növ rüsumlar da ödənilirdi. Həmin rüsumlar bunlardan ibarət idi:

- 1) gerb rüsumu;
- 2) əvəzsiz yolla mülkiyyətə keçən əmlakdan rüsumlar;
- 3) dövlət qulluğunda olan məmurların maaşlarından rüsumlar;
- 4) diplomlar və qramotalardan rüsumlar;
- 5) makler və notarial kitablardan rüsumlar;
- 6) ixtiralar üçün patent alınmasına görə rüsumlar;
- 7) əmlakın sığorta olunmasına görə rüsumlar;
- 8) yüksək sürətli qatarlarla daşınan sərnişinlərdən və onların yüklərindən rüsumlar.

Gerb rüsumunun xəzinəyə ödənilməsi gerb rüsumu haqqında nizamnamə ilə tənzimlənirdi. Üç cür gerb rüsumu mövcud idi:

- 1) sadə gerb rüsumu;
- 2) aktın məbləğinə görə (proporsional) gerb rüsumu;
- 3) faizli kağızlardan rüsum.

Sadə gerb rüsumu beş məbləgdə müəyyənləşdirilmişdi: 80 qəpik; 60 qəpik; 15 qəpik; 10 qəpik və 5 qəpik.

Proporsional gerb rüsumunun iki növü var idi:

- 1) şəxsi borc öhdəlikləri, sənədlər və aktlar üçün;
- 2) digər əmlak sövdələşmələri üzrə sənədlər və aktlar üçün.

Vəzifəli şəxslərin, məhkəmə və inzibati orqanlarının, şirkətlərin cavabları, sualları, iddia ərizələri, təkzibləri və s., həmçinin, həmin sənədlərin surətləri əə onlara əlavə olunmuş digər sənədlərin hər vərəqindən müəyyən olunmuş qaydada gerb rüsumu alınırdı.

Məmurların dul qalmış arvadlarının və yetim qalmış uşaqlarının, həmçinin qocaldıqda məmurların özlərinin vəsaitlə təmin olunmaları üçün bütün mülki sahədə qulluq edən məmurların maaşlarından rüsum tutulurdu. Yüz qırx iki rubl 95 qəpikdən artıq maaş alan məmurların maaşlarının hər rublundan iki qəpik, yüz qırx iki rubl 95 qəpik və ondan aşağı maaş məbləğinin hər rublundan 1 qəpik rüsum tutulurdu.

Şəhər büdcələrindən maaş alan məmurların ödədikləri rüsumlar xüsusi pensiya fondunda cəmlənirdi və heç bir başqa məqsəd üçün istifadə oluna bilməzdi.

Yerli Zemstvolardan alınan məvaciblərdən isə heç bir rüsum tutulmurdu. Lakin qanunla Zemstvolardan məvacib alan məmurlara gələcəkdə pensiya ödənilməsi nəzərdə tutulduqda, həmin şəxsin məvacibindən ümumi qaydada rüsum tutulurdu.

Qeyd etmək lazımdır ki, müsəlman, pravoslav, xarici xristian və digər din xadimlərinin aldıkları məvaciblərdən heç bir rüsum tutulmurdu.

Əgər dövlət xidmətində olan məmurun vəzifəsi və buna müvafiq olaraq da maaşı artırılırdısa, onda həmin məmurun yeni və köhnə məvaciblərinin illik fərqlinin $\frac{1}{4}$ -i miqdarında rüsum tutulurdu.

Rusiya İmperiyasında müxtəlif adlar üçün verilmiş diplomlar və qramotalardan da rüsumlar tutulurdu. Məsələn xidmət vasitəsilə irsi zədəgən rütbəsinə layiq görülmüş şəxslərdən 300 rubl, alimlər, texniklər, rəssamlar, artistlər irsi fəxri vətəndaş rütbəsinə layiq görüldükdə onlardan 50 rubl, nəsəl şəcərəsini göstərən sənədlərin surətlərindən 50 rubl rüsum alınır.

Yeni ixtiralar, modellər, kəşflər və təkmilləşdirmələrə görə müəlliflik hüququ verən sənədlərdən rüsumlar, həmin müəlliflik hüququnun qüvvədə qaldığı müddətdən asılı olaraq tutulurdu.

Həmin rüsum aşağıdakı kimi müəyyən olunmuşdur:

1) şəxsi kəşflərə, ixtiralara və təkmilləşdirmələrə görə ; 3 illik – 90 rubl, 5 illik – 150 rubl, on illik – 450 rubl;

2) xarici kəşflər, ixtiralar və təkmilləşdirmələrə görə, bir illik – 60 rubl, iki illik – 120 rubl, üç illik – 180 rubl, dörd illik – 240 rubl, beş illik – 300 rubl, altı illik – 360 rubl;

3) fabrik rəsmlərinə və modellərinə görə – hər il üçün 50 qəpik.

İstər yerli, istərsə də əcnəbi sığorta təşkilatları tərəfindən yangından sığorta olunan hər hansı daşınan və ya daşınmaz əmlakın dəyərinin hər min rublundan ildə 75 qəpik rüsum tutulurdu.

Məcburi qarşılıqlı sığorta və əmlakın təkrar sığortası üçün bu rüsum tutulmurdu.

Əgər sığorta müqaviləsi nəzərdə tutulmuş müddətdən əvvəl pozulurdusa, onda qaytarılan sığorta məbləği ilə birlikdə qalan aylar üçün tutulmuş rüsum da geri qaytarılırdı.

Dəmir yolları ilə sərnişin daşınmasına görə dövlət xəzinəsinə birinci və ikinci dərəcəli biletlərdən dəyərlərinin 25 faizi miqdarında, üçüncü dərəcəli biletlərdən isə dəyərlərinin 15 faizi miqdarında rüsum tutulurdu.

Dəmir yolları ilə daşınan yüklərdən və həmçinin sərnişinlərin baqajlarından daşıma haqqının 25 faizi miqdarında rüsum tutulurdu.

Xəzinənin nəfinə dəmir yollarından tutulan rüsumları dəmiryol təşkilatlarının agentləri xəzinəyə ödəyirdilər. Tutulan rüsumun miqdarı hökumən sərnişinlərə satılan biletlərdə göstərməli idi.

Azərbaycanda 19-cu əsrin əvvəllərində vergilərin yığılmasına nəzarəti Xəzinədarlıqlar həyata keçirirdi. 19-cu əsrin 70-ci illərində Xəzinədarlıqlar Xəzinə Palataları ilə əvəz olunmağa başladı. Bu dövrdə Azərbaycan ərazisində vergilərin yığılmasına nəzarət sahəsində aşağıdakı orqanlar fəaliyyət göstərirdi:

Naxçıvan əyaləti Xəzinədarlığı (1838)

Şamaxı şəhəri Xəzər Xəzinə Palatası (1840-1843)

Zaqatala dairəsi Xəzinədarlığı (1868-1920)

Bakı şəhər Xəzinədarlığı (1821-1920)

Naxçıvan şəhər Xəzinədarlığı (1898-1916)

Yelizavetpol qəzası Xəzinədarlığı (1854-1919)

Nuxa qəzası Xəzinədarlığı (1840-1918)

Şamaxı Xəzinə Palatası (1846-1849)

Bakı Xəzinə Palatası (1872-1918)

19-cu əsrin ikinci yarısında Rusiya İmperiyası tamamilə kapitalist inkişafı yoluna qədəm qoydu. Rusiyada kapitalizmin inkişafı həm də müstəmləkə ucqarlarını əhatə etməyə başladı.

Artıq 19-cu əsrin 70-ci illərində Azərbaycanda burjuva islahatları aparılması zərurəti tam gerçəkliyi ilə üzə çıxdı.

Burjuva islahatlarının aparılması həm bütün Zaqafqaziyanın inzibati-ərazi cəhətdən yenidən təşkilinə, həm də maliyyə-nəzarət və statistika orqanlarının yenidən təşkilinə səbəb oldu.

Bakı xəzinə Palatası öz fəaliyyətinə 1 iyul 1872-ci ildə başladı. Həmin vaxtdan etibarən onun tərkibində aşağıdakı quberniya və qəza Xəzinədarlıqları mövcud olmağa başladı: Dərbənd, Yelizavetpol, Zaqatala, Quba, Lənkəran, Nuxa, Şamaxı, Şuşa Xəzinədarlıqları və Teymurxan-Şura şəhərinin xərclər şöbəsi.

Bakı Xəzinə Palatası aşağıdakı funksiyaları yerinə yetirirdi:

- xaricdə istehsal olunmuş mallarla ticarət edən şəxslərə nəzarət;
- ticarət və sənaye fəaliyyətinin düzgün təşkilinə nəzarət;
- müvafiq polis şöbələri ilə birlikdə ticarət və sənaye müəssisələrinin ümumi yoxlanmalarında iştirak;
- dövlət gəlirlərinin daxilolmalarına nəzarət;
- quberniyalar üzrə Xəzinə vəsaitlərinin bölüşdürülməsinə sərəncam vermək;
- hərəqlərin keçirilməsini təşkil etmək.

Bakı Xəzinə Palatasının strukturu bu şəkildə idi: palatanın dəftərxanası, kameral şöbə, xəzinədarlıq şöbəsi.

Vergilərin, rüsumların və cərimələrin yığılmasına, həmçinin Bakı və Yelizavetpol quberniyaları üzrə kəndlərin və şəhərlərin kameral qaydada təsvirinin verilməsinə Kameral şöbə məsul idi.

1 yanvar 1892-ci ildən Zaqafqaziya vilayətində ticarət və sənaye müəssisələri üçün yeni vergi tətbiq olundu. Bu məqsədlə də Bakı və Yelizavetpol quberniyalarında 1 avqust 1893-cü ildən vergi müfəttişlikləri yaradıldı.

Ticarətə nəzarət məqsədilə 1903-cü ilin iyulunda Bakı Xəzinə Palatasında yeni ticarət şöbəsi yaradıldı.

Bakı Xəzinə palatası Rusiya İmperiyasının üçüncü dərəcəli palataları sırasına daxil edilirdi, lakin bu palata öz fəaliyyətinin ölçülərinə görə heç də İmperiyanın ikinci dərəcəli palatalarından geri qalmırdı.

Beləliklə, yüz-yüz əlli ilə bundan öncə Azərbaycanda toplanılan vergi məbləğinin əsas hissəsini dövlət torpaq vergisi və əsgəri vergi təşkil edirdi. Sonra isə ticarət və sənaye fəaliyyətindən vergilər və aksiz vergiləri gəlirdi. Vətəndaşların gəlirlərindən tutulan vergilər isə həmin məbləğin çox hissəsini təşkil edirdi. Həmin dövrdə mövcud olmuş rüsumların bəziləri isə (məsələn, gerb rüsumu) zaman keçdikcə aradan çıxmışdır.

1.5. Azərbaycan Demokratik Respublikasında vergilər (1918-1920-ci illər).

1918-ci ilin may ayının 28-də Tiflis şəhərində Azərbaycan Milli Şurası Azərbaycanın istiqlaliyyəti haqqında Akt qəbul etdi. Beləliklə, Azərbaycan dövlətçiliyi tarixində ilk konstitusiya aktı - İstiqlal aktının qəbulu ilə Azərbaycan dövlətçiliyi dünyada Xalq Cümhuriyyəti formasında elan olundu.

Azərbaycanda dövlətçiliyin təşəkkül tapması iqtisadiyyatın da tamamilə yenidən qurulmasını tələb edirdi. Lakin Birinci dünya müharibəsi, ikihakimiyyətlik dövründə Azərbaycanda baş alıb gedən anarxiya, hərc-mərclik, xalqın varidatının Bakı kommunarları ilə «Sentrokaspi» tərəfindən talan edilməsi və nəhayət, müstəqil dövlət quruluşu dövründə ölkənin xarici qoşunların təsiri altında olması nəticəsində iqtisadiyyatın, demək olar ki, tam dağılması gənc hökuməti böyük çətinliklərlə qarşılaşdırmışdı. Hökumətin iqtisadiyyat sahə-

sində əsas vəzifəsi yalnız dağılmış təsərrüfat sahələrini bütünlüklə bərpa etmək deyil, həm də yeni iqtisadi sistemin prinsiplərini müəyyənləşdirmək və həmin prinsiplər əsasında islahatlara başlamaq idi. Lakin Azərbaycan Cümhuriyyəti hökumətini təmsil edən şəxslərin əksəriyyəti Rusiyanın qabaqcıl universitetlərinin məzunları olsalar da, onların müvafiq islahatlar keçirmək sahəsində zəruri təcrübələri kifayət etmirdi. Hökumətin kursu tarixi şəraitə görə həddən ziyadə ideoloji məzmun daşıyır və özünü respublikanın bütün icra orqanlarında büruzə verirdi.

Azərbaycan Cümhuriyyətinin iqtisadi və siyasi platforması bütün vətəndaşların həqiqi hüquq bərabərliyini bərqərar edərək, demokratik bir cəmiyyət qurmağı nəzərdə tuturdu.

Azərbaycan Cümhuriyyətinin həyata keçirməyə çalışdığı iqtisadi tədbirlər arasında ən əhəmiyyətliələrindən biri ölkədə maliyyə sistemini tənzimləmək və dövlət xəzinəsinə vəsait toplanmasına nail olmaq idi. Bunun əsas səbəbi dövlətin maliyyə vəziyyətinin çox ağır olması idi.

Siyasi sabitliyin pozulması, işsizliyin artması, manatın dəyərinin düşməsi ölkə əhalisində hökumətə inamsızlıq doğururdu. Bu məsuliyyətin bir hissəsi həm də parlamentin üzərinə düşürdü, çünki parlament iqtisadi məsələlərin həlli ilə bağlı müəyyən bir iş görülməsinə vaxt tapmır, sırf siyasi məsələlərin müzakirəsi ilə məşğul olurdu. Parlament dağılmış iqtisadiyyatı bərpa etmək məqsədi ilə bir sıra qanunverici aktların hazırlanmasına, onların baxılıb qəbul edilməsinə yalnız dörd aydan sonra başladı. Bu aktlar ilk növbədə kredit, vergi, bank və kömrük sahələrinə aid idi.

Dövlət vergi siyasətinin formalaşmasına yardım edən qanunlar zərfi hazırlanırdı. İlk vaxtlar bu sahədə aparılan iş keçmiş Rusiya imperiyasının müvafiq qanunlarına düzəliş və əlavələr etməklə məhdudlaşırdı, sonralar isə müxtəlif vergilər haqqında ayrı-ayrı qanun layihələri müzakirəyə çıxarılır və qəbul edilirdi. Təəssüf ki, bu zaman başlıca olaraq ənənəvi vergi sistemindən, xəzinənin ehtiyaclarını ödəmək üçün dolayı vergilərdən - inhisar yığımları, kömrük vergiləri və aksizlərdən istifadə edilirdi.

Azərbaycan Xalq Cümhuriyyəti Hökumətinin büdcəsi aşağıdakı vergi növləri hesabına formalaşırdı:

1. Birbaşa vergilər - torpaq vergisi, daşınmaz əmlak vergisi, dövlət gəlir vergisi, sənaye vergisi, kapital qoyuluşundan gəlir vergisi, hərbi mükəlləfiyyət vergisi, notarial vergi;

2. Dolayı vergilər – tütün, papiros kağızları, şəkər, çay, ağ neft, benzin, kerosin, sürtkü yağlarından və digər neft məhsullarından tutulan vergi, kömrük rüsumu və gəlirləri;

3. Möhür haqqı - məhkəmə, kargüzarlıq, sənəd yazışmalarından gəlirlər;

4. Hökumət inhisarlarına aid vergilər – mədən gəliri, poçt gəliri, teleqraf gəliri, meşələrdən, balıq vətəgələrindən, pambıqçılıq təsərrüfatlarından gəlirlər;

5. Dövlət dəmir yolundan gəlirlər – yük daşınmasından gələn gəlirlər;

Azərbaycan Xalq Cümhuriyyəti hökuməti maliyyə siyasətində mü-tərəqqi gəlir vergisi siyasətinə üstünlük verirdi. Parlamentin 26 dekabr tarixli iclasında çıxış edən baş nazir Fətəli xan Xoyskinin təqdim etdiyi hökumət proqramında deyilirdi; «Ölkədəki maliyyə vəziyyəti hələlik qeyri-müəyyəndir. Hələlik Azərbaycanın öz pul əskinası yoxdur, Azərbaycan hökuməti öz pullarını buraxmaq əzmindədir. Maliyyə siyasətində mü-tərəqqi gəlir vergisi həyata keçiriləcək».

Azərbaycan Xalq Cümhuriyyəti parlamentinin fəaliyyəti dövründə təqdim olunmuş 315 qanun layihəsindən 82-si Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təqdim edilmişdi. Parlamentə təqdim olunmuş bir qanun layihəsinə görə, vergi məsələsi ilə bağlı bütün şikayətlərə Maliyyə Nazirliyi əməkdaşlarından ibarət şura baxmalı idi.

Bütün siyasi partiyalar, o cümlədən hökumət partiyası olan «Müsavat» da dolayı vergilərin ləğvi və mü-tərəqqi gəlir vergisinin tətbiq edilməsini istəsələr də, hökumət və parlament əlavə vəsait əldə edilməsi məqsədilə tez-tez dolayı vergilərin tətbiqinə məcbur olurdu. 1919-cu ilin əvvəlindəki dövlətin gəliri 600 mln. manat idi ki, bunun da 400 mln. manatı dolayı vergilərin, xüsusən neft məhsullarının payına düşürdü. Lakin Azərbaycanın mövcud şəraitində kənd təsərrüfatının əsas özəyini əkinçilik təşkil etdiyi bir halda, ona müasir vergi sistemi tətbiq etmək çox çətin məsələ idi. Çünki onun üçün həm yeni minimum hədd müəyyən etmək, bütün vergiyə cəlb etmə dərəcələrini nəzərdən keçirmək, həm də büdsə haqqında qanun olmadığını nəzərə almaq vasib idi. Bütün bunlar dövlət büdsəsinin vaxtında tərtibinə və xərclərinin bölüşdürülməsinə mənfi təsir göstərirdi.

Vergi siyasətindəki vəziyyət bir də o səbəbdən ağırlaşmışdı ki, bütün yerlərdə vergilərin təyin edilməsi və yığılmasını həyata keçirən məsul struktur orqanlar yox idi, o zaman vergiləri qəza rəisləri yığirdılar. Maliyyə Nazirliyi nəznindəki müvafiq vergi şöbəsi obyektiv səbəblərə görə vergi növlərinin və ölkə ərazisini bütünlüklə əhatə edə bilməmişdi.

Buna görə verginin qədəri smetada qabaqcadan təyin edilmədiyi üçün yığım və inhisarlar şöbəsi təsis etmək məqsədəuyğun hesab edildi.

1919-cu il martın 17-də parlamentin qəbul etdiyi yeni qanuna əsasən yerlərdə vergi yığmaq hüququ üzvləri zemstvo yığıncaqları və icmalar tərəfindən seçilən gəlir vergisi üzrə quberniya və qəza idarə heyətlərinə verildi. Bundan əlavə, iyulun 16-da parlament Maliyyə Nazirliyi nəznində vergi müfəttişi vəzifəsini təsis etdi, ona vergi müvəkillərinin və vergi məntəqələrinin fəaliyyətini nəzarətində saxlamaq və təftiş etmək səlahiyyəti həvalə olundu.

Oktyabrın 20-də «Maliyyə naziri yanında müxtəlif vergilər qoyulması üzrə şikayətlərə baxan ali instansiya olan Şura haqqında» daha bir qanun layihəsi qəbul olundu. Həmin qanuna görə, Şuraya daimi üzvlərdən əlavə, məhkəmə və prokurorluq orqanlarının, həmçinin vergi ödəyənlərin müvəqqəti nümayəndələri də daxil edilmişdilər.

1919-cu ilin aprelində sonralar dövlət vergi siyasətinin formalaşmasında əsas rol oynamış ən mühüm qanun da Maliyyə Nazirliyindən daxil olmuşdu. Cəmi iki bənddən ibarət olan həmin qanunun ölkənin maliyyə-iqtisadi inkişafı üçün mühüm əhəmiyyəti var idi, çünki ilk dəfə olaraq (bu qanun «Kapital vergisinin ödəniş möhləti və tarif dərəcələrinin dəyişdirilməsi haqqında qanun» adlanırdı) müstəqim vergilərin qəti təyin olunmuş vaxt və tarif dərəcələrini müəyyən edirdi. Kapital vergisi hər 100 manatdan 30 manat olmaqla ilin başlanğıcında (ancaq fevralın 1-dən ges olmayaraq) ödənilir, gəlir vergisi isə ilin sonunda, gəlirin həcmi bəlli olandan sonra ödənilirdi. Müvafiq qanun mayın 15-də qəbul olundu. Həmin il iyulun 23-də isə parlament bu qanuna müvafiq olaraq yaşayış minimumunun dövlət gəlir vergisinə cəlb olunmayan həddini 1000 rubldan 5000 rubladək artırmaq haqqında qərar qəbul etdi.

Qəbul olunmuş qanunlar dövlətin maliyyə vəziyyətinin müəyyən qədər yaxşılaşdırılmasına xidmət edirdi. [3]

Lakin 1920-ci ilin aprel ayının 28-də XI qırmızı ordunun Azərbaycanı işğal etməsi nəticəsində Xalq Cümhuriyyəti devrildi, Azərbaycan Rusiyasının tərkibinə qatıldı və beləliklə də nəzərdə tutulan islahatlar həyata keçirilməmiş olaraq qaldı.

1.6 Sovet dövründə vergilər

1920-1921-ci illərdə Azərbaycan SSRİ-nin tərkibində olduğundan onun müstəqil vergi sistemi olmamışdır. Ona görə də həmin dövrdə Azərbaycanda qüvvədə olan vergiləri təhlil etmək üçün SSRİ-nin vergi qanunlarını nəzərdən keçirmək lazımdır.

Bolşevik partiyasının inqilabdan əvvəlki dövrdə qəbul edilmiş iqtisadi proqramı aşağıdakı tələbləri nəzərdə tuturdu: mütərəqqi gəlir vergisinin təyin edilməsi, zəruri istehlak mallarına dolayı vergilərin tətbiqinin ləğvi, zinət əşyaları üçün yüksək vergilərin müəyyən edilməsi.

İnqilabdan sonrakı ilk vaxtlar hökumət heç bir yeni vergi müəyyən etmədi. 07.12.1917-ci il tarixli Dekretə Müvəqqəti hökumətin müəyyən etdiyi vergilərin tutulması nəzərdə tutulurdu. Torpaq üzərində xüsusi mülkiyyətin ləğv edilməsi və sənayenin milliləşdirilməsi gəlir vergisinin tətbiqini məhdudlaşdırırdı. Buna görə də birbaşa vergilər büdcənin gəlir hissəsinin yerinə yetirilməsini təmin edə bilmədiyindən, dolayı vergilər də qalmaqda davam edirdi.

1918-ci ildə başlanan vətəndaş müharibəsi dövlətin iqtisadi siyasətini əsaslı şəkildə dəyişdi. «Hərbi kommunizm» dövründə maliyyənin rolunun azaldılması məcburi addım idi. Ölkənin hərbi vəziyyəti bütün maddi ehtiyatların maksimal şəkildə dövlətin əlində cəmlənməsini tələb edirdi.

1917-ci il inqilabından sonra Sovet dövlətinin əsas gəlirləri pul emissiyası, kontribusiyaya və ya təzminatlar və ərzaq sapalağı idi. Buna görə də ilk sovet vergiləri heç də böyük fiskal əhəmiyyət kəsb etmirdi və açıq-aşkar sinfi mübarizə xarakteri daşıyırdı. Məsələn, Xalq Komissarları Sovetinin 1918-ci il 14 avqust tarixli Dekretinə əsasən Qırmızı Ordu döyüşçülərinin ailələrini təmin etmək məqsədi ilə muzzdlu işçiləri olan xüsusi ticarət müəssisələri sahiblərindən birdəfəlik rüsum tutulurdu. 1918-ci il 30 oktyabr tarixli Dekretlə şəhər burjuaziyası və qolçomaqlar üçün birdəfəlik fəvqəladə on milyardlıq inqilabi vergi daxil edildi. Sovet dövlətinin maliyyə sisteminin quruluşu V.İ.Leninin 1919-cu ildə söylədiyi aşağıdakı fikrə əsaslanırdı: «Maliyyə sahəsində RKP imkan yaranmışca bütün hallarda mütərəqqi gəlir və əmlak vergisini həyata keçirəcək».

İlk vergi islahatları Yeni İqtisadi Siyasət dövrünə təsadüf edir. Sovet dövründə yeni iqtisadi münasibətlərə keçid V.İ.Leninin 15 mart 1921-ci il tarixli «Ərzaq sapalağının ərzaq vergisi ilə əvəz edilməsi haqqında» məruzəsindən sonra başlandı. Elə həmin dövrlərdə Sovet dövlətinin

vergi sisteminin əsasları qoyuldu. Yeni İqtisadi Siyasət dövründə mülkiyyətin müxtəlif formaları mövcud idi. Həmin illərdə dövlət kapitalı əsasında fəaliyyət göstərən səhmdar cəmiyyət tipli milliləşdirilmiş müəssisələrin təşkilinə səy göstərilirdi. Lakin belə cəhdlər müvəffəqiyyətlə nəticələnmədi.

Yeni dirçəlməyə başlayan vergi sisteminə həm birbaşa, həm də dolayı vergilər, rüsumlar və yığımlar daxil idi. RK(b)P-nin XI qurultayının tövsiyyələrinə uyğun olaraq vergi sisteminin təşkili zamanı müvafiq dəyişikliklər edilməklə inqilabdan əvvəlki praktikadan götürülmüş vergitutma formalarından istifadə olunmuşdu. Dövlət və xüsusi müəssisələr üçün vergi və yığımların büdcəyə alınması qaydası eyni idi, lakin xüsusi müəssisələr üçün dərəcələr yüksək idi. Natural vergilərin həcmi ərzaq sapalağından nəzərə çarpacaq dərəcədə aşağı idi. Həmin dövrdə aşağıdakı vergilər mövcud idi: kənd yerlərində həyət vergisi, mənzil vergisi, ev qulluqçusuna görə vergi, şəhər və şəhəratrafı bağ və bostanlardan vergi, ovçuluq hüququ üçün vergi, velosiped də daxil olmaqla nəqliyyat vasitələri sahiblərindən vergi, dəmir və su yolları ilə daşınan yüklərə görə yığım və s.

Yeni İqtisadi Siyasət dövründə pul şəklində olan ilk vergi 1921-ci ilin iyul ayında daxil edilmiş mədən vergisi idi. Bu vergi xüsusi ticarət və sənaye müəssisələrindən tutulurdu və iki hissədən ibarət idi: patent və bərabərləşdirici yığım. Patent yığımının tutulması müəssisənin maliyyə orqanlarında qeydiyyatını həyata keçirməyə və müəyyən bir dövr üçün qabaqcadan büdcəyə vəsait almağa imkan verirdi. Bu xüsusi ticarət müəssisələrinin qeyri-stabil fəaliyyəti nəticəsində böyük əhəmiyyət kəsb edirdi. Bərabərləşdirici yığım isə böyük gəlir əldə edən sahibkarların vergiyə cəlb olunmasını gücləndirmək məqsədi güdürdü. O, müəssisənin dövriyyəsinin 3 faizi həcmində tutulurdu. 1922-ci ildən mədən vergisi dövlət kooperativ, kommunal və ictimai müəssisələrdən eyni əsaslar üzrə tutulmağa başlandı. Sonralar bərabərləşdirici yığım müəssisənin tipindən (dövlət, kooperativ, xüsusi) asılı olaraq differensiallaşdırıldı və xüsusi kapitalın sıxışdırılması üçün bir alətə çevrildi.

«Hərbi kommunizm» dövründə təsərrüfatın naturallaşdırılması əməyin ödənilməsinə öz təsirini göstərməyə bilməzdi. Bu isə Yeni İqtisadi Siyasətin ilk vaxtlarında pul şəklində olan vergilərin bərpa edilməsini çətinləşdirirdi. Lakin maddi maraqlandırma prinsiplərinin tətbiqi əməyin ödənilməsi formalarına əhəmiyyətli dəyişikliklər etməyə imkan verdi, bunun da nəticəsində əmək haqqı pul şəkli almağa başladı. Məsələn,

əgər 1922-ci ilin yanvarında əmək haqqının 77,5 faizi natural formada ödənilirdisə, 1923-cü ildə o, 8,9 faizədək azaldı.

1922-ci ildən xüsusi şəxslərin gəlirləri və fəhlə və qulluqçuların muzzdlu işdən əldə etdikləri gəlirləri müəyyən məbləği aşırırsa, onlardan gəlir-əmlak vergisi tutulmağa başlandı. Vergi pilləvari mütərəqqi şkala üzrə hesablanırdı və vergi ödəyicisinin bəyannamələri əsasında yarım il ərzində onun məcmu gəlirindən tutulurdu. Gəlir vergisi hesablanarkən vergi tutulmayan minimumdan istifadə edilməsi az gəlirli şəxsləri vergidən azad etməyə imkan verirdi. 1922-ci ilin sonlarında vərəsəlik vergisi daxil edildi. Hər bir varis vərəsəlik yolu ilə aldığı əmlakın 1-4 faizi həcmində vergi ödəməli idi.

Dövlət və kooperativ təşkilatlarından gəlir vergisinin tutulmasına 1923-cü ildə başlanıldı. Onun dərəcəsi 8 faiz idi, vergiyə cəlb olunan mənfəət isə vergi orqanları tərəfindən müəssisənin məcmu gəlirləri ilə xərclərinin fərqi kimi təyin edilirdi. Elə həmin il kənd yerlərində vahid kənd təsərrüfatı vergisi daxil edildi. İlk vaxtlar o, həm pul, həm də natural formada tutulurdu. 1924-cü ildən isə yalnız pul formasında tutulmağa başlandı.

1925-ci ildə hərbi vergi daxil edildi ki, onun da ödəyiciləri 21-40 yaş arasında orduya çağrılmayan kişilər idi. Verginin dərəcəsi həmin şəxslərin ödədikləri gəlir və kənd təsərrüfatı vergilərinin 25 faizi həcmində idi. Hərbi vergidən daxilolmalar yalnız vətəndaş müharibəsi əlillərinə köməklik göstərilməsinə sərf edilirdi.

Ölkədə əmtəə pul münasibətlərinin sonrakı inkişafı və qiymətli kağızlar bazarının dirçəlməsi dövlət rüsumlarının daxil edilməsini tələb edirdi. Bununla əlaqədar olaraq gerb yığımı, dəftərxana yığımı, notarius yığımı, məhkəmə rüsumu və s. daxil edildi.

Birbaşa vergilər maliyyə siyasətinin əsas aləti idi və dövlət büdcəsinin gəlirlərinin artımının əhəmiyyətli amilinə çevrilmişdi. Büdcə daxilolmalarının 1922-1923-cü illərdə 43 faizini, 1923-1924-cü illərdə 45 faizini, 1925-1926-cı illərdə isə 82 faizini birbaşa vergilər təşkil etmişdir.

Birbaşa vergi sisteminin formalaşması ilə yanaşı olaraq dövlət ayrı-ayrı mallara aksiz şəklində dolayı vergilər də tətbiq edirdi. Birbaşa vergilərlə müqayisədə onların tutulması mexanizmi çox da mürəkkəb deyildi. Mükəmməl vergi aparatının olmadığı bir şəraitdə dolayı vergilər büdcənin əsas gəlir mənbələrindən birinə çevrildilər. Dolayı vergilər sahəsində maliyyə orqanlarının əsas vəzifəsi birbaşa vergilərdə olduğu kimi vergilərin əsas ağırlığının əhalinin təminatlı təbəqəsinin üzərinə keçirilməsi idi. Bu məqsədlə aksizlər məmumatın keyfiyyətindən, satış

qiymətindən, istehsalçıların dairəsindən asılı olaraq differensiallaşdırılırdı.

İlk aksiz vergisi 1921-ci ilin noyabrında çaxıra, bir qədər sonra isə kibritə, tütün məmulatlarına tətbiq edildi. 1924-cü il ərzində isə pivə, kvas, spirt, duz, qənd, çay, neft məhsulları, kofe, araq və s. aksizli mallar siyahısına salındı. Bütün çatışmazlıqlarına baxmayaraq Yeni İqtisadi Siyasət dövründə yaradılan vergi sistemi dövlətin qarşısında duran məsələləri həll etməyə imkan verirdi, büdcəyə vergi daxilolmalarının həcmi ilbəlil artırdı (cədvəl 1.1).

Cədvəl 1.1

1922-1928-ci illərdə büdcənin vergi gəlirlərinin dinamikası (mln.man.)

Verginin adı	1922 /23	1923 /24	1924 /25	1925 /26	1926 /27	1927 /28
Cəmi vergilər	584,0	991,1	1603,4	2192,9	3000,6	3522,8
O cümlədən: Kənd təsərrüfatı vergisi	176,5	231,0	326,2	251,2	357,9	354,2
Mədən vergisi	118,2	233,6	323,5	482,9	675,8	703,9
Gəlir vergisi	12,7	75,9	113,3	185,9	246,4	295,6
Aksizlər	103,5	240,6	507,8	841,6	1209,9	1491,2
Gömrük vergiləri	66,8	67,4	101,9	150,6	189,4	259,7

Yeni İqtisadi Siyasət dövrünün əvvəllərində vergi daxilolmaları dövlət büdcəsinin gəlirlərinin əsas hissəsini təşkil edirdi, ancaq xalq təsərrüfatı inkişaf etdikcə onların xüsusi çəkisi azalır, qeyri-vergi gəlirlərinin payı isə artırdı. Məsələn, 1922-1923-cü illərdə vergi daxilolmaları büdcə gəlirlərinin 63,14 faizini təşkil etdiyi halda 1927-28-ci illərdə bu rəqəm 48,13 faiz olmuşdu. Sonrakı illərdə həm birbaşa, həm də dolayı vergilərin tutulması sisteminə vergiyə cəlb edilməyən minimumun daxil edilməsi, dövlət və kooperativ müəssisələrinə bir sıra güzəştlərin verilməsi ilə əlaqədar olaraq dəfələrlə dəyişikliklər edilmiş oldu.

Xalq təsərrüfatında mərkəzləşdirmənin gücləndirilməsi və sənayenin idarə edilməsinin yenidən təşkil olunması maliyyə sahəsində əhəmiyyətli

dəyişikliklərin aparılmasını tələb edirdi. Vergitutmanın çoxsaylı formaları və dövlət, kooperativ və xüsusi müəssisələrin gəlirlərinin tutulması üsulları öz aktuallığını itirmişdi.

Aparılan iqtisadi siyasətin sistemli və ardıcıl olmaması nəticəsində 20-ci illərin sonunda SSRİ-də büdcə qarşılıqlı əlaqələrinin mürəkkəb bir sistemi yaranmışdı. Büdcəyə 86 adda ödəniş növü mövcud idi. Bütün bunlar isə ölkənin maliyyə sisteminin təkmilləşdirilməsini zəruri edirdi.

30-cu illərdən başlayaraq SSRİ-də vergilərin əhəmiyyəti getdikcə azalırdı və onlar özlərinə xas olmayan funksiyaları yerinə yetirirdilər. Məsələn, onlardan qolçomaqlara qarşı siyasi mübarizə aləti kimi istifadə edilirdi. SSRİ Xalq Komissarları Sovetinin 2 sentyabr 1930-cu il tarixli qərarına əsasən 1930-32-ci illərdə əsaslı vergi islahatları aparılmağa başlandı. Bu islahatlar nəticəsində aksizlər tamamilə ləğv edildi, müəssisələr üçün isə 2 növ vergi ödənişi – dövriyyə vergisi və mənfəətdən ayrımlar müəyyən edildi. Fondlara normativ ayrımlar istisna olmaqla, sənaye və ticarət müəssisələrinin bütün mənfəəti dövlət nəfinə tutulurdu. Beləliklə, dövlətin gəliri vergilər hesabına deyil, ümumi milli məhsulun dövlətin xeyrinə birbaşa məcburi alınması hesabına formalaşırdı. SSRİ Xalq Komissarları Sovetinin «Respublika və yerli büdcələr haqqında» 21 dekabr 1931-ci il tarixli qərarı ilə regionların iqtisadi maraqlarının mərkəzə tabe etdirilməsi üçün maliyyə ehtiyatlarının sərt mərkəzləşdirilməsi prinsipi həyata keçirilməyə başlandı. Bu qərarla regionların büdcələri öz gəlir mənbələrindən demək olar ki, məhrum oldular. Onların büdcə gəlirlərinin böyük hissəsini ümumittifaq büdcəsindən ayrımlar təşkil edirdi.

Əhalidən tutulan vergilərin dövlət büdcəsində payı olduqca cüzi idi. Böyük Vətən Müharibəsinin başlanması ilə əlaqədar olaraq hərbi vergi tətbiq olundu. 1946-cı ildə isə bu vergi növü ləğv edildi. Çoxuşaqlı analara kömək məqsədi ilə SSRİ Ali Sovetinin 21 noyabr 1941-ci il tarixli fərmanı ilə subaylara və uşaqsız ailələrə vergi tətbiq olundu. Monqolustan istisna olmaqla, tarixdə dünyanın heç bir ölkəsində bu verginin analoqu olmamışdır. Buna baxmayaraq bu vergi SSRİ dağılana qədər mövcud olmuşdur.

O dövrün əsas vergi ödənişi dövriyyə vergisi idi. 1954-cü ildə dövriyyə vergisindən daxil olan vəsaitlər dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin 41 faizini təşkil edirdi.

Ölkə rəhbərliyinin dəyişməsi, hər hansı bir siyasi kampaniyaların aparılması sovet vergilərində də öz əksini tapırdı. 7 may 1960-cı il tarixdə «Fəhlə və qulluqçuların əmək haqqından vergilərin ləğv edilməsi

haqqında» SSRİ Qanunu qəbul edildi. SSRİ Ali Soveti Rəyasət Heyətinin 22 sentyabr 1962-ci il tarixli fərmanı ilə yuxarıda adı çəkilən qərarın həyata keçirilmə müddəti bir qədər başqa vaxta keçirildi, sonralar isə tamamilə unuduldu.

1980-cı illərin ortalarında islahatlar başlanana qədər SSRİ-nin dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin 90 faizindən çox hissəsi xalq təsərrüfatından daxil olan vəsaitlər hesabına formalaşdı. Əhalidən tutulan vergilərin xüsusi çəkisi isə cəmi 6-7 faiz təşkil edirdi.

İnkişaf etmiş ölkələrdə isə vəziyyət tamamilə başqa cür idi. Məsələn, 80-cı illərin ortaları üçün gəlir vergisi büdcənin gəlir hissəsinin ABŞ-da 44,7 faizini, Böyük Britaniyada 32,0 faizini, Kanadada 37,0 faizini təşkil edirdi. Büdcənin gəlir hissəsində gəlir vergisinin payının artması heç də vətəndaşların üzərinə düşən vergi yükünün ağırlaşmasına səbəb olmamışdı. Çünki bir tərəfdən vergilərin çevik şkalası əhalinin müəyyən kateqoriyalarını vergilərdən azad etməyə imkan verir, digər tərəfdən isə əksər ölkələrdə vətəndaşlar orta illik gəlir artdıqca vergi dərəcəsini artıran progressiv şkala üzrə vergi ödəyirlər. Beləliklə, dövlət çalışır ki, gəlirləri çox yüksək və çox aşağı olan vətəndaşlar arasında disproporsiya qismən də olsa tarazlaşsın.

Qeyd etmək lazımdır ki, Sovet İttifaqında vergilərə ideoloji mənada sosialist dövlətinə yad olan element kimi baxırdılar. Hesab edilirdi ki, dövlət sektorunda yaradılan xalis gəlir tamamilə dövlətə məxsus olduğundan vahid sosialist mülkiyyəti çərçivəsində dövlət müəssisələri ilə dövlət arasında heç bir vergi münasibəti ola bilməz.

Rəsmi ideologiya vergi münasibətlərinin mümkünlüyünü inkar etdiyindən mənfəətdən əsas ödənişlər «ayrımalar» adlanırdı. Məsələn, 1989-cu ildə SSRİ-də yaradılan 268,2 milyard manatlıq mənfəətin 98,7 faizi dövlət müəssisələrində yaradılmışdı və onun da cəmi 36 faizi büdcəyə köçürülmüşdü. Mənfəətin alınması müxtəlif fondlara ayrımalar (məsələn, fondlara, əmək ehtiyatlarına görə mənfəətdən ayrımalar və s.) şəklində baş verirdi.

Yenidənqurma və təsərrüfatçılığın yeni mexanizmlərinə keçid SSRİ-də vergitutmanın dirçəlməsinə səbəb oldu. 1980-ci illərin ikinci yarısından başlayaraq müxtəlif mülkiyyət formalı müəssisələr yaranmağa başladı. Bu isə vergilərə əvvəlki baxışlardan imtina edilməsini tələb edirdi.

14 iyul 1990-cı il tarixdə «Müəssisə, birlik və təşkilatlardan vergilər haqqında» SSRİ Qanunu qəbul edildi və bu qanun 1991-ci il 1 yanvar tarixdən qüvvəyə mindi. Həmin qanuna əsasən 1991-ci ildən müəssisələrin vergiyə cəlb edilməsinin əsasını mənfəət vergisi təşkil edirdi. Onun

maksimal dərəcəsi 45 faiz həddində müəyyənləşdirilmişdi ki, bunun da 22 faizi ittifaq büdcəsinə daxil olmalı idi. Ayrı-ayrı vergi ödəyiciləri üçün verginin dərəcəsi müxtəlif idi. Məsələn, dövlət ixtisaslaşmış və kommersiya bankları üçün 55 faiz, nizamnamə fondunda xarici iştirakçının payının 30 faizdən çox olduğu birgə müəssisələr üçün 30 faiz müəyyənləşdirildi.

Ümumiyyətlə, bu qanun ölkədə bir sıra vergi münasibətlərini tənzimləyən ilk normativ sənəd idi. Lakin çox keçmədi ki, SSRİ dağıldı və yeni müstəqil dövlətlər yarandı.

1.7. Müstəqillik dövründə Azərbaycan Respublikasında vergitutmanın inkişafı.

Azərbaycan Respublikasının müasir vergi sistemi əsaslı iqtisadi dəyişikliklər və bazar münasibətlərinə keçid dövrü olan 1991 - 1992-ci illərdən başlayaraq təşəkkül tapmışdır. Vergi münasibətlərinin hüquqi tənzimlənməsi təcrübəsinin olmaması, qanunvericiliyin hazırlanması üçün ayrılmış vaxtın az olması, ölkədəki iqtisadi və sosial böhran onun təşəkkül tapmasına bilavasitə öz təsirini göstərmişdir. Ölkənin vergi sisteminin qısa müddət ərzində qurulmasını zəruri edən əsas şərtlərdən biri də 1991-ci ildə Azərbaycanın müstəqillik əldə etməsi nəticəsində büdcənin gəlir hissəsini formalaşdırmaq zərurəti idi. 1991-ci ilin sonuna kimi əsas vergi qanunları - mənfəət vergisi, əlavə dəyər vergisi, aksizlər və s. haqqında qanunlar qəbul edildi.

1992-ci il 21 iyul tarixdə qəbul edilmiş «Dövlət vergi xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu dövlət vergi xidməti orqanlarının strukturunu, onların hüquq və vəzifələrini müəyyən etdi. Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi yaradılarkən xarici ölkələrin təcrübəsindən geniş istifadə edilmişdir. Məhz buna görə də öz strukturu və quruluş prinsiplərinə görə o dünya iqtisadiyyatında geniş yayılmış vergitutma sistemlərinə uyğun gəlir. Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin əsas elementləri xarici ölkələrin vergi qanunvericiliyinin sadəcə köçürülməsi deyildir və onlar milli xüsusiyyətlər nəzərə alınmaqla formalaşdırılmışdır. Yeni yaradılan vergi sisteminin əsas elementi Azərbaycan üçün yeni olan əlavə dəyər vergisi idi. Bu vergi aksiz vergisi ilə birlikdə dövriyyə vergisini əvəz etmiş oldu. Bunun da nəticəsində dolayı vergilər birbaşa vergilərə nisbətən böyük üstünlük əldə etmiş oldu. Dolayı ödənişlər sisteminin daxil edilməsi vergi daxilolmalarının

qiymətlərin səviyyəsinin dəyişməindən mütənasib asılılığı hesabına iqtisadiyyatın maliyyə sağlamlaşdırılması məqsədini güdüdü. Ancaq qiymətlərin liberallaşdırılması şəraitində bu yeni vergi isteklak mallarının və xidmətlərin qiymətlərinin yüksəlməsinə səbəb oldu və yalnız fiskal funksiyanı yerinə yetirirdi.

1990-cu illərin birinci yarısında yüksək infilyasiya və iqtisadiyyatda əsaslı struktur dəyişiklikləri şəraitində büdcəyə zəruri maliyyə ehtiyatlarının toplanılmasını təmin etməklə vergi sistemi demək olar ki, öz funksiyalarını yerinə yetirirdi. Bununla bərabər bazar islahatlarının dərinləşməsi ilə əlaqədar vergi sistemində ortaya çıxan çatışmazlıqlar, onun iqtisadiyyatda baş verən dəyişikliklərə uyğun gəlməməsi özünü açıq aydın büruzə verirdi. Bununla əlaqədar olaraq vergilər haqqında qanunvericiliyə dəfələrlə əlavə və dəyişikliklər edilmiş oldu. Ancaq bu dəyişikliklər vergi sisteminin əsaslarını deyil, ayrı-ayrı məhdud sahələrini əhatə edirdi. Bütün bunların nəticəsində 90-cı illərin sonlarında Azərbaycan Respublikasında formalaşmış vergi sistemi onun ayrı-ayrı elementlərinin mükəmməl olmaması səbəbindən iqtisadi inkişafa əngəl törədirdi.

Qanuna riayət edən vergi ödəyicilərinin üzərinə düşən ağır vergi yükü, vergi güzəştlərinin çoxluğu, gəlir və vergilərin gizlədilməsi üçün çoxlu sayda boşluqların olması ölkədə azad rəqabət qanunlarının pozulmasına və gizli iqtisadiyyatın inkişafına şərait yaradırdı.

Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin zəruriliyi ondan irəli gəlirdi ki, əsaslı hələ keçmiş sovet rejimində qoyulmuş mövcud vergi sistemi yeni iqtisadi şəraitə tam uyğunlaşmırdı, bəzi hallarda bazar münasibətlərinin inkişafına maneçilik törədir və süni əngəllər yaradırdı. Vergi qanunvericiliyində olan systemsizlik, bu qanunvericiliyə edilmiş çoxsaylı dəyişiklik və əlavələr, çoxsaylı qanunlar, təlimatlar və digər normativ hüquqi sənədlər arasında olan ziddiyyətlər vergi qanunvericiliyini mürəkkəbləşdirmiş və onda müəyyən boşluqların yaranmasına gətirib çıxarmışdı.

Bütün bunları nəzərə alaraq ölkə başçısı H.Əliyev tərəfindən Respublika Nazirlər Kabinetinin 1998-ci ilin noyabr ayında keçirilmiş geniş iclasında ölkənin Vergi Məcəlləsinin qısa müddətdə hazırlanaraq qəbul olunması Respublika hökumətinə, iqtisadi orqanların rəhbərlərinə ən vacib vəzifə kimi tapşırıldı.

Odur ki, 1999-cu ilin iyun ayından etibarən ölkə başçısının bu göstərişi əldə rəhbər tutularaq, qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsi məqsədilə Vergi Məcəlləsinin layihəsinin hazırlanması vergi siste-

mində aparılan islahatların ən prioritet istiqaməti hesab edildi və bu vəzifənin yerinə yetirilməsi üçün geniş tədbirlər proqramı həyata keçirilməyə başlandı. Bu məqsədlə mövcud vergi qanunvericiliyinin tətbiqi vəziyyəti təhlil edildi, onda olan boşluqlar, ayrı-ayrı qanunlar arasındakı ziddiyyətlər aşkar edildi, sahibkarlığın və biznes fəaliyyətinin inkişafı üçün əlverişli şəraitin yaradılmasını, bazar münasibətlərinin sabit inkişafını təmin edə biləcək dövlət vergi siyasətinin istiqamətləri müəyyənləşdirildi. Eyni zamanda, sivil ölkələrin vergi qanunvericiliyi, bu sahədə onların vergi orqanlarının qabaqcıl və səmərəli iş metodları öyrənilməsi, bazar iqtisadiyyatına keçid dövrünü yaşayan ölkələrdə vergi siyasətinin düzgün müəyyənləşdirilməsinə kömək məqsədilə beynəlxalq maliyyə təşkilatlarının ilk növbədə Beynəlxalq Valyuta Fondunun tövsiyyələri nəzərdən keçirildi və onların Respublikanın iqtisadi, milli xüsusiyyətləri və digər reallıqları nəzərə alınmaqla tətbiq olunması imkanları araşdırıldı.

Bundan başqa, Vergi Məcəlləsinin layihəsinin hazırlanması prosesinə Respublikanın bütün əlaqədar təşkilatları, iqtisadçı mütəxəssislər, alimlər cəlb edildi, onların bu işdə səmərəli iştirakının təmin edilməsi üçün müvafiq tədbirlər həyata keçirildi. Bu məqsədlə Vergilər Nazirliyində daimi fəaliyyət göstərən Məsləhət-Məşvərət Şurası yaradıldı. Tərkibinə vergi sahəsində təcrübəsi olan yüksək ixtisaslı mütəxəssislər, qabaqcıl alimlər, müvafiq nazirlik, baş idarə, birlik və ictimai təşkilatların məsul işçiləri, Azərbaycan Respublikasında fəaliyyət göstərən xarici auditor şirkətlərinin, işgüzar dairələrin, kütləvi informasiya vasitələrinin nümayəndələri daxil edilən bu Şuranın ötən dövr ərzində əsas vəzifəsi vergi qanunvericiliyində mövcud olan problemlərin aradan qaldırılmasına, vergitutmanın qanunvericilik normativ-hüquqi bazasının təkmilləşdirilməsinə və s. aid təkliflərin hazırlanması və baxılmasından, bu sahədə vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri, ictimai təşkilatlar və birliklər arasında konstruktiv qarşılıqlı əlaqələrin yaradılmasından ibarət idi.

Respublika Vergilər Nazirliyinin Maliyyə Nazirliyi və digər iqtisadi orqanlarla birgə həyata keçirdiyi məqsədyönlü fəaliyyəti nəticəsində, qısa müddətdə beynəlxalq standartlara və eyni zamanda ölkənin iqtisadi şəraitinə uyğun sənədin — Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin layihəsi hazırlandı və müzakirə olunmaq üçün 1999-cu ilin oktyabr ayında Respublika Milli Məclisinə təqdim edildi.

Vergi Məcəlləsinin layihəsi Respublika Milli Məclisində bir neçə oxunuşda müzakirə edildi və hər dəfə onun layihəsi daha da təkmilləşdirilərək 2000-ci ilin iyul ayında qəbul olundu. Azərbaycan Respub-

likası Prezidentinin imzaladığı 11 iyul 2000-ci il tarixli "Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin təsdiq edilməsi, qüvvəyə minməsi və bununla bağlı hüquqi tənzimləmə məsələləri haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsi təsdiq edildi və onun 2001-ci ilin yanvar ayının 1-dən qüvvəyə minməsi nəzərdə tutuldu.

Qeyd etmək lazımdır ki, Vergi Məcəlləsinin tətbiqi böyük sayda normativ sənədlərin hazırlanmasını, habelə müvafiq təbliğat və maarifləndirmə işlərinin aparılmasını tələb edirdi. Tələb olunan normativ sənədlərin siyahısı Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 30 avqust 2000-ci il tarixli "Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin təsdiq edilməsi, qüvvəyə minməsi və bununla bağlı hüquqi tənzimləmə məsələləri haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanununun və bu Qanunla təsdiq edilmiş Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin tətbiq edilməsi barədə" Fərmanı ilə müəyyənləşdirildi və onların qısa müddətdə hazırlanmasının təmin edilməsi Respublika hökumətinə tapşırıldı. Bununla əlaqədar, Respublika Nazirlər Kabineti 18 sentyabr 2000-ci il tarixli 191s sayılı Sərəncam qəbul etdi və Vergi Məcəlləsinin tətbiqi ilə bağlı zəruri normativ sənədlərin layihələrinin hazırlanması və lazımi hazırlıq işlərinin aparılması üçün Respublika Vergilər, Maliyyə, İqtisadi İnkişaf, Ədliyyə, Əmək və Əhalinin Sosial Müdafiəsi Nazirliklərinə, Dövlət Statistika, Dövlət Gömrük Komitələrinə və s. müvafiq göstərişlər verdi.

Yuxarıda adları çəkilən Fərman və Sərəncamla Vergi Məcəlləsinin tətbiqi ilə bağlı 22 normativ sənədin hazırlanması Vergilər Nazirliyinə, 11 sənədin hazırlanması isə digər dövlət icra orqanlarına tapşırıldı.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin Fərmanının və Respublika Nazirlər Kabinetinin Sərəncamının icrasının təmin edilməsi məqsədilə Vergilər Nazirliyi tərəfindən müvafiq əmrlər verildi, Vergi Məcəlləsinin tətbiqi ilə bağlı Nazirliyin tədbirlər proqramına müvafiq düzəliş və əlavələr edildi. Vergi Məcəlləsinin layihəsinin Respublika Milli Məclisində müzakirəsi ərəfəsində Vergilər Nazirliyi tərəfindən onun tətbiqi ilə bağlı zəruri tədbirlər proqramının həyata keçirilməsinə başlandı. Belə ki, Məcəllənin tətbiqi ilə əlaqədar qüvvədən düşəcək və hazırlanması zəruri olan yeni normativ sənədlərin siyahısı müəyyən edildi, görülmək hazırlıq işləri müəyyənləşdirildi, onların konkret icraçıları və icra müddətləri göstərilməklə iş planı təsdiq olundu.

Vergi Məcəlləsi təsdiq edildikdən sonra onun tətbiqi ilə əlaqədar olaraq Vergilər Nazirliyinin aparıcı mütəxəssislərindən ibarət işçi qrupu

yaradıldı və müvafiq təlimat, qayda, metodiki göstəriş və digər normativ sənədlərin layihələrinin hazırlanması onlara tapşırıldı.

Vergi Məcəlləsi və onun tətbiq edilməsi ilə bağlı hazırlanan normativ-hüquqi sənədlər işçi qrupunda müzakirə edildi və qarşıya çıxan mübahisəli məsələlər, qanunvericilikdə olan boşluqlar Benyəlxalq Valyuta Fondunun ekspertləri ilə müzakirə edilərək onların həlli yolları axtarıldı.

Normativ sənədlərin işlənilib hazırlanması sahəsində kompleks tədbirlərin mərkəzləşdirilmiş və əlaqəli şəkildə həyata keçirilməsinin təmin edilməsi məqsədilə Vergilər Nazirliyinin Vergi siyasəti və strateji araşdırmalar Baş İdarəsinin nəzdində daxili imkanlar hesabına yeni idarə - Qanunvericilik və Metodologiya İdarəsi yaradıldı.

Eyni zamanda, Vergi Məcəlləsinin tətbiqi ilə bağlı hazırlıq işlərinin Respublikanın aidiyyətli nazirlik, komitə və baş idarələri ilə əlaqələndirilməsi məqsədilə Vergilər Nazirliyinin, habelə Maliyyə, Ədliyyə Nazirliklərinin və digər aidiyyətli orqanların mütəxəssislərindən, elm və iş adamlarından ibarət Əlaqələndirmə Komissiyası yaradıldı.

Vergi Məcəlləsinin tətbiqi ilə əlaqədar hazırlanması zəruri olan normativ sənədlərin icrası üç mərhələdə həyata keçirildi. Birinci mərhələ normativ sənədlərin Vergilər Nazirliyinin müvafiq idarə və şöbələrində hazırlanaraq Qanunvericilik və Metodologiya İdarəsində fəaliyyət göstərən işçi qrupuna təqdim edilməsini, ikinci mərhələ bu sənədlərin işçi qrupunda müzakirə olunmasını və ekspertizadan keçirilərək Əlaqələndirmə Komissiyasına təqdim edilməsini, üçüncü mərhələ isə onların Əlaqələndirmə Komissiyasında müzakirə edilməsini əhatə edirdi.

Əlaqələndirmə Komissiyasının iclaslarında müzakirə olunan normativ sənədlər və vergi bəyannamələri formaları Komissiyada tutulan irad və təkliflər nəzərə alınmaqla yenidən işlənir və razılaşdırılmaq üçün Nazirlər Kabinetinin Sərəncamında göstərilən müvafiq nazirlik və komitələrə göndərilirdi. Həmin nazirlik və komitələrlə əlaqə yaradılır və sənədlərin operativ razılaşdırılması, eləcə də yerli vergi orqanlarından, xarici şirkətlərdən və auditor təşkilatlarından alınan təkliflərin ümumiləşdirilib nəzərə alınması istiqamətində işlər aparılırdı.

Qeyd etmək lazımdır ki, "Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin təsdiq edilməsi, qüvvəyə minməsi və bununla bağlı hüquqi tənzimləmə məsələləri haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanununun və bu Qanunla təsdiq edilmiş Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin təsdiq edilməsi barədə" Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 30 avqust 2000-ci il tarixli Fərmanının icrası ilə əlaqədar olaraq Vergi Məcəlləsinin tətbiq edilməsini təmin etmək məqsədilə Azərbaycan Respub-

likasının Prezidentinin fərmanları və Nazirlər Kabinetinin qərarları ilə aşağıdakı sənədlər təsdiq edildi:

- Vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyətə cəlb edilmiş şəxsdən maliyyə sanksiyaların alınması Qaydaları;

- Dövlət vergi orqanlarında xidmət haqqında Əsasnamə;

- Vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinə xüsusi rütbələrin verilməsi, həmin rütbələrdən məhrum edilməsi və xüsusi rütbələrlə bağlı digər məsələlər;

- Vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin xüsusi rütbələrinə uyğun olaraq xüsusi geyim forması və fərqlənmə nişanları;

- Kommersiya sirri ilə bağlı münasibətləri tənzimləyən Qanun;

- Kommersiya (vergi) sirrini təşkil edən məlumatları müəyyən edən dövlət hakimiyyəti orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin siyahısı;

- Vergi ödəyicisinə eyniləşdirmə nömrəsinin verilməsi və tətbiq edilməsi Qaydası;

- Vergi ödəyicisinin vahid dövlət reyestrinin aparılması Qaydaları;

- Əlavə dəyər vergisi ödəyicilərinin dövlət reyestrinin aparılması Qaydaları;

- Binalar üzrə əmlak vergisinin hesablanması Qaydaları;

- Aksiz markası ilə markalanmalı olan markalanmamış malların siyahıya alınması və məsul saxlamaya qoyulması Qaydaları;

- Malın (işin, xidmətin) bazar qiymətinin müəyyən edilməsi Qaydaları;

- Səyyar vergi yoxlaması zamanı əşyaların nümunə kimi götürülməsi Qaydaları;

- Birbaşa və dolaylı qiymətləndirmə metodlarının tətbiq edilməsi Qaydaları;

- Vergi ödəyicisi tərəfindən verginin hesablanması üçün zəruri olan hesabat məlumatlarının verilmədiyi hallarda verginin əlaqəli məlumata əsasən hesablanması Qaydası;

- İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlər üzrə təmir xərclərinin gəlirdən çıxılması Qaydası;

- Xronometraj metodu ilə müşahidə aparılması Qaydaları;

- Gəlirdən çıxılmalı olan təmir xərclərinin məhdudlaşdırılan hədləri;

- Əlavə dəyər vergisinin məqsədləri üçün qeydiyyatdan alınmayan vergi agenti tərəfindən əlavə dəyər vergisi məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçməyən qeyri-rezidentə ödənməli olan məbləğdən əlavə dəyər vergisinin tutulması və ödənilməsi Qaydaları;

- Hüquqi şəxslərdən vergilər üzrə borcların və faizlərin alınması Qaydaları;

- Vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsi müddətinin uzadılması Qaydaları;

- Aksizli mallar üçün aksizlərin dərəcələri;

- Xarici hüquqi şəxsin əldə etdiyi mənfəəti birbaşa müəyyən etmək mümkün olmadığı hallarda mənfəətin hesablanması Qaydaları;

- Ümumi qaydalara əsasən vergitutma bazasının müəyyənləşdirilməsi çətin olan sahələr üzrə əlavə dəyər vergisinin hesablanması qaydaları;

- Vergi orqanlarının maddi həvəsləndirmə və inkişaf fondundan istifadə Qaydaları;

- Artıq ödənilmiş vergilərin, faizlərin və maliyyə sanksiyalarının vergi ödəyicisinə qaytarılması Qaydaları;

- Fiziki şəxslərin gəlir vergisindən azad olunan kompensasiya xarakterli ödəmələrin siyahısı;

- Əmək haqqından tutulan vergi hesablanarkən fiziki şəxslərin vergi güzəştləri hüququnun müəyyənləşdirilməsi üçün sənədlərin siyahısı;

- Ezamiyyə xərclərinin normaları;

- Köhnəlməyə məruz qalmayan aktivlərin siyahısı;

- Aksiz tutulan mallara, o cümlədən idxal mallarına aksiz markalarının tətbiqi Qaydaları;

- Kadastr qiymət rayonları və ona daxil olan inzibati rayonlar üzrə kənd təsərrüfatı torpaqlarının təyinatı, coğrafi yerləşməsi və keyfiyyəti nəzərə alınmaqla şərti balları;

- Hasil edilmiş neftin və qazın texnoloji proseslə əlaqədar quyuya geri vurulma normativləri;

- Vergi ödəyicilərinin siyahıya alınmış əmlakının açıq hərraclarda satılması Qaydaları.

Bundan əlavə Vergilər Nazirliyi vergi yoxlaması aktının forması və onun tərtib edilməsinə dair tələbləri, vergi ödəyicisinin uçota alınmaq üçün ərizəsinin və vergi ödəyicisinin uçota alınması haqqında şəhadətnamənin formalarını, əlavə dəyər vergisinin məqsədləri üçün qeydiyyat haqqında ərizənin formasını, əlavə dəyər vergisi ödəyicisinin qeydiyyat bildirişinin formasını və digər sənədləri hazırladı və təsdiq etdi.

Göründüyü kimi, qısa bir müddət ərzində Respublikada vergi qanunvericiliyi bazasının təkmilləşdirilməsi sahəsində xeyli iş görüldü, vergi qanunvericiliyinin bütün aspektlərini özündə birləşdirən, dünya standartlarına cavab verən, elmi cəhətdən əsaslandırılmış və təkmil bir

sənəd olan Vergi Məcəlləsi və onun tətbiqi ilə bağlı zəruri normativ-hüquqi sənədlər hazırlandı və təsdiq edildi.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi 2001-ci ilin yanvar ayının 1-dən tətbiq olunmağa başladı.

Vergi Məcəlləsinin qəbul edilməsi ölkədə iqtisadi islahatların inkişaf etdirilməsində həqiqətən tarixi bir hadisə oldu. Bu qanunun qəbul edilməsi ilə ölkənin vergitutma sistemində yenidən baxılmış oldu.

Vergi Məcəlləsinin qəbul edilməsi nəticəsində ölkədə əvvəllər fəaliyyətdə olan bəzi vergilər ləğv edildi, dövlət və yerli vergilər arasında dəqiq sərhəd müəyyənləşdirildi, bir sıra yeni vergilər daxil edildi. Bütün bunlar təsərrüfatçılıq şəraitinin keyfiyyətə dəyişməsinə səbəb oldu.

Vergi Məcəlləsinin qəbul edilməsi ölkədə vergitutma prosesini tənzimləyən norma və qaydaları sistemləşdirməyə imkan verdi. Vergi Məcəlləsi qəbul edilənə qədər vergitutmanın vahid qanunvericilik və normativ bazası yox idi, ölkədə bu sahədə yüzlərlə normativ sənəd fəaliyyətdə idi. Vergi Məcəlləsinin qüvvəyə minməsi ilə bütün bu aktlar öz hüquqi qüvvəsini itirmiş oldu.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi Azərbaycan Respublikasında vergi sisteminin, vergitutmanın ümumi əsaslarını, vergilərin müəyyən edilməsi, ödənilməsi və yığılması qaydalarını, vergi ödəyicilərinin və dövlət vergi orqanlarının, habelə vergi münasibətlərinin digər iştirakçılarının vergitutma məsələləri ilə bağlı hüquq və vəzifələrini, vergi nəzarətinin forma və metodlarını, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyəti, dövlət vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin hərəkətlərindən (hərəkətsizliyindən) şikayət edilməsi qaydalarını müəyyən edir.

Vergi Məcəlləsinin əsas məqsədi aşağıdakı mühüm vəzifələrin həyata keçirilməsidir:

- ədalətli, sabit, vahid vergi sisteminin bərqərar olunması, vahid vergi məkanında onun bütün elementlərinin qarşılıqlı əlaqəsinin hüquqi mexanizmlərinin yaradılması;

- sahibkarların və dövlətin balanslaşdırılmış maraqlarının nəzərə alınması;

- vahid vergi hüququ bazasının formalaşdırılması, vergi hüquq pozuntularına görə məsuliyyət sisteminin təkmilləşdirilməsi.

Vergi Məcəlləsi vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasındakı qarşılıqlı vergi münasibətlərini keyfiyyətə yeni səviyyəyə çıxaran bütün prosesual halları nəzərdə tutur.

Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulan vergilərdən başqa digər növ vergilər tətbiq edilə bilməz. Dövlət vergilərinin hər il üçün tətbiq olunan dərəcələri Vergi Məcəlləsində müəyyən edilən dərəcələrdən yüksək ola bilməz. Hər il «Dövlət büdcəsi haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununun müzakirəsi zamanı vergilərin dərəcəsi əsaslandırılmış şəkildə aşağı salına bilər. Vergi Məcəlləsinin qəbululu ilə əlaqədar fəaliyyətdə olan vergi qanunvericiliyi qüvvədən düşməklə yanaşı, digər qanunlarla vergitutma və vergi nəzarəti məsələləri üzrə ziddiyyət yaranmışda, üstün hüquq Məcəllədə təsbit olunan müddəalara verilir.

Mütəxəssislərin, iş adamlarının, beynəlxalq maliyyə qurumlarının Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi haqqında rəyi ondan ibarətdir ki, Vergi Məcəlləsi, ölkədə yaradılmış vergi mühiti azad sahibkarlıq üçün geniş imkanlar yaradır və hazırda Respublikada biznesin, sahibkarlığın inkişafı üçün vergi qanunvericiliyində, bütövlükdə vergi sistemində ziddiyyət və maneçilik yoxdur.

Bununla belə, tam ədalətli vergitutmanın bütün incəliklərini özündə birləşdirən vergi sisteminin, vergi qanunvericiliyinin yaradılması demək olar ki, hələ dünyanın heç bir ölkəsinə müəssər olmamışdır. Ona görə də vergi qanunvericiliyi mütəmadi olaraq təkmilləşdirilir, onda müəyyən dəyişikliklər aparılır.

Bu baxımdan Azərbaycan Respublikası da istisna deyil. Belə ki, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə 2002-ci ildə 78 əlavə və dəyişiklik, 2003-cü ildə 115 əlavə və dəyişiklik, 2004-cü ildə 127, 2005-ci ildə isə 50-dən yuxarı əlavə və dəyişiklik edilmişdir. Bu isə respublikanın vergi sistemində onun təkmilləşdirilməsi istiqamətində işlərin bu gün də davam etdirildiyini bir daha təsdiq edir.

2. VERGİ NƏZƏRİYYƏLƏRİ VƏ ONLARIN TƏKAMÜLÜ.

2.1 Vergitutmanın ümumi və xüsusi nəzəriyyələri.

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.

Vergi nəzəriyyəsi - vergilərin təbiəti və mahiyyəti, onların cəmiyyətin həyatındakı rolu və əhəmiyyəti barədə elmi biliklərin sistemidir. Vergi-qoymanın nəzəri cəhətdən əsaslandırılması çox da dərin tarixi köklərə malik deyil. XVII əsrə qədər vergilər haqqında bütün təsəvvürlər təsadüfi və sistemsiz xarakter daşıyırdı. Bu isə həmin təsəvvürləri vergitutma sahəsində ciddi nəzəri işlərə aid etməyə əsas vermir. Əsas vergi nəzəriyyələri bitkin bir təlim kimi XVII əsrdən başlayaraq formalaşmışdır.

Vergitutma sahəsində həm ümumiləşdirilmiş işlər, həm də onun ayrı-ayrı məsələlərinə həsr olunmuş tədqiqatlar mövcuddur. Bundan asılı olaraq vergitutmanın ümumi və xüsusi nəzəriyyələri bir-birindən fərqləndirilir.

Vergilərin ümumi nəzəriyyəsi vergitutmanın bütövlükdə təyinatını əks etdirir. Vergilərin ümumi nəzəriyyələri cədvəl 2.1-də əks olunmuşdur.

Ən ilk ümumi vergi nəzəriyyələrindən biri vergitutmanın qarşılıqlı, əvəzli xarakterinə əsaslanan mübadilə nəzəriyyəsidir. Bu nəzəriyyənin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, vergilərin müqabilində vətəndaşlar dövlətdən xarici müdaxilədən mühafizə, ictimai asayişin qorunması və s. kimi xidmətlər alırlar. Ancaq bu nəzəriyyə yalnız orta əsrlər şəraitində tətbiq oluna bilərdi. O dövrlərdə toplanmış yığım və rüsumlarla hərbi kömək alınır və bu da elə bir təsəvvür yaradırdı ki, sanki kral ilə onun təbəəsi arasında həqiqətən bu barədə müqavilə bağlanıb. Belə bir şəraitdə mübadilə nəzəriyyəsi mövcud münasibətlərin formal əksi idi.

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. Vergilər vətəndaşların mühafizəsi və ölkənin müdafiəsi müqabilində məcburi ödəniş kimi

çıxış edirlər. Son nəticədə belə bir mübadilə əlverişlidir, çünki ən bacarıqsız hökumət belə təbəələrini onların hər birinin özlərini müstəqil surətdə müdafiə etməsindən daha ucuz və daha etibarlı mühafizə edir. İngilis filosofu Tomas Qobbs (1588-1679), fransız mütəfəkkirləri Volter (1694-1778), Onore Mirabo (1749-1791) bu mövqedən çıxış edirdilər.

XIX əsrin birinci yarısında İsveçrəli iqtisadçı Jan 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 ödədiyi qiymətdir. J.Simond de Sismondi yazırdı: «Vergilərin köməyi ilə dövlətin illik xərcləri ödənilir və beləliklə hər bir vergi ödəyicisi özünün və həmvətənlərinin xatirinə həyata keçirilən ümumi xərclərdə iştirak edir. Sərvətin məqsədi zövq, ləzzət almaqdadır. Vergilərin köməyi ilə hər bir vergi ödəyicisi zövq, ləzzət əldə edir. Bu ləzzəti o ictimai asayişdən, qanunçuluqdan, şəxsiyyətin və mülkiyyətin təmin edilməsindən alır. İctimai işlərin nəticəsi olan abad yollardan, geniş parklardan, təmiz sudan istifadə edilməsinin özü də bir ləzzət verir. Uşaqların tərbiyə edilməsinə, böyüklərdə dini hisslərin inkişafına səbəb olan ümum-xalq maariflənməsi də bir ləzzətdir».

Cədvəl 2.1.

Vergilərin ümumi nəzəriyyələri

Adı	Dövrü	Baniləri
Mübadilə nəzəriyyəsi	Orta əsrlər	-
Atomistik nəzəriyyə	XVI – XVII əsrlər	S.Voban, Ş.Monteskye, T.Qobbs, Volter, O.Mirabo
Zövq (ləzzət) nəzəriyyəsi	XIX əsrin I yarısı	J.Simond de Sismondi
Vergilər sığorta mükafatı kimi	XIX əsrin I yarısı	J.Mak-Kulloh, A.Tyer
Klassik nəzəriyyə	XVIII əsrin II yarısı XIX əsrin I yarısı	A.Simt, D.Rikardo
Qurban nəzəriyyəsi	XIX əsr – XX əsrin əvvəlləri	N.Kanar, B.Milhauzen, C.Mill
Kollektiv tələbat nəzəriyyəsi	XIX əsrin sonu – XX əsrin əvvəlləri	E.Seliqman, R.Strum, L.Şteyn, A.Şaffle, F.Nitti
Keyns nəzəriyyəsi	XX əsrin I yarısı	C.Keyns
Monetarist nəzəriyyə	XX əsrin 50-ci illəri	M.Fridman
Təklif iqtisadiyyatı nəzəriyyəsi	XX əsrin 80-ci illəri	M.Berns, Q.Stayn

Elə həmin dövrlərdə vergilərə sığorta mükafatı kimi baxan nəzəriyyə də formalaşmağa başladı. Bu nəzəriyyənin nümayəndələri fransız dövlət xadimi Adolf Tyer (1797-1877) və ingilis iqtisadçısı Con Ramsey Mak Kulloh (1789-1864) idilər. Onların fikrincə vergilər hər hansı bir riskin yaranacağı təqdirdə vətəndaşların dövlətə ödədikləri sığorta ödənişidir. Vergi ödəyiciləri kommersant olmaqla, öz gəlirlərinin həcmindən asılı olaraq müharibə, oğurluq, yanğın və s.-dən öz mülkiyyətlərini sığortalayırlar. Ancaq həqiqi sığortadan fərqli olaraq vergilər sığorta halı yarandıqda onun əvəzini geri almaq üçün deyil, müdafiə və qanunçuluğun təmin edilməsi üçün dövlətin xərclərinin maliyyələşdirilməsi üçün ödənilir. Beləliklə, baxılan nəzəriyyənin əsasında duran sığortalama ideyası o zaman qəbul edilə bilər ki, dövlət risk halları baş verdikdə vətəndaşlara sığorta ödənişlərini həyata keçirmək öhdəliyini öz üzərinə götürmüş olsun.

Vergilərin klassik nəzəriyyəsi daha yüksək nəzəri səviyyəyə malikdir və ingilis iqtisadçıları Adam Smit (1723-1790), David Rikardo (1772-1823) və onların ardıcılıarı J.B.Sey, U.Petti və C.Millin elmi fəaliyyətləri ilə bağlıdır. Bu nəzəriyyənin tərəfdarları vergilərə hökumətin saxlanılması üçün zəruri olan xərcləri təmin etməli olan dövlət gəlirlərinin bir növü kimi baxırdılar. Bu zaman vergilərə heç bir digər rol ayrılmırdı. Belə bir mövqe A.Smit tərəfindən işlənib hazırlanmış bazar iqtisadiyyatı nəzəriyyəsinə əsaslanırdı. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində fərdi istehlakın ödənilməsinə subyektlərə iqtisadi sərbəstlik, fəaliyyət azadlığı verməklə nail olunur. A.Smit sosialistlərin elan etdikləri iqtisadiyyatın mərkəzləşdirilmiş idarə olunmasına qarşı çıxış edirdi.

O, 1776-cı ildə nəşr etdirdiyi «Xalqların sərvətinin təbiəti və səbəbləri haqqında tədqiqat» adlı kitabında yazırdı ki, hər bir vətəndaş öz gəlirlərinə uyğun surətdə dövlətin saxlanılmasında iştirak etməlidir. Dövlət mülkiyyət hüququnu qorumaqla bazar iqtisadiyyatının inkişafını təmin etməlidir. Bu funksiyaların yerinə yetirilməsi üçün dövlətə zəruri miqdarda vəsait lazımdır.

Bazar şəraitində dövlətin birbaşa gəlirlərinin həcmi (dövlət mülkiyyətindən) nəzərəcarpacaq dərəcədə azaldığından bu xərclərin ödənilməsinin əsas mənbəyi vergilər olmalıdır. Digər xərclərin (yolların tikilməsi və saxlanması, məhkəmə idarələrinin saxlanması və s.) maliyyələşdirilməsi isə maraqlı şəxslər tərəfindən ödənilən rüsum və yığımların hesabına olmalıdır. Bu zaman hesab olunurdu ki, vergilər əvəzsiz xarakter daşdığından rüsum və yığımlara vergi kimi baxmaq olmaz.

Bazar iqtisadiyyatı kimlərsə tərəfindən idarə olunmamasına baxmayaraq o, ciddi fəaliyyət qaydalarına tabedir. A.Smit bu qaydaları təhlil edərək göstərirdi ki, azad rəqabətin qiyməti istehsal xərclərinə bərabərləşdirmək cəhdi, sahə daxilində ehtiyatların bölüşdürülməsini optimallaşdırır. O, qeyd edirdi ki, hər bir şəxsin ödəməli olduğu verginin məbləği, ödənilmə müddəti qabaqcadan dəqiq müəyyən olunmalıdır. Belə olmadıqda vergi ödəyicisi vergi yığanın hökmü altına düşür və vergi yığan bundan öz şəxsi mənfəətini güdməklə istifadə edir. Vergilər hər bir vergi ödəyicisi üçün əlverişli olan vaxtda tutulmalıdır.

Beləliklə, məhz bu əsərində A.Smit vergitutmanın bu gün də öz əhəmiyyətini itirməyən əsas prinsiplərini şərh etmişdir.

A.Smitin ardıcılıları olan D.Rikardo, U.Petti, J.B.Sey (1767-1812), C.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 özünü tarazlaşdırma baş verir. Vergilər yalnız büdcənin gəlir mənbəyi rolunu oynayır, elmi mübahisələr isə onların yığılmasının ədalətliliyi 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 edirdilər. 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 məğzi ondan ibarətdir ki, vergilər iqtisadiyyatı tənzimləmənin əsas alətidir.

C.Keyns göstərirdi ki, iqtisadiyyatın inkişafının yüksək sürəti bazarın tutumunun genişlənməsi və bununla əlaqədar olan kütləvi istehsalın artmasına əsaslanmalıdır. Bundan çıxış edərək dövlət müdaxiləsi səmərəli tələbə nail olunması yolu ilə həyata keçirilir. Yalnız qənaətcilliyi milli sərvətin əsası hesab edən sələflərindən fərqli olaraq C.Keyns bu məqsədə nail olunmasında zirək, bacarıqlı olmağın mühüm rol oynadığını əsaslandırdı.

1936-cı ildə yazdığı «Məşğulluq, faiz və pulların ümumi nəzəriyyəsi» kitabında Keynes 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 törədirlər, çünki istehsala qoyulmur və passiv gəlir mənbəyinə çevrilirlər. Bu mənfi nəticəni aradan qaldırmaq üçün artıq yığımları vergilərin köməyi ilə almaq və büdcə sistemi vasitəsi ilə 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 stimullaşdırmalıdır. Bundan başqa aşağı vergilər dövlət xəzinəsinə daxilolmaları azaldır və bunula da iqtisadi dayanıqsızlığı gücləndirir.

Beləliklə, Keynes nəzəriyyəsinə görə vergilər dövlət tənzimlənməsi sistemində mühüm rol oynamağıdır. Yüksək vergilər iqtisadi fəallığı stimullaşdırır, iqtisadiyyatdakı balanslaşmaya təsir edir.

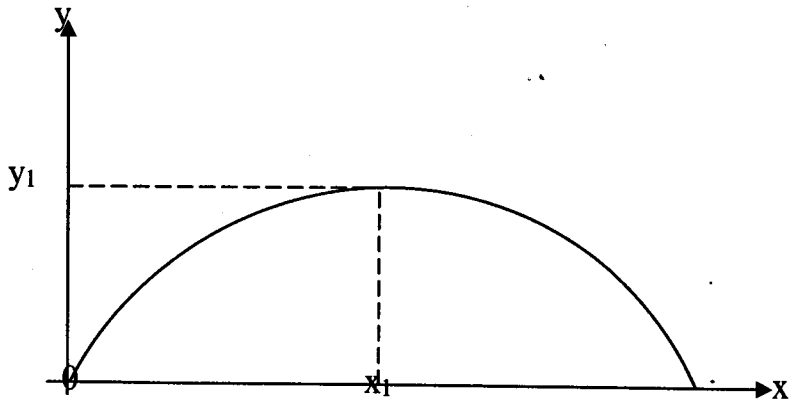
C.Keynsin iqtisadi nəzəriyyəsi böyük tətbiqi əhəmiyyət də kəsb etmişdir. Məsələn, I Dünya müharibəsi ərəfəsində İngiltərə hökuməti ondan istifadə etmişdir.

Ötən əsrin 50 –ci illərində Çikaqo Universitetinin iqtisadiyyat professoru Milton Fridman tərəfindən irəli sürülən monetarizm vergi nəzəriyyəsi pulun kəmiyyət nəzəriyyəsinə əsaslanırdı. Onun fikrinə görə iqtisadiyyatın tənzimlənməsini pulun miqdarından və bankların faiz dərəcəsi ilə həyata keçirmək olar. O, dövlətin rolunu ondan başqa heç kəsin həyata keçirə bilmədiyi fəaliyyətlə, yəni dövriyyədə olan pulun tənzimlənməsi ilə məhdudlaşdırmağı təklif edirdi. Bu zaman həmçinin vergilərin azaldılmasına da diqqət yetirilirdi. Dövlət xərclərinin ilbəl çoxalması inflyasiyanın əlavə artımına səbəb olduğundan ona istehsalın həcmi, məşğulluğun və qiymətlərin tənzimlənməsini həvalə etmək olmaz. O, vergilər vasitəsi ilə artıq pulları dövriyyədə çıxarmaqla pul kütləsinin tənzimlənməsinə kömək edə 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. Göründüyü kimi vergilər çox da əhəmiyyətli rol oynamır, digər mexanizmlərlə bərabər pul dövriyyəsinə təsir göstərir və onların köməyi ilə artıq pul kütləsi dövriyyədə çıxarılır.

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-cı illərində amerikalı alimlər M.Berns, Q.Stayn və A.Laffer tərəfindən işlənib hazırlanmış təklif iqtisadiyyatı nəzəriyyəsinə 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. İnsanlar vergi ödəmək üçün işləmirlər. Vergilər çıxılmaqla xalis gəlir bu adamın işlədiyini və ya yerində durduğunu müəyyən edir».

İqtisadiyyatda daha tez-tez müraciət edilən, lakin hələ də öz həllini tapmamış əsas problem vergilərin səviyyəsi ilə dövlətin real gəlirləri arasındakı nisbət məsələsidir. Bu problemin həlli Laffer əyrisi adlanan və vergi dərəcələri ilə vergi daxilolmalarının həcmi arasındakı asılılığı əks etdirən əyrini meydana gətirdi. Qrafiki olaraq bu əyri şəkil 2.1-də əks olunmuşdur.



Şəkil 2.1. Laffer əyrisi

burada,

y - büdcə gəlirləri;

x - vergi dərəcəsi;

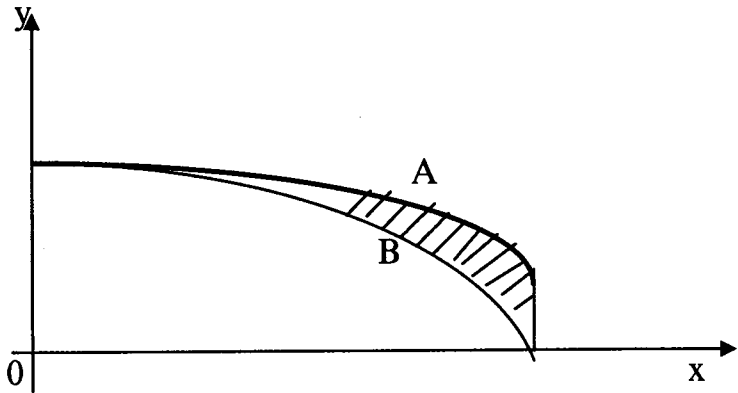
y₁ - büdcə gəlirlərinin maksimum mümkün həddi;

x₁ - büdcə gəlirlərinin maksimum qiymət aldığı vergi dərəcəsi.

X oxu boyunca vergi dərəcələri, Y oxu boyunca isə vergi daxilolmalarının həcmi göstərilir. Vergi dərəcəsinin artması getdikcə yavaşlayan sürətlə büdcə gəlirlərinin artmasına səbəb olur. Nə qədər ki, iqtisadi prosesin iştirakçısının sövqedicə maraqlarına ciddi surətdə toxunulmur, istehsalın həcmində azalma sürəti vergi dərəcəsinin artım sürətindən az olur. Ancaq elə bir x_1 həddi gəlib çatır ki, verginin ödənilməsi nəticəsində istehsalçının xalis gəliri qalmır. Adamlar isə yalnız vergi ödəmək üçün işləmirlər. Bunun nəticəsində də iqtisadi fəallıq azalır, vergidən yayınma halları kütləvi xarakter alır. Bütün bunlar isə vergi dərəcəsinin artmasına baxmayaraq büdcə gəlirlərinin azalmasına səbəb olur.

Beləliklə, vergi ödəyicilərinin bir hissəsi iqtisadiyyatın leqal sektorundan «gizli» sektoruna keçirlər (şəkil 2.2). Laffer nəzəriyyəsinə görə gizli iqtisadiyyatın inkişafı vergi sistemi ilə əks əlaqəlidir, başqa sözlə, vergi dərəcələrinin artımı «gizli» iqtisadiyyatın ölçülərinin artımına səbəb olur.

Qeyd etmək lazımdır ki, korporativ vergilərin hesablanmasındakı çətinlikləri əvvəlcədən görə 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.



Şəkil 2.2. Vergitutma səviyyəsinin dəyişməsinin iqtisadi aktivliyi və vergitutma bazasına təsiri

burada,

y - vergitutma bazası;

x - verginin dərəcəsi;

A - vergiyə cəlb olunmalı gəlirlər;

B - vergiyə faktiki cəlb olunan gəlirlər;

Ştrixlənmiş zona – vergidən gizlədilmiş gəlirlərdir.

Gəlirlərdən tutulan vergi dərəcəsi 40-50 faiz olduqda isə, Lafferin fikrincə, iqtisadi fəallıq aşağı düşür, bu isə vergi daxilolmalarının ümumi həcmnin azalmasına səbəb olur.

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

Artıq qeyd edildiyi kimi ümumi vergi nəzəriyyələri ilə yanaşı xüsusi vergi nəzəriyyələri də mövcud olmuşdur. Xüsusi vergi nəzəriyyələri cədvəl 2.2-də əks olunmuşdur.

Cədvəl 2.2

Xüsusi vergi nəzəriyyələri

Adı	Dövrü	Mahiyəti
Birbaşa və dolay vergilərin nisbəti nəzəriyyəsi	Orta əsrlərin başlanğıcı	Vergi sistemləri birbaşa vergilərdən təşkil edilir, dolay vergilər zərərli hesab olunur
	Orta əsrlərin sonu	Vergi sistemləri dolay vergilərdən təşkil edilir
	XIX əsrin sonu	Birbaşa və dolay vergilər arasında balans gözlənilməsi zəruridir
Vahid vergi nəzəriyyəsi	Müxtəlif dövrlər	Vahid vergi - müəyyən vergitutma obyektinə üçün vahid, müstəsna vergidir
Mütənasib və progressiv vergitutma nəzəriyyəsi	Müxtəlif dövrlər	Vergi dərəcələri vahid faizlə müəyyən edilir və ya vergi ödəyicisinin gəlirləri çoxaldıqca artır
Vergilərin başqasının üzərinə qoyulması nəzəriyyəsi	XVII əsrin ortaları	Vergi yükünün bölüşdürülməsi yalnız mübadilə prosesində mümkündür

Xüsusi vergi nəzəriyyələri arasında ən ilkinini birbaşa və dolay vergilərin nisbəti nəzəriyyəsidir. Avropa sivilizasiyasının inkişafının ilkin mərhələlərində birbaşa və dolay vergilərin təyin edilməsi cəmiyyətin siyasi inkişafından asılı idi. Mülkiyyətin daha bərabər bölüşdürüldüyü ilkin orta əsr şəhərlərində demokratik dayaqlar hələ qalmaqda idi və vergi sistemləri əsasən birbaşa vergilərdən təşkil olunurdu. Dolay vergilər isə əmtənin dəyərini artırdığından daha ağır və xalqın vəziyyətinə mənfi təsir göstərən vergilər hesab edilirdi. Zədəngən sinfi xalqın müqavimətini qırmaq üçün güc toplayandan sonra əsasən zəruri tələbat mallarına

qoyulan dolayı vergilərə üstünlük verildi. Beləliklə, birinci mövqenin tərəfdarları xalqın vəziyyətini ağırlaşdırdığından dolayı vergiləri zərərli hesab edirdilər.

Orta əsrlərin sonlarında meydana çıxan ikinci mövqenin tərəfdarları isə dolayı vergilərin təyin edilməsinin zəruriliyini əsaslandırırırdılar. Zadəganlar müxtəlif iltizam və güzəştlərə malik olduqlarından onlar birbaşa vergilərdən azad idilər. Buna görə də dolayı vergitutma ideyasının tərəfdarları imtiyazlı sinfin nümayəndələrinin xərclərinə vergilər tətbiq etməklə onları vergi ödəməyə məcbur etməyə cəhd göstərirdilər. Bununla da dolayı vergilərə vergitutmada bərabərliyi təmin edən bir vasitə kimi baxırdılar.

XIX əsrin sonlarında isə iqtisadçılar birbaşa və dolayı 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, əmək haqqı yüksələcək, sənayenin bütün sahələrində istehsalın həcmi 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.

Vahid verginin ilk formalarından biri torpaq rentasına tətbiq olunan vergidir. Cəmiyyətin inkişafında kənd təsərrüfatını əsas hesab edən fiziokratlar hesab edirdilər ki, bütün sərvətlərin yeganə mənbəyi torpaq olduğundan torpaq rentasına vahid vergi müəyyən etmək lazımdır. Deməli, bu vergini yalnız torpaq sahibləri ödəməlidirlər. Vahid verginin müəyyən edilməsi üçün əsas kimi torpağın ümumi olması ideyası irəli sürülürdü, yəni torpaq bütün sərvətlərin mənbəyidir, o, allahın bəxş etdiyi bir nemətdir və deməli hamıya məxsus olmalıdır. Həqiqətdə isə torpaq konkret şəxslərə məxsus olduğundan, onlar bütün sərvətlərin yeganə mənbəyinin sahibi kimi vahid vergini ödəməlidirlər.

Vergitutmanın nəzəri əsaslarına vergilərin sosial-siyasi xarakteri də böyük təsir göstərirdi. Bu özünü mütənasib və progressiv vergitutma nəzəriyyəsində daha çox büruzə verirdi. Bu onunla əlaqədar idi ki, vergilər əmlakın müəyyən hissəsini özgəninkiləşdirdiyindən istənilən vergi sistemi bu və ya digər dərəcədə sinfi maraqların, sosial güclərin nisbətini obyektiv əks etdirir.

Mütənasib vergitutma ideyasına görə vergilər miqdarından asılı olmayaraq vergi ödəyicisinin gəlirinə eyni bir faizlə təyin edilməlidir. Bu təklif imkanlı təbəqə tərəfindən həmişə müdafiə olunurdu və ədalətlik və bərabərlik prinsipləri ilə əsaslandırılırdı.

Proqressiv vergitutma ideyasına görə vergi ödəyicisinin gəlirinin artmasına uyğun olaraq vergi dərəcələri də artmalıdır. Cəmiyyəti sosialist yönümündə qurmağın tərəfdarları həmişə bu ideyanı müdafiə edirdilər. Onlar əsaslandırırdılar ki, proqressiv vergitutma daha ədalətlidir, çünki cəmiyyətin təbəqələşməsinin qarşısını müəyyən qədər alır və gəlirin yenidən bölüşdürülməsinə təsir göstərir.

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 gəlməsi olan mübadilə prosesində mümkündür. Yəni yalnız mübadilə və bölüşdürmə prosesləri vasitəsilə verginin hüquqi ödəyicisi vergi yükünü vergitutmanın bütün ağırlığını daşıyacaq başqa bir şəxs üzərinə keçirmək iqtidarındadır.

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. J.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 (dolayı vergilərin nəticəsində hər hansı bir əmtəənin qiyməti həddən artıq baha olduqda bu əmtəəyə tələbat əhəmiyyətli dərəcədə məhdudlaşır).

2.2. Vergitutmanın prinsipləri sistemi.

Prinsip latın sözü olub əsas, başlanğıc deməkdir. Vergitutmanın prinsipləri dedikdə vergi sahəsində mövcud olan başlıca ideya və qaydaların məcmusu başa düşülür.

Vergilərin məzmununun çoxşaxəli olmasını, onların kompleks xarakter daşdığını və birmənalı olmadığını nəzərə alaraq qeyd etmək lazımdır ki, vergi münasibətlərinin hər bir sahəsinə öz prinsiplər sistemi uyğun gəlir. Bu nöqtəyi nəzərdən üç belə sistemi qeyd etmək olar:

- vergitutmanın iqtisadi prinsipləri;
- vergitutmanın hüquqi prinsipləri;
- vergi sisteminin təşkilatı prinsipləri.

Vergitutmanın prinsipləri sistemini sxematik olaraq şəkil 2.3-də olduğu kimi əks etdirmək olar:

İndi isə bu prinsiplərin hər birinə ayrı-ayrılıqda nəzər salaq.

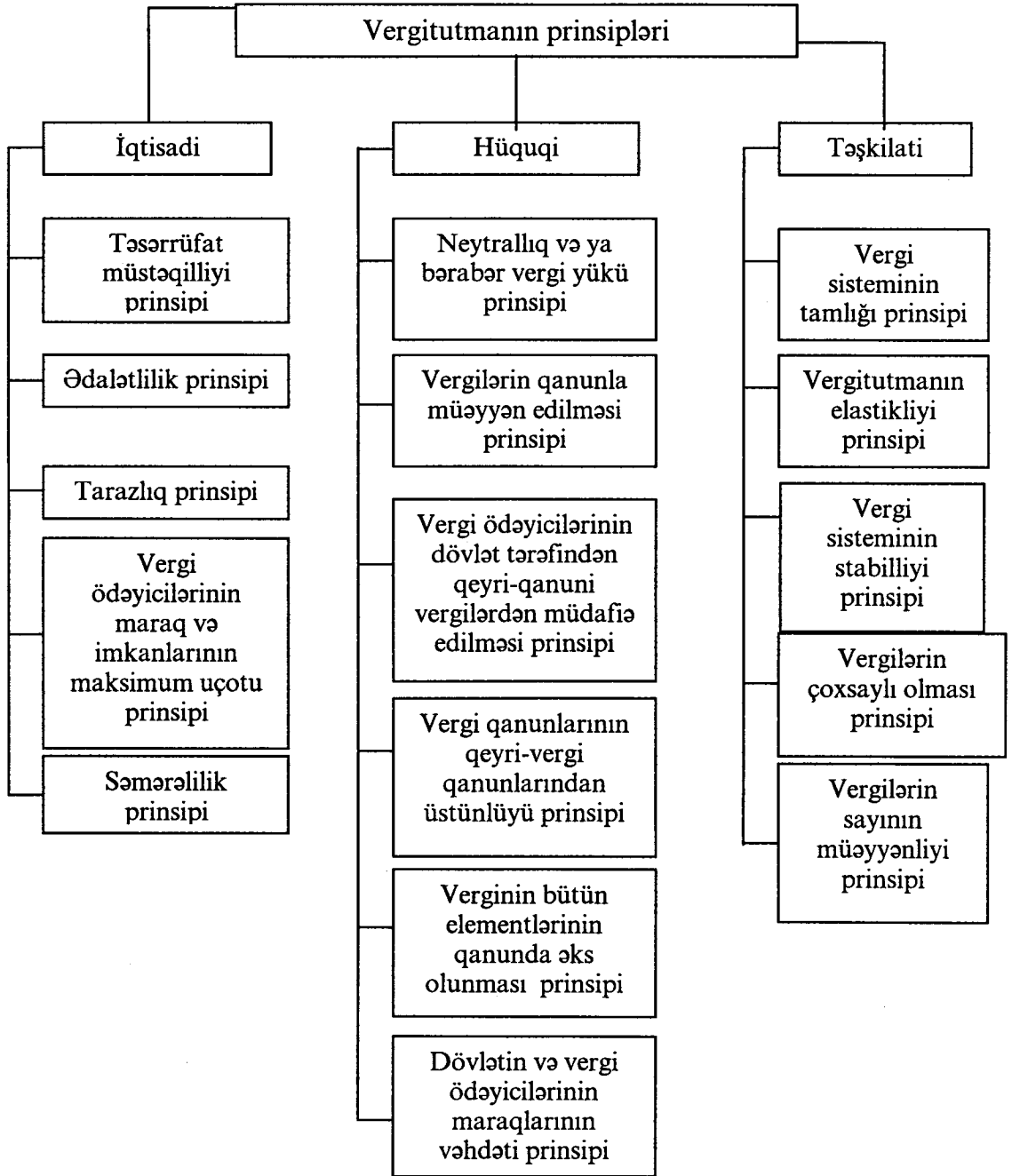
Vergitutmanın iqtisadi prinsipləri vergilərin bir iqtisadi kateqoriya kimi məqsəduyğunluğunu əks etdirən əsas müddəalardır. Artıq qeyd olunduğu kimi, bu prinsiplər ilk dəfə 1776-cı ildə ingilis iqtisadçısı A.Smitin yazdığı «Xalqların sərvətinin təbiəti və səbəbləri haqqında» adlı əsərində ifadə olunmuşdur.

A.Smit vergitutmanın sonralar «Tədiyəçinin hüquq bəyannaməsi» adlandırılan beş əsas prinsipini qeyd etmişdir. Bu prinsiplər aşağıdakılardan ibarətdir:

1) *Təsərrüfat müstəqilliyi və sərbəstlik prinsipi*. A.Smit belə hesab edirdi ki, yerdə qalan bütün prinsiplər bu prinsipə tabedirlər.

2) *Ədalətlik prinsipi*. Bu prinsipə əsasən vətəndaşlar gəlirlərinin həcminə uyğun olaraq vergi ödəməlidirlər.

3) *Müəyyənlik prinsipi*. Bu prinsipə əsasən verginin məbləği, üsulları və ödənilmə vaxtı vergi ödəyicisinə qabaqcadan məlum olmalıdır.



Şəkil 2.3. Vergitutmanın prinsipləri sistemi.

4) *Əlverişlilik prinsipi*. Bu prinsipə əsasən vergilər vergi ödəyicisi üçün ən əlverişli vaxtda və əlverişli üsullarla tutulmalıdır.

5) *Qənaətlilik prinsipi*. Bu prinsipə əsasən vergilərin tutulması ilə bağlı olan xərclər verginin məbləğindən az olmalıdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, bu prinsiplərin şərh olunduqları vaxtdan iki yüz ildən artıq bir müddətin ötməsinə baxmayaraq onlar bu gün də öz aktuallığını saxlayırlar, lakin müəyyən dəyişikliklərə məruz qalmışlar.

Hal-hazırda praktiki olaraq vergitutmanın aşağıdakı əsas prinsipləri həyata keçirilir:

- təsərrüfat müstəqilliyi və sərbəstliyi prinsipi;
- ədalətlilik prinsipi;
- tarazlıq prinsipi;
- vergi ödəyicilərinin maraq və imkanlarının maksimum uçotu prinsipi;
- səmərəlilik prinsipi.

Bu prinsiplərin hər birini ayrılıqda şərh edək.

Təsərrüfat müstəqilliyi və sərbəstliyi prinsipi vergi ödəyicisinin xüsusi mülkiyyət hüququna, xüsusi mülkiyyətin toxunulmazlığına və onun bu hüquqlarının dövlət tərəfindən qorunmasına əsaslanır.

Ədalətlilik prinsipi. Ədalətli vergi sisteminin yaradılması hələ ki heç bir dövlətin nail olmadığı bir arzudur. Bu prinsipə əsasən ölkənin hər bir vətəndaşı dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsində öz gəlirlərinə və imkanlarına uyğun olaraq iştirak etməlidirlər. Bu prinsip bir tərəfdən nəzərdə tutur ki, eyni iqtisadi vəziyyətdə olan vergi ödəyicilərinin öhdədikləri vergilərin məbləği də eyni olmalıdır. Lakin bu zaman belə bir etik problem ortaya çıxır: eyni bir müəssisədə işləyən, eyni işi görən, eyni əmək haqqı alan iki işçidən birinin ailəsi üç nəfər, o birinin ailəsi isə beş nəfərdən ibarətdirsə, onları eyni vəziyyətdə olan hesab etmək olarmı?

Digər tərəfdən isə iqtisadi cəhətdən qeyri-bərabər vəziyyətdə olan şəxslər qeyri-bərabər vergi vəziyyətində olmalıdırlar, yəni kim dövlətdən daha çox alırsa, onun ödəyəcəyi verginin də məbləği artıq olmalıdır. Adətən dövlət bu prinsipə mütərəqqi vergilərin və vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsi ilə nail olmağa çalışır.

Tarazlıq prinsipi. Bu prinsipin əsas məqsədi dövlət xəzinəsinin və vergi ödəyicilərinin maraqlarını tarazlaşdırmaqdan ibarətdir. Vergi dərəcəsinin yüksəlməsi büdcənin gəlirlərinin artımına səbəb olur. Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, bu yüksəliş elə bir həddə çata bilər ki, istehsalçının xalis gəlirlərinin əsas hissəsi tamamilə vergilərin ödənilməsinə

sərf olunur. Bu isə iqtisadi fəallığın aşağı düşməsinə, vergidən yayınma hallarının kütləvi xarakter almasına səbəb olar. Buna görə də vergitutmanın bir iqtisadi kateqoriya kimi həddi olmalıdır. Verginin həddi dedikdə, dövlət xəzinəsi və vergi ödəyicisi üçün elə bir optimal səviyyə başa düşülür ki, həmin səviyyədən müəyyən qədər kənarlaşmalar həm vergi ödəyicisinin, həm də dövlət xəzinəsinin maraqlarına zidd olur.

Vergi ödəyicisinin maraq və imkanlarının maksimum uçotu prinsipi. Bu prinsipə əsasən verginin məbləği, onun ödənilmə müddəti vergi ödəyicisinə əvvəlcədən məlum olmalıdır və o, vergi qanunvericiliyindəki bütün dəyişikliklər barədə qabaqcadan xəbərdar edilməlidir. Bu prinsip həmçinin vergilərin hesablanması və ödənilməsinin sadəliyini və vergi qanunvericiliyinin təklif etdiyi üsullardan hər hansı birini seçmək imkanı verir.

Səmərəlilik prinsipi. Bu prinsipə əsasən yığılmış verginin məbləği onun yığılmasına çəkilən xərclərin cəmindən çox olmalıdır. Müəyyən növ vergilərin, məsələn, fiziki şəxslərin əmlak vergisinin yığılması zamanı bu prinsipə əməl olunmur, çünki bəzən yığılan verginin məbləği vergitutma obyektlərinin müəyyənləşdirilməsi, vətəndaşların xəbərdar edilməsi, vergilərin yığılması və onlara nəzarətlə bağlı xərcləri ancaq ödəyir.

Vergitutmanın hüquqi prinsipləri dedikdə, sistemin mahiyyətini müəyyən edən əsas hüquqi qanunlar başa düşülür. Müasir şəraitdə vergitutmanın aşağıdakı əsas hüquqi prinsiplərini qeyd etmək olar:

1. **Bərabər vergi yükü prinsipi.** Bu prinsip vergi qanunları qarşısında bütün vergi ödəyicilərinin bərabərliyini nəzərdə tutur. Mülkiyyət və təşkilati-hüquqi formasından asılı olaraq sahibkarlıq fəaliyyəti üçün əlavə vergilərin və ya artırılmış vergi dərəcələrinin müəyyən edilməsi yolverilməzdir.
2. **Vergilərin qanunla müəyyən edilməsi prinsipi.** Bu prinsipə əsasən vergilər səlahiyyətli dövlət orqanları tərəfindən müəyyən edilir və təsdiq olunur.
3. **Vergi ödəyicilərinin qeyri-qanuni vergilərdən dövlət tərəfindən müdafiə edilməsi prinsipi.** Bu prinsipə əsasən dövlət vergi ödəyicilərinin üzərinə vergi ödəmək vəzifəsi qoymaqla bərabər, onları qeyri-qanuni vergi və rüsumlardan müdafiə etməlidir.
4. **Vergi qanunlarının qeyri-vergi qanunlarından üstün tutulması prinsipi.** Bu prinsipə əsasən qeyri-vergi qanunlarında vergi münasibətlərinə aid olan normalar olarsa, onlar yalnız vergi qanunvericiliyinə uyğun olduqları halda tətbiq oluna bilərlər.

5. **Verginin bütün elementlərinin vergi qanununda əks olunması prinsipi.** Əgər hər hansı bir vergi elementi, məsələn, vergitutma obyektı, verginin subyekti, vergi dərəcəsi və s. vergi qanununda əks olunmayıbsa, deməli, vergi ödəyicisinin vergi ödəməklə bağlı olan vəzifəsi müəyyən edilməmişdir.
6. **Dövlətin və vergi ödəyicilərinin maraqlarının uyğunluğu prinsipi.** Bu prinsipə əsasən vergilər müəyyən olunarkən və vergi qanunvericiliyinə dəyişikliklər edilərkən yalnız dövlətin deyil, həm də vergi ödəyicilərinin də maraqları nəzərə alınmalıdır.

Vergitutmanın təşkilati prinsipləri vergi sisteminin qurulmasının əsaslandığı və onun struktur elementlərinin qarşılıqlı əlaqəsinin həyata keçirildiyi qaydalardır. Bundan başqa vergi sisteminin təşkilati prinsipləri onun inkişafı və idarə edilməsinin əsas istiqamətlərini şərtləndirir. Ölkənin dövlət quruluşundan asılı olaraq onun vergi sisteminin təşkilati prinsipləri digər dövlətlərdən fərqlənə bilər. Lakin elə təşkilati prinsiplər vardır ki, onlar dövlət quruluşundan asılı olmayaraq bütün ölkələrə aid edilə bilər. Bu prinsiplər əsasən aşağıdakılardır:

- vergi sisteminin tamlığı prinsipi;
- vergitutmanın elastikliyi prinsipi;
- vergi sisteminin stabilliyi prinsipi;
- vergilərin çoxsaylı olması prinsipi;
- vergilərin siyahısının müəyyənliyi prinsipi.

Vergi sisteminin tamlığı prinsipi ölkə daxilində iqtisadi məkanın vahidliyini, ölkə ərazisində malların, iş və xidmətlərin və maliyyə vəsaitlərinin sərbəst hərəkətinə əngəl törədən maneələrin olmamasını nəzərdə tutur.

Elastiklik prinsipini XIX əsrin sonlarında alman iqtisadçısı A. Vaqner 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.

Vergi sisteminin stabilliyi prinsipinə əsasən vergi sistemi vergi islahatları aparılana qədər sabit fəaliyyət göstərməlidir. Vergi islahatları müstəsna hallarda və ciddi şəkildə müəyyən edilmiş qaydada aparılmalıdır. Əksər ölkələrdə belə bir praktika təşəkkül tapıb ki, vergi qanun-

vericiliyinə edilən əlavə və düzəlişlər yeni maliyyə ili başlayarkən qüvvəyə minir.

İstənilən vergi sistemi o zaman səmərəli olur ki, orada **çoxsaylı vergilər** nəzərdə tutulmuş olsun. Vergilərin sayının çox olması dövlət tərəfindən çevik vergi siyasətinin həyata keçirilməsi üçün imkanlar yaradır.

Vergi yükünün vergi ödəyiciləri arasında yenidən bölüşdürülməsi zərurəti vergilərin sayının çox olmasını şərtləndirən ilkin amillərdəndir. İkincisi, vahid vergi olarsa, vergi sisteminin elastikliyi prinsipi pozulmuş olar. Üçüncüsü, bu prinsipə əməl edilməsi vergilərin bir-birini tamamlamasını həyata keçirməyə imkan verir, yəni hər hansı bir verginin süni şəkildə minimallaşdırılması digər verginin artımı ilə nəticələnəcək.

Vergilərin sayının müəyyənliyi prinsipi əlavə vergilərin daxil edilməsini, vergi ödəyiciləri arasında ayrı-seçkiliyə yol verilməsini məhdudlaşdırır.

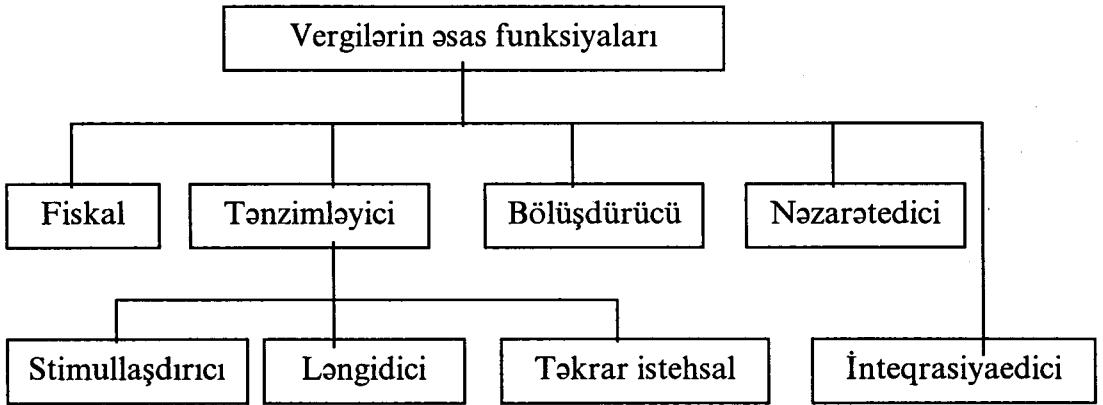
2.3. Vergilərin əsas funksiyaları.

Bazar iqtisadiyyatlı bütün ölkələrdə vergilərdən büdcə münasibətlərinə və mal, iş və xidmət istehsalçılarna birbaşa təsir vasitəsi kimi istifadə olunur. Vergilər vasitəsi ilə ictimai tələbatla onun ödənilməsi üçün zəruri olan ehtiyatlar arasında nisbi tarazlığa nail olunur, təbii ehtiyatlardan səmərəli istifadə edilməsi təmin edilir. Vergilər vasitəsi ilə dövlət iqtisadi, sosial və digər ictimai problemləri həll edir.

Bu nöqtəyi nəzərdən vergilər aşağıdakı beş əsas funksiyanı yerinə yetirir:

- fiskal funksiya;
- bölüşdürücü funksiya;
- tənzimləyici funksiya;
- inteqrasiyaedici funksiya;
- nəzarətedici funksiya.

Bu funksiyaları sxematik olaraq şəkil 2.4 –də olduğu kimi göstərmək olar:



Şəkil 2.4. Vergilərin funksiyaları.

İndi isə bu funksiyaların hər birini ayrı-ayrılıqda araşdıraq.

Fiskal funksiya. «Fisk» latın sözü olub, zənbil deməkdir. Qədim Romada ilk əvvəllər pulların saxlandığı kassa, sonralar imperatorların şəxsi xəzinəsi və nəhayət, gəlir, vergi və digər rüsumların cəmləşdiyi mərkəz fisk adlandırılmışdır. Bu funksiyanın mahiyyəti dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsini təmin etmək üçün ayrı-ayrı fiziki və hüquqi şəxslərin gəlirlərinin (mənfəətinin) müəyyən hissəsinin dövlət xəzinəsinə cəlb edilməsidir. Vergilərin əsas təyinatı, yəni ümumdövlət proqramlarının həyata keçirilməsi üçün vəsaitlərin dövlət büdcəsinə toplanması, məhz bu funksiya vasitəsi ilə həyata keçirilir. Yerdə qalan funksiyalar isə fiskal funksiyanın bir növ törəmələridir.

Bölüşdürücü funksiya. Vergilərin bölüşdürücü funksiyasının mahiyyəti ictimai gəlirin əhalinin ayrı-ayrı kateqoriyaları arasında yenidən bölüşdürülməsindən ibarətdir. Başqa sözlə, əhalinin güclü təbəqəsinin vergi yükünün ağırlaşdırılması hesabına vəsaitlər bu kateqoriyadan əhalinin daha zəif kateqoriyalarına ötürülür. Bölüşdürücü funksiya misal olaraq aksizləri, mütərəqqi vergitutmanı göstərmək olar.

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrin əksəriyyətində vətəndaşları onların öz nəzarətləri xaricində olan amillərin doğurduğu iqtisadi çətinliklərdən qorunmasını təmin edən geniş sosial müdafiə şəbəkəsi mövcuddur. Sosial müdafiə dedikdə, ilk növbədə cəmiyyətin aztəminatlı üzvlərinə maliyyə yardımını nəzərdə tutan dövlət proqramları nəzərdə tutulur. Bu cür proqramlara işsizliyə görə müavinətlərin verilməsi, əlilliyə və qocalığa görə pensiyaların verilməsi, pulsuz tibbi xidmətin göstərilməsi, pulsuz yaşayış sahələrinin verilməsi və s. daxildir. Sosial

müdafiə proqramları şəbəkəsinin mahiyyəti cəmiyyətdə gəlirlərin yeni-dən bölüşdürülməsinə gətirib çıxarır. Bunun da əsasında cəmiyyətin müəyyən bir təbəqəsinə müavinətlərin ödənilməsi üçün digər təbəqəsin-dən vergilər tutulur. Müasir cəmiyyətdə sosial stabilliyin təmin edilmə-sinin əsas vergi vasitələri aşağıdakılardır:

- əmək haqqından sosial sığorta fonduna ayırmalar şəklində tutulan vergilər;

- fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzrə vergi güzəştləri.

Tənzimləyici funksiya. Bu funksiya vergi mexanizmləri vasitəsi ilə dövlətin qarşıya qoyduğu müəyyən məqsədlərə nail olunmasına xidmət edir. Bu funksiya vasitəsi ilə vergilər, təkrar istehsal prosesinə onun sürətini stimullaşdırmaq və ya ləngitməklə əhəmiyyətli təsir göstərir, ka-pital yığığını gücləndirir və ya zəiflədir, ödəniş qabiliyyətli tələbi artırır və ya azaldır.

Görkəmli ingilis iqtisadçısı C.Keynsin fikrincə vergilər cəmiyyətdə yalnız iqtisadi münasibətləri tənzimləmək üçün mövcuddur.

Vergilərin tənzimləyici funksiyasını təhlil edərkən onun aşağıdakı üç alt funksiyasını qeyd etmək lazımdır:

-stimullaşdırıcı alt funksiya;

-ləngidici alt funksiya;

-təkrar istehsal alt funksiyası.

Stimullaşdırıcı alt funksiya bu və ya digər iqtisadi proseslərin inkişafı-nın təmin edilməsinə yönəlir. O, güzəşt və azadolmalar sistemi vasitəsi ilə həyata keçirilir.

Müasir vergitutma sistemi kiçik müəssisələrə, kənd təsərrüfatı məh-sulları istehsalçılarına, istehsala kapital qoyuluşları həyata keçirən, xey-riyyəçilik fəaliyyəti ilə məşğul olan təşkilatlara müxtəlif vergi güzəştləri nəzərdə tutur.

Ləngidici alt funksiya isə əksinə, vergi yükü vasitəsi ilə hər hansı bir iqtisadi prosesin inkişafının qarşısının alınmasına yönəldilir. Bu məq-sədlə dövlət müəyyən fəaliyyət növləri üçün yüksək vergi dərəcələri müəyyənləşdirir, kapital ixracına vergi tətbiq edir və s.

Təkrar istehsal alt funksiyası isə istifadə olunmuş ehtiyatların bərpa edilməsinə xidmət edir.

İnteqrasiyaedici funksiya. XX əsrin sonlarında vergilər bazar iqtisadi-yatının tənzimlənməsi mexanizmlərində keyfiyyətə yeni bir funksiyanı yerinə yetirməyə başladılar. Bu öz əksini xarici iqtisadi münasibətlərin tənzimlənməsində vergilərin inteqrasiyaedici funksiyanı yerinə yetirmə-sində tapmış oldu. Onun meydana çıxmasını şərtləndirən əsas amil dün-

ya təsərrüfat sisteminin inkişafının xarakterik xüsusiyyəti ilə, yəni milli iqtisadiyyatların qarşılıqlı asılılıq proseslərinin güclənməsi və təsərrüfat həyatının hərtərəfli beynəlmiləlləşməsi ilə bağlıdır. Vergilər ərazi təsərrüfat və siyasi maraqlarla bir-biri ilə bağlı olan dövlətlər üçün vahid iqtisadi məkanın formalaşdırılması vasitələrindən birinə çevrildilər. Dövlətlərin təsərrüfat həyatının qarşılıqlı asılılığının güclənməsi və beynəlmiləlləşməsi prosesinin ən parlaq təzahürü Avropa İttifaqı çərçivəsində iqtisadi inteqrasiyadır. Avropa İttifaqı üzvü olan ölkələrin milli vergi sistemlərinin vahid şəkllə salınması və bir-birinə uyğunlaşdırılması siyasəti Avropa İttifaqı çərçivəsində inteqrasiya proseslərinin təmin edilməsinin güclü aləti oldu. Praktikada vergilərin inteqrasiyaedici funksiyasının reallaşdırılması ölkələr arasında gömrük maneələrinin, ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması barədə ikitərəfli və çoxtərəfli müqavilələrin bağlanması, milli vergi sistemlərinin vahid şəkllə salınması və bir-birinə uyğunlaşdırılması yolu ilə həyata keçirilir.

Nəzarətedici funksiya. Dövlət vergilər vasitəsilə müəssisələrin və vətəndaşların maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarəti həyata keçirir. Bu nəzarət vasitəsi ilə dövlət büdcəsinə və vergi sisteminə bu və ya digər düzəlişlərin edilməsi zərurəti müəyyənləşdirilir.

3. VERGİTUTMANIN ƏSASLARI.

3.1. Vergi anlayışı və vergilərin əsas əlamətləri.

Vergi maliyyə elminin əsas anlayışlarından biridir. Ona eyni zamanda həm iqtisadi, həm təsərrüfat və həm də siyasi kateqoriya kimi baxmaq lazımdır. İqtisadi və siyasi elmlərin inkişafı vergilərin mahiyyətini izah etmək üçün yeni imkanlar açır.

Qeyd edildiyi kimi vergi pul vəsaitlərinin büdcəyə toplanmasının ilk forması deyildir. Tarixə nəzər salsaq görərik ki, büdcəyə daxilolmalar müxtəlif dövrlərdə müxtəlif cür adlandırılmışlar. Məsələn, qədim dövrlərdə məğlub edilən xalqdan yığılan vəsaitlər bac-xərac adlanırdı. Almaniyada vergilərə dövlət başçısının verginin ödənilməsi ilə bağlı xahişi ilə əlaqədar olaraq bede (beten – xahiş deməkdir) deyirdilər.

Vergitutma nəzəriyyəsi inkişaf edib təkmilləşdikcə «vergi» termininin mahiyyətinə baxışların da təkamülü baş verirdi. Bu zaman alimlər və ictimai xadimlər vergiləri yalnız iqtisadi nöqteyi-nəzərdən 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. J. Sismondi yazırdı ki, vergi bir tərəfdən qurbandırsa, digər tərəfdən isə bu qurban hesabına dövlətin xidmətləri bizə xeyir verirsə, o bir faydadır.

Vergitutma təcrübəsində verginin hüquqi cəhətdən müəyyən edilməsi probleminin həllinə iki əsas yanaşma mövcuddur: geniş mənada yanaşma və dar mənada yanaşma.

Geniş mənada yanaşmada ictimai xərclərin maliyyələşdirilməsi üçün vəsaitlərin hər cür tutulması vergi anlayışına aid edilir. Bu cür yanaşmada vergi anlayışı hər cür ayırmaları və yığımları əhatə edir.

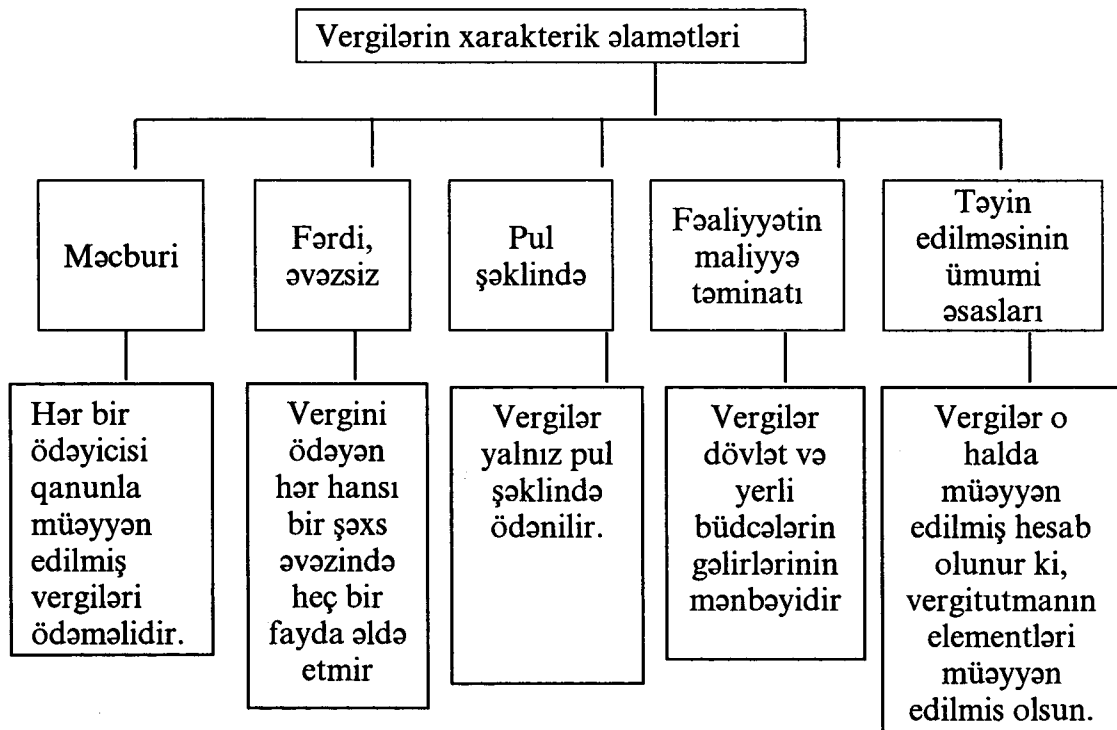
Dar mənada yanaşma isə vergilərə müəyyən tələblərə cavab verən fiskal ödənişlərin bir növü kimi baxmağa imkan verir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində vergiyə aşağıdakı kimi tərif verilmişdir: «Vergi – dövlətin və bələdiyyələrin fəaliyyətinin maliyyə təminatı məqsədi ilə vergi ödəyicilərinin mülkiyyətində olan pul vəsaitlərinin özgeninkiləşdirilməsi şəklində dövlət büdcəsinə və yerli büdcələrə köçürülən məcburi, fərdi, əvəzsiz ödənişdir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əsasən vergilərin xarakterik əlamətləri şəkil 3.1-də əks olunmuşdur.

Dövlət gəlirlərinin səfərbər edilməsi üsulundan asılı olaraq məcburi ödənişlər vergi və qeyri-vergi ödənişlərinə ayrılır. Qeyri-vergi ödənişləri

dövlətin vergi sisteminə daxil olmayan, vergi qanunvericiliyi ilə deyil, digər qanunvericilik aktları ilə təyin olunan məcburi ödənişlərdir. Qeyri-vergi ödənişlərinə yığım, rüsum və digər ödənişlər daxildir. Bunu sxematik olaraq şəkil 3.2-də olduğu kimi əks etdirmək olar.



Şəkil 3.1. Azərbaycan qanunvericiliyinə əsasən vergilərin xarakterik əlamətləri.

Vergi, yığım, rüsum və digər ödənişləri bir-birindən fərqləndirmək lazımdır.

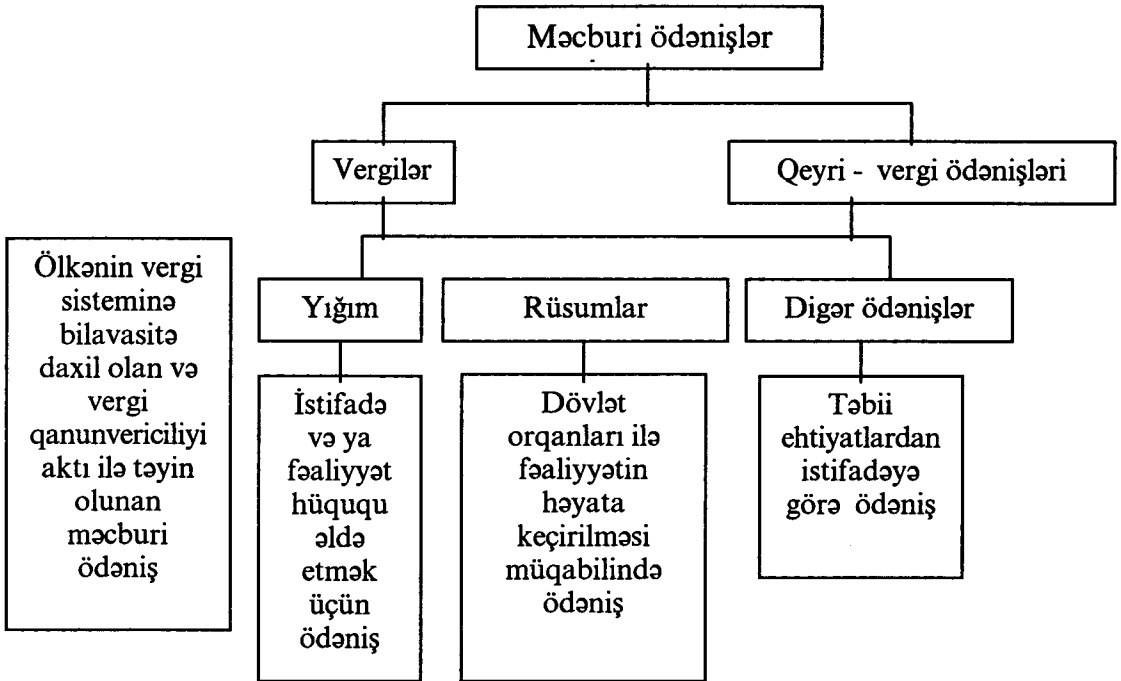
İqtisadi nöqtəyi-nəzərdən vergiləri, yığım, rüsum və digər ödənişlərdən fərqləndirmək olduqca mürəkkəbdir. Həqiqətən də vergi və qeyri-vergi ödənişləri üçün ümumi cəhət onların qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada tutulması, məcburi xarakteri, büdcə və büdcədən kənar fondlarla əlaqəli olmasıdır. Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, vergilərə yalnız iqtisadi deyil, həm də hüquqi məna kəsb edən kateqoriya kimi baxmaq lazımdır. Vergi münasibətləri, o cümlədən vergilərin tutulması, vergi qanunvericiliyi normaları ilə nizamlanır. Qeyri-vergi ödənişləri isə qanunvericiliyin digər sahələrinin, məsələn, sosial təminat, pensiya hü-

ququ və s. normaları ilə nizamlanır. Deməli, məcburi ödəniş o zaman vergi ödənişi statusu alır ki, o bilavasitə vergi sisteminə daxil edilmiş olsun və ona uyğun vergi qanunu ilə xüsusi qaydada vergi statusu verilmiş olsun.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi yığım, rüsum və digər ödəniş anlayışları arasında nəzəri xarakterli fərqlər mövcuddur. Vergilər əvəzi ödənilmədən həyata keçirilən ödənişlərdir. Yığım və rüsumlar isə dövlət və yerli orqanlar tərəfindən qanunla müəyyən edilmiş xidmətlərin göstərilməsi və ya müəyyən hüquqların verilməsi üçün tutulur. Onların tutulmasında əsas məqsəd dövlət orqanlarının bu və ya digər funksiyaları yerinə yetirərkən çəkdiqləri xərclərin ödənilməsidir.

Yığım hər hansı bir fəaliyyətin həyata keçirilməsi müqabilində tutulan vəsaitdir.

Yığımlara misal olaraq bazarlarda, yarmarkalarda satış fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslərdən alınan vəsaitləri göstərmək olar. Onlar müəyyən məbləği ödəməklə satış fəaliyyətini həyata keçirmək hüququnu əldə edirlər.



Şəkil 3.2. Məcburi ödənişlərin təsnifatı.

Rüsumlar vətəndaş və ya təşkilatlardan dövlət orqanları ilə hər hansı bir fəaliyyətin həyata keçirilməsi müqabilində tutulan vəsaitlərdir.

Rüsumlara misal olaraq gömrük rüsumlarını, notariat əməliyyatlarının həyata keçirilməsinə görə ödənilən rüsumları göstərmək olar.

Digər ödənişlər istifadə olunmuş təbii ehtiyatların bərpası üçün alınan məcburi ödənişlərdir.

Çox geniş yayılmış maliyyə sanksiyalarını, faizləri və inzibati cərimələri də vergilərdən fərqləndirmək lazımdır. Onlar arasındakı əsas fərq tutulma səbəbləridir. Vergi ödənişlərinin əsas səbəbi milli gəlirin yenedən bölüşdürülməsi, cərimə ödənilməsinin səbəbi isə bu və ya digər qanun pozuntusudur.

Vergiləri yığım, rüsum və digər ödənişlərdən fərqləndirmək üçün onlara xas olan əsas əlamətləri qeyd etmək lazımdır.

Verginin **birinci əlaməti** onun subyektin gəlirinin bir hissəsini dövlətin xeyrinə özgəninkiləşdirməsidir. Yəni, vergi ödənilən zaman mülkiyyətçinin gəlirinin müəyyən hissəsi dövlətin mülkiyyətinə keçir. Bu zaman ortaya belə bir problem çıxır: dövlət və ya bələdiyyə müəssisələrinin ödədikləri vergiləri vergi ödənişləri hesab etmək olarmı? Bir tərəfdən vergi qanunvericiliyi dövlət müəssisələri üçün heç bir istisna halları müəyyən etmir, digər tərəfdən isə dövlət müəssisələri vergi ödəyərkən mülkiyyətin özgəninkiləşdirilməsi baş vermir. Göründüyü kimi, mülkiyyətin özgəninkiləşdirilməsi bu və ya digər ödənişlərin vergi və ya qeyri-vergi ödənişlərinə aid edilməsi üçün yeganə meyar deyil.

Verginin **ikinci əlaməti** onun təyin edilməsi və tətbiq olunmasının qanuniliyidir. Başqa sözlə, vergilər qanunvericilik aktları ilə müəyyən olunmuş qaydada müəyyən edilir və tutulur.

Vergilərin **üçüncü əlaməti** onların vacibliyidir. Qanunvericiliyə uyğun olaraq hər bir vergi ödəyicisi müəyyən şərtlər daxilində vergini ödəməyə borcludur. Əksər inkişaf etmiş ölkələrin konstitusiyalarında vətəndaşların vergi öhdəlikləri konstitusiya xarakteri daşıyır. 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 və qanunda göstərilmiş həcmdən əlavə vergiləri və başqa dövlət ödənişlərini ödəməyə məcbur edilə bilməz».

Vergilərin **dördüncü əlaməti** onların məcburi xarakter daşmasıdır. Bu dövlət tərəfindən vergi, hüquq-mühafizə və məhkəmə orqanlarının tim-

salında təmin olunur. Sanksiya və məcburetə vasitələri sistemi vergi ödəyicilərinə vergi ödəmək öhdəliklərini yerinə yetirməkdə müəyyən təsir göstərir.

Vergilərin **beşinci əlaməti** onların pul formasında ödənilməsidir. Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyində vergilərin əmlak və ya başqa şəkildə ödənilməsi nəzərdə tutulmamışdır. Bir sıra ölkələrdə hələ də natural vergilər mövcuddur. Məsələn, Laos və Vyetnamda kənd təsərrüfatı vergiləri düyü ilə ödənilir. Bir sıra ölkələrin vergi sistemində məcburi olmayan vergilər də mövcuddur. Məsələn, dövlət qanunvericilik aktları ilə deyil, dini normalarla təyin olunan kilsə vergiləri.

Vergilərin **altıncı əlaməti** onların əvəzsiz xarakter daşmasıdır. Vergi şəklində dövlət büdcəsinə keçirdiyi pulun müqabilində vergi ödəyicisi bilavasitə heç nə almır, yəni verginin ödənilməsi öhdəliyi birtərəfli xarakter daşıyır. Dövlət vergiləri yığarkən, yığılan bu vergilərin müqabilində öz üzərinə vergi ödəyicisi qarşısında heç bir öhdəlik götürmür. Eyni zamanda, vergiləri ödəməklə vergi ödəyicisi hər hansı bir əlavə səlahiyyət əldə etmir. Ancaq bu deyilənlər heç də dar mənada başa düşülməməlidir. Bu o demək deyildir ki, vergi ödəyicisi ödədiyi verginin müqabilində, ümumiyyətlə heç nə əldə etmir. Pulsuz təhsil və səhiyyə xidməti, hüquq-mühafizə orqanlarının qanunçuluğu təmin etməsi və s. məhz ödənilən vergilər hesabına həyata keçirilir.

Vergilərin **yeddinci əlaməti** onların abstrakt ödəniş olmasıdır. Vergilər büdcəyə keçirilərkən məqsədli təyinat daşımır, yəni onların konkret olaraq hansı dövlət xərclərinin ödənilməsi üçün köçürüldüyü göstərilir. Dövlət büdcəsinə daxil olan vəsaitlər dövlətin bütün ehtiyaclarının ödənilməsi üçün nəzərdə tutulur.

3.2. Vergilərin təsnifatı

Vergilərin müxtəlifliyi onların müəyyən əsaslarla növlərə bölünməsi zərurətini yaradır. Bu və ya digər verginin hər hansı bir növə aid edilməsi həmin verginin mahiyyətini və məzmununu daha dəqiq müəyyənləşdirməyə imkan verir.

Vergilərin təsnifatı sayının çoxluğuna və hər birinin özünəməxsus xüsusiyyətlərə malik olmasına baxmayaraq, onlar arasında oxşar və fərqli cəhətləri müəyyənləşdirməyə imkan verir. Ayrı-ayrı vergilərin xüsusiyyətləri onların tutulması və təyin edilməsinin xüsusi şərtləri olmasını tələb edir. Vergilərin təsnifatının, yəni bu və ya digər əlamətlərə görə on-

ların qruplaşdırılmasının nəzəri və praktiki əhəmiyyəti də elə bununla izah olunur.

Vergilərin təsnifatının mümkün variantlarından biri şəkil 3.3-də əks olunmuşdur.

Müasir vergitutma nəzəriyyəsində vergilər əsasən aşağıdakı xüsusiyyətlərinə görə növlərə ayrılırlar:

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

Tutulma üsuluna görə vergiləri iki əsas qrupa ayırmaq olar: birbaşa vergilər və dolayı vergilər.

Birbaşa vergilər dedikdə, maddi sərvətlərin toplanması prosesində vergi ödəyicilərinin gəlir və ya əmlakından bilavasitə tutulan vergilər başa düşülür. Buna görə də bu vergilərin dəqiq məbləği məlumdur. Birbaşa vergilərə torpaq vergisi, fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi, hüquqi şəxslərdən tutulan mənfəət vergisi və s. daxildir.

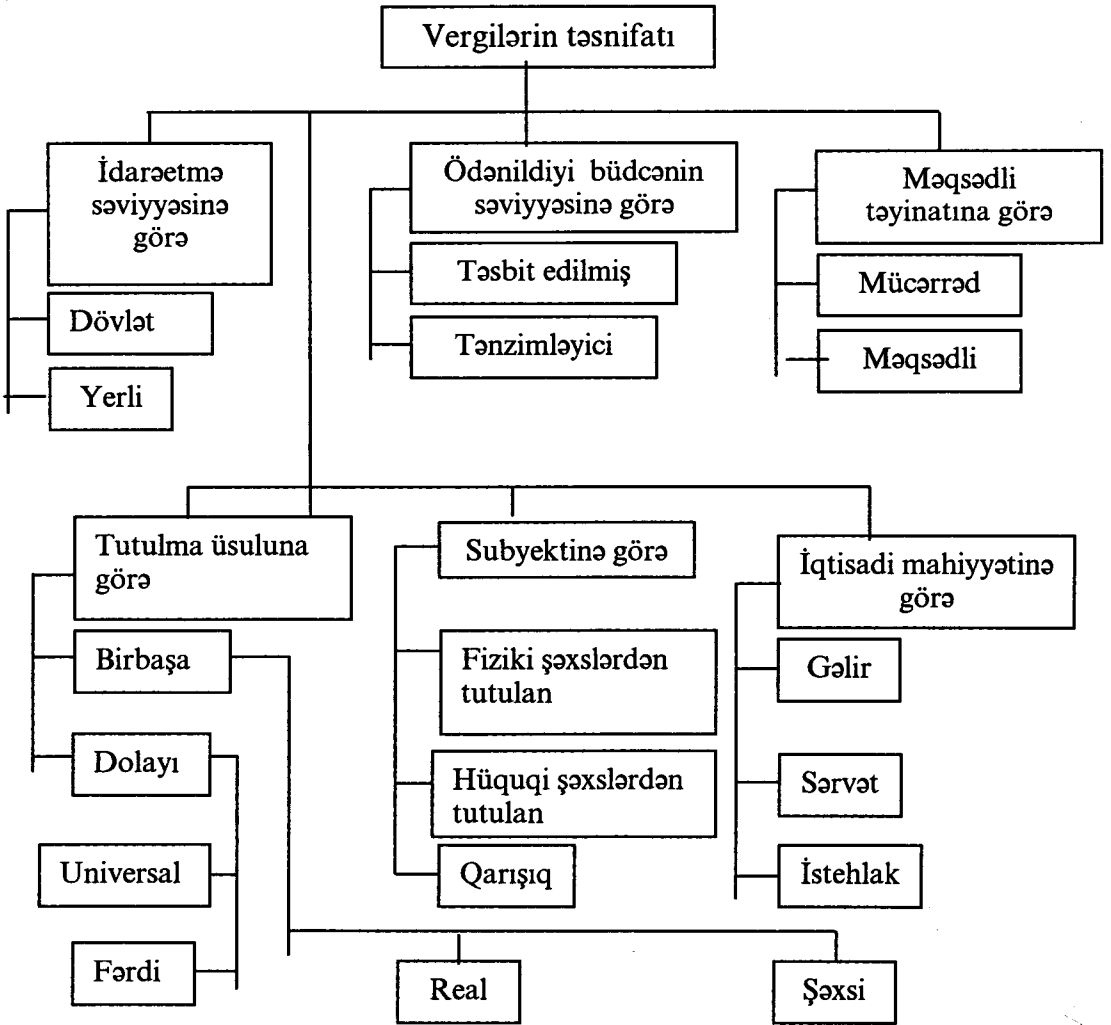
Birbaşa vergiləri də öz növbəsində aşağıdakı iki qrupa ayırmaq olar:

- birbaşa real vergilər;
- birbaşa şəxsi vergilər.

Birbaşa real vergilər vergi ödəyicilərinin maliyyə vəziyyətindən asılı olmayaraq əmlakın, məhsulların və ya fəaliyyətin ayrı-ayrı növlərinə görə ödənilir. Bu zaman vergi ödəyicisinin ödəniş qabiliyyətli olub-olmaması nəzərə alınmır. Birbaşa real vergilərə misal olaraq torpaq vergisini, əmlak vergisini və s. göstərmək olar.

Birbaşa şəxsi vergilər isə həqiqi əldə edilmiş gəlirdən tutulur və vergi ödəyicisinin faktiki ödəniş qabiliyyətliliyini əks etdirir. Birbaşa şəxsi vergilərə misal olaraq fiziki şəxslərin gəlir vergisini, hüquqi şəxslərin mənfəət vergisini və s. göstərmək olar.

Dolayı vergilər əmtəə və ya xidmətin qiymətindən tutulan vergilərdir. Onlar əmtəə və ya xidmətin qiymətinə dövlət tərəfindən edilən özünə-məxsus əlavədir. Dolayı vergilərə misal olaraq əlavə dəyər vergisini, aksizləri və s. göstərmək olar.



Şəkil 3.3. Vergilərin təsnifatı.

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

- dolay universal vergilər;
- dolay fərdi vergilər.

Dolay universal vergiyə əlavə dəyər vergisini misal göstərmək olar. Bu vergi, vergi qanunvericiliyində qoyulmuş məhdudiyətlər istisna olunmaqla bütün məhsullara, iş və xidmətlərə tətbiq edilir.

Dolayı fərdi vergiyə misal olaraq aksizləri göstərmək olar. Bu istehsalın müəyyən mərhələsindəki dövriyyəsinə, ayrı-ayrı mal növlərinə və xidmətlərə tətbiq edilir.

Göründüyü kimi, birbaşa verginin ödəyicisi gəliri əldə edən şəxs, dolayı verginin ödəyicisi isə əmtənin istehlakçısıdır.

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).

Fiziki şəxslərdən tutulan vergilərə misal olaraq gəlir vergisi, fiziki şəxslərin əmlak vergisi, vərəsəlik və ya bağışlanma yolu ilə keçən əmlakdan vergi və s. göstərmək olar.

Müəssisə və təşkilatlardan tutulan vergilərə misal olaraq hüquqi şəxslərin mənfəət vergisini, hüquqi şəxslərin əmlak vergisini və s. göstərmək olar.

Qarışıq vergilər elə vergilərdir ki, onların ödəyiciləri həm hüquqi, həm də fiziki şəxslər ola bilərlər. Qarışıq vergilərə misal olaraq əlavə dəyər vergisini, mədən vergisini və s. göstərmək olar.

Ödənilməyi 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.

Hal-hazırda iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrin əksəriyyətində bu cür təsnifat əsas götürülür. Belə ki, Avropa İqtisadi Birliyi yaradılarkən təşkil edilmiş və tarixə «Neumark Komissiyası» adı ilə daxil olmuş vergi komissiyası vergilərin dolayı və birbaşa vergilərə bölünməsinə köhnəlmiş hesab etmiş və onların gəlir, sərvət və istehlak vergilərinə bölünməsinə daha məqsədəuyğun hesab etmişdir.

Gəlir əldə edildiyi anda tutulan vergilərə gəlir üzərinə qoyulan vergilər deyilir. Məsələn, fiziki şəxslərin gəlir vergisi, hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi buna misal ola bilər.

Bu və ya digər şəkildə sərvətə (müəyyən bir şəxsə məxsus olan daşınan və daşınmaz əmlakın məcmusu) malik olduğu anda tutulan vergilərə sərvət, əmlak və kapital artımı vergiləri deyilir.

Mal, iş və xidmətin hərəkətinin müxtəlif mərhələlərində onun qiymətindən tutulan və ya qiymətə əlavə kimi qoyulan vergilərə isə istehlak vergiləri deyilir. İstehlak vergilərinə misal olaraq əlavə dəyər vergisini, aksizləri göstərmək olar.

İdarəetmə səviyyəsinə görə vergilərin təsnifatı konkret olaraq baxılan ölkənin dövlət quruluşundan asılıdır. Bir qayda olaraq federativ quruluşlu dövlətlərdə vergilər üç səviyyəli, unitar dövlətlərdə isə iki səviyyəli olurlar. Üç səviyyəli 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.

Ümumdövlət vergilərinin elementləri ölkə qanunvericiliyi ilə müəyyən edilir və ölkənin bütün ərazisində eynidir.

Ərazi vergilərinin elementləri ölkə qanunvericiliyinə uyğun olaraq onun subyektlərinin qanunvericilik orqanları tərəfindən müəyyən edilir.

Yerli vergilər ölkə qanunvericiliyinə uyğun olaraq yerli hakimiyyət orqanları tərəfindən daxil edilirlər və həmişə yerli büdcəyə daxil olurlar.

Məqsədli istiqamətinə görə vergilərin aşağıdakı növləri fərqləndirilir:

- mücərrəd vergilər;
- məqsədli vergilər.

Mücərrəd vergilər dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin formalaşmasına xidmət edirlər və heç bir məqsədli təyinat daşıyırlar.

Məqsədli vergilər dövlət xərclərinin konkret istiqamətlərinin maliyələşdirilməsi üçün daxil edilirlər. Adətən məqsədli ödənişlər üçün xüsusi büdcədən kənar fondlar yaradılır.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergilərin yuxarıda göstərilən qaydada təsnifatı yeganə qayda deyildir və onları başqa əlamətlərə görə də növlərə ayırmaq olar.

3.3. Verginin elementləri və vergi terminologiyası.

Vergitutma haqqında qanunlar vergi ödəyicisinin maddi maraqlarına toxunduğundan onlara yüksək tələblər irəli sürülür. Hər bir vergi haqqında qanunda aşağıdakıları konkret şəkildə müəyyən etmək üçün hər-tərəfli məlumatlar olmalıdır:

- vergi öhdəliyi olan şəxs, öhdəliyin həcmi və onun yerinə yetirilməsi qaydası;
- vergi ödəyicisinin əmlakına münasibətdə dövlətin tələblərinin həddü.

Vergi hər biri müstəqil hüquqi məna kəsb edən, bir-biri ilə qarşılıqlı əlaqədə olan elementlərdən təşkil olunmuş münasibətlərin mürəkkəb sistemidir. Vergilər haqqında qanunun natamamlığı, qeyri-dəqiqliyi və ya birmənalı olmaması qanuni əsaslarla vergidən yayınmaq imkanının yaranmasına və ya vergi orqanları tərəfindən qanunun pozulmasına gətirib çıxara bilər.

Vergi elementlərini əsas elementlərə, fakultativ elementlərə və əlavə elementlərə ayırmaq olar.

Verginin əsas elementləri o elementlərdir ki, onlar olmadan vergi öhdəliyi və onun yerinə yetirilməsi qaydası müəyyən edilmiş hesab olunmur. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində bu elementlər ayrıca qeyd olunmuşdur. Orada qeyd olunur ki, vergi o halda müəyyən edilmiş hesab olunur ki, bu zaman vergi ödəyicisi və aşağıdakı vergitutma elementləri müəyyən edilmiş olsun:

- vergitutma obyekt;
- vergitutma bazası;
- vergi dövrü;
- verginin hesablanması qaydası;
- verginin ödənilməsi qaydası və müddəti.

Fakultativ elementlər o elementlərdir ki, onların olmaması vergi öhdəliyinin müəyyənlik dərəcəsinə təsir etmir. Fakultativ elementlərə misal olaraq düzgün olmayaraq tutulmuş vergi məbləğinin geri qaytarılması qaydalarını, vergi güzəştlərini göstərmək olar.

Verginin əlavə elementləri o elementlərdir ki, verginin təyin edilməsi üçün qanunvericilik qaydasında nəzərdə tutulmayıblar, ancaq vergi öhdəliyini və onun yerinə yetirilməsi qaydalarını daha dolğun xarakterizə edirlər. Verginin əlavə elementlərinə misal olaraq vergi miqyasını, vergi mənbəyini göstərmək olar.

İndi isə verginin əsas, fakultativ və əlavə elementləri ilə daha ətraflı tanış olaq.

Vergitutma obyektı – subyektin vergi ödəmək vəzifəsini şərtləndirən hüquqi faktlardır. Məsələn, gəlir, mənfəət, əmlak, torpaq, faydalı qazıntılar və s. müxtəlif vergilər üzrə vergitutma obyektləridir.

Vergitutma obyektini vergitutma predmetindən və vergi mənbəyindən fərqləndirmək lazımdır. **Vergitutmanın predmeti** maddi aləmin vergitutma obyektini şərtləndirən və müəyyənləşdirən real nemətləri (torpaq, əmlak, mal, pul və s.) və qeyri-material cisimləridir (dövlət simvolikasası, iqtisadi göstəricilər və s.). **Vergi mənbəyi** isə verginin ödənilməsi üçün istifadə edilən ehtiyatdır.

Vergitutma bazası vergitutma obyektinin vergi tutulan hissəsinin kəmiyyətə ifadəsidir. Buna görə də vergitutma bazası vergi məbləğinin hesablanması üçün əsas kimi çıxış edir və vergi dərəcəsi ona tətbiq olunur. Vergitutma bazası vergitutma obyektı ilə üst-üstə düşə və düşməyə bilər. Vergitutma bazası aşağıdakı göstəricilərlə ifadə oluna bilər:

- dəyər göstəriciləri ilə (məsələn, gəlirin məbləği);
- həcm-dəyər göstəriciləri ilə (məsələn, göstərilən xidmətlərin həcmi);
- fiziki göstəricilərlə (məsələn, çıxarılan xammalın həcmi).

Vergitutma nəzəriyyəsi və praktikasında vergitutma bazasının müəyyən edilməsinin aşağıdakı üsulları bir-birindən fərqləndirilir (bax şəkil 3.4.)

- birbaşa üsulla;
- dolayı üsulla;
- şərti üsulla.

Vergitutma bazasının birbaşa üsulla müəyyənləşdirilməsi vergi ödəyicisinin sənədlə təsdiq edilmiş göstəricilərinə əsaslanır.

Vergitutma bazasının dolayı üsulla müəyyənləşdirilməsi vergitutma bazasının analogi fəaliyyət göstərən digər vergi ödəyicilərinin vergitutma bazası ilə müqayisəsi əsasında müəyyən edilməsinə əsaslanır.

Vergitutma bazasının şərti üsulla müəyyənləşdirilməsi vergitutma bazasının gəlirin şərti məbləğinin digər əlamətlər əsasında müəyyən edilməsinə əsaslanır.

Vergitutma bazası riyazi olaraq aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$V = E \cdot d$$

burada:

V - vergitutma bazası;

E - vergitutma vahidi;

d - vahidlərin sayıdır.

Məsələn, 15 hektar torpaq sahəsi üçün hektar vergitutma vahidi, 15 isə vahidlərin sayıdır. Qeyd etmək lazımdır ki, vergitutma vahidləri ilə ifadə olunan vergitutma obyektinin qanunla vergi ödəyicisinin tətbiq oluna bilən hissəsini vergitutma bazası təşkil edir.

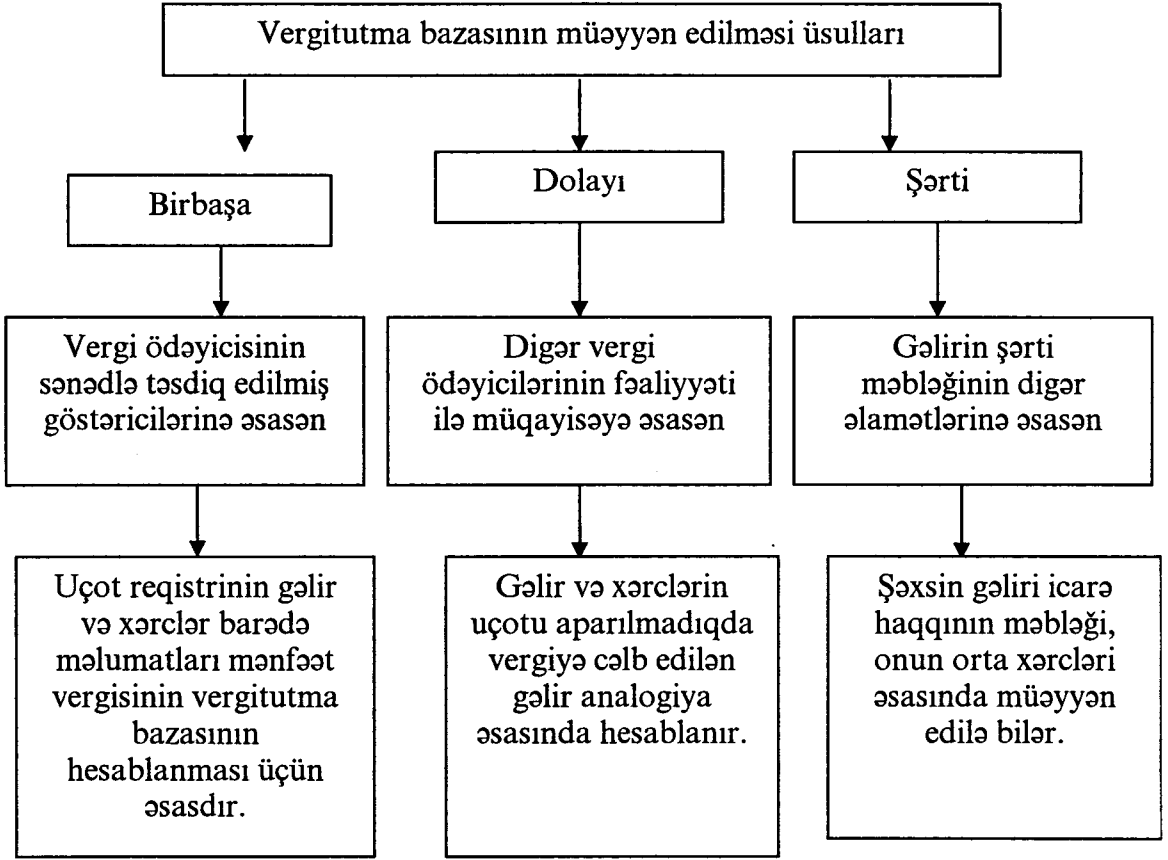
Vergiləri hesablamaq və mühasibat uçotunda əks etdirmək üçün ölçmək və onların qiymətləndirilməsini həyata keçirmək lazımdır. Vergitutma predmetlərinin əksəriyyətini hər hansı bir vergitutma vahidi ilə bilavasitə ifadə etmək olmur. Ona görə də əvvəlcə bütün mümkün variantlardan bu və ya digər fiziki xarakteristika və ya ölçü parametri seçilir, başqa sözlə verginin miqyası müəyyən edilir.

Vergi miqyası vergitutma predmetini ölçmək üçün qanunla müəyyən edilən parametrdir. Vergi miqyası iqtisadi (dəyər) və fiziki göstəricilər vasitəsi ilə müəyyən edilir. Məsələn, gəlir ölçülərkən pul vahidindən, avtonəqliyyat vasitələri üçün vergi hesablanarkən onun mühərrikinin həcmindən istifadə olunur.

Vergitutma vahidi vergi miqyasının vergitutma bazasını kəmiyyətcə ifadə etmək üçün istifadə olunan vahididir. Məsələn, əlavə dəyər vergisi hesablanarkən vergitutma vahidi manat, avtonəqliyyat vasitələri sahiblərindən vergi tutulan zaman isə vergitutma vahidi kub santimetrdir.

Vergi dövrü vergitutma bazasının formalaşdığı və vergi öhdəliyinin məbləğinin qəti olaraq müəyyən edildiyi müddətdir. Bu elementin zəruriliyi bir sıra vergitutma obyektlərinə təkrarlanmaq xüsusiyyətinin xas olması ilə izah olunur.

Vergi dərəcəsi vergitutma vahidinə düşən verginin məbləğidir. Vergitutma bazasının dəyişməsindən asılı olaraq vergi dərəcələri sabit (spesifik) və ya faizli (advalor) ola bilərlər. Vergi dərəcələrinin təsnifatı şəkil 3.5-də göstərilmişdir. Sabit dərəcələr gəlir və ya mənfəətin həcmindən asılı olmayaraq vergitutma vahidinə mütləq qiymətlərlə təyin olunur. Məsələn, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə ölkədə istehsal olunan bütün növ tütün məmulatlarının hər 1000 ədədinə 9000 manat aksiz hesablanır.



Şəkil 3.4. Vergitutma bazasının müəyyənləşdirilməsi üsulları.

Faizli dərəcələr vergitutma obyektinin dəyərinin müəyyən faizi kimi təyin olunur. Faizli dərəcələr öz növbəsində mütənasib, progressiv və reqressiv ola bilərlər.

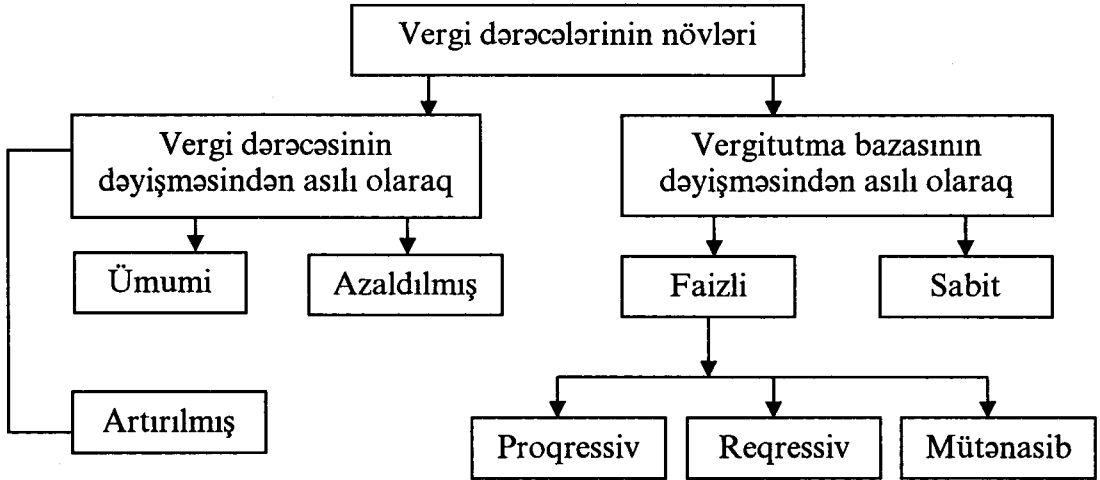
Mütənasib dərəcə hər bir vergi ödəyicisi üçün eyni bir vergi dərəcələrinin olması deməkdir. Məsələn, vergitutma bazasının həcmindən asılı olmayaraq mənfəət vergisinin dərəcəsi 24 faizdir.

Reqressiv dərəcələrdə vergitutma bazasının həcmi artdıqca vergi dərəcəsi azalır.

Progressiv vergi dərəcələri elə qurulur ki, vergitutma obyektinin dəyəri artıqca verginin də dərəcəsi artır. Bu zaman vergitutma obyektini his-

sələrə bölünür və hər sonrakı hissə daha yüksək dərəcə ilə vergiyə cəlb olunur. Buna misal olaraq fiziki şəxslərin gəlir vergisini göstərmək olar.

Dərəcəsinin dəyişməindən asılı olaraq vergi dərəcələri ümumi, azaldılmış və artırılmış ola bilərlər. Məsələn, Azərbaycan Respublikasında əlavə dəyər vergisinin ümumi (əsas) dərəcəsi 18 faiz, azaldılmış dərəcəsi isə 0 faizdir.



Şəkil 3.5. Vergi dərəcələrinin təsnifatı.

Vergitutma subyekti və ya **vergi ödəyicisi** qanunvericiliyə əsasən vergi ödəməli olan fiziki və ya hüquqi şəxsdir.

Azərbaycan Respublikasının vətəndaşı, əcnəbi və vətəndaşlığı olmayan şəxslər **fiziki şəxs** hesab olunur.

Azərbaycan Respublikasının və ya xarici dövlətin qanunvericiliyinə uyğun olaraq hüquqi şəxs statusunda müəssisə və təşkilatlar **hüquqi şəxs** hesab olunurlar.

Aşağıda göstərilən tələblərin birinə cavab verən istənilən fiziki şəxs **rezident** hesab olunur.

-təqvim ilində üst-üstə 182 gündən artıq vaxtda Azərbaycan Respublikasının ərazisində olan;

-təqvim ili içərisində və ya bir təqvim ili ərzində xarici ölkədə Azərbaycan Respublikasının dövlət xidmətində olan;

-fiziki şəxsin Azərbaycan Respublikasının ərazisində və xarici ölkədə olma müddəti 182 gündən artıq olmadıqda, o, aşağıdakı ardıcılıqla göstərilən meyarla Azərbaycan Respublikasının rezidenti sayılır:

- daimi yaşayış yeri;

- həyatı mənafelərinin mərkəzi;
- adətən yaşadığı yer;
- Azərbaycan Respublikasının vətəndaşlığı.

Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə müvafiq olaraq təsis edilən və sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən və ya Azərbaycan Respublikasında idarə edilən istənilən hüquqi şəxs rezident hesab olunur.

Aşağıdakılar **qeyri-rezident** hesab olunurlar.

-Azərbaycan Respublikasının ərazisində diplomatik və ya konsulluq statutsu olan və burada sahibkarlıq fəaliyyəti göstərməyən şəxs və onun ailə üzvləri;

-Azərbaycan Respublikasının ərazisində müəyyən edilmiş qaydada dövlət qeydiyyatından keçmiş beynəlxalq təşkilatın burada sahibkarlıq fəaliyyəti göstərməyən əməkdaşı və ya Azərbaycan Respublikasında xarici ölkələrinin dövlət xidmətini həyata keçirən və burada sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirməyən şəxs və onun ailə üzvləri;

-Azərbaycan Respublikasının ərazisində yerləşən diplomatik imtiyazları və immunitetləri olan diplomatik nümayəndəliklər, konsulluq idarələri və xarici ölkələrin digər rəsmi nümayəndəlikləri, beynəlxalq təşkilatlar və onların nümayəndəlikləri, habelə sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olmayan xarici təşkilatların və firmaların nümayəndəlikləri;

-rezident anlayışı ilə əhatə edilməyən digər şəxslər.

Ər-arvadlar, valideynlər, övladlar, övladlığa götürülmüş şəxslər, və-rəsələr, bacılar, qardaşlar, bacı və qardaş övladları, ər-arvadların bacıları, qardaşları və valideynləri, bacıların ərləri, qardaşların arvadları, valideynlərin bacıları və qardaşları vergi ödəyicisinin **ailə üzvləri** hesab olunurlar.

Vergi tətili dedikdə müəyyən qrup müəssisə və təşkilatların hər hansı bir vergini ödəməkdən azad edildiyi qanunla müəyyən edilmiş müddət başa düşülür.

İkiqat vergitutma eyni bir vergitutma obyektinin bir neçə dəfə vergiyə cəlb edilməsi deməkdir.

3.4. Vergi sistemi və onu xarakterizə edən göstəricilər.

Vergi sistemi anlayışı vergilərin yaranması və inkişafı nəticəsində təşəkkül tapmışdır. Vergilərə vergi ödəyiciləri ilə dövlət büdcəsinin qarşılıqlı maliyyə münasibətləri kimi baxmaq olar. Bu zaman maliyyə ehtiyatlarının dövlət büdcəsində konsentrasiyası baş verir. Vergi sistemi isə bu prosesi onun fəzifə, 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 fərqlənilir. 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:

- 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.

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.

Vergi münasibətləri yenidən bölüşdürücü xarakterli olduğundan ictimai tərəqqi xeyli dərəcədə bu münasibətlərin inkişaf səviyyəsindən asılıdır. İqtisadiyyatda bazar münasibətlərinin formalaşdırılması istiqamətində islahatların həyata keçirilməsi səmərəli vergitutma sistemi yaratmadan mümkün deyildir. Vergi münasibətlərinin təkmilləşdirilməsi bütün dövlətlərin fəaliyyətinin ən vacib, eyni zamanda mürəkkəb sahələrindən hesab olunur. Sosial yönümlü bazar iqtisadiyyatlı bütün ölkələrdə vergi sistemi iqtisadiyyatın

tənzimlənməsində, büdcə gəlirlərinin formalaşmasında, qiymət artımının məhdudlaşdırılmasında, inflyasiyanın qarşısının alınmasında dövlət maraqlarının əsas daşıyıcısı kimi çıxış edir. Vergi sistemi təkrar istehsal prosesinin iştirakçılarının iqtisadi maraqları ifadə etməklə, onların tarazlığını və bununla da ictimai tərəqqini təmin 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. Vergilər yalnız proqnozlaşdırılmış büdcənin təmin edilməsi aləti deyil, həm də iqtisadiyyatın inkişafının güclü stimuluna çevrilməlidirlər. Onlar iqtisadi münasibətlərin təkmilləşməsinə, maraqların tarazlaşmasına, paritet əsaslarla mülkiyyətin bütün formalarının inkişafına kömək etməlidirlər.

İstənilən iqtisadi qanun iqtisadi münasibətlərinin fəaliyyətinin əsas prinsiplərini müəyyən etdiyindən, o, dövlətin və cəmiyyətin cari tələblərinə uyğunlaşdırılmamalı, dövlətin perspektiv maraqlarından asılı olmalıdır. İqtisadi qanunlar ictimai inkişafın fundamental tendensiyasını əks etdirirlər. Vergi sistemi iqtisadiyyatın inkişaf prosesinə təsir edən bölüşdürücü münasibətlərin qanunauyğunluqlarından çıxış edərək qurulmalıdır. Vergitutma təlimi iqtisadi qanunauyğunluqları dərk edərək vergi sisteminin fəaliyyətinin prinsiplərini müəyyən edir, ayrı-ayrı vergi ödənişlərinin hesablanması metodikasını təklif edir.

Müasir vergi sisteminin əsas prinsipləri kimi aşağıdakıları qeyd etmək olar:

- hər bir hüquqi və fiziki şəxs mövcud qanunvericilik çərçivəsində vergi ödəməlidir;
- vergilər cəmiyyətin və dövlətin inkişafının maliyyə təminatı məqsədini güdməlidir;
- vergilər siyasi, ideoloji, etnik və bu kimi digər meyarlardan asılı olmayaraq tətbiq edilməlidir.

Milli vergi sistemləri fərqli olduqlarından onların əsasında duran iqtisadi, hüquqi və təşkilati prinsiplər də bir-birindən fərqlənir. Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin bu prinsipləri barədə uyğun fəsilə müfəssəl olaraq bəhs ediləcək.

Vergi sisteminin strateji inkişaf istiqamətlərinin müəyyən edilməsi dövlətin iqtisadi siyasətinin əsas tərkib hissəsidir.

Vergi sisteminin strateji inkişaf istiqamətləri vergitutma ağırlığının əmək, innovasiya və investisiya fəaliyyətindən neqativ ekoloji və sosial nəticələrə səbəb olan fəaliyyət növlərinə yönəldilməsini təmin etməlidir.

Vergi sistemi dövlətin vergi siyasətinin aşağıdakı xüsusiyyətlərini özündə əks etdirməlidir:

1. Mövcud vergi dərəcələrinin radikal aşağı salınması yolu ilə iqtisadiyyatın inkişafını ləngidən destruktiv amillər (inflyasiya, iqtisadi artım tempinin aşağı düşməsi, işsizlik, "gizli" iqtisadiyyatın xüsusi çəkisinin artması və s.) ilə mübarizə;

2. Təklif iqtisadiyyatının nəzəri müddəalarına əsaslanaraq vergi dərəcələrinin aşağı salınması;

3. Ölkədə əlverişli vergi mühitinin yaradılması, əmanətlərin və investisiyanın artırılmasının stimullaşdırılmasının təmin edilməsi.

Vergilərin tənzimləyici funksiyasından və vergi dərəcələrinin aşağı salınmasının müsbət təsir vasitələrindən istifadə edilməklə:

- əmək və sahibkarlıq fəaliyyətində aktivliyə stimulaşdırılmalı;
- istehsal həcmi artırılmalı və əmək məhsuldarlığı yüksəldilməli;
- gəlirin vergiyə cəlb edilməsi aşağı salınmaqla istehlak həcmi maksimum dərəcədə artırılmalı;
- dövlət büdcəsindən daha səmərəli istifadə edilməsi nəticəsində dövlət gəlirləri artırılmalı (milli gəlirin artırılması hesabına);
- iqtisadiyyata dövlət müdaxiləsinin səviyyəsi məhdudlaşdırılmalı;
- qiymətlər və inflyasiyanın səviyyəsi aşağı salınmalı;
- leqal və "gizli" iqtisadiyyatın nisbəti birincinin xeyrinə dəyişdirilməli.

Vergi sisteminin strukturu mərkəzi aparat və bilavasitə ona tabe olan vergi orqanlarından ibarət vahid mərkəzləşdirilmiş sistemdir. Zaman və məkan meyarlarından asılı olmayaraq vergi sisteminin strukturu vergi ödəyicisi və vergi orqanlarının əlaqələri ilə ifadə olunan vergi münasibətlərinin təməlini təyin etməli və mütəmadi olaraq vergi sisteminin təkmilləşdirilməsinə şərait yaratmalıdır.

Vergi sisteminin strukturu aşağıdakı iqtisadi-funksional və təşkilati-hüquqi prinsiplər əsasında qurulmalıdır.

İqtisadi-funksional prinsiplərə aşağıdakılar daxildir:

- vergi qanunlarının sabitliyi, dayanıqlığı və əks təsirinin olmaması;
- universal vergitutmaya nail olunması;
- vergilərin alınmasının birdəfəliliyi;
- vergitutmanın neytrallığı, şəffaflığı və etibarlılığı;
- vergi hüququnun bütün subyektləri üçün vergi yükü gərginliyinin bərabərliyi;
- vergitutmanın funksiyaları arasında nisbi bərabərliyin təmin olunması;
- iqtisadi maraqların nisbi bərabərliyinin təmin olunması;

- vergi idarəetməsinin repressiv cəzalandırma hallarına yol verilməməsi.

Təşkilati – hüquqi prinsiplərə aşağıdakılar daxildir:

- mərkəzləşdirmə;

- vahidlik.

Sosial yönümlü bazar iqtisadiyyatı şəraitində vergi sistemində meydana çıxan vergi hüququ münasibətlərinin tənzimlənməsində mükəmməl normativ hüquqi bazanın olması mühüm rol oynayır.

Vergi sisteminin normativ-hüquqi bazası 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 maliyyə hüquqlarına istinad etməlidir. Vergi sisteminin normativ-hüquqi bazası funksional sistem kimi aşağıdakı funksiyaları yerinə yetirməlidir:

- vergilərin müəyyən edilməsi;

- vergilərin tutulması və ödənilməsi qaydalarının müəyyən edilməsi;

- vergi ödəyicilərinin və dövlət vergi xidməti orqanlarının, habelə vergi münasibətlərinin digər iştirakçılarının vergitutma məsələləri ilə bağlı hüquq və vəzifələrinin müəyyən edilməsi;

- vergi qanunvericiliyinin 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 şərait yaradılmasına imkan verir.

Vergi sisteminin normativ-hüquqi bazası yaradılarkən aşağıdakı prinsiplər rəhbər tutulmalıdır:

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 şəffaflığının təmin olunması;

5. Proqressiv vergitutma formalarına üstünlük verilməsi;

6. Vergi xidməti orqanlarının qeyri-qanuni hərəkətlərinə yol verilməməsi.

Vergi sisteminin təkmilləşdirilməsində və onun müasir tələblərə uyğun səviyyəyə çatdırılmasında informasiya təminatının böyük rolu vardır.

Vergi sisteminin informasiya təminatı o vaxt yüksək səviyyədə təşkil olunmuş hesab edilə bilər ki, vergi sistemində istifadə olunan məlumatlar aşağıdakı xüsusiyyətlərə malik olsun:

- operativlik;
- dürüstlük;
- qənaətbəxşlik.

Vergi sisteminin informasiya təminatının müasir tələblərə uyğun səviyyəyə çatdırılması istiqamətində mühüm addımlardan biri bu sistemin tamamilə kompüterləşdirilməsidir. Belə ki, vergi və tədiyələr üzrə daxilolma və hesabatlar haqqında məlumatların tez bir zamanda toplanması və işlənməsi, habelə bu məlumatların nəzarət və analitik təhlillər üçün mərkəzi vergi orqanına operativ ötürülməsini təmin etmək məqsədi ilə vergi orqanlarında Vahid İnformasiya Sistemi yaradılmalıdır. Bunun üçün aşağıdakı işlərin vahid layihə əsasında həyata keçirilməsi məqsədəuyğundur:

- yerli vergi orqanlarında aparılan bütün uçot və hesabat işlərinin yeni proqram sistemlərindən istifadə etməklə avtomatlaşdırılması;

- global kompüter şəbəkəsi vasitəsilə bu məlumatların mərkəzi aparatda operativ ötürülməsinin, operativ nəzarətin və analitik təhlilin təmin edilməsi;

- mərkəzi vergi orqanlarının iqtisadi qurumlarla informasiya təminatı sahəsində inteqrasiyasının və qarşılıqlı məlumatlar mübadiləsinin həyata keçirilməsinin təşkili;

Vergi sistemində idarəetmə bazar iqtisadiyyatının tələblərinə, ictimai-siyasi həyatda aparılan demokratikləşmə proseslərinə uyğun qurulmalı, onun planlaşdırma, əlaqələndirmə, tənzimləmə, nəzarət və s. funksiyaları yeni məzmun və formalarda tətbiq olunmalıdır.

İdarəetmənin əsas məqsədi elə funksional idarəetmə modelinin yaradılmasından ibarət olmalıdır ki, inzibati funksiyaların bölüşdürülməsi öz-özünə nəzarəti təmin etsin, yəni hər bir mütəxəssisin yerinə yetirdiyi funksiya həm də digər funksiyanı yerinə yetirən əməkdaş üçün nəzarəti həyata keçirsin.

Eyni qayda ilə yeni strukturda elə daxili audit sisteminin qurulması nəzərdə tutulmalıdır ki, həm bütövlükdə vergi sistemi, həm də ayrı-ayrılıqda əməkdaşların fəaliyyəti maliyyə hesabatı ilə əhatə olunsun və eyni zamanda vergi orqanlarının vergi ödəyiciləri, vergi agentləri və onların səlahiyyətli nümayəndələri ilə aparmalı olduğu vergi siyasətinin həyata keçirilməsi təmin olunsun.

Dövlət idarəetmə orqanları ilə büdcə-vergi, pul-kredit sferaları və dövlət müəssisələri, eyni zamanda dövlət və özəl sektorlar arasındakı idarəetmə funksiyalarının sərhədlərinin müəyyən edilməsi və məhdudlaşdırılması xüsusi mexanizmlə tənzimlənə bilər.

Yeni funksional idarəetmə modeli vergi sistemində dövlət siyasətinin həyata keçirilməsini, vergi sisteminin və vergi ödəyicilərinin fəaliyyətinin vergi qanunvericiliyinə uyğun tənzimlənməsini, vergi ödəyicilərinin və vergitutma obyektlərinin uçotunun və vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasına vahid nəzarət sisteminin təşkilini, dövlət və özəl sektorların fəaliyyəti üçün bərabər şəraitin, xarici və yerli investisiyaların cəlb olunması üçün əlverişli vergi mühitinin yaradılmasını təmin etməlidir.

İqtisadiyyatın infrastrukturunun kökündən dəyişməsi, kiçik və orta müəssisələrin iqtisadiyyatda aparıcı rol oynaması, qarışıq iqtisadiyyatın rəqabət sisteminin formalaşması səviyyəsindən və meyllərindən asılı olaraq istehsal profillərinin tez-tez dəyişməsi vergi sistemini çevik təfəkkürə malik, təşəbbüskar və işgüzar kadrlarla, xüsusilə də iqtisadçı, mühasib və hüquqşünas ixtisasları üzrə iş təcrübəsinə və təşkilatçılıq qabiliyyətinə malik mütəxəssislərlə təmin olunmasını tələb edir.

Kadr siyasətinin əsasını təşkil edən məşğulluq, təhsil, əmək haqqı, istehsal münasibətləri və maddi rifah siyasətində ədalətlik, bərabərlik və ardıcılıq əsas götürülməlidir.

Vergi sisteminin inkişafından asılı olaraq kadr tələbatı proqnozlaşdırılmalı, tələbata uyğun olan mütəxəssis hazırlığının cari və perspektiv strukturu və həcmi müəyyən edilməlidir.

Vergi sisteminin kadr təminatı mövcud kadr potensialının ixtisasının artırılması və yenidən hazırlanması yolu ilə həyata keçirilməlidir.

Bu tədbirlərin həyata keçirilməsi güclü maddi-texniki bazaya əsaslanmalıdır.

Vergi sisteminin maddi-texniki bazası ilk növbədə dövlət büdcəsinin vəsaitləri hesabına formalaşır. Odur ki, büdcə vəsaitlərindən istifadə zamanı səmərəlilik prinsipi əsas götürülməlidir. Yəni mövcud büdcə təxsisatı çərçivəsində vergi sisteminin funksiyalarını yerinə yetirməsi üçün zəruri bazanın təşkili təmin olunmalıdır.

Maddi-texniki bazanın digər maliyyələşdirmə mənbəyi vergi orqanlarının maddi həvəsləndirmə və inkişaf fondunun vəsaitləridir. Bu fondun vəsaitləri əsasən büdcə təxsisatları vasitəsilə həyata keçirilə bilən tədbirlərin maliyyələşdirilməsi üçün istifadə olunur və vergi orqanları tərəfindən dövlət büdcəsi gəlirlərinin vaxtında və tam daxil olmasının təmin edilməsindən asılı olaraq formalaşır.

Maddi-texniki bazanın düzgün təşkili aşağıdakıları təmin etməlidir:

- vergi orqanlarının səmərəli idarəetmə strukturunun saxlanması;
- vergi xidməti əməkdaşları üçün stasionar avtomatlaşdırılmış iş yerlərinin yaradılması;
- vergi orqanlarının əməkdaşları tərəfindən səyyar tədbirlərin həyata keçirilməsinin operativliyinin və səmərəliliyinin təmin edilməsi;
- vergi orqanlarının struktur bölmələrinin digər müvafiq dövlət orqanları ilə informasiya mübadiləsinin və vahid informasiya bazasının təşkili;
- kadr hazırlığı və onların ixtisasının artırılması ilə bağlı tədbirlərin həyata keçirilməsi;
- vergi maarifləndirilməsi, təbliğatı və reklamının təşkili üçün şəraitin yaradılması;
- vergi xidməti əməkdaşlarının maddi təminatı, həvəsləndirilməsi və onların sosial-mədəni inkişafı ilə bağlı tədbirlərin həyata keçirilməsi;
- vergi xidməti əməkdaşlarının pensiya təminatı.

Maddi-texniki baza vergi orqanlarının xarici əlaqələrinin təşviqi qabaqcıl beynəlxalq təcrübənin öyrənilməsi və tətbiqi, habelə mübadiləsi üçün şəraiti təmin etməlidir.

İqtisadi bazanın imkan və tələblərinə maksimum uyğun gələn vergi sisteminin qurulması konkret bir dövrə uyğun gələn vergi mexanizmlərinin yaradılması üçün əsasdır. Elmi cəhətdən əsaslandırılmış vergitutma konsepsiyasının və konkret vergi mexanizmlərinin yaradılması çətin və xeyli vaxt tələb edən bir prosesdir.

Vergitutma sisteminin təkmilləşdirilməsi möhkəm iqtisadi bazanın yaradılması ilə qırılmaz surətdə bağlıdır. Bu istiqamətdə islahatların həyata keçirilməsi vergi sisteminin strukturunun təkmilləşdirilməsinə, onun tədricən iqtisadi artımın bir amilinə çevrilməsinə gətirib çıxarır.

Vergi sistemi bir sıra iqtisadi göstəricilərlə xarakterizə olunur. İqtisadi göstəricilərə ilk növbədə vergi yükü aid edilir. Qeyd etmək lazımdır ki, optimal qurulmuş vergi sistemi, bir tərəfdən dövlətin maliyyə ehtiyatlarına olan tələbatını ödəməli, digər tərəfdən isə vergi ödəyicilərinin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan maraqlarını stimullaşdırmalıdır. Buna görə də vergi yükü göstəricisi ölkənin vergi sisteminin keyfiyyət ölçüsüdür. Elmi cəhətdən sübut edilmişdir ki, səmərəli vergi sistemi vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin 30 faizindən çoxunun tutulmasına imkan verməməlidir. Bir sıra ölkələrin vergi sistemi, məsələn, İsveçin vergi sistemi, elə qurulmuşdur ki, vergi ödəyicisi öz gəlirinin 50 faizindən çoxunu dövlət büdcəsinə ödəyir. Lakin burada heç bir paradoks yoxdur, çünki əksər

ölkələrdə vergi ödəyicilərinin öz gəlirləri hesabına həll etdikləri sosial-iqtisadi xarakterli məsələləri bu ölkələrdə dövlət öz hesabına həll edir. Beləliklə, maraqlar balansı gözlənilmiş olur. Növbəti fəsildə vergi yükü barədə daha müfəssəl söhbət açılacaq.

Digər iqtisadi göstərici xarici və daxili ticarətdən əldə olunan vergi gəlirlərinin nisbətidir. Əsasən hazır məhsul ixrac edən yüksək inkişaf etmiş ölkələrdə ixrac rüsumları cüzdür, büdcəyə əsas daxilolmalar ölkədaxili ticarətin vergiyə cəlb olunması hesabına baş verir. İnkişaf səviyyəsi aşağı olan ölkələrdə isə ixrac olunan xammala və idxal olunan hazır məhsullara tətbiq edilən gömrük rüsumları və vergilərin hesabına xarici iqtisadi fəaliyyətdən əldə edilən gəlirlərin payı yüksək olur. Məsələn, İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatının üzvü olan ölkələrdə daxili və xarici ticarətdən daxil olan vergilərin nisbəti 12:1 olduğu halda, Azərbaycan Respublikasında bu nisbət təqribən 2-2,5:1 kimidir.

Vergi sistemini xarakterizə etmək üçün istifadə edilən daha bir iqtisadi göstərici birbaşa və dolayı vergilərin nisbətidir. Bu nisbət ölkənin inkişaf səviyyəsindən asılıdır, çünki dolayı vergilərin yığılması vergi aparatının inkişafını tələb etmir.

2003-cü ildə Azərbaycan Respublikasında dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarında dolayı vergilərin xüsusi çəkisi 39,5 faiz təşkil etmişdir.

Birbaşa vergilərin strukturu da vergi sisteminin iqtisadi göstəricisi kimi çıxış edir. İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələr üçün gəlir vergisinin, əmlak vergisinin xüsusi çəkisinin yüksək olması xarakterikdir.

2003-cü ildə Azərbaycan Respublikasında büdcəyə vergi daxilolmalarında gəlir vergisinin payı 18,3 faiz, əmlak vergisinin payı 3,2 faiz olduğu halda, mənfəət vergisinin payı 21,8 faiz olmuşdur.

4. VERGİLƏR İQTİSADİ KATEQORİYA KİMİ

4.1. Vergilərin iqtisadi mahiyyəti.

Öz xərclərini maliyyələşdirmək üçün fiskal mexanizmlər yaradan və onlardan istifadə edən dövlətin və dövlət aparatının yaranması vergilərin yaranmasına səbəb olmuşdur. Ancaq vergilər ilk növbədə mühüm maliyyə-iqtisadi kateqoriyadır. K.Marksın sözləri ilə desək «vergilərdə dövlətin mövcudluğunun iqtisadi ifadəsi təcəssüm olunmuşdur. Məmurlar və keşişlər, əsgərlər və balet rəqqasələri, məktəb müəllimləri və polislər, yunan muzeyləri və qotik qüllələr, parlamentin kral və onun saray xərcləri üçün ayırdığı pul və rütbələr barədə tabel - bütün bu qəribə varlıqların rüşeymində bir toxum – vergilər durur».

Məcmu ictimai tələbatın ödənilməsi məqsədi ilə müəyyən bir dövr ərzində ölkədə yaradılmış bütün maddi nemətlərin dəyəri ümumi daxili məhsul adlanır. Dəyər formasında ümumi daxili məhsul istehlak olunmuş istehsal vasitələrinin dəyərindən (c), ödənilmiş əmək haqqının məbləğindən (v) və mənfəətdən (m) ibarətdir. Bu zaman yeni yaradılmış dəyər (v+m) ümumi milli gəliri təşkil edir. Öz hərəkətində ümumi daxili məhsul və ümumi milli gəlir aşağıdakı dörd mərhələdən keçir:

- istehsal;
- bölüşdürmə;
- mübadilə;
- istehlak.

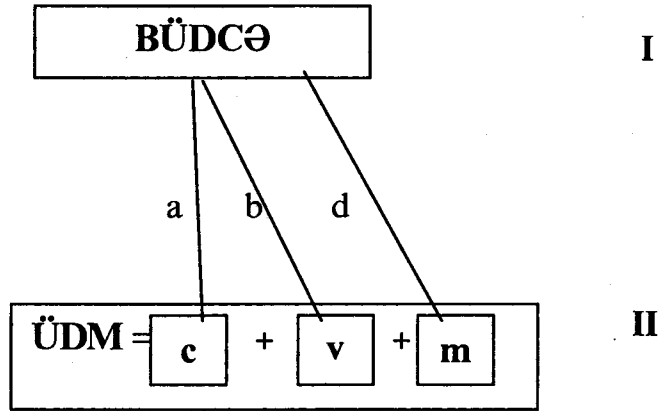
Ümumi daxili məhsulun müəyyən bir hissəsinin dövlət xəzinəsinə cəlb edilməsinə obyektiv zərurət yalnız bölüşdürmə mərhələsində ortaya çıxır. Çünki istehsalçıların və cəmiyyətin digər subyektlərinin ümumi daxili məhsuldakı payları məhz bu mərhələdə müəyyən edilir. Qeyd etmək lazımdır ki, ümumi daxili məhsulun ilkin bölüşdürülməsi prosesi dövlətin iştirakı olmadan həyata keçirilir, çünki istehsal-bölüşdürmə prosesini istehlak edilmiş istehsal vasitələrinin dəyərinin ödənilməsi, əmək haqqının verilməsi və mənfəətin əldə edilməsindən başqa cür təsəvvür etmək mümkün deyildir.

Eyni zamanda bəşəriyyətin inkişafının müəyyən mərhələsində cəmiyyətin idarə edilməsinin üstqurum forması kimi yaranan dövlət obyektiv olaraq öz mövcudluğu üçün maddi əsasın olmasını tələb edirdi. Bunun əsas mənbəyi isə maddi istehsal sahəsidir. Məhz dövlətin yaranması ilə yenidən bölüşdürücü (artıq bölüşdürülmüş ümumi daxili məhsulun yenidən bölüşdürülməsi) münasibətlər sistemi formalaşmağa başlayır.

Əmtəə-pul münasibətləri inkişaf etdikcə yenidən bölüşdürücü münasibətlər pul formasında çıxış edirdilər.

Ümumi daxili məhsulun yenidən bölüşdürülməsi prosesini şəkil 4.1-də olduğu kimi əks etdirmək olar.

Ümumi daxili məhsulun yenidən bölüşdürülməsinin əsas üsulu onun müəyyən bir hissəsinin öz maliyyə ehtiyatlarını formalaşdırmaq üçün dövlət tərəfindən birbaşa olaraq alınmasıdır. Elə bu da vergitutmanın iqtisadi mahiyyətini təşkil edir.



Şəkil 4.1. Ümumi daxili məhsulun yenidən bölüşdürülməsi.

Burada

a, b, d – yenidən bölüşdürücü münasibətlər;

I - dövlət büdcəsi;

II - ümumi daxili məhsulun ilkin bölüşdürülməsi

Dövlətin xeyrinə ümumi daxili məhsulun yenidən bölüşdürülməsi ictimai istehsalın iki iştirakçısı arasında həyata keçirilir: işləyənlərdən gəlir vergisi formasında və təsərrüfat subyektlərindən mənfəət vergisi, əlavə dəyər vergisi və s. formasında.

Müəyyən vergilər müəssisənin xərclərinin tərkibinə daxil edildiyindən istehsal xərcləri kimi onları da sabit və dəyişən vergi xərclərinə ayırmaq olar. Sabit vergi xərcləri məhsulun (yerinə yetirilmiş işin, göstərilmiş xidmətin) həcmindən asılı olmur. Məsələn, əmlak vergisinin, torpaq vergisinin həcmi sabit vergi xərcləridir. Dəyişən vergi xərclərinin həcmi isə məhsulun (yerinə yetirilən işin, göstərilən xidmətin) həcminə mütənəsbil olaraq dəyişir. Dəyişən vergi xərclərinə misal olaraq əlavə dəyər vergisinin, mənfəət vergisinin və s.-in həcmi göstərmək olar.

Artıq qeyd edildiyi kimi heç bir dövlət vergi tutmadan mövcud ola bilməz. Kommünizm iqtisadiyyatının banisi K. Marksın yazdığı kimi «vergilərdə dövlətin iqtisadi cəhətdən ifadə olunmuş varlığı təcəssüm etdirilmişdir... Vergi hökuməti yedizdirən ana döşüdür. Vergi – mülkiyyət, ailə, asayiş və dinlə yanaşı duran beşinci allahdır».

Dövlətin və iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinin olduğu yerdə vergitutma da mövcuddur. Anarxizmin banisi olan fransız ictimai xadimi Pyer Jozef Prudonun (1809-1865) təsdiq etdiyi kimi «məhiyyətə vergi barədə məsələ elə dövlət barədə məsələ deməkdir».

Vergilərin ümumi xarakterini istənilən dövlətin maliyyə sistemində əsas yer tutan büdcə sistemi şərtləndirir. İstənilən səviyyəli büdcə dövlət gəlirləri sistemi vasitəsi ilə formalaşır. Gəlirlər - ölkənin milli gəlirinin, dövlətin funksiyalarının həyata keçirilməsi üçün maliyyə bazasının yaradılması məqsədi ilə, müxtəlif pul ödənişləri şəklində dövlətin mülkiyyətinə keçən hissəsidir. Ancaq nəzərə almaq lazımdır ki, yenidən bölüşdürmənin nəticəsi olan büdcə gəlirlərinin özü sonradan yeni bölüşdürücü mexanizmlər yaratmağa başlayır, çünki onlardan ərazilərin, sahələrin büdcə fondlarının formalaşdırılması üçün istifadə olunmağa başlanılır.

Xarakterik xüsusiyyətlərini əks etdirən əlamətlərindən asılı olaraq dövlət gəlirlərinin müxtəlif təsnifatını vermək olar. Ödənişlərin özünün formasından və tutulma üsulundan asılı olaraq büdcə gəlirlərinin şərti olaraq üç əsas mənbəyini qeyd etmək olar:

1. Dövlət əmlakı, ümumdövlət ehtiyatları. Onlardan istifadəyə görə haqq tutula, müəyyən ödəniş həyata keçirilə bilər.

2. Hüquqi və fiziki şəxslərdən vergi şəklində tutulan məcburi ödənişlər və qeyri-vergi ödənişləri.

3. Dövlət istiqrazları, dövlət qiymətli kağızlarının, lotereyaların və s. satışından əldə olunan gəlir formasında cəlb edilmiş ehtiyatlar.

Eyni zamanda bir təsərrüfat subyekti kimi dövlət, ictimai istehsalda bilavasitə iştirak etməklə nisbətən az gəlir əldə edir və onun azalması tendensiyası müşahidə olunur. Bunu cədvəl 4.1-in göstəriciləri də sübut edir. 1996-2003-cü illərdə Azərbaycan Respublikasında ümumi daxili məhsulun dinamikası cədvəl 4.1-də əks olunmuşdur.

Cədvəl 4.1-dən görüldüyü kimi 1996-cı ildə Azərbaycan Respublikasında istehsal olunan ümumi daxili məhsulda dövlət sektorunun payı 58 faiz olduğu halda, 2003-cü ildə bu göstərici 27,5 faiz təşkil etmişdir. Baxılan dövr ərzində qeyri-dövlət sektorunun payı isə 42 faizdən 72,5 faizədək artmışdır.

1996-2003-cü illərdə Azərbaycan Respublikasında
ümumi daxili məhsulun dinamikası

Göstəricilər	1996	2001	2002	2003
Ümumi daxili məhsul (mlrd.man.) o cümlədən	13664	26326	29602	35100
dövlət sektoru (mlrd. man.)	7925,1	7687,2	8288,6	9652,5
qeyri-dövlət sektoru (mlrd. man.)	5738,9	18638,9	21313,4	25447,5
dövlət sektorunun xüsusi çəkisi (%)	58,0	29,2	28,0	27,5
qeyri - dövlət sektorunun xüsusi çəkisi (%)	42,0	70,8	72,0	72,5

Belə bir vəziyyətdə büdcə gəlirlərinin əsas hissəsini vergilər təşkil edir. Məsələn, son illərdə Azərbaycan Respublikasında büdcə daxilolmalarının 73-75 faizini vergilər təşkil edir. Bu rəqəm dünya göstəricilərinə də uyğun gəlir. Belə ki, vergilər Yaponiyada büdcənin 75 faizini, Almaniya da 80 faizini təşkil edir.

Xüsusi olaraq qeyd etmək lazımdır ki, vergitutmanın büdcə prosesinə təsiri ilə yanaşı əks təsir də baş verir, yəni büdcənin vəziyyəti vergitutmanın inkişafına təsir göstərir. Vergilər və büdcə bir-biri ilə qarşılıqlı əlaqədədir və bu əlaqə ikitərəfli, qırılmaz xarakter daşıyır.

Hələ XIX əsrin sonlarında alman iqtisadçısı Adolf Vaqner (1835-1917) ictimai inkişafın mühüm qanunauyğunluğu kimi dövlət xərclərinin daim artmasını müəyyənləşdirmişdi. Bununla əlaqədar olaraq dövlətin maliyyə münasibətləri sistemində vergitutmanın rolunun yüksəldilməsi qanunauyğun xarakter daşıyır. Belə ki, İkinci Dünya Müharibəsindən sonra iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş dövlətlərin büdcələrində vergi daxilolmalarının həcmi hər on ildən bir 1,5 - 2 dəfə artır.

4.2. Vergilərin iqtisadi subyektin maliyyə vəziyyətinə təsirinin qiymətləndirilməsi.

Hesablanan hər bir vergi növü müəssisənin gəlirinin bir hissəsini onun əlindən alır. Hər bir müəssisə özünün xalis gəlirlərini artırmağa maraqlıdır və onun rəhbərliyi vergilərin təsirini azaltmaq məqsədi ilə mümkün imkanlar daxilində müəssisənin fəaliyyətində dəyişikliklər etməyə çalışır.

Müəssisənin fəaliyyətinin əsas məqsədi mənfəət əldə etmək olduğundan əsas məsələ vergilərin mənfəətin kəmiyyətinə təsirinin qiymətləndirilməsi.

rilməsidir. Nəzərə almaq lazımdır ki, hər hansı bir vergi növünün müəssisənin iqtisadi vəziyyətinə təsirini qiymətləndirmək üçün hipotetik olaraq yalnız bir vergi növünü saxlayıb, digərlərini sifirə bərabər götürürük.

Vergilərin mənfəət təsirinin qiymətləndirilməsi üçün onları aşağıdakı kimi qruplaşdıraraq:

- statik vergilər;
- dinamik vergilər;
- əmək haqqına hesablanan vergilər.

Statik vergilər müəssisənin mənfəət yaratmaq qabiliyyətinə malik olan əmlakına və ya kapitalına hesablanan vergilərdir. Statik vergilərə misal olaraq əmlak vergisini, torpaq vergisini, differensial rentanı göstərmək olar.

Əmlak vergisinin tətbiq edilməsindən əsas məqsəd, birincisi, müəssisəni mənfəət yaratmayan istehsal fondlarından azad etməyə stimullaşdırmaqdır, yəni bu vergi bir növ sanitar funksiyasını yerinə yetirir. Müəssisənin əsasən daha az hərəkətdə olan struktur elementləri (torpaq sahələri, binalar, istehsal avadanlıqları və s.) əmlak vergisinə cəlb olunur. Bu vergidən azad olmağın yalnız bir yolu vardır: müvafiq istehsal fondlarından azad olmaq. Beləliklə, əmlak vergisi kapital resurslarının «dövriyyəsinə» sürətləndirir.

Statik vergilərdən dövlət xəzinəsinə maksimum mümkün məbləğdə pul daxilolmaları tələb etmək olmaz. Bunun üçün başqa vergilər mövcuddur. Kapitala hesablanmış məcmu vergilər ümumi iqtisadi məqsədlərə xidmət etməlidir: ölkənin məhsuldar resurslarından səmərəli istifadə, ekologiya və s.

Müəssisələrdə tətbiq olunan digər vergilərdən fərqli olaraq bu vergi növünün əsas üstünlüyü ondan ibarətdir ki, qarşısı alınmazdır və bunun nəticəsi olaraq dövlət bu vergi maddəsi üzrə büdcə gəlirlərinin kəmiyyətinin dəqiq proqnozlaşdırılması imkanına malik olur. Digər vergi növləri üçün vergi ödəmələrinin kəmiyyəti isə müəssisənin maliyyə və material axınlarından asılıdır. Məsələn, əgər müəssisədə heç nə alınmayıb və ya satılmamışsa, onda müəssisədə dinamik vergilər və həmçinin mənfəətdən vergi də olmayacaqdır. Statik vergilər isə müəssisənin fəaliyyətindən asılı olmayaraq ödənilməlidir. Ona görə də dinamik vergilərdən fərqli olaraq statik vergilərdən «yan keçmək» praktiki olaraq mümkün deyildir.

Əmlak vergisinin mənfəətin məbləğinə təsiri aşağıdakı düsturla müəyyənləşdirilir

$$M = W - Z - \Theta - A - nQ$$

burada:

M - mənfəət;

W - məhsul satışından (işlərin yerinə yetirilməsindən, xidmətlərin göstərilməsindən) əldə edilən vəsaitin məbləği;

Z - material məsrəfləri;

Θ - müəssisənin bütün işçilərinin illik əmək haqqı fondu;

A - illik amortizasiya ayırmaları;

n - əmlak vergisinin dərəcəsi (1% = 0,01);

Q - müəssisənin vergi tutulan əmlakının dəyəri.

Düsturdan görünür ki, amortizasiya ayırmaları kimi bu vergi də mənfəətin məbləğini azaldır. Ancaq amortizasiya ayırmaları istehsalın yeniləşməsinə sərf olunduğu halda əmlak vergisi dövlət büdcəsinə köçürülür.

Statik vergilərin təsirindən iqtisadi səmərə vergiyə cəlb olunan istehsal amillərinin «statik təbiəti» ilə izah olunur. Əsas fondlar müəssisənin əmlakının daha az hərəkətdə olan hissəsi olduğuna görə bu vergi əsasən «sanitar» iqtisadi funksiyasını həyata keçirir, yəni istifadə olunmayan əmlakın ləğv edilməsinə xidmət edir.

Statik vergilər müəssisə rəhbərlərini mənfəət gətirməyən istehsal vasitələrindən azad olmağa istiqamətləndirir.

Əgər hər hansı bir əmlaka (məsələn, xüsusi tipli dəzgahlara) vergi dərəcəsi yüksəkdirsə, onda həmin tip dəzgahların istifadə olunduğu istehsal dayanacaq və nəticədə istehsal olunan məhsulların miqdarı azalacaqdır.

Statik vergilər mənfəət normasını birbaşa azaltdığına görə onların dərəcələrinin son həddi kapitalın rentabelliyi (illik mənfəət norması) əsasında təyin olunur. Əgər bu verginin dərəcəsi kapitalın rentabelliğini depozit faizinin orta dərəcəsi ilə müqayisəyə imkan verərsə, onda müvafiq istehsal öz fəaliyyətini dayandıracaqdır. Əgər verginin dərəcəsi həddindən artıq aşağı olarsa, onda vergi özünün sanitariya funksiyasını həyata keçirə bilmir. Beləliklə, statik vergilər təkcə sanitariya funksiyası yerinə yetirmir və həm də dolaylı yolla da olsa, müəssisənin iqtisadi fəaliyyətinə təsir göstərir. Belə ki, onun artırılması müəyyən növ əmtələrin istehsalının azalmasına səbəb olur. Ona görə də bu vergilərin dərəcələri elə təyin olunmalıdır ki, onlar müəssisənin dinamikasına yox, yalnız stasisinə təsir etmiş olsun. Dərəcələr kifayət qədər yüksək təyin olunmalıdır ki, müəssisələri fəaliyyətsiz qalan istehsal fondlarından azad olmağa məcbur etsin, lakin elə bir həddə olmalıdır ki, istehsalı dayandır-

masın. Belə ki, əgər avadanlıq səmərəli istifadə olunursa, bu avadanlıqlara hesablanan vergi müəssisənin fəaliyyətinə təsir etməsin.

Statik vergilərin dərəcələrinin konkret kəmiyyəti sosial-iqtisadi dinamikanın dəqiq modelləşdirilməsi və proqnozlaşdırılması əsasında təyin olunmalıdır və onların həyata keçirilməsinin nəticələrinə əsasən əlavə düzəlişlər aparılmalıdır.

İqtisadi dinamikaya vergilər - müəssisənin maliyyə axınlarına hesablanan vergilərdir. Müxtəlif tipli vergi sistemlərində onlar büdcəyə vergi daxilolmalarının daha böyük hissəsini təşkil edir. Dinamik vergilərin əhəmiyyəti digər vergilərdən fərqli olaraq dinamikaya, yəni müəssisənin iqtisadi fəaliyyətinə güclü təsiri ilə müəyyən edilir. İqtisadiyyatın ümumi inkişafı baxımından müəssisənin hansı maliyyə axınlarının vergiyə cəlb olunmasının səmərəli olduğunu müəyyənləşdirək.

İqtisadiyyatın vergiyə cəlb olunan subyektləri fiziki və hüquqi şəxslərdir. Fiziki şəxslərə hesablanan vergilər içərisində müəssisənin dinamikasına hesablanan vergilərə analoji olan gəlirdən vergi növü mövcuddur. Fiziki şəxslər üçün gəlirin əsas mənbəyini iş qüvvəsinin satışı (muzdlu işçilər), istehlak mənfəəti (sahibkarlar) və əməyin nəticələrinin satışı (azad peşə sahibləri - yazıçılar, rəssamlar və s.) təşkil edir. Ona görə də vətəndaşların gəlirləri bir qayda olaraq istehsal xərcləri ilə əlaqədar deyil, fiziki şəxslərin bütün xərcləri istehlak xarakterlidir. Beləliklə, vətəndaşların gəlirlərinə hesablanan vergilərə eyni zamanda «əlavə dəyər vergisi», «mənfəət vergisi» kimi də baxıla bilər. Belə ki, fiziki şəxslər üçün bu vergilər təyin olunarkən gəlirdən çıxılan bütün kəmiyyətlər sifirə bərabərdir. Hüquqi şəxslər üçün situasiya isə daha mürəkkəbdir. Onlarda istehlak xərcləri ilə yanaşı, istehsal məsrəflərindən (material məsrəfləri, əməyin ödənişi, amortizasiya) və müəssisənin inkişafına yönəldilən xərclərdən (avadanlıqların təzələnməsi, yeni məhsulun və texnologiyanın mənimsənilməsi, diversifikasiya və s.) ibarət olan istehsal xərcləri vardır.

Əlavə dəyər vergisinin məbləği müəssisənin əldə etdiyi əlavə dəyərə və məhsul satışından (işlərin yerinə yetirilməsindən, xidmətlərin göstərilməsindən) əldə edilən ümumi vəsaitə əsasən hesablanıla bilər.

Əgər əlavə dəyər vergisi müəssisənin əldə etdiyi əlavə dəyərə əsasən hesablanarsa, onda onun mənfəətin məbləğinə təsiri aşağıdakı kimi müəyyənləşdirilir:

$$M = (W - Z) \times (1 - K) - A - \Theta$$

K - əlavə dəyər vergisinin dərəcəsidir (1% = 0,01).

Bu halda əlavə dəyər vergisi müəssisənin əlavə olunmuş dəyərini $(1 - K)$ dəfə azaldır. O, istehsal məsrəflərinin içində material xərclərinin təsirini nəzərə alır və onları vergitutmadan azad edir.

Əlavə dəyər vergisi istehsalın səmərəli tənzimləyicisi olmaqla sahibkarları qiymətlərin artırılması hesabına deyil, istehsalın səmərəliliyinin yüksəldilməsi sayəsində mənfəət artımının təmin olunmasına istiqamətləndirir. Bu zaman istehsal məsrəflərinin azaldılması yox, əmək məhsuldarlığının yüksəldilməsi daha təsirli olur.

Ümumiyyətlə, əlavə dəyər vergisi dolayısı ilə olsa da, qiymət artımının qarşısını alır. Bu yalnız o halda mümkün olur ki, əlavə dəyər vergisi aşağıdakı kimi, yəni müəssisənin bütün əlavə olunmuş dəyərinə hesablansın:

$$V = (W - Z) K$$

V- əlavə dəyər vergisinin məbləğidir.

Əgər əlavə dəyər vergisi məhsul satışından (işlərin yerinə yetirilməsindən, xidmətlərin göstərilməsindən) əldə edilən ümumi vəsaitə əsasən hesablanarsa, onda onun mənfəətin məbləğinə təsiri aşağıdakı kimi qiymətləndirilir:

$$M = W(1 - K) - A - \Theta$$

Əlavə dəyər vergisi ikinci qaydaya əsasən hesablanarsa (material xərcləri və məhsulun dəyəri vergisiz təyin olunur və ayrıca sətirdə göstərilməklə K dərəcəsi ilə bu kəmiyyətlərə əlavə edilir), onda bu qiymətlərin azaldılmasına deyil, artımına gətirib çıxaracaqdır. Məsələ burasındadır ki, birinci üsulla hesablanan əlavə dəyər vergisinin ödənilməsi formal da olsa, satıcıların problemi, ona görə ki, müxtəlif satıcılar bu vergiyə müxtəlif cür reaksiya verirlər. İkinci üsulla hesablanarkən isə bütün satıcılar avtomatik olaraq məhsulların qiymətini əlavə dəyər vergisinin kəmiyyəti qədər artıracaq, verginin ödənilməsi bilavasitə alıcıların üzərinə düşəcək və qiymət artımının qarşısı alınmayacaqdır.

Əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi həddən artıq yüksək olduqda istehsal fəaliyyətin rentabelliği kəskin aşağı düşür, istehsalın səmərəliliyinin yüksəldilməsi əvəzinə durğunluq yaranır və sahibkarlar vəsaitləri daha sərfəli fəaliyyət növlərinə yönəltməyə məcbur olurlar.

Aksiz vergiləri əsasən gündəlik həyatda istifadəsi zəruri olmayan bahalı əşyalara (bir sıra zinət əşyaları, qızıl məmulatları və s.) ticarəti qadağan edilməsi səmərəli olmayan «zərərli» mallara (alkoqollu içkilər,

papiros və s.) və bir sıra digər mal qruplarına tətbiq edilir. Formal olaraq bu vergi növü də müəssisənin iqtisadi vəziyyətinə əlavə dəyər vergisi kimi təsir göstərdiyinə görə onunla birləşdirilə bilər. O, vətəndaşların müəyyən növ xərclərinə hesablanır. Lakin əlavə dəyər vergisi formal olaraq satıcılardan alınır. Aksiz vergilərinin əlavə dəyər vergisindən fərqi onların yalnız müəyyən edilmiş mallara - əsasən varlıqların ala bildiyi və ictimai zərərli əmtəələrə tətbiq olunmasıdır. İstehlakçılar həmin məhsulları almaq üçün maya dəyərindən dəfələrlə artıq miqdarda vəsaiti ödəməyə razıdırlar.

Əmək haqqına hesablanmış vergilər dedikdə Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna əmək haqqı fondundan ayırmalar başa düşülür. Bu verginin məbləği yalnız işçilərin əmək haqqının kəmiyyətindən asılı olduğu üçün fiziki şəxslərin gəlir vergisinə oxşardır. Bu ayırmaların müəyyən hissəsi əməkdaşlar tərəfindən, müəyyən hissəsi isə müəssisə tərəfindən ödənilir. Müxtəlif ölkələrdə bu nisbət müxtəlifdir. Məsələn, Azərbaycan Respublikasında Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna ayırmaların 2 faizi əməkdaşlar tərəfindən, 27 faizi isə müəssisə tərəfindən ödənilir.

Əmək haqqına hesablanan vergilər mənfəətin məbləğini aşağıdakı kimi azaldır:

$$M = W - Z - A - \Theta - S$$

S – əmək haqqına hesablanan verginin məbləğidir.

Əmək haqqına hesablanan vergilər pensiyaların, işsizliyə görə müavinətlərin verilməsinə və digər növ sosial sığorta ödənişlərinə yönəltdiyi üçün onların dayanıqlı bazar iqtisadiyyatında fəaliyyət göstərməsi məqsəduyğundur, lakin onun məbləği həddindən artıq yüksək də ola bilər. Ona görə ki, bu vergi növü də «ümumi paylanma» vasitələrindən biridir. Bütçənin gəlirləri bir ümumi yerə yığılır və sonradan qeyri-iqtisadi mülahizələrə əsasən bölüşdürülür.

Yaxşı tənzimlənmiş bazar iqtisadiyyatı ölkələrində vətəndaşlar özlərinin gələcək pensiyalarını, işsizliyə görə müavinətlərini və s-ni dövlətin köməyi olmadan sərbəst olaraq yığır. Ümumi paylanma əhalidə iqtisadi məsuliyyətsizlik tərbiyə edir. Bundan başqa, işləyənlər əmək haqqına hesablanmış vergilərin işləməyən vətəndaşların «zəhmətsiz gəlirləri»nə çevrilməsi əməyə olan marağı azaldır.

Lakin əhalisinin əhəmiyyətli hissəsi qeyri-əmək qabiliyyətli, iqtisadi «məsuliyyətsiz» olduğu və praktiki olaraq onların əmanətlərinin olma-

dığı ölkələrdə bu vergini tətbiq etmədən keçinmək olmaz. Bu vergi növünü həm də ölkənin mükəmmal olmayan iqtisadi quruluşunun neqativ nəticələrinə vergi növü kimi də qəbul etmək olar.

Sosial sığortanın səmərəliliyinin yüksəldilməsinə Əhalinin Sosial Müdafiəsi və digər sığora fondlarının dövlətdən ayrılması yolu ilə nail olmaq olar. Bu fondlara ödənilən vergilər könüllü olur və işçilər özlərinin sosial sığortasına nə qədər vəsaitin ayrılması haqqında sərbəst olaraq qərar qəbul edirlər.

Bütün məsrəflər və yuxarıda nəzərdən keçirilən vergilər ödənildikdən sonra müəssisənin mənfəəti vergiyə cəlb olunur. İnvestisiya fəallığının yüksəldilməsi üçün əksər ölkələr mənfəətin investisiyaya yönətilən hissəsini vergidən azad edirlər.

İnvestisiya mənfəətinə vergi müəssisənin gələcək istehsalının nəticəsinə vergidir. Mənfəətin bu hissəsi mövcud istehsal xərclərinə nisbətən daha çox xalis istehsal məsrəfləri xarakterlidir. Mövcud istehsal xərclərindən fərqli olaraq investisiyalar riskli qoyuluşlardır, çünki gələcək mənfəətin məbləği və ümumiyyətlə, mənfəətin olub-olmayacağı məlum deyil. Ona görə də əslində investisiya mənfəətini vergiyə cəlb etmək əvəzinə, onun sığorta olunması daha məqsədemüvafiqdir.

Beləliklə, investisiya mənfəətinə vergi istehsal xərclərinə hesablanmış vergi olmaqla digər vergi növlərinə nisbətən iqtisadi inkişafın dayandırılmasına daha güclü təsir edir və bu verginin tətbiqi ümumi iqtisadiyyat və büdcənin gələcək gəlirləri üçün qeyri-səmərəlidir.

İstehlak mənfəətinə hesablanan vergi sahibkarların istehlaka yönəldiyi vəsaitləri ikiqat vergitutmaya cəlb edir: bu vəsaitlər artıq bir dəfə əlavə dəyər vergisi ilə vergiyə cəlb olunmuşdur. Əgər buna vətəndaşların gəlir vergisini də əlavə etmiş olsaq, onda aydın olur ki, sahibkarların şəxsi gəlirləri üçqat progressiv vergiyə cəlb olunur. Bu səbəbə görə mənfəət vergisi sahibkarların xoşuna gəlmir.

Ümumiyyətlə götürdükdə mənfəət vergisi sahibkarlıq fəaliyyətinin əsas məqsədi olan mənfəətin məbləğini bilavasitə azaldır. Ona görə də mənfəət vergisinin elə dərəcəsi müəyyən edilməlidir ki, o sahibkarlığın cəlbediciliyini azaltmasın, müəssisənin iqtisadiyyatını əzməsin.

4.3. Vergi yükü və onun hesablanması üsulları

Optimal şəkildə qurulmuş vergi sistemi bir tərəfdən dövlətin maliyyə vəsaitlərinə olan tələbatını təmin etməli, digər tərəfdən isə vergi ödəyicisinin 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, vergi ödəyicisinin üzərinə düşən vergi yükünün artması nəticəsində əvvəlcə vergi sisteminin səmərəliliyi yüksəlir və öz maksimumuna çatır, sonra isə kəskin surətdə 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, vergi ödəyicilərindən 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 özlərinin 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 vergi ödəyicilərinin 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 göstəricisinin səviyyəsi nə qədər aşağıdırsa, iqtisadiyyat daha sürətlə və dinamik inki-

şaf 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 mənsubiyyətdən 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 vergi ödəyicisinin üzərinə düşən vergi ağırlığının səviyyəsini təyin edir, konkret vergi ödəyicisinin 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 hərətin təyin edilməsinə bənzəyir. Belə ki, xəstələrin bir hissəsi həddən artıq yüksək hərərətdən, digər hissəsi isə qat-qat aşağı hərərətdən əziyyət çəkir. Xəstəxanada isə orta hərərət 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 göstə-

rici 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 hesablanmasında əsas tələb il ərzində istehsal edilmiş məhsul və xidmətlərin dəyərinin bir dəfə nəzərə alınmasıdır, yəni hesablamalar zamanı yalnız son məhsul nəzərə alınsın 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 dəyirməndə 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 əmək haqqı, 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 dəyərini yaradılmasında real xidmətini, yəni əmək haqqını, amortizasiya ayırmalarını və mənfəəti əhatə edir. Buna görə də müəssisənin təchizatçılardan aldığı və yaradılmasında iştirak etmədiyi istehlak məqsədləri üçün istifadə etdiyi xammal və materialların dəyəri bu müəssisədə istehsal edilmiş məhsulun əlavə dəyərini 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, əmək haqqı, müəssisələrin mənfəəti, onların aldığı renta, borc kapitalının faizləri və dolay Vergilər daxil edilir.

Göründüyü kimi dolay Vergilər ümumi daxili məhsulun tərkibinə daxil edildiyindən onun həcmi dolay Vergilərin həcmi qədər artmış olur. Ümumi daxili məhsulun tərkibində dolay Vergilərin xüsusi çəkisi kifayət qədər yüksəkdir. Məsələn, Azərbaycan Respublikasında ümumi daxili məhsulun tərkibində dolay Vergilərin payı 2000-ci ildə 6,4 faiz, 2001-ci ildə 8,1 faiz, 2002-ci ildə 8,0 faiz olmuşdur.

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, dolay 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:

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

burada E - elastiklik əmsalı;

X – vergi daxilolmalarının ilkin səviyyəsi;

ΔX – vergi daxilolmalarının artımı;

Y – təsiri öyrənilən amilin kəmiyyəti;

ΔY - təsiri öyrənilən amilin artımı.

Vergilərin elastiklik əmsalı göstərir ki, müəyyən amilin 1 faiz dəyişməsi nəticəsində vergi daxilolmalarının həcmi 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.

4.4. 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 yekun 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, əmək haqqı fondu və s. də yaranır. Vergi güzəştlərinin olub-olmamasından asılı olaraq iqtisadi subyektin bəzilərinə belə göstəricilərin sayı çox, digərlərində isə az ola bilər. Ancaq istənilən halda iqtisadi subyektin rəhbərliyi ödənilməli olan vergilərin həcmi mini-

mallaşdırmağa 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.

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 həcmnin 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 xərclər;

M – vergilər ödənildikdən sonra iqtisadi subyektin sərəncamında qalan faktiki, yəni xalis mənfəət.

ΔM - iqtisadi subyektin balans mənfəəti.

Bu düstur ödənilmiş vergilərin ümumi məbləğinin iqtisadi subyektin sərəncamında qalan mənfəətdən nə qədər fərqləndiyini göstərir. Vergi yükünün qiymətləndirilməsinə bu yanaşmanın fərqli cəhəti dolayı vergilərin nəzərə alınmamasında və onlara iqtisadi subyektin mənfəətinə təsir edən vergilər kimi baxılmamasındadır.

Bu üsul iqtisadi subyektin maliyyə vəziyyətinə vergilərin təsirinin təhlilinə təsirli alətidir, lakin ona dolayı vergilərin təsirini nəzərə almır. Ancaq bu vergilər də iqtisadi subyektin mənfəətinin məbləğinə müəyyən

dərəcədə təsir göstərirlər. Ona görə də bu üsulun tətbiqi iqtisadi subyek-
tin vergi yükünə dolayı vergilərin təsirinin qiymətləndirilməsi ilə əlaqə-
də həyata keçirilməlidir.

Dolayı vergilərin ödəyicisi olan iqtisadi subyekt qanunvericiliyə uy-
ğun 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 dolayı vergilər də nəzərə alınmaqla əmtəənin qiyməti həddindən
artıq yüksək olarsa, onda ona olan tələb azalır, çünki alıcıların bir his-
səsi onu əvəz edən əmtəəni, digər hissəsi isə başqa istehsalçıların analoji
əmtəələrini alırlar. Buna görə də istehlakçılar saxlamaq üçün iqtisadi
subyekt öz mənfəətini azaltmaqla qiymətlərin səviyyəsini saxlamaq
məcburiyyətində qalır.

Göründüyü kimi dolayı vergilər qiymətə və onun nəticəsi kimi tələbə
təsir göstərir. Dolayı vergilərin ağırlığı tələbin xarakterindən asılı olaraq
həm alıcıların, həm də satıcıların üzərinə düşür. Əgər əmtəəyə (işə, xid-
mətə) tələb elastikdirsə, onda satıcı dolayı 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 müqayisə etmək məqsədəuyğun olar. Bu qayda ilə hesablama prose-
sində alınmış göstərici istehsalın müxtəlif növləri üçün orta vergi yükü-
nü müəyyənləşdirməyə imkan verir, daha doğrusu, müxtəlif iqtisadi
subyektlərin vergi yükünün müqayisəsini təmin edir.

Əlavə dəyər – aralıq istehlak (maddi xərclər) 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 nə-
zərə 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 fondutumlu müəssisədə 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 dəyerdə vergilərin payının kəmiyyət dəyişmələrini müqayisə etməyə imkan verir. Vergi məbləğinin əlavə edilmiş dəyərin məbləği ilə müqayisəsi münasibdir, çünki əlavə edilmiş dəyər iqtisadi subyektin gəlirinin mənbəyidir və onun inkişafını əks etdirən göstəricidir. 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 büdcədənkənar 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, büdcədənkənar fondlara ödənilən sosial sığorta ayırmalarını və həmçinin bu ödəmələr üzrə yaranan borcları və borclara hesablanan penyalı toplamaq lazımdır. Bu zaman işçilərin əmək haqqından tutulan gəlir vergisinin və sosial sığorta ayırmalarının əmək haqqından tutulan hissəsinin (məsələn, Azərbaycan Respublikasında Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna ayırmaların 2 faizi əmək haqqından 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 malgöndərənlərə 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 cəmi məbləğinin yeni yaradılmış dəyər də xüsusi çəkisini ifadə edir. Bu zaman müxtəlif təsərrüfat subyektləri üçün nisbi vergi yükünün müqayisəsi zamanı əlavə olunmuş dəyərin deyil, yeni yaradılmış dəyər göstəricisinin götürülməsi və iqtisadi təhlilin predmetində ümumi daxili məhsulun tərkib hissəsi kimi amortizasiya ayırmalarının nəzərə alınması 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 dəyər də 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 göstəricilər vergi yükü göstəricisini təhrif etmir. Üçüncüsü, vergi yükünün hesablanması zamanı bilavasitə müəssisələr tərəfindən ödənilən vergilər nəzərə alınır. Dördüncüsü, bu meto-

dologiya kifayət qədər əlverişli və sadə olmaqla, konkret müəssisədə vergi ağırlığının hesablanması hətəta 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 «dar» 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;

Θ - əmək haqqı;

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 olma-yaraq iqtisadi subyektlərin vergi yükünü müqayisə 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 göstəricilərin təsirini nəzərə almır və vergilərin sayından, vergi dərəcəsindən və güzəştlərindən 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 işə iqtisadi subyektin müxtəlif formada olan gəliri qəbul edilir.

İqtisadi subyektin ümumi vergi yükü göstəricisindən əlavə ayrı-ayrı vergilərin öz vergi mənbələrinə nisbəti kimi təyin olunan xüsusi göstəricilər 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 dəyerdə amortizasiya ayırmalarının, material xərclərinin payını nəzərə almağa imkan verir.

Vergi yükünün hesablanmasına fiziki şəxslərin gəlir vergisinin daxil edilməsi işə 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 (K_G);
- müəssisənin maliyyə vəsaitlərinə düşən vergi yükü (K_e);
- müəssisənin xüsusi kapitalına düşən vergi yükü (K_x);
- müəssisənin vergi tutulmamış mənfəətinə düşən vergi yükü (K_M).

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 dəyərinə, 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 (K_S);
- maya dəyərinə düşən vergi yükü (K_L);
- xalis mənfəətə düşən vergi yükü (K_V).

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 V_S - satış hesablarına aid edilən vergi xərcləri;

V_λ - satılmış məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə aid edilən vergi xərcləri;

L - satılmış məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyəri;

V_F - maliyyə nəticələri hesablarına aid edilən vergi xərcləri;

F - məhsul (xidmətin, iş) satışından əldə edilən müsbət maliyyə nəticəsi;

V_V - xalis mənfəətə aid edilən vergi xərcləri;

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.

5. VERGİ SİYASƏTİ.

5.1. Dövlətin vergi siyasəti, onun formaları və tipləri.

Bazar iqtisadiyyatı heç də dövlətin idarəetmə və tənzimləmə proseslərindən kənarlaşdırılması demək deyildir. Əsas məsələ ondan ibarətdir ki, bu proseslər özlüyündə təsərrüfat subyektlərinin istehsal-maliyyə fəaliyyətinə bilavasitə müdaxiləni ifadə etməməlidirlər. Dövlət bazar mexanizmlərinin fəaliyyəti üçün zəruri şərait yaratmalı və bu mexanizmlərin köməyi ilə iqtisadi prosesləri tənzimləməlidir.

Hətta iqtisadi inkişaf səviyyəsi təqribən eyni olan müxtəlif ölkələrdə dövlətin iqtisadiyyata müdaxilə səviyyəsi müxtəlifdir. Məsələn, İsveçdə bu müdaxilənin səviyyəsi kifayət qədər yüksək, Almaniya, Yaponiya, ABŞ-da isə nisbətən aşağıdır.

İstənilən dövlət həyat fəaliyyətinin müxtəlif sahələrində cəmiyyətin maraqlarını ifadə etməklə iqtisadi, hərbi, sosial və digər sahələrdə siyasət işləyib hazırlayır və həyata keçirir. Dövlət tənzimlənməsi prosesində bilavasitə dövlətin maliyyə siyasətində təcəssüm olunan maliyyə mexanizmlərindən istifadə olunur.

Vergi siyasəti dövlətin maliyyə siyasətinin ayrılmaz tərkib hissəsidir. Ölkənin vergi sistemini yaradarkən, dövlət ondan müəyyən maliyyə siyasətinin məqsədləri üçün istifadə etməyə can atır. Vergilər iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinin əsas elementlərindən biridir.

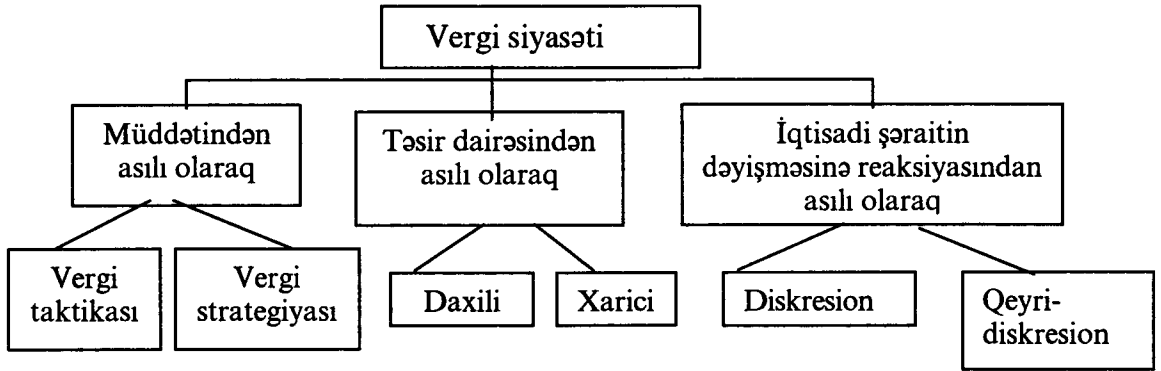
Dövlətin vergi siyasəti dedikdə, dövlət tərəfindən işlənilən və hazırlanmış, vergi sahəsində cəmiyyətin qarşısında duran bu və ya digər vəzifələri həyata keçirməyə yönəlmiş tədbirlər sistemi başa düşülür.

Iqtisadi, siyasi və digər fərqlərə baxmayaraq istənilən dövlətin vergi siyasəti ilk növbədə onunla müəyyən olunur ki, dövlət özü təkrar istehsal prosesinin fəal iştirakçısı kimi çıxış edir. Dövlətin əsas məqsədi cəmiyyətin qarşısında duran iqtisadi və sosial məsələlərin həll edilməsidir ki, bu da vergi siyasətinin formalaşmasına öz təsirini göstərir.

Vergi siyasətinin əsas məqsədi vergilərin mahiyyəti və funksiyalarından irəli gəlir və məcmu ictimai məhsulun bir hissəsinin dövlət tərəfindən alınmasından və bu vəsaitlərin büdcə vasitəsi ilə yenidən bölüşdürülməsindən ibarətdir. Beləliklə, vergilər öz təyinatlarını və funksiyalarını vahid büdcə prosesində həyata keçirirlər. 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 siyasəti həyata keçirilərkən dövlət büdcəsinin tənzimlənməsi, planlaşdırılması və ona nəzarətin qanunla müəyyən edilmiş hüquqi normaları reallaşdırılır. İqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış vergi siyasəti vəsaitlərin vergi sistemi vasitəsi ilə toplanmasının optimallaşdırılması məqsədini güdür. Vergi siyasəti dövlət orqanlarının elmi cəhətdən əsaslandırılmış hüquqi fəaliyyəti kimi geniş təkrar istehsalın tələbatını təmin etməlidir. Onun əsas məqsədi vergi ödəyicilərindən vergilərin tutulmasının hüquqi qaydalarını təmin etməklə bərabər vergitutmanın təsiri altında formalaşan iqtisadi münasibətlərin hərtərəfli qiymətləndirilməsidir.

Vergi siyasətinin həyata keçirilmə müddətindən, təsir dairəsindən, iqtisadi vəziyyətin dəyişməsinə reaksiyasından asılı olaraq müxtəlif formaları mövcuddur. Bu formaları şəkil 5.1-də olduğu kimi təsvir etmək olar.



Şəkil 5.1. Vergi siyasətinin formaları

Əhatə etdiyi dövrün uzunluğundan və həll edilən məsələlərin xarakterindən asılı olaraq vergi siyasəti vergi strategiyası və vergi taktikasına bölünür.

Vergi strategiyası vergi sahəsində dövlətin uzunmüddətli kursunu müəyyən edir və iri miqyaslı məsələlərin həllini nəzərdə tutur.

Vergi taktikası isə vergi sistemində əlavə və dəyişikliklər edilməsi yolu ilə konkret bir dövrdə qarşıda duran məsələlərin həllini nəzərdə tutur.

Beləliklə, gələcək nəzərə alınmaqla hazırlanan vergi siyasəti vergi strategiyası, cari dövrdə həyata keçirilən vergi siyasəti isə vergi taktikası adlanır.

Miqyasından və təsir dairəsindən asılı olaraq vergi siyasəti daxili və xarici vergi siyasətinə bölünür.

Daxili vergi siyasəti bir ölkə və ya ərazi vahidi çərçivəsində həyata keçirilir və daxili məsələlərin həllini nəzərdə tutur. Xarici vergi siyasəti isə iqtisadi vergitutmanın aradan qaldırılmasına, müxtəlif ölkələrin vergi sistemlərinin yaxınlaşmasına, onların vahid şəkllə salınmasına yönəldilir.

İqtisadiyyatda baş verən dəyişikliklərə reaksiya mexanizmindən asılı olaraq diskresion və qeyri-diskresion vergi siyasəti bir-birindən fərqləndirilir. Buna uyğun olaraq da onun fəaliyyət mexanizmləri, vergi tənziqləməsinin forma və üsulları müəyyənləşdirilir.

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 saxlanılması üçün istifadə edilir. Bununla əlaqədar olaraq diskresion siyasəti tez-tez stabilləşdirici siyasət də adlandırılır.

İqtisadi dövrün mərhələlərindən asılı olaraq o, qabağını alan (destimullaşdırıcı) və stimullaşdırıcı ola bilər. Qabağını alan vergi siyasəti iqtisadi yüksəliş mərhələsində izafi tələb nəticəsində yaranmış inflyasiyanın qarşısını almaq üçün həyata keçirilir. İctimai istehsalın tənəzzülü, işsizliyin səviyyəsinin yüksək olduğu dövrlərdə isə stimullaşdırıcı vergi siyasəti həyata keçirilir.

Qeyri-diskresion vergi siyasəti isə hökumətin qərarlarından asılı olmayaraq, avtomatik surətdə həyata keçirilir. Bu özünütənziqləmə rejimində işləyən mexanizmlərin - «quraşdırılmış özütənziqləyicilərin» köməyi ilə mümkün olur.

Yüksək inkişaf etmiş bazar münasibətləri şəraitində dövlət tərəfindən vergi siyasəti istehsalın, ərazilərin iqtisadi inkişafının, əhalinin gəlirlilik səviyyəsinin strukturunun dəyişdirilməsi məqsədi ilə ümumi daxili məhsulun yenidən bölüşdürülməsi üçün istifadə edilir.

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

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

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 yüksək dərəcəli 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 vergi ödəyicisi 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.

Əvvəla, vergilər ödənildikdən sonra vergi ödəyicisinin maliyyə ehtiyatları qalmır, bu isə istehsalın genişləndirilməsini geyri-mümkün edir. Bunun da nəticəsində iqtisadi artımın səviyyəsi aşağı düşür və iqtisadiyyatda tənəzzül başlayır.

İkincisi, belə siyasət vergidən yayınma hallarının kütləvi şəkil almasına səbəb olur.

Üçüncüsü isə «gizli iqtisadiyyatın» miqyası genişlənir.

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.

Vergi siyasətinin üçüncü tipi 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 siyasətinin həyata keçirilməsi üsulları dövlətin bu siyasəti aparmaqla əldə etməyə çalışdığı məqsədlərdən asılıdır. Müasir şəraitdə vergi siyasətini həyata keçirməyin aşağıdakı üsullarından istifadə olunur:

- vergi ödəyicisinin 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.

Vergi siyasətinin məqsədləri bir sıra amillərin təsiri nəticəsində formalaşır. Bu amillərdən ən mühümləri ölkədəki sosial və iqtisadi vəziyyət, cəmiyyətdə sosial-siyasi qüvvələrin yerləşməsidir. Müasir şəraitdə

iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə vergi siyasəti aşağıdakı məqsədlərə nail olmaq məqsədini güdür:

- 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.

Vergi siyasəti aparılarkən iqtisadiyyatın tənzimlənməsində dövlətin iştirakı vergi dərəcəsi, vergi güzəştləri, vergitutma bazası kimi vergi alətləri vasitəsi ilə həyata keçirilir.

Dövlət vergi dərəcəsini dəyişməklə vergi qanunvericiliyinin əsasına toxunmadan, yalnız müəyyən edilmiş dərəcələrdə düzəliş aparmaqla vergi tənzimlənməsini həyata keçirir. Müəyyən kateqoriyadan olan vergi ödəyiciləri, ayrı-ayrı sahələr və regionlar üçün vergi dərəcələrini differensiallaşdırmaqla nəzərəcarpacaq səmərə əldə etmək olar.

Vergi dərəcəsi ilə yanaşı vergi siyasətinin həyata keçirilməsinin səmərəli alətlərindən biri də vergi güzəştləridir. Bu onunla əlaqədardır ki, müəyyən tələblərə cavab verən hər bir vergi ödəyicisi vergi ödəməkdən qismən və ya tamamilə azad edilə bilər. Aktiv vergi siyasətinin həyata keçirilməsinə qanunvericilik tərəfindən sahibkarlıq fəaliyyətinin forma və növlərindən asılı olaraq vergi güzəştləri verilməsi üçün çoxsaylı və müxtəlif əsasların verilməsinin müəyyən edilməsi də imkan verir.

Vergi ödəyicilərinə bu və ya digər vergi güzəştlərini verməklə dövlət müxtəlif iqtisadi proseslərə vergi requlyatorunun təsirini aktivləşdirir. İstənilən dövlətdə vergi güzəştlərinin verilməsinin forma və üsulları daim dəyişir.

Vergi stimullaşdırmasının ən geniş yayılmış obyektinə 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.

Vergi bazasının formalaşması da dövlətin vergi siyasətinin əsas alətlərindən biridir. Müxtəlif kateqoriyalı vergi ödəyicilərinin vergi öhdəliklərinin həcmində artıb-azalması məhz ondan asılıdır. O, istehsalın genişləndirilməsi və investisiya layihələri üçün əlavə stimullar və ya məhdudiyətlər yaradır.

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 veril-

məsi istehlak xərclərinin süni surətdə artmasına səbəb olur. Bu işə mənfəətin məbləğinin azalmasına gətirib çıxarır. Bəzi ölkələrin qanunvericiliyi yeni avadanlığın dəyərinin yarısını amortizasiyaya silməyə icazə verir.

Dövlətin vergi siyasəti, mümkün qədər çox qopartmağa deyil, sahibkarlığın inkişafına kömək göstərməyə xidmət etməlidir. Bu mənada etatizm xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Etatizm fransız sözü olub etat - dövlət sözündən götürülmüşdür, dövlətə ictimai inkişafın məqsəd və ali nəticəsi kimi baxan siyasi fikir cərəyanıdır. Etatizmin xarakterik əlamətləri aşağıdakılardır:

- dövlətin maraqlarına üstünlük verilməsi;
- subyektlərin vəzifələrinin onların hüquqlarına nisbətən birinciliyi;
- dövlətin vergi özbaşınalığı.

Dövlətin vergi özbaşınalığı onun maliyyə sahəsindəki münasibətlərinin hüquqi tənzimlənməsindəki müstəsna səlahiyyətlərinin nəticəsidir. Eyni zamanda, dövlət qeyri-məhdud şəkildə vergi sahəsinə müdaxilə edə bilməz, çünki vergitutmanı obyektiv şəkildə mövcud olan iqtisadi, ictimai-siyasi amillər şərtləndirir. Məhz buna görə də vergilərə yalnız dövlətin saxlanması üsulu kimi deyil, həm də demokratiyanın ayrılmaz elementi kimi baxmaq lazımdır.

Hələ qədim zamanlardan dövlət vergitutma mexanizmlərindən yalnız iqtisadi deyil, həm də siyasi məqsədlər üçün istifadə etmişdir. Məsələn, Sovet dövlətinin ötən əsrin 20-ci illərdə yetirdiyi vergi siyasəti buna misaldır.

Təsərrüfatçılıq nəzəriyyəsi və praktikasi vergi siyasətinə bir sıra tələblər irəli sürür. Bu tələblər əsasən aşağıdakılardan ibarətdir:

- səmərəli vergi siyasəti üçün baza təşkil edən elmi yanaşmalara əməl edilməsi;
- cəmiyyətin inkişafının konkret tarixi mərhələlərinin, dövlətin real iqtisadi və maliyyə imkanlarının nəzərə alınması;
- dünya təcrübəsinin və əvvəlki təsərrüfat və maliyyə quruculuğundakı təcrübənin ətraflı təhlili;
- vergi siyasəti konsepsiyası işlənilib hazırlanarkən nəticələrin proqnozlaşdırılması;
- təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılması;
- iqtisadiyyatın vəziyyəti, ölkənin obyektiv imkanları, maliyyə potensialı barədə dəqiq informasiyadan istifadə edilməsi;

Vergi siyasətinin çoxcəhətli və geniş diapazonlu olması konkret məsələlərin həlli zamanı əvəzsizdir və vergiləri mühüm ümumi iqtisadi kateqoriyalarla bir sətıra qoyur.

Vergi siyasətini dəyişməklə, vergi mexanizmləri ilə manipulyasiya etməklə dövlət iqtisadi inkişafı stimullaşdırmaq və ya məhdudlaşdırmaq imkanı əldə edir. Belə tənzimləmənin məqsədi şirkətlərin daxili və xarici fəaliyyəti üçün ümumi vergi ab-havasının yaradılmasıdır.

Dövlətin vergi siyasəti aparılan iqtisadi siyasəti əks etdirməklə bərabər özü müstəqil əhəmiyyət kəsb edir. Dövlətin öz iqtisadi siyasətinə hansı düzəlişləri etməli olduğu məhz həyata keçirilən vergi siyasətinin nəticələrindən asılıdır.

Dövlətin vergi siyasəti elmi nəzəriyyəyə əsaslanmalıdır. Vergi siyasətinin əsasında adətən görkəmli iqtisadçılar tərəfindən işlənilib hazırlanmış elmi konsepsiyalar durur. Onun düzgünlüyü isə praktikada yoxlanılır.

5.2. Vergi mexanizmi

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 vasitəsi ilə həyata keçirir. Vergi mexanizmi vergitutmanın idarə edilməsinin təşkili-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;

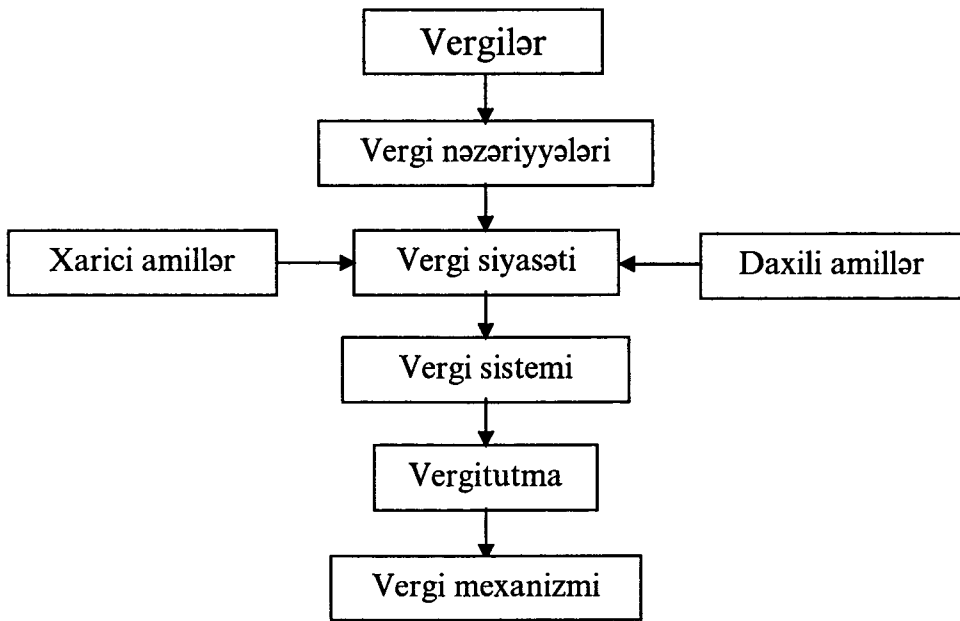
-vergi münasibətlərinin müəyyən edilmiş forma və üsullarına əməl edilməsinin yoxlanılması, informasiyanın yığılması, vergi mexanizminin fəaliyyətinin müsbət və mənfi cəhətlərinin aşkar edilməsi üçün nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsi;

-mövcud vergi sisteminin təhlili, onun qiymətləndirilməsi və vergi mexanizminin təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflərin işlənilib hazırlanması.

Vergi mexanizminin formalaşması prosesini şəkil 5.2-də olduğu kimi əks etdirmək olar.

Vergi münasibətləri prosesinin idarə edilməsində müxtəlif təşkilati-hüquqi üsullardan, normalardan, alətlərdən istifadə olunur.

Vergi münasibətlərinin təşkili üsullarını təyin etməklə dövlət onları qanunlar, Prezident fərmanları və digər normativ xarakterli aktlar şəklində rəsmiləşdirir, ödənişlərin növlərini, vergi dərəcələri və güzəştlərini və s. müəyyənləşdirir. Beləliklə, vergi mexanizmi müxtəlif üstqurum alətləri (vergi dərəcələri, vergi güzəştləri və s.) vasitəsi ilə vergitutmanın dövlət tərəfindən idarə edilməsinin təşkilati-hüquqi norma, üsul və formalarının məcmusudur.



Şəkil 5.2. Vergi mexanizminin formalaşması.

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 reqlamentləşdirmə;
- vergi planlaşdırması və proqnozlaşdırması;
- vergitutmanın idarə edilməsi;
- vergi nəzarəti.

Hüquqi tənzimləmə və reqlamentləşdirmə dövlət orqanları tərəfindən həyata keçirilən vergi tənzimlənməsinin təşkil üzrə qanunvericilik aktlarının işlənilib hazırlanması və qəbul edilməsidir. Vergilər haqqında qanunlar, büdcə haqqında qanun və digər analoji normativ sənədlər belə reqlamentləşdirici sənədlərdir. Maliyyə Nazirliyi, Vergilər Nazirliyi mövcud qanunvericilik və hökumətin qərarları əsasında təlimat və digər sənədlər işləyib hazırlayırlar. Bu sənədlər onlara öz səlahiyyətləri çərçivəsində vergi münasibətlərinin təşkilinin vergi intizamına əməl edilməsini təmin edən, iqtisadi siyasətin həyata keçirilməsinə imkan yaradan, dövlətin iqtisadi inkişafının müasir vəziyyətinin tələblərinə cavab verən vahid qaydalarını təyin etməyə imkan verir.

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 proqnozlaşdırması iqtisadi inkişafın perspektivlərini nəzərə alır, vergitutma konsepsiyasını işləyib hazırlayır, vergiyə cəlb edilmənin rəsmi qaydalarını qanunvericilik yolu ilə təsbit edir, vergilər üzrə büdcəni təsdiq edir.

Vergi tənzimlənməsi investisiya proseslərinə, xalq təsərrüfatının müxtəlif sahələrində texnologiyanın yeniləşdirilməsinə, büdcənin balanslaşdırılmasına iqtisadi təsir göstərilməsini təmin edir. Bazar şəraitində vergi tənzimlənməsi bazar tənzimlənməsi xarakteri daşıyır, düz və tərs əlaqələr əsasında istehsalçı və istehlakçıların sərbəst qarşılıqlı fəaliyyətini əks etdirir. İstehsalçıların ayrılması və onların maraqlarının bir-biri ilə ziddiyyət təşkil etməsi dağıdıcı hadisələrlə nəticələnə bilər. Beləliklə, bazar münasibətləri bir tərəfdən sərt rəqabət şəraitində ayrı-ayrı təsərrüfat subyektlərinin inkişaf etməsinə səbəb olur, digər tərəfdən isə istehsal olunmuş mal kütləsinin tələb və satışın imkanlarına uyğun gəlməməsi

nəticəsində ayrılmış müəssisələr arasında təsərrüfat əlaqələrinin qırılmasına gətirib çıxarır. Buradan isə istehsaldakı durğunluğun və bazardakı böhran təmayüllərinin qarşısının alınması üçün bazar münasibətlərinin dövlət tənzimlənməsi zərurəti yaranır. İqtisadiyyatın dinamik inkişafının tənzimləyicisi kimi vergi mexanizmi çıxış edir.

Vergilərin idarə edilməsi xüsusi üsulların, o cümlədən, vergi stimullarının köməyi ilə mütəxəssislər aparatı tərəfindən həyata keçirilir.

Müasir təsərrüfatçılıq şəraitində vergilər üzrə idarəetmə qərarlarının elmi cəhətdən əsaslandırılması xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

Vergilərin idarə edilməsi vergi intizamına əməl edilməsinə, istehsalın inkişafının stimullaşdırılmasına yönəldilir. Vergi stimulları vergi güzəştləri və vergi sanksiyalarından ibarətdir. Vergi güzəştlərinin xüsusiyyətləri vergilərin növündən, hesablama metodikasından, onlardan istifadənin məqsədindən asılı olaraq müəyyən edilir. Dünya təcrübəsi vergi tənzimlənməsinin təşkilinin aşağıdakı prinsiplərini işləyib hazırlayıb:

-vergi güzəştlərinin tətbiqi seçim xarakteri daşıyır;

-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 sanksiyaları ikili xarakter daşıyır. Əvvəla onlar vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsini təmin edirlər, çünki büdcə qarşısındakı öhdəliklərə əməl edilmədikdə sanksiyalar tətbiq edilir. İkincisi isə, onlar təsərrüfat subyektlərini öz fəaliyyətində təsərrüfatçılığın daha səmərəli formalarından istifadə etməyə sövqləndirirlər. Qeyd etmək lazımdır ki, sanksiyaların kəsərliyi nəzarəti və cəza tədbirlərini həyata keçirən orqanların fəaliyyətinin səmərəliliyindən asılıdır.

Vergi nəzarəti hüquqi və fiziki şəxslərin ödədikləri vergilərin dövlət büdcəsinə vaxtında daxil olmasını, düzgün hesablanmasını təmin edir.

Optimal vergi mexanizminin qəbul edilməsi həm müxtəlif növ vergilərin seçilməsi, həm də onların hesablanması və büdcəyə ödənilməsinin uyğun norma və qaydalarının təmin edilməsi deməkdir. Burada vergi güzəştləri və sanksiyalarının tərkibi də mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Onlar vergi tənzimlənməsinin və onun tərkib hissəsi olan vergi nəzarətinin əsası kimi çıxış edirlər. Vergi anlayışının daxili potensialının praktikaada reallaşmasının iqtisadi-hüquqi üsulu kimi formalaşan vergi mexanizmi təkrar istehsal məqsədlərinə xidmət edir, ümumdövlət, korporativ və şəxsi iqtisadi maraqlar arasında nisbi tarazlığa nail olunmasına kö-

mək göstərir. Funksional nöqteyi-nəzərdən vergi mexanizminin elementlərinin fəaliyyəti iki alt sistem üzrə məhdudlaşır: fiskal və tənzimləyici. Onlar arasında bərabər nisbətın gözlənilməsi optimal vergi mexanizminin yaradıldığı barədə danışımağa əsas verir. Ölkədə iqtisadi və siyasi sabitlik olmadıqda bu vəzifənin yerinə yetirilməsi olduqca mürəkkəbləşir. Vergi taktikasının formalaşması və vergitutma strategiyasının seçilməsi zamanı daxil edilən vergi mexanizmi üçün bu şərtlərin ödənilməsi olduqca zəruridir. Vergi mexanizmi sırf subyektiv yanaşmalardan və məhdud maraqlardan asılı olmamalıdır.

Vergi mexanizminin yuxarıda sadalanan bütün həlqələri arasında şərti olaraq sərhəd qoyulur, çünki praktikada onlar daim kəsişirlər, vergi tənzimlənməsi və vergi nəzarəti isə demək olar ki, bir tam kimi çıxış edirlər. Cari vergi tənzimlənməsi prosesində həm vergi güzəştləri sistemi şəklində həvəsləndirici üsullardan, həm də cərimələr şəklində sanksiya üsullarından istifadə olunur.

Vergi mexanizminin elementləri eyni zamanda həm də müstəqil komplekslərdir, onların hər birinin özünün təşkili, qiymətləndirilməsi qaydaları mövcuddur.

Vergi planlaşdırması, tənzimlənməsi, idarə edilməsi və nəzarətinin üsullarının bir-birindən fərqli olması onları müstəqil sahə kimi tədqiq etməyə, onlara xas olan qanunauyğunluqları müəyyən etməyə imkan verir. Bu əsasda vergi mexanizminin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri işlənilib hazırlanır.

Vergi mexanizminin bütün həlqələrinin mahiyyəti yalnız vergi elmi və praktikası ilə müəyyən edilmir. Məsələn, vergi planlaşdırması planlaşdırma, marketinq və digər elmlərin ümumi nəzəriyyəsi və praktikasının müddəaları əsasında həyata keçirilir. 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 kim tərəfindən, yəni dövlət orqanları və ya müəssisələr tərəfindən qoyulmasından asılı olaraq bir-birindən fərqləndirilir, başqa sözlə, vergi planlaşdırması dövlət və korporativ vergi planlaşdırmasına bölünür. Birincinin məqsədi dövlət büdcənin tələbatının təmin edilməsi, ikincinin məqsədi isə vergi ödənişlərinin optimallaşdırılması, onların minimallaşdırılması üçün qanuni üsulların tapılmasıdır.

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, özlərinə məxsus üsullarla həyata keçirilir, öz məqsəd və vəzifələri var.

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.

Qeyd olunanlardan belə bir nəticə çıxarmaq olar ki, vergi mexanizminə yalnız vergilərin yığılması prosesinin gedişatına 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.

5.3. Fiskal siyasət.

Makroiqtisadi tənzimləmənin əsas vasitələrindən biri fiskal siyasətdir. Fiskal siyasət dedikdə dövlət xərclərinin və vergitutmanın səviyyəsinin dəyişdirilməsi istiqamətində dövlət orqanlarının həyata keçirdiyi tədbirlərin məcmusu başa düşülür.

Dövlət xərcləri dedikdə dövlətin saxlanılmasına və dövlət satınalmalarına çəkilən xərclər nəzərdə tutulur. Bu satınalmalar büdcə hesabına yolların çəkilməsi, məktəblərin tikilməsindən tutmuş kənd təsərrüfatı məhsullarının, hərbi texnikanın alınmasına qədər olan xərcləri əhatə edə bilər. Bu halda istehlakçı kimi dövlətin özü çıxış edir. Dövlət həm öz ehtiyaclarının ödənilməsi, həm də xidmət, istehsal bazarında tələbin tənzimlənməsi üçün bu satınalmaları həyata keçirir.

Dövlət fiskal siyasət vasitəsi ilə iqtisadi proseslərə onların gedişatını tənzimləmək məqsədi ilə daim müdaxilə edir. Bu müdaxilə dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin formalaşdırılması məqsədilə vergitutma sahəsində, milli iqtisadiyyatın səmərəliliyinin yüksəldilməsi, iqtisadi artımın, əhalinin məşğulluğunun, pul dövriyyəsinin sabitləşdirilməsinin təmin edilməsi istiqamətində həyata keçirilən tədbirlərin məcmusudur.

Fiskal siyasət milli iqtisadiyyata həm faydalı, həm də kifayət qədər ağırlı təsir göstərə bilər. Dövlət maliyyəsinin sabit iqtisadi artımın təmin edilməsində əhəmiyyətli rol oynaması fiskal siyasətin işlənilib hazırlanmasını və ardıcıl olaraq həyata keçirilməsini tələb edir.

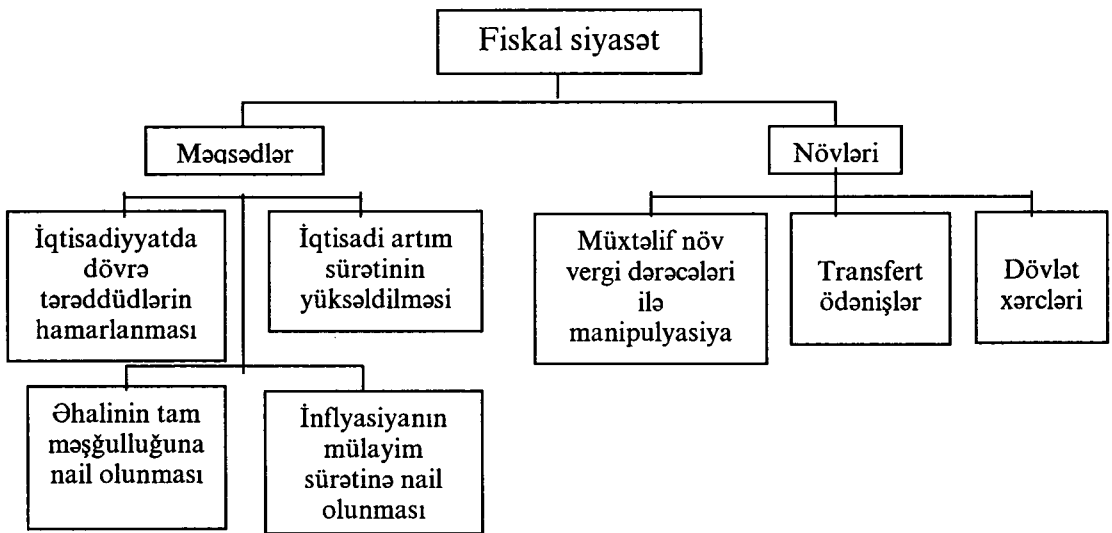
Dövlətin həyata keçirdiyi fiskal siyasət aşağıdakı ictimai məqsədlərə cavab verməlidir:

- iqtisadiyyatda dövrə tərəddüdlərin hamarlaşdırılması;
- iqtisadi artım sürətinin yüksəldilməsi;
- əhalinin tam məşğulluğuna nail olunması;
- inflyasiyanın mülayim sürətinə nail olunması.

Fiskal siyasətin əsas alətləri isə aşağıdakılardır:

- müxtəlif növ vergilər və vergi dərəcələri ilə manipulyasiya edilməsi;
- transfert ödənişlər;
- dövlət xərclərinin digər növləri.

Bütün bunlar sxematik olaraq şəkil 5.3-də əks etdirilmişdir.



Şəkil 5.3. Fiskal siyasətin məqsəd və alətləri.

Fiskal siyasətin alətləri iqtisadiyyata müxtəlif cür təsir göstərirlər. Dövlət satınalmaları dövlətin məcmu xərclərinin əsas elementlərindən biridir və onlar xərclərin səviyyəsinin artmasına səbəb olur.

Dövlət xərclərinin daha bir komponenti də transfert ödənişlərdir. Transfert ödənişlər dövlət xərclərinin yenidən bölüşdürülməsinin bir forması olmaqla əhaliyə pensiya, müavinət və sair şəkildə verilən əvəzsiz dövlət ödənişidir. Transfert ödənişlər əhalinin gəlirlərini artırmaqla istehlak tələbatına dolayısı yolla təsir göstərir. Transfert ödənişlər ümumi milli məhsulun tərkibinə daxil edilmirlər, şəxsi əllərdə olan gəlirlərdə

nəzərə alınır. Şəxsi istehlakın səviyyəsi milli gəlirin səviyyəsindən deyil, əldə olan gəlirlərin səviyyəsindən asılıdır.

Vergilər məcmu xərclərə mənfi təsir aləti rolunu oynayır. İstənilən vergilər əldə olan gəlirin məbləğini azaldır. Əldə olan gəlirin azalması isə öz növbəsində yalnız istehlak xərclərinin azalmasına deyil, həm də yığımların da səviyyəsinin aşağı düşməsinə səbəb olur.

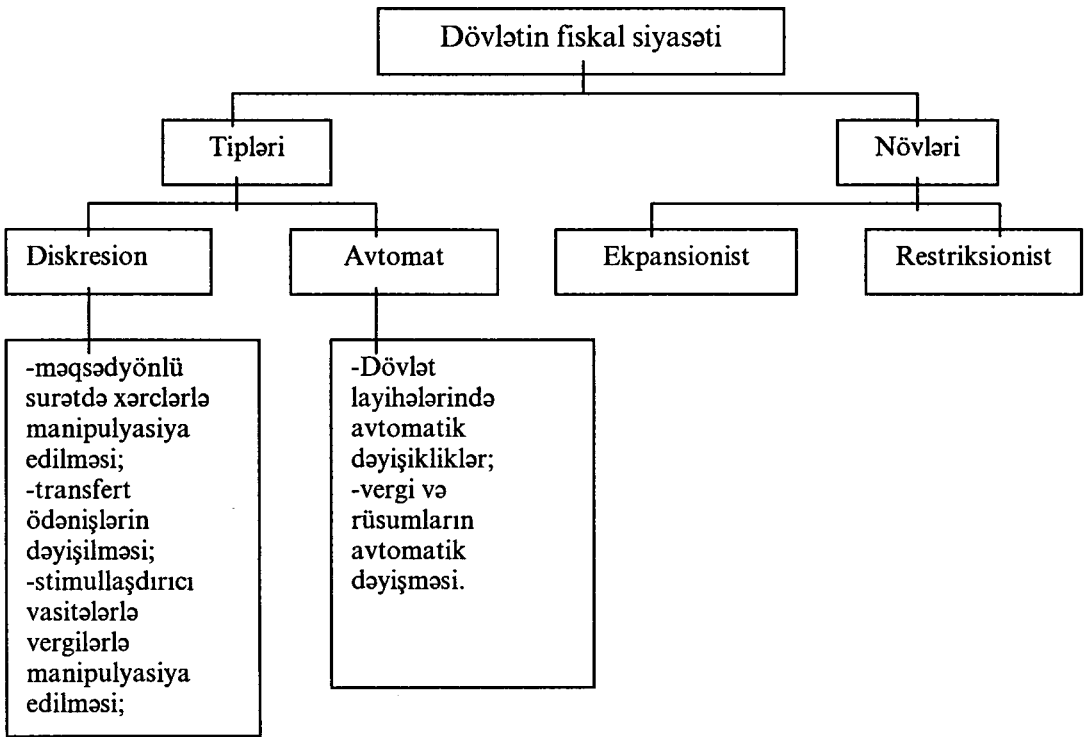
Fiskal siyasətin aşağıdakı tipləri fərqləndirilir:

- diskresion fiskal siyasət;
- avtomatik fiskal siyasət.

Fiskal siyasətin aşağıdakı növləri fərqləndirilir:

- ekspansionist (stimullaşdırıcı);
- restriksionist (qabağını alan).

Sxematik olaraq bunu şəkil 5.4-də olduğu kimi əks etdirmək olar.



Şəkil 5.4. Fiskal siyasətin tipləri və növləri

Diskresion siyasət zamanı dövlət ölkənin iqtisadi vəziyyətinin yaxşılaşdırılması üçün məqsədyönlü şəkildə vergitutmanı və büdcə xərclərini tənzimləyir. İqtisadi tsiklin müxtəlif fazalarında bu tənzimləmənin sə-

viyyəsi müxtəlif olur. Belə ki, iqtisadi böhranlar zamanı dövlət öz xərclərini artırır, vergilərin səviyyəsini azaldır. Bütün bunlar da ahıcılıq tələbatının genişlənməsinə gətirib çıxarır. İstehsalda artım inflyasiya ilə müşayət olunduqda isə dövlət öz xərclərini azaltmaqla və vergilərin səviyyəsini yüksəltməklə işgüzar fəallığın qarşısını alır.

İqtisadi tənəzzül zamanı isə məcmu tələbi stimullaşdırmaq üçün diskresion fiskal siyasət yolu ilə dövlət, xərclərinin həcmi artırmaqla və ya vergilərin səviyyəsini aşağı salmaqla məqsədyönlü şəkildə büdcə kəsiri yaradır.

Dövlət xərclərinin stimullaşdırıcı təsir göstərməsi üçün onlar vergi daxilolmaları hesabına maliyyələşdirilməməlidirlər. Vergi dərəcələrinin artımı işgüzar fəallığa olan stimulu azaldır, bu isə istehsalın həcmi aşağı düşməsinə səbəb olur. Buna görə də dövlət xərclərinin artımı bir qayda olaraq büdcə kəsiri ilə müşayət olunur.

Beləliklə, istehsalın tənəzzülü dövründə öz xərclərini artırmaqla və inflyasiya ilə müşayət olunan iqtisadi yüksəliş dövründə öz xərclərini azaltmaqla, dövlət iqtisadi böhranları yüngülləşdirir, milli istehsalın həcmi artırmağa nail olur.

Avtomatik fiskal siyasət məcmu gəlirin dövrü tərəddüdləri nəticəsində dövlət xərclərinin, vergilərin və dövlət büdcəsinin saldosunun avtomatik olaraq dəyişməsidir. Avtomatik fiskal siyasət iqtisadi yüksəliş dövründə dövlət büdcəsinə xalis vergi daxilolmalarının həcmi avtomatik olaraq artmasını, iqtisadi tənəzzül zamanı isə dövlət büdcəsinə xalis vergi daxilolmalarının həcmi avtomatik olaraq azalmasını nəzərdə tutur. Bu dəyişikliklər «quraşdırılmış özütənzimləyici»lərin təsiri ilə baş verir,

Quraşdırılmış özütənzimləyici - dövlətin iqtisadi siyasətində dəyişiklik etmədən istehsalın və məşğulluğun səviyyələrindəki tərəddüdləri azaltmağa imkan verən bir mexanizmdir. Belə avtomat tənzimləyicilər aşağıdakılardır:

- iqtisadi yüksəliş dövründə məcmu tələbin qarşısını alan progressiv vergi sistemi. Belə ki, əhalinin gəlirləri artdıqca bu gəlirlər daha yüksək dərəcə ilə vergiyə cəlb olunurlar. Bu isə məcmu tələbin qarşısını alır. İqtisadi tənəzzül nəticəsində gəlirlər azaldıqda isə vergi dərəcələrinin aşağı salınması əldə olan gəlirin artmasına səbəb olur. Bunun da nəticəsində məcmu tələbin stimullaşdırılması baş verir.

- iqtisadi tənəzzül dövründə işsizlərin sayının artması nəticəsində işsizliyə görə ödənilən müavinətlərin və digər sosial ödənişlərin həcmi artır. İqtisadi yüksəliş zamanı isə işsizliyin səviyyəsi aşağı düşür, bu isə

öz növbəsində avtomatik olaraq həmin ödənişlərin həcmnin azalmasına gətirib çıxarır,

Avtomat fiskal siyasətin əsas üstünlüyü ondadır ki, iqtisadi şəraitin azacıq dəyişməsi nəticəsində quraşdırılmış özütənzimləyicilər yubanmadan işə düşürlər.

Avtomat fiskal siyasətin çatışmayan cəhəti isə odur ki, o dövrü tərəddüdləri yalnız hamarlayır, onları tamamilə aradan qaldıra bilmir.

Məqsətdən asılı olaraq fiskal siyasət ekspansionist və restriksionist ola bilər. Ekspansionist siyasətə bəzən stimullaşdırıcı siyasət də deyirlər. İstehsalın tənəzzülü dövründə dövlət xərclərinin həcmnin artırılması və vergi dərəcələrinin aşağı salınması zəruridir. Uzunmüddətli dövrdə vergi dərəcələrinin aşağı salınması iqtisadi artımın stimullaşdırılmasına səbəb olur. Məsələn, inkişaf etmiş ölkələrdə ötən əsrin 80-ci illərində vergi dərəcələrinin aşağı salınması ilə müşayət olunan vergi islahatları zamanı məhz belə olmuşdur.

İnflyasiyanın sürətinin aşağı salınması üçün isə restriksionist fiskal siyasət həyata keçirilir. Restriksionist siyasətə bəzən «qarşısını alan» siyasət də deyirlər, Bu siyasət dövlət xərclərinin azaldılması və vergi dərəcələrinin yüksəldilməsi yolu ilə həyata keçirilir. Qısa müddətli dövrdə restriksionist siyasət məcmu tələbi azaltmağa imkan verir və bununla da inflyasiyanın aşağı salınmasına köməklik edir. Uzunmüddətli dövrdə isə restriksionist siyasət istehsalın tənəzzülünə və işsizliyin artımına gətirib çıxara bilər.

5.4. Fiskal siyasətin həyata keçirilməsi üsulları.

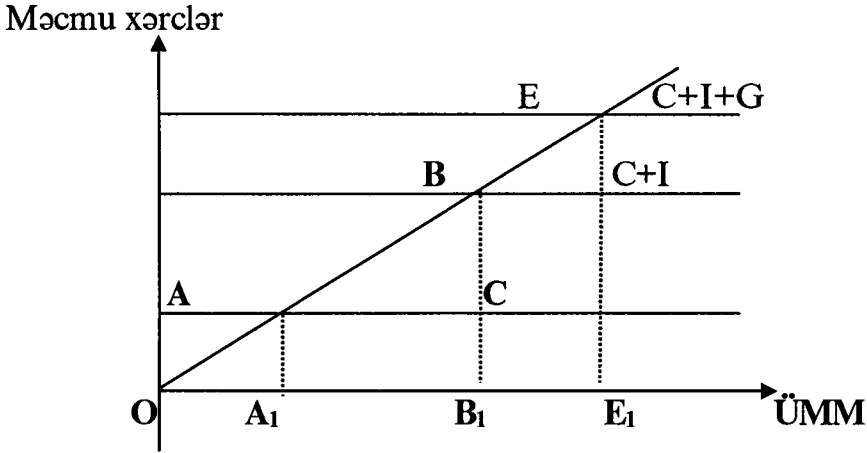
Dövlət tərəfindən həyata keçirilən fiskal siyasətin düzgün olduğunu aydınlaşdırmaq üçün onun nəticələrinin qiymətləndirilməsi zəruridir. Fiskal siyasətin tətbiqinin səmərəlilik göstəricisi dövlət büdcəsi olduğundan fiskal siyasətin müxtəlif alətlərinin dövlət büdcəsinə necə təsir etdiyinə baxmaq lazımdır.

İqtisadi nəzəriyyədə dövlətin fiskal siyasətinin aparılması üsullarına müxtəlif baxışlar mövcuddur. Bunların arasında daha çox diqqət cəlb edən Keynes nəzəriyyəsinin və «təklif iqtisadiyyatı» nəzəriyyəsinin tərəfdarlarının baxışlarıdır.

Əvvəlcə fiskal siyasətin makroiqtisadi nəticələrinə Keynes yanaşması ilə daha müfəssəl tanış olaq.

Dövlət xərcləri və vergi siyasəti iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi-

nin və onun sabitləşdirilməsinin əsas alətidir. O məcmu xərclərin səviyyəsinə, ümummillə məhsulun həcminə, əhalinin məşğulluğuna və həmçinin tələbin tənzimlənməsinə bilavasitə təsir edir. Dövlət xərclərinin məcmu tələbə təsiri şəkil 5.5-də əks olunmuşdur.



Şəkil 5.5. Dövlət xərclərinin ümumi milli məhsulun həcminə təsiri.

Dövlət xərclərinin ümumi milli məhsulun həcminə təsirinə baxıldığı üçün fərz edəcəyik ki, vergilər sıfıra bərabərdir.

Absis oxu boyunca ümumi milli məhsulun həcmi, ordinat oxu boyunca isə əhalinin, dövlətin və müəssisələrin məcmu xərcləri əks olunmuşdur.

Ümumi milli məhsulun tamamilə əhali, dövlət və müəssisələr tərəfindən istehlak edildiyi, yəni onun xərclərinin məbləğinə bərabər olduğu vəziyyəti absis oxuna 45 dərəcə bucaq altında yerləşən düz xətlə ifadə etmək olar. Onda bu xəttin üzərində yerləşən istənilən nöqtədə xərclərin həcmi ümumi daxili məhsulun həcminə bərabərdir.

Bu sistemə C istehlak xəttini daxil edək. A nöqtəsi xərclərin istehlaka bərabər olduğu vəziyyəti əks etdirir. Müəssisələrin satınalmaları nəticəsində bazarda tələb investisiyaların məbləği qədər artır və C+I olur. Bu zaman məcmu xərclər əhalinin istehlakının və müəssisələrin investisiyalarının cəminə bərabər olacaq. B nöqtəsi OB həcmdə istehsal edilən ümumi milli məhsulun hamısına əhali və müəssisələr tərəfindən tələb irəli sürülən vəziyyətə uyğun gəlir.

İndi isə sistemə sahibkarlıq xərcləri və investisiyalar kimi təsir göstərən dövlət xərclərini daxil edək. Bunun nəticəsində 45 dərəcəlik bucaq altında olan xətt boyunca makroiqtisadi tarazlıq nöqtəsi öz yerini dəyişəcək.

Dövlət xərcləri bazarda məcmu xərclərin həcmi artırır, məcmu tələbin və ümumi milli məhsul istehsalının artımını stimullaşdırır. Satınalmalar nəticəsində tələb dövlətin satınalmalara çəkdiyi xərclərin məbləği qədər artır. Bu halda məcmu xərclər əhalinin istehlakının, müəssisələrin investisiyalarının və dövlətin xərclərinin cəminə bərabər olacaq və qrafiki olaraq, C+I+G xətti kimi göstəriləcək. C+I+G və C+I xətləri arasındakı məsafə əmtəə və xidmətlərə dövlətin çəkdiyi xərclərin məbləğini göstərir.

Beləliklə, dövlət xərcləri də məcmu tələbə istehlak xərcləri və investisiyalar kimi təsir göstərir. C+I+G xətti ümumi milli məhsulun bu və ya digər səviyyəsinə uyğun gələn məcmu xərclərin məbləğini əks etdirir. E nöqtəsi ümumi milli məhsulun tarazlıq nöqtəsidir. Bu nöqtədə məcmu xərclər ümumi daxili məhsul istehsalının həcminə bərabərdir.

Dövlət xərclərinin azaldılması isə ona gətirib çıxaracaq ki, makroiqtisadi tarazlıq nöqtəsi 45 dərəcəlik bucaq altında çəkilmiş xətt boyunca aşağıya doğru hərəkət edəcək. Bu isə məcmu xərclərin və ümumi milli məhsulun tarazlı artımının azalması deməkdir.

Beləliklə, dövlət xərcləri milli istehsalın həcminə və əhalinin məşğulluğuna bilavasitə təsir göstərir, yəni multiplikativ effektdə malikdir. Multiplikator təsirinin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, investisiya və ya xərclərin artması milli gəlirin investisiya və xərclərin ilkin artımından daha böyük həcmdə artmasına gətirib çıxarır.

Dövlət xərcləri multiplikatoru ümumi milli məhsulun artımının əmtəə və xidmətlərin alınmasına sərf edilmiş dövlət xərclərinin artımına nisbəti kimi təyin olunur:

$$K_G = \frac{\Delta Y}{\Delta G}$$

K_G - dövlət xərcləri multiplikatoru;

ΔY – ümumi milli məhsulun artımı;

ΔG – dövlət xərclərinin artımı.

Dövlət xərcləri multiplikatorunu kəmiyyətə yığma meyliyinin son həddi (MPS) və istehlaka meyliyinin son həddi (MPC) kimi iqtisadi kateqoriyaların köməyi ilə də ifadə etmək olar.

$$K_G = \frac{1}{1 - MPC} = \frac{1}{MPS}$$

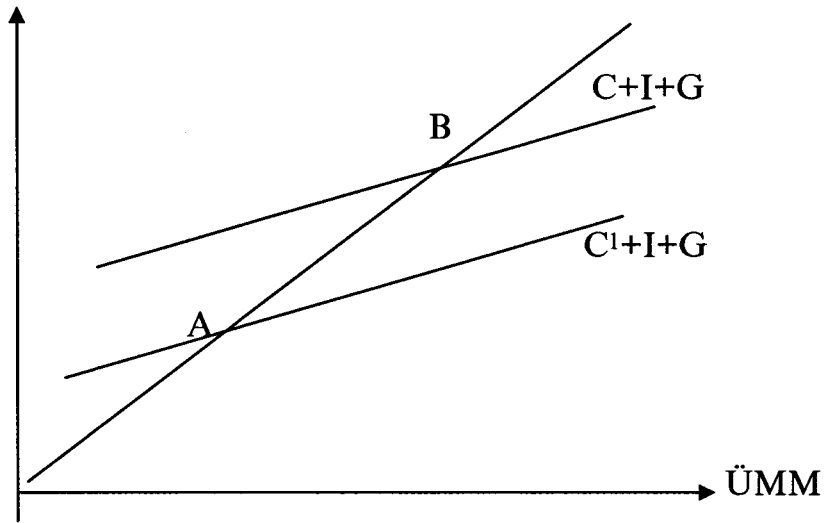
Buradan isə alırıq ki,

$$\Delta Y = \frac{1}{1 - MPC} \times \Delta G = K_G \times \Delta G$$

Bu o deməkdir ki, dövlət büdcənin gəlir maddələrini artırmadan öz xərclərinin həcmi müəyyən qədər artırarsa, gəlirin belə bir artımı alınar. Deməli, dövlət xərclərinin məbləğinin dəyişməsi gəlirin ona mü-tənəşib surətdə dəyişməsinə səbəb olur.

İndi isə vergilərin ümumi milli məhsulun həcminə təsirinə baxaq. Sa-dəlik üçün fərz edək ki, dövlət həcmi ümumi daxili məhsulun həcmi-nədən asılı olmayan birdəfəlik vergi daxil edib. Belə bir verginin daxil edilməsi vergi ödəyicisinin sərəncamında qalan gəlirin azalmasına səbəb olacaq. Bunun da nəticəsində onların xərcləri də azalacaq.

Məcmu xərclər



Şəkil 5.6. Vergilərin ümumi milli məhsulun həcminə təsiri.

I və G sabit qaldığı halda məcmu xərclərin ($C+I+G$) qrafiki aşağı dü-şəcək ($C'+I+G$) və ümumi milli məhsulun həcmi azalmasına səbəb olacaq. Bu halda makroiqtisadi tarazlıq nöqtəsi öz yerini 45 dərəcəlik ox boyunca B-dən A-ya dəyişəcək.

Bunu qrafiki olaraq şəkil 5.6-da olduğu kimi göstərmək olar.

İnvestisiyalar və dövlət xərcləri kimi vergilər də multiplikativ effektin yaranmasına səbəb olurlar. Bununla bərabər investisiyaların və dövlət xərclərinin təsiri ilə müqayisədə vergilərin ümumi milli məhsulun həcmi-nə təsirinin özünəməxsus xüsusiyyətləri var. Belə ki, vergi ödəyicisinin sərəncamında qalan gəlir yalnız istehlaka deyil, həm də yığma sərf olunur. Deməli, vergi ödəyicisinin sərəncamında qalan gəlirin azalması həm istehlakın, həm də yığımın azalmasına səbəb olur.

Bilavsitə istehlakın azalmasının necə olması istehlaka meylliyn son həddindən (MPC) asılıdır. Vergi daxil edilməsi nəticəsində istehlakın azalmasını təyin etmək üçün vergilərin artımını istehlaka meylliyn son həddinə vurmaq lazımdır, başqa sözlə

$$C = \Delta T \times b$$

Burada - ΔT - vergilərin artımı;

b - istehlaka meylliyn son həddi (MPC).

Buna analoji olaraq vergilərin artımının yığıma meylliyn son həddinə (MPS) hasili əlavə vergi daxil edilməsi nəticəsində yığımların nə qədər azaldığını göstərir, başqa sözlə

$$S = \Delta T \times (1-b)$$

Deməli, əgər vergilərin həcmi ΔT qədər azalırsa vergi ödəyicisinin sərəncamında qalan gəlir ΔT qədər artmış olur. Buna uyğun olaraq istehlak xərcləri ($\Delta T \times b$) qədər artır, bu isə istehsalın tarazlı həcmnin Y_1 -dən Y_2 -yə qədər artmasına səbəb olur.

Ümumi milli məhsulun artımının vergilərin artımına nisbəti vergi multiplikatoru adlanır, başqa sözlə

$$V = \frac{\Delta Y}{\Delta T}$$

Burada V - vergi multiplikatoru;

ΔY - ümumi milli məhsulun artımı;

Beləliklə, dövlət xərclərinin artımı ümumi milli məhsulun artmasına, dövlət xərclərinin azalması isə ümumi milli məhsulun azalmasına səbəb olur. Vergilərin artımı ümumi milli məhsulun azalmasına, vergilərin azaldılması isə ümumi milli məhsulun artımına səbəb olur. Qeyd etmək lazımdır ki, vergilərin azaldılmasından əldə olunan multiplikativ effekt dövlət xərclərinin artırılmasından əldə olunan multiplikativ effektdən zəifdir, çünki, məsələn, vergilərin həcmi azaldılarkən istehlak qismən artır, lakin dövlət xərclərinin artımının hər vahidi ümumi milli məhsulun həcminə birbaşa təsir göstərir. Bu amil fiskal siyasətin alətlərinin seçilməsi zamanı həlledici rol oynayır.

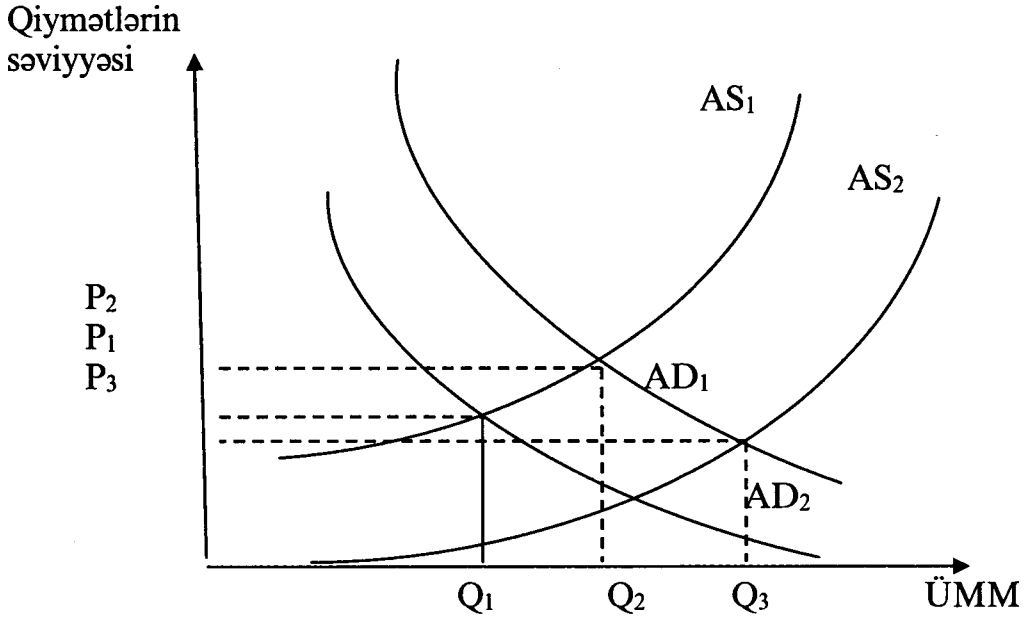
İndii isə fiskal siyasətin həyata keçirilməsi üsullarına «təklif iqtisadiyyatı» nəzəriyyəsinin tərəfdarlarının baxışları ilə tanış olaq.

«Təklif iqtisadiyyatı» nəzəriyyəsinin tərəfdarları vergi dərəcələrinin azalmasına məcmu təklifin artmasının bir amili kimi baxırlar. Onlar hesab edirlər ki, vergi yükünün azaldılması əhalinin gəlirlərinin və son nəticədə yığımlarının və investisiyaların gəlirliyinin artmasına səbəb olur. Beləliklə, vergilərin azaldılması milli istehsalın və gəlirin artımı ilə nəticələnir, bu isə öz növbəsində büdcəyə vergi daxilolmalarını nəinki azaltmır, hətta büdcə defisitinə belə səbəb olmur. Ancaq vergi dərəcələri aşağı

ğı olduğu zaman büdcəyə vergi daxilolmalarının artımı vergitutma bazasının genişləndirilməsi hesabına təmin olunur. Bu səbəb-nəticə əlaqəsini şəkil 5.7-də olduğu kimi əks etdirmək olar.

Əvvəlcə milli iqtisadiyyat çərçivəsində (məcmu tələb AD, məcmu təklif AS₁) tarazlığa istehsalın həcmnin Q₁, qiymətlərin səviyyəsinin isə P₁ olduğu halda nail olunur. Əhalinin gəlirlərindən tutulan vergilərin dərəcəsinin aşağı salınması məcmu təklifin AD₁-dən AD₂-yə artmasına səbəb olur. Məcmu təklifin elə həmin həcmində bu ümumi milli məhsulun tarazlı həcmnin artımına (Q₂) və qiymətlərin səviyyəsinin yüksəlməsinə (P₂) gətirib çıxarır. Eyni zamanda sahibkarların gəlirlərindən tutulan vergilərin dərəcələrinin aşağı salınması və məcmu tələbin artırılması məcmu təklifin AS₁-dən AS₂-yə qədər artımına səbəb olur.

Bu zaman milli iqtisadiyyat çərçivəsində istehsalın həcmnin Q₃, qiymətlərin səviyyəsinin isə P₃ olduğu yeni tarazlığa nail olunur.



Şəkil 5.7. Fiskal siyasətin məcmu təklifə təsiri.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergilərin tələbə təsiri daha sürətlə həyata keçirilir.

Uzunmüddətli dövrdə əldə edilmiş iqtisadi artım nəticəsində vergi daxilolmalarının arta bilməsinə baxmayaraq, qısamüddətli dövrdə vergilərin azaldılması birmənalı olaraq məcmu tələbin artmasına və büdcəyə vergi daxilolmalarının azalmasına gətirib çıxarır. Başqa sözlə, fiskal siyasətlə məcmu təklif arasındakı səbəb-nəticə əlaqəsi uzunmüddətli səmərə üçün nəzərdə tutulmuşdur.

6. VERGİ MENECMENTİ

6.1. Vergitutmanın idarə edilməsi.

Vergitutmanın idarə edilməsinin təşkili səmərəli maliyyə siyasətinin həyata keçirilməsində mühüm rol oynayır. Bazar şəraitində iqtisadi proseslərin tənzimlənməsinin maliyyə vasitələrinin kəsərliliyi ondan asılıdır.

Vergitutmanın idarə edilməsi vergiləri həm idarəetmə obyektinə, həm də iqtisadi proseslərin tənzimlənməsi aləti kimi özündə əks etdirən kompleks anlayışdır. Deməli, bu bir tərəfdən dövlət büdcəsinin gəlirlərinin formalaşdırılması prosesinin idarə edilməsi üzrə vergi aparatı işçilərinin məqsədyönlü fəaliyyəti, digər tərəfdən isə vergi münasibətlərinin iştirakçısı olan orqanların - maliyyə, gömrük və vergi orqanlarının idarə edilməsidir.

Bununla əlaqədar olaraq vergitutmanın idarə edilməsi dövlətdəki vergi münasibətlərinin idarə edilməsini və maliyyə-vergi aparatının idarə edilməsini əhatə edir.

Beləliklə «vergitutmanın idarə edilməsi» anlayışı iki cəhətdən açıqlanır. Əvvəla o, idarəetmə orqanları sistemidir. Növbəti il üçün vergi konsepsiyasına baxılması, onun müzakirəsi və qanunvericilik qaydasında təsdiq edilməsi onların vəzifəsidir. Bundan başqa, bu orqanlar vergi proqnozlarının yerinə yetirilməsinə dair hesabat tərtib etməli və onu hərtərəfli təhlil etməlidirlər. İkincisi isə o, vergi fəaliyyətini və konkret vergi texnikasını reqlamentləşdirən, həmçinin vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət tədbirlərini müəyyən edən norma və qaydaların məcmusudur.

Ölkədəki iqtisadi vəziyyətin dəyişməsi ilə vergi sisteminin idarə edilməsi də dəyişir. İqtisadiyyatın idarə edilməsinin mərkəzləşdirilmiş üsullarının üstünlük təşkil etdiyi dövlət mülkiyyəti şəraitində gəlirlərin büdcəyə səfərbər edilməsinin vergi formaları həlledici əhəmiyyət kəsb etmirdi. Bazar münasibətlərinə keçidlə vergitutmanın idarə olunması ön plana çəkilir, çünki vergilər ölkənin sosial-iqtisadi inkişafının tənzimlənməsinin, təsərrüfatçılığın səmərəliliyinin yüksəldilməsinin əsas vasitəsi olurlar.

Maliyyə-vergi aparatının vergitutmanın idarə edilməsi ilə bağlı fəaliyyəti makrosəviyyədə ümummillə məsələlərin və mikrosəviyyədə spesifik məsələlərin həllinə yönəldilir.

İdarəetmənin ümummillə məsələlərinə aşağıdakılar aid edilir:

- vergi daxil olmalarının səfərbər edilməsi nəticəsində büdcənin gəlirlərinin təmin edilməsi;
- büdcə sisteminin müxtəlif həlqələri arasında vergi resurslarının optimal nisbətində müəyyən edilməsi;
- uçot və statistika hesabatlarının məlumatlarından istifadə etməklə vergilərin daxil olmasının qısamüddətli və uzunmüddətli proqram və planlarının tərtib edilməsi.

Aşağıdakıları idarəetmənin spesifik məsələlərinə aid etmək olar:

- büdcənin vergi gəlirlərinin formalaşmasında hüquqi və fiziki şəxslərin iştirak dərəcəsinin müəyyən edilməsi;
- elmi cəhətdən əsaslandırılmış vergi dərəcələrinin, vergitutma bazasının qiymətləndirilməsi göstəriciləri sisteminin işlənilib hazırlanması;
- hüquqi və fiziki şəxslərin vergi ödənişlərinə nəzarətin həyata keçirilməsi, vergidən yayınma hallarına qarşı sərt tədbirlərin görülməsi.

Vergitutmanın idarə edilməsinin əsas obyektlərindən biri vergi hüququdur. Vergi hüququ dedikdə vergi münasibətlərini tənzimləyən qanunların məcmusu başa düşülür. Vergi hüququnun predmeti vergilərin təyin edilməsi və tutulması zamanı dövlətlə vergi ödəyiciləri arasında yaranan münasibətlərdir. Vergilərin növlərini, onların tutulması qaydasını, vergi ödəyicilərinin və vergi orqanlarının hüquq və vəzifələrini müəyyən edən qanunlar və normativ sənədlər vergi hüququnun mənbələri kimi çıxış edirlər. Vergi hüquq münasibətlərinin subyektləri dövlət vergi orqanları və vergi ödəyiciləridir.

Vergitutmanın idarə edilməsi idarəetmə fəaliyyətinin sosial cəhətdən daha qabarıq olan sahəsidir. Vergi idarəçiliyindəki çatışmazlıqlar büdcəyə vergi daxil olmalarının həcmində kəskin şəkildə azalmasına səbəb olur, vergi hüquq pozuntuları ehtimalını yüksəldir, cəmiyyətdə sosial gərginliyi artırır. Vergi qanunlarının qəbul edilməsi zamanı yol verilmiş konseptual səhvlər bu çatışmazlıqları daha da gücləndirir. Vergitutma prosesi, onun idarə edilməsi sistemi və vergitutma metodologiyası arasında möhkəm səbəb-nəticə əlaqəsi mövcuddur. Vergişünaslığın bu fundamental qaydası vergitutmanın idarəetmə sistemi yaradılarkən nəzərə alınmalıdır.

İqtisadiyyatın inzibati-amirlik sistemindən bazar sistemə keçilməsi ilə vergitutmanın idarə edilməsi dərin iqtisadi məna kəsb edir. İdarəetmə tədricən vergi hüquq münasibətlərinin dəyişməsinə operativ reaksiya verməyə başlayır. Bununla əlaqədar olaraq vergitutma sisteminin özü indikativ xüsusiyyətlər qazanır. Vergilərin daxil olmaması aşağıdakılar barədə xəbərdarlıq edir:

-mövcud vergi normaları təkrar istehsal tələbatına cavab vermir və onları təftiş etmək lazımdır;

-vergi orqanları vergi daxilolmalarını izləmək və vergidən yayınma hallarının qarşısını almaq qabiliyyətlərini itiriblər;

-beynəlxalq integrasiya prosesləri güclənib və vergi orqanları tərəfindən xarici vergi qanunvericiliyinin xüsusiyyətlərinin, həmçinin iqiqat vergitutmanın aradan qaldırılması barədə müqavilələrin bağlanması beynəlxalq qaydalarını mənimsəmək zərurəti yaranıb.

Bu tip xəbərdarlıqlar vergitutmanın idarə edilməsi üsullarına yenidən baxılması zərurətini şərtləndirir. Vergi orqanlarının idarəetmə fəaliyyətinin təhlili vergitutmanın iqtisadi-hüquqi əsaslarını dəyişmədən operativ qaydada aradan qaldırılma ilə birləşmələri aşkar etməyə imkan verir. Belə hallarda vergitutmanın idarə edilməsi üsullarına yenidən baxılması barədə hökumət tərəfindən qərarlar qəbul edilir. Elm və təcrübə vergi orqanlarının struktur və funksiyalarında əsaslı dəyişikliklər edilməsinə ehtiyac yarandığını da aşkara çıxara bilər. Bu isə növbəti vergi islahatlarının aparılması da daxil olmaqla əsaslı tədbirlərin görülməsi zərurətini şərtləndirir.

Vergitutmanın idarə edilməsi idarəetmənin ümumi nəzəriyyəsi və praktikasının tərkib hissəsi olan elmi-praktik tədqiqatlar və metodiki fəaliyyətin mühüm sahəsidir.

Vergitutmanın idarə edilməsi vergi menecmenti vasitəsi ilə həyata keçirilir. Vergi menecmentinin aşağıdakı iki əsas forması var:

- dövlət vergi menecmenti;
- korporativ vergi menecmenti.

Vergi menecmenti vergi hüququnun qaydalarına əsaslanır və vergi mexanizminin elementlərinin bütün strukturunun əsasıdır. O, dövlətin, qarşısında aşağıdakı əsas vəzifələr dərən xüsusi fəaliyyət sahəsidir:

- müəssisələrin, sahələrin və bütövlükdə iqtisadiyyatın gəlirliyinin artımının proqnoz hesablamaları əsasında orta müddətli perspektiv üçün vergi daxilolmalarının həcmnin proqnozlaşdırılması;

- dövlətin sosial proqramlarına xələl vurmada biznesin inkişafına təkan verən yeni vergitutma konsepsiyalarının işlənilib hazırlanması ;

- xarici iqtisadi fəaliyyət sahəsində proteksionist (himayəçi) siyasətin təmin edilməsinin vergi əsaslandırılması.

Dövlət vergi menecmenti tarixi təcrübə, iqtisad elminin müasir nailiyyətləri əsasında vergitutmanın hüquqi əsaslarının işlənilib hazırlanması, konkret vergi mexanizmi və onun elementlərinin fəaliyyəti üçün normal

şəraitin təmin edilməsi, uçot və hesabat qaydalarının yaradılmasıdır. O, iqtisadiyyatın idarə edilməsi sistemində aparıcı yer tutur.

Korporativ vergi menecmenti vergi ödəyicisi səviyyəsində vergi planlaşdırmasıdır. Korporativ vergi menecmenti biznesin mənfəətliliyinə, vergi öhdəliyinin optimallaşdırılmasına bilavasitə öz töhvəsini verir.

Vergitutmanın idarə edilməsi prosesinə bir sıra dövlət hakimiyyət orqanları da cəlb edirlər.

Azərbaycan Respublikasında vergilərin idarə edilməsi ali hakimiyyət orqanlarının - Milli Məclisin, Prezident Aparatının və Nazirlər Kabinetinin üzərinə qoyulmuşdur. Onlar vergitutmanın əsas prinsiplərini müəyyən edir, vergi siyasətini işləyib hazırlayırlar. Konstitusiyaya uyğun olaraq Milli Məclis vergilər haqqında qanuna baxır. Vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulan dəyişikliklər barədə layihə hökumətin rəyi ilə Milli Məclisə təqdim olunur. Qəbul edilmiş qərarlar təsdiq edilmək üçün Prezidentə göndərilir və Prezident tərəfindən imzalandıqdan sonra qüvvəyə minir.

Qeyd etmək lazımdır ki, Azərbaycan Respublikasında yalnız bələdiyyələr vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq öz ərazilərində vergi ödəyicilərinin ayrı-ayrı kateqoriyalarını yerli vergilərdən tam və ya qismən azad etmək, vergi dərəcəsini azaltmaq barədə qərar qəbul edə bilərlər.

Azərbaycan Respublikasında dövlət hakimiyyəti orqanları tərəfindən vergi qanunvericiliyi ilə tənzimlənən münasibətlərin iştirakçıları aşağıdakılardır:

- Azərbaycan Respublikasının dövlət vergi orqanları;
- Azərbaycan Respublikasının gömrük orqanları;
- Azərbaycan Respublikasının maliyyə orqanları.

Müəssisə, idarə və təşkilatlarda isə vergitutmanın idarə edilməsini maliyyə şöbələri və mühasibat xidməti həyata keçirir.

Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi ölkədə maliyyə siyasətini həyata keçirən və dövlət maliyyəsinin idarə olunmasını təşkil edən mərkəzi icra hakimiyyəti orqanıdır.

Maliyyə Nazirliyi vergitutma sahəsində aşağıdakı funksiyaları yerinə yetirir:

- vergi siyasətində islahatların istiqamətləri və konsepsiyalarının işlənilib hazırlanması;
- ölkənin vergi sisteminin və vergi siyasətinin təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflərin işlənilib hazırlanması;

- müvafiq icra hakimiyyəti orqanları ilə birlikdə gəlir və əmlakdan ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması barədə digər dövlətlərlə bağlanan beynəlxalq müqavilələrin hazırlanmasında iştirak edilməsi;

- ölkədə sahibkarlıq fəaliyyətinin vergi stimullaşdırılması sahəsində zəruri tədbirlərin işlənilib hazırlanmasında iştirak edilməsi;

- Baş Dövlət xəzinədarlığının hesabları üzrə əməliyyatların həyata keçirilməsi və onların uçotunun təşkil edilməsi;

- aksiz markalarının hazırlanması üçün sifarişlər verilməsi, onların satışının və uçotunun təşkil edilməsi, istehsalçıların və idxalatçıların aksiz markaları ilə təchiz edilməsinin təmin olunması.

1997-ci ildə qəbul edilmiş Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsinə əsasən gömrük orqanları aşağıdakı funksiyaları yerinə yetirirlər:

- Azərbaycan Respublikasının gömrük siyasətinin işlənilib hazırlanmasında iştirak edir və bu siyasəti həyata keçirirlər;

- icrasına nəzarət Azərbaycan Respublikasının gömrük orqanlarına həvalə olunmuş qanunvericilik aktlarına riayət edilməsini təmin edirlər;

- gömrük işini həyata keçirərkən idarələrin, müəssisələrin, təşkilatların və fiziki şəxslərin, həmçinin sahibkarların hüquq və mənafelərinin müdafiəsi üzrə tədbirlər görürlər;

- öz səlahiyyətləri daxilində Azərbaycan Respublikasının iqtisadi təhlükəsizliyini təmin edirlər;

- Azərbaycan Respublikasının iqtisadi mənafeyini qoruyurlar;

- ticarət-iqtisadi münasibətlərdə gömrük tənzimlənməsi vasitələrini tətbiq edirlər;

- gömrük rüsumları, vergilər və digər gömrük ödənişləri alırlar;

- Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhəddindən keçirilən mallar barədə iqtisadi siyasət tədbirlərinin işlənilib hazırlanmasında iştirak edir və bu tədbirləri həyata keçirirlər;

- Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhəddindən malların və nəqliyyat vasitələrinin keçirilməsi qaydalarına riayət olunmasını təmin edirlər;

- gömrük işi sahəsində cinayətlərə, həmçinin gömrük qaydalarının və vergi qanunvericiliyinin pozulmasına qarşı mübarizə aparırlar, narkotik vasitələrin, silahın, Azərbaycan xalqının və xarici ölkə xalqlarının bədii, tarixi və arxeoloji sərvətləri olan əşyaların, intellektual mülkiyyət obyektlərinin, yox olmaq təhlükəsi altında olan heyvanların və bitki növlərinin, digər malların Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhəddindən qanunsuz keçirilməsinin qarşısını alırlar;

- beynəlxalq terrorçuluqla mübarizəyə və Azərbaycan Respublikasının təyyarə limanlarında beynəlxalq mülki aviasiyanın fəaliyyətinə qanunsuz müdaxilənin qarşısının alınmasına köməklik göstərirlər;

- gömrük nəzarətini və gömrük rəsmiləşdirilməsini həyata keçirir və təkmilləşdirir, Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhəddindən mal dövriyyəsinin sürətləndirilməsi üçün şərait yaradırlar;

- xarici iqtisadi fəaliyyətin gömrük statistikasını və Azərbaycan Respublikasının xüsusi gömrük statistikasını aparırlar;

- xarici iqtisadi fəaliyyətin mal nomenklaturasını aparırlar;

- idarələrin, müəssisələrin, təşkilatların və fiziki şəxslərin xarici iqtisadi əlaqələrinin inkişafına kömək edirlər;

- dövlət təhlükəsizliyinin, ictimai asayişin, əhalinin mənəviyyatının, insanların həyat və sağlamlığının, heyvan və bitkilərin, ətraf mühitin qorunması, gətirilən malların Azərbaycan istehlakçılarının mənafeyinin müdafiəsi sahəsində tədbirlər həyata keçirilməsinə kömək edirlər;

- öz səlahiyyətləri daxilində valyuta nəzarətini həyata keçirirlər;

- Azərbaycan Respublikasının gömrük işinə aid beynəlxalq öhdəliklərinin yerinə yetirilməsini təmin edir;

- Azərbaycan Respublikasının gömrük işi ilə əlaqədar beynəlxalq müqavilələrinin işlənib hazırlanmasında iştirak edir;

- xarici dövlətlərin gömrük işinə aid məsələlərlə məşğul olan gömrük və başqa səlahiyyətli orqanlar ilə, beynəlxalq təşkilatlarla əməkdaşlıq edirlər;

- gömrük işi sahəsində elmi-tədqiqat işləri aparır və məsləhətlər verir;

- dövlət orqanları, idarələr, müəssisələr və təşkilatlar üçün bu sahədə mütəxəssislərin hazırlanmasını və onların ixtisaslarının artırılmasını həyata keçirirlər;

- müəyyən edilmiş qaydada Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisinə, Azərbaycan Respublikasının Prezidentinə, başqa dövlət orqanlarına, idarə, müəssisə və təşkilatlara, vətəndaşlara gömrük məsələləri üzrə məlumatlar verilməsini təmin edirlər;

- dövlətin vahid maliyyə-təsərrüfat siyasətinin həyata keçirilməsində iştirak edir, gömrük orqanlarının maddi-texniki bazasını inkişaf etdirir, bu orqanların işçiləri üçün lazımi əmək və sosial şərait yaradırlar.

Azərbaycan Respublikası gömrük sərhəddən mallar keçirilərkən vergi və rüsumlar haqqında qanunvericiliyə vergi nəzarəti gömrük orqanları tərəfindən həyata keçirilir. İdxal-ixrac əməliyyatları zamanı mallar Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhəddini keçərkən əlavə

dəyər vergisi və aksizlərin hesablanması və tutulması vəzifəsini gömrük orqanları icra edirlər. Xarici dövlətlərin avtonəqliyyat vasitələri Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə daxil olan zaman yol vergisinin tutulması və büdcəyə keçirilməsi vəzifəsi də gömrük orqanlarının üzərinə qoyulmuşdur.

6.2. Vergi ödəyiciləri, onların hüquq və vəzifələri.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq müəyyən edilmiş vergitutma obyektlərindən vergi ödəyən istənilən şəxs vergi ödəyicisi hesab olunur. Ənənəvi olaraq vergi ödəyiciləri kimi hüquqi və fiziki şəxslər çıxış edirlər. Bununla bərabər vergi qanunvericiliyində vergi ödəyicilərinin digər kateqoriyaları da nəzərdə tutulur. Bunlara müəssisələrin müstəqil surətdə mal təqdim edən, iş görən və xidmət göstərən filial və nümayəndəlikləri, xarici hüquqi şəxslərin daimi nümayəndəlikləri aid edirlər.

Vergi ödəyiciləri öz vəsaitləri hesabına vergini ödəyən şəxslər olduğundan, onları vergi daşıyıcılarından fərqləndirmək lazımdır. «Vergi daşıyıcısı» anlayışı əsasən iqtisadi aspektdə işlədilir və o, vergi yükünü daşıyan şəxsdir. Daha doğrusu, son nəticədə vergi büdcəyə vergi daşıyıcısının hesabına ödənilir. Məsələn, əlavə dəyər vergisinin ödəyicisi əlavə dəyər vergisi ödəyicisi kimi uçota alınmış şəxs, onun daşıyıcısı isə əlavə dəyər vergisinə cəlb edilmiş malı alan şəxsdir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əsasən vergi ödəyicilərinin əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- qanunla müəyyən edilmiş vergiləri ödəmək;
- vergi orqanlarından vergi ödəyicisinin eyniləşdirmə nömrəsini (VÖEN) almaq;
- qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş qaydada gəlirlərinin (xərclərinin) və vergitutma obyektlərinin uçotunu aparmaq;
- vergi orqanlarına qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hallarda və qaydada, auditor tərəfindən yoxlanılması nəzərdə tutulduğu hallarda isə auditor rəyi əlavə edilməklə vergi hesabatını təqdim etmək;
- vergi orqanlarının vergi qanunvericiliyinin aşkar edilmiş pozuntularının aradan qaldırılması haqqında qanuni tələblərini icra etmək, habelə vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin qanuni fəaliyyətinin icra edilməsinə maneçilik törətməmək;

- Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş hallarda və qaydada vergi orqanlarına və onların vəzifəli şəxslərinə zəruri olan məlumatları və sənədləri təqdim etmək;

- qanunvericiliklə müəyyən edilmiş müddətdə mühasibat sənədlərinin və vergilərin hesablanması və ödənilməsi üçün zəruri olan digər sənədlərin, habelə alınan gəliri və ödənilən vergiləri təsdiq edən sənədlərin saxlanılmasını təmin etmək.

Vergi ödəyicilərinin hüquqları və qanuni maraqları qanunvericilik normaları ilə təmin edilir. Vergi ödəyicisinin hüquqlarının və qanuni maraqlarının müdafiəsi Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilir.

Azərbaycan Respublikasında vergi ödəyicisinin aşağıdakı hüquqları vardır:

- vergi orqanlarından qeydiyyat yeri üzrə qüvvədə olan vergilər və onların ödənilməsi qaydasını və şərtlərini tənzimləyən normativ-hüquqi aktlar, vergi ödəyicilərinin hüquq və vəzifələri, vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin səlahiyyətləri haqqında əvəzsiz olaraq məlumat almaq;

- vergi orqanlarından vergi qanunvericiliyinin tətbiq edilməsi məsələlərinə dair yazılı izahatlar almaq;

- vergi qanunları ilə müəyyən edilmiş hallarda və qaydada vergi güzəştlərindən istifadə etmək;

- artıq ödənilmiş və ya artıq tutulmuş vergilərin vaxtında geri qaytarılmasını və ya əvəzləşdirilməsini tələb etmək;

- vergi münasibətlərində bilavasitə və ya öz nümayəndəsi vasitəsi ilə iştirak etmək;

- vergi yoxlaması ilə bağlı tərtib edilən aktların və vergi orqanlarının qərarlarının surətini almaq;

- vergi orqanlarından və onların vəzifəli şəxslərindən vergi ödəyicisinə münasibətdə vergilər haqqında qanunvericiliyə riayət olunmasını tələb etmək;

- vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin Vergi Məcəlləsinə və digər vergi normativ hüquqi aktlarına uyğun olmayan aktlarını və tələblərini yerinə yetirməmək;

- müəyyən edilmiş qaydada vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin hərəkətlərindən (hərəkətsizliyindən) məhkəməyə şikayət etmək;

- qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada kommersiya sirrinin qorunmasını tələb etmək;

- vergi orqanlarının və ya onların vəzifəli şəxslərinin qeyri-qanuni aktları və hərəkətləri nəticəsində dəymiş zərərin tam ödənilməsini qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada tələb etmək;

- vergi yoxlamalarının aktları və digər materialları ilə tanış olmaq, vergi orqanlarına və onların vəzifəli şəxslərinə vergilərin hesablanması və ödənilməsi, habelə keçirilən vergi yoxlamalarının aktları üzrə öz rəyini bildirmək;

- xronometraj metodu ilə aparılan sonuncu müşahidədən sonra istehsal həcmnin və ya satış dövrüyyəsinin dəyişməsi ilə əlaqədar xronometraj metodu ilə yeni müşahidənin aparılmasını vergi orqanlarından tələb etmək.

Vergi agenti də vergi ödəyicisi ilə eyni hüquqlara malikdir.

Vergi ödəyicisinin hüquqları və qanuni maraqları vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin səlahiyyətləri ilə təmin edilir.

Vergi ödəyicisinin hüquqlarının və qanuni maraqlarının təmin olunmaması qanunla müəyyən edilmiş məsuliyyətə səbəb olur.

6.3. Dövlət vergi orqanları, onların hüquq və vəzifələri.

1885-ci il aprel ayının 30-da imperator III Aleksandr Rusiya İmperiyasında vergi müfəttişi vəzifəsinin təsis olunması barədə fərman imzaladı. Bu tarixə qədər xəzinəyə vergi daxilolmalarına nəzarəti quberniya vergi idarələri həyata keçirirdi. Bu tarixdən Rusiya İmperiyasında ixtisaslaşmış vergi xidmətinin təşəkkül tapması başlanır.

Lakin 1917-ci il Oktyabr İnqilabından sonra xalq təsərrüfatının idarə edilməsində inzibati-amirlik sisteminin tətbiqi ilə əlaqədar olaraq SSRİ-də vergi orqanlarının fəaliyyəti öz əhəmiyyətini itirməyə başladı. Bu öz-özlüyündə heç bir iqtisadi prinsipə uyğun olmayan anormal bir proses idi. Yalnız SSRİ Nazirlər Sovetinin 24 yanvar 1990-cı il tarixli «Dövlət vergi xidməti haqqında» qərarından sonra dövlət vergi xidməti orqanları yaradıldı.

Bazar münasibətlərinin inkişafı və vergi sisteminin təşəkkül tapması ilə əlaqədar olaraq 1991-ci il oktyabrın 14-də Azərbaycan Respublikasının dövlət vergi xidməti orqanları yaradıldı.

Azərbaycan Respublikasında dövlət vergi orqanlarını Vergilər Nazirliyi və bilavasitə ona tabe olan vergi orqanları təşkil edir. Vergi orqan-

ları öz səlahiyyətləri çərçivəsində hüquq-mühafizə orqanlarının səlahiyyətlərini həyata keçirirlər.

Vergi orqanları öz fəaliyyətini yerli dövlət hakimiyyəti orqanlarından asılı olmayaraq müstəqil həyata keçirirlər, öz səlahiyyətləri daxilində onlar tərəfindən qəbul edilən qərarlar bütün fiziki və hüquqi şəxslər üçün məcburidir. Vergi orqanları vergilərin tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarəti həyata keçirirlər.

Vergi orqanlarının fəaliyyətinin hüquqi əsaslarını Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası, Vergi Məcəlləsi və onlara uyğun olaraq qəbul edilmiş qanunvericilik aktları təşkil edir.

Vergi orqanlarının hüquqları aşağıdakılardır:

- Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada və hallarda kameral və səyyar vergi yoxlamaları keçirmək;

- vergi ödəyicilərində bütün maliyyə sənədlərini, mühasibat kitablarını, hesabatları, smetaları, nağd vəsaitləri, qiymətli kağızları və başqa qiymətliyə, bəyannamələri və vergilərin hesablanması və ödənilməsi ilə bağlı olan digər sənədləri qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada yoxlamaq, habelə yoxlamaların keçirilməsi zamanı yoxlamaya aid olan məsələlərlə bağlı vergi ödəyicilərindən və ya onun vəzifəli şəxslərindən lazımi izahatlar, arayışlar və məlumat almaq;

- vergi ödəyicilərinin gəlir götürmək üçün istifadə etdikləri, yaxud vergi tutulan obyektlərin saxlanması ilə bağlı olan istehsal, anbar, ticarət və digər binalarında (ərazilərində) qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada xronometraj metodu ilə müşahidə aparmaq və baxış keçirmək, Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada sənədləri və əşyaları götürmək, mülkiyyətində və ya istifadəsində olan əmlakın (yaşayış sahələri istisna olmaqla) Vergi Məcəlləsində müəyyən edilmiş hallarda müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən təsdiq edilmiş qaydada inventarizasiyasını aparmaq;

- vergi ödəyicilərindən vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının aradan qaldırılmasını, habelə vergi ödəyicisi auditor tərəfindən yoxlanılmalı olduğu halda auditor rəyini tələb etmək;

- qanunla müəyyən edilmiş qaydada vergi qanunvericiliyinin pozulması ilə bağlı işlərə baxmaq, hüquqi və fiziki şəxslərin vergi borclarına faizlər hesablamaq, bu şəxslərə maliyyə sanksiyaları və inzibati cərimələr tətbiq etmək;

- müəyyən edilmiş müddətlərdə ödənilməmiş vergilərin, faizlərin, maliyyə sanksiyalarının və inzibati cərimələrin qanunla müəyyən edilmiş qaydada dövlət büdcəsinə ödənilməsini təmin etmək;

- vergi ödəyicilərinin hesablaşma, valyuta və ya digər hesablarından qanunvericiliyə müvafiq olaraq hesablanmış vergilər üzrə borcların və faizlərin, tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının dövlət büdcəsinə alınması üçün banklara və ya digər kredit təşkilatlarına icra (ödəniş) sənədi olan sərəncam vermək, inzibati cərimələrin alınmasını təşkil etmək;

- qanunla müəyyən edilmiş hallarda vergi ödəyicisinin hesablaşma, valyuta və digər hesablarına həbs qoyulması barədə məhkəmədə iddia qaldırmaq. Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada vergi ödəyicisinin əmlakının siyahıya alınması üçün tədbirlər görmək;

- “Əməliyyat-axtarış fəaliyyəti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə müəyyən olunmuş hallarda və qaydada vətəndaşların vergi məsələləri ilə bağlı sorğusunu həyata keçirtmək;

- “Əməliyyat-axtarış fəaliyyəti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə müəyyən olunmuş hallarda və qaydada binalara (yaşayış sahələri istisna olmaqla), qurğulara və torpaq sahələrinə daxil olmaq və baxış keçirtmək;

- “Əməliyyat-axtarış fəaliyyəti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu ilə müəyyən olunmuş hallarda və qaydada nəzarət qaydasında mal alqısını həyata keçirtmək;

- Azərbaycan Respublikasının Cinayət-Prosessual Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada təhqiqat aparmaq;

- aksiz markası ilə markalanmalı olan malların markalanmadan satışının həyata keçirilməsi aşkar edildikdə, həmin malları siyahıya almaq və vergi ödəyicisində və ya onun razılığı ilə vergi orqanlarının vəzifəli şəxsləri tərəfindən müəyyən edilən yerlərdə məsul saxlamaya qoymaq;

- Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada mütəxəssisləri, ekspertləri, tərcüməçiləri, müşahidəçiləri cəlb etmək;

- məhkəmənin qərarı ilə müsadirə edilmiş aksiz markası olmayan və ya saxta aksiz markaları ilə markalanmış malların satışını qanunvericiliyə uyğun olaraq təşkil etmək;

- Vergi Məcəlləsi və Azərbaycan Respublikasının digər qanunvericilik aktları ilə vergi orqanlarının təyinatına uyğun olaraq nəzərdə tutulmuş başqa hüquqları həyata keçirmək.

Yuxarı vergi orqanları tabeliyində olan vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin qeyri-qanuni aktlarını və qərarlarını ləğv edə bilirlər.

Vergi orqanlarının Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş vəzifələri aşağıdakılardır:

- vergilərin düzgün hesablanmasına, tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarət etmək;

- vergi qanunvericiliyinə tam və dəqiq riayət etmək;
- vergi ödəyicilərinin hüquqlarını və qanuni mənafeələrini gözləmək və müdafiə etmək;

- vergi qanunvericiliyi və vergi qanunvericiliyində edilən dəyişikliklər barədə vergi ödəyicilərinə kütləvi informasiya vasitələri ilə və ya fərdi qaydada əvəzsiz olaraq məlumat vermək, müəyyən edilmiş hesabat formalarının doldurulması qaydalarını izah etmək, vergilərin hesablanması və ödənilməsi barədə izahatlar vermək, vergi ödəyicilərinə onların hüquq və vəzifələrini izah etmək;

- hesablanmış və təyinatı üzrə daxil olmuş vergilərin uçotunu aparmaq və bu barədə müvafiq icra hakimiyyəti orqanlarına məlumat vermək;

- vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarına dair məlumatları toplamaq, təhlil etmək və qiymətləndirmək, belə halların baş verməsinə gətirib çıxaran səbəblərin və şəraitin aradan qaldırılması üçün müvafiq dövlət orqanlarına təkliflər vermək;

- vergi ödəyicilərinin uçotunu aparmaq;

- Vergi Məcəlləsində və qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş qaydada vergi ödəyiciləri haqqında məlumatın, o cümlədən vergi və kommərsiya sirrini qorunması qaydalarına riayət etmək və onu təmin etmək;

- vergi ödəyicilərinə vergi yoxlamalarının nəticələri haqqında aktın, habelə qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hallarda vergi orqanının qərarının surətini vermək;

- vergi ödəyiciləri tərəfindən artıq ödənilmiş vergi məbləğlərinin əvəzləşdirilməsi və ya geri qaytarılması, habelə vergi ödəyicilərdən düzgün tutulmayan vergi məbləğlərinin, maliyyə sanksiyalarının, faizlərin və inzibati cərimələrin geri qaytarılması üçün qanunvericiliklə müəyyən edilmiş tədbirləri görmək;

- tabeliyində olan vergi orqanlarının fəaliyyətinə nəzarəti həyata keçirmək;

- Vergi Məcəlləsi və Azərbaycan Respublikasının digər qanunvericilik aktları ilə vergi orqanlarının təyinatına uyğun olaraq müəyyən edilmiş digər vəzifələri həyata keçirmək.

Vergi orqanlarının vəzifəli şəxsləri dövlət qulluğundadırlar. Vergi orqanlarının vəzifəli şəxsləri Azərbaycan Respublikası Vergilər Naziri tərəfindən müəyyən edilmiş qaydada vəzifəyə təyin olunur və vəzifədən azad olunur.

Vergi orqanlarının vəzifəli şəxsləri elmi, pedaqoji və yaradıcılıq fəaliyyəti istisna olmaqla, heç bir sahibkarlıq və digər ödənişli fəaliyyət növləri ilə məşğul ola bilməzlər.

Vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinə tutduğu vəzifəsinə, ixtisasına və iş stajına görə xüsusi rütbələr verilir. Xüsusi rütbələrin verilməsi, həmin rütbələrdən məhrum edilməsi qaydası və xüsusi rütbələrlə bağlı digər məsələlər qanunvericiliklə müəyyən edilir. Vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin xüsusi rütbələrinə uyğun olaraq xüsusi geyim forması və fərqlənmə nişanları vardır. Həmin geyim formasının və fərqlənmə nişanlarının nümunəsi Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilir.

7. VERGİTUTMA PROSESİ.

7.1. Vergitutma prosesinin əsas mərhələləri.

Vergi ödəyicisinin əsas vəzifəsi vergilərin ödənilməsidir. Vergilərin ödənilməsinin hüquqi tənzimlənməsi həm vergi qanunvericiliyinin ümumi, həm də konkret vergi ödənişlərinə həsr olunmuş xüsusi normalarla həyata keçirilir. Vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsinin mahiyyəti mükəlləfiyyətli şəxs tərəfindən dövlət büdcəsinin maliyyələşdirilməsinə yönəldilmiş müəyyən fəaliyyətin yerinə yetirilməsidir.

Ancaq vergilərin ödənilməsi üzrə öhdəliyin yerinə yetirilməsinin fərqləndirici xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, mükəlləfiyyətli şəxsin vergilərin ödənilməsi üzrə fəaliyyəti öhdəliyin həcmnin müəyyən edildiyi andan başlanır və pul vəsaitlərinin faktiki olaraq büdcəyə keçirilməsi ilə sona çatır. Beləliklə, vergilərin ödənilməsi üzrə öhdəlik müstəqil, lakin ardıcıl və bir-biri ilə qırılmaz surətdə bağlı olan iki hissədən ibarətdir: vergilərin hesablanması və ödənilməsi.

Vergilərin ödənilməsi üzrə öhdəliyin yerinə yetirilməsinin digər xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, öz varlığının bütün tarixi ərzində vergitutma elmi və praktikasında vergi ödəyicisinin vergi öhdəliyini yerinə yetirməsi üçün istifadə etdiyi çoxsaylı üsullar, vasitələr, texniki yollar, metodikalar işləyib hazırlanmışdır. Bu üsul vasitə və metodikalar vergilərin hesablanması və ödənilməsi ilə bağlı olan hərəkətlərin yerinə yetirilməsi şərtlərini və qaydalarını müəyyən edir.

Bu üsul və vasitələrin çoxsaylı olması obyektiv olaraq onların sistemləşdirilməsini tələb edir. Bu isə vergi münasibətləri sistemində müstəqil bir alt sistem olan vergitutma prosesi və ya vergi icraatını ayırmağa imkan verir. Burada «icraat» termini təsadüfi olaraq seçilməmişdir, çünki o, vergilərin hesablanması və ödənilməsi ilə bağlı olan bütün mümkün aspektləri kompleks şəkildə əhatə edir.

Vergitutma prosesi və ya vergi icraatı vergi ödəyicisinin öz vergi öhdəliklərini yerinə yetirmək üçün istifadə etdiyi və vergi münasibətləri subyektlərinin hüquqi vəzifələrini yerinə yetirmək qaydalarını təyin edən qanunvericiliklə müəyyən edilmiş üsul, vasitə, metodikaların məcmusudur.

Hüquqi nöqteyi-nəzərdən vergitutma prosesi vergilərin hesablanması və ödənilməsi qaydalarını reqlamentləşdirən normaları birləşdirən anlayışdır. Bundan başqa, vergitutma prosesi ilk baxışdan görüldüyü kimi sırf texniki xarakter daşımır. Vergilərin hesablanması və ödənilməsinin bütün üsul, vasitə və metodları vergi qanunvericiliyində bilavasitə əks olunmuşdur.

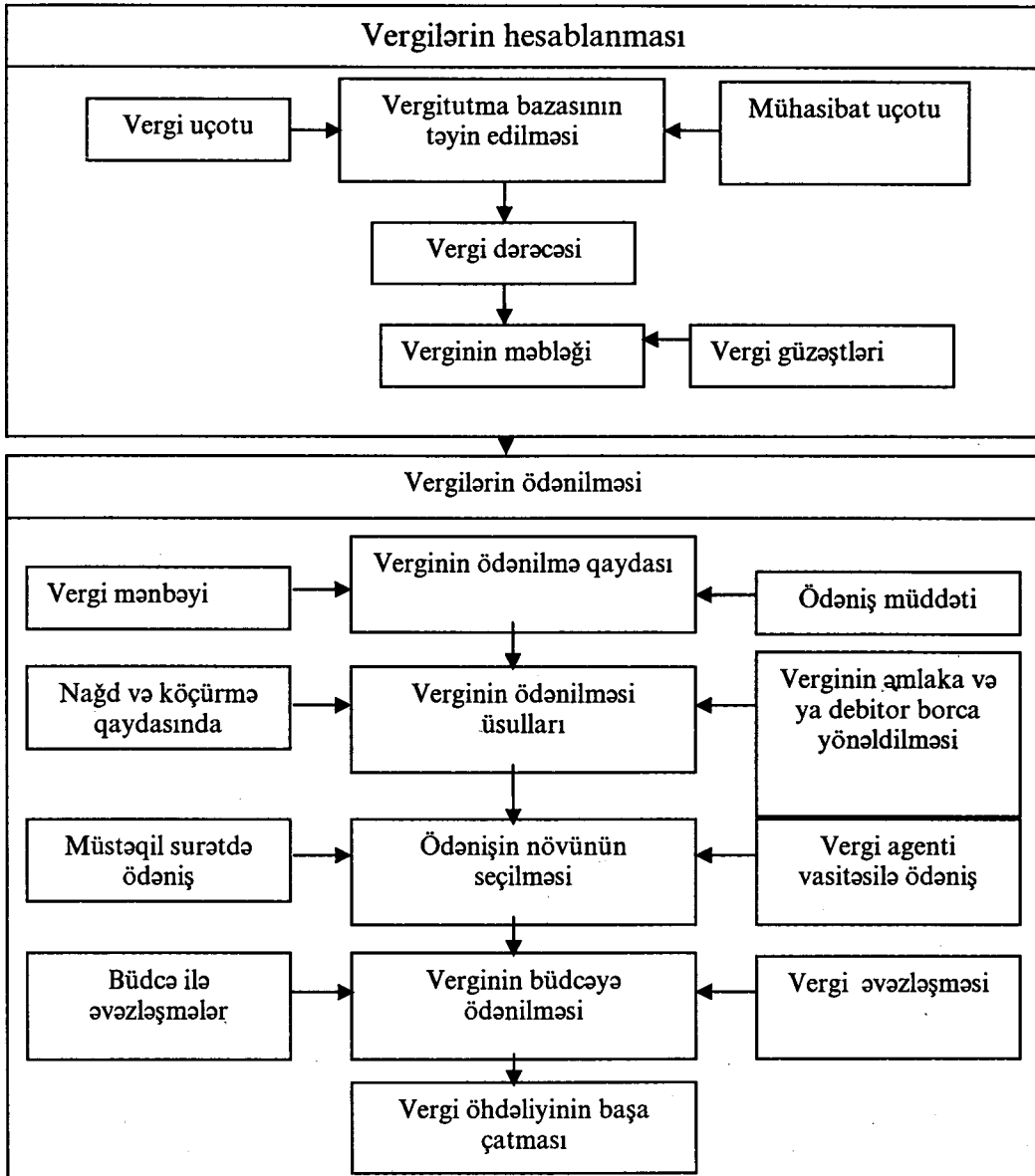
Başqa sözlə, vergitutma prosesi və ya vergi icraatı vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş qaydada vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsi deməkdir.

Vergitutma prosesi və ya vergi icraatı vergitutma obyektinin yaranması ilə başlayır, vergilərin hesablanması və ödənilməsinin bütün mərhələlərindən keçir və verginin büdcəyə ödənilməsi ilə başa çatır.

Vergitutma prosesini aşağıdakı kimi iki böyük mərhələyə ayırmaq olar:

- vergilərin hesablanması;
- vergilərin ödənilməsi.

Sxematik olaraq bu prosesi şəkil 7.1-də olduğu kimi əks etdirmək olar



Şəkil 7.1. Vergitutma prosesi

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi icraatı anlayışına vergi hüquq münasibətlərinin inzibati-hüquqi tənzimlənməsi kateqoriyası kimi də baxıla bilər. Bu halda tədqiqat predmeti kimi verginin yalnız maliyyə hüququ elementləri (vergitutma obyektı, vergitutma bazası, vergi güzəştləri və s.) deyil, həm də vergitutma prosesinin hər bir mərhələsində vergi orqanlarının səlahiyyətləri də çıxış edir.

Vergi icraatını vergi kargüzarlığından fərqləndirmək lazımdır. Vergi kargüzarlığı vergi ödəyicilərinin uçotu və onların vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinə nəzarət edilməsi məqsədi ilə vergi orqanlarında həyata keçirilir.

7.2. İqtisadi subyektin uçot siyasəti.

İqtisadi subyektin uçot siyasəti mühasibat və vergi uçotunun aparılmasını reqlamentləşdirən əsas təşkilati sərəncamverici sənəddir. Təcrübə göstərir ki, uçot siyasəti hazırlanarkən ən mürəkkəb məsələ həm mühasibat, həm də vergi uçotu üçün ümumi olan uçot elementlərinin seçilməsidir.

Mühasibat və vergi uçotu sisteminin yaranması və inkişafı müxtəlif iqtisadi və siyasi reallıqların təsiri altında baş vermişdir. Vergi uçotunun yaranmasına dövlətin ictimai həyata oynadığı rol səbəb olmuşdursa, mühasibat uçotunun yaranmasına təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyəti səbəb olmuşdur.

Vergitutmanın inkişafı mühasibat uçotu məlumatları əsasında bəzi vergi növlərinin hesablanması üçün çətinlik yaradır, sadəcə olaraq mühasibat uçotu məlumatları kifayət etmir. Məsələn, vergi ödəyiciləri tərəfindən malların faktiki maya dəyərindən aşağı satılması və idxal ixrac əməliyyatları zamanı vergilər bazar qiyməti ilə hesablandığından yaranmış «yalançı» dövriyyənin mühasibat uçotunda əks etdirilməsi digər məlumatların saxtalaşdırılmasına gətirib çıxarır. Həmçinin Vergi Məcəlləsinə əsasən xronometraj metodu ilə müşahidə zamanı müəyyənləşdirilmiş dövriyyədən aşağı dövriyyə göstərildikdə xronometraj yolu ilə müəyyən olunan dövriyyə vergilərin hesablanması üçün əsas götürülməklə aparılan əməliyyatları mühasibat uçotunda əks etdirmək mümkün olmur. Bu göstərilən sırf vergitutma əməliyyatlarını mühasibat uçotunda əks etdirməyə cəhd göstərilməsi mühasibat uçotunun digər məlumatlarında yanlışlığa səbəb olur.

Bundan əlavə vergi uçotunun subyektləri ilə mühasibat uçotunun subyektləri eyni deyildir. Belə ki, Vergi Məcəlləsi ilə Azərbaycan Respublikasının vətəndaşları, əncəbilər və vətəndaşlığı olmayan fiziki şəxslər Azərbaycan ərazisində gəlir əldə edərkən qanunvericiliklə müəyyən edilən vergilərin ödəyiciləridirlər. Ancaq həmin şəxslər üçün mühasibat uçotunun aparılması qanunvericiliklə nəzərdə tutulmamışdır. «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının 24 mart 1995-ci il tarixli Qanunun 4-cü maddəsinə əsasən «Azərbaycan Respublikasının ərazisində mənfəətlə, yaxud mənfəətsiz işləmək məqsədilə sahibkarlıq fəaliyyəti və ya başqa fəaliyyətlə məşğul olan, hüquqi şəxs sayılan, yaxud sayılmayan, tabeliyindən və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq fəaliyyət göstərən bütün təsərrüfat subyektləri (müəssisələr, idarələr, təşkilatlar və başqaları) qanuna uyğun olaraq mühasibat uçotunu aparmağa borcludurlar».

Göstərilən misallardan belə bir nəticəyə gəlmək olur ki, vergitutma məqsədlərini yerinə yetirmək üçün mühasibat uçotu məlumatları çatışmır. Bu çatışmazlıqlar müəssisə, idarə və təşkilatları məcbur edir ki, mühasibat uçotundan fərqli yeni uçot sistemini – vergi uçotunu formalaşdırsınlar.

Mühasibat uçotunun əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- iqtisadi subyektin fəaliyyəti, onun əmlak vəziyyəti barədə tam və dolğun məlumatın formalaşdırılması;

- əmək, material və maliyyə ehtiyatlarından qanunvericiliklə təsdiq edilmiş norma, normativ və smetalara uyğun olaraq istifadə edilməsinə, əmlakın hərəkətinə nəzarətin təmin edilməsi;

- iqtisadi subyektin təsərrüfat fəaliyyətinin mənfəi nəticələrinin aradan qaldırılması və onun maliyyə dayanıqlılığının təmin edilməsi üçün təsərrüfatda ehtiyatların aşkar edilməsi.

Vergi uçotunun əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- hesabat dövründə iqtisadi subyektin vergitutma bazasını müəyyən-ləşdirən gəlir və xərclərinin həcmi barədə məlumatların formalaşması qaydaları haqqında tam və dolğun informasiyanın tərtib edilməsi;

- vergilərin düzgün hesablanmasına və büdcəyə vaxtında və tam həcmdə ödənilməsinə nəzarət edilməsi üçün daxili və xarici istifadəçilərin bu məlumatlarla təmin edilməsi.

Mühasibat uçotunun məqsədi ilə vergi uçotunun məqsədi də bir-birindən fərqlidir və bunu şəkil 7.2-də olduğu kimi əks etdirmək olar.

Beləliklə, vergi uçotu vergitutma sahəsində mühasibat uçotunun alternativini və ona əlavə kimi çıxış edir. Vergi uçotu vergi ödəyicisinin vergi öhdəliklərinin tam və düzgün hesablanması üçün zəruri olan informasiyanın yığılması və qeydə alınması sistemidir. Ümumi halda ver-

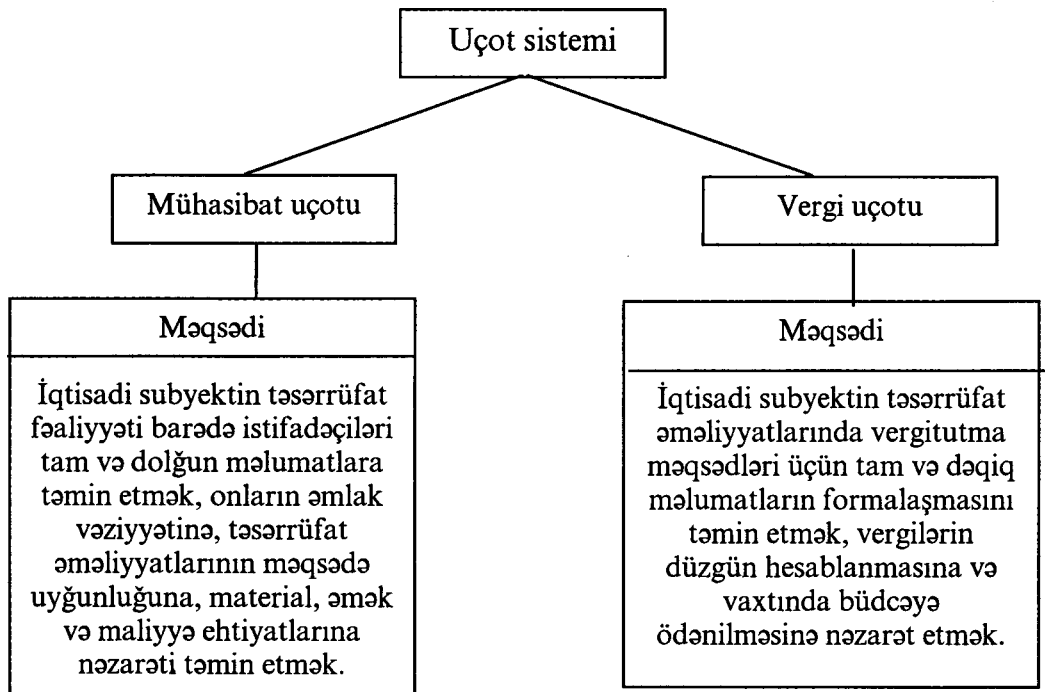
gi uçotunun predmeti kimi iqtisadi subyektin vergiləri hesablamaq və ödəmək öhdəliyini yaradan istehsal və qeyri-istehsal fəaliyyəti çıxış edir.

Ənənəvi olaraq dünya təcrübəsində mühasibat uçotu ilə vergi uçotunun əlaqəsinin aşağıdakı iki modelindən istifadə olunur:

- kontinental (avropa);
- ingilis-sakson (ingilis-amerikan).

Qeyd etmək lazımdır ki, bu iki modelin özləri də şərtidir, çünki praktikada onları birmənalı şəkildə tətbiq etmək mümkün deyildir.

Kontinental modeldə mühasibat uçotu sisteminin formalaşması və fəaliyyətinə vergitutma qaydaları əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir. Bu model çərçivəsində mühasibat və vergi uçotu faktiki olaraq üst-üstə düşür və ya vergi ödəyicisi vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulan xüsusi metodika əsasında vergitutma məqsədləri üçün mühasibat uçotu məlumatlarında düzəlişlər aparır. Yəni kontinental modeldə belə bir qayda müəyyənləşdirilmişdir ki, balans mənfəətinin məbləği mənfəət vergisi üçün vergitutma bazasına bərabər olmalıdır. Kontinental (avropa) modeli tətbiq edən ölkələrə Almaniya, Fransa, İspaniya, İtaliya, Argentina, Braziliya, Çili, Peru, Cənubi Afrikanın bir sıra ölkələrini və s. göstərmək olar. Bu ölkələr üçün xarakterik cəhət ondan ibarətdir ki, dövlətin fiskal siyasətinin təmin edilməsi üçün mühasibat uçotu sistemi tənzimlənir.



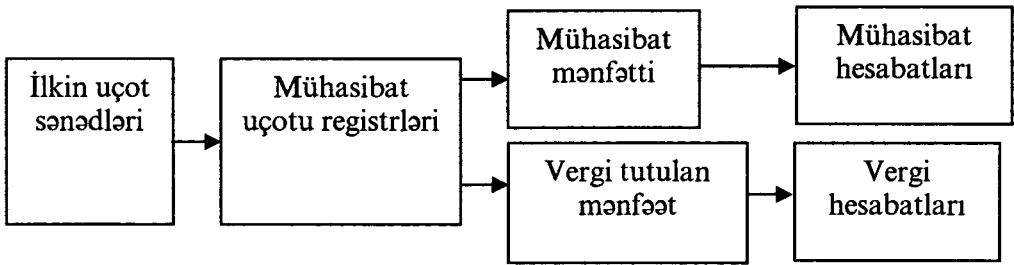
Şəkil 7.2. Uçot sisteminin məqsədi.

İngilis-amerikan modelini tətbiq edən ölkələrə isə Böyük Britaniya, ABŞ, Niderland, Avstraliya, Kanada və bir sıra digər dövlətləri aid etmək olar. Bu konsepsiyanın əsas prinsipi ondan ibarətdir ki, balans mənfəəti, vergitutma məqsədləri üçün hesablanan mənfəətdən fərqlənə bilər. Bu yol verir ki, mühasibat uçotu və vergi uçotu paralel olaraq mövcud olsun.

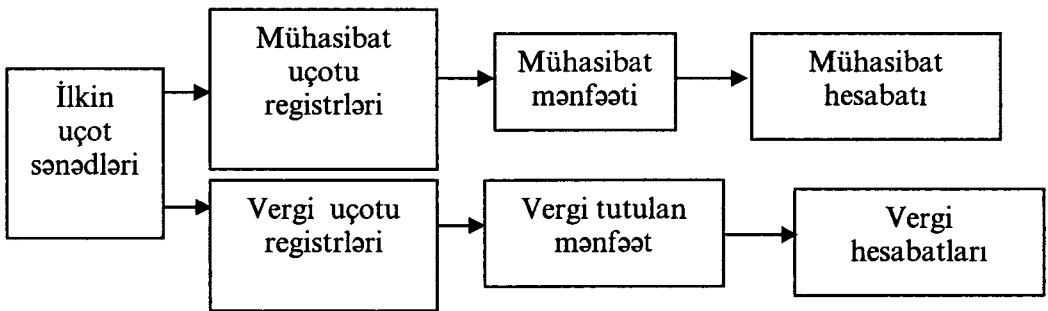
Bununla bərabər bu modeldə mühasibat uçotu ilə vergi uçotu arasında dayanıqlı bir əlaqə mövcuddur. Məsələn, ABŞ və Kanadada vergiyə cəlb olunan mənfəətin məbləği mühasibat uçotunun məlumatları əsasında hesablanır.

Ancaq bu zaman vergi orqanları vergi ödəyicilərindən mühasibat mənfəəti ilə vergiyə cəlb olunan mənfəətin məbləğləri arasında yaranmış fərqi izah etməyi tələb edirlər.

Ayrı-ayrı uçot sistemlərində mənfəət vergisinin vergitutma bazasının formalaşmasını sxematik olaraq şəkil 7.3. və 7.4-də olduğu kimi göstərmək olar:



Şəkil 7.3. Vergi uçotu sistemini tətbiq etmədən vergitutma bazasının formalaşması.



Şəkil 7.4. Vergi uçotu sistemini tətbiq etməklə vergitutma bazasının formalaşması.

Vergi uçotu sistemi vergi ödəyicisi tərəfindən müstəqil surətdə təşkil edilir və aşağıdakı əsas prinsiplərə uyğun gəlməlidir:

- ardıcılılıq – yəni vergi uçotunun norma və qaydaları bir vergi dövründən digərinə ardıcıl olaraq tətbiq edilməlidir;

- fasiləsizlik – yəni vergitutma məqsədləri üçün uçot obyektləri xronoloji qaydada fasiləsiz olaraq əks etdirilməlidir;

- tamlıq – yəni məlumatların analitik uçotu vergitutma bazasının formalaşması qaydasını tam açmalıdır.

Vergi uçotunun məlumatları vergi ödəyicisinin sənədlərində əks olunan uçot obyektini müəyyən edən göstəricilərin kəmiyyəti və digər xarakteristikaları barədə informasiyadır. Vergi uçotunun məlumatları aşağıdakıları əks etdirməlidir:

- gəlir və xərclərin məbləğinin formalaşması qaydası;

- cari vergi dövründə vergitutma məqsədləri üçün nəzərə alınan xərclərin xüsusi çəkisinin müəyyən edilməsi qaydası;

- növbəti vergi dövrünün xərclərinin tərkibinə daxil ediləcək xərclərin qalıq məbləği;

- yaradılan ehtiyatların məbləğinin formalaşması qaydası;

- mənfəət vergisi üzrə büdcə ilə hesablaşmalarda borcun məbləği.

Vergi uçotu məlumatlarının düzgünlüyünü təsdiq edən sənədlər aşağıdakılardır:

- ilkin uçot sənədləri;

- vergi uçotunun analitik registrləri;

- vergitutma bazasının hesablanması.

İlkin uçot sənədləri iqtisadi subyektin apardığı bütün təsərrüfat əməliyyatlarının rəsmiləşdirildiyini təsdiq edən sənədlərdir.

Vergi uçotunun analitik registrləri yalnız vergitutma məqsədləri üçün tətbiq olunan xüsusi sənədlərdir.

Vergitutma bazasının hesablanması vergi uçotu məlumatlarının ümumiləşdirilmiş nəticəsidir.

Vergi uçotunun qarşısında duran vəzifələri həll etmək üçün onun aşağıdakı üsullarını qeyd etmək olar:

- vergi uçotu göstəricilərinin müəyyən edilməsi;

- «vergi maya dəyərinin» hesablanması;

- vergitutma bazasının formalaşması üsulunun müəyyən edilməsi;

- vergi diskontunun təyin edilməsi;

- vergi dövrünün müəyyən edilməsi;

- xüsusi vergi sənədlərinin aparılması.

Vergi uçot göstəricilərinin müəyyən edilməsi mühasibat uçotunun məlumatlarına əsaslanır, ancaq yalnız vergitutma məqsədləri üçün istifadə olunur. Məsələn, vergi uçotu göstəricisi olan mənfəət göstəricisi mühasibat uçotu göstərici olan balans mənfəəti göstəricisi ilə sıx bağlıdır, lakin onunla üst-üstə düşmür.

«Vergi maya dəyəri» uçot-vergi göstəricisinin mühasibat uçotu metodikasından fərqli qaydada təyin edilməsini əks etdirir. Yəni müəssisənin çəkdiyi xərclər vergitutma məqsədləri üçün müəyyən edilmiş limit, norma və normativlər nəzərə alınmaqla müəyyən edilir. Məsələn, müəssisənin təmirlə bağlı çəkdiyi xərclər mühasibat uçotunda bütövlüklə xərclərin tərkibinə daxil edildiyi halda, vergitutma məqsədləri üçün bu xərclərin məbləği məhdudlaşdırılır.

Vergitutma bazasının formalaşması üsulunun müəyyən edilməsi vergi öhdəliyinin yarandığı anı düzgün təyin etmək üçün zəruridir. İki əsas üsul mövcuddur: kassa üsulu və hesablaşma üsulu.

Birinci üsul vəsaitlərin alındığı və ödənişlərin həyata keçirildiyi an nəzərə alır. Məsələn, vergi ödəyicisinin nağd pul vəsaitlərini aldığı və ya pul vəsaitinin onun bankda olan hesabına daxil olduğu vaxt gəlirin əldə edildiyi vaxt sayılır.

İkinci üsuldan istifadə edildikdə isə mülkiyyət hüququnun və öhdəliklərin yarandığı an nəzərə alınır. Məsələn, gəlir əldə edilməsinin faktiki vaxtından asılı olaraq gəlir almaq hüququnun yarandığı vaxt gəlirin əldə edildiyi vaxt sayılır.

Vergitutma nəzəriyyəsində vergitutma bazasının həcmi təyin edilməsinin bir neçə üsulu var. Bunlardan ən əsasları birbaşa və dolaylı üsullardır.

Vergitutma bazasının təyin edilməsinin əsas üsulu birbaşa üsuldur. Bu zaman vergitutma bazası vergi ödəyicisinin sənədlərlə təsdiq edilmiş göstəricilərinə əsasən təyin edilir. Məsələn, mənfəət vergisini hesablayarkən vergi ödəyicisi uçot və vergi-hesabat sənədlərində müəyyən dövr ərzində əldə etdiyi bütün gəlirlərini əks etdirir, sonra isə sənədlərlə təsdiq edilmiş xərcləri bu gəlirdən çıxır və beləliklə, vergiyə cəlb edilən mənfəətin məbləğini təyin edir. Dolaylı üsul isə vergitutma bazasının əlaqəli məlumatlar və analoji vergi ödəyicisi barədə məlumatlar əsasında hesablanmasını nəzərdə tutur.

Vergi diskontu vergitutma məqsədləri üçün vergi ödəyicisinin özünün əldə etdiyi gəlirləri artırdığı məbləğdir.

Məsələn, Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əsasən malların təqdim edilməsi əlavə dəyər vergisi məqsədləri üçün vergitutma obyektidir. Vergi tutulan dövriyyə tətbiq olunan qiymət və tariflər nəzərə alınmaqla malların dəyəri əsasında müəyyənləşdirilir. Əgər mallar maya dəyərindən aşağı qiymətlə təqdim edilirsə və həmin mal alınarkən əvəzləşdirmə hüququ əldə edilmişsə, onda vergi tutulan dövriyyə malların təqdim edilmə anında təşəkkül tapan bazar qiyməti ilə, ancaq maya dəyərindən aşağı olmayan qiymətlə müəyyənləşdirilir. Bu zaman malların faktiki təqdim edilmə qiyməti ilə onun mövcud bazar qiyməti arasında fərq yaranır və bu fərq mühasibat uçotunda öz əksini tapmır.

Beləliklə, əlavə dəyər vergisi məqsədləri üçün vergi tutulan dövriyyə müəyyənləşdirilərkən malların faktiki təqdim olunma qiyməti rol oynayır. Xüsusi əlavə hesablama ilə vergi tutulan dövriyyənin məbləği bazar qiyməti və ya maya dəyərindən aşağı olmayan qiymət əsasında müəyyənləşdirilir.

Aşağıdakı kimi bir misala baxaq. Tutaq ki, A müəssisəsi 2003-cü ildə 2000000 manata bir dəzğah almış və əvəzləşdirmə hüququ əldə etmişdir. İl ərzində 400000 manat amortizasiya hesablanmış və bunun da nəticəsində onun qalıq dəyəri 1600000 manat təşkil etmişdir. 2004-cü ildə A müəssisəsi həmin dəzğahı B müəssisəsinə 1200000 manata satmışdır. Təqdim olunma anında belə dəzğahın bazar qiyməti 1800000 manat olmuşdur. Bu zaman əlavə dəyər vergisi məqsədləri üçün vergi tutulan dövriyyə 1800000 manat təşkil edəcək. Deməli A müəssisəsi dəzğahı 1200000 manatla təqdim etməsinə baxmayaraq bəyannamədə əlavə dəyər vergisi tutulan əməliyyatlar üzrə dövriyyəni 1800000 manat göstərməli və həmin məbləğə əlavə dəyər vergisi hesablamamalıdır.

Hər bir vergi növü üzrə vergi dövrünün müəyyən edilməsi vergitutma bazası üçün prinsipial əhəmiyyət kəsb edir və vergi qanun pozuntularına görə sanksiyalardan istifadə edilməsi zamanı böyük rol oynayır.

Xüsusi vergi sənədlərinin aparılması vergi uçotunun texniki üsuludur. Bu barədə növbəti paraqraflarda daha ətraflı bəhs ediləcək.

Qeyd etmək lazımdır ki, Azərbaycan Respublikasında vergi uçotunun funksiyalarının yerinə yetirilməsi üçün qanunvericiliklə xüsusi qayda və metodlar müəyyənləşdirilməmişdir.

7.3. Vergilərin hesablanması qaydaları.

Vergilərin hesablanması dedikdə, büdcəyə ödənilməli olan vergi məbləğinin müəyyən edilməsi başa düşülür. Vergilərin hesablanması zamanı konkret vergi ödəyicisinin hər hansı bir vergi öhdəliyinin həcmi müəyyən edilir. Vergi məbləğinin hesablanması konkret hesabat dövrü üçün vergi ödəyicisinin ödəməli olduğu vergi məbləğinin vergi orqanlarının uçot sənədlərində qeyd edilməsi deməkdir. Hesablanmış vergi məbləğlərinin vergi orqanları tərəfindən yenidən hesablanaraq uçot sənədlərində qeyd edilməsi də vergilərin hesablanması deməkdir.

Vergilərin hesablanması prosesinin aşağıdakı beş mərhələsini qeyd etmək olar:

- vergitutma obyektinin müəyyən edilməsi;
- vergitutma bazasının təyin edilməsi;
- vergi dərəcəsinin seçilməsi;
- vergi güzəştlərindən istifadə edilməsi;
- vergi məbləğinin hesablanması.

Verginin hesablanması prosesinin mərhələlərinin ardıcılığını şəkil 7.5-də olduğu kimi əks etdirmək olar.

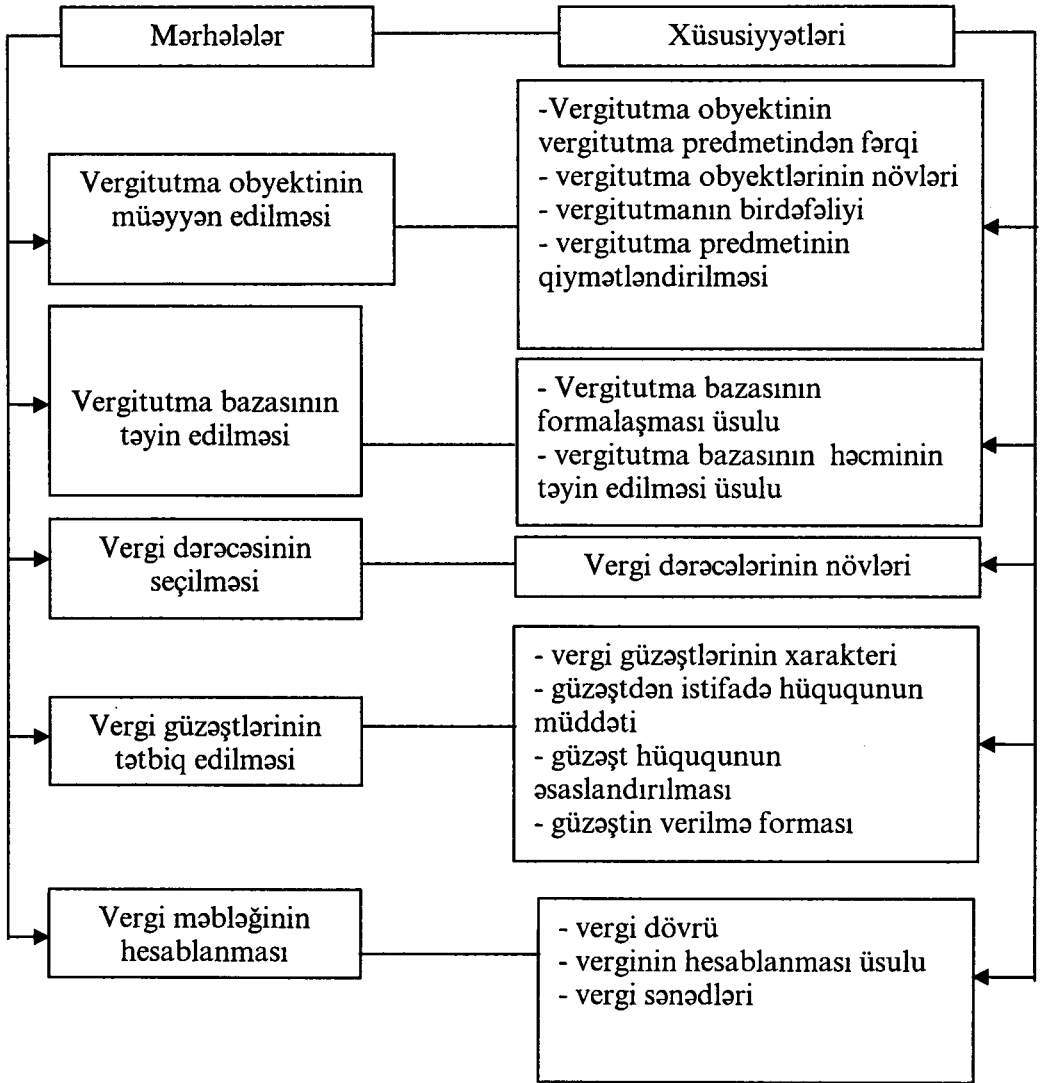
Vergi sənədləri dedikdə vergitutma məqsədləri üçün vergi öhdəliyini, vergi məbləğini, vergilərin hesablanması prosesini özündə əks etdirən sənədlər başa düşülür. Vergi uçot-sənədlərini aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

- uçot – hesabat vergi sənədləri;
- müşayətedici vergi sənədləri;
- uçot vergi registrləri;
- bildirişlər.

Uçot – hesabat vergi sənədlərinə misal olaraq ayrı-ayrı vergi növləri üzrə müvafiq icra hakimiyyəti orqanının təsdiq etdiyi vergi bəyannamələrini göstərmək olar ki, orada vergitutma bazası, vergi güzəştləri, vergi məbləği və s. göstərilməlidir. Uçot-hesabat vergi sənədləri vergi ödəyicisi tərəfindən vergi orqanına təqdim olunmalıdır.

Müşayətedici vergi sənədlərinə vergilərin hesablanması üçün əsas olmayan, ancaq vergilərin hesablanmasını açıqlayan məlumatları özündə əks etdirən sənədlər aid edilir. Bunlara alınmış mallara (işlərə, xidmətlərə) görə əldə edilmiş vergi hesab – fakturaları və onları əvəz edən digər sənədlər barədə məlumat forması, cari vergi ödəmələrinin hesablanması üçün vergi ödəyicisinin arayışı və s. ola bilər.

Uçot – vergi registrləri vergi ödəyicisi tərəfindən vergi uçotunun aparılması üçün ilkin uçot formalarıdır. Bu ilkin vergi sənədlərində mühasibat uçotunun ilkin uçot formalarıdır. Bu ilkin vergi sənədlərində mühasibat uçotunun ilkin sənədlərində olan məlumatlar vergitutma məqsədləri üçün yığılıb sistemləşdirilir. Sistemləşdirilmiş, qruplaşdırılmış ilkin vergi registrlərində olan məlumatlar əsasında uçot – hesabat vergi sənədləri tərtib edilməlidir. Belə vergi registrləri kiçik sahibkarlıq subyektlərinin təsərrüfat əməliyyatlarının Uçotu Kitabı, müəssisələrdə mühasibat uçotunun bəzi sənədləri, məsələn, muzdlu işləyən fiziki şəxslərdən gəlir vergisinin tutulmasını özündə əks etdirən cədvəllər və s. ola bilər.



Şəkil 7.5. Vergilərin hesablanması mərhələləri.

Bildirişlər - hesablanmış vergilərin məbləği və ödəniş müddəti barədə məlumatı özündə əks etdirən, vergi ödəyicisinə göndərilən sənədlərdir. Bu sənədlərə fiziki şəxslərin torpaq və əmlak vergilərinin hesablanması barədə Tədiyyə bildirişini, həmçinin vergi orqanı tərəfindən vergilər hesablandıqda, yenidən hesablandıqda, vergi öhdəliyi müəyyən edilmiş müddətdə yerinə yetirilmədikdə vergi ödəyicisinə göndərilən bildirişləri aid etmək olar.

7.4. Vergilərin ödənilməsi qaydası.

Vergilərin ödənilməsi – vergi ödəyicisinin vergilərin büdcəyə ödənilməsi üçün həyata keçirdiyi fəaliyyətlərin məcmusudur.

Vergilərin ödənilməsinin əsas üsulları aşağıdakılardır:

- köçürmə yolu ilə (nağdsız);
- nağd qaydada;
- vergi qalığının əmlaka yönəldilməsi.

Əksər hallarda vergilərin ödənilməsi hesablaşmaların qeyri-nağd formasından istifadə edilməklə həyata keçirilir. Bu zaman ödəniş tapşırığı əsasında pul vəsaitləri vergi ödəyicisinin bankdakı hesablarından büdcəyə köçürülür. Vergi ödəyiciləri vergilərin ödənilməsi üçün müəyyən edilmiş son müddətə kimi vergilərin büdcəyə köçürülməsinə dair ödəniş tapşırıqlarını hesablaşma hesablarının açıldığı banka təqdim etməlidirlər. Bu ödəniş tapşırıqları banklar və kredit müəssisələri tərəfində ilk növbədə icra edilir.

Vergilər nağd hesablaşma yolu ilə də ödənilə bilər. Məsələn, fiziki şəxslər əmlak vergisini və dövlət rüsumlarını bu yolla ödəyirlər.

Vergi qalığının əmlaka yönəldilməsi vergi ödəyicisinin hesablarında vergilər üzrə borcların, faizlərin və tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının ödənilməsi üçün kifayət qədər vəsait olmadıqda həyata keçirilir. Ancaq nəzərə almaq lazımdır ki, vergi qalığının əmlaka yönəldilməsi yalnız vergi münasibətlərinə deyil, həm də mülki-hüquqi münasibətlərə toxunur. Ona görə də bu üsulun tətbiqi zamanı vergi ödəyicisinin mülkiyyət hüququ gözlənilməlidir.

Vergi ödəyicisinin əmlakı yalnız məhkəmənin qanuni qüvvəyə minmiş qərarı əsasında açıq hərracda satılır, ondan əldə edilən məbləğ isə əmlakın satışı üzrə xərclərin, hesablanmış vergilərin, faizlərin və maliyyə sanksiyalarının ödənilməsinə yönəldilir. Vəsaitin qalan hissəsi isə vergi ödəyicisinə qaytarılır.

Vergilərin büdcəyə müntəzəm daxil olmasını təmin etmək üçün bəzi vergi növləri üzrə (adətən hesabat dövrü bir il olan) cari (avans) ödənişlər nəzərdə tutulur. Cari vergi ödənişi vergi ödənişinin elə üsuludur ki, bu zaman büdcəyə köçürülməli olan vəsaitin məbləği vergi üzrə ödəniş müddəti başlayana qədər həyata keçirilir. Məsələn, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi, əmlak vergisi üzrə cari ödənişlər nəzərdə tutulub.

Cari ödənişlərin məbləğinin müəyyən edilməsinin iki üsulu var:

- ümumi gəlirdə verginin xüsusi çəkisini göstərən əmsaldan istifadə etməklə;

- ötən hesabat dövründəki verginin məbləği əsasında.

Məsələn, Azərbaycan Respublikasında mənfəət vergisinin məbləği hesablanarkən bu iki üsulun istənilən birindən, hüquqi şəxslərin əmlak vergisi hesablanarkən isə ikinci üsuldən istifadə edilir.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində vergilər Azərbaycan Respublikasının pul vahidi olan manatla hesablanır və ödənilir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi vergitutmanın aşağıdakı formalarını nəzərdə tutur:

-bilavasitə mənbədən (verginin gəlir və ya mənfəət əldə edilməsinədək tutulması);

-bəyannamə üzrə (verginin gəlir və ya mənfəət əldə edilməsindən sonra tutulması);

- bildiriş üzrə (vergitutma obyektinin dəyəri və sahəsi əsasında vergi orqanının və ya bələdiyyənin hesabladığı məbləğ üçün təqdim etdiyi tədiyə bildirişi əsasında vergi ödəyicisi tərəfindən verginin ödənilməsi).

Vergi məbləğinin bəyannamə üzrə tutulması zamanı vergi ödəyicisinin üzərinə öz vergi öhdəlikləri barədə rəsmi sənədi qanunla müəyyən vergi orqanına təqdim etmək vəzifəsi qoyulur. Məsələn, əlavə dəyər vergisi, mənfəət vergisi bəyannamə üzrə tutulur.

Bildiriş üzrə vergitutma formasında isə vergi orqanı və bələdiyyələrin uyğun bölmələri vergi ödəyicisinin ödəməli olduğu verginin məbləğini hesablayır və onun ödənilməsi üçün vergi ödəyicisinə tədiyə bildirişi təqdim edirlər. Məsələn, fiziki şəxslər əmlak vergisini bildiriş üzrə ödəyirlər.

Qeyd edildiyi kimi, vergi mənbəyi elə bir ehtiyatdır ki, vergi ödəyicisi onun hesabına vergiləri ödəyir. Aşağıdakı vergi mənbələri mövcuddur:

- əlavə dəyər (əlavə dəyər vergisi üçün)

- idxal (gömrük rüsumu üçün)

- əmlak (əmlak vergisi üçün)

- torpaq sahəsi (torpaq vergisi üçün)
- müəssisənin mənfəəti (müəssisə və təşkilatların mənfəət vergisi üçün)
- məcmu gəlir (fiziki şəxslərin gəlir vergisi və digər bütün vergilər üçün).

Bir sıra hallarda qanunvericilik mükafatı, dividend və başqa növ gəlirləri ödəyən təşkilatların üzərinə vergi ödəyicilərinin əvəzində vergiləri hesablamaq, tutmaq və büdcəyə ödəmək vəzifəsini qoyur. Bu şəxslər ödəniş mənbəyi hesab olunur. Ödəniş mənbəyi və gəlir mənbəyi anlayışlarını bir-birindən fərqləndirmək lazımdır.

Gəlir mənbələri iki cür ola bilər: passiv gəlir mənbələri və aktiv gəlir mənbələri. Passiv gəlir mənbəyi dedikdə, şəxsə gəlir gətirən aktivlər başa düşülür, məsələn, əmlak, qiymətli kağızlar və s.

Aktiv gəlir mənbələri dedikdə isə bilavasitə işlərin yerinə yetirilməsi, xidmətlərin göstərilməsi, sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olmaq və s. başa düşülür.

Beləliklə, gəlir mənbəyi - gəlir gətirən fəaliyyət və ya aktivlərdir. Ödəniş mənbəyi isə - müəyyən məbləği digər şəxsə faktiki olaraq ödəyən şəxsdir.

Öz adından və vergi ödəyicisinin hesabına vergi ödəyərkən ödəniş mənbəyi vergi agentləri rolunda çıxış edir.

Aşağıdakı hallarda ödəmə mənbəyində vergilərin tutulması üsulundan istifadə edilir:

- fiziki şəxslərə gəlir ödənilərkən, ödəniş mənbəyi gəlir vergisini tutmalı və onu büdcəyə köçürməlidir;

- təşkilatlar səhmlərə görə dividend, qiymətli kağızlara görə faizlər, pay iştirakına görə gəlir ödəyərkən, bu gəlirlərdən vergi tutmalı və büdcəyə köçürməlidirlər.

Vergi ödəyicisinin vergi ödəmək vəzifəsi vergilərin ödənilməsi ilə başa çatır. Buna görə də vergilərin ödənilmə anının müəyyən edilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Vergilərin ödənilməsi günlər aşağıdakılar hesab olunurlar:

- nağd yolla ödəniş zamanı – pulun kassaya keçirildiyi gün;

- kredit müəssisəsi və ya poçtla pul köçürülərkən – pulun poçt və ya kredit müəssisəsinə keçirildiyi gün;

- vergi ödəyicisinin hesablaşma hesabından pul köçürülərkən – ödənilən məbləğin vergi ödəyicisinin hesablaşma hesabından silindiği gün.

Vergi qanunvericiliyi artıq daxil olmuş vergi məbləğinin dövlət tərəfindən vergi ödəyicisinə qaytarılmasını nəzərdə tutur. Aşağıdakı hallarda vergilərin büdcəyə artıq köçürülməsi baş verə bilər:

- vergilərin hesablanması və ödənilməsi zamanı vergi ödəyicisinin səhvi;
- cari vergi ödənişlərinin artıq ödənilməsi;
- müəssisənin zərərlə işləməsi nəticəsində cari vergi ödənişlərinin nəzərə alınmaması;
- vergi orqanı tərəfindən vergilərin qeyri-qanuni tutulması.

Birinci halda vergi ödəyicisi büdcəyə ödənilməli olan verginin məbləğini hesablayarkən riyazi səhvə yol verir. İkinci halda cari vergi ödənişinin məbləği faktiki ödənilməli olan verginin məbləğindən artıq olur. Üçüncü halda, məsələn, mənfəət vergisi üzrə cari ödəniş edilir, lakin həmin dövrdə müəssisə zərərlə işləyir. Onda vergi ödəyicisi həmin dövr üçün mənfəət vergisi üzrə ödənilmiş cari ödənişi geri tələb edə bilər.

Bəzi hallarda vergi orqanları öz səlahiyyətlərini aşaraq və ya vergi qanunvericiliyini düzgün tətbiq etməyərək vergi ödəyicilərindən artıq məbləğdə vergi tuturlar. Şikayətə məhkəmə və ya inzibati qaydada baxıldıqda həqiqətən belə bir faktın baş verdiyi aşkar olunarsa, həmin məbləğ vergi ödəyicisinə qaytarılır. Hər hansı bir vergi növü üzrə artıq ödənilmiş məbləğ vergi ödəyicisinin istəyinə əsasən gələcək hesabat dövrləri hesabına keçirilə bilər.

Vergi bəyannamələrinin təqdim edilmə müddəti və ya vergilərin ödənilmə müddəti qeyri-iş gününə təsadüf edərsə, həmin müddət onun ardınca gələn ən yaxın növbəti iş gününə keçir.

Bələdiyyələrin mülkiyyətində olan müəssisələrin mənfəət vergisi, fiziki şəxslərin əmlak vergisi, fiziki şəxslərin torpaq vergisi və yerli əhəmiyyətli tikinti materialları üzrə mədən vergisi yerli büdcələrə (bələdiyyələrin büdcələrinə) ödənilir.

7.5. Vergi güzəştləri.

İstənilən dövlətin vergi siyasətində vergi güzəştləri mühüm yer tutur. Vergi güzəşti vergitutma obyektinə mövcud olan zaman vergi qanunvericiliyinin vergi ödəyicisinə vergini ödəməkdən tam və ya qismən azad olmaq üçün təqdim etdiyi müstəsna imkandır.

Bununla əlaqədar olaraq vergi güzəştlərinin müstəsna xarakter daşması mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Vergi güzəşti həmişə nəzərdə tutur ki, vergitutmanın ümumi qaydaları ilə yanaşı olaraq, həm də vergi ödəyiciləri üçün vergi ödənişlərinin həcmi azaltmağa və ya onu yüngülləşdirməyə imkan verən qaydalar da mövcuddur. Vergi ödəyiciləri vergi-

tutmanın güzəştli qaydalarından vergi qanunvericiliyinin nəzərdə tutduğu müəyyən ciddi şərtlər daxilində istifadə edə bilirlər.

Vergi güzəştlərinin aşağıdakı növləri var:

- istisnalar;
- çıxımlar;
- vergi krediti.

İstisnalar ayrı-ayrı vergitutma obyektlərinin vergidən azad edilməsinə yönəldilmiş vergi güzəştləridir. Fəaliyyət müddətinə görə onlar daimi (qanunvericilikdə nəzərdə tutulan) və müvəqqəti (məsələn, cari maliyyə ili üçün büdcə haqqında Qanunda nəzərdə tutulan) ola bilirlər.

Çıxımlar - vergitutma bazasının azaldılmasına yönəldilmiş güzəştlərdir. Çıxımlar ümumi (bütün vergi ödəyiciləri üçün) və xüsusi (konkret təsərrüfat subyektləri üçün) ola bilirlər.

Vergi krediti - vergi dərəcəsinin və ya məcmu verginin azaldılmasına yönəldilmiş güzəştlərdir.

Hüquqi nöqteyi-nəzərdən güzəşt – ciddi surətdə müəyyən edilmiş hallarda fəaliyyət göstərən xüsusi normadır. Bununla əlaqədar olaraq vergi güzəştlərini vergi ödəyicisinin vergi yükünü azaldan digər mexanizmlərdən fərqləndirmək lazımdır. Məsələn, mənfəət məhsul satışından (işlərin yerinə yetirilməsindən, xidmətlərin göstərilməsindən) əldə edilən vəsaitlə onun istehsalı və satışına çəkilən xərclərin fərqi kimi təyin edilir. Təbiidir ki, xərclər çoxaldıqca mənfəət vergisinin məbləği azalır. Ancaq məhsulun maya dəyərində daxil edilən xərclər güzəşt deyil, vergiyə cəlb edilən mənfəətin təyin edilməsi üçün istifadə olunan göstəricilərdir.

Vergilərin hesablanması və məsuliyyətin müəyyən edilməsi üçün vergi güzəştlərinin xarakterinin müəyyənləşdirilməsi prinsiplial əhəmiyyət kəsb edir. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində qeyd edilmişdir ki, vergi ödəyicisi vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş qaydada və hallarda vergi güzəştlərindən istifadə etmək hüququna malikdir. Vergi güzəştlərindən istifadə edilməsi vergi ödəyicisinin vəzifəsinə daxil deyildir. Bu o deməkdir ki, vergi ödəyicisi seçim hüququna, yəni vergi güzəştlərindən istifadə edib etməməyi seçmək hüququna malikdir.

Vergi ödəyicisinin güzəştdən istifadə hüququ vergi orqanının hər hansı bir xüsusi icazəsindən asılı deyil. Qanunda vergi güzəştinin olması da o demək deyil ki, vergi ödəyicisi avtomatik surətdə ondan istifadə edə bilər. Bununla əlaqədar olaraq vergi ödəyicisi bu və ya digər güzəştdən istifadə etmək üçün özünün bu güzəştdən istifadə hüququnu əsaslandırmalıdır.

Vergi güzəştlərini aşağıdakı kimi təsnifləşdirmək olar.

- ayrı-ayrı subyektlərə verilən güzəştlər;
- obyektə verilən güzəştlər;
- vergi dərəcələri üzrə güzəştlər;
- müddət üzrə güzəştlər.

Bu zaman nəzərə almaq lazımdır ki, birinci qrup güzəştlər bütün vergi ödəyiciləri arasında yalnız müəyyən subyektlərə verilir. Vergi ödəyiciləri üçün bu cür güzəştin verilməsi üsulu müxtəlif ola bilər, məsələn, bəzi vergi subyektlərinə vergi tətillərinin verilməsi, vergi dərəcələrinin aşağı salınması, verginin ödənilmə müddətinin uzadılması və s. Vergi güzəştlərinin qalan üç növü isə bütün vergi ödəyicilərinə bərabər şərtlər daxilində aid edirlər.

Yuxarıda göstərilən vergi güzəştləri aşağıdakı formalarda verilə bilər:

1. Müxtəlif kateqoriyalı şəxslərin vergi ödəməkdən azad edilməsi. Məsələn, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində Sovet İttifaqı Qəhrəmanlarının, Sosialist Əməyi Qəhrəmanlarının, Azərbaycan Respublikasının Milli Qəhrəmanlarının gəlir vergisindən qismən azad edilməsi nəzərdə tutulur. Bəzi ölkələrin qanunvericiliyi müəyyən müddət ərzində kiçik müəssisələrin, xarici investisiyalı müəssisələrin bəzi vergilərdən qismən və ya tamamilə azad edilməsini nəzərdə tutur.

2. Vergitutma obyektinin vergi ödəməkdən qismən və ya tamamilə azad edilməsi. Məsələn bir sıra ölkələrdə investisiyaya yönəldilmiş mənfəət vergidən tam və ya qismən azad edilir. Azərbaycan Respublikasında kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalından əldə edilən gəlir vergidən azaddır.

3. Zərərin keçirilməsi. Məsələn, Azərbaycan Respublikasında müəssisənin gəlirlərdən çıxılmasına yol verilən xərclərinin gəlirdən artıq olan hissəsi üç ilədək davam edən sonrakı dövrə keçirilir və illər üzrə məhdudiyət qoyulmadan həmin illərin mənfəəti hesabına kompensasiya edilir.

4. Obyektin vergiyə cəlb olunmayan minimal hissəsinin təyin edilməsi.

5. Vergi dərəcələrinin azaldılması. Məsələn, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əsasən əlillərin ictimai təşkilatlarına məxsus olan, işçilərinin ən azı 50 faizi əlillərdən ibarət olan istehsal müəssisələrinin mənfəət vergisinin dərəcəsi 50 faiz azaldılır.

6. Mülkiyyət formasından asılı olaraq verilən güzəştlər. Məsələn, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əsasən büdcə təşkilatları əmlak vergisini ödəməkdən azaddırlar.

Dövlət vergilərdən iqtisadiyyatın tənzimlənməsinin əsas aləti kimi istifadə edir. Vergi güzəştlərinin məbləğini dəyişməklə o, iqtisadi vəziyyətə təsir edə bilər. Güzəştləli vergitutma rejimi istehsalın strukturuna, xalq təsərrüfatının prioritet təşkil edən sahələrinin inkişafına güclü təsir imkanına malikdir.

8. VERGİ NƏZARƏTİ

8.1. Vergi nəzarətinin növləri və formaları

İstənilən ölkənin maliyyə-büdcə sisteminin formalaşmasının əsas şərti maliyyə vasitələrinin toplanmasıdır. Büdcənin formalaşmasının əsas mənbəyi vergilərdir ki, onların yığılması vergi ödəyicilərinin nə dərəcədə intizamlı olmasından asılıdır.

Vergi orqanları vergilərin tam və vaxtında yığılmasını təmin etmək məqsədi ilə vergi nəzarətini həyata keçirirlər. Sözün geniş mənasında nəzarət qanunçuluğun təmin edilməsinin xüsusi üsuludur. Vergi nəzarəti vergi ödəyicilərinin və vergitutma obyektlərinin uçotuna, habelə vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasına vahid nəzarət sistemidir.

Vergi nəzarətinin əsas vəzifəsi dövlətin iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin edilməsidir. Buna görə də vergi nəzarətinin əsas üsulları ilk növbədə proqnoz, xəbərdarlıq, sonra isə cəza tədbirləri olmalıdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, nəzarət dövlət idarəçiliyinin elementlərindən biridir. Dövlət nəzarətinin məqsədi aşağıdakılardan ibarətdir:

- nəzarət edilən obyektlərin fəaliyyətinin müşahidəsi;
- toplanmış informasiyaların təhlili, meyllərin aşkar edilməsi,
- proqnozların işlənilib hazırlanması;
- qanunvericiliyin və intizamın pozulmasının qarşısının alınması üçün tədbirlərin görülməsi;
- konkret qanun pozuntularının uçotu, onları doğuran səbəblərin aşkar edilməsi;
- qanunsuz fəaliyyətin qarşısının alınması, müqəssirlərin aşkar edilməsi və onların məsuliyyətə cəlb edilməsi.

Vergi nəzarətini Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində və Gömrük Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş hallarda və qaydada Vergilər Nazirliyi və Azərbaycan Respublikasının Gömrük Komitəsi həyata keçirirlər.

Yerli vergilərin qanunvericiliyə uyğun olaraq hesablanmasına, tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarət bələdiyyələrin vergi xidməti orqanları tərəfindən həyata keçirilir.

Azərbaycan Respublikasında vergi nəzarəti vergi orqanlarının və gömrük orqanlarının, onların vəzifəli şəxslərinin səlahiyyətləri daxilində Vergi və Gömrük Məcəllələrinə müvafiq olaraq həyata keçirilir.

Vergi nəzarətinin növləri onların keçirilmə müddətindən və aparılma mənbəyindən asılı olaraq müəyyən edilir. Aparılma müddətinə görə

vergi nəzarəti operativ və dövri nəzarətə bölünür. Mənbəyinə görə isə sənədli və faktiki nəzarətə ayrılır. Bunu sxematik olaraq şəkil 8.1-də olduğu kimi əks etdirmək olar.

Operativ nəzarət hesabat dövrü daxilində nəzarətdə saxlanılan əməliyyat başa çatarkən onun kəmiyyət və keyfiyyət səciyyələrinə uyğun olaraq həyata keçirilən nəzarətdir. Bu nəzarət üçün məlumat mənbələri plan, operativ texniki, statistik və mühasibat məlumatlarıdır.



Şəkil 8.1. Vergi nəzarətinin növləri.

Dövri nəzarət müəyyən hesabat dövründə plan, smeta, normativ, ilkin sənədlər, hesabatlar, uçot registrindəki qeydlər və s. mənbələrin məlumatları əsasında həyata keçirilən yoxlamadır. Bu nəzarətin əsas məqsədi vergi qanunvericiliyinin tələblərinə əməl edilməsinin, vergilərin tam və vaxtında ödənilməsinin müəyyənləşdirilməsi, yoxlanılan obyektin fəaliyyətindəki çatışmamazlıqların və qanun pozuntularının aşkar edilməsi və onların aradan qaldırılması üçün tədbirlərin görülməsidir.

Sənədli nəzarət zamanı yoxlanılan obyektin məzmununun onun təyinatına uyğunluğu müəyyənləşdirilir. Bu yoxlama sənədlərdə əks olunmuş plan və hesabat məlumatlarının müqayisəsi yolu ilə aparılır.

Faktiki nəzarət zamanı yoxlanılan obyektin kəmiyyət və keyfiyyət vəziyyəti baxış, ölçmə, yenidən hesablanma, ekspertiza və s. tədqiqat üsulları ilə müəyyən edilir.

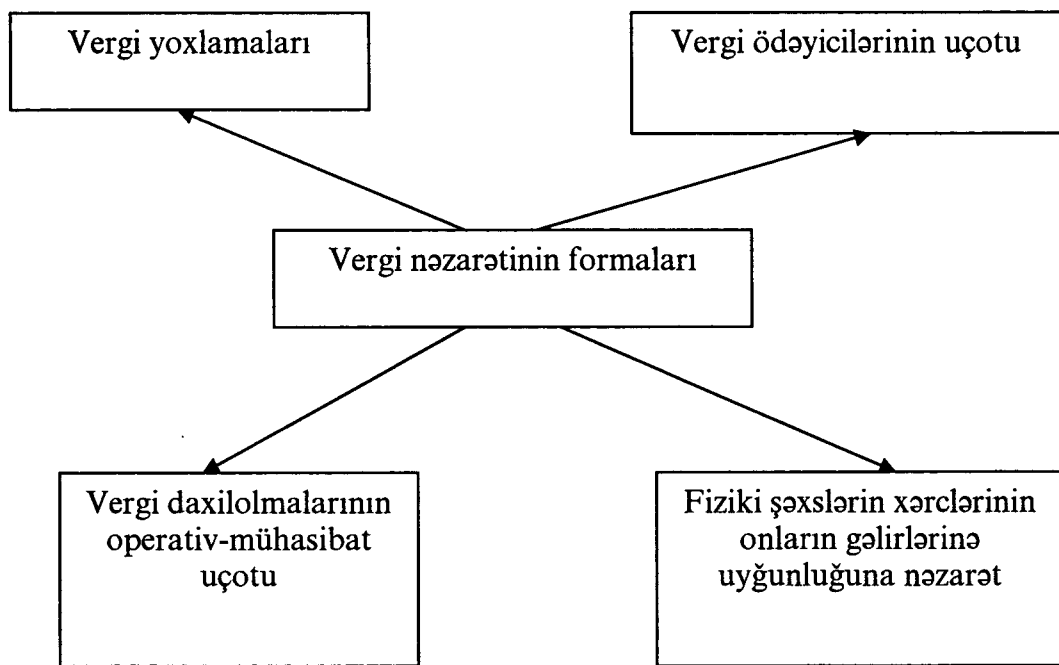
Dünya praktikasında hal-hazırda auditor nəzarəti geniş yer almışdır. Azərbaycanda fəaliyyətində xarici investorların iştirak etdiyi müs-

sisələr, bank və kredit müəssisələri, sığorta təşkilatları, səhmdar cəmiyyətləri üçün məcburi auditor yoxlaması nəzərdə tutulmuşdur.

Vergi orqanları vergi nəzarətini vergi ödəyicilərinin və vergitutma obyektlərinin uçotunu aparmaqla, uçot və hesabat məlumatlarını yoxlamaqla, vergi ödəyiciləri və digər şəxslər arasında sorğu aparmaqla, gəlir əldə etmək üçün istifadə olunan binalara baxış keçirməklə və Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş digər yollarla həyata keçirirlər.

Vergi nəzarətinin formaları vergi orqanları tərəfindən həyata keçirilən müəyyən tədbirlər kompleksidir. Vergi nəzarətinin aşağıdakı formaları var:

- vergi yoxlamaları;
 - vergi ödəyicilərinin uçotu;
 - vergi daxilolmalarının operativ-mühasibat uçotu;
 - fiziki şəxslərin xərclərinin onların gəlirlərinə uyğunluğuna nəzarət.
- Bunu sxematik olaraq şəkil 8.2-də olduğu kimi əks etdirmək olar.



Şəkil 8.2. Vergi nəzarətinin formaları.

Vergi yoxlamaları vergilərin düzgün və tam hesablanmasına bilavasitə nəzarəti təmin edir

Vergi ödəyicilərinin uçotu vergi yoxlamasının aparılacağı bütün obyektlər haqqında vahid məlumatlar bazasının yaradılmasını təmin

edir. Bu məlumatlar bazası vergi ödəyicilərinin vahid dövlət reyestri şəklində formalaşır.

Vergi orqanları tərəfindən vergi ödənişlərinin operativ-mühasibat uçotunun aparılması hesablanmış vergilərin büdcəyə tam və vaxtında daxil olmasına nəzarətin təmin olunmasına yönəldilir.

Fiziki şəxslərin xərclərinin onların gəlirlərinə uyğunluğuna nəzarət fiziki şəxslərin faktiki olaraq çəkdiqləri xərclər və onların vergi orqanlarına təqdim etdiqləri bəyannamələrdəki gəlirləri barədə məlumatları müqayisə etməklə fiziki şəxslərin ödədiqləri vergilərin tamlığına nəzarətdir.

8.2. Vergi ödəyicilərinin uçotu.

Qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş vergilərin tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarət vergi ödəyicilərinin vergi orqanlarında uçota alınmasından başlayır.

Vergi nəzarətinin həyata keçirilməsini təmin etmək məqsədi ilə vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxslər olduqları (dövlət qeydiyyatı haqqında sənədlərdə qeyd olunmuş hüquqi ünvan), vergiyə cəlb olunan gəliri Azərbaycan mənbəyindən olan və bu gəlirdən ödəmə yerində vergi tutulmayan qeyri-rezidentlər Azərbaycan mənbəyindən gəlirin alındığı yer üzrə, fərdi sahibkarlar və bəyannamə verməli olan rezident fiziki şəxslər isə yaşadıkları yer üzrə vergi orqanlarında uçota alınirlar.

Vergi ödəyicisinin uçotda olduğu vergi orqanının ərazisindən kənar-da fəaliyyət göstərən filialı, nümayəndəliyi və digər təsərrüfat subyekti olduqda, vergi ödəyicisi həm özünün olduğu yer üzrə, həm də onun filialının, nümayəndəliyinin və ya digər təsərrüfat subyektinin olduğu yer üzrə uçota alınır.

Sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən hüquqi şəxslərin sərbəst bə-lansa, cari və ya digər hesablara malik olan filialları, struktur bölmələri və ya digər ayrıca bölmələri, habelə qeyri-rezidentin Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə müvafiq olaraq yaradılmış filialları və daimi nümayəndəlikləri ayrıca uçota alınır və onlara VÖEN verilir.

Azərbaycan Respublikasının büdcə və qeyri-kommersiya təşkilatları olduğu yerdən kənar-da yerləşən və onların funksiyalarının həyata keçirilməsi məqsədilə yaradılan bölmələri ayrıca uçota alına və onlara VÖEN verilə bilər.

Hüquqi şəxsin və sahibkarlıq fəaliyyətini hüquqi şəxs yaratmadan həyata keçirən fiziki şəxsin (fərdi sahibkarın) vergi ödəməsi vəzifəsini şərtləndirən halların olub-olmamasından asılı olmayaraq onlar vergi orqanında vergi ödəyicisi kimi uçota alınır.

Vergi orqanlarında uçota alınmaq üçün vergi ödəyiciləri tərəfindən onların olduğu və ya yaşadığı yer üzrə vergi orqanına ərizə verilir. Vergi orqanına ərizə hüquqi şəxsin dövlət qeydiyyatına alındığı gündən, Azərbaycan Respublikasında filial və nümayəndəlik vasitəsi ilə sahibkarlıq fəaliyyəti həyata keçirildikdə isə filial və nümayəndəliyin yaradılmasından sonra 30 gün müddətində verilməlidir. Dövlət qeydiyyatını həyata keçirən orqan göstərilən şəxslərin dövlət qeydiyyatına alınması barədə onlara qeydiyyat sənədləri ilə birlikdə həmin sənədlərin verilməsi tarixini əks etdirən arayış verir.

Daimi nümayəndəliyin vergi orqanlarında uçota alınması Azərbaycan Respublikasının hüquqi şəxsləri üçün müəyyən edilmiş qaydada həyata keçirilir.

Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxs ərizəni, sahibkarlıq fəaliyyətinə başladığı gündək vergi orqanına verməlidir.

Ödəmə mənbəyində vergiyə cəlb olunması nəzərdə tutulmayan (tutulması mümkün olmayan) gəlirləri olan, və ya royaltidən gəliri olan fiziki şəxslər yaxud Azərbaycan Respublikasının hüdudlarından kənarında gəlir əldə edən rezident fiziki şəxslər ərizəni gəlir əldə etmək hüququ yarandığı gündən gec olmayaraq vergi orqanına verməlidir.

Vergi ödəyicisinin vergi uçotuna alınması yerinin müəyyən edilməsi ilə bağlı çətinliklər ortaya çıxdıqda, təqdim olunmuş məlumatlar əsasında yuxarı vergi orqanı tərəfindən qərar qəbul edilə bilər.

Vergilər Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilən iri vergi ödəyiciləri və xüsusi vergi rejimli müəssisələr Nazirlər Kabinetinin müəyyən etdiyi qaydada mərkəzləşdirilmiş uçota alınə bilər.

İri vergi ödəyicilərinin və xüsusi vergi rejimli müəssisələrin mərkəzləşdirilmiş uçotu Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin İri vergi ödəyiciləri və xüsusi vergi rejimli müəssisələr ilə iş üzrə Departament tərəfindən aparılır.

İri vergi ödəyicilərinin və xüsusi vergi rejimli müəssisələrə eyniləşdirmə nömrələrinin verilməsi Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq həyata keçirilir.

Olduqları yer üzrə vergi uçotuna alınmış şəxslər sonradan iri vergi ödəyicilərinə və ya xüsusi vergi rejimli müəssisələrə aid edildikdə, əvvəlki eyniləşdirmə nömrələri ilə mərkəzləşdirilmiş uçota alınrlar.

Mərkəzləşdirilmiş uçota alınmış iri vergi ödəyicilərinin və xüsusi vergi rejimli müəssisələrin filiallarının, nümayəndəliklərinin və ya digər təsərrüfat subyektlərinin (obyektlərinin) vergi uçotu Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada həyata keçirilir.

Olduqları yer üzrə vergi uçotuna alınmış hüquqi şəxslər xüsusi vergi rejimi üzrə fəaliyyətə başladığı gündən sonra, 15 gün müddətində mərkəzləşdirilmiş uçota alınmaq üçün vergi ödəyicilərinin mərkəzləşdirilmiş uçotunu aparan İri vergi ödəyiciləri və xüsusi vergi rejimli müəssisələr ilə iş üzrə Departamentə müraciət etməyə borcludurlar.

Xüsusi vergi rejimi ilə fəaliyyət göstərən müəssisələrin mərkəzləşdirilmiş qaydada yenidən uçota alınması və ya mərkəzləşdirilmiş uçotdan çıxarılması, onların xüsusi vergi rejimi üzrə fəaliyyətə başlaması və ya həmin fəaliyyəti dayandırması barədə müvafiq vergi orqanına ərizə ilə müraciət etdiyi gündən sonra, 15 gün müddətində həyata keçirməlidir.

İri vergi ödəyicilərinə aid edilən müəssisələrin olduqları yer üzrə uçotdan çıxarılaraq mərkəzləşdirilmiş qaydada yenidən uçota alınması və ya mərkəzləşdirilmiş uçotdan çıxarılması barədə Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi tərəfindən hər il may ayının 15-dək qərar qəbul edilir.

İri vergi ödəyicilərinə aid edilən müəssisələrin mərkəzləşdirilmiş uçota alınması barədə qərar qəbul edildiyi vergi ilindən sonrakı ilin yanvar ayında həyata keçirilir.

İri vergi ödəyicilərinin və xüsusi vergi rejimli müəssisələrin mərkəzləşdirilmiş uçotunu aparan vergi orqanı hər il iyun ayının 15-dək olduqları yer üzrə uçotdan çıxarılaraq mərkəzləşdirilmiş qaydada yenidən uçota alınmış və ya mərkəzləşdirilmiş uçotdan çıxarılmış iri vergi ödəyiciləri və xüsusi vergi rejimli müəssisələr barədə məlumatı Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi ilə razılaşdırılmış, Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi tərəfindən isə təsdiq olunmuş forma üzrə Maliyyə Nazirliyinə təqdim edir.

Azərbaycan Respublikasının tərəfdar çıxdığı ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında beynəlxalq müqavilələrə əsasən xarici dövlətin rezidentinin Azərbaycan Respublikasında fəaliyyət göstərən və daimi nümayəndəlik yaratmayan bölmələrinin, habelə müvafiq olaraq idarəetmə yerinə görə rezident sayılan hüquqi şəxsin vergi orqanında uçota alınması aşağıdakı qaydada aparılır.

Azərbaycan Respublikasında daimi nümayəndəlik yaratmayan bölmələr Azərbaycan Respublikasında fəaliyyətə başladıqdan 30 gün müddətində, idarəetmə yerinə görə rezident sayılan xarici hüquqi şəxslər isə Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə və ya Azərbaycan Respublikasının tərəfdar çıxdığı ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında beynəlxalq müqavilələrin müddəalarına əsasən idarəetmə yerinə görə rezident sayıldıqları vaxtdan 30 gün müddətində olduqları yer üzrə vergi orqanına ərizə təqdim etməlidirlər.

Azərbaycan Respublikasında daimi nümayəndəlik yaratmayan bölmələrin, habelə idarəetmə yerinə görə rezident sayılan xarici hüquqi şəxsin vergi uçotuna alınması üçün verilən ərizə xarici hüquqi şəxs və ya onun müvəkkil etdiyi şəxs tərəfindən imzalanmalıdır.

Xarici dövlətin rezidentinin Azərbaycan Respublikasında daimi nümayəndəlik yaratmayan bölmələrinin uçota alınması barədə verilən ərizəyə aşağıdakılar əlavə edilməlidir:

1) xarici hüquqi şəxsin qeydiyyatı alındığı dövlətdə qeydiyyat (inkorporasiya) sənədi və ticarət reyestrindən çıxarış;

2) xarici dövlətin rezidentinin səlahiyyətli orqanının Azərbaycan Respublikasında daimi nümayəndəlik yaratmayan bölməsinin yaradılması haqqında qərarı;

3) təsis sənədləri;

4) rezidentliyi barədə vergi orqanları tərəfindən təsdiq edilmiş sənəd;

5) Azərbaycan Respublikasında hüquqi ünvanını təsdiq edən sənəd (icarə müqaviləsi, mülkiyyət hüququnu təsdiq edən və ya digər sənədlər);

6) bölmənin rəhbərinin (təmsilçinin) şəxsiyyətini təsdiq edən sənədin surəti;

7) Azərbaycan Respublikasında daimi nümayəndəlik yaratmayan bölmələr və gəlir mənbələri barədə Vergilər Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilən forma üzrə məlumat.

İdarəetmə yerinə görə rezident sayılan xarici hüquqi şəxs tərəfindən uçota alınma barədə verdiyi ərizəyə aşağıdakılar əlavə edilməlidir:

8) qeydiyyatı alındığı dövlətdə qeydiyyat (inkorporasiya) sənədi və ticarət reyestrindən çıxarış;

9) təsis sənədləri;

10) Azərbaycan Respublikasında hüquqi ünvanını təsdiq edən sənəd (icarə müqaviləsi, mülkiyyət hüququnu təsdiq edən və ya digər sənədlər);

11) hüquqi şəxsin rəhbərinin (təmsilçinin) şəxsiyyətini təsdiq edən sənədin surəti;

12) Azərbaycan Respublikasında və digər ölkələrdə bilavasitə və ya dolayı yolla nəzarətində olan qurumlar və gəlir mənbələri haqqında müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən müəyyən edilən forma üzrə məlumat.

1) – 4), 8) və 9) bəndlərində göstərilən sənədlər Azərbaycan Respublikasının Xarici İşlər Nazirliyi və ya Azərbaycan Respublikasının xarici dövlətlərdəki nümayəndəlikləri (Azərbaycan Respublikasının mənafeyini təmsil edən digər ölkənin konsulluq idarələri) tərəfindən leqallaşdırılır.

Yuxarıda göstərilən sənədlər Azərbaycan dilinə notariat qaydasında təsdiqlənən tərcümə ilə birgə ərizəyə əlavə edilir.

Xarici dövlətin rezidentinin Azərbaycan Respublikasında fəaliyyət göstərən daimi nümayəndəlik yaratmayan bölməsinin vergi uçotundan çıxarılması və VÖEN-in ləğv edilməsi aşağıdakı hallarda həyata keçirilir:

- xarici dövlətin rezidenti olan şəxs və ya daimi nümayəndəlik yaratmayan bölmə ləğv edildikdə;

- daimi nümayəndəlik yaratmayan bölmənin fəaliyyəti daimi nümayəndəlik yaratdıqda.

İdarəetmə yerinə görə rezident sayılan xarici hüquqi şəxsin vergi uçotundan çıxarılması və VÖEN-in ləğv edilməsi aşağıdakı hallarda həyata keçirilir:

- idarəetmə yerinə görə rezident sayılan xarici hüquqi şəxsin qeydiyyatına alındığı (inkorporasiya) dövlətdə ləğv edildikdə;

- idarəetmə yerinə görə rezident sayılan xarici hüquqi şəxsin rezidentliyi dəyişdikdə.

Yerli (bələdiyyə) vergilərinin ödəyicilərinin uçotu bələdiyyələrin vergi xidməti orqanı tərəfindən aparılır.

Vergi orqanında uçota alınmaq üçün vergi ödəyicisi tərəfindən ərizə verilir.

Vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxslər, onların filial və nümayəndəlikləri uçota alınmaq üçün ərizə ilə birgə vergi orqanına müraciət etdikdə, müəyyən edilmiş qaydada təsdiq edilmiş onların dövlət qeydiyyatına alınması haqqında şəhadətnamənin və nizamnaməsinin, rəhbərin təyin olunmasını və hüquqi şəxsin ünvanını təsdiq edən sənədlərin, habelə rəhbərin şəxsiyyətini təsdiq edən sənədin bir nüsxədə surətlərini və olduğu yer haqqında məlumatı vergi orqanına təqdim etməlidirlər.

Vergi ödəyiciləri olan hüquqi şəxslər onların yuxarı təşkilatlarına VÖEN verildikdən sonra uçota alınrlar.

Ərizə vergi ödəyicisi və ya onun səlahiyyətli nümayəndəsi tərəfindən doldurulur. Ərizədə göstərilənlərin düzgünlüyünə vergi ödəyicisi (onun rəhbəri) cavabdehdir.

Vergi ödəyiciləri olan fərdi sahibkar uçota alınması üçün ərizə ilə birgə onun şəxsiyyətini təsdiq edən sənədin surətini və yaşadığı yer haqqında məlumat təqdim edir.

Vergi ödəyiciləri olan fiziki şəxslər uçota alındıqda onların şəxsi məlumatlarına onların adı, atasının adı, doğulduğu tarix və yer, cinsi, yaşadığı ünvan, şəxsiyyətini təsdiq edən sənədin məlumatları, vətəndaşlığı haqqında məlumat daxil edilir.

Uçota alınmaq üçün ərizənin forması Maliyyə Nazirliyi ilə razılaşdırılmaqla Vergilər Nazirliyi tərəfindən təsdiq olunur.

Vergi orqanı vergi ödəyicisinin uçota alınmasını vergi uçotuna alınması haqqında ərizə və digər sənədlər daxil olduğu gündən sonrakı 2 gün müddətində həyata keçirməli və həmin müddətdə də vergi ödəyicisinə müvafiq şəhadətnamə verməlidir. Şəhadətnamə itirildikdə və ya yararsız hala düşdükdə vergi ödəyicisinin müraciəti əsasında şəhadətnamənin yeni nüsxəsi verilir. Bu zaman verilən nüsxənin üzərində şəhadətnamənin yeni nüsxə olması barədə müvafiq qeyd aparılır.

Vergi ödəyicisinin uçota alınması haqqında şəhadətnamənin forması Maliyyə Nazirliyi ilə razılaşdırılmaqla Vergilər Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilir.

Vergi ödəyicisinin olduğu yer və ya yaşadığı yer dəyişdikdə, o, vergi orqanına bu cür dəyişiklik baş verdiyi gündən 15 gün müddətində ərizə verməlidir. Vergi ödəyicisinin vergi uçotunda olduğu yeri və ya yaşadığı yeri dəyişdiyi barədə ərizə ilə müraciət etdiyi gündən sonra 15 gün müddətində həmin vergi orqanı vergi ödəyicisinin yenidən uçota alınmasını (yəni əvvəlki vergi orqanından uçotdan çıxarılması və yeni vergi orqanında uçota alınması) həyata keçirməlidir.

Vergi ödəyicisi vergi orqanında uçota alınmaq üçün verdiyi ərizə formasında olan məlumatlarda hər hansı dəyişiklik baş verdikdə, dəyişiklik baş verən gündən 15 gün müddətində vergi orqanına məlumat verməlidir.

Hüquqi şəxsin ləğvi və ya yenidən təşkil edilməsi, hüquqi şəxs tərəfindən öz filialının və ya nümayəndəliyinin ləğv edilməsi, nümayəndəlik vasitəsi ilə fəaliyyətinin ləğvi, fərdi sahibkarın fəaliyyətinin ləğvi

hallarında uçotdan çıxarılma yuxarıda göstərilən müddətlər nəzərə alınmaqla vergi ödəyicisinin müraciətinə əsasən həyata keçirilir.

Uçota alınma, yenidən uçota alınma, uçotdan çıxarılma ödənişsiz həyata keçirilir.

Hər bir vergi ödəyicisinə bütün vergilər üzrə, o cümlədən Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhəddindən malların keçirilməsi ilə bağlı ödənişlər üzrə Azərbaycan Respublikasının bütün ərazisində vahid olan vergi ödəyicisinin eyniləşdirmə nömrəsi (VÖEN) verilir.

Vergi orqanı vergi ödəyicisinə göndərilən bütün bildirişlərdə onun eyniləşdirmə nömrəsini göstərir.

Vergi ödəyiciləri mühasibat, statistika hesabatlarında, vergi haqq-hesablarında, bəyannamələrdə, təsərrüfat müqavilələrində, hesab-fakturalarda, qaimələrdə, nəzarət-kassa aparatlarının çeklərində, məktublarda, habelə gömrük, bank və bütün digər ödəniş sənədlərində VÖEN-i mütləq göstərməlidirlər.

Vergi ödəyicilərinin hər hansı tədiyə, bank və gömrük sənədində VÖEN göstərilmədikdə, ödənişi aparan müvafiq bank idarələri, vergi və gömrük orqanları tərəfindən bu sənədlərin icra üçün qəbul edilməsinə yol verilmir.

Vergi ödəyicilərinin uçot məlumatlarında dəyişikliklər onların Vergilər Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş forma üzrə təqdim etdikləri ərizə əsasında aparılır.

Vergi ödəyicisi olan fiziki şəxsin uçotdan çıxarılması aşağıdakı hallarda mümkündür:

- fəaliyyətinə xitam verildikdə;
- məhkəmə tərəfindən qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada itkin düşmüş və ya fəaliyyət qabiliyyətini itirmiş sayıldıqda;
- vəfat etdikdə.

Vergi ödəyicisi uçotdan çıxarıldıqda, onun uçota alınmasını təsdiq edən şəhadətnamə vergi orqanına təhvil verilir. Vergi orqanı şəhadətnamə-dublikatın etibarsız hesab olunması barədə bank idarələrinə məlumat verməlidir.

Uçot məlumatları əsasında Vergilər Nazirliyi vergi ödəyicilərinin vahid dövlət reyestrini Vergi Məcəlləsinə müvafiq olaraq aparır.

Vergi ödəyiciləri vahid dövlət reyestrinə daxil edilərkən onların uçota alınması haqqında vergi orqanına təqdim etdikləri ərizədəki məlumatlardan istifadə olunur. Vahid dövlət reyestri kağız və (və ya) elektron yazıları formasında aparılmalıdır.

Vergi ödəyicilərinin vahid dövlət reyestrinin aparılması aşağıdakılardan ibarətdir:

- xronoloji qaydada vergi ödəyicilərinin reyestr jurnalının aparılması;
- ləğv edilmiş vergi ödəyicilərinin reyestr məlumatlarında dəyişikliklərlə bağlı dəqiqləşdirmələrin aparılması;
- uçota alınmış vergi ödəyicilərinə müvafiq məlumatın verilməsi.

Vergilər Nazirliyi vergi ödəyicilərinin vahid dövlət reyestrinin məlumat bankının aparılmasını, onun bütövlüyünü və qorunmasını təmin edir, rəsmi sorğulara cavab olaraq Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada vahid dövlət reyestrindən çıxarışı təqdim edir.

Vergi Məcəlləsi ilə başqa hallar nəzərdə tutulmamışdırsa, vergi ödəyicisi haqqında məlumatlar onun uçota alınması anından vergi sirrini təşkil edir.

Vergi ödəyicisi kimi uçota alınmayan vergi agentləri olan təşkilatlar yuxarıda göstərilən qaydada olduqları yer üzrə vergi orqanlarında uçota alınırlar.

Vergi ödəyicisinin uçota alınması barədə ona şəhadətnamə verilir.

Vergi ödəyicisi uçota alınması haqqında şəhadətnaməni aldıqdan sonra, bank idarəsində hesab açmaq üçün vergi orqanına ərizə verir. Vergi orqanı bu ərizə əsasında vergi ödəyicisinə 2 gündən gec olmayaraq şəhadətnamə-dublikat verir. Vergi ödəyicisinə verilən şəhadətnamə-dublikatların sayı məhdudlaşdırılmır və onların hər biri nömrələnir. Şəhadətnamə-dublikatın alınması üçün vergi ödəyicisi tərəfindən verilən ərizənin və şəhadətnamə-dublikatın forması Vergilər Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilir.

Bank hesabının açılması üçün şəhadətnamə-dublikat vergi ödəyicisinin büdcəyə vergilər, faizlər və maliyyə sanksiyaları üzrə borcu olmadıqda verilir.

Banklar hüquqi şəxslərə, onların filial və nümayəndəliklərinə, fərdi sahibkarlara yalnız onlar vergi orqanı tərəfindən verilən şəhadətnamə-dublikatını təqdim etdikdən sonra bank hesabları açırlar.

Şəhadətnamə-dublikat alındığı tarixdən 10 gün müddətində hesabın açılması üçün istifadə olunmadıqda qüvvədən düşmüş hesab edilir.

Şəhadətnamə-dublikat iki hissədən ibarətdir. Onun bir hissəsi vergi ödəyicisinin hesab açdığı bankda qalır, bildiriş adlanan digər hissəsi isə bank idarəsi müvafiq qeydləri apardıqdan sonra onu vermiş vergi orqanına göndərir.

Şəhadətnamə-dublikatla yalnız onda göstərilmiş bankda (bankın filialında) hesab açmaq olar.

Şəhadətnamə-dublikatın bildiriş hissəsi bank idarəsi tərəfindən 10 gün müddətində qaytarılmadıqda, vergi orqanı bunun səbəblərini vergi ödəyicisi və müvafiq bank idarəsi ilə dəqiqləşdirməlidir. Şəhadətnamə-dublikat 10 gün ərzində istifadə olunmadıqda, vergi ödəyicisinə verilmiş şəhadətnamə-dublikat geri alınır və hesabın açılmaması barədə bankdan alınmış rəsmi məlumata əsasən onun etibarsız olması haqqında vergi ödəyicisinin uçot məlumatlarında müvafiq qeydlər edilir.

Həmçinin müəssisə nizamnaməni, dövlət qeydiyyatı haqqında Ədliyyə Nazirliyi və Statistika Komitəsi tərəfindən verilən şəhadətnamələri, hüquqi ünvanda yerləşdiyini təsdiq edən sənədi (icarə müqaviləsi, yaxud binanın mülkiyyət hüququnu təsdiq edən qeydiyyat vəsiqəsini), təsis sənədlərini, rəhbərin təyin olunması barədə və rəhbərin şəxsiyyətini təsdiq edən sənədləri hüquqi ünvanda yerləşdiyi ərazinin vergi orqanına təqdim etməklə, ərizə verərək vergi ödəyicilərinin dövlət reyestrinə daxil edilərək bildiriş alır.

İstər hüquqi şəxslər, istərsə də sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslər Vergi orqanlarında qeydiyyatdan keçdikdən sonra istənilən bankda aşağıdakı sənədləri təqdim etməklə hesab açə bilərlər:

- hesabın açılması barədə ərizə;
- müəssisənin Ədliyyə Nazirliyi tərəfindən qeydə alınmış şəhadətnamə və nizamnaməsinin notarial qaydada təsdiq edilmiş surəti (hüquqi şəxs), Statistika Komitəsindən verilən şəhadətnamənin əsl və ya notarial qaydada təsdiq olunmuş surəti;
- vergi ödəyicisinin hesab açılması üçün vergi orqanından və Dövlət Sosial Müdafiə Fondundan aldığı Şəhadətnamə-Dublikatı;
- notarial qaydada təsdiq olunmuş möhürün əksi və imzaların nümunələri.

Vergi orqanından və Dövlət Sosial Müdafiə Fondundan alınan Şəhadətnamə-Dublikatın bank tərəfindən doldurulan hissəsi vergi orqanına və Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna qaytarılır.

8.3. Vergi yoxlamaları.

Vergi nəzarəti sistemində vergi yoxlamaları əsas yer tutur. Vergi yoxlamaları vergilərin hesablanması düzgünlüyünə və tamlığına nəzarəti bilavasitə təmin edir. Vergi ödəyicilərinin müəyyən edilmiş qaydada vergi orqanlarına təqdim etdikləri bütün hesabatlar vergi yoxlamasından keçir. Yoxlamanın gedişində vergi orqanlarına verilmiş məlumatlarla faktiki

məlumatlar tutuşdurulur, bu məlumatlar arasında kənarlaşmalar müəyyən edilərsə qanunvericiliyə uyğun qaydada tədbirlər görülür.

Vergi yoxlamasının mahiyyətini xarakterizə edən əsas elementlər aşağıdakılardır:

- vergi yoxlamasının məqsədi;
- vergi yoxlamasının subyekti;
- vergi yoxlamasının obyektini;
- vergi yoxlaması aparılmasının baza üsulu.

Vergi yoxlamasının məqsədi vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsinə, vergilərin tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarət edilməsidir.

Vergi yoxlamasının subyekti qüvvədə olan qanunvericiliyə əsasən vergi yoxlaması aparmaq hüququ olan bütün dövlət nəzarət orqanlarıdır. Deməli, vergi yoxlamasının subyektləri ilk növbədə vergi və gömrük orqanlarıdır.

Vergi yoxlamasının obyektini vergi ödəyicisinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətidir, daha doğrusu, onun həyata keçirdiyi maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının məcmusudur. Vergi yoxlamasının növündən asılı olaraq, konkret hallarda onun obyektini ya vergi ödəyicisinin həyata keçirdiyi maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının hamısının məcmusu, ya da bu məcmunun hər hansı bir hissəsi ola bilər.

Vergi yoxlaması aparılmasının əsas baza üsulu, təqdim olunmuş vergi bəyannamələrində əks olunan maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti barədə məlumatların maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqqında ilkin sənədlərdə əks olunmuş faktiki məlumatlarla müqayisəsidir.

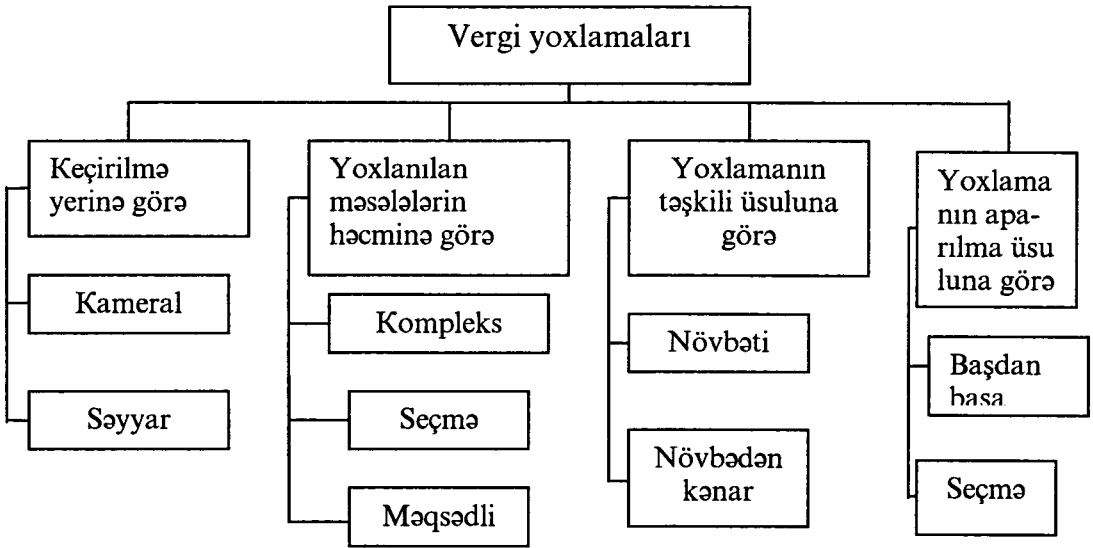
Vergi yoxlamaları aparılma yerinə, yoxlanılan məsələlərin həcminə, təşkili üsuluna və aparılma üsuluna görə təsnifatlaşdırılırlar. Bunu şəkil 8.3-də olduğu kimi əks etdirmək olar.

Yoxlanılan məsələlərin həcminə görə vergi yoxlamaları kompleks, seçmə və məqsədli ola bilərlər.

Kompleks yoxlama – yoxlanılan dövr ərzində vergi ödəyicisinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində vergi qanunvericiliyinə əməl etməsinin bütün məsələlərini əhatə edir. Maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin kompleks yoxlanılması gedişində yoxlanılan vergi ödəyicisinin ödəməli olduğu bütün vergilərin hesablanması düzgünlüyü və ödənilməsinin tamlığı yoxlanılır.

Seçmə yoxlaması – ayrı-ayrı vergi növlərinin hesablanması və ödənilməsi məsələləri üzrə vergi ödəyicisinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin yoxlanmasıdır. Seçmə yoxlaması adətən, üzərlərinə vergiləri he-

sablamaq, tutmaq və büdcəyə keçirmək vəzifəsi qoyulmuş vergi agentlərində aparılır.



Şəkil 8.3. Vergi yoxlamalarının təsnifatı.

Məqsədli yoxlama – vergi ödəyicisinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin ayrı-ayrı istiqamətləri üzrə və ya müəyyən maliyyə-təsərrüfat əməliyyatları zamanı vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsinin yoxlanılmasıdır.

Təşkili üsuluna görə vergi yoxlamaları növbəti və növbədən kənar ola bilər və bu yoxlamalar səyyar vergi yoxlamasına aiddir.

Aparılma üsuluna görə vergi yoxlamaları başdan-başa və seçmə ola bilər. Başdan-başa yoxlama zamanı təşkilatın bütün sənədləri yoxlanılır. Seçmə yoxlaması zamanı isə təşkilatın sənədlərinin bir hissəsi yoxlanılır.

Əgər yoxlanılan seçmədə qanun pozuntuları aşkar edilərsə, onda seçmə yoxlaması başdan-başa yoxlama ilə əvəz edilir.

Keçirilmə yerinə görə vergi yoxlamaları kameral və səyyar vergi yoxlamalarına bölünür.

İndi isə bu yoxlamaların aparılması qaydaları ilə daha müfəssəl tanış olaq.

8.4. Kameral vergi yoxlaması.

Kameral vergi yoxlaması vergi orqanı tərəfindən yerlərə getmədən vergi orqanında olan, vergi ödəyicisi tərəfindən təqdim edilən vergi hesabatları, habelə vergilərin hesablanması və ödənilməsini özündə əks etdirən və vergi ödəyicisinin fəaliyyəti haqqında vergi orqanında olan digər sənədlər əsasında keçirilir.

Kameral vergi yoxlamasının əsas məqsədi aşağıdakılardır:

- vergi ödəyiciləri tərəfindən vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsinə nəzarət;

- vergi hüquq pozuntularının müəyyənləşdirilməsi və onların qarşısının alınması;

- aşkar edilmiş pozuntular üzrə qismən və ya tam ödənilməmiş məbləğlərin tutulması;

- yol verilmiş qanun pozuntularına görə müqəssir şəxslərin vergi və inzibati məsuliyyətə cəlb edilməsi;

- səyyar vergi yoxlamalarının keçirilməsi məqsədilə vergi ödəyicilərinin seçilməsinin əsaslandırılması üçün informasiyanın hazırlanması.

Kameral vergi yoxlaması əsasən aşağıdakı mərhələlərdən ibarət olur:

- hesabatlara vizual nəzarət. Bu zaman hesabatların tərtib edilməsinin düzgünlüyü yoxlanılır;

- hesabatların təqdim edilməsi müddətinə nəzarət. Bu zaman hesabatların vergi orqanına vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş müddətdə daxil olması yoxlanılır;

- riyazi hesablamaların düzgünlüyünə nəzarət. Bu zaman vergi məbləğinin riyazi hesablanması düzgünlüyü yoxlanılır;

- vergi dərəcələri və güzəştlərinin tətbiqinin qanuna uyğunluğuna nəzarət. Bu zaman vergi ödəyicisinin tətbiq etdiyi vergi dərəcəsi və vergi güzəşindən istifadə hüququnun olub-olmaması yoxlanılır;

- vergitutma bazasının hesablanması düzgünlüyünə nəzarət. Bu zaman vergitutma bazasının düzgün müəyyənləşdirilməsi yoxlanılır.

Kameral vergi yoxlaması vergi ödəyicisi tərəfindən verginin hesablanması və ödənilməsi üçün əsas olan sənədlərin vergi orqanına təqdim edildiyi gündən 30 gün müddətində keçirilir.

Kameral vergi yoxlaması zamanı vergi orqanı aşağıdakı qaydalara əməl etməlidir:

1. Kameral yoxlama aparmaq üçün vergi ödəyicisinin təqdim etdiyi bəyannamə ilə bağlı sənədlərdə olan məlumatlar arasında ziddiyyət və

ya səhv aşkar edildikdə vergi orqanı vergi ödəyicisindən əlavə məlumat, sənəd və izahat tələb edə bilər.

2. Kameral yoxlama zamanı vergi bəyannaməsində vergilərin düzgün hesablanmaması müəyyən edildikdə vergi ödəyicisinə 5 gün müddətində Vergilər Nazirliyinin müəyyən etdiyi formada vergilərin hesablanması-na dair bildiriş göndərilir. Bildirişdə hesablamanın səbəbləri və vergi ödəyicisinin şikayət etmək hüququ göstərilir.

3. Vergi ödəyicisindən xronometraj metodu ilə yeni müşahidə keçirilməsi barədə müraciət daxil olan dövrədək xronometraj metodu ilə sonuncu müşahidənin nəticələri vergilərin hesablanması üçün əsas götürülə bilər.

Kameral vergi yoxlaması zamanı vergi orqanı 1 və 2 bəndlərində müəyyən edilmiş qaydalara riayət etmədikdə, vergi ödəyicisinin səyyar vergi yoxlaması keçirilən zaman vergi orqanının təklifi əsasında həmin yoxlamanın keçirildiyi vaxta qədər yol verdiyi səhvləri 30 gün müddətində düzəltmək hüququ vardır və o, həmin müddət bitənədək, yol verdiyi vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə (faizlərin ödənilməsi istisna olmaqla) məsuliyyət daşımır.

Vergi ödəyicisinin vergi orqanına təqdim etdiyi hesabat əsasında onun maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi həyata keçirilə bilər.

Vergi ödəyicisinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin qiymətləndirilməsinin məqsədi bu vergi ödəyicisinin səyyar vergi yoxlaması planına daxil edilib-edilməməsinin məqsəduyğunluğunu müəyyənləşdirməkdir.

Belə bir qiymətləndirmənin həyata keçirilməsi üçün standart bir metodika yoxdur. Bu zaman daha tez-tez cari likvidlik (pula çevrilmə qabiliyyəti) və xüsusi (özünə məxsus) vəsaitlərlə təmin olunma əmsallarından istifadə olunur. Bu əmsalların hesablanması iflas həddində olan vergi ödəyicilərinin müəyyənləşdirilməsinə imkan verir.

Cari likvidlik əmsalı aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$L_1 = \frac{S_1}{S_2}$$

S_1 - dövriyyə vəsaitlərinin məbləği;

S_2 - qısa müddətli borcların məbləği;

Xüsusi vəsaitlərlə təmin olunma əmsalı aşağıdakı kimi hesablanır:

$$L_2 = \frac{S_3}{S_2}$$

S_3 - xüsusi dövriyyə vəsaitlərinin məbləği;

Əgər $L_1 < 1,4$ və $L_2 < 0,2$ olarsa, bu müəssisənin ödəniş qabiliyyətinin aşağı olmasına dəlalət edir.

8.5. Səyyar vergi yoxlaması.

8.5.1. Səyyar vergi yoxlamasına hazırlıq.

Səyyar vergi yoxlaması vergi nəzarətinin daha səmərəli formasıdır, çünki vergi qanunvericiliyinin pozulması halları yalnız belə yoxlamalar zamanı aşkar edilə bilər. Qeyd etmək lazımdır ki, vergi nəzarətinin bu forması həm çox zəhmət, həm çox vaxt, həm də yüksək peşəkarlıq tələb edir. Bununla əlaqədar olaraq səyyar vergi yoxlamalarının aparılması o zaman məqsədəuyğun hesab edilir ki, onların aparılmasına çəkilən xərclər yoxlama zamanı əlavə olaraq hesablanmış məbləğdən dəfələrlə az olsun.

Səyyar vergi yoxlaması vergi orqanının səlahiyyətli şəxsləri tərəfindən bilavasitə vergi ödəyicisinin yerləşdiyi yerdə həyata keçirilir. Səyyar vergi yoxlaması həm vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxslərdə, həm vergi agentlərində, həm də hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslərdə aparıla bilər.

Səyyar vergi yoxlamasının əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- vergilərin tam və vaxtında ödənilməsi, onların düzgün hesablanması məqsədilə yoxlanılan şəxsin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin hərtərəfli tədqiqi;

- tədqiq edilən sənədlərin məzmunundakı uyğunsuzluqların, hesabların və vergi bəyannamələrinin tərtib edilməsində, mühasibat uçotunun aparılması qaydalarında pozuntu faktlarının aşkar edilməsi;

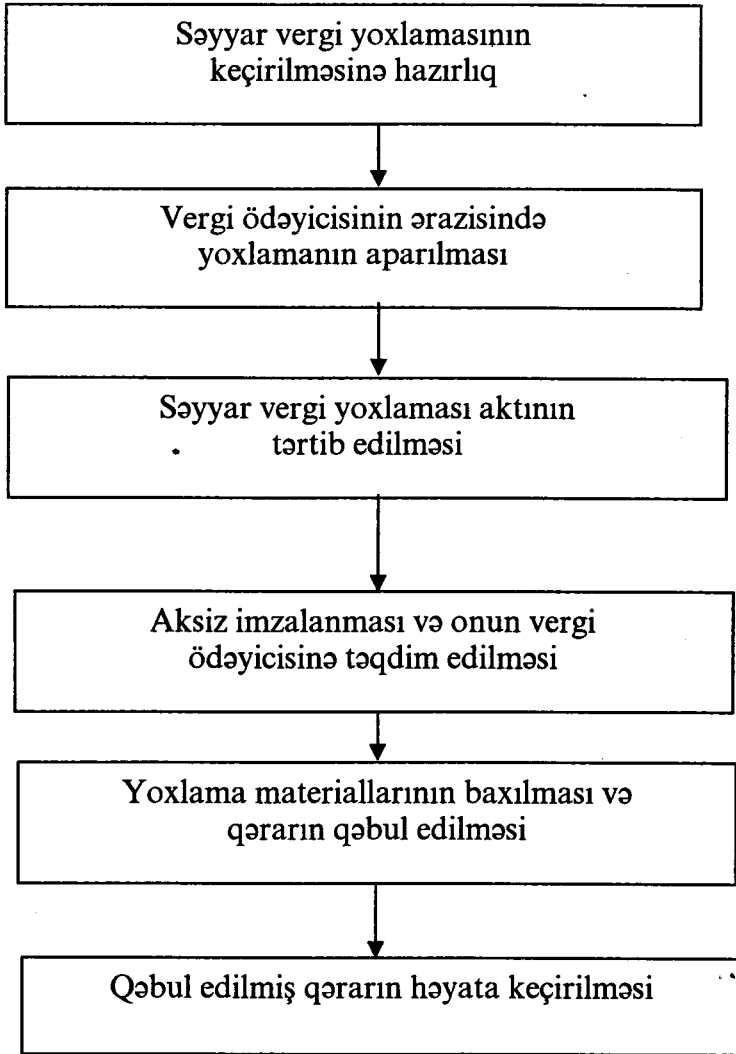
- müxtəlif növ vergilər üzrə vergitutma bazasının formalaşmasına aşkar edilmiş pozuntuların təsirinin təhlili;

- aşkar edilmiş vergi qanunvericiliyinin pozulması faktları üzrə dəlillərin toplanması və bu pozuntuların sənədlər əsasında öz əksini tapmasının təmin edilməsi;

- vergi ödəyicisinin vergitutma bazasını azaltması və ya vergini düzgün hesablamaması nəticəsində qismən və ya tam ödənilməmiş vergi məbləğlərinin hesablanması;

- aşkar edilmiş pozuntuların aradan qaldırılması üçün təkliflərin hazırlanması və vergi ödəyicisinin məsuliyyətə cəlb edilməsi.

Səyyar vergi yoxlamasının hazırlanması və aparılması prosesi şəkil 8.4-də göstərilən sxem üzrə və ardıcılıqla həyata keçirilir.



Şəkil 8.4. Səyyar vergi yoxlaması prosesi.

Göstərilən mərhələlərin hər biri Vergi Məcəlləsi ilə tənzimlənən müəyyən tədbirlər kompleksini əhatə edir.

Səyyar vergi yoxlamalarının aparılması üçün vergi ödəyicilərinin seçilməsində aşağıdakı üsullardan istifadə olunur: təsadüfi seçmə, xüsusi seçmə, daxili informasiya əsasında seçmə, kənar informasiya əsasında seçmə.

Səyyar vergi yoxlamasının aparılması kifayət qədər çox vaxt tələb etdiyindən bütün vergi ödəyicilərində bu yoxlamanın aparılmasının mün-

təzəmliyini təmin etmək olmur. Buna görə də səyyar vergi yoxlamasının aparılması üçün orta statistik vergi ödəyicilərinin arasından təsadüfi olaraq müəyyən bir hissəsi seçilir. Təsadüfi seçmə üsulu ilə seçilmiş vergi ödəyicilərində aparılan yoxlamalar vergi yoxlamalarının cüzi bir hissəsini təşkil edir. Məsələn, ABŞ-da təsadüfi seçmə üsulu əsasında yoxlanılan vergi ödəyiciləri bütün yoxlanılan vergi ödəyicilərinin 0,052 faizini təşkil edir.

Təsadüfi seçmə aşağıdakıları təmin etməyə imkan verir:

- səyyar vergi yoxlamaları ilə vergi ödəyicilərinin maksimal mümkün dərəcədə əhatə edilməsi;
- vergi qanun pozuntularının aparılan vergi yoxlamalarının gözənilməzliyi ilə profilaktikası;
- vergi orqanının nəzarət etdiyi ərazidə vergi intizamının ümumi vəziyyətinin qiymətləndirilməsi.

Səyyar vergi yoxlamasının aparılması üçün xüsusi seçmə üsulu ilə elə vergi ödəyiciləri müəyyənləşdirilir ki, onlarda vergi qanunvericiliyinin pozulması ehtimalı daha yüksək olur. Belə seçmə əsasında müəyyənləşən vergi ödəyicilərində aparılan yoxlamaların iqtisadi səmərəliliyi daha yüksək olur. Vergi ödəyicilərində aparılan yoxlamaların məhdudlaşdırılması ilə bağlı məlum fərmanlardan sonra vergi orqanlarında uçotda olan bütün vergi ödəyicilərində məcburi səyyar vergi yoxlamaları aparılması zərurəti müəyyən qədər azalır. Bununla əlaqədar olaraq səyyar vergi yoxlamalarının keçirilməsi üçün vergi ödəyicilərinin təsadüfi yolla seçilməsi öz əhəmiyyətini itirir və yoxlamaların yüksək səmərəliliyini təmin edən xüsusi seçmə üsulları ön plana çəkilir.

Səyyar vergi yoxlamasının aparılması üçün vergi ödəyicilərinin seçilməsinin səmərəli üsullarından biri də daxili informasiya əsasında seçmə üsuludur. Səyyar vergi yoxlamasının aparılması üçün vergi ödəyicilərinin seçilməsinin daxili mənbələrdən alınan informasiyadan istifadəyə əsaslanan əsas üsulları aşağıdakılardır:

1. Vergi ödəyicisinin vergi və mühasibat hesabatları göstəricilərinin analoji vergi ödəyicilərinin uyğun orta göstəriciləri ilə müqayisəsi. Bu zaman hesabat məlumatları orta göstəricilərdən kəskin surətdə fərqlənən vergi ödəyiciləri seçilir. Məsələn, hər hansı bir müəssisədə material məsrəflərinin hazır məhsulun satış həcminə nisbəti analoji müəssisələr üzrə orta göstəricidən xeyli yüksəkdirsə, böyük ehtimalla demək olar ki, bu müəssisədə satış həcmi ya azaldılıb, ya da məhsulun maya dəyərinə daxil edilən xərclərin həcmi süni surətdə şişirdilib.

2. Bir neçə ardıcıl hesabat dövrü üçün mühasibat və vergi hesabatlarının müqayisəsi. Bu üsul vergi ödəyicisini səyyar vergi yoxlaması aparılacaq müəssisələrin tərkibinə daxil etmək üçün əsaslı məlumat verir. Bu zaman hesablanmış vergilərin məbləği, məhsul satışı dövriyyəsinin həcmi, debitor borcların həcmi və s. kimi göstəricilərin dəyişməsi dinamikası təhlil edilir. Ayrı-ayrı göstəricilərin və ya onların nisbətinin kəskin dəyişməsi vergi orqanları tərəfindən xüsusi diqqət və təhlil tələb edir. Məsələn, hesabatlarda satışın həcmnin azalması ilə eyni zamanda xərclərinin artmasını göstərən vergi ödəyiciləri xüsusi diqqət tələb edirlər.

3. Digər vergi ödəyicilərinin yoxlanılması zamanı əldə edilmiş informasiyadan istifadə. Məsələn, hər hansı bir vergi ödəyicisində səyyar vergi yoxlaması zamanı şübhə doğuran əqdlər aşkar edilərsə, bu həmin vergi ödəyicisinin bu əqdlər üzrə tərəf müqabillərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti ilə maraqlanmağa kifayət qədər əsas verir.

Vergi orqanlarının yoxlamalar nəticəsində əldə etdikləri məlumatlar kənar mənbələrdən alınmış informasiyalar əsasında genişlənir. Belə informasiyaların əsas mənbələri maliyyə orqanlarından, banklardan, digər nəzarət orqanlarından, kütləvi informasiya vasitələrindən və digər mənbələrdən əldə edilmiş məlumatlardır.

Konkret vergi ödəyicisində səyyar vergi yoxlaması təyin edilməmişdən əvvəl bu vergi ödəyicisi barədə vergi orqanında olan informasiya hərtərəfli təhlil edilməlidir. Səyyar vergi yoxlamasının aparılacağı vergi ödəyicisi haqqında məlumatın ilkin təhlili yoxlamanın aparılma müddətinə və ona sərf olunacaq əməyə xeyli qənaət etməyə, onun səmərəliliyini və məhsuldarlığını yüksəltməyə imkan verir. Bu mərhələdə yoxlanılacaq vergi ödəyicisinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində vergi qanunvericiliyinin pozulması ehtimalının daha yüksək olduğu sahələr aşkara çıxarılır və qarşıdakı yoxlamanın strategiyası müəyyənləşdirilir.

Vergi ödəyicilərinin vahid dövlət reyestrinin məlumatlar bazası yoxlanılması nəzərdə tutulan təşkilat, onun təsisçiləri, filialları, nümayəndəlikləri, bank hesabları və s. barədə ümumi informasiya verir. Bu təşkilatın vergi orqanına təqdim etdiyi hesabatların kameral yoxlamasının, orada əvvəllər aparılmış səyyar vergi yoxlamalarının nəticələri onun maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin miqyasını və əsas istiqamətlərini qiymətləndirməyə, vergi qanunvericiliyinin pozulması ehtimalının yüksək olduğu fəaliyyət sahələrini müəyyənləşdirməyə imkan verir. Vergi ödəyicisinin uçotda olduğu vergi orqanının özündən bilavasitə əldə edilmiş

bu məlumatlara digər kənar mənbələrdən əldə edilmiş məlumatlar da əlavə edilir.

Səyyar vergi yoxlamasına hazırlıq zamanı yoxlanılması nəzərdə tutulan müəssisə barədə aşağıdakı məlumatlar da faydalı ola bilər:

- vergi ödəyicisinin bank hesablarındakı pul vəsaitlərinin hərəkəti barədə məlumatlar;

- müəssisənin mülkiyyətində olan daşınmaz əmlak və bu əmlakla bağlı əqdlər barədə informasiya;

- müəssisənin mülkiyyətində olan torpaq sahəsi barədə məlumat;

- müəssisənin avtonəqliyyat vasitələri barədə məlumat;

- müəssisəyə məxsus olan qiymətli kağızlar barədə məlumat;

- müəssisənin xarici iqtisadi fəaliyyəti ilə bağlı gömrük orqanlarının təqdim etdiyi məlumat və s.

Yoxlanılması nəzərdə tutulan vergi ödəyicisi barədə ilkin məlumatların təhlili zamanı aşağıdakı məsələlər həll edilir:

- vergi ödəyicisinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin xüsusiyyətləri və miqyası nəzərə alınmaqla yoxlamanın həcmi qiymətləndirilir və yoxlama qrupunun tərkibi müəyyənləşdirilir;

- yoxlamanın gedişində aydınlaşdırılacaq məsələlər müəyyənləşdirilir və yoxlayıcı qrupun üzvləri arasında vəzifələr bölüşdürülür;

- yoxlamanın aparılacağı dövr müəyyənləşdirilir.

Səyyar vergi yoxlamasına hazırlıq mərhələsi yoxlama proqramının tərtib edilməsi ilə başa çatır. Yoxlamanın aparılması proqramı qarşıdakı yoxlamanın gedişində aydınlaşdırılmalı olan məsələlərin siyahısıdır.

Bir qayda olaraq kompleks yoxlama proqramına aşağıdakılar daxil edilirlər:

- mühasibat uçotu sənədlərində və hesabatlarda satışdan daxil olan vəsaitin əks olunmasının tamlığı və düzgünlüyünün yoxlanılması;

- məhsul istehsalı və satışına çəkilən faktiki xərclərin mühasibat uçotu sənədlərində əks etdirilməsinin düzgünlüyü və tamlığının yoxlanılması;

- qiymətli kağızlarla əməliyyatların sənədlərdə əks olunmasının düzgünlüyünün yoxlanılması;

- əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin satışından əldə olunan mənfəətin (zərərin) mühasibat uçotu sənədlərində və hesabatlarda əks olunmasının düzgünlüyünün yoxlanılması;

- satışdankənar əməliyyatlarla bağlı gəlir və xərclərin mühasibat sənədlərində və hesabatlarda əks olunmasının düzgünlüyünün yoxlanılması;

- məcmu mənfəətin həcmnin düzgün müəyyənləşdirilməsinin yoxlanılması;
- ƏDV-nin hesablanması və büdcəyə vaxtında ödənilməsinin düzgünlüyünün yoxlanması;
- əmlak vergisinin düzgün hesablanması yoxlanması;
- müəssisənin ödəyicisi olduğu digər vergilərin düzgün hesablanmasının və büdcəyə ödənilməsinin yoxlanması;
- vergi güzəştlərindən istifadə edilibsə, buna müəssisənin hüququnun olub-olmamasının yoxlanması;
- nağd pul vəsaitlərindən istifadə ilə bağlı hesablamaların aparılmasının yoxlanması;
- əgər fəaliyyət üçün lisenziya tələb olunursa, lisenziyanın olub-olmamasının yoxlanması və s.

Yoxlanılan təşkilatın fəaliyyətinin xüsusiyyətlərindən asılı olaraq yoxlama proqramına digər məsələlər də daxil edilə bilər.

8.5.2. Səyyar vergi yoxlamasının aparılma qaydası.

Səyyar vergi yoxlaması vergi orqanının qərarına əsasən həyata keçirilir. Növbəti səyyar vergi yoxlaması keçirildikdə, vergi orqanı tərəfindən vergi ödəyicisinə vergi yoxlamasının başlanmasından azı 15 gün əvvəl yazılı bildiriş göndərilir. Bildiriş 2 nüsxədə tərtib olunur. Bir nüsxə vergi orqanında qalır, bir nüsxə isə vergi ödəyicisinə göndərilir.

Vergi orqanlarının yoxlamayı bilavasitə aparmalı olan səlahiyyətli şəxslərinin yoxlanılan vergi ödəyicisinin ərazisinə buraxılması səyyar vergi yoxlamasının aparılması barədə qəbul edilmiş qərar əsasında və onların xidməti vəsiqələrini təqdim etməklə həyata keçirilir. Vergi orqanının səyyar yoxlamayı həyata keçirən vəzifəli şəxslərinin əraziyə buraxılmaması və ya onların əraziyə daxil olmasına maneçilik törədilməsi vergi hüquq pozuntusu hesab olunur.

Yoxlanılan vergi ödəyicisinin ərazisinə vergi orqanının vəzifəli şəxslərinin daxil olmasına maneçilik törədilməsi aşağıdakı hallarda qanuni hesab olunur:

- yoxlamayı aparan şəxslərdə səyyar vergi yoxlamasının təyin edilməsi barədə qərarın olmaması;
- səyyar vergi yoxlamasının aparılması barədə qərarla hər hansı bir zəruri rekvizitin olmaması (məsələn, vergi orqanının rəhbəri və ya onun

müavinin imzası, vergi orqanının möhürü, yoxlanılacaq vergi ödəyicisinin adı və s.);

- yoxlamanın aparılması barədə qərar səlahiyyəti olmayan şəxs tərəfindən imzalandıqda;

- yoxlamayı aparan şəxslərin xidməti vəsiqəsi olmadıqda;

- yoxlamayı aparan qrupun konkret üzvü qərarda göstərilmədikdə;

- yoxlamayı Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilən məhdudiyət şərtləri pozulmaqla təyin edildikdə.

Vergi ödəyicisinə səyyar vergi yoxlamasının təyin edilməsi barədə qərarın təqdim edildiyi tarix yoxlamanın başladığı tarix hesab olunur. Səyyar vergi yoxlaması iş günü və vergi ödəyicisinin iş vaxtı ərzində keçirilir.

Səyyar vergi yoxlaması növbəti və növbədənkənar ola bilər. Növbəti səyyar vergi yoxlaması ildə bir dəfədən çox olmayaraq keçirilir və 30 gündən artıq davam edə bilməz. Müstəsna hallarda Vergilər Nazirliyinin qərarına əsasən səyyar vergi yoxlamasının keçirilməsi müddəti 90 günə qədər artırıla bilər.

Aşağıda göstərilən hallarda Vergilər Nazirliyinin əsaslandırılmış qərarına əsasən səyyar vergi yoxlamasının nəticələri üzrə aktın tərtibi müddəti 30 gündən çox olmayan müddətə uzadıla bilər:

- səyyar vergi yoxlamasının obyektiv və dolğun keçirilməsi üçün zəruri olan sənədlər, o cümlədən vergi orqanının sorğusuna cavab xarici ölkədən alındıqda;

- nümunə kimi götürülən əşyaların tədqiqi, səyyar vergi yoxlaması zamanı ekspertizanın keçirilməsi və ya mütəxəssis tərəfindən rəy verilmə üçün müxtəlif bilik sahələrindən istifadə edilməklə aparıldıqda;

- səyyar vergi yoxlaması ilə əlaqədar vergi orqanları tərəfindən göndərilən sorğulara cavabların alınma müddətləri cavab göndərən şəxslər tərəfindən pozulduqda.

Növbədənkənar vergi yoxlaması vergi orqanları tərəfindən aşağıda göstərilən hallarda keçirilə bilər:

- ƏDV üzrə artıq ödənilmiş vergi, faiz və maliyyə sanksiyası digər vergilərin və maliyyə sanksiyalarının ödənilməsi hesabına və ya sonrakı öhdəliklər üzrə ödəmələrin hesabına aid edildikdə. Bu halda növbədənkənar vergi yoxlaması yalnız vergi ödəyicisinin ƏDV-yə cəlb edilən əməliyyatları üzrə aparıla bilər;

- artıq ödənilmiş vergilərin, faizlərin və maliyyə sanksiyalarının qaytarılması barədə vergi ödəyicisinin ərizəsi daxil olduqda;

- vergi orqanının əldə etdiyi mənbəyi bəlli olan hər hansı məlumat əsasında vergi ödəyicisinin gəlirlərinin gizlədildiyi aşkar edildikdə və ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçmiş vergi ödəyicilərinin vergi hüquqpozmalarına yol verməsi barədə mənbəyi bəlli olan məlumatlar olduqda;

- cinayət prosessual qanunvericiliyinə uyğun olaraq məhkəmənin və ya hüquq mühafizə orqanlarının vergi yoxlamalarının keçirilməsi barədə müvafiq qərarı olduqda;

- verginin hesablanması və ödənilməsi üçün zəruri olan vergi hesabatı sənədləri müəyyən edilmiş müddətdə və bu barədə vergi orqanının xəbərdarlığından sonra da təqdim edilmədikdə;

- vergi yoxlamasının nəticələri üzrə tərtib edilmiş aktda dürüst olmayan və təhrif olunmuş məlumatlar aşkar edildikdə.

Səyyar vergi yoxlamasının nəticələri əsasında vergi orqanının səlahiyyətli şəxsləri tərəfindən müəyyən edilmiş formada vergi yoxlaması aktı tərtib edilir. Bu akt vergi orqanının səlahiyyətli şəxsləri və yoxlanılan vergi ödəyicisinin rəhbəri tərəfindən imzalanır. Vergi ödəyicisi yoxlama aktında öz qeydlərini edə bilər, onu imzalamaqdan imtina edə bilər. Bu zaman aktda müvafiq qeyd aparılır.

Vergi yoxlaması aktında yoxlama zamanı aşkar edilmiş və sənədlərlə təsdiq olunmuş vergi qanunvericiliyinin pozulması halları, bu pozuntulara görə məsuliyyət nəzərdə tutan maddələr və yaxud vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının olmaması göstərilir.

Vergi yoxlaması aktının forması və onun tərtib edilməsinə dair tələblər Vergilər Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilir. Aktın bir nüsxəsi aktın tərtib edildiyi tarixdən sonra 5 gündən gec olmayaraq vergi ödəyicisinə verilir və ya göndərilir.

Vergi ödəyicisi vergi yoxlaması aktı ilə və ya onun hər hansı bir hissəsi ilə razılaşmadıqda, aktın verildiyi gündən 30 gün müddətində müvafiq vergi orqanına aktı imzalamamasının səbəblərini izah edə, yaxud akta və ya onun ayrı-ayrı hissələrinə öz etirazını yazılı surətdə bildirə bilər. Bu müddət bitdikdən sonra 15 gündən çox olmayan müddətdə vergi orqanının rəhbəri və ya onun müavini vergi ödəyicisindən müəyyən edilmiş qaydada götürülmüş, habelə vergi ödəyicisi tərəfindən təqdim edilmiş sənədlərə və vergi yoxlaması aktına, vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarına və onların aradan qaldırılması və müvafiq sanksiyaların tətbiq edilməsi məsələsinə baxır.

Vergi ödəyicisi tərəfindən yoxlama aktı üzrə yazılı izahatlar və ya etirazlar təqdim edildikdə, yoxlamanın materialları vergi ödəyicisinin vəzifəli şəxslərinin və ya onların nümayəndələrinin iştirakı ilə baxılır.

Vergi orqanı vergi yoxlamasının materiallarına baxılmasının yeri və vaxtı haqqında vergi ödəyicisinə əvvəlcədən məlumat verir. Vergi ödəyicisi ona əvvəlcədən məlumat verilməsinə baxmayaraq üzürlü səbəb olmadan gəlməyibsə, yoxlamanın materiallarına, vergi ödəyicisinin təqdim etdiyi etirazlara, izahatlara, digər sənəd və materiallara onun iştirakı olmadan baxılır.

8.6. Vergi nəzarətinin vergi yoxlamaları zamanı istifadə olunan təşkilati-hüquqi üsulları.

Vergi nəzarətinin təşkilati-hüquqi üsulları dedikdə vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi üçün zəruri məlumatların alınmasına və vergi qanunvericiliyinin pozulması faktları üzrə dəlillərin toplanmasına yönəldilmiş prosesual hərəkətlər başa düşülür.

Göstərilən hərəkətlər Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsi ilə rəqlamentləşdirilir və onlar həyata keçirilərkən müəyyən olunmuş hüquqi normalara əməl edilməlidir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində vergi nəzarətinin aşağıdakı təşkilati hüquqi üsulları nəzərdə tutulmuşdur:

- vergi orqanının vəzifəli şəxslərinin ərazilərə və ya binalara daxil olması;

- baxış;

- sənədlərin tələb edilməsi;

- sənədlərin və nümunə kimi əşyaların götürülməsi;

- ekspertiza;

- mütəxəssisin dəvət edilməsi;

- tərcüməçinin iştirakı;

- müşahidəçilərin iştirakı;

- inventarizasiya.

İndi isə bu üsulların hər biri ilə ayrı-ayrılıqda müfəssəl tanış olaq.

Vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin ərazilərə və ya binalara daxil olması. Səyyar vergi yoxlaması keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxslərinin vergi ödəyicisinin sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirmək üçün istifadə etdiyi ərazisinə və ya binasına (yaşayış binaları (sahələri) istisna olmaqla) bilavasitə daxil olması həmin şəxslər tərəfindən öz xidməti vəsiqələrini və vergi orqanının rəhbərinin (onun müavininin) həmin vergi ödəyici-

sinə səyyar vergi yoxlamasının keçirilməsi haqqında qərarını və ya məhkəmənin qərarını təqdim etdikdən sonra həyata keçirilir.

Vergi yoxlamasını bilavasitə həyata keçirən vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin yaşayış binalarına (sahələrinə) orada yaşayan fiziki şəxslərin iradəsindən kənar və ya onların iradəsinə zidd olaraq daxil olmasına yol verilmir.

Bilavasitə səyyar vergi yoxlamasını keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxslərinə yuxarıda göstərilən ərazilərə və ya binalara (yaşayış binaları (sahələri) istisna olmaqla) daxil olmağa icazə verilmədikdə, yoxlamayı keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsləri və vergi ödəyicisi tərəfindən imzalanan akt tərtib edilir. Həmin akta əsasən vergi orqanının ödənilməli olan vergi məbləğlərini «Vergitutma obyektinin ayrı-ayrı hallarda müəyyən edilməsi qaydaları»nda nəzərdə tutulmuş qaydada müəyyən etmək hüququ vardır.

Vergi ödəyicisi həmin aktı imzalamaqdan imtina etdikdə, bu barədə aktda qeyd edilir. Tərtib olunmuş aktın surəti vergi ödəyicisinə verilir.

Səyyar vergi yoxlamasını bilavasitə keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxslərinin vergi ödəyicisinin sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirmək üçün istifadə etdiyi ərazisinə və ya binasına (yaşayış binaları (sahələri) istisna olmaqla) daxil olmasına qeyri-qanuni maneçilik vergi qanunvericiliyinin pozulması hesab olunur və qanunla müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyətə səbəb olur.

Baxış. Səyyar vergi yoxlamasını keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsinin yoxlamanın dolğun və obyektiv keçirilməsi üçün bütün halların ayırd edilməsi məqsədi ilə vergi yoxlaması keçirilən vergi ödəyicisinin ərizələrinin, binalarının, habelə sənədlərin və əşyaların həmin orqanın əsaslandırılmış qərarı əsasında baxışını keçirmək hüququ vardır.

Aşağıda göstərilən hallar istisna olmaqla, səyyar vergi yoxlaması keçirilmədən ərazilərin, binaların, sənədlərin və əşyaların baxışının keçirilməsinə yol verilmir:

- sənədlər və əşyalar vergi orqanının vəzifəli şəxsi tərəfindən əvvəl həyata keçirilmiş səyyar vergi yoxlaması zamanı əldə edilmişdirsə;

- həmin sənədlərin və əşyaların sahibinin razılığı olduqda.

Baxış müşahidəçilərin iştirakı ilə həyata keçirilir.

Baxış keçirildiyi zaman vergi yoxlaması həyata keçirilən şəxsin və (və ya) onun nümayəndəsinin, habelə mütəxəssislərin baxışda iştirak etmək hüququ vardır.

Baxışın keçirilməsi barəsində protokol tərtib edilir.

Sənədlərin tələb edilməsi. Səyyar vergi yoxlamasını keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsi yoxlama üçün zəruri olan sənədləri vergi ödəyicisindən müəyyən edilmiş qaydada tələb edə bilər.

Sənədlərin verilməsi barəsində tələb yönəldilən şəxs həmin sənədləri 5 gün müddətində vergi orqanına təqdim etməlidir.

Sənədlərin lazımi qaydada təsdiq edilmiş surətləri təqdim edilir.

Səyyar vergi yoxlamasını bilavasitə həyata keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsinə tələb olunan sənədlər vergi ödəyicisi tərəfindən yuxarıda göstərilən müddətdə təqdim edilmədikdə və ya həmin sənədlərin onda olmaması vergi ödəyicisi tərəfindən bildirildikdə, yoxlamanı həyata keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsləri və vergi ödəyicisi tərəfindən imzalanan akt tərtib edilir. Vergi ödəyicisi həmin aktı imzalamaqdan imtina etdikdə, bu barədə aktda qeyd edilir. Tərtib olunmuş aktın surəti vergi ödəyicisinə verilir. Tələb olunan sənədləri və ya surətlərini səyyar vergi yoxlamasının keçirildiyi müddətdə digər mənbələrdən əldə etmək mümkün olmadıqda, həmin akta əsasən vergi orqanının ödənilməli olan vergi məbləğlərini «Vergitutma obyektinin ayrı-ayrı hallarda müəyyən edilməsi qaydaları»nda nəzərdə tutulmuş qaydada müəyyən etmək hüququ vardır.

Səyyar vergi yoxlaması üçün zəruri olan vergi orqanı tərəfindən tələb edilən sənədlərin vergi ödəyicisi tərəfindən vergi orqanına verilməsindən imtina edilməsi və ya yuxarıda göstərilən müddətdə təqdim edilməməsi qanunla müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyətə səbəb olur. Göstərilən qaydada sənədlərin təqdim edilməsindən imtina edildikdə, səyyar vergi yoxlamasını həyata keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsi nəzərdə tutulmuş qaydada sənədlərin götürülməsini həyata keçirə bilər.

Sənədlərin və nümunə kimi əşyaların götürülməsi. Sənədlərin və nümunə kimi əşyaların götürülməsinə yalnız səyyar vergi yoxlaması keçirildikdə yol verilir.

Səyyar vergi yoxlaması keçirildikdə yoxlamanın predmetinə aid olan və vergilərin hesablanması üçün tələb olunan vergi ödəyicisi tərəfindən təqdim olunan sənədlərin və əşyaların öyrənilməsinə əlavə vaxt tələb olunduğu halda, həmçinin təqdim olunmuş sənədlərdə vergi qanunvericiliyinin pozulması halları müəyyən edildikdə və ya bu pozuntular bilavasitə əşyalarla bağlı olduqda, səyyar vergi yoxlamasını bilavasitə həyata keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsi ona təqdim edilmiş sənədləri və nümunə kimi əşyaları götürülə bilər. Vergi ödəyicisi tərəfindən yoxlamanı bilavasitə həyata keçirən vəzifəli şəxsə verilən sənədlərin və

nümunə kimi əşyaların götürülməsi vergi orqanının rəhbərinin (onun müavininin) əsaslandırılmış qərarı ilə həyata keçirilir.

Səyyar vergi yoxlaması zamanı nümunə kimi əşyalar aşağıdakı məqsədlər üçün götürülür:

- gəlirdən çıxılan xərclərə aid edilən malların (işlərin, xidmətlərin) dəyərinin onların fiziki və keyfiyyət göstəriciləri, növü, mənşəyi və digər göstəriciləri ilə uyğunluğunun yoxlanılması;

- malların (işlərin, xidmətlərin) təqdim olunmasından əldə edilən və uçota alınan gəlirin həmin malların (işlərin, xidmətlərin) fiziki və keyfiyyət göstəriciləri, növü, mənşəyi və digər göstəricilərinə uyğunluğunun yoxlanılması;

- malların (işlərin, xidmətlərin) bazar qiymətlərinin müəyyənləşdirilməsi;

- vergi qanunvericiliyinin pozulmasının, o cümlədən aksiz markası ilə markalanmamış və ya saxta aksiz markası ilə markalanmış malların saxlanılmasının, satışının və idxal olunmasının sübut edilməsi;

- vergi qanunvericiliyinin pozulmasının sübut edilməsi məqsədi ilə əşyaların nümunə kimi götürülməsi zəruri olan digər hallarda.

Səyyar vergi yoxlaması keçirildiyi zaman əşyaların nümunə kimi götürülməsinə yuxarıda müəyyən edilmiş hallarda və məqsədlərlə yoxlanmanı həyata keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsi həmin gün vergi orqanının rəhbərinə və ya onun müavininə yazılı məlumat verməlidir. Həmin məlumatda əşyaların nümunə kimi götürülməsi əsaslandırılmalıdır.

Vergi orqanının səyyar vergi yoxlamasını həyata keçirən vəzifəli şəxsinin əşyaların nümunə kimi götürülməsini əsaslandırın məlumatı vergi orqanının rəhbəri (rəhbərin müavini) tərəfindən araşdırılır və yalnız bundan sonra həmin əşyaların nümunə kimi götürülməsi bərədə qərar qəbul edilir.

Səyyar vergi yoxlaması zamanı əşyaların nümunə kimi götürülməsi haqqında qərarın forması Vergilər Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilir.

Vergi orqanının vəzifəli şəxsi tərəfindən səyyar vergi yoxlaması zamanı nümunə kimi götürülən əşyalar xüsusiyyətdən asılı olaraq qablaşdırılır, zəruri hallarda isə yoxlayıcı tərəfindən möhürlənir.

Səyyar vergi yoxlaması keçirilərkən əşyaların nümunə kimi götürülməsinin miqdarı, həcmi və götürülmə ilə əlaqədar digər şərtlər Azərbaycan Respublikasının ərazisində qüvvədə olan standartlara və normativlərə əsasən müəyyən edilir.

Nümunə kimi götürülmüş əşyalar, həmin əşyaların tədqiq edilməsi üçün zəruri olan vaxtı nəzərə almaqla 30 gündən artıq olmayan müddətə götürülə bilər.

Nümunə kimi götürülmüş əşyaların saxlanması və onların qorunması, qanunvericiliyə uyğun olaraq yaradılmış və fəaliyyət göstərən təşkilatlarda tədqiq edilməsi vergi orqanının hesabına həyata keçirilir.

Nümunə kimi götürülmüş əşyalar istehlak xassələrini itirmədiyi halda, həmin əşyalar vergi ödəyicisinə qaytarılır. Nümunə kimi götürülmüş əşyalar istehlak xassələrini itirdikdə isə onların dəyəri vergi orqanı tərəfindən ödənilir.

Sənədlərin vergi ödəyicisi tərəfindən təsdiq olunmuş surətləri götürülür.

Sənədlərin və nümunə kimi əşyaların gecə vaxtı (axşam saat 20-dən səhər saat 8-ə qədər olan müddətə) götürülməsinə yol verilmir.

Səyyar vergi yoxlaması zamanı vergilərin hesablanması üçün zəruri olmayan sənədlərin və əşyaların götürülməsi qadağandır.

Sənədlərin və nümunə kimi əşyaların götürülməsi sənədləri və əşyaları götürülən şəxslərin və (və ya) onların nümayəndələrinin, habelə müşahidəçilərinin iştirakı ilə həyata keçirilir. Zəruri hallarda sənədlərin və əşyaların götürülməsində iştirak etmək üçün mütəxəssis dəvət oluna bilər.

Vergi orqanının vəzifəli şəxsi sənədlərin və nümunə kimi əşyaların götürülməsinə qədər götürülmə barədə vergi orqanının rəhbərinin (onun müavininin) əsaslandırılmış qərarını təqdim edir və iştirak edən şəxslərə onların hüquq və vəzifələrini izah edir.

Sənədlərin və nümunə kimi əşyaların götürülməsi barədə protokol tərtib edilir.

Sənədlərin və nümunə kimi əşyaların götürülməsi haqqında protokolun surəti sənədləri və əşyaları götürülən şəxsə verilir. Bu barədə protokolda qeyd edilir, sənədləri və əşyaları götürülən şəxsin imzası ilə təsdiqlənir.

Səyyar vergi yoxlaması zamanı vergi ödəyicisi sənədləri və nümunə kimi əşyaları vermədiyi halda, bu barədə Vergilər Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş formada imtina aktı tərtib edilir və həmin akt vergi orqanının vəzifəli şəxsləri, yoxlamada iştirak edən digər şəxslər (müşahidəçilər, ekspertlər, mütəxəssislər), habelə vergi ödəyicisi və ya onun nümayəndəsi tərəfindən imzalanır.

Vergi ödəyicisi nəzərdə tutulmuş qaydada sənədləri və əşyaları vermədiyi halda həmin sənədlərin və nümunə kimi əşyaların götürülməsi

səyyar vergi yoxlamasını bilavasitə həyata keçirən vergi orqanının əsaslandırılmış müraciətinə əsasən məhkəmənin qərarı ilə həyata keçirilir.

Ekspertiza. Zəruri hallarda səyyar vergi yoxlamasına ekspert cəlb edilə bilər.

Ortaya çıxan məsələlərin izah olunması üçün xüsusi biliklər tələb olunduğu hallarda ekspertiza təyin edilir.

Ekspert qarşısında qoyulan məsələlər və onun rəyi ekspertin xüsusi biliyindən kənara çıxma bilməz.

Ekspert müqavilə əsasında cəlb edilir. Müqavilədə tərəflərin hüquqları və vəzifələri, ekspert qarşısında qoyulan suallar, səhv və ya bilərəkdən yalan rəy verməsinə görə ekspertin məsuliyyəti və mülki qanunvericiliklə müəyyən edilmiş digər məsələlər nəzərdə tutula bilər.

Ekspertiza səyyar vergi yoxlamasını bilavasitə həyata keçirən vergi orqanının qərarı ilə təyin edilir.

Qərarla ekspertlərin təyin edilməsi üçün əsaslar, ekspertin adı, atasının adı və ya ekspertiza keçirən təşkilatın adı, ekspert qarşısında qoyulan məsələlər və ekspertə təqdim olunan materiallar göstərilir.

Ekspertin yoxlamanın predmetinə aid olan yoxlama materialları ilə tanış olmaq, ona əlavə materialların verilməsi barədə vəsatət qaldırmaq hüququ vardır.

Ekspert ona təqdim edilmiş materiallar kifayət qədər olmadıqda və ya ekspertizanın keçirilməsi üçün onun bilikləri kifayət qədər olmadıqda rəy verilməsindən imtina edə bilər.

Ekspertiza keçirilməsi haqqında qərar çıxarmış vergi orqanı həmin qərarla yoxlanılması keçirilən vergi ödəyicisini bu qərarla tanış etməyə və həmin şəxsin aşağıda göstərilən hüquqlarını ona izah etməyə borcludur.

Ekspertizanın təyin edilməsi və keçirilməsi zamanı yoxlanılan şəxsin aşağıda göstərilən hüquqları vardır:

- ekspertə etiraz etmək;
- ekspertin onun tərəfindən göstərilən şəxslərdən təyin edilməsi barədə müraciət etmək;
- ekspertin rəyinin alınması üçün əlavə suallar təqdim etmək;
- ekspertiza keçirildikdə vergi yoxlaması keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsinə əvvəlcədən məlumat verməklə bilavasitə və ya nümayəndəsinin vasitəsi ilə ekspertiza keçirilməsində iştirak etmək;
- ekspertin rəyi ilə tanış olmaq.

Ekspert rəyi öz adından verir və imzalayır. Ekspertin rəyində onun tərəfindən aparılan araşdırma, gəlidiyi nəticələr və qoyulan suallara

əsaslandırılmış cavablar əks etdirilir. Ekspertin ekspertiza aparıldıqda, barəsində onlara dair suallar qoyulmamış, iş üçün əhəmiyyətli olan halları müəyyən etdikdə, həmin hallar haqqında özünün rəyinə nəticələr daxil etmək hüququ vardır.

Ekspertin rəyinin surəti və ya onun rəy vermək imkanının olmaması barədə xəbər yoxlanılan şəxsə verilir. Həmin şəxsin izahat vermək, öz etirazlarını bəyan etmək, ekspertə əlavə sualların qoyulmasını, əlavə, yaxud təkrar ekspertizanın təyin edilməsini tələb etmək hüququ vardır.

Əlavə ekspertiza ekspertin rəyi kifayət qədər aydın və dolğun olmadığı hallarda təyin edilir və bu ekspertiza həmin və ya başqa ekspertə həvalə edilir. Təkrar ekspertiza ekspertin rəyi əsaslı olmadığı və onun düzgün olmasında şübhələrin olduğu hallarda təyin edilir və başqa ekspertə həvalə edilir.

Yoxlanılan şəxsin hüquqları ilə əlaqədar vəsatəti təmin edilmədikdə, vergi orqanının rəhbəri (onun müavini) vəsatətin rədd edilməsi səbəbləri göstərilməklə əsaslandırılmış qərar çıxarır və qərarın surətini yoxlanılan şəxsə təqdim edir.

Mütəxəssisin dəvət edilməsi. Səyyar vergi yoxlamasının keçirilməsi zamanı bilavasitə vergi orqanlarının fəaliyyət dairəsinə aid olmayan sahələr üzrə xüsusi bilik və təcrübə tələb olunduqda, vergi orqanlarının rəhbərinin (onun müavininin) qərarına əsasən mütəxəssis dəvət oluna bilər.

Mütəxəssisin xüsusi bilik və təcrübəsi olmalıdır və o, işin nəticələrində maraqlı olmalıdır. Bu şərtlərə cavab verməyən mütəxəssisin rəyi vergi orqanları tərəfindən istifadə oluna bilməz.

Mütəxəssis müqavilə əsasında dəvət olunur. Müqavilədə tərəflərin hüquq və vəzifələri, mütəxəssis qarşısında qoyulan suallar, səhv və ya bilərəkdən yalan rəy verməsinə görə mütəxəssisin məsuliyyəti və mülki qanunvericiliklə müəyyən edilmiş digər məsələlər nəzərdə tutula bilər.

Cəlb olunmuş mütəxəssis onun qarşısında qoyulmuş suallar barəsində öz rəyini bildirməlidir. Mütəxəssisin rəyi yazılı şəkildə tərtib olunur, onun tərəfindən imzalanır və səyyar vergi yoxlamasının aktına əlavə edilir.

Vergi ödəyicisi vergi yoxlamasının aktına əlavə olunmuş mütəxəssisin rəyi ilə razılaşmadıqda bu barədə yoxlama aktında müvafiq qeydlər edə bilər.

Mütəxəssisin səhv və ya bilərəkdən yalan rəy verməsi nəticəsində vergi orqanlarına və ya vergi ödəyicisinə dəyən zərərin ödənilməsi mülki qanunvericiliyə müvafiq olaraq tələb oluna bilər.

Tərcüməçinin iştirakı. Səyyar vergi yoxlamasının keçirilməsi zamanı zəruri hallarda tərcüməçi dəvət oluna bilər. Tərcüməçinin dəvət olun-

ması vergi orqanının rəhbərinin (onun müavininin) qərarı əsasında həyata keçirilir.

Tərcüməçi tərcümə üçün lazım olan dili bilən, işin nəticələrində marağı olmayan şəxs olmalıdır.

Bu müddəalar həmçinin eşitməyən və danışmayan fiziki şəxsin işarələrini başa düşən şəxsə də aiddir.

Tərcüməçi müqavilə əsasında dəvət olunur. Müqavilədə tərəflərin hüquq və vəzifələri, bilərəkdən yalan tərcüməyə görə tərcüməçinin məsuliyyəti və mülki qanunvericiliyə müvafiq olaraq digər məsələlər müəyyən edilə bilər.

Müşahidəçilərin iştirakı. Vergi Məcəlləsi ilə nəzərdə tutulmuş hallarda səyyar vergi yoxlamasının keçirilməsi zamanı müşahidəçilər dəvət edilir.

Müşahidəçilər iki nəfərdən az olmayaraq dəvət edilir.

Müşahidəçilər qismində yoxlamanın nəticələrində maraqlı olmayan fiziki şəxslər dəvət edilə bilər.

Müşahidəçi kimi vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin iştirak etməsinə yol verilmir.

Müşahidəçilər onların iştirakı ilə keçirilən hərəkətlərin faktını, məzmununu və nəticələrini protokolda təsdiq etməyə borcludur.

Müşahidəçilərin həyata keçirilən hərəkətlərə dair öz qeydlərini protokola daxil etmək hüququ vardır.

Zərurət olduqda müşahidəçilər həmin hərəkətlərə dair öz izahatlarını da verə bilərlər.

Eyni şəxs vergi orqanları tərəfindən vergi ili ərzində bir dəfədən artıq müşahidəçi kimi dəvət oluna bilməz.

İnventarizasiya. İnvəntarizasiya səyyar vergi yoxlaması zamanı aşağıda göstərilən hallarda Vergilər Nazirliyinin əsaslandırılmış qərarı ilə aparılır:

- vergi ödəyicisinin sonuncu vergi yoxlaması zamanı vergi ödəyicisi tərəfindən bilərəkdən hesabat sənədlərinin aparılmaması aşkar edildikdə;

- sonuncu vergi yoxlaması zamanı vergi ödəyicisi tərəfindən qaydalara uyğun olaraq hesabat sənədlərinin aparılmaması aşkar edildikdə və bununla əlaqədar olaraq vergi orqanının xəbərdarlığından sonra yol verilmiş dəqiqsizliklər aradan qaldırılmadıqda və hesabat müəyyən edilmiş qaydalara uyğun olaraq aparılmadıqda;

- vergi ödəyicisində səyyar vergi yoxlaması zamanı aksiz markası ilə markalanmalı olan, ancaq markalanmamış mallar aşkar edildikdə.

8.7. Operativ vergi nəzarəti.

Operativ vergi nəzarəti sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan hüquqi və fiziki şəxslərin gəlir götürmək üçün istifadə etdikləri, yaxud vergi tutulan obyektlərin və ya əmtəə-material ehtiyatlarının saxlanması ilə bağlı olan anbar, ticarət və bu qəbildən olan digər binalarında (ərazilərində) (yaşayış binaları (sahələri) istisna olmaqla), nəqliyyat vasitələrində (sahibkarlıq fəaliyyəti üçün istifadə edilməyən şəxsi nəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) həyata keçirilən və aşağıdakı məsələləri əhatə edən vergi nəzarəti formasıdır:

- Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş hallarda və qaydada vergi orqanlarında uçota durmayan və ya «Fərqlənmə nişanı» almayan vergi ödəyicilərinin aşkar edilməsi;

- aksiz markaları ilə markalanmalı olan malların markalanmadan və ya saxta aksiz markaları ilə markalanmaqla satılması, satış məqsədi ilə saxlanması və ya istehsal binasının hüdudlarından kənara çıxılması faktlarının aşkar edilməsi;

- əhali ilə pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət olunması;

- valyuta sərvətlərinin ödəniş vasitəsi kimi qəbul edilməsi və valyuta sərvətlərinin ticarət, iaşə və xidmət müəssisələrində qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydalar pozulmaqla alınıb-satılması və ya dəyişdirilməsi faktlarının aşkar edilməsi;

- xüsusi razılıq (lisenziya) tələb olunan fəaliyyət növləri ilə belə razılıq (lisenziya) olmadan məşğul olan şəxslərin aşkar edilməsi;

- Azərbaycan Respublikasının Əmək Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş qaydada əmək müqaviləsini (kontraktı) bağlamadan işəgötürən tərəfindən fiziki şəxslərin hər hansı işlərin (xidmətlərin) yerinə yetirilməsinə cəlb edilməsi hallarının aşkar edilməsi;

- xronometraj metodu ilə müşahidə aparılması.

Operativ vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi üçün əsaslar aşağıdakılardır:

- vergi orqanı tərəfindən keçirilən səyyar vergi yoxlaması zamanı aşkar edilmiş faktlar;

- vergi orqanı tərəfindən mənbəyi bəlli mənbələrdən əldə etdikləri məlumatlar;

- vergi ödəyicisi tərəfindən vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının aradan qaldırılması barədə vergi orqanlarının tələblərini Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş müddətdə yerinə yetirmədikdə;

- vergi orqanlarının yuxarıda göstərilən məsələlər barədə qanunvericiliyin sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən pozulması barədə kifayət qədər əsası olduqda.

Operativ vergi nəzarəti vergi orqanının əsaslandırılmış qərarına əsasən həyata keçirilir. Həmin qərarla vergi ödəyicisinin və ona məxsus obyektin adı, eyniləşdirmə nömrəsi, ünvanı və yaxud vergi ödəyicilərinin yerləşdiyi ərazi, habelə operativ vergi nəzarəti ilə əhatə olunmalı olan məsələ (məsələlər), operativ vergi nəzarətinin müddəti və operativ vergi nəzarətini həyata keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsi (şəxsləri) göstərilir.

Operativ vergi nəzarəti vergi ödəyicisinə əvvəlcədən xəbərdarlıq edilmədən başlanır və vergi ödəyicilərinin faktiki iş vaxtı həyata keçirilir. Operativ vergi nəzarətini həyata keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsi nəzarətə başladıqdan sonra vergi orqanının qərarını vergi ödəyicisinə dərhal təqdim etməlidir.

Operativ vergi nəzarətini həyata keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsləri tərəfindən öz səlahiyyətləri çərçivəsində vergi ödəyicilərinin ərazilərinə və ya binalarına (yaşayış binaları (sahələri) istisna olmaqla) daxil olması, ərazilərinə, binalarına (yaşayış binaları (sahələri) istisna olmaqla), habelə sənədlərinə və ya əşyalarına baxış keçirilməsi, sənədlərin tələb edilməsi, sənədləri və nümunə kimi əşyaları götürməsi, ekspert cəlb edilməsi, mütəxəssis, tərcüməçi və müşahidəçi dəvət edilməsi və aksiz markası ilə markalanmalı markalanmamış və ya saxta aksiz markası ilə markalanmış malların siyahıya alınması Vergi Məsələsi ilə müəyyən edilmiş qaydada həyata keçirilir.

Operativ vergi nəzarətinin nəticələri üzrə vergi orqanının vəzifəli şəxsləri tərəfindən Vergilər Nazirliyinin müəyyən etdiyi formada akt tərtib edilir. Operativ vergi nəzarətinin nəticələrinin rəsmiləşdirilməsi və operativ vergi nəzarətinin materiallarına baxılması Vergi Məcəlləsinin «Səyyar vergi yoxlamasının nəticələrinin rəsmiləşdirilməsi» və «Vergi yoxlamasının materiallarına baxılmanın nəticələri üzrə qərarın çıxarılması» maddələri ilə müəyyən edilmiş qaydada həyata keçirilir.

8.8. Vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əsasən müəyyən edilmiş vergi ödəyiciləri, vergi agentləri və onların nümayəndələri, habelə vergi orqanlarının vəzifəli şəxsləri vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə

Vergi Məcəlləsi, İnzibati Xətalər Məcəlləsi və Cinayət Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyırlar.

Şəxs aşağıda müəyyən olunmuş hallardan ən azı biri olduqda, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyətə cəlb edilə bilməz:

- vergi qanunvericiliyi ilə bağlı hüquqpozuntusu hadisəsinin olmaması;

- vergi qanunvericiliyi ilə bağlı hüquqpozuntusunda şəxsin təqsirinin olmaması;

- vergi qanunvericiliyi ilə bağlı hüquqpozuntusunu törədən fiziki şəxsin həmin əməl törədildiyi ana məsuliyyətə cəlb edilmə yaşına çatmaması;

- vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyətə cəlb etmə müddətinin qurtarması.

Vergi qanunvericiliyinin pozulmasında şəxsin təqsirini istisna edən hallar aşağıdakılardır:

- vergi qanunvericiliyi ilə bağlı hüquqpozuntusunun təbii fəlakət, yaxud digər fəvqəladə və qarşısıalınmaz hadisələr nəticəsində törədilməsi;

- vergi qanunvericiliyi ilə bağlı hüquqpozuntusunun vergi ödəyicisi – fiziki şəxs tərəfindən xəstə halı ilə əlaqədar olaraq öz hərəkətlərinə nəzarət (özünə hesabat verməyi) və rəhbərlik etməyi bacarmadığı vəziyyətdə törədilməsi;

- vergi ödəyicisi və ya vergi agentləri tərəfindən vergi orqanının və ya digər səlahiyyətli dövlət orqanının, yaxud onların vəzifəli şəxslərinin öz səlahiyyətləri daxilində verdikləri yazılı göstərişlərinin və ya izahatlarının yerinə yetirilməsi;

- vergi orqanlarının qərarlarına yenidən baxıldıqda vergi ödəyicisinin hərəkətləri üçün hüquqi əsaslar olmasının aşkar edilməsi;

- hər hansı vergilər, o cümlədən vergi agentləri tərəfindən ödənilən vergilər üzrə artıq ödənilmiş məbləğlərin hesabına digər vergilər üzrə borcların nəzərə alınması;

- vergilərin düzgün hesablanmaması və vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməməsi ilə bağlı vergi qanunvericiliyinin pozulmasının vergi orqanının yoxlamasına qədərki dövrdə vergi ödəyicisinin özü tərəfindən aradan qaldırılması.

Həç bir kəs vergi qanunvericiliyinin pozuntusu olan eyni hərəkətə (hərəkətsizliyə) görə təkrarən məsuliyyətə cəlb oluna bilməz. Məhkəmənin qanuni qüvvəyə minmiş qərarı ilə təqsiri təsdiq edilməyənədək hər

bir vergi ödəyicisi vergi qanunvericiliyinin pozulmasında təqsirsiz hesab edilir.

Vergi ödəyicisi vergi qanunvericiliyinin pozulmasında özünün təqsirsiz olmasını sübut etməyə borclu deyildir.

Vergi qanunvericiliyinin pozulması faktını təsdiq edən halların və vergi ödəyicisinin təqsirinin sübut edilməsi vergi orqanlarının üzərinə qoyulur.

Vergi qanunvericiliyinin pozulmasında vergi ödəyicisinin təqsirinin olmasında aradan qaldırılmaz şübhələr olduqda, onlar vergi ödəyicisinin xeyrinə şərh olunur.

Vergi ödəyicisinin, vergitutma obyektinin uçotunda, hesablanmasında və ödənilməsində yol verdiyi səhvləri müstəqil düzəltmək hüququ vardır.

Vergi qanunvericiliyinin pozulması anından 3 il keçmişdirsə, şəxs həmin qanunvericiliklə bağlı hüquq pozuntusunun törədilməsinə görə məsuliyyətə cəlb edilə bilməz və vergi öhdəlikləri yarana bilməz.

Bu müddət Azərbaycan Respublikası Konstitusiyaya Məhkəməsinin 08 aprel 2002-ci il tarixli qərarı ilə yalnız aşağıda göstərilən vergi qanunvericiliyinin pozulması halları ilə əlaqədar tətbiq olunur:

- vergi hesabatını əsas olmadan müəyyən edilən müddətdə təqdim etməyən vergi ödəyicisinə vergi orqanının rəhbərinin (onun müavininin) qərarına əsasən şərti maliyyə vahidinin 40 misli miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir;

- verginin (o cümlədən ödəmə mənbəyində verginin hesabatda göstərilən məbləği verginin hesabatda göstərilməli olan məbləğinə nisbətən azaldılmışdırsa, habelə büdcəyə çatması vergi məbləği hesabat təqdim etməməklə yayındırılmışdırsa vergi ödəyicisinə azaldılmış və ya yayındırılmış vergi məbləğinin 25 faizi miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir;

- Vergi Məcəlləsində göstərilən müddətdə vergi orqanında uçota alınmaq üçün və ya Vergi Məcəlləsində göstərilən müddətdə olduğu yer yaxud yaşadığı yerin dəyişməsi barədə ərizənin verilməməsinə, həmçinin digər uçot məlumatlarında dəyişiklik haqqında məlumatın təqdim edilməməsinə görə, habelə «Fərqlənmə nişanı» olmadan avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşınmasına görə şərti maliyyə vahidinin 40 misli miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

- Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş qaydada vergilər üzrə borcların və faizlərin tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının dövlət büdcəsinə alınması üçün banka və ya digər kredit təşkilatına sərəncamın verildiyi ta-

rixdən vergi ödəyicisi tərəfindən onun kassasından Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş hesabdən pul vəsaitinin silinməsi növbəliliyi pozulmaqla, nağd qaydada məxaric əməliyyatları aparıldıqda aparılmış məxaric əməliyyatlarının 20 faizi miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

- vergi ödəyicisi tərəfindən ƏDV üzrə qeydiyyat məcburi olduğu halda, qeydiyyat olmadan fəaliyyət göstərilməsinə görə vergi ödəyicisinə ƏDV üzrə qeydiyyat olmadan fəaliyyət göstərdiyi bütün dövr ərzində büdcəyə ödənilməli olan ƏDV məbləğinin 50 faizi miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

- ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyat qüvvəyə minmədən və ya ləğv edildiyi halda ƏDV üzrə vergi hesab-fakturasının təqdim edilməsinə görə vergi ödəyicisinə təqdim edilmiş vergi hesab-fakturasında göstərilmiş vergi məbləğinin 100 faizi miqdarında maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

- vergi və ya cari vergi ödəməsi Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş müddətdə ödənilmədikdə ödəmə müddətindən sonrakı hər bir ötmüş gün üçün vergi ödəyicisindən və ya vergi agentindən ödənilməmiş vergi və ya cari vergi ödəməsi məbləğinin 0,05 faizi məbləğində faiz tutulur. Faiz cari vergi ödənişlərinə münasibətdə bütün ötmüş müddətə, ancaq bir ildən çox olmamaq şərti ilə tətbiq edilir. Bu faiz yoxlama nəticəsində aşkar edilmiş vaxtında ödənilməmiş vergi məbləğlərinə həmin vergi məbləğlərinin vergi ödəyicisinə hesablandığı gündən tətbiq edilir.

Banklara və bank əməliyyatlarının ayrı-ayrı növlərini həyata keçirən digər kredit təşkilatlarına aşağıdakı maliyyə sanksiyaları tətbiq edilir:

- vergi orqanı tərəfindən hüquqi şəxsə, fərdi sahibkara, filiala və nümayəndəliyə vergi orqanı tərəfindən verilən şəhadətnamə-dublikat olmadan sahibkarlıq fəaliyyətini göstərən hüquqi və fiziki şəxslərin hesablaşma hesabı və ya digər hesablar açdığına görə – hər açılmış hesab üçün şərti maliyyə vahidinin 400 misli məbləğində;

- sahibkarlıq fəaliyyətini göstərən hüquqi və fiziki şəxslərin hesablaşma və ya digər hesabında, o cümlədən valyuta hesabında vəsait olduqda, onun vergilərin ödəniməsinə dair tapşırıqlarını, habelə vergilər üzrə borcların, faizlərin və maliyyə sanksiyalarının vergi ödəyicisinin hesabından Mülki Məcəllədə nəzərdə tutulmuş ödənişlərin növbəliyinə uyğun tutulması haqqında vergi orqanlarının sərəncamlarını icra etmədiyinə görə – icra edilməmiş həmin ödəmə tapşırıqlarında və ya sərəncamlarda göstərilən məbləğin 20 faizi.

Vergi ödəyicisinin valyuta hesabından vəsait mübahisəsiz qaydada tutulduğu halda bank həmin gün Milli Bankın müəyyən etdiyi rəsmi məzənnə ilə sərəncamında göstərilən məbləğin 105 faizindək hesabdakı valyuta vəsaitini dondurur. Valyuta vəsaiti vergi ödəyicisi tərəfindən manata konvertasiya edildikdən sonra sərəncam icra olunur. Bu halda vergi ödəyicisindən banka və ya bank əməliyyatlarının ayrı-ayrı növlərini həyata keçirən digər kredit təşkilatına müvafiq tapşırıq və ya sərəncam daxil olduğu gündən həmin günlər üçün vergi ödəyicisinə faiz hesablanır.

Məsuliyyətə cəlb etmə müddətləri İnzibati Xətalər Məcəlləsinin 36-cı və Cinayət Məcəlləsinin 75-ci maddələrində də göstərilmişdir.

Vergi qanunvericiliyinin pozulması ilə bağlı inzibati xətalara görə inzibati tənbeh xətanın törədildiyi gündən ən gec bir il keçənədək verilə bilər. Cinayət məsuliyyətinə cəlb etmə müddətləri isə 2 və 7 ildir.

Azərbaycan Respublikası Cinayət Məcəlləsinin vergitutma ilə bağlı maddələri aşağıdakılardır:

Maddə 192. Qanunsuz sahibkarlıq.

192.1. Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş qaydada dövlət qeydiyyatına alınmadan və ya xüsusi razılıq (lisenziya) tələb olunduğu halda belə razılıq (lisenziya) almadan, həmçinin lisenziyalaşdırılma şərtlərinin pozulması ilə həyata keçirilən sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olma vətəndaşlara, təşkilatlara və ya dövlətə xeyli miqdarda ziyan vurduqda, habelə xeyli miqdarda gəlir əldə etməklə törədildikdə –

şərti maliyyə vahidinin min mislindən beş min mislinədək miqdarda cərimə və ya iki ilədək müddətə azadlığın məhdudlaşdırılması və ya altı ayadək müddətə azadlıqdan məhrum etmə ilə cəzalandırılır.

192.2. Eyni əməllər:

192.2.1. küllü miqdarda gəlir əldə etməklə törədildikdə;

192.2.2. mütəşəkkil dəstə tərəfindən törədildikdə –

üç ilədək müddətə azadlığın məhdudlaşdırılması və ya beş ilədək müddətə azadlıqdan məhrum etmə ilə cəzalandırılır.

Maddə 193. Yalançı sahibkarlıq.

193.1. Yalançı sahibkarlıq, yəni kredit almaq, rüsumlardan azad olmaq və ya digər əmlak mənfəəti əldə etmək, yaxud qadağan edilmiş fəaliyyəti gizlətmək məqsədi ilə sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirmək niyyəti olmadan müəssisə və ya digər hüquqi şəxsin yaradılması xeyli miqdarda ziyan vurduqda, habelə xeyli miqdarda gəlir əldə etməklə törədildikdə –

şərti maliyyə vahidinin min mislindən beş min mislinədək miqdarda cərimə və ya iki ilədək müddətə azadlığın məhdudlaşdırılması və ya altı ayadək müddətə azadlıqdan məhrumetmə ilə cəzalandırılır.

193.2. Eyni əməllər:

193.2.1. külli miqdarda ziyan vurduqda;

193.2.2. külli miqdarda gəlir əldə etməklə törədildikdə;

193.2.3. mütəşəkkil dəstə tərəfindən törədildikdə –

üç ilədək müddətə azadlığın məhdudlaşdırılması və ya beş ilədək müddətə azadlıqdan məhrumetmə ilə cəzalandırılır.

Maddə 213. Vergi ödəməkdən yayınma.

213.1. Fiziki şəxslər tərəfindən Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyində nəzərdə tutulmuş hallarda gəlirlər haqqında bəyannamə təqdim etməməklə, yaxud gəlirlər və ya xərclər barədə bilə-bilə təhrif olunmuş məlumatları bəyannamədə göstərməklə, yaxud digər üsulla xeyli miqdarda (şərti maliyyə vahidinin 2 min mislindən 5 min mislinədək olan məbləğ) vergiləri və ya başqa icbari ödənişləri ödəməkdən yayınma – şərti maliyyə vahidinin min mislindən iki min mislinədək miqdarda cərimə və ya bir ilədək müddətdə islah işləri ilə cəzalandırılır.

213.2. Eyni əməllər:

213.2.1. külli miqdarda ziyan vurduqda (şərti maliyyə vahidinin 5 min mislindən yuxarı);

213.2.2. külli miqdarda gəlir əldə etməklə törədildikdə;

213.2.3. mütəşəkkil dəstə tərəfindən törədildikdə –

şərti maliyyə vahidinin iki min mislindən beş min mislinədək miqdarda cərimə və ya iki ilədək müddətə islah işləri və ya iki ilədək azadlığın məhdudlaşdırılması və ya altı ayadək azadlıqdan məhrumetmə ilə cəzalandırılır.

213.3. Gəlirlər və ya xərclər barədə bilə-bilə təhrif olunmuş məlumatları təşkilatın mühasibat sənədlərinə daxil etməklə, yaxud digər üsulla xeyli miqdarda (şərti maliyyə vahidinin 15 min mislindən yuxarı) vergiləri və ya başqa icbari ödənişləri ödəməkdən yayınma – üç ilədək müddətə müəyyən vəzifə tutma və ya müəyyən fəaliyyətlə məşğul olma hüququndan məhrum edilməklə və ya edilməməklə iki ilədək müddətə islah işləri və ya eyni müddətə azadlığın məhdudlaşdırılması və ya bir ilədək müddətə azadlıqdan məhrumetmə ilə cəzalandırılır.

213.4. Bu Məcəllənin 213.3.-cü maddəsində nəzərdə tutulan əməllər külli miqdarda (şərti maliyyə vahidinin 25 min mislindən yuxarı) törədildikdə – beş ilədək müddətə müəyyən vəzifə tutma və ya müəyyən fəaliyyətlə məşğulolma hüququndan məhrum edilməklə və ya edilməməklə

lə üç ilədək müddətə azadlığın məhdudlaşdırılması və ya üç ilədək müddətə azadlıqdan məhrumetmə ilə cəzalandırılır.

Azərbaycan Respublikası Konstitusiyaya Məhkəməsinin 08 aprel 2002-ci il tarixli qərarı ilə Cinayət Məcəlləsinin 213.1-213.3-cü maddələrində nəzərdə tutulan əməllər törətmiş şəxs cinayət törətdiyi gündən 2 il keçdikdə, 213.4-cü maddəsində nəzərdə tutulan əmələ görə isə – 7 il keçdikdə cinayət məsuliyyətinə cəlb edilə bilməz.

Maddə 213-1. Aksiz markası ilə markalanmalı olan məhsulların (malların) belə marka olmadan satma, satış məqsədləri üçün saxlama, istehsal binasının hüdudlarından kənara çıxarma və ya idxal etmə.

213-1.1. Aksiz markası ilə markalanmalı olan məhsulları (malları) belə marka olmadan xeyli miqdarda satma, satış məqsədi ilə saxlama, istehsal binasının hüdudlarından kənara çıxarma və ya idxal etmə

- əmlakı müsadirə olunmaqla şərti maliyyə vahidinin min mislindən üç min mislinədək miqdarda cərimə və ya bir ilədək müddətə islah işləri və ya bir ilədək müddətə azadlığın məhdudlaşdırılması və ya altı ayadək müddətə azadlıqdan məhrumetmə ilə cəzalandırılır.

213-1.2. Eyni əməllər:

213-1.2.1. küllü miqdarda törədildikdə;

213-1.2.2. təkrar törədildikdə;

213-1.2.3. qabaqcadan əlbir olan bir qrup şəxs tərəfindən törədildikdə əmlakı müsadirə olunmaqla üç ilədək müddətə azadlığın məhdudlaşdırılması və ya üç ilədək müddətə azadlıqdan məhrumetmə ilə cəzalandırılır.

Bu maddədə «xeyli miqdar» dedikdə, şərti maliyyə vahidinin beş yüz mislindən, «küllü miqdar» dedikdə isə şərti maliyyə vahidinin min mislindən yuxarı olan məbləğ başa düşülür.

Vergi orqanı tərəfindən aşkar edilmiş vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə vergi ödəyicisi inzibati məsuliyyətə cəlb edilməli olduqda, vergi yoxlamasını keçirən vergi orqanının səlahiyyətli vəzifəli şəxsi inzibati hüquq pozuntusu haqqında ayrıca protokol tərtib edir. Bu hüquq pozuntuları haqqında işlərə baxılma və inzibati tənbeh tədbirlərinin həmin pozuntuların edilməsində günahkar olan vergi ödəyicisinin vəzifəli şəxslərinə və vergi ödəyicisi – fərdi sahibkara münasibətdə tətbiq edilməsi vergi orqanları tərəfindən Azərbaycan Respublikasının İnzibati Xətalər Məcəlləsinə müvafiq olaraq həyata keçirilir.

Azərbaycan Respublikası İnzibati Xətalər Məcəlləsinin yuxarıda göstərilənləri əhatə edən maddələri aşağıdakılardır:

Maddə 53. Əmək qanunvericiliyinin pozulması.

53.1. Azərbaycan Respublikasının Əmək Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş qaydada əmək müqaviləsini (kontraktı) bağlamadan işəgötürənlər tərəfindən fiziki şəxslərin hər hansı işlərin (xidmətlərin) yerinə yetirilməsinə cəlb edilməsinə görə –

vəzifəli şəxslər şərti maliyyə vahidinin yetmiş mislindən doxsan mislinədək miqdarda, hüquqi şəxslər şərti maliyyə vahidinin iki yüz mislindən üç yüz mislinədək miqdarda cərimə edilir.

53.2. Mülkiyyət və təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq müəssisələrin, idarələrin və ya təşkilatların işəgötürənləri tərəfindən işçilərin və iş yerlərinin attestasiyanın keçirilməsi qaydalarının pozulmasına görə –

şərti maliyyə vahidinin əlli mislindən yetmiş mislinədək miqdarda cərimə edilir.

Maddə 222. Valyuta tənzimi qaydalarının pozulması.

222.1. Valyuta tənzimi haqqında Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyini pozmaqla valyuta sərvətlərinin ictimai yerlərdə alınıb-satılmasına və ya dəyişdirilməsinə görə –

fiziki şəxslər şərti maliyyə vahidinin iyirmi mislindən otuz mislinədək miqdarda, vəzifəli şəxslər şərti maliyyə vahidinin qırx mislindən yetmiş mislinədək miqdarda cərimə edilir.

222.2. Valyuta sərvətlərinin ödəniş vasitəsi kimi qəbul edilməsinə görə –

fiziki şəxslər şərti maliyyə vahidinin on beş mislindən qırx mislinədək miqdarda, vəzifəli şəxslər şərti maliyyə vahidinin qırx mislindən səksən mislinədək miqdarda cərimə edilir.

Maddə 246. Vergilərin və digər icbari ödənişlərin vaxtında ödənilməməsi və ya mühasibat uçotunun aparılması qaydalarının pozulması.

Az miqdarda vergilərin və digər icbari ödənişlərin qanunvericiliklə müəyyən edilmiş müddətdə ödənilməməsinə və ya mühasibat uçotunun aparılmasının müəyyən edilmiş qaydalarının pozulmasına görə fiziki şəxslər şərti maliyyə vahidinin on mislindən otuz mislinədək miqdarda, vəzifəli şəxslər şərti maliyyə vahidinin otuz beş mislindən qırx mislinədək miqdarda cərimə edilir.

Maddə 247. Mühasibat hesabatlarının və vergi deklarasiyalarının təqdim edilməməsi.

Az miqdarda vergilərdən yayınmaq məqsədi ilə mühasibat hesabatlarının, balanslarının, vergi deklarasiyalarının, vergilərin və digər icbari ödənişlərin hesablanması və ödənilməsi ilə bağlı sənədlərin Azərbaycan Respublikasının müvafiq icra hakimiyyəti orqanlarına təqdim edilməməsinə və ya vaxtında təqdim edilməməsinə görə –

fiziki şəxslər şərti maliyyə vahidinin iyirmi beş mislindən otuz mislinədək miqdarda, vəzifəli şəxslər şərti maliyyə vahidinin qırx mislindən altmış mislinədək miqdarda cərimə edilir.

Maddə 248. Dövlət rüsumunun ödənilməsi qaydalarının pozulması.

Dövlət rüsumunu tutan səlahiyyətli vəzifəli şəxslər tərəfindən dövlət rüsumunun düzgün tutulmasına və ya dövlət büdcəsinə vaxtında və tam ödənilməsinə görə –

vəzifəli şəxslər şərti maliyyə vahidinin yetmiş mislindən doxsan mislinədək miqdarda cərimə edilir.

Maddə 249. Vergilərin və ya icbari ödənişlərin hesabdan silinməsi qaydalarının pozulması.

Bankın vəzifəli şəxsləri tərəfindən müəssisələrin hesablarından vergilərin və ya digər icbari ödənişlərin silinməsi qaydalarına əməl olunmasına görə –

vəzifəli şəxslər şərti maliyyə vahidinin yetmiş mislindən doxsan mislinədək miqdarda cərimə edilir.

Maddə 252. Əhali ilə pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarının pozulması.

252.0. Əhali ilə pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarının pozulmasına, yəni:

252.0.1. nəzarət-kassa aparatları tətbiq edilmədən və ya vergi orqanlarında müəyyən olunmuş qaydada qeydiyyatdan keçirilməmiş və ya texniki tələblərə cavab verməyən nəzarət-kassa aparatlarından istifadə etməklə əhali ilə pul hesablaşmalarının aparılmasına;

252.0.2. nasaz nəzarət-kassa aparatlarından istifadə etməklə əhali ilə pul hesablaşmalarının aparılmasına və ya bu səbəbdən nəzarət-kassa aparatlarından istifadə edilməsi dayandırıldıqda əhali ilə pul hesablaşmalarının qeydiyyatının aparılması qaydalarının pozulmasına;

252.0.3. alıcıya çekin verilməsinə və ya ödənilmiş məbləğdən aşağı məbləğ göstərilməklə çek verilməsinə;

252.0.4. maliyyə hesabatı kimi istifadə olunan ciddi hesabat blanklarından istifadə etmədən və ya müəyyən olunmuş qaydada təsdiq olunmuş formalara uyğun olmayan sənədlərdən istifadə etməklə pul hesablaşmalarının aparılmasına, habelə ödənilmiş məbləğdən aşağı məbləğ göstərilən sənədin alıcıya təqdim edilməsinə görə –

vəzifəli şəxslər şərti maliyyə vahidinin yetmiş mislindən səksən mislinədək miqdarda, hüquqi şəxslər iki yüz mislindən iki yüz əlli mislinədək miqdarda cərimə edilir.

Maddə 325. Vergi xidməti sahəsində Azərbaycan Respublikasının müvafiq icra hakimiyyəti orqanının vəzifəli şəxslərinin tələblərinin yerinə yetirilməsi.

Vergi xidməti sahəsində Azərbaycan Respublikasının müvafiq icra hakimiyyəti orqanının vəzifəli şəxslərinin qanunvericiliklə müəyyən edilmiş tələblərinin yerinə yetirilməməsinə görə –

fiziki şəxslər şərti maliyyə vahidinin on mislindən iyirmi mislinədək miqdarda, vəzifəli şəxslər şərti maliyyə vahidinin otuz mislindən qırx mislinədək miqdarda cərimə edilir.

Yuxarıda göstərilən maddələrdə nəzərdə tutulmuş inzibati xətlər haqqında işlərə Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi baxır.

Vergi Məcəlləsində vergi qanunvericiliyinin pozulması ilə əlaqədar eyni əmələ (hərəkətə və hərəkətsizliyə) görə yalnız bir dəfə məsuliyyətə cəlb etmə nəzərdə tutulduğundan Konstitusiyaya Məhkəməsinin 06 avqust 2002-ci il tarixli qərarı ilə yalnız vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə Vergi Məcəlləsində məsuliyyət nəzərdə tutulmadığı hallarda Azərbaycan Respublikasının İnzibati Xətlər Məcəlləsinin maddələri tətbiq oluna bilər.

9. VERGİ PLANLAŞDIRMASI.

9.1. Vergi planlaşdırmasının mahiyyəti, növləri, üsulları və mərhələləri.

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, vergi ödəyicisinin mülkiyyətinin müəyyən bir hissəsinin dövlətin xeyirinə əvəzsiz tutulması olduğundan, vergi ödəyicisinin verginin ödənilməsi nəticəsində ona dəyəcək «ziyanı» azaltmaq imkanı verən üsulu seçmək hüququ var və bu məqsədlə qanunvericiliyin yol verdiyi bütün vasitələrdən istifadə edə bilər.

Vergi planlaşdırması idarəetmə fəaliyyətinin ayrılmaz tərkib hissəsidir. İstənilən şəxs üçün vergi ödənişləri onun xərclərinin böyük bir hissəsini təşkil etdiyindən vergi planlaşdırmasını xərclərin planlaşdırılmasının tərkib hissəsi hesab etmək olar. Müəssisələr üçün bu xərclər istehsal məsrəflərini artıran və xalis gəlirin səviyyəsini azaldan xərclərdir. Beləliklə, müəssisələr üçün vergi ödənişlərinin azaldılması xərclərin aşağı salınması və gəlirin artırılması deməkdir.

Dövlət nöqtəyi-nəzərindən vergi planlaşdırmasının əsas vəzifəsi işlənilib hazırlanmış və qanunvericilik qaydasında qəbul edilmiş vergi konsepsiyasından asılı olaraq ölkənin perspektiv sosial inkişaf proqramının və büdcə tapşırıqlarının kəmiyyət və keyfiyyət parametrlərinin iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmasını təmin etməkdir. Bu vəzifə bir maliyyə ili (cari vergi planlaşdırılması) və daha uzun perspektiv (vergi proqnozlaşdırılması) üçün nəzərdə tutula bilər. Bununla əlaqədar olaraq vergi planlaşdırmasının taktikası fərqləndirilir. Vergi taktikası dedikdə büdcənin gəlir maddələrinin ümumi strukturunun hazırlanması və vergi tənzimləməsinin və nəzarətinin həyata keçirilməsi zamanı dövlət haki-

miyyəti və idarəetmə orqanlarının praktiki hərəkətlərinin məcmusu başa düşülür.

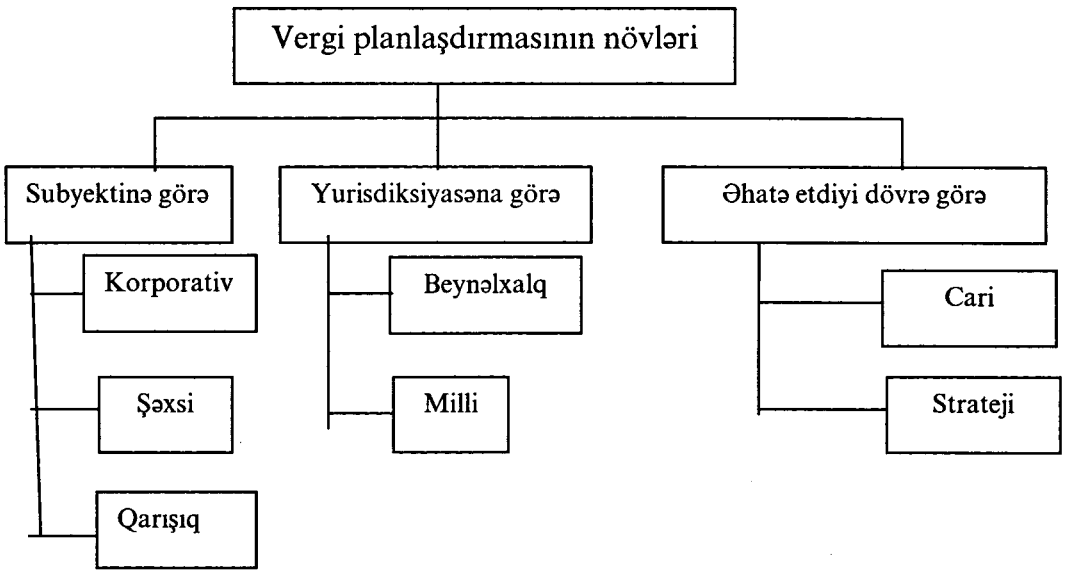
Vergi planlaşdırmasını bir neçə əlamətlərə görə təsnifləşdirmək olar. Sxematik olaraq bunu şəkil 9.1-də olduğu kimi göstərmək olar.

Subyektinə görə vergi planlaşdırması korporativ vergi planlaşdırmasına, şəxsi vergi planlaşdırmasına və qarışıq vergi planlaşdırmasına bölünür.

Korporativ vergi planlaşdırması müəssisə səviyyəsində vergi ödənişlərinin planlaşdırılması deməkdir. Burada mənfəət vergisinə və əmlak vergisinə xüsusi diqqət yetirilir.

Şəxsi vergi planlaşdırması fiziki şəxslərin vergi ödənişlərinin həcmi-nin planlaşdırılması deməkdir. Bu zaman vətəndaşların gəlirlərindən və vərəsəlik yolu ilə keçən əmlakdan tutulan vergilərə xüsusi diqqət yetirilir.

Bundan başqa elə vergilər də var ki, onların planlaşdırılması həm korporativ, həm də şəxsi vergi planlaşdırması dairəsinə düşür, məsələn, əmlak vergisi, torpaq vergisi, gömrük rüsumları və s.



Şəkil 9.1. Vergi planlaşdırmasının növləri.

Yurisdiksiyasına görə vergi planlaşdırması beynəlxalq və milli vergi planlaşdırmasına bölünür. Beynəlxalq vergi planlaşdırmasında xarici iqtisadi fəaliyyətlə bağlı vergi ödənişləri planlaşdırılır. Milli vergi plan-

laşdırmasında isə şəxsin öz milli yurisdiksiyasındakı fəaliyyəti ilə bağlı olan vergi ödənişlərinin məbləği planlaşdırılır.

Əhatə etdiyi dövrə görə vergi planlaşdırması cari vergi planlaşdırmasına və strateji vergi planlaşdırmasına bölünür. Cari vergi planlaşdırması aşağıdakı amillərə əsaslanır:

- qanunvericilikdəki boşluqlardan istifadə edilməsi;
- vergi güzəştlərinin nəzərə alınması.

Strateji vergi planlaşdırması aşağıdakı amillərə əsaslanır:

- vergitutma obyektinin xüsusiyyətinin nəzərə alınması. Məsələn, əksər ölkələrin qanunvericiliyi dövlət qiymətli kağızlarından əldə edilən gəlirləri vergiyə cəlb etmir.

- vergitutma subyektinin xüsusiyyətlərinin nəzərə alınması. Məsələn, bir sıra ölkələrdə hüquqi statusundan asılı olaraq bəzi müəssisələr mənfəət (məsələn AFR-də qarışıq ortaqlıq hüquqi şəxs hesab olunmasına baxmayaraq mənfəət vergisindən azaddır.) vergisindən azadırlar.

- vergitutma üsulunun xüsusiyyətlərinin nəzərə alınması. Bəzi ölkələrdə müxtəlif mənbələrdən əldə edilən gəlirlər müxtəlif dərəcələrlə vergiyə cəlb edirlər. Məsələn, İsveçdə istiqrazlardan əldə edilən gəlirlərdən və bank depozitlərindən tutulan vergilərin dərəcəsi xeyli yüksək, dividendlərdən tutulan vergilərin dərəcəsi isə nisbətən aşağıdır. Bunun da nəticəsində vəsaitlərin düzgün yerləşdirmək və gəlirin formalarını düzgün seçməklə vergiləri nəzərəcarpacaq dərəcədə azaltmaq olar.

- ayrı ayrı ölkələrdəki vergi rejimlərindən istifadə edilməsi. Məsələn, elə ölkələr (Fransa, İsveçrə və s.) var ki, öz rezidentlərinin xarici ölkələrdə əldə etdikləri gəlirləri vergiyə cəlb etmirlər.

- beynəlxalq razılaşmaların tətbiq edilməsi. Məsələn, ikiqat vergi-qoymanın aradan qaldırılması barədə dövlətlərarası razılaşmalardan istifadə etməklə vergi ödənişlərinin məbləğini azaltmaq olar.

Vergi planlaşdırmasının əsas prinsiplərini aşağıdakı kimi ifadə etmək olar:

- 1) qanunilik, yəni mövcud qanunvericiliyə uyğun gəlmək;
- 2) optimallaşdırmaya vergi orqanlarının və məhkəmə praktikasının münasibətini bilmək;
- 3) perspektivlilik. Vergi ödəyicisi qabaqcadan görməlidir ki, vergi planlaşdırmasının qeyri-korrekt tətbiqi onun üçün maliyyə itkiləri ilə nəticələnə bilər,
- 4) planlaşdırmanın mərhələliyi. Məsələn, aşağıdakı mərhələləri qeyd 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 planlaşdırması prosesi bir neçə qarşılıqlı əlaqəli mərhələdən ibarətdir. Vergi planlaşdırması prosesi müəssisənin qeydiyyatdan əvvəlki və qeydiyyatdan sonrakı dövrünü əhatə edə bilər. Müəssisə qeydiyyata alınana qədər vergi planlaşdırması prosesi əsasən aşağıdakı mərhələlərdən ibarət olur:

- yeni yaradılacaq müəssisənin məqsəd və vəzifələrinin, fəaliyyət dairəsinin müəyyən edilməsi. Bu mərhələdə məqsəd və vəzifələr müəyyənləşdirilir, qanunvericilikdə nəzərdə tutulan vergi güzəştlərindən istifadə edilməsi imkanları araşdırılır. Məsələn, bir sıra ölkələrdə istehsal sahəsində fəaliyyət göstərən kiçik müəssisələr üçün müəyyən güzəştlər nəzərdə tutulub;

- yeni müəssisənin yerləşəcəyi yerin seçilməsi. Bu mərhələdə vergi nöqtəyi-nəzərindən müəssisənin, onun filiallarının, törəmə müəssisələrinin yerləşəcəyi yerin seçilməsi barədə qərar qəbul edilir;

- yeni müəssisənin təşkilati-hüquqi formasının seçilməsi. Bu mərhələnin əsas vəzifəsi konkret fəaliyyət məqsədləri üçün müəssisənin optimal təşkilati-hüquqi formasının seçilməsidir.

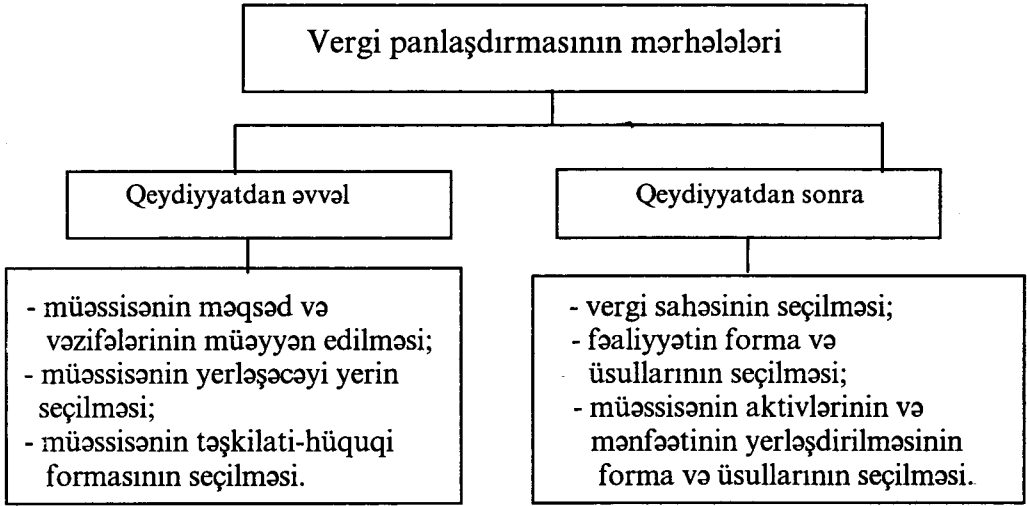
Müəssisənin qeydiyyatından sonra vergi planlaşdırması prosesi əsasən aşağıdakı mərhələlərdən ibarət olur:

- vergi sahəsinin formalaşdırılması. Bu mərhələdə vergi sahəsinə xarakterizə edən vergi cədvəli tərtib edilir. Vergi cədvəlində hər bir vergi müəyyən göstəricilərlə təsvir edilir. Sonra vergi güzəştlərinin təhlili aparılır, seçilmiş vergilər üzrə güzəştlərdən istifadə edilməsinin hərtərəfli planı tərtib edilir;

- fəaliyyətin aparılmasının forma və üsullarının seçilməsi. Bu mərhələnin mahiyyəti cari sahibkarlıq fəaliyyəti zamanı vergi üstünlükləri və güzəştlərindən maksimal tam və düzgün istifadə edilməsidir. Bu mərhələdə həll edilməli olan əsas məsələlər sövdələşmələrin planlaşdırılması, güzəştlərdən düzgün istifadə edilməsi, vergi qanunvericiliyində baş verən dəyişikliklərə operativ reaksiya verilməsi və sairidir;

- müəssisənin aktivlərinin və mənfəətinin yerləşdirilməsinin forma və üsullarının seçilməsi. Bu mərhələdə müəssisənin aktivlərinin və mənfəətinin vergi nöqtəyi-nəzərindən səmərəli yerləşdirilməsi məsələləri həll edilir. Məsələn, bəzi ölkələrdə rekonstruksiyaya yönəldilən dividendlər, dövlət qiymətli kağızlarına qoyulan vəsaitlər və onlardan əldə edilən gəlirlər vergidən azad edilir.

Sxematik olaraq vergi planlaşdırmasının mərhələlərini şəkil 9.2-də olduğu kimi əks etdirmək olar: •



Şəkil 9.2. Vergi planlaşdırmasının mərhələləri.

Vergi ödənişlərinin minimallaşdırılmasının konkret üsulları çoxdur. Onlar vergi hüququnun normalarına, əlverişli vergi rejimlərinin və güzəştlərin tətbiqinə, ayrı-ayrı vergi növlərini reqlamentləşdirən normalar arasındakı ziddiyyətlərdən istifadə edilməsinə əsaslanır. Vergi planlaşdırmasının əsas üsulları aşağıdakılardır:

- vergitutma obyektinin dəyişdirilməsi;
- vergitutma obyektinin parçalanması;
- vergitutma subyektinin dəyişdirilməsi;
- vergi yurisdiksiyasının dəyişdirilməsi;
- iqtisadi fəaliyyət formasının dəyişdirilməsi;
- güzəşt hüquqları əldə etmək üçün xüsusi tədbirlərin həyata keçirilməsi.

Vergi ödəyiciləri vergitutma obyektinin dəyişdirilməsindən geniş surətdə istifadə edirlər. Eyni bir işi həm müddətli iş müqaviləsi ilə, həm də xidmət göstərmək barədə müqavilə əsasında yerinə yetirmək olar. Birinci halda vergitutma obyektini əmək haqqı olacaq və o müddətli işdən əldə edilmiş

gəlirlər üçün müəyyən edilmiş qaydada vergiyə cəlb olunacaq. İkinci halda isə vergitutma obyektini sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə olunan gəlir olacaq.

Vergitutma obyektinin parçalanması o zaman baş verir ki, bir sövdələşmənin yerinə bir neçə sövdələşmə rəsmiləşdirilir və ya obyekt hissə-hissə satılır.

Vergitutma subyektinin dəyişdirilməsi vergi tutulacaq şəxsin hüquqi statusunun dəyişdirilməsi yolu ilə həyata keçirilir. Vergitutma subyektinin dəyişdirilməsi daha tez-tez o ölkələrdə həyata keçirilir ki, təxminən bərabər həcmdə eyni bir fəaliyyət növünü həyata keçirən müxtəlif statuslu şəxslər üçün müxtəlif vergi yüklü vergitutma rejimi nəzərdə tutulur.

Vergi yurisdiksiyasının dəyişdirilməsi eyni bir ölkə daxilində müxtəlif region və ərazilərdə vergitutma rejimi müxtəlif olduqda həyata keçirilir. Vergitutma səviyyələri arasındakı bu fərq dövlətin bəzi ərazilər üçün yüksək vergitutma səviyyəsi, bəzi ərazilər üçün isə güzəştli vergitutma səviyyəsi nəzərdə tutan vergi siyasəti nəticəsində yaranır.

İqtisadi fəaliyyət formasının dəyişdirilməsi o zaman baş verir ki, vergi amili üzündən müəssisə, məsələn, ticarət sahəsindən istehsal sahəsinə keçir. Bu cür dəyişiklik hazır məhsullara yüksək gömrük rüsumları tətbiq edildiyi zaman və ya iqtisadi fəaliyyətin ayrı-ayrı növlərinin vergiyə cəlb edilməsi rejimi müxtəlif olduğu hallarda həyata keçirilir.

Hal-hazırda müasir dünyada vergi ödəyicilərinin ayrı-ayrı kateqoriyalarına vergi güzəştləri və ya xüsusi vergitutma rejimi nəzərdə tutmayan vergi sistemi yoxdur. Güzəştlər fəaliyyət növləri, cəlb edilən heyətin xüsusiyyətləri, müəssisənin yerləşdiyi ərazi və sair nəzərə alınmaqla verilir.

Vergi ödənişlərinin minimallaşdırılmasının xüsusi üsullarına beynəlxalq vergi razılaşmalarının verdiyi üstünlüklərdən istifadə edilməsi aiddir.

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.

Xalis gəlirin vergiyə cəlb edilməsi prinsipi o deməkdir ki, vergi ödəyicisi qanuna uyğun olaraq əldə etdiyi ümumi gəlirdən bu gəliri əldə edərkən çəkdiyi xərcləri çıxmaq hüququna malikdir. Xərclərin müəyyən hissəsi vergitutma məqsədləri üçün qanunvericiliklə müəyyən edilmiş nor-

malar daxilində məhdudlaşdırıla bilər. Bu prinsip çəkilmiş xərcləri qanunla müəyyən edilmiş hədd daxilində maksimum çıxmağa imkan verir.

Reallaşdırılmış gəlir qaydası onunla ifadə olunur ki, vergi ödəyicisi üçün vergi öhdəliyi yalnız o zaman yaranır ki, ya vergi ödəyicisi gəlirin sahibi olur, ya da ona sərəncam vermək hüququ əldə edir. Heç bir niyyət və ya vəd vergi öhdəliyinin yaranması üçün əsas ola bilməz. Məsələn, daşınmaz əmlakın, səhmin bazar qiymətinin qalxması. Əgər sahibi bu cür əmlakı satmırsa, yəni aktivlərin dəyərinin artımını reallaşdırmırsa, onda vergitutma obyektı də yaranmır.

Vergi ödəyicisinin məlumatlandırılması prinsipinə əsasən vergi orqanlarının üzərinə vergi ödəyicilərinə onların hüquq və vəzifələrini izah etmək, vergi qanunvericiliyində baş verən dəyişikliklər barədə onları məlumatlandırmaq vəzifələri qoyulur. Əksər inkişaf etmiş ölkələrdə vergi hüquq normalarındakı dəyişikliklər barədə onlar qüvvəyə minməzdən bir neçə ay əvvəl vergi ödəyicilərinə məlumat verilir.

Vergi ödəyiciləri və dövlətin qarşılıqlı münasibətlərinin əsas prinsiplərindən biri də mübahisəli məsələlərin vergi ödəyicilərinin xeyirinə həll edilməsidir. Vergi hüququnun normalarını yalnız məhkəmələr şərh edə bilərlər. Əgər hər hansı bir məsələ ilə bağlı vergi ödəyicisinin vəzifəsi dəqiq və aydın göstərilməyibsə və ya hər hansı bir hal birmənalı şərh olunmayıbsa, onda bu müddəalar vergi orqanları tərəfindən vergi ödəyicilərinə qarşı istifadə oluna bilməz.

9.2. Vergitutmanın optimallaşdırılması.

Vergitutmanın optimallaşdırılması anlayışı vergi planlaşdırılması anlayışına nəzərən daha geniş məvhumdur. 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 optimallaşdırılmasının aşağıdakı növlərini qeyd etmək olar:

- vergi növləri üzrə optimallaşdırma (ƏDV, mənfəət vergisi və s.);

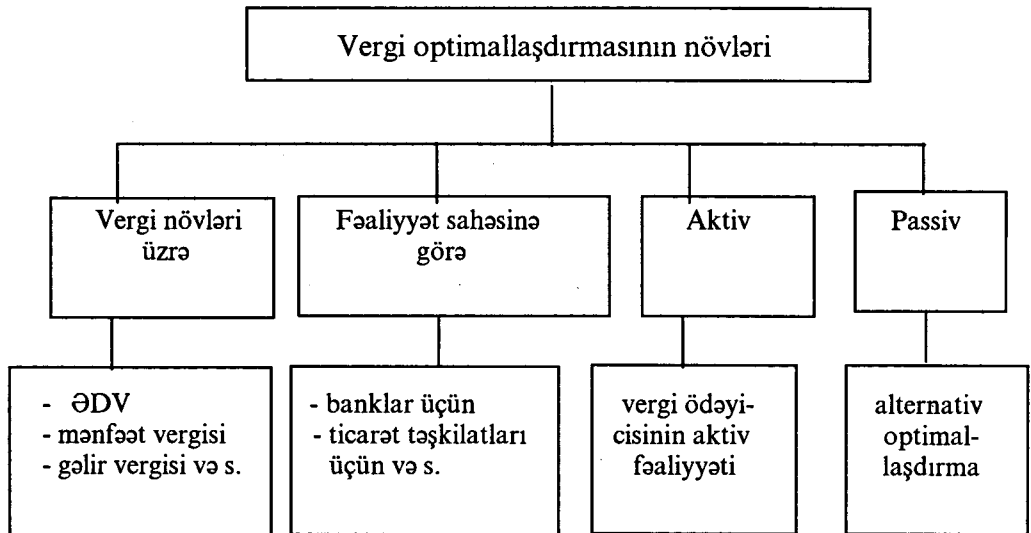
- müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin bu və ya digər sahəsinə mənsubluğundan asılı olaraq vergitutmanın optimallaşdırılması (konkret fəaliyyət növünə xas olan xüsusiyyətlərə və əlamətlərə malik olan sahələrdə optimallaşdırma. Məsələn banklar üçün, ticarət təşkilatları üçün və s.);

- 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 şəkil 9.3-də olduğu kimi göstərmək olar.



Şəkil 9.3. Vergitutmanın optimallaşdırılmasının növləri.

Vergi ödənişlərinin optimallaşdırılması məqsədi ilə işlənib hazırlanmış sxemlər daha çox fərdiləşdirilmiş olurlar. Ancaq bütün onlar əmtəə-pul kütləsinin hərəkəti üsulunun seçilməsinin məqsədəuyğun olması qənaətinə gəlməyə imkan verən əsas prinsiplər nöqtəyi-nəzərindən qiymətləndirilməlidirlər. Vergitutmanın optimallaşdırılmasının aşağıdakı əsas prinsiplərini qeyd etmək olar:

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 qanunvericiliyə 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 yönümündə işlərin məzmunu ilə onların forması arasında vəhdətə nail olmaq lazımdır. Məsələn, elə hallar məlumdur ki, balansında və ya icarəsində 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 tərəfdaşların maraqlarını da nəzərə almaq lazımdır.
7. Muxtariyyət prinsipi. Bu prinsipə əsasən vergitutmanın optimallaşdırılması istiqamətindəki fəaliyyət kənar iştirakçılardan mümkün qədər az asılı olmalıdır.

Vergi ödənişlərinin optimallaşdırılması aşağıdakıları nəzərdə tutur:

- mövcud vergi qanunvericiliyinin dərinədən öyrənilməsi;
- vergitutmaya aidiyyatı 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 subyektində 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 müəyyənəşdirilməsi;
- şübhəli borcların uçotu;
- kreditor borcların qiymətləndirilməsi və s.

Seçim edərkən, müəssisə bu seçimi həcmi alternativ uçot üsulunun seçilməsindən asılı olan vergiləri hesablamaqla əsaslandırılmalıdır.

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.

9.3. Vergi planlaşdırmasının təşkili.

Vergi planlaşdırmasını zəruri edən iki əsas amil var: konkret bir şəxs üçün vergi yükünün ağırlığı və vergi qanunvericiliyinin mürəkkəbliyi. Bir qayda olaraq ölkədəki ağır vergi yükü mürəkkəb vergi qanunvericiliyi ilə müşayiət olunur.

Ölkənin vergi qanunvericiliyi o zaman mürəkkəb hesab olunur ki, ayrı-ayrı vergi mexanizmlərinin qurulması üçün vahid metodoloji baza olmur, vergi qanunvericiliyi normalarında qeyri-müəyyənliklər olur, qanun və qaydalarda tez-tez dəyişikliklər edilir.

Vergi planlaşdırması zərurəti əsaslı dərəcədə ölkədəki vergi yükünün ağırlığından asılıdır. Əgər vergi yükü 10 – 20 faiz həddini aşmırsa, onda vergi planlaşdırmasına olan tələbat minimal olur, kiçik sahibkarlara isə ümumiyyətlə bu işlə məşğul olmağa dəyməz. Belə bir vəziyyətdə vergi ödənişlərinə nəzarəti baş mühasib özü və ya onun müavini həyata keçirə bilər.

Əgər vergi yükü 20 – 40 faiz həddində olarsa, yaxşı olardı ki, müəssisənin vergi ödənişlərinə nəzarəti həyata keçirmək üçün kiçik və orta müəssisələrdə xüsusi bir işçi, iri müəssisələrdə isə işçilər qrupu olsun. Bu iş müəssisənin maliyyə direktoru və ya baş mühasibinin daimi nəzarəti altında aparılmalıdır. Beləliklə, vergi planlaşdırması cari maliyyə planlaşdırması sisteminin tərkib hissəsinə çevrilir.

Vergi yükü 40 – 60 faiz həddində olduqda vergi planlaşdırması müəssisənin maliyyə-plan fəaliyyətinin əsas elementinə çevrilir. Vergi məsələlərinə nəzarət müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən həyata keçirilməli, vergi amili nəzərə alınmadan heç bir qərar qəbul edilməməlidir. İri və orta müəssisələrdə vergi planlaşdırması şöbəsinin və ya bu işlə məşğul olan qrupun olması zəruridir, hər bir ciddi layihə kənar vergi məsləhətçilərinin ekspertizasından keçməlidir.

Vergi yükünün səviyyəsi 60 faizdən çox olduqda isə ya fəaliyyət sahəsinin, ya da vergi yurisdiksiyasının dəyişdirilməsi məqsəduyğundur.

Vergi planlaşdırmasının təşkili vergi menecmentinin təşkilati strukturunun formalaşdırılması, lazımi kadrların seçilməsi, vergi planlaşdırmasının strateji məqsədlərinə nail olunması üçün zəruri olan maliyyə ehtiyatlarının ayrılmasıdır. Vergi planlaşdırmasının təşkilati strukturu qurularkən bu prosesin ikili xarakteri nəzərə alınmalıdır. Bir tərəfdən, vergi ödənişlərinin planlaşdırılması maliyyə planlaşdırılması üzrə fəaliyyətin tərkib hissəsidir. İkinci tərəfdən isə, vergi planlaşdırması maliyyə menecmentinin vəzifələrinə uyğun olaraq vergi ödənişlərini nizamlama

maqla yanaşı, vergi qanunvericiliyinin təklif etdiyi variantlardan istifadə etməklə onları optimallaşdırır. Bu zaman müəssisənin maliyyə planlaşdırması prosesində dolayısı olaraq iştirak edən hüquq, kommersiya, plan-iqtisad bölmələrinin köməyindən bilavasitə istifadə zərurəti yaranır.

Beləliklə, vergi planlaşdırmasının təşkilati strukturu iki prinsipə əsaslanaraq qurulmalıdır:

- vergi planlaşdırması maliyyə planlaşdırması çərçivəsində büdcə prosesinin təşkilati strukturunun ayrılmaz tərkib hissəsi olmalıdır;

- vergi ödənişlərinin minimallaşdırılması üzrə tədbirlərin planlaşdırılmasında müəssisənin digər bölmələrinin potensialından istifadə edilməlidir.

Vergi planlaşdırması prosesində üç əsas funksiyayı yerinə yetirən üç müstəqil qrupun yaradılması məqsədəuyğundur: planı tərtib edən qrup, planı gerçəkləşdirən qrup və planın gerçəkləşdirilməsinə nəzarət edən qrup.

Birinci qrup vergi planlaşdırması tədbirləri üzrə planın işlənilib hazırlanması məqsədi ilə yaradılır. Qrup maliyyə, plan-iqtisad, vergi (əgər belə şöbə varsa) şöbələrinin mütəxəssislərindən, hüquqşünasdan və kənar məsləhətçilərdən təşkil oluna bilər.

Vergi ödənişlərinin planlaşdırılması üzrə tədbirlər planının gerçəkləşdirilməsi üçün hüquq şöbəsinin, mühasibatın, kommersiya blokunun və vergilər şöbəsinin (əgər belə şöbə varsa) mütəxəssislərindən ibarət olan ikinci qrup yaradılır. Kommersiya blokunun əməkdaşlarının bu qrupa cəlb edilməsinin səbəbi ondadır ki, məhz bu blokun mütəxəssisləri təsərrüfat – müqavilə münasibətlərində bilavasitə iştirak edirlər və müqavilələr bağlanarkən vergi amilini nəzərə almalıdırlar.

Vergi ödənişlərinin planlaşdırılması üzrə tədbirlərə nəzarət və bu tədbirlərin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi nəzarət qrupu tərəfindən həyata keçirilir. Qrupun fəaliyyətinin əsas məqsədi planlaşdırılan və faktiki göstəricilər arasındakı kənarlaşmaların müəyyənləşdirilməsidir. Qrup daxili audit xidmətinin mütəxəssislərindən və kənar audiddən təşkil edilə bilər.

Demək olar ki, bütün hüquqi şəxslər və hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan bütün fiziki şəxslər bu və ya digər dərəcədə vergi planlaşdırması ilə məşğul olurlar. Vergi ödəməli və ya gəliri və əmlakı barədə bəyannamə verməli olan istənilən şəxs bu yönümdə müəyyən işlər görür. Bütün vergi ödəyiciləri bu və ya digər dərəcədə vergi qanunvericiliyi normalarını öyrənir və təhlil edir, özünün

cari və gələcək vergi ohdəliklərini müəyyənləşdirir, vergi faktoru nəzərə alınmaqla iqtisadi qərarların müxtəlif variantlarının müqayisəsini aparır.

Vergi ödəyicisi olan fiziki şəxs tərəfindən vergi planlaşdırması sahəsində fəaliyyət adətən müstəqil surətdə aparılır. Müəssisə və təşkilatlarda isə vergi planlaşdırması istiqamətində işlər onların öz struktur bölməri, yəni mühasibatlıq, hüquqşünas və plan iqtisad şöbələri tərəfindən aparıla bilər və ya vergi planlaşdırması ilə məşğul olan şirkətlərə həvalə edilə bilər.

Kiçik və iri müəssisələr vergi planlaşdırmasının həyata keçirilməsi üçün müxtəlif imkanlara malik olurlar. İri şirkətlər adətən vergi planlaşdırması məqsədləri üçün xüsusi şöbələr saxlayırlar.

Vergi planlaşdırmasının həyata keçirilməsi müəyyən xərclər tələb edir, məsələn, xüsusi ədəbiyyatın alınması, yeni firmaların qeydiyyatı, məsləhət xidmətlərinin alınması və s. Buna görə də vergi planlaşdırmasından əldə edilən səmərəni, yəni vergilərdən qənaət edilmiş vəsaitlərin məbləğini bu işlərin həyata keçirilməsinə sərf olunan vəsaitlərin məbləği ilə müqaisə etmək lazımdır. Əgər əldə edilən xalis səmərənin məbləği çox deyilsə, onda bu məqsədlər üçün vəsait sərf etməyə heç bir lüzum yoxdur.

Vergi planlaşdırmasını o zaman səmərəli hesab etmək olar ki, vergilərin planlaşdırılması nəticəsində əldə edilən qazancın məbləği bu məqsədlə sərf edilmiş vəsaitin məbləğindən qat-qat çox olsun.

Vergi ödəyicisinin vergi ödənişlərinin həcmnin azaldılmasına yönəlmiş fəaliyyəti qanuni və qeyri-qanuni ola bilər. Qanuni fəaliyyətə qanunvericiliyi pozmadan vergidən yan keçmək və qanunvericiliyi pozmadan vergidən yayınma aiddir.

Qanunvericiliyi pozmadan vergidən yayınma müəssisənin fəaliyyətinin elə təşkilidir ki, qanuni əsaslarla vergi ödənişlərinin məbləği minimuma endirilir.

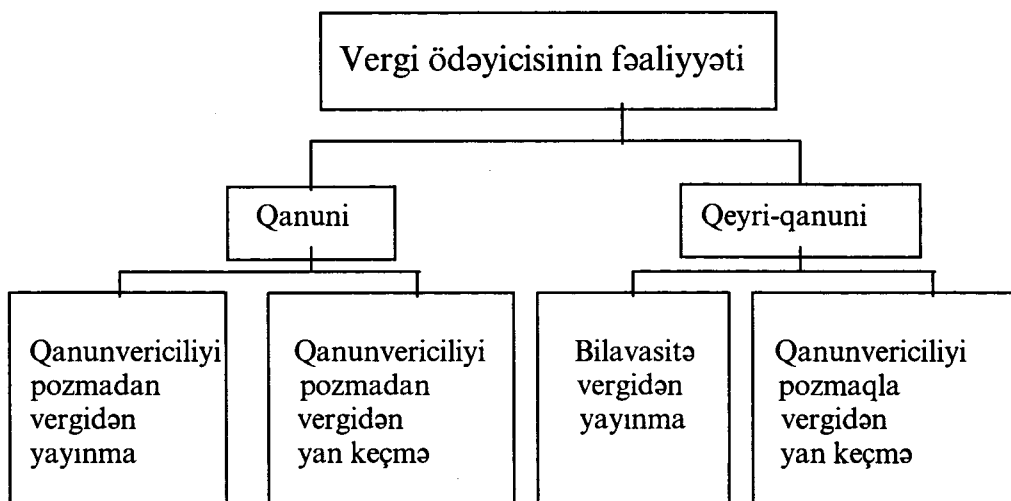
Qanunvericiliyi pozmadan vergidən yan keçmə elə fəaliyyətdir ki, hüquqi və ya fiziki şəxs qanuni hərəkətlərlə özünü bu və ya digər verginin ödəyicisi kateqoriyasından çıxarır. Vergidən yan keçmə imkanları vergitutma obyektinin xüsusiyyətləri (məsələn, dövlət lotereyalarından əldə edilən gəlirlərdən vergi tutulmur), vergi subyektinin xüsusiyyətləri (məsələn bir sıra ölkələrdə kiçik müəssisələr fəaliyyətlərinin ilk bir neçə ili ərzində mənfəət vergisini ödəməkdən azad edilirlər), vergi sığınacaqlarından istifadə edilməsi ilə müəyyən olunur.

Qeyri-qanuni fəaliyyətə vergidən bilavasitə yayınma və qanunvericiliyi pozmaqla vergidən yan keçmə aiddir.

Vergidən bilavasitə yayınmaya vergilərin vaxtında ödənilməməsi, sənədlərin təqdim edilməməsi, vergi güzəştlərindən qeyri-qanuni istifadə edilməsi, uçota durmadan fəaliyyət göstərilməsi və s. aiddir.

Qanunvericiliyi pozmaqla vergidən yan keçmə vergi ödənişlərinin minimallaşdırılmasının elə formasıdır ki, hüquqi və ya fiziki şəxs qanunla qadağan edilmiş üsullardan istifadə etməklə özünü bu və ya digər verginin ödəyicisi kateqoriyasından çıxarır.

Beləliklə, vergi ödəyicisinin vergi ödənişlərinin məbləğinin minimalaşdırılmasına yönəldilmiş fəaliyyət modelini şəkil 9.4-də olduğu kimi təsvir etmək olar.



Şəkil 9.4. Vergi ödəyicilərinin vergi planlaşdırmasına yönəldilmiş fəaliyyət modeli.

Vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının qarşısının alınmasına yönəldilmiş tədbirlərin tətbiqi vergi planlaşdırmasının həddini müəyyənəlməyə imkan verir. Bu elə bir həddir ki, onu keçdikdən sonra vergi öhdəliklərinin azaldılmasına yönəldilmiş fəaliyyət qeyri-qanuni olur. Dünya təcrübəsində vergidən yayınmanın qarşısını almaqla vergi planlaşdırmasının tətbiq dairəsini məhdudlaşdıran xüsusi üsullar var. Bu üsulları qanunvericilik məhdudiyyətləri, inzibati təsir vasitələri və xüsusi məhkəmə doktrinaları kimi təsnifatlaşdırmaq olar.

Qanunvericilik məhdudiyyətlərinə vergidən yayınmanın qarşısını almağa yönəldilmiş tədbirləri aid etmək olar. Məsələn, subyektin vergi

ödəyicisi kimi vergi orqanında qeydiyyatata alınmaq vəzifəsi, vergilərin hesablanması və ödənilməsi üçün sənədlərin təqdim edilməsi vəzifəsi, ödəniş mənbəyində gəlirdən verginin tutulması vəzifəsi, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyətin müəyyən edilməsi və s.

Vergi orqanlarının tətbiq etdiyi inzibati təsir vasitələrinin köməyi ilə vergi orqanları, vergi ödəyicisinin vergidən yayınmaya yönəldilmiş fəaliyyətinə operativ müdaxilə etmək imkanını əldə edirlər. Vergi orqanları vergi ödəyicisində yoxlamalar aparmaq və uyğun sanksiyalar tətbiq etmək barədə qərar qəbul etmək hüququna malikdirlər.

Vergi ödəyicilərinin vergi planlaşdırması sahəsində qeyri-qanuni fəaliyyəti ilə mübarizə aparmaq məqsədi ilə vergi orqanları məhkəmə mexanizmlərindən də istifadə edə bilirlər. Bütçə maraqlarının məhkəmə yolu ilə müdafiə edilməsi dövlətin vergidən yayınmaya qarşı mübarizəsinin əsas vasitələrindən biridir.

Dövlətin vergidən yayınma ilə mübarizəsinin aşağıdakı üsullarını qeyd etmək olar:

1. «Mahiyyətin formadan üstün olması», yəni sövdələşmənin hüquqi nəticəsi onun forması ilə deyil, mahiyyəti, məzmunu ilə müəyyən olunur. Vergilərin ödənilməsi məsələsi araşdırılarkən müqavilənin adı deyil, tərəflər arasındakı faktiki olaraq qərarlaşmış münasibətlərin xarakteri həlledici əhəmiyyət kəsb edir .
2. «İşgüzar məqsəd», yəni əgər qarşıya qoyulmuş məqsədə nail olunmursa, vergi üstünlükləri yaradan sövdələşmə etibarsızdır.
3. «Vergiyə cəlb edilmə ehtimalı», yəni birbaşa qanunda göstərilən obyektlər istisna olunmaqla bütün obyektlər vergiyə cəlb olunmalıdırlar.
4. «Qanunvericilikdəki boşluqların doldurulması», yəni dövlət vergiləri minimallaşdırmağa imkan verən boşluqları doldurmaqla vergi qanunlarına müntəzəm olaraq düzəlişlər edir.

9.4. Müxtəlif növ vergilərin planlaşdırılması.

Vergi planlaşdırması nöqtəyi-nəzərindən bütün vergiləri aşağıdakı kimi üç qrupa bölmək olar:

- sövdələşmələrə tətbiq olunan vergilər;
- gəlirlərdən tutulan vergilər;
- əmlakdan tutulan vergilər.

Sövdələşmələrdən tutulan vergilərin gəlirlərdən tutulan vergilərdən prinsipial fərqi ondadır ki, birinci sövdələşmənin ümumi məbləğinə tətbiq olunur, ikinci isə sövdələşmədən əldə edilən gəlir və ya mənfəətə tətbiq olunur. Bu iki qrup vergilərin vergitutma bazalarının təyin edilməsi arasındakı fərq onların planlaşdırılmasına da müxtəlif cür yanaşmağı tələb edir. Vergi orqanları üçün sövdələşmələrə tətbiq olunan vergilərdə sövdələşmənin həyata keçirilməsi faktı əsas olduğundan bu vergilərin planlaşdırılmasında verginin ödənilməsi yer və vaxtla manevr etmək olar. Sövdələşmənin həcmi yəni vergitutma bazası isə dəyişməz kəmiyyət olaraq qalır və alıcının əldə etdiyi mal və ya xidmətə görə ödəməyə hazır olduğu məbləğin həcmi ilə təyin edilir.

Gəlirlərdən tutulan vergilər üçün həlledici moment xalis gəlirin təyin edilməsi üsuludur. Bu üsul sövdələşmədən əldə edilən ümumi gəlirdən bu gəliri əldə etməklə bağlı olan xərclərin çıxılmasını nəzərdə tutur. Vergi ödənişləri zamanı əsas qənaət vergi tutulan gəlirin məbləği təyin edilərkən qanunla çıxılmasına yol verilən bütün xərclərdən tam və düzgün istifadə edilməsi hesabına baş verir.

Əmlakdan tutulan vergilər adətən əmlakın dəyərinin müəyyən bir faizi şəklində olur. Əmlakdan tutulan vergilərə qanunvericilikdə nəzərdə tutulan güzəştlərdən istifadə etmək yolu ilə nail olmaq olar.

Müəssisə öz daxili planlaşdırmasında balans mənfəətinə deyil, müəyyən bir yığım göstəricisinə əsaslanır. Bu göstərici balans mənfəətindən başqa müəssisədə yaradılmış həqiqi əlavə dəyəri də əks etdirir. Bunlar birincisi balansda xərc kimi göstərilən həqiqi pul yığımlarının bir hissəsidir, məsələn, amortizasiya fondlarına ayırmalar. İkincisi müəssisəyə məxsus olan aktivlərin (tərpənməz əmlakın, əmtəə ehtiyatlarının, səhm paketlərinin və s.) dəyərinin reallaşdırılmamış artımıdır. Üçüncüsü isə müəssisənin dövriyyəsində olan vəsaitlərdir ki, onların üçüncü şəxsə verilməsi müəyyən müddətə yubadıla bilər. Məsələn, dövlətin möhlət verdiyi vergilərin məbləği.

Hər bir biznes fəaliyyəti qeydiyyatla alındığı yer və müəssisənin təşkilati-hüquqi forması ilə xarakterizə olunur. Bu vergi ödənişlərinin bir neçə variantını işləyib hazırlamaq və onların içərisindən ən yaxşısını seçməyə imkan verir. Mənfəət vergisi üzrə ümumi qayda maksimal mənfəətin vergiyə minimal həcmdə cəlb olunan subyektə keçirilməsidir.

Fəaliyyət zamanı aşağı dərəcəli vergi sxemi işləyib hazırlayarkən həmişə ödənişi həyata keçirəcək subyektə nəzərə almaq lazımdır. Əmtəəni müəyyən bir yerdə alıb başqa bir yerdə satarkən belə bir subyekt kimi əmtəənin son alıcısı çıxış edir.

Mənfəət vergisini planlaşdırarkən ilk növbədə istehsal xərclərinin satılan məhsulun maya dəyərində daxil edilməsi üçün olan tələbləri qeyd etmək lazımdır. Bu tələblər aşağıdakılardır:

1. « Ödənişin təyinatı» üzrə bütün xərclər « Xərclərin tərkibi haqqında qaydalar»la üst-üstə düşməlidir. Bu isə mühasibatlığa müəssisənin çəkdiyi xərcləri maya dəyərində tərkibinə daxil etməyə imkan verir.
2. İstehsal təyinatlı bütün xərclər istehsalın texnologiyası ilə əsaslandırılmalıdır (texnoloji kartlar, normalar, smetalar, kalkulyasiyalar və s. ilə).
3. Çəkilmiş xərclər ödəniş tapşırıqları, qəbzlər, çeklər və s. sənədlərlə təsdiq edilməlidir.
4. Çəkilmiş xərclər maya dəyərində tərkibinə daxil edilmək üçün qanuni şəkildə tərtib edilməlidirlər.
5. Çəkilmiş xərclər bu xərclərin çəkildiyi hesabat dövrünə aid edilməlidir.

Məhsulun maya dəyərində tərkibinə daxil edilən normallaşdırılan xərcləri, ezamiyyə xərclərini, təmir xərclərini, kadrların hazırlanması və yenidən hazırlanması xərclərini, bank kreditləri üçün faizlərin ödənilməsi xərclərini, xidməti avtonəqliyyat vasitələrinin saxlanılmasına çəkilən xərcləri və s. ayrıca planlaşdırmaq lazımdır.

Mənfəət vergiyə cəlb edilərkən dondurulmuş obyektlərin saxlanılmasına çəkilən xərcləri, ehtiyatların və hazır məhsulun qiymətdən düşməsi nəticəsində yaranan itkiləri və s. nəzərə almaq lazımdır. Cari planlaşdırma çərçivəsində mənfəət vergisi üzrə güzəştlərdən istifadə edilməsinin məqsədəuyğunluğunun təhlili də aparılmalıdır.

Verginin minimallaşdırılması yolları müəssisənin inkişafının taktika və strategiyası nəzərə alınmaqla qiymətləndirilməlidir. Çünki bugünkü qənaət sabah maliyyə itkilərinə və müəssisənin rəqabət qabiliyyətinin aşağı düşməsinə səbəb ola bilər.

Müəyyən şərtlər daxilində ƏDV-nin ödənilməməsi əlverişli deyildir. Bu onunla əlaqədardır ki, ƏDV-ni əlavə dəyər (satılmış məhsulun, yerinə yetirilmiş işin, göstərilmiş xidmətin) dəyəri ilə onun istehsalı və satışına (işin yerinə yetirilməsi, xidmətin göstərilməsinə) çəkilmiş xərclərin fərq əsasında deyil, ümumi dövriyyə əsasında təyin edilmiş və ödənilmiş verginin fərqi kimi hesablayırlar.

ƏDV və bəzi vergi güzəştlərinin mahiyyəti aşağıdakılardan ibarətdir:
- ƏDV-nin vergitutma obyektinə əlavə dəyər deyil, ümumi dövriyyədir;

- büdcə müəyyən vergi ödəyicilərinə verilən güzəştlərin əvəzini digər vergi ödəyicilərinin hesabına ödəyir;

- ƏDV ödəyicisi olan şəxs ƏDV-dən azad olan şəxsdən məhsul alarkən və bu məhsulu sonradan satarkən və ya istehsal məqsədləri üçün istifadə edərkən, ümumi dövriyyə əsasında hesablanmış ƏDV-ni dövlət büdcəsinə ödəməlidir. Buna görə də güzəştlər bəzən istənilən səmərəni verməyə bilər, güzəşt hüququndan istifadə edən vergi ödəyicilərinin rəqabət qabiliyyətinin aşağı düşməsinə səbəb olar;

- ƏDV-dən azad müəssisələrdən mal almaq daha çox dövlət və əhali üçün əlverişlidir.

Beləliklə güzəşt hüququna nail olunmazdan əvvəl, ƏDV-dən azad olmağın müəssisə üçün konkret səmərəsini müəyyənləşdirmək lazımdır.

Öz iqtisadi mahiyyətinə görə ƏDV dövriyyədən vergidir. Deməli bu halda optimallaşdırmanın əsas vəzifəsi verginin hesablandığı dövriyyənin məbləğindən çıxılan vəsaitlərin həcmnin artırılmasıdır.

Mal alarkən ödənilmiş ƏDV-nin məbləğinin büdcədən geri qaytarılması tələbinin əsaslandırılmış şəkildə irəli sürülməsi üçün bütün hesablamalarda və ödəniş sənədlərində malın (işin, xidmətin) dəyərini, ƏDV-nin məbləğini və ödənilməli olan son məbləği ayrıca göstərmək lazımdır. ƏDV ödəyiciləri ƏDV hesab-fakturası yazmalı və onların müəyyən olunmuş qaydada qeydiyyatını aparmalıdırlar. Hesabat dövründə ƏDV ödəyicisindən alınmış məhsulun (iş və xidmətin) həcmi nə qədər çox olarsa, büdcəyə ödənilməli olan ƏDV-nin məbləği bir o qədər az olacaq. Bu zaman vergi planlaşdırmasının əsas vəzifəsi hesabat dövründə dəyəri ödənilmiş nə varsa hamısını həmin dövrdə mədaxil etməkdir. Bunun üçün aşağıdakılar zəruridir:

- ödənilmiş bütün ƏDV məbləğini qanunauyğun olaraq sənədləşdirmək;

- alınmış qiymətlilər üzrə hesab-fakturaların dəqiq və düzgün uçotunu aparmaq.

Əmlak vergisi yüksək fondverimi ilə xarakterizə olunan iqtisadi subyektlər üçün kifayət qədər ağırdır. Ona görə də bu verginin optimallaşdırılması vergi planlaşdırması zamanı əsas vəzifələrdən biridir. Əmlak vergisinin optimallaşdırılmasında əsas məqsəd böyük vergitutma bazasının yaranmasına yol verilməməsidir.

Əmlak vergisi üzrə ödənişlərin azaldılmasını qabaqcadan da, yəni əmlak alınıb-satılarkən də planlaşdırmaq olar. Bu məqsədlə əmlakın alış dəyəri əmlakın tam dəyərindən aşağı qiymətə, fərq isə bu və ya digər xidmətlərin haqqı kimi rəsmiləşdirilə bilər.

Gəlir vergisinin minimallaşdırılması daha çox büdcədən kənar fondlara ödənişlərin azaldılması ilə bağlıdır. Bu verginin planlaşdırılmasında aşağıdakı məqamlar fərqləndirilir:

- işçi heyətinə birbaşa pul ödənişlərinin dəyişdirilməsi. Bu zaman gəlir vergisinin vergitutma bazasının kiçildilməsinə pul ödənişlərinin məhsulun istehsal mayaya dəyərində daxil edilən xərclərlə əvəz edilməsi hesabına nail olunur. Məsələn, müəssisə öz iqtisadçı və mühasiblərini bahalı dövrü nəşrlərlə təmin edə bilər və bu xərcləri uyğun xərc maddələrinin tərkibinə daxil edə bilər.

- bütün mövcud güzəştlərdən istifadə edilməsi. Məsələn, ölkə daxilində təhsil və ya müalicə haqlarını ödəmək üçün maddi yardımın dəyəri şərti maliyyə vahidinin 1000 mislinədək, xaricdə müalicə haqlarını ödəmək üçün maddi yardımın dəyəri isə şərti maliyyə vahidinin 2000 mislinədək olarsa, onlar gəlir vergisindən azaddır.

Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna sığorta ödənişlərini minimallaşdırdıqda isə aşağıdakı qaydaları nəzərə almaq lazımdır:

- sığorta ödənişləri hər cür ödənişlərdən tutulmur;
- müvəqqəti iş qabiliyyətini itirməyə görə verilən müavinətlərdən sığorta ayırmaları hesablanmır;
- işçilərə təbii fəlakətlərə (zəlzələ, yanğın və s.) görə verilən maddi yardımlardan sığorta ayırmaları hesablanmır;
- səhmlərdən alınan gəlirlərə, dividendlərə, faizlərə sığorta ayırmaları hesablanmır;
- alqı-satqı müqavilələrinə, kreditlərə sığorta ayırmaları hesablanmır və s.

9.5. Vergidən yayınma.

Vergidən yayınma ağır vergi yükünə bir reaksiya kimi hələ qədim zamanlardan məlumdur. O bir qanunauyğunluq şəkli olaraq vergitutma ilə bərabər inkişaf etmişdir. Bunu əsas tutaraq maliyyəçilər «vergiyə müqavimətin artması» qanununu ifadə etmişlər. Təcrübə göstərir ki, maliyyə bazarında aparılan əməliyyatlarda vergidən yayınma halları daha geniş yayılmışdır. Bu zaman aşkar edilmişdir ki, şirkətlərin qiymətli kağızların sahibləri arasında bölüşdürüdükləri vergiyə cəlb olunan gəlirlərin məbləği qiymətli kağızlardan əldə olunan gəlirlərin vergi bəyannamələrində göstərilən məbləğinə heç də tam uyğun gəlmir.

Vergidən yayınma dedikdə, vergi ödəyicisinin ona vergidən qaçmağa və ya vergi şəklində büdcəyə keçirməli olduğu məcburi ödənişlərin məbləğinin azaldılmasına yönəldilmiş məqsədyönlü fəaliyyəti başa düşülür. Bu hərəkətlər aşağıdakı əlamətlərlə xarakterizə olunurlar:

- vergi ödəyicisinin aktiv fəaliyyəti,
- bu hərəkətlərin vergi ödənişlərinin məbləğinin azaldılmasına yönəldilməsi.

Başqa sözlə, baxılan münasibətlərin subyekti bilərəkdən, öz hərəkətinin xarakterini qabaqcadan dərk edərək, müəyyən nəticələrin əldə olunmasını istəyərək və şüurlu surətdə onlara yol verərək hərəkət etməlidir. Bununla əlaqədar olaraq qeyd etmək lazımdır ki, vergi ödənişlərinin məbləğinin azaldılmasına səbəb olmuş, təcrübəsizlik və ya səhlənkarlıq nəticəsində bilərəkdən edilməmiş səhvlər, məsələn riyazi əməliyyatlarda buraxılan səhvlər, vergi ödəyicisini məsuliyyətdən azad etməməsinə baxmayaraq, vergidən yayınma üsulu hesab edilə bilməz.

Vergidən yayınmanın formaları hüquqi nöqtəyi nəzərdən çox müxtəlifdir və kifayət qədər çoxsaylıdır. Ancaq vergi ödəyicilərinin bu istiqamətdə fəaliyyətlərinin xarakter və məzmunundan çıxış edərək onları qruplaşdırmaqla demək olar ki, vergidən yayınma aşağıdakı 3 əsas formada həyata keçirilir:

- vergidən bilavasitə yayınma;
- vergidən yan keçmə;
- qanunvericiliyi pozmadan vergidən yayınma.

Vergidən bilavasitə yayınma vergi ödənişlərinin məbləğinin azaldılmasının elə formasıdır ki, bu zaman vergi ödəyicisi vergi öhdəliyinin məbləğini qəsdən və qeyri-qanuni yollarla azaldır.

Vergidən bilavasitə yayınma vergi ödəyicisi tərəfindən vergi hüquq pozuntusu və ya cinayəti, başqa sözlə, vergi qanunvericiliyinin bilavasitə pozulması şəklində həyata keçirilir. Buna görə də vergi ödəyicisinin bilavasitə vergidən yayınmaya yönəldilmiş fəaliyyəti qeyri-qanuni hesab olunur. Bu hərəkətlər həm büdcəyə ödənilməli olan vergi məbləğinin azaldılmasına, həm də ümumiyyətlə verginin ödənilməməsinə yönəldilə bilər. Başqa sözlə, vergidən bilavasitə yayınma zamanı vergi öhdəliklərinin həcmnin azaldılmasına vergi qanunvericiliyinin pozulması hesabına nail olunur. Vergidən bilavasitə yayınmanın vergi planlaşdırmasından fərqi də elə bundadır.

Vergidən bilavasitə yayınma bir qayda olaraq gəlirin gizlədilməsi, mənfəətin məbləğinin azaldılması, vergitutma obyektlərinin gizlədilməsi və ya uçota alınmaması, mühasibat uçotunun saxtalaşdırılması, vergi-

lərin vaxtında ödənilməməsi, vergilərin hesablanması və ödənilməsi üçün zəruri olan sənədlərin təqdim edilməməsi və ya vaxtında təqdim edilməməsi, vergi güzəştlərindən qeyri-qanuni olaraq istifadə edilməsi şəkildə həyata keçirilir.

Vergidən bilavasitə yayınma vergi ödəyicisinin qəsdən törədilmiş və qeyri-qanuni hərəkətinin nəticəsi olduğundan, bu hərəkətlərə görə qanunvericilik müxtəlif növ məsuliyyətlər – mülki-hüquqi, inzibati, cinayət və vergi məsuliyyətləri nəzərdə tutur.

Bilavasitə vergidən yayınma öz xarakterinə görə kriminal və qeyri-kriminal kimi təsnif oluna bilər.

Qeyri-kriminal bilavasitə vergidən yayınma vergi ödəyicisinin vergilər haqqında qanunvericiliyi pozmaqla büdcəyə ödənilməli olan vergilərin həcmnin azaldılmasına və ya ümumiyyətlə vergilərin ödənilməməsinə yönəldilmiş elə fəaliyyətidir ki, bu hərəkət qanun pozuntusuna vergi məsuliyyəti tədbirlərinin, yəni vergi sanksiyalarının tətbiqinə səbəb olur. Vergi ödəyicilərinin belə hərəkətləri vergi cinayəti tərkibi təşkil etməzlər və cinayət məsuliyyətinin yaranmasına gətirib çıxarmırlar.

Vergidən yayınmanın qeyri-kriminal üsulları əsasən mülki hüquqi normaların və vergi qanunvericiliyi normalarının pozulması yolu ilə həyata keçirilir.

Kriminal formada vergidən yayınma vergi ödəyicisinin vergidən yayınmağa və ya onun həcmnin azaldılmasına yönəldilmiş elə fəaliyyəti ilə həyata keçirilir ki, bu zaman yalnız vergi qanunvericiliyi normaları deyil, həm də cinayət qanunvericiliyi normaları pozulmuş olur. Bu yolla vergidən yayınma vergi ödəyicisi üçün cinayət məsuliyyətinin yaranmasına səbəb olur.

Vergidən yan keçmə vergi öhdəliyinin minimallaşdırılmasının elə formasıdır ki, bu zaman hüquqi və ya fiziki şəxs aktiv, əksər hallarda qanun çərçivəsində həyata keçirdiyi fəaliyyət nəticəsində özünü bu və ya digər verginin ödəyicisi kateqoriyasından çıxarır. Müəssisə və fiziki şəxslərin fəaliyyətinin qanuniliyi nöqtəyi nəzərindən vergidən yan keçmə üsullarını iki qrupa ayırmaq olar: qanuni və qeyri qanuni. Birinci qrupa aşağıdakılar daxildir:

- nəticələri vergitutma obyektinə olan fəaliyyət növündən imtina edilməsi;

- vergi ödəyicisi sayılmayan hüquqi şəxsin fəaliyyətinin təşkil edilməsi;

- hüquqi şəxs tərəfindən qanuna əsasən vergi ödəməkdən azad olunan fəaliyyətin təşkil edilməsi;

- hüquqi və ya fiziki şəxs tərəfindən gəliri vergiyə cəlb edilməyən fəaliyyətin təşkili.

İmtina – vergidən yan keçmənin çox az rast gəlinən passiv formasıdır. Məsələn, əmlak vergisi ödəməmək üçün hüquqi şəxs hər hansı əmlakı almaqdan imtina edə bilər. lakin bu üsul populyar və səmərəli deyil, çünki təsərrüfat fəaliyyətini iflic vəziyyətinə sala bilər.

Vergi ödəyicisi sayılmayan hüquqi şəxsin fəaliyyətinin təşkili zamanı vergi ödəyicisi çalışır ki, elə subyektlər qrupuna keçsin ki, onlar qanunvericiliyə əsasən bu və ya digər verginin ödəyicisi hesab olunurlar.

Qanunvericiliyə əsasən hüquqi şəxs tərəfindən vergiyə cəlb edilməyən fəaliyyətin təşkili zaman, hüquqi şəxs vergitutma obyektinin xüsusiyyətlərinə əsasən vergi ödəyicisi hesab olunur.

Hüquqi və ya fiziki şəxs tərəfindən gəliri vergiyə cəlb edilməyən fəaliyyətin təşkili də vergitutma obyektinin xüsusiyyətləri ilə xarakterizə olunur. Ancaq birinci halda istənilən vergi üzrə vergitutma obyektinin xüsusiyyətlərindən söhbət gedirdisə, ikinci halda söhbət yalnız gəlir və mənfəətdən gedir.

Vergidən yayınma üsullarının ikinci qrupunu qeyri-qanuni üsullar təşkil edir ki, bu zaman vergidən yan keçilməsinə vergi ödəyicisi qeyri-qanuni fəaliyyətlə nail olur. Bu qrupa aşağıdakılar daxildir:

- dövlət qeydiyyatı olmadan sahibkarlıq fəaliyyətinin həyata keçirilməsi;

- vergi orqanlarında qeydiyyatdan keçmədən sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olmaq.

Mövcud qanunvericiliyə əsasən hər bir təsərrüfat subyekti müvafiq dövlət orqanlarında qeydiyyata alınmalı və vergi orqanında uçota durmalıdır. Dövlət qeydiyyatının olmaması və ya vergi orqanında uçota alınmamaq hüquqi və fiziki şəxslərə nəzarətsiz və heç bir vergi ödəmədən sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olmaq imkanı verir.

Qanunvericiliyi pozmadan vergidən yayınma dedikdə vergi ödəyicisinin məqsədyönlü şəkildə qanunvericiliyin ona verdiyi bütün güzəştlərdən və vergidən yan keçmə üsullarından istifadə edərək öz vergi öhdəliyinin həcmnin azaldılmasına yönəldilmiş fəaliyyəti başa düşülür. Başqa sözlə, qanunvericiliyi pozmadan vergidən yayınma müəssisənin fəaliyyətinin elə təşkilidir ki, tamamilə qanuni yollarla vergi ödənişlərinin həcmi minimallaşdırılır. Hüquqi nöqtəyi nəzərdən bu üsullar büdcənin qanuni maraqlarının pozulmasını nəzərdə tutmur.

Məhz buradan qanunvericiliyi pozmadan vergidən yayınmanın bilavasitə vergidən yayınmadan əsas fərqi ortaya çıxır. Birinci halda vergi

ödəyicisi verginin həcmi azaltmağın qanunla icazə verilən və ya qadağan olunmayan üsullarından istifadə edir. Belə hərəkətlərdə qanun pozuntusu və cinayət tərkibi olmadığından vergi ödəyiciləri cinayət və ya inzibati məsuliyyət daşıyırlar. Bu kateqoriyaya elə üsullar daxildir ki, onlardan istifadə etməklə vergi ödənişlərinin azaldılması hesabına iqtisadi səmərə vergilərin hesablanması və ödənilməsi üzrə işlərin peşəkar təşkili yolu ilə əldə olunur. Mahiyyət etibarı ilə bu elə vergi planlaşdırmasıdır.

Beləliklə, qeyd etmək olar ki, qanunvericiliyi pozmadan vergidən yayınma vergi planlaşdırması formasında mövcuddur.

Artıq qeyd edildiyi kimi vergi planlaşdırması vergi ödəyicisinin vergi öhdəliklərinin azaldılmasına yönəldilmiş fəaliyyətdir. O, adətən uzun müddət üçün nəzərdə tutulur. Vergi planlaşdırmasından fərqli olaraq qanunvericiliyi pozmadan vergidən yayınma birdəfəlik xarakter daşıyır.

9.6. Vergidən yayınmanın səbəbləri.

Vergidən yayınmanın səbəblərini aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

- mənəvi səbəblər;
- siyasi səbəblər;
- iqtisadi səbəblər;
- texniki-hüquqi səbəblər.

İndi isə bu səbəblərin hər biri ilə daha ətraflı tanış olaq.

Vergidən yayınmanın mənəvi səbəblərini, əsasən, vergi qanunlarının xarakteri doğurur. Əgər digər qanunlar hamı üçün ümumi, daimi və qərəzsiz olması ilə seçilirlərsə, vergi qanunu nə ümumi, nə daimi, nə də qərəzsiz olur. Qanunun hamı üçün ümumi olması elə vəziyyəti nəzərdə tutur ki, istisnasız olaraq qanunun normaları hamı üçün məcburidir. Ancaq ayrı-ayrı vergi ödəyicilərinə vergi güzəştlərinin verilməsi nöqtəyindən vergi qanunu ümumi deyildir. Bu isə ona gətirib çıxarır ki, vergi ödəyicilərinin müəyyən kateqoriyaları digərlərinə nəzərən daha əlverişli vəziyyətdə olurlar. Bu isə öz növbəsində vergi güzəştinə malik olmayan vergi ödəyicilərində ədalətsizlik hissi yaradır və bu hal digər vergi ödəyicilərini güzəştli vergi ödəyiciləri ilə bərabərləşdirməyə təhrik edir. Belə bərabərləşdirmənin aləti kimi isə vergidən yayınma çıxış edir.

Qanunun daimiliyi onun müddəalarının uzun müddət ərzində dəyişməzliyini nəzərdə tutur. Vergi qanunvericiliyində baş verən daimi dəyişikliklər isə vergi qanunlarının nüfuzuna xələl gətirir.

Digər qanunlardan fərqli olaraq vergi qanunları qərəzsiz deyillər, çünki onları dövlətin özü qəbul edir. Buna görə də, hətta ən qanunpərəst əhali belə dövlətin vergiləri yalnız öz maraqlarından çıxış edərək təyin etdiyini düşünərək vergi qanunvericiliyinə daha az hörmətlə yanaşır.

Beləliklə, əgər daimilik, qərəzsizlik və ümumilik qanuna əməl edilməsinə sövq edirsə, vergi qanunlarının qeyri daimiliyi, ümumi olmaması və bəzi vergi ödəyicilərinin nöqteyi-nəzərindən qərəzliliyi vətəndaşların ona münasibətinə təsir edir və bunun da nəticəsində vergidən yayınma halları baş verir.

Siyasi səbəblər vergi ödəyicisini vergidən yayınmağa o zaman sövq edir ki, dövlət vergilərdən yalnız öz xərclərini örtmək üçün deyil, həm də iqtisadi siyasətin bir aləti kimi istifadə etmiş olsun. İqtisadi siyasətin aləti kimi vergilər özünü o zaman biruzə verir ki, dövlət xalq təsərrüfatında müəyyən sahələrin xüsusi çəkirlərini azaltmaq üçün bu sahələrdə vergiləri yüksəldir, perspektivli hesab etdiyi sahələrin sürətlə inkişafına nail olmaq üçün isə həmin sahələrdə vergiləri azaldır.

Vergidən yayınmanın iqtisadi səbəblərini aşağıdakı kimi iki qrupa ayırmaq olar:

- müəssisənin maliyyə vəziyyətindən asılı olan səbəblər;
- ümumi iqtisadi konyukturanın doğurduğu səbəblər.

Bəzən vergi ödəyicisinin maliyyə vəziyyəti onun vergidən yayınması üçün həlledici amil olur. Əgər vergi ödəyicisinin maliyyə vəziyyəti sabitdirsə, onda o vergidən yayınma yolunu tutmayacaq. Əgər vergi ödəyicisinin maliyyə vəziyyəti qeyri-sabitdirsə, o, iflas olmaq təhlükəsi ilə üzləşsə və vergidən yayınmaq xilas olmaq üçün yeganə yoldursa, onda o, bu yolu seçəcək.

Ümumi iqtisadi konyukturanın doğurduğu səbəblər, əsasən, özünü iqtisadi böhran dövründə biruzə verir. İstənilən ölkənin rəhbərliyi iqtisadi böhranlar zamanı vəziyyəti sabitləşdirmək üçün uyğun tədbirləri həyata keçirmək məcburiyyəti qarşısında qalır. Əksər hallarda buna ayrı-ayrı məhsul növlərinə dövlət qiymətlərinin təyin edilməsi yolu ilə bazarın və bazar münasibətlərinin ciddi surətdə reqlamentləşdirilməsi ilə nail olunur. Belə dövrlərdə leqal bazarla paralel olaraq «qara» bazar da fəaliyyət göstərdiyindən vergidən yayınma halları çoxalmış olur. «Qara» bazarda həyata keçirilən əqdləşmələrə dövlət nəzarət etmək iqtidarında olmadığından, onları vergiyə də cəlb edə bilmir.

Vergidən yayınmanın texniki-hüquqi səbəblərini vergi sisteminin mürəkkəbliyi doğurur. Bu mürəkkəblik vergi nəzarətinin səmərəliliyinə

maneçilik törədir və vergi ödəyicisi üçün vergidən yayınmaq imkanları yaradır. Bundan başqa, vergi qanunvericiliyinin özü də vergi ödəyicisinə vergi ödənişlərinin həcmi azaltmaq üçün yollar aramaq imkanı verir. Bunu aşağıdakılar şərtləndirir:

- vergi qanunvericiliyində güzəştlərin olması vergi ödəyicisini bu güzəştlərdən istifadə etmək üçün yollar aramağa sövq edir;

- eyni bir vergi üçün müxtəlif dərəcələrin olması vergi ödəyicisini aşağı vergi dərəcəsinə tətbiq etmək üçün yollar aramağa sövq edir;

- xərclərin maya dəyərinin, maliyyə nəticələrinin, müəssisənin sərəncamında qalan mənfəətin və sair kimi müxtəlif mənbələrin tərkibinə daxil edilməsi imkanının olması. Belə bir vəziyyət vergitutma bazasının təyin edilməsinə və deməli vergilərin həcminə bilavasitə öz təsirini göstərir;

- qanunverici orqan tərəfindən bu və ya digər vergilərin hesablanması və ödənilməsi qaydaları işlənilib hazırlanarkən bütün mümkün halların nəzərə alınmaması səbəbindən vergi qanunlarında yaranan boşluqlar;

- vergi qanunlarının dəqiq ifadə olunmaması nəticəsində eyni bir hüquqi normanın müxtəlif cür şərh edilməsi.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əsasən vergilər haqqında qanunvericiliyin bütün ziddiyyətləri və aydın olmayan məqamları vergi ödəyicisinin xeyrinə şərh edilməlidir. Yəni vergi ödəyicisi belə ziddiyyətli və aydın olmayan məqamlarla rastlaşdıqda o, özü üçün vergi normasının əlverişli olan şərhini seçə bilər.

10. BEYNƏLXALQ VERGİ PLANLAŞDIRMASI.

10.1. Hüquqi şəxslərin xarici-iqtisadi fəaliyyətinin təşkili formaları və onların vergi xüsusiyyətləri.

Xarici iqtisadi fəaliyyət zamanı şirkətlərin tədricən xarici bazara nüfuz etməsi nöqteyi-nəzərindən kommərsiya fəaliyyətinin təşkilinin aşağıdakı formalarını qeyd etmək olar:

- sərhəddi keçmədən əmtəə və xidmətlərin ixracı;
- daimi nümayəndəlik yaratmadan xaricdə məhdud şəkildə olma;
- yeni hüquqi şəxs təsis etmədən şirkətin xarici filialının yaradılması;
- xaricdə transmilli şirkətin xüsusi bölməsinin, yəni qrupun firmadaxili strukturuna daxil olan törəmə şirkətin yaradılması;
- xarici holdinq şirkət yaratmaqla transmilli şirkətin qeyri-rezident törəmə şirkətlərinin bu subholdinqdə birləşdirilməsi;
- hazır xarici şirkətin alınması və onun transmilli şirkətin firmadaxili strukturuna daxil edilməsi;
- müstəqil xarici şirkətlə birgə müəssisənin yaradılması.

İndi isə xarici iqtisadi fəaliyyətin yuxarıda göstərilən formaları ilə daha ətraflı tanış olaq.

Sərhəddi keçmədən əmtəə və xidmətlərin ixracı. Əmtəələri ixrac edərkən bütün sazişləri şirkət öz yurisdiksiyasındakı ofisində bağlayır. Ən sadə halda, bir qayda olaraq, mallar FOB şərti ilə yola salınır, yəni malın çatdırılması ilə bağlı bütün xərcləri xarici tərəfdaş öz üzərinə götürür.

Xarici iqtisadi fəaliyyətin bu formasının üstünlüyü ondadır ki, sərhəddi keçmədən mal ixrac edərkən şirkət öz ixrac malına tətbiq olunan xarici vergilərdən azad olur. Qeyd etmək lazımdır ki, mal ixrac olunarkən daxili əlavə dəyər vergisi də tətbiq olunmur. Beləliklə, xaricə göndərilmiş malın orada satışından əldə edilmiş mənfəətdən verginin, əlavə dəyər vergisinin və s. ödənilməsinin məsuliyyətini xarici dövlətin rezidenti olan idxalatçı şirkət öz üzərinə götürür.

Məsələn, tutaq ki, İtaliya şirkəti olan **A** öz məhsulunu Milan şəhərində istehsal edir. O, Azərbaycanın **B** şirkətindən sifariş alır və məhsulunu FOB Bakı şərti ilə Azərbaycana göndərir. Milanda hesab-faktura yazır və **B** şirkətindən məhsulun pulunu bank köçürməsi yolu ilə alır. **A** şirkəti bilavasitə Azərbaycanda fəaliyyət göstərmədiyindən, Azərbaycanda vergitutmaya məruz qalmır.

Lisenzialaşdırma zamanı milli şirkət öz xarici partnyoru ilə lisenziya sazişi bağlayır və buna uyğun olaraq ticarət mənfəəti deyil, royalti alır. Lisenzialaşdırma da xaricdə vergiyə cəlb edilən idarə yaratmır. Buna görə də lisenziya verən şirkət xaricdə mənfəət vergisinə və digər vergilərə məruz qalmır. Ancaq lisenziya gəlirləri royalti ödənişləri formasında xaricə köçürülərkən, ondan ərazi prinsipinə uyğun olaraq royaltinin repatriasiyasına görə vergi tutulur.

Məsələn, tutaq ki, uşaq yeməkləri istehsal edən S alman şirkəti Azərbaycanın B şirkəti ilə lisenziya sazişi bağlayır. Lisenziya sazişinə əsasən B şirkəti öz məhsulunu S şirkətinin lisenziyası əsasında istehsal etmək hüququ əldə edir. Bu halda S şirkəti Azərbaycanda kommersiya fəaliyyəti göstərmir və yerli vergilərin ödəyicisi olmur. S alman şirkəti royalti şəklində gəlir əldə edir. B Azərbaycan şirkəti tərəfindən S alman şirkətinə ödənilən royalti Azərbaycan mənbəyində əldə edilmiş gəlir hesab olunur və həmin gəlir S şirkətinin yurisdiksiyasına köçürülərkən ondan vergi tutulur.

Əgər ölkələr arasında ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması barədə razılaşmalar olarsa repatriasiya vergilərini nəzərə çarpacaq dərəcədə azatmaq, hətta sıfıra endirmək olar. Məsələn, Avropa İttifaqının üzvü olan ölkələrdə royalti onun bir üzvündən digərinə köçürülürsə, ondan repatriasiya vergisi tutulmur.

Daimi nümayəndəlik yaratmadan xaricdə məhdud şəkildə olma. Xarici iqtisadi fəaliyyətin bu forması xarici dövlətin bazarına bilavasitə çıxmağı nəzərdə tutur və vergi planlaşdırması məharəti həmin dövlətin ərazisində şirkətin daimi nümayəndəliyinin yaradılmasına yol verməməyə yönəldilir. Bu zaman fəallığın məhdud səviyyəsi və vergiyə cəlb edilən iştirakdan yayınma nəzərdə tutulur. Ölkə ilə biznesin həyata keçirilməsindən ölkədə biznesin həyata keçirilməsinə keçidin sərhəddi xarici dövlətin daxili vergi qanunvericiliyindən, onun interpretasiyasından və həmçinin ikitərəfli vergi konvensiyalarından asılıdır.

Əgər şirkət xaricdə daimi nümayəndəlik yaratmırsa, qeyri-rezident kimi bilavasitə fəaliyyət göstərmirsə, deməli onun xarici yurisdiksiyada olması vergiyə cəlb olunmur. Aşağıdakı kimi misala baxaq.

Tutaq ki, S İtaliya şirkəti Azərbaycandakı distributeri olan B şirkəti vasitəsilə Bakıda öz məhsullarının pərakəndə satışını həyata keçirir. B müstəqil distribüterdir. İtaliya şirkətinin məhsulları üzərində mülkiyyət hüququ yoxdur, yalnız S şirkətinin Azərbaycandakı istehlakçılardan vaxtlı-vaxtında sifariş almasına imkan yaradır. B şirkəti S şirkətinin məhsullarını reklam etmir, bazara çıxarmır, servis xidməti ilə məşğul

deyil, ancaq S şirkəti ilə onun istehlakçıları arasında vasitəçi funksiyasını yerinə yetirir. Buna görə də S İtaliya şirkəti Azərbaycan ərazisində bizneslə məşğul olan sayılmır və burada vergitutma subyektini hesab olunmur.

Bəzi hallarda anbarlar, nümayiş zalları, şirkətin müştərilərə servis xidməti göstərən, bazar barədə informasiya toplayan nümayəndəlikləri, marketinq və reklam büroları «daimi nümayəndəlik» anlayışı ilə əhatə olunurlar. Buna görə də xarici iqtisadi fəaliyyətin bu forması ilə məşğul olarkən beynəlxalq vergi sazişlərinin uyğun bölmələrinə xüsusi diqqət yetirmək, xarici dövlətdə birbaşa və dolaylı vergilərin subyektini olan daimi nümayəndəliyin yaradılmasına gətirib çıxaran fəaliyyət növlərindən yayınmaq lazımdır.

Yeni hüquqi şəxs təsis etmədən şirkətin xarici filialının yaradılması. Filialın yaradılması üçün aşağıdakı prinsiplərə əməl edilməlidir:

- xarici ölkədə qanunvericiliyə uyğun qaydada xarici filial kimi qeydiyyatla alınması zəruri olan müəssisə yaradılır. Ancaq bu zaman ayrıca hüquqi şəxs yaradılmır, filialın məqsədi isə transmilli qrupun tərkibində kommersiya fəaliyyətinin həyata keçirilməsidir;

- filialın istehsal binaları və qurğuları olur, tədqiqat və konstruktor layihələri həyata keçirir, yəni baş şirkətin xarici istehsal və xidmət müəssisəsi təşkil edilir;

- filialın fəaliyyəti aid olduğu baş şirkətin rezidenti olduğu ölkədən maliyyələşdirilir və koordinasiya edilir.

Vergi nöqtəyi-nəzərindən filial iki vergi yurisdiksiyasının qanunları ilə üzləşir. Birincisi, filial yerləşdiyi ölkənin vergi qanunvericiliyində nəzərdə tutulan vergiləri ödəyəcək. İkincisi isə, bütün zəruri vergilər çıxılmaqla filialın mənfəəti baş şirkətin yerləşdiyi ölkəyə köçürüləcək, şirkətin ümumi balansına daxil ediləcək və şirkətin gəlirləri rezidentlik yeri üzrə yenidən gəlir vergilərinə cəlb olunacaq.

Belə bir ikiqat vergitutmanı aradan qaldırmaq üçün baş şirkətin məcmu vergiləri hesablanarkən filialın yerləşdiyi ölkədə ödədiyi vergilərin kreditləşməsindən istifadə etmək olar.

Xarici iqtisadi fəaliyyətin bu formasının müəyyən üstünlüyü ondadır ki, filial yerləşdiyi yurisdiksiyada vergiyə cəlb olunan mənfəətdən məsləhət, marketinq və s. xidmətlər müqabilində baş şirkətə ödədiyi vəsaitləri çıxmaq imkanı əldə edir. Ancaq beynəlxalq vergi sazişlərində bu cür çıxımların mümkün hədləri ayrıca olaraq əks etdirilir.

Filiallar əlavə dəyər vergisi üzrə də müəyyən üstünlüklərə malik olurlar. Filialın transmilli şirkətin firmadaxili strukturuna daxil olmayan

üçüncü şirkətlərlə əməliyyatları əlavə dəyər vergisinə cəlb olunduğu halda, eyni bir transmilli qrupun filial və bölmələri arasındakı əməliyyatlar isə əlavə dəyər vergisinə cəlb olunmur.

Xaricdə xüsusi bölmənin – törəmə şirkətin yaradılması. Xarici törəmə şirkətin üstünlüyü onun aktivlərinin və apardığı əməliyyatların baş şirkətdən ayrılıqda olmasıdır. Xarici dövlətin rezidenti kimi yaradılan belə törəmə şirkət öz rezidentlik yeri üzrə bütün vergiləri ödəyəcək.

Əgər törəmə şirkət gəlirlərini repatriasiya etməyib yarandığı ölkədə saxlasa, baş şirkətin yerləşdiyi yurisdiksiyadakı vergilərdən yayına bilər. Beləliklə, törəmə şirkətin mənfəətinin ikiqat vergiyə cəlb olunmasından qaçmaq olar.

Ancaq mənfəət gəlir, royalti və faiz şəklində baş şirkətin olduğu ölkəyə köçürüldüyü zaman ikiqat vergitutma olacaq. Əvvəlcə törəmə şirkətin rezidenti olduğu yurisdiksiyada bu ödənişlərin repatriasiyasına görə vergi tutulacaq, sonra isə törəmə şirkətin kapitalında iştirakdan əldə edilən gəlir baş şirkətin ümumi mənfəətinin tərkibinə daxil edilir və onun rezidenti olduğu ölkədə mənfəət vergisinə cəlb olunur.

Filial və törəmə şirkət vasitəsi ilə xarici iqtisadi fəaliyyətin həyata keçirilməsi formalarının üstün və çatışmayan cəhətlərini aşağıdakı cədvəldə olduğu kimi əks etdirmək olar.

FİLİAL

Üstünlükləri	Çatışmazlıqları
Qeydiyyatın sadəliyi, ucuz başa gəlməsi, qanunvericilik və inzibati tələblərin minimum olması.	Xarici şirkətin filialı ilə əməliyyatlar bu filialı milli şirkətlə eyniləşdirmədiyindən, şirkətin yerli partnyorları tərəfindən mənfəət qarşılanır.
Filialın mənfəəti baş şirkətə köçürüldükdə repatriasiya vergiləri tutulmur.	Baş şirkət öz xarici filialının bütün öhdəlikləri üzrə tam məsuliyyət daşıyır.
Filialın xərclərini və zərərərini baş şirkətin mənfəətinə aid etmək olar.	Filialın müstəqil balans yoxdur və kommərsiya fəaliyyəti apararkən müstəqil deyil.
Filial öz maliyyə hesabatını dərc etdirməli deyil.	Filial ikiqat vergitutmaya məruz qalır.

TÖRƏMƏ ŞİRKƏT

Üstünlükləri	Çatışmazlıqları
Şirkətin səhmdarlarının məsuliyyəti onların iştirak payının həcmi ilə məhdudlaşır.	Yaradılması və qeydiyyatı prosesi mürəkkəbdir, baha başa gəlir, uzun müddət tələb edir, inzibati və qanunvericilik tələbləri daha sərtədir.
Transmilli qrup daxilində maliyyə cəhətdən sərbəst manevr imkanları var, mənfəət baş şirkətin xeyrinə bölüşdürülmədikdə mənfəəti yenidən investisiyaya yönəlməklə vergidən qaçmaq olar.	Mənfəətin repatriasiyasına görə vergi tutulur.
Müxtəlif ölkələrdə vergi dərəcələri arasında fərq böyükdürsə, transmilli qrupda vergiləri minimallaşdırmaq asandır.	Maliyyə hesabatının dərc edilməsi zəruridir.
Xarici vergilər həmin ölkənin rezidenti olan şirkətlərə tətbiq edilir.	Şirkət ləğv edilərkən kifayət qədər yüksək vergilər tətbiq oluna bilər.
Ana şirkət törəmə şirkətin borcları və öhdəliklərinə görə cavab vermir.	Şirkətin fəaliyyət istiqaməti səhmdarların istəklərindən asılı olur.

Xarici holding şirkət yaratmaqla transmilli şirkətin qeyri-rezident törəmə şirkətlərinin bu subholdingdə birləşdirilməsi. Əgər hər hansı bir ölkənin rezident şirkətinin törəmə şirkətlər şəbəkəsi varsa, onda aralıq subholding şirkət yaratmaqla transmilli strukturu optimallaşdırmaq olar.

Subholding şirkət yaradılmasının üstünlüyü onun bütün fəaliyyətinin qrupun maliyyə vəsaitlərinin köçürülməsinə həsr olunmasıdır. Pul vəsaitlərini köçürən belə şirkət xarici törəmə şirkətlərin gəlirlərini yığır, onları yerləşdiyi ölkədəki hesablarında cəmləyir, sonra isə bu vəsaitləri ya yenidən investisiyaya yönəldir, ya da qrupun baş ana şirkətinin yerləşdiyi ölkəyə köçürür.

Subholding bir qayda olaraq geniş beynəlxalq vergi sazişləri şəbəkəsi olan və bu cür şirkətlərin fəaliyyətinə müəyyən vergi güzəştləri verən ölkədə yaradılır. Adətən pul vəsaitlərinin köçürülməsi ilə məşğul olan şirkətlər Hollandiya və ya İsveçrədə yaradılır. Bu şirkətlərin fəaliyyətinin mahiyyəti onların köməyi ilə faizlərin, dividendlərin, royalti tipli ödənişlərin repatriasiyası zamanı tutulan vergilərə nəzərə çarpacaq qənaət edilməsindədir.

Hazır xarici şirkətin alınması və onun transmilli şirkətin formadaxili strukturuna daxil edilməsi. Xarici iqtisadi fəaliyyətin təşkilinin bu formasından artıq yaradılmış şəbəkəyə ehtiyacı olan şirkətlər istifadə edirlər. Onlar hazır xarici şirkəti almaqla, ondan rəqibləri zəiflətmək, qabaqcıl texnologiyaya yol əldə etmək, biznesin diversifikasiyası üçün istifadə edirlər. Bizim üçün isə hazır xarici şirkətin alınmasının vergi aqibəti daha maraqlıdır.

Hazır xarici şirkət alınmasının aşağıdakı vergi üstünlüklərini qeyd etmək olar:

- şirkətin qeydiyyatı zərurətinin olmaması nəticəsində qeydiyyat yığımalarının ödənilməsi, nizamnamə kapitalının zəruri minimumunun köçürülməsi kimi tələblər yaranmır;

- ödəniş qabiliyyəti olmayan şirkət alarkən onun ödənilməmiş borclarını, həmçinin zərərlərini bütün transmilli şirkətin vergiyə cəlb edilən mənfəəti hesablanarkən nəzərə almaq olar.

Xarici şirkət alarkən həmin yurisdiksiyaya xas olan konkret detallar ortaya çıxır ki, vergi nöqtəyi-nəzərindən onlara xüsusi diqqət yetirmək lazımdır. Bunlardan aşağıdakıları qeyd etmək olar:

- alınmış şirkətin kapitallaşdırılması (yeni qiymətli kağızların emissiyası) həyata keçirilərkən mümkün vergi məsuliyyəti;

- şirkətin mülkiyyətçisi dəyişərkən ödənilməli olan transfert vergiləri;

- dövlət tərəfindən şirkətin fəaliyyətinin məhdudlaşdırılması, o cümlədən vergi məhdudiyyətləri (məsələn, bu müəssisə üçün güzəştli vergi rejiminin ləğv edilməsi);

- bütün qrupun, yeni şirkətin onun tərkibinə daxil edilməsi ilə əlaqədar olaraq, vergi yükünün qiymətləndirilməsi, həmçinin bu şirkətin rezidenti olduğu ərazidə gələcək vergi məsuliyyətinin təyin edilməsi;

- alınmış şirkətin statusunun qiymətləndirilməsi və gələcəkdə onun statusunun dəyişməsinin vergi nəticələri;

- alınmış şirkətin fəaliyyətinin sonradan maliyyələşdirilməsi üsulları.

Şirkət alınarkən adətən onun yerləşdiyi ölkənin valyutası ilə borcdan istifadə etmək tövsiyyə olunur. Bu borcu baş şirkətin zəmanəti ilə yerli banklardan almaq olar. Bu valyuta kursunun dəyişməsində yaranan mümkün itkiləri minimallaşdırmaq üçün edilir. Vergi nöqtəyi-nəzərindən isə bu, kurs fərqiindən vergi ödəmək zərurətindən qaçmağa imkan verir.

Alqı-satqı adətən həmin yurisdiksiyada xüsusi olaraq yaradılmış sövdələşməni rəsmiləşdirən və onu maliyyələşdirən holdinq şirkəti tərəfindən həyata keçirilir. Şirkətin alınması ilə bağlı olan xərcləri, götürülmüş

borc üzrə faizləri sonradan alınmış şirkətin mənfəətindən çıxmaq olar. Şirkətin alınması başa çatdıqdan sonra o, transmilli şirkətin strukturuna daxil edilir.

Müstəqil xarici şirkətlə birgə müəssisənin yaradılması. Vergi nöqtəyi-nəzərindən birgə müəssisənin yaradılması xarici iqtisadi fəaliyyətin xüsusi forması kimi çıxış edir. Dünya təcrübəsinin göstərdiyi kimi birgə müəssisə yaradılarkən, əksər hallarda ayrıca vergitutma vahidi – müstəqil hüquqi şəxs yaradılmır. Başqa sözlə, birgə müəssisənin gəliri tərəflərin həmin müəssisədəki iştirak payından asılı olaraq bölüşdürülür, sonra bu gəlir partnyorların gəlir vergisinə cəlb olunan məcmu gəlirinin tərkibinə daxil edilir.

Öz mahiyyətinə və vergi nəticələrinə görə biznesin təşkilinin belə forması iştirakçıları tərəfdaş fiziki şəxslər və ya müxtəlif ölkələrin rezidentləri olan hüquqi şəxslər olan şərikli müəssisə ilə üst-üstə düşür. Bir sıra ölkələrdə birgə müəssisənin ayrıca vergitutma vahidi kimi qeydiyyatla alınması praktikasından da istifadə edilir. Ancaq istənilən halda riski və vergi məsuliyyətini müəssisənin təsisçiləri arasında bölüşdürmək mümkündür.

Birgə müəssisəni yalnız transmilli şirkətin firmadaxili strukturuna daxil olmayan üçüncü müstəqil şirkətlərlə yaratmaq mümkündür. Əgər birgə müəssisə hüquqi şəxs deyilsə, onda tərəfdaşların qarşılıqlı münasibətləri belə müəssisənin yaradılması barədə razılaşmanın bağlanması əsasında qurulur.

Vergi nöqtəyi-nəzərindən birgə müəssisənin üç əsas forması var:

- konsorsium;
- şərikli müəssisə və ya ortaqlıq;
- birgə fəaliyyət barədə saziş.

Konsorsium hər hansı bir ümumi məsələnin (məsələn, müəyyən layihənin maliyyələşdirilməsi və həyata keçirilməsi) həlli üçün xarici tərəfdaşların birləşməsidir. Konsorsium adətən layihənin həyata keçirilməsi müddətinə yaradılır. Bütün işlər yerinə yetirildikdən sonra isə birgə müəssisə fəaliyyətini dayandırır.

Konsorsiumun iştirakçısı olan tərəflər formal olaraq müstəqil hesab edilirlər. Bir sıra ölkələr konsorsiumun müstəqil şirkət kimi qeydiyyatını mümkün hesab edərək onu ayrıca vergitutma subyekti hesab edir.

Məsələn, İspaniyada konsorsiuma xüsusi olaraq yaradılmış vergitutma vahidi kimi baxıla bilər. Belə bir konsorsium ən azı üç fiziki və ya hüquqi şəxs tərəfindən yaradıla bilər. O, 99 faiz yerli vergilərdən və həmçinin faizlərin və mənfəətin bölüşdürülməsindən tutulan vergilərdən

azaddır. Verginin son ödəyiciləri isə belə birgə müəssisəni yaradan iştirakçılardır.

Əksər hallarda şərikli müəssisə və ya ortaqlıq ayrıca vergitutma vahidi hesab olunmur, onun bütün gəlirləri tərəfdaşlar arasında bölüşdürülür və tərəfdaşların gəlirləri gəlir vergisinin subyekti kimi vergiyə cəlb olunur. Bir sıra ölkələrdə isə şərikli müəssisə və ya ortaqlığa ayrıca vergi ödəyicisi kimi də baxılması mümkün hesab edilir.

Birgə fəaliyyət barədə saziş isə hüquqi şəxs statusu olmayan birgə müəssisənin təşkilidir. Bu zaman xüsusi olaraq qeydiyyatata alınan vergitutma subyekti yaradılmır.

Sonda qeyd etmək lazımdır ki, xarici iqtisadi fəaliyyəti həyata keçirməyin formalarının müəyyən ümumi cəhətlərinə baxmayaraq hər bir ölkədə hər bir fəaliyyət növü üzrə xüsusi vergi qanunları vardır. Buna görə də vergilərin minimallaşdırılması üzrə formadaxili əməliyyatların optimallaşdırılması üçün konkret ölkənin vergi qanunvericiliyini bilmək mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

10.2. Xarici iqtisadi fəaliyyətin vergi planlaşdırması.

Əmtəə, kapital və işçi qüvvəsinin yerdəyişməsinin ilbəlil sadələşdiyi müasir dövrdə dünya təsərrüfat əlaqələri sistemində vergitutma problemi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Müasir dünyada vergi mülahizələri nöqtəyi-nəzərindən həm kapital, həm də vətəndaşların emiqrasiyası adi bir hala çevrilmişdir. Buna görə də vergitutmanın beynəlxalq aspektlərinə olan maraq tamamilə izah ediləndir və çox yüksəkdir.

Beynəlxalq iqtisadi münasibətlərdə vergilər sahibkarların xərclərinin əsas amillərindən birini təşkil etməklə həm xarici iqtisadi fəaliyyətin tənzimləyicisi, həm də dövlət gəlirlərinin bir mənbəyi kimi çıxış edirlər. Buna görə də sahibkarlar öz fəaliyyətlərində müxtəlif vergi risklərini nəzərə almaqla beynəlxalq vergi planlaşdırmasının müxtəlif mexanizmlərinə müraciət etmək məcburiyyətində qalırlar.

Müasir dövrdə gəlirlər aktiv və passiv gəlirlər kimi təsnifatlaşdırılır. Xarici iqtisadi fəaliyyət sahəsində aktiv gəlirlər ya daimi nümayəndəlik vasitəsilə xarici dövlətin ərazisində kommərsiya fəaliyyətinin həyata keçirilməsi ilə bağlıdır, ya da fiziki və hüquqi şəxslər üçün vergi domisilinin olması xarakterikdir.

Vergi domisili hüquqi və ya fiziki şəxsin vergi ödəyicisi hesab olunması üçün müəyyən əlamətlərin məcmusudur. Hüquqi şəxslər üçün bu əlamətlər əsasən aşağıdakılardır:

- firmanın idarəetmə orqanının yerləşdiyi yer;
- şirkətin fiziki olaraq idarə edildiyi yer;
- qeydiyyat yeri;
- baxılan yurisdiksiyada «iqamətgahın», yəni mülkiyyət hüququnda xidməti binanın və ya daimi istifadə olunan qanuni mülkün olması.

Fiziki şəxslər üçün isə aşağıdakılar nəzərə alınmalıdır:

- baxılan yurisdiksiyada yaşayış yerinin olması;
- həyati mənafeələrinin mərkəzinin yerləşdiyi yer;
- vətəndaşlıq;
- baxılan yurisdiksiyada qaldığı müddət.

Aktiv gəlirlər vergi ödəyicisi olan fiziki və hüquqi şəxslərin məcmu gəlirlərinin tərkibinə daxil edilirlər və fərdi gəlir vergisinə və şirkətlərin mənfəət vergisinə cəlb olunurlar. Əgər bu iki vergi bütün mənbələri əhatə etmələrsə, onda digər vergi növləri (əmlak vergisi, kapital artımı vergisi və s.) tətbiq olunur.

Passiv gəlirlər onu əldə edən baxılan yurisdiksiyada daimi nümayəndəliyinin olub olmamasından asılı olmur. Bura faizlər, dividendlər royalti aiddir.

Beynəlxalq vergi planlaşdırması fiziki və hüquqi şəxslərin fəaliyyət göstərdikləri bütün yurisdiksiyalarda həyata keçirdikləri xarici iqtisadi fəaliyyətdən əldə etdikləri məcmu gəlirləri maksimallaşdırmaq məqsədi ilə məcmu vergi yüklərini qanunvericiliyin nəzərdə tutduğu bütün vəsitələrdən istifadə etməklə azaltmalarındır.

Beynəlxalq vergi planlaşdırması yalnız xarici iqtisadi fəaliyyətin subyektləri üçün deyil, həm də öz yurisdiksiyalarında vergi ödənişlərini minimallaşdırmağa çalışan bütün milli hüquqi və fiziki şəxslər üçün səciyyəvidir. Hətta vətəndaş və ya şirkət xarici iqtisadi fəaliyyətlə məşğul olmadıqda belə, vergilərin minimallaşdırılması üsullarından biri gəlirlərin güzəştli vergi rejimli ölkəyə köçürülməsi ola bilər.

Hal-hazırda beynəlxalq vergi planlaşdırması maliyyə xidmətinin çox perspektivli bir sahəsinə çevrilmişdir. Ondan xarici iqtisadi fəaliyyətin demək olar ki, bütün iştirakçıları istifadə edirlər və bu yolla da öz vergi öhdəliklərini minimallaşdırırlar.

Beynəlxalq vergi planlaşdırmasının əsas vəzifəsi təsərrüfat subyektinin məcmu vergi yükünün yüngülləşdirilməsi hesabına onun qlobal gəlirinin maksimallaşdırılması, bütün yurisdiksiyalarda ödənilmiş vergi-

lərin uçotu və onların minimallaşdırılması üçün ən səmərəli üsulların müəyyən edilməsidir.

Xarici iqtisadi fəaliyyətin subyektindən asılı olaraq korporativ və fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırması fərqləndirilir. Həm korporativ, həm də fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırması vergi ödəyicisinin vergi yükünün minimallaşdırılmasının aşağıdakı üç səviyyəsini əhatə edir:

- aşağı vergi dərəcələrindən istifadə edilməsi;
- beynəlxalq ikiqat vergitutmanın tənzimlənməsinin müxtəlif üsullarından səmərəli istifadə edilməsi (vergi kreditləri və əvəzləşdirmələri sisteminin tətbiqi);
- gəlirlərin repatriasiyasına görə ödənilən vergilərin minimallaşdırılması.

Korporativ beynəlxalq vergi planlaşdırmasının subyektini korporasiyalardır. Daha tam həcmdə belə planlaşdırmadan xarici iqtisadi fəaliyyətin subyektlərinin, ələlxusus transmilli korporasiyaların fəaliyyətində istifadə edilir.

Vergitutma nöqteyi nəzərindən qrupun elə firmadaxili strukturu transmilli hesab olunur ki, onun tərkibində baş holdinq şirkət və bu holdinqin başqa yurisdiksiyalarda yerləşən törəmə şirkətləri, filial və nümayəndəlikləri olmuş olsun. Transmilli qrupun yaradılmasında əsas məqsəd şirkətin məhsul istehsalı və satışı ilə bağlı fəaliyyətinin optimalaşdırılması, qrupun xərclərinin minimallaşdırılması və mənfəətinin maksimallaşdırılması, dünya bazarında transmilli şirkətin mövqeyinin möhkəmləndirilməsidir.

Transmilli şirkətin strukturunun qurulması prosesində vergi aspektləri əsas yer tutur. Korporativ beynəlxalq vergi planlaşdırmasının məqsədi şirkətin məcmu mənfəətinin maksimallaşdırılması üçün transmilli korporasiyanın firmadaxili strukturunun optimallaşdırılmasıdır.

Korporativ beynəlxalq vergi planlaşdırmasında transmilli korporasiyanın vergi yükünün azaldılmasının qanuni yolları axtarılır. O transmilli korporasiyanın həm kommertiya fəaliyyətini həyata keçirdiyi bütün ölkələrdə ortaya çıxan vergilərin məbləğini, həm də mərkəzi ofisin yerləşdiyi ölkədə ortaya çıxan vergilərin məbləğini minimallaşdırmaq məqsədini güdür.

Korporativ beynəlxalq vergi planlaşdırmasının obyektini transmilli korporasiyanın mənfəətidir. Qrupun qlobal mənfəətini maksimallaşdırmaq üçün transmilli korporasiyanın fəaliyyəti ilə bağlı olaraq ortaya çıxan əsas vergiləri minimallaşdırmaq zəruridir. Onların arasında aşağıdakıları qeyd etmək olar:

1. Birbaşa vergilər.

a) gəlirdən tutulan vergilər: korporasiyaların mənfəət vergisi, mənfəətin dividendlər, faizlər şəklində bölüşdürülməsindən tutulan vergilər, mənfəətin repatriasiyasından tutulan vergilər, daşınmaz əmlakın satışından, qiymətli kağızlarla əməliyyatlardan əldə edilən kapitalın bazar dəyərinin artımından tutulan vergilər;

b) əmlak vergiləri: kapitaldan, mülkiyyətdən (daşınmaz əmlak, torpaq) vergilər;

v) sosial sığorta vergiləri və digər birbaşa vergilər.

2. Dolayı vergilər.

a) əlavə dəyər vergisi və aksizlər;

b) gömrük vergiləri və yığımları (idxal-ixrac rüsumları, sənədləşdirmə üçün ödənilən yığımlar və s.);

v) transfert vergilər (əmlakın başqasına keçməsindən tutulan vergilər, əqdləşmələrə tətbiq olunan vergilər və s.).

Korporativ beynəlxalq vergi planlaşdırmasının məqsədinə nail olunmasına xidmət edən əsas mexanizm çevik firmadaxili strukturun yaranmasıdır ki, onun da həddləri çərçivəsində vergilərin minimallaşdırılması üzrə aşağıdakı əsas əməliyyatlar həyata keçirilir:

1. Mənfəətin yenidən bölüşdürülməsi (diversifikasiyası) – transmilli korporasiyanın qlobal mənfəətinin vergi yükünün səviyyəsinin aşağı olduğu ölkələrdə yerləşdirilməsi;

2. Mənfəətin azaldılması – xərclərin, ödənişlərin, faizlərin, dividendlərin, royaltinin bir hissəsinin vergi cənnəti hesab olunan ölkələrin rezidenti olan firmadaxili şirkətlərin maliyyə nəticələrinə aid edilməsi.

Fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırmasının subyektivi biznesin təşkilinin qeyri-korporativ formalarının bütün növləri və fiziki şəxslərdir. İqtisadiyyatın qeyri-korporativ sektorunda biznesin təşkilinin əsas formaları fərdi xüsusi müəssisələr və şərikli müəssisələrdir. Fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırmasının əsas məqsədi fiziki şəxslərin məcmu vergi yükünün minimallaşdırılması hesabına onların məcmu gəlirlərinin həcmi maksimumlaşdırılmasıdır. Hətta fiziki şəxs, vətəndaş və rezidenti olduğu ölkədə yaşayırsa və heç bir xarici iqtisadi fəaliyyətlə məşğul olmur belə, o fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırmasının mexanizmlərindən istifadə edə bilər.

Əgər şəxsi gəlirlərdən və fiziki şəxslər üçün səciyyəvi olan bir sıra əməliyyatlardan tutulan vergilərin səviyyəsi digər yurisdiksiyalarda aşağıdırsa, onda həmişə şəxsi kapitalın vergitutma səviyyəsinin aşağı ol-

duğu ölkələrə köçürülməsi ehtimalı mövcuddur. Vergi yükünün səviyyəsinin yüksək olduğu istənilən ölkədən vergi rejiminin mülayim, vergi dərəcəsinin isə aşağı olduğu ölkələrə daim kapital axını baş verir. Buna görə də fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırmasının mexanizmlərini bilmək vergi ödəyicisi olan hər bir fiziki şəxs üçün çox faydalıdır.

Xarici iqtisadi fəaliyyətlə məşğul olan fiziki şəxslər üçün beynəlxalq vergi planlaşdırması ikiqat əhəmiyyətlidir. Çünki onun köməyi ilə vergi krediti və vergi əvəzləşdirmələrindən, beynəlxalq vergi sazişlərinin verdiyi imkanlardan istifadə etməklə, xarici vergi yurisdiksiyalarından əldə edilmiş xalis gəliri maksimallaşdırmaq, beynəlxalq ikiqat vergitutmadan yayınmaq olar.

Fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırmasının obyektini fiziki şəxsin fəaliyyətinin bütün yurisdiksiyalarından əldə etdiyi məcmu gəlirdir. Belə gəlirin minimallaşdırılması zəruri olan aşağıdakı vergilərə cəlb oluna bilər:

1. Birbaşa vergilər:

a) fərdi gəlir vergisi (buraya dividendlər, faizlər, daşınan və daşınmaz əmlakın satışından əldə olunan kapitalın artımı, müəlliflik hüququ üçün qonorarlar və s. daxildir.);

b) əmlakdan tutulan vergilər: kapitaldan, daşınan və daşınmaz əmlakdan tutulan vergilər);

v) vərəsəlik yolu ilə alınan və bağışlanan mülkiyyətdən tutulan vergilər.

2. Dolayı vergilər:

a) əlavə dəyər vergisi və aksizlər;

b) transfert vergiləri – daşınmaz əmlak və qiymətli kağızlarla aparılan əməliyyatlar zamanı;

v) gömrük vergiləri və yığımları.

Dünya praktikasında fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırmasının əsası trastın yaradılmasıdır. Alınan gəlirlərdən əlavə vergilərin tutulmasına yol verməməklə etibar edən şəxsin xeyirinə gəlir götürülməsi məqsədi ilə həmin şəxs öz aktivlərini trastın idarəçiliyinə verir.

Aydındır ki, fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırmasının verdiyi bütün imkanlardan müstəqil surətdə yararlanmaq fərdi vergi ödəyicilərinin əksəriyyəti üçün imkan xaricindədir. Bu zaman onların köməyinə peşəkar surətdə vergi planlaşdırması ilə məşğul olan ixtisaslaşmış şirkətlər çatırlar.

10.3. Korporativ beynəlxalq vergi planlaşdırmasının xüsusiyyətləri.

Korporativ beynəlxalq vergi planlaşdırmasında korporasiyaların məcmu vergi yükünün yüngülləşdirilməsi həlledici əhəmiyyət kəsb edir. Transmilli şirkətlərin qoşulduğu beynəlxalq iqtisadi münasibətlərin əsas formaları aşağıdakılardır:

- beynəlxalq istehsal;
- əmtəələrlə idxal-ixrac əməliyyatları;
- beynəlxalq maliyyə və investisiya fəaliyyəti;
- əqli mülkiyyətin beynəlxalq transferti;
- beynəlxalq xidmətlərin göstərilməsi;
- beynəlxalq yük daşımaları.

Beynəlxalq iqtisadi münasibətlərin bütün bu formaları həyata keçirilərək transmilli şirkətin strukturu elə qurulur ki, bu struktura ixtisaslaşmış baza şirkəti daxil olsun. İxtisaslaşmış baza şirkəti vasitəsilə transmilli qrupun vergi yükünün yüngülləşdirilməsinə nail olunur. Korporativ beynəlxalq vergi planlaşdırmasında baza şirkətlərin potensialından düzgün istifadə edilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Baza şirkətlər beynəlxalq vergi planlaşdırmasının aşağıdakı əsas mexanizmlərindən istifadə etməklə bütün qrupun vergi yükünü yüngülləşdirməyə nail olurlar:

- transfert qiymətlər;
- dividendlərin repatriasiyası;
- firmadaxili kreditləşdirmə.

İndi isə bu mexanizmlərin hər biri ilə daha ətraflı tanış olaq.

Transfert qiymət. Transfert qiymət – qiymətin firmadaxili hesablamalarda tətbiq olunan xüsusi bir növüdür. Transfert qiymət transmilli korporasiyanın struktur bölmələri arasındakı əqdləşmələrdə məhsulun dəyərinin ifadəsidir.

Transmilli strukturun əmtəə və xidmətlərin alqı-satqı əməliyyatlarında iştirak edən bütün şirkətləri öz balanslarında bu cür əməliyyatların nəticələrini transfert qiymətlərlə əks etdirirlər. Transfert qiymət öz adını da buradan götürmüşdür. Çünki o, transmilli korporasiyanın ana şirkəti ilə onun törəmə şirkətləri, bölmə və filialları arasında əmtəə və xidmətlərin hərəkətini, yəni transferini ifadə edir. Transfert qiymətlər ilk növbədə birləşmiş qrupun mənfəət vergisinin məbləğini minimallaşdırmağa imkan verir.

Transfert qiymətlər sistemi özündə aşağıdakı funksiyaları birləşdirir:

- qrupu təşkil edən vahidlərin mənfəətlilik normasının artırılmasına yönəldilmiş idarəetmə sahəsində qərarların qəbul edilməsi üçün informasiya mübadiləsi;

- firmadaxili struktura daxil olan hər bir şirkətin gəlirinin qiymətləndirilməsi, bu şirkətin fəaliyyətinin məqsədəuyğunluğu və səmərəliliyi;

- qlobal və lokal korporativ məsələlərin həlli.

Transfert qiymətlər transmilli şirkətlərin qiymət strategiyasının mühüm komponenti olmaqla, həm də digər strateji korporativ məqsədlərə nail olmağın bir vasitəsidir. Bunların arasında aşağıdakıları qeyd etmək olar:

- qrupun qlobal vergi yükünün idarə edilməsi məsələlərinə toxunan vergitutma ilə bağlı məqsədlər və kommersiya fəaliyyətinin həyata keçirildiyi bütün ölkələrin vergi qanunvericiliyinin müddəalarına əməl edilməsi;

- birləşdirilmiş qrup daxilindəki fəaliyyətlə bağlı olan, gömrük tariflərinin tətbiqi nəticəsində yaranan vergi yükünün idarə edilməsi problemlərini həll edən, şirkətlərin fəaliyyətinin son nəticələri haqqında düzgün təsvir yaradan məqsədlər;

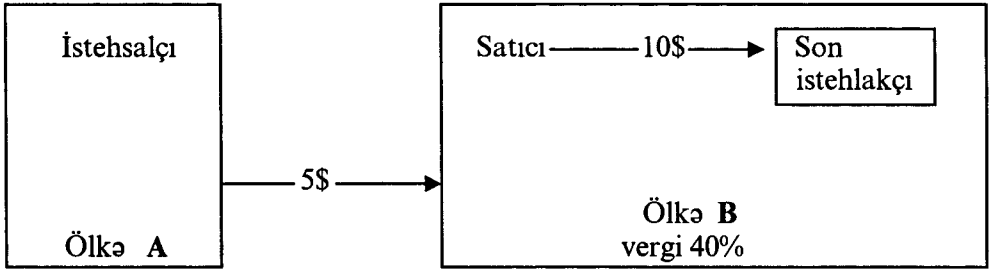
- qlobal iqtisadiyyatda transmilli şirkətin rəqabətə davamlılığı ilə bağlı olan məqsədlər, məsələn istehsal xərclərinin aşağı salınması, satış bazarları uğrunda mübarizədə qiymət rəqabətindən istifadə edilməsi, valyuta risklərinin minimallaşdırılması və s.

Göründüyü kimi transfert qiymətlər qlobal iqtisadiyyatda transmilli şirkətlərin fəaliyyətinin ayrıca strategiyasıdır. Ancaq buna baxmayaraq, transfert qiymətlərdən söz düşəndə ilk növbədə onun transmilli şirkətlərin vergi yükünü minimallaşdıran bir mexanizm olması xatırlanır.

Transfert qiymətlərin köməyi ilə vergi dərəcələrinin səviyyəsinin müxtəlif olduğu ölkələrdə yerləşən əsas və törəmə şirkətlərin gəlirlərinin vergiyə cəlb olunan hissələrini onlar arasında yenidən bölüşdürmək mümkündür. Belə əməliyyatların texnikası o qədər də mürəkkəb deyildir. Bu zaman gəlir vergisinin səviyyəsinin aşağı olduğu ölkədə vasitəçi şirkət yaradılır və birləşmiş qrupun bütün gəliri onun hesabına yazılır. Bu şirkət məhsulu azaldılmış firmadaxili qiymətlə alır və artırılmış transfert qiymətlə satır. Artırılmış və azaldılmış transfert qiymətlər arasında yaranan fərq isə bu şirkətin mənfəəti hesab olunur. Bu şirkət ofşor yurisdiksiyada yerləşdiyindən o, faktiki olaraq birləşmiş qrupun gəliri olan öz gəlirlərindən aşağı dərəcə ilə vergi ödəyəcək.

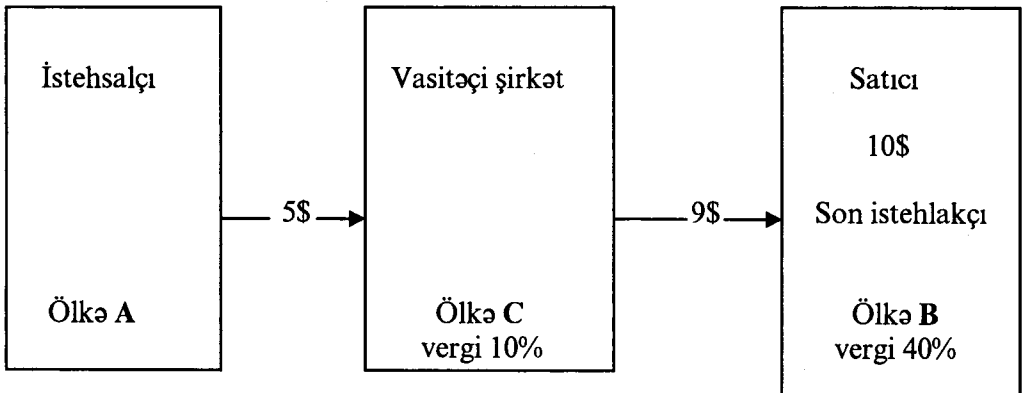
Aşağıdakı kimi bir misala baxaq. Tutaq ki, A ölkəsində hər hansı bir məhsul vahidinin buraxılış qiyməti 5 dollardır. B ölkəsində bu məhsul

lun vahidinin bazar qiyməti isə 10 dollardır. **B** ölkəsində verginin dərəcəsi 40 faizdir. Əgər **A** ölkəsində məhsul istehsal edib onu **B** ölkəsində satan **Z** transmilli korporasiyasının yalnız **A** və **B** ölkələrində struktur bölmələri olarsa, onda bu məhsulun alqı-satqı əməliyyatı və bu əməliyyatın vergiyə cəlb edilməsi aşağıdakı sxem üzrə həyata keçiriləcək:



Bu halda mənfəət vergisi $(10\$ - 5\$) \times 40\% = 2\$$ təşkil edəcək.

Vergi dərəcəsinin 10% olduğu **C** ölkəsinin rezidenti olan **Z** vasitəçi şirkətini transmilli korporasiyasının strukturuna daxil etmək və mənfəətin böyük hissəsini burada yaratmaqla qrupun vergi yükünü minimallaşdırmaq olar. Bu halda **A** ölkəsindəki istehsalçı əvvəlki kimi məhsulu biri 5 dollardan **C** ölkəsinə satacaq, **C** ölkəsindəki vasitəçi şirkət isə həmin məhsulu biri 9 dollardan **B** ölkəsinə ixrac edəcək və beləliklə məhsulun hər vahidindən 4 dollar həcmində mənfəət **C** ölkəsində cəmlənəcək. **B** ölkəsində isə məhsul vahidi əvvəlki kimi 10 dollara satılacaq. Bu halda məhsulun alqı-satqı əməliyyatı və bu əməliyyatların vergiyə cəlb edilməsi aşağıdakı sxem üzrə həyata keçiriləcək:



Bu halda isə transmilli korporasiyanın mənfəət vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunacaq:

$$(9\$ - 5\$) \times 10\% + (10\$ - 9\$) \times 40\% = 0.8\$$$

Beləliklə, transfert qiymət mexanizmindən istifadə edilməsi Z transmilli korporasiyasının vergi yükünün 2.5 dəfə azalmasına səbəb oldu.

Transfert qiymətlərin artırılması eyni zamanda əmtəənin gömrük dəyərinin artırılması deməkdir. Bu işə gömrük rüsumlarının, aksiz və əlavə dəyər vergisinin artmasına gətirib çıxarır. Dolayı vergiləri isə həm vergitutma obyektinin gömrük dəyərinin əsas hesab olunan firmadaxili qiymətləri azaltmaq hesabına, həm də xarici ticarətdə imtiyaz sistemindən istifadə edən ölkələrdə yaradılan baza şirkətləri vasitəsilə minimallaşdırmaq olar.

Məsələn, Yaponiyanın «Honda» avtomobil şirkəti yüksək gömrük rüsumları üzündən öz avtomobillərinin ABŞ-a ixracı zamanı böyük maliyyə itkilərinə məruz qalırdı. Öz xərclərini minimallaşdırmaq məqsədi ilə «Honda» avtomobil şirkəti məhsullarını ABŞ-a Kanada vasitəsi ilə ixrac etməyə başladı. Bu məqsədlə Kanadada əslində avtomobilləri yapon komplektləşdiriciləri ilə təchiz edən yığma zavodu yaratdı. ABŞ-la Kanada arasında Şimali Amerika azad ticarət zonası çərçivəsində gömrük rüsumları yoxdur və bundan da «Honda» şirkəti məharətlə faydalandı.

Yuxarıda deyilənlərdən görünür ki, transfert qiymətlərin düzgün strategiyasının seçilməsində nəzərə almaq lazımdır ki, birbaşa və dolayı vergilər müxtəlif üsullarla minimallaşdırılırlar. Birinci halda firmadaxili qiymətləri artırmaq, ikinci halda isə azaltmaq tələb olunur. Buna görə də transfert qiymət siyasəti işlənilib hazırlanarkən dolayı və birbaşa vergilər üzrə mümkün xərclər arasındakı nisbət nəzərə alınmalıdır. Strategiyanın seçilməsi üçün əsas meyar isə transmilli korporasiyanın məcmu vergi yükünün məbləğinin minimallaşdırılmasıdır.

Dividendlərin repatriasiyası. Əgər transmilli qrup müxtəlif ölkələrdə yerləşən törəmə şirkətləri vasitəsi ilə kommersiya əməliyyatları aparırsa, firmadaxili strukturun qurulmasında əsas məsələ ana şirkətlə onun törəmə şirkətləri arasındakı əlaqənin formasının müəyyən edilməsidir. Ana şirkət öz törəmə firmalarına nəzarəti həm bilavasitə, həm də bir və ya bir neçə aralıq holdinq şirkətlər vasitəsi ilə həyata keçirə bilər. İkinci halda ana şirkət baş holdinq, aralıq holdinq şirkətlər isə subholdinqlər hesab olunurlar.

Holdinq şirkətlər aşağıdakı iki növə ayrılırlar:

- xalis holdinq;
- qarışıq holdinq.

Xalis holdinqin vəzifəsi transmilli strukturun idarə edilməsi, ona maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi və birləşmiş qrupun balansının tərtib edilməsidir.

Qarışıq holdinq isə xalis holdinqə xas olan funksiyaları yerinə yetirməklə yanaşı, həm də sahibkarlıq fəaliyyətinin müxtəlif növləri ilə məşğul ola bilər.

Korporativ beynəlxalq vergi planlaşdırmasında subholdinqlər aşağıdakı məsələləri həll etmək üçün yaradılırlar:

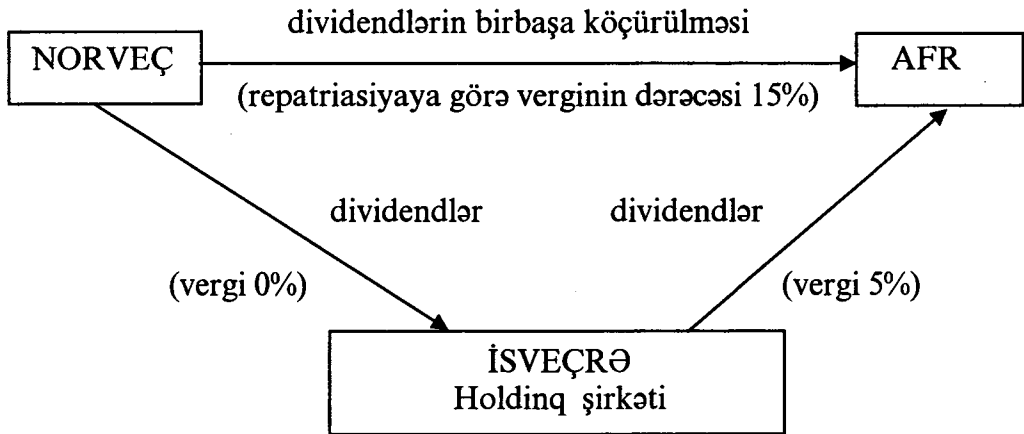
- dividendlərin repatriasiyası vergilərinin minimallaşdırılması;
- gəlirdən tutulan vergilərin dərəcələrinin aşağı olduğu yurisdiksiyalarda mənfəətin toplanması və onun yenidən investisiyaya yönəldilməsi;
- vergitutma səviyyəsinin müxtəlif olduğu ölkələrdə yerləşən törəmə şirkətlərdən alınan dividendlərin yığılması;
- transmilli struktura valyuta nəzarəti mexanizmlərinin təsirinin azaldılması.

Törəmə şirkətlərin öz yurisdiksiyalarında əldə etdikləri mənfəət əksər hallarda onların əsas səhmdarı hesab olunan ana şirkətin xeyrinə bölüşdürülməlidir. Mənfəətin bölüşdürülməsi əsasən dividendlərin ödənilməsi formasında həyata keçirilir. Mənfəətin dividend şəklində repatriasiyası zamanı vergi yükü ərazi prinsipi əsasında təyin olunan xarici şirkətlərin xeyrinə dividendlərin bölüşdürülməsindən tutulan vergilər hesabına formalaşır. İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrin əksəriyyəti dividendlərin repatriasiyasına bəzən 30 – 35 faiz həddində olan kifayət qədər yüksək vergi dərəcələri tətbiq edirlər. Dividendlərin repatriasiyasına görə tutulan vergilərin minimallaşdırılmasının yeganə yolu əlverişli beynəlxalq vergi sazişlərindən istifadə edilməsidir. Müxtəlif ölkələr arasında bağlanmış ikitərəfli vergi sazişlərinə əsasən dividendlərin repatriasiyasına görə tutulan vergilərin dərəcəsi nəzərəcarpacaq dərəcədə azaldıla, hətta sıfıra endirilə bilər.

Dividendlərin repatriasiyasına görə tutulan vergilərin minimallaşdırılması üzrə əməliyyatların aparılması üçün çoxlu sayda ikitərəfli vergi sazişləri olan ölkədə baza holdinq şirkət yaradılır. Sonra isə ana şirkətin və onun törəmə şirkətlərinin yerləşdikləri ölkələr arasında olan vergi sazişlərindən istifadə etməklə vergi ödənişlərini nəzərəcarpacaq dərəcədə azaltmaq olar. Aşağıdakı kimi bir misala baxaq.

Tutaq ki, A ana şirkəti AFR-də yerləşir, onun B törəmə şirkəti isə Norveçdə sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olur. Əgər Norveçdə yerləşən B törəmə şirkəti AFR-də yerləşən A ana şirkətinə dividendləri köçürsə, onda 15 faiz vergi ödəməlidir, çünki Norveçdən AFR-ə dividendlərin

repatriasiyasına görə tutulan verginin dərəcəsi 15 faizdir. İkitərəfli vergi konvensiyalarına əsasən dividendlər Norveçdən İsveçrəyə köçürülərkən repatriasiyaya görə vergi tutulmur. Dividendlər İsveçrədən AFR-ə köçürüldükdə isə repatriasiyaya görə tutulan verginin dərəcəsi 5 faizdir. Belə bir mexanizmdən istifadə edilməsi isə repatriasiyaya görə tutulan vergiləri 3 dəfə azaltmağa imkan verir. Ona görə də İsveçrədə baza holdinq şirkət yaradılır və onun köməyi ilə dividendlərin repatriasiyasından tutulan vergilərin həcmi 3 dəfə azaldılır. Yuxarıda deyilənləri sxematik olaraq aşağıdakı kimi təsvir etmək olar.



Beləliklə firmadaxili struktur yaradılarkən əsas məsələ dividendlərin köçürülməsinin optimal yolunun və holdinq baza şirkətinin yerləşəcəyi ölkənin müəyyənəşdirilməsidir. Dividendlərin repatriasiyasına xarici vergilərin minimallaşdırılması zamanı ikiqat vergi yükünün azaldılması üçün vergi kreditləri təqdim edən ölkənin əhəmiyyəti artır. Repatriasiya vergi dərəcələrinin aşağı olması ilə yanaşı vergi kreditləri də bütün transmilli qrupun vergi yükünün yüngülləşməsinə imkan yaradır. Ana şirkətin yerləşdiyi ölkədə mənfəət vergisinin dərəcəsi törəmə şirkətlərin yerləşdiyi ölkələrdə mənfəət vergisinin dərəcəsiyədən aşağıdırsa və ya ona bərabədirsə, onda mənfəətin dividend şəklində repatriasiyasına tətbiq olunan bütün vergilər transmilli şirkətlər üçün əlavə vergi xərcləri yaradacaq.

Firmadaxili kreditləşdirmə. Öz mahiyyətinə görə firmadaxili kreditləşdirmə transmilli qrupun maliyyə əməliyyatlarına görə transfert qiymətlərin analoqudur. Bu halda birləşmiş strukturun uyğun şirkətləri kreditin faiz dərəcəsi ilə ifadə olunun qiymətini kredit resurslarının bazar qiyməti ilə müqayisədə artır və ya azalda bilərlər. Firmadaxili kreditləşdirmənin mahiyyəti bu üsulla faizlərin repatriasiyasına görə tutu-

lan vergilərin məbləğinin minimallaşdırılması (əgər faiz dərəcəsi azaldılırsa), və ya mənfəətin yenidən bölüşdürülməsi, onun verilmiş kreditə görə ödənişlər adı altında vergitutma səviyyəsinin yüksək olduğu yurisdiksiyadan vergitutma səviyyəsinin aşağı olduğu yurisdiksiyaya köçürülməsidir (əgər faiz dərəcəsi artırılırsa). Sonuncu halda borc alan şirkətin kreditör borclarının məbləği artırılır, alınmış kreditə görə ödənişlərin və faizlərin məbləği isə vergiyə cəlb olunan mənfəətdən çıxılır və beləliklə də şirkətin vergi yükü azaldılır. Bunun nəticəsi olaraq şirkətin borc kapitalının həcmi onun öz aktivlərinin həcmindən xeyli artıq ola bilər. Bu hal iqtisadiyyatda «əsaslandırılmamış kapitallaşma» adını almışdır. Əsaslandırılmamış kapitallaşmanın qarşısını almaq üçün inkişaf etmiş ölkələrin əksəriyyəti xüsusi və borc kapitalının nisbətini yol verilən həddini müəyyən edirlər. Bir sıra ölkələrdə borc kapitalı və xüsusi kapitalın nisbətini yol verilən hədləri cədvəl 10.1-də göstərilmişdir.

Cədvəl 10.1

Bəzi ölkələrdə borc kapitalı və xüsusi kapitalın nisbətlərinin yol verilən həddləri.

Ölkələr	Borc və xüsusi kapitalın nisbətini yol verilən həddi
Avstraliya	3:1
Böyük Britaniya	1:1
Almaniya	9:1
Hollandiya	3:1
ABŞ	3:1
Fransa	1,5:1

Firmadaxili kredit-maliyyə əməliyyatlarının aparılması üçün transmilli qrupun strukturuna ixtisaslaşmış baza maliyyə şirkəti daxil edilir. O, bir növ firmadaxili bankın analoqudur və əsas vəzifəsi transmilli korporasiyanın struktur bölmələrinə maliyyə xidmətlərinin göstərilməsi, xarici investisiyaların həyata keçirilməsi, kreditlərin alınması və verilməsi və sairidir.

Firmadaxili kreditləşdirmə zamanı baza maliyyə şirkətləri qarşısında duran vəzifələr əsasən aşağıdakılardan ibarətdir:

- alınmış və verilmiş kreditlər üzrə faizlərin repatriasiyasına görə vergilərin minimallaşdırılması. Belə hallarda faizlərin repatriasiyasına görə əlverişli vergi sazişləri olan ölkələrdə baza maliyyə şirkətləri yaradılır.

- xarici şirkətlərdən faizlər şəklində alınmış mənfəətin minimal mənfəət vergisi ilə yığılması. Bunun üçün gəlirlərə verginin minimal olduğu ölkələrdə baza maliyyə şirkəti yaradılır.

- əgər ana və ya törəmə şirkətlərin yerləşdiyi ölkələrdə valyuta nəzarəti və ya digər investisiya məhdudiyyətləri mövcuddursa, transmilli şirkətin firmadaxili strukturlarının sərbəst maliyyə resurslarından istifadə edilməsi.

- faizlərin və digər maliyyə ödənişlərinin vergitutmadan ikiqat azad olunması sxeminin reallaşdırılması.

- bu cür fəaliyyət üçün mənfəət vergi nəticələrinin yaranmadığı ərazilərdə transmilli qrupun xəzinədarlıq funksiyalarının həyata keçirilməsi.

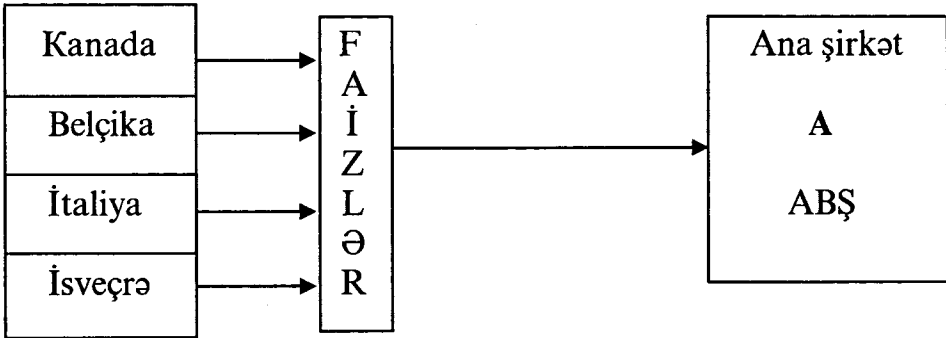
Aşağıdakı kimi bir misala baxaq. Tutaq ki, ABŞ-da yerləşən A şirkəti özünün Kanada, Belçika, İtaliya və İsveçrədə yerləşən törəmə şirkətlərinə kredit verir. Verilmiş kreditlərə görə faizlər A şirkətinin xeyrinə ABŞ-a repatriasiya olunurlar. Fərz edək ki, hər bir törəmə şirkətin A şirkətinə ödədiyi illik faizin məbləği 100000 dollardır. Faiz ödənişlərinin repatriasiyasının aşağıdakı kimi iki variantına baxaq:

1) transmilli korporasiyanın strukturuna baza maliyyə şirkəti daxil edilmir;

2) baza maliyyə şirkəti vasitəsi ilə faizlərin köçürülməsi.

1-ci halda faizlərin repatriasiyası aşağıdakı sxem üzrə həyata keçirilir.

Törəmə şirkətlər



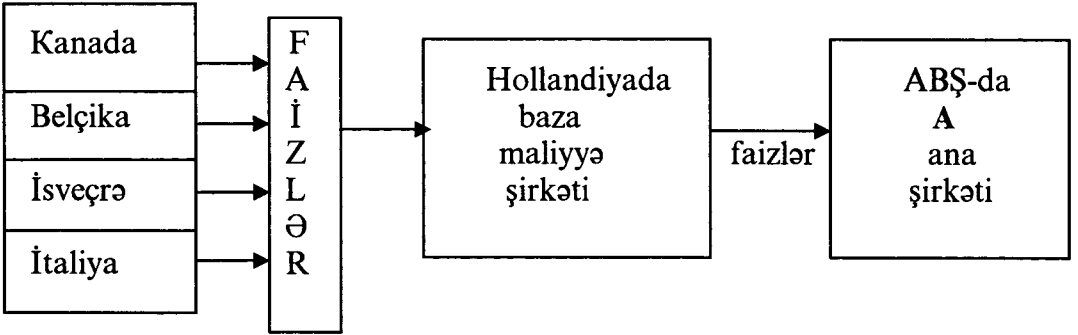
Faizlərin repatriasiyasına görə tutulan vergilər isə aşağıdakı cədvəldə əks olunub.

Borc alan törəmə şirkətlərin yerləşdiyi ölkələr	Köçürülən faizlərin məbləği	ABŞ-a faizlərin repatriasiyasından tutulan verginin dərəcəsi	ABŞ-a faizlərin repatriasiyasından tutulan verginin məbləği
Kanada	100000\$	15%	15000\$
Belçika	100000\$	15%	15000\$
İtaliya	100000\$	15%	15000\$
İsveçrə	100000\$	5%	5000\$
Bütün qrup üzrə	400000\$		50000\$

Beləliklə, bu halda vergi xərcləri 50000 ABŞ dolları təşkil edir.

2-ci halda isə faizlərin köçürülməsi üçün Hollandiyada baza maliyyə şirkəti yaradılır. Bu zaman faizlərin repatriasiyası aşağıdakı sxem üzrə həyata keçirilir.

Törəmə
şirkətlər



Törəmə şirkətlərin yerləşdikləri ölkələrdən faizlər Hollandiyaya köçürülərkən Hollandiya ilə olan beynəlxalq vergi sazişlərinə görə bu ölkələrdən faizlərin repatriasiyasından vergi tutulmur. Faizlər Hollandiyadan ABŞ-a da köçürülərkən vergi tutulmur. Beləliklə, Hollandiyada baza maliyyə şirkəti yaratmaqla heç bir vergi ödəmədən ABŞ-da yerləşən A ana şirkətinə faizləri köçürmək mümkündür.

10.4. Fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırmasının xüsusiyyətləri.

Fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırması ilə hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslər və qeyri sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlir əldə edən fiziki şəxslər məşğul olurlar. Bu paraqrafda fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırmasının aşağıdakı əsas qaydalarına baxacağıq:

- fərdi gəlir vergilərinin minimallaşdırılması;
- daşınan və daşınmaz əmlaka, onların bağışlanmasına və vərəsəlik qaydasında digər şəxsə verilməsinə tətbiq olunan vergilərin məbləğinin minimallaşdırılması;
- istehlak vergilərinin minimallaşdırılması;
- xarici yurisdiksiyalardakı passiv gəlir mənbələrindən əldə edilən gəlirlərin repatriasiya vergilərinin minimallaşdırılması.

Fərdi gəlir vergisinin minimallaşdırılması. Müxtəlif ölkələrin ərazilərindəki mənbələrdən nəzərəcarpacaq həcmdə gəlir əldə edən fiziki şəxslər fərdi gəlir vergilərinin həcmi minimallaşdırmaq üçün özlərinin olduğu yer kimi fərdi gəlir vergilərinin dərəcələrinin minimum olduğu ölkələri seçməlidirlər. Fiziki şəxsin həmin yurisdiksiyanın rezidenti olması üçün əsas şərt onun həmin ölkədə olduğu günlərin sayıdır. Buna görə də fiziki şəxs yaşayış yeri kimi vergi nöqtəyi-nəzərindən daha cəlbedici olan ölkəni seçə bilər.

Lakin aktiv peşə fəaliyyəti ilə məşğul olan və fərdi gəlir vergisinin dərəcəsinin aşağı olduğu ölkələrin daldanacağından istifadə edən şəxslər üçün müəyyən çətinliklər yaranır. Bu zaman qanunvericiliklə müəyyən edilmiş müddət ərzində ölkədə olmamaq onları həmin ölkənin vergi üstünlüklərindən məhrum edir.

Məsələn, təsadüfi deyildir ki, Almaniyanın yüksək gəlir vergisi üzündən məşhur alman tennisçisi Boris Bekker özünün yaşadığı ölkə kimi Monakonu seçmişdi. Monakoda xarici vətəndaşların gəlirindən fərdi gəlir vergisi tutulmur. Ancaq Monakonun rezidenti həmin ölkədə maliyyə ili ərzində 183 gün yaşayan şəxslər sayılırlar. Boris Bekker daim xarici turnirlərdə iştirak etdiyindən, bu şərtə əməl edə bilməmiş və ABŞ-a köçməyə məcbur olmuşdur.

Mülkiyyətə, ondan əldə olunan gəlirlərə və vərəsəlik yolu ilə keçən və bağışlanmış əmlaka tətbiq olunan vergilərin minimallaşdırılması. Beynəlxalq vergi planlaşdırmasının mülkiyyət münasibətləri ilə bağlı vergilərin

minimallaşdırılmasına imkan verən mühüm mexanizmi əmlakın trast idarəçiliyinin təşkil edilməsidir.

Trast hüquqi və fiziki şəxslər arasında mülkiyyətə münasibətdə yaranan və spesifik səlahiyyət və məsuliyyətlərin yaranması ilə müşayiət olunan xüsusi əlaqə formasıdır. Trast yaradılarkən müqavilə bağlanılır. Həmin müqaviləyə əsasən vəkalət verilən və ya etibar edilən mülkiyyətçi adlanan şəxs əmlakın hüquqi cəhətdən qanuni sahibi hesab olunur, ancaq həmin əmlakı vəkalət verilmiş əmlakdan gəlir əldə edən və benefisiar adlanan digər şəxsin sərfəsi üçün saxlayır. Trast idarəçiliyinə əmlakın istənilən növü verilə bilər.

Trast yazılı və ya şifahi razılaşma əsasında yaradılır və əmlakın verilməsi, mənfəətin bölüşdürülməsi və s. qaydaları əks etdirən yazılı sənədlərlə təsdiq edilməlidir.

Qloballaşma şəraitində trast ideyası yeni əhəmiyyət kəsb etməyə başlayır. Məlumdur ki, fərdi şəxsi müəssisələr və ortaqlıqların fəaliyyət müddəti məhduddur, çünki sahiblərinin və ortaqların vəfatından sonra ləğv edirlər. Əmlakın bağışlanması və ya vərəsəlik yolu ilə digər şəxsə keçməsi zamanı bu transfertlər vergiyə cəlb olunur. Əmlakı trast idarəçiliyinə verməklə bu problemlərdən qaçmaq olar.

Hal-hazırda etibar edilmiş əmlak qeyri-rezidentə verildikdə yaradılan diskresion trastlar daha populyardır. Əgər trast aşağı vergi dərəcəli yurisdiksiyada yerləşirsə, əmlakın istifadə edilməsindən gəlir isə bu yurisdiksiyanın hüdudlarından kənar yaranırsa, belə trast yaradıldığı ölkədəki bütün vergi və rüsumlardan azaddır.

Fiziki şəxslərə məxsus olan kapital, əmlak və mülkiyyətə tətbiq edilən vergilərin vergitutma obyektləri aşağıdakılardır:

- nəqliyyat vasitələri (avtomobillər, katerlər, yaxtalar, vertolyotlar və təyyarələr);
- maliyyə aktivləri (bank hesabları, qiymətli kağızlar);
- daşınmaz əmlak (torpaq, binalar, tikililər).

Bu obyektlərin əksəriyyətini vergi orqanlarının nəzərindən yayındırmaq qeyri-mümkündür, bazar və ya inventar dəyəri ilə asan qiymətləndirilirlər. Buna görə də vergilərin ödənilməsi ilə bağlı xoşagəlməz hallardan qaçmağın yeganə yolu vergi planlaşdırmasının uyğun mexanizmlərindən istifadə edilməsidir.

Beynəlxalq vergi planlaşdırması vasitəsi ilə nəqliyyat vasitələri üçün vergini minimallaşdırmaq daha sadədir. Əmlak vergisinin olmadığı yurisdiksiyada nəqliyyat vasitəsini qeyd etdirmək kifayətdir. Adətən belə halda nəqliyyat vasitəsi şəxsin özünün xüsusi olaraq yaratdığı şir-

kətin trast idarəçiliyinə verilir. Alternativ variant kimi peşəkar idarəçilərin xidmətindən istifadə etmək olar. Məsələn gəmilərin Karib hövzəsindəki vergi sığınacaqlarında qeydiyyatı alınması. Bu zaman yaxtalar vətəndaşları olduqları öz ölkələrində yüksək vergilər ödəmək istəməyən yaxta sahiblərinin real mülkiyyətində qalır. Avtomobil, vertolyot və təyyarələrlə də anoloji qaydada hərəkət etmək olar.

Maliyyə aktivlərinin xarici şirkətə trast idarəçiliyinə verilməsi maliyyə vəsaitlərinin faktiki sahibinin yaşadığı yurisdiksiyada kapitalı yüksək vergilərdən azad etməyin ən az əməktutumlu üsuludur. Belə hallarda ortaya çıxan çətinliklər ölkədən kapitalın qeyri-legal yollarla çıxarılmasını qadağan edən valyuta nəzarəti haqqında qanunvericiliklə bağlı ola bilər. Xarici qəyyuma öz maliyyə kapitalını etibar edən fiziki şəxsin hərəkətlərində kriminal yoxdursa, vergitutma nöqtəyi-nəzərindən yeganə problem etibar edən şəxsin xeyrinə etibar edilmiş şəxs tərəfindən gəlirlərin sonrakı repatriasiyası ola bilər. Belə gəlirlər etibar edən fiziki şəxsin məcmu gəlirlərinin tərkibinə daxil edilməlidir və onlardan benefisiarın rezidenti olduğu ölkədə fərdi gəlir vergisi tutulur.

Daşınmaz əmlakın ikitərəfli vergi sazişinin bağlandığı və daşınmaz əmlak üçün vergi dərəcəsinin aşağı olduğu ölkədə yerləşən xarici trast şirkətinin balansına verilməsi bu verginin azaldılmasına səbəb ola bilər.

Bütün növ əmlakdan əldə edilən gəlirlər iki əsas verginin obyektinə ola bilər – fərdi gəlir vergisi və əmlakın bazar dəyərinin artımına vergilər. Hətta əmlak trsat şirkətin idarəçiliyinə belə verilsə, ondan əldə edilən istənilən gəlirin benefisiarın xeyrinə köçürülməsi onun uyğun yurisdiksiyada fərdi gəlir vergisinə cəlb olunan məcmu gəlirinin artması deməkdir. Əmlakın dəyərinin artımına vergilər gəlirlərin spesifik növlərinə (qiymətli kağızların bazar dəyərinin artımı, daşınmaz əmlak obyektlərinin satışından gəlir və s.) tətbiq olunur. Belə halda fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırması etibar edilmiş mülkiyyətçi tərəfindən gəlirlərin birbaşa benefisara köçürülməsini tövsiyyə etmir. Çünki vergilərin tam həcmdə və vaxtında ödənilməsi nəticəsində trastın təşkili öz əhəmiyyətini itirir. Belə halda gəlirləri trast şirkətin vergisiz yurisdiksiyadakı hesablarında cəmləmək və onları etibar edilmiş mülkiyyətçinin adından benefisiarın maraqları nöqtəyi-nəzərindən yenidən investisiyaya yönəltmək olar.

Gəlir əldə edilməsi və vergilərin minimallaşdırılması üçün verilən əmlak həm daşınmaz (torpaq, mülk, tikililər), həm də daşınan (nəqliyyat vasitələri, qiymətli kağızlar və s.) ola bilər. Yalnız daşınmaz əmlakla əməliyyatlar zamanı vergi ödənilməsi öhdəliyi yarana bilər. Burada gəlirin mənşə mənbəyinin mülkiyyətin obyektindən ayrılmazlığı özünü büruzə

verir. Bu isə gəlir mənbəyində tutulan (daşınmaz əmlakdan əldə edilən gəlirin trust şirkətin xeyrinə repatriasiyasından vergilər) vergilərin ödənilməsinə qaçılmaz edir.

Əgər əmlak daşınandırsa repatriasiya vergilərinin minimallaşdırmağın ən səmərəli üsulu belə əmlakın repatriasiya vergilərinin olmadığı yurisdiksiyaya keçirilməsidir.

Əksər ölkələrdə əmlakın vərəsəlik yolu ilə başqasına keçməsinə və bağışlanmasına vergilər tətbiq olunur. Bu verginin dərəcəsi əmlakın bazar qiymətindən asılı olur və əksər ölkələrdə nəzərəcarpacaq məbləğ təşkil edir. Məsələn, Azərbaycan Respublikasında hədiyyə və miras vergi ödəyicisinin ailə üzvündən alınbsa onun tam dəyəri gəlir vergisindən azaddır. Əgər miras digər şəxslərdən qalıbsa onun dəyərinin 110 milyon manatı gəlir vergisindən azaddır. Böyük Britaniyada isə vərəsəlik yolu ilə keçən əmlakın bazar dəyərinin ilk 200 min funt sterlinqi vergidən azaddır, bu məbləğdən artıq hissədən isə 40 faiz dərəcəsi ilə vergi tutulur.

Əmlakın trust şirkətə idarəçiliyə verilməsi istənilən halda transfert vergilərini minimallaşdırmağın qanuni üsuludur. Əgər əmlak sahibi bağlanmış trust müqaviləsi əsasında etibar edilmiş mülkiyyətçidirsə, əmlakın faktiki sahibi dəyişdikdə belə trust şirkət onun qanuni sahibi olaraq qalır. Formal olaraq mülkiyyət hüququnun dəyişməsi baş vermədiyindən transfert vergilərin ödənilməsi zərurəti də yaranmır.

İstehlak vergilərinin minimallaşdırılması. Fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırması üçün maraq kəsb edən əsas istehlak vergiləri əlavə dəyər vergisi, aksizlər və zinət əşyalarına vergilərdir. Bu vergilərin minimallaşdırılması mexanizmi kifayət qədər sadədir. Əmtəə və xidmətləri onların ucuz olduğu ölkələrdə əldə etmək lazımdır, çünki onun son qiymətinə bütün mümkün dolaylı vergilər əvvəlcədən daxil edilir.

Əlavə dəyər vergisini minimallaşdırmaq üçün malları xarici dövlətdə almaq əlverişlidir, çünki daxildə və xarici dövlətdə qiymətlər tam üst-üstə düşdükdə belə ƏDV-yə ekvivalent məbləğdə güzəşt əldə etmək olar. Xarici turistlər arasında populyar olan *Tax Free* mağazalar şəbəkəsi buna əsaslanır. Məsələn, digər dövlətlərin vətəndaşları Avropa İttifaqının üzvü olan ölkədə müəyyən məbləğdə mal alarkən pasport təqdim etməklə İttifaqın sərhədlərini tərk edərkən malın dəyərinin 10-15 faizini geri almağa təminat verən *Tax Free* çekləri almaq olar. Buna görə də digər bərabər şərtlər daxilində xarici dövlətdə *Tax Free* mağazaları vasitəsilə mal almaq 10-15 faiz- ucuz başa gəlir.

Aksizləri və zinət əşyalarına vergiləri minimallaşdırmaq üçün aksizli malları və zinət əşyalarını belə vergilərin səviyyəsinin aşağı olduğu ölkələrdə almaq olar. Məsələn, Skandinaviya dövlətlərinin vətəndaşları spirtli içkiləri və tütün məmulatlarını qonşu dövlətlərdə alırlar ki, bu da nəzərəcarpacaq qənaətə səbəb olur. Lakin bu zaman milli gömrük xidmətlərinin nəzarət etdiyi məhdudiyətə əməl etmək lazımdır.

Bahalı məhsulların, məsələn zinət əşyalarının, məişət texnikasının alınması üçün populyar yer isə xaricilər üçün xüsusi ticarət zonalarının olduğu ölkələrdir. Məsələn, zinət əşyaları, bahalı avtomobil və digər məişət əşyaları alan turistlər üçün əsil «cənnət» xüsusi ticarət zonalarının fəaliyyət göstərdiyi Birləşmiş Ərəb Əmirlikləridir.

Rüsumsuz ticarətin inkişafına sərhəd və gömrük nəzarəti postlarında təşkil edilmiş *Dutee Free* mağazalar şəbəkəsi də öz töhfəsini verir. İlk *Dutee Free* 1947-ci ildə İrlandiyanın Şennon aeroportunda yaradılmışdır. *Dutee Free* mağazaları vasitəsilə dorlayı vergiləri nəzərəcarpacaq dərəcədə azaltmaq olar.

Gəlirlərin repatriasiyasına vergilərin minimallaşdırılması. Əgər fiziki şəxs xarici yurisdiksiyadan dividendlər, faizlər və royalti şəklində gəlir əldə edərsə, onda bu gəlirlər həmin şəxsin olduğu yurisdiksiyaya köçürüldükdə ərazi prinsipinə əsasən ödəniş mənbəyində repatriasiya vergilərinə məruz qalırlar. Belə məsələlərin həlli zamanı trast şirkətin yaradılması köməyə çatır. Beynəlxalq vergi sazişləri olan ölkədə trast şirkət yaradılır və bu şirkət gəlirləri onların əldə edildiyi ölkədən son istehlakın həyata keçirildiyi ölkəyə köçürməklə məşğul olur. Aşağıdakı kimi misala baxaq.

Avstraliyalı yazıçı Rusiyada öz kitabını nəşr etdirir və 100000 ABŞ dolları məbləğində qonorar alır. Rusiya qanunvericiliyinə görə bu gəlir xaricə köçürülərkən onun ümumi məbləğindən 20 faiz vergi tutulmalıdır. Bu vergini ödəmək üçün avstraliyalı yazıçı özünün müəllif hüquqlarını reallaşdıran holland şirkəti vasitəsilə hərəkət edə bilər. Rusiya ilə Hollandiya arasında və Hollandiya ilə Avstraliya arasında olan qarşılıqlı sazişlərə əsasən gəlirlərin repatriasiyasından vergi tutulmur. Deməli Rusiyada müəllif hüquqlarından əldə edilən gəlir heç bir vergi tutulmadan Hollandiyadakı trast şirkətə köçürülür, həmin trast şirkət isə heç bir vergi ödəmədən bu məbləği Avstraliyaya köçürür. Avstraliyada qonorarın məbləği yazıçının məcmu gəlirinin tərkibinə daxil edilir və ondan avstraliya qanunvericiliyinə uyğun olaraq fərdi gəlir vergisi tutulur.

10.5. Beynəlxalq ikiqat vergitutma və onun tənzimlənməsi üsulları.

Dünya birliyinin iqtisadi sisteminin inteqrasiyası və 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, beynəlxalq ikiqat vergitutma və həmçinin antivergitutma ilə bağlı ziddiyyətli vəziyyətlərin yaranmasına gətirib çıxarır.

Beynəlxalq ikiqat vergitutma hər hansı bir vergi ödəyicisinin eyni bir vergitutma obyektinin iki və daha çox ölkədə eyni zamanda vergiyə cəlb edilməsidir. Beləliklə, ikiqat vergitutmanı müəyyən edən göstəricilər aşağıdakılardır:

- vergitutma obyektinin eyniliyi;
- vergitutma subyektini eyniliyi;
- vergilərin ödənilmə müddətinin eyniliyi;
- vergi ödənişlərinin identik olması.

Beynəlxalq ikiqat vergitutmaya bir qayda olaraq fiziki və hüquqi şəxslərin gəlir və əmlakının vergiyə cəlb edilməsi zamanı rast gəlinir. Onun yaranmasının əsas səbəbi dövlətin suverenliyi prinsipindədir ki, bu da dövlətin öz sərhədləri daxilində yerinə yetirilməsi məcburi olan qanunvericilik aktlarını qəbul etməsi kimi müstəsna hüququnun olmasını nəzərdə tutur. Bunun da nəticəsində hər bir ölkənin milli vergi qanunvericiliyi müəyyən uyğunsuzluqlara gətirib çıxaran özünəməxsus xüsusiyyətlərə malik olur. Məsələn, bir neçə dövlət eyni bir subyekti öz vergi ödəyicisi hesab edir və ya hər hansı bir ölkənin ərazisində yerləşən vergitutma obyektini həm bu, həm də digər bir ölkənin qanunvericiliyinə əsasən vergitutma obyektini hesab olunur.

Beynəlxalq ikiqat vergitutmanın əksi kimi antivergitutma çıxış edir. Antivergitutma da, ikiqat vergitutma kimi müxtəlif ölkələrin vergi sistemlərinin uyğunsuzluğunun nəticəsində yaranır. Bu zaman ölkələrdən heç biri hər hansı bir vergi ödəyicisini və ya obyektini özününkü hesab etmir. Məsələn, Fransanın vergi yurisdiksiyası yalnız onun ərazisində əldə edilmiş gəlirlərlə məhdudlaşır. Deməli, fəaliyyətini vergi dərəcəsinin aşağı olduğu ölkəyə keçirməklə fransız şirkəti nəzərəcarpacaq qənaət əldə etmiş olur.

Bundan başqa Böyük Britaniyada yaradılan və ABŞ-dan idarə edilən şirkətə baxaq. Böyük Britaniyada faktiki rəhbərlik mərkəzi ölkədə olan şirkətlər rezident sayıldığından bu şirkət Böyük Britaniyanın rezidenti

hesab olunmur. ABŞ-da isə rezidentlik meyarı şirkətin yaradıldığı yer hesab olunduğundan həmin şirkət ABŞ-ın da rezidenti sayılır. Beləliklə şirkət yalnız gəlir vergisinə cəlb ediləcək.

Beləliklə, antivergitutma və beynəlxalq ikiqat vergitutma üçün ümumi olan onların yaranma səbəbidir. Bu səbəb ayrı-ayrı ölkələrin qanunvericilik normaları arasında olan uyğunsuzluqlardır. Fərq isə ondadır ki, ikiqat vergitutma əlavə vergi yükünün yaranmasına, antivergitutma isə vergi yükünün azalmasına səbəb olur.

Beynəlxalq hüquqda beynəlxalq ikiqat vergitutmanı qadağan edən ümumi müddəalar yoxdur. Hər bir dövlət milli vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq öz ərazisində vergi tutmaq sahəsində müstəsna hüquqa malikdir. Buna görə də praktikada beynəlxalq ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması üçün daxili vergi qanunvericiliyinin uyğun normaları ilə bağlı olan və başqa ölkələrlə razılaşdırılmadan hökumət tərəfindən birtərəfli qaydada həyata keçirilən tədbirlərdən və həm də ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması barədə bağlanmış beynəlxalq sazişlərdən istifadə edilir.

Beynəlxalq ikiqat vergitutmanı aşağıdakı üç yolla tənzimləmək olar.

1. Bütün ölkələr vergitutmanın ya rezidentlik, ya da ərazi prinsipinə əməl etməlidirlər. Rezidentlik prinsipi hüquqi və ya fiziki şəxsin hüquqi ünvanının yerləşdiyi yer üzrə məsuliyyətini nəzərdə tutur. Bu prinsipə əsasən təsərrüfat subyektinin kommertiya əməliyyatları apardığı bütün yurisdiksiyalarda əldə etdiyi gəlir fiziki və ya hüquqi şəxsin rezidenti olduğu ölkədə gəlir vergisinə cəlb olunur. Ərazi prinsipinə əsasən isə hər hansı bir yurisdiksiyada əldə edilmiş gəlir elə həmin yurisdiksiyada da vergiyə cəlb olunur. Hər bir ölkə öz vergi suverenliyindən istifadə edərək bütün mümkün gəlir mənbələri hesabına öz büdcəsinə əlavə vergi gəlirləri cəlb etməyə can atır. Buna görə də rezidentlik və ərazi prinsiplərinin kombinasiyasından istifadə olunur.

Birbaşa vergilər üçün rezidentlik və ərazi prinsipinin tətbiqinin müqayisəsini cədvəl 10.2-nin köməyi ilə aparmaq olar.

Formal olaraq rezidentlik prinsipinin tətbiq edilməsində inkişaf etmiş iqtisadiyyatı olan ölkələr daha maraqlıdırlar. Çünki bu prinsip eyni zamanda bir neçə ölkədə fəaliyyət göstərən transmilli şirkətlərin bütün qlobal gəlirlərini vergiyə cəlb etməyə imkan verir. Ərazi prinsipi isə mahiyyətə transmilli şirkətlərin gəlirlərinin yarandığı ölkələr, başqa sözlə kapital idxal edən ölkələr üçün xarakterikdir. Bu ölkələrdən dividendlər, faizlər və royalti şəklində gəlirlərin çıxarılması repatriasiya vergilərinin tutulmasına gətirib çıxarır.

Real olaraq isə həm iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələr, həm də inkişaf etməkdə olan ölkələr özlərinin vergi suvereniteti hüququndan istifadə edərək hər iki prinsipi tətbiq edirlər. Bu isə beynəlxalq ikiqat vergitutmaya gətirib çıxarır.

Cədvəl 10.2.

Birbaşa vergilər üçün rezidentlik və ərazi prinsiplərinin müqayisəsi.

Rezidentlik prinsipi	Ərazi prinsipi
Vergi ödəyicisinin maddi və sosial vəziyyətinin bütün elementləri nəzərə alınır, belə ki, yalnız vergi ödəyicisinin daimi yerləşdiyi ölkə onun işlərinin vəziyyətini tam qiymətləndirmək və gəlirlərini ədalətlə vergiyə cəlb etmək imkanına malikdir.	Vergidən yayınma imkanları məhduddur, çünki gəlirin yarandığı mənbədə vergi tutulur; ərazi prinsipinin tətbiq edilməsi xalis gəlirə nəzərən məcmu gəlirin izafi vergiyə cəlb olunmasına gətirib çıxarmır.
Kapital ixrac edən ölkələr üçün bu prinsip əlverişlidir.	Kapital idxal edən ölkələr üçün bu prinsip əlverişlidir.
Bu prinsipə əsasən korporasiyaların mənfəət vergisi, fərdi gəlir vergiləri, mülkiyyət vergiləri və transfert vergiləri ödənilir.	Bu prinsipə əsasən gəlirlərin repatriasiyasına görə (gəlirin xarici rezidentin xeyrinə dividendlər, faizlər və royalti şəklində bölüşdürülməsi) vergilər ödənilir.
Baxılan yurisdiksiyanın rezidentlərinin xaricdə vergitutmadan azad olan bütün gəlirləri vergitutma bazasıdır.	Baxılan ölkədə istifadə edilən və son rezidentliyindən asılı olmayaraq istehsalın bütün amillərindən alınan gəlirlər vergitutma bazasıdır.

Dünya təcrübəsində xalis şəkildə rezidentlik prinsipi fiziki şəxslərin vergiyə cəlb edilməsi üçün xarakterikdir. Fiziki şəxslər ikiqat vergitutmaya məruz qalırlarsa xarici dövlətlər ya öz qeyri-rezidentlərini fərdi gəlir vergisindən azad edirlər, ya da belə şəxslərin gəlirləri üçün aşağı vergi dərəcələri tətbiq edilir.

Korporasiyalar üçün isə vergitutmanın hər iki prinsipinin tətbiqi xarakterikdir. Rezidentlik prinsipinə əsasən korporasiyaların bütün gəlirləri vergiyə cəlb olunur, ərazi prinsipinə əsasən isə qeyri-rezidentlərdən vergi tutulur.

Bir sıra ölkələr öz rezidentlərinə münasibətdə ərazi prinsipindən istifadə edirlər, yəni rezidentlərinin öz yurisdiksiyalarındakı gəlirlərini ver-

giyə cəlb edirlər. Rezidentlərin bütün xarici gəlirərini isə ölkə daxilində vergitutmadan azad edirlər. Məsələn, korporasiyaların gəlirlərinin vergiyə cəlb edilməsində Fransa və İsveçrə bu üsuldan istifadə edir.

Əlavə dəyər vergisinə münasibətdə birbaşa vergilər üçün rezidentlik və ərazi prinsipinə analogi olaraq təyinat yeri və mənşə ölkəsi prinsiplərindən istifadə olunur.

Təyinat yeri prinsipi nəzərdə tutur ki, istehsal edildiyi yerdən asılı olmayaraq son istehlak üçün baxılan yurisdiksiyaya gətirilən bütün mal və xidmətlərdən əlavə dəyər vergisi tutulur. Bu prinsipə əsasən ƏDV son istehlaka vergidir, idxal bu vergiyə cəlb olunur, ixrac isə bu vergidən azaddır.

Mənşə ölkəsi prinsipi isə nəzərdə tutur ki, son istehlak yerindən asılı olmayaraq baxılan ölkədə istehsal edilmiş bütün mal və xidmətlərdən ƏDV tutulur. Bu halda isə ixrac vergiyə cəlb olunur, idxal isə vergidən azaddır, və ƏDV məhsul istehsalına tətbiq olunan vergidir.

Hal-hazırda dünya təcrübəsində təyinat yeri prinsipinə əsasən tutulan ƏDV tətbiq edilir, yəni ixrac vergitutmadan azaddır, idxal isə vergiyə cəlb edilir. Bu verginin ödənilməsinin düzgünlüyünə nəzarəti vergi orqanları ilə yanaşı gömrük orqanları da həyata keçirirlər.

2. Hər bir dövlət tərəfindən vergi kreditləri və vergi əvəzləşdirmələri sistemi vasitəsi ilə ikiqat vergitutmanın tənzimlənməsi üzrə birtərəfli qaydada daxili qanunvericilik aktlarının qəbul edilməsi.

Vergi əvəzləşdirmələri sistemi nəzərdə tutur ki, xarici hüquqi və ya fiziki şəxslərin ərazi prinsipi üzrə yaranmış gəlirindən xarici yurisdiksiyada ödədikləri verginin məbləği, rezidentləri olduqları yurisdiksiyalarda hüquqi şəxslərin vergiyə cəlb olunan mənfəətlərinin məbləği, fiziki şəxslərin isə vergiyə cəlb olunan gəlirlərinin məbləği hesablanarkən nəzərə alınır.

Vergi kreditləri sistemi isə fiziki və ya hüquqi şəxslərə xaricdə ödədikləri verginin məbləğini rezidentləri olduqları yurisdiksiyada yaranmış vergi öhdəliklərinin məbləğindən çıxmaq hüququ verir. Aşağıdakı kimi misala baxaq.

H korporasiyasının gəlirlərinin mənbəyi olan **A** xarici ölkəsindən, **H** korporasiyasının rezidenti olduğu **B** ölkəsinə 100 vahid gəlir repatriasiya edilir. **A** ölkəsində vergi dərəcəsi 30 faiz, **B** ölkəsində isə 40 faizdir. Vergi əvəzləşdirmələri sistemi tətbiq edilərkən aşağıdakıları alırıq:

A ölkəsində H korporasiyasının vergi öhdəliyi
 $100 \times 30\% = 30$ vahid
B ölkəsində H korporasiyasının vergi öhdəliyi
 $(100 - 30) \times 40\% = 28$ vahid
Ödənilmiş vergilərin ümumi məbləği
 $30 \text{ vahid} + 28 \text{ vahid} = 58 \text{ vahid}$

Vergi krediti sistemindən istifadə etdikdə isə aşağıdakıları alırıq:

B ölkəsində hesablanmış verginin məbləği
 $100 \times 40\% = 40$ vahid
A ölkəsində ödənilmiş verginin (vergi kreditinin) məbləği
 $100 \times 30\% = 30$ vahid
B ölkəsində ödənilməli olan verginin məbləği
 $40 \text{ vahid} - 30 \text{ vahid} = 10 \text{ vahid}$.
Ödənilmiş vergilərin ümumi məbləği
 $30 \text{ vahid} + 10 \text{ vahid} = 40 \text{ vahid}$

Misallardan göründüyü kimi vergi kreditləri sistemi vergi əvəzləşdir-mələri sisteminə nəzərən beynəlxalq ikiqat vergitutmanın ağırlığını daha çox yüngülləşdirir.

3. İkiqat beynəlxalq vergitutma probleminin beynəlxalq vergi sazişlə-ri bağlanması yolu ilə tənzimlənməsi.

Qeyd etmək lazımdır ki, ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması problemini birtərəfli qaydada həll etmək mümkün deyildir. Çünki bu zaman dövlətlər aşağıdakı iki məqsədi güdürlər:

- büdcəyə kifayət miqdarda vergi daxilolmalarının təmin edilməsi;
- iqtisadi inkişaf üçün optimal şəraitin yaradılması.

Buna görə də ikiqat vergitutma probleminin həlli dövlətlərin milli vergi siyasətlərinin beynəlxalq səviyyədə koordinasiyasını tələb edir.

10.6. Beynəlxalq vergi sazişləri.

Beynəlxalq vergi sazişləri aşağıdakı məqsədləri güdür:

1. İkiqat vergitutmanın tənzimlənməsi;
2. Hər hansı bir ölkənin başqa bir ölkədə xarici iqtisadi fəaliyyətlə məş-ğul olan təsərrüfat subyektlərinin maraqlarının müdafiəsi, vergitutma nöqtəyi-nəzərindən onlara ayrı-seçkilik edilməməsi. Əgər hər iki ölkənin

hökumətləri arasındakı qarşılıqlı razılaşmaya əsasən xarici iqtisadi fəaliyyətin subyektləri üçün əlverişli vergi mühiti təmin edilirsə, bundan hər iki dövlət faydalanmış olur. Bu faydanı kapital ixrac edən ölkə öz rezidentlərinin qlobal gəlirlərindən tutulan vergilər şəklində, kapital idxal edən ölkə isə iqtisadiyyata xarici investisiyaların cəlb edilməsi şəklində əldə edir. Beləliklə, son nəticədə beynəlxalq vergi sazişləri beynəlxalq kommersiya fəallığının yüksəlməsinə, ölkələr arasında kapital axınının artmasına səbəb olur.

3. Vergidən yayınmanın müxtəlif üsullarına qarşı hər bir ölkədə mübarizə aparılması. Fiskal orqanlar arasında informasiya mübadiləsinin köməyi ilə, ilkin təhqiqatların aparılması və qanunsuz yollarla vergidən yayınanların tutulması yolu ilə hər bir dövlət öz vergi suverenliyini qoruyub saxlayır.

4. Dövlət və vergi ödəyiciləri arasında ortaya çıxan mübahisəli məsələlərin tənzimlənməsi prosedurunun işlənilib hazırlanması. Hal-hazırda fiskal sahədə dövlətlər arasındakı qarşılıqlı münasibətlər beynəlxalq vergitutmada yaranan problemlərin həllinə əhəmiyyətli dərəcədə kömək edən ikitərəfli və ya çoxtərəfli sazişlərin bağlanması yolu ilə qurulur.

Maliyyə sahəsində dövlətlərin qarşılıqlı fəaliyyətinin ilk forması hələ XIX əsrdən məlumdur. 1843-cü ildə Belçika ilə Fransa, 1845-ci ildə isə Belçika ilə Hollandiya arasında vergitutma sahəsində inzibati köməyin göstərilməsi və fiskal informasiya mübadiləsinə dair sazişlər bağlanmışdır. Hal-hazırda vergitutma məsələlərini tənzimləyən minlərlə dövlətlərarası sazişlər mövcuddur.

Ümumi və xüsusi beynəlxalq konvensiyalar mövcuddur. Ümumi sazişlər fəaliyyətin bütün sahələrində gəlir və kapitalın ikiqat vergiyə cəlb olunmasının qarşısının alınması məsələlərini tənzimləyirlər. Xüsusi vergi sazişləri isə sahibkarlıq fəaliyyətinin konkret sahələrini, məsələn, beynəlxalq nəqliyyat yükdaşımaları sahəsi və s. əhatə edir.

Beynəlxalq vergi konvensiyaları qarşısında duran məsələlər aşağıdakı kimi həll edilir:

1. Beynəlxalq ikiqat vergitutma problemi həll edilərkən xarici iqtisadi fəaliyyətin subyektlərinin gəlirinə münasibətdə vergi yurisdiksiyası məhdudlaşdırılır, konvensiyaların fəaliyyətinin şamil edildiyi şəxslər müəyyənləşdirilir, fiziki və hüquqi şəxslərin vergi xərclərinin azaldılmasını təmin edən və ikiqat vergitutmanı tənzimləyən sxemlərdən istifadə edilir.

2. Vergi ödəyiciləri arasında ayrı-seçkiliyə yol verilməməsi üçün xarici dövlətdəki vergi yükü ilə ölkə daxilindəki vergitutmanın ağırlığı bir-biri ilə uzlaşdırılır.

3. Saziş bağlayan ölkələr arasındakı informasiya mübadiləsi və onların fiskal orqanları arasındakı qarşılıqlı əlaqələr vergidən yayınma ilə mübarizədə əhəmiyyətli rol oynayır.

4. Vergitutmada meydana çıxan mübahisəli məsələlər məhkəmə instansiyalarına şikayət verilməsi yolu ilə tənzimlənir.

Beynəlxalq vergi sazişlərinin əsas xüsusiyyəti ondadır ki, beynəlxalq hüququn elementi kimi onlar yerli qanunvericilikdən üstün tutulurlar.

Dünya praktikasında ümumi vergi sazişlərinin iki modeli mövcuddur: İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatının (İƏİT) təklif etdiyi model və Birləşmiş Millətlər Təşkilatının (BMT) təklif etdiyi model.

İƏİT-nin modelindən iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələr arasında ikitərəfli vergi sazişləri bağlanarkən istifadə edilməsi tövsiyyə olunur. Bu model 1977-ci ildə işlənib hazırlanmışdır. Onun əsasını rezidentlik prinsipi təşkil edir. Bu prinsipə əsasən gəlirin götürüldüyü ölkə qeyri-rezident hüquqi və fiziki şəxslərin gəlirinə münasibətdə öz vergi yurisdiksiyasını əhəmiyyətli dərəcədə məhdudlaşdırır və gəlir vergi ödəyicisinin rezident hesab olunduğu ölkədə vergiyə cəlb olunur. Mənfəətin faizlər, dividendlər və royalti şəklində repatriasiyası üçün ya verginin azaldılmış dərəcəsi, ya da vergilərdən tamamilə imtina edilməsi nəzərdə tutulur.

Ancaq İƏİT-nin təklif etdiyi modeldən iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş və inkişaf etməkdə olan ölkələr arasındakı münasibətlərdə istifadə etmək olmaz, çünki bu model inkişaf etməkdə olan ölkələri öz ərazilərində yaranan gəlirin bir hissəsindən məhrum edir.

Transmilli korporasiyaların vergiyə cəlb edilməsindən inkişaf etməkdə olan ölkələrə müəyyən gəlir əldə etməyə təminat vermək üçün BMT 1979-cu ildə vergi sazişinin alternativ modelini işləyib hazırlamışdır. İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrlə inkişaf etməkdə olan ölkələr arasındakı münasibətlərdə bu modeldən istifadə edilməsi tövsiyyə olunur. BMT-nin təklif etdiyi modeldə inkişaf etməkdə olan ölkələrin ərazilərində yaranan bütün gəlirləri vergiyə cəlb etməyə və həmçinin mənfəətin repatriasiyasının İƏİT-nin təklif etdiyi modeldə nəzərdə tutulandan daha yüksək dərəcə ilə vergiyə cəlb edilməsinə imkan verən ərazi prinsipindən geniş surətdə istifadə olunur.

Azərbaycan Respublikası da öz xarici vergi siyasətində beynəlxalq vergi sazişlərindən geniş surətdə istifadə edir. Beynəlxalq vergi sazişləri ölkədəki investisiya mühitinə müsbət təsir göstərir. Azərbaycan Respublikasının xarici dövlətlərlə bağladığı beynəlxalq vergi sazişləri barədə məlumatlar cədvəl 10.3-də əks olunub.

Cədvəl 10.3.

Azərbaycan Respublikasının vergi məsələlərinə dair
beynəlxalq müqavilələri (01 yanvar 2004-cü il tarixə).

Nö	Beynəlxalq müqavilə	Digər tərəf (tərəflər)	Tətbiq edilən tarix	İnzibati yardımın formaları	Tətbiq edilən vergilər	İnzibati yardımın icra müddəti
1	İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında	Almaniya	16.07.1995	İnformasiya mübadiləsi	Gəlir, əmlak və torpaq vergiləri	X
2	İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında	Avstriya	01.01.2002	İnformasiya mübadiləsi	Gəlir, mənfəət əmlak və torpaq vergiləri	X
3	İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında	Belarus	01.01.2003	İnformasiya mübadiləsi	Gəlir, mənfəət və əmlak vergiləri	X
4	İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında	Böyük Britaniya	18.10.1991	İnformasiya mübadiləsi	Gəlir və mənfəət vergiləri	X
5	İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında	Gürcüstan	01.01.1998	İnformasiya mübadiləsi	Gəlir, mənfəət və əmlak vergiləri	X
6	İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında	Qazaxıstan	01.01.1998	İnformasiya mübadiləsi	Gəlir, mənfəət və əmlak vergiləri	X
				Vergi tələblərinin alınması (Əməkdaşlıq və qarşılıqlı yardım haqqında Sazişə istinadən)	Bütün vergilər	
7	İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında	Moldova	01.01.2000	İnformasiya mübadiləsi	Gəlir, mənfəət və əmlak vergiləri	X

8	İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında	Norveç	01.01.1997	İnforma-siya mübadiləsi	Gəlir, mənfəət, əmlak və torpaq vergiləri	X
				Vergi tələblərinin alınması	Bütün vergilər	
9	İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında	Özbəkis-tan	01.01.1997	İnforma-siya mübadiləsi	Gəlir, mənfəət və əmlak vergiləri	X
10	İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında	Ruminiya	01.01.2005	İnformasiya mübadiləsi, vergi tələblərinin alınması, gəlir, mənfəət, əmlak və torpaq vergiləri		X
11	İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında	Rusiya	01.01.1999	İnforma-siya mübadiləsi	Gəlir, mənfəət və əmlak vergiləri	X
12	İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında	Ukrayna	01.01.2001	İnforma-siya mübadiləsi	Gəlir, mənfəət və əmlak vergiləri	X
13	Vergi orqanları arasında əməkdaşlıq haqqında	Ukrayna	20.02.2003	İnformasiya mübadiləsi, vergi tələblərinin alınması	Bütün vergilər	X
14	Vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsi məsələləri üzrə əməkdaşlıq və qarşılıqlı yardım haqqında	Rusiya	27.04.2001	İnformasiya mübadiləsi	Bütün vergilər	X
15	Vergi qanunvericiliyinin pozulması ilə mübarizə sahəsində əməkdaşlıq və məlumat mübadiləsi haqqında	Rusiya	05.04.2002	İnformasiya mübadiləsi	Bütün vergilər	X
16	Vergi qanunvericiliyinə əməl olunması üzrə əməkdaşlıq və qarşılıqlı yardım haqqında	Gürcü-stan	10.07.1997	İnformasiya mübadiləsi, vergi tələblərinin alınması	Bütün vergilər	İcra müm-kün ol-madıq-da, bu barədə 1 ay ərzində məlumat vermək

17	Vergi qanunvericiliyinin pozulması ilə mübarizə sahəsində əməkdaşlıq, qarşılıqlı yardım və məlumat mübadiləsi haqqında	Özbəkistan	04.08.1997	İnformasiya mübadiləsi	Bütün vergilər	1 ay
18	Vergi qanunvericiliyinə əməl olunması məsələləri üzrə əməkdaşlıq və qarşılıqlı yardım haqqında	Qazaxıstan	18.09.1998	İnformasiya mübadiləsi	Bütün vergilər	İcra mümkün olmadıqda, bu barədə 1 ay ərzində məlumat vermək
19	Vergi qanunvericiliyinə əməl olunması məsələləri üzrə əməkdaşlıq və qarşılıqlı yardım haqqında	Moldova	08.01.1999	İnformasiya mübadiləsi	Bütün vergilər	İcra mümkün olmadıqda, bu barədə 1 ay ərzində məlumat vermək
20	Vergi məsələləri üzrə qarşılıqlı yardım haqqında Strasburq Konvensiyası 1988-ci il	ABŞ Belçika Dani-marka İsveç İslandiya Finlandiya Fransa Niderlad Norveç Polşa	***	İnformasiya mübadiləsi vergi tələblərinin alınması	Bütün vergilər	X
21	MDB iştirakçısı olan dövlətlər arasında vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsi və bu sahədə pozuntularla mübarizə məsələləri üzrə qarşılıqlı yardım haqqında	Belarus Qazaxıstan Qırğızıstan Rusiya Tacikistan Moldova Ukrayna	22.10.2002	İnformasiya mübadiləsi, vergi tələblərinin alınması	Bütün vergilər	İcra mümkün olmadıqda, bu barədə 1 ay ərzində məlumat vermək

*** Konvensiya Azərbaycan tərəfindən imzalanmışdır, hazırda qoşulma prosedurları həyata keçirilir.

10.7. Beynəlxalq vergitutmada ofşor mexanizmlərin tətbiqi.

Ofşor (off-shore) ingilis sözü olub «sahildən aralı» deməkdir. Bu termindən ilk dəfə ötən əsrin 50-ci illərinin axırlarında ABŞ-da nəşr olunan qəzetlərdən birində dərc olunan məqalədə istifadə edilib. Bu məqalədə vergi yükünü azaltmaq üçün öz fəaliyyətini vergi yükünün yüngül olduğu əraziyə keçirən bir şirkətdən bəhs edilirdi.

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:

- 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 kommertiya sirtinə əməl edilməsi, siyasi sabitlik, sahibkarlıq fəaliyyətinin təhlükəsizliyinə zəmanət verilməsi və sairidir. Bundan əlavə ofşor zonaların aşağıdakı xüsusiyyətləri onları xarici investitorlar 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 məhdudiyətin 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.

Məsələn, «vergi cənnəti» adlandırılan Antil adalarında heç bir vergi yoxdur, ofşor şirkətlərin təsisçiləri barədə heç bir məlumat verilmir. Dövlət büdcəsinin gəlirinin 25 faizi bu fəaliyyətdən əldə olunan vəsaitlər hesabına formalaşır, işləyən əhəlinin 7 faizi ofşor şirkətlərə xidmət sahəsində çalışır.

Ofşor şirkətlərin üstünlüyü yalnız beynəlxalq iqtisadi fəaliyyət zamanı özünü büruzə verir. Bir qayda olaraq pul vəsaitləri real faizlərlə maskalanmış yalançı dividentlər, lizinq ödənişləri, sığorta haqları,

göstərilən xidmətlərə görə haqqlar və s. şəkildə xarici ölkələrə keçirilir, ikiqat 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.

Ofşor biznesin miqyasının genişlənməsi və yeni-yeni vergi sığınacaqlarının peyda olması ilə əlaqədar olaraq daha əlverişli yurisdiksiyanın seçilməsi getdikcə mürəkkəbləşir. Dünya ölkələrinin şirkətin yerləşdiyi ölkəyə inamın azalma dərəcəsi əsasında «coğrafi təsnifatı» bu problemi müəyyən dərəcədə həll etməyə imkan verir. Bu təsnifata əsasən dünya ölkələri aşağıdakı beş qrupa bölünürlər:

1. Qərbi Avropanın aparıcı dövlətləri;
2. Qərbi Avropanın kiçik dövlətləri və Şərqi Avropanın bir sıra dövlətləri;
3. Aralıq dənizi hövzəsi dövlətləri;
4. Asiya – Sakit okean hövzəsi dövlətləri;
5. Karib hövzəsi dövlətləri.

İlk üç qrupa daxil olan dövlətlər işgüzar aləmdə yüksək nüfuza malikdirlər. Avropanın vergi sığınacağı olan ölkələri beynəlxalq vergi sazişləri şəbəkəsinə malikdirlər ki, korporativ və fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırmasında bunlardan müvəffəqiyyətlə istifadə etmək olar. Bu dövlətlərin rezidenti olan şirkətlərə vergi orqanlarının elə bir iddiası olmur.

Asiya – Sakit okean hövzəsi dövlətləri Uzaq Şərqdə aparılan əməliyyatlar üçün əlverişlidir. Bu ilk növbədə Asiya – Sakit okean hövzəsinin dünya elektron, maşınqayırma, kimya və yüngül sənaye istehsalının mərkəzi kimi tanınması ilə əlaqədardır.

Karib hövzəsi dövlətləri isə əsasən Şimali Amerika dövlətləri ərazisində qeyri-leqal biznes yolu ilə əldə edilmiş «çirkli» pulların təmizləndiyi ərazi hesab olunur. Karib dənizinin adaları məşhur beynəlxalq kurortlar olduğundan onlar yalnız mötəbər şirkət və bankların deyil, həm də fərdi turistlərin də diqqətini cəlb edirlər.

Baham, Bermud və Kayman adalarının müəyyən mənada dünyanın aparıcı maliyyə mərkəzlərinə aid edilmələrinə baxmayaraq, inkişaf etmiş ölkələrin fiskal orqanları bu adaların rezidentlərinə xüsusi diqqət yetirirlər.

Yuxarıdakı qruplara daxil olan ölkələrdə vergitutma rejimlərini aşağıdakı cədvəllərin köməyi ilə xarakterizə etmək olar.

Asiya – Sakit okean regionunun mülayim vergi rejimli ölkələrinin vergiləri

Ölkələr	Vergi dərəcəsi, %					ƏDV-nin standart dərəcəsi	Vergi sazişləri
	Mənfəət vergisi	Fərdi gəlir vergisi	Mənfəətin bölüşdürülməsinə vergilər				
			Dividendlər	Faizlər	Royalti		
Vanuatu	-	-	-	-	-	-	Yox
Honkong	17,5	15	-	-	1,75	-	Yox
Sinqapur	33	3,5-33	33	33	33	-	Var

Qərbi Avropanın mülayim vergi rejimli dövlətlərinin vergiləri.

Ölkələr	Vergi dərəcəsi, %					ƏDV-nin standart dərəcəsi	Vergi sazişləri
	Mənfəət vergisi	Fərdi gəlir vergisi	Mənfəətin bölüşdürülməsinə vergilər				
			Dividendlər	Faizlər	Royalti		
Avstriya	34	10-50	25	22	20	20	Var
Belçika	40	25-55	25	15	15	21	Var
İrlandiya	10-38	27-48	-	27	27	21	Var
Lixtenşteyn	7,5-20	3,6-17	4	-	-	6,5	Var
Lüksemburq	34,32	0-50	25	-	-	17,5	Var
Hollandiya	35	37,5-60	25	-	-	17,5	Var
İsveçrə	3,6-30	0-37	35	35	-	6,5	Var

Karib dənizi regionunun mülayim vergi rejimli ölkələrinin vergiləri.

Ölkələr	Verginin dərəcəsi, %				
	Mənfəət vergisi	Gəlir vergisi	Mənfəətin bölüşdürülməsinə vergilər		
			dividendlər	faizlər	royalti
Angiliya	-	-	-	-	-
Antiqua və Barbuda	40	25	-	40	25
Aruba	27-34	5-32	-	-	-
Baham adaları	-	-	-	-	-
Barbados	40	25-40	15	15	15
Beliz	35	15-40	-	25	25
Bermud adaları	-	-	-	-	-
Britaniya Virciniya adaları	15	3-20	-	-	-
Qrenada	30-40	-	-	-	-
Kayman adaları	-	-	-	-	-
Montserrat	20-30	5-20	-	20	20
Holland Antil adaları	27-34	37-44	-	-	-
Panama	2,5-45	2,5-56	22	22	22
Puerto-Riko	22	9-38	25	17	17
Sent-Kitos və Nevis	40	5-55	-	10	10
Terks və Kaykos adaları	-	-	-	-	-

Mülayim vergi rejimli Qərbi Avropanın kiçik ölkələrinin
və Şərqi Avropa ölkələrinin vergiləri.

Ölkələr	Vergi dərəcəsi, %						Vergi sazişləri
	Mən- fəət vergisi	Fərdi gəlir ver- gisi	Mənfəətin bölüşdürül- məsinə vergilər			ƏDV-nin stan- dart dərəcəsi	
			Divide- ndlər	Faiz- lər	Ro- yalti		
Andorra	-	-	-	-	-	-	Yox
Macarıstan	18	2-48	23	18	18	25	Var
Gernsi adası	20	20	20	20	-	-	Var
Cersi adası	20	20	20	20	-	-	Var
Latviya	20-25	10-25	10	5-10	5-15	18	Var
Monako	33,3	-	-	-	-	18,6	Var
Men adası	20	15-20	20	-	-	17,5	Var

Aralıq dənizi regionunun mülayim vergi
rejimli ölkələrinin vergiləri.

Ölkələr	Vergi dərəcəsi, %						Vergi sazişləri
	Mən- fəət vergis	Fərdi gəlir ver- gisi	Mənfəətin bölüşdürül- məsinə vergilər			ƏDV-nin stan- dart dərəcəsi	
			Divide- ndlər	Faiz- lər	Ro- yalti		
Cəbəllüttarix	35	20-50	35	30-35	30-35	-	Yox
İsrail	10-36	15-50	25	25	30	17	Var
Kipr	20-25	0-40	20	-	-	8	Var
Malta	35	0-35	-	15	-	15	Var

11. VERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİ.

11.1. Vergi tənzimlənməsinin mahiyyəti və üsulları.

Vergi tənzimlənməsi vergi mexanizminin və dövlət vergi menecmetinin ən dinamik və mobil elementlərindən biridir. Vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinin gedişatına operativ müdaxilənin iqtisadi tədbirlər sistemi onun əsasını təşkil edir. Vergi tənzimlənməsinin üsulları elmi cəhətdən əsaslandırılmış vergi konsepsiyasının tərkib hissəsidir.

Əksər ölkələrdə vergi münasibətlərinin tənzimlənməsinə prinsipial yanaşmalar əsas qanunvericilik sənədi olan Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilir. Vergi tənzimlənməsi ərazilərin, təsərrüfat subyektlərinin, əhalinin 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 və büdcənin gəlir və xərclərini balanslaşdırmaq məqsədini güdür. Vergi tənzimlənməsinin üsulları arasındakı fərqi konkret vergi növünün özünəməxsus xüsusiyyətləri və dövlətin qarşısında duran vəzifələr müəyyən edir.

Vergi tənzimlənməsinin məzmunu və məqsədi vergitutma sisteminin tənzimləyici funksiyası ilə müəyyən edilmişdir. Bu proses obyektiv olaraq zəruridir və onun nəticəsi istifadə edilən üsulların iqtisadiyyatın həqiqi vəziyyətinə adekvatlığından asılıdır. 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 gedişatına dövlət müdaxiləsinin iqtisadi cəhətdən məqsədəuyğunluğudur.

İqtisadi inkişaf prosesini təmin etmək və böhran hallarını müvəfəqiyyətlə 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.

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 göstərirlər, bütün qalan hallarda isə güvənirlər. Vergi yığımlarının həcmi isə ehtimal 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 güman 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.

Dövlət tənzimlənməsi üsullarını şərti olaraq birbaşa və dolayı üsullara ayırmaq olar. Birbaşa üsullar hakim-sərəncamverici münasibətlərə əsaslanır. Vergitutma sahəsində siyasətin də aid olduğu dolayı 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. Transfərtlər, subsidiyalar, subvensiyalar, dotasiyalar, 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.

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 dərəcələrindən asılıdır. Burada vergi yığımlarının kritik həddi aşması həm gəlirlərin, həm də büdcə daxilolmalarının kəskin sürətdə azalmasına səbəb olan Laffer effekti fəaliyyət göstərir. Optimal vergi sisteminin qurulması vergi dərəcələrinin iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış həcmindən asılıdır.

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 zamanı, 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 məqsədi ilə 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, penyalər və s. daxildir. Vergi sanksiyaları tənzimləmə prosesində ikili rol oynayırlar. Əvvəla onlar vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsini təmin edirlər, çünki bu öhdəlikləri yerinə yetirməyənlər sanksiyala tətbiq olunur. Digər tərəfdən isə onlar təsərrüfat subyektlərini öz fəaliyyətlərində təsərrüfatçılığın daha səmərəli formalarından istifadə etməyə istiqamətləndirirlər.

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 işlənib 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 sistemlər 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.

Müasir şəraitdə vergi tənzimlənməsi mexanizmlərinin inkişafının əsas şərtlərindən biri fərdi vergi güzəştlərinin sayının azaldılması hesabına vergi tənzimlənməsinin optimallaşdırılmasıdır. Vergi güzəştlərinin yeganə sahibi dünya bazarında rəqabət qabiliyyətli məhsul istehsalçısıdır. Vergi güzəştləri verilməsinin əsas şərti istehsalçıların bazara daxil olmasının start vəziyyətini müəyyənləşdirən amillərdir. Bu amillər istehsalçının yerləşdiyi 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.

11.2. Bazar iqtisadiyyatının vergi tənzimlənməsinə əsas yanaşmalar.

Bazar iqtisadiyyatının inkişafına təsiri nöqteyi-nəzərindən vergilərin rolunun öyrənilməsi makroiqtisadi səviyyədə təsərrüfat münasibətlərinin dövlət tənzimlənməsi mexanizmində vergilərin dörd əsas funksiyasını yerinə yetirdiyini söyləməyə əsas verir. Bu funksiyalar aşağıdakılardır:

- fiskal;
- stabilizirici;
- tənzimləyici;
- birləşdirici.

Fiskal funksiya vergilərin əzəli funksiyasıdır və vergi qoyma nəzəriyyəsinə kifayət qədər öyrənilmişdir. Bütün tədqiqatçılar tərəfindən bu funksiya konkret şəxslərin və təsərrüfat subyektlərinin gəlirlərinin bir hissəsinin dövlətin xeyirinə özgəninkiləşdirilməsi kimi şərh edilir.

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.

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 vergiqoymanın 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 işlənilib hazırlanarkən digər ölkələrdəki vergi iqlimi, vergi dərəcələri kimi xarici amillərin nəzərə alınmasının zəruriliyində özünü biruzə verir.

Vergilərin stabilləşdirici funksiyası öz inkişafını vergi sistemlərinin cəmiyyətdə sosial sabitliyi təmin etmək vəzifəsində tapmışdır. 20-ci 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. Bu fikrin tərəfdarları öz arqumentlərini əksər avropa ölkələrindən fərqli olaraq Çar Rusiyasında əhalinin kasıb təbəqələrinin sosial müdafiəsini təmin edən dövlət proqramının olmaması nəticəsində onlarda radikal hərəkətlərə simpatiyanın artması ilə izah edirdilər.

Amerika tarixçisi R. Payps yazırdı ki, Rusiyadakı inqilabdan sonra Lenin Avropanın digər ölkələrini analoji inqilaba ruhlandırmaq üçün çox qüvvə sərf etdi, lakin müvəffəqiyyət qazanmadı. Fəhlələr heç də hökuməti devirməyə cəhd etmirdilər, çünki əldə etdikləri müavinət və pensiyaları ilə risk etmək istəmirdilər.

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrin əksəriyyətində vətəndaşların iqtisadi çətinliklərdən müdafiəsini təmin edən sosial müdafiə şəbəkələri mövcuddur. Sosial müdafiə tədbirlərinə işsizliyə görə müavinətlərin verilməsi, az təminatlı ailələrə pulsuz tibbi xidmətin göstərilməsi və s.

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

20-ci 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 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.

20-ci 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 qlobal dəyişikliklər müşahidə olunmağa başladı. Ötən əsrin 80 – 90-cı illərdəki islahatların gedişində praktiki olaraq bazar iqtisadiyyatının vergi tənzimlənməsinin yeni konsepsiyası yaradılmış oldu.

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 çəkilirdi. Təsərrüfat fəaliyyətinin tənzimlənməsinin və rəqabətin stimullaşdırılmasının bazar mexanizmlərinə üstünlük verilməyə başlandı.

Beləliklə, 80 – 90-cı illərin 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.

Hal-hazırda biznes fəallığının yüksəldilməsi, sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişaf etdirilməsi üçün vergi nəzəriyyəsi və praktikasının aşağıdakı istiqamətlərinə daha çox diqqət yetirilir.

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

Xüsusi şirkətləri investisiya qoyuluşlarına stimullaşdıran vergi güzəştləri ötən 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 sahələrin investisiyalaşdırılmasına üstünlük verilməsinin təmin edilməsinə, məşğulluğun artırılmasına və digər sosial-iqtisadi problemlərin həllinə dövlətin təsirinin əsas amili oldu.

Bütün qərb ölkələrində korporativ vergilərin tutulması zamanı istifadə edilən güzəşt sisteminin əsas elementləri demək olar ki, eynidir: 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. İntestisiya vergi krediti mahiyyətinə görə xüsusi biznesin kapital qoyuluşunun dövlət tərəfindən maliyyələşdirilməsi, məzmununa görə isə vergi güzəştidir. O, sahibkarları köhnəmiş avadanlıqları yeniləşdirməyə və ya avadanlıq parkını genişləndirməyə investisiya qoyuluşuna stimullaşdırır. İntestisiya vergi krediti bir qayda olaraq avadanlığın dəyərinin müəyyən faizi kimi hesablanır və müəssisənin mənfəət vergisinin məbləğindən çıxılır.

İntestisiya 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 büdcəsinin doldurulmasının səmərəli mənbəyi kimi istehlak vergilərinin, ilk növbədə əlavə dəyər vergisinin fəaliyyət dairəsinin ardıcıl olaraq genişləndirilməsi.

Vergi siyasətinin bu sahələri arasında müəyyən bir əlaqə mövcuddur. İnkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatlı ölkələr istehsal və elmi-texniki xarakterli investisiyaların həcmnin 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 on beş il ərzində iqtisadiyyatın liberallaşdırılması, bazarın özü-özünü tənzimləməsi və fərdi təşəbbüsün stimullaşdırılması kursu elə bu iki istiqamətdəki vergi siyasətinin hesabına təmin edilir.

3. Vergi strukturunda daha bir mühüm dəyişiklik – vergi dərəcələrinin ardıcıl olaraq aşağı salınması siyasəti ilə paralel olaraq vergi güzəştlərinin ixtisar edilməsi yolu ilə əhali və şirkətlərin vergiyə cəlb olunan gəlirlərinin hesablanma bazasının genişləndirilməsidir.

Gəlirlərin vergiyə cəlb olunmasının neytrallığının ardıcıl olaraq yüksəldilməsinin əsasında istehsalın elmi-texniki inkişafının müasir formalarının universallığı və sahələrarası xarakteri durur. Belə ki, 50 – 70-ci illərdə 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 inkişafının 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 çalışır-

dılar. Əgər şirkətlərin gəlirlərinin vergi bazası ardıcıl olaraq genişləndirildisə, şəxsi gəlirlərin vergitutma bazasının genişləndirilməsi gəlirin hesablanma metodologiyasının dəyişdirilməsi ilə müşahidə olunurdu.

4. İstehsalın beynəlmilləşdirilməsi prosesi, kapital miqrasiyası və İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatının üzvü olan ölkələrin milli iqtisadiyyatlarının durmadan artan qarşılıqlı asılılığı bu ölkələri vahid vergitutma strukturunun yaradılmasına sövq edirdi. Fiskal sistemlərinin uyğunlaşdırılması bu ölkələrin xarici iqtisadi siyasətlərinin mühüm tərkib hissələrindən birinə çevrilirdi.

5. Kiçik və orta müəssisələrin geniş yayılması inkişaf etmiş ölkələrin hökumətlərini onların fəaliyyətini stimullaşdıran və vergi yüklərinin ağırlığını yüngülləşdirən kompleks islahatlar həyata keçirməyə sövq etdi.

6. İstehsalın durmadan inkişafı nəticəsində ətraf mühitin çirkləndirilməsi bu sahədə də tədbirlərin görülməsini tələb edirdi. İnkişaf etmiş ölkələrin hökumətləri «ətraf mühiti çirkləndirən pul ödəməlidir» prinsipini əsas tutaraq ekoloji vergilər tətbiq etməyə başladılar.

Beləliklə, 20-ci əsrin sonlarında bazar iqtisadiyyatının və biznes fəaliyyətinin tənzimlənməsində vergilərdən bir mexanizm kimi istifadə edilməsi tamamilə yeni bir forma almış oldu.

11.3. Vergi islahatlarının əsas konsepsiyaları.

Son onilliklərin vergi islahatlarının klassik stimulu hökumətin ölkədəki vergi sistemində ədalətliyyə, sadəliyyə, səmərəliliyyə nail olmaq istəyi və iqtisadi yüksəlişin yolunda olan bütün maneələrin aradan qaldırılması arzusu olmuşdur. Ölkədə qəbul edilmiş vergi normalarının sahibkarlıq və innovasiya fəaliyyətinə stimulları məhdudlaşdırdığı, əhalinin yığımlarının səviyyəsini aşağı saldığı müəyyən edildikdə yeni vergitutma konsepsiyasının işlənilib hazırlanması zərurəti ortaya çıxır. Məsələn, ABŞ-da 1986-cı ildə tammiqyaslı vergi islahatlarından öncə ictimai rəy öyrənilmiş və rəyi soruşulanların 70 faizi ölkədə vergi yükünün bölüşdürülməsindən narazı olduqlarını bildirmiş və vergi islahatlarının aparılmasını zəruri hesab etmişlər.

Vergitutmada islahatlar aparılmasının əsas stimullarından biri həmişə vergi sisteminin sadələşdirilməsi zərurəti olmuşdur. Çünki islahatlar arası dövrdə müvafiq icra hakimiyyəti orqanları tərəfindən vergi

qanunvericiliyinə edilən çoxsaylı əlavələr və düzəlişlər onu xeyli mürəkkəbləşdirir.

Vergi sisteminin mürəkkəbliyi inzibati xərclərin artmasına səbəb olur, vergi ödəyicilərinin ayrı-ayrı qrupları arasında vergi yükünün qeyri-bərabər bölüşdürüldüyü fikrinə inamı artırır. Bununla da vergiqoymada islahatların aparılmasına klassik stimullar ölkədə qərarlaşmış iqtisadi imkanların yol verdiyi hədd daxilində reallaşdırılır.

Vergi ödəyiciləri üzərində nəzarətin məhsuldarlığını təmin etmək üçün hökumət işə götürənlərin üzərinə ödədikləri bütün gəlirlər barədə məlumat vermək vəzifəsini qoyur. Lakin buna baxmayaraq islahatdan islahata vergidən yayınmanın miqyası genişlənir, gizlədilən gəlirlərin məbləği artır.

Qanunvericiliyin nəzərdə tutduğu vergi nəzarətinin bütün üsullarından istifadə etdikdə belə heç bir vergi orqanı pul vəsaitlərinin bütün hərəkətini aşkar etmək və bağlanan bütün kommersiya əqləşmələrinə nəzarət etmək iqtidarında deyildir. Bunun da nəticəsində müəyyən dövrdən bir vergi islahatları aparılması zərurəti yaranır. Hesab edilir ki, hər 5-7 ildən bir əsaslı vergi islahatları aparılmalı, hər 2-3 ildən bir isə qüvvədə olan vergi normalarının səmərəliliyinin dərin təhlili aparılmalıdır. Əgər belə bir təhlil mənfi nəticə çıxarmağa əsas verirsə, onda yubanmadan islahatlar aparmaq lazımdır. Belə bir tendensiya əsasən iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrə xasdır.

Keçid iqtisadiyyatlı ölkələrdə vergi islahatları tədricən, bir eksperimentdən digərinə keçməklə həyata keçirilir. Eksperimentin nəticələri dərindən və hərtərəfli təhlil edilir. Bu cür eksperimentlərin müvəffəqiyyətli olmasını iki əsas məqsədə nail olunması təsdiq edir. Birincisi, bütün mülkiyyətçilərin iqtisadi maraqlarının müvazinəti pozulmamaıdır, ikincisi isə, ölkənin vergi sisteminə 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 edi-

lərsə, o qanunvericilik şəklində təsdiq edilməsi üçün müvafiq orqanlara təqdim edilir və Vergi Məcəlləsində müvafiq dəyişiklik kimi təsdiq edilir.

Vergi islahatları aparılarkən bir qayda olaraq vergilərin tutulmasının əsas prinsipləri dəyişdirilmir. Bu prinsiplər (ədalətlik, neytrallıq, sadəlik və səmərəlilik) vergi qanunvericiliyində aparılması nəzərdə tutulan bütün dəyişikliklərin hamısına şamil edilir.

Vergi qanunvericiliyində edilmiş dəyişikliklərin özünü biruzə verməsi üçün kifayət qədər vaxt tələb olunur. Qısa bir müddət ərzində bu dəyişikliklərin nəticə verəcəyini gözləmək düzgün deyil. Bununla əlaqədar olaraq qarşılıqlı vergi qoymanı optimallaşdırmaq vəzifəsini qoymuş islahatçılar bütün bu faktları nəzərə almalıdırlar.

Vergi islahatları vasitəsilə iqtisadiyyatın stabiləşdirilməsi üzrə səmərəli fəaliyyət aparmaq arzusunda olan dövlətlər üçün vergi ekperimentinin yalnız məzmunu deyil, həm də onun vaxtında və sürətlə həyata keçirilməsi çox əhəmiyyətlidir. Yubanmaq ona gətirib çıxarır ki, iqtisadiyyatda böhran vəziyyəti dərinləşər və həyata keçirilən eksperiment nəzərdə tutulan səmərəni verməz.

Vergitutma sistemindəki dəyişikliklərin vaxtında aparılmasından asılı olaraq ortaya çıxan problemləri aşağıdakı beş qrupda cəmləşdirmək olar:

- vergi siyasətinin dəyişdirilməsi zərurətinə vaxtında gəlinməməsi;
- vergi ekperimentinin aparılmasında olan geriliklər;
- vergi ekperimentinin istiqamət və məzmununun düzgün müəyyənləşdirilməməsi və ekperimentin gedişinə dəyişikliklər edilməsində gecikmələr;
- vergi islahatlarından gözlənilən səmərənin gec əldə edilməsi;
- reallığın düzgün qiymətləndirilməməsi və vergi ilə bağlı digər maliyyə-təsərrüfat normalarına yanlış düzəlişlərin edilməsi.

Vergi qanunlarının fəaliyyətinin mənfi simptonlarına 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 olmaları;
- iqtisadiyyatın bu dəyişiklikləri qəbul etməyə hazır olması.

İqtisadiyyatın vergi qanunvericiliyində aparılan dəyişikliklərə necə reaksiya verəcəyini qabaqcadan müəyyənləşdirmək çox mürəkkəb bir prosesdir. Bir-birini istisna edən iki reaksiya mümkündür:

- birinci reaksiya: iqtisadiyyat ona təklif edilmiş vergi stimullarını və qadağa sanksiyalarını qəbul edir. Bu zaman iqtisadiyyata investisiya qoyuluşunun həcmi artacaq, xəlvəti iqtisadiyyatdan leqal iqtisadiyyata kapital axını artacaq.

- ikinci reaksiya: biznes tez bir zamanda bir vergi sığınacağına qanunvericilikdə qadağası olmayan digər vergi sığınacağı ilə əvəz edəcək.

Bu dilemməni tam həll etmək hələ ki, heç bir dövlətə müyəssər olmamışdır.

Vergi islahatlarının müvəffəqiyyətliyi 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 iqtisadiyyatlı 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 Azərbaycan Respublikası da daxil olmaqla keçid iqtisadiyyatlı ölkələrdə vergi islahatları aparılarkən 3 əsas prinsipi nəzərə almaq lazımdır:

- ölkənin sosial-siyasi vəziyyətindən çıxış edərək onun özünəməxsus xüsusiyyətlərinin nəzərə alınması;

- dövlətin iqtisadiyyata ən 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 bu prinsiplərdən çıxış edilməsi gözlənilən səmərənin əldə edilməsinin əsas şərtidir.

11.4. Vergi islahatlarının prinsipləri

Vergitutma nəzəriyyəsi vergi islahatlarının iki qrup prinsiplərini nəzərdə tutur. Birinci qrup prinsiplərə «vergi islahatlarının hərəkətinin ideal dövlətlərarası resenti» adlanan prinsiplər aid edirlər. Bu prinsiplərin məzmunu hələ çox-çox illər əvvəl iqtisadi fikrin klassikləri tərəfindən şərh edilmişdir. Bu prinsiplər vergi islahatlarını istiqamətləndirirlər. Bu elə bir istiqamətdir ki, ona doğru hərəkət ölkənin sosial-siyasi və iqtisadi inkişaf səviyyəsinin yüksəlməsinə gətirib çıxarır. Bu prinsiplər barədə iqtisadi fikrin A.Smit, D.Rikardo, A.Vaqner və s. kimi görkəmli nümayəndələri öz əsərlərində yazmışlar.

İkinci qrup prinsipləri vergi islahatlarını həyata keçirən ayrılıqda götürülmüş hər bir ölkənin müəyyən etdiyi prinsiplər təşkil edirlər. Öz məzmununa görə bu prinsiplər qrupu yekcins deyildir. Bu qrupun özü də öz növbəsində iki alt qrupa bölünür.

Birinci alt qrupun prinsiplərini vergitutmanın klassik variantına daha çox uyğun gələn sabit vergi sistemli ölkələr tətbiq edirlər. İkinci alt qrup prinsipləri isə öz vergi sistemlərini beynəlxalq standartlara və inkişaf etmiş sosial yönümlü bazar iqtisadiyyatına uyğun olaraq qurmaq istəyən ölkələr əsas kimi götürürlər.

Bu və ya digər vergilərə üstünlük verilməsindən asılı olaraq milli vergitutmanın xüsusiyyətləri müəyyənləşdirilir. Bu və ya digər vergilərin daxil edilməsinin elmi cəhətdən əsaslandırılması, onların hesablanması və ödənilməsi şərtlərinin müəyyənləşdirilməsi, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə vergi məsuliyyəti tədbirlərinin təyin edilməsi milli vergi sisteminin kamilliyini xarakterizə edir.

İnkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsinə əsasən demək olar ki, bu ölkələrdə vergi islahatları aşağıdakı prinsiplərə əsaslanaraq həyata keçirilmişdir:

1. Aşağı dərəcəli vergi sisteminin yaradılması iqtisadi tədqiqatların göstərdiyi kimi, vergi sistemində baş verən bütün əyintilər məhz vergi dərəcələrinin son həddinin kəmiyyəti ilə bağlıdır.

2. Vergidən yayınmanın müxtəlif sxemləri əsasən vergi şkalasının mütərəqqiliyi və kapitalın müxtəlif dərəcələrlə vergiyə cəlb edilməsi ilə bağlı olur. İslahatçıların hesablamalarına görə vergi dərəcələrinin son həddinin səviyyəsinin aşağı salınması vergidən yayınmanın və onlardan ümumiyyətlə qaçmağın cəlb ediciliyini azaldır.

Gəlirlərin vergiyə cəlb edilməsinin müxtəlif rejimlərinin zəiflədilməsi vergi qanunvericiliyinin kobud surətdə pozulması hallarının qarşısını alır və onlarla bağlı olan cəza tədbirlərinin də sayının xeyli aşağı

düşməsinə səbəb olur. Beləliklə də gəlirlərin leqallaşdırılması cəhdləri artır, münbit investisiya mühiti formalaşır.

3. Vergi sisteminin «yaxşı» hesab edilən vergilərdən formalaşdırılması. «Yaxşı» vergi dedikdə son nəticədə bu verginin kimin ödəyəcəyinin əvvəlcədən məlum olması nəzərdə tutulur. Məsələn, ABŞ-da korporativ gəlir vergisi «pis» vergi kimi təyin olunmuşdur. Çünki bu verginin ağırlığı istehlakçıların və səhmdarların üzərinə düşür, kapital yığıcı və investisiya fəaliyyətinə maneçilik törədir. Müəssisələrin gəlirlərinin səviyyəsinin aşağı olduğu hallarda onlardan bu verginin tutulması heç də məqsədəuyğun deyildir. Əgər bu vergi iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş bir ölkədə pis hesab olunursa, deməli keçid iqtisadiyyatlı ölkələr üçün o ümumiyyətlə qeyri-məqbuldur.

4. Vergi sistemindəki dəyişikliklərin mahiyyəti sırası vergi ödəyicisi üçün başa düşülən olmalıdır. Vergi Məcəlləsinin mürəkkəbliyindən çıxış edərək ona zəruri düzəlişlərin edilməsi vergi ödəyicilərini müəyyən çətinliklərlə üzləşdirir. Onlar qanunun tələblərinə əməl etdiklərini, hərəkətlərinin düzgün olduğunu bilmək istəyirlər. Buna görə də vergi islahatlarının əsas prinsiplərindən biri onun aşkarlıq şəraitində həyata keçirilməsi və vergi ödəyiciləri arasında bu istiqamətdə geniş izahat işinin aparılmasıdır.

5. Vergi islahatları barədə xəbərdarlıq edilməsi. Bəzən sahibkarlar vergi qanunvericiliyinə edilən dəyişikliklər barədə cari maliyyə ili ərzində, kapitalları müəyyən sahələrdə yerləşdirdikdən, maliyyə və ticarət sövdələşmələri bağladıqdan sonra xəbər tuturlar. Bu cür vergi islahatlarından dəyən zərər yalnız biznes sahəsində deyil, həm də büdcəyə vergi daxilolmalarının həcmində də öz əksini tapır. Biznes sahəsindəki itkilər elə büdcənin itkiləri deməkdir. Sahibkarlar tərəfindən bağlanan müqavilələr adətən bir neçə ili əhatə etdiyindən vergi islahatları müsadirə xarakteri daşmalıdır.

6. Vergi islahatları həyata keçirilərkən qarşıya çoxlu sayda vəzifələr qoyulmamalıdır. Məsələn, vergi sisteminə ağır fiskal tələblər daxil etmək və paralel olaraq qarşıya biznes fəaliyyətinin stimullaşdırılması, gəlirlərin artırılması, vergidən yayınmanın qarşısına maneələr çəkilməsi, yerli istehsalçılar üçün əlverişli mühitin yaradılması və s. kimi vəzifələrin qoyulması son nəticədə ona gətirib çıxaracaq ki, qarşıya qoyulmuş bu vəzifələrin heç birinə istənilən səviyyədə nail olunmayacaq.

7. Növbəti vergi islahatlarına başlayarkən, bu islahatlar nəticəsində hansı səmərənin əldə ediləcəyini qabaqcadan dəqiq təsəvvür etmək,

islahatların qarşısında duran vəzifələrin optimallıq şərtini müəyyən etmək lazımdır.

Hər hansı bir vergi islahatı həyata keçirilərkən bir qayda olaraq ortaya aşağıdakı suallar çıxır:

- vergi sistemini sadələşdirməyin elə bir üsulu varmı ki, çox şeyləri qurban vermədən onun nəzərə çarpacaq dərəcədə iqtisadi səmərəliliyinə nail olmaq mümkün olsun;

- vergi islahatları nəticəsində cəmiyyətin müəyyən uduşlar əldə etməsinə baxmayaraq bu cür islahatlar çox nadir hallarda onların konseptual əsaslarının ilkin məzmunu nöqtəyi-nəzərindən optimal olurlar. Köhnə sistemdən yeni sistemə keçidin elə üsulları mövcuddurmu ki, bu zaman nisbətən az sayda şəxslərin maraqlarına xələl gətirilmiş olsun? Bu cür üsulları aşkar edib müəyyənləşdirməklə sosial maraqların bütün kompleksini nəzərə almaqla islahatları həyata keçirmək olar.

- vergi sisteminə adətən gəlir əldə etməklə bağlı olmayan məqsədlərə nail olunması üçün nisbətən səmərəli vasitə kimi baxılır. Bunun üçün, məsələn, iqtisad elminə çoxdan məlum olan xarici amillərin doğurduğu səmərəsizliyi yüngülləşdirən ənənələrə müraciət etmək lazımdır. Əgər vergi sisteminin sadələşdirilməsi tənzimləyici vergilərdən imtina edilməsinə gətirib çıxarırsa, onlardan istifadə etməyin qarşıya qoyulan məqsədlərə nail olunmasının başqa vasitələri mövcuddurmu?

Vergi islahatlarının müvəffəqiyyətli olması bu məsələlərin vaxtında və düzgün həll edilməsindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır.

Vergi islahatları həyata keçirilərkən dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsi perspektivləri barədə məsələnin həlli həlledici əhəmiyyət kəsb edir. Bu məsələ özünü yerli vergitutmada daha qabarıq büruzə verir. Vergi islahatları qarşısında həmişə belə bir sual durur: yerli xərcləri və dövlət xərclərini necə maliyyələşdirməli – vergilər yoxsa borc öhdəlikləri hesabına. Borclar və vergilərin optimal vəhdətinin tapılması mürəkkəb bir məsələdir. Bir qayda olaraq, öz ərazilərində iri vergi ödəyicilərinin az olması səbəbindən yerli büdcələrin vergi mənbələri məhduddur. Ona görə də yerli orqanlar üçün borca müraciət etmək daha asandır. Ancaq borcları qaytarmaq zərurəti olduğundan burada da imkanlar məhduddur. Buna görə də vergi islahatları həyata keçirilərkən ortaya yeni bir vəzifə çıxır: - vergi federalizminin hüquqi təmin edilməsi. İnkişaf etmiş ölkələrin belə məsələləri həll etməkdə kifayət qədər təcrübəsi var. Beləliklə, vergi islahatlarının həyata keçirilməsi prinsiplərinin seçilməsi yalnız vergitutmanı optimallaşdırmaq prinsipinə əsaslanır, həm də ölkədə islahatların iqtisadi və sosial-siyasi imkanlarına əsaslanır.

Vergi sistemində aparılan islahatların təklif olunan konsepsiyaları bir-birindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. Bu zaman qarşıda duran əsas vəzifə bu və ya digər vergi konsepsiyasını formalaşdırarkən nədən çıxış etməyin müəyyənləşdirilməsidir. Əsas kimi mövcud vergi sistemini götürmək və onun alt sistemlərində müəyyən dəyişikliklər aparmaq olar. Bu zaman praktiki olaraq ölkədəki mülkiyyət münasibətləri, dövlət quruluşunun prinsipləri, maddi və maliyyə ehtiyatlarının bölüşdürülməsi sistemi dəyişməz olaraq qalacaqdır.

Vergi islahatlarının əsas məqsədinə - mülkiyyətçilərin və dövlətin maraqlarının maksimum mümkün tarazlığına nail olunmasına – çatmaq üçün yalnız vergitutma sisteminin qurulmasının təşkilati-iqtisadi prinsiplərini təkmilləşdirmək deyil, həm də vergi sisteminin idarəetmə mexanizminin və ayrı-ayrılıqda götürülmüş hər bir verginin hesablanması texnikasını təkmilləşdirmək lazımdır.

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 prosesinin iştirakçılarının maraqlarını ifadə etməklə vergi sistemi onların tarazlığını və ictimai tərəqqini təmin edir.

Vergi münasibətləri yenidən bölüşdürücü xarakterli münasibətlər olduğundan ictimai tərəqqi onların inkişaf səviyyəsindən asılıdır. Vergi münasibətlərinin təkmilləşdirilməsi bütün hökumətlərin fəaliyyətinin ən çətin sahəsidir.

Beləliklə, vergitutmanın təkmilləşdirilməsi möhkəm iqtisadi bazisin yaradılması və stabil ictimai inkişafa nail olunması ilə sıx surətdə bağlıdır.

11.5. İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi islahatları praktikası.

Aparıcı Qərbi Avropa ölkələrinin İkinci Dünya müharibəsindən sonrakı dövrdə ağır iqtisadi vəziyyəti onları iqtisadi vəziyyətlərini dirçəltmək üçün vergi islahatları aparmağa sövq edən əsas şərtlərdən biri idi. Bu ölkələrin hökumətləri sənayenin üstünlük verilən sahələrini maliyyələşdirmə üçün vergi sistemi vasitəsilə milli gəlirin fəal surətdə yenidən bölüşdürülməsini həyata keçirməyə başladılar. O dövrün iqtisadi siyasətinin əsas vəzifəsi vergi mexanizmləri vasitəsilə istehsalın

və elmi-texniki fəaliyyətin prioritet istiqamətlərində xüsusi sahibkarlığın stimullaşdırılması idi.

Qərb ölkələrinin ötən əsrin 50-70-ci illərindəki vergi siyasətlərinin təhlili demək olar ki, sənayenin bütün sahələrində görünməmiş, elmi-texniki tərəqqiyə nail olmağa imkan verən bir neçə universal vergi mexanizmlərini qeyd etməyə imkan verir. Bunlar əsasən aşağıdakılardır:

- sürətli amortizasiya mexanizminin daxil edilməsi. Bu korporasiyaların vergiyə cəlb olunan gəlirlərinin həcmi azaltmaqla yanaşı, onlara dövrüyyə vəsaitlərini yenidən investisiyalara yönəltməyə imkan verirdi;

- mənfəətin yenidən investisiyaya yönəldilməsi zamanı investorlara vergi güzəştlərinin verilməsi;

- faydalı qazıntıların çıxarılması ilə məşğul olan müəssisələrə vergi güzəştlərinin verilməsi;

- sahələr üzrə (məsələn, dəmiryol nəqliyyatı, aviasiya sənayesi və s.) vergi güzəştlərinin verilməsi;

- investisiya vergi kreditinin daxil edilməsi;

- elmi-tədqiqat və təcrübə-konstruktor işlərinə vergi güzəştlərinin tətbiq edilməsi.

Bütün bunların nəticəsində ötən əsrin 50-ci illərində yeni elmi-texniki istiqamətlər sürətlə inkişaf etməyə başladı. Bu isə öz növbəsində istehsalın sahə strukturunun köklü surətdə dəyişməsinə səbəb oldu. Bu işlər əsasən aşağıdakılar idi:

- əmək vasitələrinin inkişafında yeni bir mərhələ yarandı. Kompleks avtomatlaşdırmanın elektron texnikası ilə vəhdəti nəticəsində avtomat xətlər, proqramla idarə olunan dəzgahlar və s. istehsalat tətbiq edildi;

- getdikcə baha başa gələn təbii xammalın sintetik materiallarla əvəz edilməsi kimya sənayesinin inkişafına, onun əsas xammal təchizatçısına çevrilməsinə təkan verdi;

- yeni sahələrin (elektrotexnika, aviasiya və s.) inkişafı elmi-texniki tərəqqini sürətləndirilməsinə səbəb oldu;

- atom energetikasının yaranması atom enerji maşınqayırmasının da yaradılması zərurətini ortaya çıxardı.

Elmi-texniki tərəqqinin geniş vüsət alması iqtisadiyyatda əsaslı keyfiyyət və struktur dəyişikliklərinə səbəb oldu. Material və maliyyə ehtiyatlarının məhdudluğu aparıcı Qərb dövlətlərinin hökumətlərini ümumi daxili məhsulun yenidən bölüşdürülməsində sərt siyasət yürütmək məcburiyyəti qarşısında qoyurdu.

Belə ki, bir iqtisadi şəraitdə mütərəqqi gəlir vergisinin tətbiq edilməsi vergi yükünün cəmiyyətin imkanlı təbəqəsinin üzərinə keçirilməsinə və dövlətin maliyyə qüdrətinin daha kəskin sosial məsələlərin həllinə yönəldilməsinə imkan verdi. Bundan başqa, korporativ mənfəət vergisinin səviyyəsinin yüksək olmasına baxmayaraq müxtəlif sahələrə güzəştlər verilir, istehsalın genişləndirilməsinə imkan verən sürətli amortizasiya siyasəti həyata keçirilirdi. Belə bir vergi siyasəti nəticəsində, məsələn, ABŞ-da korporasiyaların mənfəətinin məbləği 1950-ci ildə 33,9 milyard dollardan 1969-cu ildə 85,1 milyard dollara çatdı.

70-ci illərin əvvəllərində inflyasiya prosesinin artması, 1973-cü ildə neft böhranı və s. amillər iqtisadi artım sürətinin aşağı düşməsinə səbəb oldu. Bu isə inkişaf etmiş ölkələri öz iqtisadi siyasətlərinə yenidən baxmağa sövq etdi.

80-ci illərin əvvəllərində demək olar ki, inkişaf etmiş bütün dövlətlərdə irimiqyaslı vergi islahatlarının aparılmasına başlandı. Bu islahatların həyata keçirilməsini zəruri edən əsas amillər aşağıdakılar idi:

- iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi üsullarının liberallaşdırılması siyasətinin fəallaşması;
- təhlükəli miqyas alan büdcə kəsirlərinin azaldılması cəhdləri;
- Qərbi Avropa ölkələrində vergi sistemlərini uyğunlaşdırmaq istəyi;
- inflyasiya nəticəsində vergi yükünün xeyli artması.

Nəzərdə tutulan islahatların qarşısında duran əsas vəzifələr aşağıdakılardan ibarət idi:

- vergi sisteminin sadələşdirilməsi;
- vergitutmanın prinsiplərinin təkmilləşdirilməsi;
- vergi güzəştlərinin ixtisar edilməsi;
- vergi qanunvericiliklərində olan boşluqların doldurulması;
- vergi sisteminin fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi.

Qeyd etmək lazımdır ki, bu islahatlar tədricən və mərhələ-mərhələ həyata keçirilirdi. Məsələn, ABŞ-da vergi islahatları iki mərhələdə – 1981 və 1986-cı illər həyata keçirildi. Böyük Britaniyada islahatlara 1979-cu ildə başlandı və on ildən çox bir dövrü əhatə etdi. AFR-da islahatlar üç mərhələdə 1986, 1988 və 1990-cı illərdə aparıldı. İsveçdəki 1991-ci il islahatlarına beş il, Yaponiyadakı 1988-ci il islahatlarına isə 15 il hazırlıq görüldü.

İnkişaf etmiş ölkələrdə həyata keçirilən vergi islahatlarının əsas istiqamətlərinə nəzər salmaq.

ABŞ. Vergi islahatları haqqında qanun vergi qanunvericiliyinin liberallaşdırılmasına və bazar qüvvələrinin dövlətin himayəsindən azad edilməsinə yönəldilmişdi. Bu islahatlarda şirkətlərin təsərrüfat qərarlarının qəbul edilməsində dövlətin tənzimləyici təsirinin məhdudlaşdırılması və sahəsindən asılı olmayaraq eyni gəlirlərə eyni vergilərin tətbiq olunması prinsipi elan edilmişdi. İslahatların gedişində aşağıdakılar həyata keçirildi:

- korporativ verginin dərəcəsinin liberallaşdırılması;
- gəlir vergisi sisteminin liberallaşdırılması;
- vergitutma bazasının genişləndirilməsi;
- fiskal sistemin sadələşdirilməsi;
- əhalinin imkanlı təbəqələrinə vergi öhdəliklərini azaltmağa imkan verən güzəştlərin ləğv edilməsi;
- vergiyə cəlb edilməyən minimumun səviyyəsinin yüksəldilməsi;
- vergi qanunvericiliyindəki boşluqların doldurulması.

Bütün bunların nəticəsi olaraq korporasiyaların mənfəət vergisinin dərəcəsi 46 faizdən 39 faizə, elmi-tədqiqat və təcrübə konstruktor işlərinə 25 faizlik vergi güzəşti 20 faizə endirildi, investisiya vergi krediti ləğv edildi, gəlir vergisinin dərəcələrinin sayı 14-dən 4-dək azaldıldı.

Böyük Britaniya. 1984-cü ildə korporativ verginin dərəcəsi 52 faizdən 35 faizə endirildi və şirkətlərə fəaliyyətlərinin birinci ildə 100 % güzəşt verildi. Büdcə itkilərini azaltmaq üçün investisiya subsidiyası ləğv edildi. Böyük Britaniyada vergi islahatları «Aşağı dərəcəli vergilər iqtisadiyyatı səmərəli edir» devizi altında keçirilirdi. Gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi 60 % endirildi. Amortizasiya normalarına yenidən baxıldı, korporasiyalara elmi-tədqiqat və təcrübə konstruktor işlərinə çəkilən xərcləri heç bir məhdudiyət qoyulmadan istehsal xərclərinin tərkibinə daxil etmək hüququ verildi.

Böyük Britaniyada fərdi investorlar üçün çox mobil vergi güzəştləri sistemi mövcuddür. Mənfəətinin məbləği müəyyən edilmiş səviyyədən aşağı olan şirkətlər mənfəət vergisini daha aşağı dərəcələrlə ödəyirlər. Dividendlərdən tutulan vergi şirkətlərin vergiyə cəlb edilməsi ilə bağlıdır. Dividend ödənilməsi şirkətlərə mənfəət vergisi şəklində ödədikləri verginin üçdə biri məbləğində vergi kreditindən istifadə etmək imkanı verir. Aparılan bu vergi islahatları ölkədən gəlirlərin çıxarılmasını problemini həll etməyə və vergi emiqrasiyasının neqativ nəticələrini aradan qaldırmağa imkan verdi.

AFR. 1986-cı ildən başlayaraq bir neçə mərhələdə aparılan islahatların əsas devizi belə idi: «Yüksək vergi dərəcələri və çoxsaylı istisna hallarının

olmasındansa, aşağı vergi dərəcələrinin və azsaylı güzəştlərin olması daha yaxşıdır». Aparılan islahatların birinci (1986-cı il) və ikinci (1988-ci il) mərhələlərində əsas diqqət əhalinin vergiyə cəlb edilməsinin forma və üsullarının təkmilləşdirilməsinə, üçüncü mərhələdə (1990-cı il) isə korporativ vergilərin fəaliyyət dairəsinin dəyişdirilməsinə yönəldilmişdi.

Almaniyanın Federal Maliyyə Nazirliyi yaradılmış Elmi Şura kapital qoyuluşlarını stimullaşdırmaq məqsədilə korporasiyaların vergi yükünün yüngülləşdirilməsinin bir neçə variantını işləyib hazırladı:

- istehsal təyinətli investisiyalara və elmi-tədqiqat və təcrübə konstruktor işlərinə yönəldilmiş investisiyalara vergiyə cəlb olunmayan əlavənin tətbiq edilməsi;

- korporativ verginin dərəcəsinin aşağı salınması;

- vergi strukturunun dəyişdirilməsi, yəni gəlir və mənfəətdən tutulan vergilərin dərəcələrini aşağı salmaqla istehlaka tətbiq edilən vergilərin, ilk növbədə ƏDV-nin yüksəldilməsi.

AFR-də şirkətlərin vergiyə cəlb edilməsi səviyyəsi mənfəətin bölüşdürülməsi və bölüşdürülməyən hissələrinin nisbətindən asılıdır. 1994-cü ildə bölüşdürülən mənfəət üçün vergi dərəcəsi 36 faizdən 30 faizə, bölüşdürülməyən mənfəət üçün vergi dərəcəsi isə 50 faizdən 45 faizə endirildi.

AFR-də aparılan vergi islahatlarının əsas istiqamətlərindən biri də əhalinin, əlxlxusus uşaqqlı ailələrin vergi yükünün azaldılması idi. Bununla əlaqədar olaraq vergiyə cəlb olunmayan minimumun məbləği artırıldı, gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi aşağı salındı.

Beləliklə, inkişaf etmiş ölkələrdə aparılan vergi islahatlarının təhlili bir sıra ümumiləşdirmələr etməyə imkan verir.

Gəlir və mənfəət vergiləri sahəsində aparılan islahatlar nəticəsində bu vergilərin dərəcələri aşağı salınmaqla bərabər onların vergitutma bazası genişləndirildi və xeyli miqdarda vergi güzəştləri ixtisara salındı. Bir sıra inkişaf etmiş ölkələrdə korporasiyaların gəlir vergisinin əsas dərəcəsinin dinamikası cədvəl 11.1-də əks olunub.

Cədvəl 11.1.

Korporasiyaların gəlir vergisinin əsas dərəcələrinin dinamikası

Ölkələr	1984	1987	1990	1994	1999
Böyük Britaniya	45	35	35	33	33
Hollandiya	43	42	42	40	35
Kanada	51	52	44	43	38
ABŞ	51	45	39	34	34
Fransa	50	45	42	39	33
AFR	56	56	50	45	45
Yaponiya	53	52	52	40	37,5

Cədvəldən göründüyü kimi inkişaf etmiş ölkələrdə aparılan vergi islahatları nəticəsində korporativ verginin dərəcəsinin nəzərə çarpacaq dərəcədə aşağı salındığı müşahidə olunur. Məsələn, Hollandiyada 1984-cü ilə nəzərən 1999-cü ildə bu azalma 18,6 faiz olduğu halda, Yaponiyada 29,2 faiz, Fransada 34 faiz, ABŞ-da 33,3 faiz təşkil etmişdir.

Korporativ vergi dərəcələrinin aşağı salınması inkişaf etmiş ölkələrin iqtisadiyyatında investisiya fəallığının yüksəlməsinin əsas stimulu oldu. «Bərabər gəlirə bərabər vergi» prinsipi əsasında istehsalçılar arasında vergi yükünün ədalətli bölüşdürülməsi sahibkarlıq subyektlərinin qərarlarına vergi siyasətinin neytral təsirini təmin etdi.

Bu halı qiymətləndirərkən qeyd etmək lazımdır ki, büdcənin gəlir strukturunda korporativ verginin xüsusi çəkisinin azalması müəyyən dərəcədə bu ölkələrin hökumətlərinin yürütdükləri vergi siyasətinin mütərəqqiliyi ilə xarakterizə olunur, çünki bu hal investisiyalaşdırma imkanlarını artırır.

İstehsalçıların öz gəlirlərini idarəetmə hüquqlarını genişləndirməklə bərabər, dövlət strukturları korporativ vergidən iqtisadiyyatın tənzimlənməsi və investisiya prosesini stimullaşdırmaq aləti kimi istifadə etməkdən heç də tamamilə imtina etməmişdilər. Investisiya güzəştlərinin ixtisarı və ləğvi ilə paralel olaraq, istehsalın elmi-texniki inkişafının sürətləndirilməsinə yönəldilmiş yeni güzəştlər nəzərdə tutulurdu.

Ötən əsrin 80 – 90-cı illərinin vergi islahatları zamanı əksər ölkələrdə vergi güzəştlərinin tətbiq dairəsi daraldıldı. İslahatlar xüsusi investisiya güzəştlərinin ləğvini, sürətli amortizasiya normasının azaldılmasını, investisiya vergi kreditinin aradan qaldırılmasını nəzərdə tuturdu. Bunun da nəticəsində investisiyanın vergiyə cəlb edilməsinin istiqamətində dəyişiklik baş verdi. Elmi-tədqiqat, təcrübə-konstruktor işlərinə kapital qoyan investorlar üçün vergi güzəştləri sistemi nəzərdə tutuldu.

Beləliklə, ötən əsrin 80-90-cı illərinin vergi islahatlarının gedişində istehsalın elmi-texniki inkişafının yeni mərhələsində bazar iqtisadiyyatının vergi tənzimlənməsi siyasətinə vahid konseptual yanaşma təşəkkül tapmış oldu və həmçinin vergilərdən müasir təsərrüfat sisteminin makroiqtisadi tənzimləyici kimi istifadə edilməsinin prioritet istiqamətləri müəyyənləşdirildi.

12. XARİCİ ÖLKƏLƏRİN VERGİ SİSTEMLƏRİ.

12.1. İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi siyasəti.

Xarici ölkələrin vergi sistemlərinin öyrənilməsi bazar iqtisadiyyatlı ölkələrin vergitutma təcrübəsini, vergitutma mexanizmlərinin fəaliyyətinin və inkişafının ümumi qanunauyğunluqlarını nəzərə almağa imkan verir.

Bazar iqtisadiyyatlı ölkələrin vergi 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. Buna baxmayaraq bütün bu vergi sistemlərinə xas olan ümumi bir cəhət var. Bu da dövlətin vergi gəlirlərinin artırılması üçün yolların axtarılmasından və vergitutmanın əsas prinsiplərinin tələblərinə cavab verən optimal vergi sisteminin yaradılmasına cəhd edilməsindən ibarətdir.

Müasir dövlətlər üçün ən xarakterik cəhət iqtisadi həyatın müxtəlif sahələrinə dövlət müdaxiləsinin səviyyəsidir. Məsələn, ABŞ-da bu müdaxilənin səviyyəsi aşağı, İsveçdə yüksək, Yaponiya və Almaniyada isə bu ölkələrlə müqayisədə nisbətən orta səviyyədədir.

Dövlət müdaxiləsinin əsas məqsədi iqtisadiyyatın tənzimlənməsidir. Dövlət tənzimlənməsinin vasitələri isə vergi siyasəti və azad sahibkarlığa maliyyə təsiridir. İqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsinin əsas məqsədi sabit iqtisadi artıma nail olmaq, əsas əmtəə və xidmətlərin qiymətlərinin sabitliyinin, əmək qabiliyyətli əhalinin tam məşğulluğunun və əhalinin gəlirlərinin müəyyən minimal səviyyəsinin təmin edilməsi və vətəndaşların sosial müdafiə sisteminin yaradılmasıdır.

Bütün bu məqsədlərə eynizamanda nail olunması praktiki olaraq mümkün deyildir. Məsələn, qiymətlərə məhdudiyət qoyulması iqtisadi artımı zəiflədir, məşğulluq səviyyəsinin aşağı düşməsinə səbəb olur. Balanslaşdırılmış nisbətənin tapılması dövlətlərin iqtisadi siyasətinin əsasını təşkil edir.

İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi siyasəti iqtisadiyyatda baş verən böhran halları ilə vergi dərəcələrini radikal şəkildə aşağı salmaqla mübarizə aparmaq ideyasını irəli sürən müasir iqtisadi fikrin əsas məktəblərindən biri olan təklif iqtisadiyyatının nəzəri postulatlarına əsaslanır.

Təklif iqtisadiyyatı, əsasında dövlətin aktiv fiskal siyasəti duran vergitutmanın Keynes konsepsiyasının, əsasında dövlətin iqtisadiyyata

dolayı təsiri duran vergitutmanın neoklassik konsepsiyası ilə əvəz edilməsi ilə xarakterizə olunur. Bu nöqteyi-nəzərdən vergilər onu ödəyənlər üçün boyunduruğa çevrilməməli, milli iqtisadiyyatın inkişafı üçün stimül rolunu oynamalıdır. Dövlətin vergi siyasəti ölkədə əlverişli vergi mühitinin formalaşmasına, investisiyaların təşviqinə yönəlməlidir.

Vergitutma səviyyəsinin yüksək olmasının nəyə gətirib çıxardığına aşağıdakı misallar əyani sübutdur. Məsələn, 1994-cü ildə Fransadan kapital axını 50 milyard ABŞ dollarından çox olmuşdur. Bu kapitalın əsas hissəsi güzəştli vergitutma rejimi olan ölkələrdə yerləşdirilmişdir. 1985 – 1994-cü illərdə Böyük Yeddiliyə daxil olan ölkələrdən Karib bəşeyni hövzəsi və Sakit okeandakı «vergi sığınacağı» ölkələrinə birbaşa investisiyaların həcmi 5 dəfə artmışdır.

Vergi yükünün səviyyəsinə görə dünya ölkələrini şərti olaraq 2 qrupa ayırmaq olar:

- yüksək vergi rejimli yurisdiksiyalar;
- liberal vergitutma rejimli yurisdiksiyalar.

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş və inkişaf etməkdə olan ölkələrin əksəriyyəti yüksək vergi rejimli yurisdiksiyaya aiddirlər. Bu ölkələrdə korporasiyaların mənfəət vergisinin və fərdi gəlir vergisinin dərəcələri 30 – 60 faiz, faizlər, dividendlər və royalti şəklində bölüşdürülən mənfəətdən tutulan verginin dərəcəsi isə 15 – 35 faiz intervalındadır. Həmin ölkələrdə şirkətlərin yaradılması şərtləri və maliyyə hesabatlarına nəzarət kifayət qədər sərt, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə ağır cərimə və cinayət sanksiyaları tətbiq olunur.

• Liberal vergitutma rejimli yurisdiksiyalar isə üç qrupa bölünür:

- hüquqi və fiziki şəxslərin gəlirlərinə birbaşa vergilərin olmadığı yurisdiksiyalar;
- birbaşa vergilərin səviyyəsinin aşağı olduğu yurisdiksiyalar;
- yüksək vergi dərəcəli yurisdiksiyalar.

Birinci qrupa daxil olan ölkələrdə müəyyən növ şirkətlərin mənfəətindən, fiziki şəxslərin müəyyən növ gəlir və əmlakından, mənfəətin faizlər, dividendlər və royalti şəklində bölüşdürülməsindən, əmlakın bağışlanması və miras qalmasından vergilər tutulmur. Şirkətlər və fərdi vergi ödəyiciləri üçün birdəfəlik qeydiyyat yığımları, biznes fəaliyyətinə görə illik rüsum şəklində dolayı vergilər tətbiq olunur. Bu vergilərin səviyyəsi isə olduqca cüzdür. Məsələn, Karib regionu ölkələrində şirkətlər üçün illik rüsum 100 – 1600 ABŞ dolları təşkil edir. Baham adaları, Bermud adaları, Kayman adaları və s. birbaşa vergilərin olmadığı ölkələrdir.

İkinci qrupa daxil olan ölkələrdə vergi ödəyicilərinin müəyyən kateqoriyaları üçün mənfəət vergisinin və gəlir vergisinin dərəcələri 30 faizdən aşağıdır, bəzi hallarda isə 10 faizi aşmır. Kipr, Lixtenşteyn, İsveçrə və s. belə ölkələrə aiddir. Öz fiziki və hüquqi şəxslərinin yalnız xarici gəlirlərini vergidən tam azad edən Kosta-Rika, Honkonq, Malayziya, Panama kimi dövlətlər də bu qrupa aiddirlər.

Üçüncü qrupa bəzi növ şirkətlərə vergi üstünlükləri verən yurisdiksiyalar aiddir. İnkişaf 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 dərəcəsindən başqa, gəlirlərin bölüşdürülməsi və repatriasiyası vergilərinin dərəcələrini də aşağı salırlar. Belə ölkələrə misal olaraq Belçika, Hollandiya, İrlandiya, Lüksemburq və s. göstərmək olar.

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş bəzi ölkələrdə vergi yükünün səviyyəsi cədvəl 12.1-də əks olunmuşdur.

Cədvəl 12.1. İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi yükünün səviyyəsi

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

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.

Hər bir ölkə öz milli maraqlarını nəzərə almaqla vergi siyasəti aparıldığından Avropa İttifaqında vahid vergi sisteminin yaradılmasından imtina edilmişdir. Bunun müqabilində ittifaqa daxil olan ölkələrin milli qanunvericiliklərini müqayisə edilə bilən şəklə gətirmək və milli vergi sistemlərini avropa inteqrasiyasının ümumi vəzifələrinə tabe etdirmək qərara alınmışdır. Avropa İttifaqında vergi sistemlərini uyğunlaşdırmanın qarşısında duran vəzifələr aşağıdakılardır:

- təsərrüfat subyektləri üçün bərabər rəqabət şəraiti yaratmaq üçün vergi sərhəddinin aradan qaldırılması;
- regionda inteqrasiya proseslərinin əsas hərəkətverici qüvvəsi kimi Avropa İttifaqının daxili bazarının birləşdirilməsi və vahid şəklə salınması;
- ittifaqın bütün ölkələrinin vergi sistemlərinin strukturlarını və əsas vergi növlərinin tutulması qaydalarını bir-birinə uyğunlaşdırmaq.

Birbaşa vergilər sahəsində qoyulan məqsədlərə nail olunması üçün vergitutma bazası müəyyən edilərkən vergi ödəyicisinin məcmu gəliri konsepsiyasından istifadə edilir. Bu konsepsiyaya əsasən müəyyən dövr ərzində vergi ödəyicisinin bütün daxilolmaları onun məcmu gəlirinin tərkibinə daxil edilir və onlar vergiyə cəlb olunur. Bu konsepsiyanın qəbul edilməsi gəlir vergisinin vergitutma bazasının nəzərəcarpacaq dərəcədə genişlənməsinə səbəb oldu. Çünki vergitutma bazasına yalnız birbaşa aktiv gəlirlər deyil, həm də daşınmaz əmlakdan, qiymətli kağızlardan, kapital artımından və digər mənbələrdən əldə edilən gəlirlər də daxil edilirlər.

Şirkətlərin vergiyə cəlb edilməsinin vahid şəklə salınması Avropa İttifaqının sərhədləri daxilində fəaliyyət göstərən şirkətlər üçün bərabər şəraitin yaradılmasını nəzərdə tutur.

Avropa İttifaqına daxil olan ölkələrdə şirkətlərin mənfəət vergisinə cəlb edilməsi sisteminin bir-birinə uyğunlaşdırılması aşağıdakıları nəzərdə tutur:

- vergi dərəcələrinin bir-birinə yaxınlaşdırılması;
- vergitutma bazasının eyni şəklə salınması;
- ikiqat iqtisadi vergitutmanın aradan qaldırılması;
- xüsusi Avropa şirkəti statusunun tətbiq edilməsi;

- şirkətlərin mənfəətinin vergiyə cəlb edilməsi sahəsində Avropa İttifaqının üzvü olan ölkələrin bir-birinə qarşılıqlı yardımı.

İndi isə bu hallarla daha ətraflı tanış olaq.

Vergi dərəcələrinin bir-birinə yaxınlaşdırılması. Şirkətlərin mənfəət vergisinin bir-birinə yaxınlaşdırılması onun orta səviyyəsinin 30 – 40 faiz həddində olmasını nəzərdə tutur. Avropa İttifaqına yeni üzvlər qəbul edilərkən onlara öz ölkələrində vergitutma səviyyəsini İttifaqdakı orta səviyyəyə uyğunlaşdırmaq təklif olunur. Məsələn, İsveç Avropa İttifaqına daxil olmamışdan əvvəl orada şirkətlərin mənfəət vergisinin dərəcəsi 52 – 57 faiz səviyyəsində idi. Lakin Avropa İttifaqına daxil olarkən İsveçdən şirkətlərin mənfəət vergisinin səviyyəsinin 30 faizə endirilməsi tələb edildi.

Vergitutma bazasının eyni şəkllə salınması. Vergitutma bazasının eyni şəkllə salınması mənfəətin müəyyənləşdirilməsinin vahid qaydasının tətbiq edilməsini nəzərdə tutur. Bu isə milli vergi siyasətinin həyata keçirilməsi imkanlarını məhdudlaşdırdığından İttifaq üzvü olan ölkələr tərəfindən müəyyən müqavimətə səbəb olur. Bu anlaşılmazlıq müəyyən dərəcədə yüngülləşdirmək üçün Avropa İttifaqının üzvü olan hər bir ölkə öz milli şirkətlərinə müxtəlif subsidiyalar və vergi güzəştləri təklif edə bilərlər.

İkiqat iqtisadi vergitutmanın aradan qaldırılması. İkiqat iqtisadi vergitutma eyni bir vergitutma bazasından iki və daha çox sayda verginin tutulması ilə bağlıdır. Məsələn, korporasiyaların mənfəətindən əvvəlcə korporativ mənfəət vergisi tutulur, sonra mənfəət səhmdarlar arasında bölüşdürülərkən isə fərdi gəlir vergisi tutulur. Bu isə məcmu vergi yükünün artmasına səbəb olur.

Müxtəlif ölkələrdə ikiqat iqtisadi vergitutmanın aradan qaldırılmasının bir-birindən fərqli sistemlərinin tətbiq edilməsi transmilli şirkətlərin fəaliyyəti üçün müəyyən problemlər yaradır. Məsələn, bölüşdürülən və bölüşdürülməyən mənfəət üçün müxtəlif vergi dərəcələri, bölüşdürülən mənfəətin tam və ya qismən vergidən azad edilməsi halları mövcuddur. Hal-hazırda Avropa İttifaqına daxil olan ölkələr tam əvəzləşdirmə sisteminin tətbiq edilməsinin zəruriliyi fikrinə gəlmişlər. Bu İttifaq üzvü olan ölkələrdə şirkətlərin həm bölüşdürülən, həm də bölüşdürülməyən mənfəəti üçün eyni vergi dərəcəsinin müəyyən edilməsini, eyni zamanda dividendlərin 25 faiz səviyyəsində vergiyə cəlb edilməsini nəzərdə tutur.

Xüsusi Avropa şirkəti statusunun tətbiq edilməsi. Avropa İttifaqının bir neçə ölkəsində kommərsiya əməliyyatları həyata keçirən şirkətlərin bir-birinə birləşməsi və birinin digəri tərəfindən öz tərkibinə daxil

edilməsi hallarının vergiyə cəlb edilməsinin xüsusi rejimi, ana və törəmə şirkətlərin vergiyə cəlb edilməsinin yüngülləşdirilməsi nəzərdə tutulur.

Məsələn, Avropa İttifaqının üzvü olan ölkələr arasında bölüşdürülən dividendlərdən ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması, onlar arasında mübahisəli məsələlərin həll edilməsi məqsədi ilə arbitraj prosedurunun daxil edilməsi və s.

Belə şirkətlər İttifaq daxilində onlara spesifik vergi güzəştləri əldə etməyə təminat verən Avropa İttifaqının rezident şirkətləri statusunu alırlar. Avropa İttifaqının vergitutma məsələləri ilə bağlı xüsusi komissiyasının iclaslarında belə şirkətlərin mənfəətinin onun İttifaqın müxtəlif ölkələrində yerləşən struktur bölmələri arasında bölüşdürülməsi, İttifaqa daxil olan ölkələrdə əməliyyat aparən transmilli qrup daxilində mənfəətin faizlər, dividendlər və royalti şəklində repatriasiyası zamanı vergilərin aradan qaldırılması, transfert qiymətlərin tənzimlənməsi və digər problemlərlə bağlı məsələlər müzakirə olunur.

Şirkətlərin mənfəətinin vergiyə cəlb edilməsi sahəsində Avropa İttifaqının üzvü olan ölkələrin bir-birinə qarşılıqlı yardımı. Vergidən yayınma halları ilə mübarizə aparmaq üçün Avropa İttifaqına daxil olan bütün dövlətlərin iştirakı ilə informasiya mübadiləsinə dair çoxtərəfli vergi sazişlərinin bağlanması nəzərdə tutulur.

Avropa İttifaqına daxil olan bəzi ölkələrdə şirkətlərin mənfəət vergisinin və fərdi gəlir vergisinin maksimal dərəcələri cədvəl 12.2-də əks olunmuşdur.

Cədvəldən görüldüyü kimi Avropa İttifaqı daxilində birbaşa vergilərin uyğunlaşdırılması sahəsində aparılan işlərə baxmayaraq hələ ki, bu məqsədə istənilən səviyyədə nail olunmamışdır. Bunu ilk növbədə İttifaqa daxil olan ölkələrin hər birində ayrı-ayrılıqda aparılan və ümumilikdə İttifaqda həyata keçirilən iqtisadi siyasətin məqsədləri arasında mövcud olan ziddiyyətlərlə izah etmək olar.

Avropa İttifaqında dolayı vergilərin bir-birinə uyğunlaşdırılmasının əsas vəzifəsi İttifaq daxilində fiskal sərhədlərin aradan qaldırılması və birliyə daxil olan ölkələrdə əlavə dəyər vergisinin dərəcələrinin bir-birinə yaxınlaşdırılmasıdır. Ölkənin vergi sistemində ƏDV-nin olması onun Avropa İqtisadi Birliyinin üzvülyünə qəbul edilməsinin əsas şərtidir.

Avropa İttifaqına daxil olan bəzi ölkələrdə şirkətlərin mənfəət vergisinin və fərdi gəlir vergisinin maksimal dərəcələri

	Ölkələr	Şirkətlərin mənfəət vergisinin maksimal dərəcəsi, %	Fərdi gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi, %
1	Avstriya	30	50
2	Belçika	$39+3\%=40,17$	55
3	Böyük Britaniya	33	40
4	Yunanıstan	35	45
5	Danimarka	34	46,5
6	İrlandiya	38	48
7	İspaniya	35	56
8	İtaliya	36	50
9	Lüksemburq	$33+4\%=34$	50
10	Hollandiya	35	60
11	Portuqaliya	36	40
12	Finlandiya	28	61
13	Fransa	33,33	56,8
14	AFR	40	48,5
15	İsveç	28	57

Avropa İttifaqına daxil olan ölkələrdə ƏDV-nin dərəcələrinin bir-birinə yaxınlaşdırılması üçün 1993-cü ildə onun minimal səviyyəsi 15 faiz həddində müəyyən edildi. Bundan başqa bir sıra ölkələrdə müəyyən məhsullar üçün ƏDV-nin artırılmış və azaldılmış dərəcələrindən də istifadə olunur. Avropa İttifaqına daxil olan ölkələrin birindən digərinə və üçüncü dövlətlərə ixrac ƏDV-dən azaddır. Avropa İttifaqına daxil olan ölkələrdə ƏDV-nin dərəcələrinin bir-birinə uyğunlaşdırılmasının real vəziyyəti cədvəl 12.3-də əks olunmuşdur.

Avropa İttifaqı daxilində inteqrasiya proseslərinin daha da inkişafı, hər bir ölkənin iqtisadiyyatın hər hansı bir konkret sahəsində ixtisaslaşması üçün birlik çərçivəsində ƏDV üzrə klirinq sisteminin tətbiq edilməsi nəzərdə tutulur. Klirinq idxalatçı ölkələrlə müqayisədə ixracatçı ölkələrin ƏDV-dən itkilərinin yerini doldurmalıdır. Çünki ixrac ƏDV-dən azad olduğundan ixracatçı ölkələrin büdcələri müəyyən itkiyə məruz qalır.

Bu məqsədlə hər bir ölkə öz idxal-ixrac əməliyyatlarında ƏDV-nin ödənilməsi üzrə məlumatları toplamalı, ƏDV üzrə izafi daxilolmalar klirinq hesablamaları sistemində uyğun olaraq xarici iqtisadi əməliyyat-

larda ƏDV üzrə mənfi saldosu olan ölkələr arasında yenidən bölüşdürülməlidir.

Avropa İttifaqında aksizlərin bir-birinə uyğunlaşdırılması ƏDV dərəcələrinin bir-birinə uyğunlaşdırılması ilə sıx bağlıdır. Birliyə daxil olan ölkələrdə aksiz dərəcələrinin bir-birindən fərqlənməsi «turist bazarlıqları»nın və sərhədyanı ticarətin artmasına səbəb olur.

Bu işə xarici ölkələrdə alış-veriş edən vətəndaşların öz ölkələrində büdcə itkilərinə səbəb olur.

Cədvəl 12.3.

Avropa İttifaqına daxil olan bəzi ölkələrdə əlavə dəyər vergisinin səviyyəsi.

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

Məsələn, Skandinaviya ölkələrində pivə və spirtli içkilərə aksizlərin yüksək olması bu ölkələrdə «pivə» turizminin inkişafına səbəb olmuşdur. Belə halların qarşısının alınması üçün Avropa İttifaqı çərçivəsində aksizləri vahid şəkllə salmaq, aksizli məhsulların qiymətləri arasında nəzərəcarpacaq fərqin yaranmamasına nail olmaq nəzərdə tutulur.

12.2. İnkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemləri.

İnkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemlərinə xas olan xüsusiyyətlərdən biri mərkəzi və digər səviyyəli büdcələrin gəlirləri arasında dəqiq sərhdədin müəyyən edilməsidir. Ölkənin vergi sisteminin strukturu onun dövlət quruluşundan bilavasitə asılıdır. İngiltərə, Fransa, İtaliya kimi unitar dövlətlərdə büdcənin iki səviyyəsi mövcuddur: mərkəzi və yerli. ABŞ, Almaniya, Kanada kimi federativ dövlətlərdə isə büdcə üç səviyyəlidir: federal, ərazi və yerli.

İndi isə Fransa, Belçika, Yaponiya və Böyük Britaniya kimi unitar və ABŞ, Kanada, İsveçrə və AFR kimi federativ və konfederativ dövlətlərin vergi sistemləri ilə tanış olaq.

12.2.1. Bəzi unitar dövlətlərin vergi sistemləri.

Fransa. Bu ölkədə mövcud olan vergiləri şərti olaraq 3 böyük qrupa ayırmaq olar:

- əmtənin qiymətinə daxil edilən dolaylı vergilər və ya istehlak vergiləri;
- mənfəət və gəlir vergiləri;
- mülkiyyət vergiləri.

Fransa büdcəsinin əsas gəlir mənbəyi dolaylı vergilərdir ki, bunun da əsasını əlavə dəyər vergisi təşkil edir. Hal-hazırda ölkədə ƏDV-nin standart (18,6 %) və azaldılmış (5,5 %) dərəcəsi tətbiq edilir. ƏDV-nin azaldılmış dərəcəsi bir sıra kənd təsərrüfatı məhsullarına, ərzağa, dərmana, tibbi avadanlığa, yük və sərnişin daşınmasına və s. tətbiq olunur.

Fransa qanunvericiliyi ƏDV üzrə bir sıra güzəştlər nəzərdə tutur. Məsələn, aşağıdakılar ƏDV-dən azaddır:

- maliyyə ili ərzində ümumi dövriyyəsi müəyyən olunmuş məbləğdən çox olmayan kiçik müəssisələr;
- ixracla bağlı bütün əməliyyatlar. Sahibkarlıq subyektləri məhsul ixrac edərkən onun alınması və istehsalı zamanı ödədikləri ƏDV məbləğini geri almaq hüququna malikdirlər;
- bank və maliyyə fəaliyyəti;
- xüsusi həkim və müəllimlər;
- kənd təsərrüfatı və balıqçılıq;

- inzibati, sosial, mədəni və idman funksiyalarını yerinə yetirən dövlət müəssisələri.

Büdcənin əsas gəlir mənbələrindən biri də aksizlərdir. Fransada aksizli malların siyahısı genişdir. Neft məhsulları, elektrik enerjisi, tünd spirtli içkilər, pivə, tütün məmulatları, mineral sular, qiymətli metallar və zərgərlik məmulatları, sığorta və birja əməliyyatları, oyun biznesi, televiziya reklamları və s. aksiz vergisinə cəlb olunur.

Spesifik və advolar dərəcə ilə tutulan gömrük rüsumları da istehlak vergilərinə aid edirlər. Gömrük rüsumları dövlətin iqtisadi siyasətinin milli sənaye və kənd təsərrüfatının müdafiəsinə yönəlmiş əsas alətidir.

Birbaşa vergilər arasında mənfəət və gəlir vergisi mühüm yer tutur. Mənfəət vergisi sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan və qanunvericiliklə bu vergidən azad edilməyən bütün xüsusi və dövlət şirkətlərindən tutulur. Həm rezident, həm də qeyri-rezidentlər Fransadakı fəaliyyətlərindən əldə etdikləri mənfəətdən bu vergini ödəyirlər. Şirkətlərin illik mənfəətinin məbləği vergitutma bazası hesab olunur. Hər bir şirkət vergi ilindən sonrakı ilin aprel ayının 1-nə qədər illik vergi bəyannaməsini vergi orqanlarına təqdim etməlidir. Şirkətlər son hesablamalar aparılana qədər hər rüb avans ödənişləri edirlər. Verginin tsandart dərəcəsi 33,33 faizdir. Bundan başqa torpaq sahələrindən, kənd təsərrüfatı fermalarından və qiymətli kağızlardan əldə edilən gəlirlərə 10 – 24 faiz intervalında azaldılmış dərəcə tətbiq olunur. Bir sıra şərtlərə əməl etməklə kənd təsərrüfatı kooperativləri və investisiya şirkətləri bu vergidən azad ola bilərlər.

Fiziki şəxslərin gəlir vergisi fiziki şəxsin əmək haqqı, pensiya, renta, kommersiya və qeyri-kommersiya fəaliyyətinin bütün növlərindən əldə edilən gəlirlər, mükafatlar da daxil olmaqla bütün gəlirlərindən tutulur. Gəlir vergisi mütərəqqi şkala üzrə tutulur və onun maksimal dərəcəsi 56,8 faizdir. Fransa qanunvericiliyində vergiyə cəlb edilməyən minimum və sosial xarakterli müəyyən çıxımlar da nəzərdə tutulmuşdur.

Fransanın dövlət gəlirlərinin üçüncü ən böyük mənbəyi mülkiyyət və əmlak vergiləridir. Fransada mülkiyyət vergisi mütərəqqi xarakter daşıyır, ancaq gəlir vergisinin və mülkiyyət vergisinin cəmi ümumi gəlirin məbləğinin 85 faizindən çox olmamalıdır. Mülkiyyət vergisinin maksimal dərəcəsi 1,5 faizdir.

Fransada yerli vergitutma sistemi də kifayət qədər inkişaf etmişdir. Yerli büdcələrin ümumi həcmi dövlət büdcəsinin 60 faizi həddindədir. Yerli hakimiyyət orqanları öz ərazilərində, əlavə olaraq aşağıdakı vergi və yığımları təyin edə bilərlər:

- ərazinin təmizlənməsinə görə vergi;
- mənzil vergisi;
- tikinti aparılmış sahələrə görə torpaq vergisi;
- kənd təsərrüfatı palatasının saxlanılmasına görə rüsum;
- sənaye-ticarət palatasının saxlanılmasına görə rüsum;
- mədənlərdən istifadə edilməsinə görə yığım;
- yaşıllıq vergisi və s.

Yerli hakimiyyət orqanları büdcəni formalaşdırarkən öz səlahiyyətlərinə daxil olan vergilərin dərəcələrini müstəqil surətdə müəyyənləşdirirlər. Lakin bu dərəcələr mərkəzi hakimiyyət tərəfindən qanunvericilik qaydasında müəyyən edilmiş həddən çox olmamalıdır.

Tikilmiş sahələrə görə torpaq vergisi daşınmaz əmlakın və istifadəsi kommersiya və sənaye məqsədləri üçün nəzərdə tutulmuş sahələrin dəyərindən tutulur. Dövlət əmlakının dəyəri, şəhərdən kənarında yerləşən və kənd təsərrüfatı məqsədləri üçün nəzərdə tutulmuş binaların dəyəri, yaşı 75-dən yuxarı olan və ictimai fondlardan müavinət alan fiziki şəxslərə məxsus mənzilin dəyəri bu vergidən azaddır.

Mənzil vergisi onun sahibi və ya icarədarı tərəfindən ödənilir. Aztəminatlı şəxslər bu vergidən tam və ya qismən azad edilə bilərlər.

Belçika. Dolayı vergilərin xüsusi çəkisinin yüksək olması Belçika üçün də xarakterikdir. ƏDV-nin standart dərəcəsi 21 faizdir. Bundan başqa ƏDV-nin yaşayış evlərinin tikintisi üçün 12 faiz və kənd təsərrüfatı xammalı, dərman, kitab, qəzet, kommunal xidmətlər, sərnişin nəqliyyatı xidmətləri, mehmanxana biznesi üçün 7 faiz həcmində azaldılmış dərəcəsi var. Banklar, sığorta şirkətləri, hüquqşünas, həkim, müəllim və xəstəxanaların xidmətləri, beynəlxalq daşımalar ƏDV-dən azaddır.

Neft məhsulları, elektrik enerjisi, tütün məmulatları, tünd spirtli içkilər, çaxır, pivə, alkoqolsuz içkilər, kofe, oyun biznesi və s. aksiz vergisinə cəlb olunur.

Belçikada mülkiyyətdən tutulan vergilər də mövcuddur, məsələn nəqliyyat vasitələrindən vergi və əmlak vergisi. Bunlardan bəziləri mülkiyyət hüququ bir şəxsdən digərinə keçərkən, məsələn, miras və bağışlanmaya görə vergi, tutulur. Bəziləri isə, məsələn, avtonəqliyyat vasitələrinə görə yerli vergi, bu vasitələrin sahiblərindən tutulur.

Miras və bağışlanma yolu ilə keçən əmlaka görə birbaşa varislərdən tutulan verginin dərəcəsi 3 – 30 faiz, digər kateqoriyalı varislər üçün isə 20 – 80 faizdir.

Tikililərin və torpağın satışı və icarəyə verilməsi sənədləşdirilərkən qeydiyyat vergisi tutulur. Onun standart dərəcəsi 12,5 faizdir. Kiçik torpaq sahələri və tikililər üçün müəyyən güzəştlər nəzərdə tutulur.

Dövlət qeydiyyatına alınarkən avtomobillər, yaxtalar, təyyarələr də daxil olmaqla bütün nəqliyyat vasitələrindən nəqliyyat vasitələrinin qeydiyyatı vergisi tutulur.

Avtonəqliyyat vasitələrinə görə yerli vergi bütün avtonəqliyyat vasitələri sahiblərindən tutulur. Bundan əldə edilən vəsait ictimai magistralların saxlanılmasına yönəldilir.

Rezident fiziki şəxslər həm ölkə daxilində, həm də xaricdə, qeyri-rezident fiziki şəxslər isə yalnız ölkə daxilində əldə etdikləri gəlirlərdən gəlir vergisi ödəyirlər. Əmlakdan, qiymətli kağızlardan və digər mənbələrdən əldə edilən vəsaitlər də gəlirin tərkibinə daxil edirlər. Gəlir vergisi gəlirin həcmindən asılı olan mütərəqqi şkala üzrə tutulur. Onun minimal dərəcəsi 25 faiz, maksimal dərəcəsi isə 55 faizdir. Dövlət gəlir vergisindən başqa dərəcəsi ümumi dərəcənin 6 – 10 faizi intervalında olan bələdiyyə gəlir vergisi tutulur.

Belçikanın gəlir vergisi sistemində ailənin gəlirlərinin vergiyə cəlb olunması tətbiq olunur, yəni tətbiq edilən vergi dərəcəsi müəyyənləşdirilərkən ər və arvadın gəlirləri cəmlənir. Qanunvericilikdə iki güzəşt nəzərdə tutulmuşdur:

-əgər ailənin hər iki üzvü peşə fəaliyyətindən gəlir əldə edərsə, ailənin az gəlir əldə edən üzvünün gəliri vergiyə ayrıca cəlb olunur;

- əgər ər-arvaddan biri peşə fəaliyyətindən gəlir əldə edərsə, onda bu gəlirin 30 faizi vergiyə cəlb olunur.

Belçika qanunvericiliyinə görə hüquqi şəxs hesab olunan və idarə orqanları ölkə ərazisində yerləşən bütün şirkət və təşkilatlar korporasiyaların mənfəət vergisinin ödəyiciləridirlər. Şirkət istehsal etdiyi məhsulun istehsal və satış xərclərini vergiyə cəlb olunan gəlirdən çıxmaq hüququna malikdir. Mənfəət vergisinin maksimal dərəcəsi 39 faizdir. Bundan başqa şirkətlərdən 39 faizin 3 faizi həcmində böhran yığını tutulur.

Belçikada fiziki şəxslərin və şirkətlərin mənfəətinin vergiyə cəlb edilməsinin bir sıra xüsusiyyətlərini qeyd edək:

- əgər mənfəət ölkəyə xaricdən gətirilibsə və əldə olunduğu yerdə vergiyə cəlb olunubsa, şirkətin mənfəət vergisi 25 faiz azaldılır;

- qeyri-rezident fiziki şəxslərin gəlirindən əlavə olaraq qeyri-rezidentlər üçün vergi (gəlir vergisi dərəcəsinə 6 faiz əlavə edilir) tutulur;

- Belçikada daimi nümayəndəliyi olmayan hüquqi şəxslərin, xarici dövlətlərin idarələrinin və qeyri-rezidentlərin digər kateqoriyalarının mənfəətindən 43 faiz dərəcəsi ilə vergi tutulur;

- şirkət tərəfindən ödənilmiş komision haqlarının, mükafatların, qonorarların məbləği vergitutma məqsədləri üçün maya dəyərinə daxil edilir.

Yaponiya. Avropa ölkələrindən fərqli olaraq Yaponiyada dövlət gəlirlərinin əsas hissəsini gəlirlərdən tutulan vergilər – korporasiyaların mənfəət vergisi və fiziki şəxslərin gəlir vergisi təşkil edir. Bütün vergi daxilolmalarının 64 faizi dövlət vergilərinin, 36 faizi isə yerli vergilərin payına düşür.

Yaponiyanın vergi sistemi vergilərin sayının çox olması ilə xarakterizə olunur. Ölkədə 25 adda dövlət və 30 adda yerli vergilər fəaliyyət göstərir.

Şirkətlərin mənfəət vergisi milli, prefektura və bələdiyyə büdcələrinə ödənilir. Milli verginin dərəcəsi mənfəətin 33,48 faizi, prefektura vergisinin dərəcəsi milli dərəcənin 5 faizi, yəni mənfəətin 1,67 faizi, bələdiyyə vergisinin dərəcəsi isə milli dərəcənin 12,3 faizi, yəni mənfəətin 4,12 faizidir. Beləliklə, bu vergi üzrə yığımlar mənfəətin təqribən 40 faizini təşkil edir. Yaponiyada bu vergi üzrə kiçik biznes üçün müəyyən güzəştlər nəzərdə tutulmuşdur.

Yaponiyanın dövlət büdcəsi üçün fiziki şəxslərin gəlir vergisinin əhəmiyyəti daha yüksəkdir. Büdcə gəlirlərində bu verginin payı müxtəlif illərdə 35 – 42 faiz intervalında olmuşdur. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi mütərəqqi şkala əsasında tutulur. Onun minimal dərəcəsi 10 faiz, maksimal dərəcəsi isə 50 faizdir. Əmək haqqı, kəndlilərin və sərbəst peşə sahiblərinin gəlirləri, daşınmaz əmlakdan əldə edilən gəlirlər, dividendlər, faizlər, pensiyalar və s.-in məbləği bu vergiyə cəlb olunur.

Gəlir vergisinin hesablanması üçün vergi ödəyicisinin bütün mənbələrdən əldə etdiyi gəlir cəmlənir və sonra müxtəlif güzəştlər nəzərə alınmaqla vergiyə cəlb edilməyən minimum bu məbləğdən çıxılır.

Göründüyü kimi Yaponiyada gəlir vergisinin səviyyəsi xeyli yüksəkdir. Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, vergi ödəyicisinin ailə vəziyyətini nəzərə alan, kifayət qədər yüksək vergiyə cəlb edilməyən məbləğ müəyyən edilmişdir, çoxuşaqlı ailələrə əlavə vergi güzəştləri verilir, müalicəyə sərf edilən vəsaitlər vergidən azad olunur.

Fiziki və hüquqi şəxslər əmlakın dəyərini 1,4 faizi həcmində əmlak vergisi ödəyirlər. Yaponiyada əmlak 3 ildən bir qiymətləndirilir. Onun tərkibinə daşınmaz əmlak, torpaq, qiymətli kağızlar və s. daxil edilir.

Yaponiyanın dolayı vergi sistemi gömrük rüsumları, İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatı üzvü olan ölkələrin metodologiyasına əsasən 5 faiz dərəcəsi ilə tutulan əlavə dəyər vergisi və aksizlərlə təmsil olunur.

Böyük Britaniya. Vergitutma nəzəriyyəsinin vətəni hesab olunan Böyük Britaniyada vergilər 5 əsas qrupa bölünür:

- gəlirdən tutulan birbaşa vergilər – bura gəlir vergisi, kapitaldan vergi və miras qalan əmlakdan vergi daxildir;
- dolayı vergilər – bura əlavə dəyər vergisi, aksizlər, gömrük rüsumları, gerb rüsumu və s. daxildir;
- yerli vergilər – bu verginin əsasını əmlak vergisi təşkil edir.
- işgüzar fəallığa görə vergi;
- digər vergilər.

Böyük Britaniyanın dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarında bu vergi qruplarının xüsusi çəkili təqribən aşağıdakı kimidir:

Birbaşa vergilər	–	45,9%
Dolayı vergilər	–	31,4%
Yerli vergilər	–	9,6%
İşgüzar fəallığa görə vergi	–	7,4%
Digər vergilər	–	5,7%

Birbaşa vergilərin arasında əsas yeri gəlir vergisi tutur. Fransa ilə aparılan müharibəni maliyyələşdirmək üçün 1799-cu ildə müvəqqəti tədbir kimi tətbiq olunan bu vergi 1842-ci ildə qəti olaraq təsdiq edildi. Böyük Britaniyada gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi 40 faizdir. Ölkə qanunvericiliyində gəlir vergisi üzrə bir sıra güzəştlər və vergiyə cəlb olunmayan minimum nəzərdə tutulmuşdur.

Korporasiyaların mənfəət vergisinin maksimal dərəcəsi 33 faizdir. İllik mənfəəti 250000 funt sterlinqə qədər olan müəssisələr kiçik müəssisələr hesab olunurlar və onların mənfəəti 25 faiz dərəcəsi ilə vergiyə cəlb olunur. Mənfəətin məbləği ümumi gəlirdən onun əldə edilməsinə çəkilən xərclər çıxılmaqla müəyyən edilir. Elmi-tədqiqat işlərinə çəkilən xərclərin məbləği də vergiyə cəlb olunan mənfəətin məbləğindən çıxılır.

Kapitaldan tutulan verginin əsas məqsədi möhtəkirlik məqsədi güdən sövdələşmələrin həcmi və mənfəətlilik dərəcəsinə məhdudlaşdırmaqdır. Bu zaman əldə olunan gəlir sövdələşmə predmetinin alındığı qiymətlə bazar qiymətinin fərqi kimi təyin olunur.

Vərəsəlik yolu ilə keçən əmlakın dəyərinin ilk 150000 funt sterlinqindən vergi tutulmur, bu məbləğdən artıq hissəsi isə 40 faiz dərəcəsi ilə vergiyə cəlb olunur.

Böyük Britaniyanın vergi sistemində dolayı vergilər arasında əsas yeri əlavə dəyər vergisi tutur. Ölkənin büdcə gəlirlərinin təqribən 17 faizi bu vergi növünün payına düşür. Böyük Britaniyada əlavə dəyər vergisinin standart dərəcəsi 17,5 faizdir. Ərzaq malları, kitablar, dərmanlar, ixrac, mənzillərdə istifadə olunan yanacaq və enerji, yaşayış evlərinin tikintisi, nəqliyyat xidmətləri, uşaq geyimləri, poçt və maliyyə xidmətləri, sığorta fəaliyyəti, dini mərasimlərlə bağlı xidmətlər və s. ƏDV-dən azaddır.

Alkoqollu içkilər, yanacaq, tütün məmulatları, nəqliyyat vasitələri aksizli mallar hesab olunur. Aksiz dərəcələri 10 – 30 faiz intervalında dəyişir.

Yerli vergilər arasında əmlak vergisi mühüm yer tutur. Bu vergi daşınmaz əmlak sahiblərindən və ya onların icarədarlarından tutulur. Daşınmaz əmlakın dəyəri 10 ildən bir qiymətləndirilir və vergi dərəcəsi maliyyə ehtiyatlarına olan tələbatın həcmindən asılı olaraq bələdiyyə idarələri tərəfindən müəyyən edilir.

Böyük Britaniyanın ən qədim vergisi 1694-cü ildən tətbiq edilən gerb rüsumudur. Bu vergi mülki-hüquqi sövdələşmələr rəsmiləşdirilərkən tutulur. Demək olar ki, bütün hüquqi və kommersiya sənədlərində bu verginin ödənildiyini təsdiq edən şamp olmalıdır.

Beləliklə, Böyük Britaniyada büdcənin gəlir hissəsinin demək olar ki, 90 faizi vergi daxilolmaları hesabına formalaşır və əsas vergi dərəcələri aşağıdakı kimidir:

Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	- 20 – 40%
Korporasiyaların mənfəət vergisi	- 33%
Kiçik müəssisələrin mənfəət vergisi	- 25%
Miras vergisi:	
- 150000 funt sterlinqə qədər	- 0%
- 150000 funt sterlinqdən artıq hissə	- 40%
ƏDV	- 17,5%
Aksizlər	- 10 – 30%
Gerb rüsumu	- 0,5 – 2%

12.2.2. Bəzi federativ və konfederativ dövlətlərin vergi sistemləri.

Bəzi federativ və konfederativ dövlətlərin vergi sistemləri ilə tanış olmazdan əvvəl federasiya və konfederasiya anlayışları ilə tanış olaq. Federasiya dövlətlərin birləşməsinin elə formasıdır ki, federasiyada birləşən dövlətlər müəyyən hüquqi dövlət müstəqilliyini saxlamaqla ye-

ni vahid dövlət qurumu yaradırlar. Federasiya vahid ittifaq vətəndaşlığının, ordunun, ittifaq dövlət orqanlarının olmasını nəzərdə tutur.

Konfederasiya – müstəqil (suveren) mövcudluğunu saxlayan, lakin bir və ya bir neçə ümumi idarəetmə orqanları ilə birləşən ayrı-ayrı dövlətlərin ittifaqıdır. Dünya praktikasından federativ dövlətlərə misal olaraq ABŞ, AFR, Rusiya, Kanadanı, konfederativ dövlətə isə misal olaraq İsveçrəni göstərmək olar.

ABŞ. ABŞ-da dövlət hakimiyyətinin üç pilləli quruluşundan asılı olaraq vergi sistemi də üç səviyyəlidir:

- federal vergilər,;
- ayrı-ayrı ştatların vergiləri;
- yerli vergilər.

ABŞ-ın vergi sisteminə xas olan əsas xüsusiyyət eyni bir vergidən paralel istifadə olunmasıdır. Məsələn, əhali 3 gəlir vergisi, 2 əmlak vergisi, şirkətlər 3 mənfəət vergisi ödəyirlər. ABŞ-ın vergi sisteminin tərkibi və strukturu cədvəl 12.4-də əks olunmuşdur.

Federal büdcənin gəlirlərinin əsas hissəsini fiziki şəxslərin və hüquqi şəxs statusu olmayan fərdi müəssisələrin və ortaqlıqların ödədikləri gəlir vergisi təşkil edir.

ABŞ-da federal büdcəyə və ayrı-ayrı ştatların büdcələrinə vergi daxilolmalarının təqribi strukturu cədvəl 12.5-də əks olunmuşdur.

Cədvəl 12.4.

ABŞ-ın vergi sisteminin tərkibi və quruluşu.

Federal vergilər	Ştatların vergiləri	Yerli vergilər
Gəlir vergisi	Gəlir vergisi	Gəlir vergisi
Şirkətlərin mənfəət vergisi	Şirkətlərin mənfəət vergisi	Şirkətlərin mənfəət vergisi
Sosial sığorta vergisi	-	-
Aksizlər	Aksizlər	Aksizlər
Gömrük rüsumları	-	-
Mirasa və bağışlanan əmlaka vergilər	Mirasa və bağışlanan əmlaka vergilər	Mirasa və bağışlanan əmlaka vergilər
-	Satış vergisi	Satış vergisi
-	Əmlak vergisi	Əmlak vergisi
-	Avtonəqliyyat vasitəsi sahiblərindən vergilər	-
-	-	Ekoloji vergilər

ABŞ-ın federal büdcəsinə və ayrı-ayrı ştatların
büdcələrinə vergi daxilolmalarının təqribi strukturu.

Federal verginin növü	%	Ştatların vergilərinin növü	%
Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	38	Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	30
Sosial sığorta ayırmaları	28	Satış vergisi	30
Şirkətlərin mənfəət vergisi	7	Şirkətlərin mənfəət vergisi	8
Aksizlər	5	Aksizlər	6
Mirasa və bağışlanan əmlaka vergilər	10	Avtonəqliyyat vasitəsi sahiblərindən vergilər	4
Digər	12	Əmlak vergisi	2
		Mirasa və bağışlanan əmlaka vergilər	1
		Digər	19
Cəmi	100	Cəmi	100

Gəlir vergisinin vergitutma bazası müəyyənləşdirilərkən müxtəlif mənbələrdən əldə edilən gəlirlər cəmlənir, həmin məbləğdən bu gəlirlərin əldə edilməsi ilə bağlı olan xərclər çıxılır və qalan məbləğ gəlir vergisi şkalasına uyğun olaraq vergiyə cəlb olunur.

ABŞ-da gəlir vergisinin dərəcələri cədvəl 12.6-da əks olunmuşdur.

ABŞ-da şirkətlərin mənfəət vergisinə cəlb edilməsinin əsas prinsipi verginin son vergitutma obyektini olan xalis mənfəətdən tutulmasıdır. Son 30 ildə aparılan vergi islahatları nəticəsində bu verginin dərəcəsi keyli aşağı salınmışdır.

Hal-hazırda ABŞ-da mənfəət vergisinin maksimal dərəcəsi 34 faizdir. Bu verginin təqribən 85 faizi federal səviyyədə, 15 faizi isə yerli səviyyədə tutulur. Fermer təsərrüfatları, kiçik biznesə vəsait qoyan fərdi investorlar, kiçik və orta müəssisələr bu verginin ödənilməsində böyük güzəştlərə malikdirlər.

Həm fiziki, həm də hüquqi şəxslər əmlak vergisinin ödəyiciləridirlər. Əmlak vergisinin dərəcəsi 0,5 – 5 faiz intervalındadır. Vərəsəlik yolu ilə keçən və bağışlanan əmlakdan vergilər mütərəqqi şkala üzrə tutulur və onun maksimal dərəcəsi 50 faizdir.

ABŞ-da yığılan aksizlərin demək olar ki, 90 faizi şərab və tütün məhsullarının, qalan 10 faizi isə benzin, kibrit, telefon xidməti, sərnişin aviaxidmətləri və s. payına düşür.

ABŞ-da gəlir vergisinin dərəcələri.

Vergiə cəlb olunan gəlir (min \$)	Verginin məbləği (min \$)
1. Tənha vergi ödəyiciləri	
0 – 22,1	15%
22,1 – 53,5	3,315 + 28% > 22,1
53,5 – 115	12,107 + 31% > 53,5
115 – 250	31,172 + 36% > 115
250-dən artıq	79,772 + 39,6% > 250
2. Birgə bəyannamə dolduran ailəli vergi ödəyiciləri	
0 – 36,9	15%
36,9 – 89,15	5,535 + 28% > 36,9
89,15 – 140	20,18 + 31% > 89,15
140 – 250	36,94 + 36% > 140
250-dən artıq	76,5 + 39,6% > 250
3. Ailə başçıları	
0 – 29,6	15%
29,6 – 76,4	4,44 + 28% > 29,6
76,4 – 127,5	17,544 + 31% > 76,4
127,5 – 250	33,385 + 36% > 127,5
250-dən artıq	77,485 + 39,6% > 250

Kanada. Digər federativ dövlətlərdən fərqli olaraq Kanada desentralizasiyanın yüksək səviyyəsi ilə fərqlənir. Kanadanın vergi sistemi 3 əsas səviyyədən ibarətdir:

- federal – dövlət gəlirlərinin təqribən 50 faizi;
- əyalət – dövlət gəlirlərinin təqribən 40 faizi;
- yerli – dövlət gəlirlərinin təqribən 10 faizi.

Federal büdcənin gəlirlərinin əsasını əhalidən tutulan gəlir vergisi, şirkətlərin mənfəət vergisi, əmtəə və xidmətlərə vergilər, aksizlər, gömrük rüsumları və sosial sığorta fondalarına ödənişlər təşkil edir.

Əyalətlərin gəlirlərinin əsasını əhalinin gəlir vergisi, satışdan vergi, şirkətlərin mənfəət vergisi, aksizlər, sosial sığorta fondlarına ödənişlər, əmlakın bağışlanmasına görə vergilər, renta ödənişləri, müxtəlif qeydiyyat və lisenziya yığımları təşkil edir.

Yerli büdcələrin əsas gəlir mənbəyi isə daşınmaz əmlakdan tutulan vergilər və sahibkarlıq fəaliyyəti üçün ödənilən vergilərdir.

AFR. Almaniya Federativ Respublikasında dövlət quruluşundan asılı olaraq vergilər üç səviyyəlidir:

- federal vergilər;

- federal ərazi vergiləri;
icma vergiləri.

Vergilər ölkənin dövlət büdcəsinin gəlirlərinin təqribən 80 faizini təşkil edir. Vergi qanunvericiliyində 40-a yaxın vergi növü nəzərdə tutulmuşdur ki, bunların da təqribən 54 faizi dolayı, 46 faizi isə birbaşa vergilərin payına düşür.

Ölkədə fəaliyyət göstərən əsas vergi növləri əlavə dəyər vergisi, gəlir vergisi, korporasiyaların mənfəət vergisi, benztn vergisi və tütün aksizidir. Vergilərdən büdcəyə daxil olan vəsaitlərin təqribən 90 faizi məhz bu vergilərin payına düşür.

Əlavə dəyər vergisi məhsulun son istehlakçıya doğru hərəkətinin bütün mərhələlərində tutulan, ictimai və şəxsi istehlaka tətbiq olunan dolayı vergidir. Vergitutma obyektı məhsul, iş və xidmətlərin ümumi dövriyyəsinin dəyəridir. Verginin dərəcəsi 16 faizdir. Bundan başqa bir sıra fəaliyyət növləri üçün 7 faiz həcmində güzəştli vergi dərəcəsi nəzərdə tutulmuşdur. Məsələn, ərzaq məhsulları, ictimai nəqliyyat, qəzet, kitab, jurnallar, incəsənət əsərləri və s. bu dərəcə ilə vergiyə cəlb olunur.

Birbaşa vergilərin arasında əsas yeri gəlir vergisi tutur. Gəlirin əsas mənbələri əmək haqqı, bank faizləri, qiymətli kağızlardan əldə olunan dividendlər, yaşayış sahələrinin icarəyə verilməsi, fərdi əmək fəaliyyəti və sairidir. Gəlir vergisi mütərəqqi şkala üzrə tutulur və onun maksimal dərəcəsi 48,5 faizdir. 2002-ci il üçün AFR-də gəlir gəlir vergisinin dərəcəsi cədvəl 12.7-də əks olunmuşdur.

Fəaliyyət vergisinin obyektı kənd təsərrüfatı, meşə təsərrüfatı və fərdi əmək fəaliyyəti istisna olmaqla yerdə qalan fəaliyyət növləri ilə məşğul olan müəssisələrdir. Bu fəaliyyət növləri üçün iki vergi dərəcəsi tətbiq olunur: fəaliyyətdən əldə olunan gəlirin 5 faizi və vergi tətbiq olunan əsas istehsal fondlarının dəyərinin 0,2 faizi.

Cədvəl 12.7.

AFR-də gəlir vergisinin dərəcəsi (2002-ci il üçün).

Vergi tutulan baza	Vergi dərəcəsi
7235 avroya qədər	Vergiyə cəlb olunmayan minimum
7236 avrodan 55007 avroya qədər	19,9 faizdən 48,49 faizədək mürəkkəb silsilə
55007 avrodan artıq	48,5 faiz

Büdcənin gəlir hissəsində korporativ vergilərin xüsusi çəkisi 6 faiz təşkil edir. Bu vergi faktiki olaraq mənfəətdən tutulan birbaşa vergidir

və korporasiya statusu olan bütün iri və orta şirkətlərin istehsal-maliyyə fəaliyyətinin tənzimlənməsində mühüm rol oynayır. AFR-də mənfəətdən korporativ verginin 2 dərəcəsi müəyyənləşdirilmişdir: bölüşdürülməyən mənfəət üçün 40 faiz, bölüşdürülən mənfəət üçün isə 30 faiz.

İsveçrə. İsveçrə konfederasiyadan (mərkəzi ştat), 26 kantondan və onlara daxil olan 3000 bələdiyyədən ibarət olan konfederativ dövlətdir. Kantonlar suveren inzibati ərazi vahidləridir, bələdiyyələrin muxtariyyət səviyyəsi isə tərkibinə daxil olduğu kantonun qanunvericiliyi ilə müəyyən edilir. İsveçrənin federalizm prinsipinə uyğun olaraq ölkədə üç səviyyəli vergitutma sistemi fəaliyyət göstərir. Vergilərin səviyyədən asılı olaraq bölüşdürülməsi cədvəl 12.8-də əks olunmuşdur.

Cədvəl 12.8.

İsveçrənin vergi sisteminin tərkibi və quruluşu.

Gəlir və mülkiyyətdən vergilər	İstehlak vergiləri
Konfederasiya	
Gəlir vergisi Mənfəət və kapital vergisi Mənbədən tutulan vergilər Gerb yığımı	Əlavə dəyər vergisi Tütün vergisi Pivə vergisi Gömrük rüsumları
Kantonlar	
Gəlir vergisi Can vergisi Mənfəət və kapital vergisi Vərəsəlik vergisi Daşınmaz əmlak vergisi	Nəqliyyat vasitələrindən vergi İtlərə görə vergi Mənzərə vergisi Gerb yığımı
Bələdiyyələr	
Kanton vergilərinin təkrarı	Kanton vergilərinin təkrarı

Kantonlara yığılması konfederasiyanın eksklüziv yurisdiksiyası olan vergilərdən başqa bütün vergiləri yığmağa icazə verilir. Onların öz vergi qanunvericiliklərini yaratmaq hüququ vardır. Bələdiyyələrin vergi yığmaq hüququ isə kantonların konstitusiyası ilə müəyyən edilir.

Ölkənin vergi sistemini Avropa İttifaqının vergi sisteminə uyğunlaşdırmaq üçün 1995-ci ildən əlavə dəyər vergisi daxil edilmişdir. Bu vergi məhsul istehsalının və onun bölüşdürülməsinin bütün mərhələlərində tətbiq olunur. ƏDV-nin 3 dərəcəsi var:

- standart – 6,5 %;
- xüsusi – 3%;
- azaldılmış – 2%.

ƏDV-nin xüsusi dərəcəsi mehmanxana sektorundakı xidmətlərə tətbiq olunur. ƏDV-nin azaldılmış dərəcəsi isə ərzaq məhsullarına, alkoqolsuz içkilərə, quşlara, balığa, tibb məhsullarına, poliqrafiya xidmətlərinə, buğdaya tətbiq olunur.

Gömrük rüsumları stabil dərəcələrlə həm idxal, həm də ixraca tətbiq olunur.

Birbaşa vergilər arasında ən əhəmiyyətliləri fiziki şəxslərin gəliri vergisi, mənfəət vergisi və kapital vergisidir. İsveçrədə fəaliyyət göstərən bütün fiziki şəxslərdən gəlir vergisi tutulur. Konfederativ gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi 11,5 faizdir. Kanton və bələdiyyələrə ödənilən gəlir vergisinin dərəcəsi müxtəlifdir, məsələn Sürixdə 33 faiz, Cenevrədə isə 37 faizdir.

Konfederativ mənfəət vergisinin baza dərəcəsi 3,63 faiz, maksimal dərəcəsi isə 9,8 faizdir. Kanton və bələdiyyələrdə isə bu verginin dərəcəsi kifayət qədər yüksəkdir.

Kapital vergisi əldə edilmiş kapitaldan, balansda əks etdirilən və etdirilməyən ehtiyatlardan tutulur. Onun dərəcəsi vergiyə cəlb edilən kapitalın 0,08 faizi həcmindədir.

Bütün kantonlarda İsveçrədə müvəqqəti olaraq işləyən xaricilərin gəlirlərindən ödəniş mənbəyində vergi tutulur.

13. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASININ VERGİ SİSTEMİ

13.1. Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin əsas xüsusiyyətləri

Hazırkı dövrdə Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi ölkənin təsərrüfat mexanizminin fəaliyyətini təmin edir, dövlətin təxirəsalınmaz ehtiyaclarını maliyyələşdirməyə imkan verir, büdcə kəsirinin artımının qarşısını alır, ümumiyyətlə bazar iqtisadiyyatına keçidin bütün tələblərinə cavab verir.

Müasir şəraitdə respublikanın bazar iqtisadiyyatının tələblərinə əsaslanan vergi sisteminin əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- gəlirlərin büdcəyə tam və vaxtında səfərbər edilməsini təmin etmək, əks halda dövlətin sosial-iqtisadi siyasətinin həyata keçirilməsi qeyri-mümkün olar;

- əhalinin müxtəlif təbəqələrinin gəlirlərinin yenidən bölüşdürülməsi və formalaşması xüsusiyyətlərini nəzərə almaqla istehsal və istehlakın həm xalq təsərrüfatı, həm də onun ayrı-ayrı sahələri üzrə tənzimlənməsi üçün şəraitin yaradılması.

Azərbaycan Respublikasının müasir vergi sistemi yaradılarkən bir sıra çətinliklərlə üzləşilmişdir. Əvvəla o, əsasən fiziki şəxsləri əhatə edən vergi münasibətlərinin zəif inkişafı şəraitində formalaşmışdır. İkincisi, təsərrüfat subyektlərinin vergilərə heç də müsbət olmayan münasibəti ciddi uçot və nəzarətin olmasını tələb edirdi. Üçüncüsü, ölkədə dəqiq vergi siyasəti işlənilib hazırlanmamışdı. Dördüncüsü, ölkədə vergitutma sahəsində elmi məktəb, təcrübə demək olar ki, yox dərəcəsində idi.

Lakin zaman keçdikcə bu çətinliklər tədricən aradan qaldırılmış, ölkənin vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi, onun inkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemlərinə uyğunlaşdırılması istiqamətində əhəmiyyətli işlər görülmüşdür.

Azərbaycan Respublikasının müasir vergi sistemində aşağıdakı xarakterik əlamətlər xasdır:

- ayrı-ayrı qanunvericilik aktlarına deyil, hüquqi əsasa arxalanır, yəni məcmu ictimai məhsulun bir hissəsinin yenidən bölüşdürülməsi ilə bağlı bütün maliyyə münasibətlərini əhatə edir;

- vahid qaydalar, təsərrüfat subyektlərinin təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq vergilərin hesablanması və öyrənilməsinin vahid mexanizmi əsasında qurulmuşdur;

- vergi ödənişlərinə vergi orqanları tərəfindən vahid nəzarət həyata keçirilir;

- vergi ödəyicilərinə eyni tələb irəli sürür və vergilərin sayının və vergi dərəcələrinin müəyyən edilməsi, vergi güzəştlərinin və onların verilməsi mexanizminin nizama salınması vergilər ödənildikdən sonra qalan vəsaitlərdən istifadə olunmasına müdaxilə edilməməsi yolu ilə gəlirlərin formalaşmasının eyni başlanğıc şərtlərini yaradır;

- vergi ödəyicilərinin ayrı-ayrı kateqoriyaları arasında vergi yükünün ədalətlə bölüşdürülməsini təmin edir;

- xarici ölkələrin təcrübəsinin nəzərə alınması beynəlxalq inteqrasiya proseslərinə qoşulmağa imkan verir;

Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi digər ölkələrin vergi təcrübəsində işlənib hazırlanmış prinsiplər nəzərə alınmaqla vergitutmanın klassik prinsipləri əsasında formalaşmışdır.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əsasən ölkənin vergi sisteminin əsasında aşağıdakı prinsiplər durur:

- vergilər haqqında qanunvericilik vergitutmanın ümumi, bərabər və ədalətli olmasına əsaslanmalıdır;

- vergilər iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmalıdır;

- hər kəsin Konstitusiyaya hüquqlarının və azadlıqlarının həyata keçirilməsinə maneçilik törədən vergilərin müəyyən edilməsinə yol verilmir;

- Azərbaycan Respublikasının vahid iqtisadi məkanı poza (xüsusilə, Azərbaycan Respublikasının ərazisində malların (işlərin, xidmətlərin) və pul vəsaitlərinin azad yerdəyişməsinə bilavasitə və ya dolayısı ilə məhdudlaşdıran və ya digər yolla vergi ödəyicilərinin qanuni fəaliyyətini məhdudlaşdıran, yaxud maneçilik törədən), vergilərin müəyyən edilməsinə yol verilmir;

- heç bir şəxs əldə etdiyi mənfəətdən (gəlirdən) eyni növ vergini bir dəfədən artıq ödəməyə məcbur edilə bilməz;

- vergilər siyasi, ideoloji, etnik, konfessional və vergi ödəyiciləri arasında mövcud olan digər xüsusiyyətlər əsas götürülməklə müəyyən edilə bilməz və diskriminasiya xarakteri daşıya bilməz;

- mülkiyyət formasından və ya fiziki şəxslərin vətəndaşlığından və ya kapitalın yerindən asılı olaraq vergilərin müxtəlif dərəcələrinin müəyyən edilməsi qadağandır;

- Azərbaycan Respublikasının vergiləri yalnız Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilir, onların dəyişdirilməsi və ya ləğv edilməsi Vergi Məcəlləsinə dəyişiklik edilməsi ilə həyata keçirilir;

- heç bir şəxsin üzərinə Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilən vergilərin xüsusiyyətlərinə malik və Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilməyən, yaxud

Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilən qaydalardan fərqli olaraq müəyyən edilən vergilər ödəmək vəzifəsi qoyula bilməz;

- vergilər haqqında qanunvericilik elə tərzdə formalaşdırılmalıdır ki, hər kəs hansı vergiləri, hansı qaydada, nə vaxt və hansı məbləğdə ödəməli olduğunu dəqiq bilsin;

- vergi sistemi sahibkarlıq və investisiya fəaliyyətini təşviq etməlidir;

- vergilər haqqında qanunvericiliyin bütün ziddiyyətləri və aydın olmayan məqamları vergi ödəyicisinin xeyrinə şərh edilməlidir;

- fiziki və hüquqi şəxslərin vergilərə aid normativ hüquqi aktlarla azad tanış olmaq imkanı təmin edilməlidir.

Azərbaycan Respublikasında aşağıdakı vergilər müəyyən edilir və ödənilir:

- dövlət vergiləri;

- muxtar respublika vergiləri;

- yerli vergilər (bələdiyyə vergiləri).

Dövlət vergiləri dedikdə, Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilən və Azərbaycan Respublikasının bütün ərazisində ödənilməli olan vergilər nəzərdə tutulur.

Muxtar respublika vergiləri dedikdə, Naxçıvan Muxtar Respublikasında Vergi Məcəlləsinə müvafiq olaraq Naxçıvan Muxtar Respublikasının qanunları ilə müəyyən edilən və Naxçıvan Muxtar Respublikasında ödənilən vergilər nəzərdə tutulur.

Yerli vergilər (bələdiyyə vergiləri) dedikdə, Vergi Məcəlləsində və müvafiq qanunla müəyyən edilən, bələdiyyələrin qərarlarına əsasən tətbiq edilən və bələdiyyələrin ərazilərində ödənilən vergilər nəzərdə tutulur.

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.

Dövlət vergilərinə aşağıdakılar aiddir:

- fiziki şəxslərin gəlir vergisi;

- hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi;

- əlavə dəyər vergisi;

- aksizlər;

- hüquqi şəxslərin əmlak vergisi;

- hüquqi şəxslərin torpaq vergisi;

- yol vergisi;

- mədən vergisi;

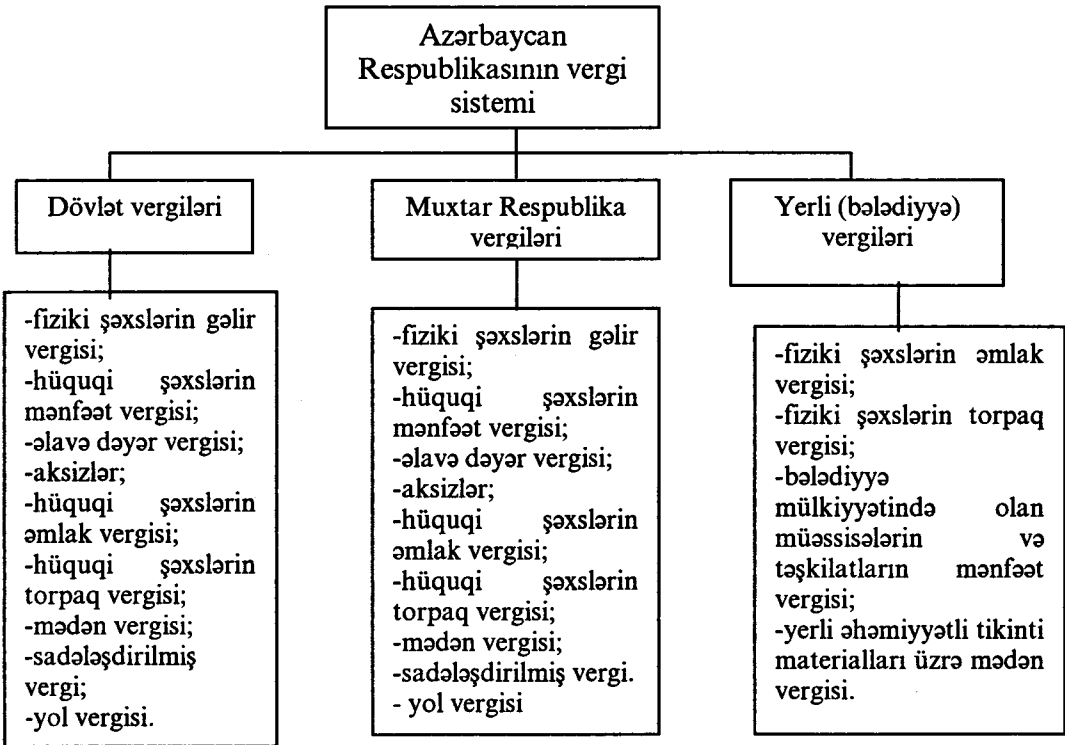
- sadələşdirilmiş vergi;

Muxtar Respublika vergilərinə Naxçıvan Muxtar Respublikasında tutulan və yuxarıda sadalanan dövlət vergiləri aiddir.

Yerli vergilər aşağıdakılardır:

- fiziki şəxslərin torpaq vergisi;
- fiziki şəxslərin əmlak vergisi;
- yerli əhəmiyyətli tikinti materialları üzrə mədən vergisi;
- bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisə və təşkilatların mənfəət vergisi.

Bütün bunları sxematik olaraq şəkil 13.1-də olduğu kimi əks etdirmək olar:



Şəkil 13.1. Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi.

Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin əsas xüsusiyyətlərindən biri ayrı-ayrı vergilərin xüsusi çəkilərinin inkişaf etmiş ölkələrin anoloji strukturundan fərqli olmasıdır.

2000-2003-cü illərdə Azərbaycan Respublikasının dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin formalaşmasında ayrı-ayrı vergi növlərinin xüsusi çəkilərinin dinamikası cədvəl 13.1-də əks olunmuşdur.

Cədvəl 13.1

2000-2003-cü illərdə vergi və tədiyələrin növlərinə görə
daxilolmaların strukturu

№	Vergi və tədiyələrin növləri	2000	2001	2002	2003
1	Əlavə dəyər vergisi	22,4	25,8	31,7	32,4
2	Aksizlər	3,9	18,0	11,7	7,1
3	Mənfəət vergisi	24,6	20,3	21,8	21,8
4	Mədən vergisi	9,9	8,2	7,4	6,9
5	Torpaq vergisi	1,3	1,8	1,3	1,4
6	Əmlak vergisi	2,3	2,2	2,9	3,2
7	Sadələşdirilmiş vergi	-	0,7	0,4	1,5
8	Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	18,4	16,4	16,1	18,3
9	Dövlət rüsumu	3,1	2,9	3,1	2,8
10	Sair daxilolmalar	3,1	3,7	3,6	4,6
11	Cəmi:	100	100	100	100

Cədvəl 13.1-dən görüldüyü kimi Azərbaycan Respublikasında inkişaf etmiş ölkələrlə müqayisədə fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisinin payı nisbətən aşağı, müəssisələrin mənfəət vergisinin payı isə yüksəkdir.

Belə bir vəziyyətin formalaşmasının bir sıra səbəbləri vardır. Bunlardan birincisi vergi daxilolmaları proqnozlarının yerinə yetirilməsi vəziyyətidir.

2001-2003-cü illərdə ayrı-ayrı vergilər üzrə proqnozların yerinə yetirilməsi vəziyyəti cədvəl 13.2-də əks olunmuşdur.

Cədvəl 13.2

2001-2003-cü illərdə vergi proqnozlarının yerinə yetirilməsi
dinamikası.

№	Göstəricilər	2001	2002	2003
1	Əlavə dəyər vergisi	124,6	98,8	105,4
2	Aksizlər	124,5	94,6	121,6
3	Mənfəət vergisi	104,1	105,7	116,4
4	Mədən vergisi	56,6	59,6	44,3
5	Əmlak vergisi	103,8	124,8	100,8
6	Gəlir vergisi	74,0	103,5	129,7
7	Torpaq vergisi	105,1	80,0	101,1
8	Cəmi vergilər üzrə	93,0	93,9	101,4

Cədvəl 13.2-dən görüldüyü kimi Azərbaycan Respublikasında vergi daxilolmalarının strukturunun inkişaf etmiş ölkələrdəki anoloji strukturdan fərqli olmasına təsir edən amillərdən biri ayrı-ayrı vergilər üzrə proqnozlara əməl edilməsi səviyyəsinin fərqli olmasıdır. Məsələn, 2003-

cü ildə gəlir vergisi üzrə proqnoza 129,7 faiz əməl edildiyi halda, mədən vergisi üzrə proqnoza cəmi 44,3 faiz əməl edilib.

Azərbaycan Respublikasında büdcəyə vergi daxilolmalarının tərkibində gəlir vergisinin payının inkişaf etmiş ölkələrlə müqayisədə az olmasının bir neçə səbəbi vardır. Bunlardan birincisi Azərbaycan Respublikasında əmək haqqı səviyyəsinin həmin ölkələrlə müqayisədə qat-qat aşağı olması, ikincisi isə yüksək gəlirli şəxslərin öz gəlirlərini vergidən yayındırması ilə əlaqədardır.

Vergi sistemini xarakterizə edən göstəricilərdən biri də vergi yüküdür. Vergi yükünü həm vergi daxilolmalarının ümumi daxili məhsula nisbəti, həm də cəmi daxilolmaların (gömrük nəzarəti ilə və Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna daxilolmalar nəzərə alınmaqla) ümumi daxili məhsula nisbəti kimi təyin edə bilərik. 2000-2002-ci illərdə Azərbaycan Respublikasında vergi yükü göstəricisinin dinamikası cədvəl 13.3-də əks olunmuşdur (2002-ci il üçün sosial fondlara daxilolmaların proqnoz qiyməti götürülüb).

Cədvəl 13.3

2000-2002-ci illərdə Azərbaycan Respublikasında vergi yükünün dinamikası

No	Göstəricilər	Ölçü vahidi	2000	2001	2002
1	Cari qiymətlərlə ümumi daxili məhsul	mlrd.man	23590,5	26578,0	29602,0
2	Cari qiymətlərlə vergi daxilolmaları	mlrd.man	2552,0	2898,0	3400,0
3	Cari qiymətlərlə gömrük nəzarəti ilə daxilolmalar	mlrd.man	719,0	822,0	921,8
4	Cari qiymətlərlə Dövlət Sosial Müdafiə Fonduna daxilolmalar	mlrd.man	564,0	568,0	643,0
5	Cari qiymətlərlə cəmi daxilolmalar	mlrd.man	3835,0	4288	4964,8
6	Vergi daxilolmaları əsasında vergi yükü	%	10,8	10,9	11,5
7	Cəmi daxilolmalar əsasında vergi yükü	%	16,3	16,1	16,8

Cədvəl 13.3-dən göründüyü kimi Azərbaycan Respublikasında istər vergi daxilolmaları, istərsə də cəmi daxilolmalar əsasında hesablanmış vergi yükü göstəricisinin səviyyəsi inkişaf etmiş ölkələr üçün anoloji göstəricinin

səviyyəsindən dəfələrlə aşağıdır. Belə bir vəziyyətin formalaşmasının bir neçə səbəbi vardır ki, bunların hər birini ayrı-ayrılıqda araşdıraq.

Bu amillərdən biri ölkədə vergi intizamının istənilən səviyyədə olmamasıdır. Məsələn, 2002-cü ildə 3901 şəxsdə səyyar vergi yoxlaması aparılmış və onlardan 3697-də qanun pozuntusu aşkar edilmişdir. Bu isə yoxlama aparılan vergi ödəyicilərinin 94,8 faizi deməkdir.

İkinci bir səbəb vergi ödəyicilərinin büdcəyə vergi borcları problemi- dir. Çünki vergi yükü cari maliyyə ilində büdcəyə faktiki olaraq ödənilmiş vergilər əsasında müəyyən edilir. Vergi borclarının səviyyəsinin yüksək olması isə vergi yükünün əsas ağırlığının intizamlı vergi ödəyicilərinin üzərinə düşməsinə səbəb olur. Bunun da nəticəsində bir qisim vergi ödəyiciləri üçün ağır vergi yükü, digər bir qisim vergi ödəyiciləri üçün isə əlverişli vergi mühiti formalaşmış olur. Bu isə azad rəqabət qanunlarının pozulmasına gətirib çıxarır.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi yükü göstəricisinin səviyyəsinin aşağı olmasının əsas səbəblərindən biri də xalq təsərrüfatının ayrı-ayrı sahələrinin vergi ödəməkdən azad edilməsidir. Məsələn, kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalı torpaq vergisi istisna olunmaqla bütün vergilərdən azad edilib, lakin bu sahədə istehsal olunan məhsulun həcmi ümumi daxili məhsulun tərkibinə daxil edilib. Bu isə orta statistik vergi ödəyicisi üçün hesablanmış vergi yükü göstəricisinin səviyyəsinin süni surətdə aşağı düşməsinə səbəb olur.

Bunu daha əyani təsəvvür etmək üçün ümumi daxili məhsulun strukturuna nəzər salaq.

2000-2003-cü illərdə xalq təsərrüfatının sahələrinin ümumi daxili məhsulun tərkibində xüsusi çəkilərinin dinamikası cədvəl 13.4-də əks olunmuşdur.

Cədvəl 13.4

2000-2003-cü illərdə ayrı-ayrı sahələrin ümumi daxili məhsulda xüsusi çəkiləri (faizlə).

№	Göstəricilər	2000	2001	2002	2003
1	Sənaye	36,0	37,6	34,9	37,8
2	Kənd təsərrüfatı	16,1	14,8	14,2	13,1
3	Tikinti	6,5	5,8	10,8	12,1
4	Xidmətlər	35,0	33,7	32,1	30,0
5	Xalis vergilər	6,4	8,1	8,0	7,0
	Cəmi	100	100	100	100

Cədvəldən görüldüyü kimi, 2000-2003-cü illərdə ümumi daxili məhsulun 16,1 – 13,1 faizi kənd təsərrüfatının hesabına formalaşmış,

lakin bu sahə torpaq vergisi istisna olmaqla heç bir vergi ödəmir. Bu isə orta statistik vergi ödəyicisinin faktiki vergi yükünün səviyyəsinin süni olaraq aşağı salınmasına səbəb olur.

Azərbaycan Respublikası ərazisində hasilatın pay bölgüsü üzrə sazişlər əsasında karbohidrogen fəaliyyətini həyata keçirən xarici şirkətlər üçün protokollarla tənzimlənən vergitutma mexanizmi nəzərdə tutulmuşdur.

Bu protokollara əsasən həmin şirkətlər əldə etdikləri gəlirdən yalnız 5 – 8% dərəcəsi ilə ödəniş mənbəyində tutulan mənfəət vergisinin ödəyiciləridirlər və digər vergiləri ödəməkdən azaddırlar. Beləliklə, bu şirkətlər üçün vergi yükü xeyli yüngüldür, onların hasilatının həcmi isə ümumi daxili məhsulun tərkibinə daxildir. Bu isə orta statistik vergi ödəyicisinin vergi yükünün səviyyəsinin süni surətdə bir qədər də aşağı düşməsinə səbəb olur.

İndi isə Azərbaycan Respublikasında vergilərin elastiklik əmsalı göstəricisinin dinamikasına nəzər salaq. 2000 – 2003-cü illərdə Azərbaycan Respublikasında vergilərin elastiklik əmsalı göstəricisinin dinamikası cədvəl 13.5-də əks olunmuşdur.

Cədvəl 13.5

2000-2003-cü illərdə vergilərin elastiklik əmsalının dinamikası.

№	Göstəricilər	2000	2001	2002	2003
1	Ümumi daxili məhsulun əvvəlki ilə nəzərən artımı (%)	25,0	12,7	11,4	18,4
2	Vergi daxilolmalarının əvvəlki ilə nisbətən artımı (%)	31,7	13,6	17,8	21,1
3	Vergilərin elastiklik əmsalı	1,27	1,07	1,52	1,15

Cədvəldən görüldüyü kimi, baxılan dövr ərzində vergi daxilolmalarının artım sürəti ümumi daxili məhsulun artım sürətindən yüksək olmuşdur.

Bunun da nəticəsində təhlilin aparıldığı dövr ərzində vergilərin elastiklik əmsalının qiyməti vahiddən böyük olmuşdur. Bu isə o deməkdir ki, ümumi daxili məhsulun vergiyə cəlb edilməyən, vergidən yayındırılan hissəsinin payı ilbəlil azalır, yəni belə bir tendensiyanı müsbət qiymətləndirmək olar.

13.2 Azərbaycan Respublikası vergi sisteminin strukturu.

Dünyanın bütün ölkələrində büdcənin gəlir hissəsinin formalaşdırılmasının əsas mənbəyi vergilərdir. Vergilərin toplanması isə əsasən vergi xidməti orqanları tərəfindən həyata keçirildiyi üçün dünyanın bütün ölkələrində dövlət vergi xidməti orqanları fəaliyyət göstərir.

Bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində məqsədyönlü və ardıcıl iqtisadi siyasətin həyata keçirilməsində, ölkənin iqtisadi və sosial inkişafının əsasını təşkil edən dövlət büdcəsi gəlirlərinin formalaşmasında vergi xidməti orqanlarının rolu durmadan artır. Azərbaycan Respublikasında bu xidmət bazar münasibətlərinin tənzimlənməsində və dövlət büdcəsinin mədaxil hissəsinin formalaşmasında vergilərin rolunun artması ilə bağlı olaraq, vergilərin tam və vaxtında səfərbər edilməsi, hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən vergi qanunvericiliyinə və dövlət qiymət intizamına riayət olunmasına dövlət nəzarətinin təmin edilməsi məqsədilə 1990-cı ilin iyul ayında Maliyyə Nazirliyinin tərkibində yaradılmışdır.

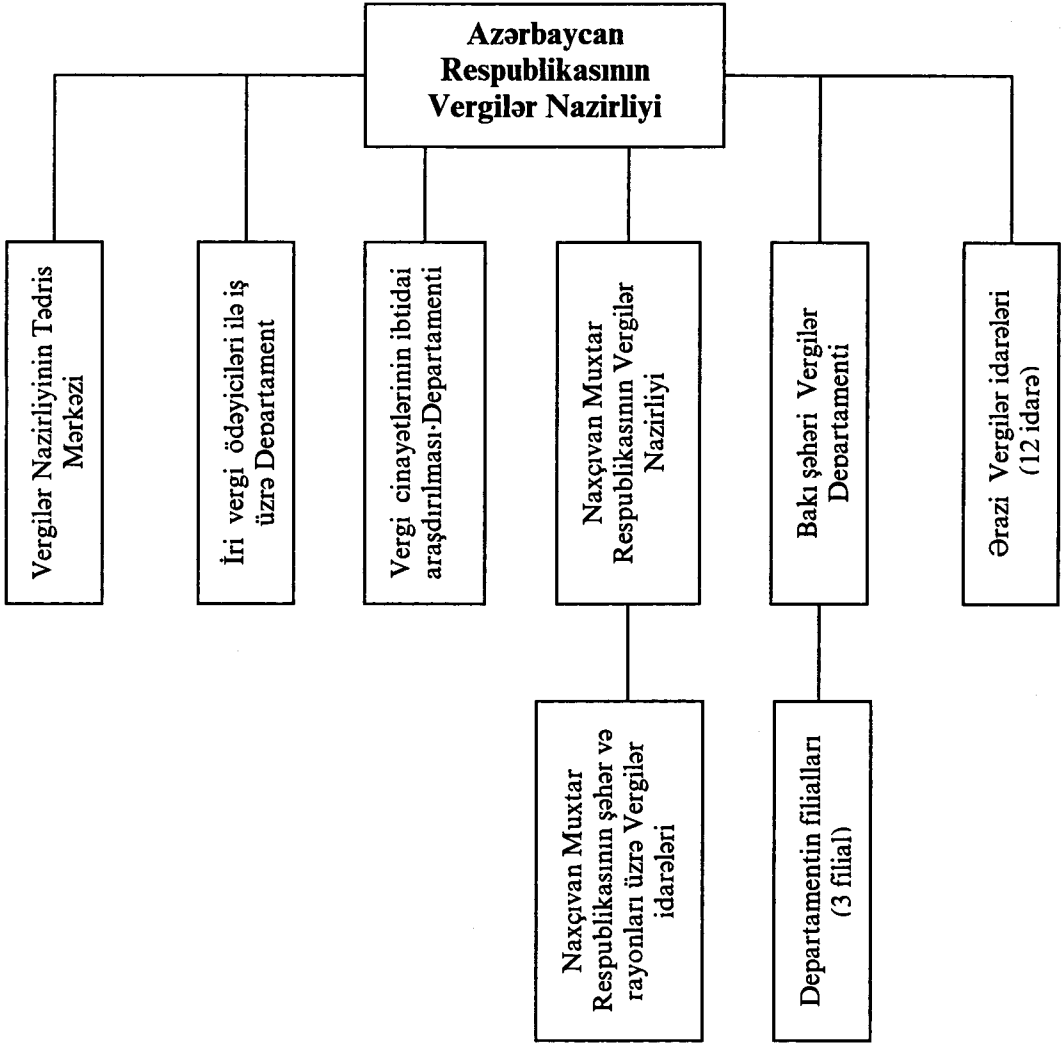
1991-ci ilin oktyabr ayının 14-də vergi qanunvericiliyinə və dövlət qiymət intizamına riayət olunmasına nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi, bu sahədə dövlət vergi xidmətinin rolunun gücləndirilməsi, onun müstəqil fəaliyyətinin və nəzarət işlərinin obyektivliyinin təmin edilməsi məqsədilə bu xidmət Maliyyə Nazirliyinin tərkibindən çıxarılmış və müstəqil orqan – Azərbaycan Respublikası Baş Dövlət Vergi Müfəttişliyi yaradılmışdır.

Azərbaycan Respublikasının Prezidenti H.Əliyevin 11 fevral 2000-ci il tarixli «Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin yaradılması haqqında» fərmanı ilə Baş Dövlət Vergi Müfəttişliyi ləğv edilmiş, onun bazasında ölkədə dövlətin vergi siyasətinin həyata keçirilməsini, dövlət büdcəsinə vergilərin və digər daxilolmaların vaxtında və tam həcmdə yığılmasını təmin edən və bu sahədə dövlət nəzarətini həyata keçirən mərkəzi icra hakimiyyəti orqanı – Vergilər Nazirliyi yaradılmışdır.

Hazırda Azərbaycan Respublikasının dövlət vergi orqanları Vergilər Nazirliyindən və bilavasitə ona tabe olan Departamentlərdən, ərazilərdəki vergilər idarələrindən ibarətdir.

Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin strukturuna Naxçıvan Muxtar Respublikasının Vergilər Nazirliyi, Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzi, İri vergi ödəyiciləri və xüsusi vergi rejimli müəssisələr ilə iş üzrə Departament, Vergi cinayətlərinin ibtidai araşdırılması

Departamenti, Bakı şəhəri Vergilər Departamenti, Ərazi Vergilər İdarələri daxildir (şəkil 13.2).



Şəkil 13.2 Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin strukturu.

Vergilər Nazirliyinə vergi orqanlarının qarşısına qoyulan tələblərin və vəzifələrin yerinə yetirilməsinə şəxsən cavabdeh olan Nazir rəhbərlik edir. Onu bu vəzifəyə Azərbaycan Respublikasının Prezidenti təyin edir.

Dövlət vergi xidməti orqanları şaquli təbəçilik prinsipi əsasında fəaliyyət göstərirlər. Bu o deməkdir ki, şaquli təbəçiliyin birinci pilləsində Vergilər Nazirliyi, sonra ona təbə olan Naxçıvan Muxtar

Respublikası Vergilər Nazirliyi, Bakı şəhəri Vergilər Departamenti və Ərazi Vergilər İdarələri gəlir.

Şaquli tabeçilik informasiya mübadiləsini sürətləndirir və təlimat xarakterli qanunvericilik materiallarının vergi orqanları üzrə yayılmasını şərtləndirir. Aşağı pillədə duran vergi orqanlarında vergi daxilolmaları, maliyyə sanksiyaları, vergi borcları və sair haqqında informasiya toplanır və yuxarı vergi orqanına verilir. Vergilər Nazirliyinin mərkəzi aparatı ən yüksəkdə duran vergi orqanı kimi aşağı vergi orqanlarına təlimat xarakterli materiallar və qanunvericiliyin tətbiqinə dair izahlar göndərir və onların fəaliyyətini koordinasiya edir. Aşağı vergi orqanları hər hansı məsələni həll edə bilmədikdə, Nazirliyin mərkəzi aparatına müraciət edib izah istəyə bilirlər.

13.3 Azərbaycan Respublikasında vergi siyasəti.

Milli iqtisadiyyatın inkişafı xeyli dərəcədə ölkədə həyata keçirilən vergi siyasətindən asılıdır. Hal-hazırda Azərbaycan Respublikasında bazar iqtisadiyyatının formalaşdırılması, onun dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyası istiqamətində aparılan məqsədyönlü iqtisadi siyasət çərçivəsində çevik vergi siyasəti həyata keçirilir.

Respublikamızda 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.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi siyasəti büdcə siyasətinin tərkib hissəsi olub, büdcənin gəlir hissəsinin formalaşmasına xidmət edir və büdcənin xərc hissəsi nəzərə alınmadan həyata keçirilə bilməz.

Azərbaycan dövlətinin bu günkü büdcə siyasəti aşağıdakı istiqamətlərdə aparılır:

- sosial müdafiə siyasəti;
- istehsal sferasının inkişafı siyasəti;
- «maksimal vergi» siyasəti.

Birinci istiqamət büdcə xərclərinin istehsalın həcmnin artırılmasına yönəldilməsi, ikinci istiqamət büdcə xərclərinin yığım həcmnin artırıl-

masına yönəldilməsi, üçüncü istiqamət isə büdcə xərclərinin maliyyə vəziyyətinin sağlamlaşdırılmasına yönəldilməsi yolu ilə həyata keçirilir.

Dövlətin büdcə siyasətinin qeyd olunan hər üç istiqaməti büdcənin formalaşdırılmasının aşağıdakı iki prinsipinə əsaslanır:

- imkanlara əsaslanan büdcə (kəsirsiz və ya az kəsirli);
- tələbata əsaslanan büdcə (böyük büdcə kəsiri).

Birinci prinsipə əsasən büdcənin formalaşdırılması mövcud (aşkar və qeyri-aşkar) imkanlar nəzərə alınmaqla dövlətin bütün mənbələr üzrə gəlirlərinin cəmi hesabına, ikinci prinsipə görə isə tələbata – pul emissiyasına əsasən həyata keçirilir.

Azərbaycan Respublikasının son illər üçün büdcə haqqında Qanunları Vergi Məcəlləsinə əsaslanır. Bu da respublikada aparılan iqtisadi siyasətin, o cümlədən də vergi siyasətinin, mövcud qanunvericilik bazasına əsaslandığını göstərir. İqtisadi siyasətin mövcud elmi və qanunvericilik bazasına əsaslanması isə onun reallıq dərəcəsini artırır.

Vergi siyasətinin səmərəliliyi dövlətin onu hansı prinsiplər əsasında həyata keçirməsindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Azərbaycan Respublikasında vergi siyasəti aşağıdakı prinsiplər nəzərə alınmaqla həyata keçirilir:

- vergi sisteminin normativ-hüquqi bazasının yaradılması, vergi mədəniyyətinin formalaşdırılması;
- vergi ödəyicilərinin fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılması və onların hüquqlarının maksimum qorunması;
- vergi yükünün optimal səviyyədə saxlanması;
- vergi sisteminin idarəetmə orqanlarının fəaliyyətinin digər dövlət orqanlarının fəaliyyəti ilə əlaqələndirilməsi;
- dövlət vergi xidməti orqanları əməkdaşlarının fəaliyyəti üçün əlverişli şəraitin yaradılması, onların sosial müdafiəsinin təmin olunması;
- mövcud vergi sistemində toplanmış təcrübənin mütərəqqi əsaslarını saxlamaqla inkişaf etmiş ölkələrin vergi sisteminin özünü doğrultmuş təcrübəsinin istifadə olunması;
- sahibkarlıq və investisiya fəallığını stimullaşdıran, sadə və vergi ödəyicisi tərəfindən başa düşülən vergi sisteminin yaradılması;
- vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsinin praktiki cəhətdən rahat olması və minimum inzibati xərclər cəlb etməsi üçün müvafiq şəraitin yaradılması.

Yuxarıda göstərilən prinsiplər əsasında Azərbaycan Respublikasında həyata keçirilən vergi siyasətinin əsas istiqamətləri aşağıdakılardır:

- respublikanın iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin edilməsinə yönəldilən tədbirlərin həyata keçirilməsi;

- respublikanın ixrac potensialının inkişafının təmin edilməsi;

- daxili və xarici investisiyaların prioritet sahələrə cəlb edilməsinə əlverişli vergi mühitinin yaradılması;

- vergi sisteminin vahid uçot-informasiya sisteminin yaradılması;

- vergi və qeyri-vergi ödənişlərinin yığılması səviyyəsinin artırılması istiqamətində tədbirlərin həyata keçirilməsi;

- vergi ödəyicilərinin gəlirləri üzərində səmərəli nəzarət mexanizminin tətbiqi;

- vergi intizamına əməl olunması üzərində nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi və vergi hüquq pozuntusu hallarına görə məsuliyyət sisteminin daha da sərtləşdirilməsi;

- vergi xidməti orqanları əməkdaşlarının səmərəli fəaliyyət göstərməsi məqsədi ilə vergi orqanlarının maddi-texniki bazasının əhəmiyyətli dərəcədə möhkəmləndirilməsi və s.

Respublikada həyata keçirilən vergi siyasətinin əsas istiqamətlərindən biri də vergi ödəyicilərinin məlumatlandırılması və vergi təbliğatıdır.

Son illərdə Azərbaycan Respublikasında həyata keçirilən vergi siyasəti aşağıda qeyd olunanlara nail olunması məqsədini güdür:

- vergilərin sayının azaldılması;

- vergi dərəcələrinin aşağı salınması;

- vergi güzəştlərinin minimuma endirilməsi;

- hüquqi şəxslərlə fərdi sahibkarlar arasında vergi yükünün bərabərləşdirilməsi;

- rezident vergi ödəyiciləri ilə qeyri-rezident vergi ödəyiciləri arasında vergi yükünün bərabərləşdirilməsi;

- əlverişli investisiya mühitinin yaradılması;

- dağ və ucqar rayonlarda sahibkarlığın stimullaşdırılması;

- vergi ödəyicilərinin hüquqlarının genişləndirilməsi;

- vergidən yayınmaya qarşı səmərəli vergi nəzarətinin təşkili;

- vergi idarəçiliyinin təkmilləşdirilməsi;

- vergi ödəyicilərinin məlumatlandırılması və vergi təbliğatı və s.

Leqal iqtisadiyyatın normal fəaliyyət göstərməsi üçün əlverişli vergi şəraitinin yaradılması dövlətin vergi siyasətinin əsas istiqamətlərindən biridir. Respublikamızda bu sahədə daim məqsədyönlü işlər görülmüşdür. Belə ki, mənfəət vergisinin dərəcəsi 45 faizdən 22 faizə, əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi 28 faizdən 18 faizə, fiziki şəxslərin gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi 55 faizdən 35 faizə endirilmişdir. Bütün bunların

nəticəsində Azərbaycan Respublikasında əksər vergilərin dərəcələri digər ölkələrdəki analoji vergi dərəcələrindən xeyli aşağıdır. Belə bir müqayisəni aşağıdakı cədvəlin köməyi ilə də apara bilərik.

Ölkələr	Mənfəət vergisi	Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	ƏDV
Azərbaycan	22%	14-35%	18%
Gürcüstan	20%	12-20%	20%
Qazaxıstan	30%	5-30%	20%
Qırğızıstan	30%	5-33%	20%
Rusiya Federasiyası	24%	13%	20%
Tacikistan	30%	Maksimal 40%	20%
Türkmənistan	25%	8-12%	20%
Özbəkistan	Maksimal 35%	15-40%	20%
Türkiyə	33%	15-40%	18%(1-40%)
Almaniya	40%	19-53%	16%
ABŞ	34%	15-33%	3-8,25% (satışdan vergi)
Fransa	34%	Maksimal 56,8%	18,6%
Kanada	28%	17-29%	12-13,5% (satışdan vergi)
İtaliya	36%	10-50%	19%
Yaponiya	40%	10-50%	3%(satışdan vergi)
Böyük Britaniya	33%	20-40%	17,5%
İspaniya	35%	20-56%	16%
Avstriya	30%	10-50%	20%

Cədvəldən göründüyü kimi Azərbaycan Respublikasında mənfəət vergisinin dərəcəsi həm inkişaf etmiş ölkələrlə, həm də MDB-yə daxil olan dövlətlərlə müqayisədə xeyli aşağıdır. Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi Kanada və ABŞ istisna olunmaqla digər inkişaf etmiş ölkələrdə olan dərəcədən aşağı, MDB üzvü olan dövlətlərlə müqayisədə isə yalnız Özbəkistan və Tacikistandan aşağıdır.

MDB üzvü olan ölkələr arasında ƏDV-nin ən aşağı dərəcəsi isə Azərbaycan Respublikasındadır.

İqtisadiyyata investisiyaların cəlb olunması üçün əlverişli vergi mühitinin yaradılması respublikada aparılan vergi siyasətinin prioritet istiqamətlərindən biridir.

Ölkəmizdə dövlət tərəfindən xarici investisiyaların cəlb edilməsi məqsədilə respublikanın bütün üstünlükləri, o cümlədən yüksək peşəkarlığa malik ucuz işçi qüvvəsinin mövcudluğu, yanacaq-enerji resurslarının zənginliyi, əlverişli coğrafi və geosiyasi mövqeyi və s. nəzərə alınmaqla, bir neçə istiqamət üzrə stimullaşdırıcı vergi mühitinin yaradılması həyata keçirilir.

Əlverişli vergi mühitinin yaradılması məsələsi xarici investorları narahat edən başlıca problemlərdəndir. Xarici investorları vergi güzəşt və imtiyazlarından daha çox öz fəaliyyətlərini uzun müddətə proqnozlaşdırmağa imkan verən vergi sisteminin sabitliyi və təkamülünün müəyyənliyi maraqlandırır. Odur ki, Azərbaycan Respublikası tərəfindən bir sıra beynəlxalq müqavilələr bağlanmışdır. Bu müqavilələr əsasən investisiyaların təşviqi və qorunmasını, gəlirlərə və əmlaka görə vergilərə münasibətdə ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılmasını, nəqliyyat daşımalarını və kredit sazişlərini əhatə edir. Avstriya, Böyük Britaniya, Qazaxıstan, Gürcüstan, Özbəkistan və s. ölkələrlə bu cür müqavilələr bağlanmışdır.

İnvestisiyaların təşviqi və qorunması haqqında sazişlərə görə, hər bir Tərəf öz ərazisində digər Tərəfin investorlarının investisiyalarına özünün və ya istənilən üçüncü dövlətin investorlarının investisiyalarına yaradılan rejim qədər ədalətli, ona bərabər və ondan az əlverişli olmayan rejim yaradır.

Bu müddəalar bir Tərəfin aşağıdakılardan irəli gələn öhdəlikləri ilə bağlı istənilən rejimin üstünlük və ya güzəştlərinin digər Tərəfin investorlarına aid edilməsi kimi başa düşülmür:

a) tərəflərin iştirakçıları olduqları və ya ola biləcəkləri əməkdaşlığın və ya regional əməkdaşlığın digər formalarının investisiya rejimlərinə təsir edən istənilən mövcud olan və ya gələcəkdə mövcud olacaq gömrük ittifaqı və ya sərbəst ticarət zonası və ya oxşar beynəlxalq sazişlərdə iştirak;

b) tamamilə və ya əsasən vergitutmaya aid olan istənilən beynəlxalq saziş və ya razılaşmada iştirak .

İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılması haqqında sazişlərdə əsas güzəştlər, yəni aşağı vergi dərəcələri mənbədə tutulan vergilərə (məsələn, dividendlərdən, faizlərdən, royaltılərdən) verilir. Belə ki, bir çox sazişlərdə qoyulan investisiyaların həcmindən asılı olaraq vergilərin dərəcəsi dəyişir.

Nəqliyyat daşımaları haqqında sazişlər əsasında digər Tərəfin dövlətinin ərazisində həyata keçirilən sərnişin və yük daşımaları, həmçinin bu daşımaları yerinə yetirən avtonəqliyyat vasitələri avtomobil yollarının istifadəsi ilə bağlı ödəniş və vergilərdən qarşılıqlı əsasda azad olunurlar.

Bu müddəalar avtomobil yollarının ayrı-ayrı pullu sahələrindən, tunellərdən, körpülərdən və sair kommunikasiyalarından keçid üçün ödənişlərə şamil olunmur.

Kredit sazişlərinə əsasən kreditlər, o cümlədən Beynəlxalq Yenidənqurma və İnkişaf Bankı, Beynəlxalq Valyuta Fondu, Beynəlxalq İnkişaf Assosiasiyası, Avropa Yenidənqurma və İnkişaf Bankı və digər bunlar kimi təşkilatlar tərəfindən verilən kreditlər vergilərdən azad edilir (qeyd etmək lazımdır ki, vergilərdən azad edilmə haqqında müddəalar bu təşkilatların əsasnamələrində öz əksini tapmışdır və Azərbaycan Respublikası bu təşkilatların əsasnamələrini rəsmən tanımışdır).

Belə kredit sazişlərinə adətən podratçıların, bəzi hallarda isə hətta subpodratçıların, həmçinin kredit verən təşkilatların vergilərdən azad edilməsi bağlı fərdi xarakterli müddəalar daxil edilir.

Xarici investisiyaların ölkə iqtisadiyyatına axınını stimullaşdırmaq, zəngin neft-qaz yataqlarının mənimsənilməsini sürətləndirmək məqsədilə Azərbaycan Respublikası ərazisində hasilatın pay bölgüsü üzrə Sazişlər əsasında karbohidrogen fəaliyyətini həyata keçirən xarici şirkətlər üçün «Mənfəət vergisi haqqında», «Xarici subpodratçıların vergiyə cəlb olunması haqqında», «Fiziki şəxslərin vergiyə cəlb olunması haqqında», «İdxal və ixrac haqqında» Protokollarla tənzimlənən, Vergi Məcəlləsindən fərqli üstünlüklərə malik olan xüsusi rejimli vergitutma mexanizmi nəzərdə tutulmuşdur. Bu özünü onda göstərir ki, Azərbaycan Respublikası ərazisində karbohidrogen fəaliyyətini həyata keçirən xarici subpodratçı şirkətlər gördükləri iş və xidmətlərə görə əldə etdikləri gəlirlərdən yalnız 5-8 faiz dərəcə ilə (sazişin şərtlərindən asılı olaraq) ödəniş mənbəyində tutulan mənfəət vergisinin ödəyiciləridirlər və 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 gəlb olunmalıdır.

Qeyd olunan kifayət qədər sadə və ziddiyyətsiz vergi rejimi ilə bu gün 130-dan çox müəssisə fəaliyyət göstərir və müqavilələrin tam həcmdə fəaliyyəti zamanı onların sayının 250-300-ə çatacağı gözlənilir.

Son 8 ildə xarici vergi ödəyicilərinin sayı 3 dəfədən çox artıb. 1 yanvar 2003-cü il tarixə xarici investisiyalı müəssisələrin sayı 2474, o cümlədən tamamilə xarici investisiyalı müəssisələr 966 və daimi nümayəndəliklər 789 olmuşdur. Xarici investisiyalı müəssisələrin yerinə yetirdiyi işlərin və göstərilən xidmətlərin ümumi həcmi 9,0 trilyon manatdan çoxdur. 1996-2002-ci illərdə bu vergi ödəyicilərinin ümumi daxili məhsuldakı xüsusi çəkisi 9 dəfədən çox artıb.

Kənd təsərrüfatının inkişafının stimullaşdırılması sahəsində də xüsusi vergi siyasəti aparılır. Artıq qeyd edildiyi kimi kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalını artırmaq və bu sahədə sahibkarlığın inkişafını sürətləndirmək məqsədilə 2001-ci il yanvarın 1-dən başlayaraq bu sektor torpaq vergisi istisna olmaqla bütün vergilərdən azad edilmişdir.

Kənd təsərrüfatı istehsalının vergilərdən azad edilməsi artıq öz nəticələrini verməkdədir. Məlum olduğu kimi, taxıl istehsalı sahəsində çox böyük nailiyyətlər əldə olunub. Digər kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalında da bu cür artımı diqqətə gətirmək mümkündür. Bu isə nəticə etibarilə respublikanın iqtisadi təhlükəsizliyinin həyata keçirilməsi üçün çox vacib şərtlərdəndir.

Vergi siyasətinin həyata keçirilməsi dövləti vergi islahatları aparmağa sövq edən əsas amillərdən biridir.

Hal-hazırda ölkəmizdə sosial yönümlü iqtisadiyyatın yaradılması istiqamətində məqsədyönlü işlər aparılır. Bu isə vergitutmanın müasir vəziyyətinə xüsusi diqqət yetirilməsini tələb edir. Vergilər yalnız büdcənin balanslaşdırılması aləti deyil, həm də ölkənin xalq təsərrüfatının bütün sahələrinin inkişafı üçün güclü stimol olmalıdır.

Azərbaycan Respublikasının vergi sistemində aparılan islahatların əsas məqsədi yeni istehsal-mülkiyyət şəraitində ölkə iqtisadiyyatının bütün sahələrinin potensial imkanlarından istifadənin səmərəliliyini artırmaqdan, onların dinamik inkişafını təmin etməkdən, kiçik və orta sahibkarlığın formalaşmasına, ümumən iqtisadi sistemdə işgüzarlığı, çevikliyi, təşəbbüskarlığı təşviq etməklə bütövlükdə sosial-iqtisadi inkişafa şərait yaratmaqdan ibarətdir.

Keçid dövründə vergi sisteminin formalaşması bazar mexanizmi ilə inzibati sərəncamvermə mexanizminin qarşılıqlı sintezi ilə müşayiət olunmalıdır.

Azərbaycan Respublikasında iqtisadi siyasətin tərkib hissəsi olan vergi islahatları aşağıdakı başlıca prinsiplərə əsaslanır:

- *Ümumi məqsədyönlülük*, yəni vergi sisteminin qurulmasında və səmərəliliyinin artırılmasında onun iqtisadi inkişafa məcmu təsirindən çıxış edilməsi;

- *Sadəlik*, yəni vergilərin müəyyən edilməsi və onların yığılması sahəsində hər cür bürokratik maneələrin aradan qaldırılması, tətbiq olunan çoxsaylı hesabat formalarının sayının azaldılması və müəssisələrin mühasibat bölmələrinin işindəki gərginliyin azaldılması;

- *Fiskal səmərəlilik*, yəni dövlətin və vergi ödəyicilərinin vergilərin yığılması ilə bağlı xərclərinin vergi daxilolmalarından dəfələrlə az olma-

sı, əks dövlətin əsas xərclərinin maliyyələşdirilməsinə vəsait çatışmazlığının labüdlüyü;

- *Vergiləri ödəməkdən yayınma meyllərinə sədd çəkilməsi*, yəni bu və ya digər verginin təbiiqi və onun yığılması qaydalarının müəyyən edilməsi zamanı onun ödənilməsindən yayınmanın və beləliklə də iqtisadiyyatın və bütövlükdə cəmiyyətin kriminallaşmasının qarşısının alınması üçün müvafiq normativ-hüquqi bazasının hazırlanması və onun tətbiqi;

- *Universallıq*, yəni vergi dərəcələrinin və gəlirlərin bölüşdürülmə normativlərinin maksimum universallığının təmin edilməsi, müxtəlif kateqoriyalı vergi ödəyicilərinə, sahələrə və fəaliyyət növlərinə vergitutma məqsədi ilə yanaşma müxtəlifliyinin təmin edilməsi;

- *İctimai faydalı fəaliyyət növlərinin inkişafının stimullaşdırılması və zərərli fəaliyyət növlərinin qarşısının alınması*, yəni səmərəli vergi sistemi qurmaqla istehsal təyinatlı investisiya fəallığının və iqtisadi aktivliyinin artırılması hesabına cəmiyyət qarşısında duran problemlərin həll edilməsinin, ekoloji proqramların həyata keçirilməsinin, ətraf mühit və insanın sağlamlığı və fəaliyyəti üçün təhlükə törədən fəaliyyət növlərinin qarşısının yüksək vergi müəyyən etməklə alınmasının təmin edilməsi;

- Bütçənin və vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin inflyasiyadan müdafiəsi, yəni bütçənin maraqları çərçivəsində inflyasiya amilinin nəzərə alınması, vergi ödəyicilərinin müflisləşməsinin və vergiyə cəlb olunan bazanın azalmasının qarşısının alınması, vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunmasının maksimum təmin edilməsi.

2001-ci ilin yanvar ayının 1-dən qüvvəyə minmiş Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi respublikamızda normal vergi sisteminin formalaşmasında çox əhəmiyyətli bir addım olmuşdur. Lakin ölkədə dövlətin apardığı vergi siyasəti bu qanunvericilik aktına da daim əlavə və dəyişikliklər edilməsi zərurətini doğurur. Bu əlavə və dəyişikliklər iqtisadi və investisiya aktivliyini stimullaşdırmaq, Vergi Məcəlləsini beynəlxalq standartlara daha da uyğunlaşdırmaq, vergi qanunvericiliyinə riayət edilməsinə nəzarətin səmərəliliyini artırmaq məqsədi güdür.

Beləliklə, Azərbaycan Respublikasında dövlətin yeritdiyi 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.

14. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA VERGİLƏR.

14.1. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi.

Fiziki şəxslərin ödədikləri vergilər arasında gəlir vergisi xüsusi yer tutur. Gəlir vergisi ölkəmizdə vergi sisteminin praktiki olaraq mövcud olmadığı sovet hakimiyyəti dövründə belə olmuşdur.

Azərbaycanın da daxil olduğu Rusiya İmperiyasında gəlir vergisi haqqında qanun 06.04.1916-cı il tarixdə qəbul edilmişdi və 01.01.1917-ci il tarixdən qüvvəyə minməli idi. Lakin əvvəlcə fevral burjuademokratik inqilabı, sonra isə oktyabr inqilabı buna imkan vermədi.

1917-ci ildən sonra əhalinin əsas təbəqələrinin gəlirləri həddən artıq az olduğundan fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi dövlət büdcəsi üçün həlledici əhəmiyyət kəsb etmirdi. Sonralar əhalinin gəlir səviyyəsinin yüksəldiyi dövrlərdə belə, fiziki şəxslərdən tutulan gəlir vergisi elə bir fiskal əhəmiyyət kəsb etmirdi. Hətta ötən əsrin 60-cı illərinin əvvəllərində bu verginin ləğv edilməsinə cəhd göstərilmiş, lakin həyata keçirilməmişdir.

Sovet hakimiyyəti illərində büdcə daxilolmalarının əsas kütləsini müəssisə və təşkilatların mənfəətindən ciddi surətdə reqlamentləşdirilən ayırmalar təşkil edirdi. Dövlət büdcəsinin gəlirlərində gəlir vergisinin payı cəmi 6-8 faiz təşkil edirdi. O dövrdə gəlir vergisinin yeganə təyinatı fəhlə və qulluqçu kateqoriyasına aid olmayan şəxslərin gəlirlərinin bölüşdürülməsi olmuşdur. Zəhmətkeşlərin əsas kütləsi üçün gəlir vergisi demək olar ki, progressiv xarakter daşıyırdı və onun dərəcəsi 8,2-13 faiz intervalında dəyişirdi. Fəhlə və qulluqçuların ayrı-ayrı kateqoriyaları, kolxozçular və hərbi qulluqçular gəlir vergisi ödəməkdən tamamilə azad edilmişdilər.

Fərdi əmək fəaliyyəti adlanan fəaliyyətlə məşğul olan və dövlətin fikrincə yüksək gəlir əldə edən fiziki şəxslərin gəlirləri xüsusilə yüksək dərəcə ilə vergiyə cəlb olunurdu. Məsələn, sənətkarların gəlirləri 81 faiz, elm və incəsənət əsərlərinin müəlliflərinin qonorarları isə 69 faiz dərəcə ilə gəlir vergisinə cəlb olunurdu.

Beləliklə, həmin dövrdə gəlir vergisinin tutulması zamanı vergitutmanın əsas prinsipi olan vergi ödəyicilərinin bərabərliyi prinsipi gözlənilmirdi.

1992-ci ilin yanvar ayının 1-dən Azərbaycan Respublikasında fiziki şəxslərin gəlir vergisinin prinsipcə yeni sistemi yaradıldı. Hal-hazırda fəaliyyətdə olan fiziki şəxslərin gəlir vergisi sisteminin əsas prinsipi

sosial və digər mənşəyindən asılı olmayaraq vergi ödəyicilərinin bərabərliyi prinsipidir. Bu o deməkdir ki, vergi ödəyiciləri qanun qarşısında bərabərdirlər, müəyyən səviyyəli gəlir əldə edən vergi ödəyiciləri üçün vergi dərəcəsi eynidir.

Sovet İttifaqında fəaliyyətdə olan aylıq gəlirin məcmu illik gəlirin həcmindən asılı olmayaraq vergiyə cəlb edilməsi prinsipindən fərqli olaraq, Azərbaycanın vergi qanunvericiliyində məcmu illik gəlirin də vergiyə cəlb edilməsi nəzərdə tutulur.

Müstəqil Azərbaycan Respublikasında 1992-ci ildən fiziki şəxslərdən gəlir vergisi tutulması praktikasına daha bir yeni prinsip - illik məcmu gəlirin vergi tutulmayan minimumunun müəyyən edilməsi əlavə olundu. Bu prinsipə əsasən illik gəlirin vergi tutulan məbləği həmin minimum həcmində azaldılır.

Respublikanın vergi ödəyiciləri üçün illik məcmu gəlirləri barədə vergi bəyannamələrini tərtib etməyin nəzərdə tutulması da daha bir yenilik oldu.

Fiziki şəxslərdən gəlir vergisinin tutulmasının daha bir mühüm prinsipi bu verginin vergi ödəyicisi əvəzinə ödənilməsinin yolverilməzliyidir. Başqa sözlə, vergi vətəndaşların yalnız şəxsi gəlirləri əsasında hesablanmalı və bu gəlir hesabına ödənilməlidir. Mülkiyyət və təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq fiziki şəxslərə gəlir ödəyən müəssisə və təşkilatlar öz vəsaitləri hesabına gəlir vergisini ödəmək hüququna malik deyildirlər.

Fiziki şəxslərdən gəlir vergisinin tutulmasının bir prinsipi də vətəndaşların ayrı-ayrı kateqoriyalarına verilən və mühüm sosial məsələlərin həllinə yönəldilən məqsədli vergi güzəştləridir. İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrin əksəriyyətində fiziki şəxslərin gəlirlərinin vergiyə cəlb edilməsi demək olar ki, elə bu prinsiplər əsasında qurulmuşdur.

Dünyanın bütün ölkələrində bu vergi növünün geniş yayılması bir sıra amillərlə bağlıdır. Bu verginin əsas üstünlüyü ölkənin əmək qabiliyyətli bütün əhalisinin onun potensial ödəyicisi olmasındadır. Digər tərəfdən isə bütünlükdə bərabər şərtlər daxilində vergi orqanları tərəfindən ona nəzarət edilməsi daha asandır və ondan yayınma halları xeyli müəkkəbdir. Gəlir vergisinin bu xüsusiyyətləri onun şkalasının qurulması, vergiyə cəlb edilməyən minimum məbləğinin və vergi güzəştlərinin təyin edilməsi məsələlərində ölkənin qanunvericilik və icra orqanlarının üzərinə böyük iqtisadi və sosial məsuliyyət qoyur.

İqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrin büdcə gəlirlərinin böyük hissəsi gəlir vergisi hesabına formalaşdığı halda, bizim ölkəmizdə bu

vergi hakim mövqə tutmur. Son illərdə respublika büdcəsinə vergi daxilolmalarında bu verginin xüsusi çəkisi təqribən 16-17 faiz təşkil edir.

Ölkəmizdə büdcə gəlirlərinin formalaşmasında fiziki şəxslərin gəlir vergisinin payının iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrə nisbətən aşağı olmasının iki əsas səbəbi vardır. Birincisi, ölkə əhalisinin böyük əksəriyyətinin gəlirlərinin səviyyəsi inkişaf etmiş ölkələrin əhalisinin gəlirlərinə nisbətən xeyli aşağıdır. İkinci əsas səbəb isə yüksək gəlirlərin vergidən gizlədilməsidir.

Rezident və qeyri-rezident fiziki şəxslər Azərbaycan Respublikasında gəlir vergisinin ödəyiciləri hesab olunurlar.

Rezidentlərin gəlirləri üzrə vergitutma obyektinə vergi ili üçün onların gəlirləri ilə Vergi Məcəlləsinə əsasən gəlirdən çıxılan xərcləri arasındakı fərqdən ibarət olan məbləğdir. Ödəmə mənbəyində vergi tutulduğu halda, vergitutma obyektinə vergiyə cəlb olunan gəlirdir.

Azərbaycan Respublikasında daimi nümayəndəlik vasitəsilə fəaliyyət göstərən qeyri-rezident vergi ödəyicisi daimi nümayəndəliyi ilə əlaqədar olan vergiyə cəlb edilən gəlirləri üzrə gəlir vergisinin ödəyicisidir. Vergiyə cəlb edilən gəlir, konkret dövrdə Azərbaycan mənbələrindən daimi nümayəndəliklə bağlı əldə edilən ümumi gəlirlə, həmin dövrdə bu gəlirin əldə edilməsinə çəkilən və gəlirdən çıxılan məbləğ arasındakı fərkdir.

Azərbaycan Respublikasında qeyri-rezident fiziki şəxsin daimi nümayəndəliyi onun istənilən 12 ay ərzində Azərbaycan Respublikasında üst-üstə 90 gündən az olmayaraq bilavasitə və ya müvəkkil edilmiş şəxs vasitəsilə tam və ya qismən sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirdiyi yerdir.

Qeyri-rezidentin Azərbaycan Respublikasının ərazisindəki daimi nümayəndəliyinə aid olmayan ümumi gəliri, gəlirdən çıxılan məbləğ nəzərə alınmadan ödəniş yerində vergitutma obyektidir.

Misal 1. Qeyri-rezident Azərbaycan Respublikasında yerləşən A şirkətinin yükünü onun tapşırığı ilə Türkiyədən Azərbaycana gətirir. Onlar arasında bağlanmış müqaviləyə əsasən bunun müqabilində A şirkəti ona 3000 ABŞ dolları ödəməlidir. Bu halda 3000 ABŞ dolları həcmində məbləğ vergitutma obyektinə hesab olunur.

Məşğulluqdan və ya əmlakın təqdim edilməsindən gəlir əldə edən qeyri-rezident fiziki şəxs Azərbaycan mənbəyindən təqvim ili ərzində əldə etdiyi bu növ ümumi gəlirin Vergi Məcəlləsində müəyyənləşdirilən,

həmin dövrdə bu gəlirə aid olan və ondan çıxılan xərclər qədər azaldılan məbləği üzrə gəlir vergisinin ödəyicisidir.

Rezident vergi ödəyicisinin gəliri onun Azərbaycan Respublikasında və Azərbaycan Respublikasının hüdudlarından kənarında əldə etdiyi gəlirlərdən ibarətdir.

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

Gəlirlərə aşağıdakılar aiddir:

- muzzdlu işlə əlaqədar əldə edilən gəlir;
- muzzdlu işə aid olmayan fəaliyyətdən əldə edilən gəlir;
- vergilərdən azad edilən gəlirlərdən başqa bütün digər gəlirlər.

Fiziki şəxs tərəfindən muzzdlu işlə əlaqədar alınan gəlir əmək haqqı, bu işdən alınan hər hansı ödəmə və ya fayda, o cümlədən əvvəlki iş yerindən, yaxud gələcək muzzdlu işdən alınan gəlirdir.

Göstərilən gəlirlərə, xüsusi olaraq bütün növlərdə əmək haqqı, mü-kafatlar, əmək haqqına üstəliklər, qonorarlar, təqaüd və muzzdlu əmək müqavilələrinə (saziş, razılaşma) müvafiq olaraq fiziki şəxslər tərəfindən yerinə yetirilən işlərlə (xidmətlərlə) əlaqədar digər ödənişlər daxildir.

Bu zaman gəlirin məbləği, aşağıda göstərilən məbləğdən işçinin əldə etdiyi gəlirə görə ödədiyi hər hansı xərc çıxıldıqdan sonra qalan məbləğə bərabərdir:

- fiziki şəxsə banklararası kredit hərracında olan faiz dərəcəsindən aşağı faiz dərəcəsi ilə ssuda verildiyi halda - bu tipli ssudalar üzrə banklararası kredit hərracında olan faiz dərəcəsinə uyğun faizlə ödənməli olan məbləğlə aşağı faiz dərəcəsinə uyğun ödənməli olan məbləğ arasındakı fərq.

Misal 2. Müəssisə işçisinə mənzil alması məqsədilə bir il müddətinə illik 6 faiz dərəcəsi ilə bankdan 5 min AZN məbləğində ssuda alıb vermişdir. Ssudanın verildiyi tarixdə banklararası kredit hərracında ssuda faizinin dərəcəsi illik olaraq 14 faiz təşkil etmişdir. Bu halda kredit hərracında olan faiz dərəcəsinə uyğun ödənilməli məbləğlə aşağı faiz dərəcəsinə uyğun ödənilməli məbləğ arasındakı 400 AZN $(5000 \times (14 - 6) : 100)$ işçinin gəlirində nəzərə alınıb vergiyə cəlb edilməlidir.

- işə götürənin öz işçisinə malı, işi və ya xidməti təqdim etdiyi, yaxud hədiyyə verdiyi halda - bu cür malların, işlərin və xidmətlərin bazar qiyməti ilə dəyəri.

Misal 3. Müəssisə Novruz bayramı münasibətilə hər bir işçisinə 100 AZN məbləğində ərzaq məhsulları paylamışdır. Bu halda 100 AZN hər

bir işçinin ümumi gəlirində nəzərə alınmalı və gəlir vergisinə cəlb olunmalıdır.

Misal 4. Təşkilat öz işçisinin mənzilini təmir etmiş və təmirin faktiki maya dəyəri 2,5 min AZN olduğu halda işçi 1,5 min AZN ödəmişdir. Bu halda mln. manatlıq fərq məbləği işçinin gəlirinə daxil edilməli və gəlir vergisinə cəlb olunmalıdır.

- işçinin xərclərinin əvəzi ödənilmədiyi halda - ödənen vəsaitin məbləği.

Misal 5. Müəssisə öz işçisinin uşağının məktəbəqədər tədris müəssisəsində saxlanması üçün ona ayda 5 AZN məbləğində pul ödəyir. Bu halda 5 AZN məbləğində pul işçinin gəlirinə daxil edilməli və vergiyə cəlb olunmalıdır.

- işçinin iş götürənə olan borcunun və ya öhdəliyinin bağışlanıldığı halda - həmin borcun və ya öhdəliyin məbləği;

Bu növ gəlirə işçinin ödənilməmiş kredit məbləğlərinin və ya qaytarılmalı ssudasının, kreditlər və ya ssudalar üzrə faiz məbləğlərinin, işçinin maddi xarakterli borclarının silinməsi və s. aid ola bilər.

- işgötürən tərəfindən ödənilən sığorta haqları;

Misal 6. Müəssisə öz işçisini 10 il müddətinə həyat yığım sığortası üzrə sığortalamış və bunun müqabilində hər ay sığorta şirkətinə 100 AZN məbləğində pul ödəmişdir. Sığorta ödənişi aparıldıqda sığorta olunmuş işçiyə ödənilən məbləğ onun gəlirinə daxil edilməli və gəlir vergisinə cəlb olunmalıdır.

- hər hansı digər halda - normativ aktlarda başqa qiymətləndirmə metodu göstərilərsə, Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin təsdiq etdiyi "Malın (işin, xidmətin) bazar qiymətinin müəyyən edilməsi Qaydaları"na uyğun olaraq müəyyən edilən dəyər.

Misal 7. Müəssisə öz vəsaiti hesabına məzuniyyətə çıxmış işçinin istirahət məqsədilə xaricə getməsi üçün təyyarə bileti almış və onun dəyərində əsasən büdcəyə gəlir vergisi ödəmişdir. Bu halda işçinin ümumi gəlirinə ancaq biletin dəyəri deyil, həm də müəssisə tərəfindən büdcəyə keçirilən gəlir vergisinin məbləği də daxil edilir.

Müəyyən olunmuş normalar daxilində ezamiyyə xərclərinin və ya digər işgüzar xərclərin əvəzinin ödənilməsi gəlirə daxil deyildir.

İşə götürən tərəfindən əyləncə və yemək xərclərinin, habelə işçilərin mənzil və digər sosial xarakterli xərclərinin çəkilməsinin nəticəsi kimi əldə edilən gəlir vergi tutulan gəlirə aid deyildir.

Misal 8. Tutaq ki, müəssisə öz vəsaiti hesabına işçilərinə nahar yeməyi verir. Bu halda nahar yeməyinin dəyəri işçilərin vergi tutulan gəlirinin tərkibinə daxil edilmir. Çünki bu xərc müəssisənin gəlirdən çıxılan xərclərinin tərkibinə daxil edilmir.

Vergiyə cəlb edilməsi məqsədləri üçün fiziki şəxslərin maddəli işlə bağlı olmayan fəaliyyətdən gəlirləri sahibkarlıq və qeyri-sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlirlərə bölünür.

Sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlirə aşağıdakılar aiddir:

- sahibkarlıq fəaliyyəti məqsədləri üçün istifadə olunan aktivlərin təqdim edilməsindən gəlir;

Məhsul satışından, işlərin görülməsindən və xidmətlərin göstərilməsindən əldə olunan gəlirlər belə gəlirlərə daxildir.

- sahibkarlıq fəaliyyətinin məhdudlaşdırılmasına və ya müəssisənin bağlanması razılıq verilməsinə görə alınan gəlir;

Misal 9. Sahibkar boya istehsalını təşkil edir. Bu regionda artıq həmin məhsulun istehsalçısı vardır (yaxud, bazar başqa regiondan gətirilən bu məhsullarla təchiz olunur) və yeni təşkil olunmuş istehsal ona rəqabət yarada bilər. Bu halda əvvəlki istehsalçı (və ya təchizatçı) yeni istehsalçıya müəyyən məbləğ əvəzinə istehsalı tamamilə dayandırmaq haqqında təklif edir. Razılıq olduğu halda bu məbləğ yeni sahibkarın gəliri olur və onun illik gəlirinə daxil edilməlidir.

- əsas vəsaitlərin təqdim edilməsindən alınan və gəlirə daxil edilən məbləğlər;

Belə gəlirlərə əsas vəsaitlərin, o cümlədən binaların, tikililərin, qurğuların, maşınların, avadanlıqların, hesablama texnikasının və sahibkarlıq fəaliyyətində istifadə olunan digər əsas vəsaitlərin, həmçinin amortizasiya olunmayan aktivlərin satışı zamanı dəyərlərin artmasından gəlirlər daxil edilir.

Misal 10. Sahibkar vergi ilinin əvvəlində 1000 AZN-ə tikiş maşını alır, ilin axırında isə onu 1500 AZN-ə satır. Həmin tikiş maşınına il ərzində 100 AZN amortizasiya hesablanmışdır. İlin sonuna tikiş maşınının qalıq dəyəri 900 AZN təşkil edir. Bu halda sahibkarın ümumi gəlirinə 600 AZN (1500 – 900) əlavə olunmalıdır.

- gəlirdən çıxılan kompensasiya edilən məbləğlərdən və ya ehtiyatların azalmasından gəlir.

Kompensasiya olunan çıxılmalara sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxsin əvvəllər gəlirindən çıxılmış xərclərinin, zərərlərinin və şübhəli borclarının sonradan ödənilməsi aiddir. Bu məbləğlər, onların alındığı vergi ilində sahibkarın gəlirləri hesab edilir.

Misal 11. 2001-ci ildə sahibkar şübhəli borc kimi ona olan 5000 AZN məbləğində borcu öz gəlirindən çıxmışdır. 2003-cü ildə borclu ona olan borcunu tamamilə ödəmişdir. Bu zaman həmin məbləğ 2003-cü ildə sahibkarın gəlirinə daxil edilir və gəlir vergisinə cəlb olunur.

Qeyri-sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlirlərə aşağıdakılar daxildir:

- faiz gəliri;

- dividend;

Dividend - hüquqi şəxsin öz təsisçilərinin (payçıların) və yaxud səhmdarlarının xeyrinə xalis mənfəətinin bölüşdürülməsi ilə bağlı pul və ya digər ödəmələr şəklində etdiyi ödənişdir.

Hüquqi şəxsin ləğvi ilə bağlı əmlakın bölüşdürülməsi nəticəsində əldə edilən gəlir, həmçinin səhmdarların səhmlərinin faiz nisbətini dəyişdirməyən səhmlərin bölüşdürülməsi, səhmlərin (hissələrin, payların) nominal dəyəri həddlərində geri alınması ilə bağlı edilən ödənişlər dividend sayılmır.

- əmlakın icarəyə verilməsindən gəlir;

- royalti;

Royalti - ədəbiyyat, incəsənət, yaxud elm əsərləri, proqram təminatı, kinematoqrafik filmlər və digər qeyri-maddi aktivlər üzərində müəllif hüquqlarından istifadə olunması, yaxud istifadə hüquqlarının verilməsinə görə, istənilən patentə, ticarət markasına, dizayn, yaxud modelə, plana, məxfi düstura, yaxud prosesə, sənaye, kommertiya, yaxud elmi təcrübəyə aid olan informasiyaya, sənaye, kommertiya və ya elmi avadanlıqdan istifadə, yaxud istifadə hüquqlarının verilməsinə görə mükafat şəklində alınan ödənişlərdir.

Misal 12. Fiziki şəxs hər hansı bir patentin, «nou-hau»nun və ya video-filmin sahibidir və müəyyən haqq əvəzində onlardan istifadə hüququnu başqa subyektə verir. Bu halda alınmış haqq - royalti şəklində gəlirdir.

- işçinin işə götürənə olan borcunun və ya öhdəliyinin bağışlanıldığı hallar istisna olmaqla, vergi ödəyicisinə bağışlanmış borçun məbləği;

- sahibkarlıq fəaliyyəti məqsədləri üçün istifadə olunmayan aktivlərin təqdim edilməsindən gəlir;

- işə götürənin öz işçisinə malı, işi və ya xidməti təqdim etdiyi, yaxud hədiyyə verdiyi hallar istisna olmaqla, təqvim ili ərzində alınan hədiyyə və mirasların məbləği;

- vergi ödəyicisinin aktivlərinin ilkin qiymətinin artdığını göstərən hər hansı digər gəlir (təqdim olunduğu və ya amortizasiya hesablandığı təqdirdə) - əmək haqqından başqa;

- həyatın yığım sığortası üzrə sığorta olunanın ödədiyi və ya onun xeyrinə ödənilən sığorta haqları ilə sığorta ödənişləri arasındakı fərq.

Fiziki şəxslərə rezident müəssisə tərəfindən ödənilən dividendlərdən və rezident tərəfindən və ya qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyi, yaxud bu cür nümayəndəliyin adından ödənilən faizlərdən ödəniş mənbəyində vergi tutulduğundan, bu dividend və faizlər gəlirdən çıxılır.

Əksər ölkələrin qanunvericiliyində olduğu kimi Azərbaycan Respublikasında da fiziki şəxslərin gəlir vergisi progressiv şkala üzrə tutulur. Fiziki şəxslərin aylıq gəlirlərindən aşağıdakı dərəcələrlə vergi tutulur:

Vergi tutulan aylıq gəlirin məbləği	Vergi məbləği
1000 manatadək	14 faizi
1000 manatdan çox olduqda	140 manat + 1000 manatdan çox olan məbləğin 35 faizi

Göstərilən dərəcələrlə gəlir vergisi fiziki şəxslərin maddəli işlə əlaqədar aldığı bütüm gəlirlərindən ödəniş yerində tutulur.

Misal 13. Tutaq ki, işçinin aylıq əmək haqqı 900 manatdır. Onda həmin şəxsdən tutulan gəlir vergisinin məbləği aşağıdakı kimi hesablanır:

$$900 \times 14\% = 126 \text{ manat.}$$

İki və ya daha çox yerdə maddəli işləyən fiziki şəxslərin gəlirlərindən gəlir vergisi hər bir iş yerində ödənilən məbləğdən yuxarıdakı cədvələ uyğun olaraq ayrıca hesablanır və dövlət büdcəsinə ödənilir.

Fiziki şəxslərin illik gəlirlərindən aşağıdakı dərəcələrlə vergi tutulur:

Vergi tutulan illik gəlirin məbləği	Vergi məbləği
12000 manatadək	14 faizi
12000 manatdan çox olduqda	1680 manat + 12000 manatdan çox olan məbləğin 35 faizi

Göründüyü kimi Azərbaycan Respublikasında gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi 35 faiz, minimal dərəcəsi isə 14 faizdir.

Fiziki şəxslərin ümumi gəlirlərindən qanunvericiliyə müvafiq olaraq gəlirdən çıxılmayan xərclərdən başqa, gəlirlərin əldə edilməsi ilə əlaqədar bütüm xərclər, həmçinin qanunla nəzərdə tutulmuş icbari ödənişlər çıxılır.

Fiziki şəxslərin gəlirlərindən çıxılmayan xərclərə aşağıdakılar daxildir:

- əsas vəsaitlərin alınmasına və qurulmasına çəkilən xərclər və kapital xarakterli digər xərclər;

Bu xərclərə əsas vəsaitlərin alınması, gətirilməsi, tikilməsi, quraşdırılması üçün çəkilən xərclər, habelə vergi ödəyicisinin gəlirdən çıxmaq

hüququna malik olduğu xərclər istisna edilməklə, aktivlərin dəyərini artıran digər xərclər daxil edilir.

- qeyri-kommersiya fəaliyyəti ilə bağlı olan xərclər;

- əyləncə və yemək xərcləri, habelə işçilərin mənzil və digər sosial xarakterli xərcləri;

Sahibkarlıq fəaliyyəti əyləncə və ya sosial xarakteri daşıyan vergi ödəyicisinin xərcləri bu çür fəaliyyət çərçivəsində çəkilirsə, müvafiq olaraq əyləncə və sosial xərclər gəlirdən çıxılır.

- fiziki şəxsin fərdi istehlakla və ya əmək haqqının alınması ilə bağlı olan xərcləri.

Faktiki ezamiyyə xərçlərinin qanunvericiliyə müvafiq qaydada müəyyən olunmuş normadan artıq olan hissəsi gəlirdən çıxılmır.

Misal 14. Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxsin fəaliyyəti əyləncə xarakteri daşıyır. O, il ərzində oyun avtomatının alınub quraşdırılmasına 10000AZN, işçilərə günorta yeməyi verilməsinə 5000AZN, özünün fərdi istehlakına isə 15000 AZN xərcləmişdir. Həmin şəxs bu xərclərin heç birini öz gəlirindən çıxmaq hüququna malik deyildir.

Əgər malların təqdim edilməsi, işlərin görülməsi və xidmətlərin göstərilməsi ilə əlaqədar gəlir fiziki şəxsin əvvəllər sahibkardıq fəaliyyətindən əldə etdiyi ümumi gəlirə daxil edilmişdirsə, onda həmin fiziki şəxs onlarla bağlı olan ümitsiz borc məbləğini gəlirdən çıxmaq hüququna malikdir.

Misal 15. Sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxs bağlanmış müqaviləyə müvafiq olaraq 20 min AZN məbləğində tikinti işlərini müəyyən olunmuş müddətdə yerinə yetirmişdir. Bəyannamə verilən vaxt sifarişçi onunla tam hesablaşmamışdır. Lakin bu məbləği o ümumi gəlirinə tam daxil etmiş və gəlir vergisi hesablamışdır. Qalan məbləği isə fiziki şəxs sifarişçinin ölkəni tərk edib getməsi ilə əlaqədar olaraq ala bilməmişdir. Bu halda fiziki şəxs həmin məbləği şübhəli borç kimi ümumi gəlirindən çıxmaq hüququna malikdir.

Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxsin ümumi gəlirindən sahibkarlıq fəaliyyətində istifadə edilən əsas vəsaitlər üzrə amortizasiya ayırmaları gəlirdən çıxılır.

Torpaq, incəsənət əsərləri, nadir tarixi və memarlıq abidələri olan binalar, qurğular və köhnələməyə məruz qalmayan aşağıdakı aktivlər amortizasiya olunmur:

- elmi-tədqiqat, tədris və təcrübə məqsədi üçün kabinetlərdə və laboratoriyalarda istifadə edilən avadanlıqlar, eksponatlar, nümunələr,

fəaliyyətdə olan və olmayan modellər, maketlər və başqa əyani vəsaitlər;

- məhsuldar heyvanlar;
- heyvanxanalarda və digər analoji müəssisələrdə olan heyvanat aləminin eksponatları;
- istismar vaxtı çatmayan çoxillik əkmələr;
- kitabxana fondları, kinofondlar, səhnə rekvizitləri, muzey sərvətləri;
- istismara yaralı olmasına baxmayaraq tam amortizasiya olunmuş əsas vəsaitlər;
- konservasiya edilmiş əsas vəsaitlər;
- ümumi istifadədə olan avtomobil yolları;
- istismara verilməmiş anbarda olan əsas vəsaitlər.

Amortizasiya olunana aktivlər üzrə illik amortizasiya normaları aşağıdakı kimi müəyyən edilmişdir:

1. binalar, tikililər və qurğular – 7 faizədək;
2. maşınlar, avadanlıq və hesablama texnikası – 25 faizədək;
3. nəqliyyat vasitələri – 25 faizədək;
4. iş heyvanları – 20 faizədək;
5. geoloji kəşfiyyat işlərinə və təbii ehtiyatların hasilatına hazırlıq işlərinə çəkilən xərclər – 25 faizədək;
6. qeyri-maddi aktivlər – istifadə müddəti məlum olmayanlar üçün 10 faizədək, istifadə müddəti məlum olanlar üçün isə illər üzrə istifadə müddətinə mütənasib məbləğlərlə;
7. digər əsas vəsaitlər – 20 faizədək;

Əsas vəsaitlərin kateqoriyaları üzrə amortizasiya ayırmaları hər kateqoriyaya aid əsas vəsaitlər üçün müəyyənləşdirilmiş amortizasiya normasını həmin kateqoriyaya aid əsas vəsaitlərin vergi ilinin sonuna qalıq dəyərində tətbiq etməklə hesablanır.

Misal 16. Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxsin sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirmək üçün istifadə etdiyi əsas vəsaitlərinin ilin sonuna qalıq dəyəri aşağıdakı kimidir:

Binalar – 60000 AZN;

Dəzgahlar – 40000 AZN;

Digər əsas vəsaitlər – 20000 AZN.

Bu fiziki şəxsin amortizasiya ayırmalarının məbləği aşağıdakı kimi təyin olunacaq:

$$60000 \times 7\% + 40000 \times 25\% + 20000 \times 20\% = 4200 + 10000 + 4000 = 18200 \text{ AZN.}$$

Hər hansı kateqoriyaya aid olan əsas vəsaitlər üzrə vergi ili üçün müəyyən olunmuş amortizasiya normalarından aşağı norma tətbiq

olunduqda, bunun nəticəsində yaranan fərq növbəti vergi illərində amortizasiyanın gəlirdən çıxılan məbləğinə əlavə oluna bilər.

Misal 17. Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxsin 2002-ci ildə sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirmək üçün istifadə etdiyi avadanlıqlarının qalıq dəyəri 10000000 AZM təşkil etmişdir. O, həmin il amortizasiya normasını 15 faiz dərəcəsi ilə hesablamış və 1500000 AZM məbləğini öz gəlirindən çıxmışdır. Qanunvericiliyə əsasən onun amortizasiya normasını 25 faiz dərəcəsi ilə hesablamaq və öz gəlirini 2500000 AZM məbləğində azaltmaq hüququ vardır. O, 2002-ci ildə yaranmış 1000000 AZM məbləğində fərqi 2003-cü ildə amortizasiyanın gəlirdən çıxılan məbləğinə əlavə edə bilər.

Amortizasiyanın hesablanması üçün əsas vəsaitlərin vergi ilinin sonuna qalıq dəyəri aşağıdakı kimi müəyyənləşdirilir:

Əsas vəsaitlərin ilin sonuna qalıq dəyərində, yəni həmin il üçün hesablanmış amortizasiya məbləği çıxıldıqdan sonra qalan dəyərində cari ildə daxil olmuş əsas vəsaitlərin dəyəri və təmir xərclərinin məhdudlaşdırmadan artıq olan hissəsi əlavə edilir, vergi ilində təqdim edilmiş, ləğv edilmiş və ya qalıq dəyəri şərti maliyyə vahidinin 100 misindən və ya ilkin dəyərin 5 faizindən az olduqda əsas vəsaitlərin qalıq dəyəri çıxılır.

Misal 18. 2002-ci ildə hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxsin sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirmək üçün istifadə etdiyi əsas vəsaitlərinin qalıq dəyəri 50000000 AZM təşkil etmişdir. 2003-cü ildə 10000000 AZM məbləğində avadanlıq alınmış, təmir xərclərinin məhdudlaşdırmadan artıq olan hissəsi isə 5000000 AZM təşkil etmişdir. Bir dəzgahın qalıq dəyəri 400000AZM, ilkin dəyəri 50000000 AZM olan digər dəzgahın qalıq dəyəri isə 2000000AZM, yəni onun ilkin dəyərinin 5 faizindən az olmuşdur. Bu zaman həmin şəxsin amortizasiya məqsədləri üçün əsas vəsaitlərinin 2003-cü ilin sonuna qalıq dəyəri aşağıdakı kimi hesablanır:

$$50000000 + 10000000 + 5000000 - 400000 - 2000000 = \\ 62600000AZM$$

Əsas vəsaitlərin təqdim edilməsindən əldə olunan məbləğ onun qalıq dəyərindən artıqdırsa yaranmış fərq gəlirə daxil edilir.

Misal 19. Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxs sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirmək üçün istifadə etdiyi və qalıq dəyəri 2000 AZN olan bir dəzgahı 3000 AZN-ə satmışdır. Bu halda o, 1000 (3000 – 2000) AZN məbləğində fərqi öz gəlirinə daxil etməlidir.

İlin sonuna əsas vəsaitin qalıq dəyəri şərti maliyyə vahidinin 100 misindən və ya ilkin dəyərin 5 faizindən az olduqda, qalıq dəyərinin məbləği gəlirdən çıxılır. Əsas vəsaitlərin təqdim edilməsindən əldə olunan məbləğ onların qalıq dəyərindən azdırsa, yaranmış fərq gəlirdən çıxılır.

Misal 20. Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxsin sahibkarlıq fəaliyyəti məqsədləri üçün istifadə etdiyi bir dəzgahın qalıq dəyəri 300 AZN, ilkin dəyəri 20000 AZN olan digər dəzgahın qalıq dəyəri 800 AZN-dir. O, qalıq dəyəri 1200 AZN olan bir dəzgahu isə digər şəxsə 1000 AZN-ə satmışdır. Onda bu şəxs aşağıdakı qaydada təyin olunan məbləği öz gəlirindən çıxmaq hüququna malikdir:

$$300 + 800 + (1200 - 1000) = 1300 \text{ AZN}$$

Hər il üçün gəlirdən çıxılmalı olan təmir xərclərinin məbləği əsas vəsaitlərin hər bir kateqoriyasının əvvəlki ilin sonuna qalıq dəyərinə binalar, tikintilər və qurğuların ilin sonuna qalıq dəyərinin 2 faizi, maşınlar, avadanlıqlar və hesablama texnikasının ilin sonuna qalıq dəyərinin 5 faizi, digər əsas vəsaitlərin ilin sonuna qalıq dəyərinin 3 faizi və köhnəlmə hesablanmayan əsas vəsaitlər üzrə 0 faizi həddi ilə məhdudlaşdırılır. Təmir xərclərinin faktiki məbləği bu hədd ilə müəyyənləşdirilən məbləgdən az olduqda, gəlirdən təmir xərclərinin faktiki məbləği çıxılır.

Bu halda növbəti vergi illərində təmir xərclərinin gəlirdən çıxılan məbləğ həddi təmir xərclərinin faktiki məbləği ilə müəyyənləşdirilmiş hədd üzrə hesablanmış məbləği arasındakı fərq qədər artırılır. Müəyyən edilən məhdudlaşdırmadan artıq olan məbləğ cari vergi ilinin sonuna əsas vəsaitlərin qalıq dəyərinin artmasına aid edilir.

Misal 21. Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxsin sahibkarlıq fəaliyyəti məqsədləri üçün istifadə etdiyi binanın ilin sonuna qalıq dəyəri 50000 AZN, hesablama texnikasının ilin sonuna qalıq dəyəri isə 4000 AZN təşkil etmişdir. Həmin şəxs binanın təmirinə 2000 AZN, hesablama texnikasının təmirinə isə 100 AZN xərc çəkmişdir. Binanın təmir xərclərinin məhdudlaşdırılan məbləği 1000 AZN təşkil etdiyindən o, bu məqsədlə çəkdiyi xərcin 1000 AZN-ni gəlirindən çıxmalı, qalan 1000 AZN isə cari ilin sonuna binanın qalıq dəyərinin üzərinə əlavə edilməlidir. Hesablama texnikasının təmir xərclərinin məhdudlaşdırılan məbləği 200 AZN təşkil etdiyindən o, faktiki olaraq çəkdiyi 100 AZN məbləğində xərci gəlirindən çıxır, gələn il üçün təmir xərclərinin məhdudlaşdırılan məbləğini isə 100 AZN artırır.

İcarəyə götürülmüş əsas vəsaitlərin təmiri üzrə xərclərin gəlirdən çıxılan məbləği əsas vəsaitlərin hər bir kateqoriyasının əvvəlki ilin

sonuna qalıq dəyərinin yuxarıdakı qayda ilə müəyyən edilən faiz həddi ilə məhdudlaşdırılır.

Təmir işləri icarəyə verənin hesabına aparıldıqda, yaxud icarəyə götürənin hesabına aparılaraq icarə haqqı ilə əvəzləşdirildikdə icarəyə götürənin təmir xərclərini gəlirdən çıxmaq hüququ olmur.

Əsas vəsaitlərin hər bir kateqoriyasının ilin sonuna qalıq dəyəri sıfıra bərabər olduqda, təmir xərclərinin faktiki məbləği müvafiq kateqoriyaya aid əsas vəsaitlərin qalıq dəyərində aid edilir və onlara amortizasiya hesablanır.

Misal 22. Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxsin sahibkarlıq fəaliyyəti məqsədləri üçün istifadə etdiyi dəzgahın ilin sonuna qalıq dəyəri 0 manatdır. Şəxs, həmin dəzgahın təmirinə 500 AZN xərc çəkmişdir. Bu halda həmin şəxsin 500 AZN məbləğində təmir xərcini gəlirdən çıxmaq hüququ yoxdur, bu xərc dəzgahın qalıq dəyərində əlavə edilir və 500 AZN-dən amortizasiya hesablanır.

Fiziki şəxslərin bir ildən artıq müddətə təsərrüfat fəaliyyətində istifadə etdikləri qeyri-maddi aktivlərə çəkilən xərcləri qeyri-maddi aktivlərə aid edilir.

Qeyri-maddi aktivlərə çəkilən xərclər müəyyən edilən amortizasiya dərəcəsi ilə hesablanan amortizasiya ayırmaları şəklində gəlirdən çıxılır.

Qeyri-maddi aktivlərin alınmasına və ya istehsalına çəkilən xərclər vergi ödəyicisinin vergiyə cəlb olunan gəlirinin hesablanması zamanı gəlirdən çıxılmışdırsa, həmin xərclər amortizasiya olunmalı qeyri-maddi aktivlərin dəyərində aid edilmir.

Misal 23. Hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxs ticarət nişanının alınmasına 1000 AZN məbləğində xərc çəkmişdir. Əgər o bu məbləği gəlirinin hesablanması zamanı öz gəlirindən çıxmışdırsa, onda onun bu qeyri-maddi aktiv üzrə amortizasiya aparmaq hüququ yoxdur. Əgər bu xərci gəlirindən çıxmamışdırsa, onda həmin xərc amortizasiya ayırmaları şəklində gəlirdən çıxılır.

Fiziki şəxsin - sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə edilən ümumi gəlirindən çıxılmasına yol verilən xərclərinin ümumi gəlirdən artıq olan hissəsi digər gəlirlərdən çıxıla bilməz, lakin gələcək dövrlərdə sahibkarlıq fəaliyyətindən ümumi gəlir hesabına kompensasiya edilməsi üçün üç ilədək davam edən sonrakı dövrə keçirilə bilər.

Rezident müəssisə tərəfindən fiziki şəxslərə ödənilən dividendlərdən ödəmə mənbəyində 10 faiz dərəcə ilə vergi tutulur və dividendi alan fiziki şəxslərin həmin gəlirindən bir daha vergi tutulmur.

Göstərilən gəlir yenidən dividend şəklində verilən zaman vergiyə çəlb olunmur.

Misal 24. Fiziki şəxs səhmdarı olduğu səhmdar cəmiyyətdən 2003-cü ilin yekunlarına əsasən 500000 AZM dividend almışdır. Həmin dividend ödənilərkən ödəmə mənbəyində vergi tutulduğundan, fiziki şəxs 2003-cü il üçün gəlirləri barədə bəyannamədə il ərzində əldə etdiyi gəlirin məbləğini dividendin məbləği qədər azaldır və ya dividendi gəlirlərinin tərkibinə daxil etmir.

Rezident tərəfindən və ya qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyi tərəfindən, yaxud bu çür nümayəndəliyin adından fiziki şəxslərə ödənilən faizlərdən, gəlir əgər Azərbaycan mənbəyindən əldə edilmişdirsə, ödəniş mənbəyində 10 faiz dərəcəsi ilə vergi tutulur və faiz gəliri alan fiziki şəxslərin həmin gəlirdən bar daha vergi tutulmur.

Azərbaycan Respublikasında 01.01.2007-ci il tarixədək banklar və digər kredit təşkilatları tərəfindən əhalinin əmanətləri üzrə ödənilən faiz məbləğlərindən, habelə investisiya qiymətli kağızları üzrə dividendlərdən və faizlərdən gəlir vergisi tutulmur.

Həyatın yığım sığortası üzrə sığorta olunanın ödədiyi və ya onun xeyrinə ödənilən sığorta haqları ilə sığorta ödənişləri arasındakı fərq kimi alınan gəlirdən ödəniş mənbəyindən 10 faiz dərəcəsi ilə vergi tutulur.

Misal 25. Fiziki şəxs həyatın yığım sığortası müqaviləsinə əsasən 6 il ərzində ayda 50000 AZM olmaqla sığorta şirkətinə 3600000 AZM ödəmiş və müqavilə müddəti başa çatdıqdan sonra 4000000 AZM sığorta haqqı almalıdır. Bu halda 400000 AZM məbləğndə fərq onun gəliri hesab olunur. Sığorta şirkəti bu məbləği sığorta olunana ödəyərkən 10 faiz, yəni 40000 AZM vergi tutulmalı və fiziki şəxsə 3960000 manat ödəməlidir. Həmin fiziki şəxs illik gəlirləri barədə bəyannaməyə 400000 AZM məbləğində fərqi daxil etməli, vergi öhdəliyini isə ödəmə mənbəyində tutulmuş verginin məbləği qədər, yəni 40000 AZM azaltmalıdır.

Fiziki şəxslərə daşınan və daşınmaz əmlak üçün ödənilən icarə haqqından, həmçinin rezidentin və ya qeyri-rezidentin Azərbaycan Respublikasındakı daimi nümayəndəliyinin ödədiyi və ya onun adından ödənilən royaltidən, gəlir Azərbaycan mənbəyindən əldə edilmişdirsə, ödəmə mənbəyində 14 faiz dərəcə ilə vergi tutulur.

İcarə haqqı vergi ödəyicisi kimi uçotda olmayan fiziki şəxs tərəfindən ödəniləndə icarəyə verən vergini özü ödəyir və vergi uçotuna alınıb bəyannamə verir.

İcarə haqqı və royaltidən gəlir əldə edən fiziki şəxslərdən ödəmə mənbəyində vergi tutulmuşdursa və ya onun tərəfindən ödənilmişdirsə, həmin gəlirlərdən bir daha vergi tutulmur.

Misal 26. Fiziki şəxs özünə məxsus olan evi ayda 1000000 AZM-ə hüquqi şəxsə icarəyə vermişdir. Hüquqi şəxs icarə haqqından 14 faiz, yəni 140000 AZM ödəniş mənbəyində vergi tutur və fiziki şəxsə ayda 860000 AZM ödəyir. Fiziki şəxsin bu gəliri bir daha vergiyə cəlb olunmur.

Qeyri-rezidentin Azərbaycan mənbəyindən əldə olunan gəliri kimi müəyyən edilən və onun Azərbaycan Respublikasının ərazisindəki daimi nümayəndəliyinə aid olmayan ümumi gəlirindən ödəmə mənbəyində xərclər çıxılmadan aşağıdakı dərəcələrlə vergi tutulur:

- dividendlərdən - 10 faiz;
- faizlərdən - 10 faiz;
- sahibkarın riskin sığortasına və ya təkrar sığortasına dair müqaviləyə uyğun olaraq sığorta ödəmələri - 4 faiz;
- Azərbaycan Respublikası ilə digər dövlətlər arasında beynəlxalq rabitə və ya beynəlxalq daşıma hərəkəti keçirilərkən rabitə və ya nəqliyyat xidmətləri üçün sahibkarın ödəmələri - 6 faiz;
- sahibkarın aşağıdakı ödəmələrindən:
 - maddə 10-ə əsasən alınan gəlirlər istisna olmaqla, işlərin görülməsindən və ya xidmətlərin göstərilməsindən əldə edilən gəlirlər - 10 faiz;
 - sahibkarın maddə 10-ə əsasən ödədiyi gəlir - aylıq gəlirlər üçün nəzərdə tutulmuş dərəcələrlə;
 - icarə haqları və royalti - 14 faiz;

Misal 27. Azərbaycan Respublikasının rezidenti olan müəssisə qeyri-rezidentin Azərbaycan Respublikasındakı əmlakını ili 10000 ABŞ dollarına icarəyə götürmüşdür. Rezident müəssisə həmin məbləği qeyri-rezidentə ödəyərkən ödəniş mənbəyində 14 faiz, yəni 1400 ABŞ dolları həcmində vergi tutmalı və büdcəyə ödəməlidir.

Rezident fiziki şəxsin Azərbaycan Respublikasının hüdudlarından kənarında Azərbaycan mənbəyindən olmayan gəlirindən ödənilmiş gəlir vergisinin məbləği Azərbaycanda vergi ödənilərkən nəzərə alınır.

Bu zaman nəzərə alınan məbləğ Azərbaycan Respublikasında həmin gəlirdən müəyyən edilmiş dərəcələrlə tutulan verginin məbləğindən çox olmamalıdır.

Misal 28. Azərbaycan Respublikasının rezidenti olan fiziki şəxs Rusiya Federasiyasında işləmiş və 40000 AZN gəlir əldə etmişdir. Onun bu gəlirindən Rusiya Federasiyasında 5200 AZN gəlir vergisi tutulmuşdur. Azərbaycanda onun həmin gəlirindən vergi öhdəliyi 11480 manatdır. Həmin fiziki şəxs Rusiya Federasiyasında verginin tutulduğunu təsdiq

edən sənəd təqdim etməklə ödəməli olduğu verginin məbləğini 5200 AZN azalda bilər. Bu halda onun ödəməli olduğu verginin məbləği (11480 – 5200)=6280 manat təşkil edəcək.

Aşağıdakı şəxslər (vergi agentləri) ödəmə mənbəyində gəlir vergisini tutmağa borcludurlar:

- muzzla işləyən fiziki şəxslərə ödəmələr verən hüquqi şəxslər və sahibkarlar;

- dövlət sosial təminat sistemi vasitəsilə ödənilən pensiyalar istisna edilməklə, digər şəxslərə pensiya ödəyən hüquqi şəxslər və sahibkarlar;

- hüquqi və fiziki şəxslərə dividend ödəyən rezident hüquqi şəxslər;

- hüquqi və fiziki şəxslərə faizlər ödəyən hüquqi şəxslər və sahibkarlar;

- daşınan və daşınmaz əmlak üçün fiziki şəxslərə icarə haqqı ödəyən hüquqi şəxslər, royalti və qeyri-rezidentə gəlir ödəyən hüquqi şəxslər və sahibkarlar;

- vergi ödəyicisi kimi vergi orqanlarında uçota alınmayan, VÖEN təqdim etməyən fiziki şəxslərə haqq ödəyən hüquqi şəxslər və ya fərdi sahibkarlar.

Muzzla işləyən fiziki şəxslərə ödəmələr verən hüquqi şəxslər və fərdi sahibkarlar gəliri ödəyərkən fiziki şəxslərin hesablanmış aylıq gəlirinə gəlir vergisini hesablamağa və hesablanmış vergini növbəti ayın 20-dən gec olmayaraq büdcəyə köçürməyə borcludurlar.

Dövlət sosial təminat sistemi vasitəsilə ödənilən pensiyalar istisna edilməklə, digər şəxslərə pensiya ödəyən hüquqi şəxslər və sahibkarlar, hüquqi və fiziki şəxslərə dividend ödəyən rezident hüquqi şəxslər, hüquqi və fiziki şəxslərə faizlər ödəyən hüquqi şəxslər və sahibkarlar, vergi ödəyicisi kimi vergi orqanlarında uçota alınmayan, VÖEN təqdim etməyən fiziki şəxslərə haqq ödəyən hüquqi şəxslər və ya fərdi sahibkarlar gəlirin ödənildiyi rübdən sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq vergini büdcəyə köçürməyə borcludurlar.

Ödəmə mənbəyində vergi tutan hüquqi şəxslər və fərdi sahibkarlar rüb başa çatdıqdan sonra 20 gün müddətində Vergilər Nazirliyinin müəyyən etdiyi formada bəyannaməni vergi orqanına verməyə borcludurlar.

Ödəmə mənbəyində vergiyə cəlb olunması nəzərdə tutulmayan və ya tutulması mümkün olmayan gəlirləri olan fiziki şəxslər yaxud Azərbaycan Respublikasının hüdudlarından kənarında gəlir, o cümlədən royaltidən gəlir əldə edən rezident fiziki şəxslər hesabat ilindən sonrakı ilin mart ayının 31-dən gec olmayaraq vergi orqanlarına bəyannamə verməlidirlər.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində gəlir vergisindən bir sıra azadolmalar və güzəştlər nəzərdə tutulmuşdur. Bunların bəziləri ilə tanış olaq.

Fiziki şəxslərin aşağıdakı gəlirləri gəlir vergisindən azaddır:

- Rotasiya qaydasında xaricə ezamiyyətə göndərilən diplomatik xidmət əməkdaşlarının və diplomatik xidmət orqanlarının inzibati-texniki xidmətini həyata keçirən şəxslərin xarici ölkədə aldığı əmək haqqı, Azərbaycan vətəndaşı olmayan diplomatik və ya konsulluq əməkdaşının rəsmi məşğulluğundan gəlir.

- Azərbaycan Respublikasının rezidenti olmayan şəxsin iş yerindən gəlir - əgər bu gəlir Azərbaycan Respublikasının rezidenti olmayan işə götürən tərəfindən, yaxud onun adından ödənilərsə və qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyi tərəfindən və ya onun adından, yaxud daimi nümayəndəlikdə fəaliyyəti ilə əlaqədar ödənilməsə ;

- təqvim ili ərzində alınan hədiyyə, maddi yardım və miraslar:

hədiyyələrin, təhsil və ya müalicə haqlarını ödəmək üçün maddi yardımın dəyərinin şərti maliyyə vahidinin 1000 mislinədək olan hissəsi, xaricdə müalicə haqlarını ödəmək üçün maddi yardımın dəyərinin şərti maliyyə vahidinin 2000 mislinədək olan hissəsi, mirasların dəyərinin şərti maliyyə vahidinin 20000 mislinədək olan hissəsi;

hədiyyə, maddi yardım və miras vergi ödəyicisinin ailə üzvlərindən alındığı halda, onun tam dəyəri;

- əmək qabiliyyətinin müvəqqəti itirilməsinə görə ödənilən müavinətlər istisna olmaqla dövlət müavinətləri, əvəzsiz dövlət köçürmələri, dövlət pensiyaları, dövlət təqaüdlər, işçilərin sayının və ştatların ixtisar edilməsi ilə əlaqədar olaraq əmək müqaviləsinə xitam verildikdə işçilərə Azərbaycan Respublikasının Əmək Məcəlləsinə müvafiq ödənilən təminatlar, habelə müvafiq icra hakimiyyəti orqanlarının qərarları əsasında dövlət büdcəsinin vəsaiti hesabına fərdi birdəfəlik ödəmələr və ya maddi yardımlar;

- alimentlər;

- aylıq gəliri şərti maliyyə vahidinin 200 mislinədək olduqda şərti maliyyə vahidinin 30 misli, illik gəliri şərti maliyyə vahidinin 2400 mislinədək olduqda şərti maliyyə vahidinin 360 misli məbləğində;

Misal 29. Fiziki şəxsə hesablanmış əmək haqqını məbləği 190 AZN-dir. Bu halda tutulmalı olan gəlir vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin edilir:

$$(190 - 1,1 \times 30) = 157 \text{AZN}$$

$$\text{Gəlir vergisinin məbləği} = 157 \times 14\% = 21,98 \text{AZN}$$

- qiymətli daş və metallar, onlardan düzəldilmiş məmulatlardan, inçəsənət əsərləri və əntiq əşyalardan və vergi ödəyiçisinin sahibkarlıq fəaliyyətində istifadə edilən və ya istifadə edilmiş əmlakdan başqa, daşınan maddi əmlakın təqdim edilməsindən gəlir;

Misal 30. Fiziki şəxs sahibkarlıq fəaliyyəti məqsədləri üçün istifadə etmədiyi soyuducusunu 100 AZN-ə digər şəxsə satmışdır. Bu halda həmin məbləğ gəlir vergisindən azaddır.

- sığorta hadisəsi baş verdikdə sığortalının həyatına, onun əmlakına və ya əmlak mənafeələrinə dəymiş zərərin əvəzini ödəmək üçün pul və ya natura şəklində ödənilmiş vəsait, həmçinin işəgötürən tərəfindən ödənilən bütün növ icbari və könüllü tibbi sığorta haqları, 5 ildən az olmayan müddətə bağlanan müqavilə ilə həyatın yığım sığortası və pensiya sığortası üzrə işəgötürənin Azərbaycan Respublikasının sığortaçılarını ödədikləri sığorta haqları, həyatın yığım sığortası və pensiya sığortası üzrə müqavilənin qüvvəyə mindiyi andan etibarən 5 illik müddət keçdikdən sonra sığortalıya ödənilən hər hansı məbləğlər;

Misal 31. Fiziki şəxs öz mənzilini sığorta etdirmişdir. Qəza nəticəsində mənzilə dəymiş zərəərə görə sığortalı şəxs kimi ona 10000000 manat ödənilmişdir. Bu məbləğ gəlir vergisindən azaddır.

- vergi ödəyicisinin 3 il ərzində əsas yaşayış yeri olduğu daşınmaz əmlakın təqdim edilməsindən gəlir;

- dəymiş zərərlərin ödənilməsi ilə bağlı alınan kompensasiya ödənişləri;

- bilavasitə kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalından alınan gəlir;

- sənətkarlığın misgərlik, qalayçılıq və saxsı məmulatlarının, təsərrüfat müxəlləfatının, bağçılıq-bostançılıq alətlərinin, xalq musiqi alətlərinin, oyuncaqların, suvenirlərin, qamışdan və qarğıdan məişət əşyalarının düzəldilməsi, keramika məmulatlarının bədii işlənməsi, bədii tikmə, ağac materiallardan məişət alətlərinin hazırlanması sahəsində fəaliyyət göstərən fiziki şəxslərin gəliri;

- müvafiq qaydada dövlət qeydiyyatından keçmiş lotereyalardan, habelə dövlət daxili uduşlu istiqrazlardan əldə olunan uduşların dəyəri;

- fiziki şəxslərə kompensasiya xarakterli qanunvericilikdə nəzərdə tutulan ödəmələr;

yarışlarda və müsabiqələrdə əşya şəklində alınan mükafatların tam dəyəri. Beynəlxalq yarışlarda və müsabiqələrdə pul şəklində alınan mükafatların dəyəri şərti maliyyə vahidinin 4000 mislinədək, respublika, rayon yarışlarında və müsabiqələrində isə – 200 mislinədək;

- dövlət qulluqçusuna pensiya yaşına çatmasına görə könüllü işdən çıxması ilə əlaqədar verilən birdəfəlik haqq.

Misal 32. Fiziki şəxs respublika daxilində təhsil haqqını ödəmək üçün 7000 AZN məbləğində maddi yardım almışdır. Bu zaman onun vergi ödəməli olduğu gəlirin məbləği aşağıdakı kimi təyin edilir:
(7000 – 1,1x1000) = 5900 manat.

Misal 33. Fiziki şəxs 1999-cu ildə 20000000 AZM-ə aldığı mənzildə 2003-cü ilədək yaşamış və həmin il bu mənzili 30000000 AZM-ə satmışdır. Bu halda 10000000 AZM məbləğində yaranmış fərq onun gəliri hesab olunur və vergiyə cəlb edilmir. Əgər o, bu mənzili 2001-ci ildə satsaydı yaranmış fərqi illik gəlirinin tərkibinə daxil etməli və illik gəlir vergisi şkalasına uyğun olaraq vergi ödəməli olardı.

Misal 34. Fiziki şəxs beynəlxalq yarışda qalib gəldiyinə görə dəyəri manat ekvivalentində 50000 AZN olan avtomobillə və 30000 AZN ekvivalentində pul ilə mükafatlandırılmışdır. Bu halda avtomobilin dəyəri vergiyə cəlb edilmir, pul şəklində aldığı mükafatın aşağıdakı kimi təyin olunan hissəsi isə vergiyə cəlb edilir:

$$30000 - 1,1 \times 4000 = 25600 \text{ AZN.}$$

Aşağıdakı fiziki şəxslərin hər hansı maddəli işdən vergi tutulmalı olan aylıq gəliri şərti maliyyə vahidinin 400 misli miqdarında azaldılır:

- Azərbaycan Respublikasının Milli Qəhrəmanlarının, Sovet İttifaqı və Sosialist Əməyi Qəhrəmanlarının;
- Şöhrət ordeninin hər üç dərəcəsi ilə təltif edilmiş şəxslərin;
- I və II qrup müharibə əlillərinin;
- həlak olmuş və ya sonralar vəfat etmiş döyüşçülərin dul arvadlarının (ərlərinin);
- 1941-1945-çi illərdə arxa cəbhədə fədakar əməyinə görə orden və medallarla təltif edilmiş şəxslərin;
- qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada müharibə veteranı adı almış şəxslərin;
- Çernobıl AES-də qəza, mülki və ya hərbi təyinatlı atom obyektlərində digər radiasiya qəzaları nəticəsində, habelə nüvə qurğularının hər hansı növləri, o cümlədən nüvə silahı və kosmik texnika ilə bağlı olan sınaqlar, təlimlər və başqa işlər nəticəsində şüa xəstəliyinə və şüa yükü ilə əlaqədar xəstəliyə tutulmuş və ya bu xəstəlikləri keçirmiş şəxslərin.

Misal 35. Azərbaycanın Milli Qəhrəmanı işlədiyi idarədən ayda 500 AZN əmək haqqı alır. Bu halda onun əmək haqqının gəlir vergisinə cəlb edilən məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$500 - 400 \times 1,1 = 500 - 440 = 60$$

I və II qrup əlillərin (müharibə əlillərindən başqa) hər hansı maddəli işdən vergi tutulmalı olan aylıq gəliri şərti maliyyə vahidinin 100 misli miqdarında azaldılır.

Aşağıdakı fiziki şəxslərin hər hansı maddəli işdən vergi tutulmalı olan aylıq gəliri şərti maliyyə vahidinin 55 misli miqdarında azaldılır:

- həlak olmuş, yaxud sonralar vəfat etmiş döyüşçülərin valideynləri, habelə vəzifələrinin icrası zamanı həlak olmuş dövlət qulluqçularının valideynləri və arvadları (ərləri);

- 1990-cı il yanvarın 20-də SSRİ qoşunlarının müdaxiləsi nəticəsində, habelə Azərbaycan Respublikasının ərazi bütövlüyünün müdafiəsi zamanı həlak olmuş şəxslərin valideynləri və təkrar nigah bağlamamış arvadları (ərləri);

- Əfqanıstana və döyüş əməliyyatları aparılan başqa ölkələrə göndərilmiş hərbi qulluqçular və təlim-yoxlama toplanışlarına çağırılmış hərbi vəzifəlilər;

- daimi qulluq tələb edən uşaqlıqdan və ya I qrup əlillə baxan və onunla birlikdə yaşayan valideynlərdən biri (onların istəyi ilə), arvad (ər), himayəçi və ya qəyyum;

- məcburi köçkünlərə və onlara bərabər tutulan şəxslər.

Qohumluq dərəcəsi asılı olmayaraq himayəsində azı üç nəfər, o cümlədən gündüz təhsil alan 23 yaşınadək şagirdlər və tələbələr olan ər və ya arvadın birinin vergi tutulmalı olan aylıq gəliri şərti maliyyə vahidinin 20 misli qədər azaldılır.

Fiziki şəxsin bir neçə güzəşti olduqda ona bu güzəştlərdən biri, məbləğcə ən böyük olanı verilir.

14.2. Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi.

Məlum olduğu kimi mənfəət müəssisənin maliyyə fəaliyyətinin mühüm göstəricisidir və onun həcmindən maksimumlaşdırılması müəssisənin inkişafının əsas məqsədlərindən biridir. Mənfəət vergisi birbaşa vergi hesab olunur, yəni onun məbləği müəssisənin istehsal-təsərrüfat fəaliyyətinin son nəticələrindən asılıdır.

Müəssisələrin mənfəətinin vergiyə cəlb edilməsinə ilk dəfə Almaniya və ABŞ-da keçilmişdir. XX əsrin əvvəllərində dünyanın demək olar ki, bütün aparıcı dövlətləri korporativ vergitutma erasına qədəm qoydular.

Müasir şəraitdə mənfəətin vergiyə cəlb edilməsi müxtəlif səviyyəli büdcələrin gəlirlərinin formalaşmasının və vergi tənzimlənməsinin əsas alətidir. Müəssisə və təşkilatların mənfəət vergisinin köməyi ilə dövlət

iqtisadiyyatın inkişafına daha fəal təsir göstərə bilər. Bu verginin məbləğinin vergi ödəyicisinin əldə etdiyi xalis gəlirin həcmindən bilavasitə asılılığı, vergi dərəcəsinin tənzimlənməsi, müəyyən güzəştlərin verilməsi və ya ləğvi mexanizmi vasitəsi ilə dövlətə iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində investisiya fəallığını stimullaşdırmaq və ya məhdudlaşdırmaq imkanı verir. Müəssisə və təşkilatların mənfəətinin vergiyə çəlb olunması ilə birbaşa bağlı olan dövlətin amortizasiya siyasəti iqtisadiyyatın tənzimlənməsində əhəmiyyətli rol oynayır.

Kiçik və orta sahibkarlığın inkişaf etdirilməsində və ölkəyə xarici kapitalın cəlb edilməsində bu vergi növünün rolu olduqca böyükdür. Bir sıra ölkələrin qanunvericiliyində fəaliyyətlərinin ilk illərində orta və kiçik sahibkarlıq subyektlərinin mənfəət vergisini ödəməkdən tam və ya qismən azad edilməsinin nəzərdə tutulması onların inkişafına əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir.

Azərbaycan Respublikasının dövlət büdcəsinin gəlir hissəsinin formalaşmasında hüquqi şəxslərdən tutulan mənfəət vergisi əhəmiyyətli rol oynayır. Bu vergi növü dövlət büdcəsinin vergi daxilolmaları arasında əlavə dəyər vergisindən sonra ikinci yer tutur.

Azərbaycan Respublikasında rezident və qeyri-rezident müəssisələr mənfəət vergisinin ödəyiciləridir.

Rezident müəssisə üçün vergitutma obyektinin onun mənfəətidir. Azərbaycan Respublikasında özünün daimi nümayəndəliyi vasitəsilə fəaliyyət göstərən qeyri-rezident müəssisə bu fəaliyyətindən əldə etdiyi mənfəətdən, yəni daimi nümayəndəliyi ilə bağlı Azərbaycan mənbəyindən əldə etdiyi ümumi gəlirin, həmin gəlirin əldə edilməsinə çəkilən xərclər çıxıldıqdan sonra qalan məbləğindən vergi ödəyir.

Qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyi ilə bağlı olmayan ümumi gəlirindən ödəmə mənbəyində xərclər çıxılmadan aşağıdakı dərəcələrlə vergi tutulur:

- dividendlərdən - 10 faiz;
- faizlərdən - 10 faiz;
- rezident müəssisəsinin riskin sığortasına və ya təkrar sığortasına dair müqaviləyə uyğun olaraq sığorta ödəmələri - 4 faiz;
- Azərbaycan Respublikası ilə digər dövlətlər arasında beynəlxalq rabitə və ya beynəlxalq daşıma hərəkatına keçirilərkən rabitə və ya nəqliyyat xidmətləri üçün rezident müəssisəsinin ödəmələri - 6 faiz;
- rezident müəssisəsinin aşağıdakı ödəmələrindən:
 - maddəli işlə əlaqədar alınan gəlirlər istisna olmaqla, işlərin körülməsindən və ya xidmətlərin göstərilməsindən əldə edilən gəlirlər - 10 faiz;

- rezident müəssisəsinin muzzdlu işlə əlaqədar ödədiyi gəlir - aylıq gəlirlər üçün nəzərdə tutulmuş dərəcələrlə;

- icarə haqları və royalti - 14 faiz.

Misal 1. Azərbaycanın rezidenti olan hüquqi şəxs İtaliyadakı yükünün Azərbaycana çatdırılması üçün İsveçrənin rezidenti olan və Azərbaycanda daimi nümayəndəliyi olmayan nəqliyyat şirkəti ilə 6000 ABŞ dolları məbləğində müqavilə bağlayır. Bu məbləği İsveçrəyə köçürərkən Azərbaycanın rezidenti olan hüquqi şəxs 360 ABŞ dolları məbləğində vergi hesablayıb büdcəyə köçürməlidir.

Qeyri-rezidentin Azərbaycan Respublikasındakı daimi nümayəndəliyi tərəfindən və ya onun adından aparılan ödəmələr rezident müəssisənin ödəmələrinə bərabər tutulur.

Mənfəət vergidən azad edilən gəlirlər istisna olmaqla, vergi ödəyicisinin gəliri ilə onun gəlirdən çıxılan xərcləri arasındakı fərqdır. Hüquqi şəxs gəlirdən çıxılmayan xərclərdən başqa gəlirin əldə edilməsi ilə bağlı bütün xərclərini gəlirdən çıxmaq hüququna malikdir.

Əsas vəsaitlərin alınmasına və qurulmasına çəkilən xərclərin, kapital xarakterli digər xərclərin, qeyri-kommersiya fəaliyyəti ilə bağlı olan xərclərin, əyləncə və yemək xərclərinin, işçilərin mənzil və digər sosial xarakterli xərclərinin, faktiki ezamiyyə xərclərinin Nazirlər Kabinetinin müəyyənləşdirdiyi normadan artıq olan hissəsinin gəlirdən çıxılmasına yol verilmir.

Misal 2. Müəssisə 2002-ci ildə dəzgahın alınması, daşınması və quraşdırılmasına 30000000 AZM məbləğində xərc çəkmişdir. Həmin müəssisə vergitutma məqsədləri üçün mənfəətin həcmi müəyyənləşdirərkən bu məbləği öz xərclərinin tərkibinə daxil edə bilməz.

Əgər hüquqi şəxs malların təqdim edilməsi, işlərin görülməsi və xidmətlərin göstərilməsi ilə bağlı əldə etdiyi gəliri ümumi gəlirinə daxil etmişdirsə, onda həmin hüquqi şəxs onlarla bağlı olan ümitsiz borc məbləğini gəlirdən çıxmaq hüququna malikdir. Ümitsiz borc məbləğinin gəlirdən çıxılmasına vergi ödəyicisinin mühasibat kitablarında ümitsiz borc məbləğinin dəyəri olmayan borc kimi silindiği vaxt yol verilir.

Banklar və bank fəaliyyətinin ayrı-ayrı növlərini həyata keçirən kredit təşkilatları qanunvericiliyə müvafiq qaydada aktivlərin təsnifatından asılı olaraq xüsusi ehtiyat fondlarının yaradılmasına aid edilən məbləğləri müəyyən edilmiş qaydada gəlirdən çıxmaq hüququna malikdirlər.

Sığorta fəaliyyəti ilə məşğul olan hüquqi şəxs Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş normalara uyğun

olaraq ehtiyat sığorta fondlarına ayırma məbləğlərini gəlirdən çıxmaq hüququna malikdir.

Əsas vəsaitlər üzrə amortizasiya ayırmalarının və təmirlə bağlı xərclərin gəlirdən çıxılması fiziki şəxslərdə olduğu qaydada həyata keçirilir. Bu barədə əvvəlki paraqrafda müfəssəl məlumat verildiyində bu paraqrafda onların üzərində ətraflı dayanmayacağıq.

Öz işçilərinin xeyrinə əmlakın zərərdən sığortalanması, habelə xarici sığorta təşkilatları ilə bağlanmış həyat sığortası müqavilələri üzrə sığorta haqları istisna olmaqla sığortalının ödədiyi sığorta haqları gəlirdən çıxılır.

Misal 3. Müəssisə öz əmlakını 50000 AZN məbləğində sığorta etdirmiş və bunun müqabilində sığorta haqqı kimi sığorta şirkətinə 2500 AZN ödəmişdir. Bu halda müəssisə ödədiyi bu məbləği öz gəlirindən çıxmaq hüququna malikdir.

Misal 4. Müəssisə əmlakını öz işçisinin xeyrinə 10000 AZN məbləğində sığorta etdirmişdir və bunun müqabilində hər ay sığorta şirkətinə 100 AZN sığorta haqqı ödəyir. Bu halda ödənilən sığorta haqqını müəssisə öz gəlirindən çıxmaq hüququna malik deyildir.

Geoloji-kəşfiyyat işlərinə və təbii ehtiyatların hasilatına hazırlıq işlərinə çəkilən xərclər amortizasiya dərəcəsi ilə hesablanan amortizasiya ayırmaları şəklində ümumi gəlirdən çıxılır.

Misal 5. Müəssisə geoloji-kəşfiyyat işlərinə 100000000 AZM məbləğində vəsait sərf etmişdir. Bu zaman həmin müəssisə amortizasiya normasına uyğun olaraq çəkdiyi xərclərin yalnız 25 faizini amortizasiya ayırması şəklində öz gəlirindən çıxı bilər.

Hüquqi şəxsin bir ildən artıq müddətə təsərrüfat fəaliyyətində istifadə etdiyi qeyri-maddi aktivlərə çəkdiyi xərclər qeyri-maddi aktivlərə aid edilir və bu xərclər müəyyən edilmiş amortizasiya dərəcəsi ilə hesablanan amortizasiya ayırmaları şəklində gəlirdən çıxılır.

Qeyri-maddi aktivlərin alınmasına və ya istehsalına çəkilən xərclər vergi ödəyicisinin vergiyə cəlb olunan gəlirinin hesablanması zamanı gəlirdən çıxılmışdırsa, həmin xərclər amortizasiya olunmalı qeyri-maddi aktivlərin dəyərinə aid edilmir.

Misal 6. Müəssisə əmtəə nişanının hazırlanmasına 5000 AZN məbləğində xərc çəkmişdir. Əmtəə nişanının istifadə müddəti məlum olmadığından, onun amortizasiya norması illik 10 faizə qədərdir. Bu halda həmin müəssisə 10 faiz amortizasiya norması ilə amortizasiya ayırması hesablaya və bu məbləği, yəni 500 AZN-i öz gəlirindən çıxı bilər.

Azərbaycan Respublikasının və ya digər dövlətlərin ərazilərində ödənilmiş mənfəət vergisinin və ödənilmiş maliyyə sanksiyalarının gəlirdən çıxılmasına yol verilmir.

Müəssisənin gəlirlərdən çıxılmasına yol verilən xərclərinin gəlirdən artıq olan hissəsi üç ilədək davam edən sonrakı dövrə keçirilir və illər üzrə məhdudiyət qoyulmadan həmin illərin mənfəəti hesabına kompensasiya edilir.

Misal 7. Müəssisə 2000-ci ildə 4000000 AZM zərərlə işləmişdir. 2001-ci ildə onun mənfəəti 2000000 AZM, 2002-ci ildə isə 3000000 AZM təşkil etmişdir. Müəssisə 2000-ci ildəki zərərinə 2001-ci ildəki bütün mənfəəti və 2002-ci ildəki mənfəətinin 2000000 AZM hissəsi hesabına kompensasiya edə bilər. Bu halda onun 2002-ci ildə vergiyə cəlb olunan mənfəətinin məbləği isə 1000000 AZM təşkil edəcək.

Rezident müəssisə ödədiyi dividenddən ödəmə mənbəyində 10 faiz vergi tutur və onun faktiki sahibi olan hüquqi şəxslərin həmin gəlirindən bir daha vergi tutulmur. Həmin gəlir yenidən dividend şəklində verilən zaman vergiyə cəlb olunmur.

Rezident banklarına və ya qeyri-rezident bankların Azərbaycan Respublikasındakı daimi nümayəndəliyinə kreditlər, depozitlər üzrə ödənilən faizlər istisna olmaqla rezident tərəfindən və ya qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyi tərəfindən, yaxud bu çür nümayəndəliyin adından fiziki şəxslərə ödənilən faizlərdən, gəlir əgər Azərbaycan mənbəyindən əldə edilmişdirsə, ödəniş mənbəyində 10 faiz dərəcəsi ilə vergi tutulur.

Faizlərin faktiki sahibi mənfəəti vergiyə cəlb olunan müəssisədirsə və ya qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyidirsə, ödəmə mənbəyində vergi tutulmuş faizləri alan həmin müəssisə və ya qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyi hesabladığı verginin məbləğini, ödəmə mənbəyində verginin tutulduğunu təsdiq edən sənədləri vermək şərti ilə bu mənbədə ödənilmiş verginin məbləği qədər azaldır.

Misal 8. Hüquqi şəxs vergi ili ərzində 10000 AZN faiz gəliri almış və ona ödəmə mənbəyində 1000 AZN məbləğində verginin tutulduğu barədə sənəd verilmişdir. Həmin hüquqi şəxs 10000 AZN-i özünün gəlirlərinin tərkibinə daxil edir, vergiyə cəlb olunan mənfəətinin məbləğini təyin edir, mənfəət vergisinin məbləğini hesablayır və sonra həmin məbləği 1000 AZN azaldır.

Rezident hüquqi şəxs və qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyi fiziki şəxslərə ödədikləri icarə haqlarından və royaltidən ödəmə mənbəyində 14 faiz dərəcəsi ilə vergi tuturlar. Əgər bu məbləğ rezident hüquqi şəxslərə və qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyinə ödənilirsə, ondan

ödəmə mənbəyində vergi tutulmur. İcarə haqqı və royalti alan rezident hüquqi şəxslər və qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyi həmin məbləği gəlirinin tərkibinə daxil edir və ümumi qaydada mənfəət vergisi ödəyir.

Qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyindən mənfəət vergisindən əlavə olaraq bu daimi nümayəndəliyin xalis mənfəətindən həmin qeyri-rezidentə köçürdüyü hər hansı məbləğdən 10 faiz dərəcəsi ilə vergi tutulur.

Misal 9. *Qeyri-rezidentin Azərbaycan Respublikasındakı daimi nümayəndəliyinin Azərbaycan Respublikasındakı fəaliyyəti ilə bağlı mənfəəti 2002-ci ildə 50000000 AZM təşkil etmişdir. Qanunvericiliyə müvafiq olaraq həmin nümayəndəlik 24 faiz (mənfəət vergisinin həmin ildəki dərəcəsi) dərəcəsi ilə 12000000 AZM mənfəət vergisini ödədikdən sonra sərəncamında qalan 38000000 AZM məbləğində xalis mənfəəti öz vergi yurisdiksiyasına köçürmək istəyirsə, o, həmin məbləğdən 10 faiz, yəni 3800000 AZM məbləğində vergini ödədikdən sonra qalan 34200000 AZM məbləğində vəsaiti öz vergi yurisdiksiyasına köçürə bilər.*

Rezidentin Azərbaycan Respublikasının hüdudlarından kənarında Azərbaycan mənbəyindən olmayan gəlirindən ödənilmiş mənfəət vergisinin məbləği Azərbaycanda vergi ödənərkən nəzərə alınır. Bu halda həmin məbləğ mənfəətdən müəyyən edilmiş dərəcələrlə tutulan verginin məbləğindən çox olmamalıdır.

Misal 10. *Azərbaycanın rezidenti olan müəssisə öz daimi nümayəndələri vasitəsilə mənfəət vergisinin dərəcəsinin 18 faiz olduğu ölkədə kommersiya fəaliyyəti ilə məşğul olur. Bu müəssisə həmin ölkədəki fəaliyyətindən 2002-ci ildə 20000000 AZM ekvivalentində, Azərbaycandakı fəaliyyətindən isə 10000000 AZM mənfəət əldə edib. Onun daimi nümayəndəliyinin yerləşdiyi ölkədə ödədiyi mənfəət vergisinin məbləği*

$$20000000 \times 18\% = 3600000 \text{ AZM}$$

təşkil etmişdir. Onun bütün mənbələrdən əldə etdiyi mənfəətin məbləği

$$10000000 + 20000000 = 30000000 \text{ AZM}$$

təşkil edir. Azərbaycan qanunvericiliyinə əsasən bu məbləğdən ödənilməli olan mənfəət vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$30000000 \times 24\% = 7200000 \text{ AZM}$$

Bu məbləğdən xaricdə ödənilmiş verginin məbləğini çıxmaqla Azərbaycanda ödənilməli olan verginin məbləğini alırıq, başqa sözlə

$$7200000 - 3600000 = 3600000 \text{ AZM}$$

Vergi ödəyicisi vergi tutulan mənfəətinin məbləğini dəqiq müəyyənləşdirmək üçün gəlir və xərclərinin uçotunu aparmalıdır. O,

vergi ili ərzində eyni metodu tətbiq etmək şərtlə vergilərin uçotunu kassa metodu və ya hesablamalar metodu ilə apara bilər.

Kassa metodu ilə uçot aparan vergi ödəyicisi gəliri əldə edəndə və ya gəlir onun sərəncamına verildəndə, bu gəliri nəzərə almalı və gəlirdən öz xərclərini yalnız bu xərcləri çəkdiyi zaman çıxmalıdır.

Vergi ödəyicisinin nağd pul vəsaitini aldığı, nağdsız ödəmədə isə pul vəsaitinin bankda onun hesabına və ya sərəncamçısı ola biləcəyi hesaba, yaxud göstərilən vəsaiti almaq hüququna malik olacağı hesaba daxil olduğu vaxt gəlirin əldə edildiyi vaxt sayılır.

Vergi ödəyicisi pul vəsaitini ödəyirsə, nağd pul vəsaitinin ödənilməsi, nağdsız ödəmədə isə vergi ödəyicisinin pul vəsaitinin köçürülməsi haqqındaki tapşırığın bank tərəfindən alındığı vaxt xərcin çəkildiyi vaxt sayılır.

Misal 11. Kassa metodu ilə uçot aparan vergi ödəyicisi 30 mart 2003-cü il tarixdə 10000000 AZM məbləğində malı müqavilə əsasında sifarişçiyə göndərmişdir. Sifarişçinin bu mala görə ödədiyi məbləğ 04 aprel 2003-cü il tarixdə mal göndərən bank hesabına daxil olmuşdur. Bu halda gəlirin əldə edildiyi vaxt 04 aprel 2003-cü il hesab olunur.

Hesablama metodu ilə uçot aparan vergi ödəyicisi gəlir əldə edilməsinin və xərc çəkilməsinin faktiki vaxtından asılı olmayaraq gəlirini və xərcini müvafiq surətdə gəlir almaq hüququnun əldə edildiyi və ya xərcin çəkilməsi barədə öhdəliyin yarandığı vaxt nəzərə alınmalıdır.

Hesablama metodu ilə uçot aparan vergi ödəyicisi müqavilə üzrə iş görürsə və ya xidmət göstərirsə, gəlir onu almaq hüququ müqavilədə nəzərdə tutulan işlərin görülməsinin və ya xidmətlərin göstərilməsinin tam başa çatdığı vaxtda əldə edilmiş sayılır.

Vergi ödəyicisi vergi uçotunun aparılması üçün hesablama metodundan istifadə etdikdə, əqdlə bağlı olan xərclərin çəkilməsi vaxtı aşağıdakı şərtlərin hamısına əməl edildiyi vaxt sayılır:

- vergi ödəyicisi birmənalı olaraq maliyyə öhdəliklərini qəbul edir;
- maliyyə öhdəliklərinin məbləği dəqiq qiymətləndirilir;
- əqddə və ya müqavilədə iştirak edən bütün tərəflər əqd və ya müqavilə üzrə özlərinin bütün öhdəliklərini yerinə yetirmişlər, yaxud müvafiq məbləğlər qeyri-şərtsiz ödənilməlidir.

Misal 12. Hesablama metodundan istifadə edən müəssisə özünə məxsus əmlakı ayda 1000000 AZM-ə icarəyə vermişdir. Müqavilənin şərtlərinə əsasən icarəyə götürən hər ayın 5-nə qədər cari ay üçün icarə haqqını ödəməlidir. İcarəyə götürən müəssisə sentyabr ayı üçün icarə haqqını həmin ayın 5-nə qədər ödəməli olduğu halda, vəsait çatışmazlığı ucbatından oktyabr ayının 10-da ödəmişdir. Buna baxmayaraq icarəyə

verən müəssisə sentyabr ayı üçün almalı olduğu 1000000 AZM məbləğində icarə haqqını həmin ay üçün öz gəlirlərinin tərkibinə daxil etməlidir.

Rezident müəssisələr, Azərbaycan Respublikasında daimi nümayəndəliyi olan qeyri-rezidentlər hesabat ilindən sonrakı ilin mart ayının 31-dən gec olmayaraq vergi orqanlarına bəyannamə verirlər.

Vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxs Azərbaycan Respublikasında sahibkarlıq fəaliyyətini dayandırdıqda, 30 gün müddətində vergi orqanlarına bəyannamə verməlidir. Bu zaman mənfəət vergisi üçün hesabat dövrü vergi ilinin əvvəlindən vergi ödəyicisinin sahibkarlıq fəaliyyətini dayandırdığı günə qədər olan dövrü əhatə edir.

Hüquqi şəxslər və fərdi sahibkarlar rüb qurtardıqdan sonra 15 gündən gec olmayaraq cari ödəmələri dövlət büdcəsinə ödəməlidirlər. Bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisə və təşkilatlar mənfəət vergisini yerli büdcəyə, digər təşkilatlar isə dövlət büdcəsinə ödəyirlər.

Azərbaycan Respublikasında hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin dərəcəsi 22 faizdir.

Hər ödəmənin məbləği əvvəlki vergi ilində hesablanmış vergi məbləğinin 1/4 hissəsini təşkil edir. Vergi ödəyicisi cari vergi ödəmələrinin məbləğini bu rübdəki gəlirinin həcmi onun keçən ilin ümumi gəlirində (gəlirdən çıxılan məbləğlər nəzərə alınmadan) verginin xüsusi çəkisini göstərən əmsala vurmaqla müəyyənləşdirə bilər.

Bu zaman vergi ödəyicisi il ərzində cari vergi ödəmələrinin məbləğini müəyyənləşdirməyin yuxarıdakı iki mümkün metodundan birini seçir və hər il aprel ayının 15-dək bu barədə vergi orqanına məlumat verir. Vergi ödəyicisi cari vergi ödəmələrinin məbləğini müəyyənləşdirmək üçün tətbiq etdiyi metod barədə məlumat vermədiyi halda vergi orqanı birinci metodu tətbiq edir.

Vergi ödəyicisi cari vergi ödəmələrinin məbləğini müəyyənləşdirmək üçün 2-ci metodu seçdiyi halda, hər rüb başa çatdıqdan sonra 15 gün ərzində mənfəətdən və ya gəlirdən hesablanmış cari vergi məbləği barədə vergi orqanına arayış təqdim etməlidir, əks halda vergi orqanı 1-ci metodu tətbiq edir.

Misal 13. Vergi ödəyicisinin 2002-ci ildə hesabladığı mənfəət vergisinin məbləği 6000000 AZM təşkil etmişdir. Bu vergi ödəyicisi 2003-cü ildə birinci metodu tətbiq edərsə, onda onun həmin ilin birinci rübündəki cari vergi ödəmələrinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$6000000 \times 1/4 = 1500000 \text{ AZM.}$$

Misal 14. Vergi ödəyicisi 2003-cü ildə cari vergi ödəmələrinin məbləğini müəyyənləşdirmək üçün ikinci metodu seçir və həmin ilin aprel ayının 15-dək bu barədə vergi orqanına məlumat verir. 2002-ci ildə bu vergi ödəyicisinin ümumi gəliri 40000000 AZM, hesabladığı mənfəət vergisinin məbləği isə 5000000 AZM olmuşdur. Bu halda onun ümumi gəlirində verginin xüsusi çəkisini göstərən əmsal aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$5000000 : 40000000 = 0.125$$

Həmin vergi ödəyicisinin 2003-cü ilin birinci rübündə gəliri 12000000 AZM olmuşdur. Bu halda onun həmin rübdə cari vergi ödəməsinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$12000000 \times 0,125 = 1500000 \text{ AZM.}$$

Cari vergi ödəmələri vergi ili üçün vergi ödəyicisindən tutulan verginin məbləğinə aid edilir.

Əvvəllər fəaliyyəti olmayan vergi ödəyicilərinin mənfəət vergisi üzrə cari vergi ödəmələri təqvim ili ərzində rüblər üzrə artan yekunla hesablanır. Cari vergi ödəmələrinin məbləği mənfəətdən verginin məbləğinin 75 faizindən az olmamalıdır.

Əvvəllər fəaliyyəti olmayan vergi ödəyiciləri rüb başa çatdıqdan sonra 15 gün ərzində cari vergi ödəmələrini aparmalı və rüb ərzində mənfəətdən hesablanmış cari vergi məbləği barədə vergi orqanına arayış təqdim etməlidirlər.

Misal 15. Yeni yaradılmış müəssisə 2003-cü il yanvar ayının 1-dən fəaliyyət göstərməyə başlayıb. Həmin müəssisənin ilk üç ayda mənfəətinin təqribi məbləği 1000000 AZM təşkil edib. Bu zaman onun 1-ci rüb üçün cari vergi ödəməsinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$(1000000 \times 24\%) \times 75\% = 180000 \text{ AZM}$$

Həmin müəssisənin fəaliyyətinin ilk 6 ayı ərzində mənfəətinin təqribi məbləği 2500000 AZM təşkil etmişdir. Bu zaman 2-ci cari vergi ödəməsinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$(2500000 \times 24\%) \times 75\% = 450000 \text{ AZM}$$

Həmin müəssisənin fəaliyyətinin ilk 9 ayı ərzində mənfəətinin təqribi məbləği 4000000 AZM təşkil etmişdir. Bu zaman 3-cü cari vergi ödəməsinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$(4000000 \times 24\%) \times 75\% = 720000 \text{ AZM}$$

2003-cü il başa çatdıqda bu müəssisənin həmin il üçün mənfəətinin məbləği 7000000 AZM təşkil etmişdir. Bu məbləgdən hesablanmış mənfəət vergisinin həcmi aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$7000000 \times 24\% = 1680000 \text{ AZM}$$

Həmin müəssisə bu məbləğdən əvvəllər ödədiyi cari vergi ödəmələrinin məbləğini çıxmalı, qalıq məbləği isə büdcəyə ödəməlidir. Başqa sözlə, müəssisənin ilin yekununa görə mənfəət vergisi üzrə büdcəyə ödəməli olduğu məbləğ aşağıdakı kimi təyin edilir:

$$1680000 - 180000 - 450000 - 720000 = 330000 \text{ AZM}$$

Qeyd edək ki, misallarda mənfəət vergisinin həmin illərdəki dərəcəsi göstərilib.

Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyində mənfəət vergisindən bir sıra azadolmalar və güzəştlər nəzərdə tutulmuşdur. Aşağıdakılar vergidən azaddır:

- xeyriyyə təşkilatlarının gəlirləri – sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirdən başqa;

Misal 16. Xeyriyyə təşkilatı əlillər evinə yardım göstərilməsi ilə məşğul olur. Bu məqsədlə həmin xeyriyyə təşkilatına müxtəlif hüquqi və fiziki şəxslərdən vəsait daxil olur. Həmin xeyriyyə təşkilatına məxsus olan idman kompleksindən əldə edilən mənfəət də tamamilə xeyriyyə məqsədləri üçün istifadə olunur. Bu halda xeyriyyə təşkilatına müxtəlif hüquqi və fiziki şəxslərdən daxil olan vəsaitlər mənfəət vergisindən azaddır. Lakin idman kompleksindən əldə edilən mənfəət vergiyə cəlb edilməlidir.

- qeyri-kommersiya təşkilatlarının aldıkları əvəzsiz köçürmələr, üzvlük haqları və ianələr;

- beynəlxalq, dövlətlərarası və hökumətlərarası təşkilatların gəlirləri - sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirdən başqa;

- dövlət hakimiyyəti orqanlarının, büdcə təşkilatlarının və yerli özünüidarəetmə orqanlarının gəlirləri - sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirdən başqa;

- Azərbaycan Respublikasının Məilli Bankının, onun qurumlarının və Azərbaycan Respublikası Dövlət Neft Fondunun (Fondun vəsaitinin yerləşdirilməsindən əldə edilən gəlir istisna olmaqla) gəlirləri;

- alınmış sığorta ödənişləri (həmin sığorta hadisəsi ilə əlaqədar zərərə aid edilən məbləğlərdən başqa);

- sağlamlıq imkanları məhdud şəxslərin təhsil alması üçün yaradılmış xüsusi təhsil müəssisələrinin gəliri - sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirdən başqa;

- Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə uyğun olaraq dövlət büdcəsinə olan vergi borclarının silinməsindən əldə olunan gəlir.

Əlillərin ictimai təşkilatlarına məxsus olan işçilərinin ümumi sayının azı 50 faizi əlillərdən ibarət olan istehsal müəssisələrinin mənfəət vergisinin dərəcəsi 50 faiz azaldılır. Bu güzəştin alınması hüququ müəyyən edilərkən işçilərin orta siyahı sayına əvəzçilik, podrat

müqavilələri və mülki-hüquqi xarakterli digər müqavilələr üzrə işləyən əlillər daxil edilmir.

Misal 17. Korlar cəmiyyətinə məxsus olan, sap istehsal edən və ştatda olan 30 işçisindən 19-u əlil olan müəssisənin 2006-cı ildə əldə etdiyi mənfəətinin məbləği 12000 AZN olmuşdur. Bu halda həmin müəssisənin ödəməli olduğu mənfəət vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$(12000 \times 22\%) : 2 = 1320 \text{ AZN.}$$

14.3. Əlavə dəyər vergisi.

Maliyyə siyasəti və praktikasında son qırx ilin ən səmərəli yeniliyi əlavə dəyər vergisinin (ƏDV) geniş yayılmasıdır. ƏDV-nin tutulması sxemi 1954-cü ildə fransız iqtisadçısı M.Lore tərəfindən təklif edilmişdir. O, ƏDV-nin fəaliyyət sxemini təsvir etmiş və onun dövrüydən vergidən üstünlüyünü əsaslandırmışdır. On ildən artıq müddətdə ƏDV Fransadan asılı olan Kot-d-İvuar (1986-cı ilə qədər Fil dişi sahili) dövlətində təcübədən keçirilmişdir.

Əlavə dəyər göstəricisindən statistik məqsədlər üçün çox əvvəllər istifadə olunmağa başlanmışdır. Məsələn, hələ 1870-ci ildə ABŞ-da sənaye məhsulunun səciyyəsi məqsədilə bu göstəricidən istifadə olunmuşdur. Avropa ölkələri üçün vergitutma obyektini kimi əlavə dəyərdən istifadə edilməsi zərurətini ümumi bazarın yaradılması şərtləndirmişdir. Belə ki, Avropa İqtisadi Birliyinin (AİB) yaradılması haqqında 1957-ci il Roma müqaviləsi birliyə daxil olan dövlətlərin dolayı vergitutma sistemlərinin vahid şəkllə salınmasını nəzərdə tuturdu. Məhz buna görə də dünya təcrübəsində tətbiq sahəsinin getdikcə genişlənməsinə baxmayaraq ƏDV-ni bəzən «Avropa vergisi» də adlandırırlar.

1967-ci ildə AİB Şurası ƏDV-ni birliyin üzvü olan dövlətlərin əsas dolayı vergisi elan etdi. 1977-ci ilin may ayının 17-də Avropa İttifaqı üzv ölkələrdə ƏDV-nin tutulmasının hüquqi normalarını vahid şəkllə salmaq və tənzimləmək barədə xüsusi direktiv qəbul etdi. 1982-ci ildən Avropa İttifaqına daxil olmaq istəyən ölkələr üçün vergi sistemlərinə ƏDV-nin daxil edilməsi zəruri şərt kimi müəyyənləşdirildi. Buna görə də hal-hazırda ƏDV Avropa İttifaqının büdcəsinin əsas mənbəyidir. Belə ki, Avropa İttifaqının üzvü olan hər bir dövlət ƏDV daxil olmalarının müəyyən faizini ittifaqın büdcəsinə köçürür.

İqtisadi Əməkdaşlıq və İnkişaf Təşkilatının 1992-ci ilin iyun ayına olan məlumatına əsasən ƏDV dünyanın 82 ölkəsində tətbiq olunur. ƏDV-nin belə geniş yayılması onun digər vergi növlərinə nəzərən bir sıra üstünlüklərə malik olması ilə izah olunur.

Dolayı vergi olmaqla ƏDV məhsulun qiymətinə əlavə formasında çıxış edir. Əgər mənfəət vergisi müəssisənin sərəncamında qalaq mənfəətin, gəlir vergisi işçilərə ödənilən əmək haqqının həcmnin azalmasına səbəb olursa, ƏDV müəssisənin vəsaitlərinin həcmi azaltmır, çünki o, məhsulun istehlakçısı tərəfindən əmtəənin qiymətində ödənilir.

Məhsul xaricə satıldıqda o, ƏDV-yə sıfır dərəcə ilə cəlb olunduğundan, bu vergi növü həm də ixrac olunan məhsul istehsalının həcmnin artırılmasını stimullaşdırır.

ƏDV-ni digər vergilərdən fərqləndirən əsas xüsusiyyətlərdən biri də vergi əvəzləşdirməsi mexanizminin mövcud olmasıdır. ƏDV-nin tutulması prosesində vergi əvəzləşdirməsi mexanizmini cədvəl 14.3.1 də əks etdirilən misal əsasında daha aydın başa düşmək olar. Sadəlik üçün fərz edək ki, ƏDV-nin dərəcəsi 10 faizdir.

Cədvəl 14.3.1.

ƏDV-nin tutulması və əvəzləşdirilməsi.

Məhsul hərəkət mərhələləri	Məhsul alındığı qiymət	Məhsul satıldığı qiymət	ƏDV-nin hesablanmış məbləği	ƏDV-nin əvəzləşdirilən məbləği	Büdcəyə ödənilməli ƏDV
İlkin istehsalçı	-	100	10	-	10
Emal sənayesi	110	200	20	10	10
Topdan satıcı	220	300	30	20	10
Pərakəndə satıcı	330	400	40	30	10
Alıcı	440	-	-	-	-

Göründüyü kimi, istehsal-bölüşdürücü zəncirdə hər bir satıcı satış anında alıcıdan bu vergini alır. Əldə edilmiş məbləğdən özünün ödədiyi ƏDV-ni çıxır və qalan məbləği büdcəyə ödəyir. Son nəticədə ƏDV məhsulun son istehlakçısının üzərinə keçirilir.

Azərbaycan Respublikasında ƏDV 1 yanvar 1992-ci il tarixdən tətbiq olunur. Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əsasən ƏDV vergi tutulan dövriyyədən hesablanan verginin məbləği ilə verilən hesab-fakturalara və ya idxalda ƏDV-nin ödənildiyini göstərən sənəd-

lərə müvafiq surətdə əvəzləşdirilməli olan verginin məbləği arasındakı fərkdir.

ƏDV-nin ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçən və ya qeydiyyatdan keçməli olan şəxs ƏDV-nin ödəyicisidir. Qeydiyyatdan keçən şəxs qeydiyyatın qüvvəyə mindiyi andan etibarən ƏDV ödəyicisi olur. Qeydiyyata dair ərizə verməli olan, lakin qeydiyyatdan keçməmiş şəxs qeydiyyata dair ərizə vermək öhdəliyinin yarandığı dövrdən sonrakı hesabat dövrünün başlanğıcından etibarən ƏDV ödəyicisi sayılır.

Misal 1. Hüquqi şəxsin sentyabr ayının 1-dən ƏDV ödəyicisi kimi qeydiyyata alınmaq öhdəliyi yaranmışdır. Lakin o, bu barədə vergi orqanına ərizəni oktyabr ayının 23-də vermişdir. Buna baxmayaraq həmin vergi ödəyicisi sentyabr ayının 1-dən ƏDV ödəyicisi hesab olunur.

Azərbaycan Respublikasına ƏDV tutulan malları idxal edən şəxslər bu cür idxal malları üzrə ƏDV-nin ödəyiciləri sayılırlar.

Misal 2. ƏDV ödəyicisi kimi qeydiyyata alınmamış şəxs Azərbaycan Respublikasına mal idxal edir. Həmin mal Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhəddini keçərkən ona ƏDV hesablanır. İdxal edən şəxsin ƏDV ödəyicisi kimi qeydiyyatda olmamasından asılı olmayaraq həmin idxal zamanı hesablanmış ƏDV-ni ödəməlidir.

ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçmədən və daimi nümayəndəlik yaratmadan iş görən və ya xidmət göstərən qeyri-rezident şəxs həmin işlər və ya xidmətlərə görə onların həcmindən asılı olmayaraq vergi ödəyicisi sayılır. Bu zaman qeyri-rezidentin təqdim etdiyi işləri, xidmətləri alan şəxs vergi agentı sayılır. Həmin vergi agentı ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatda olub-olmamasından asılı olmayaraq ƏDV-ni qeyri-rezidentdən tutmağa və təyinatı üzrə ödəməyə borcludur.

Misal 3. Azərbaycan Respublikasında daimi nümayəndəliyi olmayan Kanada şirkəti Azərbaycan Respublikasının rezidenti olan müəssisəyə mühasibat proqramı işləyib hazırlamışdır. Bunun müqabilində rezident müəssisə Kanada şirkətinə 10000 ABŞ dolları ödəmişdir. Bu halda rezident müəssisə 10000 ABŞ dollarına ƏDV hesablamaqlı və təyinatı üzrə köçürməlidir.

Hüquqi şəxs yaratmadan göstərilən birgə sahibkarlıq fəaliyyəti ƏDV-nin məqsədləri üçün ayrıca şəxs sayılır.

Misal 4. Tutaq ki, A və B şirkətləri hüquqi şəxs yaratmadan birgə sahibkarlıq fəaliyyəti göstərirlər. Bu şirkətlərdən heç biri ƏDV ödəyicisi kimi qeydiyyata alınmayıbsa və onların birgə fəaliyyətinin həcmi şərti maliyyə vahidinin 22500 misindən artıqdırsa və ya bu şirkətlərdən biri ƏDV ödəyicisi kimi qeydiyyata alınıbsa, onda birgə sahibkarlıq fəaliyyətinin aparılmasına dair razılığa uyğun olaraq, birgə sahibkarlıq

fəaliyyətinin uçotunu aparan şəxs ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatata dair ərizə verməyə borcludur.

Aksizli malların istehsalçıları ƏDV-nin ödəyiciləri sayılırlar.

Sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən və əvvəlki üç aylıq dövr ərzində vergi tutulan əməliyyatlarının həcmi şərti maliyyə vahidinin 22500 mislindən artıq olan şəxs həmin dövr başa çatdıqdan sonra 10 gün ərzində vergi orqanına ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatata dair ərizə verməyə borcludur.

Misal 5. Müəssisənin sentyabr, oktyabr və noyabr aylarında vergi tutulan əməliyyatlarının həcmi 127000000 manat təşkil etmişdir. Həmin şəxs dekabr ayının 10-na qədər vergi orqanına ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatata dair ərizə verməyə borcludur və o, dekabr ayının 1-dən ƏDV ödəyicisi hesab olunur.

Qeydiyyatdan keçməli olmayan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən şəxs vergi orqanına ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyat haqqında könüllü ərizə verə bilər.

Ərizədə digər məlumatlarla yanaşı aşağıdakı məlumatlar da əks etdirilməlidir:

- nəzərdə tutulan sahibkarlıq fəaliyyətinin növü;
- ehtimal edilən rüblük dövrü;
- təqdim edilən mal, görülən iş və göstərilən xidmətin növü;
- fəaliyyəti həyata keçirmək üçün maliyyə vəsaitlərinin miqdarı;
- alınacaq malların, işlərin və xidmətlərin mənbələri;
- fəaliyyət zamanı cəlb ediləcək işçilərin miqdarı;
- fəaliyyət zamanı cəlb ediləcək istehsal avadanlıqları və sair aktivlərin dəyəri.

Şəxsin ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyat haqqında ərizəsində göstərilən məlumatlar vergi orqanı tərəfindən 30 gün müddətində qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada araşdırılır. Ərizədəki məlumatlar düzgün olduqda, araşdırmanın nəticələri üzrə müəyyən edilmiş formada akt tərtib olunur və ərizədə göstərilən məlumatlar ƏDV qeydiyyatı üçün əsas verdikdə vergi orqanı şəxsi ƏDV ödəyicilərinin reyestrində qeydə almağa və ona 5 iş günündən gec olmayaraq qeydiyyat bildirişi verməyə borcludur. Akt iki nüsxədə tərtib olunur və bir nüsxəsi şəxsə dəqdim edilir.

Şəxsin ərizəsindəki məlumatların düzgün olmadığı müəyyən edildikdə, araşdırmanın nəticələri üzrə müəyyən edilmiş formada əsaslandırılmış akt tərtib olunur. Akt iki nüsxədə tərtib olunur və bir nüsxəsi şəxsə dəqdim edilir. Şəxs aktı aldığı gündən 5 gün müddətində dəqiqləşdirmələri aradan qaldıraraq vergi orqanına təqdim etməlidir. Təqdim

edilmiş ərizədə dəqiqsizliklər olmadıqda şəxs qeydiyyatata alınır və bu barədə şəxsə vergi orqanı tərəfindən bildiriş göndərilir.

Şəxs yuxarıda göstərilən qaydada dəqiqsizlikləri aradan qaldırmadıqda və qeydiyyatata alınmadıqda qanunla müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyır.

ƏDV ödəyicisinin qeydiyyat bildirişi ƏDV ödəyicisinə bir dəfə verilir və onda saxlanılır. ƏDV ödəyicisinin qeydiyyat bildirişi itirildikdə və ya yararsız hala düşdükdə vergi ödəyicisinin müraciəti əsasında ona bildirişin surəti verilir.

Qeydiyyat hansı tarixin əvvəl başlanmasından asılı olaraq aşağıdakı tarixlərin birində qüvvəyə minir:

- məcburi qeydiyyat zamanı – qeydiyyat haqqında ərizə verməyə dair öhdəliyin yarandığı aydan sonrakı hesabat dövrünün birinci günündə;
- könüllü qeydiyyat zamanı – qeydiyyat haqqında ərizənin verildiyi aydan sonrakı hesabat dövrünün birinci günündə;
- vergi ödəyicisinin qeydiyyat haqqındakı ərizəsində göstərilən tarixdə.

Misal 6. Tutaq ki, sentyabr ayında vergi ödəyicisinin qeydiyyat haqqında ərizə vermək öhdəliyi yaranmışdır, yəni iyul, avqust və sentyabr aylarında onun vergi tutulan əməliyyatlarının həcmi şərti maliyyə vahidinin 22500 misindən çox olmuşdur. Bu halda həmin vergi ödəyicisinin qeydiyyat tarixi oktyabr ayının birindən qüvvəyə minir.

Misal 7. Şəxs sentyabr ayının 15-dən qeydiyyatata dair öhdəliyi yaranmadığı halda könüllü olaraq vergi orqanına ƏDV ödəyicisi kimi qeydiyyatata alınmağa dair ərizə verir. Bu halda həmin vergi ödəyicisinin qeydiyyat tarixi oktyabr ayının 1-dən qüvvəyə minir.

Misal 8. Şəxs sentyabr ayında qeydiyyatata dair öhdəliyi yaranmadığı halda könüllü olaraq vergi orqanına iyul ayından ƏDV ödəyicisi kimi qeydiyyatata alınmağa dair ərizə verir. Bu halda həmin vergi ödəyicisinin qeydiyyat tarixi iyul ayının 1-dən qüvvəyə minir.

ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçməyə borclu olan, lakin qeydiyyat üçün ərizə verməyən vergi ödəyicisini vergi orqanı öz təşəbbüsü ilə qeydiyyatata alır və ona qeydiyyat bildirişi göndərir.

Vergi orqanlarında ƏDV ödəyicilərinin reyestri aparılır və ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçirilmiş bütün vergi ödəyiciləri bu reyestrə daxil edirlər.

ƏDV ödəyicisinin ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatı ləğv edildikdə onun barəsində məlumatlar ƏDV ödəyicilərinin dövlət reyestrindən silinir və verilmiş qeydiyyat bildirişi geri alınır.

Vergi ödəyicisinin vergiyə cəlb olunan əməliyyatlarının ümumi məbləği əvvəlki tam 12 təqvim ayı ərzində şərti maliyyə vahidinin 45000 mislindən çox deyilsə, o ƏDV-nin məqsədləri üçün son qeydiyyatın qüvvəyə mindiyi tarixdən etibarən bir il keçdikdən sonrakı istənilən vaxt qeydiyyatın ləğv olunmasına dair ərizə verə bilər. ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatın ləğv olunması vergi orqanına qeydiyyatın ləğv edilməsinə dair ərizənin verildiyi gün qüvvəyə minir.

Vergi ödəyicisi ƏDV üzrə hesablanmış vergiləri üç ay ərzində tam ödəmədikdə və vergi orqanının yaranmış borcun ödənilməsi barədə yazılı xəbərdarlığını aldığı gündən 30 gün müddətində borc üzrə ödəmənm həyata keçirmədikdə, şəxsin (iri vergi ödəyiciləri istisna olmaqla) ƏDV qeydiyyatı ləğv edilə bilər. Bu zaman 3 gün müddətində həmin şəxsə müvafiq bildiriş təqdim edilir.

Misal 9. 2002-ci ilin fevral ayında vergi ödəyicisi ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyata alınıb. Həmin ilin aprel ayından 2003-cü ilin aprel ayınadək onun vergiyə cəlb olunan əməliyyatlarının ümumi məbləği 240000000 AZM təşkil etmişdir. 2003-cü ilin aprel ayının 15-də həmin vergi ödəyicisi ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatının ləğv edilməsinə dair vergi orqanına müraciət etmişdir. Onun ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatının ləğv olunması elə həmin gündən qüvvəyə minir.

ƏDV-nin dərəcəsi hər vergi tutulan əməliyyatın və hər vergi tutulan idxalın dəyərinin 18 faizidir. Vergi tutulan dövriyyə hesabat dövrü ərzində vergi tutulan əməliyyatların ümumi dəyərindən ibarətdir.

Misal 10. Tutaq ki, vergi ödəyicisinin hesabat dövrü ərzində həyata keçirdiyi vergi tutulan əməliyyatlarının ümumi məbləği 10000 AZM-dir. Həmin dövr üçün ƏDV-nin məbləği aşağıdakı kimi hesablanır:

$$10000 \times 18\% = 1800 \text{ AZM}$$

ƏDV nəzərə alınmaqla formalaşmış qiymətin tərkibində ƏDV-nin məbləğini təyin etmək üçün verginin hesabat dərəcəsi nəzərdə tutulur. Hesabat dərəcəsi malın (işin, xidmətin) ƏDV də nəzərə alınmaqla formalaşmış qiymətinin tərkibində ƏDV-nin payını müəyyən edir. O, aşağıdakı kimi təyin olunur:

100% - ƏDV nəzərə alınmadan əmtəənin qiyməti;

18% - ƏDV-nin məbləği;

118% - ƏDV nəzərə alınmaqla son qiymət.

Son qiymətin tərkibində ƏDV-nin payını müəyyən etmək üçün aşağıdakı tənəsübü quraq:

$$118\% - 100\%$$

$$18\% - X\%$$

$$X = \frac{18\% \times 100\%}{118\%} = 15,25\%$$

Misal 11. Malın ƏDV nəzərə alınmaqla qiyməti 15 AZN-dir. Bu məbləğin tərkibində ƏDV-nin miqdarı aşağıdakı kimi təyin edilir:

$$15 \times 15,25\% = 2,2875 \text{ AZN.}$$

Deməli, malın ƏDV-siz qiyməti 12,7125 AZN, ƏDV-nin məbləği isə 2,2875 AZN-dir.

Malların təqdim edilməsi, işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi və vergi tutulan idxal vergitutma obyektidir.

Vergidən azad edilən malların göndərilməsindən, işlərin görülməsindən və xidmətlərin göstərilməsindən başqa, müstəqil sahibkarlıq fəaliyyəti və ya hüquqi şəxs yaratmadan birgə sahibkarlıq fəaliyyəti çərçivəsində malların göndərilməsi, işlərin görülməsi və xidmətlərin göstərilməsi, Azərbaycan Respublikasının ərazisində həyata keçirilirsə, vergi tutulan əməliyyat sayılır. Azərbaycan Respublikasının hüdudlarından kənarında xidmətlər göstərilməsi və ya işlər görülməsi vergi tutulan əməliyyatlara daxil edilmir.

Misal 12. Azərbaycan Respublikasının rezidenti olan şirkət Fransada 500000 avro məbləğində tikinti işini yerinə yetirib. Bu məbləğ həmin şirkətin Azərbaycan Respublikasında ƏDV tutulan əməliyyatlarına daxil edilmir.

Vergidən azad edilən idxal istisna edilməklə malların idxalı vergi tutulan idxal sayılır. Tranzit yük daşınması qaydasında, müvəqqəti idxal şəklində Azərbaycan Respublikası ərazisinə buraxılan mallar və ya gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq daxili istehlak üçün idxal edilmiş və ya qəbul edilmiş sayılmayan mallar ƏDV-nin məqsədləri üçün idxal malları hesab edilmir.

Vergi ödəyicisinin haqqı ödənilməklə və ya əvəzsiz qaydada öz işçilərinə və digər şəxslərə mal verməsi, iş görməsi və ya xidmət göstərməsi, habelə barter əməliyyatı vergi tutulan əməliyyat sayılır.

Misal 13. Tutaq ki, ƏDV ödəyicisi olan müəssisə əvəzsiz olaraq öz işçisinin evini təmir etmişdir. Bu halda təmir işlərinin dəyəri ƏDV məqsədləri üçün vergi tutulan əməliyyat sayılır.

Vergi ödəyicisi malları (işləri, xidmətləri) ƏDV-ni ödəməklə əldə edirsə və müvafiq əvəzləşmə alırsa və ya almaq hüququna malikdirsə, belə mallardan (işlərdən, xidmətlərdən) qeyri-kommersiya məqsədləri

üçün istifadə edilməsi, fəvqəladə hallardan başqa malların itməsi, əskik gəlməsi və ya oğurlanması vergi tutulan əməliyyat sayılır.

Misal 14. Tutaq ki, vergi ödəyicisi 10000 məbləğində mal almış və 1800 AZN məbləğində ƏDV-ni əvəzləşdirmişdir. Sonradan 5000 AZN məbləğində mal oğurlanmışdır. Bu zaman oğurlanmış məbləğ vergitutma obyektini sayılır və həmin malın oğurlandığı hesabat dövründə büdcəyə çatması ƏDV məbləği 900 AZN artırılmalıdır.

Vergi ödəyicisinin qeydiyyatı ləğv edilirsə, ləğvetmə vaxtı onun sahibliyində qalan mallar həmin vaxt və vergitutulan əməliyyat çərçivəsində təqdim edilən mallar kimi qiymətləndirilir.

Misal 15. Vergi ödəyicisinin qeydiyyatının ləğv olunması zamanı onun sahibliyində 40000 AZN (ƏDV nəzərə alınmadan) dəyərində mal qalmışdır. Həmin malların alınması zamanı 7200 AZN t məbləğində ƏDV əvəzləşdirilmişdir. Bu halda qeydiyyatın ləğv olunması zamanı həmin vergi ödəyicisinin sahibliyində qalan malların dəyəri, yəni 40000 AZN vergitutma obyektini sayılır və büdcə ilə son haqq-hesab zamanı büdcəyə çatması ƏDV-nin məbləği 7200 AZN artırılmalıdır.

Malları ƏDV-yə cəlb edilən əməliyyatlar nəticəsində əldə edən, lakin bu malları əldə edərkən ƏDV-ni əvəzləşdirməyə hüququ olmayan şəxsin həmin malları göndərməsinə vergi tutulan əməliyyat kimi baxılır. Əgər mallar əldə edilərkən əvəzləşdirilməsinə qismən yol verilməmişdirsə, vergi tutulan əməliyyatın məbləği əvəzləşdirmənin qismən yol verilmiş payına mütənasib olaraq azaldılır.

ƏDV ödəyicisi kimi qeydiyyattan keçməyən şəxslərin ƏDV tətbiq etməklə aparılan əməliyyatları, habelə ƏDV-dən azad edilən və ya sıfır dərəcə ilə ƏDV-yə cəlb edilən, lakin ƏDV tətbiq etməklə aparılan əməliyyatları vergitutma obyektidir.

Müəssisənin bir əməliyyat çərçivəsində bir vergi ödəyicisi tərəfindən digər vergi ödəyicisinə təqdim edilməsi vergi tutulan əməliyyat sayılmır.

Bu zaman müəssisəni alan və ya qəbul edən şəxs təqdim edən təqdim edilən müəssisəyə aid hüquq və öhdəliklərini öz üzərinə götürür. Bu zaman müəssisəni təqdim edən şəxs əvvəlki vergi dövrləri üçün vergiləri, faizləri və ya maliyyə sanksiyalarını ödəməkdən azad edilmir. Bu yalnız o zaman tətbiq edilir ki, müəssisəni təqdim edən və alan tərəflər təqdim edilmədən sonra 10 gündən gec olmayaraq bu barədə vergi orqanına yazılı məlumat vermiş olsunlar.

Misal 16. Mədəniyyət Nazirliyinin tabeliyində olan A hüquqi şəxsin balansındakı qalıq dəyəri 100000 AZN olan mədəniyyət evi Mədəniyyət Nazirinin sərəncamı ilə onun balansından çıxarılaraq həmin nazirliyin

tabeçiliyində olan B hüquqi şəxsin balansına verilmişdir. Bu əməliyyata vergi tutulan əməliyyat kimi baxılır.

Vergi tutulan əməliyyatın dəyəri vergi ödəyicisinin müştəridən və ya hər hansı digər şəxsdən aldığı, yaxud almağa haqqı olduğu haqqın ƏDV nəzərə alınmadan məbləği (hər hansı rüsumlar, vergilər və başqa yığımlar da daxil olmaqla) əsasında müəyyən edilir.

Əgər vergi ödəyicisi vergi tutulan əməliyyatın əvəzində mal, iş və ya xidmət alırsa, yaxud almağa haqqı varsa, bu malların, işlərin və ya xidmətlərin ƏDV nəzərə alınmadan bazar dəyəri (hər hansı rüsumlar, vergilər və başqa yığımlar da daxil olmaqla) vergi tutulan əməliyyatın dəyərində daxil edilir.

Mallar (işlər, xidmətlər) vergi ödəyicisi tərəfindən haqqı ödənilməklə və ya əvəzsiz qaydada işçilərə və ya digər şəxslərə verildikdə, mal mübadiləsi (barter) edildikdə, ƏDV-ni ödəməklə və müvafiq əvəzləşmə əldə etməklə alınmış mallar (işlər, xidmətlər) qeyri-kommersiya məqsədləri üçün, eləcə də ƏDV-dən azad olunan əməliyyatların həyata keçirilməsi üçün istifadə edildikdə, habelə vergi ödəyicisinin qeydiyyatı ləğv edildikdə onun sahibliyində malların qalması zamanı vergi tutulan əməliyyatın dəyəri həmin malların (işlərin, xidmətlərin) ƏDV nəzərə alınmadan formalaşan dəyərindən ibarətdir.

ƏDV ödəməklə və müvafiq əvəzləşmə əldə etməklə alınmış mallar (işlər, xidmətlər) Vergi Məcəlləsinə müvafiq olaraq gəlirdən çıxılmayan xərclər və gəlirdən çıxılması məhdudlaşdırılan xərclərin normadan artıq hissəsi üçün istifadə olunduqda vergi tutulan dövriyyənin dəyəri də yuxarıdakı qaydada müəyyənləşdirilir.

Misal 17. ƏDV ödəyicisi olan A müəssisəsi bazar qiyməti 1000 AZN olan soyuducu alaraq əvəzsiz qaydada öz işçisinə vermişdir. Bu halda həmin soyuducunun bazar qiyməti, yəni 1000 AZN ƏDV tutulan əməliyyatın dəyəri hesab edilir.

Misal 18. ƏDV ödəyicisi olan A müəssisəsi sifarişçinin verdiyi 10000 AZN məbləğində xammaldan məmulat hazırlamış və onu 12000 AZN-ə həmin sifarişçiyə satmışdır. Bu halda emalın dəyəri, yəni 2000 AZN ƏDV tutulan əməliyyatın dəyəri hesab edilir.

Vergi tutulan idxalın dəyəri malların Azərbaycan Respublikasının gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq müəyyən edilən gömrük dəyərindən və mallar Azərbaycan Respublikasına gətirilərkən ödənilməli olan rüsumlardan və vergilərdən (ƏDV nəzərə alınmadan) ibarətdir.

Misal 19. A müəssisəsi Türkiyə Respublikasından 7000 ABŞ dolları məbləğində malı Azərbaycan Respublikasına idxal etmişdir. Bu malın daşınması üçün nəqliyyat şirkətinə 3000 ABŞ dolları ödəmişdir. Mal

aksizli maldır və aksiz dərəcəsi 50 faizdir. Həmin mal 15 faiz dərəcəsi ilə gömrük rüsumuna cəlb edilir. İdxal zamanı 1 ABŞ dollarının rəsmi məzənnəsi 0,92 AZN olmuşdur. Bu halda malın vergi tutulan idxal dəyəri aşağıdakı kimi təyin edilir:

$$(3000 + 7000) \times 15\% = 11500 + 7000 \times 50\% = 15000 \times 0,92 \text{AZN} = 13800 \text{AZN}$$

Bu əməliyyat üçün ƏDV-nin məbləği isə aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$13800 \text{AZN} \times 18\% = 2484 \text{AZN}$$

Aşağıdakı hallarda mal göndərən, iş görən və xidmət göstərən vergi tutulan əməliyyatlarının dəyəri dəqiqləşdirilə bilər:

- əməliyyat tam və ya qismən ləğv edildikdə, o cümlədən mal tam və ya qismən geri qaytarıldıqda;

Misal 20. Vergi ödəyicisi mart ayında alıcıya 11800 AZN dəyərində (o cümlədən 1800 AZN ƏDV) mal satmışdır və malın alıcısı müvafiq əvəzləşdirmə aparmışdır. Lakin aprel ayında alıcı 4720 AZN (o cümlədən 720 AZN ƏDV) məbləğində malı satıcıya geri qaytarmışdır. Bu halda alıcı və satıcı mart ayındakı dövryyələrinin məbləğini dəqiqləşdirməli və büdcəyə ödəmələr müəyyən edilərkən əvəzləşdirilən ƏDV-nin məbləğini alıcı 720 AZN artırmalı, satıcı isə həmin məbləğ qədər azaltmalıdır.

- əməliyyatın xarakteri dəyişdikdə;

Misal 21. Vergi ödəyicisi mart ayında 10000 AZN məbləğində mal alıcıya ƏDV-dən azad edilən əməliyyat çərçivəsində təqdim etmişdir. Lakin aprel ayında müəyyənləşdirilmişdir ki, həmin əməliyyat ƏDV-yə cəlb edilən əməliyyatdır. Bu halda aprel ayı üçün vergi tutulan dövryyə dəqiqləşdirilməli və büdcəyə hesablanmalı olan ƏDV-nin məbləği aşağıdakı qədər artırılmalıdır:

$$10000 \times 18\% = 1800 \text{AZN}$$

- qiymətlərin aşağı düşməsi və ya hər hansı digər səbəbdən əməliyyat üçün razılaşdırılmış kompensasiya dəyişdikdə;

- vergi ödəyicisi hesab-faktura verdikdən sonra vergi tutulan dövryyənin dəqiqləşdirilməsi üçün əsas verən hallar üzə çıxdıqda və bu cür dəqiqləşdirmə qanunvericiliyə müvafiq olaraq aparıldıqda.

Vergi ödəyicisi yuxarıda göstərilən hallardan birinin nəticəsində ƏDV üçün hesab-fakturanı vermiş və ƏDV-nin məbləğini həmin hesab-fakturada düzgün göstərməmişdirsə və ya ƏDV-nin bəyannaməsində verginin məbləğini düzgün göstərməmişdirsə, aşağıdakı qaydada dəqiqləşdirmə aparır:

- büdcəyə ödənilməli olan ƏDV-nin məbləği vergi ödəyicisinin bəyannamədə göstərdiyi ƏDV-nin məbləğindən artıq olduqda, artıq

məbləğ qiymətləndirmə bazasında dəqiqləşdirmənin aparılmalı olduğu dövr ərzində ödənilməli olan ƏDV sayılır və həmin dövr ərzində ödənilməli olan verginin məbləğinə əlavə edilir;

- büdcəyə ödənilməli olan ƏDV-nin məbləği, qiymətləndirmə bazasında dəqiqləşdirmənin aparılmalı olduğu dövr üzrə vergi ödəyicisi tərəfindən təqdim edilmiş bəyannamədə dəqiqləşdirilir.

Dəqiqləşdirmə qiymətləndirmə bazasında dəyişikliyin baş verdiyi hesabat dövründə aparılır.

Malların ixracından başqa, malların təqdim edilməsinin, işlər görülməsinin və xidmətlər göstərilməsinin aşağıdakı növlərindən, habelə idxalın aşağıdakı növlərindən ƏDV tutulmur:

- özəlləşdirmə qaydasında dövlət müəssisəsindən satın alınan əmlakın dəyəri, habelə dövlət əmlakının icarəyə verilməsindən alınan icarə haqqının büdcəyə ödənilməli olan hissəsi;

Misal 22. İqtisadi İnkişaf Nazirliyi ilə bağlanmış müqaviləyə əsasən dövlət müəssisəsinin binasının bir hissəsi A şirkətinə ƏDV nəzərə alınmadan ayda 1000 AZN-ə icarəyə verilmişdir. Müqavilənin şərtlərinə əsasən icarə haqqının 70 faizi müəssisəyə, 30 faizi isə İqtisadi İnkişaf Nazirliyinin xüsusi büdcə hesabına köçürülməlidir. Bu halda icarə haqqının dövlət müəssisəsinə köçürülən hissəsinə ƏDV hesablanmalıdır. Onda icarə haqqının ƏDV nəzərə alınmaqla dövlət müəssisəsinə köçürülən hissəsi aşağıdakı məbləğdə olacaq:

$$700 + (700 \times 18\%) = 826 \text{ AZN}$$

Icarə haqqının İqtisadi İnkişaf Nazirliyinin xüsusi büdcə hesabına köçürülməli olan hissəsinə isə ƏDV hesablanmur. Deməli, ümumilikdə aylıq icarə haqqının (o cümlədən ƏDV 126 AZN) məbləği

$$826 + 300 = 1126 \text{ AZN}$$

təşkil edəcəkdir. Bu zaman dövlət müəssisəsi tərəfindən büdcəyə 126 AZN ƏDV hesablanmalıdır.

- maliyyə xidmətlərinin göstərilməsi;

Maliyyə xidmətlərinə aşağıdakılar aid edilir:

a) kreditlərin, maliyyə lizinqi əməliyyatlarının kredit təminatlarının və pul-kredit əməliyyatlarında hər hansı girov və ya lombard təminatının təqdim edilməsi və qaytarılması, o cümlədən kredit və ya təminatı təqdim etmiş şəxsin kreditləri və kredit təminatlarını idarə etməsi;

b) müştərilərin depozitlərinin və hesablarının idarə edilməsi, tədiyələr, köçürmələr, borc öhdəlikləri və tədiyə vasitələri ilə bağlı əməliyyatlar;

c) qanuni tədiyə vasitələri olan valyutanın, pul vəsaitlərinin və əskinasların (numizmatika əşyalarından başqa) tədavülü ilə bağlı əməliyyatlar;

d) səhmlərin, istiqraz vəərəqələrinin, sertifikatların, veksellərin, çekləri və digər qiymətli kağızların tədavülü ilə bağlı əməliyyatlar. İnkassasiya xidmətləri və ya banknotların, qiymətli kağızların və ya digər qiymətliyələrin saxlanması və ya onların qorunmasının təmin edilməsi üzrə xidmətlər maliyyə xidmətlərinə aid deyildir;

e) törəmə maliyyə vasitələri ilə əqdlərə, vorvard müqavilələrinə, opsiyonalara və analoji sazişlərə aid əməliyyatlar;

g) investisiya fondlarının idarə edilməsi ilə bağlı xidmətlər;

f) sığorta və təkrar sığorta əməliyyatları.

Misal 23. *Şirkət öz əmlakını sığorta şirkətində 40000 AZN məbləğində sığortalamış və bunun müqabilində sığorta şirkətinə 2000 AZN vəsait ödəmişdir. Sığorta əməliyyatı maliyyə xidməti hesab olunduğundan sığorta şirkətinə ödənilmiş 2000 AZN məbləği ƏDV-dən azaddır.*

- milli və ya xarici valyutanın (numizmatika məqsədlərindən başqa), həmçinin qiymətli kağızların göndərilməsi və ya idxal edilməsi;

Misal 24. *Şirkət Fransadan mal idxal etmiş və bunun müqabilində satıcıya 10000 avro məbləğində vəsaitin köçürülməsi barədə banka ödəniş tapşırığı vermişdir. Satıcıya ödənilən 10000 avro məbləğində vəsait ƏDV-dən azaddır.*

- Azərbaycan Respublikasının Milli Bankının aktivlərində yerləşdirilməsi üçün nəzərdə tutulan qızılın, habelə valyuta sərvətlərinin, xaricdə istehsal edilmiş Azərbaycan Respublikası pul nişanlarının, yubiley sikkələrinin və digər bu qəbildən olan qiymətliyələrin idxalı;

- idxal olunan əmlak istisna olmaqla müəssisənin nizamnamə fonduna pay şəklində hər hansı əmlakın qoyulması;

Misal 25. *Təsisçi şirkətin nizamnamə fonduna pay şəklində 10000 AZN pul vəsaiti keçirir. Bu halda pay şəklində keçirilən bu vəsait ƏDV-dən azaddır.*

- tutulan məbləğlər hədlərində dövlət hakimiyyəti, yerli özünüidarəetmə və digər səlahiyyətli orqanların tutduğu dövlət rüsumu, icazə haqları, yığımlar və onların tutulması müqabilində göstərdiyi xidmətlər;

Misal 26. *Ev alqı-satqısı əməliyyatının rəsmiləşdirilməsinə görə notariat kontoruna 110 AZN məbləğində dövlət rüsumu ödənilmişdir. Ödənilmiş bu rüsum ƏDV-dən azaddır.*

- kütləvi informasiya vasitələri məhsullarının alqı-satqısının bütün növləri üzrə dövriyyələr, mətbu kütləvi informasiya vasitələri məhsulları

istehsalı ilə bağlı redaksiya, nəşriyyat və poliqrafiya fəaliyyəti (reklam xidmətləri istisna olmaqla);

Misal 27. Qəzet nəşr edən şirkətin həmin qəzetin satışı ilə bağlı aylıq dövriyyəsi 30000 AZN təşkil etmişdir. Bu məbləğin 10000 AZN-ni qəzetin səhifələrində yerləşdirilən reklamlara görə müxtəlif şirkətlərdən alınan vəsaitlər təşkil edir. Bu halda reklamların yerləşdirilməsinə görə alınan 10000 AZN ƏDV-yə cəlb edilir, qalan 20000 AZN isə ƏDV-dən azaddır.

- orta məktəb dərsləkləri, uşaq ədəbiyyatının və büdcədən maliyyələşdirilən dövlət əhəmiyyətli nəşrlərin istehsalı ilə bağlı redaksiya, nəşriyyat və poliqrafiya fəaliyyəti;

- dəfn və qəbiristanlığın mərasim xidmətləri;

- Azərbaycan Respublikası Milli Bankının və qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş vəzifələrin yerinə yetirilməsi ilə bağlı mal idxalı, iş görülməsi və xidmət göstərilməsi;

- Azərbaycan Respublikasına, o cümlədən onu təmsil edən hüquqi şəxslərə neft-qaz ehtiyatlarının kəşfiyyatı, işlənməsi və hasilatın pay bölgüsü, ixrac boru kəmərləri haqqında və bu qəbildən olan digər sazişlərə uyğun olaraq verilməsi nəzərdə tutulan əsas fondların, daşınan əmlakın və digər aktivlərin Azərbaycan Respublikası Dövlət Neft Fonduna hər hansı şəkildə təqdim edilməsi üzrə əməliyyatlar.

Bundan başqa idxalın bir sıra növləri Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti tərəfindən ƏDV-dən azad edilə bilər.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsində ƏDV-nin iki dərəcəsi nəzərdə tutulmuşdur: 18% və 0% dərəcələri. Aşağıdakı işlərin görülməsinə, xidmətlərin göstərilməsinə və əməliyyatların aparılmasına görə ƏDV sıfır (0) dərəcəsi ilə tutulur:

- xarici ölkələrin diplomatik və analoji nümayəndəliklərinin rəsmi istifadəsi, həmçinin bu nümayəndəliklərin diplomatik, inzibati və texniki işçilərinin, o cümlədən onlarla yaşayan ailə üzvlərinin şəxsi istifadəsi üçün nəzərdə tutulan mal və xidmətlər; (bu hal o ölkələrlə münasibətdə tətbiq edilir ki, həmin ölkələr tərəfindən göstərilən iş, xidmət və əməliyyatlara görə ƏDV sıfır dərəcəsi ilə tətbiq edilsin).

Misal 28. Almaniyanın Azərbaycan Respublikasındakı səfirliyi xidməti istifadə üçün ƏDV ödəyicisi olan şəxsdən 10000 AZN məbləğində ofis mebeli almışdır. Almaniyada bu əməliyyata görə ƏDV sıfır dərəcəsi ilə tətbiq edildiyindən həmin məbləğ Azərbaycanda da ƏDV-yə sıfır dərəcə ilə cəlb edilir.

- xaricdən alınan əvəzsiz maliyyə yardımları (qrantlar) hesabına malların idxalı, qrant üzrə resipiyentlərə malların təqdim edilməsi, işlərin görülməsi və xidmətlərin göstərilməsi;

Misal 29. Şirkət xaricdən alınmış qrant hesabına Azərbaycan Respublikasına kənd təsərrüfatı texnikası idxal etmişdir. Bu halda həmin idxal ƏDV-yə sıfır dərəcə ilə cəlb olunur.

- malların və aşağıda göstərilən xidmətlərin ixracı:

a) patentlərin, lisenziyaların, ticarət markalarının, müəlliflik və digər analogi hüquqların mülkiyyətə verilməsi və ya güzəşt edilməsi;

b) məsləhət, hüquq, mühasibat, mühəndis və ya reklam xidmətlərinin, həmçinin məlumatların işlənməsi üzrə xidmətlərin və digər analogi xidmətlərin göstərilməsi;

c) işçi qüvvəsinin verilməsi üzrə xidmətlərin göstərilməsi;

d) daşınan əmlakı icarəyə verilməsi (nəqliyyat müəssisələrinin nəqliyyat vasitələri istisna olmaqla);

e) müqavilənin əsas iştirakçısı adından yuxarıda göstərilən xidmətlərin yerinə yetirilməsi üçün hüquqi və ya fiziki şəxsi cəlb edən agentin xidmət göstərməsi.

Misal 30. Şirkət 30000 AZN dəyərində malı Almaniyaya satır. Bu halda həmin məbləğ ƏDV-yə sıfır dərəcə ilə cəlb olunur.

- beynəlxalq və tranzit yük və sərnişin daşınması. Beynəlxalq və tranzit uçuşlarla bilavasitə bağlı olan işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsi;

- Azərbaycan Respublikasının Milli Bankına qızıl və digər qiymətliyərin göndərilməsi;

- beynəlxalq təşkilatların, xarici dövlətlərin hökumətlərinin, habelə dövlətlərarası və hökumətlərarası sazişlərə əsasən xarici hüquqi və fiziki şəxslərin ayırdıqları kreditlər və borclar hesabına, həmçinin bu kreditlər və borclar hesabına həyata keçirilən layihələrdə Azərbaycan tərəfinin payı 49 faizdən çox olmadıqda, həmin vəsaitlər hesabına kreditləri və borcları alan şəxs tərəfindən malların (işlərin, xidmətlərin) alınması və bunların idxalı.

Qeyd etmək lazımdır ki, ƏDV-yə sıfır dərəcə ilə cəlb edilmə ilə ƏDV-dən azadolma arasında prinsiplial fərq mövcuddur. Belə ki, ƏDV-dən azad olunan əməliyyatlar aparan şəxs mal, iş və xidmət alarkən satıcıya ödədiyi ƏDV məbləğini sonradan büdcədən əvəzləşdirə bilməz. Çünki həmin şəxs özünün istehsalı olan mal, iş və ya xidmətləri satarkən ƏDV-ni hesablamır. Bu halda o, alış prosesində ödədiyi ƏDV-ni əvəzləşdirmək hüququnu itirir. Ona görə də həmin şəxs mal, iş və

xidmətləri aldığı zaman ödədiyi ƏDV-ni bu mal, iş və xidmətlərin maya dəyərində daxil edir.

Sıfır dərəcə ilə ƏDV-yə cəlb olunan əməliyyatlar aparən şəxslər isə müvafiq əvəzləşdirmə hüququna malik olurlar. Yəni satış prosesində ƏDV-ni sıfır dərəcəsi ilə hesablamalarına baxmayaraq, həmin şəxslər alış prosesində ödədikləri ƏDV-ni büdcədən geri almaq hüququ əldə edirlər.

Misal 31. ƏDV ödəyicisi olan şirkət fındıq zavodundan ƏDV də nəzərə alınmaqla 35400 (5400 AZN ƏDV) AZN dəyərində fındıq almışdır. Sonra həmin fındığı 50000 AZN-ə Türkiyəyə satmışdır. Bu halda həmin vergi ödəyicisi fındığı alarkən ödədiyi 5400 AZN məbləğində ƏDV-ni büdcədən geri almaq hüququna malikdir.

Vergi tutulan əməliyyatın vaxtı həmin əməliyyat üçün ƏDV-nin hesab-fakturasının verildiyi vaxt sayılır. Malların göndərildiyi və ya təqdim edildiyi, işlərin görüldüyü və ya xidmətlərin göstərildiyi və malların göndərilməsi onların daşınmasını nəzərdə tutursa, daşınmanın başladığı vaxtdan 5 gün ərzində ƏDV hesab-fakturası verilmirsə, vergi tutulan əməliyyat aşağıdakı vaxtlarda aparılmış sayılır:

- malların göndərildiyi və ya təqdim edildiyi, işlərin görüldüyü və ya xidmətlərin göstərildiyi vaxtda;

- malların göndərilməsi onların daşınmasını nəzərdə tutursa, daşınmanın başladığı vaxtda.

Misal 32. ƏDV ödəyicisi aprel ayının 29-da alıcıya mal göndərmiş, may ayının 2-də isə ona vergi hesab-fakturası təqdim etmişdir. Vergi hesab-fakturası malın təqdim edildiyi vaxtdan 5 gün ərzində verildiyindən vergi tutulan əməliyyatın aparıldığı vaxt may ayının 2-si hesab olunur.

Misal 33. ƏDV ödəyicisi aprel ayının 29-da alıcıya mal göndərmiş, may ayının 6-də isə olan vergi hesab-fakturası təqdim etmişdir. Vergi hesab-fakturası malın təqdim edildiyi vaxtdan 5 gün ərzində verilmədiyindən vergi tutulan əməliyyatın aparıldığı vaxt aprel ayının 29-u hesab olunur.

Ödəmə malların göndərildiyi və ya təqdim edildiyi, işlərin görüldüyü və ya xidmətlərin göstərildiyi və malların göndərilməsi onların daşınmasını nəzərdə tutursa, daşınmanın başladığı vaxta qədər həyata keçirildikdə, ödəmədən sonrakı 5 gün ərzində ƏDV-nin hesab-fakturası verilmirsə, vergi tutulan əməliyyat ödəmə həyata keçirildikdə aparılmış sayılır. Vergi tutulan əməliyyat üçün iki və ya daha çox ödəmə aparılırsa, hər ödəmə ödəniş miqdarında ayrıca əməliyyat üçün həyata keçirilmiş sayılır.

Misal 34. Malı alan şəxs malı satan vergi ödəyicisinə həmin malın pulunu aprel ayının 28-də ödəmiş, mal isə ona aprel ayının 30-da göndərilmişdir. Malı satan həmin malın alıcısına vergi hesab-fakturasını may ayının 4-də, yəni ödəmədən 5 gündən artıq müddət keçdikdən sonra təqdim etmişdir. Bu zaman vergi tutulan əməliyyatın aparıldığı vaxt ödəmənin həyata keçirildiyi tarix, yəni aprel ayının 28-i hesab olunur.

Xidmətlər müntəzəm və ya daimi əsasda göstərilirsə, xidmətlərin göstərilməsi vaxtı bu əməliyyatın hər hansı hissəsi üçün hər dəfə ƏDV-nin hesab-fakturasının verildiyi vaxt, yaxud ödəmə əvvəl həyata keçirilmişsə, əməliyyatın hər hansı hissəsinin ödənilməsi vaxtı sayılır.

Malların idxalı zamanı vergi tutulan əməliyyatın aparılması vaxtı onlardan istifadə edilməsinə, yaxud onların istehlakına başlandığı vaxt sayılır.

Vergi ödəyicisi malları (işləri, xidmətləri) ƏDV-ni ödəməklə əldə edirsə və müvafiq əvəzləşmə hüququ alırsa və ya almaq hüququna malikdirsə, belə mallardan qeyri-kommersiya məqsədləri üçün istifadə edilməsinə başlanıldığı vaxt vergi tutulan əməliyyatın aparıldığı vaxt sayılır.

Vergi ödəyicisinin haqqı ödənilməklə və ya əvəzsiz qaydada öz işçilərinə və digər şəxslərə mal verdiyi, iş gördüyü və xidmət göstərdiyi vaxt vergi tutulan əməliyyatın aparıldığı vaxt sayılır.

Vergi ödəyicisinin qeydiyyatı ləğv edildikdə, ləğvetmə vaxtı onun sahibliyində malların qalması zamanı – ləğvetmənin qüvvəyə minməsindən əvvəlki gün vergi tutulan əməliyyatın aparıldığı vaxt sayılır.

Misal 35. Aprel ayının 20-də vergi ödəyicisinin qeydiyyatı ləğv edilmişdir və onun sahibliyində 20000 AZN məbləğində mal qalmışdır. Bu halda həmin vergi ödəyicisi sahibliyində qalan mala ƏDV hesablamalı və büdcəyə ödəməlidir. Vergi tutulan əməliyyatın aparıldığı vaxt isə aprel ayının 21-i hesab olunur.

Gömrük qanunvericiliyinə uyğun olaraq mallara gömrük rüsumları tutulduğu vaxt malların idxal edilməsi vaxtı sayılır. Əgər idxal olunan mallar gömrük rüsumlarından azad edilirsə, malların idxal edilməsi vaxtı onların gömrük xidmətinin nəzarətindən çıxdığı vaxt sayılır.

Malların təqdim edilməsi onların verildiyi yerdə həyata keçirilir. Malların göndərilməsi şərtlərində malların yola salınması və ya nəql edilməsi nəzərdə tutulursa, təqdim edildiyi yer onların yola salınmasına və ya nəql edilməsinə başlandığı yer sayılır. Lakin malları göndərən tərəf onları qurursa və ya quraşdırırsa, təqdim edilmə malların qurulduğu və ya quraşdırıldığı yer sayılır.

İşlərin görüldüyü və ya xidmətlərin göstərildiyi yer aşağıdakılar sayılır:

- daşınmaz əmlakın olduğu yer – əgər işlər (xidmətlər) bilavasitə bu əmlakla bağlıdırsa;

- işlərin faktiki görüldüyü (xidmətlərini faktiki göstərildiyi) yer – əgər bunlar daşınan əmlakla bağlıdırsa;

- xidmətlərin faktiki göstərildiyi yer – əgər xidmətlər mədəniyyət, incəsənət, təhsil, bədən tərbiyəsi və ya idman sahəsində, yaxud digər analogi fəaliyyət sahələrində göstərilirsə;

- nəqliyyatın faktiki həyata keçirildiyi yer – əgər işlər (xidmətlər) bu nəqliyyatla bağlıdırsa;

- işi yerinə yetirən və ya xidmət göstərən şəxsin fəaliyyəti həyata keçirdiyi yer;

- işlərin və ya xidmətlərin alıcısının yerləşdiyi və ya qeydiyyatda olduğu, təsis edildiyi, işlər və ya xidmətlər alıcının daimi nümayəndəliyi ilə bilavasitə bağlı olduğu halda həmin daimi nümayəndəliyin olduğu yer. Bu müddəalar aşağıdakı xidmətlərə tətbiq edilir:

- patentlərin, lisenziyaların, ticarət markalarının, müəlliflik və digər analogi hüquqların mülkiyyətə verilməsi və ya güzəşt edilməsi;

- məsləhət, hüquq, mühasibat, mühəndis və ya reklam xidmətlərinin, həmçinin məlumatların işlənməsi üzrə xidmətlərin və digər analogi xidmətlərin göstərilməsi;

- işçi qüvvəsinin verilməsi üzrə xidmətlərin göstərilməsi;

- daşınan əmlakın icarəyə verilməsi (nəqliyyat müəssisələrinin nəqliyyat vasitələri istisna olmaqla);

- müqavilənin əsas iştirakçısı adından yuxarıda göstərilən xidmətlərin yerinə yetirilməsi üçün hüquqi və ya fiziki şəxsi cəlb edən agentin xidmət göstərməsi.

ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyata alınmayan qeyri-rezident Azərbaycan Respublikasının ərazisində ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyata alınan və ya alınmayan vergi agentləri üçün xidmət göstərirə və ya iş görürsə, bu işlərin görülməsi və ya xidmətlərin göstərilməsi ƏDV-yə cəlb olunur.

Vergi agentləri qeyri-rezidentə ödənilməli olan məbləğə ƏDV hesablamalı və ödəməlidir. Vergi agentləri ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçmişdirsə, hesablanan vergi əməliyyatın aparıldığı ay üçün ƏDV-nin bəyannaməsi verilərkən ödənilir. Hesablanan verginin ödənilməsinə təsdiq edən ödəmə sənədi vergi agentinə ƏDV-nin məbləğini əvəzləşdirmək hüququ verən hesab-fakturadır.

Misal 36. Azərbaycan Respublikasının qeyri-rezidenti hesab edilən A İsveçrə şirkəti Azərbaycanın rezidenti olan və ƏDV ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçmiş B şirkəti üçün proqram təminatı hazırlamış və onu may ayında 3000 ABŞ dollarına B şirkətinə satmışdır. B şirkəti 3000 ABŞ dolları məbləğində vəsaiti elə həmin ay A şirkətinə ödəmişdir. Bu zaman B şirkəti may ayında 18 faiz dərəcəsi ilə 540 ABŞ dolları məbləğində ƏDV hesablmalı və büdcəyə ödəməlidir.

Vergi agentı ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçməmişdirsə, o hesablanan vergini qeyri-rezidentə ödəmə verildikdən sonra 7 gün ərzində ödəməyə və növbəti ayın 20-dək müəyyən edilmiş formada ƏDV bəyannaməsi verməyə borcludur.

Misal 37. ƏDV ödəyicisi olmayan A şirkəti göstərdiyi xidmətə görə qeyri-rezidentə aprel ayının 14-də 3000 ABŞ dolları məbləğində vəsait ödəmişdir. Bu halda A şirkəti aprel ayının 21-dək 540 ABŞ dolları məbləğində ƏDV-ni büdcəyə ödəməli və may ayının 20-dək vergi orqanına müəyyən edilmiş formada ƏDV bəyannaməsi təqdim etməlidir.

Qeyri rezidentə məxsus əmlak vergi agentinə icarəyə verilmək üçün idxal edildikdə, əmlakın sahibi olan qeyri-rezidentin icazəsi ilə vergi agentı idxaldan ödənilmiş vergidən ƏDV-nin məbləğinin əvəzləşdirilməsini tələb edə bilər. Bu halda vergi agentı vergi ödəyicisi sayılır və sonradan əmlakı təqdim edərkən (onun ixracı istisna edilməklə) ƏDV-nin ödənilməsi üçün cavabdehdir.

Vergi agentı qeyri-rezidentə ödəmə verilən aydan sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq ƏDV-nin hesablanması barədə vergi orqanına müəyyən edilmiş formada bəyannamə təqdim etməlidir.

Hesabat dövrü ərzində vergi tutulan dövriyyədən büdcəyə ödənilməli olan ƏDV-nin məbləği vergitutulan dövriyyədən hesablanan verginin məbləği ilə əvəzləşdirilməli olan verginin məbləği arasındakı fərqlə müəyyən edilir.

Əvəzləşdirilən ƏDV-nin məbləği vergi ödəyicisinə verilmiş vergi hesab-fakturaları üzrə nağdsız qaydada (mal, iş və xidmət təklif edənin bank hesabına birbaşa nağd qaydada ödənişlər istisna edilməklə) aparılmış ödəmələrdə verginin məbləği sayılır.

Misal 38. ƏDV ödəyicisi olan A şirkəti ƏDV ödəyicisi olan şəxsdən ƏDV də daxil olmaqla 11800 AZN məbləğində mal almış, vergi hesab-fakturası əldə etmiş və bu məbləği satıcıya nağdsız qaydada ödəmişdir. A şirkəti həmin malı B şirkətinə 15000 AZN-ə satmışdır. Bu zaman A şirkəti həmin məbləğdən 2700 AZN ƏDV hesablmalı, malı alarkən ödədiyi 1800 AZN məbləğində ƏDV-ni bu məbləğdən çıxmalı və 900 AZN məbləğində ƏDV-ni büdcəyə ödəməlidir.

ƏDV-nin ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçən və vergi tutulan əməliyyat apararı şəxs malları, işləri və xidmətləri qəbul edən şəxsə vergi hesab-fakturası verməyə borcludur. Vergi hesab-fakturasında vergi ödəyicisinin və alıcının adları, eyniləşdirmə nömrələri, mal, iş və xidmətin adı, vergi tutulan əməliyyatın məbləği və həcmi, aksizli mallarda aksizin məbləği, ödənilməli olan verginin məbləği, hesab-fakturanın verilmə tarixi, sıra nömrəsi, qeydiyyat bildirişi vermiş vergi orqanının adı, bildirişin verilmə tarixi və sıra sayı, hesab-fakturada imza etmiş məsul şəxsin vəzifəsi, soyadı və atasının adı göstərilməlidir.

Vergi ödəyicisi malın alıcısına (işlərin və xidmətlərin sifarişçisinə) vergi hesab-fakturasını mal göndəriləndən (iş göröləndən, xidmət göstəriləndən) sonra 5 gündən gec olmayaraq verməyə borcludur.

ƏDV-nin ödəyiciləri olmayan alıcılara pərakəndə mal göndəriləndə və ya xidmət göstəriləndə, vergi hesab-fakturası əvəzinə qəbz və ya çek verilə bilər. Lakin bu sənədlər vergini əvəzləşdirməyə əsas vermirlər.

Gömrük orqanları tərəfindən verilmiş idxalda ƏDV-nin ödənildiyini göstərən idxal sənədləri ödəniş formasından asılı olmayaraq verginin əvəzləşdirilməsinə əsas verir. Vergi tutulan idxalda ƏDV gömrük orqanları tərəfindən hesablanır və alınır.

Misal 39. ƏDV ödəyicisi olan şəxsin idxal etdiyi mala gömrük orqanlarında 3000 AZN ƏDV hesablanmış, həmin şəxs bu məbləği nağd qaydada ödəmiş və bu gömrük bəyannaməsində əks olunmuşdur. Bu şəxs 3000 AZN məbləğində ödədiyi ƏDV-ni əvəzləşdirmək hüququna malikdir.

ƏDV üzrə hesabat dövrü təqvim ayıdır. Vergi ödəyicisi hər hesabat dövrü üçün hesabat dövründən sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq vergi orqanına ƏDV bəyannaməsini verməyə və vergini büdcəyə ödəməyə borcludur. ƏDV dövlət büdcəsinə ödənilir.

Hesabat dövründə vergi tutulan dövriyyəsinin azı 50 faizi sıfır dərəcəsi ilə vergiyə cəlb olunan vergi ödəyicisinə, hesabat dövründə əvəzləşdirilən vergi məbləğinin hesablanmış vergidən artıq olan hissəsi onun vergi və ya gömrük orqanlarına ərizəsini verdiyi vaxtdan 45 gün ərzində qaytarılır.

Misal 40. Hesabat dövrü ərzində vergi ödəyicisinin vergi tutulan dövriyyəsi 20000 AZN olmuşdur. Bunlardan ƏDV-yə sıfır dərəcə ilə cəlb edilən əməliyyatların dəyəri 12000 təşkil etmişdir, yəni vergi tutulan əməliyyatların 60 faizini ƏDV-yə sıfır dərəcə ilə cəlb edilən əməliyyatlar təşkil etmişdir. Həmin hesabat dövründə əvəzləşdirilən ƏDV-nin məbləği hesablanmış ƏDV-nin məbləğindən 800 AZN çox olmuşdur. Bu halda vergi ödəyicisi 800 AZN həcmində məbləğin 45 gün müddətində qaytarılması üçün qeydiyyatda olduğu vergi orqanına müraciət edə bilər.

Hesabat dövründə ƏDV-yə sıfır dərəcə ilə cəlb olunan əməliyyatları vergi tutulan dövriyyəsinin 50 faizindən az olan vergi ödəyiciləri üçün əvəzləndirilən vergi məbləğinin hesabat dövründə hesablanmış vergi məbləğindən artıq olan hissəsi 3 aya keçirilir və bu ayların ödəmələrinə aid edilir. Artıq ödəmənin hər hansı qalığı isə bu 3 ay bitdikdən sonra vergi ödəyicisinin ərizəsinə əsasən 45 gün ərzində büdcədən qaytarılır.

Azərbaycan Respublikasının tərəfdar çıxdığı beynəlxalq müqaviləyə uyğun olaraq beynəlxalq təşkilatın, yaxud xarici hüquqi və ya fiziki şəxsin əvəzsiz köçürmələri ilə ödənilmiş malları alan və ya işlərin və xidmətlərin nəticələrini həmin əsaslarla əldə edən şəxs vergi orqanına vergi hesab-fakturaları verərkən, həmin mallara, işlərə və ya xidmətlərə görə ödənilmiş ƏDV-nin vergi orqanına ərizə verildiyi vaxtdan 45 gün ərzində geri almaq hüququna malikdir.

ƏDV-nin düzgün hesablanması, vaxtında büdcəyə ödənilməsi və bəyannamələrin vergi orqanına müəyyən edilmiş müddətlərdə verilməsi üçün vergi ödəyiciləri və onların vəzifəli şəxsləri Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq məsuliyyət daşıyırlar.

14.4. Aksizlər.

Aksizin bir vergi növü kimi formalaşması tarixi çox qədimdir. Buna görə də onun yaranma tarixi barədə dəqiq fikir söyləmək çətindir. Bu vergi növü qədim zamanlarda başqa cür – rüsum, yığım adlandırılırdı. Həmin dövrlərdə aksizin tutulması mexanizmi barədə məlumatlar təqribi olduğundan onun haqqında dəqiq fikir söyləmək çətindir.

Belə bir faktı qeyd etmək olar ki, b.e.ə. 162 – 133-cü illərdə qədim Romada ölkəyə qeyri istehlak məqsədləri üçün gətirilən mallardan xəzinəyə məcburi ödənişlər toplanırdı. B.e.ə. II minilliyin əvvəllərində Qədim Misirdə pivədən vergi tutulurdu. Düzdür, bu ödənişlərin toplanması üsulu heç də müasir dövrdə tətbiq edilən aksiz üzrə vergitutma mexanizminə uyğun gəlmir. Sadəcə olaraq bu ödənişləri aksizin ilk yaranma rüşeymlərinə aid etmək olar.

Aksizin məqsədli şəkildə geniş tətbiqinə Fransada başlanılıb. Valualar sülaləsinin ilk kralı olan VI Filipp 1345-ci ildə duz, çaxır və araq vergi tətbiq etmişdir. Qeyd etmək lazımdır ki, fransız dilindən götürülmüş aksiz sözünün mənası «kəsmək» deməkdir. Hal-hazırda dünyanın demək olar ki, əksər ölkələrində aksiz vergisi tətbiq olunur.

Aksiz – aksizli malların satış qiymətinə daxil edilən, aksizli malları istehsal edən vergi ödəyicilərindən tutulan vergidir. Bütün dolayı vergilər kimi aksizlər də əmtənin qiymətini formalaşdırır və faktiki olaraq onun ödənilməsi alıcının üzərinə keçirilir. Formal olaraq bu verginin ödəyiciləri aksizli məhsul istehsal edən müəssisələrdir. Lakin aksizin məbləği əmtənin qiymətinə daxil edildiyindən faktiki olaraq onun ödəyiciləri aksizli məhsulun istehlakçılarıdır.

İqtisadi mahiyyətinə görə aksizlər bir tərəfdən yüksək rentabelli məhsul istehsalından əldə edilən əlavə mənfəətin bir hissəsinin dövlət büdcəsinə tutulması, digər tərəfdən isə sosial cəhətdən zərərli malların istehlakının məhdudlaşdırılması məqsədilə tətbiq edilir.

Aksizləri digər vergilərdən fərqləndirən əsas xüsusiyyət onların məhdud sayda məhsullara, yəni qanunvericilikdə ciddi surətdə «aksizli» adlanan mallara tətbiq edilməsidir.

Azərbaycan Respublikasında 01 yanvar 1992-ci il tarixdən tətbiq edilən aksiz vergisi əlavə dəyər vergisi ilə birlikdə dövrüydən vergini əvəz etmişdir. Hal-hazırda Azərbaycan Respublikasının dövlət büdcəsinin vergi gəlirlərinin tərkibində aksizlər kifayət qədər yüksək xüsusi çəkiyə malikdirlər.

Azərbaycan Respublikasında tətbiq olunduğu müddət ərzində aksizli malların siyahısı dəfələrlə dəyişmişdir. Ancaq hər dəfə bu tərkibə alkoqollu içkilər və tütün məhsulları daxil edilmişdir. Bu məhsullar həm istehlak (istehlak üçün zəruri olmaması), həm də fiskal (istehsal xərcləri nisbətən az, aksiz dərəcəsi isə yüksək olduğundan büdcə gəlirlərinin əsas mənbələrindən biri olması) nöqtəyi-nəzərindən xüsusi xarakter daşıyır və demək olar ki, dünyanın bütün ölkələrində aksiz vergisinə cəlb olunurlar. Aksiz vergisinin tarixi də məhz bu iki məhsul növünün istehsal olunduğu vaxtdan başlanır.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində istehsal edilən, yaxud idxal olunan aksizli mallardan, vergidən azad edilən mallar istisna olunmaqla, aksiz tutulur.

Azərbaycan Respublikası ərazisində aksizli malların istehsalı və ya idxalı ilə məşğul olan bütün müəssisələr və fiziki şəxslər, habelə Azərbaycan Respublikasının hüdudlarından kənarında bilavasitə özü və ya podratçı vasitəsilə aksizli mallar istehsal edən və istehsal etdiyi yerdə vergi ödəyicisi kimi uçotda olmayan Azərbaycan Respublikasının rezidentləri aksizin ödəyiciləridirlər.

Sifarişçinin göndərdiyi xammaldan Azərbaycan Respublikası ərazisində mallar istehsal edildiyi hallarda, malların istehsalçısı

(podratçı) aksizin ödəyicisidir. Bu halda istehsalçı (podratçı) aksiz məbləğlərini sifarişçidən almalıdır.

Misal 1. Azərbaycan Respublikasında yerləşən şərab zavoduna Rusiyanın A şirkəti araş istehsal etmək sifarişi vermiş və bu məqsədlə ona içməli spirt göndərmişdir. Bu halda istehsalçı hesab olunan şərab zavodu aksiz məbləğini Rusiyaya məxsus A şirkətindən almalıdır.

Aşağıdakı əməliyyatlar vergitutma obyektləridir:

- Azərbaycan Respublikasının ərazisində istehsal edilən aksizli malların istehsal binasının hüdudlarından kənara buraxılması;

- idxal malları üçün - Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsinə uyğun olaraq aksizli malların gömrük xidmətinin nəzarətindən çıxması.

İstehsal binalarına istehsalın olduğu ərazidə yerləşən anbarlar, köməkçi anbar sahələri və digər oxşar binalar aiddir.

Azərbaycan Respublikasında aşağıda göstərilən mallar aksizli mallara aid edirlər:

- içməli spirt, pive və spirtli içkilərin bütün növləri;
- tütün məmulatları;
- neft məhsulları.

Azərbaycan Respublikasında aksiz dərəcələrinin iki növündən istifadə edilir: spesifik və advalor.

Spesifik dərəcələr malın hər vahidinə pulla ifadə edilmiş konkret vergi məbləği tətbiq olunarkən istifadə olunur. Məsələn, bir litr içməli spirtə 0,8 AZN.

Advalor dərəcələr isə vergitutma obyektinin dəyərinin müəyyən faizinin tutulmasını nəzərdə tutur. Məsələn, bir litr içməli spirtin dəyərinin 90 faizi.

Azərbaycan Respublikası ərazisində istehsal olunan içməli spirt, pive və spirtli içkilərin bütün növlərinə spesifik dərəcələr, neft məhsullarına və tütün məmulatlarına isə advalor dərəcələr tətbiq olunur.

Misal 2. Azərbaycan Respublikasında yerləşən tütün kombinatı siqaret istehsal edir. Siqaretin kombinatdan kənara buraxılan qiymətinin 12,5 faizi həcmində aksiz vergisi ödənilməlidir.

Misal 3. Azərbaycan Respublikasında yerləşən neftayırma zavodunda AI 92 markalı benzin istehsal olunur. Benzinin qiyməti dövlət tərəfindən tənzimlənir. Neftayırma zavodu benzinin 1 ton üçün tənzimlənən qiymətinə aksiz dərəcəsi tətbiq etməklə ödəməli olduğu aksizin məbləğini müəyyənləşdirir.

Azərbaycan Respublikasına idxal edilən mallar üçün vergi tutulan əməliyyatın məbləği Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsinə

uyğun olaraq müəyyən edilən, lakin topdansatış bazar qiymətindən aşağı olmayan malların gömrük dəyəridir (aksiz və ƏDV çıxılmaqla).

Azərbaycan Respublikası ərazisində istehsal olunan mallar üçün malların istehsal binasının hüdudlarından kənara buraxıldığı vaxt vergi tutulan əməliyyatın vaxtıdır.

Misal 4. Araq istehsalı ilə məşğul olan müəssisə istehsal etdiyi məhsulu may ayının 19-da istehsal binasından satış məntəqələrinə göndərmişdir. Bu halda may ayının 19-u aksiz vergisi tutulan əməliyyatın vaxtı hesab edilir.

Malların idxalı üçün - Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsinə uyğun olaraq aksizli malların gömrük xidmətinin nəzarətindən çıxdığı vaxt vergi tutulan əməliyyatın vaxtıdır.

Misal 5. A şirkəti Azərbaycan Respublikasına siqaret idxal etmişdir. Həmin mal fevral ayının 12-də gömrük xidmətinin nəzarətindən çıxmışdır. Bu halda fevral ayının 12-si aksiz vergisi tutulan əməliyyatın vaxtı hesab edilir.

Aksizli malların ixracı sıfır dərəcəsi ilə vergiyə cəlb olunur.

Aşağıdakılar aksizdən azad edilir:

- fiziki şəxsin fərdi istehlakı üçün 3 litr alkoqollu içkinin və 3 blok siqaretin idxalı, həmçinin Azərbaycan Respublikasına avtomobillərlə gələn şəxslər üçün həmin avtomobilin texniki pasportu ilə nəzərdə tutulmuş bakındakı yanacaq;

Misal 6. Azərbaycan Respublikasına gələn şəxs özü ilə 3 blok siqaret gətirmişdir. Həmin şəxs Azərbaycan Respublikasının sərhəddində gömrük nəzarətindən keçərkən bu 3 blok siqaretə görə ondan aksiz vergisi tutulmur.

- Azərbaycan Respublikası ərazisindən tranzitlə daşınan mallar;

Misal 7. İran İslam Respublikasından Rusiyaya içməli spirt yola salınıb. Həmin spirtin yükləndiyi avtomobil Azərbaycandan keçməklə Rusiyaya gedir. Bu halda avtomobil Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhəddini keçərkən ondan həmin mala görə aksiz vergisi tutulmur.

- təkrar ixrac üçün nəzərdə tutulan mallar istisna edilməklə, malların Azərbaycan Respublikası ərazisinə müvəqqəti idxalı;

- təkrar ixrac üçün nəzərdə tutulan və girovla təminat verilən mallar.

Misal 8. A şirkəti təkrar ixrac məqsədilə Rusiyaya satmaq üçün İrandan spirt almışdır. Mal Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhəddini keçərkən A şirkəti ödəməli olduğu aksizin məbləği həcmində bank zəmanətini gömrük orqanına təqdim etmişdir. Bu halda A şirkətidən həmin mala görə aksiz vergisi tutulmur.

Aksizli malları (xammal və materialları) alan və bu malları vergi tutulan digər aksizli malların istehsalı üçün istifadə edən şəxs xammal və materialları alarkən ödənilmiş aksizin məbləğini əvəzləşdirmək və ya

geri almaq hüququna malikdir. Aksizin məbləği yalnız xammal və materialların istehsalçısı tərəfindən aksizin ödənildiyini təsdiq edən hesab-faktura, xammal və materiallar idxal edildikdə isə - müvafiq sənədlər vergi orqanına verildiyi zaman əvəzləşdirilir və ya geri qaytarılır. Sənədlər vergi orqanına verildikdən sonra 45 gün ərzində tutulmuş aksiz məbləği vergi ödəyicisinə qaytarılır.

Misal 9. Araq istehsal edən zavod A şirkətindən içməli spirt almışdır və A şirkəti zavoda alqı-satqı əməliyyatı zamanı 10000000 manat məbləğində aksizi ödədiyini təsdiq edən hesab-faktura vermişdir. Bu halda araq istehsal edən zavod xammal istehsalçısı olan A şirkətinə ödədiyi 10000000 manat məbləğində aksiz vergisini əvəzləşdirmək hüququna malik olur.

Azərbaycan Respublikasına idxal edilən aksizli mallara aksizlərin dərəcələri Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilir.

Misal 10. A şirkəti İrandan Azərbaycana 9500 ABŞ dolları məbləğində içməli spirt idxal etmişdir. Həmin malın daşınma xərcləri 500 ABŞ dolları, aksizin dərəcəsi isə 90 faizdir. Bu qiymət həmin malın aksiz və ƏDV çıxılmaqla topdansatış bazar qiymətindən aşağı deyilsə, onda mal idxal edilərkən ödənilməli olan aksizin məbləği aşağıdakı kimi təyin edilir:

$$9500 \times 90\% = 8550 \text{ dollar}$$

Deməli, bu mal idxal edilərkən gömrük orqanları tərəfindən Milli Bankın həmin gün üçün rəsmi məzənnəsi ilə 8550 ABŞ dollarınının manat ekvivalenti məbləğində aksiz vergisi tutulur.

Bu qiymət həmin malın aksiz və ƏDV çıxılmaqla topdansatış bazar qiymətindən aşağı olarsa, onda idxalın dəyəri həmin malın aksiz və ƏDV çıxılmaqla topdansatış bazar qiymətinə qədər artırılır. Məsələn, əgər idxal sənədlərində malın dəyəri 8500 ABŞ dolları göstərilibsə, lakin onun aksiz və ƏDV çıxılmaqla topdansatış bazar qiyməti 9500 ABŞ dollarıdırsa, onda aksizin məbləği yenə də yuxarıdakı kimi təyin edilir.

Azərbaycan Respublikasında istehsal olunan içməli spirtə, pivəyə, spirtli içkilərə və tütün məmulatlarına aşağıdakı aksiz dərəcələri tətbiq edilir:

- içməli spirt (o cümlədən tərkibində 80 faizdən az spirt olmayan denaturlaşdırılmamış etil spirti; tərkibində 80 faizdən az spirt olan denaturlaşdırılmamış etil spirti) – hər litrinə 0,8 manat;
- araq (vodka), tündləşdirilmiş içkilər və tündləşdirilmiş içki materialları, likyor və likyor məmulatları - hər litrinə 0,5 manat;
- konyak və konyak materialları - hər litrinə 0,2 manat;
- şampan şərəbi - hər litrinə 0,2 manat;
- şərəblər və şərab materialları - hər litrinə 0,1 manat;

- pivə (alkoqolsuz pivə istisna olmaqla) və pivə tərkibli digər içkilər – hər litrinə 0,08 manat;

- bütün növ tütün məmulatları – 12,5 faiz.

Misal 11. Araq zavodu 10000 litr yarım litrlik butulkalarda qablaşdırılmış arağı istehsal binasından kənara buraxmışdır. Bu zaman ödənilməli olan aksizin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$(10000 \text{ litr}) \times 0,5 \text{ manat} = 5000 \text{ manat.}$$

Azərbaycan Respublikasında istehsal olunan neft məhsullarına aksiz dərəcələri Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilir.

Aksizlər üzrə hesabat dövrü təqvim ayıdır. Aksizli mallar istehsal edildikdə hər hesabat dövrü üçün vergi tutulan əməliyyatlar üzrə aksizlər hesabat dövründən sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq ödənilməlidir.

Vergi ödəyicisinin aksizin ödənişi üzrə borcu varsa, həmin borc yaranandan ödənilənədək həyata keçirilən vergi tutulan əməliyyatlar üzrə aksizlər, həmin əməliyyatların aparıldığı vaxt ödənilir və vergi ödəyicisinin həmin malları bu mallar üzrə aksizi ödəyənədək istehsal binasının hüduqlarından kənara çıxartmağa hüququ yoxdur.

Aksizli mallar idxal edildikdə, aksiz gömrük orqanları tərəfindən gömrük rüsumlarının tutulduğu qaydada tutulur.

Aksizlər dövlət büdcəsinə ödənilir.

Aksizli mallar istehsal edən vergi ödəyicisi Vergilər Nazirliyinin müəyyən etdiyi qaydada verginin ödənilməsi üçün nəzərdə tutulmuş müddətlərdə, hesabat dövrü ərzində vergi tutulan əməliyyatlarını göstərməklə bəyannamə verməlidir.

Vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxs ləğv edildikdə və ya hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxsin fəaliyyətinə xitam verildikdə, aksiz bəyannaməsi Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş müddətdən gec olmamaq şərti ilə 30 gün müddətində vergi orqanına təqdim edilməlidir. Bu zaman vergi dövrü hesabat dövrü sayılan müddətin əvvəlindən vergi ödəyicisi fəaliyyətini dayandırdığı günə qədər olan dövrü əhatə edir.

Misal 12. A şirkəti aksizli malların istehsalı ilə məşğuldur. Bu halda o sentyabr ayı üçün aksiz vergisi tutulan əməliyyatlarını əks etdirən bəyannaməni oktyabr ayının 20-dək uçotda olduğu vergi orqanına verməli və bu müddətdə vergini büdcəyə ödəməlidir.

Sonradan təkrar ixrac məqsədi ilə idxal olunan və girovla təminat verilməyən mallar üçün aksiz, malların idxalı vaxtı ödənilir və sonradan təkrar ixracın faktiki həcminə müvafiq məbləğdə aksizi almış gömrük orqanları tərəfindən 15 gün ərzində geri qaytarılır.

Misal 13. Şirkətin Rusiyaya təkrar ixrac məqsədilə may ayında İrandan Azərbaycana idxal etdiyi aksizli maldan idxal zamanı Bakı gömrükxanasında 10000000 manat aksiz vergisi tutulmuşdur. Bu şirkət həmin malın 50 faizini avqust ayının 15-də Rusiyaya göndərmişdir. Bu zaman idxal zamanı həmin şirkətdən tutulmuş aksiz vergisinin 50 faizi, yəni 5000000 manat avqust ayının 30-na qədər Bakı gömrükxanası tərəfindən şirkətə geri qaytarılmalıdır.

Aksiz tutulan mallara, o cümlədən idxal mallarına aksiz markaları vurulmalıdır. Aksiz markalarının tətbiqi qaydaları Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilir. Belə aksizli malları markasız idxal etmək, saxlamaq (şəxsi məqsədlər üçün istisna olmaqla) və ya satmaq qadağandır və qanunvericiliklə müəyyən edilmiş məsuliyyətə səbəb olur.

Vergi orqanları markalanmalı olan aksizli malları istehsal edən vergi ödəyiciləri tərəfindən Vergi Məcəlləsindən müəyyən edilmiş tələblərin pozulması hallarını müəyyən etdikdə, vergi ödəyicilərinin müvafiq binalarında və ya anbarlarında (şəxsi istehlak üçün anbarlar istisna olmaqla) nəzarət postları, ölçü cihazları, plomblar qurmaqla və digər tədbirləri görməklə aksizli malların uçota alınmadan, markalanmadan və müəyyən edilmiş prosedura uyğun olaraq aksizləri ödəmədən istehsal binasının hüdudlarından kənara çıxarılmasının qarşısının alınmasını təmin etməyə səlahiyyətlidir.

Markalanmalı olan aksizli mallara yuxarıda nəzərdə tutulmuş nəzarətin həyata keçirilməsi qaydaları Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilir.

Aksizli malları göndərən vergi ödəyicisi normativ hüquqi aktlara uyğun olaraq malı qəbul edənə vergi hesab-fakturası yazmalı və verməlidir.

Mallar pərakəndə qaydada göndərildiyi hallarda vergi hesab-fakturası əvəzinə qəbz və ya çek verilə bilər.

14.5. Əmlak vergisi

14.5.1. Fiziki şəxslərin əmlak vergisi.

Mülkiyyətində vergitutma obyektləri olan fiziki şəxslər əmlak vergisinin ödəyiciləridirlər. Rezident və qeyri-rezident fiziki şəxslərin xüsusi mülkiyyətində olan və Azərbaycan Respublikasının ərazisində yerləşən tikililərin və ya onların hissələrinin (bundan sonra bina adlandırılacaq), həmçinin yerindən və istifadə edilib-edilməməsindən

asılı olmayaraq rezident fiziki şəxslərə məxsus su və hava nəqliyyatı vasitələri vergitutma obyektləri sayılır.

Fiziki şəxslər əmlak vergisini aşağıdakı qaydada və dərəcələrlə ödəyirlər:

- onların xüsusi mülkiyyətində olan binaların inventarlaşdırılmış dəyərindən:

bu dəyər şərti maliyyə vahidinin 5000 mislinədək olduqda vergi tutulmur, 5000 mislindən çox olan məbləğdən isə - 0,1 faizlə.

Misal 1. Fiziki şəxsin mülkiyyətində olan binanın inventarlaşdırılmış dəyəri 50000 AZN-dir. Şərti maliyyə vahidinin 5000 misli $5000 \times 1,1 = 5500$ AZN təşkil edir. Həmin şəxsin ödəməli olduğu əmlak vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$(50000 - 5500) \times 0,1\% = 44,5 \text{ AZN.}$$

- su və hava nəqliyyatı vasitələrinə görə:

su və hava nəqliyyatı vasitəsinin mühərrikinin 1 kub santimetri üçün şərti maliyyə vahidinin 1 faizi.

Misal 2. Fiziki şəxsin mülkiyyətində motorlu kater var. Həmin katerin mühərrikinin həcmi 8000 kub santimetrdir. Bu halda fiziki şəxsin katerə görə ödəməli olduğu əmlak vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$(8000 \times 1,1) \times 1\% = 88 \text{ AZN.}$$

- mühərriki olmayan su və hava nəqliyyatı vasitələri üçün - onların bazar qiymətinin 1 faizi.

Misal 3. Fiziki şəxsin mülkiyyətində avarlı qayıq var və onun bazar qiyməti 8000 AZN-dir. Bu halda fiziki şəxsin avarlı qayığa görə ödəməli olduğu əmlak vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$8000 \times 1\% = 80 \text{ manat.}$$

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində fiziki şəxslərin əmlak vergisi üzrə bir sıra güzəştlər və azadolmalar nəzərdə tutulmuşdur.

Misgərlik, qalayçılıq, dulusçuluq və saxsı məmulatlarının, təsərrüfat müxəlləfatının, bağçılıq-bostançılıq alətlərinin, xalq musiqi alətlərinin, oyuncaqların, suvenirlərin, qamışdan və qarğıdan məişət əşyalarının düzəldilməsi, keramika məmulatlarının bədii işlənməsi, bədii tikmə, ağac materiallardan məişət alətlərinin hazırlanması sahəsində hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslərin sənətkarlıq emalatxanalarının binaları və ya binaların bu emalatxanalar yerləşən hissələri əmlak vergisinə cəlb edilmir.

Binalar üzrə əmlak vergisi binaların inventar dəyərinə əsasən hesablanır. Fiziki şəxslərin xüsusi mülkiyyətində olan binalara görə əmlak vergisi onların yerləşdiyi ərazinin bələdiyyəsi tərəfindən hesablanır.

Bir neçə sahibi olan bina üzrə əmlak vergisi həmin binanın hər sahibi üçün onun binanın dəyərindəki payına uyğun olaraq hesablanır.

Su və hava nəqliyyatı vasitələrinə görə vergi onların qeydiyyatını həyata keçirən təşkilatlar tərəfindən verilən məlumatlar əsasında hər il yanvarın 1-i vəziyyətinə hesablanır. Belə qeydiyyatın olmadığı hallarda, həmin əmlakın sahibi mülkiyyətində olan su və hava nəqliyyatı vasitələri barədə lazımi məlumatları (buraxılış ili, alış qiyməti və texniki xarakteristikası) əks etdirən sənədləri hər il yanvar ayının 1-dək müvafiq orqana təqdim edir.

Bir neçə fiziki şəxsə məxsus olan su və hava nəqliyyatı vasitəsinə görə vergi həmin nəqliyyat vasitəsinə öz adına qeydiyyatdan keçirmiş şəxsdən tutulur.

Bələdiyyələr verginin ödənilməsi barədə tədiyə bildirişini vergi ödəyicilərinə avqustun 1-dən gec olmayaraq verməlidirlər.

Cari il üçün verginin məbləği bərabər hissələrlə - həmin il avqustun 15-dək və noyabrın 15-dək ödənilir. Əmlak vergisi əmlakın əvvəlki sahibi tərəfindən ödənilmədiyi hallarda, vergi ödəmə vaxtında həmin əmlakın sahibi tərəfindən ödənilir.

Misal 4. Bələdiyyə tərəfindən fiziki şəxsə əmlakına görə 30 manat əmlak vergisi hesablanmış və bu barədə ona may ayının 20-də bildiriş verilmişdir. Həmin fiziki şəxs bu məbləğin ən azı 15 manatını avqust ayının 15-dək, qalan məbləği isə noyabr ayının 15-dək bələdiyyə büdcəsinə ödəməlidir.

Fiziki şəxslərdən əmlak vergisi yerli (bələdiyyə) büdcəyə ödənilir.

14.5.2. Hüquqi şəxslərin əmlak vergisi.

Mülkiyyətində vergitutma obyektləri olan hüquqi şəxslər əmlak vergisinin ödəyiciləridirlər. Aşağıdakılar vergitutma obyektləri sayılırlar:

- müəssisələrin balansında olan əsas vəsaitlərin orta illik dəyəri;
- Azərbaycan Respublikasında özünün daimi nümayəndəliyi vasitəsilə sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən qeyri-rezident müəssisələr üçün - yalnız daimi nümayəndəliklə bağlı olan əsas vəsaitlərin orta illik dəyəri.

Vergitutma obyektı olan və müəssisələr tərəfindən hüquqi şəxs yaratmadan birgə fəaliyyət aparmaq üçün birləşdirilən əsas vəsaitlərin dəyəri, bu əsas vəsaitləri birləşdirən birgə fəaliyyət iştirakçıları tərəfindən vergiyə cəlb edilməsi məqsədləri üçün bəyannaməyə daxil olunur. Birgə fəaliyyət nəticəsində yaradılmış (alınmış) əsas vəsaitlərin dəyəri isə birgə fəaliyyətin iştirakçıları tərəfindən müqavilə üzrə mülkiyyətdə müəyyən olunmuş pay haqqına müvafiq olaraq bəyannaməyə daxil edilir.

Müəssisələr əsas vəsaitlərin orta illik qalıq dəyərindən (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) 1 faiz dərəcəsi ilə əmlak vergisi ödəyirlər.

Müəssisənin əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) orta illik qalıq dəyəri aşağıdakı qaydada hesablanır:

Müəssisənin əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) hesabat ilinin əvvəlinə və sonuna qalıq dəyəri toplanıb ikiyə bölünür.

Müəssisə hesabat ili ərzində yaradıldıqda, onun əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) yaradıldığı tarixə və ilin sonuna qalıq dəyəri toplanaraq 24-ə bölünür və müəssisənin yaradıldığı aydan sonra, ilin sonuna qədər olan ayların sayına vurulur.

Müəssisə hesabat ili ərzində ləğv edildikdə, onun əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) ilin əvvəlinə və ləğv edildiyi tarixə qalıq dəyəri toplanaraq 24-ə bölünür və ilin əvvəlindən müəssisənin ləğv edildiyi aya qədər olan ayların sayına vurulur.

Misal 1. Müəssisənin əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) hesabat ilinin əvvəlinə dəyəri 20000 AZN, həmin hesabat ilinin sonuna qalıq dəyəri isə 30000 AZN-dir. Bu halda həmin müəssisənin əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) orta illik qalıq dəyəri aşağıdakı kimi təyin edilir:

$$(20000 + 30000) : 2 = 25000 \text{ AZN}$$

Bu əmlak üzrə verginin məbləği isə aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$25000 \times 1\% = 250 \text{ AZN}$$

Misal 2. Müəssisə may ayında yaradılmış və onun əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) yaradıldığı tarixə dəyəri 20000 AZN olmuşdur. Həmin ilin sonuna onun əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) balans üzrə qalıq dəyəri 28000 AZN təşkil etmişdir. Bu halda həmin müəssisənin əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) orta illik qalıq dəyəri aşağıdakı kimi təyin edilir:

$$((20000 + 28000) : 24) \times 8 = 16000 \text{ AZN}$$

Bu əmlak üzrə verginin məbləği isə aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$16000 \times 1\% = 160 \text{ AZN}$$

Misal 3. Müəssisənin əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) hesabat ilinin əvvəlinə dəyəri 20000 AZN olmuşdur. Həmin müəssisə sentyabr ayında ləğv edilmiş və bu tarixə onun əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) qalıq dəyəri 28000 AZN təşkil etmişdir. Bu halda həmin müəssisənin əmlakının (avtonəqliyyat vasitələri istisna olmaqla) orta illik qalıq dəyəri aşağıdakı kimi təyin edilir:

$$((20000 + 28000) : 24) \times 9 = 18000 \text{ AZN}$$

Bu əmlak üzrə verginin məbləği isə aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$18000 \times 1\% = 180 \text{ AZN}$$

Müəssisənin əmlak vergisi üçün vergi dövrü təqvim ili sayılır.

Əmlak vergisi ödəyiciləri cari vergi ödəmələri kimi hər rübün ikinci ayının 15-dən gec olmayaraq əvvəlki ildəki əmlak vergisinin məbləğinin 20 faizi həcmində vergi ödəyir.

Əvvəlki hesabat ilində əmlak vergisi ödəyicisi olmayan və növbəti ildə bu verginin ödəyicisi olan, habelə yeni yaradılmış və əmlak vergisi ödəyicisi olan hüquqi şəxslər əmlakın əldə edildiyi rübdən sonra hər rübün ikinci ayının 15-dən gec olmayaraq həmin əmlaka görə hesablanmalı olan illik əmlak vergisi məbləğinin 20 faizi miqdarında cari vergi ödəmələrini həyata keçirirlər. Əmlak vergisi üzrə cari vergi ödəmələri vergi ili üçün vergi ödəyicisindən tutulan verginin məbləğinə aid edilir.

Misal 4. Müəssisə 2002-ci ildə 640000 AZM məbləğində əmlak vergisi hesablamışdır. Həmin müəssisə 2003-cü ilin birinci rübü üçün $640000 \times 20\% = 128000 \text{ AZM}$ məbləğində cari ödəməni fevral ayının 15-nə qədər dövlət büdcəsinə ödəməlidir.

Dövlət büdcəsinə hesabat dövrü üçün ödənilməli olan verginin məbləği hesabat dövrü ərzində əvvəllər hesablanmış ödəmələr nəzərə alınmaqla müəyyən edilir.

Misal 5. Müəssisə hesabat ili ərzində əmlak vergisi üzrə 500 AZN məbləğində cari ödəmələr etmişdir. Hesabat ili başa çatdıqdan sonra məlum olmuşdur ki, onun vergi öhdəliyi 550 AZN-dir. Bu halda müəssisə həmin məbləgdən cari ödəmələrin məbləğini çıxmalı və qalan 50 manatı hesabat ilindən sonrakı ilin aprel ayının 1-nə qədər dövlət büdcəsinə ödəməlidir.

Müəssisə əmlak vergisinin illik bəyannaməsini hesabat ilindən sonrakı ilin mart ayının 31-dən gec olmayaraq vergi orqanına verir.

Vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxs onun ləğv edilməsi haqqında qərarının qəbul edilməsi tarixindən, qeyri-rezidentin daimi nümayəndəliyi üçün bu tarix göstərilmədikdə isə qərarın Azərbaycan Respublikasının xarici dövlətlərdəki nümayəndəlikləri (Azərbaycan Respublikasının mənafeyini təmsil edən digər ölkənin konsulluq

idarələrində) leqallaşdırıldığı tarixindən sonra 30 gün müddətində vergi orqanına əmlak vergisinin bəyannaməsini verməlidir və bu halda hesabat dövrü vergi ilinin əvvəlindən vergi ödəyicisinin sahibkarlıq fəaliyyətini dayandırdığı günə qədər olan dövrü əhatə edir.

İllik bəyannamələr üzrə vergilər həmin bəyannamələrin verilməsi üçün müəyyən edilmiş müddətlərdə ödənilir. Müəssisənin hesabladığı əmlak vergisinin məbləği gəlirdən çıxılmalara aid edilir.

Müəssisələrin əmlak vergisi dövlət büdcəsinə ödənilir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində hüquqi şəxslərin əmlak vergisi üzrə bir sıra güzəştlər və azadolmalar nəzərdə tutulmuşdur.

Dövlət hakimiyyəti orqanları, büdcə təşkilatları və yerli özünü idarətmə orqanları, Azərbaycan Respublikasının Milli Bankı və onun qurumları, dövlət fondları və əlillərin ictimai təşkilatları əmlak vergisini ödəməkdən azaddır.

Vergitutma məqsədləri üçün müəssisənin əmlakının dəyəri aşağıdakı əmlakların dəyərində azaldılır:

- ekologiya, yanğından mühafizə və ya mülki müdafiə üçün istifadə edilən obyektlərin;

- məhsul ötürən kəmərlərin, dəmir və avtomobil yollarının, rabitə və enerji ötürücü xətlərinin, meliorasiya və suvarma sistemi obyektlərinin;

- təhsil, səhiyyə, mədəniyyət və idman müəssisələrinin yalnız bu sahələrin təyinatı üzrə istifadə etdiyi obyektlərinin.

Şəhərlərdə sərnişin daşımaları üçün istifadə olunan trolleybuslar və tramvaylar əmlak vergisindən azaddır.

14.6. Torpaq vergisi

Torpaq vergisi torpaq mülkiyyətçilərinin və ya istifadəçilərinin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrindən asılı olmayaraq torpaq sahəsinə görə hər il sabit tədiyə şəklində hesablanır.

Rezident və qeyri-rezident fiziki şəxslər, habelə rezident və qeyri-rezident müəssisələr torpaq sahələri barədə özlərinin mülkiyyət və istifadə hüquqlarını təsdiq edən sənədləri aldıqdan sonra fiziki şəxslər və bələdiyyə müəssisələri bələdiyyələrdə, digər müəssisələr isə vergi orqanında 1 ay ərzində uçota durmalıdırlar.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində mülkiyyətində və ya istifadəsində torpaq sahələri olan fiziki şəxslər və müəssisələr torpaq vergisinin ödəyiciləridir.

Fiziki şəxslərin və müəssisələrin Azərbaycan Respublikasının ərazisində mülkiyyətində və ya istifadəsində olan torpaq sahələri vergitutma obyektı sayılır.

Torpaq vergisinin dərəcəsi kənd təsərrüfatı torpaqları üzrə 1 şərti bal üçün şərti maliyyə vahidinin 5 faizidir.

Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabineti tərəfindən kadastr qiymət rayonları və ora daxil olan inzibati rayonlar üzrə kənd təsərrüfatı torpaqlarının təyinatı, coğrafi yerləşməsi və keyfiyyəti nəzərə alınmaqla şərti balları müəyyənləşdirilmişdir.

Kadastr qiymət rayonları və ora daxil olan inzibati rayonlar üzrə kənd təsərrüfatı torpaqlarının təyinatı, coğrafi yerləşməsi və keyfiyyəti nəzərə alınmaqla müəyyənləşdirilmiş şərti balları aşağıdakı cədvəldə göstərilmişdir.

Kadastr qiymət rayonları və ora daxil olan inzibati rayonlar üzrə kənd təsərrüfatı torpaqlarının təyinatı, coğrafi yerləşməsi və keyfiyyəti nəzərə alınmaqla müəyyənləşdirilmiş şərti balları

Sıra №-si	Kadastr qiymət rayonları və ora daxil olan inzibati rayonlar	Keyfiyyət qrupları	Bonitet şkalası	Torpaq vergisinin hesablanması üçün əkin, dinc və çoxillik əkmələrin altındakı torpaqların 1 hektarının şərti balları
1	Abşeron – Qobustan (Abşeron rayonu, Hacıqabul rayonunun Nəvahi-Atbulaq massivi, Siyəzən və Xızı rayonlarının düzən torpaqları, habelə Bakı və Sumqayıt şəhərlərinin mövcud hüdudundan kənarında olan kənd təsərrüfatı təyinatlı torpaqları)	I	100—81	85
		II	80—61	70
		III	60—41	60
		IV	40—21	25
		V	20—1	—
2	Dəvəçi – Xaçmaz (Xaçmaz rayonu, Dəvəçi, Quba, Qusar və Siyəzən rayonlarının düzən torpaqları)	I	100—81	121
		II	80—61	89
		III	60—41	57
		IV	40—21	35
		V	20—1	—
3	Qanıx – Türyançay (Balakən, Qax, Zaqatala, Şəki, Oğuz və Qəbələ rayonlarının düzən torpaqları)	I	100—81	180
		II	80—61	115
		III	60—41	50
		IV	40—21	15
		V	20—1	—

4	Şəki – Zaqatala (Balakən, Qax, Zaqatala, Şəki, Oğuz və Qəbələ rayonlarının dağ torpaqları)	I	100—81	200
		II	80—61	150
		III	60—41	90
		IV	40—21	25
		V	20—1	—
5	Qusar – Qonaqkənd (Qusar, Quba, Dəvəçi, Siyəzən və Xızı rayonlarının dağ torpaqları)	I	100—81	40
		II	80—61	20
		III	60—41	10
		IV	40—21	5
		V	20—1	—
5a	Xınalıq – Xaltan (Qusar və Quba rayonlarının orta və yüksək dağ torpaqları)	I	100—81	38
		II	80—61	24
		III	60—41	23
		IV	40—21	8
		V	20—1	—
6	Dağ – Şirvan (Şamaxı, İsmayılı rayonları, Ağsu və Göyçay rayonlarının dağ torpaqları)	I	100—81	66
		II	80—61	50
		III	60—41	33
		IV	40—21	19
		V	20—1	—
6a	Mərəzə – Xilmilli (Qobustan rayonunun dağ torpaqları)	I	100—81	58
		II	80—61	44
		III	60—41	29
		IV	40—21	16
		V	20—1	—
7	Gəncə – Qazax (Samux rayonu, Goranboy, Xanlar, Tovuz, Ağstafa, Şəmkir və Qazax rayonlarının düzən torpaqları, habelə Gəncə və Naftalan şəhərlərinin mövcud hüdudundan kənarında olan kənd təsərrüfatı təyinatlı torpaqları)	I	100—81	60
		II	80—61	45
		III	60—41	38
		IV	40—21	26
		V	20—1	—
8	Mil – Qarabağ (Bərdə, Ağcəbədi, Beyləqan, Tərtər rayonları, Ağdam, keçmiş Ağdərə rayonunun ərazisi və Xocavəndin düzən torpaqları)	I	100—81	127
		II	80—61	102
		III	60—41	80
		IV	40—21	45
		V	20—1	—
9	Arazboyu (Füzuli, Zəngilan və Cəbrayıl rayonlarının düzən torpaqları)	I	100—81	56
		II	80—61	41
		III	60—41	37
		IV	40—21	20
		V	20—1	—
10	Daşkəsən – Gədəbəy (Gədəbəy, Daşkəsən rayonları, Goranboy, Xanlar, Şəmkir, Tovuz, Ağstafa və Qazax rayonlarının dağ torpaqları)	I	100—81	42
		II	80—61	35
		III	60—41	26
		IV	40—21	16
		V	20—1	—

11	Laçın – Qubadlı (Kəlbəcər, Laçın, Qubadlı rayonları və Zəngilan rayonunun dağ torpaqları)	I	100—81	29
		II	80—61	23
		III	60—41	17
		IV	40—21	11
		V	20—1	—
12	Dağ – Qarabağ (Şuşa, Xocalı rayonları, Xocavənd, keçmiş Ağdərə rayonunun ərazisi, habelə Ağdam, Füzuli, Cəbrayıl rayonlarının dağ torpaqları)	I	100—81	42
		II	80—61	30
		III	60—41	27
		IV	40—21	20
		V	20—1	—
13	Muğan – Salyan (Salyan, Saatlı, Sabirabad, İmişli, Neftçala və Biləsuvar rayonları, Hacıqabulun Kürqırağı düzən hissəsi, habelə Əli Bayramlı şəhərinin mövcud hüdudundan kənarında olan kənd təsərrüfatı təyinatlı torpaqları)	I	100—81	98
		II	80—61	92
		III	60—41	75
		IV	40—21	33
		V	20—1	—
14	Aran – Şirvan (Kürdəmir, Zərdab, Ucar, Yevlax, Ağdaş rayonları, Ağsu, Göyçay rayonlarının düzən torpaqları və Mingəçevir şəhərinin mövcud hüdudundan kənarında olan kənd təsərrüfatı təyinatlı torpaqları)	I	100—81	84
		II	80—61	75
		III	60—41	65
		IV	40—21	30
		V	20—1	—
15	Lənkəran – Astara (Lənkəran, Masallı və Astara rayonlarının düzən torpaqları)	I	100—81	125
		II	80—61	117
		III	60—41	92
		IV	40—21	50
		V	20—1	—
16	Cəlilabad (Cəlilabad rayonunun düzən torpaqları)	I	100—81	73
		II	80—61	59
		III	60—41	47
		IV	40—21	—
		V	20—1	—
16a	Üçtəpə – Təzəkənd (Cəlilabad rayonunun dağ torpaqları)	I	100—81	60
		II	80—61	48
		III	60—41	58
		IV	40—21	—
		V	20—1	—
17	Lerik – Yardımlı (Lerik, Yardımlı rayonları, Masallı, Lənkəran və Astara rayonlarının dağ torpaqları)	I	100—81	35
		II	80—61	24
		III	60—41	18
		IV	40—21	—
		V	20—1	—
18	Şərur – Ordubad (Şərur, Sədərək, Babək, Ordubad və Culfa rayonlarının düzən torpaqları)	I	100—81	53
		II	80—61	40
		III	60—41	31
		IV	40—21	20
		V	20—1	—

19	Şahbuz – Paraqaçay (Şahbuz rayonu, Şərur, Sədərək, Babək, Ordubad, Culfa rayonlarının dağ torpaqları)	I	100—81	24
		II	80—61	18
		III	60—41	12
		IV	40—21	8
		V	20—1	—

Biçənəklər, örüşlər və otlqlar (yay və qış otlqları da daxil olmaqla) üçün torpaqların 1 hektarının şərti balları müvafiq kadastr qiymət rayonunun əkin, dinc və çoxillik əkmələrin altındakı torpaqların I keyfiyyət qrupu üçün müəyyənləşdirilmiş şərti ballarının 1/10 miqdarında qəbul edilir.

Misal 1. Hüquqi şəxsin Abşeron rayonu ərazisində II keyfiyyət qrupuna daxil olan 10 hektar əkin sahəsi, Dəvəçi rayonu ərazisində I keyfiyyət qrupuna daxil olan 8 hektar əkin sahəsi və Balakən rayonunun düzən torpaqlarında 5 hektar otlaq sahəsi vardır. Bu hüquqi şəxsin ödəməli olduğu torpaq vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$10ha \times 70 \times 1,1 \times 5\% = 38,5 \text{ manat}$$

$$8ha \times 121 \times 1,1 \times 5\% = 53,24 \text{ manat}$$

$$(5ha \times 180 \times 1,1 \times 5\%) : 10 = 4,95 \text{ manat}$$

Beləliklə, həmin hüquqi şəxs bütün torpaq sahələri üçün ümumilikdə (38,5 + 53,24 + 4,95) = 96,69 manat məbləğində torpaq vergisi ödəməlidir.

Sənaye, tikinti, nəqliyyat, rabitə, ticarət-məişət xidməti və digər xüsusi təyinatlı yaşayış fondlarının həyətəyən sahələri və vətəndaşların bağ sahələrinin tutduğu torpaqlar üzrə torpaq sahəsinin hər 100 kvadrat metrinə görə aşağıdakı cədvəldə şərti maliyyə vahidinin misli ilə müəyyən olunan dərəcələr tətbiq olunur:

Yaşayış məntəqələri	Sənaye, tikinti, nəqliyyat, rabitə, ticarət-məişət xidməti və digər xüsusi təyinatlı torpaqlar	Yaşayış fondlarının, həyətəyən sahələrin torpaqları və vətəndaşların bağ sahələrinin tutduğu torpaqlar
Bakı	5,5	0,45
Gəncə, Sumqayıt	4,5	0,4
Digər şəhərlər (rayon tabeliyində olan şəhərlər istisna olmaqla), rayon mərkəzləri	2,5	0,2

Rayon tabeliyində olan şəhərlərdə, qəsəbələrdə və kəndlərdə (Bakı və Sumqayıt şəhərlərinin qəsəbə və kəndləri istisna olmaqla)	1,0	0,1
--	-----	-----

Misal 2. Müəssisənin Bakı şəhərində 100000 kvadrat metr sənaye təyinatlı torpaq sahəsi, Şəki şəhərində isə yaşayış fonduna aid olan 30000 kvadrat metr torpaq sahəsi vardır. Bu müəssisənin ödəməli olduğu torpaq vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$1000 \times 1.1 \times 5,5 = 6050 \text{ manat}$$

$$300 \times 1.1 \times 2 = 660 \text{ manat}$$

Deməli bu müəssisə $(6050 + 660) = 6710$ manat məbləğində torpaq vergisi ödəməlidir.

Misal 3. Fiziki şəxsin Abşeron rayonunda yerləşən bağ sahəsi 1200 kvadrat metr, Gəncə şəhərindəki həyətyanı torpaq sahəsi isə 800 kvadrat metrdir. Onun ödəməli olduğu torpaq vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$12 \times 1,1 \times 0,45 = 5,94 \text{ manat}$$

$$8 \times 1,1 \times 0,4 = 3,52 \text{ manat}$$

Deməli həmin fiziki şəxs 9,46 manat məbləğində torpaq vergisi ödəməlidir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində torpaq vergisi üzrə bir sıra vergi güzəştləri nəzərdə tutulmuşdur. Aşağıdakı torpaqlar torpaq vergisinə cəlb edilmir:

- yaşayış məntəqələrinin ümumi istifadədə olan torpaqları;
- dövlət hakimiyyəti orqanlarının, büdcə təşkilatlarının və yerli özünü idarəetmə orqanlarının, Azərbaycan Respublikası Milli Bankının və onun qurumlarının, habelə Azərbaycan Respublikasının Dövlət Neft Fondunun mülkiyyətində və ya istifadəsində olan torpaqlar;
- istehsal fəaliyyətinə cəlb edilməmiş dövlət, meşə və su fondu torpaqları, Xəzər dənizinin (gölünün) Azərbaycan Respublikasına məxsus olan sektorunun altında yerləşən torpaqlar;
- dövlət sərhəd zolaqları və müdafiə təyinatlı torpaqlar.

Azərbaycan Respublikasının Milli Qəhrəmanlarının, Sovet İttifaqı və Sosialist Əməyi Qəhrəmanlarının, Şöhrət ordeninin hər üç dərəcəsi ilə təltif edilmiş şəxslərin, I və II qrup müharibə əlillərinin, həlak olmuş, yaxud sonralar vəfat etmiş döyüşçülərin dul arvadlarının (ərlərinin),

1941 – 1945-ci illərdə arxa cəbhədə fədakar əməyə görə orden və medallar ilə təltif edilmiş şəxslərin, qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada müharibə veteranı adı almış şəxslərin mülkiyyətində olan torpaqlara görə torpaq vergisinin məbləği şərti maliyyə vahidinin 10 misli qədər azaldılır.

Misal 4. Azərbaycan Respublikasının Milli Qəhrəmanına məxsus olan Abşeron rayonu ərazisində yerləşən bağın sahəsi 3000 kvadrat metrdir. Onun ödəməli olduğu torpaq vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$30 \times 1,1 \times 0,45 = 14,85 \text{ manat}$$

$$14,85 - 1,1 \times 10 = 3,85 \text{ manat}$$

Deməli həmin şəxs 3,85 manat məbləğində torpaq vergisi ödəməlidir.

Torpaq vergisi torpaq barəsində mülkiyyət və ya istifadə hüququnu təsdiq edən sənədlər əsasında müəyyənləşdirilir. Tikililərin və qurğuların altında olan torpaqlara, həmçinin obyektlərin sanitariya mühafizəsi üçün zəruri olan torpaq sahələrinə görə torpaq vergisi tutulur.

Torpaq vergisini müəssisələr torpaq sahələrinin ölçüsünə və torpaq vergisinin dərəcələrinə əsasən illik olaraq hesablayır və mayın 15-dən gec olmayaraq hesablamaları vergi orqanına verirlər. Bu qaydada hesablanmış torpaq vergisinin məbləği məhdudlaşdırılmayan gəlirdən çıxılmalara aid edilir.

Bələdiyyələr hər il iyulun 1-dək fiziki şəxslərə torpaq vergisi hesablayır və tədiyə bildirişləri avqustun 1-dən gec olmayaraq onlara çatdırılır.

Ayrılıqda bir neçə hüquqi və ya fiziki şəxsin mülkiyyətində və ya istifadəsində olan tikililərin altında qalan və ya onlara xidmət üçün ayrılmış torpaq sahələrinə görə vergi onlara məxsus tikili sahələrinə mütənasib surətdə hesablanır.

Torpaq vergisi bərabər məbləğlərdə 15 avqust və 15 noyabr tarixlərindən gec olmayaraq ödənilir. Torpaq vergisi torpağın əvvəlki sahibi tərəfindən ödənilmədiyi halda, vergi yuxarıda müəyyən edilmiş ödəmə vaxtına həmin torpağın sahibi tərəfindən ödənilir.

Misal 5. Fiziki şəxsə torpaq sahəsinin yerləşdiyi bələdiyyə tərəfindən 2003-cü il üçün 30000 AZM məbləğində torpaq vergisi hesablanmış və həmin ilin iyun ayının 17-də bu barədə ona bildiriş göndərilmişdir. Həmin şəxs avqust ayının 15-dək bu məbləğin azı 15000 AZM-ni, yerdə qalan məbləği isə noyabr ayının 15-dək bələdiyyə büdcəsinə ödəməlidir.

Müəssisələrin torpaq vergisi dövlət büdcəsinə, fiziki şəxslərin torpaq vergisi isə yerli büdcəyə (bələdiyyə büdcəsinə) ödənilir.

14.7. Mədən vergisi.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində, o cümlədən Xəzər dənizinin (gölünün) Azərbaycan Respublikasına mənsub olan sektorunda faydalı qazıntıların çıxarılmasına görə mədən vergisi tutulur.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində (Xəzər dənizinin (gölünün) Azərbaycan Respublikasına mənsub olan bölməsi də daxil olmaqla) yerin təkindən faydalı qazıntıları çıxaran fiziki şəxslər və müəssisələr mədən vergisinin ödəyiciləridir.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində (Xəzər dənizinin (gölünün) Azərbaycan Respublikasına mənsub olan sektoru da daxil olmaqla) yerin təkindən çıxarılan faydalı qazıntılar vergitutma obyektidir.

Yerin təkindən çıxarılan aşağıdakı faydalı qazıntıların növündən asılı olaraq mədən vergisi onların topdansatış qiymətinə təqdim edilməklə aşağıdakı kimi müəyyənləşdirilir:

Mədən vergisinə cəlb olunan faydalı qazıntıların adı	Mədən vergisinin dərəcələri, faizlə
Xam neft	26
Təbii qaz	20
Filiz faydalı qazıntıları: - bütün növ metallar	3

Misal 1. Hüquqi şəxs sentyabr ayı ərzində yerin təkindən 10 ton xam neft çıxarmışdır. Xam neftin bir tonunun topdansatış qiyməti 2000 AZN olarsa, onda həmin hüquqi şəxsin ödəməli olduğu mədən vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$(2000 \times 10) \times 26\% = 5200 \text{ AZN.}$$

Yerin təkindən çıxarılan aşağıdakı faydalı qazıntıların növündən asılı olaraq mədən vergisi hər kub metr üçün aşağıdakı dərəcələrlə hesablanır:

Mədən vergisinə cəlb olunan faydalı qazıntıların adı	Mədən vergisinin dərəcələri (şərti maliyyə vahidinin misli ilə)
Qeyri-filiz faydalı qazıntıları:	
- seolit	0,5
- barit	0,5
- mişar daşları	0,5
- çinqil xammalı	0,5

- yüngül doldurucular (keramzit, aqloporit) istehsalı üçün gillər	0,5
- bentonit gilləri	0,5
- kərpic-kirəmit gilləri	0,5
- vulkan külü və pemza	0,5
- kvarts qumları	0,5
- tikinti qumları	0,5
- sement xammalı (əhəng daşı, mergel, gil, vulkan külü)	0,5
- üzük daşları (mərmər, qabbro, tuflar, travertin, mərmərləşmiş əhəng daşı)	1
- qiymətli və yarımqiymətli bəzək daşları	4
- daş duz	4
- yodlu bromlu sular	0,02
- mineral sular	6

Misal 2. Mineral su istehsalı ilə məşğul olan müəssisə ay ərzində 500 kub metr mineral su çıxarmışdır. Bu müəssisənin ödəməli olduğu mədən vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$500 \times 1,1 \times 6 = 3300 \text{ manat}$$

Hesabat ayı üçün mədən vergisinin məbləği faydalı qazıntıların çıxarıldığı aydan sonrakı ayın 20-dək ödənilir.

Mədən vergisinin ödəyiciləri hər ay hesabat ayından sonrakı ayın 20-dən gec olmayaraq vergi orqanına, yerli büdcələrə daxil olan vergisi üzrə isə bələdiyyələrə mədən vergisinin bəyannaməsini verirlər.

Hesablanmış verginin məbləği məhdudlaşdırılmayan gəlirdən çıxılmalara aid edilir.

Mədən vergisi (yerli əhəmiyyətli tikinti materialları üzrə mədən vergisi istisna olmaqla) dövlət büdcəsinə ödənilir. Yerli əhəmiyyətli tikinti materialları üzrə mədən vergisi yerli büdcəyə (bələdiyyə büdcəsinə) ödənilir.

Yerli əhəmiyyətli tikinti materiallarına kərpic-kirəmit gilləri, tikinti qumları, çinqil xammalı aid edilir.

Xam neftin və qazın hasilatı zamanı mədən vergisi hesablanarkən, hasil edilmiş neftin və qazın miqdarından texnoloji proseslə əlaqədar quyuya geri vurulan neftin və qazın miqdarı Nazirlər Kabineti tərəfindən müəyyən edilən normativlər əsasında çıxılır.

Misal 3. Hüquqi şəxs sentyabr ayı ərzində yerin təkindən 11 ton xam neft çıxarmışdır və bunun 1,5 tonu texnoloji proseslə əlaqədar olaraq quyuya geri vurulmuşdur. Texnoloji proseslə əlaqədar quyuya geri vurulan neftin miqdarı normativdə nəzərdə tutulduğundan 0,5 ton çox

olmuşdur. Xam neftin bir tonunun topdansatış qiyməti 2000 AZN olarsa, onda həmin hüquqi şəxsin ödəməli olduğu mədən vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$(2000 \times (11 - 1)) \times 26\% = 5200 \text{ manat.}$$

14.7. Yol vergisi

Azərbaycan Respublikasının ərazisinə daxil olan və həmin ərazidən sərnişin və yük daşınması üçün istifadə edilən avtomobil nəqliyyatı vasitələrinin sahibləri olan qeyri-rezident müəssisələri və qeyri-rezident fiziki şəxslər, habelə Azərbaycan Respublikasının ərazisində mülkiyyətində və ya istifadəsində minik avtomobilləri, avtobuslar və digər avtomobil nəqliyyatı vasitələri olan şəxslər Azərbaycan Respublikasının avtomobil yollarından istifadəyə görə yol vergisinin ödəyiciləridir.

Azərbaycan Respublikasının ərazisinə daxil olan xarici dövlətlərin, habelə Azərbaycan Respublikasının ərazisində şəxslərin mülkiyyətində və ya istifadəsində olan avtonəqliyyat vasitələri vergitutma obyektidir.

Avtonəqliyyat vasitələrinin növündən, oturacaqlarının sayından, yük götürmə qabiliyyətindən və avtonəqliyyat vasitəsinin yüklə birlikdə ümumi çəkisindən, oxa düşən ağırlıqdan, Azərbaycan Respublikası ərazisində qət edilən məsafədən, təhlükəli yüklərin daşınmasından asılı olaraq Azərbaycan Respublikasının ərazisinə daxil olan xarici dövlətlərin avtonəqliyyat vasitələrindən, habelə Azərbaycan Respublikasının ərazisində şəxslərin mülkiyyətində və ya istifadəsində olan avtonəqliyyat vasitələrinin mühərriklərinin həcmindən asılı olaraq avtonəqliyyat vasitələrindən vergi aşağıdakı dərəcələrlə tutulur.

Minik avtomobilləri üçün yol vergisinin məbləği 15 ABŞ dollarıdır.

Misal 1. Rusiya vətəndaşı öz minik avtomobili ilə iyun ayının 10-da Azərbaycana gəlmiş və həmin ayın 18-də Azərbaycanı tərk etmişdir. Həmin şəxs Azərbaycanın gömrük sərhəddini keçərkən gömrük orqanları tərəfindən ondan 15 ABŞ dolları məbləğində yol vergisi tutulur və dövlət büdcəsinə ödənilir.

Avtobuslar üçün yol vergisinin məbləği oturaq yerlərinin sayından və Azərbaycan Respublikasının ərazisində qaldığı müddətdən asılı olaraq aşağıdakı kimi hesablanır:

Ölkə ərazisində qaldığı müddət	Oturacaq yerlərinin sayı 12-dək olanda	Oturacaq yerlərinin sayı 30-dək olanda	Oturacaq yerlərinin sayı 31 və çox olanda
1 gün üçün	15 ABŞ dolları	20 ABŞ dolları	25 ABŞ dolları
2 həftəyədək	30 ABŞ dolları	40 ABŞ dolları	50 ABŞ dolları
1 aya qədər	100 ABŞ dolları	140 ABŞ dolları	175 ABŞ dolları
3 aya qədər	300 ABŞ dolları	400 ABŞ dolları	500 ABŞ dolları
1 ilə qədər	1050 ABŞ dolları	1400 ABŞ dolları	1750 ABŞ dolları

Misal 2. Rusiyaya məxsus oturmaq yerlərinin sayı 24 olan avtobus Azərbaycan ərazisində 15 gün qalmışdır. Həmin avtobusdan tutulmalı olan yol vergisinin məbləği 140 ABŞ dolları təşkil edir.

Yük avtomobilləri, qoşqulu və yarımqoşqulu avtonəqliyyat vasitələri üçün yol vergisi oxların sayından və Azərbaycan Respublikasının ərazisində qaldığı müddətdən asılı olaraq aşağıdakı kimi hesablanır:

Ölkə ərazisində qaldığı müddət	4 (dörd) oxa qədər olanda	4 (dörd) ox və çox olanda
1 gün üçün	20 ABŞ dolları	30 ABŞ dolları
1 həftəyədək	40 ABŞ dolları	80 ABŞ dolları
1 aya qədər	140 ABŞ dolları	280 ABŞ dolları
3 aya qədər	400 ABŞ dolları	800 ABŞ dolları
1 ilə qədər	1400 ABŞ dolları	2800 ABŞ dolları

Misal 3. Oxlarının sayı 4 olan Rusiyaya məxsus yük avtomobili Azərbaycan ərazisində 4 gün qalmışdır. Bu halda onun ödəməli olduğu yol vergisinin məbləği 40 ABŞ dolları təşkil edir.

Yuxarıda göstərilən verginin məbləği ağır çəkili avtonəqliyyat vasitələri ilə yüklərin daşınmasına görə Azərbaycan Respublikasının ərazisində qət edilən yolun hər kilometri üçün aşağıdakı qədər artırılır:

nəqliyyat vasitələrinin yüklə birlikdə ümumi çəkisi:

- 37 tondan 41 tonadək olduqda - 0,15 ABŞ dolları;
- 41 tondan 51 tonadək olduqda - 0,30 ABŞ dolları;
- 51 tondan 61 tonadək olduqda - 0,45 ABŞ dolları;
- 61 tondan 71 tonadək olduqda - 0,60 ABŞ dolları;
- 71 tondan 81 tonadək olduqda - 0,75 ABŞ dolları;
- 81 tondan çox olduqda - 1,8 ABŞ dolları;

Misal 4. Oxlarının sayı 5, yüklə birlikdə çəkisi 60 ton olan Rusiyaya məxsus ağır çəkili avtonəqliyyat vasitəsi Azərbaycan ərazisində 3 gün qalmışdır və bu müddət ərzində 400 km məsafə qət etmişdir. Bu halda həmin avtonəqliyyat vasitəsi üçün ödənilməli olan yol vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$80 + (0,45 \times 400) = 260 \text{ dolları}$$

Deməli ödənilməli olan yol vergisinin məbləği 260 ABŞ dolları təşkil edir.

Təhlükəli yüklərin daşınması üçün Azərbaycan Respublikasının ərazisində qalma müddətləri üçün nəzərdə tutulan məbləğ aşağıdakı qədər artırılır:

- az təhlükəli yüklər üçün - 100 faiz;
- təhlükəli yüklər üçün - 200 faiz;
- xüsusi təhlükəli yüklər üçün - 400 faiz.

Misal 5. Oxlarının sayı 5, təhlükəli yüklə birlikdə çəkisi 70 ton olan, Rusiyaya məxsus ağır çəkili avtonəqliyyat vasitəsi Azərbaycan ərazisində 3 gün qalmışdır və bu müddət ərzində 300 km məsafə qət etmişdir. Bu halda həmin avtonəqliyyat vasitəsi üçün ödənilməli olan yol vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$(80 + 200\%) + (0,6 \times 300) = 420 \text{ dollar}$$

Deməli ödənilməli olan yol vergisinin məbləği 420 ABŞ dolları təşkil edir.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində mülkiyyətində və ya istifadəsində avtonəqliyyat vasitələri olan şəxslər (kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalında istifadə olunan kənd təsərrüfatı texnikası (traktor kombayn və yığım maşınları, pambıq yığan maşınlar) və büdcə təşkilatlarının avtomobil nəqliyyatı vasitələri istisna olmaqla) illik yol vergisini həmin avtonəqliyyat vasitələrinin mühərrikinin həcminə görə aşağıdakı dərəcələrlə ödəyirlər:

Vergitutma obyektinin adı	Mühərrikin həcmnin hər 1 kub santimetrinə görə şərti maliyyə vahidinin faizi ilə
Minik avtomobilləri	1,0
Avtobuslar və digər avtomobil nəqliyyatı vasitələri	2,0

Xarici dövlətlərin avtonəqliyyat vasitələrindən vergini həmin avtonəqliyyat vasitələri Azərbaycan Respublikasının gömrük ərazisinə

daxil olan zaman gömrük orqanları tuturlar və bir bank günü ərzində dövlət büdcəsinə keçirirlər.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində təqvim ilinin sonu vəziyyətinə mülkiyyətində və ya istifadəsində avtonəqliyyat vasitələri olan hüquqi şəxslər yol vergisinin illik bəyannaməsini hesabat ilindən sonrakı ili mart ayının 31-dən gec olmayaraq vergi orqanına təqdim edir və həmin müddətədək hesablanmış vergini dövlət büdcəsinə ödəyirlər.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində mülkiyyətində və ya istifadəsində avtonəqliyyat vasitələri olan fiziki şəxslər illik yol vergisini avtomobillər texniki baxışdan keçən zaman dövlət büdcəsinə ödəyirlər. Verginin ödənildiyini təsdiq edən sənədlər təqdim edilmədikdə avtonəqliyyat vasitələrinin dövlət qeydiyyatını aparan müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən avtonəqliyyat vasitələrinin qeydiyyatı, yenidən qeydiyyatı və texniki baxışı keçirilmir.

Misal 6. Fiziki şəxsin mülkiyyətində olan minik avtomobilinin mühərrikinin həcmi 1600 kub santimetrdir. Onun ödəməli olduğu yol vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin edilir:

$$(1600 \times 1,1) \times 1\% = 17,6 \text{ manat.}$$

14.9. Sadələşdirilmiş vergi

ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyata alınmamış və əvvəlki üç aylıq dövr ərzində vergi tutulan əməliyyatlarının həcmi şərti maliyyə vahidinin 22500 mislindən az olan hüquqi şəxslər və hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslər sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi olmaq hüququna malikdirlər.

Sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi olmaq hüququna malik olan vergi ödəyiciləri (mülkiyyətində və ya istifadəsində olan avtonəqliyyat vasitələri ilə (beynəlxalq yük və sərnişin daşımaları istisna olmaqla) Azərbaycan Respublikasının ərazisində sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən şəxslər istisna olmaqla) hər il aprel ayının 20-dən gec olmayaraq müvafiq bəyannaməni və ya bu hüquqdan istifadə etməyəcəyi barədə yazılı məlumatı uçotda olduqları vergi orqanına təqdim etməlidirlər. Vergi ödəyicisinin təqvim ilinin sonunadək seçdiyi metodu dəyişdirmək hüququ yoxdur. Vergi ödəyicisi qeyd olunan müddətdə bəyannaməni və ya yazılı məlumatı təqdim etmədikdə vergi orqanı vergi ödəyicisinin əvvəlki vergi ilində seçdiyi metodu tətbiq edir.

İl ərzində yeni fəaliyyətə başlayan vergi ödəyicisi vergi uçotuna durmaq üçün ərizədə qeyd etdiyi metodu tətbiq edir.

Mülkiyyətində və ya istifadəsində olan avtonəqliyyat vasitələri ilə (beynəlxalq yük və sərnişin daşımaları istisna olmaqla) Azərbaycan Respublikasının ərazisində sərnişin və yük daşımalarını (o cümlədən taksi ilə) həyata keçirən şəxslər sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləridir.

Aşağıda göstərilən şəxslərin sadələşdirilmiş vergitutma sistemini tətbiq etmək hüququ yoxdur:

- aksizli mallar istehsal edən şəxslər;
- kredit və sığorta təşkilatları, investisiya fondları, qiymətli kağızlar bazarının peşəkar iştirakçıları, lombardlar;
- qeyri-dövlət pensiya fondları;
- əmlakın icarəyə verilməsindən və royaltidən gəlir əldə edənlər;
- mülkiyyətində olan əsas vəsaitlərin ilin əvvəlinə (avtomobil nəqliyyatı vasitələri, o cümlədən taksi ilə sərnişin və yük daşımalarını, mülkiyyətində və ya istifadəsində olan nəqliyyat vasitələri ilə və yaxud həmin daşımaları müqavilə əsasında digər şəxslər vasitəsi ilə həyata keçirən şəxslər istisna olmaqla) qalıq dəyəri şərti maliyyə vahidinin 1000000 mislindən artıq olanlar.

Misal 1. Hüquqi şəxs ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatda alınmamışdır və onun əvvəlki üç aylıq dövr ərzində vergi tutulan əməliyyatlarının həcmi 12000 AZN təşkil etmişdir. Belə olan halda həmin hüquqi şəxs sadələşdirilmiş vergi ödəyicisi olmaq hüququna malik olur.

Misal 2. Araq istehsal edən müəssisənin əvvəlki üç aylıq dövr ərzində vergi tutulan əməliyyatlarının həcmi 20000 AZN təşkil etmişdir. Araq aksizli mal hesab olduğundan araq istehsalçısı sadələşdirilmiş verginin ödəyicisi olmaq hüququna malik deyildir.

Misal 3. Fiziki şəxs öz mənzilini ayı 200 AZN-ə icarəyə vermişdir. Baxmayaraq ki, onun əvvəlki üç aylıq dövr ərzində vergi tutulan əməliyyatlarının həcmi şərti maliyyə vahidinin 2250 mislindən azdır o sadələşdirilmiş verginin ödəyicisi olmaq hüququna malik deyildir.

Hesabat dövrü ərzində vergi ödəyicisi tərəfindən (mülkiyyətində və ya istifadəsində olan avtonəqliyyat vasitələri ilə (beynəlxalq yük və sərnişin daşımaları istisna olmaqla) Azərbaycan Respublikasının ərazisində sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən şəxslər istisna olmaqla) təqdim edilmiş mallara (işlərə, xidmətlərə) və əmlaka görə əldə edilmiş ümumi hasilatın, habelə satışdankənar gəlirlərin həcmi vergitutma obyektidir.

Mülkiyyətində və ya istifadəsində olan avtonəqliyyat vasitələri ilə (beynəlxalq yük və sərnişin daşımaları istisna olmaqla) Azərbaycan

Respublikasının ərazisində sərnişin və yük daşımalarını (o cümlədən taksi ilə) həyata keçirən şəxslərin mülkiyyətində və ya istifadəsində olan avtonəqliyyat vasitələri vergitutma obyektidir.

Sadələşdirilmiş vergini ödəyən hüquqi şəxslər ƏDV-nin, mənfəət vergisinin və əmlak vergisinin, hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslər isə bu fəaliyyət üzrə gəlir vergisinin və ƏDV-nin ödəyicisi deyildirlər.

Sadələşdirilmiş vergi (mülkiyyətində və ya istifadəsində olan avtonəqliyyat vasitələri ilə (beynəlxalq yük və sərnişin daşımaları istisna olmaqla) Azərbaycan Respublikasının ərazisində sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən şəxslər istisna olmaqla) təqdim edilmiş mallara (işlərə, xidmətlərə) bu verginin ödəyicilərinin malların təqdim edilməsindən, işlərin görülməsindən, xidmətlərin göstərilməsindən əldə etdiyi vəsaitin məbləğindən (ümumi hasilatının həcmindən) və satışdankənar gəlirlərdən aşağıdakı dərəcə ilə hesablanır:

Bakı şəhərində 4 faiz

Digər şəhər və rayonlarda,

Naxçıvan Muxtar Respublikasında 2 faiz

Bakı şəhəri istisna olmaqla Azərbaycan Respublikasının digər şəhər və rayonlarında, o cümlədən Naxçıvan Muxtar Respublikasında fəaliyyət göstərən vergi ödəyicilərinə bu regionlar üzrə müəyyən edilmiş vergi dərəcəsi o halda tətbiq edilir ki, vergi ödəyiciləri özünün istehsal sahəsi, daşınmaz əmlakı və işçi qüvvəsi ilə həmin ərazilərdə fəaliyyət göstərmiş olsunlar.

Hesabat dövrü üçün sadələşdirilmiş verginin məbləği (mülkiyyətində və ya istifadəsində olan avtonəqliyyat vasitələri ilə (beynəlxalq yük və sərnişin daşımaları istisna olmaqla) Azərbaycan Respublikasının ərazisində sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən şəxslər istisna olmaqla) vergi dərəcəsinə hesabat dövrünün ümumi hasilatının həcminə tətbiq etməklə hesablanır.

Misal 4. Bakı şəhərində fəaliyyət göstərən sadələşdirilmiş verginin ödəyicisi olan hüquqi şəxsin sentyabr ayı ərzində ümumi dövriyyəsinin məbləği 3000 AZN təşkil etmişdir. Onda onun ödəməli olduğu verginin məbləği aşağıdakı kimi təyin edilir:

$$3000 \times 4\% = 120 \text{ AZN.}$$

Azərbaycan Respublikasının şəhər və rayonlarında, Naxçıvan Muxtar Respublikasında vergi uçotuna alınmış, lakin Bakı şəhərində fəaliyyət göstərən sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri vergini Bakı şəhəri üzrə müəyyən olunmuş vergi dərəcəsi ilə ödəyirlər.

Müxtəlif vergi dərəcələri ilə vergiyə cəlb edilən gəlirlər üzrə uçot ayrı-ayrılıqda aparılmalıdır. Belə uçot aparılmadıqda ən yüksək vergi dərəcəsi tətbiq edilir. Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən vergi ödəyiciləri üçün sadələşdirilmiş vergi aşağıdakı kimi müəyyən edilir:

Daşınma növü	Sadələşdirilmiş verginin tətbiq edildiyi ölçü vahidi	Sadələşdirilmiş verginin aylıq məbləği (şərti maliyyə vahidinin misli ilə)
Sərnişin daşınması (taksi istisna olmaqla), oturmaq yerlərinin sayına görə: - 13-dək - 13-dən 30-dək - 31-dən yuxarı	1 oturmaq yeri	1,5 misli 18 misli + 13-cü yerdən başlayaraq hər oturmaq yeri üçün 0,5 misli 27 misli + 31-ci yerdən başlayaraq hər oturmaq yeri üçün 0,3 misli
Taksi ilə sərnişin daşınması	1 ədəd nəqliyyat vasitəsi	8 misli
Yük daşınması	1 ton yük götürmə qabiliyyəti	1 misli

Yük və sərnişin daşınmasının növündən və həyata keçirildiyi ərazidən asılı olaraq, sərnişin və yük daşıyan vergi ödəyiciləri üçün sadələşdirilmiş vergi yuxarıda göstərilən sadələşdirilmiş verginin məbləğinə aşağıdakı əmsallar tətbiq edilməklə hesablanır:

- Bakı şəhərində (kənd və qəsəbələr daxil olmaqla) və Bakı şəhəri ilə ölkənin digər yaşayış məntəqələri arasında – 2,0;

Misal 5. Bakı şəhərində 750-ci marşrutla işləyən avtobusun oturmaq yerlərinin sayı 24-dür. Bu zaman ödənilməli olan aylıq verginin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$(1,1 \times 18 + (24-12) \times 1,1 \times 0,5) \times 2 = 52,8 \text{ AZN}$$

Misal 6. Bakı – Şamaxı marşrutu ilə işləyən avtobusun oturmaq yerlərinin sayı 11-dir. Bu zaman ödənilməli olan aylıq verginin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$(11 \times 1,1 \times 1,5) \times 2 = 36,3 \text{ AZN}$$

- Abşeron rayonu, Sumqayıt, Gəncə şəhərlərində və həmin rayon və şəhərlərlə digər yaşayış məntəqələri arasında – 1,5;

Misal 7. Gəncə – Yevlax marşrutu ilə işləyən avtobusun oturmaq yerlərinin sayı 14-dir. Bu zaman ödənilməli olan aylıq verginin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$(1,1 \times 18 + (14 - 12) \times 1,1 \times 0,5) \times 1,5 = 31,35 \text{ AZN}$$

- digər şəhər və rayonlarda və həmin şəhər və rayonlarla digər yaşayış məntəqələri arasında – 1,0.

Misal 8. Şəki – Qəbələ marşrutu ilə işləyən avtobusun oturacaq yerlərinin sayı 34-dir. Bu zaman ödənilməli olan aylıq verginin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$1,1 \times 27 + (34-30) \times 1,1 \times 0,3 = 31,02 \text{ AZN}$$

Misal 9. Bakı şəhərində taksi ilə sərnəşin daşıyan şəxsin ödəməli olduğu aylıq verginin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$1,1 \times 8 \times 2 = 17,6 \text{ AZN}$$

Misal 10. Yükgötürmə qabiliyyəti 5,5 ton olan yük ovtomobili ilə Gəncə şəhərində yük daşınması ilə məşğul olan şəxsin ödənilməli olan aylıq vergisinin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$1,1 \times 5,5 \times 1,5 = 9,075 \text{ AZN}$$

Avtomobil nəqliyyatı vasitələrində (taksi istisna olmaqla) oturacaq yerlərinin sayı və ya yükgötürmə qabiliyyəti avtomobil nəqliyyatı vasitələrinin qeydiyyat şəhadətnaməsinə əsasən müəyyən edilir.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələrindəki (taksi istisna olmaqla) oturacaq yerlərinin sayı və ya yükgötürmə qabiliyyəti avtomobil nəqliyyatı vasitələrinin qeydiyyat şəhadətnaməsində göstərilmədikdə həmin göstəricilər müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən vergi orqanlarına verilmiş arayışlar əsasında müəyyən edilir. Oturacaq yerlərinin sayını avtomobil nəqliyyatı vasitələrinin qeydiyyat şəhadətnaməsi və ya müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən verilmiş arayışlar əsasında müəyyən etmək mümkün olmadıqda sadələşdirilmiş verginin məbləği yerlərin faktiki sayına görə müəyyən edilir.

Mülkiyyətində və ya istifadəsində olan avtonəqliyyat vasitələri ilə (beynəlxalq yük və sərnəşin daşımaları istisna olmaqla) Azərbaycan Respublikasının ərazisində sərnəşin və yük daşımalarını (o cümlədən taksi ilə) həyata keçirən vergi ödəyiciləri avtomobil nəqliyyatı vasitələrinin qeydiyyata alındığı yerdən asılı olmayaraq sərnəşin və yük daşımalarının faktiki həyata keçirildiyi ərazi üçün müəyyən edilən sadələşdirilmiş vergini ödəyirlər.

Misal 11. Bərdə şəhərində qeydiyyatda olan taksi ilə Bakı şəhərində sərnəşin daşınmasını həyata keçirən şəxsin ödəməli olduğu aylıq verginin məbləği aşağıdakı kimi təyin olunur:

$$1,1 \times 8 \times 2 = 17,6 \text{ AZN}$$

Vəkalətnamə və ya icarə müqaviləsi əsasında istifadə edilən avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnəşin və yük daşımaları həyata keçirildikdə sadələşdirilmiş verginin ödənilməsinə nəqliyyat vasitəsinə vəkalətnamə və ya icarə müqaviləsi ilə idarə edən şəxslər məsuliyyət daşıyırlar.

Hüquqi şəxsin balansında olan avtomobtl nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımaları hüquqi şəxsin özü tərəfindən həyata keçirildikdə sadələşdirilmiş vergini həmin hüquqi şəxs ödəyir.

Sadələşdirilmiş vergi üçün hesabat dövrü rübdür.

Sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri (mülkiyyətində və ya istifadəsində olan avtonəqliyyat vasitələri ilə (beynəlxalq yük və sərnişin daşımaları istisna olmaqla) hesabat dövründən sonrakı ayın 20-dək ödənilməli olan verginin məbləği haqqında vergi orqanlarına bəyannamə verir və həmin müddətdə vergini büdcəyə ödəyirlər.

Vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxs ləğv edildikdə və ya hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxsin fəaliyyətinə xitam verildikdə 30 gün müddətində vergi orqanına bəyannamə təqdim etməlidir. Bu zaman vergi dövrü hesabat dövrü sayılan müddətin əvvəlindən vergi ödəyicisi fəaliyyətini dayandırdığı günə qədər olan dövrü əhatə edir.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən vergi ödəyiciləri bu fəaliyyətə görə vergi orqanlarına bəyannamə vermirlər.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən vergi ödəyiciləri tərəfindən sadələşdirilmiş verginin düzgün hesablanmasına və vaxtında dövlət büdcəsinə ödənilməsinə Vergilər Nazirliyi nəzarət edir.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən şəxslər hər bir avtomobil nəqliyyatı vasitəsi üçün Nəqliyyat Nazirliyindən təqvim ayının sonunadək növbəti ay üçün ciddi hesabat blankı olan «Fərqlənmə nişanı» almalıdırlar. «Fərqlənmə nişanı» vergi ödəyicisinin Nəqliyyat Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş formada ərizəsinə əsasən iki iş günündən gec olmayaraq verilir.

«Fərqlənmə nişanı» almaq üçün vergi ödəyicisinin ərizəsinə həmin fəaliyyət üçün sadələşdirilmiş verginin ödənilməsinə təsdiq edən bank ödəniş sənədi əlavə edilməlidir. Bank ödəniş sənədində avtomobil nəqliyyatı vasitəsinin dövlət qeydiyyat nişanının seriya və nömrəsi göstərilməlidir.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən hüquqi şəxslər və hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən fiziki şəxslər hesablanmış vergini tam məbləğdə dövlət büdcəsinə ödədikdən sonra onlara «Fərqlənmə nişanı» verilir. Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən şəxslər tərəfindən ödənilmiş vergi onların həmin ayda

fəaliyyət göstərib-göstərməməsindən asılı olmayaraq geri qaytarılmır və növbəti ayın vergiləri ilə əvəzləşdirilmir.

Avtonəqliyyat vasitəsinin sahibi və ya istifadəçisi dəyişdikdə həmin nəqliyyat vasitəsinə sonrakı aylar üçün əvvəlki sahib və ya istifadəçi tərəfindən qabaqcadan ödənilmiş vergilər nəzərə alınır və verginin ödənildiyini təsdiq edən «Fərqlənmə nişanı»nın yenidən rəsmiləşdirilməsi tələb olunmur.

«Fərqlənmə nişanı»nın və «Xüsusi fərqlənmə nişanı»nın formaları Nəqliyyat Nazirliyi tərəfindən müəyyən edilir və aşağıdakı məlumatları özündə əks etdirir:

- vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxsin tam adı və ya fiziki şəxsin adı, atasının adı, soyadı;
- vergi ödəyicisinin VÖEN-i;
- nişanın qüvvədə olma müddəti;
- avtonəqliyyat vasitəsinin markası və dövlət qeydiyyatı nişanı;
- avtomobil nəqliyyatı vasitələrində oturacaq yerlərinin sayı və ya yükləmə qabiliyyəti;
- daşımanın həyata keçirildiyi ərazi;
- ödənilmiş verginin məbləği.

Vergi ödəyicilərinin balansında olan avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə öz istehsal fəaliyyətini təmin etmək üçün işçilərinin və özünə məxsus yüklərin daşınmasında istifadə olunan avtomobil nəqliyyatı vasitələri sadələşdirilmiş vergiyə cəlb edilmir və bu nəqliyyat vasitələri üçün «Xüsusi fərqlənmə nişanı» alınır.

«Xüsusi fərqlənmə nişanı» avtomobil nəqliyyatı vasitələri sahiblərinin müraciətindən sonra beş iş günü ərzində Nəqliyyat Nazirliyi tərəfindən verilir. «Xüsusi fərqlənmə nişanı»nın alınması üçün hər hansı haqq ödənilmir.

«Xüsusi fərqlənmə nişanı» almış vergi ödəyiciləri avtomobil nəqliyyatı vasitələrini satarkən və ya icarəyə verərkən, habelə digər məqsədlər üçün istifadə edərkən ən azı bir iş günü əvvəl «Xüsusi fərqlənmə nişanı»nu onu vermiş orqana geri qaytarmalıdırlar.

Vergi ödəyicisinin işçi heyətinin və özünə məxsus yüklərin daşınmasında istifadə edilən yeni avtomobil nəqliyyatı vasitələri müvafiq qaydada qeydiyyata alındıqdan sonra həmin avtomobil nəqliyyatı vasitələrinin sahibləri beş gün ərzində Nəqliyyat Nazirliyinə bu barədə Vergilər Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş formada məlumat təqdim etməlidirlər.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımaları fəaliyyətindən başqa digər fəaliyyət növü ilə məşğul olan vergi ödəyiciləri

tərəfindən əldə olunan və xərclərin uçotu hər bir fəaliyyət növü üzrə ayrılıqda aparılır.

Avtomobil nəqliyyatı vasitələri ilə sərnişin və yük daşımalarını həyata keçirən vergi ödəyicilərinin bu fəaliyyət növü üzrə zərərləri digər sahibkarlıq fəaliyyətindən əldə edilmiş mənfəətlərinə aid edilmir.

Xüsusi nişan və avadanlıqlarla təchiz olunmuş xüsusi təyinatlı (sahibkarlıq fəaliyyəti çərçivəsində onlara digər vergi ödəyiciləri tərəfindən göstərilən bu cür xidmətlər istisna olmaqla), habelə dövlət hakimiyyəti orqanlarının, büdcə təşkilatlarının və yerli özünüidarəetmə orqanlarının, Azərbaycan Respublikası Milli Bankının, hasilatın pay bölgüsü, əsas ixrac boru kəməri haqqında və bu qəbildən olan digər sazişlər çərçivəsində fəaliyyət göstərən xarici podratçıların və subpodratçıların, dövlət fondlarının, xarici ölkələrin diplomatik və konsulluq nümayəndəliklərinin, beynəlxalq təşkilatların nümayəndəliklərinin rəsmi istifadəsi üçün nəzərdə tutulan avtomobil nəqliyyatı vasitələri «Fərqlənmə nişanı» və ya «Xüsusi fərqlənmə nişanı» alınmır və bu cür avtomobil nəqliyyatı vasitələrinin sahibləri həmin avtomobil nəqliyyatı vasitələri barədə müvafiq icra hakimiyyəti orqanına məlumat verirlər.

Müvafiq icra hakimiyyəti orqanı növbəti ayın 10-dək əvvəlki ay ərzində verilmiş nişanlar barədə müvafiq icra hakimiyyəti orqanına məlumat verir.

ƏDƏBİYYAT

1. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı 2006.
2. Azərbaycan tarixi. Z.M.Bünyadov və Y.B.Yusifovun redaksiyası ilə. Bakı 1994.
3. Azərbaycan tarixi. V cild. Bakı 2001.
4. История Ирана. М. 1977.
5. Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi. Bakı 2005.
6. Azərbaycan Respublikasının Cinayət Məcəlləsi. Bakı 2005
7. Azərbaycan Respublikasının İnzibati Xətalər Məcəlləsi. Bakı 2005
8. Azərbaycan Respublikasının Gömrük Məcəlləsi. Bakı 2005
9. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi Statistik məcmuə. Bakı 2004.
10. Azərbaycanın statistik göstəriciləri. Bakı 2003.
11. Azərbaycanın vergi xəbərləri. Jurnal.
12. Журнал Налоговый вестник.
13. F.Ə.Məmmədov, A.F.Musayev, M.M.Sadıqov, Z.H.Rzayev, Y.A. Kəlbiyev. Vergitutmanın nəzəri və metodoloji əsasları. Bakı 2001.
14. A.F.Musayev, Y.A.Kəlbiyev, A.A.Hüseynov. Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr. Bakı 2002.
15. A.F.Musayev, A.A.Qəhrəmanov. Vergi mədəniyyəti. Bakı 2004.
16. A.F.Musayev. Vergi siyasətinin iqtisadi problemləri. Bakı 2004.
17. D.Ə.Vəliyev, Y.N.Balakişiyeva, İ.R.Rəfibəyli, E.E.İmanov, E.M.Qarabalov. Vergi hüquqü. Bakı 2003
18. Экономика. Под ред. А.С.Булатова. М. 2000.
19. Экономическая теория. Под ред. В.Д.Камаева. М. 1998.
20. Экономическая теория. Под ред. А.И.Добрынина и Л.С.Тарасевича. М. 2000.
21. В.Г. Пансков. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. М. 2002.
22. С.В.Гуськов. Налоги в экономике предприятий. М. 1999.
23. Л.А.Злобина, М.М.Стажкова. Оптимизация налогообложения экономического субъекта. М. 2003.
24. С.Ф.Сутырин, А.И.Погорлецкий. Налоги и налоговое планирование в мировой экономике. Санкт-Петербург 1998.
25. Налоги и налоговое право. Под ред. А.В.Брызгалова. М. 1997.
26. Т.Ю.Юткина. Налоги и налогообложение. М.2002.
27. Н.В.Миляков. Налоги и налогообложение.

М. 1999.

28. А.Р.Горбунов. Налоговое планирование и создание компаний за рубежом. М. 1999.
29. Р.Л.Дернберг. Международное налогообложение. М. 1997.
30. Налоги и налогообложение. Под ред. Г.И.Русаковой. М. 1998.
31. Налоговые системы зарубежных стран. Под ред. В.Г.Князева. М. 1997.
32. Налоговый контроль. Под ред. Ю.Ф.Кваши. М. 2001.
33. Д.Г.Черник и др. Налоги и налогообложение. М. 2001.
34. И.В.Караваева. Налоговое регулирование рыночной экономики. М. 2000.
35. Налоги. Под ред. Д.Г.Черника. М. 2001.
36. Н.Е.Заяц. Теория налогов. Минск 2002.
37. Налоги и налогообложение. Под ред. М.Романовского и О.Врублевской. Санкт-Петербург 2002.
38. Налоги, налогообложение и налоговое законодательство. Под ред. Е.Н.Евстигнеева. Санкт-Петербург 2001.
39. А.В.Брызгалин, В.Р.Бернин, А.И.Головин. Налоговая оптимизация. М. 2002.
40. И.И.Соловьев. Как избежать ошибок при налоговом планировании. М. 2002.

M Ü N D Ə R İ C A T

Giriş	3
1. Vergilərin yaranması və inkişafı	5
1.1. Vergilərin yaranma tarixi	5
1.2. Qədim dövrlərdə (X əsrə qədər) Azərbaycanda vergilər	12
1.3. X – XIX əsrlərdə Azərbaycanda vergilər	18
1.4. XIX əsr və XX əsrin əvvəllərində Azərbaycanda vergilər	26
1.5. Azərbaycan Demokratik Respublikasında vergilər (1918 – 1920-ci illər)	43
1.6. Sovet dövründə vergilər	47
1.7. Müstəqillik dövründə Azərbaycan Respublikasında vergitutmanın inkişafı	53
2. Vergi nəzəriyyələri və onların təkamülü	62
2.1. Vergitutmanın ümumi və xüsusi nəzəriyyələri	62
2.2. Vergitutmanın prinsipləri sistemi	72
2.3. Vergilərin əsas funksiyaları	77
3. Vergitutmanın əsasları	81
3.1. Vergi anlayışı və vergilərin əsas əlamətləri	81
3.2. Vergilərin təsnifatı	85
3.3. Verginin elementləri və vergi terminologiyası	90
3.4. Vergi sistemi və onu xarakterizə edən göstəricilər	96
4. Vergilər iqtisadi kateqoriya kimi	104
4.1. Vergilərin iqtisadi mahiyyəti	104
4.2. Vergilərin iqtisadi subyektin maliyyə vəziyyətinə təsirinin qiymətləndirilməsi	107
4.3. Vergi yükü və onun hesablanması üsulları	114
4.4. İqtisadi subyektin vergi yükünün hesablanması metodları	118
5. Vergi siyasəti	126
5.1. Dövlətin vergi siyasəti, onun formaları və tipləri	126
5.2. Vergi mexanizmi	132
5.3. Fiskal siyasət	137
5.4. Fiskal siyasətin həyata keçirilməsi üsulları	141
6. Vergi menecmenti	147
6.1. Vergitutmanın idarə edilməsi	147
6.2. Vergi ödəyiciləri, onların hüquq və vəzifələri	153
6.3. Dövlət vergi orqanları, onların hüquq və vəzifələri	155

7. Vergitutma prosesi	160
7.1. Vergitutma prosesinin əsas mərhələləri	160
7.2. İqtisadi subyektin uçot siyasəti	162
7.3. Vergilərin hesablanması qaydaları	169
7.4. Vergilərin ödənilməsi qaydası	171
7.5. Vergi güzəştləri	174
8. Vergi nəzarəti	178
8.1. Vergi nəzarətinin növləri və formaları	178
8.2. Vergi ödəyicilərinin uçotu	181
8.3. Vergi yoxlamaları	189
8.4. Kameral vergi yoxlaması	192
8.5. Səyyar vergi yoxlaması	194
8.5.1. Səyyar vergi yoxlamasına hazırlıq	194
8.5.2. Səyyar vergi yoxlamasının aparılma qaydası	199
8.6. Vergi nəzarətinin vergi yoxlamaları zamanı istifadə olunan təşkilati-hüquqi üsulları	202
8.7. Operativ vergi nəzarəti	210
8.8. Vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət	211
9. Vergi planlaşdırması	221
9.1. Vergi planlaşdırmasının mahiyyəti, növləri, üsulları və mərhələləri.	221
9.2. Vergitutmanın optimallaşdırılması	227
9.3. Vergi planlaşdırmasının təşkili	231
9.4. Müxtəlif növ vergilərin planlaşdırılması	235
9.5. Vergidən yayınma	239
9.6. Vergidən yayınmanın səbəbləri	243
10. Beynəlxalq vergi planlaşdırması	246
10.1. Hüquqi şəxslərin xarici-iqtisadi fəaliyyətinin təşkili formaları və onların vergi xüsusiyyətləri	246
10.2. Xarici-iqtisadi fəaliyyətin vergi planlaşdırması	253
10.3. Korporativ beynəlxalq vergi planlaşdırmasının xüsusiyyətləri	258
10.4. Fərdi beynəlxalq vergi planlaşdırmasının xüsusiyyətləri	267
10.5. Beynəlxalq ikiqat vergitutma və onun tənzimlənməsi üsulları	272
10.6. Beynəlxalq vergi sazişləri	276
10.7. Beynəlxalq vergitutmada ofşor mexanizmlərin tətbiqi	282
11. Vergi tənzimlənməsi	287
11.1. Vergi tənzimlənməsinin mahiyyəti və üsulları	287

11.2. Bazar iqtisadiyyatının vergi tənzimlənməsinə əsas yanaşmalar	291
11.3. Vergi islahatlarının əsas konsepsiyaları	296
11.4. Vergi islahatlarının prinsipləri	300
11.5. İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi islahatları praktikası	303
12. Xarici ölkələrin vergi sistemləri	309
12.1. İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi siyasəti	309
12.2. İnkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemləri	317
12.2.1. Bəzi unitar dövlətlərin vergi sistemləri	317
12.2.2. Bəzi federativ və konfederativ dövlətlərin vergi sistemləri	323
13. Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi	330
13.1. Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin əsas xüsusiyyətləri	330
13.2. Azərbaycan Respublikası vergi sisteminin strukturu	338
13.3. Azərbaycan Respublikasında vergi siyasəti	340
14. Azərbaycan Respublikasında vergilər	348
14.1. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	348
14.2. Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi	367
14.3. Əlavə dəyər vergisi	377
14.4. Aksizlər	396
14.5. Əmlak vergisi	402
14.5.1. Fiziki şəxslərin əmlak vergisi	402
14.5.2. Hüquqi şəxslərin əmlak vergisi	404
14.6. Torpaq vergisi	407
14.7. Mədən vergisi	414
14.8. Yol vergisi	416
14.9. Sadələşdirilmiş vergi	419
Ədəbiyyat	427

**FAZİL ƏSƏD OĞLU MƏMMƏDOV,
AKİF FƏRHAD OĞLU MUSAYEV,
MİRDAMƏD MİRSADIQ OĞLU SADIQOV
YAŞAR ATAKİŞİ OĞLU KƏLBİYEV,
ZAHİD HÜSEYN OĞLU RZAYEV**

VERGİLƏR VƏ VERGİTUTMA.

Ali məktəblər üçün dərslik. Bakı 2006. səh.432

Yığılmağa verilib: 21.10.2005. Çapa imzalanıb: 17.05.2006

Formatı 70x100 1/16. Həcmi 27

Sifariş 94. Tiraj 1000.



mətbəəsində çap olunub