Mobil Kamil oğlu Məcidov

Bakı Biznes Universitetinin
yaradılmasının 20 illiyinə
həsr olunur

VERGİ SİSTEMİ

DƏRSLİK

Azərbaycan Respublikası Təhsil Nazirliyinin 21 dekabr 2012-ci il tarixli 2307 saylı əmri ilə ali məktəb tələbələri üçün dərslik kimi tovsiyə edilmişdir.

BAKI - 2013

332.5
M44
280229

Elmi redaktor:
Sadıqov Rahim Fərahim oğlu – iqtisad elmləri namizədi, Bakı Biznes Universitetinin «Menecment və marketinq» kafedrasının dosenti.

Rəyçilər:
Həsənov İsmayıl Cəfər oğlu - iqtisad elmləri namizədi, Azərbaycan Dövlət Neft Akademiyasının «Yanacaq-enerji kompleksi sahələrinin iqtisadiyyatı və menecment» kafedrasının dosenti.

Əliyev Əsgər İmaməli oğlu - iqtisad elmləri namizədi, Azərbaycan Əmək və Sosial Münasibətlər Akademiyasının «Menecment, dövlət və bələdiyyə idarəetməsi» kafedrasının dosenti.

Həsənova Afidə İbrahim qızı - iqtisad elmləri namizədi, Bakı Biznes Universitetinin «Maliyyə» kafedrasının dosenti.

Əzizov Anar Əli oğlu - iqtisad elmləri namizədi, Bakı Biznes Universitetinin «Menecment və marketinq» kafedrasının dosenti.

«Vergi sistemi» dərsliyi Azərbaycan Respublikası Təhsil Nazirliyinin müəyyən etdiyi Dövlət standartlarına, müvafiq təhsil proqramlarına uyğun olaraq hazırlanmış və «İqtisadiyyat», «Maliyyə», «Mühasibat uçotu və audit» ixtisasları üzrə təhsil alan bakalavriat səviyyəsinin tələbələri üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Dərslikdə vergitutmanın nəzəri-metodoloji əsasları və tarixi inkişaf mərhələləri ətraflı şərh edilməklə yanaşı, vergi sisteminin qurulması, idarə edilməsi, vergi inzibatçılığı, vergi nəzarəti məsələlərinə də geniş yer verilmiş, Azərbaycan Respublikasının vergi sistemində müəyyən edilən və ödənilən vergilərin tətbiqi xüsusiyyətləri təqdim olunmuşdur.

Dərslik 2012-ci ilin sonunadək vergi qanunvericiliyində edilən bütün dəyişikliklər nəzərə alınmaqla işlənilmişdir.

MÜNDƏRİCAT:

Giriş 9

I Fəsil. Vergitutmanın nəzəri məsələləri.

§1.1. Vergi anlayışı 12
§1.2. Vergilərin funksiyaları 15
§1.3. Vergilərin yaranması, formalaşması və tarixi inkişafı mərhələləri 17
§1.4. İlk vergi nəzəriyyələri və iqtisadi baxışları 20
§1.5. Klassik vergi nəzəriyyəsi 25
§1.6. Vergitutmaya dair nəzəri baxışlar 29

II Fəsil. Azərbaycanda vergilərin yaranması və inkişafı tarixi.

§2.1. III-V əsrlərdə tətbiq olunan vergilər. I Xosrovun vergi islahatları 42
§2.2. Xilafət dövründə vergilər 44
§2.3. Orta əsrlərdə Azərbaycanda xərac sistemi və mükəlləfiyyətlər 47
§2.4. XVI-XIX əsrlərdə Azərbaycanda tətbiq edilən vergilər 51
§2.5. 1918-1990-cı illərdə Azərbaycanda tətbiq edilən vergilər 57

III Fəsil. Vergi siyasəti və həyata keçirilən vergi islahatlarının əsas istiqamətləri.

§3.1. Vergi siyasəti 61
§3.2. Vergi islahatlarının nəticələri 65

§3.3. Vergi sistemində kadr siyasəti və irimiqyaslı islahatlar.........71
§3.4. Vergitutmanın idarə olunması və vergi planlaşdırılması.........74

IV Fəsil. Azərbaycan respublikasının vergi sistemi və vergi qanunvericiliyi.

§4.1. Azərbaycan respublikasının vergi sisteminin əsas xüsusiyyətləri.........77
§4.2. Azərbaycan respublikasında vergi xidmətinin təşkili və inkişafı.........79
§4.3. Vergi inzibatçılığı.........84
§4.4. Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi.........89
§4.5. Vergi sistemində vergi borcları problemi.........94

V Fəsil. Vergi münasibətlərinin iştirakçıları.

§5.1. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə tənzimlənən münasibətlər və vergi qanunvericiliyi.........98
§5.2. Azərbaycan Respublikasında müəyyən edilən və ödənilən vergilər.........101
§5.3. Dövlət vergi orqanları.........104
§5.4. Vergi ödəyicisinin hüquqları və vəzifələri.........113
Biliyi möhkəmləndirmək üçün testlər.........120

VI Fəsil. Vergi nəzarəti.

§6.1. Vergi nəzarəti və onun formaları.........146
§6.2. Vergi ödəyicilərinin uçotu.........147
§6.3. Vergi ödəyicilərinin uçota alınma, yenidən uçota alınma və uçotdan çıxarılma qaydaları.........154

§6.4. Bankların vergi ödəyicilərinin uçotu ilə bağlı vəzifələri....158
Biliyi möhkəmləndirmək üçün testlər....160

VII Fəsil. Vergi yoxlamaları.

§7.1. Vergi orqanları tərəfindən keçirilən yoxlamalar. Kameral vergi yoxlaması....166
§7.2. Səyyar vergi yoxlaması....168
§7.3. Vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin ərazilərə, binalara daxil olması və baxışın keçirilməsi....174
§7.4. Sənədlərin tələb edilməsi, sənədlərin və nümunə kimi əşyaların götürülməsi....176
§7.5. Səyyar vergi yoxlamasına yardımçı subyektlərin cəlb edilməsi....180
§7.6. Səyyar vergi yoxlamasının nəticələri üzrə qərarın çıxarılması və qanunsuz zərərin vurulmasının yolverilməzliyi....184
§7.7. Operativ vergi nəzarəti....186
Biliyi möhkəmləndirmək üçün testlər....191

VIII Fəsil. Vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət.

§8.1. Vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət....214
§8.2. Vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə maliyyə sanksiyalarının tətbiqi....217
§8.3. Vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin məsuliyyəti....225
Biliyi möhkəmləndirmək üçün testlər....226

IX Fəsil. Vergilərin hesablanması və ödənilməsi qaydaları.

§9.1. Vergilər üzrə borcların alınması və vergıtutma obyektinin ayrı-ayrı hallarda müəyyən edilməsi qaydaları..236
§9.2. Uçot sənədləri və vergi hesabatı....................242
§9.3. Vergi ödəyiciləri ilə münasibətdə bankların və kredit təşkilatlarının vəzifələri..................................... 246
§9.4. Vergi öhdəliyi..248
§9.5. Vergi ödəyiciləri və vergi orqanları tərəfindən vergilərin hesablanması. Artıq ödənilmiş ödənişlərin məbləğlərinin qaytarılması və vergilər üzrə borcların ödənilməsi..255
§9.6. Əmlakın siyahıya alınması və vergi ödəyicisinin əmlakı hesabına verginin tutulması..............................259
Biliyi möhkəmləndirmək üçün testlər.................269

X Fəsil. Fiziki şəxslərdən gəlir vergisi və hüquqi şəxslərdən mənfəət vergisi.

§10.1. Fiziki şəxslərdən gəlir vergisinin ödəyiciləri və vergitutma obyekti. Gəlir anlayışı................................303
§10.2. Gəlir vergisindən azadolmalar və güzəştlər.....311
§10.3. Hüquqi şəxslərdən mənfəət vergisinin ödəyiciləri və vergitutma obyekti..318
§10.4. Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi üzrə azadolmalar və güzəştlər...321
§10.5. Gəlirdən çıxılan və çıxılmayan xərclər............324
§10.6. Ödəmə mənbəyində vergilərin tutulması.........331
§10.7. Bəyannamənin verilməsi və cari vergi ödəmələri...337
Biliyi möhkəmləndirmək üçün testlər...............341

XI Fəsil. Əlavə dəyər vergisi.

§11.1. Əlavə dəyər vergisinin tətbiqi xüsusiyyətləri.....369
§11.2. Əlavə dəyər vergisindən azadolmalar və verginin sıfır (0) dərəcə ilə tutulması.......................................379
§11.3. Vergi tutulan əməliyyatların aparıldığı vaxt, malların təqdim edildiyi, işlərin görüldüyü və ya xidmətlərin göstərildiyi yer...383
§11.4. Qeyri-rezidentlərin ƏDV-yə cəlb edilməsi və həyata keçirilən əməliyyatların təsnifatı..............................387
§11.5. Vergi tutulan dövriyyədən büdcəyə ödənilməli olan və əvəzləşdirilən ƏDV...392
§11.6. Elektron vergi hesab-fakturaları və ƏDV-nin ödənilməsi..395
Biliyi möhkəmləndirmək üçün testlər...............399

XII Fəsil. Aksizlər.

§12.1. Aksiz anlayışı və vergi tutulan əməliyyatlar......413
§12.2. Aksizlər üzrə azadolmalar və istehsal ehtiyacları üçün aksizlərin əvəzləşdirilməsi.................................417
§12.3. Aksizli malların siyahısı və vergi dərəcələri......418
§12.4. Aksizli mallar üzərində vergi nəzarəti............421
Biliyi möhkəmləndirmək üçün testlər..............424

XIII Fəsil. Torpaq vergisi və əmlak vergisi.

§13.1. Torpaq vergisinin tətbiqi xüsusiyyətləri...........436
§13.2. Əmlak vergisinin tətbiqi xüsusiyyətləri............440
§13.3. Əmlak vergisinin hesablanması və ödənilməsi qaydası...444
§13.4. Müəssisənin əmlakının vergi tutulan dəyərinin müəyyən edilməsi qaydası...447
Biliyi möhkəmləndirmək üçün testlər...............448

XIV Fəsil. Yol vergisi və mədən vergisi.

§14.1. Yol vergisinin ödəyiciləri və vergıtutma obyekti.460
§14.2. Yol vergisinin dərəcələri............................462
§14.3. Mədən vergisinin ödəyiciləri və vergıtutma obyekti..466
§14.4. Mədən vergisinin hesablanması qaydası, ödənilməsi müddəti və bəyannamənin verilməsi................469
Biliyi möhkəmləndirmək üçün testlər..............471

XV Fəsil. Sadələşdirilmiş vergi.

§15.1. Sadələşdirilmiş verginin ödəyiciləri və vergitutma obyekti..482
§15.2. Sadələşdirilmiş verginin dərəcəsi..................485
§15.3. Sadələşdirilmiş verginin hesablanması qaydası, ödəmə müddəti və bəyannamənin verilməsi............487
Biliyi möhkəmləndirmək üçün testlər..............493

Testlərin doğru cavabları..499

Ədəbiyyat...503

Giriş

Vergilər dövlətin maliyyə ehtiyatlarını formalaşdıran əsas mənbə kimi insan sivilizasiyasının yarandığı dövrlərdən mövcuddur. Dövlətin yaranması, ordunun formalaşması və dövlət aparatının saxlanılması hələ qədim dövrlərdə vergilərin yığılmasını zəruri edirdi. Vergilər bəşər tarixinin ta qədim zamanlarından müxtəlif formalarda tətbiq olunmağa başlamış və bu günə qədər də formalaşmaqdadır. Bu inkişaf vergilərin primitiv şəklindən təkmilləşdirilməsinə qədər olan uzun bir tarixi yol keçərək bu günə gəlib çıxmışdır. Vergilər həmişə dövlətin iqtisadi siyasətinin mühüm tərkib hissəsi olub və olmaqdadır. Bu baxımdan bu sahənin dərindən öyrənilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Son illərdə vergi sahəsində xeyli dərslik, dərs vəsaiti, monoqrafiya və metodik vəsait çap olunub. Bu sahədə yeni bir dərsliyin hazırlanmasına ehtiyac isə vergitutmanın durmadan inkişaf etməsi və hər il vergi qanunvericiliyində aparılan təkmilləşdirmə işləri ilə əlaqədardır.

Dərsliyin məqsədi - vergi sahəsəndə biliklərin mənimsənilməsinə və sistemləşdirilməsinə yardım etmək və gələcəyin mütəxəssislərini həm nəzəri, həm də təcrübi cəhətdən hazırlamaqdan ibarətdir.

Dərsliyin birinci fəsli vergitutmanın nəzəri məsələlərinə və tarixi inkişafına həsr edilib. Bu fəsildə vergi anlayışı, vergilərin funksiyaları, vergilərin yaranması, formalaşması və tarixi inkişaf mərhələləri, vergi nəzəriyyələri və vergitutmaya dair iqtisadi və nəzəri baxışlar təqdim olunub.

İkinci fəsil Azərbaycanda vergilərin yaranması və inkişafı tarixini, həmçinin müxtəlif dövrlərdə tətbiq edilən vergilər və həyata keçirilən vergi islahatlarını əks etdirir.

Üçüncü fəsildə vergi siyasəti və həyata keçirilən vergi islahatlarının əsas istiqamətləri, onların nəticələri, vergitutmanın idarə edilməsi və planlaşdırılması, həmçinin vergi sistemində aparılan kadr siyasəti verilmişdir.

Dördüncü fəsildə Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin əsas xüsusiyyətləri, vergi xidmətinin təşkili və inkişafı, vergi inzibatçılığı, vergi sistemində vergi borcları problemi və vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri müəyyən edilib.

Beşinci fəsildə Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə tənzimlənən münasibətlər, Azərbaycan Respublikasında müəyyən edilən və ödənilən vergilər, dövlət vergi orqanları və vergi ödəyicilərinin hüquq və vəzifələri öz əksini tapmışdır.

Altıncı fəsildə Azərbaycan Respublikasında həyata keçirilən vergi nəzarəti, onun formaları, vergi ödəyicilərinin uçotu qaydaları, bankların vergi ödəyicilərinin uçotu ilə bağlı vəzifələri müəyyən olunub.

Yeddinci fəsil vergi orqanları tərəfindən keçirilən kameral və səyyar vergi yoxlamalarının, həmçinin operativ vergi nəzarətinin təşkili və keçirilməsi qaydalarına həsr olunub.

Səkkizinci fəsildə vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyətin ümumi əsasları, maliyyə sanksiyalarının tətbiqi, vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin məsuliyyəti verilib.

Doqquzuncu fəsildə vergilər üzrə borcların alınması, vergitutma obyektinin ayrı-ayrı hallarda müəyyən edil-

məsi, vergi öhdəliyi, vergi ödəyiciləri və vergi orqanları tərəfindən vergilərin hesablanması qaydaları göstərilib.

Dərsliyin sonuncu fəsilləri Azərbaycan Respublikasında müəyyən edilən və ödənilən vergilərə həsr olunub. Bu fəsillərdə fiziki şəxslərdən gəlir vergisi, hüquqi şəxslərdən mənfəət vergisi, əlavə dəyər vergısi, aksizlər, torpaq vergisi, əmlak vergisi, yol vergisi, mədən vergisi və sadələşdirilmiş verginin tətbiqi xüsusiyyətləri təqdim olunub.

Dərslikdə mənimsəməni artırmaq və biliyi möhkəmləndirmək üçün mövzuları tam əhatə edən 680 test tapşırığı da verilmişdir.

I Fəsil. Vergitutmanın nəzəri məsələləri.

§1.1. Vergi anlayışı.

Vergilərin meydana gəlməsi cəmiyyətin sosial qruplara bölündüyü və dövlətin yarandığı dövrə təsadüf edir. Müasir iqtisadi ədəbiyyatlarda vergilərin müəyyən edilməsinin müxtəlif formaları fərqləndirilir. Lakin vergilərin müəyyən edilməsinin istənilən formasında birmənalı olaraq qeyd edilir ki, vergilər məcburi ödənişdir. Buradan belə çıxır ki, vergi ödəyiciləri üçün məcburi hesab edilməyən ödənişlər vergi deyil və yaxud könüllü ödənilən heç bir ödəniş vergilərə daxil deyil. Lakin, nəticə etibarı ilə vergi ödəyicisinin üzərinə qoyulan dövlət büdcəsinə vergi ödəmək öhdəliyindən boyun qaçırmaq hüququ yoxdur və onun dövlət büdcəsinə çatası vəsaitə sərəncam vermək səlahiyyəti də məhduddur. Vergilər eyni zamanda əvəzsiz ödənişdir, yəni dövlət vergi ödəyicisi olan şəxslər qarşısında üzərinə konkret öhdəliklər götürmür. Lakin dövlət və ya dövlət orqanı ilə bağlanmış hər hansı müqavilə nəticəsində yaranmış öhdəliklər üzrə ödənilən haqq da vergi hesab edilə bilməz. Vergilərə həmçinin sanksiya, cərimə, kompensasiya ödənişləri kimi məcburi xarakter daşıyan ödənişlər də aid edilmir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 11-ci maddəsində vergi anlayışı aşağıdakı kimi təsbit olunub:

- vergilər - dövlətin və bələdiyyələrin fəaliyyətinin maliyyə təminatı məqsədi ilə vergi ödəyicilərinin mülkiyyətində olan pul vəsaitlərinin özgəninkiləşdirilməsi şəklində dövlət büdcəsinə və yerli büdcələrə köçürülən məcburi, fərdi, əvəzsiz ödənişdir.

Burada vergilərin tutulmasının məqsədi, onların tutulma mənbəyi, köçürüldüyü büdcələrin səviyyələri, məcburiliyi, fərdiliyi və əvəzsizliyi açıq-aydın əks olunub. La-

kin hesab edirik ki, bu tərifdə vergi ödəyicilərinin kimliyi və vergilərin qanunla müəyyən olunması haqqında əlamət əks olunmayıb, halbuki, vergilər yalnız qanunla müəyyən olunmalı və onların tutulması yalnız hüquqi əsaslarla həyata keçirilməlidir.

Yuxarıda qeyd olunanları nəzərə alaraq vergilərə aşağıdakı kimi tərif vermək olar:

Vergilər - dövlətin öz funksiyalarını icra etməsindən ötrü zəruri olan, fiziki və hüquqi şəxslərdən dövlət və yerli özünüidarəetmə orqanları tərəfindən qanunvericiliyə uyğun olaraq məcburi qaydada tutulan, dövlət büdcəsinə və ya yerli büdcələrə köçürülən fərdi, əvəzsiz ödənişdir.

Vergilərin tutulma məqsədi dövlətçiliyin qorunub saxlanılması, ölkə sərhədlərinin xarici təsirlərdən müdafiəsi, ictimai asayişin mühafizəsi, dövlət idarəetmə aparatının saxlanılması, sosial qayğıya ehtiyacı olanların sosial müdafiəsi və başlıca olaraq iqtisadi artıma nail olmaqdan ibarət olub, sadalananları maliyyə vəsaiti ilə təmin etməkdən ibarətdir. Vergilərin tutulma xarakteri isə bütün ölkələrdə olduğu kimi, Azərbaycanda da məcburidir. Çünki, dövlət könüllüyə üstünlük verərsə vergiləri toplamaq qeyri-mümkün olar. Düzdür bəzi inkişaf etmiş ölkələrdə vergitutmanın məcburi xarakterini yumşaltmaqdan ötrü müxtəlif xeyriyyə məqsədlərinə ayrılan vəsaitləri ya vergi tutulan ümumi məbləğdən çıxırlar, ya da müəyyən hədd üzrə güzəştlər edirlər. Lakin bu da çox vaxt vergi ödəyicilərinə vergidən yayınmağa imkan yaradır. Hesab edirik ki, vergilərin tutulma xarakteri yalnız məcburi olmalıdır, həvəsləndirmədən isə yalnız güclü vergi nəzarəti sistemi formalaşdıqdan sonra istifadə etmək olar. Bir çox iqtisadçılar vergilərin yerinə yetirdiyi funksiyanı yalnız fiskal məqsədlərlə məhdudlaşdırmağa çalışırlar. Lakin, vergilər fiskal funksiyanı yerinə yetirməklə yanaşı, həmçinin iqtisadi artıma nail olmaqdan ötrü, tənzimləmə funksiyasını da yerinə ye-

tirirlər. Tənzimləmə funksiyası isə öz növbəsində stimullaşdırma və məhdudlaşdırmanı özündə birləşdirir. Tənzimləmə funksiyası əsasən güzəştlər və sanksiyalar formasında təzahür edir. Vergitutmada sanksiyaların tətbıqi tənzimləyici təsirə malikdir. Çünki, sanksiyalar maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin bütün sahələrinə təsir kimi istifadə olunur.

Müasir dövrdə vergitutma iqtisadiyyatın idarə edilməsinin səmərəli üsullarından birinə çevrilmişdir və bütün ölkələrdə iqtisadiyyatın inkişafı xeyli dərəcədə vergi sistemindən asılıdır. Dövlət və iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinin mövcud olduğu yerdə mütləq vergitutma da mövcud olmalıdır. Vergilərin ümumi xarakterini dövlətin maliyyə sistemində başlıca yer tutan büdcə sistemi şərtləndirir. Çünki, dövlətin mərkəzləşdirilmiş pul vəsaitləri məhz büdcə vasitəsi ilə istifadə olunur. Dövlət büdcəsi isə gəlirlər, xüsusilə onun əsasını təşkil edən vergilər vasitəsi ilə formalaşır. Buna görə də bütün dövlətlərin maliyyə sistemində vergitutmanın rolu və əhəmiyyəti durmadan artır.

Vergilər keyfiyyətcə və kəmiyyətcə əsaslandırılmış pul resurslarının axınıdır. Bu axın istənilən dövrlərdə olan iki əsas subyektin: korporativ, fərdi sahibkarlar və cəmiyyəti idarə edən dövlət arasında bağlanmış «müqavilə»nin şərtlərinə əsasən hərəkət edir. Bu subyektləri şərti olaraq «biznes» və «büdcə» sferaları adlandıraq. Nəzəri cəhətdən belə müqavilə vergitutmanın fiskal və tənzimləmə funksiyalarının bərabərlik nisbətlərini təmin etməlidir. Çünki, vergitutmanın fiskal funksiyası «büdcə» sferası subyektlərinin maraqlarını, tənzimləmə fünksiyası isə «biznes» sferası subyektlərinin maraqlarını təmin edir. Məhz vergilərin mahiyyətcə əsas məqsədi «büdcə» və «biznes» sferası subyektlərinin maraqlarını balanslaşdıraraq, onlar arasında baş verə biləcək toqquşmaların qarşısını almaqdan ibarətdir. Bu toqquşma isə hər zaman baş

verə bilər, çünki, «büdcə» sferası hər zaman ödəyicilərin vergi ödənişlərini maksimallaşdırmağa, «biznes» sferası isə minimumlaşdırmağa çalışır.

Vergitutmanın nəzəri-metodologiyasının məntiqi əsasını vergitutmanın fəlsəfəsindən tutmuş müasir elastik vergi sisteminə qədər olan dövr təşkil edir. Bu gün vergitutmanın bütün sahələrinin tədqiqinə və dərindən öyrənilməsinə böyük ehtiyac vardır. Yalnız bütün vergi nəzəriyyələri dərindən öyrənildikdən, beynəlxalq təcrübəyə əsaslanaraq iqtisadçıların fikirləri araşdırıldıqdan sonra vergitutma sahəsində inkisafa nail olmaq olar.

§1.2. Vergilərin funksiyaları.

Müasir iqtisadiyyat elmində vergilərin yerinə yetirdiyi funksiyaların sayı barədə vahid bir fikir yoxdur. Belə ki, alimlərin böyük əksəriyyəti vergilərin yerinə yetirdiyi funksiyaların fiskal və iqtisadi (tənzimləmə) olduğunu iddia edirlər və bu funksiyaların tərkibində vergi münasibətlərinin tam əhatə olunduğunu əsaslandırırlar. Digər bir qism alimlər isə bu funksiyalara bölüşdürmə, paylama, inteqrasiyaetmə, stimullaşdırma, məhdudlaşdırma və nəzarəti də əlavə edirlər. Hesab edirik ki, vergilərin funksiyalarının bu formada fərqləndirilməsi şərti xarakter daşıyır. Çünki, bütün funksiyalar eyni zamanda yerinə yetirildiyi üçün bir funksiyanın hər hansı bir xüsusiyyəti digər funksiyalarda da öz əksini tapır. Bu baxımdan vergilərin funksiyaları bir-birilə həm qarşılıqlı surətdə bağlı və asılıdır. Ümumi nəticədə isə vergilərin bütün funksiyaları dövlətin vergi siyasətini və onun ölkənin iqtisadi vəziyyətinə təsirini müəyyənləşdirir.

Hesab edirik ik, vergilər iki əsas funksiyanı yerinə yetirir: fiskal funksiya və tənzimləmə funksiyası.

Fiskal (fiscus – fisk, latın dilindən tərcümədə dövlət xəzinəsi) funksiya vergilərin yerinə yetirdiyi əsas funksiya hesab olunur. Qədim Romada pulların saxlanıldığı yer, eramızdan əvvəl I əsrdə İmperatorun şəxsi xəzinəsi, IV əsrdə isə bütün gəlirlərin, vergilərin və yığımların toplanıldığı və xərclərin paylandığı Roma İmperiyasının dövlət xəzinəsi «fisk» adlanırdı. Məhz bu dövrdən «fisk» termini dövlət xəzinəsi mənasında işlədilməyə başlamışdır. Fiskal funksiya ümumi xarakter daşıyır, yəni bu funksiya istənilən dövlətin vergi sisteminin istənilən vergi növü üçün xarakterikdir. Çünki, fiskal funksiya dövləti pul vəsaitləri ilə təmin edir. Dövlət isə toplanmış vəsaitləri inzibati-idarəetmə aparatının saxlanılmasına, təhlükəsizliyin təmin olunmasına, daxili və xarici siyasətin həyata keçirilməsinə, sosial ehtiyacların ödənilməsinə və digər sahələrin inkişafına yönəldir. Deməli, fiskal funksiyanın əsas məqsədi dövləti öz funksiyalarını yerinə yetirmək üçün gəlirlərlə təmin etməkdir.

Vergilərin tənzimləmə funksiyası vergitutmada özünü şərtlər formasında göstərir. Dövlət vergi tutmaqla iqtisadi subyektlərin fəaliyyətinə bu və ya digər formada təsir göstərir ki, bu da ilk növbədə tənzimləmə vasitəsilə həyata keçirilir. Tənzimləmə funksiyası əsasən güzəştlər və sanksiyalar formasında təzahür edir. Dövlət hər hansı bir sahənin fəaliyyətini məhdudlaşdırmaqda və ya stimullaşdırmaqda güzəşt və sanksiyalardan geniş istifadə edir. Bəzi dövlətlər vergilərin tənzimləmə funksiyasından demoqrafik siyasətdə istifadə edir. Yəni, güzəşt və ya sanksiyalar tətbiq etməklə əhalinin artımını həm stimullaşdıra, həm də məhdudlaşdıra bilir. Bəzi dövlətlər isə geri qalan sahələri və ya regionları inkişaf etdirmək üçün vergi güzəştlərindən istifadə edir və bu sahələrə kapital qoyulmasını stimullaşdırır. Bütün sahələrdə olduğu kimi, vergitutmada da nəzarət həyata keçirilməlidir. Lakin, vergilər özü

nəzarət obyekti olduğu üçün, onların nəzarət etmə imkanı yoxdur. Çünki, nəzarət vergi orqanları tərəfindən həyata keçirilə bilər. Bu baxımdan vergilərin nəzarət adlanan funksiyası ola bilməz.

§1.3. Vergilərin yaranması, formalaşması və tarixi inkişafı mərhələləri.

Vergilərin yaranması, formalaşması və tarixi inkişafı iqtisadi ədəbiyyatlarda üç mərhələ üzrə qruplaşdırılır. Birinci mərhələyə qədim dünyadan başlayan və orta əsrlərədək davam edən dövr aid edilir. Bu mərhələ vergilərin müəyyənləşdirilməsinin qeyri-mümkünlüyü və təsadüfi xarakter daşıması, yığılma mexanizminin olmaması, vergilərin nəzəri cəhətdən əsaslandırılmaması ilə xarakterizə olunur. Lakin, görkəmli alim Nəsirəddin Tusinin elmi fəaliyyəti və onun «Maliyyə haqqında tədqiqat» əsərinin yaranması bu mərhələyə təsadüf edir. Bu baxımdan bu mərhələnin hüdudlarının dəqiq müəyyənləşdirilməsinə ehtiyac vardır. Belə ki, məhz bu əsərində N.Tusi vergilərə nəzəri cəhətdən münasibət bildirmiş, vergilərin sayının minimuma endirilməsi, vergilərin yığılma mexanizminin sistemləşdirilməsi, dövlətin gəlir və xərclərinin təsnifləşdirilməsi və ümumilikdə dövlətin maliyyə sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətində islahatlar aparılmasını təklif etmiş və tətbiqinə nail olmuşdur.

İkinci mərhələyə XVI-XIX əsrlər aid edilir. Bu dövrdə artıq birbaşa və dolayı vergiləri özündə birləşdirən vergi sistemləri formalaşmağa başlamışdır. Vergitutmanın nəzəri və praktiki problemlərinə, ümumiyyətlə iqtisadiyyat elminə əvəzsiz xidmətlər göstərən Uilyam Petti, Adam Smit və David Rikardonun fəaliyyəti də məhz bu mərhələyə təsadüf edir. Bu mərhələni vergitutma elminin çiçək-

lənməsi dövrü adlandırmaq olar. Belə ki, U.Pettinin «Vergi və yığımlar haqqında tədqiqat», A.Smitin «Xalqların sərvətinin təbiəti və səbəbləri haqqında tədqiqat», D.Rikardonun «Siyasi iqtisadın və vergitutmanın başlanğıcı», K.Marksın «Kapital» adlı əsərləri məhz bu mərhələdə işıq üzü görmüşdür. Bir sıra dövlət qurumlarının yaranması, həmçinin vergilərin müəyyən edilməsi və yığılması prosesinə nəzarət məhz bu mərhələdə həyata keçirilmişdir.

Üçüncü mərhələ vergilərə dair nəzəri baxışların yaranması ilə xarakterizə olunur. Bu mərhələdə dövlət bütün sahələrdə olduğu kimi vergitutma sahəsində də idarəçiliyi öz əlinə cəmləşdirməyi qarşısına məqsəd qoymuşdur. Bununla belə müasir vergi sistemlərinin bünövrəsinin qoyulması və elmi cəhətdən əsaslandırılmış islahatların həyata keçirilməsi Birinci Dünya müharibəsindən sonra baş vermişdir. İkinci Dünya müharibəsindən sonra isə vergilərdən əsasən iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi vasitəsi kimi istifadə olunmağa başlanmışdır. Vergitutma elminin formalaşması dövrü hesab olunan bu mərhələdə Con Meynard Keyns, Adolf Vaqner, Artur Laffer kimi alimlər vergitutmanın nəzəri məsələlərinin təkmilləşdirilməsi və vergilərin elmi cəhətdən əsaslandırılmasına böyük əmək sərf etmişlər.

Ümumilikdə vergilərin yaranması, formalaşması və inkişafı tarixinin belə qruplaşdırılması qənaətbəxşdir. Lakin hesab edirik ki, birinci mərhələ XIII əsrə qədər olan dövrü, ikinci mərhələ XIII-XIX əsrləri, üçüncü mərhələ isə XX-XXI əsrləri əhatə etməlidir. Lakin istənilən mərəhələdə vergilər ən zəruri və «təhlükəli» sahə olaraq qalmışdır. Belə ki, ABŞ-da müstəqilliyin əldə edilməsində əsas hərəkətverici qüvvə müstəmləkəçi İngiltərənin tətbiq etdiyi vergilərə qarşı göstərilən müqavimət, yaxud, Fransa inqilabının mühüm səbəblərindən biri kralın vergi sahəsində etdiyi özbaşınalıqlar olmuşdur. Belə hadisələr hökmdarla-

rı daim vergi islahatları aparmağa vadar etmişdir. Analoji vəziyyət digər dövlətlərdə də müşahidə olunmuşdur. Bəzi dövlətlər vergi islahatı adı altında dolayı vergilərin dərəcələrini artırır, büdcə kəsirini azaltmağa cəhd göstərirdilər. Bu isə bilavasitə vergi ödəyicilərinin həyat səviyyəsinin aşağı düşməsinə gətirib çıxarırdı ki, bu da çox vaxt sinfi mübarizələrlə nəticələnirdi. Buna misal olaraq 1961-ci ildə Belcikada olan tətilləri göstərmək olar. O dövrdə bu tətillər nəticəsində tətbiq olunan yeni vergini hökumət nəinki ləğv elədi, hətta bu hadisə digər dövlətlərə də dərs oldu və onları vergi məsələlərinə ehtiyatla yanaşmağa vadar etdi. Lakin, vergilərin sosial-iqtisadi və siyasi həyata təsiri ilə yanaşı, ölkələrin mədəni həyatına da ciddi təsirləri olmuşdur. Misal üçün, Fransada evlərin pəncərələrinin sayına görə vergilərin tətbiqi, bu ölkənin arxitekturasına ciddi ziyan vurmuşdur. Belə ki, hələ də bu ölkədə pəncərəsiz evlərə rast gəlmək mümkündür. Yenə də Fransada torpaq üzərində tikilən evlərə yüksək vergi dərəcələrinin tətbiqi su üzərində və yaxud asma evlərin tikilməsinə gətirib çıxarmışdır ki, bu da ölkənin estetik görünüşünə mənfi təsir göstərmişdir.

Tarixi təcrübə göstərir ki, XVI-XVII əsrlərə qədər Roma İmperiyası istisna olmaqla heç bir dövlətdə mütəşəkkil vergi sistemi olmamışdır. Hər yerdə vergi ödənişləri birdəfəlik xarakter daşımış, onların sayı və dərəcələri hökmdarların subyektiv rəyindən asılı olmuşdur.

XIX əsrin əvvəllərindən başlayaraq vergitutmanın inkişafında yeni bir mərhələ başlandı. Təsadüfi deyil ki, bu dövr vergilərin sayının azalması, onların tutulmasının hüquqi bazasının yaranması ilə xarakterizə olunurdu. Bu dövrdə maliyyə elminin inkişafı ilə əlaqədar vergitutmanın nəzəri problemləri də təşəkkül tapırdı.

Həmin dövrdə iqtisadçılar vergilərin ölkənin iqtisadi vəziyyətinə təsir göstərmək üçün istifadə edilə bilməsi

haqqında düşünməyə başladılar. İstehsalın inhisarçı inkişafı ilə əlaqədar olaraq iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi birinci dərəcəli əhəmiyyətə malik idi. Vergilər bir çox ölkələrin dövlət gəlirlərinin əsas mənbəyinə çevrilirdi. Vergi yolu ilə qazancın müəyyən bir hissəsi məcburi qaydada özgəninkiləşdirildiyindən tarix boyu vergi ödəyicilərinin ona münasibəti heç də birmənalı olmamışdır.

Uzun əsrlər boyu vergilərin inkişafı hər hansı xüsusi nəzəri təfəkkürün əsasında deyil, obyektiv və subyektiv səbəblərin təsiri nəticəsində meydana gələn təcrübəyə əsaslanaraq baş vermişdir. Bu səbəblərə misal olaraq müharibələri, fövqaladə halları, rəhbərlərin şəxsi arzusunu göstərmək olar. Lakin, tədricən müxtəlif düşüncələr, ayrı-ayrı iqtisadçıların, filosofların vergilərə, onların təbiətinə, istifadə etmək imkanlarına, istehsalla əlaqəsinə, istehlakın tənzimlənməsinə dair fikirləri vergitutmanı sistemləşdirilmiş şəklə salmışdır.

§1.4. İlk vergi nəzəriyyələri və iqtisadi baxışları.

Vergi sistemlərinin inkişafı ilə bərabər bütün bu prosesləri tənzimləyən vergi nəzəriyyələri də yaranmışdır. Bu nəzəriyyələrin təkamülü iqtisadi fikrin müxtəlif istiqamətlərinin inkişafı ilə eyni zamanda baş vermişdir.

Xarici ölkələrin vergi nəzəriyyələri öz xarakterinə görə çox fərqlidir. Çünki, bu nəzəriyyələr inkişaf etmiş ölkələrin maliyyə qanunvericiliyinə və ənənəvi iqtisadi vəziyyətinə uyğun yaranmışdır.

Orta əsrlərə qədər vergituturna haqqında söylənilən fikirlər təsadüfi və sistemləşməmiş olsa da bu dövrdən başlayaraq vergi nəzəriyyəsi formalaşaraq özünün ən ali dərəcəsinə gəlib çıxmışdır. İlk vergitutma nəzəriyyələrindən biri olan mübadilə nəzəriyyəsinin əsas mahiy-

yəti vətəndaşların ödədikləri vergilərin müqabilində dövlətdən müdafiə, mühafizə və digər bu kimi xidmətləri almasından ibarətdir. Bu nəzəriyyənin digər variantı olan atomistik nəzəriyyəyə görə vergi vətəndaşlarla dövlət arasında bağlanan müqavilə əsasında yığılır və bu müqavilənin şərtləri əsasən vətəndaşların mühafizəsinin və müdafiəsinin həyata keçirilməsindən ibarətdir. Bu nəzəriyyəyə əsasən heç kim nə tətbiq olunan vergilərdən, nə də dövlətin göstərdiyi xidmətlərdən imtina edə bilməz. Göründüyü kimi, bu nəzəriyyələrin əsas mahiyyəti ondan ibarətdir ki, ödənilən vergilərin müqabilində dövlət vergi ödəyicilərinə hər hansı bir xidmət göstərir. Əslində isə dövlət ödənilən vergilərin müqabilində yalnız xidmətlər göstərmir, eyni zamanda iqtisadi inkişafa təkan verən layihələr də həyata keçirir, bu xidmətlər isə dövlətin cari xərcləridir və dövlət bu xərcləri hansı mənbələr hesabına olursa-olsun təmin etməyə borcludur. Atomistik nəzəriyyənin bir qolu kimi Jozef Humun «fiskal müqavilə» ideyasını xüsusi qeyd etmək olar. J.Hum «Vergilər haqqında» essesində yazır: «istehlaka vergilər müəyyən olunanda, işçilər ya xərclərini ixtisar etməli, ya da öz əməklərinin yüksək qiymətləndirilməsini tələb etməlidirlər. Belə olan halda vergi yükü varlıların üzərinə keçəcək. Əgər vergilər tədricən tətbiq olunarsa, işçilər əvvəlki kimi yüksək məhsuldarlıqla çalışacaqlar, lakin onların həyat səviyyəsi dəyişməz qalacaq və bu situasiya ölkəni iqtisadi artıma aparacaq.» Məhz bu ideyanın əsasında məşhur fransız iqtisadçısı Jan Jak Russo «fiskal müqavilə» nəzəriyyəsini və ya «dövlətlə vətəndaşlar arasında xidmət mübadiləsi» konsepsiyasını formalaşdırdı. Bu konsepsiyanın mahiyyəti isə ondan ibarət idi ki, vergilər - ayrı-ayrı şəxslərin ictimai həyatda tam şəkildə iştirakıdır.

VIII əsrdə görkəmli iqtisadçı-hüquqşünas alim **Əbu Yusif** Yaqub İbrahim əl-Kufi vergi nəzəriyyəsinə öz töhfə-

lərini vermişdi. Əbu Yusif uzun illər Bağdadın baş hakimi ola-ola Harun ər-Rəşidin vergi məsələləri üzrə məsləhətçisi olub və onun göstərişi ilə vergilərin hesablanması və tutulması qaydalarını özündə əks etdirən «Kitab əl-Xərac» klassik əsərini yazıb. «Kitab əl-Xərac» tərcümədə «müsəlmanlarda vergitutma» mənasını verir. Əbu Yusif bu əsərində yalnız vergitutmanın hüquqi aspektlərinə deyil, dövlətin iqtisadi siyasətinin hüquqi məsələlərinə də toxunur. Əsərdə dəfələrlə təkrarlanır: «vergitutma qaydalarının daha dəqiq işləməsi və əhalinin gəlirlərinin və əmlakının mühafizəsi üçün vergi toplayanların səlahiyyətlərini azaltmaq lazımdır». Əbu Yusif yazır: «xərac ödəyicilərinə onların ödəməli olmadıqlarını ödətdirmək, bilərəkdən zor tətbiq etməkdir ki, bu da heç kimə icazə verilmir». Əsərdə əsas diqqət vergi yükünün düzgün və bərabər paylanmasına yönəldilir və əsas kimi vergi ödəyicisinin ödəmə qabiliyyəti götürülür.

«Kitab əl-Xərac» əsərində ilk dəfə olaraq faydalı qazıntıların vergiyə cəlb olunmasına da münasibət bildirilib. Hələ o dövrdə Əbu Yusif iddia edirdi ki, faydalı qazıntıların aşkar olunmuş hövzəsini deyil, çıxarılan qızılı, gümüşü, dəmiri vergiyə cəlb etmək lazımdır. Lakin bu məsələdə əsas çatışmazlıq faydalı qazıntıları çıxaran şəxslərin, onların çıxarılmasına çəkdikləri xərclərinin vergi tutularkən nəzərə alınmaması idi. Belə ki, bəzən, çəkilən xərclər gəliri üstələyirdi. Buna baxmayaraq, vergi ödəyicisi təmizlənmiş metalın 1/5-i həcmində vergi ödəməli idi.

Əbu Yusif «Kitab əl-Xərac» əsərində vergi inzibatçılığının prinsiplərinə də aydınlıq gətirib. Əbu Yusif yazır: birincisi, vergi toplayanların xərci topladıqları məbləğlərdən çox olmamalıdır, ikincisi, vergi toplamağı dürüst insanlara etibar etmək lazımdır və onlar məsuliyyətli, etibarlı, qanun tərəfdarı, qanunu bilən olmalıdır, üçüncüsü, vergi ödəyicilərinin qarşısına qoyulan tələblər, vergi yığanla-

rın da qarşısına qoyulmalıdır. Belə ki, «vergini toplayanda ədalətsizliyə yol verən vergi yığan, vergini ödəməkdən boyun qaçıran vergi ödəyicisi qədər günahkardır». Bu məqsədlə Əbu Yusif vergi yığanların fəaliyyətinə daim nəzarət etməyi təklif edirdi.

XIII əsrdə görkəmli alim **Nəsirəddin Tusinin** (1201-1274) vergitutmaya dair nəzəri baxışları olmuş və o, «Maliyyə haqqında tədqiqat» əsərini yazmışdır. Avropada bu əsəri 1940-cı ildə şərqşunas-alimlər M.Minovi və B.Minorski Londonda çap etdirərək şərhini verdikdən sonra tanımışlar. Ümumilikdə «Maliyyə haqqında tədqiqat» əsəri o dövr üçün dövlətin maliyyə quruculuğunun icmalı hesab olunur. Belə ki, bu əsərdə N.Tusi vergitutma prinsiplərinin təkmilləşdirilməsi və səmərələşdirilməsi barədə külli miqdarda qiymətli ideya və təkliflər, həmçinin feodal dövlətinin gəlir və xərclərinin tövsiyə olunan təsnifatı sistemini vermişdir. Bu əsərdə N.Tusi, o dövrdə mövcud olan 37 növ vergi və yığımların ləğv edilməsini və onların 4 verginin tərkibində birləşməsini təklif edirdi. O dövr üçün bu islahat böyük hadisə idi. Belə ki, iqtisadi fikir tarixində N.Tusi ilk dəfə olaraq vergitutmanın diferensiallıq prinsipini irəli sürmüş və xərac vergisi üzrə daxilolmaların üç prinsipini fərqləndirmişdir. O, dövlətin büdcəsinin təsnifatını verərək, dövlətin gəlir və xərclərini iki kateqoriyaya ayırır, padşahın gəlir və xərclərini ayrıca maddədə qeyd edirdi. Çünki, o dövr üçün padşahın xərcləri dövlətin xərclərini çox üstələdiyi. Ümumilikdə, bu əsərin dövlətin maliyyə sisteminin səmərəli formalaşması və cəmiyyətin inkişafı istiqamətində böyük əhəmiyyəti olmuşdur. Belə ki, o dövrdə vergi yükünün azaldılması və iqtisadi inkişafın stimullaşdırılması istiqamətində islahatların aparılması müasir şəraitdə də öz aktuallığını qoruyub saxlayır.

XIV əsrdə də vergitutmaya dair nəzəri fikirlər və təkliflər olmuşdur. XIV əsrin görkəmli iqtisadçılarından biri

Əbdürrəhman ibn Məhəmməd ibn Xaldun əl Xədramidir (1332-1406) (**İbn Xaldun**). Məhz İbn Xaldunun iqtisadi fikirləri amerika iqtisadçısı A.Lafferi məşhur əyrisini yaratmağa sövq etmişdir. İbn Xaldunun ideyalarinin əksini biz «Təklif iqtisadiyyatı» nəzəriyyəsində görürük. İbn Xaldun iqtisadiyyatın funksiyalarını sistemləşdirən, onun texniki bazasının zəruriliyini və əhəmiyyətini qeyd edən, xarici ticarət və istehsalın ixtisaslaşmasını təklif edən ilk alim olmuşdur. O, eyni zamanda əhalinin məşğulluğunun və istehsal qabiliyyətinin yüksəldilməsində dövlətin iqtisadi siyasətinin rolunu da təhlil etmişdir.

İbn Xaldunu maraqlandıran digər məsələlər optimal vergitutma sisteminin qurulması, dövlət xidmətinin ixtisara salınması, güzəştlər sisteminin formalaşması, normativ hüquqi bazanın təkmilləşdirilməsi, istehsalın artırılması, iqtisadiyyatın inkişaf etdirilməsi və qiymətlərin sabitləşdirilməsi idi. İbn Xaldunun əsas məqsədi dövlətin öz funksiyalarını yerinə yetirməsi üçün tələb olunan vəsaitləri minimal vergitutma yolu ilə xəzinəyə cəlb etmək idi.

İbn Xaldun hesab edirdi ki: optimal vergitutma o yerdə olur ki, orada dövlət vergilər vasitəsilə istehsal və ticarətə müdaxilə etmir. Belə ki, əgər dövlət öz bürokratik sistemini genişləndirmək və müdafiə ordusunu qüvvətləndirmək üçün yüksək vergitutmadan istifadə edərsə, iqtisadi artım səviyyəsi aşağı düşər, ixtisaslaşma, istehsal və ticarət zəifləyər.

İbn Xaldun yazır: «Onlar (dövlət, hökümət) hətta şəhərə getmək üçün də yığım toplayırlar. Yeni tətbiq olunan vergilərin həcmi dövlətin zənginliyə can atdığına və bununla da əlavə xərclərin əmələ gəldiyinə görə getdikcə yüksəlir. Artım isə kiçik hissələrlə, lakin, tez-tez həyata keçirildiyindən bəzi ödəyicilər bunu heç başa da düşmürlər. Buna görə də yüksək vergitutma, qüvvətli ordu və bürokratik aparat iqtisadi aktivliyə mənfi təsir göstərir».

İbn Xaldunun fikrincə ən yaxşı dövlət - minimal bürokratik aparatı, minimal ordusu, hansının ki, vəzifəsi yalnız qanun-qaydanı təmin etməkdir və dövlətin fəaliyyətinin maliyyələşdirilməsi üçün minimal vergitutma tətbiq edəndir. İbn Xaldun vergi və yığımları - dövlətin materiyasının yaradıcısı hesab edərək qeyd edirdi ki: vergilərin ölçüsü nə qədər aşağı müəyyənləşdirilərsə istənilən dövlətin, şəhərin və ya cəmiyyətin çiçəklənməsi realdır. Əhalidən güc ilə yüksək vergilər toplamaq onları əməyin nəticələrindən məhrum edir və dövlətin inkişafını məhdudlaşdırır. Vergilər stabil olduqda isə insanlarda əməyə və istehsala qarşı maraq yaranır.

İbn Xaldun «Müqəddimə» əsərində yazır: «bilin – istənilən dövlət yalnız qanunvericiliklə müəyyən olunmuş vergiləri (sədəqə, ianə, xərac, torpaq vergisi, cizyə) toplayırsa, hansıların ki, həcmi elə də böyük deyil, o dövlət sürətlə inkişaf edir. Əksinə əlavə vergi və yığımlar toplayan dövlət ilk vaxtlarda inkişaf edəcək, sonradan isə təcrübəsizlik, səriştəsizlik, diqqətsizlik onları iflasa uğradacaq. Çünki, birinci halda vergi ödəyiciləri məlum olan vergiləri ödədikləri üçün daha həvəslə işləyirlər, istehsalı artırırlar və s... İkinci halda isə məlum vergilərdən və əlavə yığımlardan yayınmaq üçün yollar axtarırlar».

§1.5. Klassik vergi nəzəriyyəsi.

Uilyam Petti (1623-1687), Adam Smit (1723-1790) və David Rikardonun (1772-1823) adları ilə bağlı olan klassik vergitutma nəzəriyyəsi daha yüksək nəzəri səviyyəyə malikdir. İqtisadiyyat elminə əvəzsiz töhvələr verən bu iqtisadçılar elmi əsərlərində vergitutmaya öz münasibətlərini bildirmiş və bu gün də öz əhəmiyyətini itirməyən nəzəri baxışlarını əks etdirmişlər. **U.Petti** ilk dəfə olaraq

vergiləri sistemləşdirilmiş şəkildə öyrənməyə başlamışdır. Onun ən böyük əsəri olan «Vergi və yığımlar haqqında tədqiqat» əsərinin girişində yazılır: «... İrlandiyada böyük bir ordu saxlanılır və bu ordunu saxlamaq üçün yüksək vergitutmaya ehtiyac vardır. Bu baxımdan İrlandiya üçün vergi və yığımların təbiətini və ölçülərini bilmək zəruridir». Əsərdə U.Petti bütün növ vergi və yığımları İrlandiyanın timsalında sitemləşdirməyə cəhd göstərib. Vergi problemləri ilə paralel olaraq o, dövlət xərclərinin müxtəlif növlərini təhlil etmiş, dövlət xərclərini artıran səbəbləri araşdırmışdır. Bu əsərdə maraqlı məqamlardan biri də U.Pettinin vergi ödəyicilərinin narazılığını azaltmaq istiqamətində düşüncələridir. Əsərdə o yazır: «verginin həcminin nə qədər olmasından asılı olmayaraq, əgər vergi hamıya mütənasib qaydada eyni həcmdə tətbiq olunarsa, bu vergi ödəyicisinə elə də ciddi təsir göstərməz. Əksinə insanları ən çox qıcıqlandıran səbəb onların qonşularından daha çox vergi ödəməsidir. Belə olan halda insanlar yığılan vergilərin necə xərclənəcəyi barədə də düşünməyə başlayırlar». Belə düşüncələr müasir dövrdə də öz aktuallığını itirməyib. Çünki, indi də çətinliklə yığılan vergilər heç də həmişə rasional qaydada istifadə olunmur.

U.Petti əsərdə daha çox diqqəti vergitutmanın müxtəlif üsullarına yönəldir, dövlətin xərclərini təmin etmək üçün ümumi məbləği müəyyənləşdirməyin zəruriliyini qeyd edir və xəzinəyə bu məbləği yığmaq üçün müxtəlif yollar təklif edir. O hesab edirdi ki, əgər insan faktiki olaraq yeyirsə, içirsə, geyinirsə və digər ümumi sərvətlərdən istifadə edirsə, deməli o, dövlətin xərclərinin təmin olunmasında da iştirak etməlidir. O təklif edirdi ki, məhsul istehlak ediləndə vegiyə cəlb olunmalıdır. Yəni, buğdanı deyil, ondan hazırlanan istehlak mallarını vergiyə cəlb etmək lazımdır.

U.Petti elmi fəaliyyətində dolayı vergilərə üstünlük vermiş və dolayı vergitutmanın sərfəli olduğunu nəzəri cəhətdən sübut etmişdir. O, dolayı vergilərin, xüsusilə aksizlərin xeyrini bir neçə istiqamətdə əsaslandırmışdır. Onun fikirlərinə əsasən ilk növbədə ədalətlilik prinsipi, həqiqətən hər kəsin istehlak etdiynə uyğun vergi ödəməsini tələb edir. Bu baxımdan aksiz vergisi məcburi hesab oluna bilməz və onun ödəyiciləri öz tələbatlarına uyğun əldə etdikləri mallara görə müəyyən olunan vergini təbii hal kimi qəbul edir və məmnuniyyətlə ödəyirlər. İkincisi, bu vergi iltizam üsulu ilə yığılmadıqda və mütəmadi olaraq qanunauyğun şəkildə toplanıldıqda xalqın sərəncamında daha çox vəsait qalır ki, bu da onların varlanmasının yeganə üsulu hesab olunur. Üçüncüsü, heç bir şəxs aksiz vergisi üzrə eyni mala görə iki dəfə vergiyə cəlb edilmir. Düzdür, ayrı-ayrı hallarda insanlar eyni zamanda torpaqlarından renta, tüstü vergisi və rüsumlar ödəyirlər. Aksizlərdə isə heç bir şəxs bir dəfədən artıq vergiyə cəlb edilmir. Nəhayət, bu üsulla vergitutma dövlətin gücü, sərvəti və iqtisadi artımı haqqında təsəvvürlər yaratmağa imkan verir. Petti vergilərin ödənilməsini - yemək qədər zəruri hesab edirdi.

Klassik məktəbin digər nümayəndəsi **A.Smitin** 1776-cı ildə nəşr etdiyi «Xalqların sərvətinin təbiəti və səbəbləri haqqında tədqiqat» adlı kitabında, onun vergitutmaya dair nəzəri baxışları və bu gün də aktuallığını qoruyub saxlayan prinsipləri əks olunmuşdur. O, belə qənaətdə idi ki, ölkənin varlanmasının əsas şərti təsərrüfat fəaliyyətinin müstəqilliyidir. Çünki, dövlət ölkənin iqtisadi həyatına nə qədər az müdaxilə edərsə, təsərrüfatların inkişafı bir o qədər sürətlə gedər. A.Smitin iqtisadi platformasında maliyyə məsələləri önəmli yer tuturdu. Belə ki, o vergi proqramının əsasını qoymuş və vergi nəzəriyyəsini inkişaf etdirmişdir. Onun «Xalqların sərvətinin təbiəti və səbəbləri haqqında tədqiqat» adlı əsərinin birinci kitabı

bütövlükdə dövlətin maliyyə məsələlərinə həsr olunub. A.Smit dövlətin gəlir mənbələri məsələlərinə münasibət bildirərək qeyd edirdi ki, ictimai kapital və torpaqlar dövlətin xərclərini ödəməyə qadir deyil, buna görə vergilərdən istifadə etmək lazımdır. Onun fikirlərinə əsasən dövlətin vətəndaşları imkan daxilində öz gücü və bacarığına müvafiq, dövlətin himayəsi və müdafiəsi sayəsində əldə etdiyi gəlirinə uyğun hökumətin saxlanılmasında iştirak etməli, hər bir şəxsin ödəməli olduğu vergi, onun ödənilmə vaxtı və məbləği əvvəlcədən dəqiq müəyyən olunmalı, vergilər vergi ödəyicilərinə uyğun olan vaxtda və qaydada tutulmalı, vergi yükü vergi ödəyicilərinin gəlirlərinə uyğun olmalı və nəhayət, vergi ödəyicisi vergi yığanın təsiri altına düşməməlidir.

A.Smitin iqtisadi irsini onun davamçısı olan **D.Rikardo** inkişaf etdirmişdir. D.Rikardo da öz əsərlərində vergitutmaya geniş yer vermiş və ən böyük tədqiqatı olan «Siyasi iqtisadın və vergitutmanın başlanğıcı» (1817) əsərini iqtisadiyyat və vergitutmanın problemlərinə həsr etmişdir. 32 bölümdən ibarət olan bu əsərin 11 bölümü vergitutmanın nəzəri və praktiki məsələlərinə həsr olunmuşdur. D.Rikardo ilk dəfə olaraq vergi anlayışını açıqlamışdır. Onun fikirlərinə əsasən: Vergilər ölkənin əməyinin və torpağın məhsulunun hökumətin sərəncamına daxil olan hissəsini təşkil edir. D.Rikardo «Siyasi iqtisadın və vergitutmanın başlanğıcı» əsərində vergitutmanın prinsiplərini də əsaslandırmış və ədalətlilik prinsipini ön plana çəkmişdir. Onun fikirlərinə əsasən, vergiləri ödəmək qabiliyyəti hər bir insanın pul gəlirlərinin dəyərinin, istehlak etdiyi malların dəyərinə mütənasib olmağından çox asılıdır.

D.Rikardo düşünürdü ki, istehsalın fəaliyyət sahəsini genişləndirmək üçün kapitala toxunmamalı və vergilər yalnız gəlirlərdən tutulmalıdır, çünki, kapitalın azalması istehsalın aşağı düşməsinə gətirib çıxarır. D.Rikardo tət-

biq edilən vergiləri də ayrı-ayrılıqda təhlil etmiş və xüsusi münasibət bildirmişdir. İlk növbədə o, gəlirin azalmamağı üçün xammala tətbiq edilən vergilərlə ehtiyatlı olmağı təklif etmişdir. Torpaq vergisini isə renta vergisi ilə eyniləşdirərək hər iki verginin tətbiqinin A.Smitin prinsiplərinə zidd olduğunu əsaslandırmışdır. O, hesab edirdi ki, yalnız bir təbəqəni vergiyə cəlb etmək ədalətsizlikdir və dövlət xərclərinin yükünü hər bir vətəndaş çəkməlidir. Bütün qeyd olunanlarla bərabər D.Rikardo sübut edirdi ki, «vergilər-bəladır». Çünki, onlar istehsalın inkişafının stimulunu məhv etmək tendensiyasına malikdirlər və vergilərin səmərəsizliyi ondadır ki, vergilər vasitəsi ilə dövlətin əlinə keçən vəsaitlər istehsalın inkişafında istifadə oluna bilər. Bu baxımdan vergilərin məhdudlaşdırılmasına çalışmaq lazımdır. Bundan əlavə D.Rikardo bu əsərində vergilərlə qiymətin və gəlirlərin əlaqəsini də əsaslandırmışdır. Onun fikrincə: hər hansı bir mala tətbiq olunan vergi həm qiymətlərə, həm də onu istehlak edənin gəlirlərinə təsir göstərir.

Göründüyü kimi, klassik məktəbin nümayəndələri öz elmi fəaliyyətlərində vergitutmaya önəmli yer vermiş və vergi nəzəriyyəsinin formalaşması və inkişafında əvəzsiz xidmətlər göstərmişlər.

§1.6. Vergitutmaya dair nəzəri baxışlar.

XVIII əsrdə fiziokratlar məktəbinin əsasını qoyan fransız iqtisadçısı **Fransua Kenenin** (1694-1774) vergilərə nəzəri baxışları daha böyük maraq doğurur. Onun fikirlərinə əsasən vergilər çətinlik yaratmamalı və gəlirlərin həcminə mütənasib olmalıdır. F.Kene dövlətin gəlirlərinin formalaşmasında iştirak edən və fiskal funksiyanı yerinə yetirən vergiləri öz əsərlərində daha geniş təhlil edərək

belə nəticəyə gəlmişdir ki, ayrı-ayrı təbəqələrə vergilərin müəyyənləşdirilməsi mexanizmi xalqın yoxsulluğuna səbəb olur və ədalətsizlik yaradır. O, hesab edirdi ki, dövlət üçün vergilər deyil, onların tətbiqi üsulları daha təhlükəlidir. Bu məqsədlə o, kəndlilərin və sənətkarların vergidən azad edilməsini və vergiləri torpaq sahiblərinin ödəməsini təklif edirdi. F.Kene vergitutma ilə bağlı prosesləri tənzimləmək üçün müəyyən prinsiplər hazırlamışdır. Onun prinsiplərinə əsasən vergilər milli gəlirin həcminə mütənasib olmalı və soyğunçu xarakteri daşımamalı, vergilərin dərəcələrinin yüksəldilməsi milli gəlirin artım tempinə uyğun həyata keçirilməli və vergilər əmək haqqından deyil, hazır məhsuldan tutulmalıdır.

XIX əsrdə digər nəzəriyyələrdən qismən fərqlənən ləzzət nəzəriyyəsi meydana gəldi. Bu nəzəriyyəni elmə daxil edən isə İsveçrəli **Jan Simond de Sismondi** idi. O, ödənilən vergilərin müqabilində dövlətdən alınan xidmətlərdən istifadəni böyük zövq və ləzzət hesab etmiş və bütün bunları «Siyasi iqtisadın yeni başlanğıcları» (1819) adlı əsərində həm nəzəri, həm də təcrübi nöqteyi-nəzərdən əsaslandırmışdır.

XX əsrin əvvəlində yaranan **Keyns** nəzəriyyəsi özündə klassik nəzəriyyənin tam əksini təcəssüm etdirir. Məşhur ingilis iqtisadı Con Meynard Keynsin (1883-1946) adı ilə bağlı olan bu nəzəriyyəyə əsasən vergilər yalnız iqtisadiyyatı tənzimləmək üçün istifadə olunan bir vasitədir. C.Keyns vergitutmanın proqressivliyinin tərəfdarı idi və hesab edirdi ki, proqressiv vergi sistemi istehsalçını kapital qoyuluşu istiqamətində risk etməyə stimullaşdırır. Onun nəzəriyyəsinin başlıca müddəası ondan ibarətdir ki, iqtisadi inkişaf tam məşğulluq şəraitində əhalinin pul yığımlarından asılı olur. Əgər məşğulluq yoxdursa, deməli iri həcmli yığımlar iqtisadi inkişafa mane olur, çünki, onlar

istehsala qoyulmur və passiv gəlir mənbəyinə çevrilirlər. Bu halda isə dövlətin iqtisadiyyata vergilər vasitəsilə müdaxiləsinə zərurət yaranır ki, yığılan bu vəsaitlər hesabına investisiya, həmçinin cari dövlət xərcləri maliyyələşdirilir. Keyns nəzəriyyəsinə əsasən vergilər iqtisadi sistemdə qurulmuş elastiklik mexanizmidir və bu mexanizmdə yüksək vergilər aparıcı mövqeyə malikdirlər. Büdcə gəlirlərinin ayrılmaz hissəsi olan vergilər iqtisadiyyatın tənzimlənməsinə təsir göstərir. Belə ki, vergi daxilolmalarının azalması büdcə gəlirlərinə birbaşa təsir edir və iqtisadi dayanıqsızlığı kəskinləşdirir. Vergilər isə bu prosesi tənzimləyir. Keynsə görə iqtisadi artım zamanı vergi qoyulan gəlir, vergi daxilolmalarından zəif inkişaf edir, əksinə, böhran zamanı isə vergilər, gəlirlərdən sürətlə aşağı enir. Bu baxımdan vergi daxilolmaları yalnız vergi dərəcələrinin səviyyəsindən deyil, həmçinin vergi qoyulan gəlirlərin həcminin dəyişməsindən də asılıdır. Təcrübədə Keyns nəzəriyyəsini Birinci dünya müharibəsindən əvvəl, dövlətin bütün gücünün hərbi-sənaye istehsalının inkişafına yönəlməsinə baxmayaraq İngilis hökuməti uğurla tətbiq etmişdir. Ümumi nəticədə Keyns nəzəriyyəsinə görə vergilər iqtisadiyyatın tənzimlənməsində mühüm rol oynamalıdır.

XX əsrin ortalarında tanınmış iqtisadçı **Milton Fridman** (1912-2006) tərəfindən irəli sürülən monetarizm nəzəriyyəsinə əsasən dövlət iqtısadi sabitliyə, iqtisadi artıma nail olmaq üçün, ümumıyyətlə, dövlət büdcəsinin balansını qoruyub saxlamaq üçün pul faktorundan geniş istifadə etməli, pulun axını, emissiyası və dövriyyəsi üzərində nəzarəti gücləndirməlidir. Onun fikrincə iqtisadiyyatın tənzimlənməsini pul dövriyyəsi vasitəsi ilə həyata keçirmək olar. Bu zaman vergilər çox da əhəmiyyətli rol oynamırlar. Vergilər digər mexanizmlərlə bərabər pul dövriyyəsinə təsir göstərirlər. Vergılər vasitəsi ilə artıq pul kütləsi dövriy-

yədən çıxarılır. Pul kütləsinin dövriyyədən çıxarılması isə pul kütləsinin tənzimlənməsinə kömək edə bilər. Bu nəzəriyyədən belə nəticə çıxır ki, vergilərin azaldılması ilə pul kütləsi və faiz dərəcəsi ilə manipulyasiya edilməsinin vəhdəti həm dövlət, həm də xüsusi müəssisələrin fəaliyyət mexanizminin sabitləşdirilməsinə imkan verir.

Məşhur alman alimi **Adolf Vaqner** (1835-1917) bu gün də öz əhəmiyyətini itirməyən vergiqoymanın 9 prinsıpını 4 qrupda təsnifləşdirərək sistemli şərhını vermişdir. Onun prinsiplərində verginin elastikliyi, vergıqoyma mənbəyinin seçilməsi, ədalətlilik prinsipi, inzibati-texniki qaydalar, verginin müəyyənliyi, vergının ödənilməsinin rahatlığı, vergi tutulması ilə bağlı xərclərin maksimum azaldılması əks olunmuşdur. A.Vaqner vergitutmanın problemlərini tədqiq edərək, vergi nəzəriyyəsinin də əsas problemlərinə toxunmuşdur. O, proqressiv vergitutmanın tərəfdarı idi və vergi daxilolmalarının əsas mənbəyini xalq təsərrüfatından gələn təmiz gəliri hesab edirdi. A.Vaqner maliyyə siyasətini elə həyata keçirməyi təklif edirdi ki, yığılan vergilər yalnız müəyyən olunmuş maliyyə dövrünü deyil, daha uzun bir dövrü əhatə etsin. O, vergitutmada vergi mənbəyinin düzgün seçilməsini, vergilərin vergi ödəyicisinə təsirinin yüngülləşdirilməsini, vergi planlaşdırılmasının qanunauyğun həyata keçirilməsini iqtisadi prinsiplərin əsası hesab edirdi. Onun ədalətlilik prinsipi ümumi bərabərliyə əsaslanırdı. A.Vaqner bura ümumilik, bərabərlik, aşağı gəlirlərin vergidən azad edilməsi və proqressivliyi daxil etmişdi və vergitutmanın idarə olunmasında müəyyənliyi və vergi ödəyiciləri üçün rahat ödəmə şəraitini əsas meyar hesab edirdi.

Vergi nəzəriyyəsinin inkişafına xüsusi töhfəni marjinalist məktəbi vermişdir. **Marjinalist məktəbi**nin nümayəndələri A.Kurno (Fransa), İ.Tyunen, Q.Qossen (Alma-

niya), K.Menqer, F.Vizer, E.Bem-Baverk (Avstriya) iqtisadi proseslərin tədqiqində dəyər və qiymətəmələgəlmə məsələləri ilə bərabər vergitutma məsələlərini də təhlil etmişlər. Marjinalist məktəbi iqtisadi problemlərin tədqiqini bərabərliyin təmin olunmasına yönəltmişdir ki, bu məqsədə də çatmaqda onlar əsas alət kimi vergilərdən istifadə edirdilər. Marjinalist məktəbinin tədqiqatları vergitutmanın müasir proqressivliyi prinsipinin yaranması ilə nəticələndi. Düzdür, bu nəticə ayrı-ayrı iqtisadçılar tərəfindən tənqidə məruz qalsa da, marjinalistlər bu nəticəni əsaslandırmağı bacarmışdılar.

Marjinalist məktəbinin vergitutma elmi üçün vacib iqtisadi əhəmiyyəti olan ikinci addımı vergi tutulmayan minimum həddin müəyyən olunması olmuşdur. Vergi tutulmayan minimum həddin müəyyən olunması ideyasını bəyənən bir sıra inkişaf etmiş ölkələr sınaqdan keçirmiş və müsbət nəticələr almışlar. Hazırda dünya ölkələrinin əksəriyyətində bundan geniş istifadə olunur.

Vergi nəzəriyyəsinin inkişafında **Knut Viksellin** (1851-1926) də xüsusi rolu olmuşdur. İsveç iqtisadçısı K.Viksell öz tədqiqatlarında səmərəlilik və qiymət nəzəriyyələrini birləşdirməyə cəhd göstərmiş, vergi konsepsiyasını Rifah halı nəzəriyyəsinin prinsiplərinə söykənərək qurmuşdur. «Vergi sisteminin yeni prinsipləri» əsərində K.Viksell vergilərə ilk növbədə sərhədsiz dövlət xərclərinin maliyyələşdirilməsi mənbəyi kimi baxıb. Onun vergi prinsipləri birbaşa vergi inzibatçılığı ilə əlaqələnirdi. K.Viksell vergilərin parlament tərəfindən təsdiq olunmasını zəruri hesab edirdi. Viksell vergi ödəyicilərindən alınan vəsaitlərin onlara müxtəlif dövlət xidmətləri vasitəsilə qaytarılmasını zəruri hesab edirdi. K.Viksell yüksək vergi xərclərinin əleyhidarı idi. Çünki, yüksək vergi xərcləri tələbi ixtisar edir. O, hesab edirdi ki, dolayı vergitutma sistemi im-

kanlılara vergidən yayınmağa şərait yaradır. Onun fikrincə, yüksək vergiləri yüksək gəliri olanlar ödəməlidir və vergilər əhalinin sosial qruplarının rifah halını pisləşdirməməlidir.

Knut Viksellin ideyalarını, davamçısı isveç iqtisadçısı **Erik Lindal** (1891-1960) inkişaf etdirmişdir. Onun «Vergi prinsipləri və vergi siyasəti» əsəri (1960) vergi nəzəriyyəsi üçün böyük hədiyyədir. E.Lindalın vergi prinsiplərinin əsasını səmərəlilik, bərabərlik və gəlirlərin eynilәşdirilməsi təşkil edirdi. Lindal vergiləri dövlətin göstərdiyi xidmətlərin dəyəri kimi qiymətləndirirdi. Bütün vergi ödəyicilərinin müxtəlif rifah halına sahib olmasını qeyd edən Lindal hesab edirdi ki, «müxtəlif vergi dərəcələri cəmiyyətdəki qeyri-tarazlığı bərpa edir».

XX əsrdə vergitutmanın inkişafında xüsusi yeri olan iqtisadçı alimlərdən biri **Artur Sesil Piqu**dur (1877-1959). Kembric neoklassik məktəbinin yaradıcısı olan Alfred Marşalın tələbəsi olan A.Piqu iqtisadiyyatın praktik məsələlərini və sosial-iqtisadi siyasətin ayrı-ayrı aspektlərini tədqiq etməklə yanaşı rifah halının iqtisadi nəzəriyyəsini tədqiq etməklə də böyük şöhrət qazanmışdır. Məhz onun adı ilə bağlı olan Piqu vergiləri mənfi xarici təsir vasitələrinin korrektə olunması məqsədilə tətbiq olunan vergilərdir. Piqu vergilərinin tətbiq olunduğu ən geniş sahə tullantı sferasıdır. Hesab edilir ki, bu vergilər tullantıların həcminin azalmasına səbəb olur. Misal üçün: İki zavod (kağız istehsalı zavodu və dəmir istehsalı zavodu) hər biri ildə çaya 500 ton tullantı axıdır. Dövlət bunu azaltmaq üçün həlli yollarını axtarır və iki çıxış yolu təklif edir: Tənzimləmə - hər bir zavoda tapşırılır ki, tullantılarını 300 tona qədər azaltsın; Piqu vergisi - hər bir ton tullantıya görə 50 min dollar vergi ödəsin. Birinci halda dövlət müəssisələrə öz şərtlərini təklif edir, ikinci halda isə tullantıların səviyyə-

sini azaltmaq üçün zavod sahiblərində iqtisadi stimul yaradır. İqtisadçıların əksəriyyəti ikincini, yəni vergini seçirlər. Çünki, vergilər tullantıların səviyyəsini aşağı salmaq üçün ən effektli metoddur. Yəni vergi nə qədər yüksəkdirsə çirklənmə bir o qədər az olacaq. Düzdür müəssisələrin hər birindən eyni miqdarda tullantı ixtisarı tələb etmək düzgün deyil. Çünki, əgər kağız istehsalı müəssisəsi üçün tullantıları ixtisar etmək asandırsa, dəmir istehsalı ilə məşğul olan müəssisə üçün bu olduqca çətindir. Kağız istehsalı müəssisəsi birinci yolu seçə bilər, dəmir istehsalı müəssisəsi isə hətta bağlanmaq təhlükəsi ilə də qarşılaşa bilər. Əslində Piqu vergisinin əsas məqsədi gəlir gətirmək yox, ətraf mühiti tullantılardan mühafizə etməkdir. Digər tərəfdən dövlət bu vergini o vergi ödəyicilərinə tətbiq edir ki, onların tullantıları olduqca iri həcmlidir. Tullantılarının həcmini 300 tona endirə bilməyən müəssisə isə məcburdur yeni istehsal sahələri yaratsın ki, tətbiq olunan vergiləri ödəyə bilsin. Bu isə istehsalı artırır, işsizliyi minimuma endirir, iqtisadi artıma təkan verir. Deməli Piqu vergiləri iqtisadiyyatı stimullaşdırır. Piqu vergilərini digər vergilərdən fərqləndirən əsas xüsusiyyət onun sosial-iqtisadi rifah halının yüksəldilməsinə və iqtisadi səmərəliliyin artmasına səbəb olmasıdır.

Keyns məktəbinin parlaq davamçısı Nobel mükafatı laureatı, məşhur «İqtisadiyyat» kitabının müəllifi **Pol Samuelson**dur. O, vergiləri, vergi siyasətini iqtisadiyyatın tənzimlənməsinin əsas aləti hesab edir. Onun fikrincə - vergilər vasitəsilə makroiqtisadi artım və iqtisadi stabillik stimullaşır, işsizlik və inflyasiya aşağı düşür, iqtisadi artım genişlənir. Pol Samuelson vergi sisteminin təşkilinin dörd prinsipini fərqləndirir: Alınan səmərə əsasında vergitutma prinsipi - yəni vergi ödəyicisinin ödədiyi vergi onun götürdüyü səmərəyə uyğun olmalıdır; Ödəmə qabiliyyətinə

əsaslanan vergitutma prinsipi - yəni vergi ödəyicisi tərəfindən ödənilən vergi məbləği onun gəlirləri və rifah halına uyğun olmalıdır; Ədalətlilik prinsipi - yəni vergilər vergi ödəyicisinə münasibətdə ədalətli müəyyən olunmalıdır; Bərabərlik prinsipi - yəni bərabər gəlirə malik olan vergi ödəyiciləri bərabər vergi ödəməlidirlər.

Pol Samuelson vergilərlə qiymət arasında olan əlaqəyə də öz əsərlərində geniş yer verib. O, hesab edirdi ki, vergilər qiymətin formalaşmasında mühüm rol oynayır. Hər bir istehsalçı vergi yükünü istehlakçının üzərinə keçirməyə çalışır və istər-istəməz qiymətləri artırır. Bu isə tələb və təklifin tarazlığının pozulmasına gətirib çıxarır.

Vergi nəzəriyyəsinin inkişafında xüsusi rolu olan iqtisadçılardan biri Nobel mükafatı laureatı **Djozef Stiqlitsdir.** (1943) ABŞ-ın timsalında vergi sistemini tədqiq edən D.Stiqlits əsas diqqətini vergitutmanın təcrübi problemlərinə - vergi yükünə, optimal vergitutmaya, kapitaldan vergitutmaya, fərdi gəlirlərdən vergitutmaya, vergidən yayınma hallarının aradan qaldırılmasına və vergi islahatlarına yönəltmişdir. D.Stiqlits vergi sisteminin 5 prinsipini fərqləndirir: İqtsadi səmərəlilik prinsipi - yəni vergi sistemi iqtsadi cəhətdən səmərəli olmalıdır; Sadə inzibatçılıq prinsipi - yəni vergi inzibatçılığı sadə və ucuz olmalıdır; Çeviklik prinsipi - yəni vergi sistemi iqtisadi şəraitin dəyişməsinə hər zaman reaksiya verməyə hazır olmalıdır; Siyasi cavabdehlik prinsipi - yəni vergi sistemi elə qurulmalıdır ki, insanları inandırsın ki, onlar vergi ödəyirlər ki, siyasi sistem onların problemlərini həll etmək iqtidarında olsun; Ədalətlilik prinsipi - yəni vergi sistemi hər bir fərdə münasibətdə ədalətli olmalıdır.

Amerika alimləri **M.Ueydenbaum, M.Berns, Q.Stayn** və **A.Lafferin** hazırladığı büdcə konsepsiyası daha geniş yayılmışdır. Təklif iqtisadiyyatı adlanan bu nə-

zəriyyəyə görə yüksək vergitutma sahibkarlıq və investisiya fəaliyyətinə mənfi təsir göstərir və son nəticədə vergi daxilolmalarının həcminin azalmasına, vergidən yayınma hallarının artmasına səbəb olur. Bu baxımdan vergi dərəcələrinin tətbiqində ehtiyatlı olmaq son dərəcə vacib məsələlərdəndir. Belə ki, əgər vergi dərəcələri daim artırsa, tezliklə o, elə bir səviyyəyə çatacaqdır ki, heç kim işləmək istəməyəcək və vergi daxilolmaları dayanacaq. İqtisadi fikir tarixində bu məsələ ilə bağlı müxtəlif fikirlər olmuşdur. Con Stüart Mill (1801-1873) yazırdı ki, «yüksək gəlirlərdən yüksək dərəcələrlə, aşağı gəlirlərdən aşağı dərəcələrlə vergi tutmaq - əməksevərlik və qənaətçilikdən vergi tutmaq, həmçinin, ürəklə işləyən və öz qonşusuna qayğı ilə yanaşan insanları cərimələmək deməkdir» və yaxud, J.Dyupyui yazırdı ki, «Tədricən yüksələn vergi dərəcələri elə bir səviyyəyə gəlib çıxır ki, gəlirlər onlardan imtina edir. Digər bir səviyyədə isə gəlirlər vergilərdən aşağı olur. Nəticədə isə vergi heç nə vermir». Klassik məktəbin əleyhidarı olan C.M.Keyns hələ 1933-cü ildə bu ideya ilə razılaşırdı və yazırdı ki, «vergi dərəcələrinin azaldılması büdcənin tənzimlənməsində daha böyük əhəmiyyətə malikdir, nəinki onların yüksəldilməsi». Bu problemin həlli istiqamətində aparılan islahatlar Laffer əyrısi adlanan və vergi dərəcələri ilə vergi daxilolmalarının həcmi arasındakı asılılığı əks etdırən əyrini meydana gətirdi. A.Lafferin fikirlərinə əsasən «kölgə» iqtisadiyyatnın inkişafı vergi sistemi ilə əks əlaqəlidir, başqa sözlə, vergi dərəcələrinin artımı «kölgə» iqtisadiyyatının ölçülərinin artımına səbəb olur. A.Laffer belə hesab edir ki, vergi dərəcəsi 30%-ə qalxdıqda maksımum gəlir əldə olunacaqdır. Dərəcələr yüksəldikcə, ödəyicilər vergi yükünü yumşaltmaqdan ötrü yeni yollar axtarmağa başlayırlar. Nəticədə gözlənilənin əksinə olaraq iqtisadi fəallıq aşağı düşür və gəlirlər deyil,

vergidən yayınma halları artmağa başlayır. Bu da öz «acı nəticələrini» dövlət büdcəsinin gəlirlərində biruzə verir. Professor M.X.Həsənlinin «vergiləri yox, vergi ödəyicilərinin sayını artırmaq daha məqsədəmüvafiqdir» fikri qeyd olunan «acı nəticələrdən» yan qaçmağa imkan yaradır.

XX əsrin ortalarında yaranan neokeynsçi nəzəriyyəsində vergi problemlərinə əhəmiyyətli yer verilmişdir. Bu nəzəriyyəni elmə daxil edən **İ.Fişer** və **N.Kaldor** istehlaka münasibətdə vergitutma obyektlərinin bölünməsini və istehlak mallarının son qiymətinin vergiyə cəlb edilməsini zəruri hesab edirdilər. Buradan da qənaətçiliyə həvəsləndirmək metodu, eyni zamanda inflyasiyaya qarşı mübarizə vasitəsi kimi özünü göstərən istehlak vergiləri ideyası meydana gəldi. N.Kaldor hesab edirdi ki, «satışa tətbiq olunan təsbit edilmiş vergidənsə, hansının ki, ödəyiciləri az gəlirdi insanlardır, gündəlik tələbat mallarına proqressiv dərəcələrlə və nəzərdə tutulmuş güzəştlərlə tətbiq edilən istehlak vergiləri daha ədalətlidir».

Qeyd olunan ümumi vergi nəzəriyyələri ilə yanaşı müxtəlif dövrlərdə xüsusi vergi nəzəriyyələri də mövcud olmuşdur ki, bunlara vahid vergi, birbaşa və dolayı vergilərin nisbəti, mütənasib və mütərəqqi vergitutma, vergilərin başqasının üzərinə qoyulması nəzəriyyələri aid edilir.

Vahid vergi nəzəriyyəsinin əsas mahiyyəti müəyyən bir vergitutma obyektinə müstəsna verginin tətbiq olunmasından ibarətdir. Burada müəyyən bir vergitutma obyekti dedikdə torpaq, daşınmaz əmlak, gəlir, kapital və s... nəzərdə tutulur. Vahid verginin ilkin forması torpaq rentasına vergi hesab olunur. İlk dəfə «vahid vergi» ideyasını XIX əsrdə amerika iqtisadçısı **Henri Corc** irəli sürmüşdür. Vahid vergi nəzəriyyəsindən siyasətçilər sosial-siyasi islahatlarda dəfələrlə istifadə ediblər. Həqiqətən də bu nəzəriyyəyə vergi problemi səviyyəsindən daha çox,

sosial-hüquqi səviyyələrdə baxılıb. Vahid verginin tətbiq olunması ideyası dövrün müxtəlif mərhələlərində çox populyar olub. XVIII əsrdə hətta İngiltərədə vahid vergi devizi ilə partiya da fəaliyyət göstərib. Bu nəzəriyyənin müxtəlif dövrlərdəki tərəfdarları vahid vergini bütün bəlalardan xilas yolu kimi görürdülər və belə hesab edirdilər ki, vahid vergi tətbiq olunduqdan sonra kasıbçılıq aradan qalxacaq, əmək haqqı yüksələcək, sənayenin bütün sahələrində istehsal artımı baş verəcək və s...

Mütənasib vergitutma nəzəriyyəsinə görə vergilər miqdarından asılı olmayaraq vergi ödəyicisinin gəlirlərinə eyni bir faizlə təyin edilməlidir.

Proqressiv vergitutma nəzəriyyəsinə görə isə vergi ödəyicisinin gəlirlərinin artmasına uyğun olaraq vergi dərəcələri də artmalıdır. Bu nəzəriyyəni əsasən **K.Marks** və **F.Engels** dəstəkləmişlər. Lakin, A.Smitin, J.J.Russonun, J.B.Seyin əsərlərində də proqressiv vergitutmanın elementlərinə rast gəlmək mümkündür. Proqressiv vergitutmanın tərəfdarları onu daha ədalətli hesab edirdilər. Çünki, proqressiv vergitutma bərabərsizliyi aradan qaldırır, gəlir və əmlakın düzgün bölüşdürülməsinə birbaşa təsir göstərir.

Vergitutmanın əsas problemlərindən biri öz əksini vergilərin başqasının üzərinə keçirilməsi nəzəriyyəsində tapmışdır. Vergilərin başqasının üzərinə keçirilməsi nəzəriyyəsini elmə ingilis filosofu **Con Lokk** (1632-1704) gətirmişdir. 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 başqa bir şəxsin üzərinə keçirmək iqtidarındadır. Tarixən bütün dövrlərdə iqtisadçılar vergilərin başqasının üzərinə keçirilməsi proble-

mini həll etməyə cəhd göstəribələr. Vergilərin başqasının üzərinə keçirilməsi prosesinin miqyasları genişləndikcə artıq XIX əsrin ikinci yarısında hökümətlər bir suala cavab axtarırdılar: kim hansı həcmdə vergi yükü daşıyır? Getdikcə bu problem iqtisadi məcradan çıxaraq siyasi xarakter daşımağa başladı.

Bu problemlərin tədqiqi XVII əsrdə başlasa da XX əsrin əvvəllərində də maliyyə elmi bu problem barədə dəqiq və yeku qərar çıxara bilmirdi. Problemin tam işlənməməsinin səbəbi isə vergilərin başqasının üzərinə keçirilməsi prosesinin mürəkkəbliyi ilə əlaqədar idi. Yalnız XX əsrin sonunda qiymət və qiymətəmələgəlmə problemi nəzəri cəhətdən öz həllini tapdıqdan sonra vergilərin başqasının üzərinə keçirilməsi probleminə aydınlıq gətirildi. Tanınmış amerika iqtisadçısı **R.Masqreyvin** bu sahədə xidmətləri əvəzsizdir. R.Masqreyv vergitutmanın formalarından və gəlirlərin mənbələrindən asılı olaraq vergi yükünün necə formalaşmasını müəyyən etdi. Amerika maliyyə məktəbi öz tədqiqatlarında həmçinin istehsalçılarla istehlakçılar arsında vergi yükünün necə bölüşdürülməsi məsələsinə də aydınlıq gətirildi. Artıq vergi yükü müəyyən edildikdən sonra daha ciddi bir problem qarşıya çıxdı: «bu və ya digər vergini kim ödəməlidir» və ya «vergi yükünü həmişə o şəxs daşımalıdırmı, hansının ki, əvvəldə üzərinə vergi ödəmək öhdəliyi qoyulub». Kolumbiyalı alim Edvin Seliqman (1861-1939) isə 1892-ci ildə nəşr etdirdiyi «Vergilərin başqasının üzərinə keçirilməsi və qoyulması» adlı kitabında bu nəzəriyyənin əsas müddəalarını şərh etmiş və onun iki növünü fərqləndirmişdir: verginin satıcıdan alıcının üzərinə keçirilməsi və verginin alıcıdan satıcının üzərinə keçirilməsi. E.Seliqmanın əsas xidməti ondan ibarət idi ki, o vergilərin başqasının üzərinə keçirilməsinin

təhlilini verməklə kifayətlənməmiş, bu və ya digər verginin başqasının üzərinə keçirilməsinin təcrübi əhəmiyyətini və şərtlərini də müəyyən etmişdir.

Verginin satıcıdan alıcının üzərinə keçirilməsinə biz dolayı vergitutmada rast gəlirik. Həqiqətdə istehsalçılar və ya satıcılar tərəfindən ödənilən dolayı vergilər, sonradan istehlakçıların və ya alıcıların üzərinə keçirilir. Bu zaman istehsalçı və ya satıcı vergi məbləğini məhsulun qiymətinə əlavə edir və istehlakçı və ya alıcı faktiki vergi yükünü daşıyır. E.Seliqmanın təklif etdiyi ikinci forma verginin alıcıdan satıcının üzərinə keçirilməsidir ki, buna nadir hallarda rast gəlinir. Belə keçirilmə yalnız o zaman baş verir ki, hər hansı bir sahəyə yüksək vergilər qoyulur və istehsalçılar öz məhsullarını satmaq üçün istehlakçıların ödəməli olduqları vergi məbləğinin ya bir hissəsini, ya da hamısını öz üzərlərinə götürürlər.

Beləliklə, bütün vergi nəzəriyyələrinin şərhinin yekununda belə bir nəticəyə gəlirik ki, öz əhəmiyyətini müasir şəraitdə də itirməyən prinsipləri vergitutma elminə gətirən A.Smitin adı ilə bağlı olan klassik vergitutma nəzəriyyəsi bu gün də öz aktuallığını qoruyub saxlayır, digər vergi nəzəriyyələri isə yüksək elmi səviyyəyə malik olsalar da, onların bəziləri vergitutmanın məqsədini, bəziləri xarakterini müəyyən edir, bəziləri vergitutmanın müəyyən bir istiqamətini əhatə edir, bəziləri isə dövri xarakter daşıyaraq yalnız yarandığı dövr və şərait üçün aktual hesab olunur. Hesab edirik ki, bütün vergi nəzəriyyələri ayrı-ayrılıqda xüsusi çəkiyə malikdir və müasir şəraitdə onların bəzi elementlərindən istifadə etmək olar.

II Fəsil. Azərbaycanda vergilərin yaranması və inkişafı tarixi.

§2.1. III-V əsrlərdə tətbiq olunan vergilər. I Xosrovun vergi islahatları.

Cəmiyyətin inkişaf tarixində hələ heç bir dövlətə vergilərsiz keçinmək müəssər olmamışdır. Bu da təbiıdir, çünki, dövlətin öz funksiyalarını yerinə yetirməsi üçün hər zaman müəyyən həcmdə pul vəsaitinə ehtiyac olmuşdur ki, bu ehtiyac da yalnız vergilər vasitəsilə ödənilə bilərdi. Azərbaycanda vergilərin inkişafı uzun tarixi bir yol keçmişdir. Vergilər III-IV əsrlərdə Sasanilər dovründən tutulmağa başlanmış, müxtəlif formalarda tətbiq olunaraq bu günə qədər gəlib çıxmışdır. Hələ o dövrdə Azərbaycanda əhali sinfi strukturuna görə dörd zümrəyə bölünmüşdür - kahinlər, döyüşçülər, katiblər və vergi verənlər. Vergi verənlər zümrəsinə əkinçilər, sənətkarlar, ticarətlə məşğul olanlar, bir sözlə əsas zəhmətkeş kütlə aid edilirdi. Vergi və yığımlardan ən geniş tətbiq olunanı qazidağ, xaraq və xarq idi. Qazidağ I Xosrovun islahatlarından sonra can vergisi adlandırılmağa başlanmışdır. Xaraq isə tədricən dəyişərək torpaq vergisi mənasını daşımağa başlamışdır. Xarq termininə isə Sasani «Qanunnamısində» daha çox rast gəlinir. İran mənşəli olan bu termin tərcümədə «mükəlləfiyyət», «biyar», «vergi» mənalarını verir. Vergilərin əsas növü olan xarqbed Sasani dövlətinin idarəetmə aparatında yüksək mövqeyə malik idi.

I Xosrovun vergi islahatlarına qədər vergi sistemi dövri xarakter daşıyırdı. Ət-Təbəri o dövrün vergi sisteminin xarakteri barədə yazır: «torpaq vergisi vaxtlı-vaxtında toplanılmırdı, onun miqdarı isə suvarma və əkinçiliyin yerlərdəki vəziyyətindən asılı olaraq məhsulun 1/3-i ilə 1/6-i arasında tərəddüd edirdi». Tarixi təcrübə göstərir ki, I

Xosrov Roma İmperatoru Diokletianın (284-305) apardığı vergi islahatları nümunə götürərək, irimiqyaslı islahatlar həyata keçirmişdir. I Xosrovun ilk göstərişi sələfi Kavadın dövründə başlayan torpaq siyahıya alınmasını yekunlaşdırmaq olmuşdur. İslahatlar nəticəsində tezliklə vergi vahidi torpağın 1/10-nə bərabər olan qarib sayılmağa başladı. Qaribdən əsasən torpaq vergisinin hesablanmasında geniş istifadə olunurdu. Torpaq vergisinin miqdarı isə əkilən bitkinin növündən və xarakterindən asılı olaraq dəyişirdi.

I Xosrovun vergi islahatlarından biri də kişilərin yaşlarına uyğun ayrı-ayrı məbləğlərdə can vergisinin müəyyənləşdirilməsi idi. Lakin, I Xosrov can vergisinin ağırlığını nəzərə alıb ou bir neçə dəfəyə ödəməyə imkan verirdi. Bununla belə can vergisi üzrə islahatların ana xəttini azadolmalar təşkil edirdi. Belə ki, kübar nəsillər, əyanlar, döyüşçülər, katiblər, kahinlər və məmurlar can vergisini ödəməkdən azad edilmişdi. I Xosrovun dövründə can vergisindən əlavə şəhər darvazalarının tikilməsi və təmirinə görə, şəhər mühafizəçilərinə görə, su kanallarının təmizlənməsinə və ya yenilərinin tikilməsinə görə xüsusi vergilər tətbiq olunurdu. Yol və körpülərin tikilməsində isə vergi həm natural və fiziki şəkildə alınırdı. Belə ki, əhali yolların və körpülərin tikilməsi üçün lazımi materiallar, xüsusilə daş və ağac verməli, özləri isə bu tikintilərdə təmənnasız iştirak etməli idilər.

Dövrün əsas fərqli xüsusiyyəti sənətkarlığın ayrı-ayrı növlərinin vergiyə cəlb olunması idi. Ümumilikdə, I Xosrovun vergi islahatları vergi yükünü xeyli ağırlaşdırmışdı. Bəzi vergi ödəyiciləri vergi öhdəliklərini ödəmək və ya ümumiyyətlə yaşamaq üçün öz trpaqlarını girov qoymağa məcbur olurdular və belə şəxslərin 10 il müddətində öz torpaqlarını geri almaq hüqüqü yox idi. Bəzi torpaq sahibləri isə torpaq vergisini ödəyə bilmədiyi halda tor-

pağını satmağa məcbur olurdu ki, bu da kütləvi torpaqsızlaşmaya aparırdı.

V əsrin sonunda ən çox istismara məruz qalan əkinçiləri, maldarları, sənətkarları və ticarətlə məşğul olanları tərkibində birləşdirən «vergi verənlər» zümrəsi idi. Həm dövlətin, həm iri torpaq sahiblərinin, həm də kahinlərin istismarına məruz qalan əhali ağır vergi yükünü daşımağa məcbur idi. Vergi verənlərlə əyanlar arasında getdikcə dərinləşən ziddiyyət dövrün ən böyük ictimai və siyasi cərəyanı olan Məzdəkilər hərəkatını meydana gətirdi. Məzdəkilər əsasən vergitutmada bərabərliyi təbliğ edirdilər.

§2.2. Xilafət dövründə vergilər.

Torpaq uğrunda gedən mübarizələr Xilafət dövründə də davam etmişdir. Bütün istilaçı dövlətlər kimi Xilafətin də əsas məqsədi daha çox torpaq ələ keçirmək və vergi toplamaq idi. Ərəblər tərəfindən zor gücünə ələ keçirilmiş Azərbaycanda münasibətlər əhali ilə işğalçılar arasında bağlanmış müqavilərlə tənzimlənirdi. Müqavilənin əsas şərtlərindən biri isə ödəniləcək vergilərlə bağlı idi. Ərəblərin tətbiq etdikləri əsas vergi növləri torpaq vergisi (xərac) və can vergisi (cizyə) idi. Ərəblər torpaq vergisini müəyyənləşdirərkən ərazinin zor ilə və ya öz xoşuna alındığını nəzərə alır və müəyyən güzəştlər tətbiq edirdilər. Azərbaycanın başqa dinə mənsub olan əhalisi xəzinəyə cizyə və xərac ödəyirdilər. Cizyə İslam qaydalarına görə sənətkarlıq və ticarətlə məşğul olan kişilərin gəlirinə uyğun ildə bir dəfə alınan vergi növü idi. Cizyəni varlılar 48 dirhəm, orta təbəqə 24 dirhəm, zəhmətkeş kasıblar isə 12 dirhəm həcmində ödəyirdilər. Xərac isə həm müsəlmanlardan, həm də başqa dinə mənsub olanlardan alınır-

dı. Fərq isə qeyri-müsəlmanların bu vergini ikiqat ödəməsində idi. Əsl müsəlmanlardan isə uşr adlı məhsulun 1/10-nə bərabər olan vergi alınırdı.

İşğalın ilk illərində xəracın məbləği Sasanilər dövründə müəyyənləşdirilən həcmdə idi. Hətta bəzi mənbələrdə xəracın adı «Xosrov xəracı» da adlandırılırdı. Vergi yükü nə qədər ağır olsa da, cizyədən azadolmalar da mövcud idi. Belə ki, qadınlar və uşaqlar, xroniki xəstələr azadolma hüququna malik idilər.

Tarixə nəzər saldıqda görürük ki, dördüncü xəlifə Əli ibn Əbu Talibin dövründə vergilər daha ədalətli toplanılmışdır. Onun göstərişlərinin birində belə deyilir: «əsas diqqət xəracı yığmağa deyil, torpağı əkib-becərməyə yönəldilməlidir. Əgər əkilməyən torpaqdan xərac alınsa, az vaxtdan sonra ölkə var-yoxdan çıxar və adamlar qırılıb tükənərlər». Lakin getdikcə vergi qanunları sərtləşirdi. Tezliklə Tiflis sakinləri üçün cizyənin məbləği «hər həyətdən bir dinar» təsdiq edildi. Artıq vergilər yalnız pul şəklində deyil, natural şəkildə də yığılırdı. Nəticədə əhalidən yığılan vergilərin natural hissəsi pul hissəsindən 3 dəfə çox artdı. O dövrdə Azərbaycanda vergiləri təyin olunmuş canişin toplayır, İraq və Şam xəzinəsinə çatdırırdı.

VII əsrin sonunda xəlifə Əbd əl-Məlik (685-705) vergilərin alınması qaydalarını təkmilləşdirmək məqsədilə islahatlar keçirməyə başladı. O, ilk növbədə ümumi siyahıya alma həyata keçirdi və cizyənin toplanması qaydalarını sərtləşdirdi ki, bu da Ərəb xilafətində narazılıqlara səbəb oldu. Nəticədə «yeni» müsəlmanlar can vergisindən azad edildi. Getdikcə amansızlaşan vergi siyasəti yalnız yoxsulları deyil, bir çox varlıları da səfalətə düçar edirdi. Əyalətlərdə məmurların vergilərlə bağlı özbaşınalıqları Xilafətin xəzinəsinə də ciddi təsirini göstərirdi. Əyalət məmurlarının özbaşınalıqlarını aradan qaldırmaq məqsədilə ərəblərin əvəzinə, maliyyə işlərini yaxşı bilən yerli feodal-

ları vəzifəyə təyin edən Əməvi Xəlifəsi heç bir nəticə əldə edə bilmədi.

VIII əsrin ortalarında Abbasilər hakimiyyətə gəldikdən sonra vergi verən əhalinin vəziyyəti daha da ağırlaşdı. Artıq natura şəklində alınan xərac qızıl və gümüşlə ölçülürdü.

Xəlifə əl-Mehdinin dövründə vergi verən zümrənin vəziyyəti xeyli yüngülləşdi. Onun ilk sərəncamı ilə xəracalma sistemi dəyişdirildi. Belə ki, misahə xəracının (torpağın sahəsinə görə alınan vergi) əvəzinə, müqasəmə xəracı (məhsula görə alınan vergi) qoyuldu. Sonradan meyvə ağaclarına, zeytun və üzüm bağlarına qoyulan xərac vergi yükünü ağırlaşdırdı. Narazılıqlar böyük üsyanlara səbəb oldu ki, bunları da yatırmaq xəlifə Harun ər-Rəşidin dövrünədək davam etdi.

VIII əsrin sonunda Xilafətdə vergilər müqatiə, yəni iltizam üsulu ilə toplanılmağa başlandı. İltizam üsulunun tətbiq edilməsinin əsas səbəbi isə xilafət xəzinəsinin gündən-günə boşalması idi. İltizamçılar xüsusi etibar edilən dövlət adamları idilər ki, onlara təyin edildikləri vilayətlərdən vergi toplamaq tapşırılmışdı. Lakin iltizamçıların əksəriyyəti vəzifəsindən sui-istifadə edir, əhalini soyub-talayırdılar. Dövrün görkəmli hüquqşünası Əbu Yusifin xəlifə Harun ər-Rəşidə verdiyi əsas məsləhətlərdən biri məhz səmərəsiz iltizam üsulunu ləğv etmək idi. O, hesab edirdi ki; «iltizam məbləğindən xeyli artıq yığmağa can atan iltizamçı buna ancaq öz təbəələri ilə rəhmsiz rəftar etmək, onları ağır bədən cəzalarına məruz qoymaq, qızmar günəş altında saxlamaq, boyunlarından daş asmaq, onlara əzab, işgəncə vermək yolu ilə nail ola bilər». İltizamçıların özbaşınalıqları əyalətlərdə narazılıqları artırdı ki, bu da Azərbaycanda Xürrəmilər hərəkatı ilə nəticələndi.

Bu dövrdə Azrbaycanda torpaq və can vergilərindən başqa xüms (mülkiyyətdən və əmlakdan alınan və

gəlirin 1/5-nə bərabər olan vergi), zəkat (yoxsulların xeyrinə varlı müsəlmanların əmlakından tutulan vergi), zəkat əl-fitr (ildə bir dəfə, orucluq ayının başa çatması ilə əlaqədar ödənilən vergi), sədəqə (yoxsullara verilən ianə), uşr (məhsulun 1/10-nə bərabər olan vergi) vergiləri tətbiq olunurdu. Bakıda isə əlavə olaraq neft və duz mənbələrinin üzərinə əlavə vergi qoyulmuşdu.

İbn Xaldunun və ər-Cəhşiyərinin təqdim etdiyi siyahıya əsasən IX əsrin əvvəllərində Cənubi Azərbaycan vilayəti xəzinəyə 4 milyon dirhəm, Qudamanın göstəricilərinə əsasən isə 4,5 milyon dirhəm verirdi. Bu göstəriciləri Əl-Yaqubi də təsdiqləyir. Lakin 833-cu ildən əl-Mütəsimin hakimiyyəti dövründə İbn Xordadbehin məlumatına görə ödəmələr 2 milyon dirhəmə qədər azaldılmışdır.

§2.3. Orta əsrlərdə Azərbaycanda xərac sistemi və mükəlləfiyyətlər.

XII əsrdə Azərbaycanda feodal münasibətləri inkişaf etdikcə kəndlilərin və sənətkarların istismarı da güclənirdi. Kəndlilər vergiləri torpaqlarında çalışdıqları ağalarına ödəyirdilər. Bu dövrdə feodal cəmiyyətinin əsas ağırlığı rəiyyətin üzərinə düşürdü ki, bunun da əsas səbəbkarı vergilər idi. Kəndlilər və sənətkarlar istehsal etdikləri məhsulun 70%-ni vergi şəklində ödəyirdilər. Bu dövrdə tətbiq edilən ən ağır vergi növləri torpaq vergisi olan xərac və qeyri-müsəlmanlardan alınan cizyə idi. Köçəri maldarlar isə «otlaqlardan istifadəyə görə xəzinəyə haqq» deyilən vergini ödəməyə məcbur idilər. Əhali həmçinin, hərbi və mülki mühafizə dəstəsini, rəsmi şəxsləri və onların atlarını yemləmək üçün ələf vergisi, hakim təbəqənin nümayəndələrini, onların qulluqçularını və atlarını saxlamaq üçün nüzl vergisi, gömrük və gözləmə üçün təhək-

kümat vergisi, cehiz pulu məqsədilə isə şir baha vergisi ödəyirdilər. Vergilərin ağırlığı torpaqsız, yoxsul kəndlilərin vəziyyətini daha da ağırlaşdırırdı ki, bütün bunların da əksəriyyəti üsyanlarla nəticələnirdi.

XIII əsrin 30-50-ci illərində monqolların həyata keçirdiyi vergi siyasəti iqtisadiyyatı ağır vəziyyətə saldı. Bu dövr də vergi yığanların xüsusi amansızlığı və zorakılığı ilə müşahidə olunur. XIII əsrin 50-60-cı illərində Exanilər dövləti ağır vergi yükünü yüngülləşdirmək və vergi sistemini təkmilləşdirmək məqsədilə bir sıra tədbirlər həyata keçirdi. XIV əsrdə isə vergi və mükəlləfiyyətlərin sayı 45-dək artırıldı və əsas vergi növü kimi xərac müəyyən edildi. Atabəylər dövründə tətbiq edilən xəracın fərqli xüsusiyyəti məhsulsuzluq şəraitində bu verginin tələb edilməməsi idi. Xərac ildə iki dəfə yığılırdı: ilin əvvəlində, yəni Novruzda pulla, məhsul yığımı dövründə isə pul və məhsulla ödənilirdi.

Monqolların tətbiq ediyi əsas vergi növlərindən biri də qopçur idi. Bu vergi natural şəkildə hər 100 baş malqaraya görə 1 baş heyvan şəklində alınırdı. Tədricən bu vergi yalnız maldarlardan deyil, şəhər və kənd əhalisindən can vergisi şəkldində alınmağa başlandı. Qazan xan qopçurun məbləğinin artırılmasına qadağa qoysa da, dövrün ən ağar vergisi məhz qopçur hesab olunurdu.

Bu dövrdə tətbiq edilən digər vergi növü tamğa idi. Tamğa böyük və kiçik tamğa hissələrinə ayrılmaqla çox böyük məbləğlərdə tutulurdu. Böyük tamğa şəhər darvazalarında məhsulların şəhərə daxil olduğu zaman, kiçik tamğa isə bazarlarda məhsulların satışı zamanı ödənilirdi. XIV əsrin əvvəllərində Qazan xan bəzi şəhərlərdə tamğanın məbləğini 50%-dək azaltdı, bəzi şəhərlərdə isə müvəqqəti olaraq tamamilə ləğv etdi. Lakin güzəştlərə baxmayaraq ticarətin və sənətkarlığın inkişafı tamğa vergisi üzrə xəzinəyə daxilolmaların sürətlə artmasına səbəb ol-

du. Bu dövrdə həmçinin şəhər darvazalarında və körpülərdə ticarət karvanlarından yol haqqı da (bac) alınırdı. Dövrün ən böyük bac yığımı məntəqəsi Araz çayının üzərindəki Xudafərin körpüsü hesab olunurdu.

Əhalini müflisləşdirən vergi növləri, föqəladə xərcləri ödəmək məqsədilə dövlət və feodallar tərəfindən toplanılan avariz vergisi, hər bağın məhsulunun 1/10-nə bərabər olan bağbaşı və əhaliyə dövlət anbarlarında yığılıb qalan izafi kənd təsərrüfatı məhsullarının bazar qiymətindən yüksək qiymətə satılmasını özündə əks etdirən tərx idi.

Lakin bu dövrün ən böyük hadisəsi Qazan xanın həyata keçirdiyi islahatlar idi. Onu bu islahatları keçirməyə vadar edən əsas səbəb gündən günə ağırlaşan iqtisadi vəziyyət idi. İslahatların əsas məqsədi vergi sistemini sabitləşdirmək, vergi zülmünü yumşaltmaq, verginin yığılması zamanı baş verən özbaşınalıqları aradan qaldırmaq və bunun nəticəsində əkinçiliyin və şəhər iqtisadiyyatının yüksəlişini təmin etmək idi.

Maliyyə və vergi sisteminin yenidən qurulmasına nail olan Qazan xan vergi verməli olan əhalini siyahıya aldı, vergilərin növlərini, məbləğini və ödənilmə vaxtını və qaydasını müəyyən etdi. Bu dövrün əsas vergisi olan xərac sahəsində aparılan əsas islahatlar isə güzəştlərlə əlaqədar idi. Qazan xanının həyata keçirdiyi vergi islahatları Azərbaycanın vergi tarixinin ən parlaq səhifəsi hesab olunur.

XV əsr vergi və mükəlləfiyyətlərin sayının çoxluğu ilə fərqlənir. Belə ki, bu dövrdə vergi və mükəlləfiyyətlərin sayı 30-a qədər olmuşdur. Dövrün əsas vergisi isə məhsulun 1/5-nə bərabər olan malcahət və ya bəhrə vergisi hesab olunurdu. Hərbçilərin, mülki və ruhani vəzifələrini tutan şəxslərin xeyrinə toplanılan vergilərin məcmusu isə ixracat adlanırdı. Qeyri-qanuni toplanılan vergilər isə şilta-

qat adlandırılırdı. Bunlardan əlavə yerli inzibati polis məmurunun xeyrinə - dəruğəki, vergi yığan məmurların xeyrinə - mümayizane, ruhani başçılarının xeyrinə - rəsm əl vüzarə və maldarlardan çobanbəyi vergisi toplanılırdı.

Qazan xandan sonra həyata keçirdiyi islahatlarla tarixə XV əsrdə Uzun Həsən düşmüşdür. Onun apardığı islahatlar barədə kifayət qədər məlumat olmasa da, Osmanlı İmperiyasının tarixinə ekskurs etmək bəzi məsələləri aydınlaşdırmağa imkan verir. Uzun Həsənin islahatları barədə «Tarix əl-Qiyasi»də deyilir: «Uzun Həsən ədalətli və xeyirxah idi. O, bütün dövlət ərazisində tamğanı ləğv etmək istəyirdi. O, tamğanın məbləğini 1/20 dirhəmə çatdırmışdı... O, bütün ölkədə yığılan vergilərin həcmini dəqiqləşdirmişdi». İslahatlar nəticəsində tətbiq edilən bütün vergilərin məbləği azaldılmışdı. Uzun Həsənin əsas məqsədi feodal özbaşınalıqlarını məhdudlaşdırmaq və vergilərin yığılması zamanı sui istifadə hallarını aradan qaldırmaqla iqtisadiyyatın inkişafına təkan vermək və dövlət xəzinəsini zənginləşdirmək idi.

Uzun Həsənin varisi Yaqub da atasının həyata keçirdiyi vergi siyasətini davam etdirmişdir. Yaqubun vergi islahatları yekunda tamğanın ləğvi ilə nəticələndi. Sonuncu Ağqoyunlu hökmdarı olan Əhməd də Uzun Həsənin və Yaqubun vergi islahatlarını davam etdirməyə cəhd göstərmişdir. O, ilk növbədə monqollar tərəfindən tətbiq olunmuş ağır vergiləri ləğv etmiş və yalnız İslam dininin icazə verdiyi vergiləri tətbiq etməyə başlamışdır. Onun tətbiq etdiyi vergi və mükəlləfiyyətlərə xərac, üşr, can vergisi və cizyə, ləğv etdiklərinə isə ixracat, şiltaqat, biyar və ən əsası tamğa daxil idi.

§2.4. XVI-XIX əsrlərdə Azərbaycanda tətbiq edilən vergilər.

XVI əsrdə Səfəvilər dövründə torpaqların əsas formaları divani, xassə, vəqf və mülk idi. Torpaq sahələri olmayan kəndlilər ağır şərtlərlə dövlətdən və ya digər torpaq sahiblərindən torpaq sahələrini icarəyə götürürdülər. Əhalinin vəziyyəti getdikcə ağırlaşırdı. Bunu nəzərə alan Səfəvi hökuməti ən ağır vergi növü olan malcəhəti azaltdı, bəzi vergi növlərini isə tamamilə ləğv elədi. Bu dövrdə əhaliyə əziyyət verən digər vergi növləri ixracat və şiltaqat idi. Bütün bunlarla bərabər əhali digər vergi və mükəlləfiyyətlər də daşıyırdı. Onlardan: idxal, ümmal, mümayizane, dəruğəki, kələntəri, mirabi, dosullük, novruzi, peşkəş, şilən-bəha, eydi, çərik, tərh, ulaq, ulam, biyar, çobanbəyi, xariciyat, baxraçe, çıraqlıq və s. göstərmək olar.

XVIII əsr də vergi və mükəlləfiyyətlərin sayının çoxluğu ilə seçilir. Feodal torpaqlarında yaşayan kəndlilər ağalarına vergilər ödəməklə yanaşı, bir sıra mükəlləfiyyətlər də daşıyırdılar. Feodal rentasının əsasını kənd təsərrüfatı vergiləri təşkil edirdi. Bu dövrdə Azərbaycanda torpaq vergilərindən malcəhət, uşr, çobanbəyi, adambaşına alınan vergilərdən sər-şomari, cizyə, qoşunları saxlamaq üçün ulufa, sursat, əsb-e-çapar, hərbi qulluq mükəlləfiyyəti olan çərik, şahin, dövlət məmurlarının xeyrinə toplanılan vergilərdən rüsumat, təhzilat, pişkeş, xərac-e təyin mütərəddin, feodallar üçün bikar, avariz və torpaq basdı vergisi olan rahdari tətbiq edilirdi.

Dövlət xəzinəsinin yeganə gəlir mənbəyi vergi və mükəlləfiyyətlər olduğu üçün şah hökuməti vergi verənləri çox ciddi nəzarətdə saxlayırdı. Nadir şah xəzinədə yaranan boşluqları yalnız vergiləri artırmaq hesabına bərpa edirdi. Bu isə onu əhalinin gözündən salırdı. 1739-cu ildə Hindistan yürüşündən böyük qənimət əldə edən Nadir

şah nüfuzunu bərpa etmək üçün əhalini 3 il müddətində vergiləri ödəməkdən azad etdi.

XVIII əsrin ikinci yarısında Azərbaycan xanlıqları öz saraylarını, hərəmxanalarını, idarəetmə aparatını, ordusunu saxlamaq və digər ehtiyaclarını ödəmək üçün vergi və mükəlləfiyyətlərdən geniş istifadə edirdilər. Azərbaycan xanlıqlarında əsasən malcəhət və ya bəhrə, otlaqlardan istifadəyə görə verilən çöpbaşı, bəylərə verilən toypulu, bağbaşı, hər bir həyətdən tutulan otaqxərci, xan atlarının saxlanılması üçün verilən at arpası, muzdlu əsgərlərin saxlanılması üçün verilən diş kirəsi və vergi yığanların xeyrinə toplanılan darğalıq tətbiq edilirdi.

Məhəmmədhəsən xanın dövründə Şəki xanlığında «Dəs ul-əməl» adlı qanunlar məcmuəsi tərtib olunmuşdur ki, bu qanunla da vergi və mükəlləfiyyətlər tənzimlənirdi. Azərbaycan xanlıqlarında da qədim iltizam üsulu ilə vergitutma qüvvədə idi. Öz sələfləri kimi, bu dövrün iltizamçılarının da əsas məqsədi müxtəlif zorakılıq və qarət yolu ilə öz gəlirlərini artırmaq idi.

XIX əsrdən başlayaraq vəziyyət qismən dəyişmişdir. Belə ki, 1828-ci il 10 fevral Türkmənçay müqaviləsinə əsasən Azərbaycan iki yerə parçalanmış yarısı İranın, yarısı isə Rusiyanın tərkibinə qatılmışdır. Bu da bəzi üzdəniraq vergilərin ləğv olunmasına gətirib çıxartmışdır. Bu dövrdə Azərbaycan Rusiyanın tərkib hissəsi olduğuna görə vergilərin müəyyən edilməsi və tutulmasına dair bütün qanunvericilik məhz mərkəzdən verilirdi. Azərbaycanın isə öz ərazisi daxilində yalnız kiçik vergiləri müəyyən etmək və onları toplamaq səlahiyyəti var idi. Göstərişlərin mərkəzdən verilməsi isə çox zaman əyalətlərdə narazılıqlara səbəb olurdu. Düzdür, vergi sistemində mühüm dəyişikliklər hələ 1819-cu ildə Şəki əyalətində həyata keçirilmişdir. Bununla belə vergi sistemində problemlər qalmaqda idi. Belə ki, əyalətlərin əksəriyyətində ödənilən vergilər

kəndlər və ya həyətlər üzrə deyil, sahələr üzrə müəyyənləşdirilirdi. Vergilərin sonrakı bölgüsü isə yerli inzibati orqanların ixtiyarında idi. Vergilərin toplanılmasında isə, nə kəndlilərin torpağının sahəsi, nə onların iş heyvanlarının miqdarı, nə də onların ailələrindəki işçi qüvvəsinin sayı nəzərə alınmırdı. Bunun nəticəsi idi ki, vergilərin bölünməsi və onların yığılması üsulu da bir-birindən fərqlənirdi. Məsələn, Şirvan əyalətində vergilər hər kənd, Qarabağ əyalətində hər həyət, Lənkəran əyalətində isə mahallar üzrə təyin olunurdu. Bütün bunlar isə yerli hakimiyyət orqanlarının özbaşınalıqları üçün geniş imkanlar açırdı. Bu dövrdə əsasən torpaq vergisi, daşınmaz əmlaka görə vergi, ticarət və sənaye vergisi, aksiz vergisi kimi dövlət vergiləri tutulurdu. Yerli özünüidarəetmə orqanları olan quberniyalar, vilayətlər və qəza zemstvoları tərəfindən isə yerli vergilər toplanılırdı. Yerli vergilər içərisində zemstvo mükəlləfiyyətləri adlanan vergi əsas yerlərdən birini tuturdu. Dövlət quberniya rüsumu adı altında iki yerə bölünərək tətbiq edilən bu vergilər kəndlilər üçün həddindən artıq ağır idi. Bu verginin belə ağır olmasına səbəb isə vergilərin yığılması zamanı baş verən özbaşınalıqlar idi. Digər yerli vergi növü isə yol vergisi və ya yol mükəlləfiyyəti adlanan vergi idi. Bu vergi yolların çəkilməsi, körpülərin tikilməsi, onların təmir edilməsi, təmizlənməsi, həmçinin, hərbi dəstələrin xərclərinin təmin edilməsi məqsədilə yığılırdı. Bu vergi də əhali arasında böyük narazılıqla qarşılanırdı. Çünki, bu vergi yalnız əhalinin vəsaitlərini əlindən almır, eyni zamanda bu işlər yazda və payızda, tarla işləri zamanı həyata keçirildiyi üçün, bəzən, əhalinin il boyu çəkdiyi əziyyəti heçə endirirdi. Bu dövrdə qeyd olunan vergilərdən başqa əlavə ticarət və sənaye vergisi, əlavə aksiz vergisi, tüstü vergisi, faytonçulardan vergi, qəssablardan vergi, kommunal vergi, təbiətdən istifadəyə (çə-

mən və otlaq) görə vergi, yollardan istıfadəyə görə vergi və digər bu kimi yerli vergilər tətbiq olunurdu.

Rusiya İmperiyasının əsas məqsədi gündən-günə artan dövlət xərclərini ödəmək üçün dövlət xəzinəsini maksimun maliyyə vəsaiti ilə təmin etmək idi ki, bu da öz əksini vergi qanunvericiliyində edilən dəyişikliklərdə tapırdı. Yoxsullara və aztəminatlılara yüksək vergilər tətbiq olunur, vergi güzəştləri ləğv edilir, eyni zamanda zadəganların, adlı-sanlı nəsildən olanların vergi yükü azaldılır, onlara vergi güzəştləri tətbiq edilir və bununla da əsas vergi yükü zəhmətkeşlərin, aztəminatlı təbəqələrin üzərinə keçirilirdi. Bu dövrdə bütün Qafqazda olduğu kimi, Azərbaycanda da ən geniş yayılmış vergi növlərindən biri, «həyət» və ya «tüstü» adlı vergi idi. Bu vergi demək olar ki, hər bir həyətdən alınırdı, xalq arasında bu vergini «həyətbaşı» da adlandırdılar. Lakin, torpaq töycüsü şəklində alınan bu vergini heç kim könüllü ödəmirdi. Azərbaycan kəndlilərinin çox hissəsi aztorpaqlılıqdan əziyyət çəksə də, kəndlilərdən alınan vergi və mükəlləfiyyətlərin bütün ağırlığı onların üzərinə düşürdü. Çar hakimiyyəti orqanları isə torpaq vergisinin həcmini müəyyənləşdirərkən əhalinin gəlirlərini nəzərə almırdılar. Çünki, onları əhalinin real imkanları deyil, xəzinənin mənafeyi maraqlandırırdı. Bu dövrdə tətbiq olunan daşınmaz əmlaka görə vergini dövlət və dini təşkilatlar istisna olmaqla bütün mülk sahibləri ödəyirdilər. Vergitutma obyekti olan daşınmaz əmlak dedikdə, şəhər və kənd yerlərinin hüdudları çərçivəsində yerləşən daşınmaz əmlak başa düşülürdü. Ən geniş yayılmış və ən çox gəlir gətirən vergi növlərindən biri isə ticarət vergisi idi. Ticarət vergisi topdansatış və pərakəndə satış ticarət obyektlərindən tutulurdu. Ticarət vergisi dövlətə ən çox gəlir gətirsə də, dövlət ən irimiqyaslı vergi güzəştlərini məhz bu verginin ödəyicilərinə tətbiq edir, bununla da işgüzar fəaliyyəti stimullaşdıraraq iqtisadi inkişa-

fa nail olmaq isteyirdi. Bütün təbəqələrdən olan kənd əhalisinə isə bazarlarda öz məhsullarını vergi ödəmədən satmağa icazə verilirdi. Bu dövrdə mövcud olan vergi sistemi ticarət və sənaye fəaliyyətinin bütün sahələrini əhatə etmişdi və vergi dərəcələri də çox müxtəlif idi. Hər bir vergi ödəyicisi 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.

Pul kapitalından vergi müəssisələrin, səhmdar cəmiyyətlərin, digər ictimai və xüsusi təşkilatların qiymətli kağızlardan əldə etdiyi gəlirlərindən qanunvericiliklə müəyyən olunan faizlərlə tutulurdu. Rusiya İmperiyasının tətbiq etdiyi vergilərdən biri də müsəlmanlardan hərbi xidmətdən azad olmaq üçün tutulan əsgəri və ya hərbi vergi idi. Bu vergi orduya səfərbərliyə alınmalı olan şəxslərin üç illik orta qazancı nəzərə alınmaqla hesablanırdı. Bu verginin dövlət xəzinəsində payı da kifayət qədər yüksək idi və yalnız 1893-cü ildə Bakı quberniyası 158000 rubl, İrəvan quberniyası 69000 rubl, Tiflis quberniyası 14500 rubl, Yelizavetpol quberniyası 14000 rubl əsgəri vergi ödəmişdi. Fikrimizcə, əsgəri verginin yalnız müsəlman əhaliyə tətbiq olunmasında Rusiya İmperiyasının məqsədi dövlət gəlirlərini artırmaq və ya sadəcə olaraq ayrı-seçkilik deyil, müsəlmanları hərbi hazırlıqsız yetişdirərək daim itaətdə saxlamaq olmuşdur.

Bu dövrdə tətbiq olunan vergi növlərindən biri də aksizlər idi. Qafqazda bu vergiyə cəlb olunan malların siyahısını və onlara tətbiq olunan dərəcələri, həmçinin onların yığılmasına nəzarəti Zaqafqaziya Aksiz İdarəsi həyata keçirirdi. Aksiz əsasən spirtli içkilərə, yuna, aşılanmamış dəriyə, odun və odundan hazırlanmış əşyalara, yanacağa, tütün və tütün məmulatlarına, şəkər tozuna və kibritə tətbiq olunurdu. Dövlət xəzinəsi şərab və spirtdən hazırlan-

mış içkilərdən vergiləri iki şəkildə alırdı: istehsal olunan içkiləri, məmulatları, mayaları hazırlayan zavodlardan və içki satan müəssisələrdən patent vergisi şəklində. Aksiz spirtdən, şərabdan və araqdan tərkibində olan susuz spirtin miqdarına görə alınırdı. Aksizlər spirt və şərab satıldıqca xəzinəyə ödənilirdi. Sənaye üsulu ilə meyvələrdən və üzümdən spirt alınarkən isə qabaqcadan xüsusi şəhadətnamə əsasında aksiz ödənilirdi. Lakin, aksizlərin ödənilməsi hər zaman müsbət nəticələr vermirdi. «Neft mədənləri və ağ neft istehsalından aksizlər haqqında» 1 fevral 1872-ci il tarixli qaydaya əsasən müəyyənləşdirilən neftayırma sənayesindən dövlətin xeyrinə aksizin toplanılması buna əyani sübutdur. Bu qaydalar qüvvəyə mindikdən sonra neftayırma sənayesinin təşkili bütövlükdə Aksiz idarəsinin sərəncamına keçdi və aksizin həcmi neftayıran qazanların həcminə uyğun olaraq gündəlik dörd manatdan on manatadək müəyyənləşdirildi. Düzdür, aksizin məbləği kiçik ağ neft zavodları üçün cüzi idi, lakin, bununla belə, aksiz iqtisadi tərəqqini ciddi ləngidirdi. Bütün bunlarla bərabər aksizin tətbiqi neft məhsulları istehsalına da mənfi təsir göstərdi. Çünki, aksiz hər neftayıran qazana görə müəyyənləşdirildiyi üçün, zavodlar gün ərzində bir qazandan bir neçə dəfə ağ neft almağa çalışırdılar. Bu yolla alınan neft isə aşağı keyfiyyətli olurdu və satılmırdı. Bu isə bir çox müəssisənin müflisləşməsinə səbəb olurdu. Nəticədə, 1877-ci ildə aksiz ləğv olundu.

Bütün bunlarla bərabər dövlət xəzinəsinə ayrıca olaraq tütün vergisi də tutulurdu. Tütündən xəzinəyə daxil olan gəlirlər əsasən tütün fabriklərinin, tütün və tütün məmulatlarının satışı ilə məşğul olan müəssisələrdən patent yığımı kimi və emal olunmuş tütündən aksizin alınması tütün məmulatları qutularının üzərinə aksiz markaları yapışdırmaqla həyata keçirilirdi.

Qeyd olunan dövrdə bütün vergilərdən fərqlənən və dövlət xəzinəsinə ən çox gəlir gətirən vergi növü torpaq vergisi idi. Zaqafqaziyada torpaq vergisi güzəştli torpaq sahələri istisna olmaqla bütün torpaq sahələrindən tutulurdu. Vergi məbləği yararlı torpaq və meşə sahəsinə görə müəyyən edilirdi. Ümumilikdə, bu dövrdə Azərbaycanda dövlət xəzinəsinə ən çox vergi torpaq vergisindən və əsgəri vergidən daxil olurdu, sonra isə ticarət və sənaye fəaliyyətindən vergi, aksiz vergisi və vətəndaşların gəlirlərindən tutulan vergi gəlirdi. Torpaq vergisinin birinci sırada dayanmasına səbəb isə XX əsrin başlanğıcında bu sahədə aparılan islahatlar olmuşdur. Bu islahatların əsasını «Qafqazda xəzinənin xeyrinə toplanılan evbaşı mükəlləfiyyətlərin ləğvi və bunun əvəzinə dövlət töycü mükəlləfiyyəti və torpaq vergisi haqqında» qanun təşkil edirdi ki, bu qanunun qüvvəyə minməsi ilə, kəndlilərin daimi istifadəsində olan xəzinə torpaqları üçün töycü mükəlləfiyyəti, bütün başqa torpaqlar üçün torpaq vergisi və həmişəlik zemski vergisi müəyyən edilmişdir. Ümumilikdə, XIX əsrdən başlayaraq XX əsrin əvvəllərinədək aparılan islahatların və tətbiq olunan vergilərin əsas ağırlığı əhalinin üzərinə düşmüşdür.

§2.5. 1918-1990-cı illərdə Azərbaycanda tətbiq edilən vergilər.

1918-ci ildə Azərbaycan müstəqillik əldə etdikdən sonra başlıca məqsəd ölkənin yeni iqtisadi bazasının yaradılması idi. İqtisadi bazanın yaradılması isə dövlətin əsas gəlir mənbəyi olan vergilərdən birbaşa asılı idi. Lakin parlament yenə də üstünlüyü ənənəvi vergilərə vermişdi. Bu dövrdə büdcə gəlirlərinin əsasını dolayı vergilər olan aksizlər, gömrük vergiləri və yerli yığımlar təşkil edir-

di. 1919-cu ilədək dövlət büdcəsinin gəliri 600 milyon manata çatmışdır ki, bunun da 400 milyon manatı məhz dolayı vergilər hesabına formalaşmışdı. Bu dövrdə vergitutma sahəsində bir sıra qanunlar qəbul edilmişdi ki, bu qanunlar içərisində dövlətin vergi siyasətinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində başlıca rol oynayanı 1919-cu ildə Maliyyə Nazirliyi tərəfindən qəbul edilən «Kapital vergisinin ödəniş möhləti və tarif dərəcələrinin dəyişdirilməsi haqqında» qanun olmuşdur. Bu qanun cəmi iki maddədən ibarət olsa da bu qanunla bütün vergi növlərinin dərəcələri və ödənilmə vaxtı müəyyən olunmuşdur. Lakin dövlətin xərcləri gündən-günə çoxaldığı üçün hökümət vergi dərəcələrini artırmağa məcbur olurdu. Bu isə son nəticədə daxili bazarda qiymətlərin qalxmasına, inflyasıyaya və bununla da əhalinin həyat səviyyəsinin aşağı düşməsinə səbəb olmuşdur. Ümumilikdə isə Azərbaycan hökümətinin iqtisadi inkişafa nail olmaq üçün həyata keçirdiyi siyasətin və tutduğu mövqeyin əsasını iqtisadi fəaliyyəti tənzimləyən normativ hüquqi bazanın yaradılması; idxal-ixrac proseslərinin tənzimlənməsi; pul-kredit siyasətinin təkmilləşdirilməsi; vergi və gömrük sahəsində islahatların aparılması və kadr hazırlığı məsələləri təşkil edirdi.

1920-1991-ci illərdə Azərbaycan yenidən SSRİ-nin tərkibində olduğundan, Sovet İttifaqının qanunları da qüvvədə olmuş və Azərbaycanın müstəqil vergi sistemi olmamışdur. Sovet İttifaqının ilk vergi islahatları Yeni İqtisadi Siyasət dövrünə təsadüf edir. Belə ki, 1921-ci ilin mart ayından ərzaq sapalağının ərzaq vergisi ilə əvəz edilməsi ilə Sovet vergi sisteminin əsası qoyuldu. 1921-ci ilin may ayında I Sovetlər qurultayı Azərbaycanda ərzaq vergisinin əvəzinə «çanaq» adlanan könüllü natural rüsum tətbiq etmək barədə qərar qəbul etdi. Həcmcə cüzi olan bu verginin əsasını bərabərlilik prinsipi təşkil edirdi və bu vergi-

nin tətbiqi zəhmətkeşlər tərəfindən rəğbətlə qarşılandı. Azərbaycan kəndlilərinin ərzaq vergisindən azad edilməsi respublikada əkin sahələrinin artmasına, kəndli kütlələrinin kənd təsərrüfatının bərpası işində daha da fəallaşmasına səbəb oldu. Bu dövrdə pul şəklində tətbiq edilməyə başlayan ilk vergi, xüsusi ticarət və sənaye müəssisələrindən patent şəklində tutulan mədən vergisi idi. Tətbiqinin ilk illərində əgər mədən vergisi üzrə büdcəyə cüzi vəsaitlər daxil olurdusa, illər keçdikcə bu vergi növü üzrə nəzərə çarpacaq artım müşahidə olunmuşdur. Belə ki, əgər 1922-1923-cü illərdə mədən vergisi üzrə büdcəyə 118,2 milyon rubl daxil olmuşdursa, 1925-1926-cı illərdə bu hədd 428,9 milyon rubla, 1927-1928-ci illərdə isə 703,9 milyon rubla qalxmışdır. Mədən vergisinin pul şəklində tətbiqi əmək haqqının pul şəklində ödənilməsinə təkan verdi və gəlir vergisi pul şəklini aldı. 1922-ci ildən gəlir vergisi artıq pilləvari mütərəqqi şkala üzrə hesablanırdı və vergi ödəyicilərinin təqdim etdikləri yarımillik bəyannamələr üzrə onların məcmu gəlirindən tutulurdu. 1922-ci ilin sonunda vərəsəlik vergisi, 1923-cü ildən isə dövlət və kooperativ təşkilatlardan gəlir vergisi və vahid kənd təsərrüfatı vergisi tutulmağa başlandı. Birbaşa vergilərin inkişafı ilə bərabər dolayı vergilər də inkişaf edirdi. Əgər 1921-ci ildə aksizlər yalnız çaxıra, tütün məmulatlarına və kibritə tətbiq edilirdisə, 1924-cü ildən aksizli malların siyahısına pivə, kvas, araq, duz və neft məhsulları da daxil edildi. Bu dövrdə dövlət dolayı vergiləri tətbiq etməkdə maraqlı idi. Çünki, bir tərəfdən dolayı vergilərin tətbiqi birbaşa vergilərlə müqayisədə çox sadə idi, digər tərəfdən isə dövlət əsas vergi yükünü əhalinin imkanlı təbəqəsinin üzərinə qoyurdu. Qısa müddət ərzində aksiz vergisi büdcənin əsas gəlir mənbəyinə çevrilmişdir. Belə ki, əgər 1922-1923-cü illərdə aksiz vergisi üzrə büdcəyə daxilol-

malar 103,5 milyon rubl təşkil etmişdirsə, 1925-1926-cı illərdə bu hədd 841,6 milyon rubla, 1926-1927-ci illərdə 1 milyard 209,9 milyon rubla və nəhayət 1927-1928-ci illərdə 1 milyard 491,2 milyon rubla qalxmışdır. Ümumilikdə, 1927-1928-ci illərdə büdcəyə vergilər üzrə 3 milyard. 522,8 milyon rubl vəsait daxil olmuşdur ki, bunun da 42,33%-i aksiz vergisinin payına düşmüşdür.

Ötən əsrin 20-ci illərinin sonunda büdcəyə 100-ə yaxın ödəniş daxil olurdu. Bütün bunlar isə vergi sistemin islahatını zəruri edirdi. 1930-1932-ci illərdə aparılan vergi islahatları nəticəsində aksiz vergısi ləğv edildi, müəssısələr üçün isə dövriyyə vergisi və mənfəətdən ayrılmalar müəyyən olundu. 1941-ci ildə müharibə ilə əlaqədar yeni vergi növü - hərbi vergi tətbiq edilməyə başlandı və 1946-cı ildə ləğv edildi. 50-ci illərdə ən geniş yayılmiş və büdcəyə ən çox gəlir gətirən vergi - dövriyyə vergisi idi. 1954-cü ildə dövlət büdcəsinin gəlirlərində dövriyyə vergisindən daxilolmaların payı 41% təşkil edirdi.

Bu dövrdə bir sıra məqsədli vergi islahatları da aparılmışdır. Belə ki, 1960-cı ildə «Fəhlə və qulluqçuların əmək haqqından vergilərin ləğv edilməsi haqqında» qanun qəbul edilmiş və iki il sonra 1962-ci ildə bu qanun ləğv edilmişdir. Lakin, bu 1960-cı ildə hakimiyyət dəyişikliyi ilə bilavasitə əlaqədar olan vergi islahatı idi.

Ötən əsrin 80-cı illərinin ortalarında SSRİ-nin büdcəsi demək olar ki, xalq təsərrüfatından daxil olan vəsaitlər hesabına formalaşırdı, vergilər isə çox cüzi bir hissəni təşkil edirdi. 1990-cı ildən başlayaraq vergi sahəsində yenidənqurma işləri görməyə çalışan dövlətin buna vaxtı çatmadı, çünki SSRİ-nin dağılması məhz bu dövrə təsadüf etdi.

III Fəsil. Vergi siyasəti və həyata keçirilən vergi islahatlarının əsas istiqamətləri.

§3.1. Vergi siyasəti.

Davamlı iqtisadi inkişaf proseslərinin təmin olunması və cəmiyyətin sosial problemlərinin həll olunması üçün dövlət iqtisadiyyata təsir göstərmək istiqamətində bütün vasitələrdən istifadə etməlidir. Çünki, bazar iqtisadiyyatı o, demək deyil ki, dövlət gedən iqtisadi proseslərin idarə edilməsindən və tənzimlənməsindən kənarda qalmalıdır. Əksinə bazar münasibətlərinin ilkin mərhələsi iqtisadiyyatın inkişafında dövlətin tənzimləyici rolunu daha da artırır.

Qarşıya qoyduğu məqsədlərə nail olmaq üçün dövlətin istifadə etdiyi əsas iqtisadi alət məhz vergi siyasətidir. İqtisadiyyatın inkişafı isə dövlətin həyata keçirdiyi vergi siyasətindən birbaşa asılıdır. Çünki, dövlətin həyata keçirdiyi iqtisadi siyasətin mühüm tərkib hissəsini vergi siyasəti təşkil edir. Vergi siyasəti dövlətin və cəmiyyətin ayrı-ayrı sosial qruplarının maliyyə ehtiyaclarının təmin olunması, həmçinin milli iqtisadiyyatın inkişaf etdirilməsi məqsədilə ölkənin vergi sisteminin formalaşdırılması üzrə dövlət tərəfindən işlənib hazırlanan və həyata keçirilən iqtisadi və hüquqi tədbirlərin məcmusudur.

Vergi siyasəti praktiki olaraq ölkənin bütün sosial-iqtisadi sferasına təsir göstərir və dövlət idarəetməsinin bir çox elementləri (pul-kredit siyasəti, qiymətin əmələ gəlməsi, iqtisadiyyatın struktur islahatları, sənaye-ticarət siyasəti və s...) ilə ayrılmaz bağlara malikdir.

Vergi siyasəti vasitəsilə dövlət iqtisadi inkişafı stimullaşdırır və o, dövlət tənzimlənməsinin dolayı metodlarına aiddir. Lakin vergi siyasəti dövlət tənzimlənməsinin dolayı metodu olmaqla iqtisadiyyat tərəfindən daha sərt

qəbul olunur və bu səbəbdən bazar sistemində daha geniş tətbiq olunur.

Müasir şəraitdə vergi siyasətinin əsas məqsədi büdcə gəlirlərini təmin etməklə yanaşı, ölkə iqtisadiyyatının inkişafını sürətləndirmək, əlverişli investisiya mühiti yaratmaq və sahibkarlıq fəaliyyətini stimullaşdırmaqdan ibarətdir. İqtisadi ədəbiyyatlarda vergi siyasətinin məqsədi bir neçə istiqamtdə fərqləndirilir: iqtisadi məqsədlər, fiskal məqsədlər, sosial məqsədlər və beynəlxalq məqsədlər.

İqtisadi məqsədlər – iqtisadi inkişaf səviyyəsinin yüksəldilməsini, işgüzar aktivliyin canlanmasını, təsərrüfat fəaliyyətinin stimullaşdırılmasını və uyğunsuzluqların aradan qaldırılmasını nəzərdə tutur.

Fiskal məqsədlər – iqtisadi və sosial siyasəti həyata keçirmək üçün hakimiyyətin bütün səviyyələrinin ehtiyaclarının maliyyə resursları ilə təmin olunmasını, həmçinin müvafiq dövlət idarəetmə orqanlarının üzərinə düşən funksiyaların yerinə yetirilməsini nəzərdə tutur.

Sosial məqsədlər – gəlirlərin tənzimlənməsi üzrə dövlət siyasətinin təmin edilməsini, milli gəlirin ayrı-ayrı sosial qrupların maraqlarına uyğun bölüşdürülməsini və bərabərsizliyin bərpa edilməsini nəzərdə tutur.

Beynəlxalq məqsədlər – dövlətin beynəlxalq maliyyə öhdəliklərinin yerinə yetirilməsini və digər dövlətlərlə iqtisadi əlaqələrin möhkəmləndirilməsini nəzərdə tutur.

Hazırda Azərbaycanda həyata keçirilən vergi siyasətinin əsas istıqaməti vergi dərəcələrinin aşağı salınması, vergi məkanının və vergitutma bazasının genişləndirilməsi, vergi ödəyiciləri arasında vergi yükünün ədalətli tarazlığının qorunması, iqtısadiyyata investisiya qoyulmasının stimullaşdırılması, sahibkarlıq fəaliyyətının inkişafı üçün şəffaf mühitin formalaşması və bütün bunların nəticəsi kimi əhalinin sosial-iqtisadi rifah halının yüksəldilməsıdir.

Vergi siyasətinin forma və metodları əsasən siyasi quruluş, milli maraqlar və məqsədlər, inzibati ərazi quruluşu və s... ilə müəyyən olunur. İstənilən dövlətdə həyata keçirilən vergi siyasəti onun həyata keçirilməsinin forma və metodlarından asılıdır. Dünya təcrübəsində bu siyasəti həyata keçirmək üçün əsasən iki formadan istifadə olunur: igtisadi inkişaf siyasəti və maksımal vergi sıyasəti. İqtisadi inkişaf siyasətini həyata keçirən dövlət öz fiskal maraqlarını gözləməklə bərabər, vergi ödəyicilərinin maraqlarını da nəzərə alır. Bu halda dövlət sahibkarlara vergi təzyiqini yumşaldır və öz xərclərini, xüsusilə sosial proqramlara yönəldilən xərclərini ixtisar edir. İqtisadi inkişaf siyasətinin məqsədi kapitalın prioritet inkışafını təmin etmək və investısıya fəaliyyətini stimullaşdırmaqdır. Belə siyasəti adətən iqtisadi eniş və böhran gözlənildiyi hallarda həyata keçirirlər. Vergi siyasətinin bu forması 80-ci illərin əvvəllərində «reyqanomıka» adı aldında ABŞ-da həyata keçirilmişdir.

Vergi siyasətinin digər bir forması kimi - Maksimal vergi siyasəti çıxış edir. Bu siyasəti həyata keçirən dövlət kifayət qədər yüksək vergi dərəcələri təyin edir, vergi güzəştlərini ixtisar edir və vergi növlərinin sayını artırır. Maksimal vergi siyasətini həyata keçirən dövlət nəticələrini düşünmədən öz vətəndaşlarından daha çox vəsait qoparmağa çalışır və mülkiyyət formasından asılı olamayaraq cəmiyyətin heç bir üzvünün iqtisadi cəhətdən inkişaf etməyə imkanı olmur. Belə vergi siyasətindən adətən iqtisadi böhran, müharibə və digər fövqəladə hallarda istifadə olunur. Vergi siyasətinin bu forması 90-cı illərin əvvəllərində Rusiyada həyata keçirilmişdir.

İqtisadi ədəbiyyatlarda vergi siyasətinin digər bir forması kimi «düşünən» vergilər siyasətinə də rast gəlinir. «Düşünən» vergilər sıyasətin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, bu siyasət həyata keçirildikdə hüquqi və fiziki şəxslərə

vergitutmanın ən yüksək səviyyəsi müəyyən olunur, eyni zamanda vətəndaşların sosial müdafiəsi və dövlətin sosial proqramları ön planda dayanır.

Müasir şəraitdə vergi siyasəti həyata keçirilən zaman iqtisadiyyatın tənzimlənməsində dövlətin iştirakı vergi dərəcələri, vergitutma bazası, vergi güzəştləri, maliyyə sanksiyaları və digər bu kimi alətlərin köməyi ilə reallaşdırılır.

Adətən dövlət istənilən prosesə təsir göstərmək üçün bir sıra metodlardan istifadə edir ki, bu da vergi islahatları vasitəsilə həyata keçirilir. İstənilən vergi növü sahəsində azadolma və güzəştlərin tətbiqi birbaşa tənzimlənmə və ya stimullaşdırma prosesinə təsir edir. Məsələn: vergıqoyma bazası mənfəət və ya gəlir olan vergi növləri üzrə azadolma və güzəştlərin tətbıqi iqtısadiyyatın yeni sahələrinin inkişafına, həmçinin qeyri-əlverişli regionlara investisiya qoyuluşlarının stimullaşdırılmasına təkan verir. Bu tip azadolmalar adətən qısa müddət ərzində tətbiq edilir. Azərbaycanda 90-cı illərin əvvəllərində xarici investısiyalı birgə müəssisələrin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin iki il müddətinə mənfəət vergisini ödəməkdən azad edilməsi buna misal ola bılər. Ümumilikdə isə, dünya vergi təcrübəsində əsasən gəlirin və ya mənfəətin vergidən tam azad edilməsi və ya qismən güzəştlərin verilməsi; zərərin növbəti illərin mənfəəti hesabına silinməsi; differensial vergi dərəcələrinin tətbiqi, ayrı-ayrı sosial qruplara vergi güzəştlərinin verilməsi, ödənişə möhlət verilməsi və s. bu kimi tipik güzəştlərdən istifadə olunur. Belə ki, hökümət yalnız vergi dərəcəsinə dəyişiklik etməklə vergi tənzimləməsini həyata keçirə bilir. Dövlətin vergi siyasətinin əsas vasitələrindən biri, vergitutma bazasının formalaşdırılması sayılır. Belə ki, vergi ödəyicilərinin dövlət qarşısında vergi öhdəliklərinin artımı və azalması bu göstəricidən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır.

Hazırda isə Azərbaycan Respublikasında həyata keçirilən vergi siyasəti vergi sisteminin normativ-hüquqi bazasının təkmilləşdirilməsi, vergi mədəniyyətinin formalaşdırılması, vergi ödəyicilərinin fəaliyyəti üçün əlverişli mühitin yaradılması və vergi ödəyicilərinin hüquqlarının maksimum qorunması, vergi yükünün optimal səviyyədə azaldılması, vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsinin praktiki cəhətdən rahat olması üçün müvafiq şəraitin yaradılması prinsipləri üzrə aparılır.

§3.2. Vergi islahatlarının nəticələri.

Ölkəmizdə həyata keçirilən vergi siyasətinin hüquqi əsası Vergi Məcəlləsi vasitəsilə reallaşdırılır. Vergi siyasəti iqtisadi inkişafı stimullaşdırmaq, dölətə davamlı məhsullar istehsal edən müəssisələrin vergi yükünü azaltmaq, investisiya qoyuluşlarını müxtəlif üsullarla stimullaşdırmaq məqsədi ilə daim təkmilləşdirilməkdədir. Son illərdə Vergi Məcəlləsində edilən əsaslı dəyişiklər əsasən vergi ödəyicilərinin yükünün yüngülləşdirilməsi istiqamətində edilən dəyişikliklərdir ki, bunların da cəmiyyətin sosial-iqtisadi inkişafına müsbət və mənfı təsirləri mövcuddur.

«Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməsi barədə» 28 noyabr 2006-cı il tarixli qərara əsasən 01 yanvar 2007-ci il tarixindən etibarən ölkəyə idxal edilən avtonəqliyyat vasitələri aksiz vergisinə cəlb edilmişdir. Bu dəyişikliklər nəticəsində ölkəyə idxal edilən avtonəqliyyat vasitələrinin qiyməti qismən artmış, büdcə gəlirlərində isə aksiz vergisi üzrə artım müşahidə olunmuşdur. Rəsmi olaraq tətbiq edilən verginin əsas yükü avtonəqliyyat vasitələrinin idxalçılarının üzərinə düşsə də faktiki vergi yükü istehlakçıların üzərinə düşür. Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, avtonəqliyyat vasitələrin

idxalçıları içərisində yalnız imkanlı şəxslər deyil, imkansız şəxslər də vardır. Fikrimizcə, cəmiyyətin sosial qayğıya ehtiyacı olan şəxslərinə müəyyən güzəştlərin verilməsi məqsədəuyğun olardı. Bu güzəştlərə misal olaraq vergi krediti və xüsusi kompensasiyaları qeyd edə bilərik. Vergi krediti dedikdə ödənilməli aksiz vergisinin kredit yolu ilə ödənilməsi nəzərdə tutulur. Yəni, avtonəqliyyat vasitəsini idxal edən şəxs aksiz vergisini ödəyə bilmədiyi halda, ona aşağı faizlərlə vergi kreditinin verilməsi məqsədəuyğun olardı. Xüsusi kompensasiyalar dedikdə isə müəyyən kateqoriya şəxslərə (şəhid ailələləri, milli qəhrəmanlar, I qrup əlillər) verilən güzəştləri nəzərdə tuturuq.

«Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməsi barədə» 28 noyabr 2003-cü il tarixli qanuna əsasən Vergi Məcəlləsinin 101-ci maddəsi üzrə gəlir vergisinin hesablanma şkalası üç pillədən iki pilləyə endirilmiş, gəlir vergisinin vergi tutmayan məbləği 20 manatdan 30 manata qaldırılmış, 20 manatdan 200 manatadək olan 12%-lik dərəcə müvafıq olaraq 600 manata qaldırılaraq 14%-lə əvəz edilmişdir. Bu dəyişikliklər nəticəsində gəlir vergisinin hesablanma mexanizmi sadələşdirilmiş, aztəminatlı vergi ödəyicilərinin vergi yükü nisbətən azaldılmışdır. Lakin, əvəzinə 90 manatdan 200 manatdək əmək haqqı alan vergi ödəyiciləri 2003-cü ilə nisbətən, 2004-cü ildə orta hesabla 0,2-2,2 manat artıq vergi ödəyirdilər. Hesablamalara əsasən deyə bilərik ki, bu dövrdə ölkədə fiziki şəxslərin böyük əksəriyyətinin 200 manatdək əmək haqqı aldığını nəzərə alsaq, gəlir vergi sistemi sahəsində edilən dəyişikliklər nəticəsində əlavə vergi yükü məhz əhalinin 200 manatdək əmək haqqı alan təbəqəsinin üzərinə düşmüşdür. Müsbət cəhət kimi 200 manatdan çox əmək haqqı alan vergi ödəyicilərini göstərmək olar. Misal üçün 2003-cü ildə 300 manat əmək haqqı alan fiziki şəxs 46,6 manat gəlir vergisi ödəyirdisə, 2004-

cü ildə 37,8 manat gəlir vergisi ödəmişdir və ya 600 manat əmək haqqı alan şəxs 121,6 manat gəlir vergisi ödəyirdisə, dəyışiklərdən sonra 79,8 manat gəlir vergisi ödəmişdir. Göründüyü kimi yüksək əmək haqqı alanların vergi yükü xeyli azalmışdır.

«Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməsi barədə» Azərbaycan Respublikasının 21 oktyabr 2005-ci il tarixli qanununa əsasən isə aylıq gəliri şərti maliyyə vahidinin 200 mislinədək olanlara, şərti maliyyə vahidinin 30 misli həcmində güzəşt verildi, bu həddən yuxarı, yəni 1000 manatadək əmək haqqı alanlar isə birbaşa 14%-lə vergiyə cəlb olundu. Hesablamalardan sonra belə nəticəyə gəlmək olar ki, bu dəyişikliklərin də əhaliyə müsbət və mənfi təsiri olmuşdur. Belə ki, 2006-cı ildə 50-220 manat əmək haqqı alanların sərəncamında, 2005-ci ilə nisbətən cüzi də olsa artım müşahidə olunur, əksinə 220 manatdan 600 manatadək əmək haqqı alanların vəsaiti 4,2 manat azalmışdır. 620 manatdan yuxarı əmək haqq alanların sərəncamında qalan vəsait isə orta hesabla 16,8 manatdan, 79,8 manatadək artmışdır. Misal üçün, 2005-ci ildə 240 manat əmək haqqı alan şəxs 29,4 manat vergi ödəyirdisə, 2006-cı ildə 33,6 manat ödəmişdir və ya 2005-ci ildə 1000 manat əmək haqqı alan şəxs 219,8 manat vergi ödəyirdisə, 2006-cı ildə 140 manat vergi ödəmişdir. 2007-ci ildən etibarən artıq 220 manatadək deyil, 200 manatdək vergi güzəşti verilmişdir və bu güzəşt əvvəlki kimi şərti maliyyə vahidinin 30 misli həcmində deyil, 30 manat miqdarında müəyyən edilmişdir. Bu dəyişikliklərdən sonra 220 manatadək əmək haqqı alanların ödədiyi verginin həcmi qismən azalmışdır. «Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməsi haqqında» 07 may 2007-ci il tarixli qanuna əsasən 2008-ci ildən bu güzəşt minimum əmək haqqının bir mislinə bərabər tutulmuş,

14% tətbiq edilən gəlir isə 1000 manatdan 2000 manata qaldırılmışdır. Bu dəyişikliklərdən sonra 200 manatadək və 1000 manatdan 2000 manatdək əmək haqqı alanların sərəncamında qalan vəsaitlər xeyli artmışdır. Belə ki, 2007-ci ildə 160 manat əmək haqqı alan şəxs 18,2 manat vergi ödəyirdisə, 2008-ci ildə 14 manat vergi ödəmişdir və ya 2007-ci ildə 200 manat əmək haqqı alan şəxs 23,8 manat vergi ödəyirdisə, 2008-ci ildə 19,6 manat vergi ödəmişdir, həmçinin 2007-ci ildə 1500 manat əmək haqqı alan şəxs 315 manat vergi ödəyirdisə, 2008-ci ildə 210 manat ödəmişdir və ya 2007-ci ildə 2000 manat əmək haqqı alan şəxs 490 manat vergi ödəyirdisə 2008-ci ildə 280 manat vergi ödəmişdir. Lakin, ölkədə minimum əmək haqqı ildən ilə artdığı üçün 200 manatadək əmək haqqı alanların vergi yükü qismən azalmışdır. Nəhayət «Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməsi haqqında» 21 dekabr 2012-ci il tarixli qanuna əsasən 2013-cü ilin yanvar ayının 1-dən 200 manatadək əmək haqqı alanlar üçün nəzərdə tutulan güzəşt (minimum əmək haqqı), əmək qabiliyyətli əhali üçün ölkə üzrə yaşayış minimumu ilə əvəz edildi. 2000 manatadək nəzərdə tutulan 14%-lik hədd isə 2500 manata qaldırıldı, bu məbləğdən yuxarı əmək haqqı alanlar üçün isə 30% əvəzinə 25% müəyyən edildi. Bu dəyişikliklərdən sonra 200 manatadək, 2000 manatdan yuxarı əmək haqqı alanların sərəncamında qalan vəsaitlər xeyli artmışdır. Belə ki, 2012-ci ildə 180 manat əmək haqqı alan fiziki şəxs 12,11 manat vergi ödəyirdisə, 2013-cü ildə 7,7 manat vergi ödəyəcəkdir və ya 2012-ci ildə 2400 manat əmək haqqı alan fiziki şəxs 400 manat vergi ödəyirdisə, 2013-cü ildə 350 manat vergi ödəyəcəkdir və nəhayət 2012-ci ildə 3000 manat əmək haqqı alan fiziki şəxs 580 manat vergi ödəyirdisə, 2013-cü ildə 475 manat vergi ödəyəcəkdir.

Təhlilər göstərir ki, son illərdə bu sahədə aparılmış islahatlar nəticəsində vergi yükü azalmış, bəzi vergi ödəyicilərinin sərəncamında qalan vəsaitlərin həcmi cüzi olaraq artsa da, bəzilərində xeyli artım müşahidə olunmuşdur.

İlk baxışdan bütün bunlar büdcə gəlirlərində gəlir vergisindən daxilolmaların azalacağı kimi görünsə də, statistik göstəricilər bunun tam əksini sübut edir. Əgər 2003-cü ildə dövlət büdcəsinin gəlirlərində gəlir vergısindən daxilolmalar 150,4 mln. manat təşkil edirdisə, 2004-cü ildə bu rəqəm 221,6 mln. manata, 2005-ci ildə 317,5 mln. manata, 2006-cı ildə 407,3 mln. manata, 2007-ci ildə 588,6 mln. manata, 2011-ci ildə isə 715,7 mln. manata qalxmışdır.

Mütəxəssislərin fikrincə gəlir vergisi sahəsində eyni səviyyəli dərəcənin tətbiqi müsbət nəticələr verərdi. Bu təcrübədən artıq Rusiyada istifadə olunub və nəticələr qənaətbəxş hesab edilir. Rusiyadan sonra Ukraynadada eyni səviyyəli dərəcə tətbiq edilmiş və vergi dərəcəsi Rusiyadakı kimi 13% müəyyən edilmişdir. Digər dövlətlər olan Estoniya və Latviyada da müvafiq olaraq 25 və 26%-lik eyni səviyyəli dərəcə tətbiq edilir. Lakin nəzərə almaq lazımdır ki, eyni səviyyəli vergi dərəcəsinin tətbiqi bu ölkələrdə heç də gəlir vergisi sahəsində daxilolmaların artmasına gətirib çıxarmamışdır. Məsələn, Rusiyada daxilolmaların artmasına əsas səbəb əmək haqlarının artırılması olmuşdur.

Bununla belə hal-hazırda ölkədə tətbiq edilən dərəcələri də qənaətbəxş heab edə bilərik. Çünki, hazırda gəlir vergisi üzrə dərəcələrin maksimum həddi 25% təşkil edir. Bu isə digər dövlətlərlə müqayisədə normal hal hesab edilir və dünya reytinqində Azərbaycanda tətbiq edilən vergi dərəcələrinin 28-ci yerdə dayanması buna əyani sübutdur. Bu siyahıya isə 60%-lə Danimarka, Hollandiya

və Vyetnam başçılıq edir, Azərbaycan isə Malta, Finlandiya, Litva, Pakistan, Argentina və Meksika ilə bir sırada dayanır. Ən aşağı dərəcələr isə Kipr (4,25%) və Səudiyyə Ərəbistanında (2,5%) tətbiq edilir.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsində mənfəət vergisi sahəsində də son illərdə əsaslı dəyişikliklər edilmişdir. «Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməsi barədə» Azərbaycan Respublikasının 26 noyabr 2002-ci il tarixli qanununa əsasən 1 yanvar 2003-cü il tarixdən mənfəət vergisinin dərəcəsi 27%-dən 25%-ə endirilmiş və 25%-lik dərəcə üzrə regionlar və sahələr üzrə mənfəət vergisinin dərəcələri müəyyən olunmuşdur. Belə ki, Gəncə, Mingəçevir, Sumqayıt, Əli-Bayramlı (Şirvan), həmçinin bu şəhərlərin tabeçiliyində olan qəsəbələr 20%-lə, dağ rayonları və Naxçıvan Muxtar Respublikası 10%-lə, Bakı şəhəri və Abşeron rayonu istisna olmaqla digər rayonlar 15%-lə mənfəət vergisini ödəyirdilər. Bu dəyişikliklər büdcə daxilolmalarında mənfəət vergisindən daxilolmaların artması ilə bərabər, həmçinin ölkədə sahibkarlığın inkişafına da böyük təkan vermişdir. Lakin, «Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinə əlavə və dəyişikliklər edilməsi barədə» Azərbaycan Respublikasının 28 noyabr 2003-cü il tarixli qanununa əsasən bütün bunlar ləğv edilmiş və mənfəət vergisi üzrə vahid 24% dərəcə qəbul olunmuşdur. Bütün bunlara müəssisə səviyyəsində baxsaq tamamilə başqa bir mənzərənin şahidi oluruq. Düzdür fəaliyyətdə olan müəssisəyə bu dəyişiklik o qədər də ciddi təsir göstərmir. Lakin, yeni yaradılan müəssisə üçün bu böyük bir zərbədir. Çünki uzun illər boyu əvvəlcə 35%, sonradan 27%, daha sonra 25% dərəcə ilə vergini ödəməyə vərdiş etmiş müəssisə üçün bu normal haldır. Məsələn, 2003-cü ilin yanvar ayında Naxçıvanda təsis edilmiş hər hansı bir müəssisə öz biznes planını hazırlayarkən yaxın 3 il ərzində 10%-lə

mənfəət vergisi ödəyəcəyini planlaşdırır. Lakin, mənfəət vergisi sahəsində edilən dəyişiklik (xüsusən dərəcəsində) onun planlarını alt-üst edir. Bu müəssisənin sərəncamında qalan vəsaitin 14% azalmasına gətirib çıxarır ki, bir çox yeni yaranmış məssisələr bu iqtisadi sıxıntıya dözə bilməyib iflasa uğrayırlar.

Büdcə gəlirlərində mənfəət vergisinin payının stabil qalmasına səbəb isə, fikrimizcə mənfəət vergisinin əsas ödəyicilərinin Bakı ve Abşeron rayonunda yerləşməsi ilə əlaqədardır.

Qeyd olunanlarla bərabər fıkrimizcə vergi siyasətinin təkmilləşdirilməsi və səmərəli vergi sisteminin qurulması istiqamətində vergi sahəsində olan bütün bürokratik əngəllər aradan qaldırılmalı, bəzi səmərəsiz vergi növləri ya ləğv edilməli, ya da bu problemin həlli ilə bağlı tədbirlər həyata keçirilməli, vergidən yayınma halları minimuma endirilməli, Vergi Məcəlləsində edilən dəyişikliklərin cəmiyyətin sosial-iqtisadi həyatına təsiri qabaqcadan ətraflı öyrənilməli, qiymətləndirilməli iqtisadi inkişafla nəticələnəcək vergi siyasəti həyata keçirilməlidir.

§3.3. Vergi sistemində kadr siyasəti və irimiqyaslı islahatlar.

Vergi sistemində aparılan islahatlar sırasında kadr siyasəti də önəmli yerdə dayanır. Belə ki, «Dövlət vergi orqanlarında işə qəbul olunmaq üçün namizədlərlə müsabiqələrin keçirilməsi haqqında» Əsasnamənin təsdiq edilməsi barədə Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 29 dekabr 2004-cü il tarixli Fərmanının icrası ilə əlaqədar Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin müvafiq əmrləri ilə aidiyyatı olan struktur bölmələrin vəzifələri müəyyən edilmişdir. 2005-ci ildə Müsabiqə komissiyası və iş-

çi qrupu yaradılmış, normativ sənədlər, o cümlədən «Vergi orqanlarına işə qəbul olunmaq üçün müraciət etmiş şəxslərin sənədlərinin toplanması və yoxlanılması» və «Dövlət vergi orqanlarına işə qəbul olunmaq üçün namizədlərlə müsabiqənin keçirilməsi» qaydaları təsdiq edilmişdir. 2005-ci ildən «İşə qəbulla əlaqədar elektron Ərizə» proqram təminatı da yaradılmışdır. Son illər ərzində TQDK ilə birlikdə 6 dəfə müsabiqə elan olunmuş və işçi heyətinin gənc və savadlı kadrlarla zənginləşdirilməsi istiqamətində şəffaf kadr seçimləri aparılmışdır. Ümumilikdə keçirilən müsabiqələrdə 4200 nəfər namizəd iştirak etmiş, onlardan 557 nəfəri müsabiqədən keçmiş, 347 nəfəri işlə təmin olunmuş, 210 nəfəri isə Vergilər Nazirliyinin kadr ehtiyatına daxil edilmişdir.

Vergi sistemində aparılan islahatlar içərisində Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzinin fəaliyyəti mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, vergi orqanlarının işçi heyəti üçün Tədris Mərkəzində ixtisaslaşma kursları təşkil edilir. Bu məqsədlə «Vergilər Nazirliyinin tədris konsepsiyası», «Dövlət vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin peşə hazırlığının təşkili qaydaları», «Tədris Mərkəzində Dövlət vergi orqanlarının vəzifəli şəxsləri üçün müxtəlif tədris kurslarının təşkili və keçirilməsi qaydaları» hazırlanaraq təsdiq edilmişdir.

Son illərdə azad sahibkarlığın inkişafına təkan verən bir sıra irimiqyaslı islahatlar aparılmışdır ki, bunlardan da birincisi «Vahid pəncərə» prinsipinin tətbiqinə başlanmasıdır. Sahibkarlıq subyektlərinin «Vahid pəncərə» prinsipi ilə qeydiyyatı sistemi Dünya Bankı və Beynəlxalq Maliyyə Korporasiyası tərəfindən müəssisələrin qeydiyyatı sahəsində ən uğurlu islahat hesab edilmiş və «Doing Business» hesabatının «Biznesə başlama» reytinqində Azərbaycan Respublikası 64-cü yerdən 13-cü yerə yüksəlmişdir. «Vahid pəncərə» prinsipi vasitəsilə 150000 sahibkar

dövlət qeydiyyatından keçib ki, bunların da 18000-i kommersiya hüquqi şəxsləridir. Lakin, bu uğurlara baxmayaraq Vergilər Nazirliyi bu sahənin təkmilləşdirilməsi istiqamətində işlərini davam etdirir. Hazırda əsas məqsəd kommersiya hüquqi şəxslərinin «on-line» qeydiyyatının təşkilidir. Bu proses qanunvericilik bazasında müvafiq dəyişikliklərdən sonra başlayacaq və bu, biznesə başlamaq üçün şərtlərin maksimum sadələşdirilməsinə gətirib çıxaracaq.

Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi öz strukturunu, vergi inzibatçılığını, vergi ödəyicilərinə xidmət sahəsini təkmilləşdirmək üçün müxtəlif layihələr həyata keçirir. Hazırda Avropa Birliyinin TACİS proqramı ilə birlikdə dəyəri 1,5 milyon avro olan texniki yardım layihəsi reallaşdırılır. Yardım vergi işçilərinin və vergi ödəyicilərinin tədrisinə, xidmət strukturunun genişlənməsinə, daxili kommunikasiya texnologiyasının tətbiqinə yönəldilmişdir. Bundan əlavə ABŞ-ın Xəzinədarlıq Departamentinin bir qrup məsləhətçisi və daimi rezident koordinatoru vergi sisteminin inkişafına texniki yardım göstərir.

Azərbaycanın vergi sisteminin əldə etdiyi uğurlardan biri də, onun beynəlxalq vergi sisteminə tam inteqrasiya etməsidir. Ölkəmiz 2004-cü ildə «Vergi məsələləri üzrə qarşılıqlı inzibati yardım haqqında» Strasburq Konvensiyasına qoşulub. Bu Konvensiya Avropa Şurasına daxil olan ölkələrin vergi orqanları arasında vergi məsələlərinə dair informasiya mübadiləsinin çərçivəsini müəyyən etməklə ölkəmizin belə bir mübadilə sisteminə qoşulmasına hüquqi imkan yaradıb. Vergilər Nazirliyi xarici ölkələrin vergi orqanları ilə əməkdaşlıq edir, vergi sahəsində fəaliyyət göstərən beynəlxalq təşkilatlarla işgüzar əlaqələr qurur. Hazırda Vergilər Nazirliyi Avropadaxili Vergi Administrasiyaları Təşkilatının, MDB ölkələri vergi orqanları rəhbərlərinin Koordinasiyası Şurasının üzvüdür. Son illər ər-

zində xarici ölkələrin vergi orqanları ilə aparılan əməkdaşlığın hüquqi bazası da genişləndirilmiş, Fransa, Çexiya və Estoniyanın vergi orqanları ilə əməkdaşlığa dair memorandium imzalanmışdır. Hazırda Böyük Britaniya, İrlandiya, Latviya və Macarıstanın vergi orqanları ilə anoloji sənədin imzalanması üçün hazırlıq işləri həyata keçirilir.

Həyata keçirilən uğurlu siyasət nəticəsində 39 dövlətlə «Gəlir və əmlaka görə münasibətdə ikiqat vergitutmanın aradan qaldırılması» və «Vergidən yayınmanın aradan qaldırılması» haqqında sazişlər imzalanmış, 15 ölkə ilə anoloji sazişin imzalanmasına hazırlıq işləri gedir.

§3.4. Vergitutmanın idarə olunması və vergi planlaşdırılması.

Səmərəli maliyyə siyasətinin həyata keçirilməsində vergitutmanın idarə olunması mühüm rol oynayır. Bazar münasibətləri şəraitində vergitutmanın idarə olunmasından iqtisadi proseslərin tənzimlənməsində istifadə olunan maliyyə alətlərinin fəaliyyəti də asılıdır. Vergitutmanın idarə olunması - kompleks anlayışdır. Vergitutmanın idarə olunması əsasən vergilərin hesabına formalaşan pul fondlarının yaradılması proseslərinin və bu proseslərə nəzarət edən vergi aparatı işçilərinin məqsədli fəaliyyətinin, həmçinin sistem şəklində bütün vergi orqanlarının fəaliyyətinin idarə olunmasıdır. Ümumilikdə vergitutmanın idarə olunması: cəmiyyətdə vergi münasibətlərinin, vergilərin yığılmasına nəzarətin və vergi aparatının idarə olunmasını əhatə edir.

Vergitutmanın idarə olunması makroiqtisadi səviyyədə ümummilli məsələlərin, mikroiqtisadi səviyyədə isə spesifik məsələlrin həllini nəzərdə tutur.

İdarəetmənin ümummilli məsələlərinə vergi daxilolmalarının səfərbər edilməsi yolu ilə mərkəzləşdirilmiş büdcə fondlarının formalaşmasını, vergi resurslarının büdcə sisteminin həlqələri arasında optimal bölüşdürülməsini və vergi daxilolmaları üzrə ümumi planların və proqnozların hazırlanmasını aid etmək olar.

İdarəetmənin spesifik məsələlərinə büdcə gəlirlərinin formalaşmasında hüquqi və fiziki şəxslərin rolunun müəyyən olunmasını, vergi dərəcələrinin təyin olunması sahəsində elmi cəhətdən əsaslandırılmış tədqiqatların aparılmasını, hüquqi və fiziki şəxslərin vergi ödəmələrinə nəzarətin həyata keçirilməsini və vergidən yayınan şəxslərə qarşı görülən ciddi məsuliyyət tədbirlərini aid etmək olar.

Vergi sisteminin idarə olunmasında vergi planlaşdırılmasının mühüm əhəmiyyəti vardır. Vergilərin planlaşdırılması həyata keçirilən vergi siyasətinin məqsədlərinə uyğun olaraq, ölkədə vergi sisteminin qurulmasına və strukturuna əsaslanır. Vergi planlaşdırılması eyni zamanda, dövlətin vergi siyasətinin tərkib hissəsidir. Vergilər planlaşdırılarkən dövlət və yerli özünüidarəetmə orqanlarının mövqeyi ilə bərabər, onları ödəyəcək təsərrüfat subyektərinin də mövqeyi nezərə alınmalıdır. Vergi planlaşdırılmasının cari və perspektiv növləri fərqləndirilir. Cari vergi planlaşdırılması operativ və qısamüddətli, perspektiv vergi planlaşdırılması isə ortamüddətli və uzunmüddətli olur.

Makroiqtisadi səviyyədə vergilər planlaşdırılarkən, planlaşdırmanın subyekti dövlətdir, hansı ki, vergi elementləri vasitəsilə vergi daxilolmalarını tənzimləyir. Makroiqtisadi səviyyədə vergilərin planlaşdırılması - dövlətin iqtisadi, siyasi və sosial problemləri həll etmək üçün müxtəlif səviyyəli büdcələrə və büdcədənkənar fondlara vergi daxilolimalarının həcminin müəyən olunmasının kompleks

prosesidir. Makroiqtisadi səviyyədə vergilərin planlaşdırılması bütövlükdə ölkənin sosial-iqtisadi inkişafının proqnozlaşdırılmasına xidmət edir. Bir şərtlə ki, ölkənin ümumi iqtisadi göstəriciləri (ÜDM, milli gəlir, əhali gərləri, inflyasiya, ehtiyatlar, dövlət borcu, ödəmə balansı və s...) nəzərə alınsın. Çünki, məhz bu göstəricilər həm vergitutma bazasını, həm də konkret vergi növü üzrə daxilolmaların maksimal həddini formalaşdırır.

Mikroiqtisadi səviyyədə vergilərin planlaşdırılması qanunvericiliyə ciddi riayət etməklə vergi yükünü maksimum minimallaşdırmağa çalışan iqtisadi subyektin fəaliyyətinin təşkilini özündə təcəssüm etdirir. Lakin, iqtisadi subyekt qanunvericiliyə riayət etməklə bərabər, müəyyən olunmuş iqtisadi tələblərə də riayət etməlidir. Belə ki, düşünülmədən həyata keçirilən vergi planlaşdırılması vergi yükünü minimallaşdırmaqla bərabər gələcək gəlirlərin azalması ilə də nəticələnə bilər.

İqtisadi ədəbiyyatlarda «Vergilərin planlaşdırılması» anlayışı ilə bərabər «vergi ödəməkdən qanuni yayınma», «vergidən yan keçmə» anlayışlarından da istifadə edilir. Çünki, bu anlayışlardan istifadənin yekun məqsədi eynidir – dövlətə ödənilən vergilərin minimallaşdırılması. Qanunvericilikdə nə vergilərin planlaşdırılmasına, nə vergiləri ödəməkdən qanuni yolla yayınmaya, nə də vergidən yan keçməyə dair heç bir məsuliyyət tədbiri nəzərdə tutulmayıb. Çünki, məsuliyyət o zaman yaranır ki, vergi ödəyicisi bunları qanuvericiliyi pozaraq həyata keçirsin. Qanunvericilik pozulduqda isə vergi sisteminin ən böyük problemi olan vergidən yayınma halları yaranır.

Beləliklə, vergilər planlaşdırılarkən qanunvericiliyin tələbləri mütləq gözlənilməli, vergidən yayınma ilə nəticələnəcək tədbirlər həyata keçirilməməlidir.

IV Fəsil. Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi və vergi qanunvericiliyi.

§4.1. Azərbaycan Respublikasının vergi sisteminin əsas xüsusiyyətləri.

Müasir vergi sistemi sosial-iqtisadi inkişaf perspektivləri nəzərə alınmaqla beynəlxalq standartlara cavab verməlidir. Vergi sistemi büdcə gəlirlərinin vaxtında tam yığılmasını təmin etməli, gəlirlərin formalaşması və xalq təsərrüfatının ayrı-ayrı sahələrində istehsalın tənzimlənməsi üçün şərait yaratmalıdır. Vergi sistemi bütün ölkələrdə olduğu kimi Azərbaycanda da iqtisadiyyatın tənzimlənməsində, dövlət büdcəsinin gəlirlərlə təmin olunmasında aparıcı rol oynayır. Müasir vergi sistemi yalnız proqnozlaşdırılan dövlət büdcəsinin gəlirlərini təmin edən vasitə kimi deyil, həm də iqtisadi inkişafı stimullaşdıran vasitə kimi də çıxış edir.

Bütün ölkələrdə olduğu kimi Azərbaycanda da vergi sisteminin qarşısına qoyulan tələblərdən biri tətbiq olunan vergilərin həm sayının, həm də dərəcələrinin uzun müddət ərzində sabit qalmasıdır. Çünki sahibkarların yaxın illər üçün gəlir və xərclərini düzgün proqnozlaşdırılması bu amildən çox asılıdır. Yalnız bu halda onlar həm istehsal, həm də sosial infastrukrur üçün investisiya proqramını hazırlamaq imkanını əldə edirlər. Vergi sisteminin sabitliyi isə dövlət büdcəsinin gəlir və xərclərinin tarazlığını təmin edir ki, bu da ölkədə sərbəst sosial-iqtisadi siyasətin aparılmasına geniş imkanlar yaradır. Vergi sisteminin dayanıqlı olması xarici iş adamlarını da narahat edən məsələlərdəndir. Xarici investorları güzəşt və imtiyazlardan daha çox vergi sisteminin qeyri-sabitliyi narahat edir. Lakin bu sahədə də Azərbaycan hökuməti tərəfindən mütərəqqi işlər görülmüş, bir sıra beynəlxalq müqavilələr və sazişlər

bağlanmışdır ki, bununla da investisiyaların qorunması təmin olunmuş gəlirlərə və əmlaka görə ikiqat vergitutma aradan qaldırılmış, vergi rejiminin sabitliyinə nail olunmuşdur.

Vergi ödəyicilərini narahat edən məsələlərdən biri də Azərbaycanda vergi yükünün nisbətən yüksək olmasıdır. Vergi yükü - vergi ödəyicilərindən alınan verginin həcmidir və o, ilk növbədə vergi ödəyicilərinin mənfəətinin səviyyəsindən birbaşa asılıdır. Düzdür bəzi tədqiqatçılar öz elmi əsərlərində Azərbaycanda gəlir vergisi dərəcəsinin maksimum həddinin 30%, inkişaf etmiş ölkələr olan Danimarkada 60%, Fransada 48%, Almaniyada 45% olduğunu qeyd edirlər. Lakin unutmaq olmaz ki, bu ölkələrdə fiziki şəxslərin gəlirlərinin səviyyəsi bizdən dəfələrlə çoxdur və vergi dərəcəsinin yüksəkliyi, həmçinin vergi yükünün ağırlığı onlara o qədər də ciddi təsir etmir. Məsələn: İsveçdə vergi sistemi elə qurulmuşdur ki, vergi ödəyiciləri öz gəlirlərinin yarısından çoxunu dövlətə vergi şəklində ödəyirlər, əvəzində dövlət bir çox sosial-iqtisadi məsələləri vergilər hesabına həll edir və maraqlar balansı qorunmuş olur.

Ümumillikdə isə təcrübə göstərir ki, vergi yükünün artması, vergi dərəcələrinin yüksəldilməsi, güzəşt və imtiyazların ləğv edilməsi əvvəlcə vergi sisteminin səmərəliliyini artırır, sonradan isə getdikcə büdcə gəlirlərinin səviyyəsinin aşağı düşməsinə səbəb olur. Çünki, vergi ödəyicilərinin əksəriyyəti vergi yükünün ağırlığını aşağı salmaq üçün müxtəlif qeyri-qanuni vasitələrdən istifadə etməklə vergidən yayınmağa çalışırlar. Bu zaman büdcə gəlirlərinin itkiləri əvəzedilməz olur. Beynəlxalq vergitutma təcrübəsi göstərir ki, vergi ödəyicilərindən alınan vergilər onun məcmu gəlirinin 30-40%-dən çox olduqda iqtisadi fəallıq aşağı düşür, iqtisadiyyata qoyulan investisiyaların həcmi azalır. Hazırda Azərbaycanda vergi yükünün

ağırlıq səviyyəsi 30%-i ötmür. Bununla belə vergi yükünün yüngülləşdirilməsi istiqamətində tədbirlər görülməlidir.

Qeyd edək ki, vergi yükünün ağırlaşdırılması və ya yüngülləşdirilməsi Vergi Məcəlləsində edilən dəyişikliklərdən birbaşa asılıdır. Hazırda ölkənin vergi qanunvericiliyi sistemləşdirilmiş, vergilərin müəyyənedilmə, yığılma və dövlət büdcəsinə köçürülmə qaydaları xeyli sadələşdirilmiş, vergi siyasətinin istiqamətləri və vergitutmanın prinsipləri müasir tələblərə uyğunlaşdırılmışdır. Vergi qanunvericiliyində vergi güzəştlərinə geniş yer verilmişdir. Vergi güzəştləri istənilən dövlətin vergi siyasətində mühüm yer tutur. Hüquqi baxımdan güzəşt - ciddi surətdə müəyyən edilmiş hallarda fəaliyyət göstərən xüsusi normadır. Bu baxımdan vergi qanunvericiliyində vergi güzəştlərinin müəyyən edilməsi, bilavasitə vergi yükünün yüngülləşdirilməsinə xidmət edən mexanizmlərdəndir. Hazırda mövcud vergi sistemində, bəzi vergi növləri üzrə vergi güzəştləri müəyyən edilmiş, ədalətli və çevik vergi sisteminin qurulması istiqamətində mütərəqqi addımlar atılmışdır.

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 ki, bu prosesi vergi sistemi öz vəzifə, forma, üsul və prinsipləri ilə inkişaf etdirir və konkretləşdirir.

§4.2. Azərbaycan respublikasında vergi xidmətinin təşkili və inkişafı.

Vergi xidməti sahəsində atılmış ən mütərəqqi addım 11 fevral 2000-ci il tarixdə Baş Dövlət Vergi müfəttişliyinin

bazasında dövlətin vergi siyasətinin həyata keçirilməsi və vergitutma sahəsində dövlət nəzarətini həyata keçirən mərkəzi icra hakimiyyəti orqanı - Vergilər Nazirliyinin yaradılması olmuşdur. Vergilər Nazirliyi yaradıldıqdan sonra vergi orqanlarının strukturunun modernləşdirilməsi və təkmilləşdirilməsi ilə bağlı quruculuq işlərinə başlanılmışdır. Vahid və möhkəm strukturun qurulması məqsədilə qabaqcıl ölkələrin təcrübəsi öyrənilmiş, müxtəlif idarəetmə formaları təhlil edilmiş və vergi orqanlarının funksional əsasda fəaliyyət göstərən strukturunun tətbiqinə üstünlük verilmişdir.

Vergilər Nazirliyinin strukturunun yenidən təşkili və vergi inzibatçılığının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması məqsədilə 2000-ci ildə Vergi idarəsinin Pilot strukturu təsdiq olunmuş və fəaliyyətə başlamışdır. Sınaqdan uğurla çıxan Pilot idarə 2000-ci ilin sonunda digər bölgələrdə də yaradılmağa başlanmışdır. Yaradılan yeni struktur əvvəlkindən fərqli olaraq vergi siyasətinin daha yaxşı həyata keçirilməsinə və vergitutma sahəsində güclü nəzarət sisteminin tətbiqinə imkan verən mexanizm kimi müsbət keyfiyyətləri özündə birləşdirdi. Struktur islahatları ilə bərabər vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində də layihələr həyata keçirilirdi. Belə ki, Vergilər Nazirliyi yaradılmasının ilk iki ilində beynəlxalq maliyyə qurumları, mütəxəssislər, yerli və xarici iş adamları ilə birlikdə Vergi Məcəlləsinin hazırlanmasına və 2001-ci iidə qəbuluna nail olmuşdur. Bu dövr üçün Vergi Məcəlləsinin qəbul edilməsi çox mühüm addım idi. Çünki vergi sahəsində aparılan islahatların uğurlu davamını təmin etmək üçün vergi qanunvericiliyindəki pərakəndəlik və ziddiyyətlər aradan qalxmalı idi. Vergi Məcəlləsinin qəbul edilməsi, vahid qanunvericilik bazasının yaradılması vergi sistemində aparılan islahatlara mühüm bir təkan vermək-

lə dövlət – sahibkar münasibətlərində yeni bir mərhələnin əsasını qoydu.

Ümumilikdə 221 maddəni və 4000-dək müddəanı özündə birləşdirən Vergi Məcəlləsinə dəfələrlə dəyişikliklər edilmişdir ki, bu dəyişikliklər nəticəsində vergi sistemi sadələşdirilmiş, vergi ödəyicilərinin mənafelərinin qorunması, vergi inzibatçılığının yaxşılaşdırılması və vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması istiqamətində bir çox təkmilləşdirmə işləri aparılmışdır. Hazırda Azərbaycan Respublikasının Vergi qanunvericiliyi Avropa Birliyinin 6-cı Konvensiyasına uzlaşdırılmış qanunvericilikdir və beynəlxalq standartlara cavab verir.

Son illərdə vergi sistemində aparılan islahatların əsas məqsədlərindən biri ölkə iqtisadiyyatının bütün sahələrinin potensial imkanlarından istifadənin səmərəliliyini artırmaq, onların dinamik inkişafını təmin etmək, ümumiyyətlə iqtisadi sistemdə işgüzarlığı, çevikliyi, təşəbbüskarlığı stimullaşdırmaqdır. Buna görə də vergi yükünü aşağı salmaqla yanaşı, hökumət vergi siyasətinin məhz bu aspektlərindən istifadə edir. Məsələn 1999-cu ildən kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçılarının torpaq vergisi istisna olmaqla, bütün vergilərdən azad edilməsi bu sahədə işgüzar fəaliyyəti nəzərəçarpacaq dərəcədə fəallaşdırmışdır. Məhz buna görə də həmin vergi güzəşti 2004-cü ildə daha 5-il müddətinə uzadıldı. Bu tədbirlərlə yanaşı Azərbaycan hökuməti həmçinin köhnə vergi borclarının silinməsi yolu ilə regionlarda yerləşən müəssisələrin maliyyə cəhətdən sağlamlaşdırılması siyasətini həyata keçirir. «Hüquqi şəxslərin dövlət büdcəsinə borclarının güzəştli ödənişi haqqında» və «Özəlləşdirilən dövlət müəssisələrinin - aqrar islahatları nəticəsində ləğv olunmuş və işğal altında olan rayonların təsərrüfat subyektlərinin borcları haqqında» qanunlarla bir çox müəssisələrin dövlət büd-

cəsinə və büdcədənkənar fondlara vaxtı keçmiş vergi borcları silinmişdir.

Vergi xidmətində aparılan islahatların mühüm bir tərkib hissəsini təşkil etmiş vergi inzibatçılığı sahəsində həyata keçirilmiş islahatları qeyd etməmək mümkün deyil. Vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi prosesində mühüm istiqamətlərdən biri vergi xidmətinin strukturunun təkmilləşdirilməsidir. Son illərdə Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi inzibati idarəetmə strukturunu və vergi ödəyiciləri ilə iş prosesini təkmilləşdirməklə sahibkarlıq subyektlərinin işinə maksimum az müdaxilə etməyə, vergi ödənişlərinin həyata keçirilməsində şəffaflıq və könüllülük yaratmağa çalışır.

Təşkilati-idarəetmə mexanizminin təkmilləşdirilməsi məqsədilə 2002-ci ildə regionlarda yerləşən 54 yerli vergi orqanı ləğv edilərək, onların əvəzinə 12 ərazi vergilər idarəsi yaradıldı. Bakı şəhərində isə Bakı şəhər Baş Vergilər idarəsi və 11 rayon idarəsi ləğv olunaraq yeni vergi orqanı - Bakı şəhər Vergilər Departamenti və onun tərkibində 3 flial təşkil edildi. İşçilərin sayı isə 1600 nəfərdən 800 nəfərədək endirildi.

Vergi sistemində aparılan islahatların ana xətlərindən biri vergi ödəyiciləri üçün xidmətin təşkilidir. Bu sahədə işləri daha yaxşı qurmaq üçün Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyində vergi ödəyiciləri ilə iş üzrə ayrıca idarə yaradılmışdır ki, bu idarənin də əsas məqsədi vergi ödəyicilərini informasiya ilə təmin etməkdir. Çünki, bu gün qanun pozuntularının əksəriyyəti vergi ödəyıcilərinin qanunvericiliyi yaxşı öyrənməməyi səbəbindən baş verir. Bu isə vergi ödəyicilərinin məlumat və informasıyaya ehtiyac duymalarından xəbər verir. Bu ehtiyacları ödəmək məqsədi ilə vergi ödəyiciləri ilə mütəmadi brifinqlər, görüşlər, vergi həftəliyi və sair tədbirlər həyata keçirilir. Həmçinin, 2004-cü ildə MDB məkanında ilk dəfə olaraq

Vergilər Nazirliyi tərəfindən Bakıda, 2006-cı ildə isə Azərbaycanın bütün ərazisində vergi ödəyicilərinin suallarını cavablandırmaq üçün pulsuz məlumat-telefon xidməti də yaradılmışdır ki, bu xətt (195) vasitəsi ilə 2012-ci ildə 200 minə yaxın sorğu cavablandırılmışdır. Bundan əlavə 2006-cı ildən Avtomatlaşdırılmış Vergi İnformasiya Sistemi (AVİS) də fəaliyyətə başlamışdır ki, bu proqramın vasitəsilə vergi borclarının alınması prosesində mövcud olan neqativ hallar aradan qaldırılmışdır. AVİS həm də vergi xidmətində sənəd dövriyyəsinin elektron formata keçirilməsini və operativ informasiya mübadiləsini də təmin etmişdir. Müasir texnologiyalardan istifadə edilməklə yeniliklərin tətbiqi vergi xidməti orqanları qarşısında duran vəzifələr sırasında əsas məsələlərdəndir. 2011-ci ildə Vergilər Nazirliyi Avropa Komisşiyası ilə birgə və Niderland Krallığının Vergi Administrasiyasının dəstəyi ilə həyata keçirilən «Kompyuter əsaslı audit sistemi sahəsində Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinə dəstəyin göstərilməsi» tvinninq-layihəsinin təqdimatı keçirilmişdir. Avropa Komissiyası tərəfindən maliyyələşdirilən layihə 6 komponentdən ibarətdir: elektron auditin tətbiqi üçün hüquqi bazanın hazırlanması; zəruri proqram təminatının seçilməsi; elektron audit üçün məlumat bazasının yaradılması; metodologiyanın hazırlanması və auditorlar üçün treninqlərin keçirilməsi; orta və iri müəssisələr tərəfindən tətbiq edilən elektron mühasibatlığın tətbiqi təcrübəsinin inkişafı; Azərbaycanda elektron audit sisteminin tətbiqi. Elektron audit sisteminin tətbiqi müəssisələrdə mühasibat uçotunu elektron şəkildə aparmağa imkan verəcək. Bundan əlavə, elektron audit sisteminin tətbiqi səyyar vergi yoxlamalarının sayının xeyli azalmasına, vergi ödəyiciləri ilə vergi orqanı işçiləri arasında təmasın minimuma endirilməsinə səbəb olacaq. Bununla belə bu sahədə təkmilləşdirilmə işləri daim aparılmalıdır.

§4.3. Vergi inzibatçılığı.

Vergi inzibatçılığında çox mühüm məqamlardan biri də vergi nəzarətinin təşkilidir. Son illərdə vergi xidmətində aparılan dəyişikliklər məqsəd etibarı ilə sistemin sadələşməsinə, vergi ödəyiciləri üzərində nəzarətin azaldılmasına xidmət etsə də, inzibatçılığın yaxşılaşdırılması və daha müasir üsulların tətbiqi vasitəsi ilə vergi nəzarəti bir qədər də təkmilləşdirilmişdir. Səyyar vergi yoxlamalarının statistikasına diqqət yetirsək görərik ki, vergi yoxlamalarının sayı ilbəil azalmaqdadır. Ümumiyyətlə, Vergilər Nazirliyi öz fəaliyyət sistemini sahibkarlar üzərində kütləvi nəzarətdə deyil, səmərəli nəzarət mexanizimləri tətbiq etməklə qurmağa çalışır. Son illərdə vergi nəzarətinin bütün aspektlərində informasiya texnologiyaları tətbiq edilmişdir. Düzdür, sahibkarın öz vergi öhdəliklərinə məsuliyyətlə yanaşmağı vergi xidmətinin işini asanlaşdırır. Lakin bundan sui-istifadə etmək istəyən vergi ödəyicilərinə də rast gəlinir. Belə halların qarşısının alınması məqsədi ilə 2001-ci ildə Vergilər Nazirliyi yanında «Vergi cinayətlərinin İbtidai Araşdırılması Departamenti» yaradılmışdır. Departamentin əsas vəzifəsi vergi hüquqpozmalarına və bu sahədə törədilən cinayətlərə qarşı mübarizə aparmaq, dövlət büdcəsindən yayındırılan vəsaitlərin büdcəyə ödənilməsini təmin etməkdən ibarətdir.

Azərbaycanın vergi sisteminin özünəməxsus xüsusiyyətləri vardır. Belə ki, Azərbaycanda vergi ödəyiciləri ilə vergi orqanı arasında münasibət partnyorluq əsasında qurulur. Bu uzun illər dünya təcrübəsində formalaşmış və vergi ödəyiciləri ilə qanunların sərt dilində aparılan ənənəvi yanaşmadan fərqlənir.

Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi baxımından Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 12 sentyabr 2005-ci il tarixdə imzaladığı sərəncamla qüvvəyə minən

«Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi haqqında 2005-2007-ci illər üçün Dövlət proqramı» mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu proqram vergi inzibatçılığı sahəsində aparılacaq islahatların növbəti mərhələsini təşkil edir. Proqramın əsas məqsədi ölkədə vergi sistemini beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırmaqla bu sahədə səmərəli inzibatçılığın yaradılmasına nail olmaqdan və ölkənin sosial-iqtisadi inkişafının sürətləndirilməsinə təkan verən vergi dàxilolmalarının ilbəil artırılmasını təmin etməkdən ibarətdir. Bütün bu məqsədlərə nail olmaq üçün bir sıra vəzifələrin yerinə yetirilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Bu vəzifələrə vergi orqanlarının vergi ödəyicilərinə münasibətdə xidmət işini təkmilləşdirmək, regionlarda kiçik və orta sahibkarlıq subyektləri üçün özəl vergi məsləhətxanalarını yaratmaq, vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunması üçün mükəmməl apellyasiya sistemini qurmaq, fiziki şəxslərin ümumi gəlirləri haqqında bəyannamənin verilməsinə hazırlıq işini sürətləndirmək, vergi ödəyicilərinin uçotu sistemini təkmilləşdirmək, vergi borclarının məcburi alınması sahəsində texnoloji və inzibati imkanlarını gücləndirmək, vergi sahəsində kadr hazırlığı səviyyəsini yüksəltmək, vergi orqanları ilə vergi ödəyicisi arasında elektron əlaqəyə keçidi təmin etmək və nəhayət bütövlükdə vergi mədəniyyətini yüksəltmək aiddir. Müasir şəraitdə vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi üçün müəyyən prinsiplər mövcuddur. Bu prinsiplərin əsasını vergi inzibatçılığının səmərəliliyinin artırılmasının iqtisadi inkişafa müsbət təsir göstərməsi, vergi ödənilməsi sahəsində bürokratik əngəllərin aradan qaldırılması, vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması üçün normativ hüquqi bazanın təkmilləşdirilməsi, vergi ödəyicilərinin müflisləşməsinin qarşısını almaq üçün onların hüquqlarının müdafiəsinin təmin edilməsi və s. təşkil edir. Müasir şəraitdə həyata keçirilən vergi siyasəti tarazlaşdırılmış vergi qa-

nunvericiliyinin və stabil vergi sisteminin yaradılmasını və inkişafını tələb edir. Hazırda Azərbaycan Respublikasında Vergi qanunvericiliyinin əsasını Vergi Məcəlləsi təşkil edir və son beş ildə Vergi Məcəlləsinə inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsi nəzərə alınmaqla dəfələrlə əlavə və dəyişikliklər edilmişdir. Hazırda qüvvədə olan qanunvericilik vergi bazasının genişləndirilməsini, vergi nəzarətinin tətbiqini, vergi yoxlamalarının aparılmasını özündə əks etdirir. Bununla belə Azərbaycan hökuməti vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi və inkişafı istiqamətində vergilərin könüllü ödənilməsi sisteminin inkişaf etdirilməsi və vergi ödəyicilərinin hüquqlarının etibarlı qorunmasının təmin edilməsi; vergi saxtakarlığı və vergidən yayınma halları ilə mübarizənin gücləndirilməsi, vergi inzibatçılığının az riskli sistem kimi formalaşması; vergilərin məcburi ödənilməsi sisteminin təkmilləşdirilməsi və vergi borclarının yaranmasının qarşısının alınması; vergi orqanlarında idarəetmə sisteminin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması; müasir tələblərə cavab verən kompüter informasiya sisteminin yaradılması kimi tədbirlərin görülməsini məqsədəuyğun hesab edir.

Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığının əsas istiqamətlərindən biri olan vergilərin könüllü ödənilməsi sisteminin yaradılması və vergi ödəyicilərinin hüquqlarının etibarlı müdafiəsinin təmin edilməsi üçün bir sıra işlərin görülməsi nəzərdə tutulur ki, bunlara vergi ödəyicilərinin maarifləndirilməsi konsepsiyasının hazırlanması; vergi mədəniyyətinin artırılmasına yönəldilmiş proqramların həyata keçirilməsi; vergi ödəyicilərinin hüquqlarının müdafiəsi, onların şikayətlərinə obyektiv baxılması məqsədi ilə daha mükəmməl apellyasiya sisteminin yaradılması aiddir.

Vergilərin ödənişində könüllülüyün artırılması, mövcud beynəlxalq təcrübədən istifadə etməklə, Azərbaycan

Respublikasında fiziki şəxslərin ümumi gəlirləri haqqında bəyannamənin tətbiqi sahəsində zəruri işlərin görülməsini tələb edir. Həmin bəyannamədə əmək haqqının və digər gəlirlərin mənbələrinin düzgün göstərilməsi üçün maarifləndirmə işləri böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Vergi inzibatçılığının səmərəliliyinin artırılmasında vergi auditi işinin təkmilləşdirilməsi və audit xidmətinin azriskli sistem kimi fəaliyyət göstərməsi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Bu məqsədlə vergi ödəyiciləri haqqında hüquqi məlumat bazasının Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin vahid kompüter informasiya sisteminə inteqrasiyası, səyyar vergi yoxlamaları üçün vergi ödəyicilərinin seçilməsi prosesinin avtomatlaşdırılması və yoxlamanın nəticələrinin xüsusi meyar əsasında qiymətləndirilməsi nəzərdə tutulur.

Vergilərin məcburi ödənilməsi sisteminin təkmilləşdirilməsi və vergi borclarının yaranmasının qarşısının alınması istiqamətində Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin kompüter informasiya sistemi vasitəsilə borcları yaranma müddətlərinə görə qruplaşdırmaq, vergi ödəyicilərinə vergi borcları haqqında bildirişlərin göndərilməsini avtomatlaşdırmaq; əlavə dəyər vergisi üzrə könüllü qeydiyyat prosedurunu təkmilləşdirmək və vaxtı keçmiş vergilər üzrə faiz dərəcələrini sərtləşdirməklə vergi borclarının yaranmasının qarşısını almaq; vergi borclarının məcburi ödənişi işinin səmərəliliyini artırmaq üçün vergi inzibatçılığının gücləndirilməsi tələb olunur. Bununla əlaqədar məcburi ödəmə mexanizminin texnoloji, iqtisadi və hüquqi aspektləri hazırlanıb tətbiq olunmalıdır.

Vergi orqanlarında idarəetmə sisteminin təkmilləşdirilməsi və onun bazar iqtisadiyyatı prinsiplərinə uyğunlaşdırılması kadr potensialından səmərəli istifadə edilməsini, mütəxəssislərin hazırlıq səviyyəsinin yüksəlməsini, vergi ödəyiciləri ilə münasibətlərin təkmilləşdirilməsini tə-

min etməklə dövlət büdcəsinə daxilolmaların vaxtında və daha dolğun köçürülməsinə yönəldilmişdir.

Bununla yanaşı, Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin fəaliyyətinin digər istiqamətləri, o cümlədən kargüzarlıq, kadrların uçotu və idarəetmə, kadr hazırlığı işi, işçilərin və ayrı-ayrı idarələrin fəaliyyətinin müvafiq meyarlar əsasında qiymətləndirilməsi, vergi daxilolmalarının proqnozlaşdırılması kimi idarəetmədə vacib rol oynayan proseslər avtomatlaşdırılıb vahid kompüter informasiya sisteminə inteqrasiya olunmalıdır.

Ümumilikdə isə vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi istiqamətində həyata keçirilmiş modernləşdirmə tədbirləri nəticəsində aşağıdakılara nail olunmuşdur:

- ölkədə könüllü vergi ödəmə dərəcəsi artmışdır;
- vergi ödəyicilərinə xidmət sisteminin çevik və təkmil fəaliyyəti təmin edilmişdir;
- vergi saxtakarlığına və vergidən yayınma hallarına qarşı səmərəli mübarizə sisteminin fəaliyyəti nəticəsində bu sahədə risklər ciddi şəkildə azalmışdır;
- vergi yoxlamalarının obyektivliyi artmışdır;
- daha az cari inzibati xərclərlə vergi daxilolmalarının artırılması təmin olunmuşdur;
- büdcə gəlirlərinin proqnozlaşdırılması üçün daha real məlumat bazası formalaşdırılmışdır;
- vergi ödəyicilərinin hüquqlarının qorunması gücləndirilmişdir;
- vergi borclarının tez aşkar edilməsində və ödənilməsində səmərəli hüquqi-iqtisadi mexanizimlər və texnologiyaların tətbiqinə başlanılmışdır;
- vergi orqanlarının vergi ödəyiciləri ilə tədricən həm bəyannamələr, həm də ödəmələr üzrə kontaktsız münasibətlərə keçməsi təmin edilmişdir;

- vergi orqanlarında fəaliyyət sahələri və insan resurslarının idarə edilməsi üzrə müasir, çevik və təkmil menecment sistemi yaradılmışdır;

- xidmət etikası standartlarına riayət edilməsi təmin olunmuşdur;

- korrupsiya risklərini ifşa edən mexanizmlər və qaydaların tətbiqinə başlanılmışdır.

§4.4. Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi.

Respublikamız müstəqilliyini bərpa etdikdən sonra, həyata keçirilən məqsədyönlü siyasət ölkədə iqtisadiyyatın bütün sahələrində genişmiqyaslı islahatların aparılmasını təmin etmişdir. Bunlardan idarəetmənin təkmilləşdirilməsi, dövlət əmlakının özəlləşdirilməsi, iqtisadiyyatda struktur dəyişiklikləri və vergi siyasətinin həyata keçirilməsini qeyd etmək olar. Son illərdə səmərəli vergi sisteminin formalaşdırılması, onun qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsi, vergi orqanları işçilərinin peşəkarlıq səviyyəsinin artırılması, ölkədə əlverişli vergi mühitinin və vergi mədəniyyətinin yaradılması sahəsində əhəmiyyətli işlər görülmüşdür. Ümumilikdə bu günədək ölkədə həyata keçirilən vergi siyasətini iki mərhələyə bölmək olar. Birinci mərhələ 1991-1999-cu illəri əhatə edir. Bu dövrdə həyata keçirilən iqtisadi siyasətin əsas məqsədi ölkənin iqtisadi tarazlığının təmin edilməsinə, makroiqtisadi sabitliyin möhkəmləndirilməsinə, əlverişli investisiya mühitinin yaradılmasına, milli istehsalın artırılmasına nail olmaqdan ibarət olmuşdur. Bununla yanaşı respublikada həyata keçirilən irimiqyaslı islahatlar proqramının tərkib hissəsi kimi vergilər sahəsində də köklü dəyişikliklər aparılmışdır.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 17 iyun 1996-cı il tarixli «İstehsal, xidmət, maliyyə-kredit fəaliyyə-