



**Yaşar KƏLBİYEV**  
Vergilər Nazirliyinin  
Tədris Mərkəzinin  
rəisi,  
iqtisad elmləri  
doktoru

## Vergi yükünün konseptual məzmunu və onun təkamülü

*Məqalədə XX əsrin əvvəllərindən başlayaraq vergi yükü anlayışına münasibətdə müxtəlif yanaşmalar nəzərdən keçirilmiş və onun konseptual məzmunu araşdırılmışdır. Müxtəlif səviyyələrdə vergi yükü göstəricisindən istifadənin zəruriliyi əsaslandırılmış və vergilərin təkrar istehsal prosesinə təsirinin tədqiqi üzrə alınan nəticələrin təhlili aparılmışdır.*

Ümumi daxili məhsulun və bütün digər gəlirlərin, o cümlədən dövlət gəlirlərinin mənbəyi iqtisadi agentlərin və əmək qabiliyyətli əhalinin işgüzar fəallığı hesab edilir. Bu zaman nəzərdə tutulur ki, vergi sistemi dövlətin maliyyə resursları ilə tələbatını təmin etməklə yanaşı, vergi ödəyicilərinin sahibkarlıq fəaliyyətinə stimulu da boğmamalıdır. Ona görə də dövlətin sosial-iqtisadi siyasətinin başlıca istiqamətlərindən biri kimi əhalinin gəlirlərinin artmasının və həyat səviyyəsinin yüksəlməsinin iqtisadi əsası olaraq onların əmək fəallığının və sahibkarlıq təşəbbüsünün göstərilməsi üçün əlverişli şəraitin yaradılması çıxış edir.

Vergi ödəyiciləri üçün vergilərin ağırlıq dərəcəsini xarakterizə edən vergi sisteminin effektivliyinin ölçülməsinin baza göstəricilərindən biri də vergi yükü göstəricisi hesab edilir.

İki yüz ildən artıqdır ki, maliyyə elmi təkcə vergitutma və vergilərin istehsal prosesinə təsiri problemlərini tədqiq etməmiş, həm də iqtisadi nəzəriyyənin, vergitutma nəzəriyyəsinin və statistikanın mümkün inkişaf səviyyəsindən asılı olaraq vergitutma ağırlığının müəyyən edilməsi və onun iqtisadiyyata təzyiqi məsələlərinin həllinə təşəbbüslər edilmişdir.

Qeyd etmək lazımdır ki, ötən əsrin 20-ci illərinin əvvəllərindən başlayaraq Azərbaycan SSRİ-nin tərkibində olduğundan özünün müstəqil vergi sistemi olmamış və vergitutma sahəsində elmi tədqiqatlar, demək olar ki, aparılmamışdır. Ona görə də həmin dövrdən başlayaraq Azərbaycanın müstəqillik əldə etdiyi 1991-ci ilədək olan müddət ərzində vergitutma nəzəriyyəsi ilə bağlı rus və ukraynalı iqtisadçı alimlərin əsərləri nəzərdən keçirilmişdir.

İlkin olaraq vergitutma ağırlığının hesablanması məsələsi əsasən büdcə ilə milli gəlir arasında hər hansı iqtisadi əsaslandırılmış tənəsübün müəyyən edilməsi ilə əlaqəli öyrənilmişdir. Bu zaman makro- və mikroəviyyə arasında dəqiq bölgünün, fərqləndirmənin olmamasına baxmayaraq hər bir iqtisadçı alim vergitutma ağırlığının hesablanmasına münasibətdə özünün yanaşmasını irəli sürməklə, onu ya makro-, yaxud da mikroəviyyədə müəyyən etmişdir.

Hələ XVIII əsrdə vergitutma ağırlığını ilk dəfə tədqiq etmiş F.Yusti və A.Bifeld onun iqtisadiyyata təzyiqini dövlət büdcəsi ilə milli gəlir arasında nisbət kimi müəyyən etmişlər [2]. Bu zaman F.Yusti milli gəlirin 1/6 hissəsini xərcləyən büdcənin normal olduğunu nəzərdə tuturdu. A.Bifeld isə vergi ödəyicilərindən onların gəlirlərinin 1/4 hissəsinin tutulmasını son hədd hesab edirdi. O qeyd edirdi ki, “ağıllı, sağlam siyasət də hər kəsin gəlirindən 25 % müəyyən edir. Əgər çox tələb olunsa, xalq taqətdən düşəcək, zəifləyəcək, yox əgər az tutulsa, bu bütün dövlət xərclərinə bəs etməyəcəkdir” [2]. Beləliklə, ilkin şəkildə vergi yükü büdcənin xərc hissəsi ilə milli gəlir arasındakı nisbət kimi müəyyən edilmişdir.

Vergitutma ağırlığının hesablanması üsulu bu anlayışın özünün mahiyyəti ilə tamlıq təşkil edir. Qeyd etmək lazımdır ki, XX əsrin əvvəllərində maliyyə elmində “vergi yükü” və “vergitutma ağırlığı” anlayışlarında müəyyən oxşarlıqla yanaşı, müxtəliflik də müşahidə edilmişdir. K.F.Şmelyov yazırdı ki, “vergitutma ağırlığı anlayışı aşağıdakı iki elementə

gətirilir: 1) vergitutma yükü; 2) bu yükün iqtisadiyyatda yaratdığı təzyiq, daha doğrusu, məcburi (vergi) tutulmaları nəticəsində ümumilikdə xalq təsərrüfatının, ayrı-ayrı təsərrüfatların və onun tərkib hissələrinin daşdığı ağırlıq” [2].

Bu anlayışdan irəli gələrək vergitutma ağırlığı anlayışı, birincisi, vergi ağırlığının kəmiyyətinin ölçülməsini, ikincisi, vergi yükünün ümumi iqtisadiyyata və ayrı-ayrı təsərrüfatlara təzyiqinin, təsirinin müəyyən edilməsini tələb edir.

Vergi ağırlığının makroiqtisadi göstəricisi kimi, K.F.Şmelyov tutulan vergilərin faktiki dəyəri də daxil olmaqla əhali tərəfindən ödənilən icbari ödənişlərin və yığımların faktiki məbləğinə bərabər olan onun mütləq kəmiyyətinin müəyyən edilməsini təklif edirdi [2]. Həmin göstəricinin hesablanması zamanı yaranan əsas çətinlik ona aid edilən ödənişlərin seçimi ilə bağlı idi. Lakin vergilərin mütləq kəmiyyəti üzrə vergitutmanın ağırlıq dərəcəsinin qiymətləndirilməsi mümkün olmadığına görə də vergi yükünün ümumilikdə iqtisadiyyata təsirini xarakterizə edən göstərici kimi, vergi ağırlığının mütləq ifadəsinin (kəmiyyətinin) milli gəlirə nisbəti kimi hesablanmış nisbi kəmiyyətindən (vergitutma ağırlığı əmsalından) istifadə edilməsi təklif olundu. Bu məqsədlə də “vergitutma ağırlığının hesablanması” adı altında məlum olan statistik metoddan istifadə olundu. Bu metodun mahiyyəti vergi ağırlığının (onun mütləq kəmiyyətinin) müəyyən edilməsindən, onun əsas əhali qrupları arasında paylanmasından və

vergitutma ağırlığının müəyyən edilməsinə imkan verən xalq təsərrüfatı göstəricisinə aid edilməsindən ibarətdir (məsələn, milli gəlirə, bir təsərrüfata, ümumilikdə əhalinin 1 nəfərinə, həm də ayrı-ayrı əhali qruplarına münasibətdə faizlə). Bu metodun çatışmazlığı vergi ağırlığının kəmiyyətinin hesablanmasının mürəkkəbliyi, vergilərin ayrı-ayrı əhali qrupları arasında bölüşdürülməsinin qeyri-dəqiq, yəni təxmini olması ilə bağlı idi.

Ümumi qəbul edilmiş metodikanın olmaması, həmin vaxtlar statistikanın inkişafının aşağı səviyyəsi, riyazi hesablamaların qeyri-təkmil olması vergitutma ağırlığının qiymətləndirilməsini qeyri-real etmiş və az hallarda və çox sadə üsullarla aparılırdı.

Mikroiqtisadi səviyyədə vergitutma ağırlığının hesablanması aspektləri statistik materialların keyfiyyətli olmaması və bir sıra vergilərin ödənilməsinin başqasının üzərinə qoyulması prosesinin və dərəcəsinin aydınlaşdırılmaması səbəbindən praktiki olaraq işlənilib hazırlanmamışdır.

Vergitutma ağırlığı probleminin tədqiqinə 1914-1918-ci illərdə baş verən Birinci Dünya Müharibəsi yeni impuls verdi. Müharibə qurtardıqdan sonra onun dağıdıcı təsirini özündə hiss edən bütün dövlətlər qarşısında artan xərclərin örtülməsi üçün vəsaitlərin axtarışı, itti-faqlararası borcların qaydaya salınması və dövlət borclarının azaldılması kimi çətin məsələlər dururdu ki, bütün bunlar da vergi yükünün dərhal artımına gətirib çıxartdı və vergitutma ağırlığının müəyyən edilməsi üzrə digər yanaşmaları tələb etdi. Bu problem eyni

zamanda təzminat ödənişlərinin həcmi və Təzminat Komissiyasının Birinci Dünya Müharibəsinin iştirakçısı olan ölkələrin vergitutma yükünə nəzarəti məsələlərinin həlli zamanı da yarandı. Bütün bu məsələlərin həllinin zəruriliyi bu anlayışın tətbiq nöqtəyindən müəyyən edilməsinə yanaşmağa məcbur etdi və vergitutma ağırlığının müəyyən edilməsinin konkret metodikalarının hazırlanmasına gətirib çıxartdı. Həmin dövrdəki metodikaların metodoloji bazanın və hesablanma texnikasının zəif olması ilə xarakterizə edildiyinə baxmayaraq, onlar həm ümumi iqtisadiyyat səviyyəsində, həm də istehsalın sahələri miqyasında və ayrı-ayrı sosial qruplar üzrə vergitutma ağırlığının ölçülməsi istiqamətində sonrakı tədqiqatlar üçün baza yaratmış oldu.

Həmin dövrün iqtisadi ədəbiyyatının təhlili nəticəsində müəyyən edilmişdir ki, vergi ağırlığının təbiəti, mahiyyəti və iqtisadiyyata təsiri araşdırılarkən, həmçinin onun hesablanması metodikası əsaslandırılarkən nəinki anlayışların (vergi yükü, vergi təzyiqi, vergitutma ağırlığı) məzmununa baxılmamış, hətta onların tərifləri, sadəcə olaraq izahı da verilməmişdir.

Müasir terminoloji aparat vergi yükü, vergi gərginliyi, vergi təzyiqi, vergitutma ağırlığı və s. kimi anlayışlarla zəngindir. Bu anlayışların çoxlu sayda tərifləri, izahı, həmçinin vergilərin iqtisadiyyata təsirinin müəyyən edilməsinin çoxlu sayda metodikaları mövcud olduğuna görə vergi yükü probleminin sonrakı tədqiqi dəqiq anlayış aparatının olmasını zəruri edir. Bu anlayışların müəyyən edilməsinə münasi-

bətdə yanaşmaları nəzərdən keçirək.

İqtisadi ədəbiyyatda vergilərin iqtisadiyyata təsirinin təhlili zamanı ənənəvi olaraq makro- və mikro səviyyələr fərqləndirilir və əksər hallarda belə təsirin qiymətləndirilməsi üçün “vergi ağırlığı” və “vergi yükü” kimi məfhumlardan istifadə olunur.

Rus iqtisadçısı A.A.Sokolov özünün “Vergilər nəzəriyyəsi” tədqiqatında qeyd edir: “Özəl təsərrüfatçılıq nöqtəyi-nəzərindən vergitutma yükü, yaxud ağırlığı altında o material itkiləri və o məhrumluq dərəcəsi başa düşülür ki, onlar vergi ödəyicilərinin vergilərinin ödənilməsi ilə bağlı olsun.” [3]. O, xalq təsərrüfatı səviyyəsində vergitutma ağırlığına başqa cür baxaraq qeyd edirdi ki, dövlət vergi ödəyicilərindən tutduğu, yaxud aldığı bütün vəsaitləri sonradan onları xalq təsərrüfatına qaytarır (digər ölkələrin xeyrinə ödənişlər istisna olmaqla). Bu zaman o, ölkənin məhsuldar qüvvələrinin (dövlət büdcəsinin vəsaitləri hesabına yolların, zavodların tikintisi) artımına imkan verən dövlət xərcləri ilə qeyri-istehsal sferalarının saxlanılması xərclərini fərqləndirirdi. Bununla bağlı olaraq o hesab edirdi ki, xalq təsərrüfatı nöqtəyi-nəzərindən vergitutma ağırlığı altında “vergilər tərəfindən əhaliyə vurulan zərərin bütün məbləği başa düşülür, burada xalq təsərrüfatına qaytarılan, lakin hər hansı maddi dəyərlilərin və xidmətlərin əvəzinə ödənilməyən, yaxud ölkənin məhsuldar qüvvələrinin artımına yardım edən istehsal sahələrinin inkişafına yönəldilən məbləğlər istisna təşkil edir” [3].

Müasir iqtisadi ədəbiyyatda “vergi ağırlığı”

və “vergi yükü” kimi çoxlu sayda anlayışlara rast gəlinir.

Rus iqtisadçısı V.Q.Panskovun təbirincə “vergi ağırlığı vergilərin ümumilikdə ölkə iqtisadiyyatının, ayrıca təsərrüfat subyektinin və digər ödəyicinin gəlirlərində vergilər və vergi xarakterli digər ödənişlər formasında dövlətə ödənilən pay kimi müəyyən edilən məcmu təsir göstəricisini ifadə edir” [4]. Fikrimizcə, vergilərin ölkə iqtisadiyyatına, yaxud təsərrüfat subyektinə təsirinin bütün dərəcəsini faizlərlə ifadə edilmiş yalnız bir göstərici ilə ölçmək mümkün deyildir.

A.N.Tsıqıçko vergi ağırlığını “müəssisələrin inkişafı və modernləşdirilməsi resurslarını məhdudlaşdıran məcmu maliyyə ağırlığının bir hissəsi” kimi ifadə edir [5]. Bunu əsas tutaraq o hesab edir ki, vergi ağırlığının aşağı salınması məsələsinin maliyyə ağırlığının idxal və ixrac gömrük rüsumları, təbii inhisarların tarifləri və qiymətləri, inflyasiya, kredit dərəcələri, amortizasiya normaları və s. kimi təşkilatçılıqla qarşılıqlı əlaqədə araşdırılması zəruridir.

Digər məşhur alim – A.B.Paskaçov “vergi yükü” və “vergi ağırlığı” anlayışlarını fərqləndirir. O, vergi yükünü büdcə sistemində və büdcədən kənar fondlara ödənilən vergilərin, yığımların və digər ödənişlərin ümumi daxili məhsula (ÜDM), region üzrə isə ümumi regional məhsula (ÜR) olan nisbəti kimi müəyyən edir [6].

Eyni zamanda o, vergi ağırlığını aşağıdakı kimi təklif edir: dövlət tərəfindən hüquqi və fiziki şəxslərdən tutulan icbari ödənişlərin

(vergilərin, yığımların) ümumi həcmi, məcmu vergi yükü; realizə olunan vahid məhsul həcminə düşən müəssisənin bütün vergi ödənişləri məbləğini müəyyən edən göstərici.

Qeyd olunan anlayışların mahiyyətini nəzərə alsaq, onda “vergi yükü” məfhumu makrosəviyyədə, “vergi ağırlığı” termini isə mikrosəviyyədə konkret təsərrüfat subyektinə düşən vergilərin və yığımların tutulma payını xarakterizə edəcəkdir. Bu zaman, əgər makrosəviyyədə tutulan vergilərin həcmi ölkədə, yaxud regionda istehsal olunan ÜDM ilə müqayisə edilirsə, müəssisə səviyyəsində bütün vergi ödənişlərinin məhsulun təqdim edilməsindən daxilolmalar göstəricisi ilə müqayisə edilməsi təklif olunur. Göründüyü kimi, bunlar bir-biri ilə uyuşmayan (müqayisə edilməyən) tamamilə fərqli göstəricilərdir və elə bu səbəb də onların iki müxtəlif, müstəqil anlayışla fərqləndirilməsini zəruri etmişdir.

Rus iqtisadçısı D.V. Lazutina da bu iki anlayışı fərqləndirir və hesab edir ki, “Vergi ağırlığı – bu, bir tərəfdən, təsərrüfatçılıq subyektləri ilə dövlət arasında məcburi vergi ödənişlərinin ödənilməsi üzrə yaranan münasibətlərdir, digər tərəfdən dövlətin vergi mexanizmləri vasitəsi ilə iqtisadiyyata potensial mümkün təsirini əks etdirən kəmiyyətdir. Vergi yükü göstəricisi isə təsirin faktiki səviyyəsini xarakterizə edir“ [7]. Göstərilən anlayışın mahiyyətindən, həmçinin vergi yükünün mütləq və nisbi olması səbəbindən irəli gələrək aşağıdakı nəticəyə gəlmək olar: vergi ağırlığı – dövlət tərəfindən müəyyən edilən və büdcəyə ödənilməli olan (lakin hələ də ödənilməmiş)

vergilərin və yığımların məcmusudur, vergi yükü isə bu, birincisi, faktiki ödənilmiş vergilərin və yığımların cəmi məbləğidir (mütləq vergi ağırlığı), ikincisi, faktiki ödənilən vergilərin və yığımların təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin nəticələrinə münasibətdə səviyyəsidir (payıdır). Fikrimizcə, belə yanaşma vergi yükü və vergi ağırlığı anlayışlarına müəyyən anlaşılmazlıq gətirir, belə ki, burada söhbət eyni bir göstəricidən – vergilərin iqtisadiyyata təsiri səviyyəsindən gedir. Birinci halda mümkün təsir, ikinci halda isə faktiki təsir nəzərdə tutulur.

İ.A.Mayburov həm makro-, həm də mikrosəviyyədə bu iki məfhumu vahid anlayışda birləşdirmiş və onun fikirlərinə görə “vergi yükü (vergi ağırlığı) vergilərin ümumilikdə iqtisadiyyata, ayrıca təsərrüfat subyektinə, yaxud digər ödəyiciyə məcmu təsirini xarakterizə edən, onların gəlirlərinin vergilər və vergi xarakterli digər ödənişlər formasında dövlətə ödənilən payı kimi müəyyən edilən vergi sisteminin vacib fiskal göstəricisidir” [8]. Bu zaman İ.A.Mayburov burada hansı gəlirləri (ümumi, xalis, yaxud əlavə dəyəri) nəzərdə tutduğunu açıqlamırdı.

A.B.Borisovun “Böyük iqtisadi lüğət” kitabında vergi yükü anlayışının tərifini aşağıdakı kimi vermişdir: “Vergi yükü – vəsaitlərin vergilərin ödənilməsinə yönəldilməsi, onların digər mümkün istifadə istiqamətlərindən yayındırılması hesabına yaranan iqtisadi məhdudiyətlər səviyyəsidir” [9]. Qeyd etmək lazımdır ki, həmin lüğətdə “vergi ağırlığı” anlayışı barədə məlumat verilmir.



Bir sıra müəlliflər vergilərin ÜDM-də payı kimi nəzərdə tutulan makrosəviyyədə iqtisadiyyata düşən vergi yükü anlayışı ilə “müəssisə tərəfindən fiskal orqanlara ödənilən vergi və yığımların məcmu kütləsinin onun fəaliyyət göstəricilərinə nisbəti kimi müəyyən edilən mikrosəviyyədə vergi yükü” anlayışını fərqləndirirlər.

Birincinin iqtisadi mahiyyəti ondan ibarətdir ki, o, vergilərin köməyi ilə ÜDM-in hansı hissəsinin yenidən bölgüsünü, ikincinin isə vergilərin ölçülən göstəricidə (daxilolmalarda, mənfəətdə və s.) payını (səviyyəsini) göstərir.

“Vergi təzyiqi” anlayışı ilə yanaşı, iqtisadi ədəbiyyatda “vergi basqısı (pressi)”, “vergi sıxıntısı (məngənəsi)”, “vergi qarmağı” kimi ifadələrdən istifadə olunur, lakin bu terminlər elmə nisbətən daha çox jurnalistikaya aid edilir.

“Vergi yükü” və “vergi ağırlığı” anlayışlarının mövcud tərifinin təhlili zamanı belə nəticəyə gəlinmişdir ki, iqtisadiyyata düşən vergi yükünün (vergi təzyiqinin), yaxud subyektin vergi ağırlığının dərəcəsini qiymətləndirərkən bütün iqtisadçılar eyni bir məsələ - təsərrüfatçılıq subyektlərinin (fiziki və hüquqi şəxslərin) gəlirlərinin bir hissəsinin tutulması səviyyəsi barədə danışırlar. Burada fərq yalnız ondan ibarətdir ki, qiymətləndirmə hansı səviyyədə - makro-, yaxud mikrosəviyyədə aparılır və təsərrüfatçılıq subyektlərinin gəlirləri altında aşağıdakılardan hansı başa düşülür: təqdimədən daxilolmalar, ümumi mənfəət, xalis mənfəət və s. Yuxarıda verilmiş “vergi yükü” və “vergi ağır-

lığı” anlayışları buna sübut kimi çıxış edir. Həqiqətən də hamını, həm dövləti (müxtəlif səviyyəli dövlət hakimiyyəti orqanları və yerli idarəetmə orqanları şəxsində), həm də təsərrüfatçılıq subyektlərini (müəssisə rəhbərləri, fərdi sahibkarlar və fiziki şəxslər qismində) yalnız bir sual maraqlandırır: yeni yaradılan, istehsal olunan əlavə dəyərin hansı hissəsi tutulur, yaxud büdcəyə alınacaqdır? Bu suala cavab iqtisadiyyatın dövlət idarəetməsi (tənzimlənməsi) sahəsində dövlət hakimiyyəti orqanlarının siyasətini, o cümlədən vergi siyasətini və biznesin təşkili və aparılması sahəsində ayrı-ayrı təsərrüfatçılıq subyektlərinin siyasətini müəyyən edir.

Aydındır ki, həm makro-, həm də mikrosəviyyədə büdcəyə və büdcədən kənar fondlara ödənilən vergilərin və yığımların ümumi məbləğinin mütləq ifadədə vergi yükü adlandırılmasına heç bir zərurət yoxdur. Bu termin ödənilən vergilərin və yığımların həcmi barədə məlumatdan başqa heç bir informasiya və digər məna daşımır.

Ona görə də fikrimizcə, vergitutmanın iqtisadiyyata təsirini qiymətləndirmək üçün bir göstəricidən – vergi yükündən istifadə etmək məqsədmüvafiqdir. Bu göstərici iqtisadi subyektin gəlirlərinin vergilər və yığımlar, həmçinin vergi xarakterli digər ödənişlər formasında büdcəyə və büdcədən kənar fondlara tutulan payını ifadə edir. Bu zaman vergi xarakterli ödənişlər dedikdə, vergilərin vaxtında ödənilməsinə görə hesablanmış faizlər, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə tətbiq edilən maliyyə sanksiyaları, həmçinin inzi-

bati cərimələr başa düşülür.

Qeyd olunan bu göstərici aşağıdakı səviyyələrdə müəyyən edilə bilər:

- makroiqtisadi, yəni ümumi iqtisadiyyat səviyyəsində; bu zaman ümumilikdə ölkə iqtisadiyyatına, onun vacib sektorlarına (sənayeyə, kənd təsərrüfatına, maliyyə bazarına və s.), həmçinin ölkə əhalisinə düşən vergi yükünün tədqiqi nəzərdə tutulur;

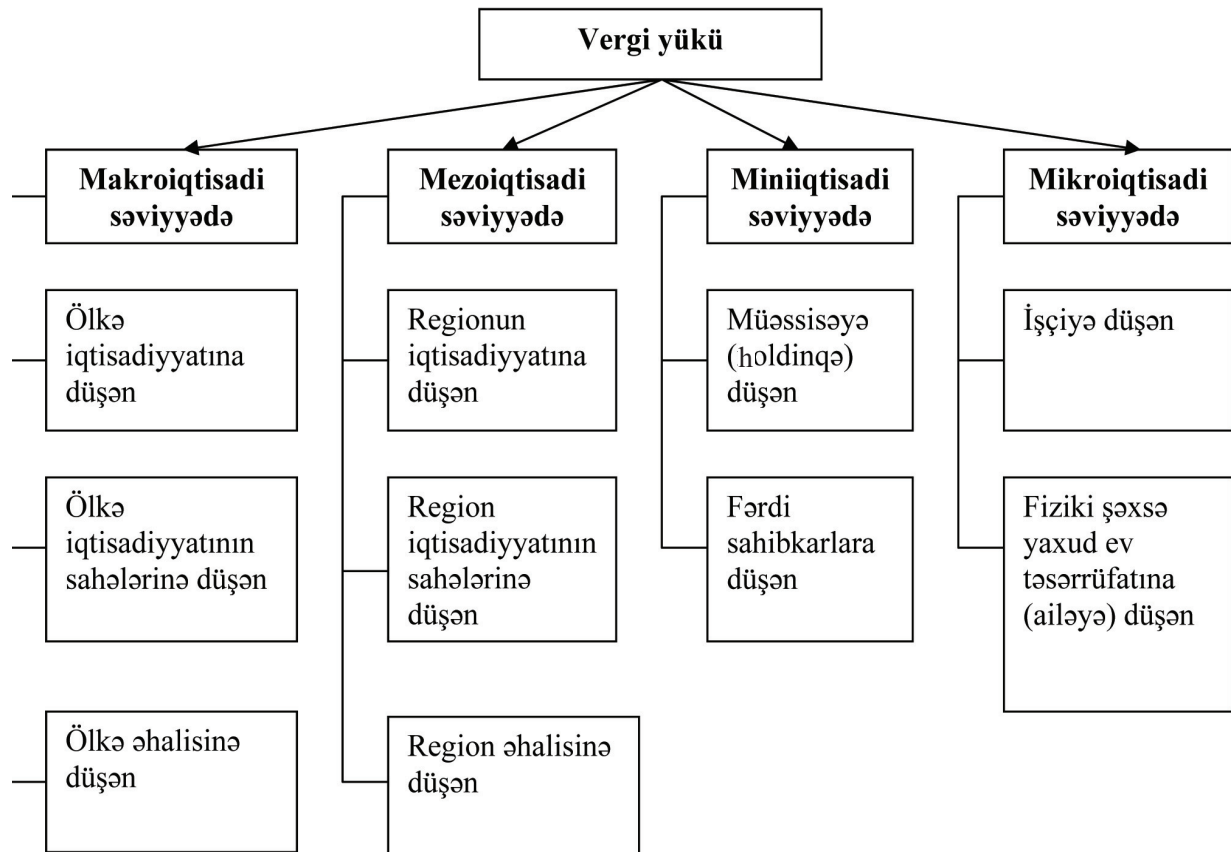
- mezo-iqtisadi səviyyədə - xalq təsərrüfatının vacib tərkib hissəsi hesab edilən regionların və ayrı-ayrı ərazilərin təsərrüfatı səviyyəsində; bu zaman ayrıca regionun, ərazinin və onun sahələrinin iqtisadiyyatına,

həmçinin bu regionun və ərazinin əhalisinə düşən vergi yükünün tədqiqi nəzərdə tutulur;

- miniiqtisadi, yəni ayrı-ayrı iqtisadi subyektlərin təsərrüfatı səviyyəsində; bu səviyyədə ayrı-ayrı müəssisələrin, fərdi sahibkarların iqtisadiyyatına vergi yükünün tədqiqi nəzərdə tutulur;

- mikro-iqtisadi, ayrı-ayrı fiziki şəxslərin təsərrüfatı səviyyəsində; burada işə vergi yükünün ev təsərrüfatlarına (ailə büdcəsinə), ayrı-ayrı fiziki şəxslərə düşən vergi yükünün tədqiqi aparılır.

Müvafiq olaraq makrosəviyyədə vergi yükü göstəricisinin iqtisadi mənası ÜDM-in hansı



### *Vergi yükünün qiymətləndirilməsinin təsnifatı*

hissəsinin vergilər vasitəsilə yenidən bölüşdürülməsini ifadə edir. O həmçinin müəyyən zaman dövründə (əsasən 1 il ərzində) ümumilikdə ölkə üzrə iqtisadi subyektlərin gəlirlərinin büdcəyə tutulmasının orta səviyyəsini xarakterizə edir. Mezoiqtisadi səviyyədə vergi yükü göstəricisi konkret ərazinin, regionun təsərrüfatçılıq subyektlərinin gəlirlərinin büdcəyə tutulmasının orta səviyyəsini ifadə edir.

Makro- və mezoiqtisadi səviyyədə vergi yükü göstəricisindən fərqli olaraq mini- və mikrosəviyyədə vergi yükü müəyyən vaxt dövrü ərzində (bu ay, rüb, yaxud il ola bilər) ölkə, region, sahə üzrə vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin orta tutulma səviyyəsini deyil, konkret regionun ərazisində yerləşən və konkret sahəyə aid olan vergi ödəyicilərinin gəlirlərinin konkret tutulma səviyyəsini xarakterizə edir.

Vergitutma ağırlığı probleminin tətbiqinin əsas istiqamətləri belə tədqiqatın obyektlərindən asılı olaraq şəkildə verilmişdir.

Dövlət hakimiyyəti orqanları tərəfindən vergi yükünün qiymətləndirilməsi adətən makro- və mezoiqtisadi səviyyədə aparılır. Bunlardan birincisi ümumilikdə ölkə üzrə və milli iqtisadiyyatın sahələri üzrə vergitutma ağırlığının hesablanması nəzərdə tutur, ikincisi isə vergi yükünün ölkənin ayrı-ayrı regionları üzrə paylanması xarakterizə edir.

Xüsusi tədqiqatlar istisna olmaqla, ayrı-ayrı sosial qrupların, ayrıca müəssisələrin, yaxud müxtəlif sahələrin eynitipli (oxşar), yaxud fəaliyyət növləri qruplarının vergi yükünün

qiymətləndirilməsi demək olar ki, aparılmamışdır.

Səmərəli qurulmuş vergi sistemi təkcə dövlətin maliyyə resurslarına olan tələbatlarını təmin etməməli, eyni zamanda həm də vergi ödəyicilərinin sahibkarlıq fəaliyyətinə olan maraqlarını məhdudlaşdırmamalı, onları təsərrüfatçılığın effektivliyinin yüksəldilməsi yollarının daimi axtarışına stimullaşdırmalıdır. Buradan dövlət üçün vacib olan bir nəticə alınır: “Elə bir vergitutma səviyyəsi təmin edilməlidir ki, o, bir tərəfdən, dövlətin öz funksiyalarının yerinə yetirilməsi üçün kifayət olsun, digər tərəfdən isə iqtisadiyyata və əhaliyə mənfi təsir göstərməsin”[11]. Ona görə də vergi yükünün səviyyəsi ölkə vergi sisteminin fəaliyyətinin əsas effektivlik göstəricilərindən biri kimi qiymətləndirilə bilər. İ.V.Qorski vergi yükünü vergi sistemini xarakterizə edən ən mühüm göstərici hesab edir və qeyd edir ki, vergi yükü vergilər, borclar, güzəştlər və s. kimi bir sıra digər göstəricilərlə birlikdə həyata keçirdən vergi siyasətini qiymətləndirməyə imkan verir [12]. Vergi yükü həmçinin ölkədə, yaxud regionda konkret iqtisadi şəraitin və iqtisadi siyasətin, ilk növbədə vergi siyasətinin mühüm göstəricisi sayılır. Bu və ya digər növ vergilərin, dərəcələrin, güzəştlərin və verginin digər elementlərinin müəyyən edilməsi yolu ilə dövlət, birincisi, büdcə daxilolmalarını təmin etməklə, ikincisi, iqtisadi artımı stimullaşdırmaqla təsərrüfatçılığın iqtisadi şəraitini tənzimləyir.



Fikrimizcə, vergi yükü göstəricisi milli iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsinin indikatorlarından biri olmalıdır: əgər qeyd olunan göstərici müəyyən səviyyədən yüksək olarsa və bu zaman istehsalın və investisiyaların artımı müşahidə edilmirsə, yaxud onların artım tempi əhəmiyyətli deyildirsə, onda təsərrüfatçılıq subyektlərinə düşən vergi yükünün aşağı salınması üzrə müvafiq iqtisadi qərarların qəbul edilməsinin zəruriliyi aydın olur. Burada söhbət əlbəttə ki, yalnız vergi sisteminin dövlət tənzimlənməsi və vergi yükünün optimallaşdırılmasına yönəldilmiş makro- və mezo-iqtisadi səviyyədə vergi siyasətinin hazırlanmasından gedir. Aydındır ki, vergi ödəyicisi vergi yükü göstəricisinin onun biznesinə təsirinin kritik olduğunu aşkar etdikdə, həddindən ağır vergi öhdəliklərindən azad olmaq üçün o ya gəlirlərini gizli iqtisadiyyat sektoruna keçirməklə özünün leqal biznesini məhdudlaşdırır, yaxud da istehlak səviyyəsini azaldır ki, bu da ümumilikdə ölkənin, yaxud regionun sosial-iqtisadi vəziyyətinə, yəni makrosistemin ümumi vəziyyətinə müsbət təsir göstərə bilməz.

Beləliklə, yalnız dövlət vergi yükünü dəyişməklə, yaxud onu ödəyicilər arasında yenidən bölməklə vergi sisteminin ölkənin iqtisadi inkişafına effektiv təsirinin təşəbbüskar kimi çıxış edə bilər.

Qeyd etmək lazımdır ki, dövlət hakimiyyəti orqanları rəsmi olaraq vergi yükü göstəricisindən yalnız ya ölkənin ümumi iqtisadiyyatı, yaxud da iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sahələri səviyyəsində istifadə edirlər. Bu zaman vergi

yükünün səviyyəsi haqqında informasiya daimi xarakter daşımır və statistik məcmuələrdə və digər rəsmi sənədlərdə demək olar ki, ona rast gəlinmir. Ümumilikdə ölkə və ayrı-ayrı regionların əhalisinə düşən vergi yükünün, regionların və regionlarda ayrı-ayrı sahələrin (fəaliyyət növlərinin) təsərrüfat subyektlərinə düşən vergi yükünün səviyyəsi barədə məlumatlara rəsmi mənbələrdə rast gəlinmir və bu da qeyd olunan göstəricilərin dövlət səviyyəsində hesablanmadığı barədə düşünməyə əsas verir.

Təsərrüfatçılıq subyektləri vergi yükü göstəricisini (müəssisə, holding, yaxud bir mülkiyyətçiyə məxsus olan bir neçə müəssisə səviyyəsində) yalnız öz biznesləri çərçivəsində hesablayırlar. Müxtəlif sahələrin müəssisələrinə düşən vergi yükü üzrə rəsmi statistikanın olmaması səbəbindən təsərrüfatçılıq subyektlərinin istənilən vaxt (zərurət olduğu təqdirdə) maneəsiz şəkildə müxtəlif sahələrin və regionların təsərrüfatçılıq subyektlərinin vergi yükünün müqayisəli təhlilinin, yaxud qiymətləndirilməsinin aparılması imkanı olmur. Bu məsələ onlar tərəfindən ya çox sadə yolla – müxtəlif vergilər üzrə vergi dərəcələrinin və vergi güzəştlərinin müqayisə edilməsi, yaxud da qeyd olunan məsələnin tədqiqi üzrə bu sahədə ixtisaslaşmış elmi-tədqiqat müəssisəsi tərəfindən xüsusi mövzunun yerinə yetirilməsinə müqavilənin bağlanması yolu ilə həll olunur.

Bununla yanaşı, iqtisadiyyatın dövlət idarəetməsinin (tənzimlənməsinin) bütün səviyyələrində bir sıra illər ərzində dövlətin

vergi siyasətinin prioritet istiqaməti ölkə iqtisadiyyatına düşən vergi yükünün aşağı salınmasıdır. Tamamilə aydın görünür ki, vergi yükü anlayışının və onun hesablanması metodikasının müəyyən edilməsinin qanunvericilik səviyyəsində möhkəmləndirilməsinə artıq çoxdan zərurət yaranmışdır. Ona görə də Vergi Məcəlləsinə “Vergi yükü göstəricisinin kəmiyyətinin hesablanması metodikası, həmin göstəricidən istifadə edilməsi məqsədləri və qaydası müvafiq icra hakimiyyəti orqanı (Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti) tərəfindən müəyyən edilir” redaksiyada yeni müddəanın daxil edilməsi təklif olunur.

Bu göstəricinin praktiki tətbiqi sferası çox genişdir.

İlk növbədə ümumdövlət (makro-) səviyyədə vergi ağırlığı göstəricisi aşağıdakı səbəblərdən zəruridir:

- birincisi, vergi siyasəti strategiyasının işlənilib hazırlanması və vergi islahatlarının aparılması üçün; dövlət təsərrüfat fəaliyyətinin idarəetmə subyekti kimi öz ərazisində yeni vergiləri daxil etməklə, köhnələrini ləğv etməklə, vergi dərəcələrini və vergi güzəştlərini dəyişməklə iqtisadiyyata düşən vergi təzyiqinin yol verilən son sərhədini müəyyən etməyə borcludur; bu sərhəd elə bir həddir ki, onun getdikcə yüksəldilməsi ölkə iqtisadiyyatı üçün mənfi nəticələrə gətirib çıxara bilər;

- ikincisi, cari ilin büdcə gəlirləri üzrə daxilolmaların qiymətləndirilməsi və növbəti ilə və daha uzun perspektivə büdcənin hazırlanması zamanı region, yaxud ölkə üzrə vergi

daxilolmalarının və vergi bazasının inkişafının proqnoz hesablamalarının aparılması üçün;

- üçüncüsü, vergi sisteminin ümumilikdə ölkənin, regionların və iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sahələrinin sosial-iqtisadi inkişafına təsirinin effektivliyinin qiymətləndirilməsi üçün; bu qiymətləndirmənin nəticəsi özünün ifadəsini büdcələrarası münasibətlərin tənzimlənməsi, regionların iqtisadi inkişaf səviyyələrindəki fərqlərin hamarlanması zamanı dövlətin büdcə-vergi siyasətində tapır; milli iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində vergi yükünün səviyyəsinin obyektiv qiymətləndirilməsi dövlət orqanları tərəfindən qəbul edilən qərarlarda vergilərin fiskal funksiyaları ilə onların istehsal prosesinə effektiv təsiretmə qabiliyyətinin düşünülmüş şəkildə uyğunlaşdırılmasının reallaşdırılmasına imkan verir;

- dördüncüsü, vergi sisteminin cəmiyyətdə baş verən sosial proseslərə təsirinin qiymətləndirilməsinin təhlil edilməsi üçün; vergi islahatlarının planlaşdırılması zamanı əhaliyə münasibətdə vergitutma ağırlığının öyrənilməsi dövlətə imkan verir ki, qarşıya müxtəlif sosial qruplar arasında vergitutma ağırlığının daha ədalətli paylanması məqsədini qoysun ki, bununla da ölkədə sosial-iqtisadi situasiyanın sabitləşməsinə və əhəlinin həyat səviyyəsinin yüksəlməsinə yönəldilmiş dövlətin sosial siyasətinin aparılması təmin olunur.

- beşincisi, beynəlxalq miqyasda kapitalın mümkün axınının proqnozlaşdırılması və ölkənin milli iqtisadiyyatına investisiyaların cəlb olunmasına yönəldilmiş stimullaşdırıcı

tədbirlərin qəbul edilməsi məqsədilə müxtəlif ölkələrdə vergi yükünün müqayisəli təhlilinin aparılması üçün.

Vergi yükü göstəricisi təsərrüfatçılıq subyektlərinin iqtisadi rəftarının indikatoru hesab olunur. Hər bir konkret vergi ödəyicisinin maliyyə vəziyyəti vergi yükünün səviyyəsindən asılıdır və ona görə də mikro-səviyyədə bu göstərici müəssisələrin (ilk növbədə mürəkkəb korporativ struktura malik və yeni yaradılan müəssisələrin), həmçinin fərdi sahibkarların fəaliyyətində aşağıdakı məqsədlər üçün istifadə oluna bilər:

- investisiya layihələrinin seçilməsi, istehsalın səmərəli yerləşdirilməsi və kapitalın daha faydalı sahələrə yatırılması barədə qərarların qəbul edilməsi üçün;

- vergi qanunvericiliyinin dəyişməsi zamanı mümkün maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti yekunlarının qiymətləndirilməsi üçün;

- qısamüddətli və uzunmüddətli dövrlərdə biznes-planlarının tərtib edilməsi üçün.

Vergi yükünün səviyyəsi barədə informasiyanın istehlakçıları ümumdövlət səviyyəsində qanunverici və icra hakimiyyəti orqanları şəxsində dövlət, təsərrüfatçılıq subyektləri səviyyəsində isə müəssisələrin, iqtisadi və maliyyə xidmətlərinin rəhbərləri qismində konkret təşkilatlar, həmçinin fərdi sahibkarlar və fiziki şəxslər (ölkə əhalisinin əmək qabiliyyətli hissəsi) çıxış edir.

Qarşıya qoyulan məqsədlərdən asılı olaraq vergi yükü göstəricisi aşağıdakı çərçivə və istiqamətlərdə onun qiymətləndirilməsi və müqayisə edilməsi imkanlarını nəzərdə tuta bilər:

- eyni bir təsərrüfat subyekti çərçivəsində, lakin müxtəlif zaman dövrləri üzrə vergi yükünün dəyişməsinin dinamikasını;

- eyni bir sahənin (fəaliyyət növünün) təsərrüfatçılıq subyektləri üçün, həm region ərazisində, həm də bütün ölkə miqyasında;

- iqtisadiyyatın ayrı-ayrı sahələri və müxtəlif əhali qrupları üçün;

- ölkənin ayrı-ayrı iqtisadi zonalarında;

- müxtəlif ölkələrdə vergitutma yükünün müqayisə edilməsi üçün.

Vergilərin təkrar istehsal prosesinə təsirinin aparılmış tədqiqi bir sıra nəticələr çıxarmağa imkan vermişdir:

1. İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinin əsas aləti vergilər hesab edilir. Vergilər və yığımlar sistemi ictimai istehsala, onun strukturuna və dinamikasına, elmi-texniki tərəqqinin sürətləndirilməsinə iqtisadi təsir mexanizmi kimi çıxış edir. Vergilər vasitəsi ilə sahibkarların işgüzar fəallığı stimullaşdırıla, yaxud əksinə, məhdudlaşdırıla, sahibkarlıq fəaliyyətinin bu və ya digər sahəsinin inkişafına şərait yaradıla, dünya bazarında milli iqtisadiyyatın rəqabət qabiliyyətliliyinin yüksəldilməsi, istehsal və tədavül xərclərinin aşağı salınması üçün zəmin yaradıla bilər. Vergi tənzimlənməsinin məqsədi - şirkətlərin daxili və xarici (xüsusilə də investisiya-innovasiyalı) fəaliyyəti üçün ümumi vergi mühitinin yaradılması və kapitalın hərəkətinin prioritet istiqamətlərinin stimullaşdırılması üçün preferensial (imtiyazlı) şəraitin təmin olunmasından ibarətdir.



*Я.Калбиев*

**Концептуальные содержание налоговой нагрузки и ее эволюция**

*Резюме*

В статье рассмотрены различные подходы к понятию налоговой нагрузки, начиная с начала XX века, и исследовано его концептуальное содержание. Обоснована необходимость использования показателя налоговой нагрузки на различных уровнях и проведен анализ полученных результатов по исследованию влияния налогов на воспроизводственный процесс.

*Y.Kalbiyev*

**Conceptual content of tax burden and it's evolution**

*Resume*

Starting from the beginning of 20th century various approaches applied to tax burden definition and its conceptual content was looked through. On various levels it gives a base for the use of tax burden indicators and results received from reapplication of taxes in production process were analysed.

***Ədəbiyyat***

1. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı, CBS nəşriyyatı, 2010.
2. Шмелев К. Теория финансов и государственные бюджеты. Казань, 1924.
3. Соколов А.А. Теория налогов. М., 2003.
4. Пансков В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации. – М., 2006.
5. Цыгичко А.Н. Нормализация налоговой нагрузки. М., 2002.
6. Паскачев А.Б. Налоговый потенциал экономики России. М., 2003.
7. Лазутина Д.В. Налоговая нагрузка и методы его расчета. Тюмен, 2005.
8. Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. М., 2007.
9. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. М., 2007.
10. Трошин А.В. Сравнительный анализ методик определения налоговой нагрузки на предприятия / Финансы. – 2000, - № 5.
11. Заяц Н.Е. Теория налогов. Минск: - 2002.
12. Налоговая политика России: проблемы и перспективы. Под ред. И.В.Горского, М., 2003.

