



**Rzayev Pərviz
Qafar oğlu**

i.e.f.d.

Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzi
AZ5600 Şamaxı rayonu

perviz595959@mail.ru



**Rzayev Zahid
Hüseyn oğlu**

i.e.f.d., dos.

Vergilər Nazirliyinin Vergi auditi
Baş idarəsi
AZ1073. Bakı şəhəri,
Landau küçəsi, 16.

zahidrzaev@hotmail.com

UOT 336.22:336.221

İQTİSADİYYATIN VERGİ TƏNZİMLƏNMƏSİNDƏ XARİCİ TƏCRÜBƏNİN TƏTBİQİ XÜSUSİYYƏTLƏRİ

səh. 107-126

Xülasə

Tədqiqatın məqsədi – iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində xarici təcrübənin tətbiqi məsələlərinin tədqiqi.

Tədqiqatın metodologiyası – sistemli yanaşma, müqayisəli təhlil.

Tədqiqatın nəticələri – iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində xarici təcrübənin tətbiqi istiqamətində elmi cəhətdən əsaslandırılmış təkliflərin verilməsi.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri – iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində xarici təcrübənin tətbiqi məsələlərini elmi cəhətdən daha geniş əsaslandırmaq tələb olunur.

Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti – iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi istiqamətində xarici təcrübənin araşdırılması və tətbiqi zamanı elmi mənbə kimi istifadə.

Tədqiqatın orijinallığı və elmi yeniliyi – iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində xarici təcrübənin tətbiqi istiqamətlərinin müəyyən edilməsi və elmi cəhətdən əsaslandırılması.

Açar sözlər: vergi tənzimlənməsində dünya təcrübəsi, vergi güzəştləri, xarici təcrübədə ƏDV.

1. Giriş

Ölkələrin vergi sistemləri üçün əsas göstərici vergilərin iqtisadiyyatın inkişafına təsir göstərməsidir. İnkişaf etmiş dövlətlər üçün ən xarakterik cəhət iqtisadi həyatın müxtəlif sahələrinə dövlət müdaxiləsinin səviyyəsidir. Dövlət müdaxiləsinin əsas məqsədi iqtisadiyyatın tənzimlənməsidir. İqtisadiyyatın dövlət tərəfindən tənzimlənməsinin əsas məqsədi isə sabit iqtisadi artıma nail olmaq, qiymətlərin sabitliyinin, əmək qabiliyyətli əhalinin tam məşğulluğunun, əhalinin gəlirlərinin müəyyən səviyyəsinin təmin edilməsi və vətəndaşların sosial müdafiəsi sisteminin yaradılmasıdır.

Dövlət tənzimlənməsinin əsas vasitələri isə vergi siyasəti və azad sahibkarlığa maliyyə dəstəyinin göstərilməsidir. Hər bir ölkə öz milli maraqlarını nəzərə almaqla vergi siyasəti aparır. Dövlətin vergi siyasəti ölkədə əlverişli vergi mühitinin formalaşmasına, investisiyaların təşviqinə yönəlməlidir.

Respublikamızda iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsinin başlıca məqsədi milli mənəvi dəyərlər nəzərə alınmaqla vergi sistemini beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırmaqla onun təkmilləşdirilməsindən, ölkənin sosial-iqtisadi inkişafının sürətləndirilməsinə təkan verən səmərəli vergi siyasətinin həyata keçirilməsindən ibarətdir.

İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində xarici təcrübənin tədqiqi zamanı bu ölkələrin vergitutma mexanizmlərinin inkişafının ümumi qanunauyğunluqları nəzərə alınmalıdır. Qeyd etməliyik ki, iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində xarici təcrübənin öyrənilməsi həmin ölkələrin səmərəli təcrübəsini nəzərə almaq və bu təcrübəni tətbiq etmək məqsədi daşıyır. Fikrimizcə, xarici ölkələrin vergi tənzimlənməsi sisteminin xüsusiyyətlərinin öyrənilməsi və mütərəqqi metodların ölkə iqtisadiyyatına tətbiqi məqsədemüvafiqdir. İşin mahiyyətinə elmi-praktik yanaşmalar göstərir ki, iqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsində xarici təcrübənin öyrənilməsi məsələsi aktualıq əhəmiyyəti kəsb edir.

2. Xarici ölkələrin vergi tənzimlənməsi sisteminin xüsusiyyətləri

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

da hər il vergi dərəcələrini müəyyən etməklə ölkədə mövcud olan iqtisadi konyukturaya müvafiq olaraq səmərəli vergi siyasətinin aparılmasına imkan verir.

Vergi siyasətinin həyata keçirilməsinin səmərəli vasitələrindən biri vergi güzəştləridir. Bu onunla əlaqədardır ki, tələb olunan şərtlərə cavab verən hər bir fiziki və hüquqi şəxsə vergidən tam və ya qismən azad olma hüququ verilə bilər.

Son illər vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi, vergitutma bazasının genişləndirilməsi, vergi xidmətinin müasir Avropa standartlarına uyğunlaşdırılması sahəsində əhəmiyyətli işlər görülmüş, vergi qanunvericiliyi və vergi inzibatçılığının müasir tələblər baxımından qurulmasında bir sıra müvəffəqiyyətlərə nail olunmuşdur.

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

Bazar iqtisadiyyatına xas olan ölkələrin vergi tənzimlənməsi sistemləri müxtəlif iqtisadi, siyasi və sosial amillərin təsiri nəticəsində təşəkkül tapmışdır. Vergilərin sayına, strukturuna, yığılma üsullarına, dərəcələrinə və digər əlamətlərinə görə bu ölkələrin vergi sistemləri bir-birindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. Fərqli və oxşar xüsusiyyətləri öyrənmək baxımından aşağıdakı bir neçə ölkənin vergi tənzimlənməsi sisteminə inkişaf prizmasından ümumiləşdirilmiş bir nəzər yetirilir.

Vergi dərəcələri ən yüksək olan ölkələr.

Vergi mükəlləfiyyətlinin daşınmasına görə ölkələrin bir neçə üsul əsasında müqayisəsini aparmaq olar. Müqayisəni vahid meyar əsasında aparmaq və obyektivliyi qorumaq üçün biz ölkədəki işləyən əhalinin gəlirinə tətbiq edilən gəlir vergisinin ən yüksək həddindən istifadə etmişik[2, 6].

Belçika: Qərbi Avropada ən yüksək vergi dərəcələri ilə fərqlənir. Gəlir vergisinin dərəcəsinin son həddi 54 faizə çatır. Dolayısı vergilərin xüsusi çəkisinin yüksək olması Belçika üçün də xarakterikdir. ƏDV-nin standart dərəcəsi 21%-dir. Bundan başqa ƏDV-nin yaşayış evlərinin tikintisi üçün 12% və kənd təsərrüfatı xammalı, dərman, kitab, qəzet, kommunal xidmətlər, sərnişin nəqliyyatı xidmətləri, mehmanxana biznesi üçün 7% həcmində azaldılmış dərəcəsi var. Banklar, sığorta şirkətləri, hüquqşünas, həkim, müəllim və xəstəxanaların xidmətləri, beynəlxalq daşımalar ƏDV-dən azaddır. Belə yüksək vergilərə baxmayaraq, Belçika iqtisadiyyatı heç də aşağı durumda görünmür, ölkənin ÜDM-i 392 milyard dollar (*18-ci yer*) təşkil edir. Həmçinin illik məhsul və xidmət ixracı 322 milyard dollara çatır. Bununla yanaşı, Beynəlxalq Valyuta Fondu qeyd edir ki, Belçikada iqtisadi artım tendensiyasında azalma müşahidə olunur, işsizlik artır və ölkədə büdcə kəsiri 3 faizə çatır.

Finlandiya: Gəlir vergisi dərəcəsinin son həddi 46,6 faiz olan Finlandiya ən yüksək vergiləri olan ölkələr sırasındadır. Buna əsasən vergi dərəcələri bu səviyyədə yüksək olan bir çox ölkələrdən fərqli olaraq, ümumilikdə Finlandiya ölkə iqtisadiyyatını çox yaxşı durumda saxlaya bilər. Ölkə dünya üzrə adambaşına düşən ÜDM göstəricisinə görə 20-ci yeri tutur, bu göstərici 36,3 min dollara çatır. Digər Avrozone

ölkələri ilə müqayisədə son illər Finlandiya özünün iqtisadi inkişafına nail olmuşdur. Bu ölkə həm də bank böhranından yayınmağa müvəffəq olur.

Almaniya: Gəlir vergisinin son həddi 42 % olmaqla, Almaniya yuxarıda adı sadalanan ölkələrdən çox da geri qalmır. ƏDV-nin standart dərəcəsi 16%, əsas ərzaq məhsulları, kitab və jurnallar üzrə aşağı, yəni 7% dərəcəsi ilə vergi tutulur. Sahibkarların cari ildə döviyyəsi 32,5 min avrodan az olarsa, onlar növbəti ildə ƏDV ödəməkdən azad olmaq hüququna malikdirlər. Bütçə gəlirlərində ƏDV-nin xüsusi çəkisi 28% təşkil edir. Mənfəət vergisi 15%-dir. Alıcılıq qabiliyyəti paritetinə görə adambaşına düşən orta ÜDM miqdarı Almaniyada 35,5 min dollar təşkil edir. Qeyd etmək lazımdır ki, yüksək vergilər ölkədən emiqrasiya edənlərin sayının artmasına rəvac verir. Baxmayaraq ki, ölkəyə gələn immiqrantlar say baxımından bu fərqi kompensasiya edir, təhsil və peşəkar yararlılıq nöqtəyi-nəzərindən ölkəyə gələn insan resurslarının axını səviyyə baxımından çox-çox aşağıdır.

Danimarka: Ən yüksək gəlir vergisi tutan ölkələrin siyahısında 4-cü yerdə olmaqla, bu göstərici 44 faiz təşkil edir. ƏDV-nin standart dərəcəsi 25%-dir. Danimarkada yüksək vergilər və əhalinin inanılmaz optimizmi möcüzəvi bir ahəng təşkil edir, yəni yüksək vergi mükəlləfiyyəti nəinki əhalinin narazılığına səbəb olmur, eyni zamanda, danimarkalılar özlərini dünyanın ən xoşbəxt milləti hesab edirlər. Bu ölkədə adambaşına düşən ÜDM 37,0 min avro təşkil edir, bu isə çox da böyük olmayan bu ölkəyə ümumdünya reytingində fəxri 16-ci yeri tutmağa imkan verir.

İtaliya: Gəlir vergisinin ən yüsək həddi 39,0% təşkil edir. Mənfəət vergisinin dərəcəsi 27,5%, ƏDV-nin standart dərəcəsi isə 20%-dir. Bununla yanaşı, İtaliyada adambaşına düşən ÜDM-in miqdarı yuxarıda baxdığımız bütün ölkələr ilə müqayisədə daha az, yəni 30,6 min dollar (*dünya üzrə 27-ci yer*) təşkil edir. Digər iqtisadi göstəricilər heç də yaxşı cəhətdən fərqlənmir. İtaliyanın dövlət borcu illik ÜDM-i üstələyir.

Fransa: Bu ölkədə gəlir vergisinin maksimum həddi 40,0 faiz təşkil edir (əhalinin yüksək gəlirli təbəqəsi isə demək olar ki, 50 faiz vergi ödəyir). Mənfəət vergisinin dərəcəsi 33,3%, ƏDV-nin standart dərəcəsi isə 19,6%-dir. Bütçə sisteminin əsas gəlirlərini, yəni 45%-ni əlavə dəyər vergisi (*ƏDV*) təşkil edir.

ƏDV xüsusi ödəniş metodu ilə alınır və onun dərəcəsinin 4 növü mövcuddur:

- 19,6% - bütün növ əmtəə və xidmətlərə tətbiq edilən normal dərəcə;
- 22% - bəzək əşyalarına, maşınlara, alkoqollu içkilərə, tütünə müəyyən hədd daxilində tətbiq edilən dərəcə;
- 7% - mədəni mallara (*kitab*) tətbiq edilən ixtisar edilmiş dərəcə;
- 5,5% - ilkin zəruri ehtiyac duyulan mal və xidmətlərə (*qida, alkoqollu içkilər və şokolad istisna olmaqla, tibb preparatları, yaşayış sahəsi, nəqliyyat*) tətbiq edilən dərəcə.

Mal dövriyyəsiindən asılı olaraq ƏDV-nin rüblük və illik ödənişi mövcuddur. İxracla bağlı kompensasiyaların ödənişi aylıq həyata keçirilir. Qalan digər fəaliyyət

növləri üçün ödəniş rüblər üzrə nəzərdə tutulmuşdur. Əgər müəssisənin mal dövriyyəsi ən azı 300 000 avro təşkil edirsə, bu zaman ƏDV ödənilir. Deməli müəssisələr daimi olaraq büdcəyə vəsait ödəyirlər. ƏDV üzrə imtiyazları investisiya qoyan müəssisələr əldə edir. Bunun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, investisiyaya yönəldilən məbləğ ƏDV hesablanan məbləğdən çıxılır.

ƏDV-dən azad olmalar tibb və tibbi xidmətlər; təhsil; hər növ sığorta, maliyyə xidmətləri; ictimai və xeyriyyə xarakterli fəaliyyət sahələrinə şamil olunur.

Uzun müddət ərzində Fransa sosial öhdəliklər naminə öz iqtisadi artımını qurban verməli olmuşdur. Baxmayaraq ki, fransızlar dünyanın həcminə görə beşinci ən böyük iqtisadiyyatına malikdir, adambaşına düşən ÜDM (*alicılıq qabiliyyəti paritetinə görə*) cəmi 31,5 min dollar təşkil edir, bu isə onların dünya siyahısında 23-cü yerə sahib çıxması ilə nəticələnir.

Vergi dərəcələri aşağı olan ölkələr.

İsveçrə: Gəlir vergisinin son həddi 20 faiz təşkil edir. Adambaşına düşən ÜDM göstəricisinə görə İsveçrə yeddinci (*43,2 min dollar*) yeri tutur. Ölkə rəhbərliyi aşağı vergi siyasətindən istifadə edərək bütün dünya varlılarını İsveçrəyə investisiya qoymağa dəvət edir. İsveçrə aşağı vergi yükü ilə yaxşı iqtisadi göstəriciləri bir araya sıığışıra bilən nadir ölkələr sırasındadır.

Amerika Birləşmiş Ştatları (ABŞ): Birləşmiş Ştatlar hələ də ən aşağı vergi yükü (*gəlir vergisinin son həddi 27 faiz təşkil edir*) olan ölkələr kateqoriyasına daxildir. Əksər Avropa ölkələrindən fərqli olaraq, ABŞ-da ümumi satışdan vergi və əlavə dəyər vergisi yoxdur. Ölkənin federal büdcəsinə yığılan vergilər bilavasitə proqressiv gəlir vergisi hesabına formalaşır və ÜDM-in 10%-dən 35%-dək təşkil edir.

Ölkə dünyada ən böyük iqtisadiyyata malikdir. ABŞ adambaşına düşən ÜDM-in miqdarına görə (*47,7 min dollar*) 6-cı yeri tutur və o, dünya ticarətinin episentri hesab edilir. ABŞ, həmçinin insanın bir saatlıq zəhmətinə görə ən yüksək əməkhaqqının verildiyi ölkədir. Həmçinin bu ölkə, orda işləməyə gələn immiqrantların nəhəng ordusu ilə seçilir. Statistik göstəricilərdən aydın olur ki, 38,0 milyondan artıq insan iş üçün məhz ABŞ-a üz tutub.

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

Kanada: Vergitutma struktur baxımından ABŞ-a bənzəyir, gəlir vergisinin son həddi nisbətən yuxarıdır (*31,2 %*). 2010-cu ildə bu ölkədə işsizlik 8,5 faiz təşkil etmişdir. Kanada adambaşına düşən ÜDM-in (*39,1 min dollar*) miqdarına görə 13-cü yeri tutur. Ölkənin səhiyyə və eləcə də sosial dəstək sistemi olduqca inkişaf etmiş olmaqla tariflər yüksəkdir. Müəyyən iqtisadi problemlərlə üzləşən Kanada iki seçim, ya bu xərcləri azaltmaq, ya da vergi mükəlləfiyyətini artırmaq qarşısında qalır.

Yaponiya: Yaponiya dünyanın ən güclü iqtisadiyyatlarından biri olsa da, adambaşına düşən ÜDM-in həcmi 31,4 min dollar (*24-cü yer*) təşkil edir. Yaponiyanın dövlət borcu illik ÜDM-in 78 faizini təşkil edir, buna rəğmən gəlir vergisinin son həddi 33,0 faizdir.

Böyük Britaniya: Vergitutma nəzəriyyəsinin vətəni sayılan Böyük Britaniyada vergilər 5 əsas qrupa bölünür:

- ⇒ gəlirdən tutulan birbaşa vergilər-bura gəlir vergisi, kapitaldan vergi və miras qalan əmlakdan vergi daxildir;
- ⇒ dolaylı vergilər-bura ƏDV, aksizlər, gömrük rüsumları, gerb rüsumu və s. daxildir;
- ⇒ yerli vergilər-bu verginin əsasını əmlak vergisi təşkil edir;
- ⇒ işgüzar fəallığa görə vergilər;
- ⇒ digər vergi.

Böyük Britaniyanın vergi sistemində dolaylı vergilər arasında əsas yeri ƏDV tutur. Gəlir vergisinin dərəcəsi 40,0%, mənfəət vergisinin dərəcəsi 23,0%, ƏDV-nin standart dərəcəsi isə 17,5%-dir. Ölkənin büdcə gəlirlərinin təqribən 17%-i ƏDV-nin payına düşür. Bu isə onu Qərbi Avropa ölkələri sırasında nisbətən daha aşağı vergi mükəlləfiyyətinə görə seçilməsinə səbəb olur. Ərzaq malları, kitablar, dərmanlar, ixrac, mənzillərdə istifadə olunan yanacaq və enerji, yaşayış evlərinin tikintisi, nəqliyyat xidmətləri, uşaq geyimləri, poçt və maliyyə xidmətləri, sığorta fəaliyyəti, dini mərasimlərlə bağlı xidmətlər və s. ƏDV-dən azaddır. Böyük Britaniya adambaşına düşən ÜDM-in miqdarına görə (*36,4 min dollar*) 19-cu yeri tutur və dünyada həcminə görə 6-cı iqtisadiyyata malikdir. Ölkədə işsizlik səviyyəsi kifayət qədər yüksək (*7,8 faiz*) olsa da, ABŞ-da olduğundan xeyli aşağıdır.

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

1. Səmərəlilik və neytrallıq prinsipi - bu prinsipin tələbinə görə vergilər bazarda azad tələbata uyğun gələn iqtisadi əlaqələri az sıxışdırmalıdır.
2. Dəyişkənlik prinsipi - iqtisadi konyunkturanın dəyişməsi vergi ödənilməsi sistemində də öz təsirini göstərir. Məsələn, inflyasiya - qiymətin qalxması vergilərin də yüksəlməsinə gətirib çıxarır.
3. İnzibati sadəlik prinsipi - vergi sistemi inzibati xərclərin azlığı, şəffaflığı və vergidən yayınma hallarının çətinliyi ilə səciyyələnir.
4. Şəxsiyyətin prioritetliyi prinsipi - vergi sistemi hər bir vətəndaş üçün bərabər imkanların formalaşmasına yönəldilməlidir. Vergi sistemi “dövlətin tələbatları” devizi ilə deyil, fərdlərin tələbatlarını nəzərə almaqla, vətəndaşların sərbəst seçiminə uyğun qurulmalıdır.

5. Siyasi məsuliyyət prinsipi - vergiödəyicisi tam məsuliyyətlə dərk etməlidir ki, nəyə görə vergi ödəyir. Məhz bu prinsipə uyğun olaraq əhali bu və ya digər ictimai-siyasi tədbirin maliyyələşdirilməsinə üstünlük vermək imkanı qazanır.
6. Ədalətlik prinsipi - verginin ağırlığı tək bir qrup vergi ödəyicisinin üzərinə düşməməlidir. Hamı eyni prinsip əsasında vergi ödənişində iştirak etməlidir. Özü də həm üfüqi, həm də şaquli istiqamətdə bərabərlik əsas götürülməlidir[2,10].

3. Beynəlxalq təcrübədə ƏDV-nin tətbiqi xüsusiyyətləri

Dolayı vergilər içərisində beynəlxalq təcrübədə ən çox yayılmış və tətbiq olunan vergi əlavə dəyər vergisi hesab olunur. Hazırda ƏDV dünyanın əksər dövlətləri tərəfindən qəbul olunmuş vergidir. Artıq dünya əhalisinin 70 faizini təşkil edən 123 ölkə ƏDV-ni tətbiq edir. Bu ölkələr üzrə ümumi vergi daxilolmalarında ƏDV-nin xüsusi çəkisi orta hesabla 27 faizdən artıq olmaqla onun məbləği ÜDM-in 5 faizinə bərabərdir. Lakin ƏDV-nin tətbiqinin bütün ölkələr üçün özünəməxsus xüsusiyyətləri vardır ki, bu da xarici ölkələrin vergi sistemini bir-birindən fərqləndirməyə imkan verir. Məsələn, Fransada ƏDV-nin 2 dərəcəsi, standart 19,6% və azaldılmış dərəcə 5,5% dərəcə tətbiq olunur. Böyük Britaniyada 3 dərəcə (0%, 8%, 17,5%) tətbiq olunur və ƏDV dövlət büdcəsi gəlirlərinin təqribən 17%-ni formalaşdırır. Almaniyada iki dərəcə, standart 16% və güzəştli 7% dərəcə tətbiq olunur. ƏDV-ni digər vergilərdən fərqləndirən əsas xüsusiyyətlərdən biri də vergi əvəzləşdirməsi mexanizminin mövcud olmasıdır.

Avropa Birliyi Şurasının bir sıra direktivləri ƏDV dərəcələrinin elastikliyinə nəzərdə tutur. Bu direktivlərə görə, 01 yanvar 1993-cü il tarixdən etibarən Birliyə üzv ölkələr aşağıdakı 2 növ ƏDV dərəcəsi tətbiq edə bilirdilər:

- ❖ standart dərəcələr,
- ❖ aşağı dərəcələr.

Standart dərəcələrin minimum həddi 15%, aşağı vergi dərəcəsi isə 5%-dən aşağı olmayan dərəcələr təşkil edirdi. Avropa İttifaqında dolayı vergilərin bir-birinə uyğunlaşdırılmasının əsas vəzifəsi İttifaq daxilində fiskal sərhdərlərin aradan qaldırılması və Birliyə daxil olan ölkələrdə əlavə dəyər vergisinin dərəcələrinin bir-birinə yaxınlaşdırılmasıdır. Ölkənin vergi sistemində ƏDV-nin olması onun Avropa İqtisadi Birliyinin üzvlüyünə qəbul edilməsinin əsas şərtidir.

İqtisadiyyatı inkişaf etmiş bir sıra ölkələrdə ƏDV-nin quruluşu və tətbiqi ilə bağlı mülahizələri bu ölkələrin təmsalında müqayisəli təhlil etsək daha məqsədə uyğun olardı [2, 9].

Sloveniya: ƏDV 1990-cı ilin iyun ayından tətbiq edilir. 2004-cü ilin may ayında Sloveniya AB-nə üzv daxil olduğu üçün ƏDV-nin tətbiqi sistemə birlikdaxili ticarət müddəaları daxil edilmişdir. ƏDV Sloveniya ərazisində və AB ərazisi daxilində mal

və ya xidmətləri təqdim edən, yaxud daşımalar və idxal fəaliyyəti ilə məşğul olan, eyni zamanda, binaların hissələrinin mülkiyyət hüququ olan istifadə edilmədikdən öncə və ya iki ildən sonra istifadə edildikdə, ötürüldükdə şəxslər tərəfindən ödənilir. Sloveniyada ƏDV-nin 2 dərəcəsi mövcuddur:

- - İstisnalar nəzərə alınmaqla, bütün mal və xidmətlərin təqdim edilməsinə tətbiq edilən standart dərəcə - 20% ;
- - ƏDV qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş siyahı üzrə mal və xidmətlərin təqdim edilməsinə tətbiq edilən aşağı dərəcə - 8.5%.

İsveçrə: Ölkənin vergi sistemini Avropa İttifaqının vergi sisteminə uyğunlaşdırmaq üçün 1995-ci ildən ƏDV tətbiq edilmişdir. Bu vergi məhsul istehsalının və onun bölüşdürülməsinin bütün mərhələlərində tətbiq olunur. ƏDV-nin 3 dərəcəsi mövcuddur:

- - standart dərəcə - 6.5%;
- - xüsusi dərəcə - 3%;
- - azaldılmış dərəcə - 2%.

ƏDV-nin xüsusi dərəcəsi mehmanxana sektorundakı xidmətlərə, azaldılmış dərəcəsi isə ərzaq məhsullarına, alkoqolsuz içkilərə, quşlara, balığa, tibb məhsullarına, poliqrafiya xidmətlərinə, buğdaya tətbiq olunur.

Braziliya: Braziliyada dolaylı vergilərin iki növü mövcuddur:

- dövlət satış vergisi;
- federal aksiz.

Dövlət satış vergisinin standart dərəcəsi 17%-dir. Federal aksizin dərəcələri “0” ilə 33% arasında dəyişir və orta dərəcə 10 %-dir.

Misir: Misirdə ƏDV-nin standart dərəcəsi 10%-dir. Bundan əlavə 0% ilə 25% arasında dəyişən digər dərəcələr də mövcuddur. Bu dərəcələr aşağıdakı mal və xidmətlərə münasibətdə tətbiq edilir:

- qəhvə, bütün növ un məmulatları, sabun, gübrələr, gips və dəmir çubuqlar (5%);
- malların ixracı (0%);
- daha yüksək dərəcələr mobil rabitə vasitəsilə yerli və beynəlxalq telekommunikasiya xidmətləri, bəzi rəngli televizorlar, soyuducular, səs yazma cihazları, hava kondisionerləri, kameralar, ətriyyat, kosmetika (25%).

Estoniya: Estoniyanın vergi qanunları daha çox liberal xarakter daşdığı üçün istehsalın sürətli inkişafını təmin etmək üçün heç bir şərtlər qoyulmur. Hətta xarici investitorlar üçün tətbiq edilən vergi güzəştlərinə 1994-cü ildən etibarən xitam verilmişdir. Bir çox ixracatçılar əmtəələr üzrə bazarda daha çox paya sahib olmaq üçün daxili istehsalda üstünlük verirlər. Estoniyanın həm fiziki, həm də hüquqi şəxsləri gəlir vergisini 21% dərəcə ilə ödəyirlər. Lakin yerli hakimiyyət orqanları yığım faizlərinə ehtiyac olan hallarda 2% nisbətində dəyişiklik etmək hüququna malikdir. ƏDV-nin faiz dərəcəsi isə 20% həddində müəyyənləşdirilmişdir ki, bu da Avropanın

digər ölkələrinin müvafiq göstəriciləri ilə müqayisədə eynidir. Bir sıra hallarda isə aşağı faizlə, yəni 5% və “0” (*sifir*) % dərəcələri ilə verginin tətbiqi nəzərdə tutulur.

Estoniyada ƏDV 01 may 2004-cü il tarixdən tətbiq edilir. Sahibkarlıq fəaliyyəti ilə bağlı mal iş və xidmətlərin təqdim edilməsi, idxal ƏDV-yə cəlb olunan əməliyyatlar hesab edilirlər. Hüquqi və fiziki şəxslərin vergi ili ərzindəki dövriyyəsi üçün qanunla tənzimlənən məbləğ ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatata alınmada məsuliyyəti müəyyən edir. Bu məbləğ ƏDV məqsədləri üçün tənzimlənən məbləğ həddindən aşağıdırsa, bu halda ödəyici ƏDV qeydiyyatına könüllü dura bilər.

Aksiz vergisi demək olar ki, dünyanın bütün ölkələrində tətbiq olunur. Bu verginin tətbiqinin özünə xas xüsusiyyətləri vardır. Məlumdur ki, aksiz vergisi əsasən qiymətli əşyalara, spirtli içkilərə, tütün məmulatlarına, neft məhsullarına tətbiq olunur. Ancaq Fransada aksizli malların siyahısına hətta aviabiletlər və mineral sular da daxil edilmişdir. ABŞ-da isə ƏDV tətbiq olunmasa da aksizlər üçün geniş vergitutma obyektı yaradılmışdır. Belə ki, ABŞ-da aksiz vergisinə cəlb olunan malların siyahısına tütün məmulatları, spirtli içkilər, benzin, telefon xidməti, sərnişin avtoxidməti, balıqçılıq ləvazimatları, hətta kibrit də daxildir [1, 4].

Avropa İttifaqına daxil olan ölkələrdə ƏDV-nin dərəcələrinin bir-birinə yaxınlaşdırılması üçün 1993-cü ildə onun minimal səviyyəsi 15 faiz həddində müəyyən edilmişdir. Bundan başqa bir sıra ölkələrdə müəyyən məhsullar üçün ƏDV-nin artırılmış və azaldılmış dərəcələrindən də istifadə olunur. Avropa İttifaqına daxil olan ölkələrin birindən digərinə və üçüncü dövlətlərə ixrac ƏDV-dən asılıdır. Avropa İttifaqına daxil olan ölkələrdə ƏDV-nin dərəcələrinin bir-birinə uyğunlaşdırılmasının real vəziyyəti aşağıdakı cədvəldə əks olunmuşdur [2, 3].

Cədvəl 1. Avropa İttifaqı ölkələrində ƏDV-nin dərəcələri

<i>Ölkələr</i>	<i>ƏDV-nin daxil edildiyi il</i>	<i>Vergi gəlirlərində ƏDV-nin payı, %</i>	<i>ÜDM-də ƏDV-nin payı, %</i>	<i>ƏDV-nin standart dərəcəsi</i>
Avstriya	1973	21.7	9.1	20
Belçika	1971	16	7.5	21
Böyük Britaniya	1973	14.7	5.7	17.5
Yunanistan	1987	14.9	5.3	19
Danimarka	1967	20.6	9.9	25
İrlandiya	1972	21.3	8.4	21
İspaniya	1986	13.9	3.9	16
İtaliya	1973	15.1	6.2	20
Lüksemburq	1970	13	5.4	15
Hollandiya	1969	15.7	6.2	17.5
Portuqaliya	1986	13.3	4.3	17
Fransa	1968	19.9	9	19.6
Almaniya	1968	16.9	6.3	16
İsveç	1969	13.4	6.8	25

Mənbə: Kəlbəyev Y.A., Məhərrəmov R.B., Rzayev P.Q. Xarici ölkələrin vergi sistemi.

Cədvəl 1-dən gördüyümüz kimi, ƏDV-ni vergi sistemində ilk daxil edən ölkələr Fransa və Almaniya, vergi gəlirlərində ƏDV-nin ən yüksək xüsusi çəkiyə malik olduğu ölkələr Avstriya və İrlandiya, ÜDM-də ƏDV-nin daha yüksək payı olan ölkələr isə Danimarka və Avstryadır.

İnkişaf etmiş bəzi ölkələr xarici investisiyaların cəlb edilməsi, xarici iqtisadi fəaliyyətin stimullaşdırılması üçün bu istiqamətdə fəaliyyət göstərən şirkətlərə xüsusi vergitutma rejimi tətbiq edirlər. Onlar mənfəət vergisinin güzəştli dərəcəsiindən başqa, gəlirlərin bölüşdürülməsi və repatriasiyası vergilərinin dərəcələrini də aşağı salırlar. Cədvəl1-dən göründüyü kimi Avropa İttifaqı daxilində birbaşa vergilərin uyğunlaşdırılması sahəsində aparılan işlərə baxmayaraq hələ ki, bu məqsədə istənilən səviyyədə nail olunmamışdır. Bazar iqtisadiyyatına xas olan ölkələrin vergi sistemləri müxtəlif iqtisadi, siyasi və sosial amillərin təsiri nəticəsində təşəkkül tapmışdır. Vergilərin sayına, strukturuna, yığılma üsullarına, dərəcələrinə və digər əlamətlərinə görə ölkələrin vergi sistemləri bir-birindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. Buna baxmayaraq bütün bu vergi sistemlərinə xas olan ümumi bir cəhət var. Bu da dövlətin vergi gəlirlərinin artırılması üçün yolların axtarılmasından və vergitutmanın əsas prinsiplərinin tələblərinə cavab verən optimal vergi sisteminin yaradılmasından ibarətdir.

Respublikamızda bəzi vergi dərəcələrinin Avropa İttifaqına üzv olan bir sıra ölkələrin vergi dərəcələri ilə müqayisəsinə diqqət yetirək [4].

Cədvəl 2. Avropa İttifaqına üzv ölkələrdə bəzi vergilərin dərəcələri

Ölkələr	Gəlir vergisi (yüks.həd.)	Mənfəət vergisi	ƏDV
Finlandiya	50%	26%	22%
Almaniya	42%	15%	16%
Fransa	40%	33,3%	19,6%
İsveç	56%	28%	25%
İtaliya	39%	27,5%	20%
Böyük Britaniya	40%	23%	17,5%
Avstriya	50%	25%	20%
İspaniya	45%	30%	16%
İrlandiya	42%	19%	21%
Yunanıstan	40%	25%	19%

Mənbə: Məmmədov F.Ə. və başqaları. Vergilər və vergitutma.

Büdcə gəlirlərinin formalaşmasında xüsusi yer tutan vergi növlərindən biri də fiziki şəxslərdən gəlir vergisidir. Bu vergi növü vergi sistemindəki payına görə böyük

əhəmiyyətə malikdir. Əksər ölkələrdə bu vergi dövlət büdcəsinə daxil olan gəlirlərin təqribən 25-30 faizini təşkil edir. Respublikamızda isə gəlir vergisinin xüsusi çəkisi büdcə daxilolmalarında təqribən 4-5 faiz, vergi daxilolmalarında isə 13-14 faiz təşkil edir. Respublikamızda gəlirlərin miqdarından asılı olaraq bu verginin dərəcəsi 14 (*aşağı hədd*) və 25 (*yuxarı hədd*) faiz, İtaliyada 39 faiz, Almaniyada 42 faiz, Avstriyada 50 faizlə tətbiq olunur.

Hal-hazırda Respublikamızda əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi 18 faiz, mənfəət verginin dərəcəsi 20 faizdir. Mənfəət vergisinin xüsusi çəkisi büdcə gəlirlərində 12-13 faiz, vergi daxilolmalarında təqribən 35-40 faiz intervalındadır. Mənfəət vergisinin dərəcəsi Almaniyada 15 faiz, Böyük Britaniyada 23 faiz, Yunanıstanda 25 faiz, İtaliyada 27,5 faiz, Fransada 33,3 faiz təşkil edir.

Qeyd edək ki, Respublikamızda 2012-ci ildə dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarının həcmi 6 milyard 25 milyon 366,5 min manat təşkil etmişdir ki, bu da ÜDM-in 11,2 faizini təşkil edir. Bu məbləğin 37,4 faizi mənfəət vergisinin, 24,6 faizi əlavə dəyər vergisinin (*idxal istisna olmaqla*), 13,5 faizi fiziki şəxslərin gəlir vergisinin, 7,5 faizi aksizlərin, 17,0 faizi isə digər vergilərin payına düşür. Azərbaycan Respublikasının ərazisinə malların idxalına görə əlavə dəyər vergisi nəzərə alınmaqla ƏDV (*2mlrd. 366,9mln.*) ÜDM-in (*54 mlrd. man*) 4,4 faizini təşkil etmişdir [10].

İnkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemlərinə xas olan xüsusiyyətlərdən biri müxtəlif səviyyəli büdcələrin gəlirləri arasında dəqiq sərhədin müəyyən edilməsidir. Bütün bu məqsədlərə, eyni zamanda, nail olunması praktiki olaraq mümkün deyildir. Məsələn, qiymətlərə məhdudiyət qoyulması iqtisadi artımı zəiflədir, məşğulluq səviyyəsinin aşağı düşməsinə səbəb olur. Balanslaşdırılmış nisbətə tapılması dövlətlərin iqtisadi siyasətinin əsasını təşkil edir. İnkişaf etmiş ölkələrdə vergi siyasəti iqtisadiyyatda baş verən böhran halları ilə vergi dərəcələrini radikal şəkildə aşağı salmaqla mübarizə aparmaq ideyasına əsaslanır.

Xarici ölkələrin təcrübəsi nəzərə alınmaqla Respublikamızda vergitutma sahəsində aşağıdakı tənzimləyici tədbirlərin həyata keçirilməsi səmərəli ola bilər:

- idxal olunan yüksək texnoloji göstəricilərə malik innovasiya xarakterli avadanlıqların əlavə dəyər vergisindən azad edilməsi;
- vergilərin stimullaşdırıcı rolunun gücləndirilməsi məqsədilə elmi xarakterli təşkilatlara xüsusi vergi rejimlərinin tətbiq edilməsi.

4. İnkişaf etmiş ölkələrdə mənfəətin vergiyə cəlb olunması sistemi

İnkişaf etmiş ölkələrdə mənfəətin vergiyə cəlb olunması sistemi XX əsrin əvvəllərindən formalaşmağa başlanmış və İkinci Dünya müharibəsindən sonra bu istiqamətdə sabitləşmə müşahidə olunmuşdur. Belə ki, XIX əsrin sonu XX əsrin əvvəllərində kapitalist ölkələrində əsas vergilər kimi həm dolaylı vergilər, həm də mülkiyyətdən tutulan vergi növləri (*torpaq vergisi də daxil olmaqla*) mövcud ol-

muşdur. Hələ 1902-ci ildə ABŞ-da bütün büdcə daxilolmalarının 42%-ni mülkiyyətdən vergilər, 30%-dən çox hissəsini isə satışdan vergi, aksizlər və gömrük rüsumları da daxil olmaqla mülkiyyətdən vergilər təşkil etmişdir. Həmin dövrdə mənfəətdən vergi müstəqil vergi növü kimi fəaliyyət göstərməmişdir. Mənfəət vergisi dövlət büdcəsinin gəlirlərinin çatışmazlığı zamanı, əsasən də müharibə dövrlərində yalnız fiskal məsələlərin həlli məqsədi ilə tətbiq olunmuşdur.

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

İkinci Dünya müharibəsi illərində mənfəət vergisindən başqa fiskal məqsədlərə xidmət edən yüksək mənfəətə vergilər də tətbiq olunmağa başlanılmışdır. Məsələn, 1951-1953-cü illərdə Koreya müharibəsi zamanı ABŞ şirkətləri mənfəət vergisi və yüksək mənfəətdən vergi kimi özlərinin mənfəətinin 82 faizə qədərini dövlət büdcəsinə ödəməli olurdular. Bunun nəticəsində də həmin illərdə mənfəət vergisi federal büdcənin vergi gəlirlərinin 30,4%-ni təşkil etmişdir.

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

Eyni zamanda, mənfəətin vergiyə cəlb olunmasında fiskal, istehsal-stimullaşdırıcı funksiyaların optimal nisbətindən nəzəri və praktiki axtarışı istiqamətində işlər görülmüşdür. XX əsrin 70-ci illərinə qədər qeyd olunan axtarışlar müvafiq istiqamətdə aparılmışdır.

Lakin sonrakı illərdə mənfəətin vergiyə cəlb olunmasında bir qədər fərqli nəzəri, sonra isə praktiki olaraq həyata keçirilmiş yanaşmalar mövcud olmuşdur. Bu istiqamətdə “təklif iqtisadiyyatı” nəzəriyyəsinin görkəmli nümayəndəsi Amerika iqtisadçısı A. Lafferin (*təv: 14.08.1940*) “Laffer əyrisi” adı ilə məşhur olan tədqiqatları əhəmiyyətli rol oynamağa başladı. A. Laffer mənfəət vergisinin dərəcəsini aşağı salmaqla bu vergidən daxilolmaların həcmi sabit saxlamaq və hətta artırmağın mümkünlüyünü əks etdirən parabolik əyri formasında, ilk növbədə, paradoksal görünən ideyanı irəli sürdü.

O, bu ideyanı aşağıdakı kimi əsaslandırmışdır: daha aşağı vergi dərəcələri işgüzarlığa, yığıma və investisiyaya, həmçinin innovasiyaya, işgüzar risklərin qəbul edilməsinə stimulyat yaratmaqla, milli istehsalın və gəlirin əhəmiyyətli dərəcədə artımına şərait yaradacaqdır. Bu şəkildə genişlənmiş vergitutma bazası hətta aşağı salınmış vergi dərəcələri ilə vergi daxilolmalarının həcmi əvvəlki səviyyədə qalmasını təmin edəcəkdir.

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

Qeyd edilənlərə baxmayaraq Lafferin təklifləri 1982-ci ildə R.U.Reyqanın (1911-2004) prezidentliyi dövründə ABŞ-da 80-ci illərin vergi islahatları çərçivəsində, sonra isə praktiki olaraq inkişaf etmiş ölkələrin əksəriyyətində qəbul edildi və rəsmi olaraq tətbiq olunmağa başlandı. Bu zaman həmin ölkələrdə mənfəət vergisinin dərəcəsi 30-40%-ə qədər aşağı salındı.

XX əsrin 80-ci illərinin əvvəllərindən başlayaraq inkişaf etmiş ölkələrdə mənfəətin vergiyə cəlb olunmasında yüksək vergi dərəcələrinin geniş vergi güzəştləri sistemi ilə uyğunlaşdırılması kimi ifadə olunan əvvəlki yanaşma daha aşağı vergi dərəcələrinin daha az vergi güzəştləri ilə uyğunlaşdırılması yanaşması ilə əvəz olundu.

Vergi dərəcələrinin aşağı salınması “təklif iqtisadiyyatı” nəzəriyyəsinin müddəalarına əsaslandığı halda, mənfəət vergisi üzrə güzəştlərin azaldılması isə aşağıdakı iki əsas digər səbəblə bağlı idi.

Daha praqmatik görünən birinci səbəb mənfəət vergisinin aşağı salınması nəticəsində büdcənin vergi daxilolmaları üzrə itkilərini, qismən də olsa, kompensasiya etmək zərurətindən irəli gəlir.

İkinci səbəb isə iqtisadiyyata dövlətin təsirinin azaldılmasını təklif edən liberal-monetarist məktəbin təsirinin güclənməsi ilə bağlıdır. Liberal konsepsiyaya uyğun olaraq mənfəət vergisi üzrə güzəştlərin azaldılması vergi manevrlərinin köməyi ilə iqtisadiyyatın bu və ya digər sahələrinin inkişafına dövlətin təsirinin azaldılmasına gətirib çıxarır. Bu zaman prioritet bazar mexanizmlərinə verilir. İnkişaf etmiş ölkələrdə XX əsrin 80-90-cı illərində vergi güzəştlərinin müəyyən qədər aşağı salınması müəyyən dəyişikliklərə gətirib çıxartdı.

Ölkənin hansı növ vergi güzəştinə üstünlük verməsindən asılı olmayaraq mənfəətin vergiyə cəlb olunmasında, ilk növbədə, vergi stimullaşdırılması mexanizminin səmərəli fəaliyyətini təmin edən güclü vergi güzəştləri sistemi qorunub saxlanıldı [2, 8].

5. Vergi güzəştlərinin beynəlxalq təcrübəsi və onların iqtisadiyyatın tənzimlənməsi prosesində rolu

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

Vergi ödəyicilərinin ayrı-ayrı kateqoriyalarına vergini, rüsumu ödəməmək və ya az miqdarda ödəməklə bağlı qanunvericiliklə təqdim olunan imkan vergi güzəştləri hesab edilir. Vergi güzəştləri aşağıdakı kimi müəyyənləşdirilir:

- vergi ödəməkdən azad olma;
- vergi bazasını və ya vergi məbləğini azaldan əlavə çıxmalar və güzəştlər;
- azaldılmış vergi dərəcələri.
- təyinatına görə iki əsas vergi güzəştləri növü fərqləndirilir:
- istehsal və sahibkarlıq fəaliyyətinin ümumi stimullaşdırılmasına yönəldilən vergi güzəştləri;
- müəyyən sosial məsələlərin həllinə yönəldilmiş vergi güzəştləri.

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

Tənzimləmə və stimullaşdırma proseslərinə dövlətin birbaşa təsirinin xarakterik nümunəsi kimi vergi güzəştlərindən istifadə etməklə vergidən tam və yaxud qismən azad etməni misal göstərmək olar. Vergiqoyma bazası gəlir və ya mənfəət olan ayrı-ayrı vergi növləri üzrə vergidən tam azad etmə dövlət tərəfindən iqtisadiyyatın yeni sahələrinin və ya fəaliyyət növlərinin inkişaf etdirilməsi və ölkənin qeyri-əlverişli regionlarına investisiya qoyuluşlarının stimullaşdırılması üçün tətbiq olunur.

Dövlət vergi ödəyicilərinə bu və ya digər vergi güzəştlərini verərkən, ilk növbədə, vergi tənzimlənməsinin müxtəlif iqtisadi proseslərə təsirini gücləndirir. Qanunvericilikdə müxtəlif növ və formalı sahibkarlıq fəaliyyəti ilə əlaqədar vergi güzəştlərinin edilməsi nəzərdə tutulur. Daha çox istifadə olunan vergi güzəştlərindən - gəlirin, mənfəətin və yaxud digər vergiqoyma obyektinin tam və ya qismən vergidən azad edilməsi; aşağı vergi dərəcələrinin tətbiqi; ayrı-ayrı sosial qrupların vergiyə cəlb edilməməsi; zərərin növbəti illərin mənfəəti hesabına silinməsi və sairəni göstərmək olar. Qeyd etmək lazımdır ki, vergi güzəştlərinin köməyi ilə bir sıra ölkələrdə kiçik müəssisələrin yaradılması, xarici kapitalın cəlb olunması, iqtisadiyyatın sonrakı inkişafı üçün fundamental əhəmiyyətə malik elmi-texniki işlərin hazırlanması, ekoloji layihələr və dünya bazarı üçün rəqabət qabiliyyətli məhsulların buraxılmasına imkan verən yüksək texnologiyaya malik yeni istehsalların yaradılması stimu-

laşdırılır. Bundan başqa ayrı-ayrı vergi güzəştlərindən iqtisadi və maliyyə böhranlarının nəticələrini yumşaltmaq məqsədi ilə də istifadə edilir.

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

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

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

Güzəştlər onların həyata keçirilməsi üsullarına görə də bir-birindən fərqlənir. Bütün inkişaf etmiş ölkələrdə, o cümlədən, respublikamızda sürətli amortizasiya kimi dolaylı güzəşt növü mövcuddur. Onun köməyi ilə vergiyə cəlb olunan mənfəətdən çıxılan amortizasiya ayırmalarının hesablanmış məbləği onların iqtisadi olaraq əsaslandırılmış kəmiyyətindən yüksək olur. Bunun nəticəsində də mənfəətin bir hissəsi istehsal məsrəfləri hesabına azalır və bununla da vergidən azad olur. Birbaşa vergilərlə bağlı güzəştlər vergiyə cəlb olunan mənfəətin azaldılması, verginin dərəcəsinin aşağı salınması, verginin məbləğinin azaldılması, vergidən tam azad edilmə kiçik təsərrüfatçılıq subyektləri üçün daha aşağı vergi dərəcələrinin tətbiqi yolu ilə həyata keçirilir. İnflyasiya nəticəsində binaların, tikililərin və avadanlıqların qiymətinin getdikcə bahalaşması amortizasiya ayırmalarının məbləğinin artırılmasını tələb edir. Bu da sürətli amortizasiyanın tətbiqini zəruri edir və son nəticədə vergiyə cəlb olunan mənfəətin məbləği azalır [5].

Bir sıra ölkələrdə, məsələn, Hollandiyada bu növ investisiyaların stimullaşdırılması üçün əsas fondlara, qeyd olunan meyarlara cavab verən daha güzəştli amortizasiya metodlarının tətbiqinə icazə verilir.

Ayrı-ayrı Qərbi ölkələrində təsərrüfat subyektlərinin investisiya məqsədlərinə, Elmi-tədqiqat və Təcrübi-konstruktor işlərinə (ETTKİ) sərf etdikləri məsrəflərin həcmi qədər vergi tutulan mənfəətin tam və yaxud qismən azaldılması şəklində də

vergi güzəştləri tətbiq olunur. Bu cür vergi güzəştləri ABŞ, Kanada, İngiltərə, İtaliya, Belçika və bir sıra digər ölkələrdə müxtəlif həcmərdə və müxtəlif müddətlərə tətbiq edilir.

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

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

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

Fransada istehsalın stimullaşdırılması üçün investisiya vergi kreditləri vergi siyasətinin əsas və ən güclü aləti kimi çıxış edir. Bu siyasətin vacib istiqamətlərindən biri də yeni yaradılan müəssisələrə vaxtaşırı olaraq daim dəyişən vergi güzəştlərinin verilməsidir. Fransada investisiya krediti siyasətinin əsas istiqamətlərindən biri də müəyyən regionların inkişafını stimullaşdırmaqdır. Bu zaman daha az inkişaf etmiş şimal rayonlarında yeni yaradılan kompaniyalar ilk üç il ərzində həyata keçirdiyi investisiyaların 22%-i miqdarında investisiya krediti alırlar [7].

Beynəlxalq təcrübədə sosial yönümlü vergi güzəştləri də nəzərdə tutulur. Sosial yönümlü vergi güzəştləri ilə dövlət milli gəlirin yenidən bölüşdürülməsini və cəmiyyətdə sosial sabitliyin qorunmasını təmin edir. Sosial yönümlü vergi güzəştləri 1 yanvar 2001-ci ildən tətbiq olunan Vergi Məcəlləsində də xüsusi yer tutmuşdur. Müstəqil Azərbaycanın vergi sistemi yarandığı ilk dövrdən başlayaraq sosial yönümlü vergi güzəştlərinin tətbiqinə başlanılmışdır. Əhalinin güzəşt hüququ olan kateqoriyalarının maddi və sosial vəziyyətinin yaxşılaşdırılması məqsədilə Vergi Məcəlləsinə bir sıra dəyişikliklər edilmişdir. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, ölkə iqtisadiyyatının inkişafı nəticəsində büdcə gəlirləri artdıqca sosial yönümlü güzəştlərin təkmilləşdirilməsi, o cümlədən artırılması məsələləri həmişə diqqət

mərkəzində olmuşdur. Aylıq gəlirləri 200 manatdan (*illik gəliri 2400 manatdan*) çox olmayan fiziki şəxslərin maddi və sosial vəziyyətinin yaxşılaşdırılması məqsədilə 1 yanvar 2013-cü il tarixdən Vergi Məcəlləsinə edilmiş dəyişikliklərə əsasən, vergidən azad olunan məbləğlər artırılmışdır. Bunlardan əlavə, fiziki şəxslərin gəlir vergisinin maksimal dərəcəsi 30%-dən 25%-ə endirilmiş, aylıq və illik gəlirlərin 14% dərəcə ilə vergiyə cəlb edilən məbləğləri müvafiq olaraq 2000 manatdan 2500 manatadək və 24000 manatdan 30000 manata qədər qaldırılmışdır. Mühüm dəyişikliklər sırasında prezidentin fərman və sərəncamları ilə yaradılmış sənaye və texnologiyalar parklarında sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxslərin gəlirlərinin 7 il müddətinə gəlir vergisindən, parkların idarəedici təşkilatının və operatorunun mənfəətinin parkın infrastrukturunun tikintisinə və saxlanılmasına yönəldilmiş hissəsinin müddət qoyulmadan və sənaye və texnologiyalar parklarının rezidenti olan hüquqi şəxslərin fəaliyyətindən əldə etdikləri gəlirlərin 7 il müddətinə mənfəət vergisindən, sənaye və texnologiyalar parklarının infrastrukturunun, istehsal sahələrinin yaradılması və tikintisi məqsədilə idxal edilən texnikalar, texnoloji avadanlıqlar və qurğuların ƏDV-dən, parkların idarəedici təşkilatı və operatoru, parkların rezidenti olan hüquqi və fiziki şəxslərin əmlak və torpaq vergilərindən azad edilməsi də var [10].

Birmənalı qəbul olunmalıdır ki, vergi güzəştləri tətbiq olunanda dövlət bu sahənin inkişafını stimullaşdırmaq məqsədi güdür. Hazırda isə belə güzəştlər istənilən ölkənin aparıcı sahələrində də tətbiq olunur. Vergidən azad olmalar və vergi imtiyazlarının tətbiqi tədqiq edilirsə, qeyd etməliyik ki, müəyyən dövrlərdə, iqtisadiyyatın bəzi sahələrdə bu kimi güzəştlər tətbiq edilməlidir. Bu mənada, güzəşt iqtisadi inkişaf üçün müəyyən dövr üçün əlverişli addım hesab oluna bilər. Amma onlar əbədi olmamalıdır. Bütövlükdə güzəşt vergi ödəyiciləri arasında diskriminasiya yarada, vergi ödəyicisinin fəallığını azalda və rəqabət şəraitini zəiflədə, iqtisadiyyatın, iqtisadi sistemin özünün inkişafını ləngidə bilər.

Məlumdur ki, 2001-ci il 27 noyabr tarixində isə “Kənd təsərrüfatı məhsulları istehsalçılarına müddətli vergi güzəştlərinin verilməsi haqqında” Qanun qəbul edilmişdir. Bu qanuna əsasən, kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalı ilə məşğul olan hüquqi şəxslər Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş hüquqi şəxslərin mənfəət vergisini, əlavə dəyər vergisini, sadələşdirilmiş sistem üzrə vergini və həmin fəaliyyət prosesində istifadə olunan obyektlərdən əmlak vergisini, fiziki şəxslər Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş əlavə dəyər vergisini və həmin fəaliyyət prosesində istifadə olunan obyektlərdən əmlak vergisini ödəməkdən azaddırlar. 2001-ci ildə qəbul olunan bu qanun əvvəlcə 3 illik vergi güzəştlərini nəzərdə tuturdu. Daha sonra isə həmin qanunla müəyyən edilmiş vergi güzəştlərinin qüvvədə olma müddəti uzadılmışdır, kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalı ilə məşğul olan hüquqi və fiziki şəxslərə 2014-cü il yanvarın 1-dək vergi güzəştlərindən yararlı olma bilmək imkanı yaradılmışdır. Ancaq qeyd edək ki, heç bir güzəşt daimi deyil və kənd təsərrüfatının yüksək inkişafına nail olunduğu təqdirdə o güzəşt də ləğv edilə bilər. Fikrimizcə,

təbii üsul istisna olmaqla sənaye üsulu ilə kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalına (*quş əti, yumurta istehsalı, ev quşlarının saxlanması, satışı, meyvə tərəvəzin istilik-xanalarda yetişdirilməsi*) bu gün qeyd olunan müvafiq vergilərin tətbiqinin zəruriliyi nəzərə alınmalıdır.

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

6. Nəticə

Dünyada gedən qloballaşma prosesinin dərinləşməsi, təsərrüfat sistemlərinin inteqrasiyası müxtəlif ölkələrin vergi sistemlərinin biri-birinə uyğunlaşdırılması zərurətini yaradır. Müxtəlif ölkələrin vergi sistemlərinin uyğunlaşdırılması prosesi Avropa İttifaqı çərçivəsində iqtisadi inteqrasiyanın inkişafı gedişində təşəkkül tapmışdır.

Qeyd etməliyik ki, respublikamızın vergi sistemi inkişaf etmiş ölkələrin vergi təcrübəsində işlənib hazırlanmış prinsiplər nəzərə alınmaqla vergitutmanın klassik prinsipləri əsasında formalaşmış və bu gün yüksək tələblərə cavab verir. Onu da nəzərə almalıyıq ki, regionlardakı iqtisadi və sosial problemlərin həlli üçün bölgələrdə yeni iş yerləri yaradan sahibkarlara vergi və digər güzəştlər tətbiq edilməlidir. Xüsusilə vurğulanmalıdır ki, Respublikamızda tətbiq edilən vergi güzəştləri iqtisadiyyatın yeni sahələrinin və ya fəaliyyət növlərinin inkişaf etdirilməsi və ölkənin qeyri-əlvərişli regionlarına investisiya qoyuluşlarının stimullaşdırılması üçün nəzərdə tutulmuş və ildən-ilə uğurlu nəticələrin reallaşmasına səbəb olur.

Şübhəsiz ki, heç bir güzəşt daimi deyil və müvafiq sahənin yüksək inkişafına nail olunduğu təqdirdə, bu sahəyə tətbiq edilən güzəştlər ləğv edilə bilər. Təbii ki, hər hansı ölkədə iqtisadi inkişafa nail olmaq üçün, ilk növbədə, rəqabəti dəstəkləməlidir.

Deməli, vergi alətlərindən istifadənin birbaşa və dolaylı metodlarından istifadə etməklə vergilərin strukturu və dərəcələri ilə bağlı ən qabaqcıl ölkələrin təcrübəsini öyrənməklə qanunvericilik aktlarına həm stimullaşdırıcı, həm də inzibati dəyişiklikləri nəzərdə tutan əlavələrin edilməsi məqsədayıdır.

Fikirimizcə, vergi yükünün optimallaşdırılması, optimal vergi sisteminin formalaşdırılması baxımından qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi istiqamətində məqsədyönlü tədbirlər uğurla davam etdirilməlidir.

Ədəbiyyat siyahısı

1. Kəlbəliyev Y.A. (2005). Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri. Monoqrafiya. Bakı: "Elm", 468 s.
2. Kəlbəliyev Y.A., Məhərrəmov R.B., Rzayev P.Q. (2011). Xarici ölkələrin vergi sistemi. Bakı: "İqtisad Universiteti", 554 s.
3. Kəlbəliyev Y.A. (2012). Vergi siyasətinin konseptual əsasları və praktiki aspektləri. Bakı: "Elm", 488 s.
4. Məmmədov F.Ə. və başqaları. (2010). Vergilər və vergitutma. Bakı:512 s.
5. Musayev A.F. (2012). "Modernləşdirmə və aktiv vergi siyasəti". Azərbaycanın Vergi jurnalı. №6, s. 71-84
6. Rzayev P.Q. (2013). İqtisadiyyatın vergi tənzimlənməsi mexanizminin stimullaşdırıcı rolunun artırılması istiqamətləri. Bakı: "İqtisad Universiteti", 392 s.
7. Абрамов В. А. (2010). Упрощенная система налогообложения. Москва: Ос-89, 287 с. (Abramov V.A. (2010). Sadələşdirilmiş vergi sistemi. Moskva: Os-89, 287 s.)
8. Анищенко А.В. (2009). Оптимизация налогов. Москва: Изд-во Бухгалтерский учет, 128 с. (Anişenko A.V. (2009) Vergilərin optimallaşdırılması. Moskva: Mühəsibat uçotu nəşriyyatı, 128 s.)
9. Попова Л.В., Дрожжина И.А., Маслов Б.Г. (2008). Налоговые системы зарубежных стран. Москва: 368 с. (Popova L.V., Drojjina İ.A., Maslov B.Q.(2008) Xarici ölkələrin vergi sistemi. Moskva: 368 s.)
10. www.taxes.gov.az - Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi.

Рзаев Парвиз Гафар оглы

д. ф. э., доц., Учебный центр Министерства Налогов
Азербайджанской Республики

Рзаев Захид Гусейн оглы

д. ф. э., доц., Министерство Налогов Азербайджанской Республики,
Главное управление налогового аудита

Особенности применения зарубежного опыта

в налоговом регулировании экономики

Аннотация

Цель исследования – применение зарубежного опыта при налоговом регулировании экономики

Методология исследования – системный подход и сравнительный анализ.

Результаты исследования – даются научно-обоснованные предложения по направлению применения зарубежного опыта при налоговом регулировании экономики.

Ограничения исследования – требуется более широкое научно-обоснованное применение зарубежного опыта при налоговом регулировании экономики.

Практическая значимость исследования – исследование зарубежного опыта в направлении налогового регулирования экономики и возможность использования в качестве научного источника.

Оригинальность и научная новизна исследования – определение и научное обоснование в направлении применения зарубежного опыта при налоговом регулировании экономики.

Ключевые слова: *зарубежный опыт налогового регулирования, налоговые льготы и зарубежный опыт, НДС в зарубежном опыте.*

Rzayev Parviz Gafar oğlu

Ass.Prof., Training Center under Ministry of Taxes of the Republic of Azerbaijan

Rzayev Zahid Huseyn oğlu

Ass.Prof., Head Department of Tax Audit under Ministry of Taxes of the Republic of Azerbaijan

Features of application of foreign experience in tax regulation of the economy
Abstract

Purpose – research of issues of application of foreign experience in tax regulation of the economy.

Methodology – systematic approach, comparative analysis.

Findings – scientifically based recommendations for application of foreign experience in the tax regulation of the economy.

Research limitations – it requires greater scientific and reasonable use of foreign experience in the tax regulation of the economy.

Practical implications – study of foreign experience in the direction of the tax regulation of the economy and the possibility of their use as a scientific source.

Originality – definition and scientific justification for the direction of application of foreign experience in tax regulation of the economy.

Keywords: *foreign experience of tax regulation, tax incentives and foreign experience, VAT in foreign experience.*

JEL Classification Codes: E63, H21, H3, H71, K34, O23.