

**Cavid Əlirza oğlu MƏMMƏDOV**  
*Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin doktorantı*

## VERGİ STİMULLAŞDIRILMASININ KONSEPTUAL-HÜQUQİ VƏ NƏZƏRİ-TƏCRÜBİ MƏSƏLƏLƏRİ

### Xülasə

Məqalədə vergi güzəştlərinin formalaşmasının konseptual-hüquqi aspektləri nəzərdən keçirilmiş, vergi funksiyalarının və təsnifatının vergi güzəştlərinin səmərəliliyinə və nəticəliliyinə nəzərdə rol və yeri müəyyən edilmişdir. Həmçinin müəllif tərəfindən vergi stimullaşdırılmasının əsas aspektləri kimi vergi siyasətinin və innovasiya sahəsində effektiv vergi güzəştlərinin əhəmiyyəti elmi cəhətdən əsaslandırılmışdır.

**Açar sözlər:** *vergi stimullaşdırılması, vergi güzəşti, vergi təsnifatı, vergi siyasəti, innovasiya.*

### Giriş

Vergi güzəştləri problemi, müasir Azərbaycan şəraitində ən mübahisəli mövzulardan biridir. Bir tərəfdən, vergi güzəştləri sahibkarlıq fəaliyyətinin müəyyən növlərini, sahələrini və fiziki şəxslərin vergi tutulması baxımından əhalinin ayrı-ayrı sosial qruplarını dəstəkləmək imkanı yaradır. Digər tərəfdən, vergi güzəştlərinin tətbiqi büdcələrin vergi daxilolmalarını azaldır. Buna görə də, hazırda bu cür müavinətlərin verilməsi, ünvanlı müavinət prinsiplərinin həyata keçirilməsinin və onların effektivliyinə nəzərət tələblərinin sərtləşdirilməsi təklif olunur.

XX əsrdə bu yanaşma bütövlükdə olduğu tək qaldı və əsas məqam verginin dörc edilmiş qanun əsasında milli ehtiyacların ödənilməsi məqsədilə dövlət tərəfindən tutulan məcburi haqq (yığım) olması idi. Öz funksiyalarını həyata keçirmək üçün dövlətin müəyyən müddətə cəmiyyətdə yaradılan ümumi daxili məhsulun (ÜDM) bir hissəsinə sahib olmaq hüququ olmalıdır. Müasir şəraitdə bu hüquq bir çox ölkələrin konstitusiyalarında təsbit edilmişdir. Bunun əsasında müəyyən vergi növləri haqqında qanunlar hazırlanır və qəbul edilir, burada hesablaşma formaları və üsulları, eləcə də vergi ödəyiciləri tərəfindən dövlətin büdcəsinə və büdcədən kənar fondlarına vergi, rüsum və digər ödənişlərin ödənilməsi göstərilir.

Fikrimizcə, məcburi haqq şəklində ÜDM dəyərinin müəyyən hissəsinin dövlət tərəfindən cəmiyyətin xeyrinə geri götürülməsi verginin mahiyyətini təşkil edir. O, dövlət və vergi ödəyiciləri arasında yaranan, büdcəyə və büdcədən kənar fondlara vergi, rüsum və digər ödənişlərin ödənilməsi nəticəsində meydana çıxan pul münasibətləri kimi özünü göstərir.

### Vergi güzəştlərinin formalaşmasının konseptual-hüquqi aspektləri

Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının 73-cü maddəsinə uyğun olaraq ÜDM istehsalı prosesinin iştirakçısı olan hüquqi və fiziki şəxslər vergi və yığım ödəyicisi olaraq təyin edilmişdir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi (11-ci maddə) vergini dövlətin və (və ya) bələdiyyələrin fəaliyyətini maliyyə baxımından dəstəkləmək məqsədi ilə təşkilatlara və fiziki şəxslərə pul vəsaitləri üzərində mülkiyyət hüququ, təsərrüfat rəhbərliyi və ya operativ idarəetmə şəklində tutulan məcburi, fərdi olaraq əvəzsiz ödəniş kimi müəyyən edir. Bu tərif verginin aşağıdakı xüsusiyyətlərini ehtiva edir:

- məcburilik - bütün vergi ödəyiciləri qanunla müəyyən edilmiş vergi və yığımları ödəməlidirlər;
- fərdi əvəzsizlik - vergi ödəmək müqabilində ödəyicilər dövlətdən fərdi xarakter daşıyan heç bir güzəşt əldə etmirlər;
- nağd ödəniş - vergilərin natural və ya digər formada ödənişi, puldan fərqli ödənilməsi mümkün deyil;
- vergi yığımının məqsədi dövlətin öz fəaliyyəti prosesində çəkdiyi xərclərə maliyyə dəstəyi verməkdir.

Vergi iqtisadi və hüquqi əhəmiyyətə malik mürəkkəb bir kateqoriyadır. Vergi, hər biri müstəqil hüquqi dəyərə malik bir sıra qarşılıqlı komponentləri də əhatə edən mürəkkəb münasibətlər sistimidir. Bu komponentlərə vergi elementləri deyilir. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əsasən vergilər qurularəkən vergitutmanın bütün elementləri müəyyən edilməlidir. Yalnız elementlərin tam dəsti olduqda vergi ödəmək öhdəliyi qurulmuş hesab edilə bilər. Vergi haqqında qanunun yarımçıqlığı, qeyri-dəqiqliyi və ya qeyri-müəyyənliyi vergidən qanuni yayınma ehtimalına və ya vergi orqanları tərəfindən pozuntulara, yəni qanunun müddələrinin geniş şərhinə səbəb ola bilər. Qanunvericilik ən azı bir elementi qurmayıbsa və ya müəyyən etməyibsə, onda vergi ödəyicisi vergi ödəməmək və ya onu özünə uyğun şəkildə ödəmək hüququ alır.

Vergilərin strukturu fərqli və vergilərin sayı çox olsa da, vergitutma elementləri universal əhəmiyyətə malikdirlər. Vergi öhdəliyi və onun yerinə yetirilməsi qaydası müəyyən sayıla bilməyən elementləri vergi haqqında qanunun vacib elementləri adlandırılır. Vergi qanunvericiliyi onun inkişafının müxtəlif mərhələlərində mövcud olan qanuni sayılan verginin müxtəlif elementlərini nəzərdə tuturdu.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 12-ci maddəsinə əsasən vergi yalnız vergi ödəyiciləri və vergitutmanın aşağıdakı elementləri müəyyən edildikdə qurulmuş hesab olunur:

- vergitutma obyektı;
- vergi bazası;
- vergi dövrü;
- vergi dərəcəsi;
- verginin hesablanması qaydası;
- vergi ödəmək qaydası və müddətləri.

Verginin bu əsas (məcburi) elementləri vergi öhdəliyi müəyyən edilərkən həmişə qanunvericilik aktında göstərilməli olan elementlərin birinci qrupunu təşkil edir. İkinci qrupa məcburi olmayan, lakin vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən edilə bilən əlavə elementlər daxildir. Bunlara aşağıdakılar daxildir: səhv tutulmuş vergi məbləğlərinin tutulması və qaytarılması qaydası; vergi pozuntularına görə məsuliyyət; vergi güzəştləri və s. Beləliklə, Azərbaycan Respublikasının vergi sistemindəki vergi güzəştləri (həqiqətən, digər ölkələrin demək olar ki, bütün vergi sistemlərində) verginin məcburi elementi deyildir. Regional və ya yerli vergi və yığımları müəyyən edən respublikanın qanunvericilik orqanları (yerli özünüidarəetmə), normativ-hüquqi aktlarda həm vergitutmanın əsas, həm də seçmə elementlərini müəyyənləşdirirlər:

- vergi güzəştləri;
- regional və yerli vergilərə görə Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş hədlərdə vergi dərəcələri;
- vergi ödəmək qaydası və müddətləri;
- verilmiş regional və ya yerli vergi üzrə hesabat formaları.

Bu iki qrupun hər bir elementi müəyyən bir hüquqi yük daşıyır və vergi ödənişləri imkanlarının təmin olunmasında müəyyən rol oynayır. Ən azı bir elementin olmaması vergi istehsalını əhəmiyyətli dərəcədə çətinləşdirə və ya mürəkkəbləşdirə bilər. Buna görə, vergi haqqında qanunun ideal variantında elementlərin bütöv məcmusu ehtiva olunmalıdır. Vergilər və yığımlar üzrə güzəştlər digər vergi ödəyiciləri və ya yığım ödəyiciləri ilə müqayisədə qanunla müəyyən edilmiş vergi ödəyicilərinin və yığım ödəyicilərinin ayrı-ayrı kateqoriyalarına verilməsi, o cümlədən vergi və ya yığım ödəməmək və ya daha az miqdarda ödəmək imkanının verilməsi kimi tanınır. Güzəştlərin tətbiq olunmasının əsaslarını, qaydalarını və şərtlərini müəyyən edən vergi və rüsumlar haqqında qanunvericiliyin normaları fərdi xarakter daşıya bilməz. Vergi güzəştləri hüquqi və fiziki şəxslərin vergi öhdəliklərini azaltmaq və ödənişləri təxirə salmaq və ya hissələrə bölmək üçün istifadə olunur. Vergi ödəyicisi güzəştdən istifadə etməkdən imtina edə bilər, bir və ya bir neçə vergi dövrü üçün onun istifadəsini dayandıra bilər.

Vergitutmanın hansı elementinin dəyişməsinə vergi güzəştlərinin yönəldilməsindən asılı olaraq, onlar iki növə bölünür (Panskov, 2003, s.124):

1) istisnalar;  
2) güzəştlər və ya vergi güzəştləri.  
Ə.C.Məmmədov, C.R. Yusifov və İ.Z. Seyfullayevin 2015-ci ildə nəşr etdikləri "Vergi və tərəqqi" adlı monoqrafiyada (2015, s. 174) vergi güzəştləri təqdim olunma formalarına görə aşağıdakı növlərə ayrılır:

- istisnalar (müxtəlif vergitutma obyektlərinin vergidən azad olunmasına yönəldilmiş vergi güzəştləri: AR-in Vergi Məcəlləsində təsbit edilmiş vergidən azadolmalarla əlaqəli müddəalar);
- çıxımlar (vergitutma bazasının azaldılması üçün tətbiq edilən güzəştlər);
- vergi dərəcələrinə görə güzəştlər;
- verginin ödənilmə müddətinə görə verilən güzəştlər.

İstisnalar vergitutmanın ayrı-ayrı predmetlərini (obyektlərini) vergitutma altından çıxaran vergi güzəştləridir. İstisnalar aşağıdakı kimi verilə bilər:

- davamlı əsasda və məhdud müddətə;
- bütün vergi ödəyicilərinə, eləcə də onların hər hansı bir xüsusi kateqoriyasına, məsələn, çörək və çörək-bulka məhsullarının, südün, uşaq geyimlərinin və ayaqqabılarının, dərman vasitələrinin və s. satılması ilə bağlı əməliyyatlar vergiyə cəlb edilmir.

Endirimlər vergi bazasını azaldan güzəştlərdir. Bunlar limitli endirimlərə (endirimlərin həcmi məhduddur) və limitsiz endirimlərə bölünür (vergi bazası vergi ödəyicisinin bütün xərcləri ilə azaldıla bilər).

Tədqiqatda vergi güzəştlərinin gələcəkdə təhlili üçün zəruri olan digər anlayışları da təqdim edirik. Vergitutma subyekti (vergi ödəyicisi), Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 13-cü maddəsinə uyğun olaraq, öz hesabına vergi ödəmək üçün hüquqi öhdəliyi olan şəxsi xarakterizə edən məcburi vergitutma elementidir. Vergi mütləq şəkildə vergi ödəyicisinin gəlirlərini azaltmalıdır.

Məsələn, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 154-cü maddəsinə uyğun olaraq ƏDV üzrə aşağıdakı vergi ödəyiciləri tanınır: Azərbaycan Respublikasının gömrük sərhədindən mal keçirən təşkilatlar, fərdi sahibkarlar və şəxslər; fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzrə - fiziki şəxslər (Azərbaycan Respublikasının rezidentləri və qeyri-rezidentləri). Vergi daşıyıcısı son nəticədə vergitutma yükünü daşıyan şəxsdir. Məhsulların alıcısı əlavə dəyər vergisinin daşıyıcısı kimi çıxış edir, belə ki, ƏDV məbləği məhsulun qiymətinə daxil edilir.

Vergitutma predmeti real əşya (torpaq, avtomobil, digər əmlak) və qeyri-maddi nemətdir (dövlət rənzələri, iqtisadi göstəricilər və s.), bunların vasitəsilə qanun vergi öhdəliklərinin yaranmasını əlaqələndirir. Vergitutma predmeti faktiki (qeyri-hüquqi) xarakterli əlamətləri göstərir. Predmet heç bir vergi nəticəsi doğurmayan torpaq sahəsidir; vergi obyektinə torpağa mülkiyyət hüququdur (Osetrova, 1999, s.132). Vergitutma obyektinə subyektin vergi ödəməsinin (malların satılması üçün dövriyyə etmək, əmlak sahibi olmaq, alqı-satqı əməliyyatı etmək, varisliyə daxil olmaq, gəlir əldə etmək və s.) mütləq şərti olan hüquqi faktidir (fəaliyyət, hadisə, vəziyyət). Vergitutma obyektinə vergi mənbəyindən fərqlənməlidir. Vergi mənbəyi onu ödəmək üçün istifadə olunan cəmiyyətdir. Mənbə vergi ödəyicisinin gəliri və kapitalıdır və müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinə münasibətdə maya dəyəri, maliyyə nəticəsi, mənfəət və s. kimi iqtisadi göstəricilərdir.

ƏDV, gömrük rüsumu ödəmək üçün real mənbələr aşağıdakılardır: maya dəyəri; korporativ əmlak vergisi, reklam vergisi üçün - maliyyə nəticəsi; mənfəətdən vergi və əksər yerli vergilər üçün müvafiq olaraq vergi tutulan və xalis mənfəət; fiziki şəxslərin gəlir vergisi üçün - ümumi gəlir.

Nəzəri cəhətdən vergitutma obyektlərini aşağıdakı növlərə bölmək olar [Osetrova, 1999, s. 133]:

- mülkiyyət hüquqları (əmlaka mülkiyyət hüququ və əmlakdan istifadə hüququ);
- qeyri-əmlak hüquqları (hər hansı bir şeydən istifadə hüququ və fəaliyyət növünə hüquq);
- subyektin hərəkətləri (malların, işlərin, xidmətlərin) satışı;
- qiymətli kağızlarla əməliyyatlar; malların (işlərin, xidmətlərin) ölkəyə idxalı (ixracı);
- təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri (əlavə dəyər, gəlir, mənfəət).

Vergini hesablamaq üçün vergi predmetini ölçmək, yəni hər hansı bir şəkildə onu qiymətləndirmək lazımdır. Qiymətləndirmə öz növbəsində uyğun miqyasın seçilməsini tələb edir. Əksər vergi tutulan əşyalar birbaşa hər hansı vahidlərdə ifadə edilə bilməz. Onları ölçmək üçün fiziki xarakteristikaları (ölçmə parametrlərini) seçmək və bununla da vergi miqyasını təyin etmək lazımdır.

Vergi bazasının kəmiyyətcə ölçülməsi üçün "vergi vahidi" anlayışı istifadə olunur [4, s. 133].

Vergi vahidi qəbul edilmiş miqyasın şərti vahidi hesab edilməlidir. Vergitutma vahidinin seçimi onun istifadəsinin praktik rahatlığı ilə müəyyən edilir. Məsələn, torpaq vergitutması zamanı 1 ha, 1 m<sup>2</sup>; əlavə dəyər vergisi üçün - 1 manat; yol vergisini hesablayarkən - 1 m<sup>3</sup>. Vergi bazası, Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əsasən, vergitutma obyektinin dəyəri, fiziki və ya digər xüsusiyyətləri ilə müəyyən edilir.

Vergi dövrü fərdi vergilərlə əlaqədar bir təqvim ili və ya digər bir dövrdür, sonunda vergi bazası müəyyənləşdirilir və ödəniləcək vergi məbləği hesablanır. Vergi öhdəliyi və onun yerinə yetirilməsi qaydası müəyyən sayla bilməyən verginin əsas elementi vergi dərəcəsidir - vergi bazasının ölçü vahidində vergi tutulan məbləğidir. Vergitutmanın əsas (məcburi) elementi olan vergi ödənişi proseduru aşağıdakı məsələlərin həllini nəzərdə tutur:

- ödəniş istiqaməti (büdcəyə və ya büdcədən kənar fonda);
- vergi ödəmək vasitələri (manatla, valyuta ilə);
- ödəmə mexanizmi (bank köçürməsi və ya nağd şəkildə, vergi yığının kassasına və s.);
- vergi ödənişinə nəzarətin xüsusiyyətləri.

Vergi ödənişinin tarixi vergi ödəyicisinin büdcəyə faktiki olaraq vergi ödəməsi tələb olunduğu tarix və ya dövrdür. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 85-ci maddəsinə əsasən vergi və yığımların ödənilməsi tarixləri hər bir vergi və yığım üçün müəyyən edilmişdir. Vergi ödənişlərinin təcilliyi "borclar" anlayışı - müəyyən edilmiş tarixlərdən sonra büdcəyə (büdcədən kənar fonda) ödənilməmiş vergi məbləği ilə əlaqədardır. Yuxarıda göstərilənlərə əsasən demək lazımdır ki, "vergi" kateqoriyası bir tərəfdən vergi ödəyiciləri ilə mərkəzi, regional və ya yerli hakimiyyət orqanları arasında, digər tərəfdən mülkiyyətinin gəlirlərinin bir hissəsinin dövətdən təcrid olunması ilə əlaqədar yaranan vergi münasibətləri sistemidir.

#### Vergi funksiyalarının və təsnifatının vergi güzəştlərinin səmərəliliyinə və nəticəliliyinə nəzərdə rolü və yeri

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövlətin fəaliyyətinə maliyyə dəstəyinin əsas forması olan vergilər dövlətin əlindəki ən güclü rıçaqlardan birinə çevrilir, bu vasitə ilə o, büdcələrarası münasibətlərdə baş verən prosesləri və meyilləri tənzimləyə bilər, güzəştlər və sanksiyalar sistemi vasitəsilə mal, işlər və xidmətlərin istehsalçılarına dolayı təsir göstərir. Vergilərin köməyi ilə dövlət iqtisadi, siyasi, sosial və digər problemləri həll edir. Vergilərin praktik məqsədinin həyata keçirilməsi vergitutma funksiyaları vasitəsilə həyata keçirilir.

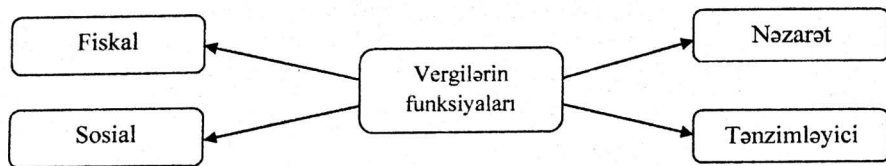
Vergi funksiyası verginin əsas xüsusiyyətlərini ifadə etmək üsuludur. Funksiya bu iqtisadi kateqoriyanın sosial məqsədinin xərclərin bölüşdürülməsi və gəlirin yenidən bölüşdürülməsi aləti kimi necə həyata keçirildiyini göstərir [Çernik, 2004, s. 42].

İqtisadi ədəbiyyatda vergi funksiyalarının sayı, məzmunu və icrası barədə hələ konsensus yoxdur. Birincisi, fərqli müəlliflər vergi funksiyalarının müxtəlif birləşmələrinə, o cümlədən fiskal, iqtisadi, yenidən bölüşdürmə, nəzarət, tənzimləmə, sosial, siyasi-iqtisadi, stimullaşdırıcı və digərlərinə, bəziləri isə onlardan bir hissəsinin yuxarıda verilmiş tərifə əsasən elmi və nəzəri əsasları olmayan vergi funksiyalarına istinad edirlər [Karavayeva, 2000, s. 29; Qureyeva, 1999, s. 43; Romanovskiy, 2003, s.29].

İkincisi, "vergi funksiyası" və "vergi sisteminin məqsəd və vəzifələri" anlayışları çox vaxt əvəz olunur. Bu vaxt, D.Y.Melnik düzgün olaraq qeyd edir ki, "vergi sisteminin funksiyaları onun daxili mahiyyətinin ifadəsidir və konkret zamanla məhdudlaşan və dövlət tərəfindən formalaşdırılan "məqsəd və vəzifələrə" endirilmir. Vergi sisteminin vəzifələri və onun təzahür olunduğu vergi siyasəti müvafiq orqanlar tərəfindən müəyyən bir inkişaf dövrü üçün müəyyən edilir" [Melnik, 2001, s.49].



"Vergitutma və uçotun sahəvi xüsusiyyətləri" əsərində vergilərin ən vacib funksiyaları kimi aşağıdakılar verilmişdir: fiskal (bölgü) və tənzimləmə. Əsas funksiyalarla yanaşı, sosial və nəzarət funksiyaları da vergilərin müstəqil funksiyaları kimi qeyd olunur [Kojinov, 2002, s. 34].



**Sxem 1. Vergilərin funksiyaları.**

Fiskal (bölgü) funksiyası sayəsində vergilərin əsas ictimai məqsədi - cəmiyyət tərəfindən ona tapşırılmış funksiyaların icrası üçün zəruri olan dövlətin maliyyə resurslarının formalaşması həyata keçirilir. Fiskal funksiyası çərçivəsində vergi ödəyiciləri ilə hakimiyyət orqanları arasında maliyyə resurslarının iqtisadi agentlərdən dövlətə axını təmin edən iqtisadi əlaqələr həyata keçirilir.

Vergilərin tənzimləmə funksiyası vergi mexanizmləri vasitəsilə dövlətin vergi siyasətinin müəyyən vəzifələrini həll etmək üçün nəzərdə tutulmuşdur və vergi sisteminin cəmiyyətdəki iqtisadi proseslərə və meyillərə təsirini də əhatə edir. Vergi mexanizmi (vergi dərəcələri, güzəşt-lər sistemi, vergi ödənişinin təxirə salınması və vergi kreditinin təqdim edilməsi formaları və s.) vasitəsilə dövlət təsərrüfat subyektlərinin investisiya fəaliyyətlərini, fiziki şəxslərin sahibkarlıq fəaliyyətlərini tənzimləyə, elmtutumlu sahələrin inkişafını stimullaşdırma bilər.

Buna görə tənzimləmə funksiyası vergi münasibətlərinin makroiqtisadi nisbətlərə və təsərrüfat subyektlərinin davranışlarına təsiri prosesində özünü göstərir. Bu funksiya yalnız icrəxəlik təbəçiliyi (hakim ödəyicidir) ifadə edən iqtisadi münasibətləri deyil, həm də iqtisadi agentlər arasındakı münasibətləri də həyata keçirir.

Dövriyyədəki pul kütləsi ilə əmtəə kütləsinin qiyməti arasındakı əlaqə, habelə dövriyyə sferasında mallarla dəstəklənməyən vəsaitlər peyda olduqda, dövlət bu pulun geri alınması üçün dolayı vergitutma rolunu gücləndirə bilər. Bu, dövlətin iqtisadiyyatda pulun hərəkətinə nəzarəti həyata keçirməsinə və istehsal səviyyəsini yüksəltmək üçün onu milli iqtisadiyyata yönəltməsinə imkan verəcəkdir ki, bu da öz növbəsində həmin ən vacib iqtisadi göstəricilər arasında lazımı tarazlığı bərpa etməyə kömək edir.

Verginin bölgü və tənzimləmə funksiyaları onun sosial və nəzarət funksiyaları ilə sıx bağlıdır. Sosial funksiya ədalətli vergitutma problemlərini həll edir və vergi yükünün ölçüsünü fiziki şəxsin gəlirlərinin cəmiyyətinə əsaslanaraq tənzimləyir. Nəzarət funksiyasının mahiyyəti vergi ödənişlərinin və vergi daxilolmalarının cəmiyyətcə əks olunması və uyğunluğundan ibarətdir. Bu vergitutma funksiyası dövlətə büdcəyə vergi ödənişlərinin vaxtında və tam daxili olmasına nəzarət etməyə, onların həcmi maliyyə resurslarına olan ehtiyaclarla müqayisə etməyə imkan verir. Vergitutmanın bütün funksiyalarının tam şəkildə icrası dövlətin maliyyə-büdcə münasibətlərinin və vergi siyasətinin səmərəliliyini təmin edir.

Vergitutma nəzəriyyəsinə dair işlərin təhlilində əhəmiyyətli dərəcədə müxtəlif vergi təsnifatı aşkar edilmişdir [Karavayeva, 2000, s.27, Melnik, 2001, s.54]. S.V.Barulin vergi güzəştlərinin səmərəliliyinə və nəticəliliyinə nəzarət etmək məqsədilə onların aşağıdakı təsnifatını verir [Barulin, 2013, s. 26-31]:

- sosial güzəştlər;
- investisiya güzəştləri;
- məcmu stimullaşdırıcı güzəştlər;
- xüsusi müəyyən edilmiş vergi rejimləri.

Yuxarıda qeyd edildiyi kimi, vergilərin funksiyalarından biri tənzimləmədir. Müxtəlif vergi dərəcələri, hesablama və ödəmə şərtlərinin köməyi ilə dövlət sahibkarlıq subyektləri üçün müəyyən fəaliyyət sahəsinin son gəlirliliyinə və cəlbediciliyinə təsir göstərə bilər. Vergi güzəştləri, bu cür stimullar olmadan, tətbiq edilməsi məqsəduyğun sayılmayan şirkətlər (məsələn, risk/gəlirlilik nisbəti baxımından) rentabellik normasını, layihələr üzrə digər səmərəlilik göstəricilərini artırma bilər. Nəticə etibarilə vergi güzəştləri mexanizmi ilə dövlət "bazar uğursuzluqlarını" aradan qaldıra bilər - layihələrin kommersiya effektivliyi təsərrüfat subyektləri tərəfindən onların həyata keçirilməsi üçün yetərli olmadığı və sosial və ya ictimai səmərəlilik, əksinə, tətbiqini tələb edir.

Məsələn, şirkət tərəfindən fundamental elmi-tədqiqat işlərinin kommersiya baxımından həyata keçirilməsi (uzun geri ödəmə müddəti, nisbətən qeyri-müəyyən potensial effekt, fundamental tədqiqatların nəticəsi kimi aparılan tətbiqi tədqiqatlara əsaslanaraq məhsul satışına dair konsepsiya olmaması və s.), lakin ictimai səmərəlilik baxımından - cəmiyyət və bütövlükdə dövlət üçün - layihə uyğun ola bilər (elmtutumlu, yüksək texnoloji iş yerlərinin yaradılması, dövlət elmi təşkilatları ilə müqayisədə elmi-tədqiqat işlərinin daha səmərəli aparılması, sinerjiya effekti - fəal ETTKİ aparən şirkətlərin klasterlərinin yaradılması).

#### **Vergi stimullaşdırılmasının əsas aspektləri**

Vergi stimullaşdırılmasının əsas aspektlərini dövlətin iqtisadi siyasətinin elementi kimi nəzərdən keçirək. Vergi stimullaşdırılması dövlətin iqtisadi siyasətinin tərkib hissəsidir, bu da öz növbəsində dövlətlə hər bir şəxs, dövlət və müəssisələr, müxtəlif təşkilatların bir-biri ilə münasibətləri, dövlətlərarası münasibətlər ilə bərabər əlaqəli çoxaspektli bir kateqoriyadır. F.F.Rıbakovun qeyd etdiyi kimi, "iqtisadi siyasət bir neçə komponenti özündə cəmləşdirən mürəkkəb, çoxsəviyyəli və subordinasiya edilmiş konsepsiyadır. Bu həm struktur, investisiya, innovasiya siyasəti, həm də sənaye, aqrar siyasətdir. Digər növlər də var." [2008, s. 36].

Müstəqilliyin ilk illərindəki Azərbaycanda vergi sistemi, görünür ki, tamamilə tətbiqi rol oynadı: onun köməyi ilə dövlət öz funksiyalarını həyata keçirmək üçün lazım olan maliyyə resurslarını yığdı. Bununla əlaqədar vergi siyasətinə dar bir şərh verildi. Belə ki, maliyyə-kredit lüğətində qeyd edilmişdir ki, "vergi siyasəti dövlətin vergilər sahəsində həyata keçirdiyi tədbirlər sistemidir" [1987, s. 52]. Əslində vergi siyasəti anlayışı vergi sahəsindəki tədbirlərdən kənara çıxır. Vergi siyasətini həyata keçirən dövlət bazarın "işinə" fəal şəkildə müdaxilə edir, istehsalın inkişafını tənzimləyir, iqtisadiyyatın bəzi sahələrinin digərlərinə nisbətən sürətlə böyüməsinə kömək edir və investisiya siyasətinə və struktur tənzimlənməsinə təsir göstərir. İqtisadi qərarların müvəffəqiyyəti vergi siyasətinin uğurla həyata keçirilməsindən asılıdır. Yalnız yığım və sərmayəni stimullaşdırma və iqtisadi artıma kömək edən vergi siyasəti effektiv sayıla bilər [Musayeva, 2001, s. 70].

XX əsrin birinci rübündə dünya maliyyə elmləri vergitutmanın tənzimləmə funksiyasını iqtisadi siyasətin güclü bir vasitəsi kimi istifadə etməyin zəruriliyini tam dərk edir. Bu fikirlər müəlliflər A.İ.Bukovetski, P.P.Genzel, İ.M.Kulişer, V.N.Tverdoxlebovun "Xarici dövlətlərdə vergilər" adlı monoqrafiyasında (1926), P.P.Mikeladzenin "Xarici dövlətlərdə vergitutmanın şiddəti" kitabında (1928), K.F.Şmelevin "Vergi şiddəti problemləri" (1928), A.A.Trivusun "Vergilər iqtisadi siyasətin aləti kimi" (1925), V.V.Ditmanın "Vergi tənzimlənməsi" (1930) əsərlərində əks olunmuşdur.

Bəzi müasir alimlər vergi siyasətinin iqtisadi rolunu nəzərə almadan onu qanunvericilik aktları səviyyəsinə endirirlər. Xüsusilə, T.F.Yutkina qeyd edir ki, "vergi siyasəti vergi qanunlarının məqsədyönlü tətbiqini müəyyən edən hakimiyyət və idarəetmə orqanlarının hüquqi hərəkətlərinin məcmusudur" [2000, s. 128].

Vergilərin mahiyyətinə, onların cəmiyyətdəki yeri və roluna (təkcə fiskal deyil, həm də iqtisadi) əsaslanan vergi siyasətinin daha geniş şərhini V.G.Knyazev verir: "Vergi siyasəti iqtisadi

artımı təmin edən və ölkədə sosial-iqtisadi vəziyyəti nəzərə alaraq dövlətin və vergi ödəyicilərinin iqtisadi maraqlarının uyğunlaşdırılmasına kömək edən vergi sistemini yaratmağa yönəlmiş dövlətin iqtisadi siyasətinin tərkib hissəsidir" [Çernik, 2004, s. 55].

Vergi siyasəti apararkən dövlət bir sıra məqsədlərə nail olmalıdır. Bunların arasında ən vaciblərindən biri iqtisadi məqsəddir. Dövlətin vergi siyasətinin iqtisadi məqsədi ictimai təkrar istehsalda struktur dəyişikliklərin aparılması, milli gəlirin və ÜDM-in ərazi, sahə və sosial məzmununda yenidən bölüşdürülməsi, tələb və təklifin tənzimlənməsi, Azərbaycan Respublikasının bölgələrində sahibkarlıq və investisiya fəaliyyətini stimullaşdırmaq məqsədi ilə vergi mexanizmi vasitəsilə iqtisadiyyata hədəflənən təsirdir. P.N.Zavlin vergi siyasətini elmi-texniki tərəqqinin idarə olunması üzrə iqtisadi metodların əsas istiqaməti adlandırır [2000, s. 65].

Vergi siyasəti aşağıdakı metodlarla həyata keçirilir: idarəetmə; məlumatlandırma (təbliğat); təhsil; məsləhət; faydalar; nəzarət; məcburiyyət [Yutkina, 2000, s.65].

"Vergi mexanizminin köməyi ilə dövlət elmi-tədqiqat və innovasiya sferasının daxil edildiyi perspektivli və prioritet sektorlarda və sahələrdə kapitalın sürətlə yığılması üçün əlverişli şərait yaradaraq, ictimai təkrar istehsal strukturuna fəal şəkildə təsir göstərir" [Sidov, 2004, s.208]. Beləliklə, bu nəticəyə gələ bilirik ki, hazırda Azərbaycan Respublikasında vergi güzəştlərindən innovasiya fəaliyyətini stimullaşdırmağın vasitəsi kimi istifadə bu sahədə dövlət siyasətinin əsas istiqamətlərinin bəyan edildiyi normativ-hüquqi aktlarda təsbit edilmişdir.

V.N.Lukaşov iddia edir ki, istənilən ölkə sənayesinin aşağı innovativ fəallığı, ən azından innovasiya sahəsində effektiv vergi güzəştlərinin olmaması ilə əlaqədardır [Lukaşov, 1998, s.164]. İnnovasiya fəaliyyətinin iqtisadi tənzimlənməsində xüsusi rolu dövlətin inkişafı baxımından zəruri olan korporasiyaların fəaliyyətini təşviq edən vergi güzəştləri tutur. O.V. Savvina bu güzəştlərə elmi-texniki tərəqqini, ixracı və innovativ biznesin işgüzar fəallığını stimullaşdıran güzəştləri aid edir [2003, s. 48].

### Nəticə

Dünya praktikasında, xüsusən də ən inkişaf etmiş ölkələrdə investisiyaların həcmi milli iqtisadiyyatın rifahının ən vacib göstəricilərindən biri hesab olunur və investisiya qoyuluşlarının dalğalanması məcmu tələbin və gələcəkdə milli istehsalın və məşğulluq həcminin dəyişməsinin göstəricisi kimi qəbul edilir. Bəzi ölkələrin vergi siyasətinin bir hissəsi olaraq ənənəvi qaydada istehsala və elmi-texniki tədqiqatlara investisiya yatırımlarını stimullaşdıran vergi güzəştləri və digər iqtisadi vasitələr sistemi formalaşdırılır.

Eyni zamanda, iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş bir sıra ölkələrdə "ümumi qaydanın çoxu istisna olmaqla, yüksək dərəcələrdən daha minimal sayda vergi güzəştləri ilə aşağı vergi dərəcələrinin daha yaxşı olması" şüarı altında vergi islahatlarının aparılması son 25 ildə vergi sistemində islahatların əsas sahəsinə çevrildi. Vergi sistemi, demək olar ki, eyni vaxtda məzmunu ilə fərqli, lakin təbiəti və əhəmiyyətlik dərəcəsi ilə eyni sosial-iqtisadi problemlərlə 1980-ci illərin sonunda toqquşdu. Eyni zamanda, bütövlükdə iqtisadiyyatın vergi stimullaşdırılması baxımından belə bir strategiya elan edən ölkələrin böyük əksəriyyəti innovativ fəallığı stimullaşdırmaq üçün vergi güzəştlərindən istifadə etməkdə hələ də davam edirlər.

### ƏDƏBİYYAT

1. Барулин С.В. (2013) Организация системы мониторинга результативности и эффективности налоговых льгот и преференций. Финансы, № 4, с. 26-31
2. Караваева Н.В. (2000) Налоговое регулирование рыночной экономики. М.: ЮНИТИ.
3. Кожин В.Я. (2002) Отраслевые особенности налогообложения и учета. М.: Инфра-М.
4. Лукашов В.Н. (1998) Проблемы льготного налогообложения инновационной деятельности. Экономическая наука: теория, методология, направления развития. Материалы всероссийской научной конференции 14-16 мая 1998 года. Тезисы докладов и выступлений. Часть 2. СПб, с. 164.

5. Маркс К., Энгельс Ф. Соч. Т.4. с. 308.
6. Мəmmədov Ə.С., Yusifov C.R., Seyfullayev İ.Z. (2015) Vergi və tərəqqi. Bakı.
7. Мельник Д.Ю. (2001) Налоговый менеджмент. - М.: Финансы и статистика.
8. Мусаева Х.М. (2001) Формирование механизма налогового регулирования экономики. - Махачкала: ИПЦ ДГУ.
9. Налоги (2004)/ Под ред. Черника Д.Г. М.
10. Налоги и налогообложение (2003)/ Под ред. М.В.Романовского. - СПб., 2003. с. 29.
11. Осетрова Н. (1999) О природе налога // Налоговый вестник. № 7. с. 133.
12. Пансков В.Г. (2003) Налоги и налогообложение в Российской Федерации. М.: ЮНИТИ.
13. Гуреев В.И. (1997) Российское налоговое право. - М.: Экономика, 1997.
14. Рыбаков Ф.Ф. (2008) Промышленная политика и ее особенности на современном этапе. Инновации. № 8. с. 36.
15. Словарь экономических терминов. (1987) М.: "Наука", с. 52.
16. О.В.Саввина, (2003) Анализ действующей практики налогового стимулирования инновационной деятельности и базовых условий его реализации. Финансы и кредит. №11. с.48.
17. Шидов А.Х., Масафов Т.В. (2004) Налоговое стимулирование инновационной деятельности предприятия-важнейший фактор экономического роста. Вопросы экономических наук. № 6. с. 208.
18. Юткина Т.Ф. (2000) Налоги и налогообложение. - М.: Инфра-М., 2000. с. 128.
19. Завлин П.Н. (2000) Стимулирование инновационной деятельности. Инновации. №7-8. с. 65.

*Джавид Алирза оглы Мамедов,  
докторант АГЭУ*

### Концептуально-правовые и теоретико-практические вопросы налогового стимулирования

#### Резюме

В статье рассматривались концептуально-правовые аспекты формирования налоговых льгот, определена роль и место налоговых функций и классификаций в контроле эффективности и результативности налоговых вычетов. Автор также научно обосновал важность налоговой политики и эффективных налоговых льгот в области инноваций как ключевых аспектов налоговых льгот.

*Ключевые слова: налоговые льготы, налоговые вычеты, налоговые функции, налоговая классификация, налоговая политика, инновации.*

*Javid Alirza Mammadov  
doctoral student ASEU*

### Conceptual-legal and theoretical-practical Issues of tax incentives

#### Summary

The article reviews the conceptual and legal aspects of the formation of tax concessions; It is also scientifically justified by the author about the importance of tax policy and effective tax incentives in the field of innovation as key aspects of tax incentives.

*Key words: tax incentives, tax deductions, tax functions, tax classification, tax policy, innovation.*