

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

SABAH MƏRKƏZİ

**“FİZİKİ ŞƏXSLƏRİN GƏLİR VERGİSİ VƏ HÜQUQİ ŞƏXSLƏRİN
MƏNFƏƏT VERGİSİ”**

mövzusunda

DİPLOM İŞİ

Tələbə : Rəhimli Fatma
maliyyə, 4-cü kurs, bakalavr dərəcəsi

Elmi rəhbər: Eldar Qocayev



2019

TƏŞƏKKÜRNAMƏ

İlk öncə , diplom işinin hazırlanmasında böyük dəstək olan , elmi rəhbərim, Eldar Qocayevə təşəkkülərimi bildirmək istəyirəm. Onun köməyi və göstərişləri olmadan, bu diplom işinin başa çatması çətin olardı.

Diplom işini hazırladığım müddətdə, maraqlandığım sualları cavablandıraraq , əlavə məlumatlar verən Qərənfil xanım Sadıqovaya da minnətdarlığımı bildirirəm.

Sonda isə , universitet həyatımızda daim bizə dəstək olan və köməyini əsirgəməyən dekanımız Aida xanım Quliyevaya öz təşəkkürlərimi bildirirəm.

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ.....	3
-------------------	----------

I Fəsil. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi və hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin mahiyyəti və müasir iqtisadiyyatda rolu	6
---	----------

- 1.1. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi və hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin formalaşması və nəzəri əsasları.....6
- 1.2. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi və hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin iqtisadiyyatda rolu... 17

I Fəsil. Gəlir vergisi və mənfəət vergisinin tətbiqiylə əlaqədar AR və xarici ölkələrin (Danimarka, Norveç) təcrübəsi.....	33
--	-----------

2.1. Xarici ölkələrin (Danimarka, Norveç) gəlir və mənfəət vergisi sahəsində təcrübəsi.....33

2.2. AR və xarici ölkələrin (Danimarka, Norveç) gəlir vergisi və mənfəət vergisinin tətbiqiylə əlaqədar qanunvericiliyinin müqayisəli təhlili 49

NƏTİCƏ.....	57
--------------------	-----------

ƏDƏBİYYAT SİYAHISI.....	60
--------------------------------	-----------

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Həm iqtisadiyyatın, həm də cəmiyyətin həyat səviyyəsinin inkişafına yol açacaq bir çox əhəmiyyətli hədəflərə çatmaq üçün dövlətlər müxtəlif alətlərdən istifadə etməklə bir sıra tədbirlər görürlər. Belə tədbirlərdən biri də vergi siyasətinin, xüsusilə də qarşıya qoyulmuş məqsədlərlə və iqtisadi vəziyyətlə uyğunluq içərisində olan və effektiv şəkildə qurulan vergi siyasətinin əhəmiyyəti böyükdür. Bu siyasətin ayrılmaz və önəmli tərkib elementi olan gəlir və mənfəət vergisi, istər vergi siyasəti çərçivəsində əsas alətlər kimi arzu olunan məqsədləri reallaşdırmaq üçün, istərsə də dövlətlərin maliyyə resurslarıyla təminatı üçün geniş şəkildə tətbiq edilir.

Müasir dövrdə vergilərdə baş verən dəyişikliyin iqtisadiyyatda tez yansıması, yəni iqtisadiyyata çevik təsir etməsi, iqtisadi fəaliyyət və proseslərə təsir göstərmə və dövlət tənzimlənməsində vergilərin, onların alət kimi tətbiq olunduğu bir siyasətin rolunu daha da yüksəltmişdir.

Hazırkı dövrdə respublikamızda gəlir və mənfəət vergisinin mövcud vəziyyətini, inkişaf yollarını müəyyənləşdirmək və qiymətləndirmək, bu vergilərin tətbiq xüsusiyyətlərini və istiqamətlərini təkmilləşdirmək üçün, bu vergilərin tarixən necə tətbiq edildiyini və müasir dövrümüzdəki kimi formalaşana qədər hansı mərhələlərdən keçib, zaman ərzində hansı yeniliklərin baş verdiyinə nəzər salmaq faydalıdır.

Gəlir və mənfəət vergisinin təkcə iqtisadiyyatda deyil, cəmiyyət həyatındakı təsirlərini, gəlirlərin yenidən bölüşdürülməsindəki əhəmiyyətini və bütün bunlarla məhdudlaşmayaraq vergi sisteminin təkmilləşdirilməsiylə bu vergilərin rolunun günbəgün artmasını əsas götürərək, bu mövzunun aktual olduğunu və bu sahədə araşdırmalar aparmağın zəruriliyini qeyd edə bilərik.

Bu vergilərin iqtisadi səhnədəki rolunun artmasıyla yanaşı, fiziki və hüquqi şəxslərin yaranan boşluqlardan faydalanaraq öz vergi öhdəliklərindən yayınması və bu

yayınmanın iqtisadi inkişada vurduğu zərbənin qarşısını almaq üçün aparılan işlər də mövzunun aktuallığını dəstəkləyir.

Mövzunun işlənmə dərəcəsi. Gəlir və mənfəət vergisiylə bağlı əsas məsələlər, bu vergilərin iqtisadi rolu və tətbiqi məqsədləri bir çox yerli və xarici iqtisadçılar və nəzəriyyəçilər tərəfindən təhlil edilmişdir. Müxtəlif millətlərdən alimlər bu sahədə dərin araşdırma apararaq vergilərlə bağlı əsas məsələlər və onların tənzimləmə vasitəsi olaraq istifadə edilməsi zamanı ortaya çıxan problemlər barədə fikirlər bildirərək müəyyən təkliflər irəli sürmüşlər.

Vergitutma sferasında gəlir və mənfəət vergisiylə bağlı Stefen Qenhof “Gəlir vergisi siyasəti, müqayisəli analiz”, Terrens Perris və Jefrey Xan “Korporativ verginin prinsipləri”, Villiam Hofman “Gəlir vergisi, prinsipləri və prosedurları”, Stefen Şvartz “Mənfəət vergisi” və bunlar kimi bir çox dəyərli elmi işlər mövcuddur.

Yerli iqtisadçılar içərisində isə Y.A.Kəlbəyev, F.Ə.Məmmədov, Z.H.Rzayev, M.M.Sadıqov və digərləri tərəfindən respublikamızın vergi sistemi və onun əsas xüsusiyyətləri öyrənilmiş və müxtəlif kitablar yazılmışdır.

Tədqiqatın məqsədi. Bu diplom işinin əsas məqsədi həm ölkəmizdə, həm də bəzi dünya ölkələrində gəlir və mənfəət vergisinin əsas xüsusiyyətlərini aydınlaşdıraraq, bu vergilərin tətbiqi zamanı ortaya çıxan fərqli təcrübələri müqayisə etməklə, iqtisadiyyatın dövlət tənzimləməsində bu vergilərdən effektiv şəkildə istifadə istiqamətlərini müəyyənləşdirməkdir.

Tədqiqat işinin məqsədinə, həmçinin, gəlir və mənfəət vergisinin iqtisadi təsir gücündən istifadə etməklə iqtisadi inkişafa və digər müəyyənləşdirilmiş hədəflərə nail olmaq üçün, bu vergilərin tətbiq üsullarının və vasitələrinin araşdırılmasını qeyd edə bilərik. Bunun üçün, ilk növbədə, bu vergilərin tarixən necə formalaşması və onlar haqqında irəli sürülən nəzəri baxışlar araşdırmaqla, onların iqtisadiyyatdakı roluna toxunulmuşdur. Növbəti mərhələdə isə bu vergilərin Azərbaycanda və bəzi Avropa ölkələrində tətbiqi zamanı ortaya çıxan fərqli təcrübə və xüsusiyyətlərə, müxtəlif ölkələrin vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi üçün bu vergilərdə nə kimi dəyişikliklər tətbiq etdiyinə diqqət yetirilmişdir.

Tədqiqatın obyektı. Tədqiqatın obyektı büdcə daxilolmalarında və müxtəlif iqtisadi məqsədlərə nail olmaq uğrunda, gəlir və mənfəət vergisinin tətbiqi qaydalarının təkmilləşdirilməsi mexanizmidir.

Tədqiqatın nəzəri əsasları. Vergilərlə bağlı dəyərli fikirlərin formalaşması A.Smit, U.Petti, A.Laffer, C. Keyns, D. Rikardo başda olmaqla bir çox iqtisadçı alimlərin fəaliyyəti ilə əlaqədardır.

Bu alimlər vergi sisteminin inkişafına yeni yolların müəyyənəşdirilməsində, vergitutmanın əsas problemlərinin hələ o dövrdən müəyyənəşdirilməsində böyük rol oynamışlar. İqtisadiyyata və vergitutmaya verdikləri töhfələrlə fərqlənən bu alimlər, təkcə problemləri müəyyənəşdirməklə qalmamış, bu problemlərin çıxış yollarını da təyin etməyə çalışmışlar.

Tədqiqatın elmi-təcrübi əhəmiyyəti. Tədqiqat işinin nəticələri, mənfəət və gəlir vergisinin əsasına yönəlik yanaşmalar və müxtəlif təcrübələr bu vergilərin rolunu və iqtisadi mahiyyətini dəyərləndirməyə imkan verir. Əlavə olaraq, beynəlxalq təcrübədə, xüsusən də Danimarka və Norveçdə gəlir və mənfəət vergisi xüsusiyyətlərini araşdıraraq, bu metodların ölkəmizdə tətbiq şansının olub-olmamasını müəyyənəşdirmək olar. Aparılan tətqiqat və çıxarılan nəticələrin , müvzunun əsası olan gəlir və mənfəət vergisi də daxil, vergi sisteminə daha təkmil və effektiv düzəlişlər etməkdə, həmçinin bu sahədə yazılacaq yeni məqalə və elmi işlərdə yararlı olacağını düşünürəm.

I FƏSİL. FİZİKİ ŞƏXSLƏRİN GƏLİR VERGİSİ VƏ HÜQUQİ ŞƏXSLƏRİN MƏNFƏƏT VERGİSİNİN MAHİYYƏTİ VƏ MÜASİR İQTİSADİYYATDA ROLU.

1.1. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi və hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin formalaşması və nəzəri əsasları.

Bu gün dünya ölkələrinin iqtisadi inkişafında danılmaz rolu olan vergilər, sivilizasiya boyunca müxtəlif formalarda mövcud olmuş, hələ qədim zamanlardan maliyyə mexanizminin formalaşmasında müstəsna rol oynamışdır.

Hazırkı dövrə və formaya gəlib çatana qədər uzun bir inkişaf və formalaşma yolu keçmiş vergilərin iqtisadi ədəbiyyatlarda bu proseslərlə əlaqədar 3 əsas mərhələsi fərqləndirilir [3, s. 6].

Birinci mərhələyə qədim dövrdən başlayan və orta əsrlərdə davam edən zaman dilimi aid edilir [3, s. 6]. Təsadüfiliyi, natural şəkildə toplanması və konkret yığılma mexanizmi kimi bir sistemin müəyyənləşdirilməməsi bu dövrdə vergilərin əsas xarakterik və başlıca xüsusiyyətləri idi.

Zaman keçdikcə, dövlətçiliyin inkişafının zəruri etdiyi tələblərdən biri də nəzəri əsaslandırılmış vergitutma və vergilərin təsadüfilik xüsusiyyətinin aradan qaldırılması olmuşdur. Bu isə vergitutmanın inkişafının ikinci mərhələsi kimi ədəbiyyatlarda yer alır [4, s. 17].

Vergitutma sisteminin inkişafının əvvəlki mərhələlərini və bu mərhələlərdə mövcud olan xüsusiyyətləri qeyd edərkən keçmiş dövrdən, zaman keçdikcə bu sahənin pillə-pillə necə inkişaf etdiyini və hər mərhələdə daha da təkmilləşdiyini görmək mümkündür. Bu inkişafın davamı isə özünü üçüncü mərhələdə büruzə vermişdir, hansı ki vergilərlə bağlı nəzəri görüşlərin meydana gəlməsi və maliyyənin xüsusi bir elm növü kimi inkişafından sonra vergitutmanın da nəzəri problemlərinin təşəkkülü ilə fərqlənir. Dövrə xas digər xüsusiyyəti isə vergilərin azaldılması və vergitutma

məqsədiylə hüquqi bazanın formalaşdırılması idi. Bəhs olunan dövrdə iqtisadiyyatda inhisarçılıq və özbaşınalıq, cəmiyyətin kəskin təbəqələşməsi kimi bir sıra problemlər dövlət müdaxiləsinə zərurətin və onun labüdlüyünü göstərmişdir. Problemər iqtisadçıları, vergilərdən bu sahədə effektiv tənzimləmə aləti və həlledici kimi necə istifadə edilməsi qaydalarını düşünməyə vadar etmişdir. İqtisadçıların da töhfəsiylə vergilərdən qeyd olunan problemlərin həllində bir çıxış yolu kimi istifadə olunmuş, nəticədə həm sadalanan mənfi halların qarşısı nisbətən alınmış, həm də büdcədə vergi gəlirləri yüksəlmişdir.

Vergilərin, tarixin müxtəlif səhnələrindəki rolundan və formalaşmasından danışarkən qədim dövlətlərə nəzər salmamaq qeyri-mümkündür, çünki dövlətçiliyin tarixi nə qədər qədimdirsə, vergilərin də tarixi bir o qədər qədimdir.

Yaranmasıyla ilkin dövlətçilik ənənələrinin əsasını qoyan Misir, Çin, Yunanıstan və Roma kimi bir sıra qədim dövlətlərdə vergilərin başlıca təyinatı dövlətin apardığı müharibələrin və görülməli bir sıra işlərin səbəb olduğu dövlət xərclərinin ödənilməsi olmuşdur [22, s. 3-9]. Bəzi mənbələrdə gəlir vergisinin ilkin tətbiqinin qədim Misirdə, taxıl anbarlarının və piramidalar kimi bir sıra tikililərin inşa edilməsi və digər məqsədlərlə yığılan vergilərlə əlaqəli olduğu qeyd edilir. Lakin həmin dövrlərdə Misirdə puldan istifadə mövcud olunmadığına görə, bu vergi məhsul və yaxud əmlakdan alınır.

İlkin vergi münasibətləri, zaman ötdükcə inkişaf edən maliyyə-pul sisteminin və iqtisadi münasibətlərin də təsiriylə müəyyən dəyişikliklərə uğramış və vergitutmayla bağlı fərqli təcrübələrin istifadəsinə başlanmışdır. Bu sahədəki inkişaf və qazanılan təcrübə zamanla gəlir və mənfəət vergisi kimi xüsusi vergi növlərinin də formalaşmasına yol açmışdır.

Gəlir vergisinin tətbiqinə ilk dəfə İngiltərədə cəhd göstərilmişdir. Belə bir zərurət isə Napoleonla aparılan müharibələrdən, nəticədə ortaya çıxan vəziyyətdən irəli gəlirdi. Bu proses, XVIII əsrin sonu XIX əsrin əvvəllərinə təsadüf edir [17, s. 132]. Gəlir vergisinin, əsasən, ölkənin maliyyə resurslarına kəskin tələbatı yaranan anda, iqtisadi vəziyyətin pisləşdiyi və müharibələr dövründə tətbiq edilməsi düşünülürdü. Lakin ilk başlarda bu verginin tətbiqi gözlənilən nəticədən uzaq olmuş, yəni

uğuruzluqla nəticələnmişdir. Buna baxmayaraq, 1842-ci ildə İngiltərədə gəlir vergisinin yenidən, rəsmi olaraq tətbiqi və tətbiqi formalarıyla bağlı hökumət qərar vermişdir. Qəbul edilən qərara görə, bu vergi, illik gəlirləri 151 funt sterlingdən çox olan şəxslər üçün hər pounda görə 8 pens olaraq müəyyəşləşdirilmişdi. İlk zamanlar müvəqqəti xarakter daşıyacağı nəzərdə tutulsa da, dövlətin gəlirləri üçün mükəmməl mənbə olduğu dərk edilmiş və həmin dövrdən etibarən hələ də İngiltərədə tətbiq olunmaqdadır.

Britaniyada gəlir vergisi və onun tətbiqi məsələləri illər ərzində bəzi dəyişikliklərə uğramışdır. Başlanğıcda əsas məsələ sadəcə gəlirdən vergi tutmaq idi, bu gəlirdən kimin fayda qazandığı önəm kəsb etmir, digər şəxslərə ötürmək üçün qanuni öhdəliyin olub-olmaması nəzərə alınmırdı. Lakin sonralar bu sahədə qoyulan yeni qaydalara görə, hər bir şəxs yalnız fayda qazandığı gəlirlər üzrə vergi ödəməli idi. 1965-ci ildə korporativ verginin tətbiqindən sonra isə müəssisələr artıq gəlir vergisinin yox, mənfəət vergisinin ödəyicisinə çevrildilər. Bu dəyişikliklər 1970-ci ildə gəlir və mənfəət vergisi aktları ilə birləşdirilmişdir.

Gəlir vergisi sistemini qəbul və tətbiq edən ilk ölkələrdən biri də Yaponiya olmuşdur və ilk addım 1887-ci ildə qəbul edilmiş qərarla atılmışdır [21, s. 54]. Lakin, iqtisadi inkişafın hələ erkən mərhələsində olduğundan və vergi dərəcələrinin aşağı olmasından dolayı (1% -dən 3% ə qədər), onun, vergilərdən gələn toplam gəlirdə payı çox az idi (1887-ci ildə 1,6%). Həmin dövrdə vergi gəlirlərinin yarından çoxu torpaq vergisinə məxsus idi (53.9%). 1899-cu ildə isə korporativ gəlir vergisi də daxil olmaqla, planlı gəlir vergisinin tətbiqiylə bağlı islahat keçirilmişdir . Bu islahata əsasən korporativ gəlirə görə 2,5%, şəxsi gəlirlərə isə 1%-5.5% vergi dərəcəsi məyyənləşdirilmişdi.

Bir çox dövlətlər kimi, Yaponların da gəlir vergisi tətbiq etməkdə ilk zamanlar əsas məqsədi dövlət xərcləri və onların təminiylə bağlı olmuşdur. Dəniz qüvvələrinin genişləndirilməsi, ordunun silahlandırması kimi müharibə dövrlərinə xas olan xərclər də daxil olmaqla, digər dövlət xərcləmələrinin qarşılanmasında gəlir vergisinin rolu çox olmuşdur. Lakin zamanla vergi sahəsində baş verən dəyişikliklər Yaponiyanın da vergi sistemindən yan ötməmişdir.

Belə ki , 1940-cı ildə vergi sistemində təkmilləşdirmələr aparmaq üçün islahat keçirilmişdir. Bu islahat nəticəsində Korporativ Vergi Qanunu qəbul edilmiş və korporativ gəlirlərə 18 % vergi dərəcəsi təyin edilmişdir.

İkinci Dünya müharibəsi sonunda Yaponiya, Müttəfiq Qüvvələrin Ali Komandiri (Supreme Commander for the Allied Power) (SCAP) -General Duqlas MakArtur – un başçılıq etdiyi qüvvələr tərəfindən istila edilmişdir. Müharibədən sonrakı dövrlərdə Yaponiyanın vergi sistemində müşahidə olunan dəyişikliklər SCAP-ın həyata keçirdiyi islahatların bir parçası idi [14, s. 5]. Müharibədən əvvəlki dövrlərdə, Yaponiyada gəliri aşağı olan əhalini daha da pis vəziyyətə düşür edən repressiv vergi sistemi hökm sürürdü. SCAP-in isə Yaponiyanın vergi sistemində islahatlar keçirərkən fokuslandığı əsas məsələ və prinsiplər bərabərlik və ədalətlik idi. Bu islahatlar çərçivəsində Yaponiyada proqressiv vergi dərəcələri tətbiq edilmiş, lakin vergi dərəcələri zəngin təbəqənin təsirlənəcəyi dərəcədə yüksəldilmişdi.

SCAP-in ilkin islahatlarından sonra Kolumbiya Universitetinin professoru olan Karl Şop 1949-cu ildə, Yapon vergi sistemində müəyyən yeniliklər etmək məqsədiylə bir qrup peşəkarla bu sahəylə bağlı tövsiyələr hazırlamağa başladı. Şopun islahatlarından əvvəl fərdi gəlir üzrə konsolidasiya edilmiş və progressiv bir vergi sistemini yerinə, gəlirin xarakterinə görə bölünmüş bir gəlir vergisi var idi. Şop tövsiyələrinin indiki Yapon vergi sisteminin çərçivəsinin müəyyən olunmasına birbaşa təsiri olmuşdur. Burada əsas məsələ ədalətlik prinsipi idi, xüsusən də gəlir və mənfəət vergisində. İqtisadi artım kimi bir sıra önəmli məqsədlərə yönəlmiş bu tövsiyələr, həmçinin gəlir vergisinin əhəmiyyətini şərh etməyə çalışmışdır.

Gəlir və mənfəət vergisinin tarixi önəminə görə seçilən digər bir dövlət, ABŞ-da isə ilk dəfə gəlir vergisinin tətbiqiylə bağlı təkliflər 1812-1814-cü illərdə ABŞ və Birləşmiş Krallıq arasında olan müharibələr dövründə verilmişdir. Bu verginin ideyası proqressiv səciyyə daşıyan 1798-ci il tarixli Britaniya Vergi Qanununa əsaslanırdı [23]. Bu vergi təklifinin təkmilləşdirilməsinə baxmayaraq, 1815-ci ildə bağlanan Gentin müqaviləsinə görə döyüşlərin sonlandığı və əlavə gəlirlərə ehtiyac olmadığı üçün bu müqavilə ABŞ-da tətbiq edilmədi.

1861-ci ildə ildə Konqresin qərarıyla tətbiq edilməyə başlanan gəlir vergisində öncəlik ABŞ-da vətəndaş müharibəsi zamanı ortaya çıxan xərclərin qarşılınması idi. Müharibənin yaratdığı çətin dövrlərdə vergi dərəcələri yüksəldilsə də, müharibə bitən kimi dərəcələr azadılaraq əhaliyə bəzi güzəştlər edilmişdir.

ABŞ Konstitusiyasının 16-cı düzəlişi, 1913-cü ildən etibarən gəlir vergisini vergi sistemində daimi bir element etdi. Bu dəyişiklik qanuni olaraq Konqresə gəlirdən vergi tutulması səlahiyyətini vermişdir. Bu isə həm fiziki şəxslərin həm də müəssisələrin gəlirinin vergiyə cəlb olunmasını nəzərdə tutan bir gəlir qanunuyla nəticələnmişdir [22].

Konstitusiyaya zidd olduğu əsasıyla qısa müddətli yığılan mənfəət vergisi isə ABŞ-da 1894-cü ildə ortaya çıxmışdır. ABŞ Konstitusiyasının 16-cı düzəlişi təsdiqləndikdən sonra, bu, federal gəlir vergisinin korporativ müddəalarına çevrildi. Müəssisələrə təsir göstərən müxtəlif müddəalara edilən düzəlişlər, o dövrdən bəri gəlir aktlarının çoxunda olmuşdur. Korporativ vergi müddəaları Daxili Gəlirlər Məcəlləsi kimi tanınan Amerika Birləşmiş Ştatlarının Məcəlləsinin 26-cı Maddəsinə daxil edilmişdir. Korporativ gəlir üzrə vergi dərəcəsi 1986-cı ildə vergi islahatı aktında qəbul edilmişdir.

Sadaladığımız dövlətlərdə gəlir, mənfəət vergisinin ilkin tətbiqi və zamanla daha da təkmilləşdirilməsi tək bu dövlətlərin özü üçün yox, digər dövlətlərin də vergi sisteminə təsir edərək böyük əhəmiyyət kəsb etmiş və dünya ölkələri arasında bu vergilərin tətbiqi təcrübəsini başlatmışdır.

Zaman keçdikcə cəmiyyətin və dövlətlərin inkişafına, bu dövlətlərin nəyə görə vergilərin tətbiqinə ehtiyac duyduğuna nəzər saldıqda görürük ki, vergilər olmadan bir dövlətin fəaliyyət göstərməsi sual altındadır. Qeyd etdiyim ölkələrdə olduğu kimi ölkəmizdə də vergitutma sistemi müasir tətbiq xassələrini alana qədər bir çox mərhələdən keçmişdir.

Ölkəmizdə vergitutmanın tarixi qədim dövrlərdə respublikamız ərazisində mövcud olan Manna, Midiya, Sasanilər kimi ilkin dövlətlərdən başlamış, sonrakı zamanlarda isə öz axarında davam etmişdir. İlkin dövrlərdə natural, sadə xarakter daşıyan vergilər sonrakı dövrlərdə müxtəlif sülalərin, dövlətlərin və hakimiyyət

adamlarının bir-birini əvəz etməsiylə dəyişikliyə uğramış, vergi sahəsində də fərqli təcrübələrə və yeni növ vergilərə gətirib çıxarmışdır.

Ölkəmizin, vergilərin formalaşması və vergitutma təcrübəsiylə bağlı tarixinin ən önəmli dövrlərindən biri də Azərbaycan Xalq Cümhuriyyətin mövcudluğu illərinə təsadüf edir. Bu dövrdə, Cümhuriyyət hökumətinin qarşıya qoyduğu və reallaşdırmağa çalışdığı əsas məqsədlərdən biri də vergi siyasətiylə bağlıydı [2]. Beləki, Nazirlər Kabineti büdcə və vergitutmayla bağlı məsələlərə çox diqqət yetirirdilər.

Cümhuriyyətin yeritdiyi vergi siyasətinin ən önəmli mərhələlərdən biri aksiz vergisinin tətbiq edilməsiylə bağlıydı [2, s. 116]. Lakin hökumətin tətbiqini məqbul gördüyü vergilər içərisində gəlir vergisi də xüsusilə seçilirdi. Gizli naloqun əleyhinə olan hökumət üzvləri gəlir vergisinin tətbiqinin tərəfdarıydılar. Bu vergi növünün dərəcəsini artırılmasını uyğun görürdülər. Onların fikrincə gəlir vergisindən əldə olunan vəsaitlər hökumətin saxlanılmasında yardımçı olmaqla bərabər, büdcə daxilolmalarının artmasına gətirib çıxaracaqdı.

Cümhuriyyət dövründə də gəlir vergisindən müəyyən azadolmalar nəzərdə tutulmuşdu [2, s. 297]. İlk zamanlar vergidən azad olunan varidatın məbləği min rubla müəyyənləşdirilmişdi. Lakin sonralar aparılan müzakirələrdə bu məbləğin çox az olduğu, azad olunan gəlir miqdarının 5000 rubl təyin edilməsi və gəlir vergisinin də bu məbləğdən çox olan varidatdan tutulması qərara alınmışdır. Bu dövrdə hökumət gəlirlərində xüsusilə fərqlənən gəlir vergisinin inkişafının növbəti mərhələsi isə 1920-ci illərə, SSRİ dövrünə təsadüf edir.

Ölkəmizdə tətbiq edilən vergilər içərisində xüsusi yer tutan gəlir və müəssisələrdən alınan vergilər, Sovet dövründə də geniş tətbiq edilmişdir [4, s. 303]. Belə ki, gəlir vergisi əsas vergi növü kimi uzun illər boyunca SSRİ-nin vergi sistemində istifadə olunmuşdur.

1920-1991-ci illər ərzində Azərbaycan SSRİ-nin tərkibində olduğu üçün müstəqil vergi siyasət yeridə bilmirdi, yəni ölkə üçün vergi sistemi necə müəyyənləşdirilsə elə də tətbiq olunmalıydı. Gəlir vergisi də məhz Rusiya İmperiyasının müəyyənləşdirdiyi və tətbiqinə qərar veridyi bir vergi növü idi. Tətbiqinin ilkin dövrlərində əhalinin gəlir səviyyəsinin və ödəmə qabiliyyətinin aşağı

olmasından dolayı bu vergi səmərəsiz qəbul edilərək , hətta ləğvi barədə düşünülmüş, lakin icra olunmamışdır.

Azərbaycanda tətbiqi ilk dəfə bu dövrdə gerçəkləşdirilən digər önəmli vergi , mənfəət vergisi isə Sovet hakimiyyətinin gözündə daha əhəmiyyətli idi. Çünki gəlir vergisiylə toplanılan vəsaitlərin büdcə gəlirlərindəki rolu çox cüziydi, mənfəət vergisindən gələn gəlirlər büdcə daxilolmalarında əhəmiyyətli mövqedə idi. Bəhs olunan dövrdə gəlir vergisinin tətbiqindəki əsas məqsəd fəhlə və yaxud qulluqçu təbəqəsinə daxil olmayanların gəlirlərinin bölüşdürülməsində idi. Dövrə xas vergi sisteminin digər xarakteri isə xüsusi fəaliyyətlə məşğul olub yüksək gəlir əldə etdiyi düşününlərə daha yüksək, digər fəaliyyət növlərindəki şəxslərə isə daha aşağı vergi dərəcəsi tətbiq edərək bərabərlik prinsipinin tapdalanması idi.

Bütün bu olanlara baxmayaraq, 1991-ci ildə müstəqilliyin bərpası bütün sahələrdə olduğu kimi ölkənin vergi sistemində də müsbət reaskiyasını göstərmişdir. Belə ki, ölkəmiz müstəqil şəkildə vergi siyasəti yeridərək , bir sıra qayda, qanun və tətbiqi zəruri olan dəyişikliklər müəyyənləşdirmiş və islahatlar keçirmişdir. Mənfəət vergisi də daxil olmaqla 1991- ci ilin sonuna doğru bəzi vergilər haqqında müzakirələr aparılaraq, qərarlar qəbul edilmişdir .

Bu dövrdə gəlir vergisiylə bağlı ən əhəmiyyətli yenilik isə bərabərlik prinsipinə diqqət cəmləyərək formalaşdırılan yeni gəlir vergisi sistemi idi. Hazırda da tətbiq edilən bu prinsipə görə vergi ödəyicilərinin müxtəlif xüsusiyyətlərinə görə onlara fərq qoyulmamalı ,yəni onların qanun qarşısında bərabər olduğu vurğulanmalıdır.

Müstəqil vergi siyasətinin yeridilməsiylə tətbiq edilən və Sovet dövründəki sistemlə fəqləndirici xüsusiyyət olan digər bir yenilik isə fiziki şəxslərin illik gəlirlərə görə də vergiyə cəlb olunması idi. Belə ki, sovet dövründə fiziki şəxslər əldə etdikləri illik gəlirlərdən asılı olmayaraq aylıq gəlir vergisinə cəlb olunurdular. Lakin 1992-ci ildə ölkəmizdə keçirilən islahatla həm illik gəlirlərdən vergi tutulması həm də bu vergi növünün tətbiq edilməyəcəyi minimumum məbləğ müəyyənləşdirilmişdir [3, s. 401].

Gəlir vergisiylə əlaqəli tətbiq olunan daha bir yenilik isə hər bir vergi ödəyicisinin öz öhdəliyini özü tərəfindən və tam şəkildə yerinə yetirilməsinə əhatəli nəzarət idi. Belə ki, əvvəlki dövrlərdə vergi sistemin sadəliyi və ya nəzarət və

strukturun zəifliyi ilə əlaqədar bu sahədə boşluqlar var olmuşsada, bu dövrdə keçirilən islahatla bunun qarşısı alındı. Yəni hər bir fiziki şəxsin ödəməli olduğu gəlir vergisinin həcmi, onun öz şəxsi gəliri üzərindən hesablanmalıdır və vergi ödəyicisinin özündən başqa heç kim bu öhdəliyin yerinə yetirilməsini əvəz edə bilməz. Ümumiyyətlə bu dövrdə həyata keçirilmiş islahatlar və bir sıra yeniliklərin tətbiqi müasir gəlir və mənfəət vergisi sistemimizin çərçivəsinin formalaşmasında mühim rol oynamışdır.

Zaman keçdikcə vergi sisteminin və qanunvericiliyin inkişafına baxmayaraq vergi ödəyiciləri olan şəxslərin də vergiylə bağlı mənfə, müsbət təcrübəsi artmış, bu sahədə mövcud olan boşluqlardan öz faydalarına istifadə etməyə cəhd göstərmişlər. Vergi qanunvericiliyindəki boşluqların aradan qaldırılması və daha da təkmilləşdirilməsi üçün ulu öndər Heydər Əliyev tərəfindən Nazirlər Kabinetinin 1998-ci il , noyabr ayında təşkil edilən iclasda ölkənin vergi məəcəlləsinin qısa müddət ərzində hazırlanaq qəbul olunması və digər önəmli məsələlərin həlli hökumətə və iqtisadi orqanların rəhbərlərinə əsas vəzifə kimi tapşırılmışdı [3, s.58]. Bunun nəticəsi olaraq , 2000-ci il iyul ayının 7-də Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi təsdiq edilmiş və 2001-ci il yanvarın 1-dən etibarən isə bu məəcəllə qüvvəyə minmişdir [30]. Vergi məəcəlləsinin təsdiqi təkcə gəlir və mənfəət vergisinin yox bütün vergilərin inkişafında böyük bir addım idi. Vergi məəcəlləsinin qəbul edilməsiylə gəlir və mənfəət də daxil olmaqla bütün vergi ödəyiciləri həm öz öhdəliklərini, həm də öz güzəşt və hüquqlarını daha dərindən öyrənmək şansı əldə etmiş və vergilərin hesablanması qaydası sadələşdirilmişdir.

Sonrakı dövrlərdə isə məəcəlləyə bir sıra dəyişikliklər və əlavələr edilərək, müasir vergitutma sisteminin əsasını təşkil edən Vergi Məcəlləsi formalaşmışdır.

Kəmiş dövrlərdən müxtəlif növ vergilərin, fərqli iqtisadçıların yanaşmalarının və zəngin təcrübələrin ölkəmizin vergi sistemində tətbiqinin, müasir və böyük bir iqtisadi sistemə xidmət edən vergi sisteminin, həmçinin gəlir və mənfəət vergisinin formalaşmasında əhəmiyyətli rolu olmuşdur.

Vergitutmanın düzgün təşkili, vergi sisteminin effektiv, doğru qurularaq və istiqamətləndirilərək hədəflənən nəticələrə varması üçün, vergiləri haqqında nəzəri baxımdan geniş biliyə malik olmaq və tarixən formalaşan, zəngin fikirlər daşıyan

nəzəriyyələrin təhlili nəticələrindən vergitutma sistemində praktiki olaraq istifadə etmək mühümdür. Gəlir, mənfəət vergsi də daxil bütün vergilər haqda nəzəri fikirlər, bu vergilərin məzmunu, həm də onun tətbiqiylə bağlı geniş biliklərin sistemləşdirilməsi yoludur. Məsələn, gəlir və mənfəət vergisinin nəzəri tərəfləri barədə məlumatlı olmaqla, bu vergilərin iqtisadiyyatı və cəmiyyəti inkişafa apardığı yolu anlamaq olar .

Vergitutmayla bağlı əsas nəzəriyyələr 17-ci əsrdən sonra formalaşmışdır və bu zamana qədər olan dövrü vergilərin nəzəri əsaslarının kasadlığı ilə xarakterizə edirdilər. Lakin Nəsrəddin Tusinin o dövrdə yaşamağı bu ideyanın bir istisnası idi Çünki görkəmli mütəfəkkir Nəsrəddin Tusinin elmi fəaliyyəti və “Maliyyə haqqında tədqiqat” əsərinin meydana gəlməsi məhz bu zaman diliminə təsadüf edir [4, s. 17]. Yaradıcılığı ensiklopedik səciyyə daşıyan bu görkəmli elm xadimi vergilər barədə əhəmiyyətini hələ də qoruyan bir sıra fəhirlər səsləndirmiş və vergi nəzəriyyəsinə öz töhfəsini verərək, hətta bu isiqamətdə bir sıra təklif və məsləhətləri olmuşdur. O, əsərində vergilərin toplanılması üçün konkret bir mexanizminin olmasının vacibliyini vurğulamış və vergi münasibətlərinin sistemləşdirilməsi, vergi sayının azaldılması və maliyyə sisteminin təkmilləşdirilməsinin vacib olduğunu bildirərək, bu istiqamətlərdə islahatlar keçirilməsinə nail olmuşdur.

Sonralar, iqtisadi münasibətlərin inkişafı, vergilərlə bağlı insanların dəyişən düşüncə tərzii və qazanılan yeni təcrübələrlə daha yaxşı və yüksək səviyyəli vergi nəzəriyyələri formalaşmışdır. 18-ci əsrin vergitutma tarixindəki ən böyük töhfələrindən olan klassik nəzəriyyə buna bir nümunədir. Vergitutmayla bağlı klassik nəzəriyyə dedikdə ağla gələn ilk isimlər Adam Smit, David Rikardo və U. Pettidir [13, s. 49].

Fikirləri və əsərləriylə vergi sisteminin inkişafında yeni bir cığır açan bu iqtisadçı alimlərin yaşadıkları dövrdə, yəni 17-18-ci əsrlərdə bu sahədə əsas problemlərin həllinə xüsusi diqqətlə yanaşmalarının, bu dövrün vergitutma elminin tərəqqii etdiyi bir dövr kimi yadda qalmasında əvəzsiz rolu olmuşdur. Təkcə bu alimlərin deyil, ümumiyyətlə vergitutmanın inkişafın yeni bir səviyyəsinə aparan və yeni fikirlər formalaşdıran bir çox əsərlər bu dövrün bəhrəsidir.

Vergiləri sistemli bir şəkildə tədqiq edərək öyrənməyə çalışmasıyla fərqlənən Petti, İrlandiyanı nümunə götürərək dövlətin vergitutma sistemiylə bağlı özünəməxsus fikirlər bildirmişdir. Pettiyə görə böyük bir dövlətin, xüsusilə də həmin dövlət böyük orduya sahibdirsə, həm dövlətçilik işlərindən, həm də orduyla bağlı yaranan xərclərindən irəli gələrək vergi ödəyicilərinin vergi yükü artırıla bilərdi. U.Petti vergi problemlərini araşdırarkən məsələni təkcə dövlətin perspektivindən deyil, həmçinin vergi ödəyicilərinin də perspektivindən qiymətləndirmiş və vergi ödəyən insanların məmnuniyyətsizliyini azaltmaq üçün bir sıra fikirlər irəli sürmüşdür. Belə ki bu iqtisadçıya görə eyni kateqoriyadakı insanların fərqli məbləğlər ödəməsi onların narazılığının başlıca səbəbi idi. O təklif etmişdi ki, vergitutma məqsədiylə hamıya eyni rəftar olunsun, o, bir növ bərabərlik prinsipinin təbliğ edirdi .

Nəzəri baxışlan və vergilərlə bağlı irəli sürdüyü təkliflər hələ də aktual olan digər iqtisadçı alim, A. Smitin fikirlərinə görə dövlət insanları himayə edib, onların müdafiəsini təmin edərək, sərbəst şəkildə fəaliyyət göstərən gəlir əldə etmələrinə şərait yaradırdı. İnsanlar isə bunun əvəzində öz bacarıqları hesabına əldə etdiklərləri gəlirlərin bir qismini hökumətə verməliydilər. A.Smith həmçinin vergi sisteminin daha asan və effektiv olması üçün vergilərin ödənilmə vaxtı, onların məbləği və bu kimi digər məsələlərin həm vergi ödəyiciləri, həm də dövlətin məqsədləri üçün qabacadan müəyyənləşdirilməsinin zəruriliyinə, ödənilməli olan vergi həcmnin ödəyicilərin qazandıqları gəlirə uyğun müəyyənləşdirilməsi kimi məsələlərə toxunmuşdur.

A.Smitin elmi fəaliyyətinin davamçısı hesab edilən D.Rikardo da öz əsərində vergitutmayla bağlı məsələlərə geniş yer vermiş və əsas problemlərə toxunaraq vergitutma prinsiplərini əsaslandırmışdır. Bu iqtisadçıya görə vergilərin gəlirlərdən tutulması halı daha məqsədəuyğun idi.

Klassiklərdən sonra vergilərin inkişafında əhəmiyyət kəsb edən yeni nəzəriyyələrin əksəriyyəti 20-ci əsrdə işlənib hazırlanmışdır. Bu nəzəriyyələrin ərsəyə gəlməsində başda Keyns, Vaqler və Laffer olmaqla, bu qəbildən olan bir çox iqtisadçılar iştirak etmişdir [4, s. 18].

Vergi sahəsində, bir çox alimlər normativ gəlir vergisi sistemiylə bağlı bir sıra nəzəriyyələri hazırlamışlar. Bu nəzəriyyələr içərisində xüsusilə Heyq-Saymons gəlir anlayışı və J.Riçard Xiks tərifinin xüsusi rolu vardır [28, s. 256].

Heyq-Saymons gəlir anlayışı, alimlərin əksəriyyəti tərəfindən gəlirin ideal və əhatəli tərfi olaraq qəbul edilir. Bu nəzəriyyə bəzən Şonz- Heyq-Saymons gəlir anlayışı da adlandırılır, hansı ki Corc Von Şonzun erkən töhfəsini əks etdirir. Bu alimlərin hər biri, gəlir vergisi sistemi üçün kəmiyyət qiymətləndirməsinə imkan verən müvafiq anlayışlar kimi xidmət edə biləcək kateqoriyanı müəyyənləşdirməyə çalışmışdılar . Şonz- Heyq-Saymons tərəfindən təqdim olunan gəlir anlayışını bəzən kompleks gəlir anlayışı adlandırırlar, çünki burada gəlir anlayışına əmlakın dəyərinin dəyişməsi amili də daxil edilmişdi. Burada əsas mahiyyət ondan ibarət idi ki, gəlir hesablanan dövrün həm əvvəlində həm də sonunda əmlak qiymətləndirilməsi üzrə müvafiq prosedurlar aparılmalı idi.

Sonralar isə J. Riçard Xiks fiziki şəxslərin gəlirinə başqa bir alternativ, geniş anlayış təklif etmişdir. J. Riçard Xiksin verfiyi tərifə görə gəlir, həftə ərzində fərdlər tərəfindən istehlak edilən elə bir maksimum dəyərdir ki, həftənin sonunda onun rifahı həftənin əvvəlindəki səviyyədə qalmış olsun .

Şonz- Heyq-Saymons və J. Riçard Xiks tərəfindən verilən təriflər arasındakı əsas fərqlilik Xiksin tərifində fərdlərin subyektiv gözləntilərinə verilən əhəmiyyətdə idi. Əlavə olaraq, praktikada gəlir vergisi sisteminin əsas xüsusiyyətləri və başlıca cəhətləri Şonz- Heyq-Saymonsa yox, əsasən Xiksin tərifinə əsaslanır [5, s. 266]. Buna görə də Xiks tərfi , Şonz- Heyq-Saymonsun mürəkkəb vergi bazasından müxtəlif kənarlaşmaların nəzəri cəhətdən əsaslandırılmasında mühüm rol oynayır.

Bütün bu sadaladığımız nəzəriyyələrin, həmin nəzəriyyələrin hazırlanmasına və təşkilinə əmək sərf edənlərin və öz görüşləriylə vergitutma elminə əvəzsiz töhfə verən görkəmli iqtisadçılar da daxil olmaqla qeyd edilən bütün hadisə və proseslərin vergi sisteminin və onun xüsusi növlərinin nəzəri və praktiki olaraq təkmilləşdirilərək bu günkü səviyyəsinə çatmasında çox rolu olmuşdur.

1.2. Fiziki şəxslərin gəlir vergisi və hüquqi şəxslərin mənfəət vergisinin iqtisadiyyatda rolu.

Bildiyimiz kimi, vergilər dövlət tərəfindən tətbiq və nəzarət edilən məcburi ödənişlərdir . Vergitutma yoluyla qazanılmış maliyyə vəsaitləri bir sıra funksiyaları həyata keçirmək üçün konvensional olaraq dövlətlər və onların funksional ekvivalentləri tərəfindən istifadə edilir. Bu funksiyalara mülkiyyətin mühafizəsi və saxlanması, müharibə xərcləri, iqtisadi infrastruktur, hüquq və ictimai qaydaların icrası, ictimai işlər və ya xidmətlər və hökumətin özüylə əlaqədar işləri misal göstərmək olar.

Bir çox ölkədə, əsasən vergilər dövlətin xərclərinin təminatı və büdcə gəlirlərinin çoxaldılması məqsədiylə tətbiq edilir, lakin bu o demək deyil ki vergilərin rolu bununla məhdudlaşır. Müasir iqtisadiyyatda vergilər daha çox iqtisadi siyasətin bir aləti, belə desək, bir vasitəçisi olaraq resursların yenidən bölüşdürülməsi, cəmiyyətin əsas problemlərindən olan qeyri-bərabərliyi daha aşağı səviyyələrə qədər azaltmaq, iqtisadi inkişafın təmini və s kimi məqsədlərə xidmət edir.

Vergilər digər gəlir mənbələrindən ona görə fərqlənirlər ki, onlar icbari ödənişlərdir və qarşılıqsızdırlar, yəni onlar nəyinsə qaşılığı kimi ödənilmirlər [10]. Vergilərin tətbiqinin bir baxımdan vergi ödəyicilərinin rifahı üçün olduğu düşünülə bilər, ancaq ödəyicilərin bu öhdəliyi onların qazandığı hər hansısa bir faydadan asılı olmamaqla, bu ödənişi etmək hər kəsin borcudur. Bununla yanaşı belə istisnalar var ki, məsələn, gəlir vergisi pensiya, tibbi ödənişlər və digər sosial təminat proqramlarını maliyyələşdirmək üçün şəxslərin gəlirinə tətbiq edilir və bunların hamısından vergi ödəyicisi faydalana bilər. Görkəmli filosof Ralf Valdo Emerson demişdir: “Aldığınız hər bir fayda üçün vergi alınır”[17, s. 58]. Yəni pulsuz xidmət deyə bir şey yoxdur, edilən xidmətlər yalnız əhalinin ödəniş etdiyi vergilərdən irəli gəlir. Ödənilmiş vergilər və əldə olunan fayda arasında belə bir ehtimal bağlantı səbəbindən, gəlir vergilərini bəzən ABŞ-da olduğu kimi "kontribusiya" adlandırırlar. Buna baxmayaraq ödənişlər mütləq məcburidir və bəzən fayda ilə bağlantısı da olduqca zəif olur.

Vergi sisteminin əsas elementləri kimi gəlir və mənfəət vergisinin də iqtisadiyyatda və cəmiyyət həyatında rolu böyükdür [3, s. 400]. Bu vergilərin əhəmiyyəti yalnız dövlət büdcəsinə maliyyə dəstəyi olmaqda deyil, eyni zamanda digər hökumət siyasətlərinə və məqsədlərinə (məsələn, iqtisadi artım, yenidən bölüşdürmə, ölkənin rəqabət qabiliyyətliliyi, əmək bazarının fəaliyyəti və s) də təsir etməkdədir.

Bir ölkənin və ya ölkə iqtisadiyyatının rəqabət qabiliyyətliliyi deyəndə, onun məhsuldarlıq dərəcəsini müəyyən edən və ya effektivliyinin göstəricisi olan təşkilatlar, yeridilən siyasətlər və müxtəlif amillər nəzərdə tutulur. İqtisadiyyat əgər məhsuldardır, deməli rəqabət qabiliyyətlidir.

Adi bir firma nümunəsindən götürsək, firma yaxşı rəqabət aparırsa, deməli o eyni biznes sahəsində fəaliyyət göstərdiyi digər, yəni rəqibi olan firmalardan daha aşağı xərci və ya daha yaxşı keyfiyyətli məhsullar istehsal edir və ya əlavə üstünlükləri var. Lakin, rəqabətlə bağlı bu ifadəni bütövlükdə iqtisadiyyata tətbiq etmək, müəyyən bir iş və ya biznesə tətbiq etməkdən daha müşküldür. Çünki, iqtisadiyyat özü müxtəlif bizneslərdən və firmalardan ibarətdir. Əlavə olaraq, onun istehsalının və ticarətinin strukturu isə digər iqtisadiyyatlara nisbətən qazanılan müqayisəli üstünlükdən asılıdır. Müqayisəli üstünlüyə uyğun olaraq, bu sahədə ixtisaslaşma isə istehsalın səmərəliliyini artırmaqla bərabər, cəmiyyətin həyat standartlarına da müsbət təsir edir.

Yəni ölkə iqtisadiyyatının rəqabət qabiliyyətliliyinin, onun tərkibdə olan firmaların rəqabət qabililiyyətliliyindən asılılığı halı mövcuddur. Əgər vergilər ayrılıqda biznes və ya firmaların rəqabət qabiliyyətliliyinə təsir göstərsə, deməli dolayısıyla ölkə iqtisadiyyatında da təsir göstərir [24, s. 39-42]. Başqa cür desək, iqtisadiyyatın rəqabət qabiliyyətliliyinin əsas göstəricisi və ya sütunları sayılan makroiqtisadi mühit, infrastruktur, bazarın ölçüsü, biznes dünyası və s vergi siyasətindən necə təsirlənsə, nəticədə iqtisadiyyatın rəqabət qabiliyyətliliyinə də təsir edir.

Yeridilən vergi siyasəti çərçivəsində rəqabət üstünlüyünə təsir edən vergilər içərisində gəlir və mənfəət vergisi öndə gəlir. Vergi siyasəti çərçivəsində bu vergilərin iqtisadi artım və tərəqqiyə necə təsir edə biləcəyini nəzərdən keçirərkən, hər bir ölkənin vergi sistemini ayrılıqda qiymətləndirmək düzgün hesab edilmir. Kapitalın müxtəlif

sərhədlər boyu mobilizasiya etdiyi və beynəlxalq ticarətdə və investisiya qoyuluşlarında artan rolu olan çoxmillətli şirkətlərin mühüm rol oynadığı açıq iqtisadiyyat sistemində, bu vergilərlə bağlı tətbiq olunan vergi rejimlərinin və dərəcələrinin potensial investisiyaların və istehsalın hara, hansı ölkəyə yönəldiləcəyi üzərində əhəmiyyətli təsiri vardır. Belə ki ölkədə aşağı və ya belə desək yüksək dərəcədə tətbiq edilməyən mənfəət vergisi və ədalətli vergi rejmi investisiyaların və xarici şirkətlərin bu ölkə barədə maraqlı olmasına gətirib çıxara bilər.

Əmək bazarının effektivliyi də həm vergi siyasətindən təsirlənir, həm də iqtisadiyyatın rəqabətçiliyinin əsas sütunlarından biri kimi ona təsir göstərir. İqtisadi İnkişaf və Əməkdaşlıq Təşkilatı (İİƏT) ölkələrində orta hesabla fiziki şəxslərin gəlir vergisi və sosial təminat ödənişləri həm ÜDM-in, həm də büdcə gəlirlərinin əhəmiyyətli hissəsini təşkil edir [32]. Bu, vergi dərəcələrinin yüksək ola biləcəyini və bu prosesin potensial demotivasiya edici təsirləri ola biləcəyini göstərir. Buna görə də hökumətlər effektivlik və ədalətlik arasındakı əlaqəni düzgün qurmalıdırlar.

Gəlir vergisi üzrə dərəcə azaldılmaları və ya müəyyən güzəştlər də daxil olmaqla əmək bazarını təşviq edən vergi islahatları, işçi qüvvəsini artırır və nəticədə məhsuldarlıq və rəqabət qabiliyyətinə də müsbət təsir göstərir.

Mahyyəti bununla məhdudlaşmayan gəlir vergisi ödəmə qabiliyyətini əks etdirmək üçün ən uyğun müəyyənləşdirilmiş vergi növü kimi, gəlirlərin yenidən bölgüsünü təşkil edir.

Son illərdə həm inkişaf etmiş (İEO), həm də inkişaf etməkdə olan ölkələrdə (İEOÖ) mənfəət göstərici sayılan bərabərsizlik xeyli artmışdır. Vergi mütəxəssisləri isə vergilərin bu bərabərsizliyin azaldılmasında necə istifadə oluna biləcəyinə fokuslanmışlar.

İEO-də gəlir vergisi, uzun zamandır ki gəlir və sərvətin yenidən bölüşdürülməsi və paylanması üçün əsas vasitə olaraq görülür. Görkəmli iqtisadçı Barnanın fikirlərinə görə, gəlirlərin yenidən bölüşdürülməsi dedikdə, cəmiyyət içində paylanmış gəlirlərin dövlət maliyyəsi vasitəsilə yenidən bölüşdürülməsi prosesi nəzərdə tutulurdu [27].

İqtisadi ədəbiyyatlarda “gəlirin üfüqi yenidən bölüşdürülməsi” və “gəlirin şaquli yenidən bölüşdürülməsi” anlayışları fəqləndirilir [12, s.66]. Üfüqi paylanmaya görə eyni maliyyə vəziyyətində olan insanlar vergilərin ödənilməsi baxımından eyni imkanlara sahibdirlər, buna görə də eyni dərəcə və qaydada vergiyə cəlb edilməlidirlər. Şaquli bərabərlik prinsipinə görə isə fərdlər fərqli maliyyə vəziyyətində və fərqli ödəmə qabiliyyətinə malikdirlərsə, onlar eyni dərəcədə vergiyə cəlb edilməməlidir.

Bu prinsipə görə gəlirin yenidən bölgüsü yüksək gəlirli və imkanlı əhali qrupundan aşağı gəlirlilərə doğru yönəlir. Lakin bəzən istisna hallar da ola bilər və bu hallarda ədalətlik prinsipi pozulduğu üçün vergi sistemi yenidən nəzərdən keçirilməlidir. Böyük Britaniya və bir çox ölkələrdə həm üfüqi həm də şaquli bərabərliyə nail olmağa çalışırlar.

Bir çox ölkələrin gəlir vergisindən redistributiv vasitə olaraq istifadə etməsinə baxmayaraq, bəzi mənbələrdə inkişaf etməkdə olan ölkələrin gəlir vergisinə belə bir vasitə kimi çox da güvənməməsini gərəktilən bir sıra səbəblər göstərilir.[18, s.2-3]

Birincisi, fiziki şəxslərdən alınan gəlir vergisinin bir çox İEOÖ-də bərabərsizliyin azaldılmasında çox az effekti olmuşdur. Bu uğursuzluq isə bir çox ölkələrdə gəlir vergisinin əhatəli və proqressiv olmamasından irəli gəlir.

İkincisi, proqressiv gəlir vergisi sisteminə sahibmiş kimi davranmaq xərcsiz başa gəlmir. Vergi sistemləri real inzibati, uyğunluq, iqtisadi səmərəlilik və siyasi xərcləri yaradır. Yaxşı dizayn edilməmiş və pis idarə olunan gəlir vergisi sistemləri ilə bağlı xərclər, ehtimal ki, digər vergilərlə bağlı olan xərcləri də üstələyir. Burada həmçinin alternativ xərclərə də diqqət yetirilməlidir, çünki bəzi İEOÖ-də gəlir vergisi sistemi demək olar ki, İEOÖ-dən təkrarlanmışdır. Həmin ölkələr bu seçimi etməklə bərabərsizliyin azaldılmasında daha effektiv olacaq bir gəlir vergisi sistemindən imtina etmiş olurlar.

Üçüncüsü, gəlir vergisinin təsirsizliyini nəzərə alaraq əgər ölkələr iqtisadi mobilliyi artırmaq, yoxsulluğu və bərabərsizliyi azaltmaq üçün maliyyə sistemindən istifadə etmək istəsələr, bəzi alternativ yanaşmalar nəzərə alınmalıdır. Əgər ,dövlət aşağı gəlirli əhaliyə resursların yönəldilməsini hədəfləyirsə, bu zaman xərcləmə proqramlarından daha yaxşı istifadə etməlidir.

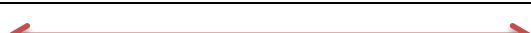
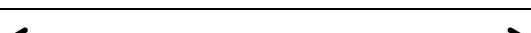
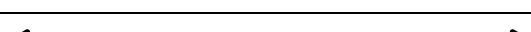
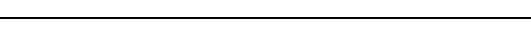
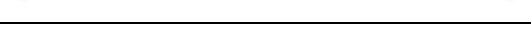
Deməli İEOÖ-də başlıca məsələ, ilk növbədə, hərtərəfli, progressiv gəlir vergisi tətbiq etmək və ikincisi, cəmiyyətin üzvləri arasında hökumət xərclərini ödəmə qabiliyyətinə uyğun bir şəkildə bölüşdürmək üçün kifayət qədər səmərəli vergi idarəsini tətbiq etməkdir.

Vergitutmada, hökumətin inflasyonist təzyiqə səbəb olmadan, özəl sektordan maliyyə resuslarının toplamasına imkan verən və siyasi olaraq qəbul edilə bilən bərabərlik dərəcəsi, davamlı bir siyasi strukturu qorumaq üçün lazım olan konstitusional bərabərliyə nail olmağın vacib hissəsidir. Beləliklə, ölkənin vergi sistemi, onun fundamental siyasi və fəlsəfi seçimlərinin vacib və görünən bir simvoludur.

Vergi sisteminin mümkün redistributiv rolu ilə bağlı bir çox fikirlər mövcuddur. Məsələn, bəzilərinə görə vergi sistemi, bərabərsizlik səviyyəsini (məsələn, Cini əmsalları ilə) ölçmək üçün gəlirləri yenidən bölüşdürməkdə əsas alət kimi istifadə edilə bilər. İkinci bir yanaşmaya görə vergi sisteminin əsas vəzifəsi gəlirin yenidən bölüşdürülməsi ilə bağlı olan xərcləmə proqramlarının maliyyələşdirilməsi üçün vəsaitlərin toplanmasıdır. Nəhayət, daha məhdud bir yanaşma isə qeyri-bərabərliyin bu şəkildə azaldılmasını deyil, kasıb əhalini vergi yükünün bəzilərindən tamamilə azad edilməsini dəstəkləyir. Vergilərin müvafiq redistributiv rolu ilə bağlı fikir ayrılıqları isə müxtəlif vergi sistemlərinin dizaynlarına gətirib çıxaracaqdır.

Cədvəl 1.1. İƏT ölkələri üzrə hesablanmış Cini göstəriciləri [32].

Ölkələr	Vergidən əvvəl	Vergidən Sonra
İslandiya	0.38	0.26
Slovakiya	0.39	0.24
Danimarka	0.43	0.26
Çexiya	0.45	0.25
Finlandiya	0.5	0.27
Norveç	0.41	0.26

Belçika	0.5		0.27
Avstriya	0.48		0.28
İsveç	0.42		0.28
Luksemburg	0.47		0.30
Almaniya	0.5		0.29
Fransa	0.5		0.29
İsveçrə	0.37		0.30
Polşa	0.46		0.28
Kanada	0.42		0.31
İtalya	0.50		0.33
İspaniya	0.49		0.34
ABŞ	0.50		0.39

Gördüyünüz bu cədvəldə bir sıra İEO və İEOÖ üzrə 2017-ci il üçün hesablanmış Cini indeksləri (vergidən əvvəl və vergidən sonra) göstərilmişdir. Bu indeks gəlir bölgüsündə qeyri-bərabərlik dərəcəsini qiymətləndirməyə imkan verərək 0-1 aralığında qiymət alır. Bu göstərici 0-a yaxınlaşdıqca bərabərsizliyin azaldığını, 1-ə yaxınlaşdıqca isə artdığını göstərir. Bu cədvəldə qırmızı oxlarla göstərdiyim ölkələrə diqqət yetirək, Slovakiya, Belçika, Finlandiya, Almaniya, Fransa və ABŞ. Gördüyümüz kimi Slovakiyada gəlir daha ədalətli paylanmışdır, ABŞ-da isə qeyri-bərabərlik səviyyəsi daha yüksəkdir. Ama bu vergi tətbiqindən sonra yaranmış situasiyadır. Vergi tətbiqindən əvvəl isə bu 6 ölkənin hər birində qeyri-bərabərlik səviyyəsi yüksək olmuşdur. Belə ki, Belçika, Finlandiya, Almaniya və Fransa kimi ölkələrdə vergi tətbiqindən əvvəl və sonrakı göstəricilər arasında kəskin fərq mövcud olmuşdur. Buradan isə gəlirlərin yenidən bölüşdürülməsində vergitutmanın, xüsusilə də gəlir vergisinin rolunu görmək mümkündür.

Gəlir vergisində baş verən dəyişikliklərin iqtisadi artıma və aktivliyə də kifayət qədər təsiri vardır. Çünki vergilər fiskal siyasətin əsas alətlərindən biridir. Vergi siyasətinin iqtisadi seçimlərə təsir göstərə bilməsiylə bərabər, vergi dərəcələrinin azaldılması son nəticədə uzunmüddətli dövrdə iqtisadiyyatın böyüməsinə gətirib çıxaracaqdır.

İqtisadi inkişafıla bağlı vergitutma problemləri, ümumiyyətlə, çox fərqli və bir-biri ilə ziddiyətli mülahizələri əhatə edən iki müxtəlif yanaşmada müzakirə olunur. Buna təşviqat və resurslar baxımından yanaşmalar aiddir [15, s.170]. Dayanıqlı iqtisadi inkişafa və investisiyalara səbəb olan başlıca amilin təşviqat olduğunu irəli sürən yanaşmaya görə, vergi sisteminin təkmilləşdirilməsiylə, dövlət büdcəsi hesabına daha çox güzəştlər edilməlidir, hansı ki öz növbəsində büdcə xərclərinin artmasına yol açır.

Lakin yetərsiz iqtisadi inkişafın maliyyə resurslarının çatışmazlığı ilə əlaqələndirən resurslar baxımından yanaşmaya görə isə, əlavə vergilər tətbiq etməklə kifayət qədər resurslar toplanılmalıdır, bu proses isə büdcə gəlirlərinin artmasına səbəb olsa da qeyri-stimullaşdırıcı təsirlərə malikdir. Seçilən yanaşmadan asılı olaraq mənfəət və gəlir vergisindəki dəyişikliklərlə iqtisadiyyata təsir etmək mümkündür.

Vergitutma sisteminin əsas elementi kimi gəlir vergisindəki dəyişikliklər həm gəlir, həm də əvəzetmə effektləri ilə də fiziki və hüquqi şəxslərin davranışlarına təsir göstərir [19, s.121-122]. Gəlir effekti artan satınalma gücünün istehlaka təsirini, əvəzetmə effekti isə nisbi gəlirin və qiymətlərin dəyişməsinin istehlakçı seçiminə necə təsir etdiyini təsvir edir. Gəlir effekti birbaşa və dolaylı ola bilər. Məsələn, gəlir vergisində dərəcə azalmasıyla, sərəncamda qalan gəlirin artımı istehlakçıları daha çox pul xərcləməyə və istehlaka yönəldir. Bu birbaşa təsir adlanır. Gəlirlə bağlı olmayan faktorların və qüvvələrin istehlaka təsiri isə dolaylı gəlir effekti ilə bağlıdır. Məsələn, itehlakçılar üçün zəruri dərəcədə önəmli olan bəzi məhsulların qiymət artımı, gəlirdə azalmaya səbəb olaraq digər məhsullara sərf etməyə daha az vəsait qalmasına gətirib çıxarır. Gəlir vergisi dərəcəsinin və ya müəyyən məhsulların qiymətinin artmasıyla itehlakçıların sərəncamında qalan daha az gəliri bahalı məhsullara deyil nisbətən ucuz məhsullara yönəltməsi isə əvəzetmə effekti ilə əlaqədardır.

Bəzi iqtisadçıların fikrincə vergi dərəcələriylə bağlı işçilərin vergi ödənişindən sonra sərəncamda qalan gəlirlərindəki dəyişikliyin onların işləməyə olan həvəsinə, yəni işçi qüvvəsi üzərində də təsiri vardır. Məsələn, vergi dərəcəsinin artmasıyla, sərəncamda qalan gəlirin azalması işçiləri iki istiqamətdə yönləndirə bilər. Ya daha az işləyərək, digər iş fəaliyyətlərinə istiqamətləndirəcək (əvəzləmə effekti), ya da daha çox işləyərək azalan gəlirlərini bərpa etməyə çalışacaqlar (gəlir effekti). Deməli əvəzləmə iş eforunu azaldarkən, gəlir effekti bunun tam əksinə, artırır. Nəticədə, əvəzləmə effekti gəlir effektindən çox olarsa işçi qüvvəsinin azalmasıyla nəticələnər.

Gəlir və mənfəət vergisi fiskal siyasətin əsas alətlərindən hesab olunaraq müxtəlif üsullarla tətbiq edilir. İqtisadiyyatın konkret vəziyyətinə bağlı olaraq hökumətlər dövlət xərcləri və vergi dərəcələrinə müxtəlif şəkildə təsir göstərməklə ekspansionist (genişləndirici) və restriksionist (məhdudlaşdırıcı) vergi siyasəti yeridirlər.

Ekspansionist siyasətin, iqtisadiyyatın resessiya dövründə və potensial ÜDM-dən daha aşağı istehsal səviyyəsi mövcud olduğu halda tətbiq edilməsi daha məqsədə uyğundur. Bu siyasət növü hökumət xərclərinin artırılması və ya vergilərin azaldılması vasitəsilə məcmu tələbin səviyyəsini artırır [10, s.379]. Durğunluq kimi mənfi bir situasiyada hökumət gəlir və mənfəət vergisində dərəcələri azaldaraq ekspansionist vergi siyasətinin köməyiylə iqtisadiyyatı canlandırmağa və aktivliyə nail ola bilər. Bu zaman dövlətin xərcləri, vergiqoyma vasitəsilə əldə olunan gəlirlərdən daha çox olur. Adətən, büdcə xərcləri vergilərdən və digər mənbələrdən əldə olunan gəlirlərdən çox olduqda, bu hal büdcə kəsri ilə xarakterizə olunur.

Gəlir vergisində dərəcə azaldılması insanları daha çox işləməyə və istehlaka təşviq edərkən, mənfəət vergisi dərəcəsinə azalmalar isə hüquqi şəxslərə öz bizneslərini genişləndirməyə, daha çox istehsalə və daha çox işçi götürməyə imkan yaradır. Bütün bu proseslər məcmu tələbin və milli gəlirin artması, işsizlik səviyyəsinin isə azalmasıyla nəticələnir.

Fiskal siyasət, həmçinin, məcmu tələbin potensial ÜDM-in önünə keçərək inflyasiyaya yol açmasına da səbəb ola bilər. Yaranan tələb artıqlığı da öz növbəsində qiymətlərin səviyyəsinə təsir göstərərək inflyasiyanı sürətləndirə bilər. İnflyasiya

səviyyəsinin yüksək olduğu təqdirdə isə hökumət vergi dərəcələrinin artırılması və dövlət xərclərinin azaldılmasından bir vasitə kimi istifadə edərək məhdudlaşdırıcı siyasət yeridir. Bu halda dövlətin vergitutma vasitəsilə əldə etdiyi gəlir, dövlət xərclərindən daha çox olur. Ekspansionist vergi siyasəti büdcə kəsrinə yol açırdısa, məhdudlaşdırıcı vergi siyasəti büdcə artıqlığı ilə nəticələnir.

Gəlir vergisi dərəcəsinin artırılması prosesi, sərəncamda qalan gəlirlərin enməsinə yol açara q istehlaka, yığma və digər sahələrə yönəldilən vəsaitlərdə də azalmaya səbəb olur. Mənfəət vergisinin dərəcəsində baş verən eyni dəyişiklik isə hüquqi şəxslərin götürdükləri mənfəətin və investisiya xərclərinin azalmasına səbəb olur. Vergi dərəcəsinin yüksəlməsi nəticəsində müəssisə istədiyi mənfəəti əldə etmədiyi halda öz biznesini kiçildə, ixtisarlar apara hətta öz biznesini tərk edə bilər. Aydın ki bu proses həmçinin ölkədə işsizliyin səviyyəsinə də təsir göstərəcək, belə ki dayandırılmış və ya ixtisarlar aparılmış biznes bir qrup əhəlinin işsiz qalması ilə nəticələnəcəkdir. İstehlak və xüsusi investisiyalar ÜDM-in bir hissəsi olduğu üçün, onlarda baş verən azalma ÜDM-in də azalmasına səbəb olur.

Bu sadaladıqlarımıza əsasən deyə bilərik ki, vergilər, xüsusilə də gəlir və mənfəət vergisi, iqtisadiyyatın gedişatına və həcminə təsir etmək üçün dövlət tərəfindən istifadə olunan ən effektiv vasitələrdəndir.

Fiziki və hüquqi şəxslərin davranışına təsirindən savayı, vergilər dövlət gəlirlərindəki rolu ilə də iqtisadiyyata təsir göstərir. Bu vergilər istənilən vergi sisteminin əhəmiyyətli bir hissəsidir, xüsusilə də alternativ gəlir mənbələri az olan inkişaf etməkdə olan ölkələr üçün.

Bir çox İEO və İEOÖ-də gəlir və mənfəət vergisindən əldə olunan resursların dövlət büdcəsində gəlirlərinin formalaşmasında və ÜDM-də əhəmiyyətli rolu vardır.

Cədvəl 1.2. İİƏT ölkələrində gəlir və mənfəət vergisinin ÜDM-də və ümumi vergilərdən əldə olunan gəlirlərdə payı [32].

Ölkələr	ÜDM-də payı %						Vergidən əldə olunan gəlirlərdə payı %					
	1990	2000	2010	2015	2016	2017	1990	2000	2010	2015	2016	2017

Avstraliya	16.1	17.7	14.3	15.8	15.9	16.0	57.1	57.9	56.5	56.6	57.2	57.4
Avstriya	10.0	12.0	11.5	13.0	11.8	11.8	25.5	28.3	28.1	30.2	28.0	28.3
Belçika	15.2	16.8	14.6	16.0	15.7	16.3	36.9	38.6	34.2	35.7	35.6	36.5
Kanada	17.1	17.4	14.5	15.8	15.6	15.4	48.6	50.1	46.6	48.3	47.8	47.6
Fransa	6.6	10.8	9.5	10.6	10.6	10.9	16.1	24.8	22.6	23.4	23.3	23.6
İsrail	...	13.8	9.0	9.8	9.9	11.6	...	39.6	26.1	31.2	31.6	35.6
Danimarka	27.2	28.8	27.5	29.3	29.0	29.1	61.2	61.5	61.5	63.5	62.8	63.2
Finlandiya	16.8	19.7	14.5	15.4	15.2	15.4	39.2	43.1	35.5	35.2	34.6	35.5
Almaniya	11.3	10.9	10.0	11.5	11.9	12.2	32.4	30.1	23.5	31.2	31.9	32.6
İspaniya	9.7	9.4	8.7	9.5	9.3	9.7	30.6	28.3	27.8	28.4	28.2	28.7
İtaliya	13.3	18.5	18.7	13.7	13.6	13.4	36.5	33.2	32.6	31.8	32.0	31.7
Yaponiya	14.2	9.0	8.0	9.5	9.4	9.7	50.2	34.8	30.2	31.2	30.6	31.3
Latviya		7.0	7.2	7.5	8.1	8.2	...	24.1	25.5	25.8	26.6	27.0
Litva		8.3	4.6	5.4	5.6	5.4	...	27.0	16.2	18.6	18.9	18.1
Luksemburq	13.5	13.5	13.6	13.5	14.0	14.4	40.2	36.5	36.4	36.3	36.8	37.2
Norveç	14.2	18.8	19.7	15.2	14.7	14.6	35.2	45.0	47.5	39.7	38.0	38.3
İslandiya	9.2	14.5	14.7	17.0	17.5	18.6	29.7	39.9	44.4	20.1	46.9	49.5
Portuqaliya	6.8	9.1	8.1	10.4	9.9	9.8	25.7	29.3	26.8	30.3	28.7	28.2
İsveç	20.6	20.0	15.3	15.5	15.9	15.8	41.6	40.8	35.5	35.9	36.0	35.9
Türkiyə	4.9	7.0	5.3	5.1	5.4	5.3	33.5	29.5	21.3	20.3	21.1	21.4
Britaniya	12.9	13.1	12.1	11.3	11.7	11.9	39.3	39.6	37.6	35.2	35.7	35.9
ABŞ	11.7	14.1	10.0	12.7	12.4	12.4	45.2	50.1	42.4	48.6	48.0	45.7

Yuxarıda gördüyünüz cədvəldə , İİƏT-a üzv olan bəzi İEÖ və İEOÖ müxtəlif dövrlər üçün, gəlir və mənfəət vergisinin ÜDM-də və ümumi vergilərdən əldə olunan gəlirlərdə payı göstəricilərlə (%) əks olunmuşdur.

Cədvələ diqqət yetirsək görərik ki, 2016-cı və 2017-ci illər arasında vergi göstəricilərindəki ən böyük dəyişiklik İsraildə olmuşdur. İsrail gəlir və mənfəət vergisindən toplanılan maliyyə resurslarına təsir göstərəcək şəkildə, vergi siyasətində

bəzi dəyişikliklər etmişdir ki, bu dəyişikliklərə mənfəət vergisində dərəcənin 1 yanvar 2017-ci ildən etibarən 24% -dək azaldılmasını və yüksək gəlirli fiziki şəxslərdən alınan gəlir vergisinin isə 2% -dən 3%-dək qaldırılmasını misal göstərə bilərik. Bütün bu proseslər 2016-cı ilə nisbətən 2017-ci ildə gəlir və mənfəət vergisinin ÜDM-də payının 1.7 %, ümumi vergilərdən gələn gəlirlərdə isə 4% artmasına səbəb olmuş, ümumilikdə vergilərdən əldə olunan gəlirlərin ÜDM-də payı 2016-cı ildəkiylə (31,3%) müqayisədə , 2017-ci ildə 1.4 % artmışdır (31.7%). ÜDM-də və ümumi vergilərdən əldə olunan gəlirlərdə gəlir və mənfəət vergisinin payının artmasına baxmayaraq 2016-cı və 2017-ci illər arasında ÜDM-də ümumi vergilərin payının azalmasına görə ilk sırada duran dövlət İslandiya olmuşdur. Belə ki , 2016-cı ildə vergilərin payı ÜDM-də 51.6% , 2017-ci ildə isə 13,9 % fərqlə 37.7% olmuşdur. Bu azalmanın müvəqqəti, yəni sadəcə qısa-müddətli dövrü əhatə edən sabitlik tədbirlərinin tətbiqiylə əlaqədar olduğu bildirilir.

Bu ölkələrin müxtəlif dövrlərdə gəlir və mənfəət vergisi ilə bağlı göstəricilərindəki dəyişikliklər, əsasən ,onların yeritdiyi vergi siyasəti və bu sahədə aparılan islahatlardan irəli gəlir.

Əmək qabiliyyətli əhəlinin potensial olaraq vergi ödəyicisi hesab olunması, bir çox ölkələrdə gəlir vergisinin geniş miqyasda tətbiq olunmasının əsas səbəbidir.

Ölkəmizdə gəlir və mənfəət vergisinin tətbiqi nəticələrinin büdcə gəlirlərinin formalaşmasında əhəmiyyətli yeri olmasına baxmayaraq, onun büdcədə payı İEO müqayisə olunduqda, daha aşağıdır. Buna səbəb olan hallar kimi , vergidən yayınmanı və ya bilərəkdən gəlirin gizlədilməsini və əhəlinin böyük bir qisminin gəlirin, İEO-in əhəlisinin gəlir səviyyəsindən aşağı olmasını misal göstərmək olar. Respublikamız ərazisində tətbiq olunan vergilər içərisində ən çox islahat və tənzimləmə edilən vergilərdən biri mənfəət vergisidir. Müxtəlif dövrlərdə, mərhələlərlə bu vergi növünün dərəcəsinin azaldılması və müasir dövrümüzdə 20%-ə qədər endirilməsi, büdcə daxilolmalarında mənfəət vergisi hesabına artıma səbəb olmuşdur.

20-ci əsrin əvvəllərindən etibarən dünyanın bir çox ölkələrində tətbiq olunan bu verginin, ölkəmizdə də orta və kiçik sahibkarlığa dəstəkdə, xarici investorların cəlb edilməsində və ümumilikdə iqtisadiyyatın tənzimlənməsində rolu böyükdür. Belə ki,

dövlət mənfəət vergisinin dərəcəsini azaltmaqla və ya sahibkarları bu verginin ödənilməsindən azad edərək müəyyən güzəştlərin tətbiqiylə, sahibkarlığın stimullaşdırılmasına nail olur.

Qarşıya qoyulmuş məqsədlərin icrası və dövlət əhəmiyyətli proqramların həyata keçirilməsi üçün lazım olan maliyyə resurslarının formalaşmasında müxtəlif illər üzrə gəlir və mənfəət vergisinin payı müxtəlif olmuşdur.

Cədvəl 1.3. 2017-ci il üzrə dövlət büdcəsinin vergi gəlirləri [33].

Tədiyyə növləri	2017-ci il				İcra göstəricilərinin müqayisəsi			
	Proqnoz	İcra	Xüsusi çəkiliş r %-lə	İcra faizi	2015-ci ildə		2016-cı ildə	
					%-lə	məbləğlə	%-lə	məbləğlə
Dövlət büdcəsinin gəlirləri, o cümlədən:	16766000,0	16516684,0	100,0	98,5	94,4	- 981280,7	94,4	- 988995,6
Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	1168000,0	1040282,0	6,3	89,1	105,9	57795,0	90,8	- 105433,4
Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi	2179000,0	2285840,6	13,8	104,9	103,4	74739,4	115,3	302594,7
Torpaq vergisi	50000,0	50368,2	0,3	100,7	103,5	1694,1	100,2	93,1
Hüquqi şəxslərin əmlak vergisi	178000,0	178563,9	1,1	100,3	120,5	30357,3	102,2	3902,5
Əlavə dəyər vergisi	4257000,0	3668602,6	22,2	86,2	106,2	213946,1	101,2	45085,6
Sadələşdirilmiş vergi	344000,0	371409,9	2,2	108,0	221,0	203377,2	122,3	67641,5
Aksizlər	608000,0	612620,3	3,7	100,8	94,6	-35132,7	98,0	-12,489,5
Yol vergisi	89000,0	134345,7	0,8	151,0	168,5	54593,7	87,7	-18917,9
Mədən vergisi	111000,0	111090,7	0,7	100,1	95,6	-5058,1	100,7	812,9

Yuxarıda gördüyünüz cədvəldə 2017-ci il üzrə dövlət büdcəsinin gəlir və mənfəət vergisinin proqnoz və icra göstəriciləri (min manatla) verilmişdir. 2017-ci ildə gəlir vergisi üzrə büdcə daxilolmaları 2016-cı ilə nisbətən 105433,4 min azn az

olmuşdur, büdcə gəlirlərinin 6,3 faizini , vergi gəlirlərinin isə 12,3%-ni təşkil etmişdir. Mənfəət vergisindən daxilolmalar isə 2016-ci ilə nəzərən 303594,7 min azn çox olaraq büdcə gəlirlərinin 13,8 faizini, vergi gəlirlərinin isə 27,0%-ni təşkil etmişdir. Müxtəlif dövrlərdə, bu vergi növləri üzrə büdcə daxilolmalarında artma-azalmaların olmasına baxmayaraq, cədvəldən də göründüyü kimi 2017-ci ildə büdcə gəlirlərinin formalaşmasına əsas mənbələrdən olmuşdur , çünki ƏDV-dən, sonra büdcə gəlirlərinin formalaşmasında, vergi növləri içərisində ən böyük pay mənfəət və gəlir vergisinə məxsusdur.

Mənfəət və gəlir vergisiylə bağlı bütün müsbət hallardan,xüsusiyyətlərdən danışarkən, bu vergilərlə bağlı yaranan və neqativ təsirləri olan vergidən yayınma, vergi cinayəti hallarını da qeyd etmək lazımdır. Həm respublikamızda, həm də bir çox dünya ölkələrində vergi siteminin mübarizə apardığı bu proses, vergi ödəyicilərinin ödəməli olduğu vergi miqdarını daha aşağı səviyyəyə endirmək üçün tətbiq edilir [11, s.15].

Vergi ödəyicisinin leqal metodlarla, qanunvericilik çərçivəsində, çıxılmalar və güzəştlər tələb edərək vergi məbləğini azaltmaq istəməsi yolveriləndir.

Lakin qeyri-qanuni şəkildə, vergi ödəyicilərinin hesabatlarda doğruluqdan uzaq məlumatlar göstərərək və ya gəlirlərini gizlədərək daha az ödəməyə çalışması isə neqativ bir haldır.

Vergidən yayınma adətən yüksək vergi dərəcələrinin hakim olduğu hallarda baş verir. Vergi dərəcələrinin artması bu mənfi prosesi bir növ təşviq edir. Lakin bu o demək deyil ki, yüksək vergi dərəcələri tətbiq edən ölkələrdə aşağı vergi dərəcələri tətbiq edən ölkələrə nisbətən daha çox vergi cinayəti baş verir.

Vergidən yayınma dərəcəsi yalnız gəlir vergisi dərəcəsindən deyil, eyni zamanda vergi siyasətinin icrasının səviyyəsi və vergi yığımı prosesinin səmərəliliyi, həmçinin vergi ödəyicilərinin hökumətə qarşı ümumi münasibəti və bir sıra əlavə sosial və iqtisadi amillərdən asılıdır. Bütün bu amillər müxtəlif ölkələr arasında fərqlilik göstərir. Gəlir vergisiylə bağlı yayınmalar daha çox fərdi sahibkarlıqla məşğul olanlarda baş verir.

Bəzi iqtisadçıların fikrincə, bütün vergi ödəyiciləri vergidən yayınmağa, belə bir riskli davranışa meyilli deyildir. Belə ki, bəzi vergi ödəyiciləri vergidən yayınma və ya yanlış hesabatların hazırlanması üçün “əlverişli” şərait yaransa belə, bu yollara əl atmırlar. Bu isə, bu mənfi halların həmçinin insanın mənəvi xüsusiyyətləri, bu sahədə biliyi və öz öhdəliklərini dərk etmə səviyyəindən asılıdır. Buna görə müxtəlif ölkələrdə, görülməli digər tədbirlərlə yanaşı, bu sahədə insanların biliklərini artıracaq müəyyən tədbirlər də təşkil edilir.

Vergidən yayınma tez-tez baş verdiyi vergi növlərindən biri də mənfəət vergisidir. Bizneslərin və müxtəlif təşkilatların vergidən yayınma alətləri gəlir vergisində istifadə edilən yollarla oxşardır. Bunlara gəliri hesabatlarda düzgün və tam əks etdirməmək, həddən artıq çıxımların və vergi kreditlərinin tələb edilməsi və ya qanunsuz mühasibat uçotu sxemləri vasitəsilə gəlirlərin dövlətdən gizlədilməsi aiddir. Buna görə ki, bir çox ölkələrdə mənfəət vergisiylə bağlı çıxımların və güzəştlərin yenidən gözdən keçirilməsi, gərəksiz hesab edilənlərin çıxarılması üçün tədbirlər görülür.

Gəlir və mənfəət vergisiylə bağlı bu mənfi halları qeyd etməkdə məqsədim, bu kimi nəticəsi düşünülməmiş hərəkətlərin iqtisadiyyatda hansı neqativ təsirlərə yol açdığını göstərməkdir. Vergidən yayınma və korrupsiya iqtisadi inkişafa birmənalı təsir göstərə bilər. Belə ki, vergidən yayınma müxtəlif fiziki və hüquqi şəxslərin əllərindəki ehtiyatların həcmi artırır, gəlirlərin yenidən bölüşdürülməsi ədalətli şəkildə baş tutmur, həm də dövlətə yönəldilən maliyyə resursları azalır və dövlət tərəfindən təmin edilən dövlət xidmətlərinin həcmi azalır. Vergidən yayınma hökuməti qanun və təşəbbüskar layihələr həyata keçirmək üçün lazım olan puldan məhrum edərək, hökumətin səmərəliliyini azaldır və büdcə kəsirini artırır. Bu da iqtisadi artım üçün mənfi nəticələrinə gətirib çıxarır.

Vergi cinayətinin təsirləri lokal, yəni sadəcə mövcud olduğu ölkəyə təsir edirmiş kimi görünə bilər, amma millətlər bir-biri ilə ticarət edir və bir-biri ilə iş aparırsa, bir ölkənin iqtisadi vəziyyəti başqa birinə də təsir edəcəkdir.

Həm cəmiyyət həyatına həm də iqtisadi inkişafa zərbə vuran bu təhlükələrin qarşısını almaq üçün müxtəlif ölkələrdə, cərimələr və sanksiyalar, vergi sisteminin və

qaydalarının sadələşdirilməsi, əhalinin məlumatlandırılması, risklərin qabaqcadan müəyyən edilməsi, fiskal nəzarət və s kimi müxtəlif tədbirlər görürlər.

II FƏSİL. GƏLİR VƏ MƏNFƏƏT VERGİSİNİN TƏTBİQIYLƏ ƏLAQƏDAR AR VƏ XARİCİ ÖLKƏLƏRİN (NORVEÇ, DANİMARKA) TƏCRUBƏSİ

2.1. Xarici ölkələrin (Norveç , Danimarka) gəlir və mənfəət vergisi sahəsində təcrübəsi.

Müxtəlif ölkələrdəki vergi sistemlərinin müqayisəsi bir qədər qəliz və subyektivdir. Çünki, bir çox ölkələrdə vergi qanunvericiliyi çox mürəkkəbdir və vergi yükü müxtəlif qruplar üzrə fərqlənir. Bəzi oxşar və yaxın xüsusiyyətlərinin olmasına baxmayaraq, gəlir və mənfəət vergisinin də, həm dərəcələri, həm də onların tətbiqi ilə bağlı müxtəlif ölkələrdə fərqli təcrübə və yanaşmalardan istifadə olunur.

Bu ölkələrdən biri də demoqrafik cəhətdən kiçik, lakin iqtisadi böyüklüyünə görə dünya iqtisadiyyatında mühüm rolu və payı olan Skandinaviya ölkəsi, Norveçdir. Həm inkişaf səviyyəsi, həm də güclü iqtisadiyyat ilə fərqlənən və adam başına düşən ÜDM -ə görə dünya ölkələri arasında ilk sırada olan Norveçdə hökumət üçün mühüm gəlir mənbəyi olan gəlir vergisinin tarixi keçmişə əsaslanır [6, s. 212]. 1882-ci il tarixli Vergi Məcəlləsi ilə gəlir və sərvət vergiləri yerli hökumət vergilərinə çevrilmiş və gəlir vergisi 26 mart 1999-cu ildə qüvvəyə minmiş Gəlir və Sərvət Vergisi Qanunu ilə tənzimlənmişdir. Bu qanuna görə gəlir vergisi müəyyən qaydalara, şərtlərə əsasən dövlət, əyalət və bələdiyyələr arasında sistemi bölüşdürülür. Bu inzibati vahidlər işərisindən birinci və ən yüksək səviyyə dövlət, ən aşağı səviyyə isə bələdiyyələrdir. Qeyd etmək istərdim ki ölkədə 18 vilayət və 422 bələdiyyə mövcuddur.

Norveç vergi qanunvericiliyi rezident vergi ödəyiciləri üçün tam vergi öhdəliyi, qeyri-rezident vergi ödəyiciləri üçün isə məhdud vergi öhdəlikləri təyin edir [36].

Yəni, rezidentlər həm xaricə, həm də Norveçlə bağlı olan mənbələrdən əldə etdiyi gəlirə görə, qeyri-rezidentlər isə yalnız Norveçlə bağlı mənbələrdən əldə etdiyi gəlirə görə vergiyə cəlb olunurlar [36].

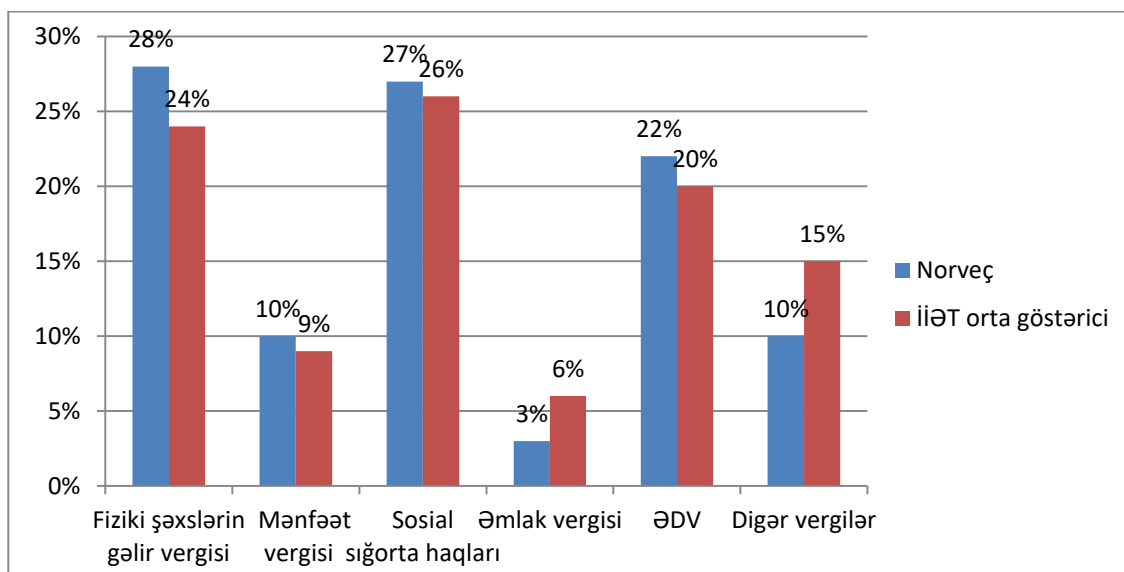
Norveç qanunvericiliyinə görə 12 aylıq müddət ərzində Norveçdə 183 gündən çox müddətə qalan şəxslər Norveçdə vergi rezidenti hesab olunurlar və eyni qayda 36 aylıq bir müddət ərzində 270 gündən çox müddətə Norveçdə qalan şəxslərə də aiddir [34]. Vergi rezidenti hesab olunmayanlar isə öz gəlirləri barədə hesabat hazırlayıb verməli və Norveçdən qazanılan gəlir üzrə müvafiq vergi ödəməlidirlər. İldə orta hesabla 90 gün Norveçdə qalanlar isə artıq vergi rezidenti hesab olunmurlar. İstər rezidentlərdən istərsə də qeyri-rezident olanlardan toplanılan vergilərin ÜDM-in və büdcə gəlirlərinin tərkibində rolu danılmazdır.

Cədvəl 1.2-ə diqqət yetirsək Norveçdə həm ÜDM-də, həm də ümumi vergilərdən əldə olunan gəlirlərdə mənfəət və gəlir vergisinin müsbət mənada seçildiyini görə bilərik. İllər ərzində bu göstəricilərə müəyyən dəyişikliklər baş versə də, gəlir və mənfəət vergisinin iqtisadiyyatdakı yeri və rolu dəyişməmiş hətta irəliləyişə nail olunmuşdur. Bunun səbəbi verilmiş müddət ərzində Norveç iqtisadiyyatının daha

da inkişaf etməsi, əhalinin rifah halının yüksəlməsi və vergitutma sahəsində keçirilən islahatlarla birgə vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi olmuşdur.

Belə ki 2017-ci ildə İİƏT ölkələri üzrə aparılan təhlillərdən sonra hesablanan orta göstəriciyə görə vergilərin ÜDM-dəki payı 34,2 faiz olmasına baxmayaraq, Norveçdə bu göstərici 38,2 faiz olmuşdur.

Diagram 2.1. Norveçdə vergi daxilolmalarının strukturunun İİƏT orta göstəriciləriylə müqayisəsi [32].



Yuxarıda gördüyünüz diaqramda Norveçdə 2017-ci il üzrə bəzi vergi növlərindən əldə olunan gəlirlər İİƏT ölkələri üzrə hesablanmış orta göstəricilərlə müqayisə olunmuşdur. Bu dövrdə toplanılan vergi gəlirləri içərsində böyük bir qismi formalaşdıran fiziki şəxslərin gəlir vergisi ümumi gəlirlərin 22%-ni təşkil edərək İİƏT ölkələri üzrə hesablanmış orta göstəricini 4 faizlə geridə qoymuşdur. Faiz fərqi az da olsa, gəlir vergisindəki kimi, mənfəət vergisindən gələn gəlirlər də İİƏT ölkələri üzrə hesablanan orta göstəricidən çox olmuşdur. Gəlir və mənfəət vergisi də daxil olmaqla bütün vergilərdən büdcəyə daxilolmalarının artması istiqamətində görülən iş və islahatlar hələ də davam etdirilməkdədir.

Norveçdə gəlir və mənfəət vergisiylə bağlı 1 yanvar 2019-cu ildən etibarən vergi sistemində bir sıra dəyişikliklər və yeniliklər tətbiq edilmişdir [34]. Bu yeniliklərdən biri də PAYE (Pay as you earn) –“qazandığın qədər ödə” sisteminin tətbiqi olmuşdur

.Sistemin tətbiqində əsas məqsəd Norveçdə müvəqqəti işlə məşğul olan (adətən qısa müddətli) qeyri rezidentlər üçün hesabatların və uyğunlaşdırmanın sadələşdirilməsidir. Xarici işçilərin çoxu Norveçdə işə başladıkları ilk ildən bu proqrama daxil olacaqlar. Lakin bu proqram xarici dənizçilər və Norveçdəki əmlakından biznes gəliri və ya vergitutma obyektı olan gəliri əldə edən işçilər üçün tətbiq edilmir.

Sistemə görə məşğulluqdan əldə olunan gəlirlər 25 faizlə vergiyə cəlb olunur və bura 8,2 faiz səviyyəsində milli sığorta haqları da daxildir. İşəgötürən vergini birbaşa olaraq ödəniləcək əmək haqqından tutur və işçi əmək haqqını əldə etdikdə vergi ödəmiş olur. Sistemdə digər bir xüsusiyyət isə vergi çıxılmalarının (deductions) tətbiq edilməməsi və vergi ödəyicilərinin vergi bəyannaməsi vermək və ya vergi qiymətləndirməsini gözləmək kimi bir məcburiyyətin olmamasıdır.

Norveçdə işləyən bütün əcnəbilər xüsusi karta sahib olmalıdırlar və əgər onlar sistemə qoşulmaq üçün nəzərdə tutulmuş kriteriyalara uyğun olsalar kart üçün müraciət etdikləri zaman avtomatik olaraq, sistemə qoşulacaqlar. Bu sistemə qoşulmaq istəməyib, ümumi vergi qaydalarına üstünlük verənlər sistemdən imtina edə bilərlər.

Norveç də daxil olmaqla bir çox İİƏT ölkəsinin vergi sistemi, proqressiv olan və əhatəli bir gəlir vergisi sistemi üzərində qurulmuşdur. Bu vergi sisteminə görə vergi ödəyicisinin əldə etdiyi bütün mənbələrdən xalis gəlirlər birləşdirilir və bu məbləğ daha sonra artan marjinal vergi dərəcələri ilə proqressiv vergiyə cəlb olunur. Ölkədə tətbiq olunan vergilər bir çox ölkələrdəki kimi dolayı və birbaşa olaraq 2 əsas kateqoriyaya bölünür [25, s. 1].

1992-ci ildə Norveçdə böyük bir vergi islahatı reallaşdırılmış və bu vergi islahatı ilə birlikdə gəlir vergisinə əhəmiyyətli dəyişikliklər tətbiq edilmişdir [29, s.9]. Ən əhəmiyyətli islahat isə İkili Gəlir Vergisi (Dual Income Tax-DIT) modelinin tətbiqi olmuşdur. Əslində İkili vergi sistemini ilk dəfə tanıdan ölkə Danimarka olmuşdur (1987), ancaq sonradan bu ölkədə əhatəli vergi sistemiylə ikili vergi sistemi arasında formalaşan qarışıq bir vergi sistemindən istifadə olunmuşdur.

Dediyimiz kimi, fiziki şəxslər üçün Norveç vergi sistemi ikili vergi bazasına əsaslanır: ümumi gəlir və şəxsi gəlir. İkili vergi sistemi əmək və digər qeyri-kapital (şəxsi) gəlirlərini proqressiv, kapital (ümumi) gəlirlərini isə sabit qaydada vergiyə

cəlb edir. İkili vergi sisteminin təməlinə yatan əsas düşüncə vergi neytrallığının mümkün olan ən yüksək dərəcəsini təmin etmək üçün kapital gəlirinin vergi bazasının geniş olmasıdır. DİT çərçivəsində kapital vergisinin bazasına aşağıdakı komponentlər aiddir: faiz, dividendlər, sərmayə gəliri, icarə gəliri, royalti və s [16, s. 2-3].

Ümumi gəlirlər 22% ilə vergiyə cəlb edilir və bu gəlirləri hesablayarkən vergi güzəştləri, xərcləri və müəyyən çıxılımları nəzərə alınmalıdır. Norveçdə ümumi gəlirlər üzərindən siyasi və inzibati bölgüyə uyğun olaraq vilayət və bələdiyyə vergilərinə də vəsaitlər yönəlir.

Şəxsi gəlirlərə isə müxtəlif dərəcələrlə vergi tətbiq olunur. Vergi dərəcələndirməsinə əsasən 174.500 və 245.650 Norveç kronu (NOK) arası şəxsi gəlirlər 1.9 %, 245.650 və 617.500 NOK arası gəlirlər 4.2%, 617.500 və 964.800 arası gəlirlər 13.2 %, 964.800 NOK-dan çox olan gəlirlər isə 16.2 % dərəcələrlə vergiyə cəlb olunur .

Norveçdə işləyən bütün fiziki şəxslərin ümumi qaydada vergiyə cəlb olunmasına baxmayaraq vergi qanunvericiliyində müəyyən azadolmalar, məbləğlər və çıxılımlar, hətta minimum standart çıxılımlar da mövcuddur.

Norveçdə il ərzində 55,000 NOK və ya daha az gəlir məbləği əldə edən şəxslər bu gəlir məbləği üçün öhdəlikdən, vergi ödəməkdən azaddırlar və onlara müvafiq azadolma kartı verilir. Norveç vergi sistemində həmçinin 13 yaşından aşağı olan uşaqların il ərzində əldə etdiyi 10,000 NOK-a görə vergidən azadlığı da qeyd edilmişdir. Əslində iş mühiti aktına görə 13 yaşından aşağı uşaqlar işləməməlidirlər. Əgər bir işəgötürən 13 yaşından aşağı bir uşağı işə götürmək istəyirsə bu zaman Norveç Əmək Müfəttişliyi Təşkilatından xüsusi razılıq alınmalıdır. Bu təşkilatdan uşağın işləyə biləcəyi barədə razılıq gələrsə, həmin uşaq il ərzində vergi ödəmədən 10,000 NOK qazana bilər. Bundan əlavə borcla əlaqədar yaranmış faiz ödənişlərini, iş məqsədiylə səyahət edənlər və valideynlər üçün də çıxılımlar mövcuddur.

Ölkədə mənfəət vergisi isə 1999-cu ilədək yerli hakimiyyət orqanları tərəfindən toplansada, ancaq 1999-cu ildə edilən tənzimləmələrlə bu səlahiyyət yerli idarələrdən alınmış və hal-hazırda yalnız mərkəzi rəhbərlik tərəfindən toplanılmaqdadır [6, s.210]. Gəlir vergisindəki rezidentlik şərtləri, Norveçdə müəssisələr üçün də eynidir.

Rezidentlik şərtini ödəyən müəssisələr tək Norveçdə yox, dünya miqyasında qazanılan mənfəət, qeyri-rezident müəssisələr isə sadəcə Norveçdə aparılan və ya buradan həll edilən biznes əməliyyatlarına görə mənfəət vergisini ödəyirlər. Əgər şirkət Norveçdə vergiyə cəlb olunursa, illik vergi bəyannaməsini düzgün şəkildə və vaxtında təqdim etməlidir. Bu bəyannamənin təqdim edilməməsi, yanlış və əksik əks etdirilməsi əlavə vergiyə və ya cərimələrə səbəb ola bilər.

İşə götürənlər işçilərin vergi kartında olan, dəqiq məlumatlara əsasən, işçinin maaşından vergini öncə tutmalı və ödəməlidirlər.

2019-cu ildən şirkətlərdən tutulan adi mənfəət vergisinin dərəcəsi bu ölkədə 23% -dən 22% -ə endirilmiş, lakin bu vergi maliyyə sektorundakı olan bəzi şirkətlərə isə 25% olaraq müəyyənləşdirilir.

Norveçdə həmçinin müəssisələr üçün xüsusi təyin edilən vergi rejimləri tətbiq olunur. Bunlardan biri də neft-vergi rejimidir (petroleum tax regime). Norveçin neft siyasətinin əsasını uzunmüddətli perspektivdə neft və qazın karlı istehsalı üçün şərait yaratmaq təşkil edir. Neft-vergitutma sistemi şirkətin adi vergitutma qaydalarına əsaslanır və neft vergitutma aktları ilə (Dənizaltı neft yataqlarının vergiləndirilməsi ilə əlaqədar 1975-ci il 13 iyun tarixli Qanun və s.) tənzimlənmişdir.

Neft ehtiyatlarının istehsalı üzrə külli miqdarda gəlir əldə edildiyindən, neft şirkətləri əlavə xüsusi vergiyə cəlb olunurlar. Neft vergitutma sisteminin neytral olması nəzərdə tutulmuşdur, yəni vergidən əvvəl investor üçün sərfəli olan investisiya layihəsi vergidən sonra onun üçün gəlirli olmalıdır. Bu, sistem həm Norveç cəmiyyəti üçün əhəmiyyətli mənfəət təmin edir, həm də şirkətləri karlı layihələr həyata keçirməyə təşviq edir. Neytral vergi sisteminin təşkili üçün yalnız şirkətin xalis mənfəəti üzərinə vergi qoyulur. Vergitutma, bu mənfəət üzərində 22 faiz adi mənfəət vergisi və 56 faiz özəl vergidən ibarət olan 78 %-lik marjinal vergi dərəcəsindən ibarətdir. Yəni, bütün şirkətlər 22 faiz mənfəət vergisinə cəlb olunarkən, Norveç Kontinental Şelfindən neft transportasiyasıyla məşğul olan şirkətlərin gəlirinə 56 faiz özəl vergi tətbiq olunur. Bu verginin dərəcəsi 2019-cu ilə əqədər 55% olmuş, 2019-cu ildə keçirilən islahatlarla 56%-ə yüksəldilmişdir.

Digər bir vergi rejmi isə hidro enerji vergi sistemidir. Hidroenergetika vergisi rejimi hidroelektrik enerjinin istehsalın

dan əldə olunan gəlir üçün tətbiq edilir. Bu rejimdə vergiləndirmə, xalis mənfəət üzərində 22 faiz adi mənfəət vergisi və 37 faiz resurslardan istifadəyə görə vergidən ibarət olan 59%-lik marjinal vergi dərəcəsi ilə ibarətdir. Bu verginin dərəcəsi də həmçinin 2019-cu ildə keçirilən islahatlardan sonra 1,3 % artırılaraq 37% olmuşdur .

Norveçdə həmçinin Yük Daşıma (tonnaj) vergi rejmi (Shipping Tonnage Tax Regime) tətbiq edilir [36]. Gəmiçilik sektoru əsrlər boyu Norveç iqtisadiyyatında mühüm rol oynayıb və Norveç tonnaj vergi rejimi sənayenin rəqabət qabiliyyətliliyini təmin etmək üçün hazırlanmışdır. Norveç tonnaj vergisi rejimi, Avropada ölkələri də daxil olmaqla, bir çox ölkələrdəki rejimlərə nisbətən çox əlverişli və rəqabətli sayılır. Bu vergi rejminin qaydalarına əsasən daşınmayla (gəmi şirkətləri) bağlı əldə edilən gəlirlər vergilərdən azad edilmiş, sadəcə şirkətin digər maliyyə gəlirləri 22% adi vergiyə cəlb olunmuşdur. Norveç tonnaj vergisi tətbiq olunan şirkətlərə tonnaj daxilində yalnız müəyyən növ aktivlərin (hüquqi aktivlər) saxlanmasına icazə verilir və maliyyə gəlirləri istisna olmaqla, əsas fəaliyyətə aidiyyəti olmayan mənbələrdən gəlir əldə etməyə icazə verilmir. Bu tələblər yerinə yetirilmədikdə, həmin şirkətlər adi qaydada, sıradan vergiyə cəlb olunurlar (22%).

Korporativ vergi sistemiylə bağlı digər mühüm məsələ isə dividendlərin vergitutma obyekti olmasıdır. Rezident Norveç şirkətləri tərəfindən digər bir rezident Norveç şirkətindən və ya Avropa İqtisadi Zonasında rezident olan bir şirkətdən əldə edilən dividendlər 97 faiz vergidən azaddırlar. Qalan 3 faizdə isə adi (22%) mənfəət vergisi tətbiq olunur. Norveç şirkəti bu dividendi Avropa İqtisadi zonasından kənarda yeləşən bir ölkə şirkətindən əldə edərsə, bu təqdirdə Norveç şirkəti səhmlərin ən az 10 faizinə sahibdirsə, 97 faiz vergidən azad ola bilər. Norveç şirkətlərində qrup içi dividendlər isə 100 faiz vergidən azaddırlar, lakin bu zaman səhmdar şəbəkənin 90 faizindən çoxuna sahib olmalı və ya idarə etməlidir.

Əlavə olaraq qeyd etməliyik ki, Norveçdə faiz və royalti ödənişlərində mənbədə vergi tutulma qaydası tətbiq olunmur.

Ümumiyyətlə 2019-cu il tarixindən etibarən vergi dərəcələrində, sistemin quruluşunda və Norveçin vergi qanunvericiliyində tətbiqi ilə yeni inkişaf yolları açan dəyişikliklərin və əsaslı yeniliklərin ilkin məqsədi sənaye sektorları və ayrı-ayrı vergi ödəyiciləri arasından vergi bərabərliyini, rəqabəti təmin etmək, geniş vergi bazasının yaradılması və hökumətin digər , önəm daşıyan məqsədlərini dəstəkləmək olmuşdur.

Həm inkişaf səviyyəsi, həm də vergidən gələn gəlirlərə görə müsbət mənada fəqlənən digər bir ölkə isə Danimarkadır. Xüsusilə gəlir və mənfəət vergisindən toplanılan vəsaitlərin ümumi vergitutmadan əldə olunan gəlirlər içərisində və ÜDM-də olan roluna görə bu ölkə bir çox İİÖT ölkələrindən fərqlənir. Belə ki cədvəl 1.2- dən də gördüyünüz kimi 2017-ci il üçün hesablanmış göstəricilər içərisində Danimarkada gəlir və mənfəət vergisinin ümumi vergilərdən əldə olunan gəlirlərdə payı 63,2 % , ÜDM-də isə payı 29,1 % olmuşdur. Bu göstəricilərə görə Danimarka İİÖT ölkələri sırasında birinci yerdə olmuşdur.

Danimarka hökumətinin əsaslandığı və ilkin məqsəd hesab etdiyi konsepsiyalardan biri də vergilər vasitəsilə təmin edilən geniş xidmətlərə insanların bərabər səviyyədə əlçatımlılığına şərait yaratmaqdır. Məsələn, hökumətin bu sahədə prioritet kimi müəyyənləşdirdiyi siyasətinə görə hər kəs müxtəlif xəstəliklər və ya işsizlik kimi çətin hallarda müəyyən yardımlar almalı, bütün uşaqlar məktəbə getməli və onların təhsilini tamamlama şansı olmalıdır və s.

Dünyada gəlir vergisinə yüksək dərəcələr tətbiq edən ölkələrdən biri də Danimarkadır, çünki burda dövlət sektoru olduqca böyükdür və bu sektor bir çox xidmətin təşkiliylə məşğuldur. Ölkənin vergi sistemində görə, bütün insanlara xidmətlərdən bərabər səviyyədə yararlanmağı və məmnunluğu üçün şərait yaradıldığına və onların bu xidmətlərdən müxtəlif şəkillərdə istifadə etdiklərinə görə, insanlar da öz növbəsində vergi ödəməlidirlər. Vergilər vasitəsilə yığılan vəsaitlər sosial yardımlar, infrastrukturun saxlanması, dövlət pensiyası, uşaqlara yardım, ictimai nəqliyyat və məktəblər, xəstəxanalar, kitabxanalar və polis kimi müxtəlif ictimai qurumlarla bağlı xərcləri ödəməyə istifadə olunur. Bu sistemdə nəzərdə tutulan əsas ideyaya görə Danimarkadakı vergi dərəcələri bir çox ölkələrdə mövcud olan səviyyədən yüksək ola bilər, lakin həmin ölkələrdə insanlar xəstəxanaya, məktəbə və s

kimi xidmətlərə yenidən xərc çəkməli olduğu halda, Danimarkalılar vergi ödədikləri üçün bu ödənişlərdən azaddırlar.

Ölkənin vergi qanunvericiliyinə əsasən, Danimarkada yaşayan və işləyən, gəlir əldə edən hər kəs öz məsuliyyətini bilməli və vergi ödəməlidir. Şəxsi biznesi olanlar, qrant alan tələbələr, işsizlik fondundan vəsait alanlar, Danimarkada yaşayıb xarici ölkələrdən gəliri olanlar və s həmçinin vergi ödəyirlər.

Rezidentlik şərtləri və buna əsasən vergitutma Norveçdəki kimidir. Norveçdə olduğu kimi, Danimarkada da progressiv vergi sistemi əsas götürülür, birbaşa və dolay vergilər mövcuddur. Vergilərdən toplanılan maliyyə vəsaitlərinin böyük bir qismi birbaşa vergilərin payına düşür və bu vergilər içərisindən gəlir və mənfəət vergisi xüsusilə fərqlənir.

Danimarkanın vergi sisteminin mürəkkəbliyi, özünü gəlir vergisində də büruzə vermişdir. Belə ki, gəlir vergisinə sağlamlıq ödənişləri, əmək bazarı ödənişləri, kilsə vergisi (bu vergi növü sadəcə Danimarkada Yevangelist Lüteran və ya Danimarka milli kilsəsinin üzvləri tərəfindən ödənilir) və dövlətə və bələdiyyələrə edilən ödənişlər aiddir [36]. Yəni ölkə əhalisi əldə etdikləri gəlirin bir qismini bu istiqamətdə vergilərə yönəldirlər.

Əgər fiziki şəxs bir müəssisə işçisidirsə bu zaman işəgötürən işçinin maaşından vergini tutaraq, qalan məbləği ona ödəyir. Yox əgər fiziki şəxs fərdi sahibkarlıqla məşğul olursa və ya müəyyən ödənişlər əldə edərsə bu zaman vergini ödəmək və bəyan etmək öz məsuliyyətində olur.

2018-ci ildə sağlamlıq kontrubusiyası şəxsi azadolmalardan artıq olan gəlirin 1 faizini təşkil edirdi. Lakin 2019-cu ildən etibarən sağlamlıq kontrubusiyası deyə bir ödənişin olmaması nəzərdə tutulmuşdur.

Danimarkada yaşayıb gəlir əldə edən hər bir şəxs əmək bazarı kontrubusiyası ödəməlidir və bu ödəniş gəlirin 8 faizini təşkil edərək işəgötürən tərəfindən əməkhaqqından tutulur. Bu ödənişlərdən əldə olunan vəsaitlər dövlətin əmək bazarıyla əlaqədar olan xərclərinin, işsizlik müavinətinin ödənilməsi, işçilərə əlavə treyninqlərin keçirilməsi və s məqsədlər üçün istifadə olunur. Bu vergi digər vergi ödənişlərindən əvvəl gəlirdən çıxılır, sonra isə digər vergilər hesablanır.

Gəlirdən ödənilən digər bir vergi növü isə kilsə vergisidir. Bu vergi, dediyimiz kimi sadəcə kilsə üzvləri tərəfindən və bələdiyyənin müəyyənləşdirdiyi şərtlər daxilində ödənilir. Kilsə vergisi üçün gəlirdən ortalama təxminən 0,68 faiz vergi tutulur və Danimarkada əhalinin yarısından çoxu kilsə üzvü olaraq bu vergini ödəyir. Bu vergidən əldə olunan gəlirlər kilsənin saxlanması və idarə olunması üçün istifadə olunur.

Əldə edilən gəlirlərin bir hissəsi isə dövlətə gedir və bu vergilər dövlət vergisi adlanır. Dövlət vergisi gəlirlərin artıb-azalmasından asılı olaraq dəyişir və gəlirlərə qoyulan vergi dərəcələrinin aşağı səviyyəsi və yuxarı səviyyəsi olaraq iki hissəyə ayrılır. 2019-cu ildəki dəyişikliklərlə vergi dərəcələrinin yuxarı səviyyəsi üçün vergi tutulan gəlirin miqdarı 498,900 Danimarka Kronundan (DKK) 513,400 krona qaldırılmışdır və bu məbləğdən artıq hissədən 15% vergi tutulur.

Vergi dərəcələrinin aşağı səviyyəsi üçün vergi tutulan gəlirin miqdarı isə 47,000 krondur, yəni gəliri bu məbləğdən çox olan şəxslər 12.16 % -lə vergiyə cəlb edilirlər.

Danimarkada bələdiyyə vergiləri də gəlir vergisi sisteminin elementlərindəndir. Bütün vətəndaşlar, gəlirin bir qismini də ərazi bələdiyyəsinə ödəyirlər. Bələdiyyə vergisi gəlirin müəyyən faizi olaraq hesablanır. Müxtəlif ərazilərdə yaşayan insanlar üçün gəlirdən tutulacaq verginin dərəcəsi, həmin ərazilərin bələdiyyələri tərəfindən müəyyənləşdirilir. Buna görə də insanların ümumi gəlirdən ödədikləri verginin həcmi yaşadıqları yerdə fəaliyyət göstərən bələdiyyədən də asılıdır. Ölkə ərazisində tətbiq edilən ortalama bələdiyyə vergisi 24.9 faizdir (2019).

Danimarka vergi sistemində, səhm vergisinin də xüsusi rolu vardır. Səhm gəlirlərindən alınan bu vergi, proqressiv olaraq 27 faizlə (54,000 DKK-a qədər) 42 faiz (54000 DKK-dan çox olduqda) arasında dəyişir. Yəni Danimarkada yaşayıb, başqa bir Skandinaviya ölkəsindən dividend əldə edən şəxslər, bu gəlirə görə vergi ödəməlidirlər. Əgər həmin dividend digər ölkədə də vergiyə cəlb olunmuşdursa bu zaman ikiqat vergitutmanın qarşısını almaq məqsədiylə 15 faizdən çox olmayaraq Danimarkada tətbiq olunacaq verginin azaldılması nəzərdə tutulmuşdur.

Başda qeyd etdiyimiz kimi, bir çox ölkədə olduğu kimi Danimarkada da qeyri-rezidentlər məhdud vergi öhdəliyinə sahibdirlər, yəni onların Danimarka

mənbələrindən əldə etdikləri gəlirdən vergi tutulur. Danimarka vergi mənbəyi aktına (Danish Tax at Source Act) görə , vergi tutulan bu gəlir mənbələrinə aşağıdakılar aiddir:

- yerinə yetirilən işə görə Danimarkada qanuni iş yeri olan bir işəgötürən tərəfdən ödənilən əmək haqqı;
- Danimarkada qalma müddəti 12 ay ərzində 183 gündən çox olan bir işə görə ödənilən əmək haqqı;
- Danimarkada yerləşən əmlakdan götürülən gəlir;
- Danimarka şirkətlərindən əldə edilən dividendlər;
- Danimarkadan əldə edilən royalti gəliri və s.

Mürəkkəbliyi ilə seçilən Danimarka vergi sistemində həmçinin müəyyən azadolmalar və çıxılmalar da nəzərdə tutulmuşdur.

Danimarkanın vergi sisteminə görə evli olan şəxslər əgər öz vergi çıxılmalarının və ya azadolmalarının hamısından istifadə etmirlərsə , bu çıxılmalar həmin şəxsin həyat yoldaşına köçürülə bilər. Gəlirdən çıxılan bu məbləğlərə ev və iş yeri arasındakı transportasiya xərclərini, həmkarlar iqtitfağı ödənişlərini, ipoteka və ya digər borclarla əlaqədar faiz xərcləri və s misal göstərmək olar. Bu çıxılmaların hamısı və ödəniləcək vergi miqdarı Danimarkada vergi ödəyicilərinə təqdim olunan vergi kartlarında öz əksini tapır.

Bu vergi sistemində həmçinin müəyyən azadolmalar da nəzərdə tutulmuşdur hansı ki fiziki şəxslərin vergi ödəmədən əldə edə biləcəyi gəlirin miqdarını göstərir. Buna şəxsi, məşğulluq və iş azadolmalarını qeyd edə bilərik. Məşğulluğa görə müəyyənləşdirilən maksimum azadolma 37.200 DKK və ya 10.10 faizdir.

2019-cu ildən etibarən 18 yaşından aşağı olan şəxslər əldə etdikləri 35,500 Danimarka Kronu gəlir üçün , 18 yaşından böyük şəxslər isə 46200 Danimarka kronu gəlir üçün vergi ödəməkdən azaddırlar.

Bu ölkədə rezidentlər vergi ödəmədən müəyyən miqdarda gəlir əldə edə bilərlər. Belə ki burada müəyyən bir məbləğdən az qazanan insanlara azadolma kartları verilir və həmin kartda vergidən azad olunan gəlirin miqdarı göstərilir. Yəni kart sahibinin gəlirləri kartda göstərilən miqdarı keçmirsə vergidən azaddır, ancaq gəlir göstərilən

miqdarı keçdikdə vergiyə cəlb olunur. Əmək bazarı kontrubusiyaları isə (8%) azadolma kartının olub olmamasından asılı olmayaraq hər kəsdən tutulur. Vergi ödəmədən bir insanın nə qədər qazana biləcəyi fiziki şəxslərdən asılı olaraq dəyişir. Bu, isə bir sıra şəxsi məsələlərdən asılı olan çıxılımlar və azadolmalarla bağlıdır.

Bundan başqa Danimarkada vergi ödəyiciləri ilkin (primary tax card) və ikinci vergi kartlarından (secondary tax card) istifadə edirlər. Vergi ödəyiciləri azadolma kartında göstəriləndən daha çox pul qazanarsa, ilkin vergi kartı və ikinci vergi kartı əldə edirlər.

İlkin vergi kartları hər hansısa bir işdən və ya digər mənbələr (məsələn Təhsil qrantı) üçün istifadə edilir. Bu kartda mənbədə vergitutma dərəcəsi ,aylıq çıxılımlar və azadolamalar göstərilir və bir işəgötürən və ya təminatçı tərəfindən istifadə olunur. Bu zaman işə götürən aylıq maaşı ödəyərkən gəlirin vergi çıxılımları və azadolma miqdarından artıq olan hissəsindən vergini tuturaq ödəməni həyata keçirir. İkinci vergi kartları isə birdən çox işəgötürən və ya təminatçı olduğu hallarda (məsələn, vergi ödəyicisinin bir işi varsa və eyni zamanda dövlətdən təhsil qrantı alarsa) istifadə olunur və bu kartda sadəcə mənbədən vergitutma dərəcəsi göstərilərək bütün gəlirə tətbiq edilir.

Sonda qeyd etməliyik ki ,hazırda Danimarkada fiziki şəxslərin marjinal vergi dərəcəsi 55.8 faiz təşkil edir. 1995-ci ildən bu yana ölkədə tətbiq edilən orta gəlir vergisinin dərəcəsi 60.45 faiz olmuş, ən yüksək gəlir vergisi dərəcəsi 1997-ci ildə 65.90 faiz , ən aşağı vergi dərəcəsi isə 2010-cu ildə 55.40 faiz olmuşdur.

Baxmayaraq ki, Danimarkada gəlir vergisi dərəcəsi İİƏT ortalamasından yuxarıdır, vergisinin dərəcəsi İİƏT ortalamasından aşağıdır. Belə ki, ölkədə müəssisələr üçün müəyyənləşdirilən adi vergi dərəcəsi 22 faizdir .

Bir şirkət əgər Danimarkada yerləşirsə və əsas idarəetmə əməliyyatları bu ölkənin ərazisindən həyata keçirilirsə və ya şirkət özü xaricdə yerləşib idarəetmə əməliyyatları Danimarka ərazisindən həyata keçirilirsə bu zaman həmin şirkət vergitutma əməliyyatları üçün rezident sayılır [9, s.3]. Xarici şirkətlərin Danimarkada yerləşən daimi nümayəndəlik və ya şöbələri vasitəsilə, məhdud vergi öhdəliyi altında Danimarkadan götürdükləri mənfəətlərindən vergi tutulur.

Danimarkanın mənfəət vergisiylə bağlı siyasətinin əsasını investorlar üçün səmərəli və cəlbədicə vergi mühiti yaratmaq və xarici vətəndaşların maraqlarına uyğun vergi qaydaları formalaşdırmaq təşkil edir. Danimarkanın mənfəət vergisiylə bağlı digər təşviq edici xüsusiyyətinə isə, gəlir vergisində olduğu kimi burada da bəzi vergi çıxılımlarının olmasını qeyd edə bilərik. Bu çıxılımlar adətən şirkətin əməliyyat xərcləriylə bağlı olur. Şirkətlərin uğursuz borcların nəticəsi olan itkilərini də bu çıxılımlara aid etmək olar. Hətta Danimarkada R&D ilə bağlı əməliyyatlara görə zərərlə üzləşən şirkətlərin, həmin fəaliyyətlə bağlı xərclərinin 22 faizi miqdarında ödənişi geri almaq hüquqları vardır.

Normal mənfəət vergisinin 22 faiz olmasına baxmayaraq, Norveçdəki kimi Danimarkada da neft-qaz fəaliyyəti və logistika (gəmi şirkətləri) ilə məşğul olan şirkətlərə xüsusi vergi rejmləri müəyyənləşdirilmişdir.

Neft-qaz fəaliyyəti ilə məşğul olan şirkətlər 25 faiz mənfəət vergisi ödəməlidirlər və onların digər gəlirlərin əldə edilməsiylə əlaqədar yaranan vergi itkisi neft-qaz sahəsindəki fəaliyyətdən qazanılan gəlirlərdən çıxıla bilməz. Bu vergidən əlavə, Danimarka kontinental şelfindən neft-qaz kəşfiyyatı və hasilatı ilə məşğul olan şirkətlər, bu fəaliyyətdən 52% mənfəət vergisi ödəməlidirlər. Bu vergini karbohidrogen vergisi də adlandırırlar.

Platformaların, quyuların və platformalararası digər qurğuların illik vergi amortizasiyasına, azaldılmış balansda 15% -ə qədər icazə verilir. Boru kəmərləri və digər infrastruktur aktivləri 7% -ə qədər amortizasiya edilə bilər.

Danimarkanın vergi sistemdə həmçinin logistika şirkətləri üçün də xüsusi vergi rejmi mövcuddur, hansı ki Norveçin vergi qanunvericiliyi ilə oxşar olan digər xüsusiyyətdir. 2001-ci ildən Danimarkalı gəmi sahiblərinə standart korporativ vergi əvəzinə tonnaj vergisi tətbiq edilmişdir.

Tonnaj vergi rejminə görə vergilər ixtisaslaşmış logistika müəssisələrinin öz bizneslərindən əldə etdikləri faktiki gəlirə əsasən deyil, Tonnaj Vergi Qanunu ilə əhatə olunan məqsədlər üçün istifadə olunan filolarının daşıma qabiliyyətinə (net ton) əsaslanır. Bu vergi rejmi məhdud öhdəlikli şirkətlər kimi təşkil edilən Danimarka daşıma şirkətləri, Danimarkadan idarə olunan xarici daşıma şirkətləri və Danimarkda

daimi nümayəndəliyi olan Avropa İttifaqı (Aİ) şirkətlərinə tətbiq edilir. Bu xüsusi sistemə daxil olmaq üçün qərar, şirkət Tonnaj Vergi sxeminə uyğun olduğu ilkin gəlir ilində verilməlidir.

Tonnaj vergi sxeminə uyğun olan biznesin vergi tutulacaq gəliri hər bir gəmiyə görə gündə 100 ton üçün aşağıdakı sabit miqdarda (Danimarka Kronu ilə) müəyyənləşdirilmişdir.

Cədvəl 2.1. Hər 100NT üçün müəyyənləşdirilən sabit Danimarka kronu [36].

Net ton	Hər gün üçün sabit miqdar (Hər 100 ton üçün DKK)	
	2018	2019
0-1000	8.92	10.03
1001-10,000	7.05	7.20
10,001-25,000	4.22	4.31
25,000-dən çox	2.77	2.83

Cədvəldən göründüyü kimi 2019-cu ildə Tonnaj Vergi Sxeminə edilən dəyişikliklərlə hər 100 ton üçün tələb edilən DKK miqdarı artırılmışdır.

Danimarkanın vergi sistemində görə xarici şirkətlərə və qeyri-rezident müttəfiqlərə edilən bəzi ödənişlər Danimarkada mənbədə ödənilən vergiyə cəlb olunur.

Dividendlər üzrə vergi dərəcəsi korporativ səhmdarlar üçün 22%, fərdlər üçün isə 27% təşkil edir. Bununla birlikdə dividendlər Danimarka ilə vergi müqaviləsi ilə əhatə olunan bir yurisdiksiyadakı alıcıya ödənilirsə, bu zaman vergi dərəcəsi 15 faizə və ya daha aşağı səviyyəyə endirilə bilər.

Danimarka şöbəsi tərəfindən digər Aİ ölkəsində və ya vergi müqaviləsi olan ölkədə yeləşən bir xarici əsas şirkətə (parent company) göndərilən dividendlər Danimarkada vergi tutulmadan da ödənilə bilər. Ama bu azadolma dividend Aİ xaricindəki bir əsas şirkətə göndərildiyi halda tətbiq edilmir. Xarici əsas şirkət Danimarka şöbəsində kapitalın ən azı 10%-nə sahib olan bir şirkət olmalıdır. Digər resipientlərə dividendlərin göndərilməsi zamanı Danimarkalı şirkət 27 % vergi tutmalı və Danimarka vergi orqanlarına köçürməlidir. Bu resipient vergi dərəcəsinin 22%-ə endirildiyi bir şirkət və ya vergi müqaviləsinə əsasən alıcının vergi dərəcəsinin

azaldılması hüququna malik olan bir şirkət olsa belə tətbiq edilir. Alıcı bu halda Danimarka vergi orqanları tərəfindən artıq tutulan verginin geri qaytarılmasını tələb edə bilər.

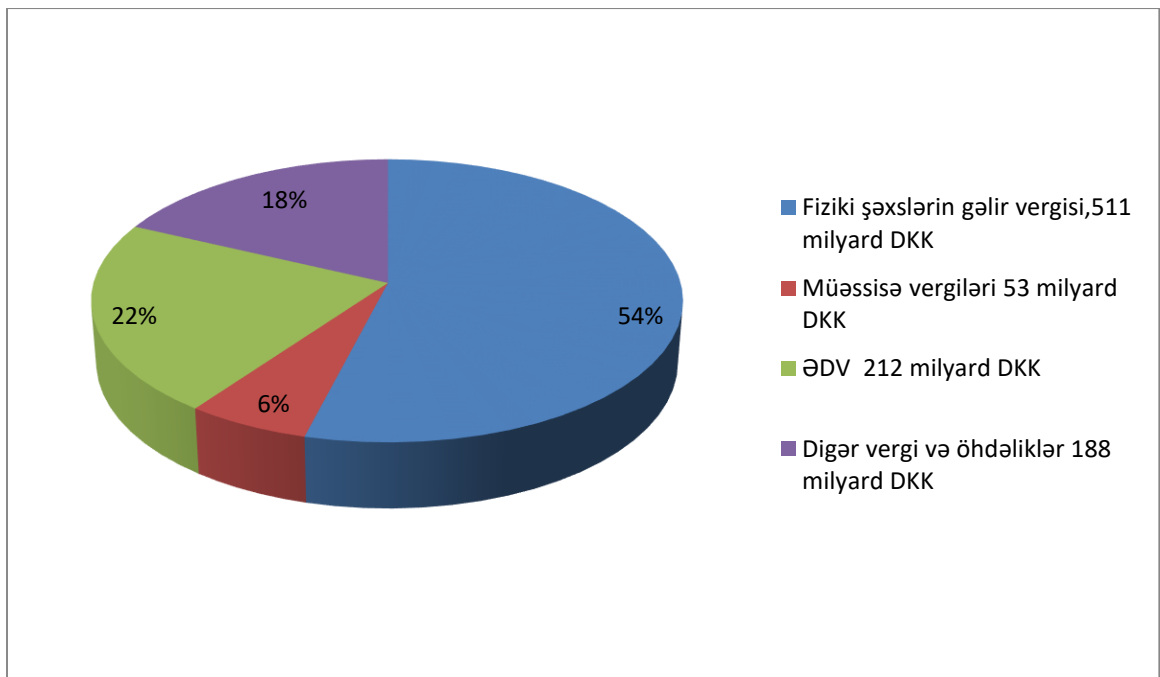
Danimarka mənbələrindən xarici resipientlərə edilən royalti ödənişləri də vergiyə cəlb olunur. Lakin, Danimarkanın royalti üzrə vergi dərəcələri ədəbi, bədii və ya elmi işlərdən istifadə hüququ üçün olan ödənişlərə tətbiq edilmir və bu vergi 22 % təşkil edir. Danimarka ilə vergi müqaviləsi ilə əhatə olunan yurisdiksiyalarda yerləşən resipientlərə royalti ödənişləri üçün vergi dərəcələri azaldılır bəz i hallarda isə 0-a endirilir.

Aİ xaricində vergi rezidenti olan və Danimarkanın vergi müqaviləsi bağladığı dövlətlərdən birində yerləşməyən hər hansı bir xarici şirkətə faiz ödənişləri edilmədiyi təqdirdə , bu ödənişlərdən vergi tutulur. Mənbədən tutulan bu vergi dərəcəsi 22 faizə bərabərdir.

Kapital gəlirləri də həmçinin vergitutma obyektı sayılır, lakin burada bəzi hallar da nəzərə alınmalıdır. Belə ki törəmə səhmlərdən, qrup səhmlərindən və siyahıya alınmamış portfel səhmlərindən əldə olunan gəlirlər vergilərdən azaddır. Bəzi istiqrazlar və borclar üzrə kapital gəlirləri isə 22% -lə vergiyə cəlb edilir.

Bütün bu sadaladığımız xüsusiyyətlər Danimarkanın vergi sisteminin mürəkkəb və vergi yükünün isə yüksək olduğunu göstərir. Lakin buna baxmayaraq istər hüquqi istərsə də fiziki şəxslər arasında bu vergiləri ödəməkdən narazı olan çox az vergi ödəyicisi ola bilər. Çünki Danimarkalılar bu vergiləri ödəməklə keyfiyyətli bir həyata investisiya etdiklərini düşünürlər. Bunun nəticəsidir ki ÜDM-in demək olar ki yarısını vergidən əldə edilən vəsaitlər təşkil edir və bu ölkədə vergidən yayınma halları da azdır.

Diagram 2.2. 2017-ci ildə əldə edilən təxmini 954 milyard DKK vergi gəlirlərinin strukturu [35].



Yuxarıdakı qrafikə diqqət yetirdikdə 2017-ci ildə vergitutmadan toplanılan gəlirlərin böyük bir hissəsinin fiziki şəxslərin gəlir vergisinə məxsus olduğunu görmək mümkündür. Bu verginin bazasının genişliyi, dərəcəsinin yüksək olması lakin ölkənin inkişaf səviyyəsi və əhəlinin rifah səviyyəsinin yüksək olması ilə əlaqədar əhəlinin bu vergiləri könüllü və tam şəkildə ödəməsi bu nəticənin başlıca səbəbidir.

Vergi sisteminin mürəkkəb quruluşuna və bəzi xüsusiyyətlərinə diqqət yetirdiyimiz bu 2 Skandinaviya ölkəsinin gəlir və mənfəət vergisiylə bağlı təcrübələrində müəyyən oxşar və fərqli cəhətlərin də olduğunu gördük. Ümumiyyətlə bu ölkələrin vergi sistemindəki başlıca fərqli Danimarkada Vergilər Nazirliyinin, Norveçdə isə Maliyyə Nazirliyi yanında Norveç Vergi İdarəsinin bu sahədə başlıca orqan olmasıdır. Digər bir fərq isə Norveçdə ikili vergi sisteminə üstünlük verilməsinə baxmayaraq, Danimarkda qarışıq vergi sisteminin tətbiqidir. Bununla yanaşı hər 2 ölkədə bəzi sahələrdə xüsusi vergi rejimləri mövcuddur.

Bu ölkələrdə vergi sisteminin təkmilləşdirilməsi isiqəamətində görülən işlər hələ də davam etdirilməkdədir.

2.2. AR və xarici ölkələrin (Danimarka, Norveç) gəlir vergisi və mənfəət vergisinin tətbiqiylə əlaqədar qanunvericiliyinin müqayisəli təhlili.

Əksər ölkələrdəki kimi respublikamızda da vergi sistemi həm ölkənin maliyyə resursları cəhətdən dəstəklənməsini, həm də gəlirlərin yenidən bölüşdürülməsi də daxil olmaqla çeşidli iqtisadi xidmətləri təmin edərək, əsas hədəflərin reallaşdırılmasında istifadə edilir. Ölkə ərazisində sabit, effektiv və müasir standartlara cavab verən bir vergi sisteminin qurulması hökumətin və yeridilən siyasətlərin qarşısına qoyulmuş əsas məqsədlərindən biridir. Belə ki, ölkə ərazisində istər yerli istərsə də xarici investorları təşviq edəcək və büdcə daxilolmalarında yüksəlişə səbəb olacaq bir vergi sisteminin formalaşdırılması və təkmilləşdirilməsi məqsədiylə müxtəlif dövrlər ərzində bu sahədə beynəlxalq müqavilələr bağlanmış və əməkdaşlıqlara nail olunmuş, müəyyən tədbirlər görülmüşdür. Lakin bu tədbirlər məhdudlaşmamış və hələ də davam etdirilməkdədir.

Ölkəmizin vergi sistemində başlıca xarakterik xüsusiyyətlərə vahid vergi mexanizminin və qaydalarının mövcudluğunu, vergi orqanlarının bu sahədə daimi nəzarətini və bütünlükdə vergi siyasətinin tətbiqi və vergilərin toplanılmasıyla bağlı əsas proseslərin Vergilər Nazirliyinin məsuliyyətində olduğunu qeyd edə bilərik.

Respublikamız ərazisində vergitutmanın ümumi prinsiplərinin, təşkiliylə bağlı əsas məsələlərin, vergilərin növlərinin və yığılması üçün vacib qaydaların təyin edilməsinin, vergi ödəyicilərinin hüquq və vəzifələrinin və digər mühüm məsələlərin müəyyənləşdirilməsinin əsas hüquqi bazası Vergi Məcəlləsidir [1]. Vergi məəcəlləsindən savayı, ölkəmizdə vergi orqanlarının fəaliyyəti və tələb olunan nəzarəti lazımi səviyyədə gerçəkləşdirmək üçün gərəkli olan hüquqi bazanın digər mühüm elementlərinə ölkəmizin Konstitusiyasıyla bir sıra qanunvericilik aktları aiddir.

Vergi məəcəlləsinin 4-cü maddəsinə əsasən respublikamız ərazisində vergilər, muxtar respublika, dövlət və bələdiyyə vergiləri olmaqla üç əsas kateqoriyaya ayrılır[1]. Dövlət vergiləri arasından gəlir və mənfəətə tətbiq edilən vergilərin yerinə

yetirdikləri iqtisadi və fiskal funksiyalar heç də xarici ölkələrdə qeyd etdiklərimizdən geri qalmır.

Norveç və Danimarkada qeyd etdiyim kimi Azərbaycanda da həm rezidentlər, həm də qeyri-rezident olanlar vergi ödəyirlər. Lakin rezidentlik şərtlərində cüzi fərqlər mövcuddur. Belə ki, respublikamızda vergi rezidentliyi üçün başlıca şərt təqvim ili ərzində toplam 182 gündən çox bir müddətə Azərbaycanda qalmaq olduğu halda, Danimarka və Norveçdə bu göstərici 183 gün idi. Rezidentlərin və rezident olmayanların vergi ödəyəcəkləri gəlir mənbələri də Skandinaviya ölkələrindəki kimi müəyyənləşdirilir. Vergitutma məqsədiylə bu gəlirləri müəyyənləşdirərkən müəyyən çıxılma və gəlirlərin əldə olunmasıyla bağlı xərclər də nəzərə alınır.

Uzun müddətdən bəri ölkəmizdə tətbiq edilən gəlir vergisi keçmiş dövrlərdə sadəcə gəlirin yenidən bölüşdürülməsi prinsipinə əsaslanırdısa, hazırda xeyli dərəcədə bərabərlik prinsipinə əsaslanmış və bu sahədə xarici ölkələrin tətbiq etdiyi vergi sistemlərinin prinsipləri təhlil edilərək ölkəmizin vergi sistemində tətbiq olunması məqsədiylə bir sıra işlər görülmüşdür. Lakin nə qədər başqa ölkələrin təcrübələrindən, yanaşmalarından istifadə olunsa, da hər bir ölkənin xüsusi, özünəməxsus vergi sistemi olur. Gəlir vergisiylə bağlı Norveçin ikili vergi sistemindən və Danimarkanın qarışıq gəlir vergisi tətbiqindən fərqli olaraq ölkəmizdə fiziki şəxslərin əldə etdikləri gəlirlər bir qayda olaraq dövlət vergisinə cəlb olunur, lakin bu ölkələrdəki kimi progressiv dərəcələr tətbiq edilir. Bu gəlirlərə muzzdlu fəaliyyətlə bağlı əldə edilən, bu fəaliyyətlə bağlı olmayan və digər gəlirlər aiddir.

Məcəllənin 101-ci maddəsinə əsasən 2019-cu ilə qədər bütün fiziki şəxslərin gəlirləri 2500 manata qədər olduqda 14 %, bu məbləğdən çox olduqda isə, çox olan hissə 25 % gəlir vergisinə cəlb olunurdu [1]. Lakin 2019-cu ildə keçirilən islahatlarla bu qaydalara da müəyyən dəyişikliklər edildi. Kölgə iqtisadiyyatının azalması, şəffaflığın artırılması və gəlir vergisiylə bağlı vergi yükünün yüngülləşdirilməsi məqsədiylə, məcəlləsində edilən yeniliklərdən ən mühümü qeyri-neft və özəl sektorda çalışanların xeyrinə gəlir vergisində edilən dəyişikliklər olmuşdur. Belə ki vergi məcəlləsinin 101-ci maddəsinə əsasən qeyd etdiyim sektorlarda işləyənlərin gəliri 8000 manata qədər olduqda , onlar bu məbləğ üçün gəlir vergisi ödəməyəcəklər,ancaq əldə

edilən aylıq gəlir 8000 manatdan çox olduqda isə, bu məbləğdən çox olan hissənin 14 faizi qədər vergi ödəməli olacaqlar [1]. Bu dəyişikliyin tətbiqindəki əsas gözlənti isə bayaq qeyd etdiyim kimi, kölgə iqtisadiyyatı və qeyri-rəsmi məşğulluğa qarşı mübarizə, neft-qaz və dövlət sektordan kənar sahələrdə iqtisadi aktivliyin, fəallığın canlanması olmuşdur. Bu dəyişikliklərin yeddi illik bir müddəti əhatə etməsi nəzərdə tutulmuşdur.

2019-cu ildən etibarən tətbiq edilən digər bir dəyişiklik isə yaşayış minimumunun 27 manat artırılaraq 200 manat təyin edilməsi olmuşdur. Yəni ölkə ərazisində istər dövlət və ya neft sektorunda istərsə də özəl və ya qeyri-neft sektorunda çalışanlar, 200 manata qədər olan gəlirlərinə görə vergi ödəməkdən azadlırlar.

İki və ya ikidən çox iş yerində maddəli çalışan fiziki şəxslərin ödəməli olduğu vergi, fiziki şəxsin müxtəlif iş yerlərindən əldə etdiyi gəlirlərdən ayrıca olaraq hesablanaraq dövlət büdcəsinə köçürülür. Bu növ gəlirlərdən başqa fiziki şəxslər hüquqi şəxs yaratmadan həyata keçirdikləri sahibkarlıq fəaliyyətinə görə də vergiyə cəlb olunurlar və bu vergi 20 faiz təşkil edərkən, qeyri-sahibkarlıq fəaliyyəti nəticəsində əldə olunan illik gəlirlərə tətbiq edilən vergi dərəcəsi isə 14 faizdir [1].

Ölkəmizin vergi qanunvericiliyi həmçinin vergi ödəyiciləri üçün müəyyənləşdirilən müxtəlif güzəşt və azadolmalara görə də bir çox ölkələrdən fərqlənir. Yəni, vergi məəcəlləsində respublikamızda işləyib gəlir əldə edən fiziki şəxslər üzərində müəyyən öhdəliklər təyin edildiyi kimi həmçinin bu şəxslər üçün bir çox güzəştlər də nəzərdə tutulmuşdur. Məsələn respublikamızda fiziki şəxslərə ödənilən dövlət yardımları, dövlət pensiyaları və təqaüdlər və işdən çıxarılmış şəxslərin aldığı vəsaitlər gəlir vergisindən azaddır. Skandinaviya ölkələriylə müqayisə edildikdə ölkəmizdə fiziki şəxslər üçün nəzərdə tutulmuş azadolma və güzəştlərin sayı xeyli çoxdur. Belə ki, ölkəmizdə dövlət pensiyaları vergidən azad olduğu halda Skandinaviya ölkələrində bu ödəniş vergiyə cəlb olunur, əsasən də xaricdə yaşayıb bu ölkələrdən pensiya əldə edənlər pensiyanın Milli Sığorta sistemi və ya pensiya fondu tərəfindən ödənilməsindən aslı olmayaraq vergi ödəyirlər.

Respublikamızda həmçinin müharibə əlilləri və veteranlar, Milli qəhrəmanlar, yoldaşı və ya valideynləri müharibə iştirakçısı olmuş şəxslər, və s üçün vergi güzəştləri mövcuddur.

Ölkəmizdə mahiyyəti ilə fərqlənən digər vergi növü isə hüquqi şəxslərin ödəməli olduğu mənfəət vergisidir. Beləki dolayı vergilərdən sonra ümumi vergilərdən gələn gəlirlərdə ən çox pay mənfəət vergisinə məxsusdur. Sahibkarlıq fəaliyyəti həyata keçirərək müəyyən mənfəət əldə edən qeyri-kommersiya təşkilatları da daxil olmaqla, ölkəmizdə həm rezident həm də qeyri-rezident şirkətlər bu vergi növünün ödəyicisidirlər. Bir çox ölkələrdə olduğu kimi ölkəmizdə də rezidentlərin həm ölkəmizdən, həm də xarici mənbələrdən əldə etdiyi gəlirlərə, qeyri-rezidentlər isə Azərbaycan ərazisində yerləşən daimi nümayəndəliklərinin fəaliyyətiylə bağlı əldə etdiyi gəlirə görə vergiyə cəlb olunurlar [1]. Bu vergi mənfəətə tətbiq olunduğundan müəssisələrin əldə etdiyi gəlirlərlə yanaşı Vergi məəcəli ilə müəyyənləşdirilən xərclər də nəzərə alınmalıdır.

Ölkəmizdə mənfəət vergisinin hazırkı dərəcəsi həm bu verginin dünya ölkələri üzrə hesablanmış orta göstəricisindən (23.03 faiz), həm də Skandinaviya ölkələrindəkindən aşağı olaraq 20 faiz təşkil edir. Bu vergi üzrə dərəcələr müxtəlif dövrlərdə azaldılaraq, 2010-cu ildə keçirilən islahatlar nəticəsində 20 faizə endirilmişdir. Mənfəət alınan verginin kiçik və orta sahibkarlığın təşviqi və ölkəyə xarici kapitalın gəlməsindəki rolunu nəzərə alaraq deyə bilərik ki, aşağı dərəcəli mənfəət vergisinin bu proseslər üzərində müsbət effekti vardır.

Respublikamızda fiziki şəxslər kimi hüquqi şəxslər üçün də bir sıra güzəştlər və azadolmalar nəzərdə tutulmuşdur, hansı ki xarici ölkələrdəki imtiyazlardan geri qalmır. Məsələn sahibkarlıq fəaliyyəti nəticəsində əldə olunan gəlirlər istisna olmaqla xeyriyyə təşkilatları, beynəlxalq və digər bir sıra təşkilatlar əldə etdikləri gəlirə görə vergi ödəməkdən azaddırlar. Bundan başqa mənfəət vergisinin tətbiqiylə bağlı ölkəmizdə mikro və kiçik sahibkarlıq və digər bir çox subyektlər üçün də güzəştlər mövcuddur.

Ödəmə mənbəyində müəyyən ödənişlər üzrə vergilərin tutulması, xüsusi vergi rejmi olması da həmçinin ölkəmizlə Skandinaviya ölkələrinin vergi təcrübəsinin digər bir oxşar cəhətidir.

Cədvəl 2.1. 2008-2017 illər üzrə Dövlət büdcəsinin gəlirləri (milyon manat) [33].

	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Gəlirlər cəmi	1076 2,7	1032 5,9	1140 3,0	1570 0,7	1728 1,5	1949 6,3	1840 0,6	1749 8,0	1750 5,7	1651 6,7
Fiziki şəxslərin gəlir vergisi	627, 2	581, 9	590, 2	715, 7	813, 0	859, 7	980, 3	982, 5	1145 ,7	1040 ,3
Hüquqi şəxslərin mənfəət vergisi	2862 ,3	1329 ,2	1429 ,9	2134 ,0	2252 ,0	2374 ,8	2302 ,7	2211 ,1	1983 ,2	2285 ,9
Torpaq vergisi	30,6	26,2	35,3	35,3	30,6	33,1	35,4	48,7	50,3	50,4
Əmlak vergisi	112, 9	66,2	101, 8	103, 9	105, 1	125, 1	141, 3	148, 2	174, 7	178, 6
Əlavə dəyər vergisi	1910 ,9	2012 ,8	2082 ,5	2222 ,7	2366 ,9	2710 ,0	3119 ,6	3454 ,7	3623 ,5	3668 ,6
Aksiz vergisi	486, 9	485, 1	514, 9	480, 2	531, 5	593, 3	797, 3	647, 8	625, 1	612, 6
Mədən vergisi	147, 7	121, 9	130, 1	129, 8	125, 8	121, 5	116, 2	116, 1	110, 3	111, 1
Xarici iqtisadi fəaliyyətlə bağlı vergilər	449, 7	418, 1	291, 8	433, 1	592, 5	675, 2	684, 7	934, 5	861, 2	903, 0
Digər vergilər	96,8	86,8	90,3	140, 6	157, 6	161, 5	192, 7	247, 7	457, 0	505, 7
Sair daxilolmalar	4037 ,7	5197 ,7	6136 ,2	9305 ,4	1030 6,5	1184 2,1	1003 0,4	8706 ,7	8474 ,7	7160 ,5

Yuxarıdakı cədvəldə, vergilərin büdcə gəlirlərində rolunun istənilən dövrdə aktual olduğunu görürük. Ən çox gəlir isə ƏDV, mənfəət və gəlir vergisi vasitəsilə toplanmışdır. Göstərilən 10 il ərzində gəlir vergisindən yığılan vəsaitlərdə əhəmiyyətli yüksəlmə müşahidə edilmişdir. Bu artımın əsas səbəbləri kimi, vergitutma bazasının genişləndirilməsi, əhalinin məşğulluq dərəcəsinin artırılması istiqamətində müxtəlif sahələrdə yeni iş yerləri imkanlarının yaradılması və nəticə olaraq isə çalışan əhalinin gəlir səviyyəsinin yüksəlməsini qeyd edə bilərik.

Ölkəmizin gəlir və mənfəət vergisiylə bağlı təcrübəsini xarici ölkələrlə müqayisə edəndə diqqət etməli olduğumuz əsas məqamlardan biri bu vergilərin büdcə gəlirlərindəki roludur. Bildiyimiz kimi güclü və dayanqlı iqtisadi inkişafa nail olmaq üçün hər bir ölkənin maliyyə resursları ilə lazımi səviyyədə və davamlı şəkildə təchiz olunması lazımdır. Gəlir və mənfəət vergisi isə bu resursların başlıca mənbələrindən biridir. Lakin İEO-ə nisbətən mənfəət vergisindən toplanılan vəsaitlər İEOÖ-in büdcəsində daha böyük rola malikdir. Belə ki, İEOÖ-də mənfəət vergisindən gələn gəlirlər dövlətin maliyyə resurslarına olan tələbatının ödənilməsində ən yaxşı alternativlərdən biridir. Yəni elə ola bilər ki iqtisadi vəziyyətdən asılı olaraq bəzi İEOÖ-in başqa mənbələrdən büdcə gəliri formalaşdırmaq şansı aşağı olsun və ya əldə edilən gəlirlər yetəri qədər olmasın, bu zaman yüksək mənfəətli şirkətləri vergiyə cəlb edərək kifayət qədər vəsait əldə etmək mümkündür. 2017-ci il üzrə dövlət büdcəmizin gəlir bölməsini və ya ümumi vergilərdən əldə olunan gəlirlərin tərkibini Danimarka və ya Norveçlə müqayisə etsək respublikamızda da mənfəət vergisinin büdcə gəlirlərindəki xüsusi yerini görmək mümkündür. Belə ki, 2017-ci ildə mənfəət vergisi respublikamızın ümumi vergi gəlirlərinin formalaşmasında payı təxminən 32 faizə yaxın olduğu halda, Danimarkada bu göstərici 6 faiz, Norveçdə isə 10 faiz olmuşdur. İEO-də həm ÜDM-in həm də ümumi vergi gəlirlərinin içərisində gəlir vergisinin payı daha çoxdur.

Əvvəldə qeyd etdiyimiz, vergidən yayınma halları, respublikamızda da əsas diqqət yetirilən və barəsində tədbirlər görülmən məsələlərdəndir. Buna görə də kölgə iqtisadiyyatının azaldılması, ölkəmizdə vergi savadlılığının artırılması, sahibkarların gizlədilmiş dövryyənin ölkə iqtisadiyyatına vurduğu ziyardan xəbərdar olması istiqamətində bir sıra inzibati və institusional, nağdsız hesablaşmaların həvəsləndirilməsi və s yollarla tədbirlər görülmüşdür. Ölkəmizdə vergidən yayınma hallarına qarşı çıxmaq üçün Vergilər Nazirliyi və müvafiq departamentləri tərəfindən genişmiqyaslı tədbirlər, yoxlamalar aparılır.

Ola bilsin ki keçirilən tədbirlərin səviyyəsində müəyyən fərqlər olsun, ancaq Avropa ölkələrində də (Norveç və Danimarka da həmçinin) vergi cinayətiylə başa çıxmaq üçün həyata keçirilən tədbirlər də bu istiqamətdədir. 2015-ci ilin yekun

məlumatlarına əsasən Danimarkada vergidən yayınma 10,8 milyard dollar olmaqla ÜMD-in təxminən 3,1 %-ni təşkil etmişdir. Bu göstərici Norveçdə 2017-ci ildə 12,2 % olmuşdur.

Dünya Bankı, İEO-dəki mühafizə və icraedici orqanların vergi cinayəti və digər bu kimi neqativ hallarla daha effektiv bir şəkildə mübarizə aparmaqlarını təmin etmək üçün Norveç və Danimarka hökumətləriylə də ortaqlıq etməkdədir. Dünya Bankı, vergidən yayınma sxemləri haqqında kitabçalar, vergi müfəttişləri və auditorlar üçün vəsaitlər, vergi cinayətinin aşkarlanması kollektivinin və qurumlarının fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi metodikaları və s hazırlayır.

Danimarkada vergi suçlarını araşdırmaq üçün polisin səlahiyyətləri var, ağır vergi cinayətləri isə xüsusi polis qrupu tərəfindən araşdırılır. Əgər vergi cinayətləri vergi auditi vasitəsilə aşkarlanmışdırsa və heç bir polis istintaqı tələb olunmursa, vergi idarəsi qanun pozuntusuna səbəb olanları cərimə edə bilər.

Norveçdə isə vergi idarəsi şübhəli vergi cinayətlərinin aşkarlanması və hesablanması məsuldur.

Vergi auditorları cinayət işi üzrə məsləhətçi kimi fəaliyyət göstərirlər və bəzi vergi auditorları polislərlə birgə fəaliyyət göstərir. Prokurorluq polis istintaqlarının nəticələrinə əsasən vergi cinayətlərini və digər cinayətləri təqib edir.

Respublikamızda və xarici ölkələrdə, qeyd edilən nəzarət tədbirləri istər gəlir və mənfəət , istər də digər vergi növləri üzrə büdcə daxilolmalarının artımına yol açmışdır.

Hamıya məlumdur ki, İEO və İEOÖ-də iqtisadi vəziyyət, ÜDM, əhalinin məşğulluq və yaşam səviyyəsi fərqlidir. Bunun nəticəsidir ki, müxtəlif ölkələrdə fərqli vergi sistemi təcrübələri əsas götürülür. Yəni hər bir ölkə həm inkişaf səviyyəsinə, həm də əhəmiyyətli bildiyi məqsədlər əsasında xüsusi vergi sistemi formalaşdırır və daim təkmilləşdirməyə çalışır. Həmin ölkələrindən biri kimi, respublikamızda da daim vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsi, vergidən yayınma kimi neqativ və nəticəsi mənfə halların aradan qaldırılması, sahibkarlara daha yaxşı, məmnunluğu artıran xidmətlərin göstərilməsi uğunda çalışılır. Həmçinin, vergi ödəyicilərinin öz öhdəliklərini başa düşərək ödənilən vergilərin əhəmiyyətini anlayacaqları istiqamətdə və iqtisadi

məqsədlərin reallaşdırılmasına aparan yolda vergilərin effektiv şəkildə istifadəsi üçün xüsusi işlər görülür.

NƏTİCƏ

Həm dünya ölkələrində, həm də respublikamızda vergitutmayla bağlı təcrübə göstərir ki, vergi sisteminin gələcək inkişaf istiqamətlərinin təmin edilməsi, bu sahədə müxtəlif və daim təkmilləşdirilən metodlardan istifadə, hər zaman çox aktual bir mövzu olmuşdur.

Respublikamızı, iqtisadi cəhətdən İEO-lə müqayisə etdikdə görürük ki, ölkəmizdə gəlir və mənfəət vergisi də daxil olmaqla ümumi vergilərdən daxil olan maliyyə resursları büdcədə və ÜDM-də nisbətən daha az paya malikdir. Həmçinin bu ölkələrdə vergi sisteminə qarşı fərqli yamaşmalar, fərqli xüsusiyyətlər mövcuddur.

Təbii ki, burada ölkələr arasındakı inkişaf səviyyəsinin fərqi və əhalinin həyat səviyyəsiylə gəlirləri də nəzərə alınmalıdır. Bu da məlumdur ki inkişaf səviyyəsində və digər göstəricilərində kəskin fərq olan ölkələrin vergi sistemlərinə eyni yanaşmaq və ya onları eyniləşdirməyə çalışmaq çətin və qeyri-effektivdir.

Halbuki, xarici ölkələrin təcrübələrini, xüsusilə də vergi sistemində uğurlu nəticələr əldə edən ölkələrin təcrübələrini analiz edərək, çıxarılan nəticələrə əsasən ölkəmizin vergi sistemində müvafiq yeniliklər etmək, vergi sistemində yeni istiqamətlər müəyyənləşdirmək mümkündür və həm də lazımdır. Çünki vergilərdən əldə olunan gəlirlər, neftin qiyməti ucuzlaşdıqda və ya digər əsas və alternativ gəlir mənbələrində durğunluq yaşandıqda dövlət gəlirlərinin artırılması üçün əsas mənbəyə çevrilir.

Gəlir və mənfəət vergisinin və onların yaratdığı effektlərin əhəmiyyətinə görə, bu vergilərlə bağlı qanunvericiliyin və vergitutma sisteminin daha təkmil səviyyəyə çatdırılması çox vacibdir. Gəlirləri yenidən bölüşdürmə mexanizminin təşkili, istehlakçıların, fərdi sahibkarların və bizneslərin davranışına təsir göstərməklə iqtisadiyyatda müxtəlif yollarla tənzimləmələr, bu vergiləri effektiv istifadə edərək iqtisadi inkişafa və rəqabət qabiliyyətli olmağa aparan yolu tapmaq qeyd etdiyimiz təkmilləşdirməni vacib edən şərtlərdəndirlər.

Sadəcə bu qeyd etdiklərimizlə kifayətlənməyərək, bu vergilərlə bağlı düzgün sistemin qurulmamasının, vergi ödəyicilərinin xidmətlərlə və ya digər problemlərlə bağlı narazılığının, vergi nəzarətinin və ya strukturunun zəifliyindən irəli gələn yayınma hallarının və qanunvericilikdəki boşluqların da neqativ təsirlərini nəzərə alaraq, bu sahədə güclü islahatların aparılmasının zərurətini başa düşə bilərik.

Respublikamız da daxil olmaqla bir çox dünya ölkələrində, hər il, vergi sisteminin modernləşdirilməsi və müasir standartların tətbiqi, mövcud sistemin vergi ödəyiciləri üçün anlaşqlı olması istiqamətində mühüm addımlar atılır.

Müasir iqtisadiyyatın yeni inkişaf istiqamətlərinin hökumət qarşısına qoyduğu əsas vəzifələrə, tənzimləyici bir vasitə olaraq vergi siyasətinin rolunun artırılması, effektiv, həm vergi ödəyicilərinin həm də hökumətin mənafeələrinə cavab verən şəffaf vergi mühitinin formalaşdırılması, hüquqi və fiziki şəxslərə daha keyfiyyətli və sürətli xidmətlərin göstərilməsi aiddir.

Araşdırmanın nəticələrini ümumiləşdirsək, aşağıdakı təkliflərin tətbiqi həm mənfəət və gəlir vergisinin , həm də vergi sisteminin inkişafı və tətbiq xüsusiyyətlərinin təkmilləşdirilməsi baxımından məsləhətli hesab olunur:

- Vergi sistemində verilə biləcək yararlı təkliflərdən başlıcası, sözsüz ki qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi ola bilər. Vergitutmanın əsasını təşkil etdiyi üçün, qanunvericilikdəki zəiflik və boşluqlar birbaşa vergitutma sistemində öz əksini tapır. Qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş güzəştlərin və onların vacibliyinin bir daha gözdən keçirilməsi, vergi ödəyicilərinə qaranlıq qalan və anlaşılmazlıq yaradan maddələrin sadələşdirilməsi və digər təkmilləşdirmələr bu istiqamətdə atılacaq əsas addımlardandır.

- Gəlir vergisi təcrübəsində inkişafa nail olmaq üçün bərabərlik və ədalətlik prinsipinə xüsusi önəm verilməlidir. Yəni, vergi dərəcələrinə, tətbiqi üsuluna və vergi yükünün düzgün bölüşdürülməsinə diqqət yetirmək lazımdır. Ədalətlik prinsipinin ,bu anlayışa qarşı mövcud olan müxtəlif yanaşmalardan asılı olaraq fərqli istiqamətlərdə təkmilləşdirilməsi lazımdır. Dövlət sektorunun geniş və zəngin xidmətlərlə mövcud olduğu ölkələrdə ədalətlik prinsipi, əsasən, alınan xidmətlərə uyğun verginin ödənilməsinə əsas tutur . Ölkəmizdə isə ədalətlik prinsipi əldə olunan

gəlirlərə uyğun vergi ödənilməsini nəzərdə tutduğu üçün, təkmilləşdirmələr bu iqtisamətdə aparılmalıdır.

- Vergidən yayınma hallarının qarşısını almaq və vergi ödəyicisi olan fiziki və hüquqi şəxslərin öz öhdəlik və məsuliyyətlərini tam qavramaları, vergilərin iqtisadiyyatı inkişafa aparan yollardan biri olduğunu dərk etmələri üçün bu sahədə xüsusi proqramlar təşkil edilməli, vergi savadlılığı artırılmalıdır.

- Gəlir və mənfəət vergisi üzrə inkişafa nail olmaq yolunda atılacaq addımlardan biri isə vergi ödəyiciləri olan sahibkarlar, təşkilatlar və müxtəlif şəxslərlə vergi orqanları arasında qarşılıqlı münasibətlərin və güvən səviyyəsinin artırılması və qorunması üçün görülməli tədbirlər olmalıdır. Əhalinin etibar etmədiyi təqdirdə, uyğunluğun qorunması çətin olacaq və bu etimadsızlıq azaldılmasa, əhaliyə tətbiq olunan vergilərdən dövlətə gəlir axını da azalacaq. Bunun üçün də müasir informasiya texnologiyalarından istifadə edilməli, vergi ödəyicilərinin güvənərək təqdim etdiyi informasiyaların təhlükəsizliyi tam şəkildə təmin olmalı və istər fiziki istərsə də hüquqi şəxslərin öz şikayətlərini daim bildirməsi və vaxtında cavab və izah əldə etməsi üçün müvafiq şərait və münasibətlər qurulmalıdır. Buna həmçinin istifadəçiyə yönəldilmiş xidmətlərin göstərilməsi və prosedurların sadələşdirilməsi yolu ilə də nail olmaq olar.

ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

Azərbaycan dilində ədəbiyyat

1. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, Bakı, 2019
2. Azərbaycan Xalq Cümhuriyyəti (1918-1920) Parlament (Stenoqrafik hesabatlar) I cild, Bakı, 1998
3. F.Ə.Məmmədov, A.F Musayev ,M.M Sadıqov , Y.A. Kəlbəyev, Z.H.Rzayev, Vergilər və Vergitutma dərsləri, Bakı , 2010
4. Mobil Məcidov , Vergi sistemi, Bakı , 2013
5. Y.A. Kəlbəyev , Vergi siyasətinin konseptual əsasları və praktiki aspektləri , Bakı, 2012

Türk dilində ədəbiyyat

6. Yrd.Doç.Dr. Hüseyin Güçlü Çiçek, Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, Norveç yerel vergi sistemi , Isparta , 2012

İngilis dillində ədəbiyyat

7. Chris Evans , “Comparative Taxation”, London , 2017
8. Deloitte ,Working and living in Denmark , Tax report 2019 (www2.deloitte.com)
9. Facts on Taxation in Denmark . Ministry of Foreign Affairs of Denmark, Kopenhagen, 2018 (www.investindk.com)
- 10.Francis Cherunilam “ İnternational Economics 5E”, Koçi 2008
- 11.Fighting Tax Crime: The Ten Global Principles, Paris , 2017 (oecd.org)
- 12.Hartley Dean “social policy” second edition , Bodmin , 2012
- 13.Lokanathan .V, “A history of economic thought” , Dehli , 2018
- 14.Luis Fernando Wasilewski, “Economic analysis of the Japanese individual income tax” , Yokohama , 2005
- 15.N.Kaldor, “The role of taxation in economic development”, Kembriç 1965

16. Peter Birch Sørensen, "Dual Income Taxation, A Nordic tax system ", Copenhagen 2009
17. Ralph Waldo Emerson: Essays, First Series, Boston 1841
18. Richard M. Bird Eric M. Zolt "Redistribution via taxation: the limited role of the personal income tax in developing countries", Los-Anceles 2005
19. Richard G. Lipsey, Colin Harbury , "First Principles of Economics ", Oksford 1992
20. Ronald Max Hartwell, "Taxation In England during the Industrial Revolution", Çikaqo , 1990
21. Saburo Shiomi, "The development of the income tax in Japan", 1935 ,
(www.jstor.org)
22. Samuel Blankson , " A Brief History of Taxation" , İngiltərə , 2007
23. The British Tax Act 1798
24. The Global Competitiveness Report, Cenevrə , 2018 , (weforum.org)
25. The Norwegian tax system - main features and developments, Oslo, 2015 (Royal Ministry of Finance), (www.statsbudsjettet.no)
26. The Petroleum Taxation Act of Norway, 1975 .
27. Tibor Barna , "Redistribution of Incomes Through Public Finance" , Oksford , 1945
28. Thomas Pogge, Krishen Mehta, "Global Tax Fairness", Oksford, 2016
29. Vidar Christiansen , "Norwegian income tax reforms" CESifo DICE Report, Münhen, 2004

İnternet Resursları

30. www.e-qanun.az
31. www.norskipetroleum.no
32. www.oecd.org Statistics, Data Base
33. www.sai.gov.az
34. www.skatteetaten.no
35. www.skm.dk
36. www.taxsummaries.pwc.com .