



**Seyfullayev İlqar
Zülfüqar oğlu**

i.e.f.d., dos.

Vergilər Nazirliyinin
Tədris Mərkəzi

AZ 5600. Şamaxı rayonu,
Nağaraxana kəndi

e-mail: s-ilgar@mail.ru

UOT 336.226.11

FİZİKİ ŞƏXSLƏRİN GƏLİR VERGİSİNDƏ BƏRABƏRLİK VƏ ƏDALƏTLİLİK PRİNSİPLƏRİNİN TƏTBİQİ MƏSƏLƏLƏRİ

səh. 73-90

Xülasə

Tədqiqatın məqsədi - fiziki şəxslərin gəlir vergisinin müəyyən edilməsində bərabərlik və ədalətlik prinsiplərinin tətbiqi məsələlərinin araşdırılması.

Tədqiqatın metodologiyası - müqayisəli təhlil və ümumiləşdirmə.

Tədqiqatın nəticələri - muzzdu işdən gəlir vergisi üzrə praktikanın ədalətlik və bərabərlik prinsipləri baxımından yaxşılaşdırılması istiqamətində təkliflər verilmişdir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri - ədalət və bərabərlik anlayışlarının nisbilyi və informasiya bazasının məhdudluğu.

Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti - vergitutmanın bərabərlik və ədalətlik prinsiplərinin təmin olunması istiqamətində tədbirlərin hazırlanmasında elmi mənbə kimi istifadəsinin mümkünlüyü.

Tədqiqatın orijinallığı və elmi yeniliyi - gəlirlərin və xərclərin birbaşa vergiyə cəlb olunması üzrə nəzəri müddəalar müqayisəli təhlil əsasında ümumiləşdirilmişdir.

Açar sözlər: *gəlir vergisi, xərc vergisi, vergitutmanın prinsipləri*

1. Giriş

Hazırda dünyanın 50 rəqabətqabiliyyətli ölkəsinin sırasına daxil olan Azərbaycanda əhalinin gəlirlərinin artım templəri, təhsil, səhiyyə və digər sosial sahələrdə əldə olunan uğurlar ictimai rifahın əsaslı şəkildə yüksəlməsinə şərait yaratmışdır.

Avropa Yenidənqurma və İnkişaf Bankının (AYİB) prezidenti Suma Cakrabarti 2013-cü ilin iyul ayında ölkəmizə səfəri zamanı Azərbaycanda yoxsulluğun səviyyəsinin 2001-ci ildəki 50%-dən 2013-cü ilin birinci yarısında 5,6%-dək azalmasını “bəşəriyyət tarixində nadir nümunələrdən biri” kimi qiymətləndirmişdir [1].

Azərbaycanda yoxsulluq səviyyəsinin azaldılması sahəsində əldə olunmuş uğurlar Dünya Bankının da hesabatlarında öz əksini tapır. Dünya Bankının hesabatından məlum olur ki, milli gəlirin ədalətli bölgüsünə görə Azərbaycan 110 inkişaf edən ölkəni geridə qoyur və bu da iqtisadi inkişafın səmərəliliyini göstərir. Bankın hesabatına görə, respublikamız dünyanın 153 ölkəsi arasında ən aşağı yoxsulluğa malik 20 ölkədən biridir [2].

Birləşmiş Millətlər Təşkilatının İnkişaf Proqramı (UNDP) xətti ilə 2013-ci il üçün hazırlanmış “İnsan inkişafı haqqında Hesabat”da Azərbaycan insan inkişafı indeksi üzrə 186 ölkə arasında 82-ci yerdə qərarlaşmaqla “yüksək insan inkişafı” ölkələri sırasına aid edilmişdir. Ölkəmiz insan inkişafı indeksinin gəlirlər üzrə bərabərsizliyin nəzərə alınması ilə müəyyən edilən qiymətinə görə isə 45-ci yeri tutmuşdur [3].

Göstərilən uğurları ölkəmizdə aparılmaqda olan siyasətin səmərəliliyinin göstəricisi kimi qəbul etmək olar. Dövlətin düşünülmüş strateji xətti və apardığı siyasət əhalinin bütün təbəqələrinin həyat səviyyəsinin yaxşılaşdırılması ilə bərabər, bu istiqamətdə əlavə tədbirlərin də uğurla reallaşdırılmasına yeni imkanlar açır.

İctimai və fərdi rifah bir-birilə qarşılıqlı əlaqə şəraitində inkişaf edir. Ümumi rifahın artımı fərdi rifah meyarlarının yüksəlməsinə gətirməklə, bu meyarlara uyğun həyat tərzinin təmin edilməsi üçün müvafiq yüksək gəlirlərin əldə edilməsi zərurətini yaradır. Nümunə üçün, Dünya Bankının müəyyənləşdirdiyi meyara görə, Şərqi Avropa və MDB ölkələrində gündəlik gəliri 4 dollardan, inkişaf etmiş ölkələrdə isə 14,4 dollardan az olanlar yoxsul hesab edilirlər [2].

Göstərilən hesablardan məlum olur ki, yüksək iqtisadi göstəricilərə malik olan inkişaf etmiş ölkələrdə də yoxsulluq səviyyəsində yaşayan milyonlarla insan vardır, yəni ölkənin yaxşı statistika göstəriciləri insanların rifahının yaxşı olması ilə eyni mənə daşımır.

Gəlirlərin bölgüsü probleminə həsr olunmuş tədqiqatların əksəriyyətində vergi siyasəti əsas tənzimləmə vasitələrindən biri kimi təqdim olunmaqla yanaşı, ən uzunömürlü tədqiqat obyektlərindən hesab olunur. Gəlirlərin ədalətli bölgüsü probleminin iqtisadi, sosial və psixoloji cəhətlərinin mürəkkəbliyi və dinamikliyi bu problemə yanaşmaların və baxışların müxtəlifliyinin əsasında dayanır.

Hələ XVIII əsrdə vergitutmanın Adam Smit (1723-1790) tərəfindən müəyyən

olunmuş ədalətlik və bərabərlik prinsipləri bu gün də vergi sisteminin qurulmasında və fəaliyyətində əsas prinsiplər kimi qəbul olunur. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 3.1-ci maddəsində qeyd olunur ki, vergilər haqqında qanunvericilik vergitutmanın ümumi, bərabər və ədalətli olmasına əsaslanmalıdır.

Ölkəmizin hazırki inkişaf səviyyəsi və gələcək perspektivləri, vergi sisteminin qarşısında dayanan vəzifələr iqtisadiyyatın tənzimlənməsində daha aktiv vergi siyasətindən istifadə edilməsi zərurətini yaradır. Müasir dövrdə vergi siyasətinin prioritet istiqamətlərindən biri də gəlirlərin bölgüsünün tənzimlənməsində ədalətliyə və bərabərliyə nail olmaqdır. Bu baxımdan, vergitutmada bərabərlik və ədalətlik prinsiplərinə riayət olunması məsələlərinin tədqiqi xüsusi aktuallığı ilə seçilir. Fikrimizcə, fiziki şəxslərdən vergitutmada, xüsusilə fiziki şəxslərin gəlir vergisinin (*bundan sonra gəlir vergisi*) müəyyən edilməsində və tətbiqində həmin prinsiplərə riayət olunması məsələləri ilə bağlı əldə edilən nəticələr müvafiq qərarların qəbulu prosesində faydalı ola bilər.

2.Gəlir vergisinə ədalətlik və bərabərlik prinsipləri prizmasından baxış

Müasir dövrdə birbaşa vergilərin optimal formasının axtarışı və dolayısı vergitutmanın (*istehlakın vergiyə cəlb olunması*) təkmilləşdirilməsi vergi mütəxəssislərini və iqtisadçı alimləri düşündürən əsas mövzulardır. Vergitutma nəzəriyyəsində tam və əhatəli cavabı axtarılan suallardan biri də iqtisadiyyatın “gəlirlər-xərclər” məsələsi ilə bağlıdır. Hər bir iqtisadi sistemdə məcmu xərclər məcmu gəlirə bərabər olur.

$$\sum X = \sum G$$

Bir fərdin çəkdiyi xərc digəri üçün gəlirin mənbəyi olduğuna görə, xərclər olmadan gəlirlərin mövcudluğu mümkün deyil. Bu tənliyin vergitutma məqsədləri üçün təhlili zamanı bir neçə mühüm məqama diqqət yetirmək lazım gəlir: tənliyin hansı dəyişəni vergitutma obyektinə üçün daha səmərəlidir? Hansı vergitutma daha sadədir və az xərc tələb edir: gəlirdən vergitutma yoxsa xərclərdən vergitutma? Hər iki dəyişənin vergiyə cəlb edilməsi lazımdır və lazımdırsa, bu hansı nisbətdə reallaşdırılmalıdır?

Bir çox mütəxəssislər gəlir vergisinin ən rəşional vergi növü olmasını onunla izah edirlər ki, bu vergi ödəyicinin ödəmə imkanı ilə bilavasitə bağlıdır. Xalis gəlir şəxsin dövlətin fəaliyyətinin maliyyələşdirilməsində iştirak imkanının göstəricisi hesab olunur.

Gəlir vergisinin geniş yayılmasının əsas səbəblərindən biri də odur ki, onun ödənilməsi öhdəliyi başqalarının üzərinə qoyula bilmir. Birbaşa gəlir vergisi ödəyicinin ailə vəziyyətini və digər fərdi keyfiyyətlərini nəzərə almağa imkan verir. Xərclərdən verginin tətbiqində isə buna nail olmaq çox çətindir. Vəsaitlərin şəxsi istehlakdan kənarlaşdırılması və ictimai istifadə üçün dövlət büdcəsi vasitəsilə in-

vestisiyalara yönəldilməsi birbaşa vergilərin (*gəlir və mənfəət vergisinin*) əsas məqsədi hesab olunur.

Vergitutmanın bərabərlik və ədalətlik prinsiplərinə riayət olunması imkanlarına görə gəlir vergisinin daha yaxşı olması mülahizəsini aydınlaşdırmaq üçün bu vergi növünün yaranma tarixinə diqqət yetirək. İlk tətbiqi qərblə ölkələrində XIX əsrin sonu və XX əsrin əvvəllərinə təsadüf edən bu vergi növü digər vergilərə nisbətən daha “cavan” hesab olunur. Gəlir vergisinin tətbiqinin əsas səbəblərinə o dövrdə artan dövlət xərclərinin ödənilməsi zərurəti və sosial ideyalar aid edilir. Birinci dünya müharibəsi ərəfəsində və müharibə dövründə dövlətlərin hərbi və digər xərclərinin artması iri həcmli dövlət borclarının yaranmasına gətirmişdi. Gəlir vergisi belə xərclərin təmin edilməsi üçün mühüm vasitə kimi qəbul edilirdi. Gəlir vergisi ilə bağlı sosial ideyalar isə can vergisinin (*adambaşına vergilər*) və dolayısı vergilərin əhalinin müxtəlif təbəqələrinin gəlirlərini nəzərə almamasından doğan ədalətsizliyin aradan qaldırılması ilə bağlı idi. Avropa ölkələrində vergi ödəyicisinin gəlirinin birbaşa müəyyən edilməsi və vergi bazası kimi vergitutmaya cəlb olunması məhz ədalətliyin və bərabərliyin təmin edilməsi ilə əsaslandırılırdı.

Gəlir vergisinin göstərilən üstünlüklərinə baxmayaraq onun məhz ədalətliyi və bərabərliyi təmin etməsi ilə bağlı kifayət qədər tutarlı suallar da mövcuddur. Gəlir vergisinin tətbiqində ədalətliyə nail olunma ilə bağlı çətinliklər xərclərin vergiyə cəlb olunması ideyasının meydana gəlməsinə şərait yaratmışdır. Şəxsin məsrəfləri daha aşkar xarakter daşdığı üçün onların vergidən yayındırılması daha çətinidir. Amma mütəxəssislər arasında geniş yayılmış fikirə görə, insanların xərc maddələri gəlirin mənbələri ilə müqayisədə dəfələrlə çox olduğu üçün məsrəflər üzrə vergidən yayınma imkanları daha çoxdur. Xərclərin aşkarlığı əlamətləri heç də gəlirlərin müvafiq əlamətlərindən dəqiq deyil. Vergi ödəyicisinin dürüstlüyünün ən yaxşı təminatı onun düzgünlüyüdür və heç bir təminat yoxdur ki, ödəyicinin xərclər üzrə bəyannaməsi gəlir vergisi üzrə bəyannamədən daha dürüst olacaq.

Nəzəriyyədə birbaşa vergi növü olaraq həm gəlir vergisinin, həm də ona alternativ olan xərc vergisinin müsbət və mənfəi tərəfləri qeyd olunur. Bu məsələnin ilk tədqiqatçılarından və liberalizmin əsas ideoloqlarından biri, britaniyalı iqtisadçı və filosof Con Stuart Mill (1806-1873) olmuşdur. O, gəlir vergisinin vergitutmanın prinsiplərinə uyğunluğunu tədqiq edərək qeyd etmişdir ki, gəlir vergisi vergitutma prinsiplərinə tam riayət olunmaqla hesablandığı təqdirdə, ədalətlik baxımından ən az qınaq obyektinə ola bilər. C.S.Mill göstərirdi ki, ictimai şüurun aşağı səviyyəsi gəlirlərin vergidən yayındırılmasına zəmin yaradır və beləliklə, vergitutma məqsədləri üçün fərdlərin gəlirlərinin dəqiq müəyyən edilməsi çətinləşir. Buna görə də, gəlir vergisi vicdanlı vergi ödəyiciləri üçün ağır yükə çevrilərək ədalətsiz xarakter daşıyır. İctimai şüuru zəif inkişaf etmiş fərdlər isə gəlir vergisindən yayınaraq vergilərin böyük hissəsini ödəmədikləri üçün cəmiyyətdə maddi baxımdan üstün mövqə əldə edə bilərlər [4].

C.S.Mill razılaşırdı ki, vergi ödəyicilərinin düzgünlüyünün maksimum səviyyədə olduğu və vergi inzibatçılığının yayınma hallarının üzə çıxarılması üzrə kifayət qədər imkanlarının olduğu təqdirdə gəlir vergisinin ən yaxşı hesablanma üsulu gəlirin istehlaka yönəldilən hissəsinin vergiyə cəlb olunması və yığıma yönəldilən hissəsinin vergidən azad edilməsidir. Yığım və investisiya olunmuş vəsaitlər mənfəət və ya faizlər şəklində daxil olan gəlir müqabilində vergiyə cəlb olunacaqlar, baxmayaraq ki, həmin vəsaitlər vergi tutulan əvvəlki gəlirin hissəsi kimi vergitutmaya cəlb olunurlar. C.Mill qeyd edirdi ki, əgər yığımlar vergidən azad edilmirlərsə, onda fiziki şəxslərin yığımlardan əldə etdikləri gəlirdən iki dəfə vergi tutulur, birbaşa məsrəflər isə bir dəfə vergiyə cəlb olunur [4].

Xərclərə birbaşa verginin bazası kimi fərdin istehlakının dəyərlə ifadəsi qəbul olunur. Burada istehlak dedikdə vergi ödəyicisinin özünün və ailəsinin yaşayışının təmin edilməsi üçün çəkilən xərclər nəzərdə tutulur. Xərc və məsrəf anlayışları istehlaka sərf olunan bütün pulun miqdarını nəzərdə tutsa da, vergitutmada müəyyən xərclər vergi bazasına aid edilmir.

Fiziki şəxslərin xərclərinin birbaşa vergiyə cəlb olunması ideyasını Alfred Marşall (1842-1924), Artur Sessil Piqu (1877-1959), İrvinq Fişer (1867-1947) Nikolas Kaldor (1908-1986) və digər tanınmış iqtisadçılar da müdafiə etmişlər.

ABŞ-ın Yel Universitetinin professoru İrvinq Fişer “Gəlirlərdən konstruktiv vergitutma” adlı əsərində birbaşa vergilərin (*gəlir və mənfəət vergisi*) məqsədauyğunluğunu şübhə altına salan bir sıra dəlillər gətirmişdir [5]:

- ❖ bu vergilər həm ödəyicilərə, həm də dövlətə münasibətdə ədalətsizdir. Belə ki, gəlir vergisinin bazasında gəlirin həm yığımlara yönəldilən hissəsi, həm də mənfəət nəzərə alındığı üçün ikiqat vergi ağırlığı yaranır. Gəlirin və mənfəətin yaradılmasında birbaşa iştirakı olmayan, yalnız istehlakı ilə fəqrlənən cəmiyyət üzvləri isə bu vergi yükündən tam azad olunurlar. Beləliklə, milli sərvətin yaradılmasında birbaşa iştirak edən şəxslər cəmiyyətin vergi yükünü də çəkməli olurlar;
- ❖ kapitalın artımı vergitutmaya cəlb olunur. Bu isə süd verən inəyin yeminin azaldılması effektinə gətirir;
- ❖ bu vergilər üzrə inzibatçılıq kifayət qədər mürəkkəb və bahalı prosesdir. Birbaşa vergilərin hesablanması qaydaları ödəyicilər üçün çox mürəkkəb olduğundan əlavə mütəxəssisin cəlb edilməsinə zərurət yaratmaqla xərcləri artırır və ödəyicilərin haqlı narazılığına səbəb olur;
- ❖ vergilərin düzgün hesablanması və ödənilməsi prosesində yanlışlıqlar vergi orqanı ilə vergi ödəyicisi arasında əlavə yazışmalara, bəzi hallarda isə maliyyə sanksiyalarının tətbiqinə gətirir ki, bütün bunlar lazımsız enerji, resurs, zaman və maliyyə itkilərinə səbəb olur.

Məhz qeyd olunan çatışmazlıqları nəzərə alaraq İ.Fişer gəlirin istehlak olunan hissəsinin vergiyə cəlb olunmasını, yığıma yönəldilən hissəsinin (*bölüşdürülməmiş*

mənfəət, istehsal məqsədləri üçün investisiyaya yönəldilmiş vəsaitlər və s.) isə vergidən azad olunmasını təklif edirdi [5].

İ.Fişer “Dağıdıcı vergitutma: etiraz” (1943) adlı məqaləsində mənfəət və gəlir vergilərinin əvəzinə xərclərə verginin tətbiq olunmasını dəstəkləyir və bu prosesin xərc vergisinin getdikcə artan tədqiqatçıları üçün mühüm əhəmiyyət daşıyacağını göstərir, xərc vergisinin tədricən tətbiqi imkanlarını onun əsas üstünlüklərinə aid edərək, bu vergi növünün tam şəkildə və dərhal tətbiq olunmasını dəstəkləyirdi [6].

Macar mənşəli ingilis iqtisadçısı Nikolaz Kaldor “Xərc vergisi” (1955) adlı əsərinin girişində bir çox iqtisadçı alimlərin fikirlərinə istinad edərək, xərc mədəsinin tətbiqi ideyası ilə o dövrdə aparıcı mövqedə olan ənənəvi iqtisadi ideyalar arasında ehməllə və nəzakətlə uyğunluğu nadir hadisə adlandırmışdı [7].

İngilis filosofu Tomas Hobbs (1588-1679) təxminən 350 il bundan əvvəl yazdığı dövlət haqqında əsərində - “Leviafan” (*ingiliscə adı “Leviathan”*) - istehlak xərclərinin vergiyə cəlb olunmasının bir sıra üstünlüklərini göstərmişdir. O bildirirdi ki, vergitutmanın bərabərliyi sərvətin bərabərliyi ilə deyil, hər bir vətəndaşın təhlükəsizliyinin təmin olunmasına görə dövlət qarşısında borcunun bərabərliyi ilə müəyyən edilir. İnsanın öz mövcudluğunu təmin etməsi üçün zəhmət çəkməsi kifayət deyil. O, lazım gəldikdə öz əməyinin nəticələrini qorumaq üçün vuruşmağı da bacarmalıdır. İnsanlar zəhmətin nəticələrinin müdafiəsini ya özləri təşkil etməli, ya da başqalarını bu işə cəlb etməlidirlər. Onun fikrincə, vergi müxtəlif sənət və peşələrlə məşğul olan insanların müdafiə olunması üçün dövlət qılıncını əlində tutanlara verilən əmək-haqqıdır. Dövlətin yaratdığı şəraitdə hasil olunan, həm kasıblar, həm də varlılar üçün eyni dərəcədə dəyərli olan nemətlərdən istifadə məmnunluq gətirdiyi üçün həyatın qorunmasına görə kasıblarla varlıların dövlətə borcu eyni dərəcədə böyükdür. Əgər varlılar kasıbların xidmətlərindən istifadə edirlərsə, onda onlar yalnız özlərinə görə deyil, xidmətlərində olanlara görə də dövlət qarşısında borcludurlar. Deyilənlərdən belə nəticə çıxır ki, vergitutmanın bərabərliyi istehlakın bərabərliyi ilə daha yaxşı müəyyən edilir, nəinki eyni istehlaklı insanların sərvətinin miqdarı ilə. T.Hobsun fikrincə, istehlak həyatdan zövq almağa imkan verdiyi üçün vergitutma da istehlakın üzərində qurulmalıdır [8].

Dövlət hamı üçün eyni müdafiə şəraiti yaradır. Bəs bu eyni şəraitdə öz əməyinin nəticələrindən qənaətlə istifadə edən və çox işləyən insan nəyə görə az işləyən və əldə etdiyini tamamilə istehlaka yönəldən insanla eyni dərəcədə vergiyə cəlb olunmalıdır? Əgər şəxs istehlakı vergiyə cəlb olunursa, onda o öz istehlakı müqabilində vergi ödəyir və dövlət fərdlərin bədxərçiliyindən itki vermir, yəni dövlət bədxərc fərdlər üçün əlavə nisbi müdafiə xərclərini çəkməli olmur.

Xərc vergisinin göstərilən üstünlüklərinə baxmayaraq, bir çox iqtisadçılar bu ideyanı qəbul etmədilər. İdeal vəziyyət üçün qəbul oluna bilən bu ideyanın reallıqda həyata keçirilməsi çoxlu suallar doğurduğu üçün bir çox iqtisadçılar xərclərə birbaşa vergilərin perspektivinə nikbin baxmamışlar.

Nikolas Kaldor fiziki şəxslərin xərclərinə birbaşa verginin tətbiqi ideyasını daim dəstəkləmiş və Hindistan hökumətinin məsləhətçisi (1956) olarkən vergi siyasəti üzrə dövlət qərarlarının qəbulu prosesində həmin ideyalardan geniş istifadə etmişdir. O, birbaşa vergilərin bazasını varidata, kapitalın artımına, hədiyyələrə tətbiq olunan vergilərlə və fiziki şəxslərin xərclərinə progressiv verginin tətbiqi ilə artırılmasını təklif edirdi.

O dövrdə Hindistanda yığının səviyyəsi 10%-dən aşağı idi və formalaşmış ənənələrə görə yüksək təminatlı ailələr özlərinin statuslarını nümayiş etdirmək üçün bahalı zinət əşyalarına, avtomobillərə, qəsrlərə və digər belə nemətlərə hədsiz dərəcədə çox pul xərcləyirdilər. Progressiv xərc vergisi yığının stimullaşdırılması və israfçılığın qarşısını almaq üçün yaxşı vasitə hesab olunurdu.

N.Kaldor hesab edirdi ki, aşağı vergi dərəcəli və etibarlı vergi sistemi daha yaxşıdır, nəinki xarici görünüşünə görə vergi bazasını genişləndirən, amma “ədalətli inzibati müdaxiləni” tələb edən sistem.

O dövrdə istehlak xərclərinin müəyyən edilməsi məsələləri də əsas müzakirə obyektinə idi. N.Kaldor sübut etməyə çalışırdı ki, müvafiq muhasibat uçotunun köməyi ilə xərcləri çətinlik çəkmədən müəyyən etmək olar. Bu zaman fiziki şəxslərin investisiya və yığma yönəltdiyi xərclər vergi bazasına daxil edilmir.

Kaldor planı Hindistan Parlamentinin 13 iyun 1957-ci il tarixdə qəbul etdiyi xərc vergisi haqqında Aktın əsasında dayanırdı. Həmin Akt 1 aprel 1958-ci ildən qüvvədə idi.

Bu Akta görə, illik istehlak xərcləri 24 min rupidən yüksək olan fiziki şəxslər xərc vergisinin ödəyicisi hesab olunurdu və bu məbləğə yığım və investisiya xərcləri daxil edilmirdi. Vergi dərəcəsi progressiv şkala əsasında müəyyən edilirdi. Əlavə 10 min rupi xərc 10%-lə, istehlak xərcləri 35 mindən artıq olan şəxslərin xərcləri isə maksimal dərəcə ilə vergiyə cəlb olunurdu. Xərc vergisi illik gəliri 60 min rupidən çox olan ailələrə də şamil olunurdu. Bu vergi növü hüquqi şəxslərə aid edilmirdi [9].

Lakin xərc vergisinin ilk tətbiqi uğurlu alınmamışdı. Fiziki şəxslərin istehlak xərclərinin dürüst müəyyən edilməsindəki çətinliklər və vergi tutulan minimal xərci səviyyəsinin yüksəkliyi bu vergidən büdcə mədaxilinin azalmasını şərtləndirirdi. Buna görə də, Kaldor vergisi adlanan bu vergi Hindistanda 1966-cı ildə ləğv edildi. N.Kaldorun təklif etdiyi xərc vergisi Seylonda (*indiki Şri-Lanka*) da 1960-cı ildən tətbiq olunmuş, lakin əhalinin alıcılıq qabiliyyətinin aşağı olması və bu ölkədə natural təsərrüfatın daha geniş yayılması səbəbindən qısa müddət sonra ləğv edilmişdir [9].

Fiziki şəxslərin xərc vergisinin tətbiqində istehlak xərclərinin məhdudlaşdırılması və yığının stimullaşdırılması ilə bağlı olan tənzimləyici funksiyanın və xərc vergisindən daxilolmalar üzrə fiskal funksiyanın reallaşdırılmasındakı praktiki çətinliklər onun iqtisadi qənaətcillik amili kimi qeyri-səmərəliliyini və fiskal alət kimi qeyri-cəlbediciliyini üzə çıxardı.

İlk tətbiqinin uğursuzluğu xərclərə birbaşa verginin gələcəyi ilə bağlı ümitsizliyi artırır. İqtisad elmində belə bir fikir formalaşmışdır ki, xərc vergisinin tətbiqində real xərclərin uçotu və bu xərclərə nəzarətlə bağlı inzibatçılıq üzrə həll olunması çox çətin olan metodoloji problemlər var. Aradan qaldırılması mümkün olmayan inzibatçılıq problemlərinin mövcudluğu isə xərc vergisi ilə bağlı müzakirələri mənasız edir.

Ötən əsrin 70-ci illərində xərc vergisinə maraq artmağa başlamışdı. Fiskal siyasətin praktiki məsələlərinə həsr olunmuş tədqiqatlarda xərc vergisinin sosial ədalət, səmərəlilik və inzibatçılıq baxımından gəlir vergisindən yaxşı olması barədə əsaslı fikirlər irəli sürülürdü. Lakin, xərc vergisinin inzibatçılıq baxımından tətbiq olunma məsələləri və yeni vergitutmanın xüsusiyyətləri diqqətdən kənar qalmışdır.

Xərc vergisi acı reallığın prizmasında səmərəli görünməsə də, onun ədalətlik və bərabərlik baxımından aşkar üstünlükləri bu ideyanın yaşamasını təmin etməkdədir.

Xərc vergisinin ötən əsrdə praktikada tətbiqinin çətinliyi onun perspektivsizliyinin əsas argumenti kimi qəbul olunurdu. Lakin, müasir dövrdə informasiya-texnologiyalarının yüksək inkişaf səviyyəsi, vergi sistemlərində bu texnologiyalardan geniş istifadə xərclərin dəqiq uçotunun aparılmasını və vergi inzibatçılığının imkanlarını əsaslı şəkildə artıraraq keyfiyyətcə yeni sosial-iqtisadi mühitin formalaşmasına şərait yaratmışdır. Müasir texniki imkanlar bu vergi növünün inzibatçılığı ilə bağlı problemlərin həllolunmazlığını aradan qaldırır. Bir çox iqtisadçılar inzibatçılıq çətinliklərinin birbaşa xərc vergisinin tətbiqi üçün ciddi maneə olmadığını göstərirlər.

Fiziki şəxslərin istehlak xərclərinə birbaşa vergi konsepsiyasının növbəti nəzəri inkişafı Kembric Universitetinin professoru, 1977-ci ildə Nobel mükafatı laureatı Ceyms Eduard Mid (1907-1995) tərəfindən davam etdirilmişdir. O, xərc vergisinə müxtəlif yanaşmaları tədqiq edərək müəyyən etmişdir ki, xərc vergisi aşağıdakı üstünlüklərə malikdir [10]:

- ədalətlik və səmərəlilik baxımından daha yaxşı vergitutmanı təmin edir;
- müəyyən edilməsində daha az ziddiyyətlərlə qarşılaşır;
- maddəli əməkdən və investisiyalardan gəlirlərin fərqləndirilməsi ilə ortaya çıxan problemlərdən yan keçməyə imkan verir;
- müəyyən hədlərdə daha yüksək vergi dərəcələrini təyin etməyə imkan verir.

Bu fikirləri ümumiləşdirsək və utilitarizmin banisi İeremiy Bentamın (1748-1832) təbirincə desək belə bir fikri ifadə edə bilərik: xərclərin vergiyə cəlb olunmaması ona gətirir ki, şəxsin iqtisadi sistemdən aldığı məmnunluq həddi onun bu sistemin yaşaması və inkişafı üçün çəkdiyi iztirab həddindən çox olur, yəni cəmiyyətin bəzi üzvləri iqtisadi sistemin inkişafında roluna görə deyil, başqa qabiliyyətlərinə görə bu sistemdən daha çox faydalanmaq imkanı qazanırlar.

Belə halda isə iqtisadi sistemin verdiyi nemətlərdən istifadədə ədalətsizlik və səmərəsizlik yaranır.

3.Xərclərə birbaşa verginin tətbiqi - alternativ yanaşma kimi

Gətirilən arqumentlər birbaşa xərc vergisinin tətbiqi üzrə təcrübənin azlığının və inzibatçılıq problemlərinin bu ideyanı inkar etmədiyini göstərir. Xərc vergisinin bazasını həm fiziki, həm də hüquqi şəxslər üçün müəyyən etmək olar.

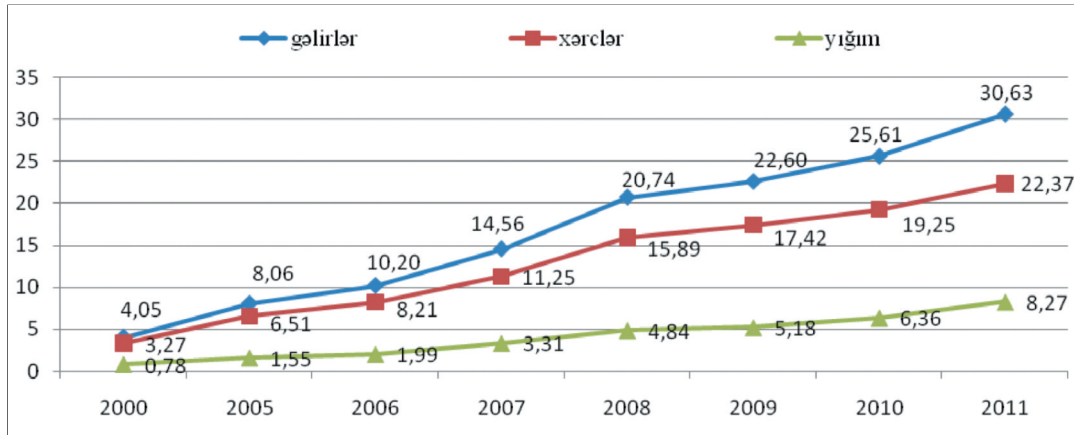
Əgər istehsal amillərindən istifadə və büdcə öhdəlikləri prizmasından yanaşsaq, onda xərc vergisinin tətbiq olunduğu sistemdə sahibkarlar üçün bərabər vergi mühiti yaradıldığını deyə bilərik. İstehsal amillərinin məhdudluğu onlardan qənaətli və səmərəli istifadəni tələb edir. Bu amillərdən istifadəyə əsasən verginin tətbiqi, belə istehlaka görə dövlətə məcburi ödənişləri nəzərdə tutur.

Xərc vergisinin tətbiqi müəssisələri və sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxsləri xərclərinə daha çox qənaət etməyə yönəldəcək. Bu isə həm xərclərin, həm də qiymətlərin yüksəlməsinə məhdudlaşdırıcı təsir göstərə bilər. Xərclərin vergiyə cəlb edilməsi rentabelliği aşağı səviyyədə olan müəssisələri ya istehsalı dayandırmaya, ya da modernizasiya etməyə vadar edə bilər. Nəticədə mənfəətin istehsalın inkişafı və vergilərin ödənilməsi mənbəyi olaraq rolunu kəskin şəkildə artır. Əgər mənfəət vergiyə cəlb olunmursa, onda müəssisələrdə mənfəətin süni sürətdə azaldılması motivasiyası aradan qalxar, real istehsal həcmələrinin gizlədilməsinə ehtiyac qalmaz.

Xərc vergisinin üstünlüklərindən biri də onun sahibkarların investisiya və innovasiya motivasiyasını gücləndirməsidir. İnteraksiya xərcləri, o cümlədən amortizasiya ayırmaları bu halda vergi tutulan xərclərə daxil edilmədiyi üçün vergi məbləğlərinin investisiya qərarlarının qəbulunda məhdudlaşdırıcı rolunu aradan qaldırır. Xərclərin azaldılmasına imkan verən yeni istehsal vasitələrinin və texnologiyaların tətbiqi vergi ödənişlərinin azaldılması və mənfəətin artırılması vasitəsinə çevrilir. Bu isə öz növbəsində müvafiq sahələrin, elmi-tədqiqatların və beləliklə, bilik iqtisadiyyatının inkişafına təkan verə bilər.

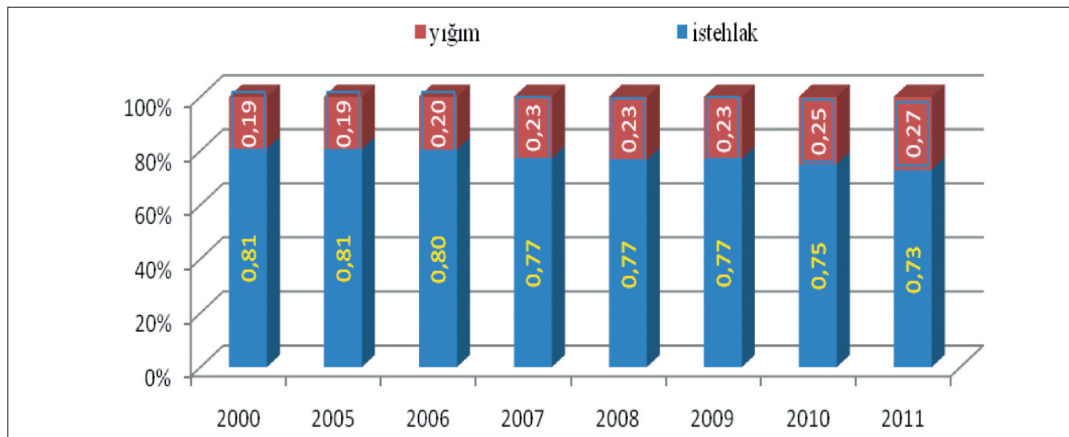
Xərc vergisi dolayı vergilərlə birlikdə istehlakı məhdudlaşdırmaqla, yığılı isə stimullaşdırmaqla əhalinin gəlirlərinin təkrar bölgüsünün strukturunu investisiyaların xeyrinə dəyişə bilər (*Qrafik 1*).

Əhalinin gəlirlərinin bölgüsünün strukturunun və onun dinamikasının təhlili göstərir ki, bu gəlirlərin çox böyük hissəsi istehlaka yönəlir. Belə ki, istehlak xərclərinin ümumi gəlirdə xüsusi çəkisi 2000-ci ildə 81%, 2008-ci ildə 77%, 2011-ci ildə isə 73% səviyyəsində olmuşdur. Gəlirlərin yığımlara yönəldilən hissəsinin xüsusi çəkisinin 19-27% arasında olması faktı ölkəmizdə əhalinin istehlaka meyillilik həddinin yüksək olmasını göstərir. Azərbaycan iqtisadiyyatına yatırılan investisiyalarda dövlət investisiyalarının payının yüksəkliyi iqtisadi sistemin yığımla bağlı boşluğunu aradan qaldırır. Lakin belə halın uzunmüddətli perspektivdə davam etməsi milli gəlirin artımı üçün investisiya qoyuluşlarının təmin edilməsində əhalinin rolunun zəifləməsinə, əhalinin iqtisadi fəallığının azalmasına və iqtisadi artıma müəyyən maneələrin yaranmasına şərait yarada bilər. Yığılımın ümumi gəlirin istifadəsində xü-



Qrafik 1. Əhalinin gəlirlərinin istifadə istiqamətləri (milyard manatla)

Mənbə: azstat.gov.az



Şəkil 1. Əhalinin gəlirlərinin istifadəsinin strukturu (%-lə)

Mənbə: azstat.gov.az

susi çəkisinin 2006-cı ildən başlayaraq aşağı templərlə də olsa artımı faktını isə ölkədə sahibkarlıq mühitinin yaxşılaşdırılması istiqamətində görülən işlərin ilkin uğurları kimi qiymətləndirmək olar.

Fiziki şəxslərin xərclərinin birbaşa vergilərə cəlb olunması və bu zaman həmin xərclərin yığımlara yönəldilən hissəsinin vergidən azad edilməsi mövcud vəziyyətin dəyişdirilməsinə kömək edə bilər. Sahibkarların investisiya motivasiyasının xərc vergisindən azad olunması vasitəsilə stimullaşdırılması vəsaitlərin mərkəzləşmiş dövlət büdcəsi vasitəsilə təkrar bölgüsü və yaxud dolayı vergilər vasitəsilə gücləndirilməsi mexanizminin səmərəliliyini xeyli yüksəldə bilər. Dövlət büdcəsinin investisiya layihələri əsasən iqtisadiyyatın istehsal amillərindən biri olan infrastruktur layihələrinin inkişaf etdirilməsinə yönəlir və daha çox ictimai xarakter daşıyır.

Dolayı vergilər isə asanlıqla sonrakı alıcıların üzərinə qoyulur və onun bütün ağırlığı son istehlakçının üzərinə düşür. Nümunə üçün, avtomobil yanacağına aksizlərin yüksəldilməsi son nəticədə ictimai nəqliyyatda gediş haqlarının yüksəlməsinə və bu nəqliyyat növündən istifadə edən az təminatlı təbəqənin xərclərinin artması ilə nəticələnir, yəni bu aksizi istehsalçı deyil, son istehlakçı ödəmiş olur.

Nağdsız hesablaşmalar sisteminin inkişafı və nağd dövriyyənin minimuma endirilməsi hər bir şəxsin xərcləri və gəlirlərinin uçotuna nəzarəti təmin etməyə imkan verir. Deməli, birbaşa xərc vergisinin tətbiqinin inzibatçılıq çətinlikləri aradan qalxmış olur.

4.Ədalət və bərabərlik prinsiplərinin gəlir vergisində tətbiqi praktikası

Vergitutmanın ümumi, bərabər və ədalətlik prinsiplərinə görə vergi ödəyicilərinin dövlətin fəaliyyətinin maliyyə təminatında iştirakı onların dövlətin himayəsi və dəstəyi ilə əldə etdiyi gəlirə mütənasib olmalıdır. Yəni, dövlətin yaratdığı şəraitdən istifadə edərək daha çox sərvət əldə edən ödəyicilər müvafiq olaraq daha çox vergi ödəməlidirlər. İlk baxışdan tam aydın olan bu yanaşma müəyyən sualların yaranmasına gətirir. Nümunə üçün, verginin məbləği necə müəyyən edilməlidir: ödəyicinin rifahına, yoxsa onun gəlirlərinin və əmlakının artmasına mütənasib qaydada?

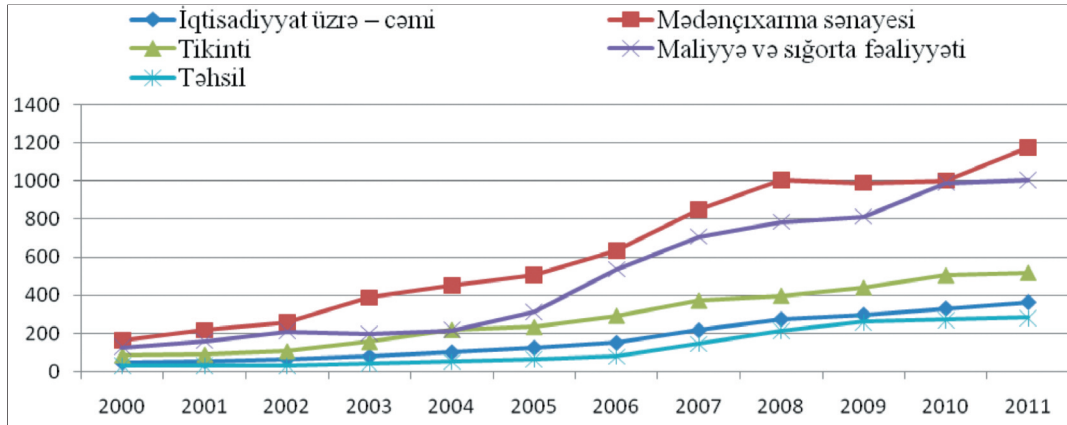
Qeyd olunanlar vergitutmanın bərabərliyi və ədalətliyi ilə bağlı tədqiqatlarda ümumi qəbul olunmuş fikrin olmadığını göstərir.

Vergi Məcəlləsinin 101.1-ci maddəsinə görə fiziki şəxslərin maddədən aylıq gəlirlərinin 2500 manatadək olan hissəsi 14%, 2500 manatdan yüksək olan hissəsi isə 25%-lik vergi dərəcəsi ilə vergitutmaya cəlb olunur. Burada həm proporsional, həm də progressiv vergitutmanın əlamətlərini görmək olar. Fiziki şəxslərin gəlirin miqdarına görə 2 qrupa ayrılması və verginin yüksək gəlirlərdən daha böyük vergi dərəcələri ilə tutulması progressiv yanaşmadan xəbər verir. Amma təyin edilmiş qruplar daxilində vergitutma proporsional xarakter daşıyır.

Bir çox tədqiqatçıların fikrincə, proporsional vergi sistemində (*verginin məbləği gəlirin məbləğinə mütənasib qaydada müəyyən edilir*) tətbiq olunan sabit vergi dərəcələri gəlirin artımı ilə vergi məbləğinin də artmasını təmin edir və beləliklə, ədalətlik prinsipinə riayət olunur. Progressiv vergi sistemində (*gəlir artdıqca vergi dərəcəsi artır*) üstünlük verən tədqiqatçılar isə əks arqumentlər gətirərək proporsional vergi sistemində ədalətlik prinsipinin pozulduğunu qeyd edirlər [11, 12].

Azərbaycanda fiziki şəxslərin maddədən gəlir vergisinin ümumi olaraq hansı sistemə aid olduğunu müəyyən etmək üçün milli iqtisadiyyatın sahələri üzrə orta aylıq əmək haqqı göstəricisinin və onun dinamikasını təhlil edək (*Qrafik 2*).

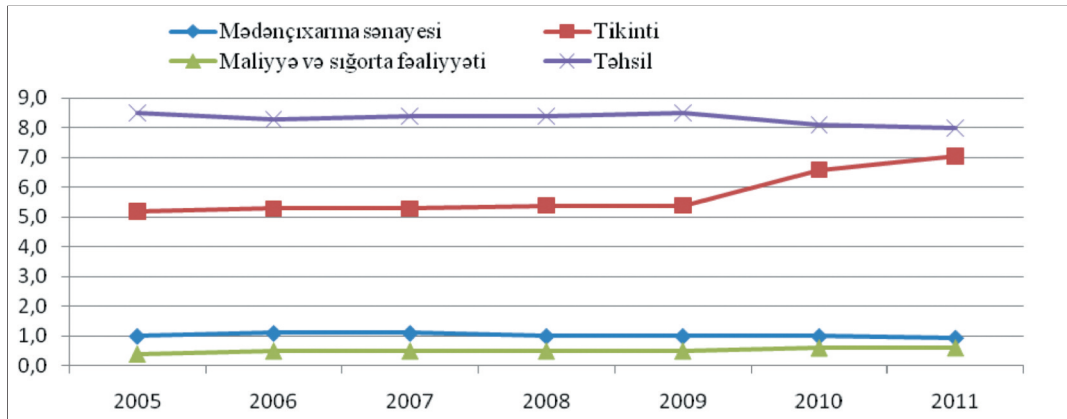
Qrafik 2-dən görüldüyü kimi, 2000-2011-ci illərdə ən yüksək əmək haqqı mütəmadi olaraq neft-qaz hasilatı sənayesində və maliyyə-sığorta sahəsində müşahidə



Qrafik 2. İqtisadiyyatın sahələri üzrə orta aylıq əmək haqqı (manatla)

Mənbə: azstat.gov.az

olunur. Təəssüflə qeyd etmək lazımdır ki, bu sahələr üçün kadr hazırlayan təhsil sahəsində çalışan şəxslərin əmək haqları isə həmin sahələr üzrə orta əmək haqqı səviyyəsindən 4-5 dəfə aşağıdır. İqtisadiyyat üzrə orta aylıq nominal əmək haqqının 2011-ci ildə 364,2 manat olması faktı və bu göstəricinin 2500 manatdan 8,6 dəfə az olması muzzdlu əməkdən gəlir vergisinin ödəyicilərinin ikinci qrupuna düşən şəxslərin xüsusi çəkisinin muzzdlu işləyənlərin ümumi sayında kifayət qədər az olması barədə mülahizə yürütməyə imkan verir. Bu mülahizəni neft və maliyyə sektorlarında məşğul olanların sayının ümumi məşğul əhəlinin sayında xüsusi çəkisinin 1-2% intervalında olması faktı isə bir qədər də gücləndirir (Qrafik 3).



Qrafik 3. İqtisadiyyatın sahələri üzrə məşğul əhəlinin ümumi məşğul əhəlinin sayında xüsusi çəkisi (%-lə)

Mənbə: azstat.gov.az

Deməli, Vergi Məcəlləsində təsbit olunmuş muzzdlu işdən gəlir vergisini ədalətlik və bərabərlik prinsiplərinə riayət olunma məsələsinin tədqiqində ümumi olaraq proqressiv vergi sistemi kimi qəbul edə bilərik.

İndi isə belə progressiv vergitutmanın - gəlirlərin vahid dərəcə ilə vergiyə cəlb olunmasının ədalət prinsipinə uyğunluğunu araşdıraraq. Muzdlu əməkdən gəlir əldə edən fiziki şəxsin vergilərin ödənilməsindən sonra sərəncamında qalan gəliri həm özü, həm də ailə üzvləri üçün minimal həyat səviyyəsini təmin etmək, yəni normal qidalanma, yaşayış şəraiti, təhsil, səhiyyə, mədəniyyətlə bağlı xərcləri ödəmək üçün yetərli olmalıdır. Əgər dövlətin və cəmiyyətin yaratdığı şəraitin hamı üçün eyni olduğunu qəbul etsək, onda vergi ödəyicilərinin minimal həyat şəraitinin təmin edilməsi üçün çəkməli olduqları xərclərin də müəyyən dərəcədə eyni səviyyədə olması mülahizəsini səsləndirə bilərik. Deməli, hər bir şəxs həyat fəaliyyətini davam etdirmək üçün əldə etdiyi gəlirdən vergi ilə bərabər, həm də yaşayış minimumu qədər vəsait xərcləməlidir (*hər iki xərc növü məcburi hesab oluna bilər*). Bu halda müxtəlif gəlirli ödəyicilərin ödədiyi vəsaitin sərəncamında qalan vəsaitdə xüsusi çəkisi fərqli olacaqdır. Bu fikrin riyazi ifadəsi üçün aşağıdakı düsturdan istifadə edək:

$$v = \frac{V}{A - M} 100\% ,$$

Burada:

v - ödənilmiş verginin vergi ödəyicisinin sərəncamında qalan potensial vəsaitdə xüsusi çəkisi (*pensiya fonduna ödənişlər şərti olaraq bu düsturda nəzərə alınmayıb*);

V - gəlirdən ödənilmiş verginin məbləği;

M - bir nəfərin yaşayış minimumunu təmin etmək üçün tələb olunan aylıq xərc (*yaşayış minimumu haqqında Qanunla hər il üçün təyin olunur*);

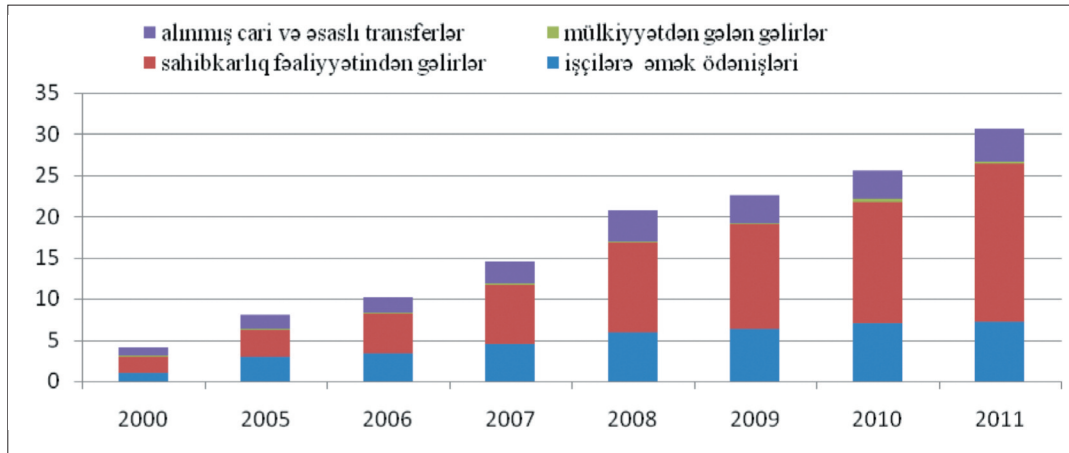
A - muzdlu işdən gəlir vergisi ödənildikdən sonra şəxsin sərəncamında qalan aylıq gəlir.

Ödənilmiş verginin vergi ödəyicisinin sərəncamında qalan potensial vəsaitdə xüsusi çəkisi göstəricisi aşağı əməkhaqqı alan insanlar üçün daha böyük olur. Göstərilən fikri əyani bir misalda aydınlaşdıraraq. Tutaq ki, aylıq əməkhaqqı 500 və 1000 manat olan və güzəşt hüquqları olmayan iki fiziki şəxs var. Birincinin gəlir vergisi 70 manat, digərinin isə 140 manat olacaq. Azərbaycanda yaşayış minimumunun həddi 2013-cü ildə əmək qabiliyyətli şəxslər üçün 125 manat səviyyəsində qəbul edilmişdir. Deməli, gəlir vergisinin ödənilməsindən və yaşayış minimumunun təmin edilməsindən sonra birincinin sərəncamında 305 manat, digərinin sərəncamında isə 735 manat qalacaq. Yaşayış minimumunun təmin edilməsi xərclərini insanlar üçün şərti-məcburi xərc kimi qəbul etmək olar. Əks halda, yaşayış minimumunu təmin edə bilməyən şəxslər həyat fəaliyyətini uzun müddət təmin etmək iqtidarında olurlar.

Verilənləri yuxarıdakı düsturda yerinə yazsaq, görərik ki, şərti-məcburi ödənişlər 500 manat əməkhaqqı alan üçün 22,9%, 1000 manat əməkhaqqı alan şəxs üçün isə 19,04% təşkil edəcəkdir. Aparılan sadə hesablama gəlir vergisi üzrə vahid dərəcənin

reallıqda reqressiv (*reqressiv vergi - gəlir artdıqca vergi dərəcəsi azalır və əksinə gəlir azaldıqca vergi dərəcəsi artır*) nəticələrə gətirdiyini göstərir. Belə yanaşma fiziki şəxslərin muzzdlu əməkdən gəlir vergisi üzrə mövcud praktikada ədalət və bərabərlik prinsiplərinə riayət olunması məsələsi barədə düşünməyə vadar edir.

Əhalinin gəlirlərinin mənbələrinin strukturuna baxdıqda bu gəlirlərin əsas hissəsinin sahibkarlıq fəaliyyətindən və muzzdlu işə görə əməkhaqqından daxil olan gəlirlərdən ibarət olduğunu görə bilərik (*şəkil 2*).

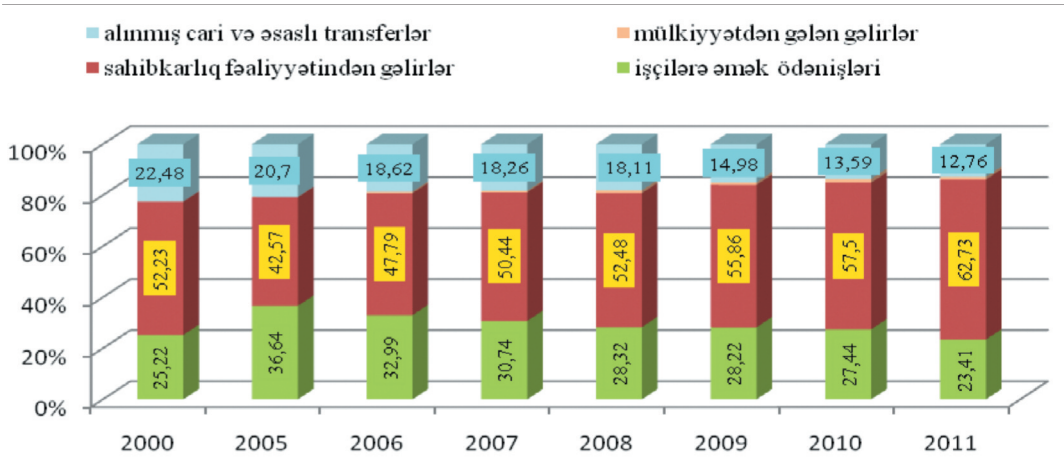


Şəkil 2. Əhalinin gəlirlərinin mənbələri (milyard manatla)

Mənbə: azstat.gov.az

Əhalinin ümumi gəlirləri 2011-ci ildə 30,6 milyard manat səviyyəsində olmuşdur ki, bu da 2000-ci illə müqayisədə 7,58 dəfə, 2005 və 2010-cu illərin həmin göstəricisindən isə müvafiq olaraq 3,8 və 1,12 dəfə çox olmuşdur. Əhalinin əmək haqqından gəlirləri 2011-ci ildə 2000, 2005 və 2010-cu illərlə müqayisədə müvafiq olaraq 7,02, 2,4 və 1,02 dəfə artmışdır. Əhalinin sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlirləri isə 2011-ci ildə 2000, 2005 və 2010-cu ilə nisbətən müvafiq olaraq 9,4, 5,6 və 1,3 dəfə çox olmuşdur. Göründüyü kimi, əhalinin gəlirlərində sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlirlər daha böyük sürətlə artmaqdadır.

Əhalinin gəlirlərinin mənbələr üzrə strukturuna baxdıqda sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlirlərin əsas mənbə olduğunu və bu fəaliyyətdən gəlirlərin daha böyük sürətlə artdığını görə bilərik (*şəkil 3*). Əməkhaqlarının ildən ilə artmasına baxmayaraq, sahibkarlıq fəaliyyətindən gəlirlərin ümumi gəlirlərdə xüsusi çəkisinin artmasını ölkədə sahibkarlıq mühitinin yaxşılaşdırılması istiqamətində görülməkdə olan sistemli tədbirlərin, xüsusilə vergi sistemində aparılan islahatların uğurlu nəticələri kimi qəbul etmək olar.



Şəkil 3. Əhalinin gəlirlərinin mənbələr üzrə strukturunun dinamikası (%-lə)

Mənbə: azstat.gov.az

5.Nəticə

Muzdlu işdən gəlir vergisi üzrə mövcud vergitutma qanunvericilikdə progressiv sistemə uyğun gəlsə də, ümumi olaraq proporsional xarakter daşıyır. Muzdlu işdən aylıq gəliri 2500 manatdan yüksək olan şəxslərin sayının kifayət qədər az olması belə gəlirlərdən verginin praktiki olaraq bir dərəcə ilə hesablanmasına gətirir. Əgər insanların yaşayış minimumunu təmin etmək üçün çəkməli olduqları xərcləri də nəzərə alsaq, onda belə vergitutmanın praktikada regressiv nəticələrə gətirməsi barədə fikri irəli sürmək olar. Belə hal gəlirlərin vergiyə cəlb edilməsində ədalət və bərabərlik prinsiplərinə riayət olunma dərəcəsi barədə müəyyən suallar doğurur. Buna görə də, muzdlu işdən gəlirlərin bir neçə vergi dərəcəsi ilə vergiyə cəlb olunması məsələsi aktuallaşır.

İqtisad elmində ədalət və bərabərlik prinsiplərini təmin etməsinə görə xərclərə birbaşa vergilərin gəlir vergisindən daha üstün mövqedə olması fikri mövcuddur. Belə vergitutmanın inzibatçılığının mürəkkəbliyi onun tətbiqi üçün əsas maneə hesab olunur. İnformasiya-texnologiyalarının yüksək inkişafı və vergi sistemində bu texnologiyaların geniş tətbiqi xərc vergisinin tətbiqi üçün praktiki çətinlikləri aradan qaldırır. Lakin xərc vergisinə keçidin inzibatçılığında mürəkkəb problemlər qarşıya çıxma bilər. İqtisadi münasibətlərin qloballaşması isə xərc vergisinin bir ölkədə əlahiddə tətbiqini daha da mürəkkəbləşdirir.

Mövcud vergitutma praktikasında ədalət və bərabərlik prinsiplərinə riayət olunmanın təmin edilməsi üçün Vergi Məcəlləsinin 102-ci maddəsində gəlir vergisindən çoxsaylı azadolmalar və güzəştlər nəzərdə tutulub. Bu güzəştlərin göstərilən prinsiplərin təmin olunması üçün ünvanlılığının və səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi xüsusi tədqiqatın aparılmasına zərurət yaradır.

Ədəbiyyat siyahısı

1. <http://az.trend.az/capital/business/2171078.html> - “Trend” İnformasiya Agentliyinin saytı.
2. <http://www.worldbank.org/en/topic/poverty/> - Dünya Bankının saytı.
3. http://hdr.undp.org/en/media/HDR_2013_summary_RU.pdf - Birləşmiş Millətlər Təşkilatının İnkişaf Programının saytı.
4. Милль Дж. (1981). Основы политической экономики. В 3 т. Т. 3. Москва: “Прогресс”, 448 с. (*Mill C. (1981). Siyasi iqtisadın əsasları. 3 cilddə. 3-cü cild. Moskva: “Progress”, 448 s.*)
5. Fisher I. (1942). Constructive income taxation. A proposal for reform by Irving Fisher. N.Y. - London, Harper & Brothers Publishers. (*Fişer İ. (1942). Konstrutiv gəlir vergisi. İrvinq Fişerin reforma üçün təklifləri. N.Y.-London, Harper & Brothers nəşriyyatı*)
6. Fisher I. (1943). Destructive taxation: a rejoinder. “Columbia Law Review”, bl. 43, №2, p. 170. (*Fişer İ. (1943) Destruktiv vergitutma: etiraz. “Kolumbiya Hüquq Məcəməsi”, bl. 43, №2, s. 170.*)
7. Kaldor N. (2003). An Expenditure Tax. London, Routledge Library Ed., “Economics”, p.11. (*Kaldor N. (2003). Xərc vergisi. London, Routlec Kitabxanası nəşriyyatı, “Ekonomiks”, s. 11.*)
8. Гоббс Т. (1991). Левиафан, или материя, форма и власть государства церковного и гражданского. Соч. в 2 т. Т. 2. Москва: “Мысль”, с. 269. (*Hobs T. (1991) Leviafan, və ya kilsə və vətəndaş dövlətinin materiyası, forması və hakimiyyəti. 2-ci cild. Moskva, “Misl”, 269 s.*)
9. Kaldor N. (1956) Indian tax reform: report of a survey Ministry of Finance. Government of India publication. New Delhi. (*Kaldor N. (1956) Hindistanın vergi islahatı: Maliyyə Nazirliyinin tədqiqatı üzrə hesabat. Hindistan hökumətinin nəşri. Nyu Dehli.*)
10. The structure and reform of direct taxation. Report of a Committee chaired by Professor J.E. Mead. (1978) London, p. 44 (*Birbaşa vergilərin strukturu və islahatı. Professor C.E.Midin rəhbərlik etdiyi Komitənin hesabatı. (1978). London, s. 44*)
11. Пансков В.Г. (2008). “О принципах налогообложения физических лиц”, ж-л Финансы, №1, с. 28-33. (*Panskov V.Q. (2008). Fiziki şəxslərin gəlir vergisinin prinsipləri barədə, “Maliyyə” j-lı, №1, s. 28-33.*)
12. Пансков В.Г. (2013). “Каким быть налогу на роскошь в Российской налоговой системе”, ж-л “Финансы”, №6, с. 9-14 (*Panskov V.Q. (2013). Rusiyanın vergi sistemində zinət vergisi necə olmalıdır? “Maliyyə” j-lı, №6, s. 9-14*)

Сейфуллаев Ильгар Зульфигар оглы

д.ф.э., доц.,

Учебный Центр Министерства Налогов Азербайджанской Республики

**Вопросы применения принципов равенства и справедливости
при налогообложении доходов физических лиц**

Аннотация

Цель исследования – исследование вопросов применения принципов равенства и справедливости при определении налога на доходы физических лиц.

Методология исследования – сравнительный анализ и обобщение.

Выводы исследования – в аспекте принципов равенства и справедливости даны предложения в направлении улучшения практики по определению налога на доходы с работ по найму.

Ограничения исследования – относительность понятий равенства и справедливости, ограниченность информационной базы.

Практическая значимость исследования – возможность использования в качестве научного источника при подготовке мер в направлении обеспечения принципов равенства и справедливости в налогообложении.

Оригинальность и научная новизна исследования – на основе сравнительного анализа обобщены теоретические положения по прямому привлечению к налогообложению доходов и расходов.

Ключевые слова: *налог на доходы, налог на расходы, принципы налогообложения.*

Seyfullayev Ilgar Zulfigar oğlu

ass.prof,

Training Center for Ministry of Taxes of Azerbaijan Republic

**The application of the principles of equality and fairness
in the taxation of personal income**

Abstract

Purpose – research issues of the application of the principles of equality and fairness in determining the tax on personal income

Design/methodology – comparative analysis and synthesis.

Findings – suggest measures for improving the security principles equality and fairness in the determination of income tax.

Research limitations – the relativity of the concepts of equality and justice, and the limited information base.

Practical implications – can be used as a research source in the preparation of measures to promote the principles of equality and fairness in tax policy.

Originality/value – based on a comparative analysis are summarized theoretical principles of direct taxation of income and expenses of individuals.

Keywords: *an income tax, an expenditure tax, taxation principles.*

JEL Classification Codes: I31, I38, E62, H21, O23

Məqalə redaksiyaya daxil olmuşdur: 23.08.13.

Təkrar işlənməyə göndərilmişdir: 27.08.13.

Çapa qəbul olunmuşdur: 04.10.13.