

Mənfəət vergitutmasının bəzi nəzəri-metodoloji məsələləri

Vüsal ŞIXƏLİYEV,
AMEA-nın Kibernetika
İnstitutunun dissertantı

Mənfəət vergisi iqtisadiyyatın tərəqqisi prosesində meydana çıxmış və daim dəyişən vergi sisteminin tərkib hissəsidir. Mənfəət vergitutmasının nəzəri-metodoloji əsaslarının araşdırılması mənfəət vergisinin ümumi iqtisadi sistemdə, o cümlədən vergi sistemində rolunu qiymətləndirməyə əlverişli şərait yaradır.

Vergi sisteminin tərkib hissəsi kimi mənfəət vergisi təkrar istehsal prosesinin iştirakçılarının iqtisadi maraqlarını ifadə etməklə, onların maraqlarının tarazlığını və bununla da ictimai tərəqqini təmin edir. Mənfəət vergisi iqtisadiyyatın tənzimlənməsində, büdcə gəlirlərinin formalaşmasında, inflyasiyanın qarşısının alınmasında və s. sahələrdə dövlətin mühüm tənzimləyici vasitəsi kimi çıxış edir.

Mənfəət vergitutmasının nəzəri-metodoloji əsasları araşdırılan zaman əsas diqqət mənfəət vergitutmasının investisiyaya, müəssisənin maliyyə siyasətinə, transfert qiymətlərin formalaşmasına təsirinə tədqiqinə verilməlidir. Bu məsələlərin vacibliyi bir çox alimlər tərəfindən də xüsusi vurğulanmışdır ki, onların bu sahədə fikirlərinin nəzərdən keçirilməsi maraq doğurur.

Dünya ölkələrində mənfəət vergisinin dərəcələri çox müxtəlifdir. Bir qism ölkədə bu dərəcə çox yüksək, digərlərində isə çox aşağıdır. Dərəcələrin səviyyəsi bu ölkələrdə həyata keçirilən iqtisadi siyasətin tələblərinə

uyğun olaraq müəyyənləşib və hər biri özünəməxsus funksiya daşıyır. Mənfəət vergisi dərəcələrinin 2008-ci il üçün siyahısı MDB ölkələri üzrə cədvəl 1-də, Avropa ölkələri üzrə isə cədvəl 2-də verilmişdir.

Cədvəl 1. MDB ölkələri üzrə mənfəət vergisinin dərəcələri

<i>Nö</i>	<i>Ölkələr</i>	<i>Mənfəət vergisinin dərəcəsi</i>
1	Tacikistan	25%
2	Rusiya	24%
3	Belarus	24%
4	Türkmənistan	20%
5	Ermənistan	20%
6	Azərbaycan	20%
7	Qazaxıstan	15%
8	Moldova	15%
9	Ukrayna	15%
10	Gürcüstan	15%
11	Özbəkistan	12%
12	Qırğızıstan	10%

Mənbə: "European TAX Handbook – 2009"

Cədvəl 2. Avropa ölkələri üzrə mənfəət vergisinin dərəcələri

<i>Nö</i>	<i>Ölkələr</i>	<i>Mənfəət vergisinin dərəcəsi</i>
1	Malta	35%
2	Fransa	33.33 %
3	Belçika	33%
4	İngiltərə	30%
5	İspaniya	30%
6	İsveç	28%
7	Norveç	28%
8	İtaliya	27.5 %
9	Niderland	25.5 %
10	Finlandiya	26%
11	Danimarka	25%
12	Avstriya	25%
13	Portuqaliya	25%
14	Yunanıstan	25%
15	Sloveniya	22%
16	Lüksemburq	22%
17	Estoniya	21%
18	Çexiya	21%
19	Türkiyə	20%
20	Xorvatiya	20%
21	Slovakiya	19%
22	Polşa	19%
23	İslandiya	18%
24	Macarıstan	16%
25	Rumıniya	16%
26	Almaniya	15%
27	Litva	15%
28	Latviya	15%
29	İrlandiya	12.5 %
30	Makedoniya	12%
31	Kipr	10%
32	Albaniya	10%
33	Bolqarıstan	10%
34	Serbiya	10%
35	İsveçrə	8.5 %

Mənbə: "European TAX Handbook – 2009"

Avropa ölkələrində mənfəət vergisinin dərəcəsi müxtəlif illərdə mərhələlərlə aşağı salınmışdır (cədvəl 3 və 4).

Təhlillər göstərir ki, Avropa İttifaqının əksər üzv dövlətlərində mənfəət vergisi dərəcəsinin aşağı salınması tendensiyası vardır. Bu tendensiya yeni üzv ölkələrdə daha qabarıq şəkildə nəzərə çarpır (cədvəl 4). Bu da yeni üzv dövlətlərdə müəssisələr üçün daha əlverişli vergi şəraitinin yaradıldığını göstərir.

Yuxarıdakı şərtləri ümumiləşdirsək yekun nəticə kimi məlum olur ki, müəyyən şərait və amillərdən asılı olaraq vergilər investisiya qərarlarına müxtəlif səviyyədə təsir göstərir və bu təsirin səviyyəsinin dəqiq müəyyənləşdirilməsi nisbətən çətindir. Hazırda bu sahədə mövcud olan ədəbiyyatlarda vergi siyasətinin investisiya qərarlarına təsiri üzrə araşdırmaların nəticələrini nəzərə almaqla, müəssisələrin investisiya siyasəti ilə mənfəət vergisi dərəcəsi arasında olan əlaqənin əsas xüsusiyyətlərinin tədqiqi mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Məlum olduğu kimi, müəssisələr tərəfindən maliyyə vəsaitinin cəlb olunmasının ən geniş yayılmış formaları banklardan kreditin götürülməsi və dövrüyyəyə səhmlərin buraxılmasından ibarətdir. Mövcud şəraitdən asılı olaraq müəssisə adıçəkilən iki formadan birini seçir. Buna görə də borclanmanın yaratdığı vergi üstünlüklərinə baxmayaraq toplanmış gəlirin bir çox müəssisələr üçün əsas maliyyə mənbəyi olması qeyri-adi sayılmır.

Uzun müddətdir ki, iqtisadçılar mütərəqqi mənfəət vergisini və onun müəssisələrin investisiya və maliyyə qərarlarına təsirinə

Cədvəl 3. Avropa ölkələrində (köhnə üzv) mənfəət vergisi dərəcələrinin dinamikası

<i>İllər</i> <i>Ölkələr</i>	<i>1995</i>	<i>1998</i>	<i>2001</i>	<i>2002</i>	<i>2003</i>	<i>2004</i>	<i>2005</i>	<i>2007</i>	<i>1995-2007-ci illər üzrə dəyişmə</i>
Danimarka	34,0	34,0	30,0	30,0	30,0	30,0	28,0	25,0	9,0
Almaniya	56,8	56,0	38,3	38,3	39,6	38,3	38,9	15,0	41,8
Yunanıstan	40,0	40,0	37,5	35,0	35,0	35,0	29,0	25,0	15,0
İspaniya	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	30,0	5,0
Fransa	36,7	41,7	36,4	35,4	35,4	35,4	34,4	33,3	3,4
İrlandiya	40,0	32,0	20,0	16,0	12,5	12,5	12,5	12,5	27,5
İtaliya	52,2	41,3	40,3	40,3	38,3	37,3	33,0	27,5	24,7
Luksemburq	40,9	37,5	37,5	30,4	30,4	30,4	30,4	22,0	18,9
Hollandiya	35,0	35,0	35,0	34,5	34,5	34,5	34,5	25,0	10,0
Avstriya	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	30,0	25,0	9,0
Finlandiya	25,0	28,0	29,0	29,0	29,0	29,0	26,0	26,0	-1,0
İsveç	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	-
İngiltərə	33,0	31,0	30,0	30,0	30,0	30,0	30,0	28,0	5,0

aydınlaşdırmaq üçün say göstərilir. Mülkiyyət formasının strukturunun seçilməsi də daxil olmaqla müəssisələrin maliyyə siyasəti haqqında Aurbakin fikirləri özünəməxsus

əhəmiyyət kəsb edir [1, s. 20-45]. Onun sadə şərtlərində göstərilir ki, maliyyə siyasəti müəssisə tərəfindən həyata keçirilən iki seçimlə əlaqəlidir:

Cədvəl 4. Avropa ölkələrində (yeni üzv) mənfəət vergisi dərəcələrinin dinamikası

<i>İllər</i> <i>Ölkələr</i>	<i>1995</i>	<i>1998</i>	<i>2001</i>	<i>2002</i>	<i>2003</i>	<i>2004</i>	<i>2005</i>	<i>2007</i>	<i>1995-2007-ci illər üzrə dəyişmə</i>
Bolqarıstan	40,2	40,2	40,2	40,2	34,0	34,0	34,0	10,0	30,2
Portuqaliya	39,6	37,4	35,2	33,0	33,0	27,5	27,5	25,0	14,9
Çexiya	41,0	35,0	31,0	31,0	31,0	28,0	24,0	21,0	20,0
Estoniya	26,0	26,0	26,0	26,0	26,0	26,0	23,0	21,0	5,0
Kipr	25,0	25,0	28,0	28,0	15,0	15,0	15,0	10,0	15,0
Latviya	25,0	25,0	25,0	22,0	19,0	15,0	15,0	15,0	10,0
Litva	29,0	29,0	24,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	14,0
Macarıstan	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	17,7	16,0	16,0	3,6
Malta	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	-
Polşa	40,0	36,0	28,0	28,0	27,0	19,0	19,0	19,0	21,0
Sloveniya	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	22,0	3,0
Slovakiya	40,0	40,0	29,0	25,0	25,0	19,0	19,0	19,0	21,0

- müəssisənin kapital strukturunun formalaşmasında borclanmanın xüsusi çəkisi buraxılan qiymətli kağızların xüsusi çəkinə nisbətə hansı səviyyədədir;

- gəlirlərin bölüşdürülməsində daxili qiymətli kağızlar siyasətinin rolu dividendlərin bölüşdürülməsi və bazarda səhm paylarının alınmasının roluna nisbətə hansı səviyyədədir.

Mənfəət vergisi və transfert qiymətlər arasında əlaqəyə bu vergi növünün dərəcələrinin diferensiasiyası birbaşa təsir göstərir. Belə ki, dərəcələr üzrə sahə və ərazilərarası diferensiasiya vergidən yayınma hallarının artmasına səbəb olur və transfert qiymətlərin tətbiqinə əlverişli zəmin yaradır.

Transfert qiymətlər müəssisələrin həm ölkə daxilində, həm də xaricdə yerləşən bölmələri (filial, nümayəndəliklər və s.) arasında qarşılıqlı surətdə mal-materialların mübadiləsi zamanı istifadə olunan qiymətlərdir [2, s.12]. Müxtəlif regionlar üzrə mənfəət vergisinin diferensial dərəcələrinin tətbiqini nəzərə alan istehsalçı şirkət ölkə daxilində və ya xaricdə filiallar yaradır. Həmin filialların köməyi ilə şirkət gəlir və xərclərini ölkə daxilində və ya beynəlxalq səviyyədə bölüşdürülməsi mexanizmini uğurla tətbiq edir [3, s.927]. Bu zaman əsas məqsəd kimi aşağıdakılar götürülür:

- gəlirin ana və törəmə müəssisə arasında ilkin və yenidən bölüşdürülməsi;
- daxildə ödənilən vergilərin minimumlaşdırılması;
- rentabellik (mənfəətlilik) səviyyəsinin yüksəldilməsi;

- şirkətin daxili strukturları arasında satış bazarı və təsir dairələrinin bölüşdürülməsi;

- yeni bazarlarda əhəmiyyətli mövqenin qazanılması.

Bu məqsədlərə nail olmaq üçün şirkət rəhbərliyi bir sıra amilləri nəzərə alaraq əsas gəlir məbləğinin hansı regiondakı filialın hesabında cəmləmək məsələsini müəyyən edir. Həmçinin, o, şirkətin təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə nəticəsini maksimum etmək üçün hansı ölkədəki filialın xərclərini azaltmağı da dəqiqləşdirir.

Şirkətin vahid siyasəti çərçivəsində həyata keçirilən transfert qiymətləndirmənin yaratdığı problemləri əsasən iki istiqamət üzrə qruplaşdırmaq olar:

- vergitutma bazasını azaltmaq məqsədilə satılan məhsulların qiymətlərinin faktiki səviyyəsinin aşağı salınması;
- xərcləri artırmaq üçün alınan malların qiymətlərinin yüksəldilməsi.

Birinci istiqamətə uyğun olaraq ana şirkət istehsal etdiyi yarımfabrikat məhsulları (detallar, yarım hazır məhsullar, komplektləşdirilməli hissələr və s.) vergilərin dərəcəsi kifayət qədər aşağı olan regiondakı filialda rəsmiləşdirir. Həmin məhsullar filial vasitəsilə ya birbaşa, ya da istehsal prosesini keçməklə realizə olunur. Nəticədə gəlirin əsas hissəsi ana şirkətdə deyil, filialın hesabında yığılır və bu məbləğə uyğun olaraq aşağı dərəcə ilə vergi ödənilir. Müvafiq xərclər isə vergilərin dərəcəsi yüksək olan regiona transfert edilir və burada gəlirin ana şirkət xeyrinə yenidən

bölüşdürülməsi aparılır. Bu addımı atmaqda ana şirkətin əsas məqsədi gəlirləri optimallaşdırmaqdır. Bununla da şirkət ölkə daxilində ödənilən vergilərin məbləğini azaltmağa və beləliklə də vergi yükünü orta hesabla 10-15 faiz aşağı salmağa nail olur.

İkinci istiqamətə uyğun olaraq aparılan siyasətin əsas məqsədi də birinci ilə eynidir. Lakin bu prosesin təzahür forması kifayət qədər fərqlidir. Xərcləri artırmaq məqsədilə qiymətlərin real səviyyəsinin yüksəldilməsi prosesi adətən ana şirkətin öz filiallarından məhsulları baha qiymətə alması ilə həyata keçirilir. Filiallarda istehsal olunan mal-materialları alan şirkət onları sənədlərdə yüksək qiymətlə rəsmiləşdirir. Bununla da xərclər süni surətdə şişirdilir və filialın sərəncamında qalan gəlir aşağı dərəcə ilə vergiyə cəlb edilir. Filial da öz növbəsində vergiləri ödədikdən sonra xalis mənfəəti ana şirkətin hesabına köçürür.

Lakin heç də həmişə transfert qiymətlərdən istifadə uğurlu alınmır. Sərt qanunvericilik ölkə daxilində transfert qiymətlərin tətbiqini məhdudlaşdırır.

Azərbaycanda transfert qiymətlərə qarşı mübarizə tədbirlərinə gəlinə bu və ya digər halların qarşısını almaq məqsədilə Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsində (AR VM) müvafiq tədbirlər nəzərdə tutulmuşdur. Onlardan biri bazar qiyməti ilə bağlı maddədə göstərilmişdir. AR VM-nin 14-cü maddəsinə əsasən, təsərrüfat əqdləri qarşılıqlı surətdə asılı olan şəxslər arasında həyata keçirildikdə vergilərin hesablanması bazar qiymətləri

nəzərə alınmaqla həyata keçirilir. Bazar qiyməti dedikdə malın (işin, xidmətin) tələblə təklifin qarşılıqlı təsiri nəticəsində təşəkkül tapan qiyməti başa düşülür. ARVM-nin 18-ci maddəsində qarşılıqlı surətdə asılı olan şəxslərin siyahısı da müəyyənləşdirilmişdir. Həmin maddənin digər müddəasına müvafiq olaraq, bir şəxs özünün xidməti vəziyyətinə görə digər şəxsə tabedir və ya bir şəxs digər şəxsin bilavasitə, həmçinin dolayısı ilə nəzarətindədirsə, o, qarşılıqlı surətdə asılı olan hesab edilir.

Transfert qiymətləndirmənin daha geniş yayıldığı ölkələrdə bu problemlə mübarizə aparmaq üçün müvafiq qanunlar qəbul edilir və xüsusi təşkilatlar yaradılır. Bu problemə qarşı daha ciddi mübarizə tədbirləri həyata keçirilməlidir ki, onlardan biri də vergi orqanlarının daha əhatəli informasiya mənbələrinə malik olmasının təmin edilməsidir.

Transfert qiymətlərə nəzarətin təşkilində çətinlik ondadır ki, məlumatların toplanması və emalına çox böyük vaxt və material xərcləri tələb olunur. Bəzən transfert qiymətlərə nəzarət məqsədilə şirkətin istehsal xüsusiyyətləri (məsələn, “Koka-kola” içkisinin istehsal xüsusiyyəti) haqda məlumat lazım gəlir. Bu kimi məlumatların verilməsi isə bəzi dövlətlər tərəfindən daxili qanunvericiliyə əsasən qadağan edilir. Nəzərə almaq lazımdır ki, transfert qiymətlərin yaratdığı problemlərlə vəziyyət nisbətən başqadır. Bu halda istehsal sirlərinin verilməsi heç də biznes sirlərinin yayılması demək deyil. Çünki bu məlumatlar olmasa, vergi orqanı şirkətin istehsal etdiyi məhsulların real dəyərini müəyyənləşdirə bilməz.

Ölkə daxilində filialı və nümayəndəlikləri vasitəsilə fəaliyyət göstərən müəssisələr arasında vergidən yayınma hallarının qarşısını almaq məqsədilə onların qiymətqoyma siyasətinə də ciddi nəzarət edilməlidir. Bununla həmin müəssisələrin satış qiyməti və dəyərlə manevr etmələrinin qarşısını almaq olar.

Mənfəət vergitutmasının modelləşdirilməsi sahəsində mühüm əhəmiyyət kəsb edən məsələlərdən biri də mənfəət vergitutmasının obyektinin düzgün müəyyənləşdirilməsidir. Bu məsələyə dünya iqtisadiyyatında müxtəlif yanaşmalar mövcuddur ki, onları 3 konsepsiya üzrə qruplaşdırmaq olar [4, s. 174-200].

Birinci konsepsiyanın əsas yaradıcılarından biri məşhur alman iqtisadçısı professor V.Andree olub. Bu konsepsiyaya görə təkrar istehsalın bərpası və genişləndirilməsi məqsədilə mənfəət vergisinin vergitutma obyektini kimi kapitaldan əldə edilən faktiki gəlir deyil, kapitaldan götürüləcək orta və ya normal gəlirlilik qabiliyyəti (rentabellik) hesab olunmalıdır. Vergi orqanları faktiki gəliri deyil, kapitalı (yəni, kapitala görə əldə edilən orta faiz gəlirləri) vergiyə cəlb etməlidirlər. Bu zaman kapitaldan səmərəli istifadə edən müəssisələrin fəaliyyəti təşviq edilir.

Məlum olduğu kimi, kapitaldan səmərəli istifadə nəticəsində əldə edilən gəlir orta rentabellik səviyyəsindən yüksək olur. Həmin səviyyədən yüksək olan məbləğ vergiyə cəlb edilmir və müəssisənin sərəncamında qalır. Kapitaldan səmərəli istifadə edə bilməyənlər isə belə vergitutma sistemi ilə cəzalandırılırlar. Belə ki, müəssisənin faktiki gəliri orta renta-

bellik səviyyəsindən aşağıdırsa, o, artıq vergi ödəməyə məcbur olur.

Orta rentabellik səviyyəsindən yuxarı gəlir əldə edən müəssisələrin sərəncamında qalan əlavə məbləğə gəldikdə isə həmin hissə yalnız müəyyən şərtlər daxilində vergidən azad olur. Burada azadolma o halda tətbiq edilir ki, həmin gəlir məqsədyönlü şəkildə istifadə edilsin. Bu məbləğ istehsalın genişlənməsinə yönəldilirsə, onda müəssisənin həmin gəlir üzrə vergi öhdəliyi yaranmır. Əksinə, orta rentabellikdən artıq olan gəlir şəxsi istehlak və əyləncəyə sərf edilirsə, yüksək dərəcə ilə vergiyə cəlb olunur.

Kapitaldan əldə olunan gəlir iqtisadiyyatın sahələrindən asılı olaraq diferensial dərəcələrlə vergiyə cəlb olunmalıdır. Belə ki, iqtisadiyyatın sahələri üzrə orta rentabellik səviyyəsi fərqlənir. Mənfəət vergisinin bu formada tətbiqi cəmiyyətin istehsal resurslarını düzgün bölüşdürməyə və müəssisələri öz fəaliyyətlərinə daha məsuliyyətli yanaşmağa vadar edir.

Bu konsepsiyanın praktiki əhəmiyyətinə diqqət yetirək. Bəzi hallarda (Azərbaycanda da bu hallara tez-tez rast gəlmək olar) faktiki mənfəətlə işləyən müəssisələr müxtəlif vasitələrdən istifadə edərək, formal olaraq, ili zərərlə başa vurmağa və beləliklə də, vergi ödəməməyə çalışırlar. Vergitutma obyektini kimi sahələr üzrə orta rentabelliğin götürülməsi belə müəssisələrin qeyri-qanuni hərəkətlərinin qarşısını almağa imkan verir.

Lakin bu konsepsiyanın özünəməxsus mənfi xüsusiyyətləri də var. Bunlardan biri geniş təkrar istehsal prosesi zamanı obyektiv səbəblər nəticəsində yaranan gecikmə və zərər-

lərin nəzərə alınmamasıdır. Digər tərəfdən, bu konsepsiyaya əsaslanan mənfəət vergisi sistemi kiçik və orta sahibkarlığın stimullaşdırılmasına imkan vermir. Burada iri şirkətlər daha da genişlənir və zənginləşir, kiçik və orta müəssisələr isə rəqabətə tab gətirməyərək sıradan çıxırlar. Həm də bu konsepsiyaya əsaslanan sistem bir çox hallarda müəssisələrin gələcək fəaliyyətlərini təhlükə altında qoyur, həmçinin, yeni fəaliyyətə başlayan müəssisələr digərləri ilə müqayisədə qeyri-bərabər iqtisadi şərait qarşısında qalmağa məcbur olurlar.

İkinci konsepsiya tərəfdarları, o cümlədən professor V.N.Tverdoxlebov birincinin əksinə olaraq, mənfəət vergitutmasının əsas yükünün əlverişli vəziyyətdən yaranan əlavə gəlirə yönəldilməsini təklif edir. Məsələyə bu cür yanaşmanı aşağıdakı kimi izah etmək olar. Təkrar istehsal prosesinin genişlənməsi prinsipi vergitutma üzrə əsas yükü normal əməkhaqqı, sahibkarlıq fəaliyyəti və kapitalın üzərinə deyil, monopoliyadan, əlverişli iqtisadi vəziyyətdən və normal istehsal prosesinə mənfəət təsir etməyən əlavə gəlirin üzərinə keçirilməsini zəruri edir. Aydın ki, birinci konsepsiyaya əsaslanan mənfəət vergisi sistemi konkret ölkə, zaman və vəziyyət baxımından müxtəlif müəssisələrin normal və ya orta rentabelliyyətinin optimal qiymətləndirilməsini qeyri-mümkün edir. Bu baxımdan ikinci konsepsiyaya əsaslanan mənfəət vergisi sistemi müəssisənin normal fəaliyyətinə heç bir təsir etməyərək, onun sərəncamında qalan artıq gəlirin vergiyə cəlb olunmasını nəzərdə tutur. Həm də bu sistemi əlverişli şəraitdən yararlanaraq bazarda inhisarçılıqla məşğul olan müəs-

sisələrin fəaliyyətini məhdudlaşdıran mexanizm də adlandırmaq olar.

Lakin vergitutma obyektini kimi yalnız əlverişli vəziyyətdən yaranan artıq gəliri götürmək dövlət maraqları baxımından səmərəli deyil. Çünki ilbəil artan dövlət xərclərini bu sistem üzrə toplanan vergilərə uyğunlaşdırmaq təcrübəsinə hələ heç bir ölkə müvəffəq olmayıb.

Eyni zamanda, sahibkarların böyük səy və uğurlu fəaliyyəti nəticəsində əldə olunan əlavə gəlirlərin yüksək dərəcə ilə vergiyə cəlb olunması, onları digərləri kimi normal tempdə işləməyə sövq edə bilər. Bəzi hallarda bu sistem öz fəaliyyətlərini heç bir yüksəliş olmadan davam etdirən müəssisələrin vergi yükünün sahibkarlıqda böyük səy nəticəsində uğurlar əldə edən şirkətlərin üzərinə keçirilməsinə gətirib çıxarır.

İqtisadi maraqlar baxımından təkcə gəlirin hansı mənbələr hesabına yaranmasına deyil, həmçinin, həmin vəsaitlərin hansı məqsədlərə sərf olunmasına da xüsusi fikir verilməlidir. Optimal mənfəət vergisi sisteminin təşkilinə yanaşmalar üzrə üçüncü konsepsiyada məhz vergi yükünün qeyri-istehsal xərclərinin üzərinə keçirilməsi təklif edilir. Bu zaman vergilər istehsal prosesinə birbaşa deyil, dolay yolla təsir edir. İqtisadi mahiyyətinə görə istehlaka tətbiq edilən (dolay) vergilər mal və xidmətlərin istehsalının və tədavülünün hər bir mərhələsində yaranan əlavə dəyərin bir hissəsinin dövlət büdcəsinə alınması kimi çıxış edir. Bu vergilər daxili istehlaka tətbiq edilən vergidir və o, malın (işin, xidmətin) qiymətinə əlavə edilir.

Mənfəət vergisindən fərqli olaraq bu vergi növləri üzrə vergitutma obyektini kimi malların satışı, istehsalı və qeyri-istehsal xarakterli xidmətlərin dəyəri əsas götürülür. Dolayı vergilərin hesablanması və ödənilməsi mexanizmi və prosedurlarına diqqət yetirdikdə görürük ki, bu vergi birbaşa olaraq konkret müəssisənin yükü olmayıb, geniş təkrar istehsal prosesində zəncirvari olaraq istehlakçıların üzərinə keçirilir. Belə şəraitdə bu vergi növləri konkret istehsalçı üçün neytral xarakter kəsb edir. Bundan əlavə, bəzən dolayı vergilər universal xarakter daşıyaraq, istehsal və tədavül prosesinin hər bir mərhələsində alqı-satqı arasındakı fərqdən ödənilən vergi kimi də çıxış edir.

Nəzərə almaq lazımdır ki, üçüncü konsepsiyaya əsaslanan sistem vergilərin bilavasitə qiymətdə yer almasını nəzərdə tutur. Bununla da ölkədə qiymətlərin kütləvi sürətdə bahalaşması baş verir ki, bundan sonra istehlakçılar xərcləri məhdudlaşdırmağa çalışırlar. Belə ki, tələbat aşağı düşür və bundan birbaşa asılı olan təklif azalır. Məhsulların bazarda realizə olunmaması onların istehsalının məhdudlaşdırılmasına gətirib çıxarır ki, bu da bir sıra müəssisələrin fəaliyyətinin dayanmasına səbəb ola bilər.

Eyni zamanda, mənfəət vergisinin ilk yaranma dövrlərinə nəzər yetirdikdə, o vaxtkı vergitutma formaları ilə bugünkü vergitutma formaları arasında çox böyük fərqlərin olduğunu müşahidə etmək olar. İqtisadi münasibətlərin tərəqqisi və mürəkkəbləşməsi mənfəət vergisinin mexanizmini də adekvat dəyişib və özünə uyğunlaşdırıb. Bütün bunlar onu

göstərir ki, vergi sistemi iqtisadiyyatın inkişafının təzahür formasıdır.

Optimal vergi sisteminin tərkibində iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış mənfəət vergisinin tətbiqi zamanı dövlətin müəyyənləşdirdiyi sosial-iqtisadi siyasətə uyğun olaraq bir sıra prinsiplər əsas götürülür. Bu prinsiplərə əsaslanaraq mənfəət vergisinin vergitutma forması, vergitutma obyektini, vergitutma bazası, onun dərəcəsi, hesablanması və ödənilməsi qaydası, həmçinin vergidən yayınmaya görə tətbiq edilən maliyyə sanksiyaları və digər vergitutma elementləri düzgün müəyyən edilir.

Göründüyü kimi, yuxarıda sadalanan konsepsiyaların hər biri təkrar istehsalın bərpası və genişlənməsi ideyası üzərində qurulub. Aydın ki, mənfəət vergisi sistemi ya istehsalı təşviq etməli, ya da (ən pis halda) onu məhdudlaşdırmamalıdır. Bu baxımdan, optimal mənfəət vergisi sistemi iqtisadiyyatın inkişafı tələblərinə uyğunlaşmalı və onun maraqlarına xidmət etməlidir. Bu sistem iqtisadi münasibətlərin reflekslərini (reaksiyasını) özündə əks etdirməlidir.

Beləliklə, beynəlxalq təcrübədə mənfəət vergitutmasının nəzəri-metodoloji əsaslarına uyğun olaraq, bu vergi növünün modelləşdirilməsi zamanı mövcud elmi yanaşmaların nəticələri tədqiq olunmalı, verginin subyektini və daşıyıcısını dəqiq müəyyənləşdirilməli, vergitutma mənbəyi, obyektini, miqyası və digər vergitutma elementləri iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmalı və yaradılan sistem sahibkarlıq və investisiya fəaliyyətini təşviq etməlidir.

V.R.Shikhaliyev

Theoretical and methodological issues of corporate income taxation

SUMMARY

Corporate tax system is a patchwork of overly complex, inefficient and unfair provisions that impose large costs on corporate business. Corporations seeking to minimize the costs imposed by the detrimental provisions in the domestic corporate tax system have adopted strategies to reduce overall tax exposure and increase profits. Such strategies include moving operations overseas, corporate inversions, transfer pricing, earnings stripping, and complex leasing arrangements, all to minimize taxation.

This study provides a general overview and discussion of the important economic issues of the corporate income tax system and provides a primer on several reform options to enhance tax competitiveness.

В.Р.Шихалиев

Теоретическо-методологические вопросы корпоративного налогообложения

РЕЗЮМЕ

В результате анализа механизма применения налога с прибыли стало известно, что предприятия в связи с тяжелым бременем этого вида налога стремятся, используя различные стратегии и средства, уклониться от уплаты налога и тем самым увеличивать доходы. В эту стратегию включаются выделение сделок в зарубежных странах, инверсия (разделение) предприятия, применение трансфертных цен, перераспределение доходов, комплексные лизинговые договоренности и прочее.

В статье были исследованы вопросы взаимосвязи налога с прибыли с другими видами налогов, влияния налога с прибыли на международную конкуренцию и общество, в конечном итоге, влияния налогообложения прибыли на социально-экономическую систему.

Ədəbiyyat

1. Auerbach A. Taxation and Corporate Financial Policy. National Bureau of Economic Research, Inc Working Paper, 2001, No. 8203. 60 p.
2. Swenson D.L. Tax reforms and evidence of transfer pricing // National Tax Journal, March 2001, vol. 54 (1), p. 7-25.
3. Rousslang D. J. International income shifting by US multinational corporations // Journal of Applied Economics, 1997, Vol. 29, p. 925-934.
4. Соколов А.А. Теория налогов - Научное исследования. М.: ЮрИнфоР-Пресс, 2003, 500 с.

