

Diferensiallaşdırılmış Əlavə Dəyər Vergisinin tətbiqi məsələləri

Seymur Məmmədov

Vergilər Nazirliyinin Tədris Mərkəzi

Elmi-tədqiqat bölməsinin rəisi

Xülasə

Tədqiqatın məqsədi –beynəlxalq təcrübədə Diferensiallaşdırılmış Əlavə Dəyər Vergisinin həyata keçirilməsi prosesində vergi siyasətinin iştirakının qiymətləndirilməsi və Azərbaycanda bu vergi növünün vergi siyasətinə təsirlərinin müzakirəsi

Tədqiqatın metodologiyası – müqayisəli təhlil və tematik təhlil

Tədqiqatın nəticələri – Diferensiallaşdırılmış Əlavə Dəyər Vergisinin tətbiqi ölkədə iqtisadi artımı və dövlət gəlirlərini artırmaqla vergi siyasətinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərə bilər.

Tədqiqatın orijinallığı/elmi yeniliyi – Azərbaycanda Diferensiallaşdırılmış Əlavə Dəyər Vergisinin tətbiqinin vergi siyasətinə təsirlərinin araşdırılması

Giriş

Vergitutmanın çoxəsirlik tarixə malik dolay metodları maliyyə elminin əsas tədqiqat predmetlərindən biridir. Dolay vergilərin müsbət cəhətləri və çatışmazlıqları dafələrlə cəmiyyətdə qızğın diskussiyaların obyektı olmuşdur. Dolay vergitutma nəzəriyyəsinin və praktikasının inkişafı tamam fərqli bir vergi növünün - əlavə dəyər vergisinin yaranmasına gətirib çıxarmışdır. Əlavə dəyər vergisinin inkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemlərinə tətbiqi öz başlanğıcını ötən yüzilliyin ikinci yarısında, 1954-cü ildə Fransada nəzəri olaraq hazırlandıqdan sonra götürmüşdür. Avropa ölkələrində əlavə dəyər göstəricisinin vergitutma obyektı kimi götürülməsinin zəruriliyi həmin ölkələrin əhatə etdiyi ərazilərdə ümumi bazarın yaradılması ilə şərtləndirilir. Bu ölkələrdə əlavə dəyər vergisinin yayılması Avropa İttifaqı tərəfindən 1967-ci ildə I və III Direktivlərin qəbul edilməsi ilə sürətləndirilmişdir. Bu sənədlərlə əlavə dəyər vergisi Avropa İttifaqına üzv ölkələr üçün əsas dolay vergi növü kimi təsdiq edilmiş və gələcəkdə bu birliyə daxil olmaq istəyən ölkələr üçün də məcburi şərt kimi qəbul edilmişdir.

Əlavə dəyər vergisi, hər şeydən əvvəl, fiskal xarakterlidir. O, hökumətin gəlirlərinin bir hissəsidir və xərclərin mahiyyətinin mənbəyi kimi çıxış edir. Əlavə dəyər vergisi vergi kimi bir sıra üstünlüklərə malikdir. Bu üstünlüklər də hər şeydən əvvəl fiskal hadisə kimi təzahür olunur.

Universal istehlak vergisi kimi əlavə dəyər vergisinin əhatə dairəsi çox genişdir. Gəlir əldə etməsi, yaxud sərvətə malik olmasından asılı olmayaraq, mövcudluğunu davam etdirmək arzusunda olan hər bir insana bu verginin aidiyyəti vardır. Burada mənfəi aspekti də görmək olar. Lakin xalis "fiskal" nöqtəyi-nəzərdən (yəni nəzərdə tutsaq ki, verginin yeganə məqsədi gəlir əldə etməkdir) qeyd etmək vacibdir ki, hətta nisbətən aşağı dərəcə də nisbətən yüksək gəlir gətirir. Lakin, bütün bu üstünlüklərlə

bərabər, əlavə dəyər vergisi vergi növləri arasında ən mürəkkəb mexanizmə malikdir. Ona görə də əlavə dəyər vergisi həmişə tədqiqatçıların diqqət mərkəzində olmuşdur və bu vergi növünün təkmilləşdirilməsi istiqamətində işlər daim davam etdirilir.

1. ƏDV-nin mahiyyəti və nəzəri əsasları

İqtisadçıların əksəriyyəti gəlir və sərvətin xərclənməsi anında ayrıca vergi tutulmasını maliyyə amilləri ilə izah edirlər. Onlar hesab edirlər ki, gəlir və sərvət xərcləndikdə ayrıca ödəmə gücü meydana çıxır. Bundan başqa, gəlir və sərvət vergiləri ödəyicinin vergi ödəmə qabiliyyətini tam şəkildə əhatə edə bilmirlər. Çünki həmin vergilərin tutulma mexanizmi və quruluşu vergi ödəmə gücünü əks etdirən gəlirlərin bir hissəsinin vergitutmadan kənarında qalmasına səbəb olur. Vergi istisna və güzəştləri ilə yanaşı, bəyannamə mexanizmi gəlirlərin bir hissəsinin qanuni və qeyri-qanuni yollarla vergidən yayınmasına şərait yaradır. Ona görə də gəlir və sərvət vergilərinin çatışmamazlıqlarının aradan qaldırılması üçün Xərclər üzərindən də ayrıca vergi alınması zəruri hesab edilir. Dolayısı vergilər qrupuna daxil olan həmin vergilər ödəyicilərin şəxsi vəziyyəti nəzərə alınmadan tutulur və şəxsi vergilər qrupuna daxil edilmir. Onlar istehsal, istehlak və mübadilə prosesində tutulurlar. Həmin vergilərin kəmiyyəti ödəyicinin öz gəlirindən istehlaka ayırdığı məbləğdən asılıdır. Bu baxımdan həmin vergilər reqressiv dərəcəli vergilər hesab edilirlər və anti-sosial xarakterə malikdirlər. Çünki, eyni mal və xidməti istehlak edən insanların həmin mal müqabilində ödədikləri vergilərin məbləği mütləq rəqəmlərlə eyni olsa da, onların gəlirləri müxtəlifdir. Təbiidir ki, gəliri çox olanın ödədiyi verginin onun gəlirinə faiz nisbəti (vergi dərəcəsi), digəri ilə (az gəlirli ilə) müqayisədə az olur. Başqa sözlə, hər hansı bir ödəyicinin gəliri nə qədər

azdırsa, mal və xidmət istehlakından ödənen verginin dərəcəsi (gəlirə nisbətən) bir o qədər yüksək olur. Bu isə vergitutmanın ədalət prinsipinə ziddir. Xərclər üzərindən alınan vergilər müxtəlif ölkələrdə tarix boyu müxtəlif adlarla (istehlak, əqd, satış vergiləri və s.) tutulmuşdur.

Əlavə dəyər vergisinin mahiyyətini dərk etmək üçün ilk növbədə «əlavə dəyər» anlayışını açıqlamaq lazımdır. Məlum olduğu kimi, bir sıra iqtisadi kateqoriyalar vergitutma praktikasında nəzəriyyədən fərqli mənə kəsb edir. Əlavə dəyər bu kateqoriyalardan biridir. Bu fərq vergitutma texnikası və vergi idarəçiliyinin xüsusiyyətlərindən irəli gəlir. Belə ki, vergitutma texnikası vergi obyektinin mücərrədlikdən uzaq, konkret, dəqiq və aydın olmasını tələb edir.

Mikrosəviyyədə, yeni müəssisə baxımından nəzərdən keçirdikdə məlum olur ki, «əlavə dəyər» müəssisənin mal və xidmətlər alqı və satqısı qiymətlərində özünü göstərən fərqdır. Bu fərq vergitutmada müəssisənin həmin mal və xidmətə əlavə etdiyi dəyər hesab edilir. Bunu, başqa sözlə, müəssisə və şəxsin satın aldığı «ara malına» öz fəaliyyəti nəticəsində əlavə etdiyi «yeni dəyər» kimi də ifadə etmək olar. Bu əlavə dəyər müəyyən bir istehsal mərhələsində müəssisənin istehsal amilləri müqabilində etdiyi bütün ödəmələrin (əmək haqqı, mənfəət, amortizasiya, faiz, kirayə haqqı) məcmusudur, müəssisənin vergiyə cəlb edilən məhsul üçün çəkdiyi bütün xərclərin yekunudur. Vergi əlavə dəyər vergisi adlandırıldığı üçün ilk baxışda elə başa düşülə bilər ki, həmin verginin məqsədi yalnız hər istehsal mərhələsində əlavə edilən yeni dəyərləri vergiyə cəlb etməkdir. Əslində isə onun əhatə dairəsi daha genişdir və bu vergi istehlak üzərinə qoyulan vergi hesab edilir. İdxalatla yanaşı bank, sığorta, valyuta və birja əməliyyatları «əlavə dəyər» yaratmasalar da, bu vergiyə cəlb edilə bilərlər. Sənişin daşımaları, əyləncə mərkəzləri haqqında da eyni sözləri demək olar.

Əlavə dəyər vergisinin mahiyyətini nəzəri baxımından düzgün başa düşmək üçün belə bir misala müraciət edək. Fərz edək ki, hər hansı bir

malın dəyəri xammal şəklində olduqda 100 man., hazır məhsul halında olduqda 150 man., topdan satış mərhələsində 180 man. və pərakəndə satış mərhələsində isə 200 manatdır. Əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi 10% olarsa, vergi məbləği aşağıdakı kimi olacaqdır:

İstehsal-istehlak prosesinin mərhələləri	Vergi alınan malın dəyəri	Əlavə dəyər	Vergi məbləği (10% hesabı ilə)
<i>Xammal</i>	100	100	10
<i>Hazır məhsul</i>	150	50	5
<i>Topdan satış</i>	180	30	3
<i>Pərakəndə satış</i>	200	20	2
<i>Cəmi vergi</i>			20

Beləliklə, əlavə dəyər istehsalçının (məsələn, emal sənayesi istehsalçısının, bölgü sferası sahibkarının, reklam agentinin, bərbərin, fermerin və s.) xammal, materialların dəyərinə, yaxud özünün yeni məhsul və xidmətlər yaratmaq üçün əldə etdiyi mal və məhsulların dəyərinə əlavə etdiyi dəyərdir.

Əlavə dəyəri hesablamaq üçün müxtəlif metodlardan istifadə etmək olar. Bunun üçün xammal, nəqliyyat, renta, reklam və s. Xərclərin daxil olduğu input (maya dəyəri istehsal Xərcləri) və buraxılan hazır məhsulun (output) iştirak etdiyi sadə sxemdən istifadə edə bilərik. Əlavə dəyəri (VA) ödənilmiş əmək haqqının (V) və əldə edilmiş mənfəətin (M) cəmi kimi hesablamaq olar:

$$VA = V + M$$

Digər tərəfdən əlavə dəyəri satılmış məhsulla (outputs – O) istehsal Xərclərinin (inputs – I) fərqi kimi də göstərmək olar:

$$VA = 0 - I$$

ƏDV hesablanarkən onun müəyyənləşdirilməsi üçün 4 üsuldən istifadə edilir:

1. Birbaşa toplama, yaxud mühasibat metodu;
2. Dolayı toplama;
3. Birbaşa çıxma (fərq) metodu;
4. Dolayı çıxma (fərq) metodu.

Əgər şərti olaraq vergi dərəcəsini (T) kimi qəbul etsək, verginin hesablanması aşağıdakı kimi aparıla bilər:

$$T (V + M) = VAT$$

$$TV + TM = VAT$$

$$T (0 - I) = VAT$$

$$T (0) - T (I) = VAT$$

Praktikada ən geniş yayılmış üsul axırncı üsuldür. Burada xüsusi olaraq əlavə dəyəri hesablamağa artıq ehtiyac qalmır. Bunun əvəzinə dərəcə onun komponentlərinə (Xərclərə və hazır məhsula) tətbiq edilir.

Universal istehlak vergisi kimi ƏDV-nin əhatə dairəsi çox genişdir. Gəlir əldə edilməsi, yaxud sərvətə malik olmasından asılı olmayaraq, bu verginin hər bir şəxsə aidiyyəti vardır. Fiskal nöqtəyi-nəzərindən isə qeyd etmək lazımdır ki, hətta nisbətən aşağı vergi dərəcəsi də büdcəyə yüksək gəlir gətirir.

Ölkədə iqtisadi şəraitin dəyişilməsi ilə əlaqədar olaraq, istehlakın həcmi artıb-azala bilər, lakin əmək haqqı, mənfəət və digər gəlirlər dəyişikliklərə daha asan məruz qalırlar. Beləliklə, gəlir vergisi ilə müqayisədə ƏDV-dən əldə edilən mədaxil iqtisadi tənəzzül, yaxud tərəqqi ilə əlaqədar olan tərəddüdlərdən daha az asılı olur.

Əlavə dəyər vergisini XX əsrin vergisi adlandırırlar. İlk dəfə olaraq 1950-ci illərin əvvəllərində ABŞ-ın Miçiqan Ştatında bu növ vergi tətbiq olunmuşdur. Lakin qeyd etmək lazımdır ki, o zaman indiki əlavə dəyər

vergisinə oxşayan «Biznes fəaliyyəti vergisi» adlı vergi federal vergi kimi tətbiq olunmadı və sonralar ləğv olundu. Daha əvvəllər isə Yaponiyada hazırlanan iqtisadi islahatların müəlliflərindən olan Karl Şoupun tövsiyyəsi ilə analoji verginin tətbiqi barədə qanun qəbul edilmiş, lakin sonralar onun tətbiqi həyata keçirilməmişdir.

Əlavə dəyər vergisi dövlət vergisi olaraq ilk dəfə Fransada tətbiq edilmiş və tezliklə dünyanın başqa ölkələrinə də yayılmışdır. Lakin ABŞ, Kanada, Avstraliya və İsveç kimi iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş dövlətlərdə bu vergi tətbiq olunmur. Bu vergini bəzən «Avropa vergisi» adlandırırlar. Belə ki, 1957-ci ildə bağlanmış və Avropa İqtisadi Birliyinin əsasını qoyan Roma Sazişi ilə Birlik qarşısında qoyulan əsas iqtisadi məqsəd altı dövlət arasında daxili bazar mahiyyətinə malik olan ümumi bazarın yaradılması idi. Daxili bazarın fəaliyyətinin əsas prinsiplərindən biri isə rəqabət sahəsində bərabər şərtlərin yaradılması idi. Üzv dövlətlərdə tətbiq edilən vergilər isə bu şərtləri pozurdu və daxili istehlak vergisinin ahəngləşdirilməsini tələb edirdi. Bu barədə Roma Sazişində xüsusi maddə daxil edilmiş və bu «ahəngləşdirmənin» necə olacağına araşdırılması xüsusi bir komissiyaya tapşırılmışdır. Neumark Komissiyasının təklifi ilə əlavə dəyər vergisi 1967-ci ildən bütün üzv dövlətlərdə tətbiq edildi.

Əlavə dəyər vergisi (ƏDV) 1954-cü ildə fransız iqtisadçısı **M.Lore** tərəfindən təklif edilmişdir. Qərbi Avropada bu vergi növü 60-cı illərin sonu, 70-ci illərin əvvəllərində tətbiq edilmişdi: 60-cı illərin sonunda Almaniyada, Fransada, İsveçrədə, Danimarkada, Niderlandda və 70-ci illərin əvvəllərində isə Belçikada, İngiltərədə, İtaliyada, Lüksemburqda və Norveçdə tətbiq olunmuşdur.

ƏDV-nin geniş yayılmasına Avropa İqtisadi Birliyinin (AİB) qərarı səbəb olmuşdur. ƏDV AİB ölkələrində əsas vasitəli vergi kimi fəaliyyət göstərməyə başlamışdır. Bu mötəbər Avropa təşkilatına daxil olmağın əsas şərti, namizəd ölkələrdə ƏDV sisteminin fəaliyyətinin mövcudluğudur, buna

görə də hazırda bu vergi Avropanın praktiki olaraq bütün ölkələrində fəaliyyət göstərir. Vergi daxilolmalarının 14%-i bu verginin payına düşür. ƏDV-nin geniş yayılmasının əsas səbəbləri bunlardır:

- AİB-nə daxil olmağın mümkünlüyü;

- istehlak vergisi hesabına dövlət Xərclərinin artırılması. ƏDV digər vergilərə nisbətən ölkənin büdcəsinə daxilolmaların artırılmasına şərait yaradır;

- ƏDV texniki vəsaitlərin və müəyyən sənəd dövriyyəsi sisteminin köməyi ilə operativ vergi əməliyyatlarının keçirilməsinə imkan yaradır.

ƏDV vasitəli vergilər qrupuna daxildir. Azərbaycan Respublikasında ƏDV 1 yanvar 1992-ci ildə tətbiq edilməyə başlanmışdır. 2001-ci ilədək "Əlavə dəyər vergisi haqqında" Azərbaycan Respublikası Qanununa əsasən 20% dərəcə ilə hesablanıb ödənilirdi. Dövlət tərəfindən tənzimlənən qiymət və tariflərlə satılan malların (işlərin və xidmətlərin) satışından, habelə alış və satış qiymətləri arasındakı fərqdən ƏDV 16,67 faiz dərəcə ilə hesablanırdı.

2. ƏDV-nin fiskal funksiyası və onun dərəcəsinin seçilməsi xüsusiyyətləri

Əlavə dəyər vergisi, hər şeydən əvvəl, fiskal xarakterlidir. O, hökumətin gəlirlərinin bir hissəsidir və xərclərin mahiyyətinin mənbəyi kimi çıxış edir. ƏDV vergi kimi bir sıra üstünlüklərə malikdir. Bu üstünlüklər də hər şeydən əvvəl fiskal hadisə kimi təzahür olunur.

Universal istehlak vergisi kimi ƏDV-nin əhatə dairəsi çox genişdir. Gəlir əldə etməsi, yaxud sərvətə malik olmasından asılı olmayaraq, mövcudluğunu davam etdirmək arzusunda olan hər bir insana bu verginin aidiyyəti vardır. Burada mənfəəti də görmək olar. Lakin xalis "fiskal"

nöqteyi-nəzərdən (yəni nəzərdə tutsaq ki, verginin yeganə məqsədi gəlir əldə etməkdir) qeyd etmək vacibdir ki, hətta nisbətən aşağı dərəcə də nisbətən yüksək gəlir gətirir. Bundan başqa, vergi mal və xidmətlərin ən geniş dairəsini əhatə edir ki, bu da onun ödənilməsindən yayınmaları azaldır. Hətta belə yayınmalar baş versə belə, mal və ya aksiz vergilərlə müqayisədə büdcəyə daha az zərər dəyir.

Digər bir fiskal üstünlük, əlavə mədaxil əldə etmək zərurəti meydana çıxdığı halda ƏDV-nin dərəcələrinin artırılmasının nisbətən asanlığıdır. ƏDV həm də tərəddüdlərə ən az məruz qalan gəlir mənbəyidir.

İqtisadi şəraitin dəyişilməsilə dolayısıyla istehlakın həcmi artıb-azala bilər, lakin əmək haqqı, mənfəət və digər gəlirlər dəyişikliklərə daha asan məruz qalırlar. Beləliklə də, gəlir vergisi ilə müqayisədə ƏDV-dən əldə edilən mədaxil (daxilolmalar), iqtisadi tənəzzül, yaxud tərəqqi (artım) ilə əlaqədar olan tərəddüdlərdən daha az asılı olur. Nisbətən yüksək gəlir ən çox aşağı xərclərlə uzlaşır. Lakin vergi ödəyicilərinin, yəni sahibkarların dolayı xərclərini nəzərdən qaçıрмаq olmaz. Bu verginin ən yaxşı (müsbət) xüsusiyyətlərindən biri onun yığılmasının nisbətən avtomatik xarakterli olmasıdır, bu da sui-istifadə imkanlarını azaldır. Kredit-faktura metodundan istifadə zamanı hesab edilir ki, ƏDV-nin yığılması avtomatik baş verir. Lakin Avropa ölkələrinin təcrübəsi göstərir ki, hətta bu zaman da vergidən yayınmaq olar.

ƏDV-nin üstünlükləri həmçinin psixoloji istiqamətdə də təzahür olunur.

Əlavə dəyər vergisi kifayət qədər "ağrısız" və demək olar ki, gözə görünmədən çox yüksək gəlir əldə olunmasını təmin edir. O qiymətdə elə gizlənmişdir ki, bu da dövriyyədən vergilərin gizlədilməsi ənənəsinə uyğundur. Bəziləri bunda çox böyük üstünlük görürlər; konfrontasiyadan qaçma imkanı yaranır, xüsusilə, tez-tez baş verən dərəcələrin artırılması hallarında ictimaiyyətin müqaviməti azalır.

Avropada belə bir ənənənin mövcud olmasına baxmayaraq, psixoloji üstünlüyün mövcud olub-olmaması barədə mübahisə etmək olar; belə ki, vergi onun ağırlığını çəkməli olan şəxslər tərəfindən, demək olar ki, nəzərə çarpmadan yığılır. Kredit metodu vergi ödəyicisi olan bütün şəxslər arasındakı əməliyyatlar zamanı vergi elementinin qiymətindən ayrılmasını tələb edir. Sual çıxır: məhsulun son istehlakçıya satışı zamanı da belə ayırma qaydası tətbiq olunmalıdırmi? Bunun lehinə olan bir sıra arqumentləri nəzərdən keçirək.

Birincisi, satıcı çox halda bilmir ki, alıcı məhsulu (malı) nə məqsədlə alır: istehlak üçün, yoxsa kommersiya (alver) məqsədilə? Əgər vergi bütün qaimələrdə (fakturalarda) ayrıca olaraq göstərilirsə, satıcının nöqtəyi-nəzərindən, istifadə məqsədini aydınlaşdırmağa zərurət yoxdur.

İkincisi, təkid etmək olar ki, vergi ödəyicilərinin vergilərdən əldə edilən dövlət gəlirləri haqda məlumatlarının olması, onların bu gəlirlərin daha səmərəli xərclənməsində maraqlı olmaları baxımından ödədikləri verginin məbləğini bilmələri vacibdir. Həqiqətən də, qəsdən vergi məbləğini gizli saxlamaq nə dərəcədə düzgündür? Əlbəttə, müasir vergi ödəyicisi kifayət qədər məlumatlıdır və o qiymətdə gizlənmiş vergini görür. Bu nöqtəyi-nəzərdən ƏDV-nin gizlədilməsi yalnız "ağır effektini" azaltmaq məqsədini güdür.

Verginin qiymətdə ayrıca göstərilməsinin lehinə olan üçüncü arqument onun tam olaraq götürülməsi imkanının genişlənməsidir. Bundan başqa, pərakəndə satış mərhələsində verginin qiymətdə gizlədilməsi, xüsusilə, müxtəlif dərəcələrə tətbiq olunduğu hallarda, pərakəndə satıcının öz vergi öhdəliklərinin hesablanmasını mürəkkəbləşdirir; belə ki, o, vergini özünün məcmu gəlirindən ödəməli olur. Bu arqumentin həqiqiliyi qeydiyyat mexanizminin mürəkkəbliyi dərəcəsindən asılıdır. Kiçik sahibkarlar üçün, məcmu gəlirlərə görə qiymətləndirməyə üstünlük verilə bilər.

Hesab edilir ki, gəlir vergisinə nisbətən ƏDV kapital yığımina (və iqtisadi artıma) daha çox kömək edir. ƏDV-nin təbiətdən ona xas olan inflyasion xarakterə malik olması məsələsinə gəldikdə isə, qeyd etmək lazımdır ki, başqa vergilərdə dəyişikliklərdən və dövriyyədən verginin tipinin dəyişilməsindən asılı olaraq, ƏDV-nin tətbiqi qiymətlərin (bir dəfə) artmasına gətirib çıxarda bilər, lakin bu halda qiymətlərin, spiral üzrə artacağını iddia etmək mümkün deyildir.

ƏDV-nin ikinci iqtisadi üstünlüyü isə ondan istehsal və istehlaka təsiredici amil kimi istifadə etmək imkanındır. Vergi dərəcəsini dəyişməklə, ondan iqtisadi tərəddüdlərin məqsədyönlü şəkildə tarazlaşdırılması (balanslaşdırılması) üçün istifadə etmək olar; yəni iqtisadiyyatın "qızmasının" qarşısını almaq üçün dərəcələr artırıla, tənəzzülün "yumşaldılması" üçün isə azaldıla bilər.

Başqa vergilərlə müqayisədə istehsal və istehlaka təsir etmək sahəsində (planında) ƏDV-nin nə dərəcədə səmərəli olması tam aydın deyildir. ƏDV-nin müvəqqəti olaraq artırılması daha böyük "hamarlayıcı effekt" verə bilər, nəinki gəlir vergisinin müvəqqəti artımı. Gəlir vergisinin yığımlardan ödənilməsi daha inandırıcıdır, həm də gəlir vergisi daha sonra yığılacaqdır. Bundan başqa, bir sıra xərclər ƏDV-nin öz əvvəlki adi dərəcələrinə qayıtmasına qədər təxirə salına bilər. Digər tərəfdən, ƏDV dərəcələrinin gözlənilən qeyri tsiklik artımı alıcı ajiotajına gətirib çıxarda bilər ki, bu isə əks makroiqtisadi effekt verə bilər.

Belə bir sual yaranır: tənəzzül dövründə ƏDV dərəcələrinin azaldılması tələb artımına gətirib çıxara bilərmi? Həddən artıq optimist olmaq lazım deyildir. Aydındır ki, tələbin azalması şəraitində dərəcələrin azaldılması halında qiymət düşəcəkdir. İstisna etmək mümkün deyildir ki, qiymətlər öz əvvəlki səviyyələrinə qalxacaqlar. Bu halda, ƏDV-nin adi dərəcələrinə qayıdış əlavə inflyasion effektinə gətirib çıxaracaqdır. Bir nümunə kimi, 1955-ci ildə Hollandiyada tekstil məmulatlarının dövriyyə

vergisindən azad edilməsini göstərmək olar. Bu azad etmə icarə yığımlarının artmasına kompensasiya kimi nəzərdə tutulmuşdu. Əvvəlcə, o ailə büdcəsinə müsbət təsir etdi. Lakin çox tezliklə tekstil məmulatlarının istehlakçıları qərara alırlar ki, bu azadolma onlara da əlavə gəlir gətirməlidir. Qiymətlərin düşməsilə əlaqədar olaraq, tələbin artmasından qiymətlərin təxminən əvvəlki səviyyəyə qədər qaldırılması üçün istifadə olundu. İndi iki tərəf bu azadolmaya təəssüf edir: əhali və büdcə. Qiymətlərin praktik olaraq dəyişilmədiyi halda dövriyyə vergisindən gəlirlər az ixtisar olunmuşdur.

Nəhayət, tez-tez deyirlər ki, ƏDV ticarət balansını və bütövlükdə valyuta balansını yaxşılaşdırır. Bu arqument onunla əsaslandırılır ki, ƏDV ixraca ödənmir, idxaldan isə tutulur. Bunun müsbət nəticələrinin tam aydın olmasına baxmayaraq, ƏDV-nin tətbiq edilməsinin tərəfdarları bu arqumentdən tez-tez istifadə edirlər.

ƏDV-yə aid edilən çatışmamazlıqlar qısaca olaraq bu cür şərh edilə bilər: ƏDV repressiv vergi olmaqla onun ağırlığı əsas etibarilə aşağı gəlirlilərin üzərinə düşür və beləliklə, "antisosial vergi" hesab edilir.

ƏDV repressiv vergi hesab edilir, belə ki, "istehlakın gəlirə nisbəti" (istehlakın gəlirdə payı), gəlir şkalası üzrə yuxarı hərəkət etdikcə aşağı düşür, yəni gəlir artdıqca gəlirə nisbətən vergi öhdəliyinin həcmi azalır. Sual oluna bilər ki, vergi öhdəliyinin gəlirə nisbəti bu halda nə dərəcədə yerinə düşən amildir; bu nisbəti vergi öhdəliyinin xərclərə nisbəti ilə əvəz etmək daha düzgün olmazdı? ƏDV-nin, adətən, gəlir vergisinə əlavə kimi tətbiq edilməsi, dolayısıyla bu iki verginin vergi öhdəliyini nəzərdən keçirmək üçün eyni bir çıxış nöqtəsindən istifadəsi məqsədəuyğun (xeyirli) olardı. Həm də bu ƏDV-nin istehlakla (əlaqədar) bağlı vergi olması nöqtəyi-nəzərini dəyişmir. Onun istehsala qoyulan vergi kimi xarakterizə edilməsi də kömək etmir, yalnız daha çox qarışıqlığa gətirib çıxardır. Öz-özlüyündə aydın olmalıdır ki, vahid dərəcədə ƏDV, gəlir və vergi öhdəliyinin (ağırlığının)

nisbəti baxımından (planında), reqressiv vergidir. Lakin verginin reqressivliyi istənilən sistemdə qaçılmaz çatışmamazlıq hesab edilə bilməz.

ƏDV-nin reqressiv xarakterli iki aspekti vardır:

1. Mütləq vergi ağırlığı yoxsulluq səviyyəsindən aşağı olanların üzərinə düşür;

2. Yoxsulluq həddindən yuxarı olanlara münasibətdə reqressivlik.

Nəzəriyyədə ƏDV-nin reqressivliyini azaltmaq və onu proporsional, hətta mümkün olarsa, mütərəqqi etmək üçün müxtəlif metodlar mövcuddur. Hər halda aşağı gəlirlərə malik olan şəxslərdən tutulan verginin ağırlığını və verginin reqressivliyini azaltmaq üçün dörd üsul vardır:

- dövlət transfert qiymətlərinin dəyişdirilməsi;

- ərzaq mallarına və gündəlik tələbat mallarına vergilərin sıfır dərəcəsi (yaxud azaldılmış dərəcələr);

- kreditin ödənilməsi haqda müddəanın dəyişdirilməsi;

- ƏDV-dən fərdi azad etmə.

Ümumiyyətlə, reqressivliyə təsir gözlərmək üçün iki üsuldan istifadə edilir: birincisi – azad etmələrin və ya azaldılmış (yaxud sıfır) dərəcələrin tətbiqi və ikincisi – daha yüksək dərəcələrin (dəbdəbəli əşyalar) tətbiqi. Dərəcə və tutulmaların diferensiasiyasının ƏDV-nin yığılması texnikasını mürəkkəbləşdirməsinə baxmayaraq, hər iki üsuldan çox geniş istifadə edilir. Vahid dərəcənin tətbiqi halında ƏDV daha sadə və daha ucuz başa gələn sistemdir. Dərəcə və tutulmaların diferensiasiyası bu sistemi yalnız mürəkkəbləşdirir. Bu yaxınlarda (yaxın keçmişdə) Fransa Maliyyə Nazirliyinin OESD maliyyə büdcə məsələləri komitəsi ilə birgə təşkil etdiyi simpoziumda əhalinin aşağı səviyyəli gəlirlərə malik olan təbəqəsinin vergiyə cəlb olunmasıyla bağlı qeyd olunmuşdur ki, «baxmayaraq ki, iştirakçıların bir qismi əvvəlki tək əmindir ki, əsas məhsullar və medikamentlər vergidən azad edilməli və ya televizor və zərgərlik məmulatları kimi mallar daha aşağı dərəcələrlə vergiyə cəlb edilməlidirlər,

iştirakçıların əksəriyyəti hesab edir ki, istehlak vergiləri yoxsulluğun azaldılması və ya gəlirlərin yenidən bölüşdürülməsi vasitəsi deyildir». Bəzi iştirakçılar mümkün qədər geniş əsasda (tətbiq dairəsində) vahid ƏDV dərəcəsi lehinə çıxış etdilər (Yeni Zelandiyada olduğu kimi); bunlar hesab edirlər ki, əksər ölkələrdə mövcud olan müxtəlif dərəcələr sistemi keçmişin mirası olmaqla, siyasi çətinliklərin və seçiciləri başa düşməməyin nəticəsidir. Geniş tətbiq dairəsində vahid dərəcənin lehinə belə bir fakt göstərildi ki, sənayecə inkişaf etmiş ölkələrdə əhalinin varlı və nisbətən yoxsul qisminin istehlakının strukturları bir-birindən əhəmiyyətsiz dərəcədə fərqlənirlər, buna görə də müxtəlif vergi dərəcələri çətin ki, verginin progressiv olmasına əhəmiyyətli dərəcədə kömək göstərsin və istehlaka tətbiq edilən belə universal tipli vergilər həm verginin dövlət tərəfindən yığılması, həm də onların ödənilməsinin təmin edilməsi nöqtəyi- nəzərindən daxilən onlara xas olan bir sıra çatışmamazlıqlara malikdirlər. Beləliklə, onların ehtimal olunan progressiv xarakteri özünü doğrultmur.

Sistemin daha mürəkkəb aspektlərini nəzərdən keçirmədən – yuxarıda xatırladılan "yoxsulluq səviyyəsi" anlayışı haqda bir neçə fikir söyləmək pis olmazdı. Bütövlükdə götürüldükdə dərəcələrin diferensiasiyası, regressivliyi azaltmağın ən yaxşı vasitəsi deyildir. Azaldılmış dərəcələrin tətbiq olunub-olunmasından asılı olmayaraq, ƏDV ən aşağı gəlirli təbəqə üçün çox ağır yük olaraq qalır. Əlbəttə, belə bir təhlükə qalır ki, ƏDV sistemində üstün vergilərin tətbiqi prosesini nəzarətdən çıxacaqdır və ƏDV ilə əlaqədar olan problemlərin "yumşaldılmasına" çəkilən xərclərlə bağlı olaraq gəlir vergisi daha da ixtisar ediləcəkdir. Göstərilən hər iki amilin eyni vaxtda zühur etməsi də mümkündür.

Həddən artıq vergi ağırlığı halında ƏDV, gəlir vergisi sistemi vasitəsilə, yaxud böyük (iri), transfert ödəmələri vasitəsilə təmin edilən vergi krediti ilə balanslaşdırılmalıdır.

Dəbdəbəli əşyalara tətbiq edilən xüsusi dərəcələr də reqressivliyin aradan qaldırılması yolunda səmərəli vasitə deyildir; xərclər nöqtəyindən nəzərdən zövqlər çox müxtəlifdir. Belə bir qənaətə gəlmək olar ki, ƏDV-nin reqressiv effektinin azaldılmasının ən səmərəli vasitəsi (yolu), onun gəlir vergisi dərəcələrinin dəyişdirilməsi vasitəsilə kompensasiyasıdır. Ümumiyyətlə, ümumiqtisadi kontekstdən baxılırsa, verginin reqressivliyi lap az nəzərə çarpır. Hər hansı bir reqressiv elementin mövcudluğu hələ bütövlükdə sistemin reqressivliyi demək deyildir.

ƏDV-nin idarə edilməsində ən çox əhəmiyyət kəsb edən məsələlərdən biri də onun dərəcəsi, yaxud dərəcələridir. ƏDV-nin tətbiq edildiyi ölkələrdə bu baxımdan yanaşma çox müxtəlifdir. Bəzi ölkələrdə isə bir neçə dərəcə tətbiq edilir. Vahid dərəcəli ƏDV-nin tətbiq edildiyi ölkələrdə onun ən yüksək dərəcəsi Danimarkada (25 %), ən aşağı dərəcə isə Yaponiyadadır (3 %). Müxtəlif vergi dərəcələri üzrə vergiyə cəlb olunmanın tətbiq edildiyi ölkələr arasında isə ən yüksək dərəcələr Seneqalda (50 %), İtaliyada (20 %), Yunanıstanda (18 %), Kot d'İvuarda (35,13 %), Nigeriya və Kolumbiyada (35 %), ən aşağı dərəcə isə – Belçika və Türkiyədə (1,6%), və Koreyada (2 %) müşahidə olunur. Ən yüsək standart dərəcə (25 %) Kot d'İvuarda, İrlandiyada və Nigeriyadadır.

Təcrübə göslərir ki, vergi dərəcələrinin dəyişməsi demək olar ki, həmişə yuxarıya doğru olur. Yalnız 4 ölkədə (Argentina, Çili, Kosta-Rika və Peruda) 1989-cu ildə ƏDV-nin standart dərəcəsi onun tətbiq edildiyi ildəkindən aşağı olmuşdur.

Bəzi ölkələr əvvəlcə vahid dərəcə tətbiq etmiş, sonra diferensial dərəcəyə keçmiş və nəticə etibarilə yenidən vahid dərəcə sistemine qayıtmışlar. Digərləri (məsələn, Belçika, İtaliya) isə dərəcələrin sayını artırmış, diferensiasiyanı dərinləşdirmişlər. Belə müxtəliflik təsadüfi deyildir. ƏDV tətbiq edən ölkənin qarşılaşdığı başlıca problem vahid dərəcənin, yoxsa müxtəlif dərəcələrin tətbiq edilməsi məsələsidir və əgər müxtəlif

dərəcələr tətbiq edilərsə, hansı dərəcənin tətbiq edilməsi məqsədə uyğundur. Buna görə də ƏDV-nin tətbiqi zamanı ortaya vacib sual çıxır: vahid, yoxsa müxtəlif dərəcələr?

Əsas qayda çox sadədir: siyasətçilərin mənafeyi neçə dərəcə tələb edirsə, o sayda da ƏDV dərəcəsi tətbiq edilməlidir. Bu halda bütün vergi inzibatçıları vahid dərəcə tətbiq edilməsinin tərəfdarı olardılar. Siyasətçilər hesab edirlər ki, əgər əhalinin aşağı gəlirli təbəqəsinin istehlak etdiyi məhsullardan, yuxarı gəlirli təbəqənin istehlak etdiyi məhsullar daha aşağı dərəcələrlə vergiyə cəlb edilərlərsə, ictimaiyyətdə ƏDV-nin tətbiqində daha aşağı və daha yüksək iki dərəcə ilə müşayiət olunan standart ƏDV dərəcəsi müəyyən etmək, yəni 3 dərəcəli ƏDV tətbiq etmək meylı hiss olunardı.

Ən sadə ƏDV sistemi hər bir vergi ödəyicisindən ən azı 9 informasiya alınmasını tələb edir. Hər iki dərəcə və azad olunmuş mallar təklifinin dəyərləri, iki dərəcə üzrə alınmış malların dəyərləri haqda, satılmış mallar üzrə, ƏDV krediti haqda, müsbət dərəcə, sıfır dərəcəsi və azadolunmaların tətbiqi zamanı isə belə informasiyaların sayı artıq 17-yə çatır. Dərəcələrin sayı artdıqca vergi formaları daha çox mürəkkəb olur, habelə həm vergi ödəyicisinin, həm də, vergi inzibatçılarının səhv etmələri ehtimalı artır, bundan başqa vergidən yayınma imkanı da genişlənir.

İdarəedilməsi və toplanılması nöqtəy-nəzərindən çıxış etsək, çoxsaylı dərəcə sisteminin tətbiqinin bir sıra nöqsanlı cəhətlərini qeyd edə bilərik:

1. Çoxsaylı (diferensial) dərəcə sistemi həm alıcının, həm də istehsalçının seçmə imkanını dəyişdirir, təhrif edir;

2. Təcrübə göstərir ki, aşağı ƏDV dərəcələri heç də həmişə son istehlakçının xeyrinə olmur. Əslində, ticarətçilər ƏDV məbləğini istehlakçılardan geri alırlar;

3. Aydındır ki, ƏDV-nin aşağı dərəcəsinin tətbiqindən bəhrələnən yalnız əhalinin aşağı gəlirli təbəqəsi olmayacaqdır; belə diferensial

dərəcələr ayrı-ayrı fərdlərin mənafeyi nöqtəyi-nəzərindən səmərəsiz vasitədir. Aydın ki, gəlir vergisi güzəştləri, sxemləri və s. tədbirlər, kasıblara daha çox kömək edərdi;

4. Bir çox ölkələr ərzaq, elektrik enerjisi kimi "əsas" mal və xidmətləri subsidiyalaşdırır ki, bu da artıq bir dəfə qiymətində güzəşt edilmiş mal və xidmətlərin aşağı dərəcələrlə vergiyə cəlb edilməsini qeyri-qənaətbəxş edir;

5. Diferensial ƏDV dərəcələri sistemi onların məhsullarının ayrı-ayrılıqda seçkiyə məruz qaldığını iddia edən istehsalın və istehlakçıların meydana çıxmasına səbəb olur; həqiqətən də, əgər məsələn, faraş tərəvəzə, aşağı dərəcə tətbiq edilərsə, bu dərəcə konservləşdirilmiş tərəvəzə niyə tətbiq olunmasın və s.;

6. Diferensial dərəcələrlə tətbiq edilən ƏDV sistemində ən ötəri nəzər salan hər bir sağlam düşüncəli şəxs bu sistemi müşayiət edən çoxsaylı problemləri dərhal görməlidir. Bunlar yalnız praktiki yox, həm də nəzəri məsələləri əhatə edir;

7. Aşağı dərəcəli ƏDV sisteminin xeyrinə olan arqumentlər vergi bazasını darmadağın edir;

8. Yüksək dərəcəli ƏDV, adətən ümumi istehlakda çox yer tutmayan mallara tətbiq edilir. Ondan gələn gəlir az, inzibati Xərclər isə yüksəkdir. Çox hallarda istehlakçıları tənzimləməklə, həmin Xərclərdən yan keçirlər. Əhalinin istehlakçıların çox az hissəsini əhatə etməsi, dolayısıyla vergi öhdəliyinin belə bölüşdürülməsi səmərəsi çox yüksək ola bilməz. Aksizlər bəzi malları yüksək dərəcələrlə vergiyə cəlb etmək üçün daha əlverişlidir.

Yeni Zelandiyanın maliyyə naziri Rojer Duqlas qeyd edirdi ki, GST-ni yığmalı olacaq ticarətçi əmin olmalıdır ki, o yeni verginin öhdəsindən gələ biləcəkdir. Onlar üçün bunun sadəliyi, faktiki olaraq, verginin vahid dərəcə ilə və azad olunmalarsız tətbiqi üçün ən ağılabatan səbəbdır. Mən inanıram ki, vergi islahatları paketinin ictimaiyyət tərəfindən belə asanlıqla qəbul edilməsinin prinsiplial səbəblərindən biri məhz budur.

Arqumentlər, göründüyü kimi, vahid dərəcənin tətbiqinin xeyrinədir. Hətta diferensial dərəcələrin tətbiqi zəruri olduqda belə, bunların sayı nə qədər az olarsa, bir o qədər yaxşıdır.

Hər bir verginin hesablanması üçün bir sıra məsələləri tam aydınlığı ilə bilmək lazımdır. Bu məsələlər ilk növbədə verginin obyektinin müəyyən edilməsi, verginin hesablanması qaydalarının tam öyrənilməsi, verginin büdcəyə ödənilməsi qaydaları və s. ilə bağlıdır. Əlavə dəyər vergisinin obyektinin müəyyən edilməsi qanunvericiliklə tənzimlənən çox ciddi bir məsələdir.

Başqa sözlə, vergilərin fəaliyyəti obyektin müəyyən edilməsi ilə başlayır. Vergi qanunları əsas etibarilə aşağıdakıları müəyyənləşdirməlidir:

- vergi hansı baza əsasında tutulur;
- kim vergi ödəməyə borcludur;
- vergi nə zaman ödənilməlidir;
- vergi necə hesablanır.

Vergi bazasının müəyyən edilməsi ciddi iş olmaqla, özündə müxtəlif tərəfləri birləşdirir. Belə ki, bu ilk növbədə verginin əhatə dairəsi ilə əlaqədardır. Bu zaman, vergiyə cəlb edilən şəxs tərəfindən ölkə ərazisindən əvəzi ödənilməklə mal göndərilməsi və ya əksinə, həmin şəxs tərəfindən ölkə ərazisinə mal idxalı kimi vacib məsələlər əks olunur. Ölkə inkişaf etdikcə və vergi sistemi təkmilləşdikcə verginin əhatə dairəsi də genişlənir.

İnkişaf etmiş ölkələrin vergi sistemlərində əlavə dəyər vergisinin qeydiyyatına alınmasında bir sıra proseduralar müəyyən edilmişdir. Bunları aşağıdakı kimi fərqləndirmək olar:

- obyektin dövriyyə həddi;
- xəbərdarlıq proseduraları;
- necə və nə zaman;
- vergiyə cəlb edilən şəxslərin statusu;

- vahid eyniləşdirmə nömrəsinin təyin edilməsi;
- qeydiyyatdan çıxarma sistemi.

Bu proseduralar ödəməyə məsul olan şəxsin müəyyən olunmasından sonra fəaliyyət göstərir. Belə ki, şəxslərin müxtəlif hüquqi formaları ola bilər. Əlaqəli şəxslərin və əlaqəli şəxslərdən ibarət olan qrupların bir sıra konsepsiyaları olmalıdır ki, burada əsasən qiymətdən qaçılması, həddən qaçılmaması və s. məsələlər əhatə edilməlidir.

Vergi orqanı ƏDV-nin ödəyicilərinin reyestrini aparmağa borcludur. Reyestrədə ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçirilmiş bütün şəxslər haqqında lazımi məlumatlar göstərilməlidir.

Azərbaycanda tətbiq edilən vergi dərəcələri aşağıdakılardır:

- vahid dərəcə;
- sıfır dərəcə;
- vergidən azad etmə.

Vergi Məcəlləsinin 173-cü maddəsinə əsasən ƏDV-nin dərəcəsi 18 faizdir.

Vergi tutulan dövriyyə hesabat dövrü ərzində vergi tutulan əməliyyatların ümumi dəyərindən ibarətdir. Özündə ƏDV-ni əks etdirən və buraxılış qiymətləri səlahiyyətli dövlət orqanı tərəfindən tənzimlənən məhsulların satışı üzrə əməliyyatların ƏDV buraxılış qiyməti, **1,18** bölgüdən sonra vergi dərəcəsinin tətbiqi yolu ilə müəyyən edilir.

ƏDV-nin dərəcəsinin seçilməsində orta depozit faizi orientir rolunu oynayır. İstehsalın rentabellik səviyyəsi ƏDV-nin artmasından asılı olaraq aşağı düşürsə, orta depozit faizi isə müqayisə olunan səviyyəyə enirsə, bu faktiki olaraq istehsalın dayandırılmasına gətirib çıxarır.

Əgər, R – istehsalın rentabelliği,

r – orta depozit faizi,

W – əlavə dəyər vergisinin dərəcəsi olarsa, onda

$$R(W) \geq r$$

şerti istehsalın davam etdirilməsinin zəruri amili rolunu oynayır.

Respublikada orta depozit faizi illik orta hesabla 10%, yəni orta aylıq 0,83% təşkil edir.

Nəzəri və praktiki nöqteyi-nəzərdən ƏDV dərəcələrinin seçilməsi vacib məsələdir. Ümumiyyətlə, ƏDV-nin vahid dərəcəsinin ən çox effektiv olduğunu güman etmək üçün iqtisadi əsas yoxdur. Lakin bir neçə dərəcəsinin mövcud olması inzibati xərcləri əhəmiyyətli dərəcədə artırır, buna görə də ƏDV-nin mövcud olduğu ölkələrin əksəriyyətində vergi dərəcələrinin sayını azaltmağa çalışırlar. Artırılmış (standartdan çox olan) dərəcələrdən imtina edilir və azaldılmış dərəcələrin sayı azaldılır və eyni zamanda standart dərəcələr çoxalır.

ƏDV-nin idarəetmə sistemi əhəmiyyətli rol oynayır, İƏİT-nin bütün ölkələri ƏDV-nin ödənilməsində gecikmələr üçün cərimələr tətbiq edirlər. Bu ödənişlər ya verginin müəyyən faizi qədər olan birdəfəlik cərimə şəklində, ya da ödənilməmiş məbləğin aylıq yığımı əsasında müəyyən edilir və ya bunların hər ikisi tətbiq edilir.

Cədvəl 1. İƏİT ölkələrində 2018-ci ilin əvvəlinə ƏDV dərəcələri (faizlə)

№	Ölkə	Azaldılmış dərəcə	Standart dərəcə
1.	Avstriya	<i>13-10</i>	<i>20</i>
2.	Belçika	<i>12-6</i>	<i>21</i>
3.	Danimarka	-	<i>25</i>
4.	Finlandiya	<i>14-10</i>	<i>24</i>
5.	Fransa	<i>10-5.5-2.1</i>	<i>20</i>
6.	Almaniya	<i>7</i>	<i>19</i>
7.	Yunanıstan	<i>13-6</i>	<i>24</i>
8.	İslandiya	<i>11</i>	<i>24</i>
9.	İrlandiya	<i>13.5-9-4.8</i>	<i>23</i>
10.	İtaliya	<i>10-5-4</i>	<i>22</i>
11.	Lüksemburq	<i>14-8-3</i>	<i>17</i>
12.	Niderland	<i>6</i>	<i>27</i>

13.	Norveç	<i>15-12-11.11</i>	<i>25</i>
14.	Portuqaliya	<i>13-6</i>	<i>23</i>
15.	İspaniya	<i>10-4</i>	<i>21</i>
16.	İsveç	<i>12-6</i>	<i>25</i>
17.	İsveçrə	<i>3.7-2.5</i>	<i>7.7</i>
18.	Böyük Britaniya	<i>5</i>	<i>20</i>

Mənbə: <https://www.vatlive.com/vat-rates/european-vat-rates/>,
<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/is/pdf/2018/01/KPMG-Icelandic-Tax-Facts-2018.pdf>

Avropa İttifaqında vergilərin harmonikləşdirilməsi məsələləri, adətən, ictimaiyyət tərəfindən ƏDV və aksiz sistemlərinin yaxınlaşması üzrə tədbirlərlə əlaqələndirilir. Bu, tamamilə qanunauyğundur, belə ki, Avropa İttifaqının Komissiyası özünün 1985-ci ildə buraxılmış olan "Daxili bazarın yaradılmasının başa çatdırılması" adlı Ağ Kitabında əsas diqqəti vasitəli vergilərin yalnız bu iki əsas növünə yönəldir.

1993-cü il yanvarın 1-də Ümumi Bazarın əldə edilməsi istiqamətində həlledici addım atılmışdır. Həmin gün Ümumi Bazarın iştirakçısı olan dövlətlər arasında malların hərəkəti ilə əlaqədar olan bütün sərhəd prosedurları və formallıqları ləğv edilmişdir. Həmin zamandan sonra Avropa İttifaqı ölkələri ərazisində ƏDV-nin tutulmasını tənzimləyən qanun və qaydalar toplusu "keçid sistemi" kimi ümumi ada malikdir.

Cədvəl 2. ƏDV-nin ödənilməsində gecikmələrə görə cərimələr

Ölkələr	Dərhal olunan cərimələr	Aylıq cərimələr	Maksimum cərimələr	12 ay ərzində ödənilməməyə görə cərimələr
Avstraliya				<i>8-11%</i>
Belçika		<i>0.8%</i>		
Kanada		<i>Rüblük 6%</i>		
Danimarka		<i>0.8%</i>		
Finlandiya				<i>7.5%</i>
Fransa		<i>0.2%</i>		
Almaniya		<i>1%</i>		

Yunanıstan		0.73%		
İslandiya		Ödəmə ayının 5-15ci günlərinə hər gün üçün 1-10%		
İrlandiya		Gündəlik 0.0274 avro		
İtaliya	ƏDV-in 30%-i			
Yaponiya		7.3-14.6		
Lyuksemburq		250-10000 avro		250-10000 avro
Meksika		1.13%		
Niderland	50 avro yaxud ƏDV-in 10%-i maksimal 5278 avro			
Yeni Zelandiya		1%		
Norveç				8.5%
Portuqaliya	30-100% maksimal olaraq 45000 avro əgər ödəyici məqsədli etməyibsə, məqsədli olarsa ƏDV-in 30-100%-i və 165000 avro			
İspaniya	3 ayadək ƏDV-in 5%, 3-6 ay ƏDV-in 10%-i, 6-12 ay ƏDV-in 15%-i, 12 aydan yuxarı ƏDV-in 20%-i			
İsveç				15%
İsveçrə				4%
Türkiyə	Gündəlik 1.4%			
Böyük Britaniya	1-ci halda ƏDV-in 2, 2-ci halda ƏDV-in 5, 3 cü halda isə ƏDV-in 10%			

Mənbə: EY worldwide VAT, GST, and Sales tax Guide 2018

ƏDV-nin keçid sistemi vasitəli vergi tutulması məsələsi üzrə Avropa ölkələri qanunvericiklərinin uzun müddətli harmonikləşdirilməsi prosesinin

bir mərhələsini təşkil edir ki, bu da öz başlanğıcını 1967-ci ildə ƏDV üzrə I Direktivin qəbul edildiyi gündən götürülür və artıq 1985-ci ildə Ağ Kitabın qüvvəyə minməsi ilə vergi sərhədlərinin ləğv edilməsində öz təcəssümünü tapmışdır.

Xüsusilə, Ağ Kitabda qeyd edilirdi ki, "vergi sərhədlərinin ləğv edilməsinin rəqabət mexanizminin işinə mənfi təsir göstərməməsi üçün və Avropa İttifaqının iştirakçısı olan ölkələrin vergi neytraliteti baxımından, ƏDV sistemi, Birliyin səviyyəsində, ayrıca götürülmüş bir dövlətdə milli səviyyədəki prinsiplərlə eyni olan prinsiplər əsasında işləməlidir".

Komissiya bu məsələ üzrə öz təkliflərini artıq 1987-ci ildə təqdim etmişdi. Lakin üzv olan ölkələr vergiyə tutulan bazanın və dərəcələrin unifikasiya edilməsi və həmçinin, ƏDV yığılmasından alınan gəlirin makro səviyyədə təkrar bölüşdürülməsi haqda onun təkliflərini qəbul etməkdən imtina etmiş və nəticədə bu təkliflərin 1993-cü ildə yerinə yetirilməsi qeyri-real olmuşdur. Beləliklə, ƏDV yığılmasının keçid sistemi qəbul edilmişdir.

Yeni sistemə keçid müddəti Avropa Birliyinin VI Direktivi ilə 1997-ci il yanvarın 1-nə təyin edilmişdi. İndi aydındır ki, bu müddət yerinə yetirilməsi üçün qeyri-real idi, lakin "keçid sistemi" termini, bu sistemə üzv olan bütün ölkələr tərəfindən qəbul ediləcək ƏDV-nin başqa bir yığım sistemi ilə əvəz ediləcəyinə şübhə doğurmur.

Hal-hazırda ƏDV dərəcələrinin dəyişməsi diapazonu olduqca genişdir. ƏDV-nin standart dərəcəsi Lüksemburqda olan 15 %-dən (Avropa İttifaqı qanunvericiliyi tərəfindən 1992-ci ildə təyin edilmiş minimal dərəcə) Danimarka və İsveçdə olan 25%-ə qədərdir. Aşağı salınmış dərəcələrə gəldikdə isə, Avropa İttifaqı ölkələrində onların müxtəlifliyi dərəcəsi kifayət qədər hiss edilir.

Daxili milli məhsulun həcmində verginin xüsusi çəkisi nöqteyi-nəzərdən Yunanıstanda ƏDV-dən dövlət büdcəsinə daxil olmuş gəlir daxili milli məhsulun 10%-ni təşkil etmişdir, lakin İtaliya və İspaniyada bu

göstərici demək olar ki, iki dəfə az olmuşdur. Avropa İttifaqı ölkələri üzrə orta hesabi göstərici ümumi milli məhsulun 7,4 % - ni təşkil etmişdir.

Göstərilmiş məlumatlardan aydın olur ki, Avropa İttifaqının bütün ərazisində ümumi ƏDV dərəcəsi tətbiq ediləcəyi halda əhəmiyyətli səviyyədə olan vergi təshihləri etmək lazım gələcəkdir. Ümumi standart dərəcə kimi orta hesabi təshihləri etmək lazım gələcəkdir. Ümumi standart dərəcə kimi orta hesabi dərəcə olan 19,4 % təyin ediləcəyini fərz etsək, bu və ya digər istiqamətdə olan ölkələrdə vergi təshihləri kifayət qədər əhəmiyyətli səviyyədə olacaqdır. Komissiya, həmçinin 1-2% ölçüsündə olan kiçik diapazonun təyin edilməsi imkanını da rədd elmir. Bu diapazon daxilində ölkələrə icazə veriləcəkdir ki, ƏDV dərəcəsinə dəyişsinsinlər.

Avropa Komissiyası, hələlik, unifikasiya edilmiş ƏDV dərəcəsi haqda öz təkliflərini təqdim etməmişdir.

Bu cür qərarın qəbul edilməsi sadə məsələ olmayacaqdır; müxtəlif ölkələrdə ƏDV-nin mövcud olan səviyyələri bu ölkələrdə olan sosial və siyasi şəraiti əks etdirir.

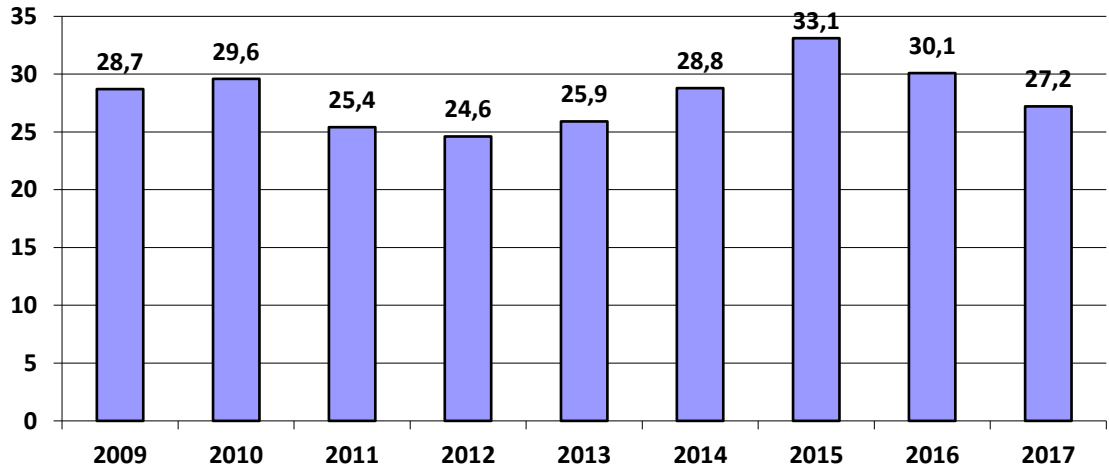
Nəticə və təkliflər

Son 15 ildə Azərbaycan cəmiyyətində vergi sisteminin rolu əsaslı dəyişikliklərə məruz qalmışdır.

1991-2001-ci illərdə formalaşmış olan (və indi də formalaşmaqda davam edən) Azərbaycan vergi sistemi keçid dövrünü yaşayan Azərbaycan iqtisadiyyatının ümumi cəhətlərini tam mənada əks etdirir. Vergi sistemi iqtisadi islahatın fiskal məsələlərini müəyyən mənada həll etməyə imkan vermişdir, lakin onda olan problemlər də kifayət qədərdir.

Bunu qeyd etmək zəruridir ki, yaranmış şəraitdə ƏDV-nə alternativ yoxdur: o, respublika büdcəsinin formalaşmasında əsas rol oynayır.

Ümumi vergi daxilolmalarında ƏDV-nin xüsusi çəkisi (%)



ƏDV sistemi dövlətə imkan verir ki, hesaba alma sistemi tətbiq edilməsi yolu ilə istehsal və bölüşdürmə tsiklinin hər bir mərhələsində gəlirlərin bir hissəsini əldə etsin. O, əməyin iqtisadi cəhətdən zəruri olan bölüşdürülməsinə maneəçilik törətmir.

ƏDV dövriyyədən tutulan digər vergilərdən fərqli olaraq, göstərdiyi iqtisadi təsir nöqtəyi-nəzərindən məhsuldar vergidir. O, imkan verir ki, malın (xidmətin) qiymətinin bütün elementləri bir-birindən dəqiq ayrıla bilsin. Bu isə istehlakçılarda stimül yaradır ki, istehsal xərclərini azaltsınlar. ƏDV-nin hesaba alınmasının xüsusi mexanizmi istehsalçıya imkan verir ki, ödənilmiş vergi məbləğini kompensasiya etsin. Bu isə belə bir imkan yaradır ki, təchizatçıların seçilməsi üzrə iqtisadi qərar ƏDV nəzərə alınmadan qiymət səviyyəsi əsasında qəbul edilsin.

ƏDV-nin əlamətləri sistemə aşağıdakı müddəalar daxildir: vergi tutulması subyekt və vergi daşıyıcısı üst-üstə düşmələr; vergi tutulmasının obyekt satış üzrə dövriyyəyə aiddir; xərclərin vergiyə tutulması nəzərdə tutulur; gəlirlə münasibətdə reqressiv xarakter daşıyırlar; verginin ödənilməsi mənbəyi qiymətdir.

Özünün şaquli və üfüqi konsentrasiyası dərəcəsiindən və həmçinin, istehsalın kapital tutumundan asılı olmayaraq, bütün müəssisələr bu sistemin tətbiqi zamanı üstünlük əldə edə bilmirlər, belə ki, eyni mal və xidmətlərin son satışı zamanı onların qiymətlərinə daxil olan vergi dəyişməz qalır və vergi dərəcəsinin səviyyəsindən asılı olurlar. ƏDV-nin əsas tənzimləyici funksiyası istehsalda böhranın qarşısını almaq və zəif istehsalçılarını bazardan sürətlə sıxışdırılıb çıxarılmasıdır. Bazarın mallarla doymuş olması və səmərəli rəqabət şəraitində bu verginin ağırlığının əsas hissəsi istehsalçının üzərinə düşür və istehlakçı üçün o qədər də nəzərə çarpmır.

Tənzimləyici funksiyanın rolunun artırılması ƏDV-nin daha da təkmilləşdirilməsini tələb edir. Bu da öz növbəsində ƏDV-nin müəssisələrin maliyyə vəziyyətinə mənfi təsirini aradan qaldırmaq və ya azaltmaq məqsədini güdür.

Bu məqsədlə aşağıdakı tədbirlərin yerinə yetirilməsini zəruri sayırıq:

- əsas vergi dərəcəsinin səviyyəsini azaldılması;
- ƏDV dərəcələrinin məhsul və xidmət qrupları üzrə differensiallaşdırılması;
- müxtəlif sektorlar və ölçüsündən asılı olaraq təsərrüfat subyektləri üçün ƏDV dərəcələri üzrə mərhələli yanaşma;
- vergi qanunvericiliyinin ƏDV üzrə tətbiqinin stabilliyinin, ziddiyyətsizliyinin, əvvəlcədən müəyyənləşdirilə bilinməsinin təmin edilməsi;
- vergi mexanizminin rəssional işləməsi;
- ƏDV üzrə güzəşt və sanksiyaların optimallaşdırılması;
- sənayenin, kənd təsərrüfatının, nəqliyyatın və iqtisadiyyatın digər sahələrinin inkişafına təkan vermək məqsədilə aşağı dərəcəli və differensiallaşdırılmış ƏDV dərəcələrinin tətbiq edilməsi;
- ƏDV-yə cəlb edilən dövriyyədən aksiz vergisi, avans və maliyyə sanksiyalarının çıxarılması.

Beləliklə, bizim ölkənin inkişafının hazırkı mərhələsində ƏDV özünün yığılmasının sadəliyi və yüksək rentabelliyinə görə digər vergilərə nisbətən büdcənin xərc maddələrində daha üstün yer tutmalıdır.

İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT

1. “Büdcə sistemi haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu.
2. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi.
3. A.Kərimov: Mühəsibat uçotu, vergilər.
4. A.Musayev: Vergi siyasətinin iqtisadi problemləri.
5. F. Məmmədov, A.Musayev, Y.Kəlbəliyev, M.Sadıqov, Z.Rzayev: Vergilər və vergitutma. Ş. Bədəlov: Büdcə sistemi.
6. “Əlavə Dəyər Vergisi”. İsgəndər Əliyev.
7. “Vergi, sahibkarlıq və gömrük haqqında qanunlar, normativ-hüquqi aktlar toplusu”. Eldar Əfəndiyev.
8. “Vergi və gömrük işi: Qanun, qərar və təlimatlar toplusu”. S.Məmmədov, F.Yusifov, Q.Bayramov, A.Mehdiyev.
9. “Yeni dünyada yeniləşən Azərbaycan iqtisadiyyatı”. “Qloballaşan Azərbaycan” Sivil İnkişaf Mərkəzi, Məqalə toplusu.
10. “Azərbaycanın vergi xəbərləri” Elmi-metodiki jurnal.
11. “Налого и налогообложение”. Сердюков А.Э, Волкова Е.С. Тарасевич А.Л., Санкт-Петербург.
12. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi Statistik məcmuə.
13. Azərbaycanın statistik göstəriciləri.
14. F.Ə.Məmmədov, A.F.Musayev, M.M.Sadıqov, Z.H.Rzayev, Y.A. Kəlbəliyev. Vergitutmanın nəzəri və metodoloji əsasları.
15. A.F.Musayev, Y.A.Kəlbəliyev, A.A.Hüseynov. Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr.
16. A.F.Musayev, A.A.Qəhrəmanov. Vergi mədəniyyəti.
17. A.F.Musayev. Vergi siyasətinin iqtisadi problemləri.

18. D.Ə.Vəliyev, Y.H.Balakişiyeva, İ.R.Rəfibəyli, E.E.İmanov,
E.M.Qarabalov. Vergi hüquqü.

19. Allahverdiyev H.B., Qafarov K.S., Əhmədov Ə.M. İqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsi.

20. Rzayev Z.H. və Xəlilov Ş.İ. İqtisadi tərəqqi və vergi siyasəti.

21. Бабашкина А.М. Государственное регулирование национальной экономики. М.: Финансы и статистика.

22. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsi:

www.sc@azstat.org

23. Azərbaycan Respublikası Dövlət Statistika Komitəsinin rəsmi saytı:

www.azstat.org

24. Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin rəsmi saytı:

www.taxes.gov.az

25. Azərbaycan Milli Bankının rəsmi saytı:

www.nba.az