

“Elektron ticarətin vergiyə cəlb olunması”

Elmi-tədqiqat bölməsinin baş elmi işçisi
Xəlil Əfəndiyev

Xülasə: *Elektron ticarət informasiya texnologiyaların dünya iqtisadiyyatına verdiyi töfhələr sırasındadır. Belə ki, elektron ticarət sayəsində dünyanın müxtəlif coğrafi məkanlarında yerləşən alıcı və satıcılar onlayn platforma üzərindən ticarət etmə imkanına malikdirlər. Bu isə vergi orqanlarında qarşısında vergitutma baxımından bir çox çətinliklər yaradır. Məqalədə xarici ölkələrdə istifadə olunan vergitutma mexanizmlərindən və e-ticarətlə bağlı Azərbaycan Respublikasının qanunvericilik aktları ilə əhatə olunan hallardan danışılır.*

Tədqiqatın məqsədi: elektron kommersiya əməliyyatlarının muasir şəraitdə inkişaf istiqamətlərinin təhlili və onların vergiyə cəlb edilməsi xususiyyətlərinin araşdırılması.

Tədqiqatın metodologiyası: elmi abstrakt, induksiya və deduksiyanın, qrafik təsvirin, sistemli və müqayisəli təhlilin ümumelmi metod və üsullarının, statistik və iqtisadi-riyazi təhlilin metodlarından istifadə.

Tədqiqatın nəticələri: elektron ticarətin vergiyə cəlb edilməsi zamanı yaranan çətinliklərin aradan qaldırılması üçün müvafiq təkliflərin verilməsi.

Tədqiqatın məhdudiyyəti: Elektron ticarətdə müxtəlif növ əqdlərin aparılması formasları barədə statistik göstəricilər bazasının məhdudluğu.

Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti: Elektron ticarət sahələrinin vergiyə cəlb edilməsində mənbə kimi istifadə etmək.

Tədqiqatın orijinallığı və elmi yeniliyi: Digər ölkələrin təcrübəsinin öyrənilməsi və təhlili.

Açar sözlər: *Elektron ticarət, vergitutma, vergi siyasəti.*

1. Giriş

İnformasiya texnologiyalarının sürətli inkişafı sahibkarlıq fəaliyyətinin həyata keçirilməsi üçün prinsipcə yeni mühitin-elektron ticarət yaranması ilə nəticələnib. Kompyuter şəbəkəsindən istifadə etməklə elektron formada bağlanmış müqavilələr üzrə göstərilən fəaliyyət elektron kommersiona adını almış və qlobal internet şəbəkəsinin ayrılmaz hissəsi kimi dəyərləndirilir. E-kommersiona dedikdə elektron ticarət, elektron informasiya mübadiləsi, kapitalın elektron hərəkəti, elektron pullar, elektron bankinq, elektron sığorta nəzərdə tutulur.

Son illər ərzində elektron kommersionasının çox geniş imkana malik olması və ən sürətli inkişaf edən fəaliyyət seqmenti kimi xarakterizə etməklə yanaşı, bu sahənin bəzi istiqamətlərinin normativ tənziplənməsi məsələsi həll olunmamış qalır. Müasir şəraitdə elektron kommersiona sektorunun vergiyə cəlb edilməsi bu fəaliyyət növünün səciyyəvi xüsusiyyətləri nəzərə alınmadan, vergi ödənişlərinin hesablanması və tutulmasının ümumi prinsiplərinə əsasən həyata keçirilir. Bu işə həm faktiki olaraq iri həcmdə maliyyə resurslarının tam həcmdə çıxarılmasına, həm də vergi bazasının əsas göstəricilərinin bir neçə dəfə aşağı düşməsinə imkan verəcək. Bununla yanaşı, müasir vergi qanunvericiliyində vergi orqanlarında uçota alınmaqdən yayınan, yaxud alınmış faktiki gəlir həcmi azaldan elektron kommersiona subyektlərini aşkar etmək məqsədilə istifadə oluna biləcək effektiv vergi nəzarəti metodları mövcud deyil.

2. Elektron ticarətin hüquqi əsasları və təşkili prinsipləri

Azərbaycan Respublikasında elektron ticarətin təşkili və həyata

keçirilməsinin hüquqi əsaslarını, onun iştirakçılarının hüquq və vəzifələrini, habelə elektron ticarət haqqında qanunvericiliyin pozulmasına görə məsuliyyəti "Elektron ticarət haqqında" Azərbaycan Respublikasının qanunu müəyyən edir. Bundan əlavə, Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsində elektron ticarət haqqında əsas məqamlar "Əqdlər haqqında ümumi müddəalar (*maddə 331.5 - Yazılı əqd*), "Öhdəliklər haqqında ümumi müddəalar (*maddə 386.4 - Öhdəliklərin əmələ gəlməsi əsasları*) və "Öhdəliklərin icrası" (*maddə 430.4 - Öhdəliyin icrasından imtina*) fəsilərində nəzərdə tutulmuşdur. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 168.1.5-ci maddəsinə əsasən kompüter, internet və digər elektron şəbəkələr, elektron poçt və digər oxşar vasitələrlə xidmətlərin göstərilməsi, yaxud bu cür şəbəkələrdən və ya xidmətlərdən istifadə hüququnun verilməsi üzrə əməliyyatlar həyata keçirildiyi işlərin və ya xidmətlərin alıcısının yerləşdiyi və ya qeydiyyatda olduğu, təsis edildiyi yer, işlər və ya xidmətlər alıcının daimi nümayəndəliyi ilə bilavasitə bağlı olduğu halda həmin daimi nümayəndəliyin olduğu yer sayılır.

"Elektron ticarət haqqında" Azərbaycan Respublikasının qanuna əsasən, elektron ticarət - informasiya sistemlərindən istifadə edilməklə malların alqı-satqısı, xidmətlərin göstərilməsi və işlərin görülməsi (o cümlədən, İnternet şəbəkəsi vasitəsi ilə elektron kitabların, musiqinin, audio-video materialların, qrafik təsvirlərin, virtual oyunların, proqram təminatlarının yüklənməsi, reklamların yerləşdirilməsi, digər analogi iş və xidmətlər) üzrə həyata keçirilən fəaliyyət növüdür. Elektron ticarətin iştirakçıları isə aşağıdakılardır;

✓ satıcı (təchizatçı) - malları satan (xidmətləri göstərən, işləri görən) elektron ticarət iştirakçısı;

✓ alıcı (sifarişçi) - malları alan (xidmətləri, işləri sifariş edən) elektron ticarət iştirakçısı;

✓ elektron sənəd dövriyyəsi vasitəçisi (bundan sonra - vasitəçi) elektron sənədi göndərən və alan arasında elektron sənəd dövriyyəsi xidmətlərini göstərən fiziki və ya hüquqi şəxs.

“Elektron ticarət haqqında” qanunun 2-ci maddəsinə əsasən, bu Qanun Maliyyə bazarı, o cümlədən sığorta və qiymətli kağızlar bazarı istisna olmaqla Azərbaycan Respublikasında bütün digər sahələrdə həyata keçirilən elektron ticarətə şamil olunur. Maliyyə bazarında, o cümlədən sığorta və qiymətli kağızlar bazarında elektron ticarətlə bağlı münasibətlər isə Azərbaycan Respublikasının digər qanunvericilik aktları ilə tənzimlənir.

Elektron ticarətin 2 əsas növü vardır:

- **Birbaşa e-ticarət**- ticarət ödəmə sisteminin və elektron vasitələrin köməyi ilə aparılır. Məsələn, internet üzərindən proqram təminatlarının, audio və video faylların alınmasını göstərmək olar. Bu tip əməliyyatların izlənməsi və onun aşkar edilməsi bəzi hallarda qeyri-mümkün olduğundan e-ticarətin bu növünün vergiyə cəlb olunması zamanı çətinliklər müşahidə olunur.

- **Dolaylı elektron ticarət**- bu ticarət formasında çatdırılma ənənəvi ticarətdə olduğu kimi aparılsa da, elektron ödəmə vasitələrindən istifadə olunur.

Elektron ticarətin iştirakçısı olan tərəflərə görə elektron ticarət əməliyyatları aşağıdakı növlərə bölünür.

- **business-to-business (B2B)**. E-ticarətin bu növü şirkətlər (sahibkarlar) arasında mövcud olan e-ticarəti müəyyən edir.

- **business-to-consumer (B2C)**. E-ticarətin B2C növü istehlakçılar və şirkətlər arasındakı mövcud e-ticarəti müəyyən edir.

- **business-to-government (B2G)** - ümumi olaraq dövlət sektoru ilə şirkətlər arasında aparılan e-ticarəti bildirir.

- **consumer-to-consumer (C2C)**. E-ticarətin C2C növü fərdi sahibkarlar ilə istehlakçılar arasında sadə ticarəti bildirir.

Elektron ticarətin hüquqi tənzimlənməsinə gəldikdə isə bu məsələ *“Elektron ticarət haqqında”* qanunun 4-cü maddəsində öz əksini tapıb və aşağıdakı prinsiplərə əsaslanır:

- iştirakçıların hüquq bərabərliyi;
- iştirakçıların iradə sərbəstliyi;
- iştirakçıların əmlak müstəqilliyi;
- mülkiyyətin toxunulmazlığı;
- müqavilə azadlığı;
- sahibkarlıq fəaliyyətinin maneəsiz həyata keçirilməsi;
- azad və ədalətli rəqabət;
- malların, xidmətlərin və maliyyə vəsaitlərinin sərbəst hərəkəti;
- hüquqların məhkəmədə müdafiəsinə təminat verilməsi.

3.Xarici ölkələrdə elektron kommersion subyektlərinin vergiyə cəlb edilməsi təcrübəsi

E-ticarət həyata keçirən bir sıra şəxslər düzgün olmayaraq hesab edirlər ki, onların fəaliyyəti virtual aləmdə olduğu üçün onlar vergiləri ödəməyə bilirlər. Demək olar ki, dünyanın heç bir dövlətinin vergi orqanı belə yanaşma ilə razı deyil. Belə ki, vergi orqanlarının fikrincə internet sadəcə olaraq satıcı ilə alıcı arasında əlaqə növüdür və onlar arasında aparılan sövdələşmələrinin nəticəsi üzrə yaranan vergi öhdəliklərini ləğv edə bilməz.

ABŞ-da elektron kommersion subyektlərinin vergiyə cəlb edilməsi xüsusiyyətləri.

Şübhəsiz ki, elektron kommersionun inkişafı baxımından ABŞ liderlik edir. Amerika alimlərinin tədqiqatlarına görə elektron kommersion ilə məşğul olan peşəkar korporasiyaların 35 faizə qədər ABŞ payına düşür [14]. Bu isə xostinq xidmətləri dəyərinin olduqca aşağı olması şəraitində şəbəkələrin yüksək buraxılış qabiliyyəti olmasından irəli gəlir. Bundan başqa, amerika serverlərində yerləşdirilmiş saytların 70 faizindən çoxu məlumatlara giriş baxımından ən yüksək sürətə malikdir.

ABŞ-da e-ticarətin vergiyə cəlbi ştatlar üzrə müxtəlif məhsul qruplarına olmaqla fərqli satış vergisi dərəcələriylə həyata keçirilir. *Oreqon, Alyaska,*

Montana, Nyu-Hempşir və Delaver ştatlarından savayı, bütün ştatlarda e-kommersiya vergiyə cəlb olunur. Elektron-ticarətin vergiyə cəlb edilməsi məsələsində satıcının hansı ştatla əlaqəli olmasından asılıdır. Buna görə də, vergitutma baxımından ABŞ-da *nexus* (əlaqə) anlayışından istifadə olunur. *Nexus* anlayışı “*daimi nümayəndəlik*” anlayışı ilə oxşarlıq təşkil etsə də, *nexus* anlayışının digər fərqli aspektləri var. E-kommersiya ilə bağlı ümumi *nexus* formaları aşağıdakı kimidir:

- Yerləşmə-hansısa satış mərkəzinin, anbarın mövcud olması və yaxud ofisə sahib olmaq;
- Heyət-həmin ştat üzrə agent, nümayəndə və satış təmsilçisi vasitəsilə fəaliyyət göstərmək;
- “İqtisadi nexus”- müəyyən sayda əməliyyatlar etmək yaxud müəyyən məbləğdə satışdan gəlir etmək;
- Bağlantılar- müəyyən məbləğ qarşılığında məhsulun digər biznes tərəfindən reklam olunması həmin ştat üzrə əlaqə yarada bilər.
- Dropshipping münasibəti- məhsulun 3-cü tərəfdən alınaraq müştəriyə göndərilməsi həmin ştat üzrə əlaqə yarada bilər.

Yuxarıda qeyd olunanlar ümumi *nexus* formaları olsa da, hər ştat üzrə *nexus* müəyyən edilməsiylə bağlı müəyyən normativ sənədlər mövcuddur. Digər maraqlı məqam ondan ibarətdir ki, müəyyən ştat daxilində fərqli məhsullara satış vergisinin fərqli dərəcələrlə tətbiqindən ibarətdir. Məsələn, İllinoys ştatında satış vergisi 6.25% olsa da, ərzaq mallarına güzəştli dərəcə-1% dərəcə tətbiq olunur. Bununla yanaşı, ştatlar üzrə vergiyə cəlb olunan məhsullar və xidmətlərin növləri də dəyişir. Müəyyən ştatlar ərazisində vergi tətbiq olunan məhsul, digər ştatda vergidən azad ola bilər. Bu hal həmçinin elektron məhsullara da şamil olunur.

Avropa İttifaqı ölkələrində elektron kommersiya subyektlərinin vergiyə cəlb edilməsi xüsusiyyətləri.

Elektron kommersiya subyektlərinin vergiyə cəlb edilməsinin

praktikasının öyrənilməsi mahiyyətinə görə avropa ölkələrinin təcrübəsi ikinci yer tutur. Avropa İttifaqı ölkələri həmçinin elektron kommersionun inkişaf səviyyəsinin yüksək olması ilə xarakterizə olunur və bu sahədə əhəmiyyətli nəaliyyətlər əldə etmişdir. . İnternet şəbəkəsində qayda yaratmaq üçün ilkin cəhd kimi, elektron kommersion subyekti tərəfindən verilmiş informasiyanın hər meqobaytıdan təsdiq edilmiş vergi ödənişinin tutulması imkanı hesab olunurdu. Sonradan bu cəhd özünün tutarsız olduğunu göstərdi və Avropa Birliyi (bundan sonra-AB) rəhbərliyi elektron sahibkarlıq sferası üçün əlverişli olan, vergitutma mexanizminin yaradılmasına prinsipə yeni yanaşmanın yaradılması üçün bir sıra tədbirlər görməyə başladı.

Avropa Komissiyası ilk addım kimi kimi telekommunikasiya, yayım və elektron xidmətlərin göstərilmə yerinə görə AB ƏDV dərəcəsinin dəyişməsi barədə təlimat hazırlayıb. Təlimat 2015-ci ildən etibarən qüvvəyə minib. Əlavə olaraq, hansı xidmətlərin telekommunikasiya, yayım və elektron xidmətləri kimi hesab olunması və bu qaydada nəzərdə tutulmuş digər hallar barədə Komissiya tərəfindən əlavə qeydlər hazırlanıb. Avropa Komissiyası tərəfindən atılan 2-ci addım isə, 2017-ci ilin dekabr ayında bir təlimatın və iki qaydanın qəbul edilməsi oldu ki, bu qaydaların biri xüsusi olaraq AB daxili son istehlakçıya məsafədən malların satışı, və istənilən növ xidmətlərin göstərilməsi hallarını tənzimləyir. Bu qaydalar xüsusi olaraq, AB daxili müxtəlif üzv ölkələr üzrə ticarət münasibətində olan vergi ödəyiciləri üçün, ƏDV öhdəliklərinin yerinə yetirilməsi prosesini asanlaşdırmaq məqsədilə işlənib hazırlanıb.

Avropa Komissiya tərəfindən qəbul olunan qaydaya əsasən, göstərilən xidmətlər biznes subyektinin qeydiyyatda olduğu yer üzrə deyil, vergi ödəyicisinin yerləşdiyi ölkəyə əsasən vergiyə cəlb olunur. Lakin satıcının ötən il və bu il üzrə dövriyyəsi 10000 avrodan az olduğu halda, satıcı olduğu yer üzrə vergi öhdəliklərini yerinə yetirməlidir. Vergi ödəyicilərinin işinin asanlaşdırılması və vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması məqsədilə AB daxili telekommunikasiya, yayım və elektron xidmətlərin göstərilmə zamanı

ƏDV bəyannaməsinin yerində ödənilməsi və bəyan edilməsi məqsədiylə Komissiya tərəfindən 2015-ci ildə bir pəncərə sistemi hazırlanıb (**Mini One Stop Shop**). Telekommunikasiya, yayım və elektron xidmətlər göstərən vergi ödəyiciləri bir pəncərə sistemində qeydiyyatdan keçməklə hər istehlakçının yerləşdiyi ölkənin vergi orqanında qeydiyyatdan keçmə öhdəliyindən azad olmuş olurlar. Belə ki, əsas etibarilə sadələşdirilmiş mexanizm kimi yaradılan bu sistem, vergi ödəyiciləri üçün heç bir məcburiyyət daşımır. Bir pəncərə sistemi üzrə qeydiyyatdan keçmiş vergi ödəyiciləri öz vergi orqanları tərəfindən müəyyən olunan ƏDV öhdəliklərini yerinə yetirməklə yanaşı, bu sistem üçün əlavə ƏDV bəyannaməsi hazırlayaq təqdim edirlər.

AB daxili son istehlakçıya məsafədən malların satışı, və istənilən növ xidmətlərin göstərilməsi hallarının ƏDV məsələləri üçün Avropa Komissiyası tərəfindən hansısa bir platformanın yaradılmayıb. Belə ki, istehlakçıya onlayn platforma üzərindən mal təqdim edən zaman vergi ödəyicisi ilkin olaraq yerli ƏDV qeydiyyatı nömrəsindən istifadə etməklə rezidenti olduğu ölkənin ƏDV dərəcəsini əsas götürə bilər. Məsələnin daha aydın olması üçün bir misala nəzər yetirək. “Almaniya rezidenti olan vergi ödəyicisi Fransa vətəndaşına əl çantası satır. Bu zaman vergi ödəyicisi ƏDV-ni Fransada tətbiq olunan 20%-lə deyil, rezidenti olduğu ölkə üzrə 19%-lə hesablayacaq”. Vergi gəlirlərinin üzv ölkələr arasında bərabər şəkildə paylaşılması və sui-istifadə hallarının qarşısının alınması məqsədilə Komissiya tərəfindən “məsafədən satış üzrə illik limit” müəyyən olunub. Aşağıdakı cədvəldə üzv ölkələr üzrə mövcud olan fərqli dövriyyə limitləri göstərilib:

Almaniya və Niderland	100000 avro
İtaliya, İspaniya, Belçika, Portuqaliya, Fransa, Avstriya, Kipr, Estoniya, Finlandiya, Yunanıstan, Malta, Latviya, Slovakiya, Sloveniya	35000 avro

və İrlandiya	
Böyük Britaniya	70000 funt sterlinq
Danimarka	280,000 danimarka kronu
İsveç	320,000 isveç kronu
Çexiya Respublikası	1,140,000 çex kronu
Polşa	160,000 polşa zlotısı
Macarıstan	8,800,000 macarıstan forintı

Belə ki, İtaliyalı vergi ödəyicisinin Almaniya vətəndaşlarına təqdim etdiyi malların dəyəri illik olaraq 100000 avronu ötərsə, vergi ödəyicisi Almaniya vergi bəyannaməsini dolduraraq Almaniya vergi orqanına təqdim etməli və ƏDV-ni 19%-la hesablamalıdır.

Vergi ödəyicisi digər üzv ölkədə vergi qeydiyyatına durduqdan sonra, AB-nin ƏDV öhdəliklərinin yerinə yetirilməsiylə bağlı müəyyən etdiyi qaydalara əməl etməlidir. Bu qaydalara əməl etmək dedikdə ƏDV bəyannamələrinin hazırlanaraq təqdim olunması, əməliyyatlarla bağlı digər sənədlərin saxlanması, reyestrinin aparılması və İntrastat bəyannaməsinin hazırlanaraq təqdim olunması nəzərdə tutulur.

İntrastat bəyannaməsi 1993-cü ildə AB daxili malların hərəkəti ilə bağlı tələb olunan olunan gömrük bəyannaməsinin ləğvindən sonra yaranmış boşluğu dolduran bir hesabat sənədidir. AB dövlətləri tərəfindən ticarətin statistik məqsədlər üçün izlənməsi üçün yaradılmış bu hesabat sənədi ƏDV fırıldaqçılığının yoxlanılması üçün də istifadə edilir. Xüsusilə Almaniya və Belçika ƏDV bəyannamələrindəki uyğunsuzluqları aradan qaldırmaq üçün ƏDV bəyannamələrini İntrastat bəyannamələri ilə uzlaşdırır.

İntrastat bəyannaməsinin təqdim olunması heç də bütün vergi ödəyicilərinə şamil olunmur. Belə ki, il ərzində müəyyən olunmuş limiti keçən vergi ödəyiciləri intrastat bəyannaməsini ƏDV bəyannamələri ilə eyni vaxtda dolduraraq aylıq olaraq müvafiq dövlət qurumuna təqdim edirlər. Bu hesabat

sənədi üçün müəyyən olunmuş limit ƏDV qeydiyyatı üçün nəzərdə tutulan limitdən qat-qat yüksəkdir. Təqdim olunan bəyannamədə bütün gələn və gedən mallar haqqda məlumatın qeyd olunması tələb olunur. Hər bir əməliyyat üzrə aşağıdakı məlumatlar göstərməlidir:

- Malların təsviri;
- Malların əmtəə kodu;
- Malların dəyəri və miqdarı;
- Çatdırılma şərtləri;
- Gediş və gəliş ölkəsi (ölkə kodlarından istifadə edilməlidir);
- Hər hansı çatdırılmayla bağlı xərclər.

4. Azərbaycanı elektron ticarətin vəziyyəti və vergiyə cəlb olunma xüsusiyyətləri.

Azərbaycanda “Elektron ticarət haqqında” Qanun 2005-ci ildə qəbul olunsada, bu sahənin ilkin cüvətiləri yalnız 3 il sonra, yəni 2008-ci ildə özünü göstərməyə başlayıb. Bunun ən əsas səbəblərindən biri internet üzərində ödəmə sisteminin olmaması idi. “İlk milli onlayn ödəniş sistemi isə 2008-ci ildə “SilverkeyAzərbaycan” şirkəti tərəfindən təklif edilən “GoldenPay” sistem ilə işləyən “hesab.az” internet ödəmə portalı fəaliyyətə başlamışdır. Bundan başqa, “KomtecLtd” şirkəti (MilliÖN ticarət nişanı) tərəfindən “million.az” internet saytı vasitəsi ilə e-ödəniş xidmətləri təklif edir. Artıq Azərbaycanda bir çox şirkətlərdə “GoldenPay” sistemi tətbiq olunur. Hazırda bu hər iki portal vasitəsi ilə şəbəkə marketinq, ödəmə kartları, elektron pul kisəsi, mobil və stasionar telefonlar, kommunal, ağıllı alış-veriş, kabel TV, bank, sığorta, lizinq, e-mağaza və s. xidmətlər üzrə ödənişlərin həyata keçirilməsi mümkündür. Bundan əlavə, son dövrlər e-manat və e-pul kimi elektron ödəniş xidmətləri də istehlakçılara təklif edilir. “Azərişiq”ın 10 minlərlə müştərisi elektrik enerjisi haqqını internet üzərindən bu sistem vasitəsilə ödəyir. Dövlət İmtahan Mərkəzi də oxşar sistemlə

abituriyentlərə xidmət göstərir. DİM – dəki ödəmə kartları artıq elektron ödəmə kartları ilə əvəzlənib və DİM-in bütün jurnal və dərsliklərini artıq onlayn almaq mümkündür. Bu da elektron ticarət növüdür, predmet isə xidmətdir.

E-ticarətin inkişafının “*Elektron hökumət*” Dövlət Proqramının prioritetlərindən biri olması, internet istifadəçilərinin sayının artması, bank kartlarının sayının çoxalması, nağdsız hesablaşmaların stimullaşdırılması ilə bağlı nəzərdə tutulan tədbirlər, internetdən alış-veriş etməyə meyilli olan gənc əhalinin sayının çoxluğu, eləcə də beynəlxalq tendensiyalar Azərbaycanda e-ticarət həcmi artırılmışdır.

Ölkəmizin elektron kommersiya segmentinin qiymətləndirilməsi zamanı obyektivlik üçün Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsinin rəsmi məlumatlarından istifadə vacibdir. Dövlət Statistika Komitəsinin (bundan sonra DSK) məlumatlarına əsasən ölkəmizdə 2016-cı ildə elektron ticarətin dövriyyəsi 13 mil.man. artmışdır. Eyni zamanda 2017-ci ilin sonuna elektron ticarət sistemindən istifadə olunan ticarət dövriyyəsinin ölkəmizin ümumi ticarət dövriyyəsidəki xüsusi çəkisi 0.3% artmışdır.

Azərbaycanda bütün ölkə üzrə vahid e-ödəniş məkanının zərurəti nəzərə alınaraq Kütləvi Ödənişlər üzrə Mərkəzləşdirilmiş İnformasiya Sistemi yaradılmışdır. Bundan əlavə, "AzeriCard", "MilliKart" və "KapitalKart" milli processing sistemləri internet vasitəsilə pərakəndə ticarət, iaşə və digər xidmət müəssisələri üçün ödənişlərin təhlükəsiz aparılması məqsədi ilə "3-D Secure" texnologiyalarının tətbiqi ilə əlaqədar MasterCard və VISA təşkilatlarında müvafiq olaraq "SecureCode" və "Verified by VISA" üzrə sertifikatıdan keçmişdir. Hazırda, Mərkəzi Bank tərəfindən müəyyən edilən ödəniş kartlarının emissiya və istifadəsinin tənzimlənməsi, habelə ödəniş kartları üzrə risklərin idarə olunması normaları əsasında ölkədə fəaliyyət göstərən banklar tərəfindən **“Visalnt.”**, **“MasterCardWorldwide”**, **“American Express”**, **“DinersClub”** kimi təşkilatlara məxsus beynəlxalq ödəniş kartları və həmçinin lokal ödəniş kartları emissiya olunur. Statistika əsasən 2019-cu ilin aprel ayının sonuna

ərzində ölkədə dövriyyədə olan ümumi ödəniş kartlarının sayı 6721000 ədəd təşkil edir.

Ölkəmizdə elektron ticarətin vergiyə cəlb olunması 2017-ci ildən etibarən həyata keçirilir. 2017-ci ildən qüvvəyə minən Vergi Məcəlləsinə edilmiş dəyişikliklərə əsasən, rəqəmsal iqtisadiyyatın vergiyə cəlb olunmasında əsas iki məsələ-ödəmə mənbəyində verginin tutulması (10%) və ƏDV-nin (18%) tətbiq edilməsi mexanizmidir.

Vergi Məcəlləsinin 168.1.5-ci, 169.1-ci və 169.3-cü maddələrinə edilən əlavə və dəyişikliklər virtual məkanda ƏDV-nin tətbiqini tənzimləyir. “Elektron ticarət haqqında” Qanuna edilən dəyişikliklərə əsasən, bura informasiya portallarının, informasiya sistemlərindən internetdən istifadə etməklə təqdim etdiyi iş və xidmətlər daxildir. Azərbaycan Respublikasının hüdudlarından kənar otel xidmətlərinin və aviabiletlərin sifarişinə üzrə xidmətlər istisna olmaqla, bu məkanda iş və xidmət təqdim edildikdə və ya lotereya, digər yarış və müsabiqə keçirildikdə vergi tutulan əməliyyatın yeri kimi xidmətlərin alıcısının və lotereya, yarış və müsabiqənin iştirakçısının olduğu yer müəyyən olunur və həmin dövlətdə də ƏDV tətbiq olunur. İşin və xidmətin alıcısı, lotereya, digər yarış və müsabiqənin iştirakçısı vergi ödəyicisi olduqda ƏDV-ni həmin şəxs özü hesablayır və büdcəyə ödədikdən sonra Vergi Məcəlləsinin tələblərinə riayət etmək şərti ilə ödənilmiş məbləğini əvəzləşdirə bilər. İşin və xidmətin alıcısı, lotereya, digər yarış və müsabiqənin iştirakçısı vergi ödəyicisi olmadıqda isə ödənişi aparan yerli bank və ya xarici bankın respublikadakı filialı ƏDV-ni hesablayaraq alıcının vəsaiti hesabına büdcəyə ödəyir, tutulmuş ƏDV isə bank və ya filial tərəfindən əvəzləşdirilmir.

Elektron ticarətin vergiyə cəlbində digər məsələ ödəmə mənbəyində verginin (10%) tutulmasıyla bağlıdır. Bu məsələ Vergi Məcəlləsinin 125.1-1 maddəsiylə tənzimlənir. Belə ki, məcəllənin müvafiq bəndinə əsasən, Azərbaycan Respublikasının rezidentləri tərəfindən qeyri-rezident şəxslərə məxsus elektron pul kisəsində yaradılan hesaba pul köçürülərkən, əməliyyatı

həyata keçirən yerli bank, xarici bankın Azərbaycan Respublikasındakı filialı və ya poçt rabitəsinin milli operatoru həmin rezidentdən köçürülən məbləğin 10 faizi miqdarında ödəmə mənbəyində vergi tutur. Elektron pul kisəsi dedikdə isə, “Elektron ticarət haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa əsasən fiziki və hüquqi şəxslər tərəfindən köçürülmüş pul vəsaitlərini saxlamağa və onların tapşırığı ilə elektron ödənişləri həyata keçirməyə imkan verən, bank və ya kredit təşkilatı sayılmayan proqram təminatı başa düşülür.

NƏTİCƏ

Elektron kommərsiya kompyüter şəbəkəsindən istifadə olunmaqla elektron formada həyata keçirilən istənilən sahibkarlıq növü kimi nəzərdən keçirilməlidir. Eyni zamanda elektron kommərsiyanın yüksək inkişaf potensialına malik olması onu göstərir ki, səciyyəvi xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla iqtisadiyyatın bu segmentinin dövlət tərəfindən əlavə normativ tənzimlənməsinə ehtiyac vardır. Hazırda elektron kommərsiya fəaliyyətinin unikal olması onun xüsusiyyətlərindən vergi ödənişlərindən yayınma vasitəsi kimi istifadə etmək imkanı verir. Məhz bu səbəbdən elektron kommərsiyanın vergitutma mexanizmi e-kommərsiyanın xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla işlənib hazırlanmalıdır. Elektron kommərsiyanın vergitutma mexanizmi işlənib hazırlanarkən “Elektron ticarət haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa, “Banklarda hesabların açılması, aparılması və bağlanması” Qaydalarına və digər dövlət orqanları tərəfindən Vergilər Nazirliyinə zəruri məlumatların ötürülməsi ilə bağlı Nazirlər Kabinetinin müvafiq qərarlarına yenidən baxılmalı və zəruriyyət yarandıqda müvafiq dəyişikliklər edilməlidir.

İstifadə olunmuş ədəbiyyatların siyahısı

1. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi.
2. Azərbaycan Respublikasının Mülki Vergi Məcəlləsi.
3. Azərbaycan Respublikasının “Elektron ticarət haqqında” Qanunu.
4. E.N.Quliyev, A.Ş.Hüseynov, V.Əliyev, Əkbərov M.Q. Elektron kommersiya /Ali məktəb tələbələri üçün dərs vəsaiti. Bakı: «İqtisad Universiteti» Nəşriyyatı, 2011.
5. Elektron ticarətin bəzi xüsusiyyətləri: “miflər”dən “sürüşmə effekti”nədək. İqtisadiyyata dair suallar, s.139-146)
6. John A. Swain. Cybertaxation and the commerce clause:entity isolation or affiliate Nexus?
7. Palan R. The Offshore World: Sovereign Markets, Virtual Places and Nomadic Millionaires. — Cornell University Press, 2003.
8. Spengel. C. Internationale Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union. - Dusseldorf: IDW-Verlag, 2003.
9. Stewart Kenneth G., Webb Michael C. Capital Taxation, Globalization, and International Tax Competition. Working Paper EWP0301. - University of Victoria, 2003.
10. Taxation of Electronic Commerce: A Developing Problem (WWW.bileta.aC.uk).
11. E-Commerce and Tax Treaties (WWW.laW.Wayne.edu)
12. E-Commerce and International Taxation (WWW.nesl.edu)
13. Electronic Commerce and the Challenge for Tax Administration (www.wto.org)
14. https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services-archived_en
15. https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/digital-single-market-modernising-vat-cross-border-ecommerce_en#heading_0
16. <https://circabc.europa.eu/sd/a/893ec555-e6ac-4458-8cf9-30f100ca5f2d/VEG%2026%20February%202018%20Import%20scheme.pdf>