"Vergi qanunvericiliyinin iqtisad məhkəmələri tərəfindən tətbiqi təcrübəsinin bəzi məsələləri haqqında"

Azərbaycan Respublikası Ali Məhkəməsi Plenumunun

QƏRARI

Bakı şəhəri № 5 27 noyabr 2003-cü il

Bazar iqtisadiyyatı yolunu seçmiş Azərbaycan Respublikasında rəqabət mühitli bazaArın formalaşması, qeyri-dövlət sektorunun və sahibkarlığın inkişaf etdirilməsi istiqamətində keçirilən iqtisadi islahatlar kursu dönməz xarakter almışdır.

Sərbəst bazar iqtisadiyyatına və bununla əlaqədar olaraq yeni iqtisadi-mülkiyyət münasibətlərinə keçid prosesini yaşayan ölkəmizdə də, bütün ölkələrdə olduğu kimi, dövlətin maliyyə-büdcə siyasətinin formalaşmasında, iqtisadi potensialın artmasında, onun müdafiə qüdrətinin möhkəmlənməsində, əhalinin sosial durumunun yaxşılaşmasında vergi sistemi mühüm rol oynayır.

İqtisadiyyatda bazar islahatlarının həyata keçirilməsi səmərəli vergi sistemi yaratmadan mümkün deyil. Ona görə də vergi münasibətlərinin yaradılması və təkmilləşdirilməsi dövlət fəaliyyətinin ən vacib sahələrindən biridir.

Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının 15-ci maddəsində göstərilir ki, Azərbaycan dövləti bazar münasibətləri əsasında iqtisadiyyatın inkişafına şərait yaradır, azad sahibkarlığa təminat verir, iqtisadi münasibətlərdə inhisarçılığa və haqsız rəqabətə yol vermir.

Bazar iqtisadiyyatlı bütün ölkələrdə olduğu kimi, Azərbaycan Respublikasında da vergi sistemi-iqtisadiyyatın tənzimlənməsində, büdcə gəlirlərinin formalaşmasında, qiymət artımının məhdudlaşdırılmasında, inflyasiyanın qarşısının alınmasında dövlət maraqlarının daşıyıcısı kimi çıxış edir.

Bu baxımdan vergi qanunvericiliyinin məhkəmələr tərəfindən tətbiqi təcrübəsinin ümumiləşdirilməsi zərurəti yaranmışdır. Aparılan ümumiləşdirmənin nəticələri göstərir ki, vergi mübahisələrinə baxılarkən məhkəmələr qanunvericiliyi əsasən düzgün tətbiq edirlər. Lakin, bəzi hallarda məhkəmələr tərəfindən vergi mübahisələrinə baxılarkən maddi və prosessual hüquq normalarının pozulması hallarına yol verilir. Vergi orqanlarının, vergi ödəyicilərinin hüquq və mənafelərinin müdafiəsi üçün, vergi sisteminin daha şəffaf formalaşmasını və səmərəli işləməsini təmin etmək, bu sahədə məhkəmələrin fəaliyyətini daha da təkmilləşdirmək və mövcud nöqsanları aradan qaldırmaq məqsədilə Azərbaycan Respublikası Ali Məhkəməsinin Plenumu

QƏRARA ALIR :

1. Azərbaycan Respublikasının məhkəmələrinə tövsiyyə edilsin ki, vergi ödəyicisinin və vergi orqanlarının hüquq və vəzifələrinin qorunmasına diqqətlə yanaşsınlar. Vergi

~~yoxlaması zamanı- vergi münasibətlərində bilavasitə vergi ödəyicisinin özünün və ya onun nümayəndəsinin iştirak etməsi, onların vergi yoxlamasına dair aktın məzmununa yazılı izahatlarının alınması, vergi yoxlamasının qanunvericiliyin tələblərinə tam uyğun aparılması, vergi qanunları ilə müəyyən edilmiş hallarda və qaydada vergi güzəştlərindən istifadə etmək və vergi borclarından azad edilməsi, vergi ödəyicilərinə vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının aradan qaldırılması üçün imkan verilməsi və bütövlükdə Vergi Məcəlləsinin tələblərinə əməl olunması məsələlərinə diqqət versinlər.~~

~~2. Məhkəmələrin diqqəti ona cəlb edilsin ki, Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının 149-cu maddəsinin VII hissəsində nəzərdə tutulanlar istisna olmaqla, yəni fiziki və hüquqi şəxslərin hüquqi vəziyyətini yaxşılaşdıran, hüquqi məsuliyyətini aradan qaldıran və ya yüngülləşdirən normativ hüquqi aktlar istisna olmaqla mülki qanunvericilik müddəalarının geriyə qüvvəsi yoxdur və onlar qüvvəyə mindikdən sonra əmələ gəlmiş münasibətlərə tətbiq edilir.~~

~~Məhkəmələrə tövsiyyə edilsin ki, vergi mübahisələrinin həllinə dair işlərə baxdıqda xüsusən iddia müddətinin keçməsi məsələsinə diqqət versinlər və vergi münasibətlərinin xarakteri nəzərə alınmaqla bu barədə Azərbaycan Respublikası Konstitusiya Məhkəməsinin "Azərbaycan Respublikası Mülki Məcəlləsinin 373-cü maddəsinin şərh edilməsinə dair" 27 dekabr 2001-ci il tarixli qərarının müddəalarını əsas götürsünlər.~~

~~Məhkəmələrə izah edilsin ki, Vergi Məcəlləsinin 3.11-ci maddəsinə əsasən vergilərlə bağlı işlərə baxılarkən iş üzrə aydın olmayan, vergi orqanı tərəfindən aydınlaşdırılması mümkün olmayan məqamlar, vergilər haqqında qanunvericiliyin bütün ziddiyyətləri və aydın olmayan halları, habelə vergi qanunvericiliyinin pozulmasında vergi ödəyicisinin təqsirinin olmasında aradan qaldırılmaz şübhələr olduqda onlar vergi ödəyicisinin xeyrinə şərh olunmalıdır.~~

~~Vergi qanunvericiliyində başqa hallar nəzərdə tutulmamışdırsa, vergi tutma məqsədləri üçün malların (işlərin, xidmətlərin) qiyməti tərəflərin əməliyyatda (əqddə) təsbit etdikləri qiymət qəbul edilir. Əks halda Vergi Məcəlləsinin 14-cü maddəsində nəzərdə tutulmuş qaydada bazar qiyməti nəzərə alınmaqla həyata keçirilməlidir.~~

~~Vergi Məcəlləsinin 36.4-cü maddəsinə əsasən vergi orqanı tərəfindən yoxlanılmış vergi dövrü üçün, vergi ödəyicisinin ödədiyi və ya ödəməli olduğu vergilər üzrə növbəti səyyar vergi yoxlamalarının keçirilməsi qadağandır.~~

~~Cinayət prosessual qanunvericiliyinə uyğun olaraq məhkəmənin və ya hüquq mühafizə orqanlarının vergi yoxlamalarının keçirilməsi barədə müvafiq qərarı olduqda vergi orqanları Vergi Məcəlləsinin 38.3.6-cı bəndinə əsasən növbədənkənar vergi yoxlaması keçirə bilər.~~
~~Vergi Məcəlləsinin 36.4-cü maddəsinə əsasən vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxslərin ləğvi və ya hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti göstərən fiziki şəxsin sahibkarlıq fəaliyyətinə xitam verilməsi barədə müraciəti ilə bağlı və Vergi~~

Məcəlləsinin 38.3-cü maddəsində göstərilən hallarda keçirilən yoxlamalar istisna olmaqla, vergi orqanı tərəfindən yoxlanılmış vergi dövrü üçün vergi ödəyicisinin ödədiyi və ya ödəməli olduğu vergilər üzrə səyyar yoxlamaların keçirilməsi qadağandır.

Məhkəmələrə izah edilsin ki, Vergi Məcəlləsinin 49.5-ci maddəsi imperativ xarakter daşıdığından həmin maddədə nəzərdə tutulmuş hallar mövcud olduqda, yəni vergi orqanının vəzifəli şəxsləri tərəfindən bu maddənin tələblərinin gözlənilməməsi vergi orqanının qərarının məhkəmə tərəfindən ləğv edilməsi üçün əsasdır.

Məhkəmələr nəzərə almalıdırlar ki, vergi qanunvericiliyinin pozulması faktını təsdiq edən halların və vergi ödəyicisinin təqsirinin sübut edilməsi vergi orqanlarının üzərinə qoyulur və vergi ödəyicisi vergi qanunvericiliyinin pozulmasında özünün təqsirsiz olmasını sübut etməyə borclu deyildir, lakin vergi orqanının hesablamalarının səhv olduğunu sübut etmək vəzifəsi onun üzərinə düşür.

Vergi Məcəlləsinin 53.3-cü maddəsinə əsasən qanunla müəyyən edilmiş qaydada və məhkəmənin qanuni qüvvəyə minmiş qərarı ilə təqsiri təsdiq edilməyənədək hər bir vergi ödəyicisi vergi qanunvericiliyinin pozulmasında təqsirsiz hesab edilir.

İzah edilsin ki, vergi məsuliyyətinə cəlb edilmiş hər bir şəxsin vergi orqanlarının və ya onların vəzifəli şəxslərinin qeyri-qanuni qərarlarından (aktlarından-tələbnamələrindən, məktublarından), digər hüquqi nəticə verə biləcək sənədlərindən məhkəməyə şikayət etmək hüququ vardır.

Vergi orqanlarının qərarlarından (aktlarından) və onların vəzifəli şəxslərinin hərəkətlərindən (hərəkətsizliyindən) şikayətin yuxarı vergi orqanına (yuxarı vəzifəli şəxsə) verilməsi həmin şikayətin eyni zamanda və ya sonradan məhkəməyə verilməsini istisna etmir. Bu zaman məhkəmə Azərbaycan Respublikası MPM-nin 254.1.4-cü maddəsinə müvafiq olaraq inzibati qaydada şikayətə baxılana kimi işin icraatını dayandırmağa borcludur.

10.Vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə vergi məsuliyyətinə cəlb olunma müddətinin keçməsi məsuliyyətə cəlb olunmanı istisna edir. Vergi Məcəlləsinin 56-cı maddəsinə müvafiq olaraq vergi qanunvericiliyinin pozulması anından 3 il keçmişdirsə, şəxs həmin qanunvericiliklə bağlı hüquq pozuntusunun törədilməsinə görə vergi məsuliyyətinə cəlb edilə bilməz. Vergi Məcəlləsinin 85.4-cü maddəsində göstərilən hallar istisna olmaqla.

Məsuliyyətə cəlb olunma müddətinin keçməsi vergi pozuntusunun nə vaxt aşkar edilməsindən asılı olmayaraq tətbiq edilir.

11.Məhkəmələrə tövsiyyə edilsin ki, vergi orqanları tərəfindən vergi ödəyicisinə hesablanmış və ya yenidən hesablanmış vergilərin və faizlərin ödənilməsinə dair Vergi Məcəlləsinin 65-ci maddəsində nəzərdə tutulan bildirişin göndərilməsi müddətinin buraxılması həmin verginin və faizlərin məcburi dövlət büdcəsinə alınması üçün bank və digər kredit təşkilatını icra sənədi olan sərəncam vermək hüququndan məhrum etmir.

Bu halda iddia müddəti vergi ödəyicisi tərəfindən vergi borclarının bildirişdə göstərilən müddətdə ödənilmədiyi vaxtdan hesablanmalıdır.

12.Vəfat etmiş və ya ölmüş hesab edilmiş şəxsin əmlak vergiləri üzrə borcları Azərbaycan Respublikası Mülki Məcəlləsinin 1306-cı maddəsinə müvafiq olaraq mirası qəbul etmiş vərəsələrin hər birinin payına mütənasib surətdə ödənilir. Vergi Məcəlləsinin 81-ci maddəsinə müvafiq olaraq vəfat etmiş fiziki şəxsin vergi öhdəliklərinin onun varisi (varisləri) miras qalan əmlakın dəyəri hüdudlarında və ya mirasın alındığı tarixdəki payına mütənasib şəkildə ödəyirlər. Varis (varislər) olmadıqda vəfat etmiş şəxsin vergi öhdəlikləri silinir (ləğv edilir).

13.İzah edilsin ki, məhkəmə qətnaməsi qanuni qüvvəyə minənədək vergi ödəyicisi borclarını ödəmədikdə, dəbbə pulunun (cərimə və faizlərin) tutulması dayandırılmır.

14.Məhkəmələrə tövsiyyə edilsin ki, vergi ödəyicisinin əmlakının siyahıya alınması yalnız Vergi Məcəlləsinin 89-cu maddəsinin tələblərinə uyğun olaraq aparılmalıdır. Məcəllənin 89.4-cü maddəsinə əsasən vergi ödəyicisi olan fiziki şəxslərin tələb yönəldilə bilməyən əmlakı siyahıya alına bilməz. Həmin əmlak növləri isə Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 05 iyun 2002-ci il tarixli 89 saylı qərarı ilə təsdiq edilmiş "Fiziki şəxs barəsində icra sənədi icra olunarkən tələbin yönəldilməsinə yol verilməyən əmlak növlərinin dəqiq siyahısı" ilə müəyyən edilmişdir. Həmin Məcəllənin 89.2-ci maddəsinə əsasən vergi ödəyicisinin yalnız özünə məxsus olan əmlakı, 89.5-ci maddəsinə əsasən isə yalnız vergi öhdəliyinin və hesablanmış faizlərin ödənilməsi üçün zəruri və kifayət olan əmlakı siyahıya alına bilər.

15.Məhkəmələrə izah edilsin ki, Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 89.1-ci maddəsində nəzərdə tutulmuş 3 aylıq müddət, vergi ödəyicisinin vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsi barədə vergi orqanları tərəfindən edilmiş xəbərdarlıqdan sonrakı müddəti deyil, vergi öhdəliyinin icrası üçün qanunla müəyyən edilmiş müddətdən sonrakı 3 ayı nəzərdə tutur.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 89.1-ci maddəsinə əsasən Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə özəlləşdirilməsi qadağan olunan dövlət əmlakının habelə özəlləşdirilməsi müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qərarı ilə həyata keçirilən müəssisə və obyektlərin əmlakının siyahıya alınması müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi qaydada həyata keçirilir. Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2003-cü il 18 sentyabr tarixli 919 saylı Fərmanı ilə təsdiq edilmiş "Özəlləşdirilməsi qadağan olunan dövlət əmlakının, habelə özəlləşdirilməsi Azərbaycan Respublikası Prezidentinin və Azərbaycan Respublikası İqtisad İnkişaf Nazirliyinin qərarları ilə həyata keçirilən müəssisə və obyektlərin əmlakının siyahıya alınması qaydaları"na əsasən Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə özəlləşdirilməsi qadağan olunan dövlət əmlakının siyahıya alınması Azərbaycan Respublikası İqtisadi İnkişaf Nazirliyinin və həmin əmlakın balanssaxlayıcısının razılığı və iştirakı ilə, özəlləşdirilməsi Azərbaycan Respublikası Prezidentinin və Azərbaycan Respublikası İqtisadi İnkişaf Nazirliyinin qərarı ilə həyata keçirilən, lakin özəlləşdirilməsi barədə qərar qəbul edilməmiş və ya özəlləşdirilməsi

başa çatmamış müəssisə və obyektlərin əmlakının siyahıya alınması isə yalnız Azərbaycan Respublikası İqtisadi İnkişaf Nazirliyinin razılığı və iştirakı ilə həyata keçirilir.

Məhkəmələrə lazım gəlir ki, bu qəbildən olan işlərə baxılarkən dövlət maraqlarını təmsil edən Azərbaycan Respublikası İqtisadi İnkişaf Nazirliyinin işə cəlb olunmasını və onun nümayəndəsinin prosesdə iştirakını təmin etsinlər.

16. Məhkəmələr nəzərə almalıdırlar ki, ödənilmə vaxtı keçmiş vergilər üzrə hər bir ötmüş gün üçün, lakin bir ildən artıq olmayan müddət ərzində vergi ödəyicisindən ödənilməmiş məbləğin 0,05 faizi tutulur. Müəyyən edilmiş vergi məbləğlərindən artıq ödənilmiş məbləğlər və ya düzgün tutulmayan vergi məbləği ödənildikdə, Vergi Məcəlləsində başqa hallar nəzərdə tutulmamışdırsa, vergi ödəyicisinin ərizəsinin verildiyi tarixdən, həmin məbləğlər geri qaytarılanadək gecikdirilən hər bir gün üçün vergi ödəyicisinin xeyrinə müvafiq məbləğlərin 0,05 faizi məbləğində müamilə ödənilməlidir.

17. Əlavə dəyər vergisi ilə bağlı işlərə baxılarkən məhkəmələr nəzərə almalıdırlar ki, a) ƏDV-nin ödəyicisi kimi qeydiyyatdan keçən və ya qeydiyyatdan keçməli olan şəxs ƏDV-nin ödəyicisidir, ƏDV-nin məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçməyən şəxsin vergi hesab-fakturası verməyə hüququ yoxdur. Vergi Məcəlləsinin 176.1-ci maddəsinə, eləcə də Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təsdiq edilmiş və Azərbaycan Respublikası Ədliyyə Nazirliyi tərəfindən qeydiyyata alınmış "Vergi hesab-fakturasının tətbiqi qaydaları"nın 2.3-cü bəndinə əsasən ƏDV məqsədləri üçün qeydiyyatdan keçməyən şəxslərin vergi hesab-fakturası təqdim etməyə hüququ olmadığı üçün, belə şəxslərin adından təqdim edilən vergi hesab-fakturaları ƏDV-nin əvəzləşdirilməsinə əsas vermir. Belə ki, Vergi Məcəlləsinin 175.1-ci maddəsinə əsasən ƏDV üzrə əvəzləşdirmələr o vaxt aparılır ki, əldə edilmiş vergi hesab-fakturaları Vergi Məcəlləsinin 176-cı maddəsində nəzərdə tutulan vergi hesab-fakturalarının tələblərinə uyğun olsun. b) ƏDV-nin obyektləri Vergi Məcəlləsinin 159-cu maddəsində öz əksini tapmışdır və bu maddədə öz əksini tapmamış obyektlər ƏDV-nə cəlb edilə bilməz.

18.Məhkəmələrə tövsiyyə edilsin ki, bu qəbildən olan mübahisələrə dair iddiaların baxılmamış saxlanılmasında daha diqqətli olsunlar və Azərbaycan Respublikası MPM-nin 259-cu maddəsində göstərilməyən əsaslara görə iddiaların baxılmamış saxlanılmasına yol verməsinlər.

19.Məhkəmələrə tövsiyyə edilsin ki, "Özəlləşdirilən dövlət müəssisələrinin, aqrar islahatları nəticəsində ləğv olunmuş və işğal altında olan rayonların təsərrüfat subyektlərinin borcları haqqında" və "Hüquqi şəxslərin dövlət büdcəsinə olan borclarının güzəştli ödənişi haqqında" Azərbaycan Respublikasının 24.10.2000-ci il tarixli Qanununun müddəalarına əməl etsinlər. Həmin xüsusatlara görə mübahisənin həllində diqqətli olsunlar və bu cür işlərə baxılarkən "Sahibkarlıq fəaliyyəti ilə əlaqədar işlərə baxılarkən məhkəmələr tərəfindən qanunvericiliyin tətbiqi təcrübəsinin bəzi məsələləri haqqında" Azərbaycan Respublikası Ali Məhkəməsi Plenumunun 23 mart 2003-cü il tarixli 3 saylı qərarını rəhbər tutsunlar.

Vergi ödəyicilərinin vergi borclarının məhkəmə qətnaməsi ilə tutulması faktı onun nə mahiyyətini nə də məzmununu dəyişmir, həmin borc borcluğunda qalır və digər borclar kimi göstərilən qanunların təsiri altına düşdüyünə görə bu borclar qətnamələr ləğv edilmədən vergi orqanları tərəfindən qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş qaydada silinməlidir.

20.Məhkəmələrə tövsiyyə edilsin ki, işlərə baxılarkən vergi qanunvericiliyinin və digər normativ hüquqi aktların pozulmasını aşkar etdikdə pozuntunu törətmiş şəxs barəsində xüsusi qərardadların çıxarılması təcrübəsindən istifadə etsinlər.

S.C.Həsənova
Azərbaycan Respublikası Ali Məhkəməsinin Sədri