**AZƏRBAYCAN RESPUBLIKASI ADINDAN**

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI**

**KONSTİTUSİYA MƏHKƏMƏSİ PLENUMUNUN**

**QƏRARI**

# *Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 78.3, 85.4, 90.3 və 93.1.1-ci maddələrinin şərh edilməsinə dair*

**12 yanvar 2011-ci il Bakı şəhəri**

 Azərbaycan Respublikası Konstitusiya Məhkəməsinin Plenumu Fərhad Abdullayev (sədrlik edən), Sona Salmanova, Fikrət Babayev, Südabə Həsənova, Rövşən İsmayılov, Ceyhun Qaracayev, Rafael Qvaladze (məruzəçi-hakim), İsa Nəcəfov və Kamran Şəfiyevdən ibarət tərkibdə,

məhkəmə katibi İsmayıl İsmayılovun,

maraqlı subyektlərin nümayəndələri Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirinin müavini Sahir Məmmədxanov, Vergilər Nazirliyinin Vergi borclarının məcburi alınması işinin təşkili idarəsinin rəis müavini Eldar Əliyev, Hüquqi təminat idarəsinin rəisi vəzifəsini icra edən Ramiz Ağayev, Azərbaycan Respublikası Milli Məclisi Aparatının İqtisadi qanunvericilik şöbəsinin baş məsləhətçisi Rövşən Süleymanov, 1 saylı Bakı yerli İqtisad Məhkəməsinin hakimi Tahirə Əsədovanın,

ekspert Bakı Dövlət Universitetinin Mülki proses, əmək və ekologiya hüququ kafedrasının dosenti, hüquq elmləri üzrə fəlsəfə doktoru Afət Mirzəyevanın,

mütəxəssislər Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Vergi siyasəti və gəlirlər şöbəsinin müdiri Cəmil Əlizadə, Azərbaycan Respublikası İqtisadi İnkişaf Nazirliyinin Hüquq şöbəsinin müdiri Anar Əliyevin iştirakı ilə

Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının 130-cu maddəsinin IV və VI hissələrinə müvafiq olaraq xüsusi konstitusiya icraatı üzrə açıq məhkəmə iclasında Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin sorğusu və 1 saylı Bakı yerli İqtisad Məhkəməsinin müraciəti əsasında konstitusiya işinə baxdı.

İş üzrə hakim R.Qvaladzenin məruzəsini, maraqlı subyektlərin nümayəndələrinin və mütəxəssislərin çıxışlarını, ekspertin rəyini dinləyib, işin materiallarını araşdırıb müzakirə edərək, Azərbaycan Respublikası Konstitusiya Məhkəməsinin Plenumu

**MÜƏYYƏN ETDİ:**

Azərbaycan Respublikasının Konstitusiya Məhkəməsinə (bundan sonra – Konstitusiya Məhkəməsi) Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabinetindən daxil olmuş sorğuda:

 Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin (bundan sonra – VM) 78.3 və 90.3-cü maddələrinin Azərbaycan Respublikası Cinayət-Prosessual Məcəlləsinin (bundan sonra – CPM) tələblərinə müvafiq olaraq, mülki iddianın təmin olunması ilə əlaqədar qəbul edilmiş hökmlərə münasibətdə tətbiq edilməsinin mümkünlüyünün;

 Azərbaycan Respublikası Mülki Prosessual Məcəlləsinin (bundan sonra – MPM) və CPM-in tələblərinə müvafiq olaraq, mülki iddianın təmin edilməsi ilə əlaqədar qəbul edilmiş və «İcra haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun (bundan sonra – «İcra haqqında» Qanun) 23.1.3-cü maddəsinə əsasən icra edilməmiş qətnamələrə (hökmlərə), məhkəmə hökmü ilə təmin edilmiş məbləğə hesablanmış faizlərin və tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarına münasibətdə «Müflisləşmə və iflas haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun (bundan sonra - «Müflisləşmə və iflas haqqında» Qanun) 2-ci maddəsinin 2-ci bəndinin tətbiq edilməsinin mümkünlüyünün şərh olunması xahiş edilmişdir.

VM-in 78.3 və 90.3-cü maddələri ilə əlaqədar sorğuda qeyd olunmuşdur ki, Azərbaycan Respublikası Cinayət Məcəlləsinin (bundan sonra – CM) 213-cü maddəsi ilə başlanmış cinayət işləri üzrə CPM-in XIX fəslinə müvafiq olaraq mülki iddiaçı qismində vergi orqanları cəlb edilirlər. Belə kateqoriya işlər üzrə qəbul edilmiş məhkəmənin hökmlərində cinayət qanununda nəzərdə tutulmuş cəza təyin edilməklə yanaşı, vergidən yayınan əsas borcun dövlət büdcəsinə ödənilməsi göstərilir. Lakin burada əsas borcun kütləsinə vergi orqanları tərəfindən hesablanmış cərimələr və maliyyə sanksiyaları daxil edilmir və faktiki olaraq bu ödəmələr icrasız qalır.

Bununla yanaşı, hökmlərin icrası zamanı yaranan çətinliklərdən biri də hökmlərlə vergidən yayınan vəsaitlərin təqsirləndirilən şəxslərə yönəldilməsi ilə bağlıdır. Belə ki, həmin şəxslərin bu vəsaitlərin qaytarması üçün kifayət qədər əmlakının olmaması «İcra haqqında» Qanunun 23.1.3-cü maddəsinə müvafiq olaraq məhkəmə hökmü əsasında verilən icra vərəqəsinin geri qaytarılmasına səbəb olur.

Belə olan halda, sorğuda məhkəmə hökmlərinin icrasının həyata keçirilməsi məqsədilə və vergidən yayınma nəticəsində dövlət büdcəsinə dəymiş zərərin ödənilməsi üçün VM-in 78.3 və 90.3-cü maddələrinin əlaqəli şəkildə tətbiqinin mümkünlüyü məsələsi göstərilmişdir. Sorğuda göstərilir ki, VM-in 78.3-cü maddəsində vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsi hüquqi şəxsin rəhbərliyinin vəzifəsi kimi deyil, ümumilikdə vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxsin vəzifəsi kimi nəzərdə tutulmuşdur. Məcəllənin 90.3-cü maddəsində isə həmin öhdəliyin yerinə yetirilməməsi ilə əlaqədar vergi ödəyicisinin əmlakının siyahıya alınması qaydası və həmin siyahının mülki icraat qaydasında qəbul edilmiş məhkəmə qətnaməsi əsasında açıq hərracdan satılması müəyyən edilmişdir. Bu qaydanın tətbiqi əsas borcla yanaşı, hesablanmış cərimələrin və maliyyə sanksiyalarının tutulmasına da imkan yaradır.

 Sorğuda qaldırılan ikinci məsələ də cinayət və mülki mühakimə icraatı qaydasında qəbul edilmiş hökm və qətnamələrin icra edilməsi ilə bağlıdır. Sorğuda belə məhkəmə aktlarının icrasının hüquqi şəxsin «Müflisləşmə və iflas haqqında» Qanunda nəzərdə tutulmuş müflisləşmə (iflas) prosesi nəticəsində həyata keçirilməsinin mümkünlüyünə dair aydınlığın gətirilməsi xahiş olunmuşdur.

 Eyni zamanda 1 saylı Bakı yerli İqtisad Məhkəməsi icraatında olan «Təcrübə Sınaq Zavodu» Törəmə Açıq Səhmdar Cəmiyyətinin vergi orqanına qarşı tələbetmə hüququ keçmiş vergi borclarının silinməsinə dair mülki iş üzrə Konstitusiya Məhkəməsinə müraciət edərək, VM-in 85.4-cü maddəsinin müddəaları baxımından müddəti ötmüş vergi borclarının silinməsinin mümkünlüyünün şərh edilməsini xahiş etmişdir.

 Sorğu ilə bağlı Konstitusiya Məhkəməsinin Plenumu aşağıdakıların qeyd olunmasını zəruri hesab edir.

 Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının (bundan sonra - Konstitusiya) 73-cü maddəsinə əsasən qanunla müəyyən edilmiş vergiləri və başqa dövlət ödənişlərini tam həcmdə və vaxtında ödəmək hər kəsin borcudur. Bu konstitusiya vəzifəsi Konstitusiyanın 7, 12 və 16-cı maddələrinin mənasına görə dövlət və dövlət hakimiyyətinin ictimai-hüquqi təbiəti ilə şərtləndirilən xüsusi hüquqi (mülki hüquqi) deyil, məhz ictimai-hüquqi xarakterə malikdir.

 Konstitusiyanın 73-cü maddəsində təsbit olunmuş vergi ödəmək vəzifəsi dövlətin şərtsiz tələbi kimi bütün vergi ödəyicilərinə şamil olunur. Vergi ödəyicisi qanunla nəzərdə tutulmuş qaydada müəyyən pul məbləği şəklində dövlətin xəzinəsinə ödənilməli olan əmlakının müəyyən hissəsinə dair öz mülahizəsinə uyğun sərəncam verə bilməz və bu məbləği mütəmadi olaraq dövlətin xeyrinə keçirməyə borcludur, əks təqdirdə dövlətin, həmçinin digər şəxslərin hüquqları və qanunla qorunan maraqları pozulmuş olur.

 Vergi ödəyicisinin bu vəzifəsində cəmiyyətin bütün üzvlərinin ictimai maraqları öz əksini tapmışdır. Buna görə dövlət yalnız vergi ödəyicilərinin deyil, həmçinin cəmiyyətin digər üzvlərinin də hüquq və qanuni mənafelərinin qorunması məqsədilə vergi hüquq münasibətlərini tənzimləmək sahəsində qanuni tədbirlər görmək hüququna və vəzifələrinə malikdir.

 Vergi hüquq münasibətləri bir tərəfin digər tərəfin hakimiyyəti tabeliyində olmasına əsaslanır. Bu münasibətlər dövlətin adından fəaliyyət göstərən bir tərəfin – vergi orqanının hakimiyyət səlahiyyətlərinə malik olmasına, digər tərəfin – vergi ödəyicisinin isə tabeçiliyinə əsaslanan tərəflərin subordinasiyasını nəzərdə tutur. Xüsusilə qeyd olunmalıdır ki, vergi orqanının tələbləri və vergi ödəyicisinin öhdəlikləri müqavilədən deyil, qanundan irəli gəlir.

 Konstitusiyanın müddəalarına əsaslanan VM vergi nəzarəti və vergi qanunvericiliyinin pozulması ilə əlaqədar məsuliyyətə cəlb etmə məsələlərini tənzimləyir.

 VM-in 53.1-ci maddəsinə görə bu Məcəllə ilə müəyyən edilmiş vergi ödəyiciləri, vergi agentləri və onların nümayəndələri, habelə vergi orqanlarının vəzifəli şəxsləri vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə bu Məcəllə, Azərbaycan Respublikasının İnzibati Xətalar Məcəlləsi və Azərbaycan Respublikasının digər qanunları ilə müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyırlar.

 Göründüyü kimi, vergi qanunvericiliyinin pozulması qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş hallarda şəxsin cinayət məsuliyyətinə cəlb edilməsinə də səbəb ola bilər. Belə məsuliyyət isə CM-in 213-cü maddəsində təsbit olunmuşdur. Bu maddənin dispozisiyasına görə vergi ödəməkdən yayınma cinayət hesab olunur.

Sorğuda qaldırılan məsələ ilə bağlı vergi cinayətləri nəticəsində dəymiş maddi zərər (ziyan) anlayışına nələrin daxil olunmasının, bu zərərin (ziyanın) kimdən tutulmalı olmasının, maliyyə sanksiyalarının tutulmasının (tətbiq edilməsinin) mümkünlüyünün və onların tutulması qaydalarının müəyyənləşdirilməsi böyük əhəmiyyət kəsb edir.

İlk növbədə qeyd etmək lazımdır ki, Konstitusiya Məhkəməsi VM-in 56.1, 49.3 və 49.6-cı maddələrinin şərh edilməsinə dair 8 aprel və 6 avqust 2002-ci il tarixli qərarlarında vergi ödəyicisinə müxtəlif növ məsuliyyət tədbirlərinin tətbiq edilmə qaydalarını ətraflı açıqlamışdır.

Həmin qərarlarda Konstitusiya Məhkəməsi vurğulamışdır ki, VM-in 51 və 52-ci maddələrinə əsasən vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə maliyyə sanksiyalarının tətbiqi vergi orqanları tərəfindən və ya verilmiş iddia üzrə məhkəmə tərəfindən həyata keçirilir. Vergi qanunvericiliyinin pozulması qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş hallarda həmçinin şəxsin cinayət məsuliyyətinə cəlb olunması üçün əsasdır.

Bununla belə Konstitusiya Məhkəməsi onu da qeyd etmişdir ki, vergi qanunvericiliyinin pozulması ilə bağlı cinayət tərkibi və buna görə müvafiq məsuliyyət VM-in müddəaları ilə deyil, CM-in müddəaları ilə müəyyən edilir.

Konstitusiya Məhkəməsinin Plenumu bir daha göstərməyi vacib bilir ki, şəxsin vergi və digər növ məsuliyyətinin fərqləndirilməsi məsələsi həll edilərkən nəzərə alınmalıdır ki, bir hüquq münasibətinin eyni zamanda həm vergi, həm də qeyri-vergi münasibəti kimi tövsif olunması, həmçinin vergi ödəyicisi tərəfindən törətdiyi əmələ görə vergi məsuliyyətinə və digər məsuliyyətə cəlb olunması yolverilməzdir. Buna görə də, vergi orqanının üzə çıxardığı əməl vergi ödəyicisinin VM-in 57, 58 və 60-cı maddələrində müəyyən olunmuş vergi xətaları çərçivəsində törədildikdə bu əməlin vergi qanunvericiliyinin pozulması ilə bağlı olan vergi hüquq pozuntusu kimi tövsif olunması VM-in müddəalarına müvafiq olaraq, CM-in 213-cü maddəsində nəzərdə tutulmuş vergi qanunvericiliyinin pozulması ilə bağlı cinayət törədildikdə isə həmin Məcəllənin müddəalarına müvafiq olaraq həll olunmalıdır.

Burada nəzərə almaq lazımdır ki, vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə vergi ödəyicilərinə və vergi agentlərinə VM ilə müəyyən edilmiş maliyyə sanksiyaları və faizlər tətbiq edilir.

Konstitusiya Məhkəməsi Plenumunun yuxarıda göstərilən qərarlarında vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə tətbiq edilən maliyyə sanksiyalarının mahiyyəti açıqlanaraq qeyd edilmişdir ki, VM-də nəzərdə tutulmuş maliyyə sanksiyalarının tətbiq edilməsi vergi vəzifələrinin yerinə yetirilməməsi nəticəsində büdcənin məruz qaldığı əmlak itkilərinin bərpa edilməsi məqsədi daşıyır. Başqa sözlə, vergi orqanları tərəfindən tətbiq edilən belə sanksiyalar bərpaedici xarakter daşıyır.

Lakin digər növ tədbirlər, xüsusən gizlədilmiş və ya azaldılmış gəlirin tutulması kimi tədbirlər, eləcə də müxtəlif növ cərimələr öz mahiyyətinə görə vergi öhdəliyinin çərçivəsindən kənara çıxır. Onlar bərpaedici deyil, cəzaverici xarakter daşıyır və vergi hüquq pozuntusuna görə, yəni qanunla nəzərdə tutulmuş qəsdən və ya ehtiyatsızlıqdan törədilmiş hüquqazidd təqsirli əmələ görə tətbiq olunur.

VM-in 53-cü maddəsinin tələbinə görə vergi hüquqpozmalarına görə məsuliyyəti hüquqi və fiziki şəxslər olan vergi ödəyicisi daşıyır. Vergi ödəyicisinin və ya vergi agentinin vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyətə cəlb edilməsi, onları vergi öhdəliklərinin və vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin qanuni tələblərinin yerinə yetirilməsindən azad etmir (VM-in 53.7-ci maddəsi). Eyni zamanda, vergi ödəməkdən qəsdən yayınma halında vergi ödəyicisi vergi məsuliyyətinə, müvafiq səlahiyyətli şəxs isə CM-in 213-cü maddəsində nəzərdə tutulmuş cinayət məsuliyyətinə cəlb oluna bilər. Göstərilən hər bir halda sahəvi təbiətinə görə bir-birindən fərqlənən müstəqil hüquq pozuntuları yer alır, həmçinin belə hallarda hüquqpozmaların subyektləri də fərqlidir. Buna görə də bir tərəfdən bu hərəkətlərin tövsifində mübahisə istisna olunur, digər tərəfdən isə bu və ya digər şəxsin məsuliyyətin hər hansı növünə (cinayət, inzibati, vergi) təkrar cəlb olunmasına və borc məbləğinin eyni vaxtda həm təşkilatdan, həm də onun rəhbərindən tutulmasına imkan vermir. Bu nəticə VM-in 53.1-ci maddəsinin tələblərindən irəli gəlir.

Nəzərə almaq lazımdır ki, VM-in 52.2-ci maddəsinə görə vergi orqanları tərəfindən maliyyə sanksiyalarının alınması barədə iddialara MPM-ə müvafiq olaraq baxılır. Bu isə o deməkdir ki, vergi orqanları müəyyən edilmiş müddətlərdə vergi ödəyicisinə vergi borcuna görə hesablanmış faizlərin və maliyyə sanksiyalarının məhkəmə qaydasında tutulması barədə iddialar qaldıra bilərlər.

Cinayət işi çərçivəsində isə bilavasitə cinayət nəticəsində dəymiş zərər ödənilir. Belə ki, CM-in 213-cü maddəsi ilə şəxsə vergidən yayınmaya görə ittiham irəli sürüldükdə ona bütün zərər (ziyan) deyil, məbləği vergi orqanlarının müvafiq aktları və ya ekspertlərin vergi yoxlamaları nəticəsində verdikləri rəy əsasında müəyyənləşdirilən konkret vergi və yığımları ödəməkdən yayınma kimi tövsif edilməlidir. Belə nəticə CM-in 213-cü maddəsinin dispozisiyasından irəli gəlir. Buna görə təqsirləndirilən şəxsdən ödənilməmiş hər növ vergiyə dair vergi qalığının məbləği və onlara dair yekun məbləğ tutula bilər.

Göstərilənlərə əsasən Konstitusiya Məhkəməsinin Plenumu belə nəticəyə gəlir ki, vergi cinayətlərinə görə məhkum olunmuş şəxsdən yalnız cinayət nəticəsində vurulmuş zərər tutulmalı olduğundan, həmin şəxsdən maliyyə sanksiyalarının və faizlərin tutulmasına yol verilmir. Vergi cinayətlərinə dair qəbul olunmuş hökmün mülki iddiaya aid olan hissəsi maliyyə sanksiyalarının və faizlərin tutulması ilə eyni predmeti təşkil etmədiyindən, VM-in 52-ci maddəsinə uyğun olaraq həmin faizlərin və maliyyə sanksiyalarının tutulması bu Məcəllənin 65-ci maddəsi ilə müəyyən edilən qaydada və ya vergi ödəyicisinə qarşı verilmiş iddia üzrə MPM-ə müvafiq olaraq məhkəmə tərəfindən həyata keçirilir.

Qeyd edilməlidir ki, eyni məsələ Rusiya Federasiyası Ali və Konstitusiya Məhkəmələrinin müzakirə predmeti olmuş və onlar bu qərarda göstərilən hüquqi mövqeyə oxşar qərarlar qəbul etmişlər.

Mülki iddianın təmin edilməsi ilə əlaqədar qəbul edilmiş və «İcra haqqında» Qanunun 23.1.3-cü maddəsinə əsasən icra edilməmiş qətnamədə (hökmlərə) «Müflisləşmə və iflas haqqında» Qanunun 2-ci maddəsinin 2-ci bəndinin tətbiq edilməsinin mümkünlüyünə dair qaldırılan məsələ ilə bağlı Konstitusiya Məhkəməsinin Plenumu aşağıdakıların qeyd olunmasını zəruri hesab edir.

Konstitusiyanın 73-cü maddəsində müəyyən edilmiş vəzifəyə görə, maliyyə öhdəliyinin bir növünü də mütləq ödəmələr (vergilər, yığmalar, dövlət büdcədənkənar sosial fondlarına olan ödəmələr, cərimələr) təşkil edir.

Vergi orqanlarının dövlət maraqlarını təmsil etmək imkanı məsələsi ilə bağlı ilk növbədə bu maraqları müəyyən etmək tələb olunur. Konstitusiya Məhkəməsinin Plenumu hesab edir ki, dövlət maraqları digər kreditorların və mülkiyyətçilərin maraqları ilə konseptual baxımdan uyğunluq təşkil edir və aşağıdakılardan ibarətdir:

Birincisi, dövlət, istənilən digər kreditor kimi borclu tərəfindən ona qarşı irəli sürülmüş tələblərin icra olunmasında maraqlıdır. Bu, büdcənin dolmasını təmin etməyə və vergi ödəyiciləri tərəfindən vergilərin ödənilməsinə, həmçinin digər borcların ödənilməsinə dair özlərinin konstitusiya öhdəliklərini vaxtında yerinə yetirmələri üçün güclü stimul yaratmağa imkan verir.

İkincisi, dövlət müflisləşmə prosedurlarının yerinə yetirilməsi zamanı büdcə-maliyyə sistemində gəlirlərin formalaşması və işsizliyin aradan qaldırılması istiqamətində sosial yardımlara dair büdcə xərclərini ixtisara salmaq üçün resurs kimi sahibkarlığın inkişaf etdirilməsi və iş yerlərinin saxlanılmasında maraqlıdır. Bu vəzifə həmçinin malların, işlərin, kreditorun xidmətlərinin istehlakçısı kimi, yaxud onun ehtiyac duyduğu məhsulun istehlakçısı kimi borclunun biznesinin saxlanılmasında maraqlı olan digər kreditorların maraqları ilə üst-üstə düşür.

Üçüncüsü, dövlət, bir sıra borclularının mülkiyyətçisi kimi və vətəndaşların konstitusiya hüquqlarının müdafiəsinin qarantı (təminatı) kimi müflisləşmə prosedurunun öz mülkiyyətini maksimal dərəcədə saxlayacaq, iqtisadiyyat və sosial sahədə milli mənafelərə zərər yetirməyəcək şəkildə həyata keçirilməsində maraqlıdır.

Yuxarıda göstərilənləri və hüquq tətbiqetmə təcrübəsini nəzərə alaraq Konstitusiya Məhkəməsinin Plenumu belə nəticəyə gəlir ki, dövlət maraqlarını təmsil edən vergi orqanları sorğuda göstərilən hallarda müflisləşmə (iflas) prosesinin həyata keçirilməsi hüququna malik olmalıdırlar. Lakin həmin orqanların müflisləşmə prosesində hüquqi statusu, belə hüququn həyata keçirilməsinin xüsusiyyətləri «Müflisləşmə və iflas haqqında» Qanunda tənzimlənməmışdır.

Konstitusiyanın 94-cü maddəsinin I hissəsinin 6-cı bəndinə əsasən məhkəmə icraatının ümumi qaydalarının müəyyən edilməsi Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinin səlahiyyətlərinə aiddir. Bununla əlaqədar, «Müflisləşmə və iflas haqqında» Qanunda vergi orqanlarının müflisləşmə prosesində hüquqi statusunun dəqiqləşdirilməsi, belə hüququn həyata keçirilməsinin xüsusiyyətlərinin tənzimlənməsi Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisinə tövsiyə olunmalıdır.

Məhkəmənin müraciətində qaldırılmış məsələ ilə bağlı vergi ödəyicilərinin vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar vergi orqanları tərəfindən həyata keçirdiyi tədbirlərin, bu tədbirlərin keçirilməsi üçün vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən edilmiş müddətlərin, yaranmış vergi borclarının ümidsiz hesab edilməsinin əsaslarının açıqlanması böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Vergi ödəyiciləri tərəfindən vergi öhdəlikləri VM ilə müəyyən edilmiş müddətlərdə yerinə yetirilmədikdə, yaranmış borcların, habelə həmin öhdəliyin yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar vergi borcu üzrə hesablanmış faizlərin və tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının ödənilməsini təmin etmək üsulu kimi VM-də vergi orqanlarına bir sıra hüquqlar verilmişdir.

Həmin hüquqlara müəyyən edilmiş müddətlərdə ödənilməmiş vergilərin, faizlərin, maliyyə sanksiyalarının qanunla müəyyən edilmiş qaydada dövlət büdcəsinə ödənilməsini təmin etmək, vergi ödəyicisinin hesablaşma, valyuta və ya digər hesablarından qanunvericiliyə müvafiq olaraq hesablanmış vergilər üzrə borcların və faizlərin, tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının dövlət büdcəsinə alınması üçün banklara və ya digər kredit təşkilatlarına icra (ödəniş sənədi) olan sərəncam vermək, qanunla müəyyən edilmiş hallarda vergi ödəyicisinin hesablaşma, valyuta və digər hesablarına həbs qoyulması barədə məhkəmədə iddia qaldırmaq VM ilə müəyyən edilmiş qaydada vergi ödəyicisinin əmlakının siyahıya alınması üçün tədbirlər görmək və sair daxildir (VM-in 23.1.6-23.1.8-ci maddələri).

Bu hüquqların həyata keçirilməsi qaydaları isə VM-in 65, 89 və 90-cı maddələrində təsbit olunmuşdur. Onların sırasında, borclu vergi ödəyicilərinin bank və ya digər kredit təşkilatlarında olan hesablarına sərəncamların qoyulması, əmlakın siyahıya alınmasına dair qərarların qəbul edilməsi, öhdəliyinin icrasının təmin olunması məqsədilə siyahıya alınmış əmlakın zəruri və kifayət olan həcmdə ixtisaslaşdırılmış açıq hərracda satılması məqsədilə məhkəməyə müraciət etmək kimi səlahiyyətlər nəzərdə tutulmuşdur.

Lakin, vergi qanunvericiliyi vergi orqanlarının həmin hüquqların həyata keçirilməsini müəyyən müddətlə məhdudlaşdırmışdır.

Belə ki, VM-in 85.4-cü maddəsinə əsasən vergi orqanları vergiyə cəlb edilən hesabat dövrü qurtardıqdan sonra 3 il ərzində vergi ödəyicisinin vergisini, faizləri və maliyyə sanksiyalarını hesablamaq və hesablanmış məbləği yenidən hesablamaq, verginin, faizlərin və maliyyə sanksiyalarının hesablanmış (yenidən hesablanmış) məbləği vergiyə cəlb edilən hesabat dövrü qurtardıqdan sonra 5 il ərzində tutmaq hüququna malikdirlər.

Vergi orqanları VM-in 85.4-cü maddəsində göstərilən 5 illik müddət ərzində VM-də nəzərdə tutulmuş hüquqlardan istifadə edərək, vergi ödəyiciləri tərəfindən vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsini təmin etməlidir. Bu müddət bitdikdən sonra isə vergi ödəyicisinə hər hansı məcburiyyət tədbiri tətbiq edilə bilməz.

Konstitusiya Məhkəməsinin Plenumu qeyd edir ki, dövlət məcburiyyət tədbirlərinin həyata keçirilməsinə müəyyən məhdudiyyətlərin, o cümlədən, məhdudlaşdırıcı müddətlərin tətbiq olunması ictimai hüquq münasibətlərinin stabilliyi və müəyyənliyi, idarəetmə şərtlərinin stabilliyinin təmin olunması, dövlətin maraqları və hüquq münasibətlərinin subyektlərinin şəxsi maraqları arasında tarazlığın qorunması kimi konstitusiya dəyərlərinin mühafizəsinə yönəlmişdir. Bundan çıxış edərək vergiqoymanın elementlərindən biri kimi vergi ödəmə müddətinin müəyyən edilməsi vergi hüquq münasibətlərinin hər iki tərəf üçün onun məcburiliyi, dövlət və şəxsi maraqların ədalətli tarazlığının təmin olunması məqsədini daşıyır.

VM-in 85.4-cü maddəsində nəzərdə tutulmuş 5 illik müddət də iqtisadi mühitin sabitliyinə, təsərrüfat fəaliyyət iştirakçılarının iqtisadi fəaliyyətinə inamının artırılmasına şərait yaratmaqla, son nəticədə bu subyektlərin hüquqi təhlükəsizlik mexanizminin təmin olunmasına xidmət edir.

Məhz buna görə də bu müddət bitdikdən sonra vergi orqanları tərəfindən vergi ödəyicisinə məcburiyyət tədbirlərinin tətbiq edilməsi yolverilməzdir.

Konstitusiya Məhkəməsinin Plenumu onu da qeyd edir ki, VM-in 85.4-cü maddəsində nəzərdə tutulmuş 5 illik müddət həmçinin VM-in 89.15-ci maddəsində göstərilən hallara da şamil olunmalıdır.

Belə ki, VM-in 89.15-ci maddəsinə əsasən Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə özəlləşdirilməsi qadağan olunan dövlət əmlakının, habelə özəlləşdirilməsi müvafiq icra hakimiyyəti orqanının qərarı ilə həyata keçirilən, lakin özəlləşdirilməsi barədə qərar qəbul edilməmiş və ya özəlləşdirilməsi başa çatmamış vergi ödəyicilərinin əmlakının siyahıya alınması yalnız müvafiq icra hakimiyyəti orqanının razılığı ilə həyata keçirilir.

Vergilər üzrə borcların, faizlərin və tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının dövlət büdcəsinə alınması haqqında banka və ya digər kredit təşkilatına sərəncam verilən gündən 15 gün müddətində vergi orqanı, bu maddədə göstərilən əmlakın siyahıya alınmasına razılıq bildirilməsi məqsədilə müvafiq icra hakimiyyəti orqanına rəsmi müraciət edir. Əmlakın siyahıya alınmasına bir ay müddətində razılıq verildikdə, siyahıya alınma vergi orqanı tərəfindən bu Məcəllə ilə müəyyən edilmiş qaydada həyata keçirilir.

Beləliklə, həmin maddədə müvafiq icra hakimiyyəti orqanı tərəfindən vergi ödəyicilərinin əmlakının siyahıya alınmasına razılıq verilmədiyi halda vergi orqanları onların əmlakını siyahıya ala bilməz. Göstərilən hallarda isə vergi orqanları məhkəməyə müraciət etmək hüququndan da məhrum olunurlar.

Belə ki, VM-in 90.1-ci maddəsinə əsasən vergi orqanları vergi ödəyicisinin öhdəliklərinin icra edilməsi məqsədilə məhkəməyə müraciət etmək hüququna malikdir. Lakin qeyd olunan hüququn təmin edilməsi üçün vergi ödəyicisinin əmlakı VM-in 89.1-ci maddəsinin tələblərinə görə siyahıya alınmalıdır.

Bundan başqa qeyd edilməlidir ki, VM-in 85.4-cü maddəsində müəyyən edilən tələb etmə müddətinə hər hansı bir istisna halı nəzərdə tutulmamışdır.

VM-in 93-cü maddəsində vergi borcunun ümidsiz hesab olunması üçün vergitutma müddətinin bitməsi əsas kimi nəzərdə tutulmasa da, vergi orqanlarında yuxarıda göstərilən hallarda qanunla müəyyən olunmuş qaydada vergi qalıqlarının tutulması üçün real imkan olmadığına görə borc silinməyə məruz qalır.

Bununla əlaqədar Konstitusiya Məhkəməsinin Plenumu hesab edir ki, hesablanmış vergilərin, faizlərin və tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının tutulmasının VM-in 85.4-cü maddəsi ilə müəyyən olunmuş müddətinin bitməsi həmin Məcəllənin 93.1.1-ci maddəsinə uyğun olaraq vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsi müddətinin bitməsi kimi qəbul olunaraq, tutulma müddəti bitmiş vergilər, faizlər və maliyyə sanksiyaları üzrə borclar ümidsiz borc kimi silinməlidir.

Göstərilənlərə əsasən Konstitusiya Məhkəməsinin Plenumu belə nəticəyə gəlir ki:

- vergi cinayətlərinə görə məhkum olunmuş şəxsdən yalnız cinayət nəticəsində vurulmuş zərər tutulmalı olduğundan, həmin şəxsdən maliyyə sanksiyalarının və faizlərin tutulmasına yol verilmir. Vergi cinayətlərinə dair qəbul olunmuş hökmün mülki iddiaya aid olan hissəsi maliyyə sanksiyalarının və faizlərin tutulması ilə eyni predmeti təşkil etmədiyindən, VM-in 52-ci maddəsinə uyğun olaraq həmin faizlər və maliyyə sanksiyalarının tutulması bu Məcəllənin 65-ci maddəsi ilə müəyyən edilən qaydada və ya vergi ödəyicisinə qarşı verilmiş iddia üzrə MPM-ə müvafiq olaraq məhkəmə tərəfindən həyata keçirilir;

- vergi orqanların müflisləşmə prosesində dövlət maraqlarını təmsil etmək hüququna malik olmalarını nəzərə alaraq, «Müflisləşmə və iflas haqqında» Qanunda həmin orqanların müflisləşmə prosesində hüquqi statusunun dəqiqləşdirilməsi, belə hüququn həyata keçirilməsinin xüsusiyyətlərinin tənzimlənməsi Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisinə tövsiyə olunmalıdır;

- hesablanmış vergilərin, faizlərin və tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının tutulmasının VM-in 85.4-cü maddəsi ilə müəyyən olunmuş müddətinin bitməsi həmin Məcəllənin 93.1.1-ci maddəsinə uyğun olaraq vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsi müddətinin bitməsi kimi qəbul olunaraq, tutulma müddəti bitmiş vergilər, faizlər və maliyyə sanksiyaları üzrə borclar ümidsiz borc kimi silinir.

 Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının 130-cu maddəsinin IV və VI hissələrini, «Konstitusiya Məhkəməsi haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun 60, 63, 65-67 və 69-cu maddələrini rəhbər tutaraq Azərbaycan Respublikası Konstitusiya Məhkəməsinin Plenumu

**QƏRARA ALDI:**

1. Vergi cinayətlərinə görə məhkum olunmuş şəxsdən yalnız cinayət nəticəsində vurulmuş zərər tutulmalı olduğundan, həmin şəxsdən maliyyə sanksiyalarının və faizlərin tutulmasına yol verilmir. Vergi cinayətlərinə dair qəbul olunmuş hökmün mülki iddiaya aid olan hissəsi maliyyə sanksiyalarının və faizlərin tutulması ilə eyni predmeti təşkil etmədiyindən, Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 52-ci maddəsinə uyğun olaraq həmin faizlər və maliyyə sanksiyalarının tutulması həmin Məcəllənin 65-ci maddəsi ilə müəyyən edilən qaydada və ya məhkəmə qaydasında həyata keçirilir.

2. Vergi orqanların müflisləşmə prosesində dövlət maraqlarını təmsil etmək hüququna malik olmalarını nəzərə alaraq, «Müflisləşmə və iflas haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununda həmin orqanların müflisləşmə prosesində hüquqi statusunun dəqiqləşdirilməsi, belə hüququn həyata keçirilməsinin xüsusiyyətlərinin tənzimlənməsi Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisinə tövsiyə olunsun.

3. Hesablanmış vergilərin, faizlərin və tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının tutulmasının Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 85.4-cü maddəsi ilə müəyyən olunmuş müddətinin bitməsi həmin Məcəllənin 93.1.1-ci maddəsinə uyğun olaraq vergi öhdəliyinin yerinə yetirilməsi müddətinin bitməsi kimi qəbul olunaraq, tutulma müddəti bitmiş vergilər, faizlər və maliyyə sanksiyaları üzrə borclar ümidsiz borc kimi silinir.

 4. Qərar dərc edildiyi gündən qüvvəyə minir.

 5.Qərar «Azərbaycan», «Respublika», «Xalq qəzeti», «Bakinski raboçi» qəzetlərində və «Azərbaycan Respublikası Konstitusiya Məhkəməsinin Məlumatı»nda dərc edilsin.

 6.Qərar qətidir, heç bir orqan və ya şəxs tərəfindən ləğv edilə, dəyişdirilə və ya rəsmi təfsir oluna bilməz.