

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI DAXİLİ İŞLƏR NAZİRLİYİ
POLİS AKADEMİYASI

«Cinayət hüququ» kafedrası

«Maliyyə hüququ» fənni üzrə

MÜHAZİRƏ

MÖVZU № 7. «Vergi hüququ və vergi hüquq münasibətləri»

Tərtib etdi:

«Cinayət hüququ» kafedrasının rəisi,
polis polkovniki
İmrəli Məmmədli

Mühazirə kafedranın iclasında müzakirə edilib və bəyənilmişdir.

Protokol № ____ «__»_____2018-ci il

BAKİ – 2018

Mövzu: Vergi hüququ və vergi hüquq münasibətləri**P L A N:****Giriş**

- 1.Verginin anlayışı, funksiyaları və verginin hüquqi tərkib elementləri.
- 2.Vergi hüququnun anlayışı, predmeti, sistemi, mənbələri və prinsipləri.
- 3.Vergi hüquq münasibətləri.

Nəticə.**Ədəbiyyat:**

1. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası. «Qanun» nəşriyyatı Bakı. 2018.
2. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı, 2018
3. Mirzəyeva Afət Azərbaycan Respublikasının maliyyə hüququ. Dərslik, Bakı, 2008.
4. Vergi Məcəlləsinin kommentariyası (ən son əlavə və dəyişikliklərlə). Bakı, 2010
5. Химичева Н.Н. Налоговое право. Учебник. 2010.
6. «Финансовое право». Учебник. Под. ред. О.Н.Горбуновой. 2-ое изд. «Юрист». Москва. 2010.
7. Карасева М.В. «Финансовое право». Общая часть. Учебник. «Юрист». Москва. 2012
8. Годме Поль Мари Финансовое право (Перевод с французского проф. Р.О.Халфиной М. Прогресс 1978
9. Пснеляев С.Г.Законы о налогах Элементы структуры М.Инвест. Фонд 1995
10. Евстигнеев Е.Н.Основы налогообложения и налогового право М.Цифра Москва. 2000.
11. Миляков Н.В. Налоги галогобложение Москва. 1999

Giriş

Maliyyə hüququnun ən geniş institutlarından biri vergi hüququ və vergi hüquq münasibətləridir. Bu institutun əhəmiyyəti onunla izah olunur ki, dövlətimizin büdcəsinin və digər məqsədli fondlarının yaradılmasında və bölüşdürülməsində vergilərin və rüsümlərin, vergi orqanlarının və vergi hüquq münasibətlərinin digər iştirakçılarının rolu böyükdür.

Biz bu mövzumuzda verginin anlayışı, onun yerinə yetirdiyi funksiyalar, verginin hüquqi tərkib elementlərin, vergi hüququnun predmeti, sistemi və prinsipləri, vergi qanunvericiliyi və bura daxil olan ayrı-ayrı normativ - hüquqi aktlar, nəhayət, vergi hüquq münasibətləri (subyektləri, obyektləri və məzmunu) kimi müxtəlif məsələləri təhlil edəcəyik.

Sual. 1. Verginin anlayışı, funksiyaları və verginin hüquqi tərkib elementləri.

Bildiyimiz kimi, pul vəsaitlərinə hər zaman-dövlət yaranandan bu günə qədər, onun tələbatlarını təmin etmək üçün ehtiyac olmuşdur. Lakin qeyd etmək lazımdır ki, cəmiyyətin inkişaf səviyyəsindən asılı olaraq, dövlət üçün, onun xərclərinin ödənilməsi üçün pul vəsaitlərinin cəlb edilməsi metodları hər zaman eyni olmamışdır. Dövlət xəzinəsi qədim metodlardan – qonşu malını oğurlamaq, müharibə nəticəsində istila edilmiş ərazidə yaşayan əhali üzərinə vergi qoymaq yolu ilə, müasir metodlarla - vergi, rüsum, cərimələr, yığımlar və s. qədər müxtəlif üsullarla doldurulurdu.

İqtisadçı alimlərin fikrincə, vergi – cəmiyyətin sosial-iqtisadi inkişafının məhsulur. Vergi, qədim maliyyə hüquq institutu kimi, dövlətin yaranması ilə təşəkkül tapmış, onunla bərabər inkişaf etmişdir. Vergi dövlətin maliyyə mənbəyi olmaqla, hüquq düşüncəsi və iqtisadiyyatın inkişafının məhsuludur. Vergi iqtisadi münasibətlərə təsir mexanizmi kimi cəmiyyətin inkişafının müasir mərhələsində respublikamızda, eləcə də bütün dünyada ən mühüm problemlərdən biridir. Belə ki, təsərrüfat fəaliyyətinin istənilən sahəsində iqtisadi nəticələr maliyyə mexanizminin, əsasən də vergi mexanizminin səmərəliliyindən çox asılıdır. Bu münasibətləri tənzimləyən vergi qanunvericiliyi iqtisadi inkişafı təmin etməli və onu da yüksəltməyə xidmət etməlidir. İngilis iqtisadçısı C.M.Keyns yazırdı ki, iqtisadi prosesin iştirakçılarının stimulları «...təkcə onların əldə edəcəkləri gəlirdən deyil, habelə hökumətin vergi siyasətindən də asılıdır». Bu fikir yaşadığımız müasir dövrdə özünü hərtərəfli surətdə təsdiqləmişdir. Belə ki, əgər dövlətin vergi siyasəti düzgün formalaşdırılmazsa və həyata keçirilməzsə, iqtisadi prosesin iştirakçılarının mənafeələrinin müdafiəsindən danışmaq olmaz. Məsələn, həddən artıq şişirdilmiş vergilər istehsalçıların maraqlarına xidmət edə bilərmi? Şübhəsiz ki, bir tədbir istər-istəməz onların iş ahənginin pozulmasına,

məhsuldarlığın aşağı düşməsinə, son nəticədə isə hətta istehsalın ləğv edilməsinə gətirib çıxaracaq.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 11-ci maddəsində qeyd edilir ki, «Vergi-dövlətin və bələdiyyələrin fəaliyyətinin maliyyə təminatı məqsədi ilə vergi ödəyicilərinin mülkiyyətində olan pul vəsaitlərinin özgəninkiləşdirilməsi şəkilində dövlət büdcəsinə və yerli büdcələrə köçürülən məcburi, fərdi, əvəzsiz ödənişdir».

Qeyd edilənləri nəzərə alaraq, «vergi» anlayışına iki aspektdən yanaşmaq olar. Bir tərəfdən, vergi iqtisadi kateqoriya olub, əhalinin gəlirlərinin bir hissəsinin dövlət mülkiyyətinə alınması üsuludur. Digər tərəfdən isə vergi hüquqi kateqoriyadır. Vergi, hüquqi kateqoriya kimi, ümumməcburi, fərdi, əvəzsiz pul ödəməsi olaraq, fiziki və hüquqi şəxslərin gəlirlərindən qanunvericilikdə müəyyən edilən məbləğlərdə və müddətlərdə müxtəlif büdcə səviyyələrinə köçürülən ödəmədir.

Hüquqi kateqoriya kimi vergi-dövlətin iqtisadi münasibətlərini tənzim etmək üçün istifadə edəcəyi xüsusi hüquqi mexanizmdir. Məhz bu mexanizmin köməyi ilə dövlət qarşısında duran vəzifələrin yerinə yetirilməsi üçün lazım olan pul kütləsi ilə dövlət büdcəsi təmin edilir.

Verginin hüquqi şərhini (izahı) onun məzmununu daha da dərindən açmağa imkan verən əlamətləri müəyyənləşdirməyi tələb edir. Vergiyə aşağıdakı hüquqi əlamətlər xasdır.

1. Vergi - ümumməcburi pul ödəməsidir. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyasının 73-cü maddəsinin I hissəsində qeyd edilir ki, «Qanunla müəyyən edilmiş vergiləri və başqa dövlət ödənişlərini tam həcmdə və vaxtında ödəmək hər kəsin bəyudur». Deməli, vergi hər kəsin konstitusiya vəzifəsidir və buna görə də ümumməcburi xarakterə malikdir.

2. Vergi - əvəzsiz pul ödəməsidir. Yəni, vergi ekvivalentsiz ödənişdir. Bu əlamətinə görə vergi başqa növ ödəmələrdən, məsələn, rüsumlardan fərqlənir. Deməli, rüsum əvəzli, vergi isə əvəzsiz ödəmədir.

3. Fiziki və ya hüquqi şəxslərdən bu və ya digər verginin tələb edilməsi üçün hüquqi əsas olmalıdır. Vergiqoyulmanın hüquqi əsası, ona hüquqi qüvvə verən qanundur. Konstitusiyanın 73-cü maddəsinin II hissəsində qeyd edilir ki, «her kəs qanunla nəzərdə tutulmuş əsaslar olmadan və qanunda göstərilmiş həcmdən əlavə vergilər və başqa dövlət ödənişləri ödəməyə məcbur edilə bilməz». Vergi yalnız qanunla tətbiq edilə və ya ləğv edilə bilər.

4. Vergiqoyulmanın hüquqi əsasıdan başqa, faktiki əsasın da olması zəruridir. Faktiki əsas olmazsa, heç bir vergitutmadan söhbət gedə bilməz. Faktiki əsas vergiqoyulma üçün zəruri olan və müvafiq subyektlərdə vergi öhdəlikləri yaradan şərtlərin məcmusudur. Belə faktiki əsaslara gəlir, əmlak və s. aid edilə bilər. Məsələn, gəlir olmadan gəlir vergisindən, əmlak olmadan əmlak (daşınmaz əmlak) vergisindən və s. danışmaq olmaz.

5. Vergi-qanunla müəyyən edilmiş ölçülərdə və müddətlərdə köçürülən ödəmədir. Verginin ölçüsü yalnız qanunla müəyyən edilə bilər.

6. Eyni bir mənbədən müəyyən vaxt ərzində verginin alınması yalnız bir dəfə həyata keçirilə bilər (ikiqat vergiqoyulma istisna təşkil edir).

7. Vergi pul formasında alınan ödəmədir, yəni artıq natural vergilər olmadığı üçün vergi yalnız pul şəkilində ödənilir.

8. Vergi qaytarılmamaq şərti ilə alınan ödəmədir. Başqa sözlə, vergi dövlət büdcəsinə daxil olur. Bu əlamət onu mülki dövriyyədən fərqləndirir. Respublikanın Vergi Məcəlləsinin 87-ci maddəsinə əsasən, «vergilərin, faizlərin və maliyyə sanksiyalarının ödənilmiş məbləğləri onların hesablanmış məbləğlərindən artıq olduqda, artıq ödənilmiş məbləğlər qaytarılır.

9. Vergi dövlət büdcəsinin əsas mənbəyini təşkil edir. Dövlət büdcəsindən başqa büdcədən kənar məqsədli fondlar, bələdiyyə büdcələri, başlıca olaraq, vergilərdən təşkil olunur.

Ümumilikdə, vergilər dövlət gəlirlərinin tərkibində mühüm rol oynayır. Fransız alimi P.M.Qodme verginin rolunu aşağıdakı kimi qiymətləndirmişdir: «Vergi onun yığılmasını təşkil edə bilən dövlətin suverenliyi deməkdir. Bununla o, dövlət əmlakından və dövlət öhdəliklərindən daxil olan gəlirlərdən

fərqlənir. Çünki vergiqoyulmanın imkanları dövlət suverenliyini daha çox təmin edir. Vergi yığmaq hüququ pul kəsmək kimi suveren hüquqlardan biri olmuşdur»¹.

Verginin əhəmiyyəti onun həyata keçirdiyi funksiyalarda da öz əksini tapır. Verginin aşağıdakı funksiyaları var: fiskal, bölgü, tənzimləyici, nəzarət həvəsləndirici.

Fiskal funksiya verginin təyinatıdır. Qeyd edildiyi kimi, vergilər dövlətin pul vəsaiti fondlarının başlıca mənbəyidir. Məhz fiskal funksiyanın vasitəsi ilə vergilərin başlıca ictimai təyinatına - büdcə fondlarını formalaşdırmağa nail olunur. Büdcə və vergilər bir-biri ilə sıx bağlı olan anlayışdır. Büdcəni vergisiz təsəvvür edə bilmədiyimiz kimi, vergiqoyulma şəraiti və inkişafı büdcənin vəziyyətindən çox asılıdır. Büdcə ilə verginin əlaqəsi ikitərəflidir.

Verginin **bölgü funksiyası** - bölgü münasibətlərinin xüsusi bir növüdür. Məhz bu funksiyanın köməyi ilə vergilər büdcəyə daxil olur, sonradan dövlətin maliyyə ehtiyatları kimi formalaşaraq, cəmiyyət üzvlərinin müxtəlif təbəqələri (işçilər, pensiyaçılar, əlillər, tələbələr və s.) arasında bölüşdürülür. Bu funksiya Sosial Müdafiə Fonduna ödənilən ayırmalara münasibətdə də həyata keçirilir.

Verginin **nəzarət funksiyası** dedikdə, hüquqi və fiziki şəxslərin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üzərində vergiqoyulma vasitəsi ilə dövlətin həyata keçirdiyi nəzarət başa düşülür. Konkret olaraq, dövlət tərəfindən gəlir mənbələri və vasitələrin xərc istiqamətləri üzərində nəzarət olunur. Bu funksiya vergi orqanlarının büdcəyə vergilərinin vaxtında və tam həcmdə daxil olmalarını təmin etməyə imkan verir.

Vergi həm də **tənzimləyici funksiya** daşıyır. Belə ki, o, cəmiyyətdə sosial-iqtisadi proseslərə bilavasitə təsir edərək, bu prosesləri ya inkişaf etdirir, ya da həmin inkişafı dayandıra bilir. Məsələn, bilə bir xüsusiyyət respublikamızda tətbiq edilən dolayı vergilərə (ƏDV, aksizlər) daha çox xasdır. Çünki adı çəkilən vergilər malların (iş və xidmətlərin) qiymətləri üzərinə qoyulur.

¹ Годме Поль Мари. Финансовое право. (Перевод с французского) М., Прогресс, 1978

Verginin tənzimləyici funksiyası vergi mexanizmi vasitəsi ilə vergi siyasətinin müəyyən məqsədlərinə nail olmaq üçün istifadə edilir. Bu funksiya müəyyən sosial-iqtisadi prosesləri stimullaşdırmağa xidmət edir. Məsələn, güzəşt sisteminin tətbiqi, vergi bazasının azaldılması, vergi dərəcəsinin aşağı salınması və s. Yaxud da əksinə, vergi normalarının yüksəldilməsi yolu ilə müəyyən sosial-iqtisadi proseslərin inkişafına mane olmaq, yəni destimullaşdırmaq olar. Lakin unutmamaq olmur ki, destimullaşdırma bəzi hallarda ölkəmizin daxili istehsalçıların mənafeyini müdafiə etmək, daxili bazarı ucuz, yararsız, keyfiyyətsiz idxal mallarından qorumaq məqsədi ilə tətbiq edilən antidempinq siyasəti (gömrük siyasəti) formasında tətbiq edildikdə, bu məqsədmüvafiq və lazımlı hesab edilir.

Qeyd edilənlərə əsasən, tənzimləyici funksiya iki cür təsir edir:

- a) stimullaşdırma;
- b) destimullaşdırma.

Prof. İ.İ. Kuçerov tənzimləyici funksiyanın funksiya daxili tərkibini ayıraraq, onların aşağıdakılardan ibarət olduğunu göstərir:

- həvəsləndirici (stimullaşdırıcı) funksiya;
- destimullaşdırıcı funksiya
- təkrar istehsal funksiyası (təkrar istehsalfunksiyası vergi qismində alınmış vəsaitlərin işlənmiş, ehtiyatların bərpasında istifadə olunmasında ifadə olunur).

O.N.Qorbunova qeyd edir ki, vergi qanunvericiliyi normalarını müəyyənləşdirən qanunverici orqan nəzərə almalıdır ki, normalar təkcə mənfəətin bir hissəsinin alınmasına və büdcəyə vergilərin köçürülməsinə xidmət etməməlidir, onlar habelə istehsalçıları stimullaşdırmalı, sənaye və kənd təsərrüfatının, xüsusilə kiçik və orta sahibkarlığın inkişafı üçün şərait yaratmalıdır¹. Verginin həvəsləndirici funksiyasına gəldikdə, bu zaman vergiqoyulmada sosial yönüm nəzərdə tutulur. Vergi qanunvericiliyi vətəndaşların ayrı-ayrı kateqoriyaları barəsində (milli qəhrəmanlar, müharibə

¹ Финансовое право Учебник (под ред. О.Н.Горбуновой).М., изд-во. «Юрист» 1996

veteranları və s.) vergiyə cəlb olunmanın xüsusi qaydasının güzəştli qaydasını müəyyən edir. Güzəştlər sistemi vasitəsi ilə verginin həvəsləndirmə funksiyasını hazırkı şəraitdə bəzi istehsal sahələrinə, xüsusilə kənd təsərrüfatına münasibətdə reallaşdırmaq zəruri hesab edilir.

Prof. S.Q. pelyayev verginin funksiyasının hüquqi anlayışını aşağıdakı kimi təklif edir: «verginin funksiyası verginin mahiyyətinin müəyyən edən, dövlətin sosial təminatını reallaşdıran və mütəmadi xas olan ictimai münasibətlərə vergi hüquq normalarının hüquqi təsvirinə istiqamətidir.

Verginin funksiyasına prof. A.A. Sokolov da münasibət bildirən qeyd etmişdir ki, vergilər iqtisadi siyasət aləti hesab edilməlidir və müəllif verginin funksiyalarını vergi sisteminin iqtisadi funksiyaları kimi müəyyən edir.

Beləliklə, verginin funksiyaları verginin məzmununu və mahiyyətini müəyyən edir. Başqa sözlə, həmin funksiyalar verginin xüsusiyyətlərinin ifadə formasıdır. Bu funksiyalar vasitəsi ilə dövlət gəlirlərinin bölüşdürülməsi və yenidən bölüşdürülməsi aləti kimi vergilərin ictimai əhəmiyyəti reallaşır.

Vergilər haqqında qanunvericilik tərəfindən müəyyən edilən verginin hüquqi tərkib elementləri olmadan vergi münasibətləri ola bilməz. Vergi öhdəliklərinin müəyyən olunmuş elementləri bir qayda olaraq vergi münasibətlərini əmələ gətirir.

Hüquq elmində ilk dəfə verginin hüquqi tərkib elementlərini tətbiq edən nəzəriyyənin yaradıcısı görkəmli rus alimi S.Q. Pereplyayev olmuşdur. Onun fikrincə, vergi müəyyən etmək – ona yalnız ad vermək demək deyildir. Vergi müəyyən etmək – vergi öhdəliyinin icra olunması üsulunu və əsaslarını qəbul etmək deməkdir.

Hüquq ədəbiyyatında verginin elementlərini vergi haqqında qanunun elementləri, yaxud verginin anatomiyası adlandırırlar.

Beləliklə, vergi dəqiq müəyyən edilməlidir. Qanunda hər bir vergi haqqında kifayət qədər informasiya olmalıdır ki, vergi öhdəliyi daşıyan, bu öhdəliyin icra olunması həddini və qaydasını özü üçün müəyyən edə bilsin. Qanunun natamamlığı və vergi haqqında qeyri-dəqiq və ikimənalı məlumat

vergidən qanun əsasında yayınma hallarına, vergi orqanları tərəfindən qanun normalarının qeyri düzgün şərh edilməsi əsasında sui istifadə hallarına gətirib çıxarar.

Vergilərin çox və müxtəlif olmasına baxmayaraq, verginin hüquqi tərkib elementləri ümumi (universal) mahiyyət daşıyır. Vergi Məcəlləsinin 12-ci maddəsində qeyd olunur ki, vergi, onun tipik elementləri müəyyən olduğu halda tətbiq oluna bilər. Bu maddədə verginin əsas tipik elementləri sadalanır. Lakin ümumilikdə bu elementlər iki qrupa bölünür:

- əsas elementlər;
- fakültativ elementlər.

Verginin əsas elementləri bunlardır:

1. vergi ödəyicisi (vergi subyekti)
2. vergi obyekt;
3. vergi predmeti;
4. vergi bazası;
5. vergi miqyası;
6. vergi vahidi;
7. vergi dərəcəsi (stavkası);
8. verginin hesablanma qaydası və üsulları;
9. verginin ödənmə müddəti;
10. vergi qoyulma metodu;
11. vergi dövrü (hesabat dövrü);
12. verginin ödənilməsi qaydası.

Fakültativ elementlərə aiddir:

- vergi mənbəyi;
- vergi daşıyıcısı;
- vergi güzəştləri;
- vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət;
- artıq ödənilmiş verginin qaytarılması;
- vergi sanksiyaları;

- vergi qalıqları.

Əsas elementlər olmadan vergi öhdəliyi yarana bilməz, onlar müəyyən olunması məcburi olan elementlərdir.

Ümumiyyətlə verginin elementləri məcburi və fakültativ olmaqla iki qrupa bölünür. Məcburi elementlər özləri də əsas və əlavə elementlərə ayrılır. Bu mövqe prof. Y.A. Kroxinaya məxsusdur.

Fakültativ elementlərin hər birinin vergi haqqında qanunda olması məcburi deyil. Bu elementlərin əksəriyyəti Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin Ümumi hissəsində artıq təsbit edilmişdir və onlar istənilən vergi növünə münasibətdə tətbiq oluna bilər.

Əsas elementlərdən olan vergi ödəyicisi öz şəxsi vəsaitləri hesabına vergi ödəmək vəzifəsini daşıyan şəxsə deyilir. Vergi ödəyicisi elə vergi hüququnun subyektidir. O, hüquq qabiliyyətinə və fəaliyyət qabiliyyətinə malik olmaqla vergi hüquq münasibətlərində iştirak edir və hüquq və vəzifələrin daşıyıcısıdır, onlar fiziki və hüquqi şəxslərdir.

«**Vergi ödəyicisi**» anlayışına fakültativ element «vergi daşıyıcısı» anlayışı yaxındır. Vergi daşıyıcısı son nəticədə faktiki vergi ağırlığını özündə daşıyan şəxsdir. Yəni, vergi ödəyicisinin üzərindən vergi yükünün başqa şəxsə keçməsi başa düşülür. Məsələn, aksizli mallar əldə edən istehlakçı həmin mallara görə verginin hüquqi deyil, faktiki ödəyicisidir (hüquqi ödəyici satıcıdır).

Vergi ödəyici öz vəsaitləri hesabına üzərinə vergi ödəmək öhdəliyi qoyulmuş şəxsdir. O qanunla müəyyən edilmiş vergiləri ödəməyə borcludur. Hər bir vergi və ya ödəmələr üçün vergi ödəyicilərinin konkret dairəsi müəyyən edilir. Məsələn, Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 183-gü maddəsinə əsasən aksizin ödəyiciləri aksizli malların istehsalı və ya idxalı ilə məşğul olan bütün müəssisələr və fikrinə şəxslərdir.

Vergi ödəyici vergi qanunvericiliyinin tələblərinə uyğun olaraq verginin ödənilməsinə nəzərdə tutan şəraitin yarandığı andan vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinə üçün cavabdehdir. Vergi ödəyici ilə dövlətin iqtisadi əlaqələri nəzərə alınır. Vergi ödəyici idlə dövlətin arasında iqtisadi

münasibətlər rezidentlik prinsipi vasitəsi ilə müəyyən olunur. Rezidentlərin, yəni «daimi yaşayış yeri» prinsipinə əsasən vergi ödəyiciləri iki qruppa bölünür

1. Müəyyən dövətdə daimi yaşayış yeri olanlar (rezidentlər)
2. Daimi yaşayış yeri olmayanlar (qeyri – rezidentlər)
3. Azərbaycan Respublikasında Vergi Məcədləsinin 13.2.5-ci maddəsində rezidentlər müəyyənləşdirilmişdir.

Vergi qoyulmanın obyektı - verginin ödənilməsini şərtləndirən hüquqi faktlardır. Məsələn, mal, iş və xidmətlərin satışı üzrə dövriyyə, əmlaka dair mülkiyyət hüququ, gəlir əldə olunması, malların ölkəmizin ərazisinə idxalı həmin hüquqi faktlar əsasən bunlardır.

-maddi nemətlərin istehsalı. Bu hüquqi fakt mənfəət vergisi və gəlir vergisinin alınması üçün əsasdır.

-maddi nemətlərin dövriyyəsi. Bu hüquqi fakt, məsələn, qiymətli kağızlarla əməliyyatlardan verginin alınması üçün əsasdır;

-maddi nemətlərin istehlakı. Bu hüquqi fakt ƏDV, aksiz, gömrük rüsumu və s. vergilərin alınması üçün əsasdır.

«**Vergi obyektı**» anlayışını, «**hüquq münasibətlərinin obyektı**» anlayışı ilə eyniləşdirmək olmaz. Vergi hüquq münasibətlərinin sübeykləri (vergi orqanları və vergi ödəyiciləri) vergi, rüsum və s. ilə əlaqədar olaraq münasibətlə girirlər. Qeyd edilən ödəmələr vergi hüquq münasibətlərinin obyektidir. Bu fərqə baxmayaraq, həm vergi obyektı, həm də vergi hüquq münasibətlərinin obyektı bir-biri ilə sıx əlaqədə olub, vergi hüquq münasibətlərinin məzmunu təşkil edir.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsi 12.3-cü maddəsində vergi qoyulmanın obyektinə belə anlayış verilmişdir: Vergi tutma obyektı gəlir, mənfəət. Əmlak, torpaq, faydalı qazıntılar, təqdim edilmiş, malların (işin, xidmətinə) dəyəri və ya bu Məcəllə ilə müəyyənləşdirilən digər vergitutma obyektidir.

Vergi predmeti - vergi predmetinin kəmiyyət göstəricisidir və onu ifadə edir. Başqa sözlə, vergi bazası vergi predmetinin vergiqoyulmaya cəlb edilən hissəsidir. Məsələn, fiziki şəxslərin 200 manatdan yuxarı aylıq gəliri müəyyən faizlə gəlir vergisinə cəlb olunur. Lakin, bütün predmetlərin vergi bazasını müəyyən etmək olmur. Məsələn, əgər vergi predmeti avtomobildirsə, onun vergi bazasını müəyyən etmək olmaz. Bu halda onun hər hansı ölçü parametrlərini əsas götürmək lazımdır, yəni vergi miqyasını müəyyən etmək gərəkdir.

Deməli, **vergi miqyası** – vergi predmetinin parametridir. Məsələn, avtomobil vergiyə cəlb olunarkən onun ölçü parametri ya mühərrikin həcmi, ya da mühərrikin gücü (at qüvvəsi) hesab oluna bilər.

Vergi vahidi – vergi obyektinin hansı hissəindən vergi ödənilməsini müəyyən edən elemendir, yəni vergi obyektinin bir hissəsidir. Vergi vahidi obyektə vergi məbləğinin hesablanması üçün əsasdır. Vergi vahidi vergi bazasının kəmiyyət ifadəsi üçün istifadə olunan vergi miqyası vahididir. Məsələn, torpaq vergisi üçün vergi vahidi Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsi 206-maddəsinə əsasən, kvadratmetr və hektar, həmin Məcəlləsi 211.1.2-ci maddəsinə əsasən, avtonəqliyyat vasitələrinə görə yol vergisi üçün vergi vahidi kubsantimetr müəyyən olunmuşdur. Vergi vahidləri manat, ədəd, litr, metr, kiloqram və s. ilə də ifadə oluna bilər. Məsələn, Vergi Məcəlləsinin 206-cı maddəsinə əsasən, torpaq vergisi üçün vergi vahidi kənd təsərrüfatı təyinatı torpaqlar üçün – 1 ha., qeyri-kənd təsərrüfatlı torpaqlar üçün isə 1 kv.m-dir

Vergi dərəcəsi - hər vergi vahidi üçün vergi ölçüsüdür. Vergi dərəcələrinin iki növü var:

- sabit pul məbləğində vergi dərəcələri;
- faiz dərəcələri (advalor dərəcə).

Vergi qanunverciliyinə əsasən, respublikda iki cür vergiqoyulma metodu tətbiq olunur:

1. proporsional vergiqoyulma metodu;

2. progressiv vergiqoyulma metodu.

Proporsional metod əsasında vergi ödəyicilər üçün eyni (vahid) vergi dərəcəsi müəyyən edilir. Bu zaman vergi dərəcəsi vergi bazasının həcmindən asılı olmur. Məsələn, hüquqi şəxslərin mənafeələrindən verginin dərəcəsi 25%-dir.

Progressiv vergiqoyulma metoduna əsasən, vergi bazasının artması ilə vergi dərəcəsi də artır. Məsələn, fiziki şəxslərin gəliri artdıqca vergi dərəcələri 12%, 25%, 35% olmaqla, progressiv surətdə artır.

Əsas elementlərdən biri kimi, **verginin ödənilmə qaydası** aşağıdakı məsələlərin həll edilməsini nəzərdə tutur:

- verginin büdcəyə, yaxud büdcədən kənar fonda istiqamətləndirilməsi;
- vergi vasitələrinin vəziyyəti (Azərbaycan Respublikasında vergilər bir qayda olaraq milli pul vahidi olan manatla ödənilməlidir);
- ödəmə mexanizmi, məsələn, nağd və nağdsız; vergi yığının kassasına və ya bank vasitəsi ilə büdcə hesabına köçürmə;
- vergi ödənilməsi üzərində nəzarət.

Verginin əsas elementlərindən biri də **onun ödənilməsi üsuludur**. Bu üsullara aiddir:

- 1) deklarativ üsulla verginin ödənilməsi üsulu;
- 2) gəlir mənbəyində verginin ödənilməsi üsulu;
- 3) vergi ödənilməsinin kadastr üsulu;
- 4) bildiriş üzrə verginin ödənilməsi üsulu.

Deklarativ üsulla verginin ödənilməsi vergi ödəyicisindən müvafiq müddətlərdə vergi orqanına özünün gəlirləri və xərcləri haqqında, gəlir mənbələri, güzəştləri və s. haqqında rəsmi sənəd - bəyannamə təqdim edilməsini nəzərdə tutur.

Gəlir mənbəyində verginin ödənilməsi zamanı qanunvericiliyə əsasən, müəyyən həcmdə gəlirdən, vergi çıxıldıqdan sonra, gəlirin qalan hissəsi vergi ödəyiciyə təqdim olunur. Belə ödəmə üsuluna hüquq ədəbiyyatında «avtomatik vergitutma» deyilir.

Verginin kadastr üsulu ilə ödənilməsi üsulu vergitutma öbektinin dəyəri və sahəsi əsasında vergi orqanının və ya bələdiyyənin hesabladığı məbləğ üçün təqdim etdiyi tədiyyə bildirişi əsasında vergi ödəyici tərəfindən verginin ödənilməsidir.

Vergi ödəyicilər tərəfindən vergilər qanunvericiliyində müəyyən edilmiş müddətlərdə ödənilməlidir. Verginin ödəmə müddəti, mühüm vergi elementi hesab olunur. Bu müddət hər bir konkret vergi üçün təqvim tarixi ilə müəyyən edilir. Qanuvericilik verginin ödənilməsinin konkret ayın müəyyən günündə həyata keçirilməsini tələb edir. Bu qayda ilə daimi, müntəzəm vergilər ödənilir. Məsələn, fiziki şəxslərdən torpaq vergisi tutulduğu kimi.

Vergi müddətlərinin müəyyən edilməsinin əhəmiyyəti böyükdür. Müddət məhdudiyətinin müəyyən edilməsi büdcəyə vəsaitlərin vaxtında daxil olunmasını təmin etmək məqsədini güdür.

Fakultativ elementlər içərisində vergi mənbəyi xüsusi maraq doğurur. S.D.Tsıpkın və Q.S.Qureviç hesab edirlər ki, «vergi mənbəyi verginin tutulduğu gəlir, əmək haqqı, mənfəətdir»¹. Lakin belə olduqda vergi mənbəyi elə vergi obyektı olardı. Ona görə də bunları bir-birindən fərqləndirmək lazımdır. S.Q. Pepelyayev bu fərqi belə izah edir: «Vergi mənbəyi vergilərin ödənilməsi üçün pul ehtiyatlarıdır. Məsələn, torpaq vergisinin obyektı - torpağa mülkiyyət, predmeti - konkret olaraq torpaq, vergi bazası - torpağın sahəsi, vergi mənbəyi isə - kənd təsərrüfatı məhsullarının satışından aldığı borcdur. Deməli, **vergi mənbəyi** - vergi ödənilməsi üçün gəlir və ya vəsait əldə etməyə imkan verən hər bir şeydir».

Növbəti - fakultativ element vergi güzəştləridir. *Vergi güzəştləri* ayrı-ayrı vergi ödəyici kateqoriyalarının digəriləri ilə müqayisədə vergi öhdəliklərinin azaldılması və yaxud da tamam istisna edilməsi üçün istifadə edilir.

¹ И.С. Гуревич . Очерки советского банковского права Л.:ЛГУ, 1985

Vergi güzəştləri qanunvericiliyə əsasən, bəzi vergi ödəyiciləri üçün üstünlüklər, yəni vergi və ya rüsum ödəməmək imkanı, yaxud da onları az ödəmək imkanındır.

Qanunvericilik, bütövlükdə vergi güzəştlərini üç qrupa bölür:

- 1) vergiqoyulmadan müəyyən obyektlərin (predmetlərin) çıxarılması;
- 2) vergi bazasının azaldılmasına yönələn endirimlər;
- 3) vergi kreditləri.

Birinci qrupa vergiyə düşməyən obyektləri (predmetləri) aid etmək olar. Məsələn, fiziki şəxslərin aylıq gəlirlərinin 200 manatadək olan hissəsi.

Endirimlər qanunvericiliklə aşağıdakı kimi müəyyən edilir.

- 1) vergi dərəcəsinin aşağı salınması;
- 2) vergi məbləğinin aşağı salınması.

Vergi kreditləri dedikdə, vergi orqanları tərəfindən, müəyyən əsas olduqda vergi ödəyicilərə vergidən möhlət verilərək müvəqqəti azad etmək, əvvəl ödənilmiş verginin geri qaytarılması, əvvəllər artıq ödənilmiş verginin nəzərə alınması və s. kimi güzəştlər verilməsi başa düşülür.

Beləliklə, verginin hüquqi tərkib elementləri vergiqoyulmanın məzmunun müəyyən edilməsi üçün mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Qanunvericilik bu elementləri əsas və fakültativ elementlər kimi iki müstəqil növə bölür və onların hər birini ayrı-ayrılıqda səciyyələndirir.

Sual 2. Vergi hüququnun predmeti, sistemi, mənbələri və prinsipləri

Vergi siyasəti dövlətin maliyyə siyasətinin tərkib hissəsidir və bu baxımdan ümumdövlət əhəmiyyəti kəsb edən sosial-iqtisadi məsələlərin təmin edilməsində mühüm rol oynayır. Buna görə də vergi hüququ dövlətin vergi fəaliyyəti sahəsində yaranan münasibətləri tənzim etməklə maliyyə hüququnun aparıcı sahələrindən biri hesab olunur.

Vergi hüququ - Azərbaycan Respublikasında vergi və digər ödəmələrin müəyyən edilməsi, tətbiqi və müxtəlif səviyyəli büdcələrə, bələdiyyə büdcələrinə və büdcədən kənar məqsədli fondlara ödənilməsi, habelə vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi, vergi orqanlarının aktlarından, onların vəzifəli şəxslərinin hərəkət və hərəkətsizliklərindən şikayət verilməsi, eyni zamanda vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət müəyyən edilməsi zamanı yaranan münasibətləri nizama salan maliyyə-hüquqi normaların məcmusudur.

Maliyyə hüququ üzrə dərsliklərdə və ədəbiyyatlarda vergi hüququna münasibətdə artıq vahid mövqe mövcuddur. Belə ki,

- birincisi, vergi hüququ-maliyyə hüququnun aparıcı sahələrindən biridir;
- ikincisi, vergi hüquq elmi-maliyyə hüquq elminin tərkib hissəsidir;
- üçüncüsü, vergi hüququ-xüsusi tədris kursu, tədris fənnidir.

Vergi hüququnun predmeti dedikdə, maliyyə hüquq normaları ilə nizama salınan, vergi ilə bağlı münasibətlər başa düşülür. Bu münasibətlər əsasən aşağıdakılardan ibarətdir:

- vergi və digər ödəmələrin müəyyən edilməsi və tətbiqi üzrə münasibətlər;

- vergi və ödəmələrin müxtəlif səviyyəli büdcələrə, bələdiyyə büdcələrinə və büdcədən kənar məqsədli fondlara ödənilməsi üzrə münasibətlər;

- vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi üzrə münasibətlər;

- vergi orqanlarının aktlarından, onların vəzifəli şəxslərinin hərəkət və hərəkətsizliyindən yaranan münasibətlər;

-vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət müəyyən edilməsi zamanı yaranan münasibətlər.

Bütün bu sadalanan münasibətlər məcmu halında vergi hüququnun predmetini təşkil edir.

Vergi hüququnun sistemi dedikdə, vergi hüquq normaların və institutlarının elmi cəhətdən əsaslandırılmış tövsifə uyğun düzülüşü başa düşülür.

Vergi hüququ Ümumi və Xüsusi hissələrdən ibarətdir.

Ümumi hissədə vergiqoyulmanın bütün vergilər üçün əhəmiyyətli olan əsas, ümumi müddəaları əks olunmuşdur. Bura vergi sistemini, vergilər və digər ödəmələr üzrə vergi öhdəliklərinin əmələ gəlmə, dəyişmə və xitam olma əsaslarını, vergi hüquq münasibətləri iştirakçılarının hüquq və vəzifələrini, vergi nəzarətinin forma və metodlarını, vergi məsuliyyətini və s. institutları müəyyən edən normalar daxildir. Bu hissə respublikamızın Vergi Məcəlləsinin Ümumi hissəsi əsasında qoyulmuşdur.

Vergi hüququnun Xüsusi hissəsinə ayrı-ayrı növ vergilərin və ödəmələrin alınması mexanizmini tənzim edən normalar daxildir.

«**Mənbə**» dedikdə, nəyinsə başlanğıcı, ümumi müddəalar, rəhbər qaydalar başa düşülür. Bu baxımdan **vergi hüququnun mənbəyi** dedikdə, vergi hüquq münasibətlərinin hüquqi tənziminin əsas müddəaları, istiqamətləri başa düşülməlidir. Vergi hüququnun mənbələri vergilərin müəyyən edilməsi və alınması ilə əlaqədar ictimai münasibətləri nizama salan normaları özündə birləşdirən normativ-hüquqi aktlardır.

Digər hüquq sahələrində olduğu kimi vergi hüququnun da əsas mənbəyi özündə vergi hüquq münasibətlərinin hüquqi tənziminin əsaslarını təsbit edən Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyasıdır.

Dövlətin əsas qanunu olan Konstitusiya vergi ödəyicilərinin hüquqi statusunun əsaslarını (maddə 73), vergiqoyulma sahəsində Milli Məclisin (maddə 94), Respublika Prezidentinin (maddə 119) səlahiyyətlərini və s. normaları özündə əks etdirir.

Vergi hüququnun digər mənbəyi Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsidir (Vergi Məcəlləsi 11 iyul 2000-ci il tarixli 905-1 Q sayılı Azərbaycan Respublikası Qanunu ilə təsdiq edilmişdir). Bu normativ akt 1991-2000-ci illər ərzində dövlətin apardığı maliyyə islahatlarının yekunudur. Vergi Məcəlləsi Ümumi və Xüsusi hissələrdən ibarət olmaqla 17 fəsil, 221 maddədən ibarətdir.

Müstəqilliyini yenidən bərpa etmiş Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsini bu yaxınlarda qəbul etsə də, ictimai həyatda baş verən proseslərin təsiri nəticəsində bu akta bir sıra dəyişiklik etməli olmuşdur. Bu dəyişikliklər Azərbaycan Respublikasının 2 iyul 2001-ci il tarixli 171-II QD sayılı, 22 iyul 2001-ci il tarixli 157-II QD sayılı və s. 16 qanunları ilə edilmişdir. Sonuncu dəfə bu Məcəlləyə 26 noyabr 2002-ci il tarixli qanunla dəyişiklik və əlavələr edilmişdir.

Ümumiyyətlə, qeyd etmək lazımdır ki, vergi hüququnun mənbələrinə Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinin qanunları, Respublika Prezidentinin Fərmanları, Nazirlər Kabinetinin qərarları, öz səlahiyyətləri çərçivəsində yerli bələdiyyələrin qəbul etdikləri normativ sənədlər aid edilir.

Vergi Məcəlləsinin 3-cü maddəsində vergilərin müəyyən edilməsinin və alınmasının əsasları qeyd olunmuşdur. Bu əsaslar elə vergi hüququnun prinsipləri hesab olunur. Bu prinsipləri aşağıdakı kimi xarakterizə etmək olar:

1. vergiqoyulmanın ümumiliyi prinsipi. Vergiqoyulmanın ümumiliyi prinsipinin mahiyyəti ondan ibarətdir ki, heç bir istisna olmadan hər bir şəxs qanunla müəyyən edilmiş vergi və rüsumları ödəməyə borcludur;

2. vergi və ödəmələrin qanuniliyi prinsipi. Bu prinsip də mahiyyətə birinci ilə müəyyən oxşarlığa malikdir. Onun mahiyyəti ondan ibarətdir ki, fiziki və hüquqi şəxslərin ödəyəcəyi vergi və ödəmələr yalnız dövlətin ali hüquqi qüvvəyə malik olan qanunları əsasında müəyyən edilir, dəyişdirilir və xitam edilir və bu zaman qanun tələblərinə hökmən riayət edilməlidir;

3. Konstitusiyaya hüquq və azadlıqların həyata keçirilməsinə maneçilik törədən vergilərin müəyyən edilməsinin yolverilməzliyi prinsipi. Qanunverici orqan hər hansı vergi və ya rüsum müəyyən edərkən, ilk növbədə onların

vacibliyini və aktuallığını müəyyən etməklə yanaşı, eyni zamanda bu ödəmələrin insan hüquq və azadlıqlarına zidd olmaması qayğısına da qalmalıdır;

4. verginin iqtisadi cəhətdən əsaslandırılması. Bu prinsipin mahiyyətinə görə vergi və rüsumlar özlərinin iqtisadi əsaslarına malik olmalıdır və təxmini (ixtiyari) surətdə tətbiq edilməməlidir;

5. vergi alınmasının bərabərliyi prinsipi. Bu o deməkdir ki, vergilər vergi ödəyicilərinin siyahısı, ideoloji, etnik, konfessional və digər xüsusiyyətlərinə görə müəyyən edilə bilməz və ya fiziki şəxslərin vətəndaşlığından, yaxud da kapitalın yerindən asılı olaraq vergilərin müxtəlif dərəcələrinin müəyyən edilməsi qadağandır;

6. vergi haqqında qanunlarda əsas vergi elementlərinin müəyyən edilməsi prinsipi. Bu prinsip vergi haqqında qanunlarda verginin bütün əsas elementlərinin müəyyən edilməsi ilə təmin olunur. Vergi qanunvericiliyi elə formalaşdırılmışdır ki, hər bir vergi ödəyicisi hansı vergiləri, hansı qaydada, nə vaxt və hansı məbləğdə ödəməli olduğunu dəqiq bilmiş olsun;

7. vergi haqqında qanunların geriyyə şamil edilməməsi. Bu prinsip ümumsahəvi prinsipdir. Qəbul olunmuş qanun özündən əvvəlki qanunların tənzim etdiyi münasibətlərə tətbiq edilməməlidir. Azərbaycan Respublikası Konstitutsiyasının 144-cü maddəsinin VII hissəsinə görə yalnız fiziki və hüquqi vəziyyətini yaxınlaşdıran, hüquq məsuliyyətini aradan qaldıran və ya yüngülləşdirən normativ-hüquqi aktların qüvvəsi geriyyə şamil edilir;

8. dövlət maraqları ilə vergi hüquq münasibəti iştirakçılarının mənafelərinin uzlaşması. Bu prinsip vergi qanununun tətbiqi və vergi münasibətlərinin hüquqi tənzimi prinsipində tərəflərin - dövlət (vergi orqanları) və vergi ödəyicilərinin qeyri-bərabər olmasını nəzərdə tutur;

9. hər kəsin öz gəlirlərindən eyni növ vergiyə bir dəfədən artıq cəlb edilməsinin yolverilməzliyi prinsipi. Azərbaycan respublikasının vergi qanunvericiliyi ilə heç bir kəs əldə etdiyi mənfəətdən (gəlirdən) eyni növ

verginə bir dəfədən artıq ödəməyə məcbur edilə bilməz. Burada beynəlxalq vergi hüququndan irəli gələn ikiqat vergiqoyulma məsələsi istisna təşkil edir;

10. Vergi və ödəmələr haqqında Azərbaycan Respublikası qanunları və normaları beynəlxalq qanun və normalara zidd olarsa, beynəlxalq qanun və normaların  st nl y  prinsipi. Bu prinsip milli qanun və normalarla beynəlxalq qanun və normaların uzlaşdırılmasını nəzərdə tutur. Əgər hər hansı məsələ barədə bu sənədlərdə ziddiyyətlər (kolliziya) yaranarsa, h km n beynəlxalq qanun və normalar üstün hüquqi qüvvəyə malik olmalıdır.

Bir qədər də vergi hüququnun digər hüquq sahələri ilə - konstitusiyaya hüququ, büdcə hüququ, inzibati hüquq, gömrük hüququ, mülki h quqla qarşılıqlı əlaqəsi üzərində dayanaq.

Ümumiyyətlə, vergi hüququ da digər hüquq sahələri üçün baza rolunu oynayan konstitusiyaya hüququ ilə sıx əlaqədardır. Belə ki, vergi hüququnun ümumi müddələri v  normaları heç bir halda Konstitusiyaya ilə müyyən edilmiř müddəalara zidd ola bilməz.

Vergi hüququnun büdcə hüququ ilə qarşılıqlı əlaqəsi ondan ibarətdir ki, vergi və ödəmələr büdcənin mühüm mənbəyidir. Bununla belə, onların vergi hüququna nisbətən  st nl y n  imkan vermək lazım gəlir.  unki büdcələrin gəlir hiss sinnin böyük hissəsi qüvvədə olan vergi qanunvericiliyi əsasında formalaşır.

Vergi hüququnun inzibati hüquqa qarşılıqlı əlaqəsi barədə Vergi Məcəlləsinin 2-ci maddəsinin 4-c  bəndinə müvafiq olaraq söyləmək olar. Orada qeyd olunur ki, İnzibati X talar Məcəlləsinə vergiqoyulma sahəsində inzibati xətalara görə inzibati məsuliyyət edən m dd lar daxil edilmiřdir.

Vergi hüququnun gömrük hüququ ilə qarşılıqlı əlaqəsi çox mühüm ödəmələr olan gömrük rüsumu, idxal rüsumları və s. gömrük  d m l rin  münasibətdə  z n  büruzə verir.

Nəhayət, vergi hüququ mülki h quqla da müyyən məsələlərdə yaxındır.  unki vergi hüquq münasibətləri əmlak və digər maddi nemətlərin (vergi predmetlərinin) olmasından asılı olaraq meydana gəlir.

Sual 3. Vergi hüquq münasibətləri

Vergi hüquq münasibətləri dedikdə, vergi hüquq subyektləri arasında yaranan və vergi hüquq normaları ilə nizama salınan maliyyə hüquq münasibətlərinin bir növü başa düşülür.

Vergi hüquq münasibətlərinə aşağıdakılar daxildir:

1. Azərbaycan Respublikasının vergi siyasətinin işlənilib hazırlanması ilə əlaqədar münasibətlər;
2. Azərbaycan Respublikasının vergi siyasətinin işlənilib hazırlanması ilə əlaqədar münasibətlər;
3. vergi və ödəmələrin müəyyən edilməsi, tətbiqi və alınması ilə əlaqədar münasibətlər;
4. vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi prosesində yaranan münasibətlər;
5. vergi orqanlarını aktlarından, həmin orqanların vəzifəli şəxslərinin hərəkət və hərəkətsizliyindən şikayət verilməsi prosesində yaranan münasibətlər;
6. vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə vergi ödəyicilərinin məsuliyyəti ilə əlaqədar münasibətlər.

Vergi hüquq münasibətləri müəyyən spesifikliyə malikdir və bu spesifikasiy onları digər növ münasibətlərdən fərqləndirməyə imkan verir. Qeyd edilən spesifikasiy aşağıdakı əlamətlərlə xarakterizə olunur:

- vergi hüquq münasibətləri yalnız vergiqoyulma sahəsində həyata keçirilən fəaliyyət prosesində yaranır;
- vergi hüquq münasibətləri yalnız vergi hüquq normaları əsasında yaranır, dəyişir və xitam olunur;
- bu münasibətlər əmlak-hüquqi xarakter daşıyır, yəni dövlətin maliyyə ehtiyatlarının yaradılması, bölgüsü və istifadəsi üzrə yaranır;
- vergi hüquq münasibətlərinin, nəhayət, zəruri subyektivi vergi orqanlarının şəxsində dövlətdir.

Qeyd edilənləri ümumiləşdirsək, deyə bilərik ki, vergi hüquq münasibətləri maliyyə hüquq münasibətləri çərçivəsində «dövlət-hakimiyyət, əmlak (pul) hüquq münasibətləridir».

Özünün hüquqi təbiətinə görə vergi hüquq münasibətləri maliyyə hüquq münasibətləri sistemində ən mürəkkəb və eyni zamanda mühüm münasibətlərdir. Bunları vergi hüquq münasibətlərinin strukturu baxımından da söyləmək olar. Bu münasibətlərin strukturu subyekt, obyekt və məzmun elementlərini özündə birləşdirir.

Vergi hüquq münasibətlərinin sübektləri münasibətin iştirakçılarıdır. Ümumiyyətlə bu subyektlərə aiddir:

- vergi ödəyiciləri;
- vergi agentləri;
- gömrük orqanları;
- maliyyə orqanları;
- vergi vəə rüsum yığan şəxslər;
- büdcədən kənar fondların orqanları.

Bütün bu sübektlər yuxarıda sadalanan vergi hüquq münasibətlərinin növlərindən asılı olaraq münasibətin iştirakçısı olurlar.

Vergi hüquq münasibətlərində əsas subyektlər vergi ödəyiciləri və vergi orqanlarıdır.

Vergi və rüsum ödəyiciləri qüvvədə olan qanunvericiliyə əsasən fiziki və hüquqi şəxslərdir ki, qanunla müəyyən olunmuş əsaslar olduqda müəyyən vergi (rüsum) ödəmək vəzifəsini - vergi öhdəliyini yerinə yetirməlidirlər.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 13-cü maddəsində vergi ödəyici hesab olunan fiziki şəxslər - Azərbaycan Respublikasının vətəndaşı, əcnəbi və vətəndaşlığı olmayan şəxslər, hüquqi şəxslər - Azərbaycan Respublikasının və ya xarici dövlətin qanunvericiliyinə uyğun olaraq hüquqi şəxs statusunda yaradılmış müəssisə və təşkilatlardır. Habelə hüquqi şəxslərin sərbəst balansla, cari və digər hesablara malik olan filialları, struktur bölmələri və ya digər ayrıca bölmələri, xarici dövlətin qanunvericiliyinə uyğun olaraq

yaradılmaş hüquqi şəxslər, habelə onların filialları və ya daimi nümayəndəlikləri (əgər Azərbaycan mənbələrindən gəlir əldə edilmişsə), Azərbaycan dövləti qarşısında vergi öhdəliyi daşıyır.

Nəticə etibarə ilə, təşkilati-hüquqi və mülkiyyət formalarından asılı olmayaraq hüquqi və fiziki şəxslər vergi qanunvericiliyinə əsasən vergi ödəyiciləridirlər.

Vergi ödəyicilərinin hüquq və vəzifələrinə gəldikdə isə, deməli ki, bunlar Vergi Məcəlləsinin 15 və 16-cı maddələrində göstərilmişdir. Hər şeydən əvvəl, vergi ödəyicilərinin aşağıdakı vəzifələri vardır;

- qanunla müəyyən edilmiş vergiləri ödəmək;
- vergi orqanlarında hüquqi və ya fiziki şəxs kimi uçota durmaq;
- gəlir və vergitutma obyektlərinin üçotunu aparmaq;
- vergi orqanlarına qanunvericilikdə nəzərdə tutulan müddətlərdə və qaydalarda hesabatlar təqdim etmək;
- vergi orqanlarının qanuni tələblərini (məsələn, aşkar edilmiş pozuntuların aradan qaldırılması haqqında) icra etmək və s.

Vergi ödəyiciləri eyni zamanda hüquqlardan da istifadə edir:

- vergi orqanlarından vergi qanunvericiliyinin tətbiq edilməsi məsələlərinə dair yazılı izahatlar almaq;
- qüvvədə olan normativ-hüquqi aktlar haqqında, özlərinin hüquq və vəzifələri, vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin səlahiyyətləri haqqında yazılı izahatlar almaq;
- artıq ödənilmiş və ya artıq tutulmuş vergilərin vaxtında geri qaytarılmasını və ya əvəzləşdirilməsini tələb etmək;
- qanunla müəyyən edilmiş vergi güzəştlərindən istifadə etmək və s.

Vergi hüquq münasibətlərinin ümumi-hüquqi xarakterindən asılı olaraq, münasibətin zəruri subyekti vergi orqanlarıdır.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 20-ci maddəsinə əsasən, vergi orqanları hakimiyyət səlahiyyətləri ilə təmin edilmiş dövlət orqanıdır.

Vergi orqanlarının fəaliyyətinin predmetini aşağıdakılar təşkil edir:

- vergilərin hesablanması düzgünlüyü;
- vergi ödənişinin tamlığı;
- vergi ödənişinin vaxtında aparılması.

Azərbaycanda vergi orqanları 1992-ci ildən fəaliyyət göstərir. Bu orqanlar Azərbaycan Respublikasının 21 iyul 1992-ci il tarixli «Dövlət Vergi xidməti haqqında» Qanunu ilə təşkil olunmuşdur.

İdarəçilik iyerarxiyası üzrə vergi orqanları sistemi iki səviyyəli quruluşa malikdir:

- respublika (habelə muxtar respublika) səviyyəsində;
- yerli səviyyədə, yəni şəhər rayon və şəhərlərdə də rayonlar üzrə.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi Respublikanın vergi sistemini, vergiqoyulmanın ümumi prinsiplərini, vergilərin ödənilməsi qaydalarını və s. müəyyən etməklə yanaşı vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərin hüquq və vəzifələrini də müəyyən edən normaları da özündə əks etdirir.

Dövlət vergi orqanlarının hüquqi vəziyyəti Vergi Məcəlləsinin III fəslində təsbit edilmişdir.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 12 iyun 2001-ci il tarixli Fərmanı ilə «Azərbaycan Respublikası Dövlət Vergi orqanlarında xidmət haqqında» Əsasnamə təsdiq edilmişdir. Bu Əsasnamə ilə dövlət vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin fəaliyyəti, hüquqi və sosial müdafiəsi tənzim edilir.

Vergi orqanlarının fəaliyyətinin ayrı-ayrı məsələləri isə Vergilər Nazirliyinin qəbul etdiyi qanunqüvvəli aktlarla da nizama salınır. Belə ki, həmin aktlar Vergi Məcəlləsi və vergi haqqında qanun müddəalarını konkretləşdirir və izah edir.

Qeyd etmək lazımdır ki, əksər dövlətlərdə vergi idarəçiliyi xüsusi səlahiyyətli dövlət orqanlarının təşkilati strukturu bir-birindən fərqlənən vergi orqanlarının ixtiyarındadır. Bir qism dövlətlərdə isə vergi idarələri həmin dövlətin maliyyə nazirliklərinin tərkibindədir və inzibati ərazi əlamətlərinə

görə iyerarxik quruluşa malikdir. Məsələn, Böyük Britaniyada 15 vergi dairəsində 600 vergi rayonu birləşib, ABŞ Daxili Gəlirlər Xidmətinin mərkəzi aparatına 7 regional və 58 dairə vergi idarələri tabe olur.

Bəzi ölkələrdə vergi orqanlarının işinin təşkili digər metodlarla həyata keçirilir. Dinamikada, məsələn, hər bir müəssisəyə vergi xidməti qruplarının təhkim edilməsi prinsipi var. Bu qrup müəssisənin yaradılmasından ləğv olunmasına qədər müəssisəyə təhkim edilir. Həmin qrup yoxlamadan başlayaraq verginin ödənilməsinə qədər vergi ilə bağlı müəssisənin məsələlərini həll edir. Xüsusi yardım qrupları da mövcuddur ki, onlar vergiqoyulma ilə əlaqədar problemlərin və mürəkkəb halların həllində istifadə olunurlar. Bu qruplarda ən təcrübəli mütəxəssislər çalışır.

Rusiya Federasiyasında 1991-ci ildən yaradılmış vergi orqanları maliyyə orqanları sistemindən ayrı, özünün xüsusi strukturuna malik olan vahid mərkəzləşdirilmiş orqanlar sistemidir. Bu orqanlardan başqa Rusiyada vergi polisi də yaradılmış və hüquq-mühafizə statusu daşıyır.

Azərbaycanda vergi orqanlarının rəhbər orqanı Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyidir. Azərbaycan Respublikası vergi qanunvericiliyinə əsaslanaraq, vergi orqanlarının fəaliyyət prinsiplərini müəyyən etmək olar. Həmin prinsiplər aşağıdakılardır:

- vergi orqanları sisteminin vahidliyi prinsipi;
- vergi orqanları sisteminin stabilliyi prinsipi;
- vergi orqanları sisteminin müstəqilliyi prinsipi;
- vergi orqanları sisteminin operativliyi (çevikliyi) prinsipi;
- vergi orqanları sisteminin fəaliyyətində qanunçuluq prinsipi;
- vergi orqanları fəaliyyətində məqsədyönlülük prinsipi.

Respublika və yerli vergi orqanlarının funksiyaları, təbii ki, bir-birindən nisbətən fərqlənməlidir. Lakin bütün vergi orqanları səviyyələrinin vahid vəzifəsi və məqsədi vergi qanunvericiliynə əməl olunması üzərində nəzarətdirsə, deməli onların hamısı üçün ümumi funksiyalar müəyyən olunur:

1. vergi ödəyicilərin uçotu;

2. vergi hüquq münasibətlərinin iştirakçıları tərəfindən qanunvericiliyə əməl olunması üzərində nəzarət;

3. vergi ödəyici tərəfindən büdcəyə ödənilməli olan vergilərin məbləğinin müəyyən edilməsi;

4. vergi məbləğinin mühasibat uçotunu aparmaq və s.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 20.1 maddəsinə əsasən (2001-ci il yanvarın 10-dan etibarən Məcəllənin qüvvəyə minməsi ilə əlaqədar), vergi orqanları öz səlahiyyətləri çərçivəsində hüquq-mühafizə orqanlarının səlahiyyətlərini həyata keçirilər. Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2001-ci il 19 iyul Fərmanı ilə təsdiq edilmiş «Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti orqanlarının ali rəis heyəti üçün nəzərdə tutulan vəzifələr və bu vəzifələrə uyğun xüsusi rütbələrin siyahısı»na əsasən Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi yanında Vergi Cinayətlərinin İbtidai Araşdırılması Departamenti yaradılmışdır. Hüquq-mühafizə fəaliyyətini həyata keçirərkən, vergi orqanlarının səlahiyyətləri Vergi Məcəlləsinin 23-cü maddəsinə əsasən «Əməliyyat-axtarış fəaliyyəti haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanunu və Azərbaycan Respublikası Cinayət Prosesual Məcəlləsi ilə tənzim olunur.

Vergi orqanlarının hüquq və vəzifələri Vergi Məcəlləsinin 23-cü və 24-cü maddələrində verilmişdir.

Vergi orqanlarının hüquqlarına:

- qanunvericilikdə müəyyən olunmuş qaydada kameral və səyyar yoxlamalar aparmaq;

- vergi ödəyicilərinin bytyn maliyyə sənədələrini, mühasibat kitablarını, hesablari və s. qanunvericilikdə müəyyən edilən qaydada yoxlamaq, onlardan lazımi izahatlar almaq;

- vergi ödəyicilərindən vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının aradan qaldırılmasını tələb etmək;

- qanunvericilikdə müəyyən olunan hallarda «Əməliyyat – axtarış fəaliyyəti haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununa müvafiq surətdə

binalara, qurğulara və torpaq sahələrinə daxil olmaq, baxış keçirmək və s. daxildir.

Vergi orqanları:

- vergilərin düzgün hesablanması, tam və vaxtında ödənilməsinə nəzarət etməyə, vergi qanunvericiliyinə tam və dəqiq riayət etməyə;

- vergi ödəyicilərinin hüquqlarını və qanuni mənafelərini gözləməyə və müdafiə etməyə;

- vergi ödəyicilərinin uçotunu aparmağa;

- vergi qanunvericiliyi və bu qanunvericiliyə edilən dəyişikliklər barədə vergi ödəyicilərinə kütləvi informasiya vasitələri və ya fərdi qaydada məlumat verməyə;

- vergi ödəyici haqqında məlumatın, o cümlədən vergi və kommərsiya sirlərinin qorunması qaydalarına riayət etməyə və onu təmin etməyə və Vergi Məcəlləsi və respublikanın vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən olunmuş digər vəzifələri həyata keçirməyə borcludur.

Vergi orqanları və vergi ödəyicilərindən başqa vergi hüquq münasibətlərində aşağıdakı subyektlər də iştirak edirlər:

1. vergi agentləri - Vergi Məcəlləsinin 17-ci maddəsinə əsasən bunlar vergini hesablamağa, onu vergi ödəyicilərindən tutmağa və təyinatı üzrə büdcəyə köçürməyə borclu olan şəxslər;

2. qarşılıqlı surətdə asılı olan şəxslər - Vergi Məcəlləsinin 18-ci maddəsinə əsasən, aralarındakı münasibətlər fəaliyyətlərinin iqtisadi nəticələrinə və ya onların təmsil etdiyi şəxslərin fəaliyyətinə bilavasitə təsir göstərə bilən fiziki və hüquqi şəxslər;

3. daimi nümayəndəlik - Azərbaycan Respublikasında qeyri-rezident hüquqi şəxsin və ya qeyri-rezident fiziki şəxsin daimi nümayəndəliyi;

4 vergi yığan şəxslər - vergi və rüsumları bilavasitə yığan şəxslərdir. Məsələn, birdəfəlik rüsum Azərbaycan Respublikasının «Birdəfəlik Rüsum haqqında» 28 mart 1995-ci il tarixli Qanununun 5-ci maddəsinə əsasən bazarın rəhbərliyi tərəfindən yığılır;

5. banklar (kredit təşkilatları) - Vergi Məcəlləsinin 10-cu və 75-ci maddələrinə əsasən vergi və rüsumların büdcəyə köçürülməsinə dair ödəmə tapşırıqlarını icra edən idarələr.

Vergi hüquq münasibətlərinin iştirakçılarının hüquq və vəzifələri məcmu halda, vergi münasibətinin məzmununu təşkil edir.

Vergi hüquq münasibətinin obyektı münasibət iştirakçılarının davranışının istiqamətləndiyi obyektədir. Bu vergi ödəyicinin büdcəyə və büdcədən kənar fondlara vergi və ya rüsum formasında ödəməli olduğu pul vasitələridir. Başqa sözlə, vergi hüquq münasibətinin subyektləri vergi orqanları və vergi ödəyicilər vergi və ya rüsumla əlaqədar münasibətə daxil olurlar.

Vergi hüquq münasibətləri başqa digər münasibətlər kimi müəyyən əsaslarda yaranır, dəyişir və xitam olunur.

Qeyd etmək lazımdır ki, vergi hüquq münasibətinin həm yaranması və həm də xitam olunması vergi haqqında qanunun verilməsi ilə baş verir. Ona görə vergi tətbiqi və ya verginin ləğvi, hər ikisi Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının 73-cü maddəsinə əsasən müvafiq qanunun verilməsi ilə tənzim olunur. Vergi hüquq münasibətlərinin dəyişməsinə müxtəlif hüquqi faktlar, məsələn, şəxsin fəaliyyət sahəsinin dəyişməsi, gəlir məbləğinin dəyişməsi və s. hallar təsir edə bilər.

Fiziki şəxslərin vergi öhdəlikləri verginin ödəndiyi, vergi ödəyicinin ölümü, verginin qanunla ləğv olunması hallarında xitam olunur. Hüquqi şəxslər üçün də verginin ödənilməsi, verginin qanunla ləğv olunması hallarında vergi öhdəlikləri xitam olunur.

NƏTİCƏ

Beləliklə, vergi həm iqtisadi, həm də hüquqi kateqoriya olmaqla, bir tərəfdən əhalinin gəlirlərinin bir hissəsinin dövlət mülkiyyətinə alınması üsulunu bilməklə yanaşı, digər tərəfdən ümumməcburi, fərdi-əvəzsiz pul ödəməsidir. Vergi dövlətin əsas maliyyə mənbəyini təşkil etməklə bir sıra funksiya yerinə yetirir: fiskal, tənzimləyici, nəzarət və həvəsləndirici.

Maliyyə hüququ üzrə dərslilər və ədəbiyyatlar vergi hüquq münasibətinin mövcudluğunu şərtləndirən bir sıra hüquqi tərkib elementləri müəyyən etmişdir ki, bura da əsas fakultativ elementlər aid edilir. Əsas elementlərsiz bu münasibətlərin mövcudluğundan ümumiyyətlə danışmaq olmaz. Bura vergi subyekti, vergi obyektı, vergi predmeti, vergi bazası, vergi miqyası və s. elementlər aiddir. Bu elementlər hökmən vergi haqqında qanunda və öz əksini tapmalıdır. Fakultativ elementlərin qanunda öz əksini tapması məcburi deyil.

Ümumiyyətlə, bu mühazirədə qeyd edilən məsələlərlə yanaşı vergi hüququnun predmeti, sistemi, mənbələri və prinsipləri, vergi hüquq münasibətləri və onun tərkib elementləri də nəzərdən keçirildi.