

DOI: <https://doi.org/10.36719/2706-6185/35/120-124>

Səid Məhəmmədli
Bakı Dövlət Universiteti
magistrant
seid.mehemmedli822@gmail.com

VERGİ HÜQUQ MÜNASİBƏTLƏRİNİN HƏYATA KEÇİRİLMƏSİ ZAMANI YOL VERİLƏN KORRUPSİYA HALLARI VƏ ONUNLA MÜBARİZƏ

Xülasə

Məqalədə, bütövlükdə, vergi cinayətlərinin törədilməsi zamanı yol verilən korrupsiya əməllərinin törədilməsinin və onların qarşısının alınmasının cinayət-hüquqi və kriminoloji üsullarının təhlilindən bəhs edilir. Belə ki, korrupsiya cinayətləri vəzifəli şəxslər tərəfindən törədilən cinayətlər olduğuna görə vergi hüquq münasibətlərinin iştirakçılarının digər bir subyekti vəzifəli şəxslər ola bildiyi üçün belə münasibətlər yaranarkən korrupsiya əməllərinin baş verməsi halları mümkündür. Odur ki belə ictimai təhlükəli əməlləri araşdırmaq və onlarla mübarizə üsullarını aşkara çıxarmaq zərurəti ortaya çıxır. Elə məqalədə də bu kimi məsələlərin araşdırılması və hərətəfəli təhlil edilərək müəyyən nəticələrə gəlinməsi nəzərdə tutulmuşdur.

Bundan əlavə, məqalədə vergi hüquq münasibətlərinin həyata keçirilməsi zamanı ortaya çıxan bilən mümkün korrupsiya cinayətləri ilə bağlı ədəbiyyatlarda müəlliflər tərəfindən səsləndirilən fikirlərə istinad edilməklə, adı çəkilən ictimai təhlükəli əməlin mahiyyət və məzmununa da aydınlıq gətirilir.

***Açar sözlər:** vergi, vergi hüquq münasibətləri, vergi cinayətləri, korrupsiya, vəzifəli şəxs, saxta sənədlər*

Said Mahammadli
Baku State University
master student
seid.mehemmedli822@gmail.com

Cases of Corruption in the Implementation of Tax Legal Relations and the Fight Against it

Abstract

The article, as a whole, deals with the analysis of the criminal-legal and criminological methods of the commission of corruption and their prevention during the commission of tax crimes. Thus, since corruption crimes are crimes committed by officials, the other subjects of the tax legal relations can be officials, so when such relations are formed, cases of corruption are possible. Therefore, there is a need to investigate such socially dangerous acts and to reveal methods of combating them. In the same article, it is planned to investigate such issues and arrive at certain conclusions by analyzing them in every way.

In addition, the article clarifies the nature and content of the mentioned socially dangerous act by referring to the opinions expressed by the authors in the literature regarding possible corruption crimes that may arise during the implementation of tax legal relations.

***Keywords:** tax, tax legal relations, tax crimes, corruption, official, forged documents*

Giriş

Azərbaycan Respublikası müstəqillik qazandıqdan sonra qəbul olunan ilk Vergi Məcəlləsi qüvvəyə minənə qədər (1 yanvar 2001-ci il) Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyi bu yaxud digər vergilər haqqında müxtəlif qanunlardan, Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin qərarlarından və Baş Vergi Müfəttişliyinin ayrıca təlimatlarından ibarət idi. Vergi ödəyicisinin

hüquqlarına məxsus vergi qanunvericiliyi onlardan hər birinin yuxarı vergi orqanı və məhkəməyə şikayət etmələri barədə müddəa ilə kifayətlənirdi. Vergi orqanlarının vəzifələri belə mahiyyət baxımından vergi ödəyicisinə tələblər önə sürmək, fəaliyyəti üzrə nəzarət etmək, eyni zamanda məcburiyyət tədbirlərini tətbiq etmək hüququ formada müəyyən edilirdi. Bu baxımdan, vergi hüquq münasibətlərində vətəndaşlar və təsərrüfat subyektlərindən hər birinin vəzifələri hüquqlarına nəzərən kəskin şəkildə üstünlük təşkil edirdi. Onların qanuni mənafeleəri, insan azadlıqlarının və hüquqlarının qorunması cəhətdən vergi münasibətləri faktiki şəkildə tənziqlənməmiş qalırdı (Aghayev, 2009).

Ümumiyyətlə, vergi hüquq münasibətlərinin hər birinə bütün başqa hüquq münasibətləri üzrə mövcud olan eyni məxsusi əlamətlər xasdır: hüquq münasibətləri ancaq hüquq normaları əsasında əmələ gəlir, dəyişdirilir, yaxud onlara xitam verilir. Odur ki onların iştirakçıları qarşılıqlı şəkildə bir-birinə subyektiv hüquqlar və vəzifələri ilə bağlıdır və bu səbəbdən hüquq münasibətləri iradəvi xarakter üzrə səciyyəlidir. Ona görə ki onlarda hüquq normaları vasitəsilə dövlətin, həmçinin başqa iştirakçı subyektlərin iradəsi bildirilməkdədir; hüquq münasibətlərində konkret müəyyən olunan qarşılıqlı hüquq və vəzifələrə sahib fərdiləşmiş subyektlər iştirak etməkdədir (2).

Qeyd edək ki, vergi hüquq münasibətinin özünəməxsus məzmunu, subyektiv, eyni zamanda obyektivdir. Bu münasibət üzrə hüquqi məzmun iştirakçıların hüquqları və vəzifələrindən ibarət olmaqdadır (hüquq və vəzifələri gerçəkləşdirmək üçün iştirakçıların etdikləri davranışlar isə hüquq münasibətinin faktiki məzmunu sayılmaqdadır). Vergi ödəyicisinin dövlət büdcəsi, yaxud yerli büdcəyə qanunla müəyyənləşdirilən qayda və həcmdə pul həcmi ödəmək vəzifəsi, dövlət, yaxud yerli özünüidarətmə orqanlarının da vergi ödəyicisindən həmin kütləvi-hüquqi vəzifənin yerinə yetirməsini tələb etmə hüququ və habelə vergilərin ödənilməsinə təmin etmə vəzifəsi vergi hüquq münasibəti üzrə məzmununu təşkil edir. Vergiləri ödəmə vəzifəsinin kütləvi-hüquqi xüsusiyyəti ondan irəli gəlməkdədir ki, həmin vəzifə ölkənin qeyd-şərtsiz tələbi olaraq bütün vergi ödəyicilərinin hər birinə şamil edilir. Bu, öz-özlüyündə vergini ödəmə vəzifəsinin birtərəfli xarakteri və ödənişin əvəzsizliyini müəyyənləşdirir, vəzifənin icra edilməsinə zəmanət kimi məcburi olaraq istifadəni nəzərdə tutur (3).

Bu cür hüquq münasibətlərində tərəflərin biri (vergi ödəyicisi) qarşı tərəfin (vergilərin büdcə üzrə yığılmasını təmin etmiş dövlət yaxud bələdiyyə orqanının) hökmünə tabe olmaqdadır. Vergi hüquq münasibətlərinin hər birinə onların mahiyyəti və xüsusiyyətlərindən önə gələn “hökmvermə üsulu” məxsusdur. Bu üsul ondan ibarət olmaqdadır ki, subyektlərin hüquqları və vəzifələri müqavilə ilə yox, qanun və başqa normativ hüquq aktları vasitəsilə müəyyənləşdirilir. Ancaq hökmvermə metodu və ona müvafiq “hökmə tabe olma” prinsipinin özü vergi ödəyən iqtisadi, sosial və başqa hüquqlarına riayət edilməsini istisna etmir, əksinə, vergi ödəyicisinin vergi ödəmə vəzifəsi mütləq şəkildə müvafiq hüquqları ilə şərtləndirilməkdədir (Quliyev, İmanov, 2004).

Məhz bu səbəbdən, vergi hüquq münasibətlərinin həyata keçirilməsi zamanı korrupsiya hallarına rast gəlmək mümkündür. Ümumiyyətlə, korrupsiya anlayışına ayrı-ayrı mənbələrdə müxtəlif cür izahatlar, şərh və təriflər verilsə də, etimoloji cəhətdən götürüldükdə, korrupsiya sözü (“corruptio”) latın dilindən tərcümədə “satın almaq” mənasını verir. Yəni korrupsiya siyasi və ictimai xadimlərin, vəzifəli şəxslərin pul və ya digər maddi nemətlərlə ələ alınmasını nəzərdə tutur. Rus dili lüğətlərində isə korrupsiya “vəzifəli şəxslərin və ictimai xadimlərin pula satılması, satqınlığı” kimi başa düşülür. Digər mənbələrdə isə, “vəzifəli şəxsin vəzifəsinə görə ona verilən hüquqlardan şəxsən yararlanmaq məqsədi ilə bilavasitə istifadə etməsindən ibarət cinayət”, “vəzifəli şəxslərin ələ alınması, satqınlığı” korrupsiya hesab edilir (Aslanov, Hacıyev, 2003: 19). Elə bu baxımdan, müəlliflərdən A.İ. Dolqova da korrupsiyanı “dövlət qulluqçularının və ya digər qulluqçuların ələ alınması – satqınlığı ilə xarakterizə olunan və bu əsasda rəsmi qulluq səlahiyyətlərindən, bunlarla bağlı nüfuz və imkanlardan şəxsi, yaxud məhdud qrup, korporativ mənafeleər üçün tamah məqsədi ilə istifadə edilməsi” kimi müəyyən edir (Kriminologiya: Uchebnik, 1977: 501). Elə korrupsiyanın ictimai təhlükəli təzahür kimi səciyyələndirməyə əsas verən amillərdən ən birincisi korrupsiyalaşma prosesində ayrı-ayrı vəzifəli şəxslərin tamah niyyətlərini reallaşdırmaq məqsədi ilə öz səlahiyyətlərini xüsusi mülkiyyətə çevirmələridir. Bununla əlaqədar

olaraq, vaxtilə Hegel demişdir: “Dövlət hakimiyyətinin konkret fərdin özü üçün əldə edilən hissəsi ümumi hakimiyyət üçün itirilmişdir” (Mustafayev, 2015: 258).

Birləşmiş Millətlər Təşkilatının “Korrupsiya ilə beynəlxalq mübarizə haqqında” Məlumat sənədində korrupsiya “şəxsi məqsədlərlə fayda götürmək üçün dövlət hakimiyyətindən sui-istifadə” kimi başa düşülür (Mustafayev, 2002: 47). Ona görə ki korrupsiya şəxsi mənfəət əldə etmək məqsədi ilə dövlət hakimiyyətindən sui-istifadədir. Məhz bu səbəbdən də, qaçılmaz haldır ki, vergi hüquq münasibətlərinin həyata keçirilməsi zamanı korrupsiya əməllərinə və ya faktlarına rast gəlinməsin. Bu yerdə, ilk olaraq, onu qeyd edək ki, bütövlükdə korrupsiya cinayətlərinin törədilməsinə qarşı mübarizə işinə mənfəət təsir edən amillərdən biri bu təzahürə münasibət rüşvət alma, rüşvət vermə, yaxud vəzifədən sui-istifadə etmə cinayətləri ilə məhdudlaşdırılmasıdır. Yəni bu növ əməllər təkcə rüşvətxorluqdan ibarət deyildir. Odur ki nəzərə almaq lazımdır ki, törədilən korrupsiya cinayətlərinə qarşı mübarizə işində konkret vəzifəli şəxsin rüşvət almasının müəyyən edilməsi ilə kifayətlənməməli, belə əməllərin sistemli xarakterə malik olmasını nəzərə alaraq dövlətin ayrı-ayrı qurumlarında bu təzahürün mütəşəkkil formalarının aşkar edilməsinə diqqət yetirilməlidir. Bu baxımdan, profilaktika probleminin tədqiqi və bir çox şərtlərə riayət edilməsi ilə yanaşı, təcrübə tövsiyələrin işlənilib hazırlanması, həmçinin cinayətlərin profilaktikası nəzəriyyəsinə və praktikasına istifadə edilən tərif və anlayışlar barədə yekdil bir təsəvvür olmasını tələb edir. Ancaq realıqda biz, onların qavranılmasının birmənalı olmadığı ilə qarşılaşırıq (12). Müəlliflərdən Ç.F.Mustafayev yazır ki, “bu gün korrupsiya cinayətlərinin qarşısının alınmasının səmərəliliyinin artırılması cəmiyyətin yükünü xeyli dərəcədə artıran neqativ əhəmətlərin düzgün və vaxtında müəyyən edilməsini və onların aradan qaldırılması üçün mümkün olan sosial, iqtisadi, siyasi, mədəni, təşkilati və hüquqi imkanların yaradılmasını, bu istiqamətdə müvafiq tədbirlərin həyata keçirilməsi zamanı səmərəliliyin, sistemliliyin, ardıcılığın və mütəmadiyyətin təmin edilməsini tələb edir”. Burada səmərəlilik dedikdə, profilaktikanın konkret nəticələrə istiqamətlənməsi başa düşülür. Odur ki bu sahədə profilaktika tədbirlərinin səmərəliliyinin göstəricisi kimi cinayətkarlığın və onun ayrı-ayrı növlərinin səviyyəsinin aşağı düşməsi, sabitləşməsi və ya inkişaf tempinin ləngidilməsi qəbul edilir. Bu istiqamətdə cinayətkarlığın profilaktikasının səmərəliliyi onu həyata keçirən subyektlərin peşəkarlığından, elmi nailiyyətlərdən istifadə etmə imkanlarından, fəaliyyətlərinin təşkilati və hüquqi əsaslarının keyfiyyətindən asılıdır. Bu gün profilaktika sahəsində həyata keçirilən fəaliyyət geniş texniki imkanlara malik olmalı, bundan ötrü ixtisaslı mütəxəssislər hazırlanmalı, həmçinin korrupsiya cinayətləri törətmiş və belə cinayətlər törətməyə meyilli olan şəxslər barəsində geniş məlumat bazası olmalıdır. Bundan əlavə, əhalinin, dövlət və qeyri-dövlət təsərrüfat və təhsil strukturlarının sosial-profilaktik fəallığının keyfiyyətli yüksəlişi, profilaktika işinin ictimai fikir tərəfindən müdafiə edilməsi də qeyd olunan sistemə aid edilir. Burada isə, sistemlilik profilaktikaya sosial idarəetmənin xüsusi forması kimi yanaşmanı, tədbirlər kompleksini, profilaktikanın subyektlərinin fəaliyyətlərinin koordinasiyasını və bu siyasətin proqramlaşdırılmasını əhatə edir (Mustafayev, 2015: 98-99).

Ümumiyyətlə, vergi hüquq münasibətləri yaranarkən vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin cinayətkar fəaliyyətinin qarşısının alınması çoxsəviyyəli xarakter daşmalıdır. Belə ki, bu istiqamətdə ilk növbəli vəzifələrdən biri kimi bir sıra normativ-hüquqi aktlar, o cümlədən Vergi Məcəlləsi, Cinayət Məcəlləsi, Cinayət-Prosessual Məcəlləsi, “Əməliyyat-axtarış fəaliyyəti haqqında”, “Polis haqqında” Qanunlar və s. göstərilir. Diqqətə çatdıraq ki, vergi orqanlarının vəzifəli şəxsləri tərəfindən törədilən hüquqpozumaların qarşısının alınmasının bəzi məsələləri müxtəlif müəlliflər tərəfindən nəzərdən keçirilmişdir. Məsələn, belə təklif irəli sürülür ki, vergi orqanlarında korrupsiya cinayətlərinin qarşısının alınmasının ən effektiv vasitələrindən biri kimi vəzifəli şəxslərin işinə müvafiq icra hakimiyyət orqanlarının təmsalında dövlət nəzarətinin gücləndirilsin. Ancaq bu proses vergi orqanlarının fəaliyyəti mürəkkəbləşdikcə və çoxşaxəli olduqca, daha da çətinləşir (Novikov, 1996: 15; 13).

Təkcə vergi orqanları deyil, həmçinin digər orqanlardan, məsələn, gömrük orqanları ilə bağlı digər müəlliflərdən D.A.Fyodorovun da söylədiyi kimi, gömrük orqanlarının vəzifəli şəxsləri tərəfindən törədilən korrupsiya cinayətlərinin qarşısının alınması məqsədi ilə aşağıdakı vəzifələrin həll edilməsi vacib əhəmiyyətlidir:

- a) valyuta nəzarətinin xüsusi təşkilati-hüquqi formasını işləyib hazırlamaq və tətbiq etmək (gömrük valyuta nəzarətində “idxal-ixrac əməliyyatlarının gömrük nəzarəti”nə xüsusi diqqət yetirilməlidir);
- b) gömrük orqanlarının rolu müəyyən edilməklə valyuta nəzarəti təşkilinin xarici təcrübəsini tətbiq etmək;
- c) idxal-ixrac əməliyyatlarının valyuta nəzarəti sahəsində gömrük orqanlarının vəzifəli şəxslərinin hüquqpozmalarının (cinayətlərinin) müntəzəm təhlilini aparmaq. Bu məqsədlə, valyuta sahəsində gömrük təşkilatlarının fəaliyyətini, eləcə də idxal-ixrac əməliyyatlarının gömrük valyuta nəzarətinin, onu təşkil edən elementlərin aşkar edilməsi ilə mexanizmini tənzimləyən hüquqi əsasları təkmilləşdirmək (Fedorkov, 2002: 11-12).

Nəticə

Bu baxımdan, bütövlükdə, korrupsiya cinayətlərinin qarşısının alınması üzrə aparılan mübarizə tədbirlərinin əsas vasitələrindən biri kimi özündə səmərəli və çevik idarəçiliyi, iqtisadi inkişafı, sosial rifahın yüksəldilməsini, dövlət orqanlarına ictimai etimadın artırılmasını ehtiva edən şəffaflıq çıxış edir. Ona görə ki şəffaflığın olmaması korrupsiyanın yayılmasına şərait yaradır, vergi və iqtisadi sabitliyin pozulmasına səbəb olur. Şəffaflıqdan danışırkən, onun dövlət idarəetmə sistemində, iqtisadiyyatda və hüquq-mühafizə orqanlarının fəaliyyətində mövcudluğu vəziyyəti ön plana gəlir. Qeyd edək ki, inkişaf etmiş ölkələrdə şəffaflıq dövlət idarəetməsinin mühüm və ayrılmaz hissəsi kimi yüksək dəyərləndirilir. Bu baxımdan, şəffaflığın bütün sahələrdə təmin olunması dövlət hakimiyyətinin fəaliyyətinin əsas məqsədlərindən biridir (14). Şəffaflığın qorunub saxlanması, həmçinin büdcə prosesinə də əhəmiyyətli təsir göstərir. Respublikanın iqtisadi təhlükəsizliyinin təminatında və əhalinin sosial rifahının yaxşılaşdırılmasında isə büdcə tarazlıq rolunu oynayır. Şəffaflıq büdcə prosesində ictimai iştirakı təmin edərək büdcə haqqındakı informasiyaların konkretləşməsinə, büdcə vəsaitlərinin məqsədli təyinatda və səmərəli xərclənməsində əsas mexanizm olaraq korrupsiyaya qarşı mübarizədə mühüm nəzarət funksiyası yerinə yetirməsinə, icra orqanlarının büdcənin işlənməsi və yerinə yetirilməsi istiqamətində məsuliyyətini artırır, qanunverici orqan tərəfindən ona yönələn nəzarətin güclənməsinə kömək edir, əhalinin və vətəndaş cəmiyyətləri institutlarının hakimiyyətə olan etibarını yüksəldir və ictimai etimadın möhkəmlənməsinə kömək edir (Aslanov, Hacıyev, 2003: 19).

Ç.F.Mustafayevin mövqeyinə görə, göstərilən sahələrdə şəffaflığın təmin edilməsinin korrupsiyaya qarşı mübarizədə əhəmiyyətini qəbul edərək hesab edirik ki, qanunvericilik sahəsində də şəffaflıq təmin edilməlidir. Çünki bəzi ölkələrin təcrübəsi göstərir ki, mütəşəkkil cinayətkar birliklər cəmiyyətdə korrupsiya fəaliyyətinin səmərəliliyini və mühafizəsini təmin etmək məqsədi ilə qanunyaradıcılıq fəaliyyətinə də təsir edirlər. Belə ki, bəzi hallarda mütəşəkkil cinayətkarlıq korrupsiya xarakterli əməliyyatların həyata keçirilməsi üçün süni olaraq qanunlarda müəyyən boşluqların yaradılmasına, müəyyən əməliyyatların keçirilməsinə qanuni don geydirilməsi üçün heç bir zərurət olmadan bəzi qanunlara əlavə və dəyişikliklərin edilməsinə nail olmağa çalışırlar (Mustafayev, 2015: 270-271).

Qeyd edək ki, şəffaflıq eyni zamanda korrupsiyaya qarşı mübarizədə nəzarət orqanlarının işini asanlaşdırır. Bu isə, öz növbəsində, həmin orqanların özlərinin şəffaf işləməsinə tələb edir. Bundan başqa, dövlət gəlirləri və xərcləri üzərində ictimai nəzarətin gücləndirilməsi dövlət orqanlarının fəaliyyətinin səmərəli surətdə təhlil edilməsinə, qiymətləndirilməsinə və ictimai müzakirəsinə şərait yaradır, dövlət qurumlarına etimadı gücləndirir, onların məsuliyyətini artırır və nəticədə bu sahədə fəaliyyətin təkmilləşməsinə, sui-istifadə hallarının aradan qaldırılmasına gətirib çıxarır (Məmmədov, 2016: 373-374; 15).

Ədəbiyyat

1. Aghayev, I.B. (2009). Ugolovnoye pravo Azerbaydzhanskoy Respubliki. Obshchaya i osobennaya chast': Uchebnik. M.: Yurist, 684 s.
2. Azərbaycan Respublikası Ali Məhkəməsi Plenumunun qərarlar məcmuəsi (1991 – 2016). (2017). Bakı: “MSV NƏŞR”, 480 s.
3. Azərbaycan Respublikası Cinayət Məcəlləsinin Kommentariyası. (2018). H.e.d., prof. F.Y.Səməndərovun redaktəsi ilə. Yenidən işlənmiş təkrar nəşr. I hissə. CM-nin 1 – 189-1-ci maddələrinin şərh. Bakı: Hüquq Yayın Evi, 704 s.
4. Quliyev, R.İ., İmanov, M.N. (2004). Cinayət hüququ. Xüsusi hissə: dərslik. Təkrar nəşr. Bakı: Qanun, 816 s.
5. Aslanov, O.R., Hacıyev, V.S. (2003). Gömrük orqanlarının vəzifəli şəxsləri tərəfindən törədilən vəzifə cinayətləri. Bakı: Mütərcim, 200 s.
6. Kriminologiya: Uchebnik. Pod obshchim red. A. I. Dolgovoy. (1977). M., 608 s.
7. Mustafayev, Ç.F. (2015). Kriminologiya: dərslik. Bakı: “Xəzər Universiteti”, 332 s.
8. Mustafayev, Ç.F. (2002). Cinayətkarlıq və cəmiyyət. Bakı: Azərənəşr, 101 s.
9. <http://www.e-qanun.az/framework/897> – Azərbaycan Respublikasının 12 noyabr 1995-ci il Konstitusiyası.
10. Novikov, A.B. (1996). Obzhalovaniye resheniy tamozhennykh organov kak sredstvo obespecheniya zakonnosti v sfere tamozhennogo dela. Ucheniye zapiski Sankt-Peterburgskogo im. V.B.Bobkova filial RTA. SPb., № 1, s. 13 – 20.
11. <http://www.e-qanun.az/framework/46947> – Azərbaycan Respublikasının 30 dekabr 1999-cu il Cinayət Məcəlləsi.
12. Fedorkov, D.A. (2002). Tamozhenny valyutnyy kontrol' eksportno-importnykh operatsiy v Rossiyskoy Federatsii: Avtoref. diss... kand. yurid. M.: Nauka, 22 s.
13. <http://www.e-qanun.az/framework/46948> – Azərbaycan Respublikasının 11 iyul 2000-ci il Vergi Məcəlləsi.
14. Məmmədov, N. (2016). Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatasının korrupsiyaya qarşı mübarizədə rolu. Korrupsiyaya qarşı mübarizə: sistemli yanaşma (məqalələr toplusu). Bakı, s.363-375.
15. <http://www.e-qanun.az/framework/46960> – Azərbaycan Respublikasının 29 dekabr 2015-ci il İnzibati Xətalər Məcəlləsi.

Received: 21.03.2024

Accepted: 20.05.2024