

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI

Əlyazması hüququnda

DÖVLƏT BÜDCƏSİNİN İCRASINDA XƏZİNƏDARLIĞIN ROLU VƏ ONUN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ MƏSƏLƏLƏRİ

İxtisas: 5301.01 - “Daxili fiskal siyasət və dövlət maliyyəsi”

Elm sahəsi: 53 - İqtisad elmləri

İddiaçı: **İsgəndər Valeh oğlu Babazadə**

Fəlsəfə doktoru elmi dərəcəsi almaq üçün
təqdim edilmiş dissertasiyanın

AVTOREFERATI

Bakı – 2022

Dissertasiya işi Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin «Maliyyə və maliyyə institutları» kafedrasında yerinə yetirilmişdir.

Elmi rəhbər: iqtisad elmləri doktoru, professor
Mübariz Məmmədhüseyn oğlu Bağirov

Rəsmi opponentlər: iqtisad elmləri doktoru, professor
Rafiq Mahmud oğlu Əliyev

iqtisad elmləri üzrə fəlsəfə doktoru, dosent
Səkinə Abdurəhim qızı Hacıyeva

iqtisad elmləri üzrə fəlsəfə doktoru
Ramal Rəsul oğlu Əzizov

Azərbaycan Respublikası Prezidenti yanında Ali Attestasiya Komissiyasının Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin nəzdində fəaliyyət göstərən ED 2.10 Dissertasiya şurası

Dissertasiya
şurasının sədri:



imza

iqtisad elmləri doktoru, professor
/Məhiş Alış oğlu Əhmədov

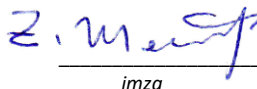
Dissertasiya şurasının
elmi katibi:



imza

iqtisad elmləri üzrə fəlsəfə doktoru, dosent
Zöhrab Həsən oğlu İbrahimov

Elmi seminarın
sədri:



imza

iqtisad elmləri doktoru, professor
Zahid Fərrux oğlu Məmmədov

İŞİN ÜMUMİ XARAKTERİSTİKASI

Mövzunun aktuallığı və işlənmə dərəcəsi. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövlət büdcəsinin düzgün təşkil edilməsi və nəzərdə tutulan şəkildə icra edilməsi hər bir dövlətin maliyyə sabitliyi və maliyyə təhlükəsizliyi baxımından çox ciddi əhəmiyyət kəsb edir. Dövlət büdcəsi çərçivəsində maliyyə vəsaitlərinin səfərbər edilməsi və bu vəsaitlərdən səmərə gətirən nəticələri əldə etmək üçün dövlətlər büdcə, maliyyə nəzarəti mexanizmləri tətbiq edir. Büdcə layihəsi hazırlandıqdan və təsdiq edildikdən sonra maliyyə vəsaitlərindən istifadənin təşkili üçün kompleks, geniş nəzarət tədbirlərini reallaşdıran təşkilatlardan biri də xəzinədarlıq orqanları, strukturlarıdır. Xəzinədarlıq bir təşkilat kimi çox vaxt dövlət büdcəsinin səmərəli şəkildə icrasında birbaşa məsuliyyət daşıyır ki, bu da xəzinədarlıq orqanlarının dövlət büdcəsinin icrasında rolunun yüksək olduğunu bir daha təsdiq edir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində xəzinədarlıq adı altında çox fərqli funksiyaları yerinə yetirən bir təşkilat nəzərdə tutulur və xəzinədarlıq büdcənin icrasının müvafiq qaydada təşkili üçün müxtəlif vasitələrdən, nəzarət mexanizmlərindən istifadə etməklə bütün büdcə vəsaitlərinin hərəkətinə nəzarəti öz öhdəsinə götürür.

Məlumdur ki, hökumətlər il ərzində hansı əmtəə və xidmətlərin əldə edilməsini, hansı sosial ödəmələrin aparılmasını və müxtəlif vergi daxilolmaları səviyyəsində öz xərclərinin böyük hissəsinin necə maliyyələşdirilməsini məhz dövlət büdcəsi vasitəsilə təyin edir. Büdcə iqtisadi kateqoriya kimi daima inkişafdadır və dövlətlər, hökumətlər bir çox qaçılmaz problemləri məhz büdcənin köməyiylə həll edir. Beynəlxalq təcrübədə büdcənin idarə edilməsi ilə bağlı yeni yanaşmalara, mexanizmlərə (Ortamüddətli Xərclər Çərçivəsi (OXÇ), Nəticələrə Yönelik Büdcə Mexanizmi (NYBM), proqram-məqsədli büdcə metodu) rast gəlinir ki, artıq ölkələr bu yenilikləri tətbiq etdikdə büdcə idarəetməsində iştirak edən strukturlar, orqanlar yeni funksiyaları icra etməyə başlayırlar. Azərbaycan da digər ölkələr kimi büdcə idarəçiliyində yeni yanaşmalara keçidi ən önəmli hədəflərdən biri kimi qoymuşdur. Yeni büdcə idarəetməsi modelində dövlət büdcəsinin icrası mərhələsinin təşkili və onun keyfiyyətli şəkildə idarə edilməsi məsələsi aktual bir məsələ kimi diqqətdə saxlanılmalıdır. Digər tərəfdən, büdcənin icrasında

faktiki olaraq strateji mövqeyə malik olan xəzinədarlıq orqanlarına yeni funksiyaların təyin edilməsi zəruri olan başqa bir məsələdir.

Azərbaycanda büdcənin kassa icrasının təşkilinə xəzinədarlıq orqanları məsuliyyət daşıyır ki, xəzinənin əsas səlahiyyətlərinə gəlir və xərc əməliyyatlarının xəzinədaxili uçot sistemi vasitəsilə izlənilməsi daxildir. Müasir zamanda həm dünya ölkələrində, həm də Azərbaycanda xəzinə əməliyyatlarının avtomatlaşdırılması müşahidə olunur ki, bu proses dövlət maliyyəsinin idarə edilməsi xərclərini azaldır. Xəzinədarlığın öz səlahiyyətlərini daha yaxşı yerinə yetirməsi üçün vacib məsələlərdən biri də dövlət büdcəsinin icrası mərhələsinin səmərəli şəkildə təşkil edilməsi üçün bu sistemin metodoloji, hüquqi bazasının daha da gücləndirilməsi hesab olunur. Müasir zamanda xəzinədarlıq orqanları büdcə vəsaitlərinin təyinatına görə xərclənməsinə nəzarət etməklə yanaşı, büdcə vəsaitlərini idarə edərək büdcəyə əlavə gəlirlərin daxil olmasını təşkil edən təşkilat kimi çıxış edir.

Bu mövzunun aktuallığı birbaşa onunla bağlıdır ki, dövlət maliyyəsinin idarəçiliyi dünyada yaranan yeni çağırışlara uyğun olaraq dəyişir və burada büdcə kateqoriyasının idarə edilməsi ənənəvi büdcə mexanizmlərinin istifadəsindən uzaqlaşaraq yeni büdcə mexanizmlərinin tətbiqi ilə nəticələnir. Dövlət büdcəsinin təşkili hər bir ölkədə spesifik xüsusiyyətlərlə müşahidə olunur, eyni zamanda burada büdcə prosesinin idarə edilməsi, o cümlədən dövlət büdcəsinin icrası mərhələsinin təşkilində həm xəzinədarlığın, həm də digər orqanların funksiyaları bir-birindən kəskin fərqlənir. Xəzinədarlığın müasir zamanda dövlət büdcəsinin icrasında rolunun nədən ibarət olduğunu dəqiq müəyyənləşdirmək, dövlət büdcəsinin icrasında təsir çərçivələrinin dəqiq təsbit olunması bu tədqiqatın məqsəd və vəzifələrini şərtləndirən başlıca amildir.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. Qeyd etmək lazımdır ki, büdcə ilə bağlı elmi ədəbiyyatlar, əsərlər, tədqiqatlar, nəşrlər olduqca çoxdur, bu mövzuyla bağlı həm respublikamızda, həm də xarici ölkələrinin iqtisadçılarının nəzəri və praktiki fikirlərini görmək mümkündür. Onlar büdcəyə maliyyə sisteminin əsası kimi yanaşmışlar, eyni zamanda büdcə daxilində olan büdcə sistemi, büdcə prosesinin idarə edilməsi, büdcə uçotu, büdcə gəlirləri, büdcə xərcləri, büdcə kəsirinin idarə edilməsi, dövlət xəzinədarlığı, xəzinədarlıq sistemi ilə bağlı problemlərin həlli

istiqamətində fikirləri öz əsərlərində qeyd etmişlər. Dissertasiyada respublikamızın və xarici ölkələrin iqtisadçı alimlərinin, yerli və beynəlxalq mütəxəssis və ekspertlərin büdcə, büdcə prosesləri, büdcənin icrası mərhələsi və xəzinədarlıq sisteminin tənzimlənməsi ilə bağlı olan elmi tədqiqatları, nəşrləri toplanıb ümumiləşdirilmişdir.

Büdcə və xəzinədarlıqla bağlı problemlərin tədqiqi sahəsində ölkəmizin iqtisadçı alimləri, o cümlədən Ə.Ə.Ələkbərov, B.A.Xankişiye, D.A.Bağirov, Ş.Ş.Bədəlov, Z.F.Məmmədov, H.X.Əsədov, S.T.Talıbov, N.A.Novruzov, M.X.Həsənlı, R.T.Həsənov, Ş.H.Əliyev, Z.T.Vəliyev, N.İ.Fərəcov, E.B.Süleymanov, E.Ə.İbrahimov və başqalarının əsərlərini qeyd etmək olar.

Xarici iqtisadçı alimlərin arasında da büdcə iqtisadi kateqoriyası və dövlət xəzinədarlığı ilə bağlı sanballı əsərlərin və tədqiqatların müəlliflərini qeyd etmək olar ki, bu müəlliflərin arasında A.N.Kozirin, V.A.Malçev, İ.Q.Əkbərov, P.M.Qodme, İ.X.Ozerov, İ.M.Mıslıyeva, S.E.Prokofyev, S.V.Zapolski, Q.B.Polyak, V.A. Lebedev, E.N.Berends, И.А.Азизова, N.V.Milyakov, D.L.Komyaqin, S.Pattanayak, M. Robinson, C.Irwin, A.Shah və digər müəlliflərin adlarını xüsusilə çəkmək olar.

Bu istiqamətdə aparılmış tədqiqat işlərinin praktiki əhəmiyyətini azaltmadan ifadə edə bilərik ki, xəzinədarlığın səmərəli fəaliyyətinin təşkil edilməsi problemi ayrıca olaraq geniş bir şəkildə öyrənilməmişdir. Bu mövzunun seçilməsinin və işlənilməsinin digər vacib səbəbi isə Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 6 dekabr 2016-cı il tarixli qərarı ilə təsdiqlənmiş “Azərbaycan Respublikasının milli iqtisadiyyat perspektivi üzrə Strateji Yol Xəritəsi”ndə qeyd olunmuş prioritet istiqamətlər üzrə göstərilən yeni “Xərc intizamının təminatı üçün mexanizmin yaradılması” məsələsi olmuşdur. Bu baxımdan, dövlət büdcəsinin icrası mərhələsinin yeni yanaşmalara görə təşkili xəzinədarlığa yeni funksiyaların verilməsini labüd edir. Xəzinədarlığa təyin ediləcək funksiyalarla bağlı olan məsələlərdən başqa xəzinədarlıq sistemində uçot sistemi və nəzarət mexanizmlərinin təkmilləşdirilməsi ilə bağlı olan məsələlərə də nəzər salmaq lazımdır ki, bu məsələlərin həlli tədqiqat mövzusunun aktuallığını və seçilməsini şərtləndirmişdir.

Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri. Dissertasiya işinin məqsədi xəzinədarlıq sisteminin və xəzinədarlıq nəzarətinin nəzəri-metodoloji məsələlərinin daha geniş şəkildə öyrənilməsi, Azərbaycanda dövlət büdcəsinin icrasında xəzinədarlıq nəzarətinin təkmilləşdirilməsi ilə bağlı təklif və tövsiyələrin işlənilib hazırlanmasından ibarətdir. Qarşıya qoyulan məqsədə çatmaq üçün bir-biri ilə qarşılıqlı əlaqədə olan aşağıdakı vəzifələrin yerinə yetirilməsi tələb olunur:

- Xəzinədarlığın mahiyyətinin, yaranmasının, inkişafının bir orqan kimi təşkil edilməsinin nəzəri əsaslarını daha geniş şəkildə araşdırmaq;
- Dövlət büdcəsinin icrası mərhələsi üzrə elementləri, o cümlədən büdcənin gəlirlər və xərclər üzrə icrasının normativ əsaslarını ümumiləşdirmək;
- Dövlət büdcəsinin icrasında xəzinədarlıq sisteminin rolunu, funksiyalarını, təşkili prinsiplərini sistemləşdirərək təhlil etmək;
- İnkişaf etmiş ölkələrdə xəzinədarlığın idarə edilməsi üzrə beynəlxalq təcrübəyə nəzər yetirməklə Azərbaycanda bu təcrübələrin mümkün tətbiqini göstərmək;
- Dövlət büdcəsinin icrası zamanı formalaşan büdcənin gəlir və xərc göstəricilərinin təhlilini aparmaq;
- Azərbaycanda Xəzinədarlıq üzrə İnformasiya İdarəetmə Sistemi (XIİS) çərçivəsində xəzinədarlıq nəzarətinin müasir vəziyyətini təhlil etmək;
- Vahid xəzinə hesabı üzrə formalaşan maliyyə vəsaitlərinin daha yaxşı idarə edilməsi üzrə onun gələcək inkişaf istiqamətlərini müəyyən etmək;
- Azərbaycanda dövlət büdcəsinin icrasının təşkilinin və xəzinədarlıq sistemi üzrə təkmilləşdirilmənin başlıca istiqamətlərini və onların inkişaf perspektivlərini müəyyən etmək.

Tədqiqatın obyektı. Dissertasiya işinin obyektini Azərbaycanda dövlət büdcənin kassa icrasını təşkil edən və onun icrasını həyata keçirən xəzinədarlıq sistemi təşkil edir.

Tədqiqatın predmeti. Tədqiqat işinin predmetini dövlət büdcəsinin xəzinədarlıq icrası prosesində yaranan sosial-iqtisadi, o cümlədən təşkilati-maliyyə münasibətləri müəyyən edir.

Tədqiqatın informasiya bazası. Dissertasiyanın informasiya bazasını elmi nəşrlər, qanunlar və normativ sənədlər, o cümlədən Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinin, Dövlət Statistika Komitəsinin elektron materialları, Dövlət Xəzinədarlıq Agentliyinin normativ sənədləri və Hesablama Palatasının illik hesabatları, Beynəlxalq Valyuta Fondunun və müxtəlif elmi-praktiki konfransların materialları və dövlət hakimiyyət orqanlarının internet şəbəkəsindəki rəsmi saytları təşkil edir.

Dissertasiya işində istifadə olunan tədqiqat metodları. Tədqiqat prosesində ümumiləşdirmə, tarixi-məntiqi yanaşma, sistemli yanaşma, statistik qruplaşdırma və müqayisəli təhlil metodlarından istifadə edilmişdir.

Dissertasiyanın müdafiəyə çıxarılan əsas müddəaları. Müdafiəyə yeni, yaxud yenilikçilik elementlərini ehtiva edən aşağıdakı əsas müddəalar çıxarılır:

- beynəlxalq təcrübə əsasında müxtəlif ölkələrin büdcə qanunvericiliyində büdcənin icrası və xəzinədarlıq sisteminin təşkili zamanı qarşıya çıxan və nəzərə alınan institusional əsaslar üzrə ümumiləşdirmələr;

- Azərbaycanda büdcənin xəzinə icrası üzrə planlaşdırılmanın səmərəliliyinin yüksəldilməsi ;

- Azərbaycanda xəzinədarlıq sistemində büdcənin icrasında modifikasiya edilmiş hesablama metodunun tətbiqi üçün hesablar planının təkmilləşdirilməsi ;

- Azərbaycanda xəzinədarlıq sistemində vahid xəzinə hesabı üzrə ödəniş sisteminin təkmilləşdirilməsi ;

- xəzinədarlıq sistemində nəticəəsaslı büdcə mexanizmi əsasında proqram-məqsədli metodun tətbiqi ilə yeni funksiyaların müəyyən edilməsi və xəzinədarlıq orqanlarının səlahiyyətlərinə bu funksiyaların daxil edilməsi.

Tədqiqatın elmi yeniliyi aşağıdakılardan ibarətdir :

- dövlət büdcəsinin icrasının, xəzinədarlıq sisteminin beynəlxalq təcrübəyə söykənən elmi-nəzəri əsasları üzrə ümumiləşdirmələr aparılmış və onların əsasında Azərbaycanda olan qanunvericilik bazasının gücləndirilməsi üzrə müvafiq təkliflər irəli sürülmüşdür;

– Azərbaycanda xəzinədarlıq sistemində maliyyə hesabatlılığının beynəlxalq təcrübə əsasında təşkil edilməsi istiqamətləri göstərilmiş və müvafiq təkliflər irəli sürülmüşdür;

– Azərbaycanda büdcənin kassa icrasının təkmilləşdirilməsi yolları göstərilmiş və müvafiq təkliflər verilmişdir;

– vahid xəzinə hesabı üzrə formalaşmış maliyyə vəsaitlərinin səmərəli şəkildə idarə edilməsi üçün müvafiq təkliflər irəli sürülmüşdür;

– xəzinədarlıq orqanlarının nəticəsaslı büdcə mexanizmi çərçivəsində dövlət büdcəsinin icrasında yerinə yetirəcəyi yeni funksiyalar müəyyən edilmiş və irəli sürülmüşdür;

– Azərbaycanda dövlət büdcəsinin icrası mərhələsinin təşkilinin və xəzinədarlıq sisteminin təkmilləşdirilməsinin əsas istiqamətləri göstərilmiş və onların inkişaf perspektivləri müəyyən edilmişdir.

Tədqiqatın nəzəri və praktiki əhəmiyyəti. İşdə əldə edilmiş elmi nəticələr büdcənin icrası və xəzinədarlıq sisteminin təkmilləşdirilməsi üçün həm nəzəri, həm də metodiki baza kimi istifadə edilə bilər. Əsas nəzəri müddəalar, təklif və tövsiyələr büdcə prosesi, büdcənin icrası mərhələsi, xəzinədarlıq sistemi üzrə müvafiq normativ-hüquqi sənədlərin, təlimat materialların hazırlanması zamanı istifadə edilə bilər. Tədqiqatın nəticələri büdcənin icrası mərhələsinin iştirakçılarının praktiki istifadəsi üçün yararlı ola bilər. Tədqiqat işində irəli sürülən təkliflər bir sıra metodoloji məsələlərin həllində, büdcə sistemi üçün kadrlarının hazırlanması ilə bağlı müvafiq kursların tədrisində, habelə elmi-tədqiqat işlərində, tədris prosesində, dərş vəsaitləri və metodiki göstərişlərin hazırlanması işində və s. üçün əlverişlidir. Tədqiqatda əldə edilən nəticələr dövlət hakimiyyət orqanlarının nümayəndələrinin istifadəsi üçün də səmərəli ola bilər.

Dissertasiya işinin nəticələrinin aprobasiyası və tətbiqi. Dissertasiya işinin məzmunu və əsas nəticələri müxtəlif beynəlxalq və respublika elmi-praktiki konfransların materiallarında çap edilmiş tezislərdə və 8 jurnal məqaləsində (o cümlədən, 1-i xaricdə olmaqla) öz əksini tapmışdır.

Dissertasiya işinin yerinə yetirildiyi təşkilatın adı. Dissertasiya işi Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin “Maliyyə və maliyyə institutları” kafedrasında yerinə yetirilmişdir.

Dissertasiyanın quruluşu və həcmi. Dissertasiya giriş (14363 işarə), 3 fəsil (I fəsil – 86620 işarə, II fəsil – 119429 işarə, III fəsil – 81909 işarə), nəticə (18714 işarə), ədəbiyyat siyahısı, əlavələrdən ibarət olmaqla 1,5 intervalla kompüter yazısında 186 səhifəni əhatə etməklə 18 cədvəl, 18 şəkili özündə birləşdirir. Ədəbiyyat siyahısı 138 mənbədən ibarətdir.

DİSSERTASIYA İŞİNİN MÜNDƏRİCATI

Giriş

I Fəsil. Xəzinədarlığın mahiyyəti, funksiyaları və onun dövlət büdcəsinin icrasında təşkilinin nəzəri-metodoloji əsasları

- 1.1. Xəzinədarlığın mahiyyəti, yaranması, inkişafı və onun dövlət tənzimlənməsinin konseptual əsasları
- 1.2. Dövlət büdcəsinin icrasında xəzinədarlıq sistemi nəzarətinin beynəlxalq təcrübəsi
- 1.3. Dövlət büdcəsinin xərclərinin səmərəli idarə edilməsi üzrə müasir yanaşmalar

II Fəsil. Azərbaycanda xəzinədarlıq sisteminin müasir vəziyyətinin təhlili

- 2.1. Azərbaycanda dövlət xəzinədarlıq sisteminin təşkili xüsusiyyətləri və xəzinədarlıq sistemində həyata keçirilən islahatlar
- 2.2. Xəzinədarlıq sistemində nəzarətin təşkilinin müasir vəziyyətinin təhlili
- 2.3. Dövlət büdcəsi vəsaitlərinin xəzinədarlıq sistemi çərçivəsində idarə edilməsinin mövcud vəziyyətinin qiymətləndirilməsi

III Fəsil. Azərbaycanda büdcənin icrasında xəzinədarlıq sisteminin təkmilləşdirilməsinin əsas istiqamətləri

- 3.1. Xəzinədarlıq sistemində büdcənin kassa icrasının və maliyyə menecmentinin təkmilləşdirilməsi yolları
- 3.2. Xəzinədarlıq sisteminin inkişaf istiqamətləri və nəticəsizliyi büdcə mexanizmi üzrə xəzinədarlıq nəzarətinin təkmilləşdirilməsi

Nəticə

İstifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısı

Əlavələr

MÜDAFİƏYƏ ÇIXARILAN ƏSAS ELMİ MÜDDƏALAR

1. Beynəlxalq təcrübə əsasında müxtəlif ölkələrin büdcə qanunvericiliyində büdcənin icrası və xəzinədarlıq sisteminin təşkili zamanı qarşıya çıxan və nəzərə alınan institutsional əsaslar üzrə ümumiləşdirmələr

Dövlət büdcəsinin icrası mərhələsinin özünə də əslində bir sistem kimi yanaşmaq olar və burada vacib məsələlərin, tapşırıqların həll edilməsi tələb olunur ki, bu sistem üzrə birbaşa nəzarəti xəzinədarlıq sistemi həyata keçirir. Bu sistemdə dövlət büdcəsinin gəlirlər və xərclər icrası üzrə əməliyyatların uçotuna nəzarət, büdcə kəsirinin maliyyələşmə mənbələri üzrə daxilolmaların uçotunun təşkili, dövlət borcuna xidməti xərclər ilə bağlı olan bütün xərclərin maliyyələşdirilməsinin təşkili və icrası kimi məsələlər öz həllini tapır. Bu fikri daha da dərinləşdirərək görə bilərik ki, dövlət büdcəsinin icrası sistemində planlaşdırılan gəlirlər üzrə daxilolmaların tam və vaxtında daxil olması, xərclərin məqsədyönlü və təyinatı üzrə istifadəsi, büdcə kəsirinin maliyyələşdirilməsi üzrə daxilolmaların mənbəyi və həcmi dəqiq müəyyənləşir. Büdcə haqqında qanuna əsasən büdcələrarası transferlərin tam həcmdə və müəyyən edilmiş müddətlərdə aparılması da vacib məqamlardan biridir.

Azərbaycanda büdcə gəlirləri və büdcə xərclərinin həcmi, o cümlədən büdcə kəsiri və daxili və xarici dövlət borcuna xidmət xərci və onların yuxarı həddi (limit) hər növbəti il üçün qüvvəyə minəcək olan büdcə qanununda öz əksini tapır. Azərbaycanda büdcə qanunu layihələrində büdcə gəlirlərinin tərkibi kimi büdcə xərclərinin və büdcə kəsirinin maliyyələşdirilmə mənbələrinin tərkibini ayrılıqda dəqiq müəyyənləşdirmək lazımdır. Rusiyanın, Ukraynanın “Büdcə Məcəlləsi”ndə büdcə kəsirinin maliyyələşmə mənbəyini təşkil edən vəsaitlər büdcə xərclərinin tərkibinə aid edilmir. Bundan başqa, Ukraynada “büdcə xərcləri” nin tərkibinə - dövlət borcuna xidmət xərcləri, bank depozitlərində yerləşdirilən büdcə vəsaitləri, büdcəyə artıq ödənilən vergi və digər ödənişlər üzrə geri qaytarılan pul vəsaitləri, büdcə krediti kimi verilən büdcə ssudaları, alınmış qiymətli kağızlar daxil edilmir. Bu onu göstərir ki, birdəfəlik xərc formasında büdcədən ayrılmayan vəsaitləri, yəni qarşılıqlı münasibətləri

formalaşdıran pul vəsaitlərini büdcə xərci kimi tanımaq düzgün praktika hesab edilmir.

Büdcə bölgüsü sənədi və kassa daxilolmaları və xaricolmalarını özündə ehtiva edən vahid kassa planının hazır olmasından sonra büdcənin gəlirlər və xərclər icrası baş verir ki, burada reqlamentləşdirilmiş vacib mərhələlərə diqqət yetirmək tələb olunur.

Beynəlxalq təcrübədə büdcənin gəlirlər üzrə icrasının hüquqi proseduraları var ki, bu proseduralar adətən aşağıdakı ardıcıl mərhələləri özünə daxil edir:

- Gəlirlərin vahid xəzinə hesabına köçürülməsi və qəbul olunması;
- Təsdiq edilmiş dövlət büdcəsinə uyğun olaraq tənzimləyici gəlirlərin müxtəlif büdcə səviyyələri üzrə bölüşdürülməsi;
- Büdcəyə artıq ödənilmiş vəsaitlərin geri qaytarılması;
- Büdcə gəlirlərinin uçotu və büdcə qanununa görə büdcə gəlirləri üzrə hesabatlılığın təmin edilməsi.

Büdcənin xərclər üzrə icrası hissəsi birbaşa olaraq daxilolmaların həcmindən asılıdır və xərclər büdcə vəsaitlərinin faktiki mövcudluğuna əsasən həyata keçirilir. Büdcənin xərclər üzrə icrası da gəlirlər kimi mühüm mərhələləri özündə ehtiva edir ki, xəzinədarlıq sistemi nəzarəti daha çox öhdəliklərin qəbul edilməsi mərhələsindən başlayaraq aparılır. Azərbaycan və MDB məkanı ölkələrində adətən büdcənin xərclər icrası sanksiyalaşdırma mərhələləri ümumi şəkildə aşağıdakı kimidir:

- Büdcə təxsisatlarının bölüşdürülməsi mərhələsi.
- Öhdəliklərin qəbul edilməsi mərhələsi.
- Sifariş olunan malların (iş və xidmətlərin) alışı və yoxlanılmasının təsdiqi.
- Ödəniş mərhələsi.
- Uçot mərhələsi.

Azərbaycanda büdcə qanunvericiliyində büdcənin xərclər icrası baxımından önəmli olan “öhdəlik” terminin mahiyyətinə aydınlıq gətirilməlidir. Belə ki, hüquqi öhdəlik, iqtisadi öhdəlik, mühasibat uçotu baxımından maliyyə öhdəliyi anlayışlarının, terminlərinin mahiyyəti qanunda öz əksini tapmalıdır. Hüquqi öhdəlik qeydə alınmış hökumət müqaviləsi kimi adətən cari il və uzunmüddətli dövr baxımından büdcə planlaşdırılmasının tərkib hissəsi kimi çıxış edir.

Xəzinədarlıq sistemi nəzarətinin yönəldiyi dövlət büdcəsinin gəlir və

xərc icrası üzrə reallaşdırılan mərhələlərin xüsusiyyətləri beynəlxalq təcrübədə büdcə qanunvericiliyinin tərkibində geniş və şərh edilmiş şəkildə müvafiq maddələrdə öz əksini tapır. Qərb yanaşması və MDB məkanına daxil olan ölkələrdə də, o cümlədən Rusiya, Ukrayna, Belarus, Gürcüstanın büdcə qanunvericiliyinin (adətən Büdcə Məcəlləsi) müvafiq maddələrdə bu mərhələlər üzrə zəruri şərtlər, müddəalar öz əksini tapmışdır. Azərbaycanda nə “Büdcə sistemi haqqında” qanunda, nə də digər müvafiq normativ tənzimləyici sənədlərdə bu mərhələlər və onların şərhli təsbit edilməmişdir. Bu mərhələlər üzrə müvafiq maddə və müddəaların Azərbaycanın büdcə qanunvericiliyinin tərkibində öz əksini tapması məqsədəuyğun hal hesab oluna bilər.

2. Azərbaycanda büdcənin xəzinə icrası üzrə planlaşdırılmanın səmərəliliyinin yüksəldilməsi

Azərbaycanda dövlət büdcəsinin icrası haqqında hesabatlar göstərir ki, xüsusilə 1995-2000-ci illər arasında büdcənin icrasında daima kəsir müşahidə edilmişdir. Əsas səbəblər gəlirlərin aşağı səviyyədə olması, planlaşdırmanın lazımi səviyyədə təşkil edilməməsi, xərclər üzərində nəzarət mexanizmlərinin olmaması, dövlət büdcəsi üzrə qanunvericiliyin həmin dövrün tələblərinə cavab verməməsi hesab olunur. 1995-ci ildən etibarən xəzinədarlıq sisteminin mərhələli tətbiqinin başlaması belə mövcud vəziyyətə birdən birə ciddi təsir edə bilməzdi. Sonradan xəzinədarlıq sisteminin qurulması ilə ilk növbədə maliyyə vəsaitlərinin idarə edilməsi üzrə düzgün maliyyə planlaşdırmasının tətbiqi ilə nəticələndi və burada büdcə kəsirinin ya aradan qaldırılması, ya da kəsirin minimallaşdırılmasına nail olundu. Xəzinədarlıq planlaşdırılmasının aparılması hər il ölkədə qəbul ediləcək olan dövlət büdcəsi haqqında qanuna əsaslanır və bu qanunlarda göstərilmiş dövlət büdcəsinin gəlir və xərc hissələrinin proqnoz göstəricilərinə uyğun olaraq xəzinədarlıq kassa proqnozları verir. 2000-ci ildən etibarən büdcənin gəlir və xərc göstəriciləri üzrə ciddi artımlar müşahidə edilmişdir.

**2000-2020-ci illərdə dövlət büdcəsi gəlir və xərclərinin proqnozu
və icrası müqayisəsi, milyon manat və % ilə**

İllər	Büdcə gəlirləri proqnozu	Büdcə xərcləri proqnozu	Proqnoz fərqi	Büdcə gəlirləri icrası	Büdcə xərcləri icrası	İcra fərqi	Büdcə gəlirləri üzrə icra (faizlə)	Büdcə xərcləri üzrə icra (faizlə)
2000	712,3	808,2	- 95,9	714,6	764,0	- 49,4	100,3%	94,5%
2001	835,0	840,0	- 5,0	784,8	807,5	- 22,7	94,0%	96,1%
2002	956,0	1026,0	- 70,0	910,2	931,8	- 21,6	95,2%	90,8%
2003	1218,4	1284,6	- 66,2	1220,9	1234,5	-13,6	100,2%	96,1%
2004	1503,7	1566,7	- 63,0	1509,5	1502,1	7,4	100,4%	95,9%
2005	2044,4	2203,2	- 158,8	2055,2	2140,7	- 85,5	100,5%	97,2%
2006	3836,8	4024,8	- 188,0	3868,8	3790,1	78,7	100,8%	94,2%
2007	5771,0	6315,0	- 544,0	6006,6	6086,2	- 79,6	104,1%	96,4%
2008	10484,0	11060,6	- 576,6	10762,7	10774,2	- 11,5	102,7%	97,4%
2009	12177,0	12355,0	- 178,0	10325,9	10503,9	- 178,0	84,8%	85,0%
2010	11505,0	12275,3	- 770,3	11403,0	11765,9	- 362,9	99,1%	95,9%
2011	12061,0	12748,0	- 687,0	15700,7	15397,5	303,2	130,2%	120,8%
2012	16438,0	17072,0	- 634,0	17281,5	17416,5	- 135	105,1%	102,0%
2013	19159,0	19850,0	- 691,0	19496,3	19143,5	352,8	101,8%	96,4%
2014	18384,0	20063,0	- 1679,0	18400,6	18709,0	- 308,4	100,1%	93,3%
2015	19438,0	21100,0	- 1662,0	17498,0	17784,5	- 286,5	90,0%	84,3%
2016	16822,0	18495,0	- 1673,0	17505,7	17751,3	- 245,6	104,1%	96,0%
2017	16766,0	17941,0	- 1175,0	16516,7	17594,5	- 1077,8	98,5%	98,1%
2018	22149,0	23100,0	-951,0	22508,9	22731,6	- 222,7	101,6%	98,4%
2019	23168,0	25190,0	-2022,0	24218,1	24425,9	- 207,8	104,5%	97,0%
2020	24124,0	27492,2	-3368,2	24681,7	26416,3	- 1734,6	102,3%	96,1%
Cəmi	239552,6	256810,4	-17258,0	243370,4	247671,5	- 4301,1		

Mənbə: Maliyyə Nazirliyinin materialları əsasında müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

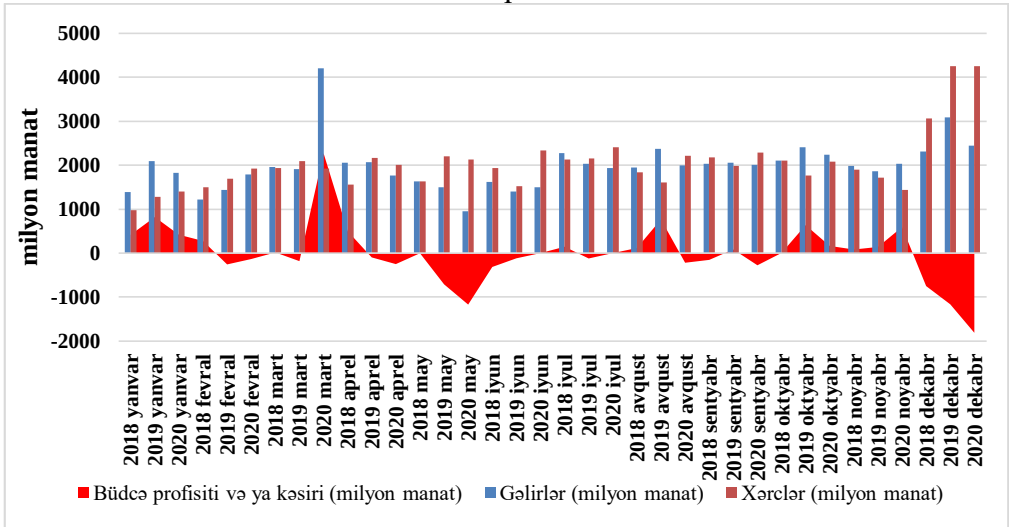
2000-2020-ci illər (21 il) üzrə büdcə icrasını ümumiləşdirərək deyər bilərəm ki, dövlət büdcəsi xərcləri təqribən 247.7 milyard manatdan təşkil etmişsə, büdcə gəlirləri isə təqribən 243.4 milyard manat icra edilmişdir (cədvəl 1). Bu illər ərzində cəmi büdcə kəsiri isə təqribən 4.3 milyard manat təşkil etmişdir. Lakin proqnoz büdcə üçün bu illər ərzində cəmi büdcə kəsiri 17 milyard manatdan çox olmuşdur. 2000-2020-ci illər (21 il) üzrə proqnozlaşdırılan və icra edilən büdcə gəlirləri üzrə profisit (təqribən 3.8 milyard), proqnozlaşdırılan və icra edilən büdcə xərcləri üzrə isə kəsir (təqribən 9.1 milyard) müşahidə edilmişdir.

Büdcə xərcləri və büdcə gəlirləri üzrə planlaşdırılma elə aparılmalıdır ki, dövlət büdcəsinin icrasında problemlər müşahidə edilməsin. Bu baxımdan, büdcə planlaşdırılması zamanı büdcə gəlirlərinin həcmnin müəyyənləşdirilməsi zəruri büdcə xərclərinin həcmi əsasında müəyyənləşməlidir. Ümumiyyətlə, büdcə sistemində

planlaşdırılma zamanı ilkin olaraq büdcə gəlirlərinə yoxsa büdcə xərclərinə üstünlük verilməsi məsələsi mürəkkəb bir məsələdir. Büdcə quruculuğunun “yuxarıdan-aşağı” yanaşmasında büdcə planlaşdırılmasının ilkin şərti cəmi büdcə xərclərinin ümumi həcmnin müəyyənləşdirilməsidir. Xarici təcrübəyə baxsaq görərik ki, Rusiya Federasiyasının Büdcə Məcəlləsində büdcə layihəsi hazırlanan zaman büdcə xərcləri göstəricilərinin ilkin olaraq hazırlanmasına prioritet verilir. Büdcə Məcəlləsinin 169-cu maddəsi göstərir ki, büdcə layihəsi sosial-iqtisadi inkişafa gətirib çıxaran büdcə xərclərinin maliyyələşdirilməsi əsasında aparılır. Yəni, büdcə gəlirləri yalnız zəruri xərcləmələrinin aparılması vasitəsidir. Büdcə xərcləri üzrə planlaşdırılma aparılarkən, ilk öncə xərc öhdəliklərindən (qəbul edilmiş xərc öhdəlikləri (cari il üçün) və qəbul ediləcək (növbəti il üçün) xərc öhdəlikləri) istifadə etmək vacibdir. Məsələn, Fransada büdcə xərclərinin planlaşdırılmasında xərc öhdəliklərindən, xüsusilə istifadə edilir və investisiya xərcləri üzrə xərc öhdəlikləri limitləri uzunmüddətli dövr üçün nəzərə alınır. Xərc öhdəlikləri üzrə tələb olunan büdcə vəsaitlərinin bir qismi cari ildə, digər qismi isə növbəti ildə istifadə edilir. Xərclərin gəlirlərdən qabaq planlaşdırılması prinsipində əsas hədəf ölkənin iqtisadi, sosial və siyasi vəziyyətinin ehtiyac duyduğu xərcləmələrin təxmin edilməsi və bu xərcləmələri qarşılayacaq mədaxillərin sonradan təsbit edilməsidir. Azərbaycanın büdcə icrası sistemində olan büdcə göstəricilərinin təhlili göstərir ki, büdcə gəlirləri hər il proqnozlaşdırıldığı kimi yığılır, lakin büdcə xərcləri çox vaxt proqnozlara nisbətən azaldılaraq büdcə gəlirlərinə uyğunlaşdırılır. Büdcənin icrası sistemində səmərəlilik deyilərkən, bu rəqəmlər arasında böyük kənarlaşmanın olmaması nəzərdə tutulmamalıdır. Müxtəlif istiqamətlər üzrə büdcə xərclərinin zəruriliyinin əsaslandırılması və daha sonra planlaşdırılmanın aparılması və daha sonra büdcə gəlirlərinin planlaşdırılması Azərbaycanda büdcə planlaşdırılmasında aparılması vacib olan ən önəmli islahatdır.

Dövlət büdcəsinin icra göstəriciləri bilavasitə büdcənin xəzinə (kassa) icrası göstəricilərindən asılı olaraq meydana gəlir. Xəzinədarlıq büdcənin kassa icrası zamanı gəlir və xərclərinin tarazlığına daima nail olmağa çalışsa da, bu həmişə mümkün olmur və bəzən burada kəsir meydana gəlir. Kassa icrasında kəsirin baş verməsi

əvvəlcədən xəzinənin nəzarətində təsbit edilir və bu problemlər əlavə vəsaitlərin cəlb edilməsi ilə aradan qaldırılır.

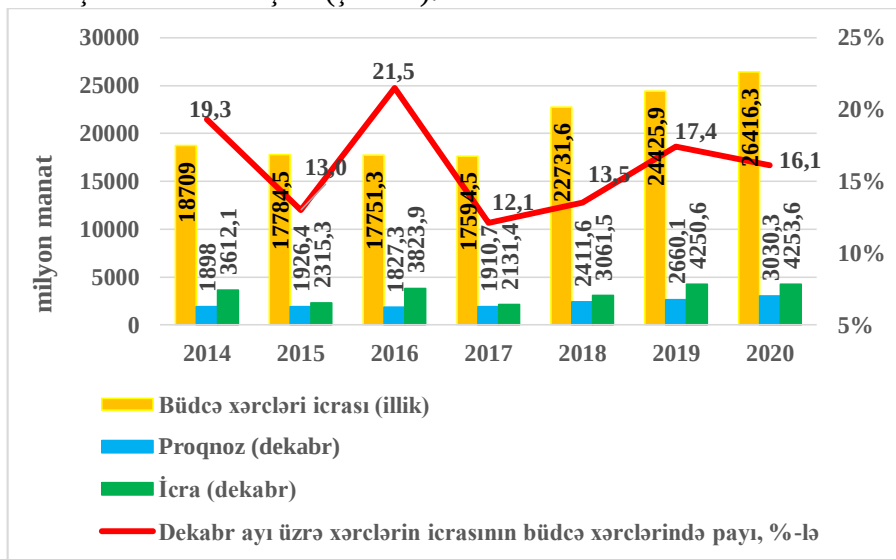


Şəkil 1. Dövlət büdcəsinin gəlir və xərclərinin aylar üzrə icrası, milyon manatla

Mənbə: Azərbaycanın Hesablama Palatasının materialları üzrə müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Azərbaycanda büdcənin kassa icrası ilə bağlı təhlillər göstərir ki, aylar üzrə büdcənin gəlir və xərc hissələrinin balanslılığının təmin edilməsində müəyyən problemlər müşahidə edilmişdir ki, bu vəziyyətin özü yaxşı vəziyyət hesab edilməməlidir (şəkil 1). Digər tərəfdən, dekabr ayı üzrə müqayisə olunan hər üç ildə gəlirlər və xüsusilə də, xərclər hissəsi üzrə göstəricilərin digər aylar üzrə göstəriciləri üstələməsi onu göstərir ki, dekabr ayı büdcənin icrasında ən gərgin dövr hesab edilir. Fikrimizcə, büdcə xərcləri göstəricilərinin bu şəkildə şişməsi riskli bir haldır və bu halın yaranmasının səbəbi büdcənin xəzinə icrası ilə bağlı planlaşdırmanın keyfiyyətli aparılmaması və xərclərin zərurilik dərəcəsinin lazımi şəkildə qiymətləndirilməməsi hesab edilməlidir. Əksər illər ərzində büdcə xərclərinin təqribən 30%-i son rübdə, yəni, oktyabr, noyabr və dekabr aylarında icra edilir ki, bu da digər aylarla müqayisədə proporsiyaanın ciddi pozulması deməkdir. Bunun əsas səbəblərindən biri büdcədə investisiya xərclərinin böyük paya sahib olması və investisiya

xərclərinin əsasən böyük hissəsinin son aylarda xərclənməsi praktikası ilə bağlıdır. 2018-ci illə müqayisədə, 2019-cu və 2020-ci ildə yenidən son rübdə icra edilmiş vəsaitlərin cəmi məbləğdə xüsusi çəkisi yüksək olmuş və xüsusilə, xərclər dekabr ayında digər aylarla müqayisədə daha çox icra edilmişdir (şəkil 2).



Şəkil 2. 2014-2020-ci illərdə dövlət büdcəsi xərclərinin dekabr ayı üzrə icrası, milyon manatla

Mənbə: Azərbaycanın Hesablama Palatasının materialları üzrə müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Azərbaycanda kassa planlaşdırılması zamanı, xüsusilə investisiya xərcləri üzrə öhdəliklərin uzunmüddətli dövr baxımından nəzərə alınması aparılmalı və xərc öhdəliklərinin uçotu ilə kassa planlaşdırılması arasında olan əlaqəni dərinləşdirmək lazımdır.

Azərbaycanda büdcə xərcləri üzrə cari və əsaslı xərclərin həcmi ayrılıqda nəzərə alınır və eyni zamanda investisiya xərcləri üzrə vəsaitin mənbələri vahid icmal büdcənin tərkib hissələri kimi nəzərə alınır ki, bu yanaşma uğurlu yanaşmalardan hesab edilir. Eyni zamanda bu yanaşma gələcəkdə hesablama metodunun tətbiqini asanlaşdıran ən vacib amillərdən biridir. Lakin burada ciddi bir şəkildə büdcə qaydalarının (qızıl qaydanın qanunla tətbiqi, büdcə kəsiri və dövlət borclanmaları ilə məhdudiyyətlərin olması, xərc tavanlarının

müəyyən edilməsi) tətbiqinə önəm verilməlidir, ortamüddətli büdcə planlaşdırılma ilə bağlı təkmilləşdirilmə aparılmalı və proqram-məqsədli metodun alətlərindən istifadə edilməlidir. Bütün hallarda gələcəkdə Azərbaycanda ortamüddətli dövr üçün 3 illik büdcə qanunun layihəsinin qəbulu təmin edilməlidir. MDB məkanı ölkələri arasında olan Rusiyada xərclərin orta müddət baxımından strukturu müəyyən edilir, habelə büdcə üzrə 3 illik büdcə qanununun qəbulu təmin edilir. Sonrakı illərdə isə təsdiqlənmiş büdcə müəyyən korrektələr edilməklə yenidən təsdiqlənir.

3. Azərbaycanda xəzinədarlıq sistemində büdcənin icrasında modifikasiya edilmiş hesablama metodunun tətbiqi üçün hesablar planının təkmilləşdirilməsi

Beynəlxalq Valyuta Fondu (BVF) xəzinədarlıq sisteminin təşkili üçün 3 mümkün variant təklif etmişdir ki, burada inkişaf etmiş ölkələr, inkişaf etməkdə olan ölkələr, keçid iqtisadiyyatına malik olan ölkələr üçün xəzinədarlıq sistemi modelləri göstərilmişdir. Azərbaycanda formalaşdırılmış xəzinədarlıq sistemində yaxşı təcrübə kimi göstərilmiş hər 3 ölkə modelinin bəzi xüsusiyyətləri nəzərə alınmışdır. İnkişaf etmiş ölkələr qrupunda olan xəzinədarlıq sistemində uçot və hesabatlılıq xəzinədarlıq idarələri vasitəsilə deyil, birbaşa büdcə təşkilatlarının (əsas bölüşdürücü nazirliklər) özləri tərəfindən mərkəzi xəzinədarlığa təqdim edilir. Digər tərəfdən, bu ölkələrdə xəzinədarlıq büdcə uçotunda hesablama metodundan istifadə edir və xəzinədarlıq nəzarəti birbaşa avtomatlaşdırılmış sistem üzrə aparılır. Azərbaycanda xəzinədarlıq sistemi üzrə artıq yüksək avtomatlaşdırılma aparılmışdır, lakin xəzinədarlıq sistemində əməliyyatların uçotunda və maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında hesablama metodundan istifadə edilərsə, onda Azərbaycanda qurulmuş xəzinədarlıq sistemi modeli inkişaf etmiş ölkələr üçün nəzərdə tutulmuş xəzinədarlıq sistemi modelinə uyğun ola bilər.

Beynəlxalq təcrübədə dövlət büdcəsinin icrası üzrə hesabatlar vahid hesablar planı əsasında hazırlanır və bura 3 ən vacib istiqamət daxildir ki, minimum olaraq hökumətlər bunu mütləq nəzərə alır:

- Beynəlxalq Valyuta Fondu (BVF) tərəfindən dövlətlər üçün yaradılmış statistik hesabatlar sistemi (Dövlət Maliyyə Statistika - 1986, 2001, 2014);

- büdcənin icrası üzrə hesabatlılıq (büdcə təsnifatı üzrə bu hesabatlılıq xəzinədarlıq tərəfindən və adətən kassa metodu əsasında hazırlanır);

- büdcə təşkilatları tərəfindən milli və beynəlxalq mühasibat uçotu standartları əsasında təqdim edilən hesabatlar (əsasən hesablama metodu əsasında).

Məlumdur ki, dünya ölkələrində büdcə uçotu çərçivəsində tətbiq edilən hesablar planı dövlətlərin maliyyə hesabatlılığının təmin edilməsi baxımından çox önəmlidir. Əvvəllər ölkələrdə büdcə uçotu çərçivəsində büdcə təsnifatı üzrə hazırlanan hesablar planı mühasibat uçotunun hesablar planına integrasiya edilməmiş şəkildə idarə edilirdi və belə bir vəziyyət Azərbaycanda da müşahidə edilmişdir. Müasir dövrdə isə beynəlxalq təcrübələrdə büdcə təsnifatı üzrə hesablar planı tamamilə mühasibat uçotunun prinsiplərinə uyğun gələn hesablar planına integrasiya edilmiş şəkildə idarə edilir. Hazırda əksər ölkələr büdcə uçotunda istifadə edilən hesablar planını hökumətlər üçün vahid statistik hesabat sistemi kimi qəbul edilən Dövlət Maliyyə Statistikasında (DMS) beynəlxalq mühasibat uçotunun prinsipləri əsasında yaradılmış hesablar planına uyğunlaşdırırlar. DMS-də hesablar planı üzrə yeddi müxtəlif istiqamətli seqmentlər (funksional, vəsaitlərin mənbəyi, təşkilati, iqtisadi, layihə, proqram, regional) var ki, çox vaxt ölkələr öz büdcə təsnifatlarının strukturunda olan iqtisadi təsnifat ilə iqtisadi seqmenti uzlaşdıraraq hesablar planını tərtib edirlər.

DMS üzrə təklif edilmiş hesablar planını təşkil etmək üçün MDB məkanı ölkələri bu istiqamətdə ciddi islahatlar həyata keçirdilər. Bu baxımdan, ölkələrin bir çoxu vahid büdcə təsnifatının strukturunda olan büdcə gəlirlərinin, büdcə xərclərinin funksional və iqtisadi təsnifatının tərkibini təkmilləşdirməklə nəzərdə tutulan hesablar planına integrasiya etdilər. MDB məkanında yalnız Moldova DMS-in tələblərini yerinə yetirməklə demək olar ki, bütün seqmentlər üzrə (yalnız regional seqment xaric olmaqla) büdcə təsnifatının tərkibini təkmilləşdirərək, onun DMS üzrə nəzərdə tutulan hesablar planına integrasiyasını təmin etmişdir. Beləliklə də, Azərbaycanda vahid büdcə təsnifatının strukturunun nəzərdən keçirilməsi və onun tərkibinin yenidən təkmilləşdirilməsi zərurəti meydana çıxır. Eyni zamanda yeni yaradılacaq (proqram təsnifatı yaradılsa) təsnifatların da DMS üzrə təklif edilən hesablar planına tam

integrasiyasına nail olmaq lazımdır. Azərbaycanda hazırda Maliyyə Nazirliyi qərarı ilə biri-birindən ayrılıqda formalaşdırılmış, yəni büdcə təsnifatından büdcə hesabatları, DMS-in tələbləri ilə üst-üstə düşən iqtisadi təsnifat üzrə formalaşdırılmış hesablار planı üzrə maliyyə hesabatları hazırlanır. Hazırlanan maliyyə hesabatları geniş informasiyanı əhatə edə bilmir, çünki əməliyyatların icrasında kassa metodunun elementlərindən xüsusilə istifadə edilir və bu yanaşma ilə faktiki xərclərin dəqiq həcmi müəyyən edilmir. Beləliklə, Azərbaycanda gələcəkdə geniş tərkibli vahid hesablار planı hazırlanmalıdır və həm də layihə seqmenti də bu hesablار planının tərkibində yer almalıdır. Layihə seqmenti əsaslı xərclər üzrə ayrılan vəsaitlər üzrə birbaşa və ayrıca büdcə nəzarəti mexanizmləri təmin etməyə şərait yaratmaqla, həm də onların icra olunduqları müddəti də izləməyə şərait yaradır.

Məlumdur ki, dövlət büdcəsinin icrasında dövlət öhdəliklərinin icrası üçün təşkil edilən gəlirlər və icra edilən xərclər büdcə uçotu çərçivəsində izlənilir. Xəzinədarlıq sistemində büdcə uçotu deyilərkən iki sektor, yəni büdcənin icrası üzrə mühasibat uçotu (xəzinədarlıq üzrə) və gəlir və xərc smetalarının mühasibat uçotunun təşkili (büdcə təşkilatları üzrə) nəzərdə tutulur. Büdcə uçotunda qeyd edilən sektorlar üzrə mühasibat uçotunun ənənəvi obyektlərini ifadə etsək, bunlar büdcənin gəlirləri, büdcənin xərcləri, büdcə kəsirinin maliyyələşmə mənbələri, büdcə ssudaları, büdcə təşkilatlarının gəlirləri, büdcə təşkilatlarının xərcləri, pul vəsaitləri, hesablasmalar, fondlar və ehtiyatlar, maddi qiymətlilər hesab edilir. Qeyd edilən mühasibat uçotunun obyektləri üzrə əməliyyatlar dünya təcrübəsində istifadə edilən 2 əsas uçot metodu vasitəsilə uçota alınır ki, bunlar hesablama metodu və kassa metodudur.

Dünya təcrübəsində ictimai sektorda (büdcə təşkilatları), büdcənin icrasını aparan xəzinədarlıqda kassa metodu, hesablama metodundan əlavə olaraq modifikasiya edilmiş kassa və modifikasiya edilmiş hesablama uçot metodlarından da istifadə edilir. Modifikasiya edilmiş kassa metodunda pul vəsaitlərindən hərəkətindən başqa bəzi aktiv və öhdəliklərin də qeydiyyatı üzrə əlavə hesablار yaradılır. Bu metoddan istifadə edildikdə balansda borclar və büdcə ssudaları haqqında dəqiq informasiyalar da əldə olunur. Modifikasiya edilmiş hesablama metodunda gəlirlər kassaya daxil olan zaman, xərclər isə xərc

əməliyyatları həyata keçirildiyi (xərc öhdəlikləri yaranan dövrdə) zaman qeydə alınır. Qeyri-maliyyə aktivlərinin alınmasına yönəldilən xərclər dərhal xərc maddələri kimi qeydə alınır. Beynəlxalq təcrübədə bu uçot metodlarından büdcə prosesinin müxtəlif mərhələləri üzrə istifadə edilir. Ölkələrin çoxunda kassa metodundan büdcənin hazırlanmasında, hesablama metodundan isə büdcənin icrası haqqında hesabatlılığın təmin edilməsində (maliyyə hesabatlarının hazırlanması) istifadə edilir. Azərbaycanda büdcənin hazırlanmasında kassa metodu istifadə edilir, dövlət büdcəsinin icrası zamanı əməliyyatların uçotunda modifikasiya edilmiş kassa metodundan istifadə edilir, lakin son birləşdirilmiş maliyyə hesabatı isə kassa metodu əsasında hazırlanır.

Xəzinədarlıq üzrə İnformasiya İdarəetmə sistemində (XIİS) yaradılmış hesablar planı faktiki olaraq ictimai sektor üçün mühasibat uçotunun beynəlxalq standartları (İSBMUS) və hökumətlər üzrə statistik hesabatlar sisteminin (Dövlət Maliyyə Statistika (DMS)) tələblərinə tamamilə uyğundur və onların əsasında yaradılmışdır. Lakin hazırda Beynəlxalq Valyuta Fondu (BVF) tərəfindən Dövlət Maliyyə Statistika (DMS-2014) tərtib edilmiş dövlət sektoru üçün yeni metodologiya yaradılması ilə ölkələr artıq yeni hesablar planını tərtib etməyə başladılar. Fikrimizcə, Azərbaycanda XIİS-də istifadə edilən hesablar planı təkmilləşdirilməli, büdcənin icrasında isə modifikasiya edilmiş hesablama metodundan istifadəyə keçid təmin edilməlidir. Bu baxımdan, beynəlxalq təcrübə üzrə Xorvatiyada istifadə edilən hesablar planının Azərbaycanda tətbiqi büdcənin icrası üzrə hazırlanan hesabatların keyfiyyətini yüksəldə bilər. Azərbaycanda XIİS-də xəzinədarlıq tərəfindən büdcənin icrasında uçot əməliyyatları modifikasiya edilmiş kassa metodu ilə aparılır, lakin büdcə hesabatlılığı kassa metodu əsasında təşkil edilir və təqdim edilir. Bu cür uçot metodlarının büdcə uçotu çərçivəsində istifadəsi büdcənin icrası barədə hərtərəfli vəziyyəti əks etdirmir, ona görə əhatəli hesabatlılığın təmin edilməsi üçün əməliyyatların uçotunda ən azından modifikasiya edilmiş hesablama metodundan istifadə təmin edilməlidir. Xorvatiyada büdcə uçotu üzrə istifadə edilən hesablar planı olduqca rahatdır və uçot çərçivəsində modifikasiya edilmiş hesablama metodundan istifadə edilir (cədvəl 2).

Xorvatiyada büdcə uçotu çərçivəsində istifadə edilən hesablar planı

Baş kitabın hesabları		
0.	Qeyri-maliyyə aktivləri	Pul və qeyri-pul əməliyyatları
1.	Maliyyə aktivləri	Pul və qeyri-pul əməliyyatları
2.	Öhdəliklər	Pul və qeyri-pul əməliyyatları
3.	Əməliyyat xərcləri	Pul və qeyri-pul əməliyyatları
4.	Qeyri-maliyyə aktivlərinin əldə edilməsi üzrə xərclər	Pul əməliyyatları (yalnız kassa uçotu)
5.	Maliyyə aktivlərinin əldə edilməsi üzrə xərclər və borcların (kredit ödənişləri) ödənilməsi	Pul əməliyyatları (yalnız kassa uçotu)
6.	Əməliyyat gəlirləri	Pul və qeyri-pul əməliyyatları
7.	Qeyri-maliyyə aktivlərinin satışından daxilolmalar	Pul əməliyyatları (yalnız kassa uçotu)
8.	Maliyyə aktivləri və borclar üzrə daxilolmalar	Pul əməliyyatları (yalnız kassa uçotu)
9.	Xalis aktivlər	Pul və qeyri-pul əməliyyatları

Mənbə: Оптимизация структуры плана счетов / Передовой опыт стран-членов Казначейского Сообщества, PEMPAL (Public Expenditure Management Peer Assisted Learning), 2019 əsasında tərtib edilmişdir.

Xarici ölkələrin təcrübəsi göstərir ki, büdcə uçotu çərçivəsində ən azından modifikasiya edilmiş hesablama metodundan istifadə etmək daha məqsədəuyğundur. Belə ki, büdcə uçotunda birbaşa olaraq hesablama metodunun tətbiqi uzun müddət tələb edir və bu metodun tətbiqini çətinləşdirən əsas səbəblərdən biri büdcə daxilolmaları çərçivəsində real pul (nağd pul) vəsaitlərinin dəqiq daxilolma dövrünün (gün, ay) müəyyənləşdirilməsi ilə bağlıdır. Azərbaycanda xəzinədarlıq büdcə üzrə zəruri xərclərin aparılmasını təşkil etmək üçün gəlirlərin uçotunu kassa metodu əsasında aparmaqla pul vəsaitləri haqqında dolğun informasiyaya sahib olur. Lakin Azərbaycanda büdcə xərclərinin icrası hesablama metodu əsasında aparılırsa, onda il ərzində məcmu hesablanmış xərclərin ümumi vəziyyəti haqqında informasiya əldə etmək mümkün olacaq və eyni zamanda kreditor borclarını idarə etmək tamamilə asanlaşacaqdır. Fikrimizcə, büdcənin gəlirlər üzrə icrasını kassa metodu ilə aparmağa imkan verən və büdcənin xərclər üzrə icrasında hesablama metodunun tətbiqinə yol açan modifikasiya edilmiş hesablama uçot metoduna keçid etməklə xəzinədarlıq Azərbaycanda büdcənin icrası üzrə daha

təkmil büdcə və maliyyə hesabatları hazırlaya bilər.

4. Azərbaycanda xəzinədarlıq sistemində vahid xəzinə hesabı üzrə ödəniş sisteminin təkmilləşdirilməsi

Xarici təcrübədə xəzinədarlıq büdcə vəsaitlərinin idarəçiliyi prosesində təkcə dövlətin nəzərdə tutduğu tapşırıqları icra etmir, həm də büdcənin icrasında cari ildə formalaşan qalıq vəsaitlərin həcmi ilə bağlı informasiyanı müəyyənləşdirməklə onların ölkə daxilində və xaricində istifadəsini təmin edir ki, bu da əlavə vəsaitlərin cəlb edilməsi deməkdir. Vahid xəzinə hesabında üzrə qalıq vəsaitlərin idarə edilməsi bəzən ölkədə aparılan büdcə siyasətindən birbaşa asılı olur, lakin bütün hallarda bu vəsaitlərdən səmərəli istifadə etmək üçün həmin ölkədə keyfiyyətli maliyyə menecmentinin inkişaf etdirilməsi zəruri şərtidir. Azərbaycanda pul vəsaitlərinin keyfiyyətli idarə edilməsi və vahid xəzinə hesabının likvidliyinin təmin edilməsi üçün xəzinədarlığa “pul vəsaitlərinin axınının proqnozlaşdırılması” funksiyası təyin edilməlidir. Bu funksiyanın səmərəli icrası üçün vahid xəzinə hesabı mexanizmi təkmilləşdirilməli, “Pulun təmərküzləşməsi” mexanizmi və ya bu mexanizmin prinsipləri əsasında vahid xəzinə hesabı təşkil edilməlidir.

Müasir zamanda büdcənin kassa icrasının təkmilləşdirilməsi üçün beynəlxalq təcrübədə vahid xəzinə hesabının səmərəli təşkili ən vacib islahat kimi qəbul edilir və bu hesab üzrə formalaşacaq maliyyə vəsaitlərinin likvidliyinin təmin edilməsi üçün müxtəlif üsullardan istifadə edilir.

Azərbaycanda vahid xəzinə hesabı mexanizmi düzgün təşkil edilərsə, vahid xəzinə hesabının sərbəst qalığının idarəçiliyi ilə bağlı yanlış qərarların qəbulu azalar (xüsusilə, büdcə kəsirinin idarəçiliyində yersiz borclanma ilə bağlı qərarların qəbulunda) və həm də bu istiqamətdə aparılan büdcə planlaşdırılmasında keyfiyyət artırıla bilər.

Cədvəl 3

Vahid xəzinə hesabının qalığı ilə bağlı göstəricilər

Vahid xəzinə hesabı (VXH) üzrə qalıq vəsaitlər (sərbəst qalıq), milyon manatla	2015		2016		2017		2019		2020	
	ilin əvvəlinə	ilin axırına	ilin əvvəlinə	ilin axırına	ilin əvvəlinə	ilin axırına	ilin əvvəlinə	ilin axırına	ilin əvvəlinə	ilin axırına
	1728.6	1433.9	1433.9	2307.2	2307.2	1644.7	872.3	2343.2	2343.2	1526.1
İllər	2015		2016		2017		2019		2020	
Büdcə kəsiri	-286.5		-245.6		-1077.8		-207.8		-1734.6	
Büdcə kəsirinin maliyyələşdirilməsi istifadə edilən VXH qalığı vəsaitləri, milyon manatla	285.5		15.2		586.7		-		589.0	
İllər	2015		2016		2017		2019		2020	
Nominal ÜDM, milyon manatla	54380.0		60425.2		70337.5		81681.0		72432.2	
Dövlət büdcəsinin gəlirləri, milyon manatla	17498.0		17505.7		16516.7		24218.1		24681.7	
VXH qalığı / ÜDM, faizlə	2.6		3.8		2.3		2.9		2.1	
VXH qalığı / büdcə gəlirləri, faizlə	8.2		13.2		10.0		9.7		6.2	
İllər	2015		2016		2017		2019		2020	
	proqnoz	icra	proqnoz	icra	proqnoz	icra	proqnoz	icra	proqnoz	icra
Sərbəst qalığın idarəetməyə verilməsindən daxilolmalar, min manatla	3340.0	4546.1	2678.0	17136.0	3074.0	7153.9	1000.0	1124.1	35000.0	20513.0

Mənbə: Maliyyə Nazirliyi və Hesablama Palatasının məlumatları əsasında tərtib edilmişdir.

Vahid xəzinə hesabında (VXH) qalığın yaranması büdcə planlaşdırılmasında müşahidə edilən boşluq kimi qəbul edilir. Beynəlxalq təcrübədə VXH-da qalığın formalaşması ən ciddi risklərdən biri kimi dəyərləndirilir. Təhlil göstərir ki, 2017-ci ilin əvvəlinə Azərbaycanda formalaşan VXH qalığı 2016-cı ilin dövlət büdcəsi gəlirlərinin 13,2%-dək yüksəlmişdir (cədvəl 3). Həmçinin, bu qalığın həcmi 2016-cı ildə formalaşmış nominal ÜDM-ə nisbətini 4 %-dək yüksəlməsi büdcə planlaşdırılması zamanı əsaslı yanaşmanın tətbiq edilməsinin zəruriliyini göstərir.

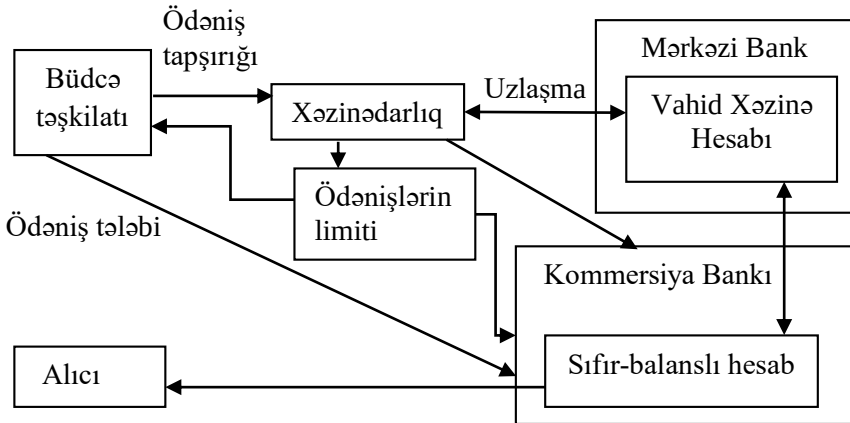
Azərbaycanda büdcənin icrasında təxsisatlarla bağlı kassa planlaşdırılmasından fərqli olaraq pul vəsaitlərinin proqnozlaşdırılması və idarə edilməsində nöqsanlar var. Belə ki, 2020-ci ilin bəzi ayları üçün proqnozlaşdırılan və icra edilən büdcə balansı profisitlə icra edildiyi halda belə, büdcə kəsirinin maliyyələşdirilməsi mənbələri üzrə lazımsız daxilolma məbləğləri proqnozlaşdırılmış və icra edilmiş, bu məbləğlərin əhəmiyyətli hissəsini də xaricdən cəlb edilmiş kreditlər təşkil etmişdir. Bu vəziyyət ölkə qanunvericiliyində kassa menecmenti (cash management) anlayışının, termininin və bu mexanizmi tənzimləyən hüquqi müddəaların olmaması ilə əlaqələndirilməlidir.

Azərbaycanda xəzinədarlıq büdcə ili üçün kassa planlaşdırılması üzrə illik icmal kassa planının hazırlanması funksiyalarını həyata keçirir. Lakin müasir xəzinədarlıq sistemlərində vahid xəzinə hesabının likvidliyi baxımından pul vəsaitlərinin proqnozlaşdırılması funksiyası kimi yeni funksiya təsis edilmişdir ki, bu funksiya xəzinədarlığın əsas funksiyası kimi təxsisatlar üzrə kassa planlaşdırılması (kassa planlarının hazırlanması) funksiyasından ayrıca olaraq aparılır. Azərbaycanda “pul vəsaitlərinin axınının proqnozlaşdırılması” funksiyasını icra etməklə xəzinə vahid xəzinə hesabında nağd vəsaitlərin vəziyyətini (profisit ya da kəsir) ən azı gündəlik əsaslarla təyin etməklə gələcəkdə büdcəyə ya borc vəsaitlərin, ya da əlavə gəlirlərin daxil olmasına xidmət etməlidir. Azərbaycanda xəzinədarlıq sistemində əsas islahat vahid xəzinə hesabında olan qalıq vəsaitlərin gündəlik əsaslarla müəyyənləşməsi olmalıdır ki, bu islahat maliyyə vəsaitlərinin keyfiyyətli idarə edilməsinə yol açacaqdır.

Azərbaycanda vahid xəzinə hesabının təkmilləşməsi ilə bağlı əsaslı islahatlardan biri gələcəkdə bütün büdcə təşkilatlarının şəxsi xəzinə hesabları üzrə açılmış və bir-birilə əlaqələndirilmiş bank hesabları sisteminin vahid xəzinə bank hesabı üzrə təşkil edilmiş ödəniş sistemində inteqrasiya edilməsi olmalıdır ki, bu zaman regional xəzinədarlıq orqanlarının tamamilə aradan qalxması baş verəcəkdir.

Mərkəzləşdirilməmiş ödəniş sistemində Mərkəzi Bankda açılmış vahid xəzinə hesabı daha operativ olur. Belə ki, vahid xəzinə hesabı ilə ierarxiya prinsipinə əsasən aşağıdan yuxarıya doğru birləşdirilmiş bütün büdcə təşkilatları ayrıca əməliyyat hesabları açmaq hüququna malik

olurlar. Ancaq günün sonuna əməliyyat hesablarında bütün qalıqlar vahid xəzinə hesabının əsas hesabında öz əksini tapmalıdır. Mərkəzləşdirilməmiş ödəniş sistemi şəklində formalaşdırılmış vahid xəzinə hesabını ümumi olaraq belə ifadə etmək olar ki, nazirliklərin malik olduğu subhesabların və hər bir nazirliyin ayrı-ayrı büdcə təşkilatlarının sıfır balansla malik olduğu hesabların vahid xəzinə hesabında birləşdirilməsi baş verir. Burada büdcə təşkilatları səlahiyyətləri çərçivəsində subhesabları idarə edir və daha müstəqildirlər. Digər tərəfdən, xəzinədarlıq orqanlarının da üzərinə burada daha çox yük düşməyəcəkdir. Mərkəzləşdirilməmiş ödəniş sistemi üzrə vahid xəzinə hesabının təşkil olunması aşağıdakı şəkildə öz əksini tapmışdır (şəkil 3) :



Şəkil 3. Mərkəzləşdirilməmiş ödəniş sistemi üzrə Vahid Xəzinə Hesabının (VXH) təşkili (sıfır-balanslı hesablar üzrə)

Mənbə: www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2010/wp10143.pdf - S.Pattanayak, I.Faynboym (2010). *Imf working paper, "Treasury single account: concept, design and implementation issues" əsasında tərtib edilmişdir.*

Mərkəzləşdirilməmiş ödəniş sistemindən istifadə edən ölkələr (Almaniya və İsveç) var ki, bu ölkələrdə vahid xəzinə hesabına integrasiya edilmiş sıfır-balanslı subhesablardan istifadə edilir ki, bu hesablar qalıq vəsaitlər üzrə dolğun informasiyanın tez bir zamanda əldə edilməsinə şərait yaradır. Ayrı-ayrı büdcə təşkilatları ayrıca əməliyyat hesablarına malik olmaq və onları idarə etmək hüququna malik olurlar. Sıfır-balanslı hesablar üzrə yaradılan bu mexanizm dünyada "Pulun

təmərküzləşməsi” adını almışdır. Belə bir mexanizmin inkişafı İsveçdə faktiki olaraq xəzinə strukturlarının fəaliyyətini sıradan çıxarmışdır. Bu mexanizmin tətbiq olunması ilə vahid xəzinə hesabı aşağıdakı istiqamətlər üzrə təşkil olunur:

- ayrı-ayrı büdcə təşkilatlarının hesabları ya mərkəzi bankda, yaxud kommersiya banklarında açılır ki, hər iki halda hesabların açılmasının səlahiyyət hüququ birbaşa Maliyyə Nazirliyi tərəfindən verilməlidir;

- bu sıfır balanslı hesablar olmalıdır ki, pul vəsaitləri əvvəlcədən təsdiq edilmiş ödəmələr halında hesablara keçir;

- hesablarda olan qalıqlar avtomatik olaraq vahid xəzinə hesabının əsas hesabına köçürülməlidir (hansı ki, bank infrastrukturu gündəlik klirinq həyata keçirməyə icazə verir);

- Mərkəzi Bank günün sonunda bütün dövlət hesablarında olan qalıqları avtomatik şəkildə özündə cəmləşdirir.

Qeyd edək ki, Azərbaycanda vahid xəzinə hesabı üzrə mərkəzləşdirilməmiş ödəniş sistemi inkişaf etdirilsə, büdcənin xərc icrası üzrə nəzarətin aparılmasında artıq birbaşa büdcə təşkilatları iştirak edə bilər və büdcənin icrası zamanı əksmərkəzləşmə prinsipinin yaranması ilə xəzinədarlığın nəzarət yükü azalar. Belə bir yanaşma dövlət büdcəsinin icrası zamanı aparılan nəzarətin səmərəliliyini ciddi artırır ki, bu səmərəliliyin əldə olunmasında birbaşa büdcə təşkilatları iştirak edəcəkdir. Müasir zamanda xəzinədarlıqların büdcənin kassa icrasında rolu kifayət qədər dəyişmişdir. İnkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsi göstərir ki, büdcənin xərc icrasının təmin edilməsi üçün xəzinədarlıq sistemi üzrə mərkəzləşdirilmiş nəzarət (öhdəliklərin qəbul edilməsi mərhələsi (öhdəliklər üzrə limitlərə nəzarət), malların (iş və xidmətlərin) alışı və yoxlanılmasının təsdiqi, ödəniş, uçot) əsas bölüşdürücü nazirliklərə ötürülmüşdür, xəzinə isə vahid xəzinə hesabı üzrə pul axınlarının proqnozlaşdırılması ilə məşğul olur.

5. Xəzinədarlıq sistemində nəticəsəslı büdcə mexanizmi əsasında proqram-məqsədli metodun tətbiqi ilə yeni funksiyaların müəyyən edilməsi və xəzinədarlıq orqanlarının səlahiyyətlərinə bu funksiyaların daxil edilməsi.

Azərbaycanda proqram-məqsədli metodun səmərəli tətbiq edilməsi üçün vahid büdcə təsnifatında ayrıca proqram təsnifatının

yaradılması labüddür. Proqram-məqsədli büdcələşdirmə zamanı xəzinədarlığın səmərəli nəzarət imkanlarının mövcud olması üçün proqramların vahid büdcə təsnifatının tərkibində olması ilə yanaşı, həm də büdcə uçotu çərçivəsində hesablar planının tərkibində əks edilməsinə də nail olunmalıdır.

Xəzinədarlıq sistemi bir maliyyə kateqoriyası olaraq dövlət maliyyəsinin əsasını təşkil edən və iqtisadi kateqoriya hesab edilən büdcə ilə birbaşa qarşılıqlı əlaqədədir, ona görə də büdcə daxilində yeni islahatların, yanaşmaların, mexanizmlərin, alətlərin tətbiqi xəzinədarlıq sistemində də yeni dəyişikliklərin yaranmasına səbəb ola bilər. Fikrimizcə, Azərbaycanda büdcə və xəzinədarlıq sistemi ilə bağlı olan islahatların mərkəzində aşağıda qeyd olunan əsas istiqamətlər dayanmalıdır:

- “Büdcə Məcəlləsi”nin qəbulu;
- Ortamüddətli xərc çərçivələrinin tətbiqi;
- Nəticələrə yönəlik büdcələşdirmə mexanizminin tətbiqi;
- Büdcənin icrasında modifikasiya edilmiş hesablama uçot metodunun tətbiqi və gələcəkdə ayrıca hesablama əsaslı uçot sisteminin qurulması ilə maliyyə hesabatlılığının təşkili.

Qeyd edilən bu istiqamətlər üzrə Azərbaycanda müvafiq qərarların qəbuluna da başlanılmışdır. Belə ki, ölkə Prezidentinin 2016-cı il 6 dekabr tarixli Fərmanı ilə təsdiq edilmiş “Azərbaycan Respublikasının milli iqtisadiyyat perspektivi üzrə Strateji Yol Xəritəsi”ndə görülmək tədbirlər siyahısında ortamüddətli xərc çərçivələrinin yaradılması, nəticələrə yönəlik büdcələşdirmə mexanizminin yaradılması və tətbiqi ön plana çəkilmişdir. Qarşıya qoyulan hədəflər çərçivəsində ən vacib məsələ hər iki istiqamət üzrə atılan addımların ümumi büdcə sistemində, dövlət büdcəsi icrası sistemində hansı yeniliklərə səbəb olacağı və xəzinədarlıq sistemində hansı dəyişikliklərin müşahidə olunması ilə bağlı olacaqdır.

Nəticəəsaslı büdcə mexanizmində büdcə xərclərinin planlaşdırılması aparılarkən, xüsusilə proqram-məqsədli büdcə metodundan xüsusilə istifadə olunur. Proqram-məqsədli metodun tətbiqi üçün əlbəttə ki, vahid büdcə təsnifatında ayrıca proqram təsnifatı da yaradıla bilər. Ona görə də, Azərbaycanda 2005-ci ildən qüvvədə olan

vahid büdcə təsnifatına yenidən baxılmalıdır və burada büdcə xərclərinin proqram təsnifatı yaradılmalıdır. Bu təsnifatın daxilində proqramlar, alt-proqramlar üzrə qruplaşdırılma aparılmalı və bu proqramların adı təsbit edilməli və həyata keçiriləcək illər dəqiq qeyd edilməlidir. Xarici ölkələrin təcrübəsində proqram-məqsədli metodun tətbiqilə ölkələr büdcə təsnifatında daha çox ayrıca proqram təsnifatının yaradılmasına üstünlük verirlər. Bu ölkələr arasında Kanada, Danimarka, Finlandiya, İsveç, B.Britaniya, ABŞ daxildir. Lakin bəzi ölkələrdə xərc maddələri təsnifatı çərçivəsində proqramlar yaradılaraq icra edilir ki, bu ölkələrə Kanada, Fransa, ABŞ daxildir. MDB məkanı ölkələrində büdcə təsnifatı daxilində inzibati, funksional, iqtisadi təsnifatdan daha çox istifadə edilir. Proqram təsnifatından istifadə edən ölkələrə Moldova, Ukrayna, Gürcüstan, Belarus, daxildir. Qazaxıstanda isə müxtəlif proqramlar genişləndirilən funksional təsnifatın tərkibində yer almışdır. Rusiyada büdcə sistemini tamamilə əhatə edən və yeni yaradılan ümumi xərc təsnifatının tərkibində proqram və qeyri-proqram xərc maddələri üzrə büdcənin icrası aparılır.

Azərbaycanda ayrıca olaraq proqram təsnifatının yaradılması və bu təsnifatın digər təsnifatlar üzərində dominant rola malik olması büdcə prosesində “xərclərin prioritetləşdirilməsi” xüsusiyyətinin yaranmasına yol açacaqdır. Xərclərin prioritetləşməsi fondların sektor və proqram üzrə bölgüsünə əsaslanan ortamüddətli planlaşdırma zamanı istifadə edilən elə bir büdcə alətidir ki, bu alətin istifadəsindən sonra inkişaf etmiş ölkələr xərclərin “xərc maddələri üzrə bölgüsü” aləti vasitəsilə formalaşdırılmış ənənəvi büdcə idarəçiliyindən imtina etdilər. Azərbaycanda belə yanaşmanın aparılması ilə gələcəkdə xərc maddələri üzrə büdcələşdirmə (büdcə planlaşdırılması) praktikasının məhdudlaşdırılması baş verəcəkdir. Digər tərəfdən, yeni büdcə yanaşmasında xərc maddələri vasitəsilə büdcə balanslılığının təmin edilməsi praktikası da maksimum məhdudlaşdırıla bilər.

Fikrimizcə, Azərbaycanda dövlət büdcəsinin icrasına nəzarət edən xəzinədarlıq orqanları il ərzində reallaşdırılan proqramlar üzrə nəzarəti həyata keçirməsi məqsədəuyğundur. Əgər Azərbaycanda büdcə xərcləri üzrə proqram-məqsədli metoddan istifadəyə başlanılırsa, xəzinədarlıq büdcənin icrası zamanı əməliyyatların uçotunu aparmaqla kifayətlənməməlidir. Belə ki, xəzinədarlıq orqanı artıq ayrılan büdcə

vəsaitlərinin xərc əməliyyatlarına yerinə yetiriləcək proqramlar çərçivəsində nəzarət edəcəkdir və proqramlara ayrılan vəsaitlərin aparılmasında artıq xərclərin edilməsinin qarşısını alacaqdır. Proqram-məqsədli büdcələşdirmədə xəzinədarlığın səmərəli nəzarət imkanlarının mövcud olması üçün proqramların vahid büdcə təsnifatının tərkibində olması ilə yanaşı, həm də büdcə uçotu çərçivəsində hesablar planının tərkibində əks edilməsinə də nail olunmalıdır.

Ortamüddətli xərc çərçivəsi, nəticələrə yönəlik büdcələşdirmə, proqram-məqsədli metod dövlət büdcəsinin idarə edilməsi üzrə tamamilə yeni bir yanaşma formalaşdıracaqdır. Bu yanaşma forması ilə xəzinədarlığın büdcənin xərclər üzrə icrası zamanı funksiyalarında ciddi dəyişikliklərin baş verməsi ilə nəticələnəcəkdir ki, bu dəyişikliklər aşağıdakılar olacaqdır:

- xəzinədarlıq orqanları büdcə xərcləri üzrə dövlətin adından büdcə təşkilatları qarşısında onların məqsədli proqramları üzrə dövlət öhdəlikləri qəbul edəcəkdir və burada artıq uzunmüddətli xərc öhdəliklərinin də qeydiyyatı aparılacaqdır;

- uzunmüddətli öhdəliklərin mövcudluğu zamanı xərclər üzrə dövlət büdcəsinin icrasında uzunmüddətli müqavilələrin qeydiyyatı reallaşdırılacaqdır;

- xəzinədarlıq orqanları vahid büdcə təsnifatı daxilində yaradılmış və iqtisadi təsnifatla müqayisədə nəzarətdə saxlanılması daha vacib hesab edilən proqram təsnifatı üzrə müxtəlif xərc əməliyyatlarını aparacaqdır;

- büdcə proqramları üzrə tələb olunan büdcə vəsaitləri artıq xəzinədarlıq qarşısında əsaslandırılmış olacaq və qiymətləndiriləcəkdir;

- xəzinədarlıq icra edilən proqramlar çərçivəsində həm uçot funksiyalarını yerinə yetirə biləcəkdir, həm də proqramların icrası üzrə yaranan nəticələri və göstəriciləri üzrə qiymətləndirmə imkanlarına da sahib olacaqdır.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Azərbaycanda mövcud olan xəzinədarlıq nəzarəti dövlət büdcəsinin icrasında kifayət qədər təsirlidir, lakin xəzinədarlıq sisteminin daha da səmərəli fəaliyyəti üçün bəzi islahatlar aparılmalı, yeni yanaşma və üsullardan istifadə edilməlidir.

- Azərbaycanda uzun müddət qəbul edilməsi gündəmdə olan “Büdcə Məcəlləsi”nin qəbulu ilə büdcə sistemi, büdcə prosesi, büdcənin icrası mərhələsi, xəzinədarlıq sistemi, maliyyə nəzarəti ilə bağlı vacib müddəalar müvafiq maddələrə əlavə edilməli və şərh edilməlidir.

- Büdcə məəcəlləsinin qəbulu kimi “Xəzinədarlıq sistemi haqqında” qanunda yaradılmalıdır. Bu qanunun yaradılması ona görə vacibdir ki, xəzinədarlıq sistemi çərçivəsində olan bütün xəzinədarlıq fəaliyyətinin qaydaları qanuni rəqlamentə sahib olmalıdır.

- Xəzinədarlıq sistemi ilə bağlı təhlil edilmiş xarici təcrübələr göstərir ki, büdcənin xərclər icrası mərhələsi üzrə xəzinədarlıq sistemi nəzarətinin səmərəli olması üçün xəzinədarlıq orqanının iştirakı bəzən labüd deyildir və bu nəzarəti büdcə təşkilatları birbaşa olaraq özləri həyata keçirə bilər. Azərbaycanda dövlət büdcəsinin xərclər üzrə icrası zamanı xəzinədarlıq sistemi nəzarəti mərkəzləşdirilmiş sistem əsasında yaradılmışdır ki, burada xəzinədarlıq orqanlarının məsuliyyəti olduqca çoxdur. Büdcə təşkilatları üzrə daxili nəzarət sisteminin inkişafına nail olunarsa, o zaman xəzinədarlıq sistemində mərkəzləşdirilməmiş nəzarətə keçidi təmin etmək mümkün ola bilər ki, burada vahid xəzinə hesabı üzrə ödəniş sisteminin inkişaf etdirilməsi əsas şərtlərdən biridir.

- Azərbaycanda nəticələrə yönəlik büdcələşdirmə mexanizmi çərçivəsində tətbiq ediləcək proqram-məqsədli metodla xəzinədarlıq orqanları artıq yeni funksiyaları icra etməli olacaqdır ki, bu funksiyaların icrası xəzinədarlığın dövlət büdcəsinin icrasında rolunu olduqca artıracaqdır. Azərbaycanda proqram-məqsədli metodun tətbiq edilməsi üçün vahid büdcə təsnifatında ayrıca proqram təsnifatının yaradılması labüddür. Proqram təsnifatının yaradılması ilə büdcənin icrası zamanı xəzinədarlıq digər təsnifatlarla (funksional, iqtisadi) müqayisədə səmərəlilik baxımından büdcə vəsaitlərinə nəzarət zamanı

əsas təsnifat kimi birbaşa proqram təsnifatına üstünlük verəcəkdir.

- Xəzinədarlıq sistemində ən vacib məsələlərdən biri də şəxsi xəzinə hesablarında olan qalıq vəsaitlər barədə daha sürətli məlumatın əldə edilməsidir. Azərbaycanda reallaşdırılacaq olan ən vacib ciddi islahatlardan biri də bank hesabları olmayan büdcə təşkilatlarının şəxsi xəzinə hesablarının bank hesabları ilə əvəz olunması olmalıdır. Bu islahat vasitəsilə bütün gəlir və xərc əməliyyatlarının bir vahid bank hesabından aparılması baş verəcəkdir ki, burada agent-banklarda olan tranzit hesablar bağlanacaqdır və həm də regional xəzinədarlıq orqanlarının yavaş-yavaş aradan çıxması baş verəcəkdir. Bununla belə, fikrimizcə, Azərbaycanda mərkəzləşdirilməmiş ödəniş sistemi üzrə Vahid Xəzinə Hesabının (VXH) təşkili (sıfır-balanslı hesablar üzrə) aparılmalıdır. Mərkəzləşdirilməmiş ödəniş sistemindən istifadə edən ölkələr (Almaniya və İsveç) var ki, bu ölkələrdə vahid xəzinə hesabına inteqrə edilmiş sıfır-balanslı subhesablardan istifadə edilir ki, bu hesablar qalıq vəsaitlər üzrə dolğun informasiyanın əldə edilməsinə şərait yaradır. Ayrı-ayrı büdcə təşkilatları ayrıca əməliyyat hesablarına malik olmaq və onları idarə etmək hüququna malik olurlar. Sıfır-balanslı hesablar üzrə yaradılan bu mexanizm dünyada “Pulun təmərküzləşməsi” adını almışdır. Azərbaycanda “Pulun təmərküzləşməsi” mexanizminin istifadəsi ilə bütün büdcə təşkilatlarının yaradılmış və əlaqələndirilmiş bank hesablarında yaranacaq qalıq vəsaitlərin səviyyəsi haqqında Maliyyə Nazirliyi (xəzinədarlıq) sürətli informasiya əldə edəcəkdir ki, bu informasiya büdcə kəsiri baxımından yersiz borclanmanın qarşısını alacaqdır.

- Müasir xəzinədarlıq sistemlərində vahid xəzinə hesabının likvidliyi baxımından pul vəsaitlərinin proqnozlaşdırılması funksiyası kimi yeni funksiya təsis edilmişdir ki, bu funksiya xəzinədarlığın əsas funksiyası kimi təxsisatlar üzrə kassa planlaşdırılması funksiyasından ayrıca olaraq aparılır. Beləliklə, Azərbaycanda xəzinədarlıq pul vəsaitlərinin proqnozlaşdırılması üzrə geniş funksiyalara sahib olmalı və bu funksiya “büdcənin xərc icrasına nəzarət” prosesindən ayrılıqda realizə edilməlidir.

- Büdcənin icrasının səmərəli olması üçün qarşıya çıxan və problem sayılan məsələlərdən biri də planlaşdırılan büdcənin kəsirli şəkildə müəyyən edilməsidir. Belə bir problem büdcə planlaşdırılması

aparılan zaman müşahidə olunur və Azərbaycanda da son dövrlərdə daha çox müşahidə olunmağa başlamışdır. Büdcə quruculuğunda istifadə edilən netto yanaşma profisitli büdcəyə yol açan yanaşmadır. Rusiyada istifadə edilən netto yanaşmasında dövlət borcları və öhdəlikləri üzrə xərclər büdcə xərclərinin tərkibinə elə nəzərə alınır ki, bu xərc vəsaitlərinə birbaşa olaraq büdcə kəsirini azaldan vəsaitlər kimi baxılır. Netto yanaşmasında büdcəni profisitli nəzərə alaraq icra etdikdə əlavə borclanmanın qarşısı alınır və büdcə profisiti üzrə yaranmış vəsaitlər müxtəlif borcların və öhdəliklərin yerinə yetirilməsi üçün istifadə edilir. Bu yanaşmanın mahiyyəti odur ki, büdcə ili üçün gəlir və xərclər arasındakı yaranmış büdcə balansı (dövlət borcu ilə bağlı xidmət xərcləri büdcə xərclərinin tərkibində nəzərə alınmamaq şərtlə) elə təşkil edilir ki, burada həm artan büdcə kəsirinin qarşısı alınır, həm də büdcə kəsirinin maliyyələşdirilməsi üzrə əsas olmayan dövlət borclanmasının (daxili və ya xarici) qarşısı alınır.

- Azərbaycanda xəzinədarlıq büdcənin icrasında özündə həm kassa metodu və həm də hesablama metodunun xüsusiyyətlərini ehtiva edən modifikasiya edilmiş hesablama metodundan istifadə etməsi məqsəduyğundur. Bu metoda keçidi təmin etmək üçün xəzinədarlığa uzun zaman lazım olmayacaq və icra olunan xərclərin uçotu büdcənin xərclər icrasının daha erkən mərhələsində, yəni öhdəliklər (commitments) mərhələsində və ya maliyyə öhdəliklərinin yaranması dövründə artıq xəzinə tərəfindən qeydə alınacaqdır. Əlbəttə ki, bu metodu xəzinədarlıq sistemində tətbiq etmək üçün hesablar planının da təkmilləşdirilməsi aparılmalıdır. Bu baxımdan, beynəlxalq təcrübə üzrə Xorvatiyada istifadə edilən hesablar planının Azərbaycanda tətbiqi büdcənin icrası üzrə hazırlanan hesabatların keyfiyyətliliyini artırma bilər. Xorvatiya xəzinədarlıq sistemində istifadə edilən hesablar planının seçilməsini vacib edən şərt isə modifikasiya edilmiş hesablama metodunun tələblərinə cavab verməsi ilə bağlıdır.

- Azərbaycanda xəzinədarlıq sistemi modelində hazırkı vəziyyətdə büdcə uçotu baxımından modifikasiya edilmiş kassa metodundan modifikasiya edilmiş hesablama metoduna keçid etmək çətin olmayacaqdır. Lakin Azərbaycanda gələcəkdə büdcə uçotunda hesablama metodunun istifadəsilə hesablama metodu əsaslı geniş tərkibli konsolidə edilmiş maliyyə hesabatının hazırlanması üçün

xəzinədarlığın istinad etdiyi Dövlət Maliyyə Statistikasının (DMS-2014) tələblərini tam yerinə yetirmək lazımdır. Azərbaycanda dövlət büdcəsi üzrə kəsir kassa metodu əsaslı kəsirdir (cash deficit), lakin inkişaf etmiş ölkələrdə hökumət sektorunda hesablama metodlu kəsirin (accrual deficit) müəyyən edilməsi daha vacib fiskal kəsir hesab edilir. Azərbaycanda hökumət sektorunda hesablama metodlu fiskal kəsir üzrə informasiyanın əldə edilməsi baxımından hesablama metodu üzrə hüquqi baza qəbul edilməli, mövcud uçot sistemindən ayrıca hesablama metodu əsaslı uçot sistemi qurulmalıdır. Azərbaycanda xəzinədarlıq hökumət sektoru səviyyəsində kassa metodu əsaslı gəlirlər və xərclər üzrə hesabat hazırlasa da, hesablama metodu əsaslı aktivlər (maliyyə aktivləri və qeyri-maliyyə aktivləri) və öhdəliklər üzrə maliyyə vəziyyəti üzrə balans hesabatını uzun illər hazırlamamaqdadır ki, bu məsələ həll edilməlidir. Azərbaycanda uzun müddət büdcə xərclərinin tərkibinə daxil olan əsaslı (kapital) xərclərlə dövlət qeyri-maliyyə aktivləri (binalar, tikililər, maşın və avadanlıqlar, infrastruktur aktivləri, hərbi mülkiyyət, investisiya mülkiyyəti) yaradır ki, onların sahib olduğu dəyər qiymətləndirilməli və balans hesabatına daxil edilməlidir.

Dissertasiya işinin mövzusu ilə bağlı aşağıdakı məqalələr və tezislər dərc edilmişdir:

1. Сущность, зарождение казначейства и его теоретико-методологические основы. Журнал “Экономика и предпринимательство”, №9, Москва, 2015, сәh.74-79.
2. Dövlət büdcəsinin icrasında xəzinədarlıq sisteminin səmərəliliyi. “Audit” jurnalı, №3, Bakı, 2015, сәh.22-27.
3. Azərbaycanda vahid xəzinə hesabı vəsaitlərinin səmərəli idarə edilməsi problemləri. “Azərbaycanın Vergi Jurnalı”, №1, Bakı, 2016, сәh.163-174.
4. Azərbaycanda xəzinədarlıq sisteminin tənzimlənməsi üzrə inkişaf istiqamətləri. “Doktorantların və gənc tətqiqatçıların XX respublika elmi konfransının materialları”, Azərbaycan Dövlət Neft və Sənaye Universiteti, Bakı, 2016, сәh.367-369.
5. İnkişaf etmiş ölkələrdə dövlət büdcəsinin icrasında xəzinədarlığın əsas funksiyaları. “Kooperasiya” elmi-praktiki jurnalı , №2, Bakı, 2016, сәh.180-189.

6. Xəzinədarlığın dövlət büdcəsinin icrasında rolu və əsas funksiyaları. Gənc tətqiqatçıların IV beynəlxalq elmi konfransı, Qafqaz Universiteti, Bakı, 2016, səh.729-731
7. Dövlət büdcəsinin icrası sistemi, onun xüsusiyyətləri və bu sistemin Azərbaycanda təkmilləşdirilməsinin əsas istiqamətləri. "Journal of Baku Engineering University" jurnalı, №1 Vol 1, Bakı, 2017, səh.9-21.
8. Nəticələrə yönəlik büdcələşmə yeni büdcə mexanizmi kimi. "Strateji iqtisadi islahatlar: qabaqlayıcı vergi siyasəti" mövzusunda beynəlxalq elmi-praktik konfransın materialları, AMEA İqtisadiyyat İnstitutu və Bakı Biznes Universiteti, Bakı, 2017, səh.391-393.
9. Büdcə xərclərinin səmərəliliyinə dair müasir elmi-nəzəri yanaşmalar. AMEA İqtisadiyyat İnstitutu, "Elmi əsərlər" toplusu, №1, Bakı, 2018, səh.252-260.
10. Dövlət büdcəsinin xərcləri üzrə nəzarətin təşkilinin beynəlxalq təcrübəsi. "Azərbaycanın Vergi Jurnalı", №1(138), Bakı, 2019, səh.71-85.
11. Основные направления улучшения бюджетного учета в системе казначейства Азербайджана. Сборник статей по материалам XXXI Международной научно-практической конференции: "Вопросы управления и экономики: современное состояние актуальных проблем", №1(29), Москва, 2020, səh.44-54.
12. Azərbaycanda xəzinədarlıq sistemində hesablar planının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri. "İqtisadi təhlükəsizlik: mövcud vəziyyət və perspektivlər" beynəlxalq elmi konfransının materialları. Sumqayıt: 2020, səh. 174-178.
13. Azərbaycanda dövlət sektorunda uçot və hesabatlılığın beynəlxalq metodologiya üzrə təkmilləşdirilməsi istiqamətləri. "Azərbaycanın Vergi Jurnalı", №1, Bakı, 2021, səh 61-82.

Müdafiə “16” mart 2022-ci il saat 14:00 Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin nəzdində fəaliyyət göstərən ED 2.10 Dissertasiya şurasının iclasında keçiriləcəkdir.

Ünvan: AZ1001, Bakı şəhəri, İstiqlaliyyət küçəsi 6, Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti.

Dissertasiya və avtoreferatın elektron versiyaları www.unec.edu.az rəsmi internet saytında yerləşdirilmişdir.

Dissertasiya işi ilə Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin kitabxanasında tanış olmaq olar.

Avtoreferat “16” fevral 2022-ci il tarixində zəruri ünvanlara göndərilmişdir.

Çapa imzalanıb: 22.12.2021.
Kağızın formatı: 60x84 _{1/16}. Sifariş 04/02.
Həcmi 1 ç.v. (56216 işarə). Tiraj 100.

*“AA” Kompüter –poliqrafiya istehsalat birliyində
hazır diopozitivlərdən istifadə olunmaqla çap edilmişdir.
Əlaqə üçün: capevi@internet.ru / (+99455) 201-2809*