

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ**

MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ

Əlyazması hüququnda

**Mitəlov Rəvan Əzizxan oğlu
(MAGİSTRANTIN A.S.A)**

“Dövlət maliyyə nəzarəti və onun təkmilləşdirilməsi” mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İstiqamətin şifri və adı : İİM 010000 İqtisadiyyat

İxtisasın şifri və adı : İİM 010003 Maliyyə və kredit

**Elmi rəhbər:
Dos. Qarayev A.İ.**

**Magistr proqramının rəhbəri:
Prof. Kərimov A.M**

BAKİ - 2015

BAKİ 2015

MAGİSTR DİSSERTASİYASININ İŞ PLANI

Magistr dissertasiyasının mövzusu: “Dövlət maliyyə nəzarəti və onun təkmiləşdirilməsi”

M Ü N D Ə R İ C A T

Giriş

FƏSİL 1. *Maliyyə nəzarətinin formalaşmasının nəzəri-metodoloji əsasları*

1.1. İqtisadiyyatın idarə olunmasında maliyyə nəzarətinin rolu, məqsəd və vəzifələri

1.2. Maliyyə nəzarətinin formaları, növləri və metodları

1.3. Maliyyə nəzarəti sistemində audit nəzarətinin yeri və rolu

FƏSİL 2. Azərbaycan Respublikasında dövlət maliyyə nəzarətinin müasir vəziyyəti

2.1. Respublikada büdcə-vergi nəzarətinin təşkili xüsusiyyətləri və müasir vəziyyəti

2.2.

2.3. Dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirən orqanlar

FƏSİL 3. Respublikada dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və effektivliyinin artırılması

3.1. Dövlət maliyyə nəzarətinin mövcud problemləri və onların aradan qaldırılması məsələləri

3.2. Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarətinin müasir tələblər səviyyəsində qurulması və effektivliyinin artırılması

Nəticə

İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı

Rezume

Summary

Magistrant:

Mitəlov Rəvan Əzizxan oğlu

Elmi rəhbər:

dos. Qarayev A.İ.

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. İqtisadi və sosial inkişaf prosesləri öz-özünə tənzimlənmə bilməz. Bu proseslər daim müxtəlif və ciddi təsirlərə məruz qalır, nəticədə sosial-iqtisadi həyatda dövlətin iqtisadiyyatı tənzimləmə mexanizminin fəaliyyətini çətinləşdirən çoxlu problem yaranır. Həmin problemləri önləmək, aradan qaldırmaq və mümkün olan hər hansı yeni neqativ amilin qarşısını almaq üçün hökmən iqtisadi nəzarət sistemi olmalıdır. İqtisadi nəzarət sisteminin vacib komponentlərindən biri maliyyə nəzarətidir.

Maliyyə nəzarəti –bütün iqtisadi subyektlər: dövlət, müəssisə və təşkilatların maliyyə fəaliyyəti üzərində qanunverici və icraedici hakimiyyət orqanlarının nəzarətidir. Onun məqsədi dövlətin iqtisadi siyasətinin uğurla yerinə yetirilməsini təmin etmək, xalq təsərrüfatının bütün sahələrində maliyyə ehtiyatlarının formalaşması və onlardan səmərəli istifadə prosesini gerçəkləşdirməkdir. Əslində, bütün bunlar maliyyənin ümumi vəzifələridir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində maliyyənin rolu son dərəcə artdığından maliyyə nəzarətinin əhəmiyyəti də hiss ediləcək dərəcədə yüksəlir.

İnzibati amirlik sistemindən fərqli olaraq demokratik idarəetmə prinsiplərinə söykənən bazar iqtisadiyyatı sistemində dövlətin iqtisadi funksiyaları xeyli məhdudlaşdırılır və bu, iqtisadi azadlığı stimullaşdırır, lakin belə bir azadlığın əldə edilməsi heç bir vəchlə özbaşınalığa və zərərli nəticələrə gətirib çı xarmamalıdır. Buna görə də yeni iqtisadi münasibətlər şəraitində iqtisadiyyata dövlət nəzarəti mexanizminin önəmi artır.

Maliyyə nəzarətinin əsas formalarından olan dövlət maliyyə nəzarəti konstitusiya və müvafiq qanunvericilik aktları əsasında aparılmaqla, onun məqsədi bilavasitə dövlətin maliyyə siyasətinin həyata keçirilməsi, ölkədə maliyyə sabitliyinin təmin edilməsi, dövlət büdcəsinin və büdcədən kənar fondların vəsaitlərinin yaradılması və istifadə olunması üzərində nəzarətdən ibarətdir.

Hazırda dövlət maliyyə nəzarəti respublikanın qanunverici və icra orqanları, maliyyə və vergi orqanları, xəzinə sistemi və digər dövlət idarəetmə orqanları tərəfindən həyata keçirilir. Bu subyektlərdən xəzinə və vergi qurumları çox mühüm rol oynayırlar.

Dövlət maliyyə nəzarəti həmçinin ayrı-ayrı nazirlik və komitələrin nəzarət-təftiş idarələri, baş mühasibatlığı və maliyyə idarələri vasitəsilə də həyata keçirilir.

İndiki halda iqtisadi inkişafın müasir mərhələsində köhnə nəzarət sisteminin yenidən qurulması, təzələnməsi, təkmilləşdirilməsinə də ehtiyac duyulur. Maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi, hər şeydən əvvəl, nəzarətin ən müasir mexanizmlərinin təşkilini və fəaliyyət göstərməsini, nəzarət sisteminin əlaqələndirilməsini və təsir gücünün artırılmasını və s. nəzərdə tutmalıdır.

Tədqiqat işinin predmeti və obyektı. Tədqiqat işinin predmetini Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsinin nəzəri aspektləri, obyektini isə maliyyə ehtiyatlarının formalaşdırılması və istifadəsi zamanı meydana çıxan pul-bölgü prosesi təşkil etmişdir.

Tədqiqatın əsas məqsədi və vəzifələri. Dissertasiya işinin məqsədi yeni iqtisadi şəraitdə dövlət maliyyə nəzarətinin zəruriliyinin, məqsəd və vəzifələrinin öyrənilməsi, bu sahə ilə bağlı müxtəlif nəzəri yanaşmaların sistemləşdirilməsi, dövlət maliyyə nəzarəti sistemində mövcud problemlərin araşdırılması və onun effektivliyinin artırılması yollarını müəyyənləşdirməkdir.

Dissertasiya işinin məqsədinə uyğun olaraq tədqiqatda aşağıdakı vəzifələrin həlli nəzərdə tutulmuşdur:

- müasir iqtisadi şəraitdə nəzarət mexanizminin və onun vacib tərkib hissəsi olan maliyyə nəzarətinin formalaşması prinsipləri, şərtləri və rolunun nəzəri-metodoloji məsələlərinin elmi araşdırılması və bu istiqamətdə təklif və tövsiyələr hazırlamaq;

- müasir şəraitdə dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsini aparmaq və son dövrlərdə baş verən meyllərin analitik təhlilini vermək;

- maliyyə nəzarətinin əsasən də dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin qabaqcıl dünya təcrübəsi və Azərbaycan reallığı əsasında təkmilləşdirilməsi və effektivliyinin artırılması istiqamətində elmi təkliflər və tövsiyələr hazırlamaq.

Tədqiqat işinin nəzəri və metodoloji əsaslarını Azərbaycanın və digər ölkələrin bu sahə, dövlət maliyyə nəzarəti haqqında elmi əsərləri, Azərbaycan Respublikasının qanunları, normativ-hüquqi aktları və s. təşkil edir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi. Maliyyə nəzarətinin gələcək inkişafı, onun səmərəliliyi xeyli dərəcədə dövlətin qanunvericilik bazasının zamanın tələbinə uyğun təkmilləşdirilməsindən bilavasitə asılıdır. Maliyyə nəzarətini tənzimləyən normativ-hüquqi baza bu nəzarəti demokratik dövlətə xas olan keyfiyyətə yeni səviyyəyə keçirməyi təmin etməlidir.

Bununla bərabər, maliyyə nəzarəti sistemində aşağıdakı istiqamətlərdə müəyyən digər tədbirlərin görülməsi də məqsədəuyğun olardı:

- maliyyə nəzarətinin normativ-hüquqi bazasının mövcud reallıqlara uyğun təkmilləşdirilməsi;
- maliyyə nəzarəti sahəsində informasiya texnologiyalarının tətbiqinin genişləndirilməsi;
- müxtəlif nəzarət orqanları tərəfindən aparılan yoxlamaların təkrarlanmasının qarşısının alınması;
- yoxlamaların keyfiyyət göstəricilərinin artırılması və yoxlamaların sayının azaldılması;
- aparılan yoxlamalar zamanı qanunvericiliyin tələblərinə riayət edilməsi və mənfi hallara qarşı ciddi nəzarət mexanizmlərinin tətbiqi və s.

Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti. Tədqiqatın elmi-nəzəri və praktiki nəticələri dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və yenidən qurulması prosesində istifadə oluna bilər.

Dissertasiya işinin həcmi və strukturu. Dissertasiya işi kompüter yazısı ilə müvafiq standartlara uyğun yazılmış və 76 səhifədən ibarətdir. Dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə və təkliflər hissələrindən ibarətdir. Burada həmçinin çoxlu sayda diaqramlardan, sxemlərdən, qrafiklər və cədvəllərdən istifadə olunmuşdur.

Dissertasiya işinin birinci fəslə "Maliyyə nəzarətinin formalaşmasının nəzəri-metodoloji əsasları" adlanır. Fəslin adından da göründüyü kimi bu fəsildə əsasən maliyyə nəzarətinin təşkilinin nəzəri əsaslarına toxunulmuşdur.

Dissertasiya işinin ikinci fəslə "Azərbaycan Respublikasında dövlət maliyyə nəzarətinin müasir vəziyyəti" adlanır. Bu fəsildə respublikada büdcə, vergi, sığorta

nəzarətinin müasir vəziyyəti və təşkili xüsusiyyətlərindən, eləcə də onları həyata keçirən orqanlardan geniş bəhs edilir.

Dissertasiya işinin üçüncü fəslə isə “Respublikada dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və effektivliyinin artırılması yolları” adlanır və burada əsasən dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi məsələlərinə geniş yer verilir.

FƏSİL 1. MALİYYƏ NƏZARƏTİNİN FORMALAŞMASININ NƏZƏRİ- METODOLOJİ ƏSASLARI.

1.1. İqtisadiyyatın idarə olunmasında maliyyə nəzarətinin rolu, məqsəd və vəzifələri

Iqtisadi və sosial proseslərin inkişaf etdiyi bir şəraitdə xalq təsərrüfatının idarə edilməsində, xüsusilə bazar münasibətləri şəraitində maliyyə nəzarətinin rolu və əhəmiyyəti getdikcə artır.

Maliyyə nəzarəti dedikdə, ölkənin sosial-iqtisadi inkişafı məqsədilə istər müəssisələrin, istərsə də dövlətin və bələdiyyələrin pul fondlarının təşkili, bölüşdürülməsi və məqsədyönlü istifadə edilməsi üzərində nəzarət başa düşülür.

Başqa sözlə ifadə etsək, maliyyə nəzarəti – bütün iqtisadi subyektlər: dövlət, müəssisə və təşkilatların maliyyə fəaliyyəti üzərində qanunverici və icraedici hakimiyyət orqanlarının nəzarətidir.

Maliyyə nəzarəti bir tərəfdən maliyyə idarə edilməsinin həlledici hissəsi, digər tərəfdən maliyyə sisteminin idarə olunmasının effektivliyinin vacib şərti kimi çıxış edir.

Maliyyə nəzarətinə iki nöqteyi-nəzərdən yanaşmaq doğru olar:

1. Xüsusi nəzarət orqanlarının bütün iqtisadi subyektlərdə maliyyə qanunvericiliyi və maliyyə intizamına riayət olunması üzrə reqlamentləşdirilmiş fəaliyyəti kimi;
2. Maliyyə əməliyyatlarının effektivliyinin təmin edilməsi üçün maliyyə və pul axınlarının idarə edilməsinin vacib elementi kimi.

Qeyd olunan aspektlər bir-biri ilə sıx bağlıdır, ancaq nəzarətin məqsədləri, metodları və subyektlərinə görə fərqlənilir.

Maliyyə nəzarəti maliyyənin nəzarətedici funksiyasının təzahürü, yaxud gerçəkləşdirilməsi kimi çıxış edir və burada həmin nəzarətin məqsədləri, mahiyyəti müəyyənləşir. Onu da qeyd edək ki, cəmiyyətin məhsuldar qüvvələrinin və ictimai münasibətlərin inkişaf səviyyəsindən asılı olaraq maliyyə nəzarətinin məqsəd və istiqamətləri dəyişə bilər.

İ.A. Belobjetskinin fikrincə: «Maliyyə nəzarəti nəzarət funksiyaları verilmiş dövlət orqanlarının və ictimai orqanların müəssisə, birlik, idarə, təşkilat, maddi istehsal və qeyri-istehsal sahələri bölmələrinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə, həmin

fəaliyyətin iqtisadi səmərəliliyinin obyektiv qiymətləndirilməsi, təsərrüfat və maliyyə əməliyyatlarının qanuniliyinin, mötəbərliyi və məqsədmüvafiqliyinin, mülkiyyətin qorunub saxlanılmasının təyin edilməsi, istehsalın səmərəliliyini yüksəltməyin və dövlət büdcəsi gəlirlərinin artırılmasının təsərrüfatdaxili ehtiyatlarını aşkara çıxarmaq məqsədilə həyata keçirilən nəzarət kimi başa düşülməlidir» .

V.T. Batıçko “Maliyyə hüququ” kitabında maliyyə nəzarətini aşağıdakı kimi xarakterizə edir: “Maliyyə nəzarəti hüquqi normalarla tənzimlənən dövlət, bələdiyyə, ictimai və digər təsərrüfat subyektlərinin maliyyə planlaşdırılması fəaliyyətlərinin, gəlirlərin əsaslanmış və dolğun formada pul fondlarına daxil olması və onların istifadəsinin effektivliyinin yoxlanılması üzrə fəaliyyətlərin məcmusudur”.

U.Y.Danilevski isə maliyyə nəzarətinin tərifini belə ifadə edir: «İqtisadiyyatın, istehsalın idarə olunmasının ümumi mexanizminin mühüm funksiyalarından biri və ayrılmaz tərkib hissəsi olmaq etibarilə, maliyyə nəzarəti maliyyə, kredit və istehsal göstəricilərini əhatə edir. Nəzarət sferasına istehsal, bölgü, pul, mal-material dəyərlilərinin pul ifadəsində dövriyyəsi və istehlakı daxil edilir”.

Rus alimi E.Y.Qraçeva isə maliyyə nəzarətini maliyyə sisteminin bütün həlqələrində maliyyə resurslarının yaradılması, bölüşdürülməsi və istifadəsi üzərində dövlət nəzarətinin bir növü kimi ifadə edir. Maliyyə nəzarətinin məzmununa eyni yanaşmanı digər bir iqtisadçı A.L.Apel “Maliyyə hüququnun əsasları” əsərində bölüşür. Onun fikrincə maliyyə nəzarəti ölkənin effektiv sosial-iqtisadi inkişafı məqsədilə dövlətin pul fondlarının formalaşdırılması, bölüşdürülməsi və istifadəsinin qanuniliyi və məqsədəuyğunluğu üzərində nəzarətdir.

Maliyyə nəzarəti sferasına pulun istifadə olunması ilə həyata keçirilən bütün əməliyyatlar daxildir. Bu zaman ilk növbədə maliyyə ehtiyatlarının formalaşdırılması və istifadəsi ilə bağlı olan birbaşa və bilavasitə qarşılıqlı əlaqələr və fəaliyyətin bütün sahələrində pul vəsaitləri fondları üzrə əlaqələr qeyd olunmalıdır.

Konkret olaraq maliyyə nəzarətinə sferasına aşağıdakı istiqamətlər daxil oluna bilər:

- Müxtəlif səviyyəli büdcələrin tərtibi və icra olunmasına nəzarət olunması;

- Büdcə və büdcədənənar fondların vəsaitlərinin səmərəli və məqsədyönlü istifadəsi, banklarda və digər kredit təşkilatlarında büdcə vəsaitləri ilə əməliyyatların düzgünlüyünə nəzarət olunması;
- Mövcud büdcə və vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasına nəzarət olunması;
- Məcmu ictimai məhsulun dəyərinin və Milli gəlirin bölgüsü və yenidən bölgüsünə nəzarət olunması və sair.

Maliyyə nəzarətinin məqsədi maliyyə resurslarının iqtisadiyyatın bütün sahələri və həlqələrində effektiv və məqsədyönlü istifadəsini təmin etməkdən ibarətdir. Bu məqsədə nail olmaq üçün maliyyə nəzarətinin aşağıdakı vəzifələri müəyyən olunur:

- maliyyə münasibətlərinin bütün subyektlərinin dövlət büdcəsi və büdcədənənar fondlar qarşısında maliyyə öhdəliklərinin bütövlükdə və vaxtında təmin edilməsi;
- mərkəzləşdirilmiş və qeyri-mərkəzləşdirilmiş pul fondlarının vəsaitlərinin effektiv və məqsədyönlü istifadəsinə, eləcə də müəssisə, idarə və təşkilatlarda material dəyərlilərinin səmərəli istifadəsinə kömək etmək;
- mühasibat uçotu və hesabatların düzgün aparılmasının təmin edilməsi;
- müəssisələrdə istehsal daxili maliyyə resurslarını üzə çıxarmaq, xərclərin azaldılması, mənfəət və rentabelliğin artırılması imkanlarını müəyyən etmək;
- maliyyə intizamının pozulması hallarının aradan qaldırılması, maliyyə intizamının artırılması istiqamətində tədbirlərin həyata keçirilməsi və s.

Qeyd olunan vəzifələrin həyata keçirilməsi maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətində qanunçuluğun təmin olunmasının, büdcə, şəxsi və cəlb olunmuş vəsaitlərdən səmərəli və qənaətlə istifadə olunmasının əsas şərti olub, maliyyə intizamının möhkəmləndirilməsinə də şərait yaradır.

Maliyyə intizamına əməl edilməsinə aid məsələlərdə maliyyə nəzarəti müəssisələrin, təşkilatların, dövlət-maliyyə-bank strukturlarının məsuliyyəti ilə sıx bağlıdır. Bu məsuliyyət maliyyə intizamını pozanlara qarşı inzibati və iqtisadi tədbirlərdə özünü göstərir. İqtisadi təsir tədbirləri maliyyə sanksiyaları və yasaqları yolu ilə reallaşdırılır. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində maliyyə intizamı tez-tez pozulsa da, maliyyə yasaqlarına tez-tez ehtiyac duyulsa da, maliyyə nəzarəti belə halların tezliklə

aradan qaldırılmasına, istehsalın səmərəsini azaldan yasaqların mümkün qədər az olmasına yönəldilməlidir.

Maliyyə nəzarətinin obyektı xalq təsərrüfatının bütün sahələri və həlqələrində maliyyə resurslarının formalaşdırılması və istifadəsində yaranan pul-bölgü prosesidir.

Maliyyə nəzarətinin obyektinin müəyyən edilməsi mübahisəli məsələlərdən biridir. İqtisadi-elmi ədəbiyyatlarda müxtəlif müəlliflər maliyyə nəzarətinin obyektini fərqli şəkildə müəyyən edirlər.

Məsələn, S.P.Opyonişev və V.A.Jukov qeyd edirlər ki, maliyyə nəzarətinin mahiyyəti və yeri haqqında danışarkən onun həyata keçirilməsində müəssisə, təşkilat, bank, səhmdar cəmiyyətləri və s. yəni sahibkarlıq edən subyektlərin rolunun araşdırılmasına ehtiyac duyulur. Və bu səviyyədə maliyyə nəzarəti maliyyə-təsərrüfat nəzarətini də həyata keçirir, yəni o, təkcə sırf maliyyə deyil, hətta bəzi hallarda vergi hesablanmasının düzgünlüyünü, istehsalatın səmərəliliyini və büdcə vəsaitlərinin istifadə səmərəliliyini müəyyən etmək üçün təsərrüfat fəaliyyətini də əhatə edir. Bununla bağlı maliyyə nəzarətinin obyektı təsərrüfat prosesləri kompleksi, maddi istehsal və qeyri istehsal sahələrinin pul münasibətləri olur.

Maliyyə nəzarətinin, qeyd olunan anlamda həyata keçirilməsinin iki aspekti ön plana çəkilir - birincisi, pul vəsaitlərinin və maddi dəyərlilərin qorunmasının, qeydiyyat və hesabat məlumatlarının etibarlılığının təmin olunması, dövlət maliyyə qanunvericiliyinə riayət edilməsi, ikincisi, müəssisələrin fəaliyyətinin düzgün qiymətləndirilməsi, istehsalın fasiləsizliyinin və təsərrüfatçılığın səmərəliliyinin yüksəldilməsi imkanlarının aşkar edilməsi.

Başqa sözlə desək, maliyyə nəzarətinin obyektı büdcə vəsaitlərinin tam səfərbər edilməsi ilə əlaqədar ərazi, sosial və sahə baxımından, milli gəlirin bir hissəsinin yenidən bölüşdürülməsi və dövlətin öz funksiyasını yerinə yetirməsi məqsədi ilə onun səmərəli istifadə olunması üçün, hüquqi və fiziki şəxslər arasında yaranan pul münasibətləridir.

S.V.Stepaşin "Dövlət maliyyə nəzarəti" əsərində maliyyə nəzarətinin obyektı kimi milli gəlirin istehsalı, bölüşdürülməsi və onun səmərəli istifadəsinə dair, bir tərəfdən dövlət, digər tərəfdən hüquqi və fiziki şəxslər arasında yaranan münasibətləri

müəyyən edir. Deməli, maliyyə nəzarətinin obyektı həyata keçirilməsi pulla qiymətləndirilən nəzarət altında olan subyektiv fəaliyyətdir. Nəticə etibarilə pulla dəyərləndirilməsi mümkün olmayan fəaliyyət maliyyə nəzarəti obyektı ola bilməz.

Maliyyə nəzarətinin predmeti də iqtisadçılar arasında müzakirə obyektidir. Y.A.Danilevski və T.M.Mezenseva maliyyə nəzarətinin predmetini nəzarət olunan obyektlərin iqtisadi münasibətləri kimi müəyyən edirlər.

R.Q.Somoyev “Maliyyə, pul tədavülü və kredit” kitabında maliyyə nəzarətinin bilavasitə predmetinə büdcə prosesinin bütün mərhələlərindəki büdcə göstəricilərini, təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətlərinin maliyyə göstəricilərini (mənfəət, gəlirlər, maya dəyəri, rentabellik, əsas və dövriyyə fondları və s.), büdcə və büdcədənəkar fondlara vergi ödənişlərini, pul-kredit münasibətlərini xarakterizə edən göstəriciləri, eləcə də dəyər formasındakı bütün göstəriciləri aid edir.

Bizim fikrimizcə maliyyə nəzarətinin predmetinin müəyyən edilməsinə müxtəlif yanaşmalar içərisində V.M. Rodionovanın və V.İ.Şleynikovanın yanaşması daha doğrudur. Onlara görə maliyyə nəzarətinin predmetinə ayrı-ayrı təsərrüfat subyektləri, eləcə də sahələr, ərazi vahidləri, regionlar və bütövlükdə ölkə səviyyəsində maliyyə resurslarının formalaşdırılması və istifadəsindəki pul-bölgü prosesi aid edilə bilər.

Beləliklə, maliyyə nəzarətinin predmetinə - maliyyə göstəriciləri, mənfəət, əlavə dəyər vergisi, bütün növ gəlirlər, maya dəyəri, rentabellik, fondlar və sairə aiddir. Bütün bu göstəricilər sintetik xarakterə malik olduğundan müəssisə və təşkilatların təsərrüfat fəaliyyətinin bütün istehsal sahələrinə hərtərəfli nəzarət etməyə və eyni zamanda maliyyə-kredit mexanizmi ilə qarşılıqlı əlaqəsinə nəzarətin həyata keçirilməsinə şərait yaradır.

Maliyyə nəzarətinin subyektləri isə maliyyə nəzarətini həyata keçirən hüquqi və fiziki şəxslərdir.

Iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə maliyyə nəzarəti sistemi eyni tipli olub, aşağıdakı elementləri özündə birləşdirir:

- İcra hakimiyyəti orqanlarından asılı olmayan, qanunverici orqana tabe olan Hesablama Palatası;
- Büdcəyə vergi daxilomalarına nəzarət edən vergi qurumları;
- Qeyri-dövlət nəzarət xidmətləri;

- Daxili nəzarət xidmətləri və sair.

Totalitar tipli dövlətlərdə maliyyə nəzarəti qlobal və müntəzəm xarakter daşımaqla, fiskal məqsədlərə xidmət edir.

Keçid iqtisadiyyatlı ölkələrdə (məsələn postsosialist, postsovet respublikalarında) isə maliyyə nəzarəti sistemi spesifik xüsusiyyətlərə malik olur və daim təkmilləşdirilir.

Beynəlxalq səviyyədə çoxillik təcrübələr əsasında maliyyə nəzarətinin təşkilinin əsas prinsipləri müəyyən olunmuşdur ki, hər bir dövlət praktikada onların reallaşmasına çalışmalıdır. Bu prinsiplər INTOSAI-nin (Ali nəzarət orqanlarının beynəlxalq təşkilatı) Lima deklarasiyasında öz əksini tapmışdır. Göstərilən deklarasiyada maliyyə nəzarətinin aparılması zamanı aşağıdakı prinsiplərin nəzərə alınması vacib hesab olunur:

- Müstəqillik və obyektivlik;
- Səriştəlilik və aşkarlıq.

Qeyd etdiyimiz baza prinsiplərindən bir sıra törəmə prinsiplər də yaranır ki, bu prinsiplərə də aşağıdakılar aid edilə bilər:

- nəticəlilik;
- dəqiqlik;
- professional davranış;
- effektivlik;
- müxtəlif nəzarət orqanlarının fəaliyyətlərinin əlaqələndirilməsi və s.

1.2. Maliyyə nəzarətinin formaları, növləri və metodları.

Maliyyə nəzarəti müxtəlif əlamətlərə əsasən təsnifləşdirilir və formalar seçilir. Onu da qeyd etmək yerinə düşər ki, maliyyə nəzarətinin forma, metod və növlərinin müəyyən edilməsində də iqtisadçılar arasında fikir ayrılıqları mövcuddur.

Iqtisadçı alimlərdən T.A.Başkatova, E.Y.Qraçeva, A.S.Narinskiy, N.Q.Hacıyev, V.M.Rodionova, V.İ.Şleynikov, N.İ.Siləev, V.A.Piven, S.O.Şoxin həyata keçirilmə zamanından asılı olaraq maliyyə nəzarətini ilkin, cari və sonradan nəzarətə ayırırlar.

Digəriləri isə maliyyə nəzarətinin həyata keçirilmə zamanı ilə yanaşı, digər kriteriyalar üzrə də formalarını müəyyən edirlər. Məsələn, V.M.Rodionova və V.İ.Şleynikov nəzarətin həyata keçirildiyi materialların xarakterindən asılı olaraq maliyyə nəzarətinin iki formasını: sənədli və faktiki nəzarəti qeyd edirlər.

A.S.Narinskiy və N.Q.Hacıyev yoxlamaların əhatə dairəsinin həcmindən asılı olaraq maliyyə nəzarətini tam və qismən maliyyə nəzarətinə ayırırlar.

T.A.Başkatova nəzarətin obyektindən asılı olaraq onun aşağıdakı formalarını fərqləndirir:

- büdcə nəzarəti;
- vergi nəzarəti;
- valyuta nəzarəti;
- kredit nəzarəti;
- sığorta nəzarəti və s.

Qeyd etdiyimiz bəzi fikirlərlə razılaşmaq bir qədər çətindir, çünki alimlərin bir qismi maliyyə nəzarətinin formaları qismində onun növlərini də qeyd edirlər.

Maliyyə nəzarətinin müxtəlif kriteriyalar üzrə təsnifatı

№	Əlamətlər təsnifat	üzrə	Maliyyə nəzarəti	Müəllif
1	Həyata keçirilmə reqlamentinə		Məcburi Könüllü	T.A. Başkatova, A.S.Narinskiy, N.Q.Hacıyev
2	Nəzarət subyektləri		Prezident nəzarəti, Qanunverici və yerli özünü idarəetmə orqanlarının	T.A. Başkatova

		nəzarəti, İcra hakimiyyəti orqanlarının nəzarəti, Maliyyə-kredit təşkilatlarının nəzarəti, Müəssisə daxili nəzarət, Auditor nəzarəti	
3	Nəzarət obyekti	Büdcə nəzarəti, Vergi nəzarəti Valyuta nəzarəti, Kredit nəzarəti Sığorta nəzarəti, İnvestisiya nəzarəti	T.A. Başkatova
4	Fəaliyyət həcmi	Tam nəzarət Qismən nəzarət	A.S.Narinskiy, N.Q.Hacıyev
5	Nəzarət metodları	Təsərrüfat fəaliyyətinin analizi Təftiş Tematik yoxlama Müayinə	N.İ.Silayev, S.A. Artemyev, V.A.Piven
6	İnformasiya mənbələri	Sənədli nəzarət Faktiki nəzarət	V.M.Rodionova, V.İ.Şleynikov, V.A.Piven, L.M.Kramarovskiy
7	Həyata keçirilmə zamanı	İlkin nəzarət, Cari nəzarət Sonradan nəzarət	T.A.Başkatova, E.Y.Qraçeva, A.S.Narinskiy, N.Q.Hacıyev, V.M.Rodionova, V.İ.Şleynikov, N.İ.Silaev

Beləliklə, maliyyə nəzarətinin həyata keçirilmə zamanından asılı olaraq üç formasını qeyd edirlər: ilkin, cari, sonradan nəzarət.

İlkin maliyyə nəzarəti müəssisələrin, həmçinin dövlətin maliyyə planlaşdırılması fəaliyyətində çox mühüm əhəmiyyətə malikdir. İlkin maliyyə nəzarəti müəssisələrin maliyyə planlarının, idarə və təşkilatların gəlir və xərc smetalarının, büdcə layihələrinin, müqavilə şərtlərinin və s. sənədlərin tərtib edilməsi və təsdiqi zamanı həyata keçirilir. Belə olan halda ilkin maliyyə nəzarəti maddi, əmək və maliyyə ehtiyatlarının qeyri-səmərəli istifadəsinin qarşısını almağa kömək edir və həmçinin təsərrüfat orqanlarının fəaliyyətlərinin mənfi nəticələrini aradan qaldırmağa imkan verir.

Bundan başqa, ilkin maliyyə nəzarətinin köməyi ilə maliyyə planlarının, gəlir və xərc layihələrinin tərtib olunması mərhələsində müəssisələrin əlavə ehtiyatları aşkar edilə bilər ki, bu da maliyyə ehtiyatlarının artırılması və maliyyə vəziyyətlərinə görə müəssisələrin məsuliyyətinin gücləndirilməsi üçün xüsusilə vacibdir.

Maliyyə nəzarətinin bu forması qanunların və digər normativ sənədlərin pozulmasını qabaqcadan aydınlaşdırmağa kömək edir.

Cari maliyyə nəzarəti təsərrüfat –maliyyə əməliyyatlarının həyata keçirilməsi gedişində maliyyə planlarının icrası zamanı yerinə yetirilir. Bu zaman əmtəə dəyərlilərinin və pul vəsaitlərinin xərclənməsinin normalarını nəzarətdə saxlamaq mümkün olur.

Maliyyə nəzarətinin bu forması büdcə ilə hesablaşmaların tam, vaxtında və bütünlüklə həyata keçirilməsi üçün müəssisə və təşkilatların fəaliyyətinin ardıcıl surətdə faktiki materiallar əsasında təhlil edilməsini nəzərdə tutur. Cari maliyyə nəzarətinin təsərrüfatdaxili yığım ehtiyatlarının artmasının araşdırılmasında əhəmiyyəti böyükdür.

Sonradan maliyyə nəzarəti hesabat dövrünün və maliyyə ilinin bütövlükdə başa çatmasından sonra həyata keçirilir. Bu nəzarətdə büdcənin icrası, müəssisə və təşkilatların maliyyə planlarının yerinə yetirilməsi zamanı pul vəsaitlərinin səmərəli xərclənməsi yoxlanılır. Sonradan maliyyə nəzarəti ilkin maliyyə nəzarəti ilə qarşılıqlı əlaqədardır və daha doğrusu ilkin maliyyə nəzarətinə əsaslanır. Belə ki, sonradan nəzarət, maliyyə əməliyyatları haqqında verilmiş ilkin nəzarət göstəriciləri əsasında aparılır.

Ümumiyyətlə, maliyyə nəzarətini daha dəqiq reallaşdırmaq üçün adı çəkilən formaların hamısından bəhrələnmək lazımdır.

Mülkiyyət forması və ya həyata keçirildiyi obyektədən asılı olaraq maliyyə nəzarətinin aşağıdakı növləri vardır:

- Dövlət maliyyə nəzarəti;
- Qeyri-dövlət maliyyə nəzarəti.

Ümumdövlət maliyyə nəzarəti maliyyə nəzarətinin əsas forması olmaqla dövlət hakimiyyət orqanları və idarələri tərəfindən həyata keçirilir. O nəzarət edilməli obyektlərə idarəçilik təbəçiliyindən asılı olmayaraq yönəldilir.

Prof. A.N. Kozırın "maliyyə nəzarətini həyata keçirən orqanların təbiətindən" asılı olaraq nəzarətin üç növünü fərqləndirir:

- dövlət nəzarəti;
- təsərrüfatdaxili nəzarət;
- müstəqil nəzarət.

Müəllif dövlətin maliyyə nəzarətinin də, öz növbəsində, iki növünü ayırd edir:

a) ümumdövlət nəzarəti, yəni ümumi səlahiyyətli dövlət hakimiyyəti və idarəçilik orqanları, habelə xüsusi nəzarət orqanları tərəfindən həyata keçirilən maliyyə nəzarəti;

b) idarə nəzarəti, yəni nazirliklər və idarələr, yerli özünüidarə orqanlarının nəzarət-təftiş şöbələri tərəfindən onlara tabe olan müəssisə və idarələrə münasibətdə həyata keçirilən maliyyə nəzarəti.

Ümumiyyətlə isə, maliyyə nəzarətini həyata keçirən orqanların dairəsinə görə nəzarətin aşağıdakı növləri vardır:

1. Parlament nəzarəti;
2. Prezident nəzarəti;
3. Ümumi səlahiyyətli idarəçilik orqanlarının nəzarəti;
4. Maliyyə-kredit orqanlarının nəzarəti;
5. İdarədaxili nəzarət;
6. Təsərrüfatdaxili nəzarət;
7. Auditor nəzarəti.

Xüsusi səlahiyyətli dövlət orqanları tərəfindən həyata keçirilən maliyyə fəaliyyətinin məzmunundan asılı olaraq maliyyə nəzarətinin növlərini bu şəkildə də qruplaşdırmaq olar:

- a) büdcə nəzarəti;
- b) vergi nəzarəti;
- c) bank nəzarəti;
- d) sığorta nəzarəti;
- e) valyuta nəzarəti;
- f) gömrük nəzarəti.

Maliyyə nəzarətinin bütün bu növlərini: a) məcburi nəzarət; b) könüllü (təşəbbüs əsasında) maliyyə nəzarəti olmaqla qruplaşdırmaq olar.

Prof. N.İ. Ximiçeva hesab edir ki, məcburi maliyyə nəzarəti iki halda həyata keçirilir:

1. qanunvericiliyin bilavasitə tələbi üzrə;
2. səlahiyyətli dövlət orqanlarının qərarı ilə.

Təşəbbüs əsasında maliyyə nəzarəti təsərrüfat subyektlərinin özlərinin müstəqil qərarı ilə həyata keçirilir.

Maliyyə nəzarətinin metodları dedikdə isə qarşıya qoyulmuş məsələlərin həlli üçün müəyyən ardıcılıqla icra edilən fəaliyyətlərin toplusu başa düşülür.

Bir çox iqtisadçılar (A.L.Apel, E.Y.Qraçeva, N.İ.Ximiçeva, S.O.Şoxin) maliyyə nəzarətinin metodları olaraq nəzarətin həyata keçirilmə üsulları və qaydalarını qəbul edirlər.

V.M.Rodionova və V.İ.Şleynikov maliyyə nəzarətinin metodlarını nəzarətin əsaslandırılmış və təcrübədən keçirilmiş üsullarının, eləcə də nəzarət obyektinin konkret elementlərinin analizi və dəyərləndirmələrinin məcmusu kimi xarakterizə edirlər.

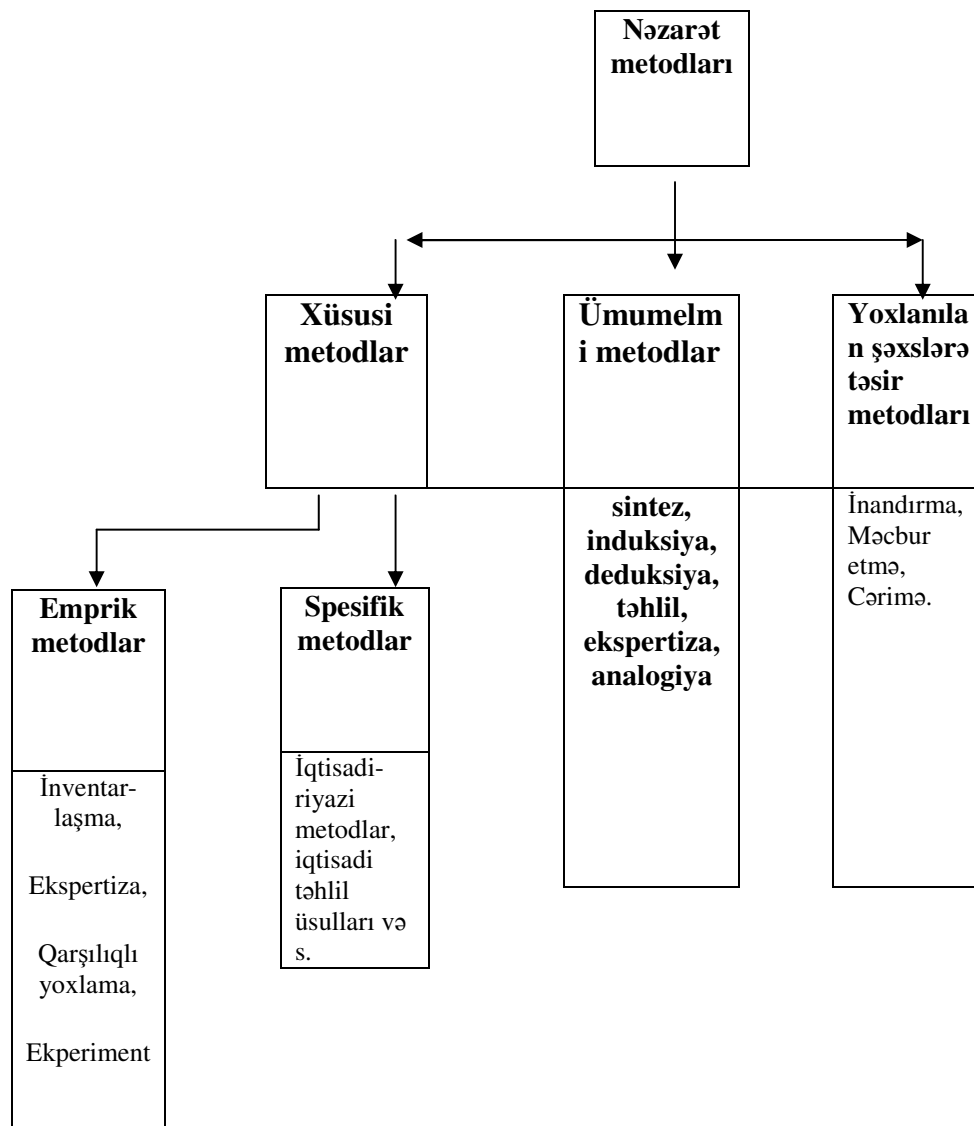
V.V.Bursevin fikrincə maliyyə nəzarətinin metodları dedikdə nəzarətin məqsədlərinə nail olunma yolları və ya qaydaları nəzərdə tutulur.

Beləliklə, müasir dövrdə formalaşmış ümumi rəyə əsasən maliyyə nəzarəti metodları nəzarətin məqsədlərinə çatmaq üçün istifadə olunan üsul və qaydaların məcmusudur.

E.A.Voznesenskiy maliyyə nəzarətinin metodlarına balans yoxlamalarını, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilini, sənədli təftişi və sairəni aid edir. Qeyd olunan metodlardan hər birini o, nəzarətin vəzifələrini həll etməyə imkan verən tərkib hissələrinə ayırır. Bu baxımdan E.A.Voznesenskiy çoxsəviyyəli nəzarət sistemi konsepsiyasının yaradıcılarından hesab olunur.

Bu günkü gün çoxsəviyyəli nəzarət sistemi konsepsiyası bir çox müasir müəlliflər (N.T.Beluxa, V.V.Bursev, O.A.Noqina, A.A.Terexov, M.A.Terexov) tərəfindən də qəbul edilir. V.V.Bursev maliyyə nəzarəti metodlarının tərkibinə

ümumelmi, empirik və spesifik nəzarət metodlarını aid edir. O.A.Noqina isə nəzarətin metodlarını aşağıdakı kimi qruplaşdırır: ümumelmi və xüsusi nəzarət metodları.



Maliyyə nəzarəti metodlarının nisbətən tanınmış təsnifləşdirilməsi isə aşağıdakılardır:

- *sənədli nəzarət metodları*;
- *faktiki nəzarət metodları*.

Sənədli nəzarət metodları sənədlərdən istifadəni nəzərdə tutur və ilkin uçot sənədlərinin, mühasibat qeydlərinin, müqavilələrin və sairənin əsasında aparılır.

Məsələn, yoxlama maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə aid ayrı-ayrı sənədlər, balans hesabatları, məxaric məlumatları və s. əsasında aparılır. Yoxlama zamanı maliyyə

intizamının pozulması halları üzə çıxarılsa, bu neqativ halların aradan qaldırılması üçün tədbirlər də nəzərdə tutulur.

Müayinə müəssisə, idarə və təşkilatların ayrıca bir fəaliyyət sahəsini əhatə edir. Yoxlamadan fərqli olaraq bu zaman daha geniş dairəli göstəricilərdən istifadə olunur. Təsərrüfat orqanlarının maliyyə vəziyyəti, onların gələcəkdə inkişaf perspektivləri, istehsalın yenidən qurulması və dəyişdirilməsi kimi məsələlər məhz müayinə zamanı müəyyən olunur.

Sənədli nəzarət metodlarından biri olan təhlil metodu ən düzgün informasiya əldə etməyə imkan verərək illik hesabatların faktiki məlumatları əsasında aparılır. Bu zaman proqnoz və tapşırıqların yerinə yetirilmə səviyyəsi, maliyyə intizamına və vəsaitlərin xərc normalarına riayət olunması aşkar edilir.

Sonuncu metod (təftiş) maliyyə nəzarətində ən mühüm metodlardan biridir və təşkilatların müəyyən hesabat dövründəki maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini əhatə edir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində təftiş (yaxud auditor yoxlanışı) nəzarətin ən geniş tətbiq olunan metodudur. Təftiş dövlət tərəfindən məcburi qaydada, maliyyə intizamını pozan firmaların fəaliyyətini tam yoxlamaq hüququ ilə təşkil edilə bilər.

Təftiş prosesində məlumatların əhatə dərəcəsi asılı olaraq yoxlama tam başdan-başa aparılır və bu zaman bütüb sənədlər və material qiymətliləri nəzarətdən keçirilir. Əgər sənədlərin bir qismi nəzarətdən keçərsə, yoxlama qismən aparılmış hesab edilir.

Təftişin məqsədlərindən asılı olaraq müxtəlif yoxlama üsullarından istifadə olunur: hesabat məlumatlarının tutuşdurulması, xəzinədə olan nağd pulun yoxlanılması, sənədlər əsasında qarşılıqlı yoxlama, əmtəə-material qiymətlilərinin inventarizasiyası, ekspertiza və s.

Keçirilən təftişin yekununda işə akt tərtib olunur və onun əsasında müəssisə və təşkilatların təsərrüfat fəaliyyətlərində üzə çıxarılmış nöqsanların aradan qaldırılması və daxili ehtiyatların səfərbər edilməsi üçün tədbirlər işlənib hazırlanır.

Faktiki nəzarət metodları sənədlərlə deyil, bilavasitə mühasibat uçotu obyektləri ilə işə əsaslanır: əsas vəsaitlərlə, xammalla və s. Metodların verilmiş qrupuna inventarizasiya, nəzarət ölçmə, nəzarət məqsədilə alqı, müşahidə, baxış və sairə aid edilir.

Faktiki nəzarətin ən geniş yayılmış metodu – inventarizasiya. Onun köməyi ilə nəinki təşkilatın əmlakının qorunmasına nəzarət həyata keçirilir, həmçinin mülkiyyətin mövcudluğu haqqında faktiki məlumatların etibarlılığı təmin edilir.

Inventarizasiya - müəssisənin, idarənin, təşkilatın və başqa təsərrüfat subyektlərinin əmlakının, öhdəliklərinin, hesablaşmalarının, maddi və digər sərvətlərin faktiki vəziyyətinin yoxlanılması, qiymətləndirilməsi və sənədlərlə rəsmiləşdirilməsidir.

Azərbaycan Respublikasında inventarlaşmanın aparılması prinsiplərini Maliyyə Nazirliyinin 3 iyul 2000-ci il "**Əmlakın və öhdəliklərin inventarizasiyasına dair Qaydalar**" əsasında icra olunur.

Təcrübədə bir neçə növ inventarizasiya mövcuddur.

Qismən inventarizasiya hər bir obyekt üçün ildə bir dəfə aparılır; bu cür inventarizasiya (yoxlama) yüksək daxili təşkilati səviyyə tələb etməyən və bir qayda olaraq istehsal prosesinə maneçilik törətməyən ən etibarlı üsuldur.

Dövri inventarizasiya əmlakın növ və xarakterindən asılı olaraq konkret vaxtda aparılır.

Tam inventarizasiya təşkilatın bütün əmlakının yoxlanması deməkdir. Onlar illik hesabat tərtib etməzdən əvvəl ilin axırında həmçinin maliyyə və istintaq orqanlarının tələbi ilə tam sənədli təftiş zamanı aparılır.

Seçmə inventarizasiya ayrı-ayrı istehsal sahələrində yaxud maddi məsul şəxslərin yoxlanması, məsələn, kassada olan nağd pul vəsaitinin mövcudluğunun yoxlanması, müxtəlif növ materialların qalığının çıxarılması və i.ə. zamanı aparılır.

Faktiki nəzarət metodlarından biri də nəzarət məqsədilə alqı hesab olunur. Səlahiyyətli dövlət nəzarət orqanları, eləcə də daxili müfəttişlər yoxlama alqıları keçirə bilirlər.

Yoxlama alqısının nəticələrinə görə əsasən protokol və ya akt tərtib olunur.

Ekspertiza faktiki nəzarət metodlarından olmaqla, nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsi dövründə lazım olduqda ayrı-ayrı sahələrdə xüsusi biliklərə malik mütəxəssislərin dəvət edilməsini ifadə edir.

Tez-tez hazır məmulatların, xammalın, göstərilən xidmətlərin keyfiyyətinin ekspertizası aparılır. Yoxlama zamanı təsdiq edilmiş keyfiyyət normalarından və

göstəricilərindən yayınmaların açıqlanması halında yoxlama aparənlər bunun yaranma səbəblərini, gələcəkdə onu yarada biləcək amilləri müəyyən etməyə borcludurlar. Ekspertizanın nəticələrinə görə müfəttiş tərəfindən qoyulmuş məsələləri tam və konkret cavablarla əhatə edən əsaslı qərar tərtib edilməlidir. Ekspertin son nəticələrinin etibarlılığı ona təqdim edilmiş materiallardan asılıdır.

Ekspert tərəfindən təqdim olunan faktların qiymətləndirmələri obyektiv olmalıdır. Ekspertizanın keyfiyyətini müəyyənləşdirən əsas şərtlərdən biri məsələlərin ekspertə düzgün xülasə edilməsidir.

Müşahidə nəzarət üsulu kimi kifayət qədər əvvəldən məlumdur. Müşahidə metodu yoxlayıcıya işlərin real vəziyyətini açıqlamaqda kömək edir.

Müşahidə metodu növbəti yoxlamalar zamanı məqsəduyğundur:

- maddi dəyərlilərin saxlanılması, qəbulu və göndərilməsi qaydalarına riayət,
- yoxlama haqqında aktın hazırlanması və məlumatların kontragentlərlə yoxlanılması qaydası,
- istehsalın və texnoloji proseslərin təşkili və s.

Faktiki nəzarət metodlarından olan sorğu yazılı və şifahi şəkildə keçirilə bilər. Müfəttiş tərəfindən qoyulmuş suallara cavabların alınması nəzarətçi tərəfindən hansısa təzyiq və təhlükə olmadan razılıq əsasında olmalıdır.

Sorğu keçirməzdən əvvəl yoxlanılan şəxsə müfəttişin hüquqlarının və səlahiyyətli şəxslərin öhdəliklərinin hansı qanunvericilik və normativ sənədlərlə tənzimləndiyini izah etmək lazımdır. Sualların siyahısı və qoyuluşu nəzarət tədbirlərinin məqsədləri və məsələləri ilə üst-üstə düşməli, yoxlanılan müəssisənin fəaliyyət çərçivəsini keçməməlidir.

Yoxlanılan təşkilatın əməkdaşının yazılı izahatı nəzarət idarəsinə ünvanlanmalıdır, hansı ki, nəzarət tədbiri məhz onun sərəncamı ilə keçirilir.

Yoxlama aparən şəxs cavabı və izahı alınmalı sualların siyahısını yazılı şəkildə hazırlamağa borcludur. Sənədləşdirmədə həmsöhbətin hansısa səbəblərə görə cavab verməkdən imtina etdiyi suallar da öz əksini tapmalıdır.

Maliyyə nəzarəti metodlarından biri olan baxış metodu yoxlama praktikasında təftiş olunan obyektin vəziyyətinin qiymətləndirilməsi məqsədilə tətbiq edilir.

Yoxlayıcı natamam tikinti obyektinin, ayrı-ayrı dəzgahların, anbarın və sairənin vəziyyətini nəzərdən keçirə bilər.

Bu prosedur inventarlaşmadan sənədli rəsmiləşdirmənin (inventarlaşmanın təyinatı haqqında əmr, komissiyaanın yaradılması, siyahının tərtibi və s.) olmaması ilə fərqlənir.

Prosedur müşahidəyə daha yaxındır, lakin ondan fərqli olaraq, burada müfəttişin konkret obyektə baxış keçirmək haqqında qəti bildiriş niyyəti olur, halbuki müşahidə zamanı əvvəlcədən bildirmə olmadan daha yaxşı nəticələr əldə edilir.

Tələb-sorğu maliyyə nəzarətinin getdikcə daha çox yayılan üsuluna çevrilir. Belə demək olar ki, bu metod nəzarətin faktiki və sənədli metodları arasında aralıq vəziyyətini tutur.

1.3. Maliyyə nəzarəti sistemində audit nəzarətinin yeri və rolu

Respublikamızda dövlət nəzarətinə alternativ olan, bazar iqtisadiyyatı strukturunun ayrılmaz ünsürlərindən biri olan audit nəzarətinin təşkili və inkişafının çox böyük əhəmiyyəti vardır.

Ümumiyyətlə **audit nəzarəti** dedikdə əmtəə istehsalı və satışı, xidmət göstərilməsi və iş görülməsi ilə məşğul olan təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq və dürüst aparılmasının, mühasibat və maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlanılması başa düşülür.

Audit aktivlərin, öhdəliklərin, xüsusi vəsaitlərin və maliyyə nəticələrinin düzgün, bütöv və dəqiq əks etdirilməsini müəyyənləşdirmək məqsədi ilə qüvvədə olan qanunvericiliyə uyğun surətdə iqtisadi subyektlərin tərtib etdikləri illik maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlanmasını nəzərdə tutur. Auditin əsasını dövlətin, müəssisənin müdiriyyətinin və onun sahiblərinin (əmanətçilərin, səhmdarların) qarşılıqlı marağı təşkil edir.

Bir sıra ölkələrdə audit dedikdə, müəssisələrin yoxlanılması və onun maliyyə hesabatı haqqında fikir söylənilməsi başa düşülür.

Britaniya Audit Praktikasi Komitəsinin 1989-cu ildə verdiyi tərifi görə, Böyük Britaniyada audit “qüvvədə olan qanunvericiliklə müəyyənləşdirilmiş bütün qaydalara riayət olunmaqla, müəssisənin mühasibat hesabatı barədə peşəkar fikir ifadə etmək məqsədi ilə həmin hesabatın xüsusi təyin edilmiş auditor tərəfindən müstəqil öyrənilməsi deməkdir.”

Yuxarıda qeyd edilənlərə əsasən belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, “audit”- müəssisələrin (iqtisadi subyektlərin) maliyyə (mühasibat) hesabatlarındakı məlumatların qüvvədə olan qanunçuluğa, təlimatlara və müvafiq normativ aktlara uyğunluq vəziyyətinin neytral, səlahiyyətli, yüksək ixtisaslı mütəxəssislər tərəfindən müstəqil qaydada yoxlanılması və bu yoxlamanın nəticəsinə əsasən auditor təşkilatının (auditorun) maliyyə (mühasibat) hesabatlarının düzgünlük səviyyəsi haqqında əsaslandırılmış fikir ifadə etməsidir (yoxlanılması prosesidir).

Bazar iqtisadiyyatı ölkələrinin hamısında auditor xidmətləri fəaliyyət göstərir. Bu xidmət sahəsinin ən mühüm işgörmə amili müvafiq hüquqi bazanın olmasıdır.

Azərbaycan Respublikasında da dünya ölkələri təcrübəsinə və sərbəst bazar iqtisadiyyatı tələblərinə uyğun müstəqil auditor xidmətinin təşkilinə dair normativ sənədlər 1994-1996-cı illərdə qəbul olunmuşdur. Belə ki, 1994-cü ilin sentyabrında «Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu, 1995-ci ilin iyununda Respublika Auditorlar Palatasının yaranmasına dair qərar və 1995-ci ilin sentyabrında «Auditorlar Palatasının fəaliyyətinə dair əsasnamə» qəbul olunmuşdur. 1996-cı ilin aprel ayından Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası öz fəaliyyətinə başlamışdır.

«Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu respublikada auditor xidmətinin təşkilini, onun həyata keçirilməsinin hüquqi əsaslarını, auditorların funksiyalarını, hüquqlarını və vəzifələrini müəyyən edir, mülkiyyətçinin əmlak hüquqlarını müdafiə edən müstəqil maliyyə nəzarəti sisteminin yaradılmasını nəzərdə tutur.

Auditorlar Palatası isə auditor xidmətinin dövlət tənzimlənməsini və inkişafını təmin edən, mülkiyyətçilərin əmlak hüquqlarını, dövlətin, təsərrüfat subyektlərinin və auditorların mənafeyini müdafiə edən, öz fəaliyyətində respublikanın qanunvericilik aktlarından irəli gələn tələblərə sərbəst auditorlar və auditor təşkilatları tərəfindən riayət olunmasına nəzarət edən müstəqil maliyyə orqanıdır.

Auditorlar Palatasının məlumatlarına əsasən 2010-cu il tarixə respublikada 44 sərbəst auditor və 50 auditor təşkilatı (48 yerli, 2 xarici auditor təşkilatının filialı) fəaliyyət göstərmişdir. Qeyd olunan dövrdə təsərrüfat subyektləri ilə 48.052.611,5 manat məbləğində 4572 müqavilə bağlanmışdır. Həmin müqavilələrin 12.979.984,7 manat məbləğində 630-u ilin əvvəlinə qalıq kimi, 35.072.626,8 manat məbləğində 3942-si isə hesabat dövründə bağlanmışdır ki, bunun da xüsusi çəkisi xarici auditor təşkilatlarının filial və nümayəndəlikləri üzrə sayına görə 5,1% və məbləğinə görə 64,8%, yerli auditor təşkilatları üzrə sayına görə 46,5% və məbləğinə görə 19,6%, sərbəst auditorlar üzrə sayına görə 41,3% və məbləğinə görə 3,5% təşkil etmişdir.

Azərbaycan Respublikasında mövcud olan qanunvericiliyə görə auditor nəzarəti məcburi və təşəbbüslə (kənüllü) auditə, eləcə də kənar və daxili auditə ayrılır.

“Audit xidməti haqqında” Az.Resp-nın Qanununda göstərilir ki, audit yoxlaması məcburi və könüllü (təsərrüfat subyektinin öz təşəbbüsü ilə) ola bilər. Qanunvericiliyə görə öz maliyyə hesabatlarını dərc etdirməli olan təsərrüfat subyektlər üçün, habelə qanunvericilik aktları ilə bilavasitə nəzərdə tutulmuş hallarda və ya səlahiyyətli dövlət orqanlarının müvafiq qərarına əsasən (onların sifarişi ilə) həyata keçirilən audit məcburi, digər hallarda isə könüllüdür.

Məcburi audit yoxlaması bilavasitə qanunvericiliklə müəyyənləşdirilmiş hallarda və ya dövlət orqanlarının tapşırığı ilə keçirilir. Məcburi auditin həcmi və keçirilmə qaydası qanunvericilik normaları ilə tənzimlənir.

Mövcud qanunvericiliyə görə səhmdar cəmiyyətləri, xarici investisiyalı müəssisələr, banklar və digər kredit təşkilatları, sığorta təşkilatları, məhdud məsuliyyətli müəssisələr, investisiya fondları, maliyyə-sənaye qurumları üzrə audit məcburidir.

Kənar audit müstəqil, sərbəst auditorlar və ya auditor firmaları tərəfindən qarşılıqlı bağlanmış müqavilə əsasında icra olunur. Kənar audit əsasən dövlət vergi orqanları, digər orqanlar, həmçinin müəssisə ilə maraqlı olan banklar, xarici partnyorlar, səhmdarlar və sığorta birlikləri ilə müqaviləyə uyğun olaraq xüsusi auditor firmaları tərəfindən həyata keçirilir. Kənar auditin əsas vəzifələrinə:

- yoxlanılan müəssisələrdə maliyyə hesabatlarının düzgünlüyünü təyin etmək,
- təsərrüfat fəaliyyəti və kommersiya nəticələrinin yaxşılaşdırılması üçün tövsiyələr işləyib hazırlamaq və s. aiddir.

Daxili audit müəssisə tərkibində müştərək struktur bölməsi və ştat vahidi kimi fəaliyyət göstərir və daxili iqtisadi nəzarət orqanı olmaqla, yalnız müəssisənin rəhbərinə və ya direktorlar şurasına təbə olmaqla, onların müəyyən etdiyi məsələləri araşdıraraq nəticələri haqqında yalnız onlara hesabat və informasiya verir.

Daxili audit-təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin inkişafına və səmərəliliyinin yüksəldilməsinə yönəldilmiş risklərin idarə olunması, nəzarət və idarəetmənin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi və inkişafına sistemli yanaşmaqla təsərrüfat subyektinə öz məqsədlərinə nail olmaqda köməklik edən obyektiv, təminatverici və məsləhətverici fəaliyyətdir.

Daxili audit xidmətinin vəzifələri aşağıdakılardır:

1. təsərrüfat subyektində müntəzəm və səmərəli fəaliyyətin təmin edilməsi, məqsədlərə nail olmaq üçün risklərin idarə edilməsi, istənilən dəyişikliyə qısa müddət ərzində münasibət bildirilməsi məqsədi ilə yaradılan daxili nəzarət sisteminin səmərəliliyini və adekvatlığını müəyyən etmək;
2. mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının düzgünlüyünü və etibarlılığını yoxlamaq;
3. təsərrüfat subyektinin xərclərinin səmərəliliyini qiymətləndirmək;
4. təsərrüfat subyektinin, ona tabe olan müəssisə və təşkilatların (onun törəmə təsərrüfat cəmiyyətlərinin) struktur bölmələrinin fəaliyyətinin normativ hüquqi aktlara və təsdiq edilmiş fəaliyyət planına uyğunluğunu yoxlamaq;
5. ehtiyatlardan istifadənin səmərəliliyi, düzgünlüyü, onlardan istifadəyə nəzarəti və zərərdən mühafizə olunmanın yetərliyi qiymətləndirmək.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində maliyyə nəzarətinin mühüm formalarından olan audit nəzarətinin müasir mexanizmlərinin təşkili və fəaliyyət göstərməsi, onun təsir gücünün artırılması və sair məsələlər vacib bir vəzifə kimi qarşıda durmaqdadır.

Təəssüflə qeyd olunmalıdır ki, respublikada auditin təşkili və aparılması sahəsində əsaslı işlər aparılmasına və bir sıra problemlərin həll olunmasına ehtiyac vardır.

Yüksək səviyyədə inkişaf etmiş dünya ölkələrinin təcrübəsi də göstərir ki, burada icra olunan bütün layihələr auditor nəzarətindən keçməklə həyata vəsiqə alır. Bir qayda olaraq qeyd olunan ölkələrdə icrası nəzərdə tutulan dövlət proqramları üzrə layihələrdə bu məqsədlə ayrılmış vəsaitin 1-2 faizi nəzarət tədbirlərinin icra olunmasına sərf olunur.

Respublikamızın idarə və müəssisələrində icra olunan təsərrüfat əməliyyatlarının qanunvericilik tələblərinə uyğun olmasını, onların şəffaflığını və dəqiqliyini təmin edən müstəqil nəzarət forması olan auditin geniş tətbiq olunması vacib şərtidir. Ümumiyyətlə bunu normal hal hesab etmək olmaz ki, Azərbaycan Respublikasının «Audit xidmətinin təşkili» haqqında qanununda belə respublikada fəaliyyət göstərən şirkət və birliklərin illik auditor yoxlamasından keçməsinə dair qayda müəyyən olunmamışdır. Eləcə də

həmin qanunda daxili auditin təşkili prinsipləri və onun mühüm müəssisədaxili iqtisadi nəzarət forması olduğu müəyyən olunmamışdır.

Göstərilənləri nəzərə alaraq hesab edirik ki, respublikamızda bazar iqtisadiyyatı münasibətlərinin əsaslı şəkildə genişlənməsi və iqtisadi islahatların həyata keçirildiyi şəraitdə iqtisadi nəzarətin və bu əsasda audit nəzarətinin hərtərəfli inkişafı və genişlənməsi çox vacib amildir.

FƏSİL 2. Azərbaycan Respublikasında dövlət maliyyə nəzarətinin müasir vəziyyəti

2.1. Respublikada büdcə-vergi nəzarəti və onun müasir vəziyyəti

Maliyyə-büdcə nəzarəti, əsasən, bilavasitə büdcə prosesi çərçivəsində müxtəlif cür nəzarət tədbirlərindən - büdcə təsnifatının gəlir və xərc maddələrinin əsaslılığının qiymətləndirilməsi, bütün səviyyələrdən olan büdcələrin icrasının vaxtamüvafiqliyinin və tamlığının yoxlanılması, büdcədən kənar dövlət fondlarının xərclənməsinə nəzarət və sairədən ibarət olur.

Büdcə nəzarəti iqtisadiyyatın inkişafına və dövlət büdcəsinə daxil olan vəsaitlərin maksimum artırılmasına və optimal maliyyə-büdcə siyasətinin işlənilib hazırlanmasına şərait yaradır.

Büdcə nəzarəti – hüquqi normalarda müəyyən edilmiş ictimai orqanlar tərəfindən həyata keçirilən nəzarət tədbirləri sistemidir. Bu tədbirlər Azərbaycan Respublikasında həyata keçirilən büdcə fəaliyyətinin qanuniliyini və məqsədə uyğunluğunu yoxlamağa istiqamətlənir.

Büdcə nəzarətinin başlıca məqsədi kimi büdcə fəaliyyətinin qanuniliyinin təmin edilməsi, daha doğrusu büdcə münasibətlərinin bütün iştirakçıları tərəfindən büdcə qanunvericiliyinə riayət olunmasına nəzarət edilməsi çıxış edir. Bu məqsədə aşağıdakı vəzifələrin həlli ilə nail olmaq mümkündür:

- a) Maliyyə qanunvericiliyinə riayət olunması,
- b) Dövlət gəlirlərinin formalaşdırılması və məqsədəmüvafiq istifadəsi üzərində effektiv nəzarətin təmin olunması,
- c) Büdcə prosesinin gözlənilməsi,
- d) Büdcələrarası münasibətlər sistemi üzərində nəzarət,
- e) Büdcə sferasında hüquqpozuntularının qarşısının alınması,
- f) Nəzarət orqanlarının fəaliyyətlərinin koordinasiyası və s.

Büdcə nəzarətinin subyektləri qismində aşağıdakı orqanlar çıxış edirlər:

- Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti,
- Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi,
- Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatası,

- Baş cərəncamçı və büdcə vəsaitlərinin sərəncamçıları və s.

Müasir dövrdə aparılan büdcə nəzarəti iqtisadiyyatın inkişafına və dövlət büdcəsinə daxil olan vəsaitlərin maksimum artırılmasına və optimal maliyyə-büdcə siyasətinin işlənilib hazırlanmasına yönəldilir.

Azərbaycan Respublikasının Konstitutsiyasına əsasən AR-nın hökuməti dövlət büdcəsinin tərtibi və icrasına nəzarət edir, pul və kredit sahəsində vahid siyasət həyata keçirir. O, nazirlik və komitələrin, idarələrin maliyyə fəaliyyətinə nəzarət edir, onu tənzimləyir, onlara tabe olan maliyyə nəzarətinin xüsusi orqanlarının fəaliyyətini istiqamətləndirir.

İcra orqanları tərəfindən maliyyə nəzarəti sahəsində əsas yeri Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tutur. Maliyyə Nazirliyinin struktur bölmələri bu və ya digər formada maliyyə münasibətlərinə nəzarət edir. Hər şeydən əvvəl Maliyyə Nazirliyi dövlət büdcəsinin tərtibi prosesində maliyyə nəzarətini həyata keçirir, büdcə vəsaitlərinin daxil olması və xərclənməsinə, büdcədən kənar fondların vəsaitlərinə nəzarət edir, valyuta əməliyyatlarının həyata keçirilməsində nəzarətdə də iştirak edir.

Maliyyə Nazirliyi həmçinin Azərbaycan Respublikası hökumətinin qərarı ilə ayrılmış dövlət investisiyalarının istiqamətinə və istifadəsinə nəzarəti də həyata keçirir.

Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi çərçivəsində operativ maliyyə nəzarətini Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti və Dövlət Xəzinədarlığı Agentliyi həyata keçirir.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti Azərbaycan Respublikası Prezidentinin “Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi tədbirləri haqqında” 09 fevral 2009-cu il tarixli 48 nömrəli Fərmanı ilə yaradılmışdır.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti əsasən dövlət büdcəsindən ayrılmış vəsaitlərin təyinatı üzrə səmərəli xərclənməsi üzərində dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirən icra hakimiyyəti orqanıdır.

Büdcə vəsaitlərinin düzgün və səmərəli istifadəsi məqsədilə Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti dövlət büdcəsinin, o cümlədən məqsədli büdcə fondlarının

vəsaitlərinin xərclənməsi, habelə büdcə təşkilatlarının büdcədən kənar əməliyyatlar üzrə vəsaitlərinin əldə edilməsi və xərclənməsi, dövlət zəmanəti ilə alınmış və dövlət büdcəsinin vəsaitləri hesabına verilmiş kreditlərin xərclənməsi üzərində dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirir.

Azərbaycan Respublikasında dövlət maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi işinə metodiki rəhbərlik edilməsi, bu sahədə mövcud olan nöqsanları və neqativ halları doğuran səbəblərin aradan qaldırılması, habelə qanunvericiliklə müəyyən edilmiş digər istiqamətlərdə fəaliyyət göstərilməsi də bu xidmətin əsas fəaliyyət istiqamətlərinə aiddir.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti həmçinin dövlət büdcəsindən maliyyələşən və dövlət büdcəsindən dotasiya alan təşkilatlarda, Azərbaycan Respublikasının xarici dövlətlərdə və beynəlxalq təşkilatlarda fəaliyyət göstərən diplomatik xidmət orqanlarında dövlət maliyyə nəzarətini təmin etmək məqsədilə nəzarəti həyata keçirir, dövlət büdcəsinin rayon və şəhərlər üzrə yerli gəlir və xərclərinin tərtibi və icrası üzrə rayon və şəhər maliyyə idarələrinin (şöbələrinin) işlərini və həmin rayon və şəhərlərin ərazilərində fəaliyyət göstərən büdcə təşkilatlarının büdcə və büdcədən kənar vəsaitlər üzrə gəlir və xərc smetalarının icralarını və maliyyə intizamına əməl edilməsini yoxlayır. Bundan başqa Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti hüquq-mühafizə orqanlarının tapşırığı ilə yoxlamalar aparır.

Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti maliyyə nəzarətini təftiş və yoxlamalar aparmaq yolu ilə həyata keçirir. Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti dövlət büdcəsi vəsaitlərinin düzgün, səmərəli və təyinatına uyğun xərclənməsini müəyyən etmək üçün respublikada büdcədən maliyyələşən bütün nazirlik, idarə və təşkilatlarda təftiş işinin təşkilinə cavabdehdir.

Büdcə təşkilatlarında təftiş aparılarkən aşağıdakılar yoxlanılmalıdır:

- 1.* Smeta təyinatlarının düzgünlüyü, mühasibat uçotunun düzgün aparılması, hesabatların tərtibi və uçot məlumatları ilə hesabat məlumatlarının uyğunluğu, şəbəkə, ştat və kontingent planlarının yerinə yetirilməsi və xərclərin həmin göstəricilərə uyğunluğu, pul vəsaitləri və mal-material qiymətlilərin qorunub saxlanması və onlardan qənaətlə istifadə olunması, əsaslı təmirə çəkilən xərclərin səmərəliliyi, avadanlıq və inventar alınması, mal-material qiymətlilərin silinməsi

normalarına riayət olunması, uşaqılı ailələrin və işləyən pensiyaçıların sosial müdafiəsi üçün komissiyalar tərəfindən az təminatlı ailələrə təyin edilən müavinətlərin, həmçinin işləyən pensiyaçılara ödənilən pensiyaların düzgünlüyü, əmək haqqı fondunun düzgün xərclənməsi, büdcədən kənar (xüsusi vəsait) fondların yaradılması və onların xərclənməsi, debitor və kreditor borcların vəziyyəti, onların reallığı və yaranma səbəbləri, təhtəl-hesab şəxslərlə hesablaşmalar, pul vəsaitləri və mal-material qiymətlilərin inventarizasiyasının aparılması barədə qüvvədə olan qaydalara riayət olunması, əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsinin vəziyyəti, əvvəlki təftişlə aşkar olunmuş faktların aradan qaldırılması vəziyyəti və bu məqsədlə görülmüş tədbirlər.

2. Büdcə təşkilatlarında büdcə vəsaitinin xərclənməsinin düzgünlüyü yoxlanılarkən təsərrüfat xərclərinə ayrılan vəsaitlər hesabına dövlət və qeyri-dövlət müəssisələrində nağd qaydada və köçürülmə ilə mal alışı, habelə dərman və sargı materiallarının, ərzaq məhsulları alınarkən onların qiymətlərinin təsdiq edilmiş qiymətlər səviyyəsinə uyğunluğu, alışa dair təsdiqedicə sənədlərin olması və mühasibatlıqda mədaxil edilməsi vəziyyəti araşdırılmalı, xəzinədarlığın bu sahədəki nəzarət funksiyalarının yerinə yetirilib-yetirilməməsi yoxlanılmalıdır.
3. Büdcə təşkilatlarında cari büdcə ili üçün nəzərdə tutulmuş vəsaitlərin təyinatı üzrə xərclənməsini yoxlamaqla bərabər, həmin vəsaitlər hesabına keçmiş illərdən qalmış kreditor borcların ödənilməsi hallarına yol verilməsi müəyyən edilməli, dövlət öhdəçiliyi olmayan və müəyyən edilmiş limitlərdən artıq kreditor
4. Təftiş olunan büdcə idarələrində (təhsil, səhiyyə, mədəniyyət şöbələrində, ərəzi nümayəndəliklərində) Respublika Prezidentinin Fərmanları ilə əmək haqlarının, digər yardımların artırılmasının tətbiq edilməsinin düzgünlüyünü yoxlamaq.

Yoxlama gedişində proqramda göstərilən suallarla kifayətlənilməməli, büdcə vəsaitlərindən səmərəli istifadə, maliyyələşmənin düzgün icra olunması və xəzinədarlıq sisteminin həyata keçirilməsində müəyyənəşdirilmiş bütün prinsiplərin gözlənilməsinə xüsusi fikir verilməli, habelə lazım gəldikdə ortaya çıxan digər məsələlər də araşdırılmalıdır.

Təftiş üçün müəyyən edilmiş vaxtdan səmərəli istifadə etmək məqsədilə əsas istiqaməti yoxlanılan təşkilatın daha vacib sahələrinə yönəltmək lazımdır.

Aparılan təftişin nəticələri üzrə akt tərtib olunmalıdır. Aktda müəyyən olunmuş nöqsan və çatışmamazlıqlar öz əksini tapmalı, onların aradan qaldırılması məqsədilə təkliflər verilməlidir.

Təftişin nəticələri təftiş olunan büdcə təşkilatlarında müzakirə edilməli, yerli büdcənin tərtibi və icrası üzrə aparılmış təftişlərin ümumi nəticələrinin müzakirə olunması üçün qərar layihəsi təqdim edilməlidir.

Təftiş və yoxlamalarda cinayət xarakterli faktlar aşkar edildikdə, bu barədə rəhbərliyə məlumat verilməli, dövlətə dəymiş zərərin bərpa olunması məqsədilə materiallar hüquq-mühafizə orqanlarına göndərilməlidir.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi yanında Baş Dövlət Xəzinədarlığı “Azərbaycan Respublikasında Dövlət Xəzinədarlığının yaradılması haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 1995-ci il 4 dekabr tarixli 398 sayılı Fərmanına əsasən təşkil edilmişdir.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin “Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi tədbirləri haqqında” 09 fevral 2009-cu il tarixli 48 nömrəli Fərmanı ilə isə qeyd olunan orqanın əsasında Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Xəzinədarlığı Agentliyi yaradılmışdır.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Xəzinədarlığı Agentliyi dövlət büdcəsinin kassa icrasını həyata keçirən və həmin maliyyə əməliyyatlarının uçotunu aparan, büdcə xərcləri üzrə dövlətin adından büdcə təşkilatları qarşısında öhdəlikləri qəbul edən, Azərbaycan Respublikasında dövlətə məxsus maliyyə vəsaitlərinin vahid mərkəzdən idarə edilməsi, bu vəsaitlərin daxil olması və məqsədyönlü xərclənməsi sahəsində cari nəzarəti həyata keçirən icra hakimiyyəti orqanıdır.

Dövlət Xəzinədarlığı Agentliyi öz fəaliyyətində AR Konstitusiyasını, AR-nın qanunlarını, AR Prezidentinin fərman və sərəncamlarını, AR-nın tərəfdar çıxdığı beynəlxalq müqavilələri, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Əsasnaməsini və digər aktları rəhbər tutur.

Dövlət Xəzinədarlığına - Dövlət Xəzinədarlığı Agentliyinin mərkəzi aparatı və ona tabe olan xəzinədarlıq strukturları daxildir. Xəzinədarlığa rəhbərliyi Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirinin müavinlərindən biri icra edir.

Büdcə təşkilatlarının satın aldığı mallara, qəbul etdiyi iş və xidmətlərə görə qabaqcadan dövlət (büdcə) öhdəlikləri götürülməsi və bu öhdəliklər çərçivəsində satınalmalardan yaranan kreditor borclarının ödənilməsinin həyata keçirilməsi, dövlət büdcəsinin icrasını yerinə yetirməklə büdcə gəlirlərinin büdcəyə daxil olmasını və xərclərinin vahid büdcə təsnifatına uyğun olaraq ünvanlı istifadəsinin təmin edilməsi, dövlət xəzinədarlığının inkişafını, vahid xəzinə hesabının idarə edilməsini və bu hesabdən vəsaitlərin silinməsinə sərəncam verilməsinin təmin edilməsi və sairə agentliyin əsas fəaliyyət istiqamətlərini təşkil edir.

Xəzinədarlıq Agentliyi əsasən aşağıdakılara nəzarət edir:

1. Dövlət büdcəsində nəzərdə tutulmuş tədbirlərin maliyyələşdirilməsi üçün ayrılan vəsaitlərdən təyinatı üzrə istifadə olunmasına, habelə büdcədənəkar vəsaitlərin təsdiq edilmiş smetaya uyğun istifadəsinə,
2. Rayon, şəhər üzrə maliyyə idarələrinin və şöbələrinin xəzinədarlıq strukturunda və regional (zona) xəzinədarlıq orqanlarında xəzinə işlərinin müvafiq qaydalara uyğun qurulmasına, büdcə vəsaitlərinin hərəkətinin xəzinə hesablarında düzgün əks etdirilməsinə, mövcud kredit resursu və büdcə limiti həddinin gözlənilməsi prinsipinə əməl edilməsinə, ödəniş üçün əsas olan təsdiqedicə sənədlərin mövcud qanunvericiliyə uyğunluğuna,
3. Xəzinə işlərinin normativ sənədlərin tələblərinə uyğun təşkilinin və aparılmasının icra vəziyyətinə,
4. Büdcə təşkilatları tərəfindən alınan mal, iş və xidmətlərin xəzinə hesab kitablarında uçota alınmasına,
5. Dövlət maliyyəsindən istifadə sahəsində şəffaflığı təmin etmək məqsədilə dövlət büdcəsindən maliyyələşən bütün idarə, müəssisə və təşkilatlar üzrə maliyyə əməliyyatlarının müvafiq uçot qaydalarına uyğun aparılmasına,
6. Dövlət büdcəsində büdcə kəsirinin örtülməsi üçün nəzərdə tutulmuş maliyyələşmə mənbələrindən istifadəyə,
7. Dövlət büdcəsi vəsaitlərinin idarə edilməsinin, o cümlədən mərkəzləşdirilmiş xərclər üzrə nəzərdə tutulmuş resurslardan istifadənin səmərəliliyinin təmin edilməsinə,

8. Dövlət büdcəsinə bütün daxilolmalar, büdcədənənar haqlar (ödənişlər), büdcədənənar dövlət fondları (Azərbaycan Respublikası Dövlət Neft Fondunun gəlirləri, əməliyyat xərcləri və beynəlxalq banklarda və digər maliyyə institutlarında vəsaitlərin yerləşdirilməsi ilə bağlı xərclər istisna olmaqla), məqsədli büdcə fondları, dövlət büdcəsinin kəsirinin bağlanması üçün dövlət təminatı ilə alınmış kreditlər üzrə maliyyə əməliyyatlarına və digər dövlət maliyyə əməliyyatlarına.

Büdcə nəzarətinin subyektlərindən biri olan Hesablama Palatası haqqında aşağıda bəhs ediləcəyi üçün onun üzərində geniş durmağa ehtiyac görmürük. Qısaca onu qeyd etmək istərdik ki, Hesablama Palatası dövlət büdcəsinin icrasına nəzarəti həyata keçirir, hər il dövlət büdcəsinə, dövlət büdcəsinin icrasına dair hesabat və müvafiq qanun layihələrinə rəy verir, qanunla müəyyən edilmiş dövlət büdcəsindən maliyyələşmələrin aparılmasını təhlil edir. O, həmçinin dövlət büdcə vəsaitlərinin xəzinə hesabına daxil olmasının və istifadəsinin təsdiq olunmuş göstəricilərə uyğunluğunu müəyyən edir.

Maliyyə nəzarəti çərçivəsində vergi nəzarəti xüsusi əhəmiyyətə malikdir. Onun fəaliyyəti maliyyə münasibətlərinin bir hissəsi olan vergi münasibətləri və vergi kateqoriyasının obyektiv mövcudluğu ilə müşayiət olunur.

Vergi nəzarətinin iqtisadi mahiyyəti ilə əlaqədar elmi ədəbiyyatlarda müxtəlif anlayışlar mövcuddur. Müqayisə üçün vergi nəzarətinin iqtisadi mahiyyətinə elmi ədəbiyyatlarda rast gəlinən təriflərə diqqət yetirək.

Rus iqtisadçısı E.V. Prollonun vergi nəzarətinin iqtisadi xarakteristikasına iki baxışı mövcuddur: “Vergi nəzarətinin mahiyyətinə iki mövqedən yanaşmaq olar: birincisi, funksiya və ya iqtisadiyyatın dövlət idarə edilməsi elementi kimi, ikincisi, vergi qanunvericiliyinin icrası üzrə xüsusi fəaliyyət kimi. Vergi nəzarətinin bu tərəfləri ayrılmaz vahid sistem təşkil edir ki, bu da vergi nəzarətini özündə müxtəlif statistik elementləri və onların dinamik qarşılıqlı təsirini, fasiləsiz inkişafını və təkmilləşdirilməsini əks etdirən klassik kibernetik sistem kimi təqdim etməyə imkan verir”

Rus iqtisadçısı A.V. Brısqalın hesab edir ki, “vergi nəzarəti - bu, xüsusişdirilmiş (təkcə vergi və yığımlara münasibətdə) dövlət nəzarətidir...” .

“Vergi nəzarəti – vergi subyektləri tərəfindən vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsini və büdcəyə və büdcədənəkar fondlara vergilərin düzgün hesablanmasını, vaxtında və tam ödənilməsini təmin edən mövcud səlahiyyətli təşkilatların fəaliyyətinin qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş vasitə və üsullarının məcmusudur”.

Rus iqtisadçıları E.Y. Qraçova və E.D. Sokolova səlahiyyətli orqanların fəaliyyətini bu cür ifadə edirlər: “Vergi nəzarəti ümumdövlət maliyyə nəzarətinə aiddir və vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsini, büdcəyə və büdcədənəkar fondlara vergilərin və yığımların düzgün hesablanmasını, vaxtında və tam ödənilməsini təmin edən səlahiyyətli təşkilatların fəaliyyətinin vergi hüququ normaları çərçivəsində tənzimlənməsini müəyyən edir”.

Bu cür fikri rus iqtisadçısı O.A. Makarova da dəstəkləyir. Onun fikrincə, “Vergi nəzarəti vergilərin və yığımların düzgün hesablanmasının yoxlanılması, həmçinin vergi qanunvericiliyinin pozulması və onları yaradan halların aşkar edilməsi və aradan qaldırılması, vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsi məqsədilə vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulmuş səlahiyyətləri və forması çərçivəsində fəaliyyətidir”.

Professor Damət Bağirovun fikrincə, “vergi nəzarəti vergi ödəyicilərinin və vergitutma obyektlərinin uçotuna, habelə vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasına vahid nəzarət sistemi olub, vergi orqanları tərəfindən vergilərin tam və vaxtında yığılmasının təmin edilməsində mühüm rol oynayır. Vergi nəzarətinin əsas məqsədi dövlətin iqtisadi təhlükəsizliyini təmin etməkdən ibarətdir”.

Azərbaycan Respublikasında vergi nəzarətinin forma və üsulları Azərbaycan Respublikasının “Vergi Məcəlləsi” ilə müəyyən edilir.

Vergilərin bütün səviyyəli büdcələrə tam və vaxtında yığılması, vergitutma obyektlərinin uçotu, habelə vergi qanunvericiliyinə riayət olunması üzərində nəzarət Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinə həvalə edilmişdir.

Vergi orqanları vergi nəzarətini vergi ödəyicilərinin və vergitutma obyektlərinin uçotunu aparmaqla, uçot və hesabat məlumatlarını yoxlamaqla, vergi ödəyiciləri və digər şəxslər arasında sorğu aparmaqla, gəlir əldə etmək üçün istifadə olunan binalara baxış keçirməklə və Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş digər formalarda həyata keçirirlər.

Vergi nəzarətinin həyata keçirilməsini təmin etmək məqsədilə vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxslər – olduqları (dövlət qeydiyyatı haqqında sənədlərdə qeyd olunmuş hüquqi ünvan), vergiyə cəlb olunan gəlirləri Azərbaycan mənbəyindən olan və bu gəlirlərdən ödəmə yerində vergi tutulmayan qeyri-rezidentlər Azərbaycan mənbəyindən gəlirin alındığı yer üzrə, fərdi sahibkarlar və Vergi Məcəlləsinin müddəalarına uyğun olaraq bəyannamə verməli olan rezident fiziki şəxslər yaşadıkları yer üzrə vergi orqanlarında uçota alınirlar.

Kommersiya hüquqi şəxslərinə, habelə xarici kommersiya hüquqi şəxsin nümayəndəlik və filiallarına qanunvericiliyə müvafiq qaydada dövlət qeydiyyatına alındığı zaman vergi ödəyicisinin eyniləşdirmə nömrəsi verilir və həmin andan onlar vergi uçotuna alınmış hesab olunurlar. Bu zaman verilən dövlət qeydiyyatı haqqında şəhadətnamə Məcəllənin məqsədləri üçün vergi ödəyicisinin vergi uçotuna alınmasını təsdiq edən şəhadətnamə hesab olunur.

Vergi ödəyicilərində vergi yoxlamaları onların fəaliyyətinə dövlət nəzarətinin əsas üsuludur. Vergi yoxlamaları vergi ödəyicilərinin ilkin mühasibat və digər sənədləri əsasında vergilərin düzgün və vaxtında hesablanması və büdcəyə ödənilməsini müəyyən etmək üçün həyata keçirilir.

Vergi yoxlamalarının əsas məqsədi vergi ödəyicilərinin vergi hesabatlarının məlumatları ilə vergi orqanlarının aldığı məlumatların tutuşdurulmasıdır.

Vergi yoxlamalarının obyektlərinə aşağıdakıları aid etmək mümkündür: mühasibat kitabları, pul sənədləri, hesabatlar, planlar, smetalar, bəyannamələr, müqavilə və kontraktlar, əmrlər və işgüzar yazışmalar, vergi və digər məcburi ödənişlərin ödənilməsi ilə bağlı olan digər sənədlər.

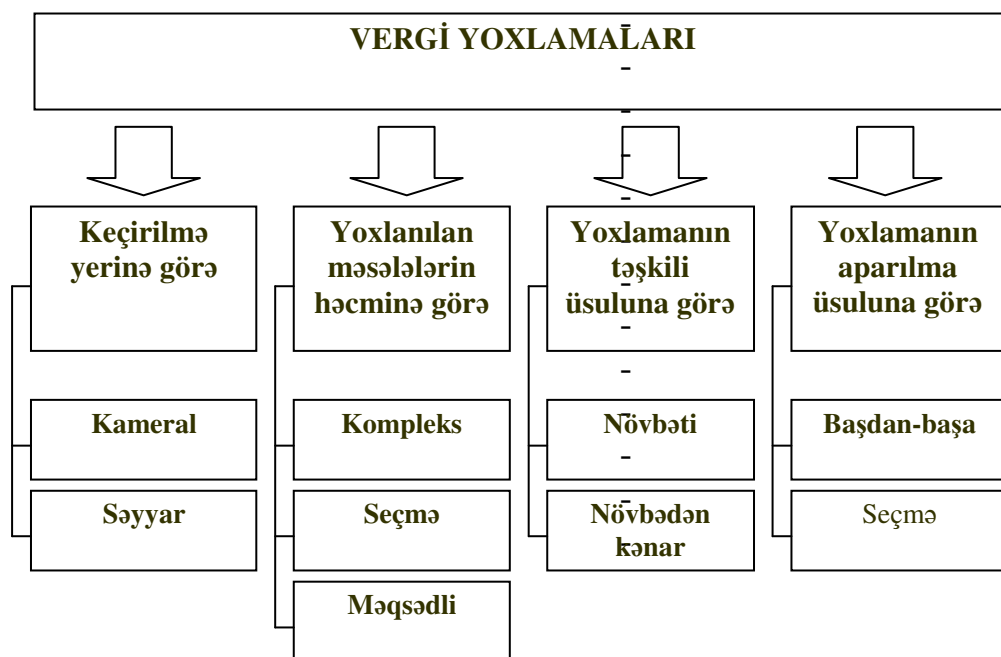
Vergi yoxlamalarının subyektləri isə aşağıdakılardır:

- Mülkiyyət formasından asılı olmayaraq kommersiya təşkilatları və müəssisələri;
- Yerli və xarici hüquqi şəxslərin iştirakı ilə yaradılmış birgə müəssisələr;
- Qeyri-dövlət və qeyri-kommersiya idarə və təşkilatları;
- Azərbaycan Respublikasının vətəndaşları, xarici vətəndaşlar və vətəndaşlığı olmayan şəxslər.

Vergi yoxlaması zamanı vergi ödəyicisinin digər şəxslərlə bağlı fəaliyyəti haqqında məlumat alınması zərurəti yaranarsa, vergi orqanı həmin şəxslərdən yoxlanılan vergi ödəyicisinin fəaliyyətinə aid olan sənədləri tələb edə bilər. Bu hərəkət üçün vergi orqanının qərarı olmalıdır. Vergi praktikasında bu qarşılıqlı yoxlama adlanır.

Vergi yoxlamaları zamanı vergi orqanları və onların vəzifəli şəxsləri düzgün qərarların qəbul edilməsi üçün əhəmiyyətli olan bütün halları, o cümlədən vergi ödəyicisi üçün əlverişli olan halları aydınlaşdırmalıdır.

Vergi yoxlamaları aparılma yerinə əsasən, yoxlanılan məsələlərin həcminə, yoxlamaların təşkili üsuluna və aparılma üsuluna görə aşağıdakı kimi təsnifləşdirilir:



Kameral yoxlamalar vergi orqanı tərəfindən yerlərə getmədən vergi orqanında olan, vergi ödəyicisi tərəfindən təqdim edilən vergi hesabatları, habelə vergilərin hesablanması və ödənilməsini özündə əks etdirən və vergi ödəyicisinin fəaliyyəti haqqında vergi orqanında olan digər sənədlər əsasında aparılır. Bu zaman hesabat formalarının doldurulmasının, vergilərin hesablanması düzgünlüyü və hər hansı bir güzəştdən istifadə etmənin qanunauyğunluğu yoxlanılır.

Kameral vergi yoxlamasının məqsədi aşağıdakılardan ibarətdir:

- vergi ödəyiciləri tərəfindən vergi qanunvericiliyinə əməl edilməsinə nəzarət;
- vergi hüquq pozuntularının müəyyənləşdirilməsi və qarşısının alınması;
- aşkar edilmiş pozuntular üzrə qismən və ya tam ödənilməmiş məbləğlərin tutulması;
- yol verilmiş qanun pozuntularına görə müqəssir şəxslərin vergi və inzibati məsuliyyətə cəlb edilməsi;
- səyyar vergi yoxlamalarının keçirilməsi üçün vergi ödəyicilərinin seçilməsinin əsaslandırılması üçün informasiyanın hazırlanması.

Kameral vergi yoxlamaları vergi ödəyiciləri tərəfindən vergilərin hesablanması və ödənilməsi üçün əsas olan sənədlərin vergi orqanına təqdim edildiyi gündən 30 gün müddətində keçirilir.

Kameral yoxlama aparmaq üçün vergi ödəyicisindən təqdim olunmuş bəyannamə ilə bağlı sənədlərdə olan məlumatlar əsasında ziddiyyət və ya səhv aşkar edildikdə vergi orqanı vergi ödəyicisindən əlavə məlumat, sənəd və izahat tələb edə bilər.

Kameral yoxlama zamanı vergi bəyannaməsində vergilərin düzgün hesablanmaması (vergi məbləğinin az və ya artıq göstərilməsi) aşkar edildikdə, vergi ödəyicisinə 5 gün müddətində müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyən etdiyi qaydada vergilərin hesablanmasına dair bildiriş göndərilir. Bildirişdə hesablamanın səbəbləri və vergi ödəyicisinin qanunvericiliyə uyğun olaraq şikayət etmək hüququ göstərməlidir.

Kameral yoxlama aparmaq üçün zəruri olan vergi bəyannaməsi üzrlü əsas olmadan və müəyyən edilmiş müddətlərdə təqdim edilmədikdə, Vergi Məcəlləsinin 67-ci maddəsinə müvafiq olaraq vergilər hesablanır.

Kameral vergi yoxlaması zamanı vergi orqanı qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydalara riayət etmədikdə, vergi ödəyicisinin səyyar vergi yoxlaması keçirilən zaman vergi orqanının təklifi əsasında həmin yoxlamanın keçirildiyi vaxta qədər yol verdiyi və kameral yoxlama zamanı müəyyən edilə bilən səhvləri (o cümlədən vergi məbləğinin düzgün hesablanmaması, vergi məbləğinin azaldılması və sair) 30 gün müddətində düzəltmək (aradan qaldırmaq) hüququ vardır və o, həmin müddət

bitənədək, yol verdiyi vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə (faizlərin ödənilməsi istisna olmaqla) məsuliyyət daşımır.

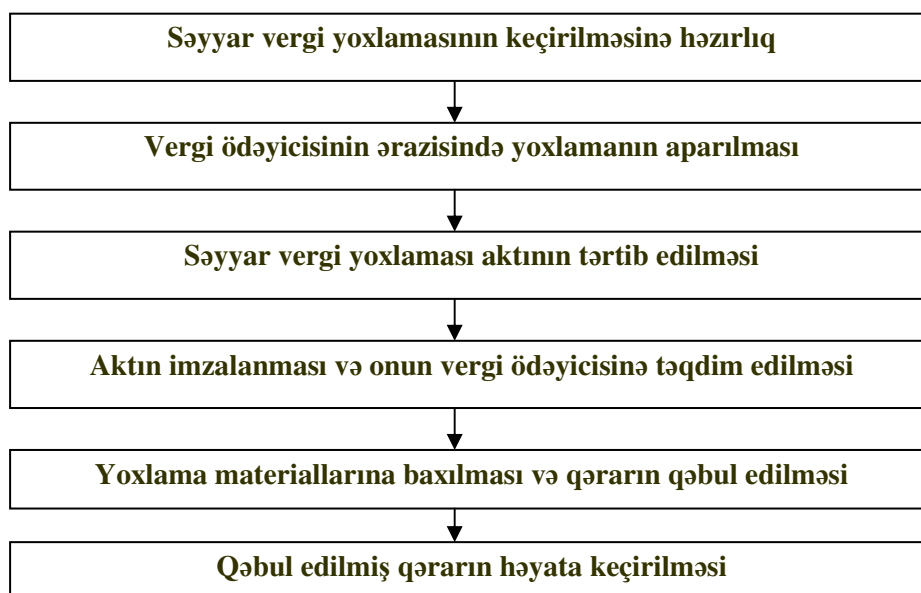
Səyyar vergi yoxlaması adından da göründüyü kimi, vergi orqanlarının vəzifəli şəxsləri tərəfindən bilavasitə vergi ödəyicisinin yerləşdiyi yerdə həyata keçirilir.

Kameral yoxlamadan fərqli olaraq, səyyar vergi yoxlaması vergi orqanının qərarına əsasən həyata keçirilir.

Səyyar vergi yoxlamasının əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- vergilərin tam və vaxtında ödənilməsi, onların düzgün hesablanması məqsədilə yoxlanılan şəxsin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin hərtərəfli tədqiqi;
- tədqiq edilən sənədlərin məzmunundakı uyğunsuzluqların, hesabatların və vergi bəyannamələrinin tərtib edilməsində, mühasibat uçotunun aparılması qaydalarında pozuntu faktlarının aşkar edilməsi;
- müxtəlif növ vergilər üzrə vergitutma bazasının formalaşmasına aşkar edilmiş pozuntuların təsirinin təhlili;
- aşkar edilmiş vergi qanunvericiliyinin pozulması faktları üzrə dəlillərin toplanması və bu pozuntuların sənədlər əsasında öz əksini tapmasının təmin edilməsi;
- vergi ödəyicisinin vergitutma bazasını azaltması və ya vergini düzgün hesablanmaması nəticəsində qismən və ya tam ödənilməmiş vergilərin hesablanması;
- aşkar edilmiş pozuntuların aradan qaldırılması üçün təkliflərin hazırlanması;
- vergi ödəyicisinin məsuliyyətə cəlb edilməsi.

Səyyar vergi yoxlamasının hazırlanması və aparılması prosesi aşağıdakı ardıcılıqla həyata keçirilir



Səyyar vergi yoxlaması növbəti və növbədənəknar ola bilər. Növbəti səyyar vergi yoxlaması ildə bir dəfədən çox olmayaraq keçirilir və adətən bir ay davam edir. Müstəsna hallarda səyyar vergi yoxlaması 90 günə qədər uzadıla bilər.

Növbəti səyyar vergi yoxlaması keçirildikdə vergi orqanı tərəfindən vergi ödəyicisinə yoxlama başlanmasından azı 15 gün əvvəl yazılı bildiriş göndərilir.

Növbədənəknar səyyar vergi yoxlamaları aşağıdakı hallarda keçirilə bilər:

- Verginin hesablanması və ödənilməsi üçün zəruri olan hesabat sənədləri müəyyən edilmiş müddətdə və bu barədə vergi orqanlarının xəbərdarlığından sonra da təqdim edilmədikdə;
- Vergi yoxlamasının nəticələri üzrə tərtib edilmiş aktda dürüst olmayan və ya təhrif edilmiş məlumatlar aşkar olunduqda;
- əlavə dəyər vergisi üzrə ödənilmiş vergi, faiz və maliyyə sanksiyası digər vergilərin, faizlərin və maliyyə sanksiyalarının ödənilməsi hesabına və ya sonrakı öhdəliklər üzrə ödəmələrin hesabına aid edildikdə;
- artıq ödənilmiş vergilərin, faizlərin və maliyyə sanksiyalarının qaytarılması barədə vergi ödəyicisinin ərizəsi daxil olduqda;
- vergi orqanının əldə etdiyi mənbəyi bəlli olan hər hansı məlumat əsasında vergi ödəyicisinin gəlirlərinin və ya vergitutma obyektinin gizlədildiyi (azaldıldığı) aşkar edildikdə;
- cinayət-prosesual qanunvericiliyinə uyğun olaraq məhkəmənin və ya hüquq-mühafizə orqanlarının vergi yoxlamalarının keçirilməsi barədə müvafiq qərarı olduqda;
- vergi qanunvericiliyinə uyğun olaraq vergi ödəyicisi tərəfindən sənədlər göstərilən müddətlərdə təqdim edilmədikdə və ya dürüst olmayan, yaxud təhrif edilmiş məlumatlar təqdim edildikdə;
- vergi ödəyicisi olan hüquqi şəxsin ləğv edilməsi, yenidən təşkil edilməsi və ya fiziki şəxsin hüquqi şəxs yaratmadan sanibkarlıq fəaliyyətinə xitam verilməsi barədə müraciəti olduqda.

Səyyar vergi yoxlaması keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsləri vergi ödəyicisinin sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirmək üçün istifadə etdiyi ərazisinə və

ya binasına (yaşayış binaları (sahələri istisna olmaqla) daxil ola bilərlər. Bu zaman onlar öz xidməti vəsiqələrini, vergi orqanının həmin vergi ödəyicisində səyyar vergi yoxlamasının keçirilməsi haqqında qərarını və ya məhkəmənin qərarını təqdim etməlidirlər.

Vergi yoxlamaları zamanı nəzarət tədbirlərini həyata keçirən vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin yaşayış binalarına (sahələrinə) orada yaşayan fiziki şəxslərin iradəsindən kənar və ya onların iradəsinə zidd olaraq daxil olmasına yol verilmir.

Vergi orqanlarının vergi yoxlamasını keçirən vəzifəli şəxslərinin yoxlamanın dolğun və obyektiv keçirilməsi üçün bütün halların ayırd edilməsi məqsədilə əsaslandırılmış qərar əsasında vergi ödəyicilərinin ərazilərinin, binalarının, habelə sənədlərin və əşyaların baxışını keçirmək hüququ da vardır.

Səyyar vergi yoxlamalarının keçirilməsi zamanı vergi orqanının vəzifəli şəxsləri tərəfindən yoxlama üçün zəruri olan sənədlər müəyyən edilmiş qaydada tələb edilir. Həmin sənədlər 5 gün müddətində vergi orqanlarına təqdim edilmədikdə və ya həmin sənədlərin onda olmaması vergi ödəyicisi tərəfindən bildirildikdə, vergi orqanının vəzifəli şəxsləri və vergi ödəyicisi tərəfindən imzalanan müvafiq akt tərtib olunur. Vergi ödəyicisi həmin aktı imzalamaqdan imtina etdikdə, bu barədə aktda qeyd edilir. Tərtib olunmuş aktın surəti vergi ödəyicisinə verilir.

Tələb olunan sənədləri və ya surətlərini səyyar vergi yoxlamasının keçirildiyi müddətdə digər mənbələrdən əldə etmək mümkün olmadıqda, həmin akta əsasən vergi orqanlarının ödənilməli olan vergi məbləğlərini vergi ödəyicisi haqqında özündə olan məlumatlar və ya analodiya üzrə müəyyənləşdirmək hüququ vardır.

Vergi ödəyicisi tərəfindən sənədlərin təqdim edilməsindən imtina edildikdə, vergi orqanının vəzifəli şəxsləri müəyyən edilmiş qaydada sənədlərin götürülməsini həyata keçirə bilərlər.

Səyyar vergi yoxlamalarının keçirilməsi zamanı ortaya çıxan məsələlərin izah olunması üçün xüsusi biliklər tələb olunduğu hallarda ekspert, vergi orqanlarının fəaliyyət dairəsinə aid olmayan sahələr üzrə xüsusi bilik və təcrübə tələb olunduqda isə mütəxəssis dəvət oluna bilər. Bu hərəkətlərin aparılması üçün vergi orqanlarının əsaslandırılmış qərarı olmalıdır.

Qeyd olunduğu kimi, vergi orqanlarının həyata keçirdikləri vergi nəzarəti tədbirlərində vergi yoxlamalarının, o cümlədən səyyar vergi yoxlamalarının rolu böyükdür. Səyyar vergi yoxlamaları vergi ödəyicilərinin seçilməsini və onların yol verdikləri pozuntuların daha az xərc çəkməklə yoxlamalar nəticəsində aşkar edilməsini tələb edir. Buna görə də vergi ödəyicilərinin düzgün seçilməsi nəzarətin səmərəliliyi üçün mühüm əhəmiyyət kəsb edir və onun həyata keçirilməsində aşağıdakı amillərin nəzərə alınması zəruridir:

- yoxlama ilə əhatə olunması üçün maliyyə vəziyyətləri tez-tez dəyişən təşkilatların seçilməsi;
- əvvəllər keçirilmiş yoxlamalar zamanı daha çox pozuntu hallarına yol vermiş vergi ödəyicilərinin seçilməsi;
- vergi bəyannamələrini vaxtında verməyən və vergiləri müəyyən olunmuş müddətdə ödəməyən, habelə bir neçə bank hesablarından istifadə edən ödəyicilərin seçilməsi.

Vergi nəzarəti tədbirlərinin keçirilməsi ilə bağlı aparılmış təhlillər göstərir ki, vergi ödəyicilərinin vergidən yayınması faktlarının əsas hissəsi mühasibat uçotunun aparılmaması və ya onun qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydalara uyğun aparılmaması ilə bağlıdır. Bu cür hallarda vergi orqanları vergi ödəyicisinin ödəməli olduğu vergiləri qanunvericiliklə müəyyən olunmuş xüsusi qaydalar əsasında müəyyən edirlər.

Vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsinin əsas istiqamətlərindən biri də onun məhkəməyə qədər və məhkəmə qaydasında tənzimlənməsidir. Mübahisələrin məhkəməyə qədər həll olunması vergi nəzarəti sahəsində daha səmərəli tədbir hesab edilir. Son dövrlərdə vergi orqanlarının səlahiyyətlərinin müəyyən çərçivəyə salınması üçün vergilərin məcburi qaydada alınması müddətlərinin məhdudlaşdırılması və ya maliyyə sanksiyasının tətbiqi, vergilərin yenidən hesablanması müddətlərinin azaldılması və s. kimi məhdudiyyətlər qanunvericiliklə müəyyən olunmuşdur. Bunlar isə vergilərin itirilməsi risklərinin artmasına səbəb olur.

Qanunvericilikdə mübahisəli və ziddiyyətli məqamlar olduqda məhkəmə qərarı bir qayda olaraq vergi ödəyicisinin xeyrinə çıxarılır. Bununla belə, vergi orqanlarının nəzarət tədbirləri nəticəsində tətbiq etdikləri sanksiyalar, əlavə hesablamalar ildən-ilə

artmaqda davam edir. Eyni zamanda, vergi orqanları tərəfindən vergi nəzarəti tədbirlərinin qanunvericiliklə müəyyən olunmuş prosedurlarının gözlənilməməsi, vergi hüquqpozmaları faktlarının tam əsaslandırılmaması və nəzarətin keyfiyyətinin aşağı olması vergi ödəyicilərinin şikayətləri üzrə qərarın onların xeyrinə çıxarılmasına səbəb olur. Bu cür problemlərin həlli üçün vergi orqanları qarşısında duran əsas vəzifələrdən biri vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılmasıdır.

Vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılması bu nəzarəti birbaşa həyata keçirən struktur bölmələrin fəaliyyətinin düzgün təşkilindən çox asılıdır. Bununla belə, nəzarətin səmərəliliyinin artırılmasında vergi ödəyicilərinin və vergitutma obyektlərinin uçotu ilə bağlı işlərin də təkmilləşdirilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Vergi orqanlarının işinin kəmiyyət və keyfiyyət göstəricilərinin ətraflı təhlili və onun nəticəsinə uyğun olaraq vergi inzibatçılığının qurulması səmərəli vergi nəzarətinin təşkilinin vacib şərtlərindəndir. Vergi nəzarətinin təşkili və keçirilməsi məsələlərini tənzimləyən qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsi də böyük əhəmiyyət kəsb edən amillərdəndir.

Buradan belə nəticəyə gəlmək olar ki, vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılmasının əsas yollarından biri vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi prosedurunun təkmilləşdirilməsidir. Bu istiqamətdə görülməsi vacib olan tədbirlərə vergi orqanlarının fəaliyyətinin obyektiv qiymətləndirilməsi sisteminin qurulması, vergi yoxlamaları ilə əhatə ediləcək vergi ödəyicilərinin dairəsinin düzgün müəyyənləşdirilməsi, vergi nəzarətinin qabaqcıl və müasir metodlarının tətbiqi daxildir. Vergi nəzarətinin bütün elementlərinin yaxşılaşdırılması bu tədbirlərin sistemli şəkildə və eyni vaxtda görüldüyü halda mümkün ola bilər. Təbii ki, vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsinə yönəldilən tədbirlər təkcə qeyd olunanlarla məhdudlaşmır. Vergi sistemi inkişaf etdikcə onun səmərəliliyinin artırılmasının yeni istiqamətləri də müəyyənləşdirilməlidir.

2.2. Beynəlxalq təcrübədə dövlət maliyyə nəzarətinin təşkili xüsusiyyətləri

Beynəlxalq təcrübə göstərir ki, dövlət maliyyə nəzarəti dövlətin maliyyə siyasətinin uğurla həyata keçirilməsi, eləcə də ölkədə maliyyə sabilliyi üçün şərait yaradılmasına xidmət etməlidir. Dövlət quruluşunun təşkili xüsusiyyətlərindən asılı olaraq bütün ölkələrdə özünəməxsus maliyyə nəzarəti sistemi formalaşır.

Beynəlxalq təcrübədə artıq çoxdan dövlət maliyyə nəzarəti orqanları demokratik cəmiyyətin ayrılmaz tərkib hissəsi və ictimai maliyyə vəsaitlərinin idarə edilməsinin vacib elementi kimi təşəkkül tapmışdır. Bu baxımdan digər ölkələrdə dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin formalaşması və fəaliyyətinin öyrənilməsi ölkəmiz üçün böyük maraq kəsb edə bilər.

Xarici ölkələrdə dövlət maliyyə nəzarəti qanunvericiliklə müəyyən edilən və dövlət hakimiyyət orqanları və idarələri tərəfindən həyata keçirilən nəzarət forması olmaqla dövlətin pul və material resurslarının idarə olunmasında səhv və yanlışların, sui istifadə hallarının, maliyyə-büdcə qanunvericiliyinin pozulmasının, dövlətin iqtisadi (o cümlədən maliyyə) təhlükəsizliyi üçün yaranacaq təhdidlərin aşkar edilməsi və qarşısının alınmasına yönəldilir.

Xarici ölkələrin əksəriyyətində dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin təşkili müxtəlif modellərə əsaslansa da, onları birləşdirən ümumi cəhət bu sistemin qeyri-mərkəzləşdirilməsi və auditin nəzarətin müstəqil bir həlqəsi kimi fərqləndirilərək, inkişaf etdirilməsidir.

Bu günkü gündə inkişaf etmiş ölkələrin əksəriyyətində dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının bir çoxu dövlət büdcə nəzarətinin aparılmasında auditin effektivliyini əsas götürürlər. İnkişaf etmiş ölkələrdə ali nəzarət orqanlarının həyata keçirdiyi yoxlamaların ümumi sayında auditin effektivlik əmsalı 50% təşkil etməkdədir.

Bir çox ölkələrdə dövlət maliyyə nəzarətinin əsas həlqəsi qanunverici orqana tabe olan nəzarət orqanıdır. Bir qayda olaraq bütün ölkələrdə dövlət vəsaitlərinin xərclənməsinə parlament nəzarətini həyata keçirən xüsusi qurumlar mövcuddur. Məsələn, RF-sı, Belorusiya, Litva, Moldaviya, Albaniya, İsrail, İndoneziya, Almaniya kimi ölkələrdə bu məqsədlə yaradılan hesablama palataları, Braziliya, Portuqaliya, Uruqvay kimi ölkələrdə isə hesablama tribunalları fəaliyyət göstərir.

Bəzi ölkələrdə isə (Avstraliya, Kanada, Danimarka, Hindistan, Misir, Böyük Britaniya, İrlandiya) dövlət maliyyə nəzarətinin funksiyalarını ayrı-ayrı vəzifəli şəxslər, konkret halda baş auditorlar həyata keçirirlər.

Hesablama-nəzarət orqanlarının dünya təcrübəsində yaradılmasının üç modeli mövcuddur:

- Parlament modeli (onun əsas xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, hesablama palatasının formalaşdırılmasında, onun tərkibinin və sədrinin müəyyən edilməsində aparıcı rol parlamentə məxsus olur) ;
- Qeyri-parlament modeli (qeyri-parlament modelində isə, hesablama palatasının formalaşdırılmasında əsas rol prezidentə və ya hökumətə məxsus olur);
- Qarışıq model (qarışıq model yuxarıda qeyd olunanların sintezi şəklində müəyyən olunur) .

Xarici ölkələrin qanunvericilində hesablama palatalarının vəzifələri aşağıdakı kimi müəyyən olunur:

- Dövlət büdcəsinin icrasına nəzarət etmək (məsələn, İtaliya Hesablama Palatası hökumət aktlarının qanuniliyinin ilkin nəzarətini və dövlət büdcəsinin icrasına nəzarəti həyata keçirir);
- Dövlət gəlirləri və xərclərinə nəzarət (məsələn, Bolqarıstanda Hesablama Palatası dövlət gəlirləri və xərcləri üzərində nəzarəti həyata keçirir, maliyyə hesabatlarının aparılma metodikalarını müəyyən edir və onların icrasına monitorinqi həyata keçirir);
- Dövlətin ayrı-ayrı orqanlarının maliyyə fəaliyyətlərinə nəzarət (məsələn, Avstriyada Hesablama Palatası federasiyanın, torpaqların, icmaların və qanunvericiliklə müəyyən olunan subyektlərin maliyyə fəaliyyətləri üzərində, Polşada ali nəzarət orqanı isə dövlət qurumlarının və onlara təbə olan müəssisə və təşkilatların maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətləri üzərində nəzarəti həyata keçirirlər).

Dünya ölkələrinin nəzarət-hesablama orqanlarının xarakterik xüsusiyyətləri aşağıdakılardan ibarətdir:

- Maliyyə nəzarəti orqanlarının qanunverici və icra hakimiyyəti qurumlarından asılı olmaması;
- Bu qurumların fəaliyyətində dövlətin maliyyə resurslarının məqsədli və effektiv istifadəsinə nəzarətin əsas götürülməsi;
- Eləcə də nəzarət orqanlarının fəaliyyət səmərəliliklərinin və ya effektivliklərinin artırılması.

Nəzarət orqanlarının fəaliyyət effektivliyi kriteriyası aparılan nəzarət tədbirləri vasitəsilə büdcəyə qaytarılan pul vəsaitlərinin həcmi və ya büdcənin planlaşdırılmasında analitik fəaliyyət nəticəsində qənaət olunan vəsaitlətin həcmi ilə müəyyən olunur.

Yaponiyanın timsalında bunu daha aydın göstərə bilərik. Yaponiyada dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirən başlıca orqan Hesablama Palatası hesab olunur. Bu orqan Yaponiya konstitutsiyasına əsasən hakimiyyətin hər üç (məhkəmə, icraedici, qanunverici) qolundan asılı deyildir. Yaponiya Hesablama Palatasının fəaliyyət effektivliyini 336 700 milyon yena həcmində qiymətləndirmək olar. Keçən ilin məlumatlarına əsasən məhz bu həcmdə dövlət vəsaitləri palatanın apardığı nəzarət tədbirləri nəticəsində dövlət büdcəsinə qaytarılmışdır.

ABŞ-da isə 2010-cu ilin məlumatlarına əsasən ali dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının fəaliyyət effektivliyini 49,9 milyard dollar səviyyəsində qiymətləndirmək mümkündür.

Əksər ölkələrdə parlament nəzarəti institutlarından başqa hökumət nəzarəti və ya icra hakimiyyəti orqanlarının xətti ilə keçirilən nəzarət, eləcə də dövlət başçısına tabe olan (prezident nəzarəti) maliyyə nəzarəti orqanları fəaliyyət göstərir. Məsələn ABŞ-da prezident yanında Administrativ-Büdcə İdarəsi, federal nazirlik və idarələrdə nəzarət xidmətləri, Böyük Britaniyada hökumət maliyyə nəzarətinin mərkəzi orqanı olan nazirlər kabineti yanında İctimai Hesablar Komitəsi, Almaniyada Federal Maliyyə Orqanı və s. mövcuddur.

Yuxarıda qeyd olunanları ümumiləşdirərək belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, xarici ölkələrdə dövlət maliyyə nəzarəti orqanları bir qayda olaraq, dövlət maliyyəsinin idarə olunmasında vacib və aktiv rol oynayırlar. Mövcud olan dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının əksəriyyəti müstəqildir və onların fəaliyyəti kifayət qədər məhsuldar və

səmərəlidir. Bu baxımdan ölkəmizdə də xarici ölkələrin dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin fəaliyyətinin müsbət cəhətlərinin tətbiqi nəzarət işinin effektivliyinin xeyli dərəcədə artmasına, büdcə vəsaitlərinin səmərəli istifadəsinə, dövlət əmlakının qorunmasına, büdcə kəsirinin azaldılmasına, bu isə öz növbəsində əhalinin həyat səviyyəsinin yüksəldilməsinə və iqtisadi dirçəlişə gətirib çıxarar.

2.3. Dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirən orqanlar

Müstəqillik əldə edildikdən sonra Azərbaycanın sosial-iqtisadi quruluşunda və iqtisadiyyatın idarə edilməsi metodlarında baş verən köklü dəyişikliklər maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin idarə edilməsinin mühüm aləti olan maliyyə nəzarətinin əsaslı olaraq yeniləşməsinə zəruri etmişdi. Bunun da nəticəsi olaraq bir tərəfdən mövcud nəzarət orqanları ləğv edilmiş, digər tərəfdən isə bazar iqtisadiyyatı tələblərini özündə ehtiva edən yeni qurumlar yaradılmışdır.

Bu orqanlara misal olaraq parlament yanında Hesablama Palatasını, Auditorlar Palatasını, müstəqil auditor şirkətlərini və sairəni göstərmək olar.

Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatası, respublika üçün əvvəllər analoqu olmayan, prinsipial olaraq yeni orqandır. Bu orqanın hüquqi statusu Azərbaycan Respublikasının Konstitutsiyasından irəli gəlir (92-ci maddə) və 1999-cu ildə qəbul edilmiş «Hesablama Palatası haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununda öz əksini tapmışdır. Azərbaycan xalqının ümummilli lideri Heydər Əliyevin qanunverçilik təşəbbüsü ilə 2001-ci ildə «Hesablama Palatası haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununa beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılma istiqamətində mühüm dəyişikliklər və əlavələr edilmişdir.

Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatası qanunverçiliklə müəyyən edilmiş hüquqi səlahiyyətlərinə görə Milli Məclisə hesabat verən, daimi fəaliyyət göstərən dövlət büdcə-maliyyə nəzarəti orqanıdır.

Palata təşkilati və funksional müstəqilliyə malikdir. Mahiyyət etibarı ilə Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatası demokratik orqan olmaqla, öz fəaliyyətini qanunçuluq, sərbəstlik, obyektivlik, kollegiallıq, aşkarlıq və ədalətlik prinsipləri əsasında qurur, fəaliyyəti barədə Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisinə hesabat təqdim edir və qanunverçiliklə müəyyən edilmiş vəzifə və funksiyaların yerinə yetirilməsinə görə məsuliyyət daşıyır.

Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatası dövlət büdcəsinin təsdiq edilməsinə və icrasına, dövlət əmlakının idarə edilməsinə, onun barəsində sərəncam verilməsinə, dövlət əmlakının özəlləşdirilməsindən əldə edilən vəsaitlərin dövlət büdcəsinə daxil olmasına, hüquqi şəxslərə və bələdiyyələrə dövlət büdcəsindən

vəsaitlər ayrıldıqda həmin vəsaitlərin təyinatı üzrə istifadə edilməsinə nəzarəti həyata keçirir.

Azərbaycan Respublikasının dövlət büdcəsinin təsdiq edilməsi və onun icrasına nəzarət üzrə Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinin səlahiyyətlərinin həyata keçirilməsinə kömək etmək Hesablama Palatasının fəaliyyətinin əsasını təşkil edir.

Bu məqsədlə hər il Hesablama Palatası dövlət büdcəsinə, dövlət büdcəsinin icrasına dair hesabat və müvafiq qanun layihəsinə rəy verir, qanunla müəyyən edilmiş dövlət büdcəsindən maliyyələşmələrin aparılmasını təhlil edir. O, həmçinin dövlət büdcə vəsaitlərinin xəzinə hesabına daxil olmasının və istifadəsinin təsdiq olunmuş göstəricilərə uyğunluğunu təhlil edir.

Hesablama Palatası dövlət mülkiyyəti və pul vəsaitləri üzərində nəzarət aparır. Nəzarət bütün hüquqi şəxsləri, o cümlədən dövlət büdcədən kənar fondlarını, Azərbaycan Respublikası Milli Bankını, yerli idarəetmə orqanlarını, kommersiya banklarını, sığorta firmalarını və başqa kommersiya və qeyri-kommersiya təşkilatlarını əhatə edir.

Hesablama Palatasının fəaliyyətinin hüquqi əsaslarını Azərbaycan Respublikasının Konstitutsiyası, «Hesablama Palatası haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanunu, Azərbaycan Respublikasının digər qanunları və Palatanın daxili nizamnaməsi təşkil edir.

Hesablama Palatasının həyata keçirdiyi dövlət maliyyə-büdcə nəzarətinin əsas istiqamətləri aşağıdakılardan ibarətdir:

- dövlət büdcəsinin və büdcədən kənar dövlət fondların (təşkilatlarının) büdcələrinin layihələrinə dair rəy verilməsi;
- dövlət büdcəsinin və büdcədən kənar dövlət fondların (təşkilatlarının) büdcələrinin gəlir və xərc maddələrinin həcmi, strukturu və təyinatı üzrə vaxtında icrasına nəzarətin həyata keçirilməsi;
- dövlət büdcəsindən maliyyələşdirmələrin təsdiq olunmuş dövlət büdcəsində müəyyən edildiyi kimi aparılmasının təhlil edilməsi, aşkar edilmiş kənarlaşmaların aradan qaldırılması, habelə bütövlükdə büdcə prosesinin təkmilləşdirilməsi haqqında təkliflər hazırlanması;

- dövlət büdcəsinin icrası barədə illik hesabatə və müvafiq qanun layihələrinə dair rəy verilməsi;
- dövlət əmlakının idarə edilməsindən, onun barəsində sərəncam verilməsindən və dövlət əmlakının özəlləşdirilməsindən əldə edilən vəsaitlərin dövlət büdcəsinə daxil olmasına nəzarət;
- ekspert-analitik fəaliyyət;
- Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinin və onun daimi komissiyalarının tapşırığı ilə dövlət büdcəsi və büdcədənəkar dövlət fondları (təşkilatları) ilə bağlı qanun layihələrinin, Milli Məclisdə təsdiq edilən Azərbaycan Respublikasının tərəfdar çıxdığı beynəlxalq müqavilələrin maliyyə ekspertizası;
- maliyyə-büdcə ekspertizası ilə bağlı auditin keçirilməsi;
- aparılmış nəzarət tədbirləri nəticəsində aşkar edilmiş hüquqpozuntuları barədə aidiyyətli orqanlara məlumatların verilməsi;
- digər nəzarət orqanları ilə qarşılıqlı əlaqə şəraitində fəaliyyət göstərilməsi.

Hesablama Palatası maliyyə-büdcə nəzarətini audit vasitəsilə, milli audit standartları əsasında həyata keçirir.

Palatanın apardığı nəzarət tədbirlərində əsas diqqət, dövlət büdcəsi və büdcədənəkar dövlət fondlarının gəlirləri üzrə dövlət və qeyri-dövlət müəssisələrində, həmçinin, iri dövlət vergi ödəyicilərində gəlirlərin qanunvericiliyin tələblərinə uyğun formalaşdırılması və icrası vəziyyətinin araşdırılmasına, gəlirlərin toplanılması ilə məşğul olan orqanlarda vergi qanunvericiliyinə əməl olunmasına daxili nəzarətin təşkilinin qiymətləndirilməsinə, xərcləri üzrə isə dövlət büdcəsi və büdcədənəkar dövlət fondlarının xərclərinin planlaşdırılması, maliyyələşdirilməsi və təyinatı üzrə səmərəli istifadəsi, investisiya, sosial infrastruktur, o cümlədən, elm, təhsil, səhiyyə, mədəniyyət xərcləri üzrə Dövlət proqramlarının icra vəziyyəti və s. kimi məsələlərin təhlilinə, Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisi tərəfindən təqdim edilən layihələrə daha dolğun rəy və təkliflərin hazırlanmasına, müvafiq orqanların tərtib etdikləri məqsədli proqramların əsaslılığının qiymətləndirilməsinə, Palatanın məlumat bazasının daha da zənginləşdirilməsinə və s. məqsədlərə istiqamətləndirilmişdir.

Qeyd etdiyimiz kimi dövlət büdcəsinin və büdcədənəkar dövlət fondlarının (təşkilatlarının) layihələrinə dair rəy verilməsi, dövlət büdcəsinin və büdcədənəkar

dövlət fondlarının (təşkilatlarının) büdcələrinin icrasına nəzarət Hesablama Palatasının fəaliyyətinin əsasını təşkil edir.

Cari ilin dövlət büdcəsi haqqında Hesablama Palatasının rəyində dövlət büdcəsinin əsas parametrlərini şərtləndirən makroiqtisadi şəraitin öyrənilməsinə, büdcə layihəsində nəzərdə tutulan gəlir və xərclərin həcmnin mövcud iqtisadi potensiala və prioritet vəzifələrin icrasına uyğunluğunun təhlilinə, ayrı-ayrı dövlət proqramları, habelə iqtisadi və sosial inkişaf konsepsiyası ilə müəyyən olunmuş məqsədlər və vəzifələr nəzərə alınmaqla dövlət büdcəsi xərclərinin və gəlirlərinin strukturunun, eləcə də büdcə kəsinin maliyyələşdirmə mənbələrinin təhlilinə böyük diqqət yetirilmiş, həyata keçirilən maliyyə-büdcə nəzarəti tədbirlərinin nəticələri nəzərə alınmaqla müəyyən təklif və tövsiyələr verilmişdir.

Palatanın rəyində 2014-cü il üzrə dövlət büdcəsinin gəlirlərinin daha çox ehtiyatlı yanaşma əsasında proqnozlaşdırılması mövcud iqtisadi reallıqlar şəraitində düzgün yanaşma kimi qiymətləndirilmişdir.

Həmçinin rəydə ölkənin ortamüddətli iqtisadi və sosial inkişaf proqnozuna uyğun olaraq maliyyə siyasətinin həyata keçirilməsi üçün 2014-cü ildə büdcə-vergi siyasətində gəlirlər üzrə büdcə daxilolmalarında qeyri-neft sektoru üzrə vergi daxilolmalarının xüsusi çəkisinin artımına nail olunması, qeyri-neft kəsinin tədricən azaldılması, vergi daxilolmalarının yığım əmsalının artırılması, vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi, müxtəlif vergi növləri üzrə vergi bazasının genişləndirilməsi istiqamətində işlərin davam etdirilməsi, dövlət torpaqlarının icarəyə verilməsindən əldə olunan gəlirlərin büdcəyə daxilolma əmsalının artırılması, vergi borclarının azaldılması üzrə zəruri tədbirlərin görülməsi, dövlət rüsumu haqqında qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi və sair istiqamətlər müsbət dəyərləndirilmişdir.

Rəydə həmçinin dövlət büdcəsi xərclərinin sosial-iqtisadi inkişafın ortamüddətli (2011-2014-cü illər) prioritetləri üzrə büdcə siyasətinin əsas məqsədlərinə yönəldilməsi, o cümlədən qeyri-neft sektorunun inkişafı üçün maliyyə təminatının artırılması, xərclərin investisiya və sosial yönümlüliyinə üstünlük verilməklə, sosial siyasətin ardıcıl həyata keçirilməsinin davam etdirilməsi və sosial öhdəliklərin yerinə yetirilməsi, büdcə xərclərinin son nəticəyə əsaslanan məqsədli proqramlar əsasında tərtibi işinin davam etdirilməsi, xərclərin strukturunun təkmilləşdirilməsi və

şəffaflığının artırılmasını təmin edən qanunvericilik bazasının gücləndirilməsi məqsədmüvafiq hesab edilmişdir.

Hesablama Palatasının büdcələrin icrası haqqında rəyi hazırlanarkən daha çox xərcləmələr bölməsinə münasibətini bildirməsi və yoxlamalar zamanı ortaya çıxan pozuntuların səbəblərini geniş şəkildə izah etməsi, bununla yanaşı pozuntulara şərait yaradan şərtlərin aradan qaldırılması məqsədi ilə zəif bəndləri müəyyənləşdirməsi və təkliflərlə çıxış etməsi də zəruridir.

Hesablama Palatasının dövlət maliyyəsinin idarə edilməsindəki rolu sadəcə xərcləmələrin yeri və həcmnin müəyyən edilməsi ilə məhdudlaşmamalı, həmçinin xərcləmələrin ehtiyaclılıq dərəcəsini və onun səmərəliliyinin də aydınlaşdırmasını əhatə etməlidir.

Dövlət büdcəsinin layihəsinə dair rəy verilməsi qaydaları Hesablama Palatası tərəfindən Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinə təsdiq olunmaq üçün təqdim edilmiş büdcədənəkar dövlət fondlarının büdcələrinin layihələrinə rəy verilməsi qaydalarına da şamil olunur.

Dövlət büdcəsinin icrası barədə illik hesabatlar və müvafiq qanun layihələri Azərbaycan Respublikası Milli Məclisi tərəfindən baxılmaq və rəy verilmək üçün Hesablama Palatasına göndərilir.

Dövlət büdcəsi və büdcədənəkar dövlət fondları ilə bağlı qanun layihələrinin, Milli Məclis tərəfindən təsdiq edilən Azərbaycan Respublikasının tərəfdar çıxdığı beynəlxalq müqavilələrin layihələrinin maliyyə ekspertizasının keçirilməsi də ali nəzarət orqanı olan Hesablama Palatasına tapşırıla bilər.

Hesablama Palatasının həyata keçirdiyi dövlət maliyyə-büdcə nəzarəti ilə əlaqədar məlumatları, hesabatları və sənədləri dövlət orqanlarından, Azərbaycan Respublikası Milli Bankından, müvəkkil banklardan və digər kredit təşkilatlarından və bütün hüquqi şəxslərdən almaq hüququ vardır. Həmin təşkilatlar və onların vəzifəli şəxsləri Hesablama Palatasının üzvlərinin sorğusuna əsasən zəruri olan məlumatları təqdim etməlidirlər.

Hesablama Palatası tərəfindən maliyyə-büdcə ekspertizası təsdiq edilmiş proqram əsasında həyata keçirilir.

Maliyyə-büdcə ekspertizasının proqramı Hesablama Palatasının auditorları tərəfindən tərtib edilir və Hesablama Palatasının iclasında baxılaraq təsdiq olunur.

Hesablama Palatası tərəfindən aparılan nəzarət tədbirlərinin proqramı aşağıdakıları əhatə edir:

1. Nəzarət tədbirinin keçirilməsinin əsası;
2. Keçirilən tədbirin məqsədi və predmeti;
3. Yoxlanılan qurumların siyahısı;
4. Yoxlama qrupunun tərkibi;
5. Nəzarət tədbirinin başlanması və başa çatdırılması müddətləri;
6. Nəzarət tədbiri ilə əhatə olunan dövr;
7. Rəylərin və hesabatların Hesablama Palatasının iclasına təqdim edilməsinin müddətləri.

Dövlət büdcəsinin və büdcədən kənar dövlət fondlarının gəlirlərinin və xərclərinin maliyyə-büdcə ekspertizası çərçivəsində təhlili müvafiq maliyyə və mühasibat sənədləri, habelə digər məlumatlar əsasında keçirilir.

Maliyyə-büdcə ekspertizasının keçirilməsi barədə sorğuda göstərildikdə, habelə dövlət büdcəsinin və büdcədən kənar dövlət fondlarının gəlirlərini və xərclərini təhlil edərkən, maliyyə-büdcə qanunvericiliyinin pozulması hallarının və digər hüquq pozuntularının mövcudluğu barədə qənaətə gəldikdə Hesablama Palatası müəssisə və təşkilatlarda audit (nəzarət tədbirləri) apara bilər.

Hesablama Palatası tərəfindən maliyyə-büdcə ekspertizası çərçivəsində keçirilən nəzarət tədbirlərinin keçirilməsinə dövlət hakimiyyəti orqanlarının nümayəndələri, habelə müqavilələr əsasında müstəqil auditorlar və ayrı-ayrı mütəxəssislər cəlb oluna bilərlər.

Maliyyə-büdcə ekspertizası ilə bağlı nəzarət tədbirlərinin keçirilməsi nəzarət obyektinə olan qurumlarda mühasibat uçotu hesabatlarının, ödəniş-hesablaşma və ilkin uçot sənədlərinin Hesablama Palatasının funksiyalarına və fəaliyyət dairəsinə aid edilən məsələlər baxımından yoxlanılmasını nəzərdə tutur.

Maliyyə-büdcə ekspertizası ilə bağlı nəzarət tədbirləri keçirilən qurumların rəhbərləri Hesablama Palatasının nümayəndələrinə zəruri olan sənədləri təqdim etməli, yoxlamaların keçirilməsi üçün şərait yaratmalıdırlar.

Maliyyə-büdcə ekspertizası ilə bağlı keçirilən nəzarət tədbirlərinin nəticələri aktlar, hesabatlar və rəylər formasında rəsmiləşdirilir.

Keçirilən nəzarət tədbirlərinin nəticələrinə aid sənədlərdə əsasən aşağıdakılar göstərməlidir:

- Nəzarət tədbirlərinin keçirilməsinin əsası, məqsədi, predmeti və yoxlanılan qurumun adı;
- Öyrənilmiş sənədlərin siyahısı;
- Tərtib edilmiş aktların siyahısı;
- Alınması barədə müraciət edilmiş və təqdim edilməsindən imtina edilmiş sənədlərin siyahısı, yoxlamanın keçirilməsinə maneçilik törədilməsi halları və onların baş verməsində təqsirkar olan vəzifəli şəxslər;
- Yoxlanılan qurumun fəaliyyətində aşkar edilmiş maliyyə-büdcə qanunvericiliyinin pozulması halları, dövlət büdcəsinə və ya büdcədənəkar dövlət fondlarının büdcələrinə, habelə dövlət əmlakına dəymiş zərərin məbləği;
- Müvafiq qanunvericiliyin pozulmasına yol vermiş vəzifəli şəxslər.

Nəzarət tədbirlərinin nəticələri üzrə rəy həmin tədbirlərin keçirilməsində iştirak edən auditorlar tərəfindən imzalanır və Hesablama Palatasına təqdim edilir.

Hesablama Palatasının keçirdiyi nəzarət tədbirlərinin nəticələrinə Hesablama Palatasının iclasında rəyin və hesabatın təqdim edilməsindən sonra 10 iş günü müddətində baxılır və müvafiq qərarlar qəbul edilir. Maliyyə-büdcə ekspertizası ilə bağlı nəzarət tədbirlərinin nəticələri aidiyyəti üzrə nəzarət tədbiri keçirilmiş müvafiq qurumların rəhbərliyinə də çatdırılır.

Hesablama Palatası dövlət əmlakının idarə edilməsindən, onun barəsində sərəncam verilməsindən və dövlət əmlakının özəlləşdirilməsindən əldə edilən vəsaitlərin (ödənişlərin) dövlət büdcəsinə qanunvericiliklə, müqavilələrdə müəyyən edilmiş müddətlərdə daxil olmasının təmin edilməsinə nəzarəti də həyata keçirir.

Respublikada dövlət maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsində Azərbaycan Respublikası Prezidentinin “Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi tədbirləri haqqında” 09 fevral 2009-cu il tarixli 48 nömrəli Fərmanı ilə Maliyyə Nazirliyinin tərkibində yaradılmış Dövlət Xəzinədarlığı Agentliyinin, Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidmətinin, Dövlət Borcunun İdarə Edilməsi Agentliyinin, Dövlət Sığorta Nəzarəti Xidmətinin də böyük rolu vardır.

Qeyd olunan nəzarət strukturlarının yaradılmasında əsas məqsəd ildən-ilə artan dövlət büdcəsi vəsaitlərinin və dövlət borcunun idarə edilməsi, dövlət xəzinədarlığı, dövlət maliyyə, əyar, sığorta fəaliyyəti, mühasibat uçotunun təşkili və aparılması sahələrində dövlət nəzarətinin və tənzimlənməsinin müasir tələblərə uyğun təşkilinin təmin edilməsidir.

Dövlət Xəzinədarlığı Agentliyi dövlət büdcəsinin kassa icrasını həyata keçirən və həmin maliyyə əməliyyatlarının uçotunu aparan, büdcə xərcləri üzrə dövlətin adından büdcə təşkilatları qarşısında öhdəlikləri qəbul edən, Azərbaycan Respublikasında dövlətə məxsus maliyyə vəsaitlərinin vahid mərkəzdən idarə edilməsi, bu vəsaitlərin daxil olması və məqsədyönlü xərclənməsi sahəsində cari nəzarəti həyata keçirən icra hakimiyyəti orqanıdır.

Agentliyin fəaliyyət istiqamətləri aşağıdakılardır: büdcə təşkilatlarının satın aldığı mallara, qəbul etdiyi iş və xidmətlərə görə qabaqcadan dövlət (büdcə) öhdəlikləri götürür və bu öhdəliklər çərçivəsində satınalmalardan yaranan kreditor borclarının ödənilməsinə həyata keçirir; dövlət büdcəsinin icrasını yerinə yetirməklə büdcə gəlirlərinin büdcəyə daxil olmasını və xərclərinin vahid büdcə təsnifatına uyğun olaraq ünvanlı istifadəsini təmin edir; dövlət xəzinədarlığının inkişafını, vahid xəzinə hesabının idarə edilməsini və bu hesabdən vəsaitin silinməsinə sərəncam verilməsini təmin edir və qanunvericiliklə müəyyən olunmuş digər istiqamətlərdə fəaliyyət göstərir.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti dövlət büdcəsinin, o cümlədən məqsədli büdcə fondlarının və büdcə təşkilatlarının büdcədən-kənar vəsaitlərinin, habelə dövlət zəmanəti ilə alınmış kreditlərin məqsədli və səmərəli xərclənməsi üzərində dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirən bir qurumdur.

Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidmətinin əsas fəaliyyət istiqamətləri aşağıdakılardır: dövlət büdcəsinin, o cümlədən məqsədli büdcə fondlarının vəsaitlərinin xərclənməsi, habelə büdcə təşkilatlarının büdcədənəknar əməliyyatlar üzrə vəsaitlərinin əldə edilməsi və xərclənməsi üzərində dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirir; dövlət zəmanəti ilə alınmış və dövlət büdcəsinin vəsaiti hesabına verilmiş kreditlərin xərclənməsi üzərində dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirir; Azərbaycan Respublikasında dövlət maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi işinə metodiki rəhbərlik edir, bu sahədə mövcud olan nöqsanları və neqativ halları doğuran səbəblərin aradan qaldırılması məqsədilə mütəmadi tədbirlər həyata keçirir; qanunvericiliklə müəyyən olunmuş digər istiqamətlərdə fəaliyyət göstərir.

Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti müəyyən edilmiş fəaliyyət istiqamətlərinə uyğun olaraq aşağıdakı vəzifələri həyata keçirir:

- Dövlət büdcəsinin, o cümlədən məqsədli büdcə fondlarının vəsaitlərinin əldə edilməsi və xərclənməsi üzərində dövlət maliyyə nəzarətini təmin etmək məqsədilə nəzarət tədbirləri yerinə yetirmək;
- büdcə təşkilatlarının büdcədənəknar əməliyyatlar üzrə vəsaitlərinin əldə edilməsi və xərclənməsi üzərində dövlət maliyyə nəzarətini təmin etmək məqsədilə nəzarət tədbirləri yerinə yetirmək;
- dövlət büdcəsinin rayon və şəhərlər üzrə yerli gəlir və xərclərinin tərtibi və icrası üzrə rayon və şəhər maliyyə idarələrinin (şöbələrinin) işlərini və həmin rayon və şəhərlərin ərazilərində fəaliyyət göstərən büdcə təşkilatlarının büdcə və büdcədənəknar vəsaitlər üzrə gəlir və xərc smetalarının icralarını təftiş etmək;
- qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada məhkəmə qərarlarına və hüquq-mühafizə orqanlarının müraciətlərinə əsasən təftiş və yoxlamalar aparmaq;
- həyata keçirilən nəzarət tədbirləri nəticəsində tərkibində cinayət əlamətləri olan maliyyə pozuntuları aşkar olunduğu hallarda yoxlama materiallarını hüquq-mühafizə orqanlarına göndərilməsi üçün Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinə təqdim etmək.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Borcunun İdarə Edilməsi Agentliyi isə qanunvericiliyə uyğun olaraq dövlət borcalmalarının həyata keçirilməsini təmin edən, vahid xəzinə hesabında olan vəsaitin qalığını (sərbəst qalığı) və dövlət

büdcəsinin Təminat Fondunun vəsaitlərini idarəetməyə verən və ya idarə edən, dövlət qiymətli kağızlarının emissiyasını həyata keçirən, dövlət borcunun, dövlət zəmanətlərinin və xarici dövlətlərin Azərbaycan Respublikasına olan borcunun reyestrini aparmaq üçün yaradılmışdır.

Dövlət Borcunun İdarə Edilməsi Agentliyinin əsas vəzifələri kimi aşağıdakılar müəyyən olunmuşdur:

- hər il növbəti büdcə ili üzrə dövlət büdcəsinin və icmal büdcənin layihələri və sonrakı üç il üçün icmal büdcənin göstəriciləri hazırlanarkən Azərbaycan Respublikasının daxili və xarici borclanmasının (il ərzində götürülə biləcək dövlət borcunun, o cümlədən dövlət istiqrazlarının emissiyası hesabına cəlb ediləcək vəsaitlərin məbləği) və büdcə ili ərzində veriləcək dövlət zəmanətləri üzrə məbləğin yuxarı həddinə dair təkliflərini hazırlayıb Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinə təqdim etmək;

- dövlət borcu üzrə əsas məbləğin və faizlərin ödənilməsi üzrə xərclərin müvafiq ilin dövlət büdcəsi haqqında qanunda nəzərdə tutulması üçün təkliflər vermək;

- borc öhdəliklərinin şərtlərini və maliyyə bazarından maliyyə vəsaitlərinin cəlb edilməsi imkanlarını qiymətləndirmək;

- müəyyən olunmuş qaydada Azərbaycan Respublikasında dövlət qiymətli kağızlarının emissiyası, tədavülü və ödənilməsi şərtləri və onların çapı ilə bağlı xərclər barədə təkliflər vermək və onun həyata keçirilməsini təmin etmək;

- dövlət borcunun idarə olunması məqsədilə qanunvericilikdə müəyyən edilmiş tədbirləri görmək;

- dövlət borcuna və dövlət zəmanəti üzrə yaranmış borca xidmət göstərilməsini və dövlət borcunun vaxtında qaytarılmasını təmin edən tədbirləri görmək;

- dövlət borcunun və ya dövlət zəmanəti üzrə alınmış borcun təyinatı üzrə məqsədyönlü və səmərəli istifadəsinə nəzarət etmək;

- borc öhdəliyi ilə əlaqədar yaranmış problemlərin aradan qaldırılması barədə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinə təkliflər vermək;

- müvafiq dövlət orqanları ilə birlikdə qiymətli kağızlar bazarının inkişafı üçün təkliflərin hazırlanmasında iştirak etmək;

- dövlət büdcəsinin vahid xəzinə hesabında olan vəsait qalığını (sərbəst qalığı) və Təminat Fondunun vəsaitini müəyyən edilmiş qaydada idarə etmək və ya valyuta vəsaitlərinin idarə edilməsində geniş təcrübəyə malik olan yüksək reytingli qurumlara idarəyə vermək;

- dövlət qiymətli kağızlar bazarının inkişaf etdirilməsi, pul və fiskal siyasətin koordinasiyasının gücləndirilməsi istiqamətində Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinə təkliflər vermək və bu siyasətin həyata keçirilməsində iştirak etmək və s.

Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Sığorta Xidməti Azərbaycan Respublikasında sığorta fəaliyyəti sahəsində dövlət tənzimləməsini və nəzarətini, sığortalıların, sığortaçıların və sığorta bazarının digər peşəkar iştirakçılarının, habelə bu sahədə dövlətin hüquq və mənafelərinin qorunmasını təmin edən bir strukturdur.

Dövlət Sığorta Xidməti öz fəaliyyət istiqamətlərinə uyğun olaraq müəyyən vəzifələri həyata keçirir ki, onlar da aşağıdakılardan ibarətdir:

- respublika ərazisində fəaliyyət göstərən sığorta bazarının bütün peşəkar iştirakçılarının fəaliyyəti üzərində qanunvericiliyə uyğun olaraq nəzarəti həyata keçirmək;

-sığorta, təkrarsığorta, sığorta brokeri və sığorta agentləri fəaliyyətinə lisenziya verilməsi barədə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi qarşısında vəsatət qaldırmaq;

- sığorta növlərinin aparılmasına icazə və könüllü sığortaların aparılması üzrə sığortaçılar tərəfindən hazırlanmış sığorta qaydalarının tətbiqinə razılıq vermək;

- Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi ilə razılaşdırılmış iş planına əsasən və qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş hallarda və qaydada sığortaçılarda, təkrarsığortaçılarda və sığorta vasitəçilərində səyyar yoxlamalar aparmaq;

- qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada və hüquq-mühafizə orqanlarının müraciətlərinə əsasən sığortaçıların, təkrarsığortaçıların və sığorta vasitəçilərinin fəaliyyətini yoxlamaq;

- xidmətin işçiləri tərəfindən aparılan yoxlamalar zamanı cinayət xarakterli faktlar aşkar edildikdə sənədlərin hüquq-mühafizə orqanlarına göndərilməsini təmin etmək;

- yoxlamaların nəticələrinin müzakirə edilməsini və rəsmiləşdirilməsini Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müəyyən olunmuş qaydada həyata keçirmək;

- sığortaçılar və sığorta vasitəçiləri tərəfindən təqdim olunan müvafiq hesabatların siyahısını, formalarını və təqdim olunması müddətlərini müəyyənləşdirmək, belə hesabatları almaq və təhlil etmək;

- sığortaçıların və təkrarsığortaçıların maliyyə sabitliyinə və ödəmə qabiliyyətinə, o cümlədən onların qanunvericiliklə müəyyən edilmiş normativlərə əməl etmələrinə nəzarət etmək;

- sığortaçıların və müvafiq sığorta vasitəçilərinin rəhbər işçilərinin qanunvericiliklə müəyyən edilmiş tələblərə uyğunluğuna nəzarət etmək və sair.

FƏSİL 3. Respublikada dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və effektivliyinin artırılması

3.1. Dövlət maliyyə nəzarətinin mövcud problemləri və onların aradan qaldırılması məsələləri

Səmərəli nəzarət sisteminin yaradılması hər bir ölkədə sosial-iqtisadi inkişafın təminatının vacib ünsürlərindən biri kimi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu mənada, çox səciyyəvidir ki, Azərbaycanda mükəmməl nəzarət sisteminin yaradılması və mövcud nəzarət mexanizmlərinin bazar iqtisadiyyatının xüsusiyyətlərinə uyğunlaşdırılması dövlət quruculuğu siyasətində daim diqqət mərkəzində saxlanılan məsələlərdən biri olmuşdur.

Azərbaycan Respublikasının müstəqil, demokratik inkişaf yoluna qədəm qoymasından sonra ölkədə həyata keçirilən radikal iqtisadi islahatlar və idarəetmə sisteminin təkmilləşdirilməsi, o cümlədən nazirlik, komitə və başqa mərkəzi icra hakimiyyəti orqanlarında mövcud olan nəzarət-təftiş qurumlarının ləğv olunması, dövlət orqanlarına onların öz səlahiyyətlərinə aid olmayan yoxlamalar aparılmasının qadağan edilməsi və bu istiqamətdə ardıcıl şəkildə həyata keçirilən digər məqsədyönlü tədbirlər ölkədə beynəlxalq standartlara cavab verən nəzarət sisteminin qurulmasına xidmət etmişdir.

Hələ 1996-cı ildə imzalanmış «İstehsal, xidmət, maliyyə- kredit fəaliyyətinə dövlət nəzarətinin qaydaya salınması və əsassız yoxlamaların qadağan edilməsi barədə» Prezident fərmanı paralel və lüzumsuz yoxlamaların azaldılmasında, iqtisadi subyektlərin qanuni mənafeələrinin qorunmasında mühüm rol oynamışdır.

Beynəlxalq standartlara cavab verən nəzarət mexanizmini tətbiq etmək məqsədilə «Dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və sahibkarlığın inkişafı sahəsində süni maneələrin aradan qaldırılması haqqında» ulu öndər tərəfindən imzalanmış 1999-cu il 7 yanvar tarixli fərman iqtisadiyyatımızda demokratik prinsiplərin bərqərar olunması baxımından müstəsna əhəmiyyət kəsb etmişdir.

«Azərbaycan Respublikasının dövlət idarəetmə sistemində islahatlar aparılması üzrə Dövlət Komissiyasının yaradılması haqqında» 1998-ci il 29 dekabr tarixli fərmanda isə islahatların nəzərdə tutulmuş 4 əsas istiqamətindən ikisi dövlət

xərclərinin idarə edilməsi və nəzarət sisteminin islahatını, başqa sözlə, nəzarətin təkmilləşdirilməsini nəzərdə tutmuşdur.

«Sahibkarlığın inkişafına mane olan müdaxilələrin qarşısının alınması haqqında» 2002- ci il 28 sentyabr tarixli fərman da özəl bölmənin hərtərəfli fəaliyyətinə mane olan bürokratik əngəllərin, qanunsuz müdaxilələrin, əsassız yoxlamaların qarşısının alınması istiqamətində irəliyə atılmış bir addım olmuşdur.

Qeyd olunan fərmanlar ölkədə maliyyə nəzarətini bazar iqtisadiyyatı şəraitinə uyğunlaşdırmağa, maliyyə nəzarətinin ağırlıq mərkəzini dövlət büdcəsi gəlirlərinin formalaşmasına və xərclərin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə, maliyyə nəzarətinin korrupsiya alətinə çevirən əngəllərdən azad edilməsinə, sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafına yönəldilməsinə istiqamətləndirdi.

Mövcud nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi və nəzarət mexanizmlərinin bazar iqtisadiyyatının xüsusiyyətlərinə uyğunlaşdırılması istiqamətində qəbul olunan normativ hüquqi aktlar sırasına «Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu (16 sentyabr 1994-cü il), «Hesablama Palatası haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu (2 iyul 1999-cu il), «Azərbaycan Respublikasında korrupsiyaya qarşı mübarizənin gücləndirilməsi haqqında» Azərbaycan Respublikası Prezidentinin fərmanını (8 iyun 2000-ci il) da aid etmək olar.

Bunun da nəticəsində Azərbaycanda beynəlxalq tələblərə cavab verə biləcək nəzarət sisteminin əsası qoyulmuşdur. Başqa sözlə, bir tərəfdən, nəzarətedici orqanların sayının azaldıldığı və səlahiyyətlərinin məhdudlaşdırıldığı halda, digər tərəfdən də sivil nəzarət institutlarına geniş yer verilmiş, onların inkişafına nail olunmuşdur.

Əyani bir misal kimi, göstərmək olar ki, cəmiyyətin demokratikliyinin meyarlarından biri kimi qiymətləndirilən və müstəqil, qərəzsiz nəzarət forması sayılan audit Azərbaycanda beynəlxalq standartlar baxımından artıq bərqərar olmuşdur və iqtisadi həyatda öz mövqeyini durmadan möhkəmləndirir.

Eləcə də əsas vəzifəsi dövlət büdcəsinin gəlir və xərclərinin icrasına nəzarəti həyata keçirmək olan və konstitusion əsaslarla kənar dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirən Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatası yaradıldı.

Hesablama Palatası Azərbaycanın Ali Audit İnstitutu olmaqla dövlət maliyyəsinə nəzarəti həyata keçirən xüsusi orqandır. Nəzarətin həyata keçirilməsində məqsəd dövlət

təmayüllü vəsaitlərin xərclənməsi, dövlət əmlakının istifadəsi, yaxud özəlləşdirilməsi zamanı səmərəliliyin və dürüstlüyün təmin edilməsi, bu vəsaitlərin dövlət büdcəsinə daxil olmasını izləmək, həmçinin ictimai hesabatlılığın, şəffaflığın həyata keçirilməsi, beləliklə də kənaraçıxmaların xüsusən də korrupsiyanın qarşısının alınmasıdır.

Hesablama Palatası Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının tələbi olaraq Milli Məclis tərəfindən yaradılıb (M a d d ə 9 2: Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisi öz iş qaydasını müəyyən edir və Milli Məclisin müvafiq orqanlarını yaradır, o cümlədən öz sədrini və onun müavinlərini seçir, daimi və başqa komissiyalar təşkil edir, Hesablama Palatası yaradır).

Maliyyə şəffaflığının təmin edilməsi, nəzarətin müasir dövrün tələblərinə uyğun qurulması istiqamətində əsaslı işlər görülsədə, müəyyən problemlər və çatışmamazlıqlar da mövcuddur ki, onların aradan qaldırılması ümumi işin xeyrinə olardı.

Müasir şəraitdə maliyyə nəzarəti sferasında mövcud olan əsas problemlərdən biri maliyyə nəzarəti üzrə vahid qanunvericilik aktının və ya vahid konsepsiyanın olmamasıdır.

Resbulikada “Maliyyə nəzarəti haqqında” qanunun qəbulu maliyyə nəzarətinin nəticəliliyini, şəffaflığını və aşkarlığını, obyektivliyini və səriştəliliyini, müstəqilliyini və təsirliliyini, iqtisadi inkişafa və təhlükəsizliyə təminatının əsas istiqamətlərini, maliyyə nəzarətinin hüdudları, forma və metodları, nəzarət qurumlarının hüquqi statusu, maliyyə nəzarəti orqanları ilə digər dövlət idarəetmə orqanlarının əlaqələrinin təkmilləşdirilməsini, maliyyə nəzarəti sahəsində maraqların toqquşmasının qarşısının alınmasını, habelə nəzarət qurumlarının fəaliyyətlərinin iqtisadi mexanizmlərini müəyyən edəcəkdir.

Maliyyə nəzarəti sisteminin effektiv fəaliyyətinin əsas problemlərindən biri də maliyyə-büdcə qanunvericiliyinin pozulmasına görə adekvat tədbirlərin kifayət qədər yumşaq olmasıdır. Təsadüfi deyildir ki, məhz bunları nəzərə alaraq Hesablama Palatasının sədri V.Gülməmmədov maliyyə-büdcə qanunvericiliyinin pozulmasına qarşı inzibati tədbirlərin gücləndirilməsini zəruri hesab edir. Palatanın sədri bunun zəruriliyini sadə bir nümunə ilə göstərir: Azərbaycan Respublikası İnzibati Xətlər Məcəlləsində dövlət rüsumunun düzgün tutulmaması və ya dövlət büdcəsinə vaxtında

və tam ödənilməməsinə görə vəzifəli şəxslər cəmi 90,0 manatadək cərimə edilir. Halbuki, məsələn, Qazaxıstanın İnzibati Xətalər Məcəlləsində yuxarıda adıçəkilən qanunvericiliyin hər bir tələbinin pozulması hallarına görə ayrı-ayrılıqda inzibati cəza nəzərdə tutulmuşdur. Bunları nəzərə alaraq Hesablama Palatası hesab edir ki, maliyyə-büdcə qanunvericiliyinin pozulmasına qarşı inzibati tədbirlər genişləndirilməli və gücləndirilməli, cərimələrin məbləği dəfələrlə artırılmalıdır. Bütün bu tədbirlər dövlət vəsaitlərindən istifadənin səmərəliliyinin artırılmasına, şəffaflığın və hesablılığının təmin edilməsinə, maliyyə inzibatçılığının güclənməsinə və korrupsiya ilə daha səmərəli mübarizəyə xidmət etmiş olar.

Müasir şəraitdə nəzarət-maliyyə mexanizminin təşkilinin ən vacib problemləridən digəri isə müstəqil audit institutu ilə dövlət maliyyə nəzarəti arasında qarşılıqlı əlaqənin qurulması və onun beynəlxalq təcrübəyə əsasən təşkilinin təmin edilməsidir.

Maliyyə nəzarəti sahəsində mövcud olan problem və çatışmamazlıqların sırasına həmçinin maliyyə nəzarəti orqanları üçün qanunvericiliklə təsdiqlənmiş nəzarətin aparılmasının vahid norma, standart və qaydalarının hazırlanmamasını, nəzarət orqanları üçün kadr hazırlığının qənaətbəxş olmamasını və sairəni aid etmək olar.

Qeyd etdiyimiz təşkilati-struktur məsələlərin vaxtında həllindən, nəzarətin hüquqi və təşkilati strukturunun təkmilləşdirilməsindən, elmi tədqiqatların nəticələrinin uğurlu tətbiqindən dövlət maliyyə nəzarətinin vahid və effektiv sisteminin qurulması və fəaliyyəti, eləcə də bütövlükdə dövlətin uğurlu iqtisadi siyasəti bilavasitə asılıdır.

3.2. Azərbaycanla dövlət maliyyə nəzarətinin müasir tələblər səviyyəsində qurulması və effektivliyinin artırılması

Respublikamızda dərin sosial-iqtisadi dəyişikliklərin gətirdiyi, büdcə və vergi intizamının möhkəmləndirilməsinin dövlət siyasətində üstünlük təşkil etdiyi, azad və sosialyönümlü vətəndaş cəmiyyətinin bərqərar olduğu indiki şəraitdə maliyyə nəzarətinin rolu və əhəmiyyəti ikiqat artır. Bu mənada heç də təsadüfi deyildir ki, dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin müasir tələblər səviyyəsində qurulması və onun effektivliyinin artırılması dövlət quruculuğunun əsas istiqamətindən biri kimi qarşıya qoyulmuşdur.

Azərbaycan Respublikasının müstəqil, demokratik inkişaf yoluna qədəm qoymasından sonra ölkədə həyata keçirilən radikal iqtisadi islahatlar və idarəetmə sisteminin təkmilləşdirilməsi, xəzinədarlıq sisteminin yaradılması, nazirlik, komitə və başqa mərkəzi icra hakimiyyəti orqanlarında mövcud olan nəzarət-təftiş qurumlarının ləğv olunması, dövlət orqanlarına onların öz səlahiyyətlərinə aid olmayan yoxlamalar aparılmasının qadağan edilməsi və bu istiqamətdə ardıcıl şəkildə həyata keçirilən digər məqsədyönlü tədbirlər ölkədə beynəlxalq standartlara cavab verən maliyyə nəzarəti sisteminin qurulmasını zərurətə çevirdi.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi, hər şeydən əvvəl auditor xidmətinin ən müasir mexanizmlərinin təşkilini və fəaliyyət göstərməsini, nəzarət sisteminin əlaqələndirilməsini və təsir gücünün artırılmasını və sairəni nəzərdə tutur.

Təəssüflə qeyd olunmalıdır ki, respublikada auditin təşkili və aparılması sahəsində əsaslı işlər aparılmasına və bir sıra problemlərin həll olunmasına ehtiyac vardır.

Yüksək səviyyədə inkişaf etmiş dünya ölkələrinin təcrübəsi də göstərir ki, burada icra olunan bütün layihələr auditor nəzarətindən keçməklə həyata vəsiqə alır. Bir qayda olaraq qeyd olunan ölkələrdə icrası nəzərdə tutulan dövlət proqramları üzrə layihələrdə bu məqsədlə ayrılmış vəsaitin 1-2 faizi nəzarət tədbirlərinin icra olunmasına sərf olunur.

Respublikamızın idarə və müəssisələrində icra olunan təsərrüfat əməliyyatlarının qanunvericilik tələblərinə uyğun olmasını, onların şəffaflığını və dəqiqliyini təmin edən müstəqil nəzarət forması olan auditin geniş tətbiq olunması vacib şərtidir. Ümumiyyətlə bunu normal hal hesab etmək olmaz ki, Azərbaycan Respublikasının «Audit xidmətinin təşkili» haqqında qanununda belə respublikada fəaliyyət göstərən şirkət və birliklərin illik auditor yoxlamasından keçməsinə dair qayda müəyyən olunmamışdır. Həmin qanunda daxili auditin təşkili prinsipləri və onun mühüm müəssisədaxili iqtisadi nəzarət forması olduğu müəyyən olunmamışdır.

Göstərilənləri nəzərə alaraq hesab edirik ki, respublikamızda bazar iqtisadiyyatı münasibətlərinin əsaslı şəkildə genişlənməsi və iqtisadi islahatların həyata keçirildiyi şəraitdə iqtisadi nəzarətin və bu əsasda audit nəzarətinin hərtərəfli inkişafı və genişlənməsi çox vacib amildir.

Maliyyə nəzarətinin gələcək inkişafı, onun səmərəliliyi xeyli dərəcədə dövlətin qanunvericilik bazasının zamanın tələbinə uyğun təkmilləşdirilməsindən də bilavasitə asılıdır. Maliyyə nəzarətini tənzimləyən normativ-hüquqi baza bu nəzarəti demokratik dövlətə xas olan keyfiyyətə yeni səviyyəyə keçirməyi təmin etməlidir.

«Maliyyə nəzarəti haqqında» qanun layihəsinin, “Şəffaflığın artırılması və korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Milli Strategiya” və digər normativ hüquqi sənədlərin hazırlanması və qəbul olunması onu göstərir ki, Azərbaycan dövləti tərəfindən ölkədə maliyyə nəzarətini tənzimləyən normativ-hüquqi bazanın hazırlanmasına və maliyyə şəffaflığının təmin olunmasına böyük əhəmiyyət verilir.

Qeyd edək ki, bu sahədə yüksək təcrübəyə malik olan Avropa ölkələrinin təcrübəsi öyrənilərək, qanunvericilik aktlarının tətbiqi prinsipləri, işlənməsi mexanizmləri müəyyən edilmişdir. Həmçinin qanun layihələrində bütövlükdə Avropa ölkələrinin təcrübəsinin tətbiqinin mümkünsüz olduğunu nəzərə alaraq, Azərbaycan reallıqları da nəzərə alınmışdır.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, maliyyə fəaliyyətinin qanuniliyini, səmərəliliyini və məqsədəmüvafiqliyini təmin etmək məqsədilə ölkədə maliyyə nəzarəti sahəsində həyata keçirilən iqtisadi islahatlar və dövlət quruculuğu çərçivəsində dəyişikliklər aparılmışdır. Bir tərəfdən mövcud nəzarət orqanları ləğv edilmiş, digər

tərəfdən isə bazar iqtisadiyyatı tələblərini özündə ehtiva edən yeni qurumlar və fəaliyyət sahələri təşəkkül tapmış, dövlət maliyyə nəzarəti gücləndirilmişdir.

Bu orqanlara misal olaraq parlament yanında Hesablama Palatasını, Auditorlar Palatasını, müstəqil auditor şirkətlərini və sairəni göstərmək olar.

Azərbaycan Respublikası dövlət büdcəsinin təsdiq edilməsi və onun icrasına nəzarət üzrə Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinin səlahiyyətlərinin həyata keçirilməsinə kömək etmək Hesablama Palatasınının fəaliyyətinin əsasını təşkil edir.

Hesablama Palatası dövlət mülkiyyəti və pul vəsaitləri üzərində nəzarət aparır. Nəzarət bütün hüquqi şəxsləri, o cümlədən dövlət büdcədən kənar fondlarını, Azərbaycan Respublikası Milli Bankını, yerli idarəetmə orqanlarını, kommersiya banklarını, sığorta firmalarını və başqa kommersiya və qeyri-kommersiya təşkilatlarını əhatə edir.

Respublikada son dövrlərdə dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının strukturunun və fəaliyyətlərinin təkmilləşdirilməsinə də böyük əhəmiyyət verilir. Azərbaycan Respublikası Prezidentinin “Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi tədbirləri haqqında” 09 fevral 2009-cu il tarixli 48 nömrəli Fərmanı ilə Maliyyə Nazirliyinin tərkibində bir sıra yeni nəzarət strukturları, məsələn, Dövlət Xəzinədarlığı Agentliyi, Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti, Dövlət Borcunun İdarə Edilməsi Agentliyi, Dövlət Sığorta Nəzarəti Xidməti və s. yaradılmışdır.

Qeyd olunan nəzarət strukturlarının yaradılmasında əsas məqsəd ildən – ilə artan dövlət büdcəsi vəsaitlərinin və dövlət borcunun idarə edilməsi, dövlət xəzinədarlığı, dövlət maliyyə, əyar, sığorta fəaliyyəti, mühasibat uçotunun təşkili və aparılması sahələrində dövlət nəzarətinin və tənzimlənməsinin müasir tələblərə uyğun təşkilinin təmin edilməsidir.

Dövlət Xəzinədarlığı Agentliyi dövlət büdcəsinin kassa icrasını həyata keçirən və həmin maliyyə əməliyyatlarının uçotunu aparan, büdcə xərcləri üzrə dövlətin adından büdcə təşkilatları qarşısında öhdəlikləri qəbul edən, Azərbaycan Respublikasında dövlətə məxsus maliyyə vəsaitlərinin vahid mərkəzdən idarə edilməsi,

bu vəsaitlərin daxil olması və məqsədyönlü xərclənməsi sahəsində cari nəzarəti həyata keçirən icra hakimiyyəti orqanıdır.

Agentliyin fəaliyyət istiqamətləri aşağıdakılardır: büdcə təşkilatlarının satın aldığı mallara, qəbul etdiyi iş və xidmətlərə görə qabaqcadan dövlət (büdcə) öhdəlikləri götürür və bu öhdəliklər çərçivəsində satınalmalardan yaranan kreditor borclarının ödənilməsinə həyata keçirir; dövlət büdcəsinin icrasını yerinə yetirməklə büdcə gəlirlərinin büdcəyə daxil olmasını və xərclərinin vahid büdcə təsnifatına uyğun olaraq ünvanlı istifadəsini təmin edir; dövlət xəzinədarlığının inkişafını, vahid xəzinə hesabının idarə edilməsini və bu hesabdan vəsaitin silinməsinə sərəncam verilməsini təmin edir və qanunvericiliklə müəyyən olunmuş digər istiqamətlərdə fəaliyyət göstərir.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti dövlət büdcəsinin, o cümlədən məqsədli büdcə fondlarının və büdcə təşkilatlarının büdcədənəknar vəsaitlərinin, habelə dövlət zəmanəti ilə alınmış kreditlərin məqsədli və səmərəli xərclənməsi üzərində dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirən bir qurumdur.

Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidmətinin əsas fəaliyyət istiqamətləri aşağıdakılardır: dövlət büdcəsinin, o cümlədən məqsədli büdcə fondlarının vəsaitlərinin xərclənməsi, habelə büdcə təşkilatlarının büdcədənəknar əməliyyatlar üzrə vəsaitlərinin əldə edilməsi və xərclənməsi üzərində dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirir; dövlət zəmanəti ilə alınmış və dövlət büdcəsinin vəsaiti hesabına verilmiş kreditlərin xərclənməsi üzərində dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirir; Azərbaycan Respublikasında dövlət maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi işinə metodiki rəhbərlik edir, bu sahədə mövcud olan nöqsanları və neqativ halları doğuran səbəblərin aradan qaldırılması məqsədilə mütəmadi tədbirlər həyata keçirir; qanunvericiliklə müəyyən olunmuş digər istiqamətlərdə fəaliyyət göstərir.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Borcunun İdarə Edilməsi Agentliyi isə qanunvericiliyə uyğun olaraq dövlət borcalmalarının həyata keçirilməsini təmin edən, vahid xəzinə hesabında olan vəsaitin qalığını (sərbəst qalığı) və dövlət büdcəsinin Təminat Fondunun vəsaitlərini idarəetməyə verən və ya idarə edən, dövlət qiymətli kağızlarının emissiyasını həyata keçirən, dövlət borcunun, dövlət

zəmanətlərinin və xarici dövlətlərin Azərbaycan Respublikasına olan borcunun reyestrini aparmaq üçün yaradılmışdır.

Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Sığorta Xidməti isə Azərbaycan Respublikasında sığorta fəaliyyəti sahəsində dövlət tənzimləməsini və nəzarətini, sığortalıların, sığortaçıların və sığorta bazarının digər peşəkar iştirakçılarının, habelə bu sahədə dövlətin hüquq və mənafeələrinin qorunmasını təmin edən bir strukturdur.

Fikrimizcə, çox sahəli bir sistemi özündə ehtiva edən maliyyə nəzarətinin ayrı-ayrı istiqamətlərini təkmilləşdirməkdən öncə ölkəmizdə maliyyə nəzarəti üzrə vahid konsepsiya işlənib hazırlanmalı və bu konsepsiyada maliyyə nəzarətinin nəticəliliyinin, şəffaflığının və aşkarlığının, obyektivliyinin və səriştəliliyinin, müstəqilliyinin və təsirliliyinin, iqtisadi inkişafa və təhlükəsizliyə təminatının əsas istiqamətləri, maliyyə nəzarətinin həddləri, forma və metodları, nəzarət qurumlarının hüquqi statusu, maliyyə nəzarəti orqanları ilə digər dövlət idarəetmə orqanlarının əlaqələrinin təkmilləşdirilməsi, maliyyə nəzarəti sahəsində maraqların toqquşmasının qarşısının alınması, habelə nəzarət qurumlarının fəaliyyətinin iqtisadi mexanizmləri müəyyən edilməlidir.

Fikrimizcə maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətində müəyyən digər tədbirlərin görülməsi də məqsədəuyğun olardı:

- 1) Maliyyə nəzarətinin effektivlik meyarlarının hazırlanması və tətbiqi;
- 2) Maliyyə nəzarətində daha geniş əhatəliliyi təmin etmək məqsədilə mütərəqqi seçmə prosedurlarından istifadə edilməsi;
- 3) Maliyyə nəzarətinin keyfiyyətinin yüksəldilməsi və təsirliliyinin təmin olunması;
- 4) Nəticəyə istiqamətləndirilmiş büdcələşdirmə və səmərəlilik auditinin genişləndirilməsi;
- 5) Maliyyə nəzarəti orqanlarının Koordinasiya Şurasının yaradılması;
- 6) Nəzarət orqanlarının hesabatlılığının təkmilləşdirilməsi;
- 7) Maliyyə nəzarətində informasiya texnologiyalarının tətbiqi və elektron nəzarət ("e-nəzarət") sisteminin yaradılması;
- 8) Müstəqil (kənar) auditorların dövlət büdcəsi maliyyə nəzarətinə cəlb olunması;

9) Maliyyə nəzarəti statistikasının təşkili;

10) Nəzarət orqanlarının fəaliyyətinin əlaqələndirilməsi və sinxronlaşdırılması;

11) Peşə fəaliyyəti standartlarının və peşə etikasını məcəlləsinin praktikada tətbiqinə dair metodik tövsiyələrin hazırlanması üzrə işlərin təşkili və onlara riayət olunmasının təmin edilməsi;

12) Dövlət orqanlarında daxili nəzarət fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi;

13) Kadr hazırlığı sisteminin təkmilləşdirilməsi;

14) Beynəlxalq təcrübənin öyrənilməsi və tətbiqi.

Beləliklə, respublikamızda maliyyə nəzarətinin tədqiqi göstərir ki, maliyyə nəzarəti sisteminin müasir dövrün tələblərinə uyğun təşkili və təkmilləşdirilməsi olduqca vacibdir.

İqtisadi islahatların yeni mərhələsinə qədəm qoymuş Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarətinin beynəlxalq tələblər səviyyəsində qurulması nəticə etibarilə dövlətin maliyyə siyasətinin müvəfəqiyyətlə reallaşdırılmasına, maliyyə vəsaitlərinin vaxtında dövlət fondlarına daxil olmasına, habelə dövlət vəsaitlərindən məqsədyönlü istifadəyə gətirəcək, bu işə öz növbəsində sosial və iqtisadi dirçəlişə imkan verəcəkdir.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Respublikamızda dərin sosial-iqtisadi dəyişikliklərin getdiyi, büdcə və vergi intizamının möhkəmləndirilməsinin dövlət siyasətində üstünlük təşkil etdiyi, azad və sosialyönümlü vətəndaş cəmiyyətinin bərqərar olduğu indiki şəraitdə maliyyə nəzarətinin rolu və əhəmiyyəti ikiqat artır.

Maliyyə nəzarəti dedikdə, ölkənin sosial-iqtisadi inkişafı məqsədilə istər müəssisələrin, istərsə də dövlətin və bələdiyyələrin pul fondlarının təşkili, bölüşdürülməsi və məqsədyönlü istifadə edilməsi üzərində nəzarət başa düşülür.

Başqa sözlə ifadə etsək, maliyyə nəzarəti –bütün iqtisadi subyektlər: dövlət, müəssisə və təşkilatların maliyyə fəaliyyəti üzərində qanunverici və icraedici hakimiyyət orqanlarının nəzarətidir. Onun məqsədi dövlətin iqtisadi siyasətinin uğurla yerinə yetirilməsini təmin etmək, xalq təsərrüfatının bütün sahələrində maliyyə ehtiyatlarının formalaşması və onlardan səmərəli istifadə prosesini gerçəkləşdirməkdir. Əslində, bütün bunlar maliyyənin ümumi vəzifələridir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində maliyyənin rolu son dərəcə artdığından maliyyə nəzarətinin əhəmiyyəti də hiss ediləcək dərəcədə yüksəlir.

Maliyyə nəzarəti bir tərəfdən maliyyə idarə edilməsinin həlledici hissəsi, digər tərəfdən maliyyə sisteminin idarə olunmasının effektivliyinin vacib şərti kimi çıxış edir.

Maliyyə nəzarəti bütün iqtisadi prosesləri əhatə edir və bir sıra xüsusiyyətlərə malik olur. Ona görə də maliyyə nəzarətinin bu iqtisadi proseslər üzərindəki fəaliyyətini bütöv halda öyrənmək çox çətindir və maliyyə nəzarətini daha aydın başa düşmək üçün təsnifləşdirmə aparılır.

Maliyyə nəzarəti əsasən iki formada aparılır:

- Dövlət maliyyə nəzarəti;
- Qeyri-dövlət maliyyə nəzarəti.

Dövlət maliyyə nəzarəti maliyyə siyasətinin həyata keçirilməsini təmin etməklə dövlətin maliyyə ehtiyatlarının idarə edilməsinin məqsədəuyğunluğundan kənarlaşmaların vaxtında müəyyən olunması və nöqsanların aradan qaldırılmasına istiqamətlənir. Bu nəzarət forması bütün səviyyələrdə büdcələrin, büdcədən kənar

fondların tərtibi, bağlanması, icrası prosesinə, müəssisə, idarə və təşkilatların, bankların və digər qurumların fəaliyyətinə maliyyə nəzarətini həyata keçirir.

İqtisadiyyatın qeyri-dövlət sektorlarına dövlət maliyyə nəzarəti onların vergi və digər məcburi tədiyyələrinin və pul öhdəliklərinin yerinə yetirilməsində, həmin təşkilatlara ayrılmış büdcə yardımlarının, kreditlərin məqsədyönlü istifadəsində qanunçuluğa riayət olunmasında, habelə hesabat işlərinin aparılmasında dövlət qaydalarına əməl edilməsində ifadə olunur.

Dövlət maliyyə nəzarəti vasitəsilə planlaşdırılmış bütün vəsaitlərin vaxtında dövlət fondlarına daxil olunmasına və bu vəsaitlərdən məqsədyönlü istifadəyə nəzarət həyata keçirilir.

Maliyyə nəzarətini həyata keçirən dövlət orqanları aşağıdakılardır: Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatası, Prezidentin İcra Aparatının Dövlət Nəzarəti şöbəsi, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi, Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi, Azərbaycan Respublikası Dövlət Gömrük Komitəsi, Azərbaycan Mərkəzi Bankı və s.

Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatası, "Hesablama Palatası haqqında" 1999-cu il 2 iyul tarixli Qanununa müvafiq olaraq fəaliyyət göstərir. Onun əsas funksiyası dövlət büdcəsinin təsdiq edilməsi və onun icrasına nəzarətin həyata keçirilməsindən ibarətdir.

Maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi sahəsində Maliyyə Nazirliyi çox mühüm rola malikdir. Belə ki, bu orqan tərəfindən maliyyə siyasəti işlənilib hazırlanır, habelə onun həyata keçirilməsinə nəzarət edilir. Maliyyə Nazirliyinin bütün struktur bölmələri bu və ya digər formada maliyyə münasibətlərinə: dövlət büdcəsinin tərtibi prosesinə, büdcə vəsaitinin daxil olması və xərclənməsinə, büdcədən kənar fondların vəsaitlərinin hərəkətinə, valyuta əməliyyatlarının və dövlət investisiyalarının istifadəsinə nəzarəti həyata keçirir. Nazirlik büdcə vəsaitinin qeyri-qanuni xərclənməsini, yaxud vəsaitin təyinatı üzrə istifadə edilmədiyini aşkar etdikdə, dövlət büdcəsindən maliyyələşdirmə məhdudlaşdırıla bilər, cərimə tətbiq edilməklə vəsait geri alınır.

Ölkə qanunvericiliyinə müvafiq olaraq vergi məsələləri üzrə maliyyə nəzarəti Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi və onun yerlərdəki orqanları tərəfindən həyata keçirilir. Dövlət gəlirləri tərkibində vergilərin xüsusi çəkisinin artması vergi

orqanlarının nəzarət işində məsuliyyətini daha da artırmışdır. Vergi orqanları tərəfindən vergilərin düzgün hesablanmasına, onların tam və vaxtında ödənilməsinə, vergi qanunvericiliyinə dəqiq riayət edilməsinə və digər məsələlərə nəzarət edilir.

Azərbaycan Respublikasında vergi nəzarətinin forma və üsulları Azərbaycan Respublikasının “Vergi Məcəlləsi” ilə müəyyən edilir.

Artıq qeyd olunduğu kimi, vergi nəzarətinin əsas məqsədi vergidən yayınma hallarının qarşısının alınmasıdır. Çünki vergidən yayınma halları ölkə iqtisadiyyatına ciddi mənfi təsir göstərir. Belə ki, bir tərəfdən dövlət büdcəsi lazım olan maliyyə vəsaitlərindən məhrum olursa, digər tərəfdən də rəqabətin əsas prinsipləri pozulur.

Dünya təcrübəsindən də məlumdur ki, ölkədə işgüzar fəallıq artdıqca, vergidən yayınma halları və vergi hüquqpozmaları da çoxalır. Qanunvericiliyin və vergi inzibatçılığının müntəzəm təkmilləşdirilməsinə baxmayaraq, vergi ödəyiciləri tərəfindən yayınma metodları və formaları daim dəyişir. Bu isə öz növbəsində daha ciddi nəzarət mexanizmlərinin tətbiqini zəruri edir.

Respublika iqtisadiyyatında gedən inkişaf prosesləri vergi qanunvericiliyində də müəyyən dəyişikliklər edilməsi zərurətini yaradır. Cari ildə Vergi Məcəlləsinə edilən dəyişikliklərin dörd istiqamətindən biri məhz vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsini (vergi ödəyicilərinin hüquqlarının müdafiəsi, vergi ödəyicilərinin mənafelərinin qorunması, vergi inzibatçılığının və vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsini) əhatə edir.

Qeyd etdiklərimizlə yanaşı bu gün Azərbaycanda maliyyə nəzarəti sahəsində bir sıra problemlər və çatışmamazlıqlar da mövcuddur ki, onların aradan qaldırılması ümumi işin xeyrinə olardı.

Müasir şəraitdə maliyyə nəzarəti sferasında mövcud olan əsas problemlərdən biri maliyyə nəzarəti üzrə vahid qanunvericilik aktının və ya vahid konsepsiyanın olmamasıdır.

Respublikada “Maliyyə nəzarəti haqqında” qanunun qəbulu maliyyə nəzarətinin nəticəliliyini, şəffaflığını və aşkarlığını, obyektivliyini və səriştəliliyini, müstəqilliyini və təsirliliyini, iqtisadi inkişafa və təhlükəsizliyə təminatının əsas istiqamətlərini, maliyyə nəzarətinin hüddurları, forma və metodları, nəzarət qurumlarının hüquqi statusu, maliyyə nəzarəti orqanları ilə digər dövlət idarəetmə orqanlarının əlaqələrinin

təkmilləşdirilməsini, maliyyə nəzarəti sahəsində maraqların toqquşmasının qarşısının alınmasını, habelə nəzarət qurumlarının fəaliyyətlərinin iqtisadi mexanizmlərini müəyyən edəcəkdir.

Maliyyə nəzarəti sisteminin effektiv fəaliyyətinin əsas problemlərindən biri də maliyyə-büdcə qanunvericiliyinin pozulmasına görə adekvat tədbirlərin kifayət qədər yumşaq olmasıdır. Təsadüfi deyildir ki, məhz bunları nəzərə alaraq Hesablama Palatasının sədri V.Gülməmmədov maliyyə-büdcə qanunvericiliyinin pozulmasına qarşı inzibati tədbirlərin gücləndirilməsini zəruri hesab edir.

Müasir şəraitdə nəzarət-maliyyə mexanizminin təşkilinin ən vacib problemləridən digəri isə müstəqil audit institutu ilə dövlət maliyyə nəzarəti arasında qarşılıqlı əlaqənin qurulması və onun beynəlxalq təcrübəyə əsasən təşkilinin təmin edilməsidir.

Maliyyə nəzarəti sahəsində mövcud olan problem və çatışmamazlıqların sırasına həmçinin maliyyə nəzarəti orqanları üçün qanunvericiliklə təsdiqlənmiş nəzarətin aparılmasının vahid norma, standart və qaydalarının hazırlanmamasını, nəzarət orqanları üçün kadr hazırlığının qənaətbəxş olmamasını və sairəni aid etmək olar.

Respublikamızda maliyyə nəzarətinin tədqiqi göstərir ki, maliyyə nəzarəti sisteminin müasir dövrün tələblərinə uyğun təşkili və təkmilləşdirilməsi olduqca vacibdir. Bu məqsədlə ilk növbədə maliyyə nəzarətinin müasir formalarının təşkili və fəaliyyətlərinin təmin edilməsi, nəzarət sisteminin koordinasiyası, onun təsirinin artırılması təmin edilməlidir.

Eyni zamanda ölkədə maliyyə nəzarətinin bazar iqtisadiyyatı şəraitinə uyğunlaşdırılması, maliyyə nəzarətinin ağırlıq mərkəzinin dövlət büdcəsi gəlirlərinin formalaşmasına və xərclərin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə, maliyyə nəzarətinin korrupsiya alətinə çevirən əngəllərdən azad edilməsinə, sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafına yönəldilməsinə də xüsusi fikir verilməlidir.

Maliyyə nəzarətinin gələcək inkişafı, onun səmərəliliyi xeyli dərəcədə dövlətin qanunvericilik bazasının zamanın tələbinə uyğun təkmilləşdirilməsindən də bilavasitə asılıdır. Maliyyə nəzarətini tənzimləyən normativ-hüquqi baza bu nəzarəti demokratik dövlətə xas olan keyfiyyətə yeni səviyyəyə keçirməyi təmin etməlidir.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, respublikada maliyyə nəzarəti sahəsində qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi istiqamətində aparılan işlər genişlənməkdədir. Respublikada maliyyə nəzarəti orqanlarının fəaliyyətini tənzimləyəcək qanunvericilik aktına ehtiyacı nəzərə alaraq Maliyyə Nazirliyi tərəfindən “Maliyyə nəzarəti haqqında” qanun layihəsi hazırlanılmışdır ki, onun da yaxın dövrlərdə Milli Məclisin müzakirəsinə təqdim olunması gözlənilir.

Qeyd olunan qanun ölkədə maliyyə şəffaflığının təmin olunması, dövlət vəsaitlərinin xərclənməsi üzərində nəzarətin genişləndirilməsi ilə yanaşı maliyyə nəzarətinin tətbiqinin vahid hüquqi və metodoloji əsaslarını, habelə dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının vahid sistemini və onların qarşılıqlı əlaqəsini təmin edəcəkdir.

Ədəbiyyat siyahısı

1. “Azərbaycanda maliyyə nəzarəti və audit” elmi-praktik konfransın materialları – Azərnəşr, 1999.
2. “Audit. Ali məktəblər üçün dərs vəsaiti” – Bakı, Azərbaycan Milli Ensiklopediyası Nəşriyyatı, 2001.
3. “Sosial-iqtisadi inkişafın sürətləndirilməsində maliyyə nəzarətinin rolu”. (Beynəlxalq elmi-praktik konfransın materialları). – Bakı: “İqtisadiyyat və audit” jurnalının nəşri 2006.
4. «Maliyyə» D. Bağirov, M. Həsənlı Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti-2011.
5. «Maliyyə» Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti-2001.
6. «Maliyyə nəzarəti» Bəybala Xankişiyev -2002.
7. «Vergi nəzarəti» D.A.Bağirov Bakı - 2006.
8. «Təftiş və nəzarət» R.Hacıyev -1999
9. B.A.Xankişiyev «Büdcə uçotu» Bakı - 2000.
- 10.Ş.Ş.Bədəlov, R.B.Məhərrəmov, F.Ə.Qurbanov «Büdcə sistemi dərslik». Bakı 2003.
- 11.A.Əliyev, A.Şəkərəliyev «Bazar iqtisadiyyatına keçid: dövlətin iqtisadi siyasəti» Bakı-2002;
- 12.«İqtisadi nəzəriyyə Makroiqtisadiyyat-1,2» Daşkov və K nəşriyyat – ticarət korporasiyası Moskva, 2008;
13. A.F.Musayev, Y.A.Kəlbəliyev, A.A.Hüseynov «Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr».
10. Малышева В.И. Казначейство цели, задачи, функции. // Финансы 2001 – 12
11. Пансков В.Г. О роли Счетной палаты РФ в системе органов государственного финансового контроля. // Финансы 2007. - 9
12. Пансков В.Г. О некоторых вопросах государственного финансового контроля в стране. // Финансы 2008 - 5
13. Петров А.Ю. Государственный финансовый контроль // Финансы - 10, 2010
14. Контроль и ревизия: учеб. пособие / В. К. Сусин, В. П. Шегурова, О. В. Шибилева. — Саранск, 2010.

15. Мировой опыт организации государственного и муниципального финансового контроля и возможность его применения в России [Электронный ресурс] — Доступ из <http://www.juristlib.ru/>
14. Ревизия и контроль: учебное пособие / М. В. Мельник, А. С. Пантелеев, А. Л. Звездин; под ред. проф. М. В. Мельник. — 3-изд., стер. — М.: КНОРУС, 2007.
15. Степашин С. В. «Аудит эффективности как важнейшая форма государственного финансового контроля» [Электронный ресурс] — Доступ из <http://www.ach.gov.ru/ru/>
16. Чхиквадзе В. В. «Организационно-правовые основы государственного финансового контроля в зарубежных странах» [Электронный ресурс] — Доступ из <http://www.justicemaker.ru/>

**Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin magistri Mitəlov Rəvan Əzizxan
oğlunun magistr ixtisas və elmi dərəcəsi almaq üçün təqdim olunmuş
dissertasiyasına**

R E F E R A T

Mövzunun aktuallığı. İqtisadi və sosial inkişaf prosesləri öz-özünə tənzimlənmə bilməz. Bu proseslər daim müxtəlif və ciddi təsirlərə məruz qalır, nəticədə sosial-iqtisadi həyatda dövlətin iqtisadiyyatı tənzimləmə mexanizminin fəaliyyətini çətinləşdirən çoxlu problem yaranır. Həmin problemləri önləmək, aradan qaldırmaq və mümkün olan hər hansı yeni neqativ amilin qarşısını almaq üçün hökmən iqtisadi nəzarət sistemi olmalıdır. İqtisadi nəzarət sisteminin vacib komponentlərindən biri maliyyə nəzarətidir.

Maliyyə nəzarəti –bütün iqtisadi subyektlər: dövlət, müəssisə və təşkilatların maliyyə fəaliyyəti üzərində qanunverici və icraedici hakimiyyət orqanlarının nəzarətidir. Onun məqsədi dövlətin iqtisadi siyasətinin uğurla yerinə yetirilməsini təmin etmək, xalq təsərrüfatının bütün sahələrində maliyyə ehtiyatlarının formalaşması və onlardan səmərəli istifadə prosesini gerçəkləşdirməkdir. Əslində, bütün bunlar maliyyənin ümumi vəzifələridir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində maliyyənin rolu son dərəcə artdığından maliyyə nəzarətinin əhəmiyyəti də hiss ediləcək dərəcədə yüksəlir.

İnzibati amirlik sistemindən fərqli olaraq demokratik idarəetmə prinsiplərinə söykənən bazar iqtisadiyyatı sistemində dövlətin iqtisadi funksiyaları xeyli məhdudlaşdırılır və bu, iqtisadi azadlığı stimullaşdırır, lakin belə bir azadlığın əldə edilməsi heç bir vəchlə özbaşınalığa və zərərli nəticələrə gətirib çıxarmamalıdır. Buna görə də yeni iqtisadi münasibətlər şəraitində iqtisadiyyata dövlət nəzarəti mexanizminin önəmi artır.

Maliyyə nəzarətinin əsas formalarından olan dövlət maliyyə nəzarəti konstitusiya və müvafiq qanunvericilik aktları əsasında aparılmaqla, onun məqsədi bilavasitə dövlətin maliyyə siyasətinin həyata keçirilməsi, ölkədə maliyyə sabitliyinin təmin edilməsi, dövlət büdcəsinin və büdcədən kənar fondların vəsaitlərinin yaradılması və istifadə olunması üzərində nəzarətdən ibarətdir.

Hazırda dövlət maliyyə nəzarəti respublikanın qanunverici və icra orqanları, maliyyə və vergi orqanları, xəzinə sistemi və digər dövlət idarəetmə orqanları tərəfindən həyata keçirilir. Bu subyektlərdən xəzinə və vergi qurumları çox mühüm rol oynayırlar.

Dövlət maliyyə nəzarəti həmçinin ayrı-ayrı nazirlik və komitələrin nəzarət-təftiş idarələri, baş mühasibatlığı və maliyyə idarələri vasitəsilə də həyata keçirilir.

İndiki halda iqtisadi inkişafın müasir mərhələsində köhnə nəzarət sisteminin yenidən qurulması, təzələnməsi, təkmilləşdirilməsinə də ehtiyac duyulur. Maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi, hər şeydən əvvəl, nəzarətin ən müasir mexanizmlərinin təşkilini və fəaliyyət göstərməsini, nəzarət sisteminin əlaqələndirilməsini və təsir gücünün artırılmasını və s. nəzərdə tutmalıdır.

Tədqiqat işinin predmeti və obyektı. Tədqiqat işinin predmetini Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsinin nəzəri aspektləri, obyektini isə maliyyə ehtiyatlarının formalaşdırılması və istifadəsi zamanı meydana çıxan pul-bölgü prosesi təşkil etmişdir.

Tədqiqatın əsas məqsədi və vəzifələri. Dissertasiya işinin məqsədi yeni iqtisadi şəraitdə dövlət maliyyə nəzarətinin zəruriliyinin, məqsəd və vəzifələrinin öyrənilməsi, bu sahə ilə bağlı müxtəlif nəzəri yanaşmaların sistemləşdirilməsi, dövlət maliyyə nəzarəti sistemində mövcud problemlərin araşdırılması və onun effektivliyinin artırılması yollarını müəyyənləşdirməkdir.

Dissertasiya işinin məqsədinə uyğun olaraq tədqiqatda aşağıdakı vəzifələrin həlli nəzərdə tutulmuşdur:

- müasir iqtisadi şəraitdə nəzarət mexanizminin və onun vacib tərkib hissəsi olan maliyyə nəzarətinin formalaşması prinsipləri, şərtləri və rolunun nəzəri-metodoloji məsələlərinin elmi araşdırılması və bu istiqamətdə təklif və tövsiyələr hazırlamaq;

- müasir şəraitdə dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsini aparmaq və son dövrlərdə baş verən meyllərin analitik təhlilini vermək;

- maliyyə nəzarətinin əsasən də dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin qabaqcıl dünya təcrübəsi və Azərbaycan reallığı əsasında təkmilləşdirilməsi və effektivliyinin artırılması istiqamətində elmi təkliflər və tövsiyələr hazırlamaq.

Tədqiqat işinin nəzəri və metodoloji əsaslarını Azərbaycanın və digər ölkələrin bu sahə, dövlət maliyyə nəzarəti haqqında elmi əsərləri, Azərbaycan Respublikasının qanunları, normativ-hüquqi aktları və s. təşkil edir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi. Maliyyə nəzarətinin gələcək inkişafı, onun səmərəliliyi xeyli dərəcədə dövlətin qanunvericilik bazasının zamanın tələbinə uyğun təkmilləşdirilməsindən bilavasitə asılıdır. Maliyyə nəzarətini tənzimləyən normativ-hüquqi baza bu nəzarəti demokratik dövlətə xas olan keyfiyyətə yeni səviyyəyə keçirməyi təmin etməlidir.

Bununla bərabər, maliyyə nəzarəti sistemində aşağıdakı istiqamətlərdə müəyyən digər tədbirlərin görülməsi də məqsədəuyğun olardı:

- maliyyə nəzarətinin normativ-hüquqi bazasının mövcud reallıqlara uyğun təkmilləşdirilməsi;
- maliyyə nəzarəti sahəsində informasiya texnologiyalarının tətbiqinin genişləndirilməsi;
- müxtəlif nəzarət orqanları tərəfindən aparılan yoxlamaların təkrarlanmasının qarşısının alınması;
- yoxlamaların keyfiyyət göstəricilərinin artırılması və yoxlamaların sayının azaldılması;
- aparılan yoxlamalar zamanı qanunvericiliyin tələblərinə riayət edilməsi və mənfi hallara qarşı ciddi nəzarət mexanizmlərinin tətbiqi və s.

Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti. Tədqiqatın elmi-nəzəri və praktiki nəticələri dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və yenidən qurulması prosesində istifadə oluna bilər.

Dissertasiya işinin həcmi və strukturu. Dissertasiya işi kompüter yazısı ilə müvafiq standartlara uyğun yazılmış və 76 səhifədən ibarətdir. Dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə və təkliflər hissələrindən ibarətdir. Burada həmçinin çoxlu sayda diaqramlardan, sxemlərdən, qrafiklər və cədvəllərdən istifadə olunmuşdur.

Dissertasiya işinin birinci fəslə "Maliyyə nəzarətinin formalaşmasının nəzəri-metodoloji əsasları" adlanır. Fəslin adından da göründüyü kimi bu fəsildə əsasən maliyyə nəzarətinin təşkilinin nəzəri əsaslarına toxunulmuşdur.

Dissertasiya işinin ikinci fəslı “Azərbaycan Respublikasında dövlət maliyyə nəzarətinin müasir vəziyyəti” adlanır. Bu fəsildə respublikada büdcə, vergi, sığorta nəzarətinin müasir vəziyyəti və təşkili xüsusiyyətlərindən, eləcə də onları həyata keçirən orqanlardan geniş bəhs edilir.

Dissertasiya işinin üçüncü fəslı isə “Respublikada dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və effektivliyinin artırılması yolları” adlanır və burada əsasən dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi məsələlərinə geniş yer verilir.

