

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ
BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA
MƏRKƏZİ

Əlyazması hüququnda

Qəşəmli Aysel Asif qızı
(MAGİSTRANTIN A.S.A)

“Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarəti və onun
xüsusiyyətləri” mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı 060403-Maliyyə

İxtisaslaşma Maliyyə nəzarəti və audit

Elmi rəhbər:
rəhbəri:

i.e.n.dos. Tağıyeva N.S.

Magistr proqramının

dos.Məmmədova G.M

Kafedra müdiri i.e.d.prof. Ələkbərov Ə.Ə.

BAKİ – 2018

MAGİSTR DİSSERTASIYASININ İŞ PLANI

M Ü N D Ə R İ C A T

Giriş.....	3
I Fəsil. Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin formalaşmasının nəzəri və metodoloji əsasları	
1.1. İqtisadiyyatın idarə olunmasında dövlət maliyyə nəzarətinin rolu, məqsəd və vəzifələri.....	7
1.2. Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin mahiyyəti.....	16
1.3. Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin xüsusiyyətləri.....	25
II Fəsil. Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin müasir vəziyyəti	
2.1. Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin təşkilinin əsasları.....	32
2.2. Avropa ölkələrində büdcə-vergi nəzarətinin təşkili xüsusiyyətləri və müasir vəziyyəti.....	38
2.3. Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirən orqanlar.....	53
III Fəsil. Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi	
3.1. Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin operativliyinin təmin edilməsi	57
3.2. Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi xüsusiyyətləri	66
Nəticə və təkliflər.....	72
İstifadə edilmiş ədəbiyyatın siyahısı.....	75

GİRİŞ

Tədqiqat işinin aktuallığı. Maliyyə nəzarəti hər bir təsərrüfat subyektinin fəaliyyətində maliyyə, həmçinin maliyyə ilə bağlı olan əməliyyatların işlənməsi, onların təşkilinin unikal metodlarının və formalarının dəyişməsi ilə bağlı əməliyyatların toplusudur. O özünə aşağıdakı istiqamətləri daxil edir: iqtisadi qanunların müvafiq tələblərinə riayət edilməsi; məcmu ictimai məhsulun dəyərinin və milli gəlirin bölgüsü və yenidən bölgüsü; ölkə büdcəsinin tərtibi və büdcə nəzarəti; vergi nəzarəti.

Dövlətin maliyyə nəzarəti (DMN) ölkənin maliyyə siyasətini reallaşdırmaq, maliyyə sabitliyinə şərait yaratmaq üçün nəzərdə tutulmuşdur. O, əsasən, istənilən səviyyələrdə dövlət büdcələrinin, dövlət büdcədənəkar fondlarının inkişafı, təsdiqi, icrası, təşkilatların və müəssisələrin, dövlət banklarının və korporasiyalarının maliyyə fəaliyyəti üzrə nəzarət əməliyyatları aparır. DMN hökumət orqanlarının və qanunların müəyyən etdiyi hər səviyyədəki idarə orqanlarının fəaliyyətidir və bu fəaliyyətə aşağıdakıları aid edə bilərik:

- dövlətin pul və başqa maddi ehtiyatlarının (kapitalın) idarə olunmasında səhv və sui-istifadə etmə hallarının aşkara çıxarılması, habelə dövlətə dəyə biləcək maddi ziyanın önlənməsi üzrə tədbirlər görülməsi;
- büdcə qanunvericiliyinə riayət edilməməsi hallarını aşkar etmək;
- Dövlət orqanlarının, dövlət iştirakı olan yaxud xüsusilə əlaqəli olan təşkilatların maliyyə-iqtisadi fəaliyyətində idarəetmə sistemlərinin (daxili nəzarət daxil olmaqla) təşkilindəki çatışmazlıqların aradan götürülməsi.

Beynəlxalq təcrübəyə əsasən belə bir nəticəyə gəlmək olar ki, DMN orqanının mövcudluğu olduqca vacibdir, çünki dövlətin fəaliyyəti istər sosial, istərsə də iqtisadi sahəyə gedərək genişlənir və dövlət dövlətin maliyyə fəaliyyətinin ənənəvi çərçivəsini aşır. İEO-lərdə dövlət nəzarət orqanları iqtisadiyyata təsir göstərən əsas vasitədir. Bir çox ölkələrdə maliyyə nəzarəti sistemləri onların maliyyə strukturunun və sənaye sisteminin inkişafı, iqtisadi və sosial idarəetmə sistemlərinin mərkəzləşdirmə dərəcəsi, tarixi və qanunvericilik xüsusiyyətləri ilə fərqlənir. Onun başlıca məqsədi vergi və maliyyə güzəştlərinin həyata keçirilməsinə, qeyri-büdcə fondları və dövlət büdcəsinin

kəsirsiz yerinə yetirilməsinə, ölkənin həm xarici, həm də daxili borclarının vəziyyətinə, kredit resurslarının istifadəsinə nəzarətdir.

DMN-nin obyektı dövlətin (və onun təşkilatlarının) sərəncamında maliyyə resurslarının yaranması və bu vəsaitlərin dövlətin və bütün cəmiyyətin ehtiyaclarını qarşılamaq üçün istifadə olunmasına görə formalaşan pul münasibətidir. DMN müəyyən sahələri birləşdirir ki, bunlar da özlüyündə dövlətin nəzarət obyektinin əsasını təşkil edir. Bunu da deyə bilərik ki, DMN-nin son məqsədi dövlət xərclərini minimuma endirmək, büdcə gəlirlərinin maksimum səviyyədə daxil olmasını təmin etmək, həmçinin resurslardan səmərəli istifadə olunmasından ibarətdir.

Avropa ölkələrində DMN-nin operativliyinin təmin edilməsi, öncəliklə auditor xidmətinin ən son mexanizmlərinin təşkilini, onların fəaliyyət göstərməsini, habelə onların nəzarət sisteminin qarşılıqlı əlaqələrinin qurulmasının təmin edilməsini və təsir gücünün artırılmasını və bu kimi digər istiqamətləri nəzərdə tutur. DMN-nin başqa başqa istiqamətlərinin inkişaf etdirilməsi hər şeydən əvvəl bu sahə üzrə vahid bir konsepsiyanın işlənilib hazırlanmasını və həmin konsepsiyada maliyyə nəzarətinin aşkarlığının, şəffaflığının, nəticəliliyinin, müstəqilliyinin və təsirliyinin, iqtisadi təhlükəsizliyə təminatının əsas istiqamətləri, DMN-nin həddləri, onun forma və metodları, müvafiq nəzarət qurumlarının hüquqi statusu, nəzarət orqanları ilə ölkənin idarəetmə orqanlarının əlaqələrinin inkişaf etdirilməsi, nəzarət üzrə qarşılıqlı maraqların toqquşmasının önün alınmasını tələb edir.

Tədqiqat mövzusunun məqsədi və vəzifələri. Dissertasiya işinin başlıca məqsədi yeni iqtisadi şəraitdə Avropa ölkələri üçün DMN-nin zəruriliyinin, vəzifələrinin, məqsədinin öyrənilməsi, onunla bağlı olan hazırki problemlərin ətraflı şəkildə araşdırılması və həmin problemlərin aradan götürülməsi yollarının müəyyənləşdirilməsi, habelə DMN-nin inkişaf etdirilməsi ilə bağlı istiqamətlərin aydınlaşdırılmasından ibarətdir.

Dissertasiya işinin məqsədinə uyğun olaraq tədqiqatda aşağıda qeyd olunan vəzifələrin həlli nəzərdə tutulmuşdur:

- Avropa ölkələrində iqtisadiyyatın idarə olunmasında DMN-nin rolu, onun məqsədi və habelə vəzifələrinin müəyyən edilməsi və onların qabaqcıl dünya təcrübəsi əsasında analitik təhlilinin aparılması;
- DMN sistemində olan problemlərin aradan götürülməsi yollarının axtarılması və müvafiq istiqamətdə lazımi təklif və tövsiyələr vermək;
- Avropa ölkələrində DMN-nin inkişaf etdirilməsi və effektivliyinin artırılması üçün reallaşdırılmalı olan tədbirlərin müəyyən edilməsi;

Dissertasiya araşdırılmasının obyektı və predmeti. Dissertasiya işinin predmetini Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin xüsusiyyətləri, təkmilləşdirilməsinin nəzəri aspektləri, obyektini isə maliyyə ehtiyatlarının yaradılması və onların istifadəsi zamanı meydana çıxan pul-bölgü prosesi təşkil etmişdir.

Tədqiqatın nəzəri-metodoloji əsaslarını ölkəmizin və digər Avropa ölkələrinin DMN haqqında elmi əsərləri, Avropa ölkələrinin müvafiq qanunları, normativ-hüquqi aktları və s. təşkil edir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi. Avropa ölkələri üzrə DMN-nin səmərəliliyi, habelə onun gələcək inkişafı dövlətin qanunvericilik bazasının hazırkı dövrün tələbinə uyğun şəkildə inkişaf etdirilməsindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Bütün ölkələrdə müvafiq sahədə əsaslı addımlar atılmalı və zamanla ayaqlaşılmalıdır. Əks təqdirdə heç bir irəliləyişdən söz gedə bilməz.

DMN sistemində aşağıda qeyd etdiyimiz istiqamətlərdə lazımi tədbirlərin görülməsi DMN-nin təkmilləşdirilməsinə görə elmi yeniliklər:

- DMN-nin vahid bir sisteminin qurulması metodikası müəyyən edilmişdir;
- DMN orqanlarının fəaliyyət göstərməsi üçün tədqiqat və təlim bazası yaratmaq, kadr sistemini hazırlamaq alqoritmi əsaslandırılmışdır;
- Lazımi informasiya infrastrukturunun yaradılması təklif edilmişdir;
- Keçirilən yoxlamalar zamanı müvafiq qanunvericilik tələblərinə əməl edilməsi və pozuntulara qarşı ciddi nəzarət tədbirləri sistemləşdirilmişdir;
- Nəzarət orqanlarının fəaliyyətinə istər maddi, istər texniki və istərsə də maliyyə dəstəyi səviyyəsinin artırılması zəruriliyi əsaslandırılmışdır və s.

Dissertasiya işinin nəzəri və praktiki əhəmiyyəti. Dissertasiyanın elmi-nəzəri və habelə praktiki nəticələri DMN sisteminin effektivliyinin artırılması və təkmilləşdirilməsi prosesində istifadə edilə bilər.

Dissertasiya işinin strukturu. Dissertasiya işi 76 səhifədən ibarətdir və bu iş kompüter yazısı ilə müvafiq standartlara uyğun şəkildə yazılmışdır. Dissertasiya işində giriş, üç fəsil, nəticə və təkliflər hissələri mövcuddur. Burada həmçinin bir çox diaqramlardan, sxemlərdən, habelə bəzi qrafiklər və cədvəllərdən də istifadə olunduğunu qeyd etmək mümkündür.

Dissertasiya işinin birinci fəslə "Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin formalaşmasının nəzəri və metodoloji əsasları" adlanır. Bu fəslində əsasən Avropa ölkələrində mövcud olan DMN-nin təşkilinin nəzəri-metodoloji əsaslarına toxunulmuşdur.

Dissertasiya işinin ikinci fəslə "Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin müasir vəziyyəti" adlanır. Bu fəslə Avropa ölkələrində DMN-nin təşkilinin əsaslarından, təşkili xüsusiyyətlərindən və DMN-ni reallaşdıran orqanlardan ətraflı şəkildə bəhs edildiyini görürük.

Dissertasiya işinin üçüncü fəslə isə "Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi" adlanır və burada əsasən müvafiq Avropa ölkələrini qismində DMN-nin inkişaf etdirilməsi məsələlərinə geniş yer verildiyini demək mümkündür.

I FƏSİL. AVROPA ÖLKƏLƏRİNDƏ DÖVLƏT MALİYYƏ NƏZARƏTİNİN FORMALAŞMASININ NƏZƏRİ VƏ METODOLOJİ ƏSASLARI

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

Dövlət maliyyə idarəetmə sisteminin ayrılmaz bir hissəsi olan DMN özü açıq şəkildə dəyişən bir sistemdir. Effektiv DMN çatışmazlıqların və pozuntuların aşkar edilməsi ilə yanaşı, ictimai pul və maddi dəyərlərin formalaşmasının və idarə edilməsinin effektivliyinin araşdırılması, əhalinin mövcud yaşayış səviyyəsinin yüksəldilməsi üçün ehtiyatların müəyyən edilməsi kimi dövlət idarəçiliyinin bir sıra vacib vəzifələrinin həllini nəzərdə tutur.

Maliyyə nəzarəti hər bir təsərrüfat subyektinin fəaliyyətində maliyyə və eləcə də maliyyə ilə əlaqədar olan əməliyyatların işlənməsi, onların təşkilinin unikal metodlarının və formalarının dəyişməsi ilə bağlı əməliyyatların toplusudur. O ölkədə milli məhsulun natural və eləcə də dəyər göstəriciləri arasındakı uyğunsuzluqları, makro və mikro iqtisadi tənzimləmə prosesində yaranan pozuntuları müəyyən etmək üçün olduqca mühüm alət kimi istifadə edilir. DMN sferasına pul vəsaitlərinin istifadəsi edilməsi ilə əlaqədar gerçəkləşdirilən bütün əməliyyatlar aid edilir.

DMN-nin təşkili prinsiplərini bu şəkildə qruplaşdırma bilərik:

- Keçirilən DMN-nin aşkarlıq şəraitində gerçəkləşdirilməsi;
- Gələcəkdə baş vermə biləcək qanuna zidd olan hadisələrin önünə keçilməsi üzrə tədbirlərin müəyyən edilməsi;
- Təftişin əhatəli şəkildə aparılması;
- Maliyyə nəzarətinin demokratik prinsiplərə uyğun reallaşdırılması.

DMN həmçinin iqtisadi sistemin vacib elementlərindən biri olmaqla dəyər xarakterinə malikdir. O özünə aşağıdakı istiqamətləri daxil edir: iqtisadi qanunların müvafiq tələblərinə riayət edilməsi; məcmu ictimai məhsulun dəyərinin və MG-in bölgüsü və yenidən bölgüsü; dövlət büdcəsinin tərtibi və büdcə nəzarəti; vergi nəzarəti.

Dövlətin maliyyə nəzarəti (DMN) ölkənin maliyyə siyasətini reallaşdırmaq, maliyyə sabitliyinə şərait yaratmaq üçün nəzərdə tutulmuşdur. O, əsasən, istənilən səviyyələrdə dövlət büdcələrinin, dövlət büdcədən kənar fondlarının inkişafı, təsdiqi

və icrası, dövlət təşkilatlarının və müəssisələrinin, dövlət banklarının və korporasiyalarının maliyyə fəaliyyətinə nəzarət edir. DMN hökumət orqanlarının və qanunların müəyyən etdiyi hər səviyyədəki idarə orqanlarının fəaliyyətidir və bu fəaliyyətə aşağıdakıları aid edə bilərik:

- dövlətin pul və başqa maddi ehtiyatlarının (kapitalın) idarə olunmasında səhv və sui-istifadə etmə hallarının müəyyən edilməsi, habelə dövlətə birbaşa və ya dolaylı şəkildə dəyə biləcək maddi ziyanın önlənməsi ilə bağlı tədbirlər görülməsi;
- büdcə qanunvericiliyinə riayət edilməməsi hallarını aşkar etmək;
- Dövlət orqanlarının, bu və ya digər dərəcədə dövlət iştirakı olan və ya xüsusilə əlaqəli olan təşkilatların maliyyə-iqtisadi fəaliyyətində idarəetmə sistemlərinin (daxili nəzarət daxil olmaqla) təşkilindəki çatışmazlıqların aradan götürülməsi.

Ümumiyyətlə, DMN-nin məqsədi dövlət maliyyə resurslarının, maddi dəyərlilərin və eləcə də qeyri-maddi obyektlərin planlaşdırılması, formalaşdırılması, paylanması və istifadəsi mərhələləri, onların təhlükəsizliyi və reallaşdırılmasının genişləndirilməsi məqsədi ilə icraedici idarəetmə tədbirlərinin qanuniliyi, məqsədə uyğunluğu və səmərəliliyi prinsiplərinə əməl edilməsini təmin etməkdir.

DMN ölkənin maliyyə siyasətini həyata keçirmək, habelə maliyyə sabitliyini qoruyub saxlamaq üçün nəzərdə tutulmuşdur. Dövlət nəzarəti ölkə büdcəsinin və habelə dövlət büdcədən kənar fondların büdcəsinin, pul dövriyyəsinin təşkili, kredit resurslarının istifadəsi, həm ölkə daxili, həm də ölkə xarici borcun vəziyyəti, dövlət ehtiyatları, maliyyə və vergi imtiyazlarının və müavinətlərinin verilməsi üzrə nəzarətdən ibarətdir.

DMN dövlətin əsas qanunlarının müddəalarına əsasən xüsusi dövlət qurumlarının və hakimiyyət orqanlarının iqtisadi və hüquqi fəaliyyətlərinin kompleks və məqsədyönlü bir sistemidir. Ölkə Konstitusiyası maliyyə nəzarətinin təşkilində hər zaman olduqca mühüm əhəmiyyət daşıyır. Nəzarətin hüquqi tənzimlənməsi dövlətin tipindən, onun sosial-siyasi yönümündən, iqtisadi inkişaf səviyyəsindən, mülkiyyət formasından asılıdır. Xarici ölkələrdə audit və nəzarət şəbəkələrinin təşkili və fəaliyyəti uzun illər beynəlxalq təcrübə ilə ifadə edilmiş ümumi prinsiplər əsasında

qurulur. Bütün demokratik ölkələrdə DMN sahəsində ən mühüm bağ qanunvericilik şöbəsi tərəfindən təyin edilən nəzarət orqanı sayılır.

Beynəlxalq təcrübəyə əsaslanaraq qeyd edə bilərik ki, DMN orqanının mövcudluğu olduqca vacibdir, çünki dövlətin fəaliyyəti həm sosial, həm də iqtisadi sahəyə doğru gedərək genişlənir və dövlətin maliyyə fəaliyyətinin ənənəvi çərçivəsini aşır. Rusiya üçün bu daha da önəmli xarakter daşıyır, çünki İEÖ-lərdə dövlətin iqtisadi proseslərə müdaxiləsi artdıqda, planlaşdırılmış iqtisadiyyatdan bazar iqtisadiyyatına keçən dövlətlərdə iqtisadiyyatın dövlət tənzimlənməsinin dərəcəsi və sosial sahədəki dövlətin məsuliyyət səviyyəsi çox yüksək olur. Məsələn, Fransanın ictimai maliyyələşdirmə sisteminin xarici nəzarət sisteminin ölkənin inzibati-ərazi vahidlərində (kommun, şöbə və rayonlarda) çalışan mühasiblərin milli strukturunun mövcudluğu ilə xarakterizə olunduğunu qeyd etmək olar. Onlar ictimai fondları idarə etmək səlahiyyətinə malikdirlər, əməliyyatlarının düzgünlüyünə görə birbaşa məsuliyyət daşıyırlar və səhvən ödənilmiş və ya ödənilməmiş vəsaitləri öz hesabına ödəməlidirlər.

İEÖ-lərdə dövlət nəzarət orqanları iqtisadiyyata təsir göstərən əsas vasitədir. Ümumiyyətlə belə demək olar ki, bəzi ölkələrdə maliyyə nəzarəti sistemləri onların maliyyə sistemlərinin, habelə sənayesinin inkişafı, həm iqtisadi, həm də sosial idarəetmə sistemlərinin mərkəzləşdirmə dərəcəsi, tarixi və qanunvericilik xüsusiyyətləri ilə fərqlənir. Ancaq bazar iqtisadiyyatı olan bütün demokratik ölkələrin maliyyə nəzarət sistemləri ümumi olaraq bütövlükdə ölkənin və əhəlinin maliyyə mənafeələrini və vətəndaşlarının iqtisadi cəhətdən aktiv qruplarının maraqlarını hərtərəfli qoruyub saxlayırlar. DMN-nin ən mühüm vəzifəsi dövlət orqanlarına və ictimaiyyətinə ictimai fondların yaradılması və onların istifadəsi ilə bağlı geniş və etibarlı məlumatlar verməkdir.

DMN-nin obyektinə dövlətin (və onun təşkilatlarının) sərəncamında maliyyə resurslarının yaradılması və bu vəsaitlərin dövlətin və bütün cəmiyyətin tələbatını ödəmək üçün yaranan pul münasibətləridir. Bununla yanaşı DMN-nin obyektinə mərkəzləşdirilmiş və mərkəzləşdirilməmiş, yəni ümumdövlət və bələdiyyə fondlarının

və eyni zamanda xüsusi sektora aid olunan pul fondlarının qanunla müəyyən edilmiş qaydalarda təşkilini, bölgüsünü və istifadəsini aid etmək olar.

DMN aşağıdakıları özündə aid edir:

- ölkənin hakimiyyəti orqanlarını (onların aparatları daxil olmaqla);
- büdcədən maliyyələşdirilən yaxud da dövlət subsidiyalarını alan müəssisə, təşkilat, qurumlarını;
- dövlət büdcəsini və bununla yanaşı ölkənin büdcədən kənar fondlarını.

Maliyyə nəzarətinin bölgü prosesi mərhələsində vəzifəsi ictimai məhsuldan toplumun bu və ya digər tələbatlarını qarşılamaq üçün sərf edilməsini yoxlamaqdan ibarətdir. Bu məqsədlə aşağıdakılar yoxlanılır: yeni yaradılan məhsulun bazar münasibətlərinə uyğun şəkildə bölüşdürülməsi; istehsalda istifadə edilən bütün vəsaitlərin yerinin müvafiq qaydada doldurulması. DMN bölgü mərhələsində ölkənin büdcəsindən vəsaitlərin ayrılmasına, istehlak fondlarının bərpa edilməsinə, sosial sığortaya, əməyin kəmiyyət və həmçinin keyfiyyət xüsusiyyətlərinə uyğun şəkildə vəsaitlərin bölüşdürülməsinə və s. nəzarət edir. MN özlüyündə mülkiyyət formasına və eyni zamanda həyata keçirildiyi obyektə bağlı olaraq DMN və qeyri DMN ayrılır.

DMN dövlətin idarə olunmasının, onun maliyyə sisteminin normal fəaliyyətinin təmin edilməsinin vacib şərtlərindən biri kimi nəzarətin başlıca istiqamətlərindən hesab edilir. Daxili maliyyə nəzarətinin aparılması təşkilatlarda, müəssisələrdə və habelə idarələrdə müvafiq mühasibat, maliyyə şöbəsi və s. tərəfindən gerçəkləşdirilir. Nəzarət obyektinin qismində müəssisə və təşkilatın özünün maliyyə fəaliyyəti, təsərrüfat fəaliyyəti, habelə onun ayrı-ayrı seqmentlərinin (filiallar, şöbələr, sexlər, sahələr) maliyyə fəaliyyəti götürülür. Bununla yanaşı ictimai maliyyə nəzarəti ayrı-ayrı fiziki şəxslər tərəfindən qarşılıqsız şəkildə könüllülük prinsipi əsasında gerçəkləşdirilir. Ancaq burada nəzarətin obyektinin bilavasitə yoxlayıcının önünə qoyulan konkret məsələdən asılı olur.

DMN müəyyən sahələri birləşdirir ki, bunlar da özlüyündə dövlətin nəzarət obyektinin əsasını təşkil edir. Bunu da deyə bilərik ki, DMN-nin son məqsədi dövlət xərclərini minimuma endirmək, büdcə gəlirlərinin maksimum səviyyədə daxil olmasını təmin etmək, həmçinin resurslardan səmərəli istifadə olunmasından ibarətdir.

Onun başlıca məqsədi vergi və maliyyə güzəştlərinin həyata keçirilməsinə, qeyri-büdcə fondları və dövlət büdcəsinin kəsirsiz yerinə yetirilməsinə, ölkənin həm xarici, həm də daxili borclarının vəziyyətinə, kredit resusrlarının istifadəsinə nəzarətdir. Onun qarşısına qoyulan əsas məsələlərə bütün növ dövlət gəlirlərinin tam şəkildə və eləcə də zamanında daxil olmasını, sosial sahəyə xərclərin vaxtında maliyyələşdirilməsini, büdcə defisitinin aradan götürülməsi üçün cəlb edilmiş vəsait və kreditin düzgün istifadə edilməsini aid etmək olar.

DMN-nin effektivliyinin artırılması üçün müvafiq işlər görülməlidir. Məsələn:

- Nəzarətin effektivliyinin yüksəldilməsi üçün ixtisaslaşdırılmış kadrların hazırlanması;

- Nəzarətin hər bir istiqamətinin müvafiq iqtisadi sistemə uyğunlaşdırılması;

- Nəzarətin operativliyinin təmin edilməsi.

Bazar münasibətlərinin inkişafı DMN-nin sosial yönümlülüüyünün artması ilə bağlı olaraq onun önəmini daha da artırır. Bazar münasibətlərinin inkişaf etdiyi bir şəraitdə DMN-ni həyata keçirən müvafiq orqanların üzərinə aşağıdakı mühüm məsələlər düşür: maliyyə hüquqlarının və cəmiyyət üzvlərinin maraqlarının qorunması, sui-istifadə və oğurluğun önünə keçilməsi və xəbərdarlıq üsullarının hazırlanması və s. Hazırkı dövrdə Avropa ölkələrinin iqtisadiyyatında da DMN sistemini inkişaf elətdirmək, bu sahədə yaranmış olan problemlərin ortadan götürülməsini təmin etmək əsas məsələ olaraq qalır.

DMN ilə bağlı gerçəkləşdirilən yoxlamaların bilavasitə predmeti kimi gəlir, mənfəət, rentabellik, maya dəyəri, ƏDV, dövriyyə xərcləri, müxtəlif məqsəd və fondlarda ayırmalar kimi maliyyə göstəriciləri çıxış edir. Qeyd etdiyimiz göstəricilərin hər biri özlüyündə sintetik xarakter daşıyır, bununla bağlı olaraq onların yerinə yetirilməsi, tendensiyasına nəzarət, dinamikası istehsalın, eləcə də təsərrüfatın və kommersiya fəaliyyəti birləşməsinin bütün tərəflərini, müəssisə, təşkilat və həmçinin maliyyə-kredit mexanizminin qarşılıqlı əlaqələrini əhatə edir.

Bunu da deyə bilərik ki, hazırkı dünya ölkələrinin təcrübələrini nəzərə alsaq görürük ki, əksəriyyətində DMN maliyyə nazirliyi və eləcə də onun yerli orqanları, hökumət agentlikləri və assosiasiyaları, mərkəzi banklar, vergi qurumları, xəzinədarlıq

sistemi, və eləcə də digər müvafiq qurumlar tərəfindən reallaşdırılır. Burada xəzinədarlıq, həmçinin də müvafiq vergi strukturları bəhs edilən digər subyektlər arasında olduqca mühüm yerə malikdir. Bunlarla yanaşı DMN-ni nazirliklərin və komitələrin, ayrı-ayrı nəzarət təftiş bölmələrinin, habelə baş mühasibliklərin maliyyə idarələri də həyat keçirir.

Müxtəlif xarici ölkələrdə bütün bunlardan əlavə maliyyə və yaxud da, ticarət məhkəmələri fəaliyyət göstərir. Auditor (təftiş) şirkətləri tərəfindən isə özəl nəzarət aparılır. Belə ki, Prof. A. N. Kozirin maliyyə nəzarətini ümumdövlət nəzarəti və idarə nəzarəti olaraq iki növə ayırmışdır. Ümumdövlət nəzarətinə o ümumi səlahiyyətə malik olan ölkənin hakimiyyət orqanları və habelə idarəçilik orqanları, xüsusi nəzarətedici orqanlar tərəfindən gerçəkləşdirilən maliyyə nəzarətini, o cümlədən də idarə nəzarətinə isə müvafiq idarələr, nazirliklər, yerli özünü idarə orqanlarının nəzdində fəaliyyət göstərən nəzarət-təftiş şöbələri tərəfindən onlara tabe olan idarə və müəssisələrə münasibətdə gerçəkləşdirilən maliyyə nəzarətini aid etmişdir. Dövlət hakimiyyəti, idarəçilik orqanları, həmçinin də xüsusi nəzarətedici orqanlar tərəfindən reallaşdırılan DMN-nin bütün növlərini məcburi və könüllü nəzarət olaraq ayıra bilərik. Belə ki, N.İ.Ximiçevin fikirlərinə əsasən, məcburi DMN aşağıdakı hallarda aparılır:

- qanunvericiliyin birbaşa olaraq tələbinə əsasən;
- ölkənin səlahiyyətli orqanlarının qərarı ilə.

Biz DMN-nin mahiyyətini müəyyənləşdirmək üçün onun qarşısına qoyulan vəzifələri nəzərdən keçirə bilərik:

- pul vəsaitlərinə olan ehtiyac və bu vəsaitlərin yaranması arasında tarazlığın təmin edilməsi;
- ölkə büdcəsinə qarşı maliyyə öhdəliklərinin zamanında və tam şəkildə yerinə yetirilməsinin təmin edilməsi;
- təşkilatların, müəssisələrin pul ehtiyatlarından səmərəli şəkildə istifadə olunmasına, habelə onların uçot və hesabat əməliyyatlarının düzgün şəkildə qurulmasına yardım etmək;

- hazırda qüvvədə olan qanunvericilik aktlarına, normativ aktlara əməl olunmasına nəzarəti artırmaq;
- təşkilatların xarici-iqtisadi əlaqələrində yüksək fəallığın təmin edilməsinə köməklik etmək;
- büdcə və büdcədənənar fondların ehtiyatlarının istər gəlir, istərsə də xərc maddələrinin etibarlılığının dəyərləndirilməsi;
- büdcə prosesinin təkmilləşdirilməsinin təhlil edilməsi;
- ölkə büdcəsinin gəlir hissəsinin formalaşmasını təmin edən gömrük, vergi və digər ödənişlərin ölkə büdcəsinin gəlir hissəsinə alınmasını təmin etmək;
- ölkə büdcəsinin ehtiyatlarının və eləcə də büdcədənənar fondların istifadəsində nazirliklərin və digər müvafiq qurumların fəaliyyətinin effektivliyinin qiymətləndirilməsi;
- mühasibat və hesabatların düzgünlüyünə nəzarət;
- maliyyə intizamının, habelə bununla yanaşı vergi intizamının təkmilləşdirilməsi;
- müxtəlif səviyyədəki büdcələrin gəlir bazasında artım ehtiyatlarının müəyyən edilməsi və büdcənin xərc sərfinin azaldılması;
- hökumətlərarası maliyyə əlaqələrinin həyata keçirilməsinə nəzarət;
- bölgələrə maliyyə dəstəyi üçün hədəf olunan büdcə fondlarının yaradılması və paylanmasına nəzarət;
- vergi və gömrük imtiyazları, dövlət subsidiyaları, subvensiyalar və digər ödəyicilərin və ya bölgələrə aid digər yardımların verilməsi ilə əlaqədar qanunsuz qərarların ləğv edilməsi;
- büdcə və büdcələrarası əlaqələr sahəsində maliyyə ittihamlarının müəyyənləşdirilməsi;
- büdcə intizamını yaxşılaşdırmaq məqsədilə profilaktik informasiya işinin aparılması;
- ölkə büdcəsinə daxilolmaların artımını təmin etmək;
- təşkilatlar, müəssisələr, idarələr tərəfindən reallaşdırılan maliyyə əməliyyatlarının qanuna uyğun şəkildə aparılmasını, pul ehtiyatlarının hesablanması və eləcə də saxlanması qaydalarına əməl olunmasını yoxlamaq;

- dövlət qarşısında müəssisələrin, vətəndaşların onlara düşən öhdəlikləri yerinə yetirməsini yoxlamaq;
- ölkədəki maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin obyektiv şəkildə qiymətləndirilməsini təmin etmək;
- istər hüquqi, istərsə də fiziki şəxslərin mülkiyyətində olan pul ehtiyatlarının- bank ssudalarının, büdcə vəsaitlərinin, xüsusi vəsaitlərin həmin şəxslər tərəfindən məqsədəuyğun şəkildə istifadə olunmasını yoxlamaq;
- maliyyə intizamı üzrə yol verilən pozuntuları müəyyən etmək, bu halların önünə keçmək və həmçinin xəbərdaredici tədbirlər görmək.

DMN-nin bütün bu vəzifələrinin gerçəkləşməsi nəticəsində maliyyə intizamı möhkəmlənir. Maliyyə intizamına riayət olunmasına dair məsələlərdə DMN təşkilatların, müəssisələrin, dövlət, maliyyə, habelə bank strukturlarının məsuliyyəti ilə bilavasitə bağlıdır. Bu özünü maliyyə intizamında pozuntular edənlərə qarşı aparılan tədbirlərdə öz əksini açıq şəkildə tapır. DMN dövlətin mənafeyini təmin etməklə birlikdə eyni zamanda idarə, müəssisə və vətəndaşların da marağını müdafiə edir. Bazar iqtisadiyyatı çərçivəsində bu kimi pozuntu halları tez-tez müşahidə olunsada, maliyyə yasaqlarına daha çox gərək olsa da, DMN bu kimi halların ortadan götürülməsinə, həmçinin də istehsalın səmərəliliyini aşağı salan yasaqların azaldılmasına yönəlməlidir.

DMN-dən danışdıqda biz onun önəmli tərkib hissələrindən biri olan kənar DMN-ni xüsusi ilə qeyd etməliyik. Qeyd etdiyimiz bu DMN bir çox dövlət orqanları, habelə dövlətin payı olan yaxud da hökumətin maliyyə vəsaiti ayırdığı qurumlar, təşkilatlar və s. tərəfindən dövlətin istər maddi, istərsə də qeyri-maddi resurslarının yaradılması, onların idarəsi, habelə onların istifadəsi zamanı qənaətlilik, qanunilik, səmərəlilik və effektivlik prinsiplərinin ayrı ayrılıqda hər birinin gözlənilməsi üçün mövcud qanunvericiliyə əsasən müəyyən edilən səlahiyyətlər çərçivəsində müvafiq ali audit orqanları tərəfindən özəl üsul və metodların köməyi ilə reallaşdırılan fəaliyyətdir.

Kənar DMN-nin başlıca hədəfi dövlətin inkişafı üçün əhalinin adından az öncə qeyd edilən subyektlər tərəfindən lazımi maliyyə idarəetməsinin, həmçinin inzibati

fəaliyyətin təşkili, ölkənin büdcə vəsaitlərindən qanunvericilik tələblərinə əsasən səmərəli istifadə edilməsi üzrə operativ ictimai nəzarətin tətbiq edilməsidir. İnkişaf səviyyəsindən asılı olmayaraq hər bir dövlətin başlıca məqsədlərindən biri mülkiyyətdən, ölkənin büdcə vəsaitlərindən, həmçinin təbii ehtiyatlardan, maddi resurslardan, eləcə də qeyri-maddi resurslardan qənaətli şəkildə istifadənin təmin edilməsidir.

Hazırkı dövrdə dünya üzrə gedən iqtisadi böhranlar, risklərin artması, maddi resursların tükənməsi, həmçinin müşahidə olunan iqtisadi təlatümlər bu mövzunu daha da aktual hala gətirmişdir. O da qeyd edilməlidir ki, kənar DMN orqanlarının öz öhdəliklərini tam şəkildə gerçəkləşdirməsi üçün başlıca şərtlərdən biri onların maliyyə baxımından azadlığa, yəni gərək duyulduğu hallarda, Ali Audit Qurumunun lazım olsun maliyyə vəsaitini ala bilməsi üçün birbaşa olaraq büdcə üzərində qərarlar qəbul edən hökumət orqanına müraciət etmək və beləliklə də öz səlahiyyətləri çərçivəsində onun üçün ölkə büdcəsindən ayrılan pul vəsaitlərindən istifadə etmək hüquqlarına sahib olmasıdır.

1.2. Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin mahiyyəti

Əksər dünya ölkələrində ölkənin siyasi və iqtisadi idarəetmə formasına, tarixi inkişafına müvafiq olaraq DMN sistemi formalaşmışdır. Qeyd edilən bu ölkələrin DMN sisteminin formalaşması, inkişafı və təkmilləşməsi uzun illəri əhatə edir. İlk DMN orqanlarının Avropa ölkələrində meydana gəlməsi XIV əsrin əvvəlinə təsadüf edir. Bunlara misal kimi Böyük Britaniyada 1314-cü ildə Dövlət Xəzinəsinin baş müfəttişi vəzifəsinin, Fransada 1319-cu ildə Hesablama Məhkəməsinin, İspaniya isə 1365-ci ilə təsadüf edən Hesablama Palatasının varisi sayılan Navara Krallığının Hesablama Məhkəməsinin, habelə Avstriya Palatasının varisi olan Avstriya-Macaristan Hesablama Məhkəməsinin, eləcə də Türkiyə Hesablama Məhkəməsinin yaradılmasını qeyd etmək mümkündür.

Yalnız Avropada deyil, həmçinin başqa qitələrdə də olduqca geniş tətbiq edilən yeni model – kənar DMN XX əsrin əvvəlində formalaşmışdır. O, 1920-ci ilin 10 noyabr tarixinə təsadüf edən Avstriya konstitusiyasında təsbit edilmişdir. Bu konstitusiyaya uyğun olaraq yeganə olaraq qanunvericiliyə tabe olan Avstriya Hesablama Məhkəməsi kənar DMN orqanı qəbul edilmişdir. DMN-nin tətbiqi sahəsində XX əsrin sonlarında yetəri qədər radikal dəyişikliklər baş vermişdir. Həmən bu dəyişikliklərin nəticəsində 1953-cü ildə başlıca hədəfi təkmil bazanın yaradılması və həmçinin də onun genişləndirilməsi, kənar DMN-ni reallaşdıran ali audit qurumlarının potensialının möhkəmləndirilməsindən ibarət olan və hal hazırki dövrdə 193 ölkənin ali audit qurumlarını özündə birləşdirən Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Təşkilatı – INTOSAI yaradılmışdır. Daha sonra 1977-ci ilə təsadüf edən INTOSAI-nin IX Konqresində “Auditin Təməl Prinsiplərinə dair Lima Bəyannaməsi” qəbul edilmişdir. DMN-nin hüquqi və həmçinin konstitusion tənzimlənməsinin təməlini məhz bəhs edilən bəyannamə təşkil edir.

Ölkə maliyyəsinin lazımi qayda üzrə idarə edilməsi və müvafiq səlahiyyətli orqanların sözü gedən sahədəki qərarlarının operativliyi üçün başlıca şərtlərdən biri Lima Bəyannaməsinə uyğun olaraq bütün ölkələrdə qanunla müstəqilliyi təmin edilən DMN-ni reallaşdıran Ali Audit Qurumunun olması qəbul edilir. Ali Audit Qurumların fəaliyyətinin ən başlıca hədəfi ölkə resurslarından qənaətli, qanuni və həmçinin də

effektiv istifadə edilməsinin təmin edilməsi, habelə qəbul edilən qayda və standartlarda pozuntu hallarının müəyyən edilməsi yolu ilə lazımi tənzimləyici tədbirlərin görülməsi, bu pozuntular nəticəsində dövlətə dəymiş olan ziyanın bərpası, təqsiri olan subyektlərin məsuliyyətə cəlb edilməsi və irəliləyən zamanda bu cür pozuntu hallarının önünə keçilməsidir.

Əksər Avropa ölkələrində bir qayda olaraq DMN üzrə konstitusiya normaları hökumət orqanları sistemində ali audit qurumlarının təşkilati əsaslarını, habelə fəaliyyətlərini tənzimləyən ümumi prinsipləri, qaydaları müəyyən edir. Misal olaraq belə örnək verə bilərik ki, maliyyə qanunvericiliyinə əməl edilməsi üzrə Fransa Respublikasının Konstitusiyasında hökumətə, parlamentə dəstək verilməsi üçün Hesablama Məhkəməsinin yaradıldığı əks etdirilmişdir.

Eyni zamanda Avropanın İEO-lərindən olan Almaniya Federativ Respublikasının Konstitusiyasında Federal Hesablama Palatasının üzvlərinin üstün səlahiyyətlərinə malik olduqları, həmçinin də onların ölkə iqtisadiyyatının idarəedilməsində, habelə büdcənin icrasının səmərəliliyinin, düzgünlüyünün qiymətləndirilməsində kifayət qədər üstün rolu olduğu göstərilir. Bunlardan əlavə palatanın ölkə vəsaitləri hesabına maliyyələşən təşkilatların maliyyə hesabatlarını yoxladığı aşkar edilmiş və bütün bunlarla yanaşı federal qanunvericilikdə Hesablama Palatasının digər səlahiyyətlərinin təsbit edildiyi də əks etdirilmişdir. Bunlardan fərqli olaraq, Avstriya Respublikasının Konstitusiyasında Avstriya Audit Ofisinin istər statusu, istərsə də səlahiyyətləri müfəssəl şəkildə ayrı bir bölmədə əks edilmişdir.

İstənilən ölkənin Ali Audit Qurumunun üzvlərinin vəzifəyə təyin edilməsi, həmçinin də vəzifədən azad edilməsi qaydası konstitusiya quruluşuna əsasən müəyyən edilir. Belə ki, İspaniya Kralı İspaniya Hesablama Palatasının (HP) sədrini üç illik müddətə “İspaniya Hesablama Palatası haqqında” Qanuna əsasən, palata üzvləri içərisindən seçir. Həmçinin qeyd oluna bilərik ki, Ali Korsetlər tərəfindən (Deputatlar Palatası, Senat) bilavasitə səsvermə yolu ilə HP-nın üzvləri doqquz illik müddətə təyin edirlər.

Belçika Hesablama Məhkəməsi “Belçika Hesablama Məhkəməsinin təşkili haqqında” Qanuna əsasən dövlətin büdcə, həmçinin də mühasibat planına əsaslanan

büdcə hesabatlarını, həmçinin də büdcə təkliflərini Nümayəndələr Palatasına təqdim edir. Ona ayrılan büdcə ehtiyatlarının bir qismi ölkə büdcəsinin ayrıca bölməsində ümumi məbləğ şəklində əks etdirilir. Lakin Latviyada “Dövlət Auditi Ofisi haqqında” Respublika Qanununa əsasən Dövlət Audit Ofisi hökumət büdcəsindən maliyyələşdirilir. Hökumət büdcəsi üzrə qanun layihəsinin Nazirlər Kabinetinə təqdim edilməsindən öncə onun tərəfindən təqdim edilən büdcə layihəsinə müvafiq qurumun razılığı olmadan hər hansı bir düzəlişlərin edilməsi qəbul edilməz hal kimi dəyərləndirilir.

DMN orqanları ilə qanunvericilik, həmçinin də icra hakimiyyəti orqanlarının qarşılıqlı əlaqəsi onların müstəqilliyini əks etdirən önəmli xüsusiyyətlərdən biri hesab edilir. DMN orqanlarının icra hakimiyyəti orqanlarından, həmçinin də qanunvericilik orqanlarından ayrı və müstəqil olması, yoxlanılan və yoxlayıcı təşkilatları ayıraraq və onların arasında gərəkli məsafəni təyin edərək, ilk olaraq DMN-nin məzmununu aşkar edir, beləliklə də onun əhəmiyyətini kifayət qədər artırmış olur.

Lima Bəyannaməsində təşkilati və həmçinin konstitusion məsələlərlə birlikdə DMN orqanlarının səlahiyyət çərçivəsi, habelə fəaliyyət formaları əks olunmuşdur. Lima Bəyannaməsinə uyğun olaraq Ali Audit Qurumunun vəzifəsi ilk olaraq maliyyə idarəciliyinin, mühasibat hesabatlarının qanuniliyinin, habelə düzgünlüyünün yoxlanılması hesab edilir. Cari dövrdə bir çox ali DMN orqanları səmərəlilik auditinin tətbiqinə xüsusilə diqqət yetirirlər.

Səmərəlilik auditı təşkilatlar tərəfindən reallaşdırılan ayrıca əməliyyatlar ilə birlikdə, həmin qurumların təşkilati quruluşunun, idarəetmə sisteminin, həmçinin də dövlət proqramlarının, dövlət tədbirlərinin qənaətliliyinin, effektivliyinin, səmərəliliyinin qiymətləndirilməsini özündə ehtiva edir. Qeyd etdiyimiz bu proses zamanı əldə edilən gəlirlərin xərclənməsinin səmərəliliyi qiymətləndirilir, habelə onların düzgün bölüşdürülməsinə xüsusi diqqət yetirilir.

Əksər Avropa dövlətlərinin qanunvericiliyinin təhlili bizə belə bir qərara gəlməyə əsas verir ki, DMN orqanlarının əsas vəzifələrinə müxtəlif hökumət orqanlarının maliyyə fəaliyyətinə nəzarət (Məsələn: Polşa Ali Nəzarət Palatası hakimiyyət orqanlarının, habelə dövlət təşkilatlarının maliyyə, təsərrüfat, idarəetmə

fəaliyyətinə nəzarəti reallaşdırır), hökumət büdcəsinin icra edilməsinə nəzarət (Məsələn: Portuqaliyada DMN orqanı hökumət büdcəsinin icra edilməsinə nəzarəti gerçəkləşdirir); ölkənin gəlirinə, həmçinin də xərclərinə nəzarət (Məsələn: Bolqarıstan Hesablama Məhkəməsi ölkənin gəlirinə, həmçinin də xərclərinə nəzarət edir, habelə maliyyə hesabatlılığın standartlarını müəyyən edir, onların icrası üzərində nəzarət aparır) daxildir. Bəzi Avropa ölkələrinin qanunvericiliyində DMN-nin xüsusi obyektləri olaraq müvafiq orqanların idarə etdiyi xeyriyyə, yaxud da başqa fondların fəaliyyətin prosesinə nəzarət (Məsələn: Avstriya Respublikası), vergilərin toplanılması üzrə vergi orqanlarının fəaliyyətinin yoxlanılması (Macarıstan Respublikası) və s. fəaliyyət istiqamətləri də müəyyən edilmişdir.

Avropada DMN orqanlarının qanunvericiliklə müəyyən edilən təşkilati-hüquqi formaları ayrı ayrı qaydalarda müəyyən edilmişdir. Bu isə sözügedən bölgədə fərqli idarəetmə modellərinin istifadə edilməsi ilə bağlıdır. Bəzi Avropa ölkələrində- Monako, Litva, Moldova, Kipr və s. bu funksiya seçilmiş idarələr tərəfindən gerçəkləşdirilir. Bunlarla yanaşı bəzi Avropa ölkələrdə- Fransa, İtaliya, Sloveniya və s. DMN-ni məhkəmə statusunda olan hesablama tribunalları və yaxud da hesablama məhkəmələri reallaşdırır. Ukrayna, Almaniya, İsveçrə, Macarıstan, Rusiya və s. kimi Avropa ölkələrində olduqca geniş yayılmış, kollegial orqan sayılan nəzarət və yaxud hesablama palataları da özəlliklə DMN orqanlarının təşkilati-hüquqi forması kimi əks etdirilməlidirlər.

Avropanın inkişaf etmiş ölkələrindən biri olan Almaniyanın maliyyə strukturunun əsas qaydaları onun Maliyyə konstitusiyası ilə təsbit olunmuşdur. Almaniyanın Əsas qanununun ən böyük bölməsi olaraq maliyyə konstitusiyası qəbul edilir. Almaniya Federativ Respublikasında hökumət büdcəsinə nəzarət «növbəti» və yaxud «müşayiətçi» nəzarət formasında gerçəkləşdirilir. DMN-nin daim fəaliyyətdə olan orqanı – Federal hesablama palatası «müşayiətçi» nəzarəti reallaşdırır. Bundan fərqli olaraq «növbəti» nəzarətdə isə Federal hesablama palatası aparılan təftiş nəticələri üzrə hesabat hazırlayır və müvafiq hesabat parlament nəzarətinin aparılması üçün əsas olur. Büdcənin dövr etmə prosesi büdcə icrası barədə müvafiq hesabatın bundesrat, habelə bundestaq tərəfindən qəbul edilməsi ilə başa çatır. Beləliklə də, bu

hesabatı Almaniyanın Maliyyə nazirliyi tərtib edir və daha sonra Federal hesablama palatası da öz növbəsində onu nəzərdən keçirir.

Avropanın daha bir böyük ölkəsi olan Rusiya Federativ Respublikasında DMN müvafiq icra hakimiyyəti orqanları, federal qanunvericilik orqanları daxil olmaqla federal icra orqanları tərəfindən gerçəkləşdirilir. Rusiya Federasiyasının hökumət başçısının 1996-cı il 25 iyul tarixli "Rusiya Federasiyasının Dövlət Maliyyə Nəzarətinin Təmin edilməsi Tədbirləri haqqında" fərmanı DMN-nin inkişafı üçün xüsusi önəm daşıyır. Bu Fərman Rusiya Federasiyasının dövlət nəzarətində federal büdcənin və federal büdcədənəkar fondların büdcəsinin, pul dövriyyəsinin təşkili, kredit resurslarının istifadəsi, istər daxili, istərsə də xarici borcun vəziyyəti, dövlət ehtiyatları və maliyyə, vergi imtiyazlarının və müavinətlərinin verilməsi üzrə nəzarətdən ibarətdir.

Rusiyanın DMN-ni təşkil etmə praktikası, beynəlxalq təcrübəni, ölkə daxilində maliyyə münasibətlərinin inkişaf səviyyəsini və beynəlxalq əlaqələrin inkişaf səviyyəsini nəzərə alaraq sistemin əldə olunan səmərəliliyini azaltmadan fəaliyyətini həyata keçirməsi olduqca çətin bir vəzifədir.

Eyni zamanda, Rusiya Federasiyasının müəyyən edilmiş qanunvericiliyinə əsasən, funksiyaların və səlahiyyətlərin məhdudlaşdırılması DMN-nin konkret subyektlərini göstərir: Rusiya Federasiyası Hesablama Palatası, Rusiya Federasiyası Mərkəzi Bankı, Rusiya Federasiyası Maliyyə Nazirliyi (Sığorta Nəzarəti Federal Xidməti, Maliyyə və Büdcə Nəzarəti Federal Xidməti və Federal Maliyyə Monitorinqi Xidməti), Rusiya Federasiyasının Federal Gömrük Xidməti, federal icra orqanlarının nəzarət orqanları, habelə yoxlama orqanları, federal büdcə fondlarının və federal büdcədənəkar fondların alınması və xərclənməsi. İl ərzində heç olmasa bir dəfə müvafiq maliyyə orqanları tərəfindən yalnız federal icra orqanlarında deyil, federal büdcə vəsaitlərini istifadə edən müəssisələrdə və təşkilatlarda büdcə vəsaitlərinin alınması və xərclənməsinə dair hərtərəfli yoxlamaların və tematik yoxlamalar aparılması zəruridir.

Rusiyada Hesablama Palatasının səlahiyyətləri və məsuliyyətləri "Rusiya Federasiyasının Hesablama Palatası haqqında" Federal Qanununa əsasən:

- Hesablama Palatası DMN-nin dayanıqlı bir orqanıdır;
- Hesablama Palatası obyektivlik, müstəqillik və açıqlıq prinsiplərinə əsasən federal büdcənin hərəkətinə nəzarəti gerçəkləşdirir;
- Hesablama Palatasının kollegiyası Hesablama Palatasının sədri, Hesablama Palatasının sədr müavini və Hesablama Palatasının auditorlarından ibarətdir.

Hesablama Palatasının sədri, Hesablama Palatasının sədr müavini və auditorların səlahiyyət müddəti altı ildir. Hesablama Palatasının sədri və auditorların yarısı Rusiya Federasiyası Federal Məclisi Dövlət Duması tərəfindən vəzifələrinə seçilib qəbul olunur və azad edilir, Hesablama Palatasının sədr müavini və digər auditorların yarısı isə Rusiya Federasiyası Federal Məclisi Federasiya Şurası tərəfindən vəzifələrinə seçilib qəbul olunur və azad edilir.

Hesablama Palatası fəaliyyətinin illik və cari planlaşdırmasını müəyyən edir. Onun iş planı nəzarət tədbirlərinin, eləcə də ekspert, analitik və digər iş növlərinin birləşməsidir. Layihənin illik planı Hesablama Palatasının Kollegiyasının nəzarətindən keçirildikdən və qəbul olunduqdan sonra bütün hökumət orqanları və eyni zamanda dövlət rəsmiləri üçün məcburidir.

Hesablama Palatası Federal Məclisə dövlətə dəymiş zərər və aşkar edilən qanuni pozuntulara dair həyata keçirilən yoxlamalar və yoxlamaların nəticələri üzrə informasiya verir. Hesablama Palatası keçirilən nəzarət tədbirlərinin nəticələrinə uyğun olaraq, Rusiya Federasiyasının dövlət orqanlarına və audit orqanlarının rəhbərlərinə aşkar edilmiş pozuntuları aradan qaldırmaq, dövlətə verilmiş zərərin əvəzini ödəmək və vəzifəli şəxsləri çağırmaq məqsədilə müvafiq addımlar atır və həmin şəxslər Rusiya Federasiyasının qanunvericiliyinin pozulması və iqtisadi maneə törətməkdə ittiham olunur. Hesablama Palatası pozuntular aşkar edildikdə audit həyata keçirilən müəssisələrin, qurumların və təşkilatların rəhbərliyinə zəruri göstərişlər verə bilər. Təlimatları təkrar yerinə yetirmədiyi və ya düzgün icra etmədiyi təqdirdə, Hesablama Palatasının Kollegiyası Dövlət Duması ilə razılaşaraq bu və ya digər dərəcədə auditin hesablarına aid hər cür maliyyə, ödəniş və rəsmiləşdirmə əməliyyatlarını dayandırmağa qərar verə bilər.

Yoxlama, və yaxud da audit zamanı dövlətin maddi aktivlərinin mənimsənilməsi zamanı Hesablama Palatası nəzarət sənədlərini hüquq-mühafizə orqanlarına dərhal göndərir. 1997-ci ildən 2004-cü ilədək Hesablama Palatası xəzinədarlıq üçün 66,7 milyard rubldan çox pulun bərpasını təmin etmişdir.

Hesablama Palatası tərəfindən vahid federal büdcə nəzarət sistemi hazırlanmışdır. Bu nəzarət hər bir maliyyə ili üçün bir sıra mərhələdə büdcənin idarə olunması üzrə davamlı üç illik nəzarət dövrünü əhatə edir:

- cari ilin büdcəsi layihəsinin ilkin nəzarəti;
- cari ilin büdcəsinin icrası zamanı mövcud nəzarət;
- Büdcənin hərtərəfli sənədli yoxlaması artıq yerinə yetirilmişdir.

İlkin nəzarət mərhələsində büdcə parametrləri layihəsi cari ilin büdcəsinin reallaşdırılması ilə bağlı canlı məlumatlarla, ölkədə bütövlükdə, habelə ayrı-ayrı regionlarda və eləcə də sənaye sahələrində olan mövcud sosial-iqtisadi vəziyyət haqqında məlumatlarla müqayisə edilir. Cari nəzarət bütöv il ərzində həyata keçirilir, habelə bu, nəzarət ekspert və analitik tədbirlərin birləşməsidir. Müvafiq maliyyə ili başa çatdıqdan sonra Hesablama Palatası büdcənin yerinə yetirilməsinə dair hərtərəfli sənədli yoxlamaya başlayır. Buna görə, ilkin və cari nəzarət, habelə geniş sənədli yoxlama üçlüyü büdcənin reallaşdırılmasına nəzarəti təmin etmək üçün Hesablama Palatasının vahid sisteminin əsasını formalaşdırır. Bu, həm Federal Məclis palatalarının göstərişləri, həm də Hesablama Palatasının öz təşəbbüsü ilə aparılan yoxlama tədbirlərinin nəticələri ilə başa çatır. Hesablama Palatası milli iqtisadiyyatın inkişaf etdirilməsinə kömək etmək məqsədilə icra auditinin istifadəsini artırır. İcra auditini yalnız qanuniliyi və təyin edilmiş məqsədləri deyil, ümummilli problemlərin həllinin effektivliyini sübut edərkən dövlət fondlarından istifadə nəticəsini nümayiş etdirir. Hesablama Palatası, büdcə xərclərinin və federal mülkiyyətin istifadəsinin səmərəliliyi və məqsəduyğunluğunun müəyyənləşdirilməsinin artırılması ilə audit tədbirlərinin effektivliyini artırır.

Nəzarət funksiyasından başqa, icra auditini tənzimləyici orqanların fəaliyyətinin şəffaflığını təmin edir, habelə bu tip orqanların fəaliyyətinin nəticələrinə dair geniş ictimaiyyətə dəqiq və geniş informasiya verir. Hesablama Palatasının iş təcrübəsinə

icra auditini tətbiq etməklə, mövcud maliyyə nəzarəti üsulları və metodları təkmilləşdirilir və qanunvericiliyə müvafiq dəyişikliklər edilir. IT üçün prioritet audit, yoxlama, ekspert və analitik fəaliyyətlərin dəstəklənməsi və monitorinqidir. Hesablama Palatası hər cür maliyyə nəzarəti prosesində istifadə üçün təkmilləşdirilmiş informasiya texnologiyalarının formalaşdırılmasını və eləcə də onun inkişaf etdirilməsini planlaşdırır. Hesablama Palatasının fəaliyyətinin ongünlüyü ərzində Hesablama Palatasının İnformasiya və Telekommunikasiya Sistemi (ITCS) şöbələri fərdi kompüterlərlə modern avadanlıq və qabaqcıl proqram təminatı ilə korporativ lokal şəbəkə sistemi yaradılıb. ITCS inkişafı illik iş planlarında göstərilən orta müddətli (3 illik) proqrama daxil edilir.

ITCS imkan verir:

- Büdcə prosedurunun iştirakçıları arasında məlumat mübadiləsinə;
- Audit tədbirlərinin əvvəlcədən planlaşdırılması, habelə idarə edilməsi və təhlilinə;
- Federal büdcənin və dövlət büdcəsindən kənar fondların büdcələrinin gerçəkləşdirilməsi zamanı nəzarətin bütün mərhələlərinin məlumat və təhlillə təmin edilməsinə.

ITCS-nin əsaslandırıcı strategiyası fəaliyyətin informasiya dəstəyi üçün kağızsız texnologiyalara tədricən keçməkdir. Onun birləşmiş məlumat bazası var:

- Federal büdcənin idarə edilməsinə aid olan əsas ödəniş sənədlərinin cari toplanması və emalı;
- Büdcə prosesinin təxminən 250 subyekti əhatələyən mühasibat uçotu məlumatları;
- Ölkənin sosial-iqtisadi inkişaf indeksləri.

Müasir elektron texnologiyalarla işləmək istənilmədiyi üçün çox məlumat hələ də kağız üzərində işləyir. Kağız sənədlərdə olan məlumatların əksər hissəsi yoxlanılır və Hesablama Palatasının məlumat bazasına yerləşdirilir. ITCS həmçinin istifadəçilərinə internet vasitəsi ilə ictimai məlumat bazalarına və Dövlət Statistika Federal Agentliyi kimi korporativ verilənlər bazalarına birbaşa çıxış imkanı vermişdir. ITCS istifadəçiləri üçün var olan informasiya resurslarının miqdarı son 4 il ərzində 3 dəfə artmışdır. Bu proqram, Hesablama Palatası tərəfindən aparılan bütün nəzarət tədbirləri, yeni əvvəlcədən, cari və təqib edilən yoxlamalarla istifadə olunan

məlumatları saxlayır. Ön yoxlamalar üçün, proqram növbəti maliyyə ili üzrə müvafiq federal büdcə qanunları layihəsinə maliyyə təfərrüatı təqdim edir. Sözü gedən modellər və proqnozlar federal və konsolidasiya edilmiş büdcələrdən gəlir götürür. Federal büdcənin yaradılması və icrasını əks etdirən makroiqtisadi göstəriciləri izləyir və proqnozlaşdırır. Nəzarətə nəzarət üçün, sistem müfəttişlərə aşağıdakılara imkan verir:

- auditdən federal büdcə icraatı barədə informasiyanın daxil edilməsi, habelə təhlil edilməsi;
- bütün yığılmış məlumatları federal büdcə icrası əsasında təhlil edir;
- təhlillərdə yayınma və pozuntu hallarının müəyyən edilməsi və təkliflərin hazırlanması;
- Rusiya Federasiyasının subyektlərinin büdcələri ilə federal büdcənin qarşılıqlı əlaqələrini təhlil edir, hesabatlılığın icra auditini, ictimai mülkiyyətin özəlləşdirilməsini və idarə olunmasını reallaşdırır.

1.3. Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin xüsusiyyətləri.

Avropa ölkələrində DMN-nin xüsusiyyətlərini araşdırmağa Avropa ölkələri arasında iqtisadi inkişaf səviyyəsinə görə olduqca mühüm yer tutan İngiltərədən başlaya bilərik. Böyük Britaniyada daxili nəzarət konsepsiyası korporativ idarəetmə və ictimai resursların daha geniş bir sahəsi çərçivəsində həll olunur. Qeyd edilən bu yanaşma daxili nəzarətin nələrə xidmət etdiyi, hansı sistemlər ilə birlikdə ələ alınmalı olduğu kimi nöqtələri müəyyənləşdirir. Nazirliklərdə idarəetmə və audit komitələri və hesabat mexanizmləri daxili audit və həmçinin daxili nəzarət baxımından institusionalizasiya səviyyəsinin yaxşılaşdığını göstərir.

Birləşmiş krallıqda daxili nəzarət siyasətini əks etdirən 3 əsas sənəd vardır. Bunlar Hökumətin daxili nəzarət standartları, Audit strategiyasını mükəmməl tətbiq rəhbəri, habelə Daxili audit keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi çərçivəsidir.

Hökumətin daxili nəzarət standartları ictimai qurumlar, agentliklər və nazirlik xaric digər idarələr üçün məcburidir. Təşkilat daxilindəki daxili auditorlar və həmçinin müqavilə əsasında cəlb edilmiş auditorlar bütün bu standartlara əməl etməlidir.

Daxili audit keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi çərçivəsi bir anket hesab olunur. Belə ki, bu sorğu ilk dəfə həyata keçirildikdə aidiyyəti orqanların onu doldurmaq istəmədikləri müşahidə olunmuşur. Lakin bu sənədlərin onlara kömək etdiyini gördükdə suallar verməyə və kömək istəməyə başlamışlardır. O, beş səviyyəli bir yanaşma təklif edir: 1. Yüksələn, 2. İnkişaf edən, 3. İşləyən, 4. Yetişən və 5. Nümunəvi daxili audit sistemi. Bu yanaşma insanlara standartların hansı səviyyəsində olduqlarını anlamağa kömək edir. Xəzinədarlıq Təftiş Vahidi tərəfindən daxili audit risk əsasında reallaşdırılır və 2 təməl risk sahələri müəyyən edilir: maliyyə riskləri, fəaliyyət riskləri.

Daxili audit vahidinin audit prioritetləri illik audit planında göstərilmişdir. İllik hesabatlar aparılmış yoxlamalar, rəhbərliyin fəaliyyəti və audit tövsiyələrinin həyata keçirilməsi vəziyyətinə uyğun olaraq hazırlanır. Daxili audit vahidi daxili nəzarət təminatının bəyanatına da öz töhfəsini verir.

Çexiyada Yüksək Mühasibat və Audit İdarəsi (bundan sonra "VOUA" adlanır) ilk dəfə 1919-cu ildə formalaşdırılmışdır. O monokratik və hüquqi cəhətdən müstəqil bir orqan idi. Onun sədri Respublika Prezidenti tərəfindən təyin olunurdu. Nazi işğalı

dövrü istisna olmaqla, VOUA 1951-ci ilədək fəaliyyət göstərmiş, Dövlət Nazirliyi mərkəzləşdirilmiş qərar qəbuletmə vasitəsi kimi yaradılmışdır.

1993-cü ilin yanvarından sonra, 1993-cü ilin iyulunda Çexiya ayrı müstəqil dövlət olmuş, bununla da bu gün ən yüksək səviyyədə formalaşdırılmış Maliyyə Nəzarəti Təşkilatına malikdir. Konstitusiya bu maliyyə nəzarəti təşkilatının icra, qanunvericilik, habelə məhkəmə hakimiyyətindən müstəqil olduğunu göstərir. Onun prezidenti, həmçinin də vitse-prezidenti Deputatlar Palatasının təklifi ilə ölkə prezidenti tərəfindən 9 il müddətinə təyin edilir. Çexiya Maliyyə Nəzarəti Təşkilatının idarə heyəti prezident və 15 üzvdən ibarətdir. İdarə Heyəti Bankın büdcə layihəsi, Kollecın və Senatın prosessual qaydalarına əsasən təşkilat çərçivəsində intizam tələbləri, illik hesabat və nəzarət planı barədə təklifləri təsdiqləyir. O, həmçinin dövlət büdcəsinin son variantına dair bütün audit hesabatlarını təsdiqləyir. Senat üç-beş üzvdən ibarətdir və onlar İdarə Heyəti tərəfindən formalaşdırılır və nəzarət planını təsdiq edərkən auditin hər bir istiqamətindən məsuliyyət daşıyırlar.

Yüksək maliyyə nəzarəti (MN) orqanının başlıca məqsədi dövlət qurumlarına və vətəndaşlarına vergi ödəyicilərinin vəsaitlərinin idarə edilməsi, gəlir və dövlət mülkiyyətinin yığılması haqqında etibarlı və səlahiyyətli məlumatlar verməkdir. Audit fəaliyyətinin nəticələrinə əsasən, Yüksək MN orqanı təyin edilmiş müddət ərzində Deputatlar Palatasına hökumət büdcəsinin icrasına dair üç aylıq yekun hesabat hazırlayır və təqdim edir.

Dövlət qiymətli kağızlarının buraxılması və ictimai tenderlərin keçirilməsinə nəzarət də Çexiya Yüksək MN orqanının səlahiyyətlərinə daxildir. O, özəlləşdirmə prosesini yoxlaya bilər, lakin müəyyən bir obyektin özəlləşdirilməsinə dair qərar verməyə haqqı yoxdur. Dövlət səhmlərinin payı olan xüsusi şirkətlərin auditi onun səlahiyyətində deyildir. Hər il audit proqramı təxminən 40 tam auditdən ibarət olur. Deputatlar Palatasının tələbi ilə, o təklif olunan qanunvericilik aktları, xüsusən də büdcə, uçot, statistika, vergitutma və yoxlama fəaliyyəti ilə əlaqəli müşahidələr aparır və nəticələr çıxarır.

Nəzarət tədbirlərinin başlanğıc planı Prezidentin, vitse-prezidentin və Çexiya Yüksək MN orqanının üzvlərinin təqdim etdiyi təkliflər əsasında hazırlanır. Deputatlar

Palatasının, qanunverici orqanlarının və Çexiyanın Hökumətinin təklifləri də nəzərə alınır, lakin Çexiya Yüksək MN orqanının İdarə Heyəti müstəqil olaraq illik yoxlama planına daxil edilməli olan auditlər haqqında qərar qəbul edir. Daha sonra Çexiyanın bu planı təsdiqləməsi ilə Çexiya Yüksək MN orqanının sədri Deputatlar Palatasını və Hökuməti ətraflı şəkildə məlumatlandırır.

Keçirilən nəzarət tədbirlərinin nəticələri audit protokolu və nəzarət prosesində tərtib olunmuş müvafiq sənədlər əsasında audit hesabatı (qanuna uyğun olaraq aparılan audit zamanı aşkar edilmiş faktları ümumiləşdirən və qiymətləndirən yazılı hesabat) şəklində yekunlaşdırılır və qiymətləndirilir. Bütün audit hesabatları MN orqanının Senatı və ya Şurası tərəfindən təsdiq edilməlidir. Çexiya Yüksək MN orqanının sədri bütün təsdiq edilmiş audit hesabatlarını ayrı ayrılıqda Deputatlar Palatasına, Senataya, Çexiya hökumətinə və onların maraqlandığı nazirliklərə dərhal təqdim edir.

Xorvatiyanın Ali Audit Qurumu olan Dövlət Audit İdarəsi (ŞƏT) 1993-cü ilin iyul ayında Xorvatiya Respublikası tərəfindən müstəqillik elan edildikdən sonra HAKİ Qanununun qəbul edilməsi nəticəsində yeni bir təşkilat olaraq yaradıldı. Qanun Lima Bəyannaməsinin dövlət nəzarətinin təşkili, vəzifəsi və funksiyası ilə əlaqədar beynəlxalq prinsiplərinə əsaslanır. Dövlət nəzarəti haqqında qanunun qəbul edilməsi zamanı Yüksək MN orqanının rolu, səlahiyyətləri və təşkilati strukturunu müəyyən edən iki faktora xüsusi diqqət yetirilmişdir. İlkin faktor, hökumətin üç hakimiyyət orqanından ibarət sistemini qurmaq, Xorvatiya DMN orqanının müstəqilliyini təmin etməklə ölkədə dövlət hakimiyyətinin təşkilini təmin etməklə, ikinci faktor isə Xorvatiyanın DMN fəaliyyətinin rolu və quruluşu uzun müddət yaranmış beynəlxalq birliyə daxil edilməsi prosesi ilə bağlıdır.

Xarici təcrübəni və işin əsas istiqamətlərini nəzərə alan, Xorvatiya DMN orqanı icra hakimiyyətindən ayrılan və yalnız Xorvatiya parlamentinə hesabat verən müstəqil və muxtar qurum kimi təşkil edilmişdir. Xorvatiya DMN orqanının təşkilati strukturu Xorvatiya Respublikası hökumətinin strukturunu əks etdirir. Yerli və regional səviyyədə nəzarətə alınan çox sayda dövlət qurumunu nəzərə alaraq, Xorvatiya DMN orqanının regional ofisləri yaradılmışdır. Yenidən təyin etmək hüququ ilə parlamentin 8 il müddətinə təyin etdiyi Baş Auditor nəzarət orqanının işini aparır və koordinasiya

edir. Şöbələrin işi və vəzifələri üçün gərəkli olan kadrların sayı və ixtisasları Qanunun, Nizamnamənin və Daxili Nizamnamənin müddəaları ilə müəyyən edilir.

Aparılan bütün yoxlamalar INTOSAI standartları əsasında gerçəkləşdirilir. Xorvatiya DMN orqanının işinin ilkin mərhələsində nəzarət fəaliyyəti əsasən uçotun düzgünlüyünü yoxlamaq və vəsaitlərin məqsədyönlü istifadəsini müəyyən etməkdən ibarətdir. Strateji İnkişaf Planının həyata keçirilməsinin bir parçası olaraq, Xorvatiya DMN orqanı öz səlahiyyətlərini genişləndirmək üçün çalışır və cəmiyyətin Avropa normalarına uyğunlaşdırılmasını təmin edir, həmçinin də Avropanın integrasiyasını nəzərə alaraq AB fondlarının idarə edilməsinə nəzarət edir. O həmçinin bu sistemlərin etibarlılığının səviyyəsini təyin etmək məqsədilə informasiya texnologiyaları da daxil olmaqla nəzarət mexanizmlərinin effektivliyinin yoxlanılması sistemini inkişaf etdirir.

Planlaşdırma, monitoring və hesabat vermə proseduru İctimai Sektorun İdarə Olunma Təlimatında təsvir edilmişdir. Yığılmış təcrübə və əsas ehtiyacların aşkar edilməsi üçün növbəti on il ərzində strukturda müəyyən dərəcədə kiçik dəyişikliklər edilmişdir, buna baxmayaraq strukturda ilk böyük dəyişikliklər 2002-ci ildə nəzarət orqanının səlahiyyətlərinin genişləndirilməsi, auditor keçidlərinin daxil edilməsi, habelə onların özəlləşdirilməsi ilə baş vermişdir.

Sloveniya Respublikasının yüksək MN orqanı - Hesablama Məhkəməsi 1994-cü ildə yaradılıb. Daha sonra Yüksək Audit İnstitutu haqqında Qanun qəbul edildi və Hesablama Məhkəməsi 1995-ci il yanvarın 1-də fəaliyyətə başladı. Daha əvvəl Dövlət Mühasibat Xidməti tərəfindən gerçəkləşdirilən funksiyaların bir hissəsini aldı və bununla o səlahiyyətlərini əhəmiyyətli dərəcədə genişləndirmiş oldu. Beləliklə, Sloveniya üçün Hesablama Məhkəməsinin formalaşdırılması və onun səlahiyyətlərinin təyin edilməsi dövlət sektorunun maliyyə nəzarətinin təşkilində əsas dönüş nöqtəsidir. Sloveniya Konstitusiyasına əsasən, maliyyə nəzarətinin Ali orqanı Sloveniya Respublikasında ictimai hesablar, hökumət büdcəsi və ölkədəki bütün dövlət xərcləri üzərində nəzarətin ali orqanıdır.

Zaman keçdikcə, Hesablama Məhkəməsi yoxlamalar apararaq, maliyyə nəzarəti və uyğunluq nəzarəti qanunvericiliyinin müəyyən edilməsi üçün təlimat hazırladı. Yoxlamaların əksəriyyəti yoxlanılan təşkilatdakı daxili nəzarət sisteminin quruluşu və

fəaliyyətinin birbaşa qiymətləndirilməsini əks etdirən sənədlərin toplanması ilə başlayır. Bu, adətən, maliyyə hesabatlarında öz əksini tapan əməliyyatların təsadüfi yoxlanılması şəklində baş verir. Nəhayət, auditor auditin nəticələrini qiymətləndirir və maliyyə hesabatlarına aid fikirlərini təqdim edir.

Hesablama Məhkəməsi büdcə xərclərinin qanunvericiliyə uyğunluğunu qiymətləndirən proqramlarla yanaşı, hesabatların saxlanması və xərclərin açıqlanmasının doğru olması üçün müəyyən audit proqramları hazırlamışdır. Bu audit proqramları pul vahidinin nümunəsi metodu ilə aşkar edilmiş xərclərin yetəri qədər böyük miqdarında tətbiq edilir.

Hesablama Məhkəməsi istər nəzarət, istərsə də yoxlama fəaliyyətində informasiya texnologiyalarından geniş istifadə edir. Bununla da, informasiyanın sistemli şəkildə toplanmasını təmin edən nəzarət metodlarının inkişaf etdirilməsinə nail olunur. Onun fəaliyyətinin səmərəliliyini artırmaq məqsədilə, Hesablama Məhkəməsi proqram lisenziyasını əldə etmişdir.

Sloveniya Respublikasının ali idarəetmə orqanı maliyyə nəzarətinin ən gənc ali orqanlarından biridir və uzun sürən ənənələrə malik deyildir. Buna baxmayaraq, Hesablama Məhkəməsi Avropa peşəkar ictimaiyyətində yüksək hörmət və etibar qazandı. Onun mövcudluğunun on ili ərzində, Hesablama Məhkəməsi Avropanın inkişaf etmiş ali nəzarət orqanlarının vəziyyətinə uyğunlaşmaq məqsədilə müəyyən addımlar atmışdır.

Hesablama Məhkəməsi də maliyyə hesabatlarına və hökumət büdcəsinin düzgün tətbiq olunmasına, vergi idarəsinin, pensiya fondunun və Sloveniyanın sağlamlıq sığortası fondu ilə bağlı nəzarət fəaliyyətinin tərkib hissəsi olan informasiya texnologiyalarının yoxlanılmasına başlamışdır. Sloveniyanın hesablama məhkəməsi ən yüksək etik və peşəkar standartlara əsasən dövlət sektorunun monitorinqinin vacib funksiyasını həyata keçirmişdir. Hesablama Məhkəməsi nəzarət fəaliyyətinin təsirinin monitorinqi və audit tövsiyələrinin tətbiqi də aid edilməklə, audit prosesinin tərkib hissəsi olan bir təqib proseduru hazırlamışdır.

Təqib prosesi auditin tamamlanmasından sonra başlayır və qanun pozuntusu hallarına yol verildiyini əks etdirən sübutlar əsasında müvafiq tədbirlər görülməsini

təmin edir. Təqib prosesi ictimai vəsait istifadəçilərinin əməliyyat fəaliyyətinin yaxşılaşdırılması, gələcək yoxlamaların planlaşdırılması, Hesablama Məhkəməsinin fəaliyyətinin effektivliyini və uyğunluğunu və ən yaxşı təcrübələrin tətbiq edilməsini planlaşdırmaq üçün zəruridir. Bu prosedur həmçinin müəyyən edilmiş çatışmazlıqların və səhvlərin aradan götürülməsi üçün bərpa tədbirlərinin aparılması ilə bağlı hesabatların hazırlanmasını da əhatə edir (reaksiya hesabatı).

İşlərini daha da təkmilləşdirmək üçün Hesablama Məhkəməsi də bir keyfiyyət təminatı metodu hazırlamışdır. Sloveniya DMN orqanının xüsusiyyətlərindən biri, audit zamanı müəyyən edilmiş çatışmazlıqları və pozuntuları düzəltmək üçün tədbirlərin siyahısının tərtib edilməsini audit həyata keçirilən təşkilatlardan mütləq surətdə tələb etməkdir. Təftiş olunmuş orqanlar təyin edilmiş müddət ərzində bu tədbirlərin siyahısını təqdim etməlidirlər və bu tədbirləri Ali Nəzarət orqanının tövsiyələri əsasında həyata keçirmək məcburiyyətindədirlər. Bundan əlavə, auditori həyata keçirən təşkilatlar bu tədbirlərin gerşəkləşdirilməsi barədə yazılı hesabat təqdim etməlidirlər.

Şərqi Avropa dövlətlərinin iqtisadiyyatlarına yaxınlıq, Sloveniyaya DMN sistemini təşkil etmə üzrə onların təcrübələrindən faydalanmağa, inkişaf etməkdə olan birsıra nöqtələri nəzərə ala bilməyə məsələn, borcalma sisteminin bəzi elementlərini istifadə etməyə şərait yaratmışdır.

Beləliklə, hal-hazırda dünya üzrə DMN-nin təşkili və aparılması problemlərinə vahid bir yanaşmanın olmadığını qeyd etmək mümkündür. Bununla yanaşı, bəzi Avropa ölkələrinin nəzarət, habelə yoxlama orqanlarının fəaliyyətinin yüksək effektivliyi diqqət çəkməkdədir. Kütləvi şəkildə aparılmış təftiş və yoxlamalar nəticəsində, qeyri-qanuni şəkildə sərmayə edilmiş iri miqdarda ictimai fondların üstünün açılmasına və büdcəyə geri qaytarılmasına nail olunmuşdur. Yoxlamalar zamanı əsas diqqət maliyyə və iqtisadi fəaliyyətlərin təhlilinə əsaslanaraq xərclərin məqsədəuyğunluğu və habelə səmərəliliyi üzərində durulmasına yetirilir, qeyri-sabit xərclərin azaldılması üçün konstruktiv təkliflər və tövsiyələr verilir. Bütün bu tədbirlər üzrə qazanılan nəticələr olduqca mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Bazar iqtisadiyyatlı dövlətlərdə dövlət idarəetməsinin və nəzarətinin inkişaf tarixi büdcə xərclərinin səmərəliliyinin və effektivliyinin radikal artımına yalnız icra hakimiyyətində müasir maliyyə idarəetmə sisteminin formalaşdırılması ilə nail oluna bilinəcəyini göstərir. İdarəetmə fəaliyyətinin dünya təcrübəsinin təhlili, bir tərəfdən, nəzarəti gerçəkləşdirən müxtəlif formaların mövcudluğuna, digər tərəfdən isə, maliyyə nəzarəti formalarının birlik və ümumiliyinə əsaslanır.

DMN orqanlarının faktiki olaraq bütün xarici sistemlərindəki əsas xüsusiyyətləri aşağıdakı şəkildə qeyd edə bilərik:

- DMN orqanlarının icra və qanunvericilik orqanlarından müstəqilliyi;
- Əldə edilən nəticələrlə müqayisədə nəzarət və audit fəaliyyətinə sərf olunan vasitələrin qiymətləndirilməsi;
- DMN orqanlarının mövcud siyasətində məqsədli istifadə, verimlilik, səmərəlilik, həmçinin dövlət xərcləri proqramlarının effektivliyini ölçmək üçün prosedurların olması xüsusi vurğulanır.

II FƏSİL. AVROPA ÖLKƏLƏRİNDƏ DÖVLƏT MALİYYƏ NƏZARƏTİNİN MÜASİR VƏZİYYƏTİ

2.1. Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin təşkilinin əsasları

Bütün inkişaf etmiş ölkələrdə dövlətin tarixi tipi və onun inkişaf mərhələsi ilə şərtlənən öz xüsusiyyətlərinə malik DMN sistemi mövcuddur. Tarix göstərir ki, Avropada nəzarət, həmçinin də audit fəaliyyəti uzun bir tarixə malikdir. Eyni zamanda, müxtəlif ölkələrdə DMN orqanlarının fəaliyyətinin tarixi dövrü onlarca ildən əsrlərə qədər dəyişir. Xarici ölkələrdə DMN-nin ilk orqanları XIV əsrin əvvəllərində yaranmışdı. Belə ki, 1319-cu ildə Fransız Hesablama Məhkəməsi təsis edilmişdir. Daha sonralar 1761-ci ildə "Hesablama Palatası" Avstriya-Macarıstanda Avstriyanın müasir palatasının sələfi kimi "dövlət maliyyələşməsində, xüsusilə də xərclər maddəsində bütün səpmaları aradan götürmək" üçün yaradılıb. Norveçdə isə Baş Auditor İnstitutu 1814-cü il Konstitusiyası ilə Norveç Parlamentinin DMN orqanı kimi yaradılmışdır. İtaliya Hesablama Palatası 1862-ci ildə yaradıldı.

XX əsrin əvvəllərində maliyyə nəzarətinin müstəqilliyinin elan edilməsi və yalnız Avropada deyil, digər qitələrdə də yayılması ilə bağlı olaraq müxtəlif maliyyə nəzarət modelləri yaradılmışdır. Xarici maliyyə nəzarətini həyata keçirən müxtəlif ölkələrin dövlət orqanları onların təşkilati və hüquqi formalarına malikdirlər. Bəzi ölkələrdə DMN funksiyaları fərdi vəzifəli şəxslər tərəfindən reallaşdırılır. Federal dövlətlərin DMN və mühasibatlıq orqanlarının adı onların federalizm prinsipini əks etdirir: Almaniyada Federal Hesablama Palatası, İsveçrədə Federal Hesab İdarəsi, Finlandiya və Estoniyada ümumiləşdirilmiş - Ali nəzarət orqanı tətbiq olunur.

İtaliya Konstitusiyası yalnız Hesablama Məhkəməsinə ictimai hesabat məsələləri üzrə yurisdiksiyanı gerçəkləşdirən və Hökumətin aktlarının qanuniliyi səbəbindən, Hesablama Palatasının büdcənin icrasına sonradan nəzarəti və əvvəlcədən nəzarəti təmin edən asanlaşdırıcı orqan statusu verir. Konstitusiya, federal sistemin xüsusiyyətlərini əks etdirən, Avstriya Audit Məhkəməsinin iki nəzarət fəaliyyətini təmin edir. Federasiyanın maliyyə fəaliyyətinə əsasən Hesablama Palatası Milli Şuranın və torpaqların maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar - Torpaq qanunvericiliyinin müvafiq qurumunun orqanı kimi fəaliyyət göstərir. Bundan əlavə, konstitusiya

tənzimlənməsində olan fərqlər bəzi ölkələrdə DMN orqanlarının müstəqil, digərlərində isə qanunvericilik orqanından müəyyən bir dərəcə asılı olması ilə müşayiət olunur. Məsələn, Polşanın Yüksək Nəzarət Palatası Seimalara (parlamentin aşağı palatasına) məsuliyyət daşıyır və müstəqil dövlət hakimiyyəti orqanı olaraq fəaliyyət göstərir.

Öz növbəsində, Macarıstanın Dövlət Audit Palatası bir maliyyə iqtisadi orqanı və Milli Məclisin nəzarət orqanı kimi yalnız Dövlət Məclisinə və qanunlara cavabdehdir. Bir sıra dövlətlərdə konstitusiya normaları DMN orqanına xüsusi məhkəmə orqanının statusu və ya məhkəmə orqanının funksiyalarına malik bir orqan statusu verir. Məsələn, Portuqaliya Konstitusiyasında Hesablama Məhkəməsi ümumi məhkəmə sisteminə daxil olan məhkəmə orqanının növü kimi müəyyən edilir.

Ümumiyyətlə, DMN və mühasibat uçotu orqanının hüquqi statusunu təyin edən Avropa ölkələrinin müvafiq normativ hüquqi aktları onun nəzarət və uçot qurumunun rəsmi adını, onun formalaşdırılması proseduru, tərkibi, səlahiyyətlərini, fəaliyyət prinsiplərini, DMN orqanlarının məsuliyyət tədbirlərini, qanunvericilik, habelə icra hakimiyyəti orqanları ilə qarşılıqlı əlaqə mexanizmini tənzimləyir. Avropa ölkələrində auditor orqanlarının formalaşdırılması proseduru çox fərqlənir.

Bəzi ölkələrdə yüksək MN orqanının formalaşdırılması üçün yalnız parlamentar üsul istifadə olunur. İspaniyada maliyyə nəzarəti şöbəsinin müdirləri və məhkəmə şöbəsi Hesablama Palatasının Plenumunun iclaslarında Hesablama Palatasının Məsləhətçiləri arasında təyin olunur. Hesablama Palatasının prokuroru Hökumət tərəfindən Baş Prokurorluq Nizamnaməsinə müvafiq olaraq təyin edilir. Bununla yanaşı, bəzi ölkələrdə yüksək audit qurumunun üzvləri icra hakimiyyəti orqanının rəhbəri tərəfindən (yüksək audit qurumunun rəhbəri təklifi ilə) təyin edilir. Fransada, yüksək MN orqanlarının üzvləri Nazirlər Kabinetinin qərarına əsasən təyin edilir və Hakimlər sırasındakı Məhkəmənin səlahiyyətləri Respublika Başçılığı tərəfindən təyin edilir. Avropa ölkələri üzrə yüksək MN orqanlarının rəhbərlərinin təyin edilməsi proseduru da dəyişir.

Almaniya Federal Audit Məhkəməsinin sədri və vitse-prezidentləri Parlament (Bundestaq və Bundesrat) tərəfindən seçilir: Bundestaq Bundestaq üzvlərinin səs

çoxluğu ilə gizli səsvermə ilə seçkiləri keçirir. Böyük Britaniyada, Hökumət Baş Direktor və Auditorun namizədliyini təklif etmək hüququna sahibdir. Eyni zamanda, Baş nazir hesabları yoxlamaq üçün müvafiq komitənin razılığını almalıdır. Avstriyada Hesablama Palatasının sədri və sədr müavini Milli Şuranın Əsas Komitəsinin təklifi ilə Milli Məclis tərəfindən seçilir. Eyni zamanda, vəzifəyə gəlməzdən əvvəl federal prezidentə and içirlər.

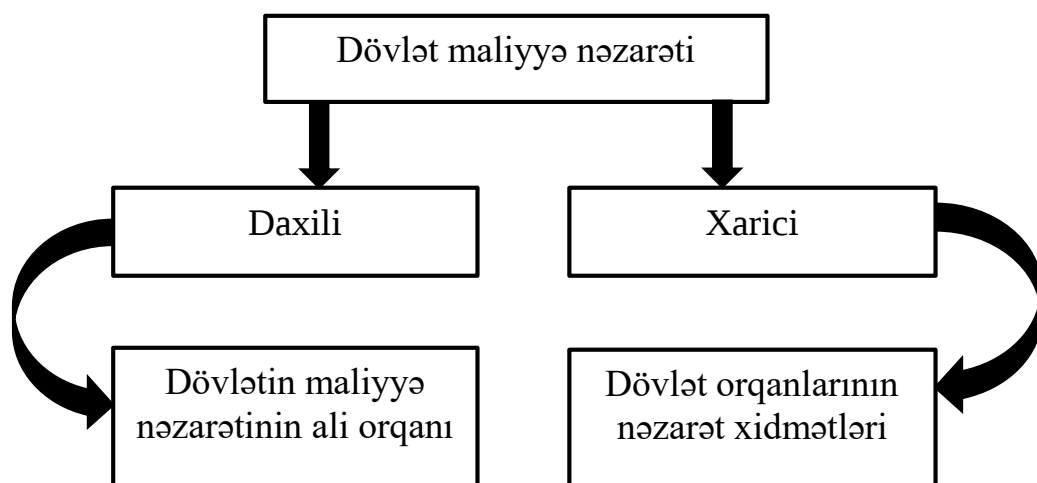
Beləliklə, Avropa ölkələrində auditor palatasının formalaşdırılması proseduru aşağıdakı modellərdə həyata keçirilir:

- Parlament (Hesablama Məhkəməsinin tərkibinin müəyyənləşdirilməsində parlamentin qətiyyətli iştirakı nəzərdə tutulur);
- Qeyri-parlament (Nazirlər Şurasının tövsiyəsi ilə, yaxud da hökumət tərəfindən seçilmiş respublika prezidenti tərəfindən palatanın prezidentinin təyin edilməsi, palata üzvlərinin qalan hissəsi prezident tərəfindən seçilir);
- Qarışıq (Hesablama Palatasının tərkibinin müəyyənləşdirilməsində parlamentin, həmçinin də Prezidentin iştirakına imkan verir).

Yüksək MN orqanları haqqında qanunlar nəzarət orqanlarının təşkilati strukturunun eyni olmadığını göstərir. Məsələn, Böyük Britaniyada, Vyetnamda iyerarxik şəkildə təşkil edilmiş qurumlar Prezidentin, yaxud da Baş Auditorun rəhbərliyi altında yaradılmışdır. Yüksək MN orqanlarının kollegial quruluşu Almaniya, Fransa, Koreya və Çexiya qanunları ilə təmin edilir. Bəzi hallarda yüksək MN orqanları bir neçə qərar orqanına malikdir. Təşkilat strukturunda oxşar xüsusiyyətlər Çexiya Ali Audit İdarəsində mövcuddur. Beləliklə, təşkilatın xüsusiyyətləri və adlardakı fərqlər baxımından ən yüksək MN orqanları fəaliyyətlərini üç formada həyata keçirirlər: parlamentin maliyyə nəzarəti (Hesablama Palatası, Audit Palatası və s.); inzibati maliyyə nəzarəti; məhkəmə maliyyə nəzarət. Bir çox ölkədə qanunvericilik ali audit təşkilatının üzvü mövqeyini digər ictimai vəzifələrlə birləşdirməyə imkan vermir. Almaniya, Fransa, Çexiya qanunvericiliyində əsasən yüksək rəsmi vəzifədə olan subyekt üçün müvafiq ixtisas standartları müəyyənləşdirilmişdir.

Bundan əlavə, maliyyə nəzarəti sahəsində müvafiq peşə təcrübəsi lazımdır. Məsələn, Bolqarıstan Hesablama Palatasının sədri və ya üzvü vəzifəsinə namizəd aşağıdakı göstəricilərə cavab verməlidir: Bolqarıstan vətəndaşlığına malik olmalıdır (ikili vətəndaşlıq ola bilməz); Hesablama Palatasına təyin edilməzdən əvvəl üç il müddətində, hökumət və mərkəzi rəhbərlik orqanının rəhbəri vəzifəsində işləməlidir; ən azı 10 il ixtisasında ali hüquqi, yaxud da iqtisadi təhsil və iş təcrübəsinə malik olmaq (İqtisadiyyat Palatasının sədri üçün - 15 ildən aşağı olmamaq şərti ilə); qəsdən adam öldürmə cinayətinə görə cinayət təqibi olmamalıdır. Almaniya Federal Respublikası Hesablama Palatasında prezident, yaxud vitse-prezident və Palatanın digər üzvlərinin azı üçdə biri hakimlərin vəzifələrini reallaşdırmaq üçün xüsusi təlim keçirməlidirlər. Yəni ali hüquqi təhsil almalı və iki dövlət imtahanı verməlidirlər.

Ukraynanın DMN orqanları bunlardır: Ukraynanın Dövlət Maliyyə Təftiş, Ukraynanın Hesablama Palatası, Dövlət Maliyyə Xidməti, Ukrayna Maliyyə Nazirliyi, Ukraynanın Dövlət Xəzinədarlığı, nəzarət və təftiş vahidləri nazirliklər və idarələr. Daxili maliyyə nəzarəti (idarəetmə nəzarəti) hökumətə tabe olan mərkəzi icra hakimiyyəti orqanlarının Dövlət Maliyyə Təftiş və Nəzarət xidmətləri tərəfindən gerçəkləşdirilir. Amma beynəlxalq təcrübə göstərir ki, xarici maliyyə nəzarəti hökumətə tabe olmayan, parlamentə və ictimaiyyətə hesabat verən orqanları diqqətə alır (dövlətin yüksək MN orqanları).



1.Lima Bəyannaməsi üçün maliyyə nəzarətinin bölüşdürülməsi

Daxili və xarici maliyyə nəzarətinin ayrılması ilə yanaşı, Avropa DMN sisteminə əsas addımlardan biri Ukrayna Büdcəsinin yeni Məcəlləsinin hazırlanması və qüvvəyə minməsidir. Dövlət daxili maliyyə nəzarətinin əsas prinsipi audit və daxili nəzarətin ayrılmasıdır. Daxili maliyyə nəzarəti dövlət və həmişinin bələdiyyə sektorlarının idarə edilməsinə imkan verən və təşkilatın fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi üçün müəyyən tədbirlər həyata keçirmək üçün müvafiq tapşırıqların vəziyyətini yoxlayan idarəetmə vasitədir. Daxili nəzarətin yaradılmasına və işləməsinə dövlət və bələdiyyə rəhbərlik qruplarının liderləri başçılıq edir. Daxili audit, həyata keçirilən daxili nəzarətin necə reallaşdırıldığını müəyyən etmək məcburiyyətindədir.

Daxili auditin məqsədi dövlət və həmçinin də bələdiyyə sektorlarının işinin yaxşılaşdırılmasına, idarəetmə proseslərinin təkmilləşdirilməsinə yönəldilmiş müstəqil məsləhət və konsultasiya təmin etməkdir.

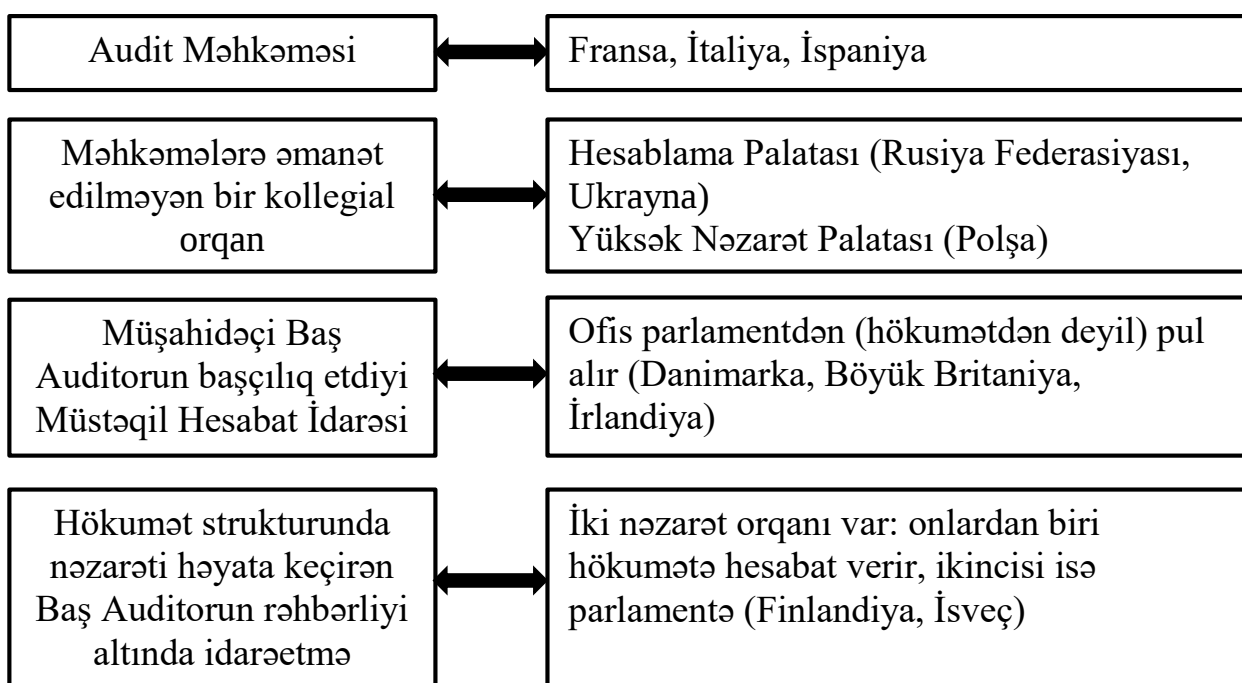
Beynəlxalq təcrübə göstərir ki, Ali DMN orqanları dövlət maliyyə resurslarının idarə olunmasında olduqca mühüm rol oynayırlar. Ali DMN orqanlarının təsnifatı səlahiyyətliyə və onların səlahiyyətlərinin müstəqilliyinə əsaslanır.

Ukrayna Hesablama Palatası 1996-cı ildən fəaliyyət göstərən Ukrayna Ali Audit İnstitutudur. O, "Hesablama Palatası haqqında" Qanuna, Ukrayna Büdcə Məcəlləsinə və digər normativ hüquqi aktlara müvafiq olaraq fəaliyyət göstərir. Həmçinin də o, dövlətin xarici maliyyə nəzarəti mexanizminin konstitusiya quruluşu və Ukrayna parlamenti adından fəaliyyət göstərən müstəqil orqan kimi çıxış edir və eləcə də hökumət büdcəsinin gəlir və xərclərinə nəzarəti gerçəkləşdirir.

Ukrayna Hesablama Palatasının fəaliyyəti auditlər, ekspert təhlilinin aparılması, monitoring və qiymətləndirmələrdən ibarətdir. Ukraynanın Hesablama Palatası dövlət büdcəsi fondlarından istifadə edən qurumların, təşkilatların və nazirliklərin maliyyə, icra və uyğunluq yoxlamalarını həyata keçirir. Ukrayna Hesablama Palatası Yüksək Audit Qurumları və beynəlxalq təşkilatlarla əməkdaşlıq edir, onlar ilə əməkdaşlıq üzrə müqavilələr bağlayır, məsələn, SAI Müstəqillik üzrə Meksika Deklarasiyası (2007), Audit üzrə Təlimatın Lima Deklarasiyası (1977). DMN şərtləri Audit üzrə Təlimatın Lima Deklarasiyası (1977-ci ildə Beynəlxalq Ali Audit Qurumlarının Təşkilatının (INTOSAI) Konqresində qəbul edilmişdir) ilə müəyyən edilmişdir. INTOSAI

dünyanın 130 dövlətinin nəzarət orqanlarını əhatə edən dövlət nəzarəti sahəsində dünyanın ən vacib təşkilatlarından biridir. Hal-hazırda EUROSAI 48 Yüksək Audit Qurumlarını (47 Avropa və Avropa Auditorlar Palatasının SAI) bir araya gətirir. Hesablama Palatası təşkilati, funksional və maliyyə cəhətdən müstəqil qurum kimi müəyyən edilir.

Dövlətin yüksək maliyyə qurumlarının növlərinə bir neçə yanaşma var. Hər halda, bu təsnifatlar bu orqanların müstəqilliyinə və onların nüfuzuna əsaslanır. Ukraynanın Hesablama Palatası məhkəmə səlahiyyətlərinə sahib hesab olunmur.



2. Ali dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının növlərinə dair yanaşmalar

Parlament yalnız dövlət büdcəsinin istifadəsinə deyil, həm də pul vəsaitlərinin hərəkətinə nəzarət edir. Həmçinin, qanun siyasi partiyaların, yerli hakimiyyət orqanlarının, ictimai birliklərin və dövlət orqanlarının, müəssisələrin və təşkilatların Hesablama Palatasına müdaxiləsinə qadağa qoyulmasını nəzərdə tutur.

2.2 Avropa ölkələrində büdcə-vergi nəzarətinin təşkili xüsusiyyətləri

Vergi tənzimlənməsi vergi mexanizminin ən cəlbəedici elementlərindən biridir. Onun əsaslarını vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinə operativ müdaxilə üzrə iqtisadi tədbirlər sistemi təşkil edir. Vergi nəzarəti metodları vergi konsepsiyasının ayrılmaz bir hissəsidir, bu, ölkə parlamenti qanunvericilik normasını təsdiqlədiyi zaman müəyyən edilir. Vergi tənzimləmə üsullarının tətbiqi və məqsədlərinə əsasən, onlar üç qarşılıqlı sahəyə bölünə bilər: vergi imtiyazları (imtiyazlar), sanksiya tədbirləri və maliyyə balanslaşdırma metodları. Sonuncu vergi tənzimləmə sistemində xüsusi yer tutur. Transferlər, subsidiyalar, dövlət büdcəsi kreditləri və digər üsullarla regional büdcələrin gəlirləri və xərcləri arasında balans təmin edilir. Vergi imtiyazlarının və vergi sanksiyalarının optimal birləşməsi vergilərin rahatlığını və nəticədə vergi siyasətinin effektivliyini təmin edir.

Vergi nəzarəti effektiv vergi idarəetməsinin bir şərtidir. Vergi nəzarəti tədbirləri bütün vergitutma sistemini əhatə edir və fərdi vergilər, vergi qrupları, vergi ödəyiciləri qrupları, ərazilər daxilində həyata keçirilir. Vergi nəzarəti iqtisadiyyata bilavasitə nüfuz edərək onun mühasibat uçotu və hesabat qaydalarına, vergi qanunvericiliyinin əsaslarına uyğunluğunu təmin edir. Vergi nəzarəti üçün əsas tələblərdən biri, nəzarətin xərclərdən daha çox pul gətirməsidir (vergi sisteminin ucuzluğu və səmərəliliyi prinsipi). Vergi nəzarətinin əsas məqsədlərindən biri vergi ödəməkdən yayınmağın qarşısını almaqdır. Vergi nəzəriyyəsi və praktikasi vergidən yayınma üçün dörd əsas səbəbi təsvir edir: mənəvi, siyasi, iqtisadi və texniki.

Vergi təcrübəsi vergi pozuntularına qarşı mübarizə üçün iki əsas yol ayırır: qarşısının alınması (profilaktik üsullar) və cəza (repressiv üsullar). Cinayətlərin sayının azaldılması üçün mühüm şərt preventiv vergi nəzarətinin genişlənməsidir. Rusiyanın İnternet sisteminə qoşulması və milli elektron məlumatların toplanması və emalı sistemi yaradılması vergi nəzarətinin aparılmasına kömək edir. Vergi prosesinin kompleks şəkildə kompüterləşdirilməsi təkcə vergi ödəyicilərinə mühasibat uçotu və nəzarəti məqsədi ilə geniş əhatəli olma imkanı yaratmır, həm də vergi məsələləri üzrə təhsil fəaliyyətinin sahəsini genişləndirir.

Büdcənin icrasına nəzarət etmək üçün Rusiyanın Maliyyə Nazirliyi xüsusi bir orqanı - Hesablama Palatasını təşkil edir (bu orqan federal büdcənin layihəsini nəzərdən keçirərkən və təsdiqləyərkən də ilkin nəzarətdə iştirak edir). Büdcənin icrası hesabatı büdcə baş idarəçilərinin, menecerlərin və büdcə fondlarının alıcılarının hesabatları əsasında fəaliyyət göstərən orqan tərəfindən hazırlanır. Federal büdcənin icrası ilə bağlı hesabat hazırlamaqda məsul tərəf Rusiya Federasiyası Maliyyə Nazirliyi hesab edilir. Federal büdcənin, büdcədən kənar vəsaitlərin və digər sənədlərin icrası ilə bağlı hesabat Dövlət Duması və Hesablama Palatasına Rusiya Federasiyasının Hökuməti tərəfindən 1 iyun tarixindən gec olmayaraq federal qanun şəklində təqdim edilir. Hesablama Palatası hesabatın Dövlət Dumasına təqdim edildiyi gündən etibarən 1,5 ay ərzində federal büdcənin icrası ilə bağlı hesabatın auditi və audit yoxlamaları və audit nəticələrini istifadə edərək audit aparır. Dövlət Duması hesabatı Hesabat Palatasının rəyini əldə etdikdən sonra 1,5 ay ərzində federal büdcənin icrası ilə bağlı hesabatın təsdiq edilməsi və ya rədd edilməsi barədə qərar qəbul edir. Milli iqtisadiyyatı idarə edən mərkəzləşdirilmiş bir sistemlə, vergi planlaması, proqnozlaşdırılması, təhlili və nəzarət kimi mühüm tədbirlərin əsas sahələri ciddi şəkildə tənzimlənmişdir.

Rusiya Federasiyasının Vergi Məcəlləsində "idarəetmə" konsepsiyasının tərfi yoxdur. Vergi administrasiyasının səmərəliliyi keyfiyyət, obyektivlik və ağır idarəetmə ilə xarakterizə olunur. Büdcə və vergi nəzarəti maliyyə siyasətinin səmərəliliyinin artırılması və dövlətin maliyyə resurslarının formalaşması yollarından biri kimi nəzərdən keçirilməlidir.

Büdcə nəzarəti kompleksində vergi nəzarəti xüsusi rol oynanır, çünki vergilər və ödənişlər dövlət və yerli büdcələrin əsas gəlir mənbəyidir. Vergi və digər məcburi ödənişlərlə bağlı sui-istimallar Fransada 29- 40 milyard avro təşkil edir və bu, tez-tez dövlət büdcəsi kəsirinin məbləğinə bərabər olur. Eyni zamanda, vergi sui-istimalları illik olaraq Fransada dövlət gəlirlərini 25 milyard avro azaldır, buna görə də vergi nəzarəti dövlət maliyyələşməsinin vacib funksiyalarından biridir.

Vətəndaşların və müəssisələrin qanun qarşısında bərabərliyini təmin etmək üçün vergi nəzarəti də lazımdır. Vergi nəzarəti iki əsas forma alır: sahədəki sənədli nəzarət

və xarici nəzarət. Yerlərdə nəzarət vergi ödəyicilərinin və dövlət orqanlarının üçüncü tərəfdən ala biləcəyi sənədlərin bəyanatları əsasında həyata keçirilir. Bu nəzarət verilmiş sənədlərdə zəruri vergi bəyannamələrinin gözlənilməsini və səhvlərin olmamasını müəyyənləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bununla yanaşı, vergi ödəyicilərinə məlumatlar yalnız onlardan əlavə məlumat tələb olunduqda məlumat verilir. Xarici vergi nəzarəti müəssisələrin hesablarını yoxlamaq və fiziki şəxslərin əmlakının vəziyyətini öyrənməkdən ibarətdir. 2010-cu ilin fevral ayında Fransa Hesablama Palatası 2008-ci ildə "Vergi nəzarəti metodları və nəticələrinə dair" ("Les méthodes et les résultats du controle fiscal") hesabatını dərc edib və burada 52 min xarici vergi yoxlaması həyata keçirilmiş, o cümlədən müəssisələrin 47,8 min yoxlanışı (ümumi sayının 1,4 faizi) və 4,200 nəfər fiziki şəxslərin yoxlanışı keçirilmişdir (ev təsərrüfatlarının 0,01 faizi).

Vətəndaşların gəlir vergisi ilə bağlı sahədəki nəzarət sayı korporativ vergilərin və əlavə dəyər vergisinin (ƏDV) toplanmasına nəzarətdən iki dəfədən çox olmuşdur. Müəssisələr hesablarına xarici nəzarətin proqramlaşdırılması hesabların məlumat bazasına və biznes risklərinin analizində istifadə olunan proqramlara əsaslanır. Vergi nəzarəti həyata keçirilərkən burada yalnız vergi orqanlarından deyil, digər dövlət orqanlarından da istifadə olunur: gömrük xidməti, məhkəmə orqanları, notariuslar, sosial müdafiə orqanları və s. 2008-ci ildə Vergi İstismarı ilə Mübarizə üzrə Milli nümayəndəlik yaradılmışdır. Vergi pozuntuları üzrə Komissiyaya verilmiş vergi sui-istifadələrinin sayı 2008-ci ildə 1,092 olub. Bu göstəricilərin təxminən üçdə biri (319) inşaat sektorunda sahibkarların payına düşür, bu da bu sektorda qeyri-qanuni (kölgəli) iqtisadiyyatın yayılması ilə izah olunur. Vergi nəzarətinin dəyəri təxminən 1,3 milyard avro təşkil edir ki, bu vergi sisteminin idarə olunma xərclərinin 27 faizini və vergi gəlirlərinin 0,4 faizini təşkil edir.

Vergi nəzarətini yaxşılaşdırmaq üçün Hesablama Palatası aşağıdakıları təklif edir:

- qanun layihələrinin, dövlət vergilərinin və beynəlxalq əməliyyatların nəzarəti üçün proqramlaşdırma üsullarının uyğunlaşdırılmasını sürətləndirmək;
- vergi qeydlərinin mürəkkəbliyini daha yaxşı nəzərə almaq;

- vergi ödəyicilərinin nəzarətinin genişləndirilməsi;
- daxili nəzarəti gücləndirmək;
- xüsusilə vergi nəzarəti və vergi ödəmələri ilə bağlı olan informasiya sistemlərinin integrasiyası və modernləşdirilməsini sürətləndirmək.

Son zamanlarda, Fransız hökuməti vergi sui-istifadə halları ilə mübarizə üçün bir sıra tədbirlər görür. Beləliklə, Büdcə Nazirliyi və İqtisadiyyat, Sənaye və İstehsal Nazirliyi bu cür əməkdaşlıqdan imtina edən 19 ölkə və ərazilərlə məlumat mübadiləsi haqqında saziş imzaladılar. Büdcə Nazirliyi "vergi sığınacaqları" vasitəsilə vergi istismarı və vergi istismarı üçün cəzanı gücləndirməyi məqsəd qoyan qanunverici mexanizm təklif etmişdir. Büdcə pozuntuları və sui-istifadə halları aşkar edildikdə, Hesablama Palatası ictimai mühasibin şəxsi məsuliyyətini müəyyənləşdirir. Onun yalnız xüsusi öhdəlik rejiminə tabe olan ictimai mühasiblərə qarşı sanksiya tətbiq etmək hüququ vardır.

Təsdiq edilmiş pozuntular arasında büdcə gəlirlərinin toplanmasına, o cümlədən vergi gəlirlərinə, büdcə vəsaitlərinin xərclənməsinə və büdcənin idarə olunmasına dair qaydalara riayət olunmaması özünü göstərir. Sanksiyalar, Fransa Respublikasının Rəsmi Qəzetində pul cəzaları haqqında məlumat şəklində məqalələr dərc edilərək tətbiq edilir (Journal of officiel de la Republique française). CDBF tərəfindən qəbul edilən pozuntuların məhdudlaşdırma müddəti beş ildir. Ağır pozuntular haqqında məlumat məhkəmə işinin başlanması üçün prokurorluğa göndərilir. CDBF onlara iki illik gəlirinə bərabər cərimə verə bilər. Vergi istismarı üçün minimum müddət 5 il həbs cəzası və 37,5 min avro cərimədir. İstehlakçılıq fakturası olmadan və ya ƏDV-nin geri qaytarılması əməliyyatları aparılmadan satın alınma və ya satış həyata keçirildikdə, iştirakçı beş il müddətinə azadlıqdan məhrum edilə bilər və 75 min avro cərimə edilə bilər. Beş il ərzində bu şeylər yenidən təkrar olunarsa, iştirakçı 10 il həbs cəzası və ya 100 min avro cərimə ala bilər.

İtaliya vergi sistemi olduqca mürəkkəbdir və özünəməxsusluğu ilə seçilir. İtaliya Respublikasının vergi qanunvericiliyinə hər cür vergilərin ödənilməsi üçün zəruri ölçü, miqdar, prosedur və sxemi müəyyən edən bir çox qanunlar daxildir. Sözügedən qanunlar İtaliya Respublikasının Konstitusiyasında, Respublikanın Vergi

Məcəlləsində, hökumət aktlarında və İqtisadiyyat və Maliyyə Nazirliyinin aktlarında öz əksini tapır. İtaliyada vergi münasibətlərinin subyektləri hüquqi şəxslər və ölkənin sakinləri və qeyri-rezidentləridir. İtaliya sakinləri dövlətin xəzinəsinə bütün növ gəlirlərdən, qeyri-rezidentlərdən - yalnız ölkənin ərazisində əldə etdiyi mənfəətdən vergi ödəyirlər. İtalyan vergi sistemində əsasən, mənbələrdən asılı olaraq fərdi şəxslərin bütün gəlirləri 5 əsas kateqoriyaya bölünür:

- Daşınmaz əmlak və torpaq mülkiyyəti
- kapital
- sahibkarlıq
- sərbəst çalışmaq
- digər gəlir mənbələri.

İtaliyada, digər Avropa ölkələrində olduğu kimi, vergilər birbaşa (vergi ödəyicisinin gəlirindən və ya əmlakından birbaşa dövlət tərəfindən alınır) və dolayı vergilərə (qiymət və ya tarifə əlavə ödəniş şəklində verilmiş mal və xidmətlərə vergilər mal və xidmətlərin alınması zamanı alıcılar tərəfindən ödənilir) bölünür.

İtaliyada birbaşa vergilərin əsas növləri:

- İRPEF - İtaliyanın mənfəət vergisi, eynilə Rusiya NFDL-nin rezidentlərin və qeyri-rezidentlərin fiziki şəxslərinin gəlirləri üzrə vergisi kimi;
- İRES - müəssisələr üçün İtaliyada mənfəət vergisi;
- İRAP - müəssisələrin istehsal fəaliyyəti üzrə regional vergi;
- IMU mülkiyyət sahiblərindən alınmış bələdiyyə vergisi (hökumət tezliklə bu vergini ləğv etməyi planlaşdırır).

İtaliyada dolayı vergilərin əsas növləri:

- IVA- əlavə dəyər vergisi, ƏDV.
- l'imposta di registro - vergi xidmətində müəyyən hüquqi aktların qeydiyyatı üzrə vergi;
- l'imposta di bollo (möhr vergi) - müəyyən sənədlərin icrası zamanı tutulan vergi;
- l'imposta di successione e donazione - miras vergisi və s.

İtaliyada "Vergi itkisi" konsepsiyası da mövcuddur: əgər firma xüsusilə ilk 3 illik fəaliyyətində vergi itkisinə məruz qalarsa, bu zərərlər növbəti 5 il ərzində şirkətin

xərc maddələrinə əlavə edilə bilər. İtaliya büdcəsinin artırılması baxımından gəlir vergisi və mənfəət vergisi - iki məbləğdə vergi gəlirlərinin ən böyük hissəsini büdcəyə verir. Vergi İdarəsi hər il vergi bəyannaməsi verir. Tamamlanmış bəyanatlar vergi xidmətinə təqdim edilir. İtaliyada əmlak satın alarkən sahibkar müəyyən dövlət vergiləri və digər xərcləri ödəməlidir. Lakin, bu mövzuya nəzər yetirmədən və İtaliyadakı əmlak vergilərindən danışmadan əvvəl, çox vacib məsələni qeyd etməliyik. Ümumiyyətlə, müxtəlif ödənişlər, vergilər və digər xərclər satınalmanın yekun qiymətinə çox az təsir göstərir və bu, italyan daşınmaz əmlakına investisiya qoymağı düşüncələr üçün olduqca vacibdir çünki bu əməliyyatın gəlirliliyinə mənfi təsir etmir. Son illərdə İtalyan mətbuatı İtaliyada vergi yükünün nə qədər yüksək olduğu barədə məqalələrlə tez-tez çıxış edir. Səbəblərdən biri də İMU mənzil vergisinin tətbiq olunmasıdır. Bu vergi, bir çox insanların yüksək vergilərdən qorxduğu üçün daşınmaz əmlaka investisiya etmək istəmədiklərinin kəskin azalmasına gətirib çıxardı.

İtalyan hökuməti, iqtisadi böhranın ortasında, İtaliyaya səyahət edən bütün turistlərə bir turizm vergisinin tətbiqi və toplanması üçün hər bir İtalyan bələdiyyə başçılarına tapşırıq verdi. İtaliyanın hər bir bələdiyyəsi müstəqil olaraq turizm vergisinin məbləğini, xüsusiyyətlərini və ödəniş şərtlərini müəyyən edir (turistin qaldığı otelin kateqoriyasına, ölkədə qalma müddətinə - yüksək və ya aşağı mövsüm və digər amillər nəzərə alınmaqla). Ümumiyyətlə, İtaliyada yerləşdirmə vergisi bir nəfərin birbaşa qaldığı oteldə günlük 1 avrodan 5 avroya qədər məbləğdə ödənilir. 2017-ci ildə böyük turist şəhərlərində turist vergisi aşağıdakı kimi idi: Roma - 3 ilə 7 €, Milan və Florensiyada - 2/5 €. 2018-ci ildə ödənişdə kiçik bir artım planlaşdırılır. Bir qayda olaraq, İtaliya otellərində vergi ödəmir:

- yerlilər;
- 10 və ya 14 yaşa qədər olan uşaqlar;
- xəstəliyi təsdiqləyən tibbi bir sənəd olduqda əlilliyi olan insanlar və ya ciddi sağlamlıq problemləri olanlar və onları müşayiət edən şəxslər;
- turist avtobuslarının sürücüləri.

Danimarka yüksək rabitə səviyyəsinə malik bir ölkədir. Danimarkada vergilər dünyanın ən yüksək maaşları və rahat yaşayış şəraitinə görə rekord məbləğdə hesablanır. Ümumiyyətlə, Danimarkanın vergi sistemi digər AB ölkələrindən yalnız dərəcələrlə fərqlənir. Vergi məbləği iki əsas amildən asılıdır: ölkədə yaşayış yeri və gəlir mənbəyi. Danimarka Krallığında aşağıdakı vergilər növləri mövcuddur:

- biznes;
- əmlak;
- gəlir vergisi;
- əlavə dəyər vergisi;
- aksiz vergisi;
- dividend vergisi;
- korporativ vergi;
- nəqliyyat vasitələrinin qeydiyyatı üçün vergi;
- marka vergisi.

Büdcə gəlirlərinin strukturunda təxminən yarısı fərdi mənfəət vergisi ilə ödənilir. Vergi öhdəliyinin məbləği vergi ödəyicisinin (rezident və ya qeyri-rezident) statusu və gəlir mənbəyindən asılıdır. Danimarkada daimi yaşayan vətəndaşlarla yanaşı, daimi yaşayış yeri olmadıqda belə, ölkədə tam altı ay müddətində məskunlaşmış şəxslər vergi ödəyicisi hesab olunur. Fərqli gəlir növləri müxtəlif dərəcələrdə vergiyə cəlb olunur. Vergi məqsədləri üçün gəlir aşağıdakı qruplara ayrılır: fərdi gəlir, kapital gəlirləri, vergiyə cəlb edilən sadə gəlir və səhmlərdən gəlir. Fərdi gəlir daxildir: əmək haqqı, vergi geri qaytarılma məbləği, pulsuz mənzilin dəyəri, fərdi məqsədlər üçün istifadə edilən bir iş avtomobili üçün xərclər, pensiyalar, işdən xalis gəlir (xərclər və faiz gəlirləri istisna olmaqla).

Sərmayə gəlirləri aşağıdakılardan ibarətdir: net faiz, üç ildən çox müddətə keçirilmiş səhmlərin satışı üzrə vergi tutulan mənfəət, xarici şirkətlərdən dividendlər (xarici ölkədə saxlanılan vergi Danimarka'dan az olduğu halda), kirayə verən mənzil üçün icarə məbləği. Gəlir vergisi dövlət, bələdiyyə və kilsə vergilərini əhatə edir. Bələdiyyə və kilsə vergilərinin orta dərəcəsi cəmi 29,5% təşkil edir. Dövlət vergisinin dərəcəsi gəlirdən asılı olaraq fərqlənir. Sərmayədən əldə edilən gəlir vergisi üç ildən

az müddətdə saxlanılan səhmlərlə əməliyyatlardan yaranan qısa müddətli mənfəətə tabedir.

Danimarka üçün dörd əsas iş növü var: fərdi sahibkarlıq, tərəfdaşlıq müəssisəsi, qapalı səhmdar cəmiyyəti və açıq səhmdar cəmiyyəti. İlk iki halda, biznes sahibləri fərdi mənfəət vergisi, həmçinin korporativ gəlir vergisi və kapital mənfəət vergisi ödəməlidirlər. Səhmdar cəmiyyətlərinə gəlincə, belə təşkilatlar korporativ haqları ödəməlidirlər. Bundan əlavə, müəyyən müəssisələr istisna olmaqla, bu müəssisələrin əksəriyyəti əlavə dəyər vergisi ödəmək məcburiyyətindədirlər. Danimarkada vergilər fərdlərin bütün daşınmaz əmlakını əhatə edir. Qanuna əsasən, bu halda iki növ vergilər tətbiq olunur: ofis, otel və ya sahibkarlıq fəaliyyətinin digər məqsədləri üçün istifadə edilən əmlak vergisi və bina vergisi. Birinci halda, verginin məbləği torpaq dəyərinə əsasən hesablanır, ikincisi - binanın dəyərinə əsasən. Danimarkada fərdlər üçün vergilər dörd kateqoriyaya bölünür:

- fərdi gəlir (sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan gəlir, əmək haqqı, pensiya);
- təşkilatda iştirakdan gəlir (ən çox dividendlər);
- kapital mənfəətindən gəlir (məsələn, istiqrazların satışından);
- Xarici mənbələrdən gəlir.

Fərdi mənfəət vergisi mütərəqqi miqyasda hesablanır və hər bir parametr üçün ayrıca olaraq ödənilir. Fərdi gəlir və kapital gəliri məbləği 40,800 Danimarka kronunu (6,250 ABŞ dolları) keçməzsə, vergi dərəcəsi 6,83% təşkil edir. Dividend gəlirləri 49,200 krondan (7,530 ABŞ dollarından) artıq olmadıqda, faiz dərəcəsi 27%, yuxarı isə 42% təşkil edir. Lakin bələdiyyə vergilərinin məbləğində fərdlərin gəlirləri üzrə vergi dərəcəsi 51,7% -dən çox ola bilməz. Əlavə dəyər vergisi ödəyiciləri illik gəlirləri 20,000 kron (2,900 ABŞ dolları) üzərində olan bütün müəssisələrdir. ƏDV mal istehsal edən və müxtəlif növ xidmət göstərən müəssisələrin əksəriyyəti tərəfindən ödənilir və həm satıcılar, həm də istehlakçılar üçün məcburidir. Ancaq Danimarkada basılı məhsullar (kitablar, jurnallar, qəzetlər), poçt və bank xidmətləri, sərnişin daşımaları, sığorta, ümumi təhsil və tibbi xidmətlərə ƏDV tətbiq edilmir.

Danimarka Krallığında baş verən aksizlər mineral sular, pivə, tütün, çay və qəhvə, qənnadı məmulatları, neft məhsulları və kömür, elektrik və elektrik lampaları

kimi əşyalara tətbiq edilir. Dövlət öz vətəndaşlarının sağlamlığına diqqət yetirir, buna görə də sağlamlıq problemlərinə səbəb ola biləcək bəzi məhsullara vergilər tətbiq edilir. Məsələn, Danimarkada yağ vergisi ölkənin sakinləri tərəfindən doymuş yağların istehlak miqdarını azaltmaq üçün tətbiq olunur. Bundan əlavə, krallıq şəkər və dondurma vergilərinə malikdir, hökumətə görə, Danimarkada şişmanlıq önənilməlidir. Alınan dividendlərin vergisi 30% -dir. Hüquqi şəxslər üçün vergi dərəcəsi 25% təşkil edir. O cümlədən xarici şirkətlər üçün vergi dərəcəsi 32%, satınalma, istehsal və marketinq assosiasiyaları üçün isə 16% təşkil edir. Dövlətin rezidentləri şirkətlərin bütün filiallarında (xaricdəki müəssisələri də daxil olmaqla) vergilər ödəməlidirlər, qeyri-rezidentlər isə yalnız ölkənin ərazisində yerləşən müəssisələr üçün ödəniş edirlər.

Danimarkada nəqliyyat vergisi avtonəqliyyat vasitələrinin satış qiymətində ƏDV daxil olmaqla, qeydiyyatata alınır. Yükləmə maşınları üçün tariflər onların ümumi çəkisi və təyinatından asılıdır. Müxtəlif növ sənədlər verərkən Danimarkada bir möhür rüsumu alınır. Sənədin növü və əməliyyatın dəyərinə görə, bu rüsum 0,1% -dən 4% -ə qədər dəyişir. Danimarka qanunvericiliyi nəqliyyatın istifadəsi, uşaqların tərbiyəsi, maddi yardımlar üzrə bəzi vergi endirimləri tətbiq edir. Təminat almaq üçün vergi bəyannaməsi hazırlamalısınız. Aşağıdakı hallarda artıq ödənilmiş pulların qaytarılması mümkündür:

- vergini xüsusi təyin edilmiş tariflə ödəmişsiniz;
- mövsümi işçi olmusunuz və ölkədə 6 ay və ya daha çox müddətdə çalışmışınız;
- 6 aydan az işləmişsiniz, lakin əmək haqqının ümumi məbləği illik mənfəətin yalnız 75% -ni təşkil edib.

Avstriya qanunvericiliyinə görə respublikada bütün vergi ödəyiciləri iki növə bölünür:

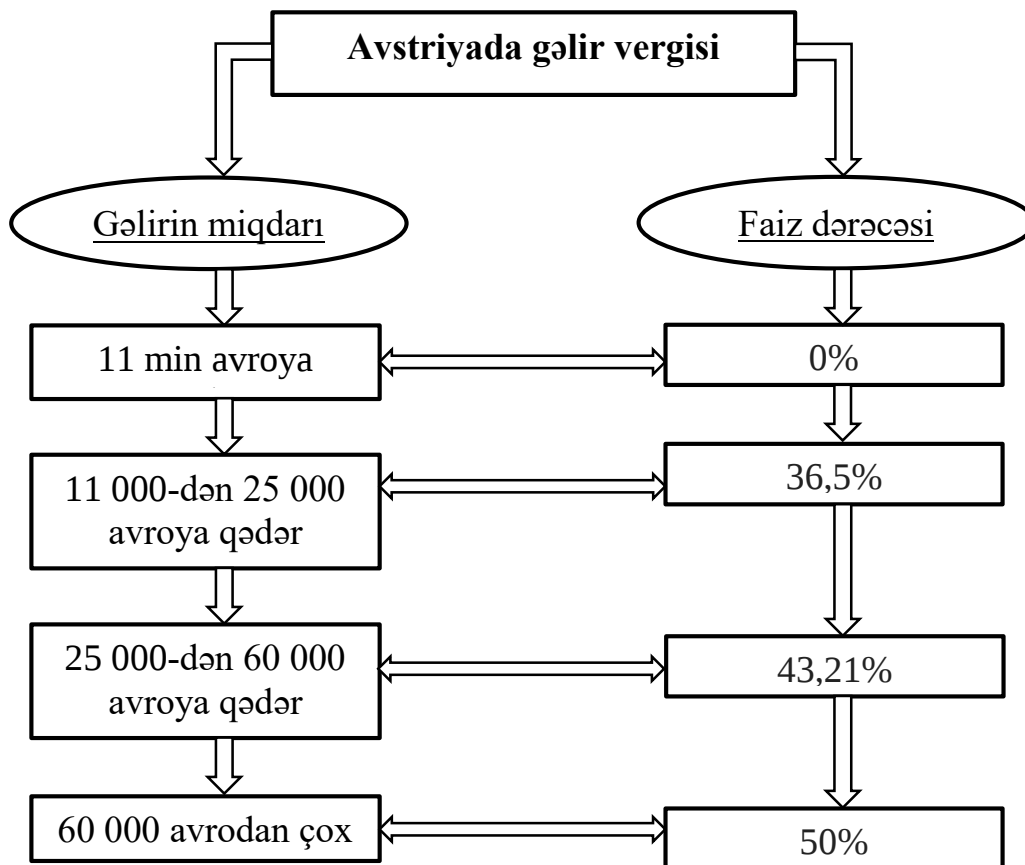
- Sərhədsiz məsuliyyətlə: rezidentin Avstriyanın ərazisində daimi yaşayış yeri, əsas ofisi, hüquqi ünvanı və s. var, bu zaman vergi bütün gəlirlərdən, o cümlədən xarici gəlirlərdən ödənilir;

- Məhdud məsuliyyətlə: bir rezidentin xarici iqamətgahı var və ya Avstriyada 6 aydan az müddətdə yaşamış, respublikada hüquqi ünvanı və ya idarəetmə orqanları yaranmayıb. Bu halda vergilər yalnız Avstriyadakı gəlirlər üçün ödənilir.

Bir sıra dövlətlər (AB ölkələri, ABŞ, İsveçrə, Rusiya, ÇXR və s.) Avstriya ilə ikiqat vergitutmanın qarşısını almaq üçün müqavilə imzalamışlar.

Avstriyada dividend vergisi ödəyicinin daimi yaşayış yeri üzrə ödənilir. Təqvim ili üçün fiziki şəxslərin gəlirləri vergiyə cəlb olunur. Mövcud qanunlara görə vergilər aşağıdakılardan əldə olunan gəlirlərdən tutulur:

- kənd təsərrüfatı və ya meşə təsərrüfatı;
- müstəqil fəaliyyətlə məşğul olmaq (həkim və hüquqşünaslar üçün aktualdır);
- sənətkarlıq, pullu xidmətlər, ticarət;
- sərmayə yatırımı;
- daşınmaz əmlak (torpaq lizinqi və s.);
- digər pul mənbələri (məsələn, kirayə və ya vasitəçilik xidmətlərindən və s.).



3. Avstriyada gəlir vergisi.

Məhdud məsuliyyət daşıyan ödəyicilərin bəzi kateqoriyaları 20% sabit vergiyə tabedir:

- mədəniyyət xadimləri, yazıçılar, sənətçilər, memarların gəliri;
- idmançıların gəlirləri;
- rəssamların, istirahət fəaliyyəti iştirakçılarının haqları;
- ödənişli məsləhətləşmələr.

Avstriyada daimi yaşayış yeri üçün dövlətə vergilərin ödənilməsi ilə mütləqdir. Onların məbləği böyükdür və bəzən gəlirlərin 50% -ə bərabər olur. Buna baxmayaraq, Avstriyalılar nümunəvi vergi ödəyiciləri hesab olunurlar, çünki bu vəsaitlər iqtisadiyyatın yaxşılaşdırılması, sosial ödənişlər və tibbi xidmətlərin təşkili üçün istifadə olunur. Avstriyada dolayı vergilər gəlirlərin üçdə birini verir, qalanları isə birbaşa vergitutmanın nəticəsidir. Avstriyada hüquqi şəxslərin mənfəət vergilərinin (aşağı dərəcə ilə) və səhmdarların mənfəət vergilərinin azaldılması sistemi (gəlir vergisindən asılı olmayaraq dividendlər üzrə verginin qismən ləğvi) də mövcuddur.

Əmlak əməliyyatlarından (satış, lizinq) alınan gəlirlər 25% dərəcəsi ilə vergiyə cəlb edilir. Avstriyada daşınmaz əmlak üzrə vergilər 1% -dir. Torpaq sahəsinin sahibi dəyişdirildikdə, onun qiymətindən 3.5% vergi (yaxın qohumları üçün - 2%) tutulur. Vergi bəyannaməsini təqdim edərkən, vergi orqanı vergiləri qismən azaltmağı qərara ala bilər:

- hər uşaq üçün 220 avro (hər bir valideyndən iki nəfərin müraciəti əsasında 132 avro);
- Xüsusi xərclər üçün (sığorta, mənzil tikintisi / təmiri, yeni səhmlərin alınması və s.) - ümumi məbləğin təxminən $\frac{1}{4}$.
- kilsə üçün bağışlanan pulların miqdarı (200 avroya qədər);
- gözlənilməz xərclərə (müalicə, təbii fəlakətlər və s.);
- uşaq bağçasının ödənilməsi (ildə 2300 avrodan çox olmayan).

Əgər vergi ödəyicisi ailədə yeganə işləyən olsa, avstriyalı hakimiyyət orqanları ona vergi ödənişləri (yardım) verəcəklər (364 avro övlad olmadıqda, 494 avro isə ailədə bir uşaq varsa, 660 avro, ailənin iki uşağı varsa, hər bir uşaq üçün 220 avro). Avstriyada yeni bir avtomobil almaq üçün mütləq olaraq, 20% ƏDV ödənilməlidir. Sonra avtomobil üçün qeydiyyat vergisi, eləcə də xüsusi bir haqq (nömrə və sertifikat

almaq üçün) ödəmək lazımdır. Avstriyadakı nəqliyyat vergisi 68 və 82 sent arasındadır. Avstriyada yol vergisi 10 ay (8,40 avro), 2 ay (24,20 avro) və ya bir il (80,60 avro) xüsusi etiket satın alınaraq ödənilir. 3,5 tondan çox olan ağırlıqlı avtomobillər üçün, Avstriyada yol vergisi ödəmə sistemi tətbiq olunur. Toplanan vəsait yerli tibb müəssisələrinə gedilir və yaralanan idmançılar və turistlərin müalicəsinə yönəldilir.

Avstriya vətəndaşları 1939-cu ilədən bəri tətbiq olunan kilsə vergisini (1.1%) ödəməlidirlər. Həmçinin Avstriyada hüquqi şəxslər korporativ vergini ödəyirlər (bir əvvəlki ilin nəticələrinə əsasən, üç ayda bir). Bu, ümumi vergi dərəcəsi 25% olan birbaşa federal vergidir. Avstriyalı şirkət tərəfindən səhmdarlara ödənilən dividendlər 25% dərəcəsi ilə vergiyə cəlb olunur. İkiqat vergitutmanın aradan qaldırılmasına dair beynəlxalq müqavilələrə əsasən, dividendlər üzrə vergi (həmçinin faiz və royalti vergisi) avstriyalı rezident müəssisələrdən azaldılmalı və ya ödənilməməlidir.

İsveçrədə vergilər - İsveçrənin (beynəlxalq) biznes üçün cəlbediciliyini açıqlayan amillərdən biridir. Ölkədə vergitutma sistemi kifayət qədər mürəkkəb quruluşa malikdir. Bunun səbəbi isə vergi sisteminin bir neçə səviyyəyə bölünmüş olmasıdır. İsveçrə vergi sistemi üç növə bölünür: bələdiyyə vergiləri; kanton vergiləri; federal vergilər. Federal vergilər dövlətin bütün vətəndaşları üçün eynidir. Kantonlarda vergi dərəcəsi birbaşa fiziki və ya hüquqi şəxs qeydə alındığı yerdən asılıdır. Bu İsveçrə Konstitusiyasına uyğun olaraq, hər bir kanton müstəqil olaraq daxili vergi siyasətini inkişaf etdirir və dərəcələrin ölçüsünü müəyyən edir. Müəyyən bir yerin büdcəsi üçün nəzərdə tutulan çıxılımlar bələdiyyə vergisini təşkil edir. Ümumiyyətlə, onların bütün məbləği ümumi gəlirin təxminən 25% -ni təşkil edir. Federal səviyyədə vergi ayırmalarına bu kateqoriyalar daxildir:

-ƏDV;

-korporativ gəlir vergisi;

-gömrük və dövlət rüsumu;

-gəlir vergisi.

Avropanın və dünyanın inkişaf etmiş ölkələrindəki nisbətlərin müqayisəsi lokal sistemin rəqabətliliyini çılpaq gözlə görməyə imkan verir. Məsələn, onların növləri üzrə dərəcələr aşağıdakılardır:

- İsveçrəli şirkətlərin mənfəət vergisi 3.63% - 9.8% təşkil edir;
- səhm kapitalı üzrə - 0,825%;
- dövriyyədən 6,2% - 9,3%.

Burada ƏDV dərəcəsi eyni səviyyədədir və Avropa Birliyində qəbul edilmiş standartlara cavab verir. 2018-ci ildə onun ölçüsü 7,6% təşkil edir. Lakin həmişə bu göstəricinin son olmadığını və bütün xidmət və mallara tətbiq edilmədiyini nəzərə almalıyıq. Bir yerli şirkət xaricdə məhsul satarsa, onun mənfəəti nəzərə alınmır. Sığorta, sosial təminat, səhiyyə, mədəniyyət, qiymətli kağızlarla maliyyə əməliyyatları, bank əməliyyatları və s. Sahəsində xidmətlər vergiyə cəlb edilmir.

Bu gün ölkədə əsas vergi mənbələrinin mövcud olduğu 26 kanton var. İsveçrə vergi sisteminin özünəməxsus xüsusiyyəti odur ki, xalis mənfəəti hesablanarkən son yeddi il ərzində yaranan zərərlər çıxarıla bilər. Hər bir növün kantondan asılı olaraq faiz dərəcələrində fərqləndiyini nəzərə almaq lazımdır. Cenevrədə 100 min frank qədər gəlir əldə edən bir şirkət üçün faiz dərəcəsi 4%, 100 mindən çox isə 17% -ə çatacaq. Züqda isə 4-7% arasında dəyişir.

Yerli sistemin üstünlüyü ondan ibarətdir ki, vergi ödəyicilərinin bəzi kateqoriyaları yalnız bir vergi üzrə və ya nisbətən aşağı dərəcələrlə ödəniş edirlər. Üstəlik, ödənişdən qaçan şəxslər üçün ciddi cəzaların olmamasını qeyd etmək olar.

İsveçrədə gəlir vergisi dövlətin sakinləri və burada yaşayan əcnəbilər üçün məcburidir. Bu gəlir növləri üçün heç bir vergi ödənilmir:

- aşağı faizli və ya faizsiz kreditlər üzrə alınmış gəlirlər üzrə;
- işəgötürənlər tərəfindən dövlət proqramlarına pensiya ayırmaları;
- dövlət pensiyası;
- peşə bayramlarına həsr olunmuş hədiyyələr;
- peşə fəaliyyətinə xərclər (xüsusi ədəbiyyat, alətlər, səyahət xərcləri, gələcək təhsil və s.).

İsveçrədə daimi yaşamağı planlayan insanlar kantonların xüsusiyyətləri və vergi dərəcələrini qabaqcadan bilməlidir.

Fiziki şəxslər və hüquqi şəxslər üçün vergi dərəcələri dünyanın bir çox maliyyə mərkəzindən daha aşağıdır. İsveçrə vergi dərəcələri dünya üzrə ən aşağı səviyyədədir. BAK İqtisadiyyatının mütəxəssisləri bu nəticəyə 2017-ci ilin vergi indeksləri (2018-ci ilin əvvəlində nəşr olunmuş) çərçivəsində gəlirlər. İsveçrədəki ortalama qurumlar üzrə vergi dərəcəsi 16,6%- dir. Bu rəqəm dünya üzrə orta hesabla müqayisədə demək olar ki, 2 dəfə azdır - 29 faiz. Burada vergi indeksi, mənfəət vergisi, əsas vergi və qismən torpaq vergisi nəzərə alınır. 2003-cü ildən etibarən İsveçrədə vergi dərəcələri beynəlxalq müqayisədə əhəmiyyətli dərəcədə azalıb. Bu tendensiya İsveçrəni xarici şirkətlər üçün vergi imtiyazlarından imtina etməyə məcbur edən Aİ-na uyğun deyil. Hətta İsveçrədə təşkilatlar vergisinin rədd edilməsi belə beynəlxalq şirkətlər üçün təhlükə deyil.

Gələcəkdə ixtisaslaşdırılmış vergi güzəştlərinin ləğvi gözlənilərkən, İsveçrə orqanları beynəlxalq tələblərə cavab verən yeni avantajlar gətirməyi vəd eliyirlər. Eyni zamanda, vergi şikayətini qorumaq üçün bir neçə kanton mənfəət vergisini azaltmaq niyyətindədir. Məsələn, Basel-Stadt kantonu cari nisbəti yüzdə 22-13 nisbətində endirmək istəyir. 2019-cu ildən etibarən Vaud kantonu yeni vergi dərəcəsini 13,8 faiz səviyyəsində tətbiq etməyi qərara alıb.

Fransada vergi gəlirləri ölkə büdcəsinin 90% -dən çoxunu təşkil edir. Bütün vergilərin və ödənişlərin sayı 200-dən artıq nominasiyanı aşır. Fransada ƏDV dövlət büdcəsinə gələn əsas istehlak vergilərindən biridir. Bu vergi ölkənin ərazisində istehsal olunan və istifadə olunan mal və xidmətlərə tətbiq edilir. Fransada əlavə dəyər vergisi dərəcəsi 20% təşkil edir. Artım tempi onu 33,3% -ə qədər artırır və alkoqol, tütün məmulatları, avtomobil və digər lüks mallara (məsələn, xəz üçün) tətbiq olunur.

Gəlir vergisi, Fransız vergi sisteminin ən mühüm elementlərindən biri hesab olunur. Bu, həm Fransada, həm də onun hüdudlarından kənarda əldə edilən bütün gəlirləri əhatə edir. Vergi tutulan məbləği hesablayarkən əmək haqqı, pensiya, icarə haqqı, mükafat, depozit üzrə faiz və digər gəlir növləri nəzərə alınır. Bununla yanaşı, vergi yalnız Fransa sakinləri tərəfindən deyil, həm də ölkə ərazisində rəsmi gəlir əldə

edən xarici vətəndaşlar tərəfindən ödənilir. Gəlir vergisi illik gəlir miqdarına bağlı olaraq 0% ilə 45% vergi dərəcəsi arasında dəyişən 5 vergi ödəyicisi qrupunu əhatə edir. Fransada, daşınmaz əmlakla məşğul olduqda, müəyyən xərcləri nəzərə alaraq satış və alış qiyməti arasındakı fərqə bərabər miqdarda vergi tutulur. Fransada, işəgötürən öz əməkdaşı üçün əmək haqqından sosial ödənişlər üzrə vəsait ayırır. Tibbi, pensiya və sosial sığorta fondlarına aylıq məcburi çıxılmalar 15,5% təşkil edir. Bu vəsait dövlət büdcəsinə xəstə vərəqələri, tibbi sığorta və işsizlik müavinətlərinin ödənilməsi üçün göndərilir.

2.3. Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirən orqanlar

Almaniyada maliyyə nəzarəti Federal Hesablama Palatası və torpaqların sayma otaqları tərəfindən gerçəkləşdirilir. Hesablama Palatası ölkənin parlamenti ilə hökuməti arasında baş verən müstəqil maliyyə nəzarəti orqanıdır və onların köməkçisi olur. Federal Hesablama Palatası büdcə maliyyələşdirməsini və federasiya iqtisadiyyatının idarə edilməsini və xüsusi əhəmiyyətə malik federal obyektlərin, həmçinin dövlət müəssisələrinin, dövlət subsidiyaları alan sosial sığorta təşkilatlarının fəaliyyətinə nəzarət edir. Palatada federasiya səlahiyyətinə daxil olmayan təşkilatlara nəzarət edilə bilər, lakin federal fondları idarə etmək hüququ vardır. Almaniyanın Hesablama Palatasının fəaliyyətinin qiymətləndirilməsinin əsas xüsusiyyəti dəqiqlik və effektivlikdir.

Müxtəlif geniş miqyaslı layihələrin maliyyə, həmçinin də iqtisadi təhlilini aparan Palatanın işçiləri müəyyən edilmiş məqsədlərin və məqsədlərin həyata keçirilməsini real həyatda nəzarət edirlər. Federal Hesablama Palatasının üzvləri "hakimlərin müstəqilliyindən istifadə edirlər". Hər il, Palata hökumətin, həmçinin də Bundestaq və Bundesratin fəaliyyəti barədə məlumat verməlidir. Büdcə vəsaitlərinin və öhdəliklərinin formalaşdırılması, bölüşdürülməsi və nəzarətinə aid funksiyaları yerinə yetirmək məqsədilə aidiyyatı dövlət qurumları və yerli özünüidarə orqanlarının səlahiyyətli orqanlarının fəaliyyət göstərməsi və qarşılıqlı fəaliyyət prosesi büdcə idarəetmə sisteminin işini nəzərdə tutur. Büdcə idarəsinin obyektləri büdcə maliyyə resurslarıdır: federal hökumət, torpaq idarəçiləri, kommun və ya icmalar (bələdiyyələr). Büdcə idarəçiliyi subyektləri aşağıdakılardır: maliyyə orqanları (Maliyyə Nazirliyi və onun yerli orqanları), pul vahidləri (Bundesbank və onun bölmələri), DMN orqanları (Almaniya Hesablama Palatası). Hər səviyyədə büdcə gəlirlərinin ən vacib növləri məcburi ödənişlərdir (vergilər, haqlar, haqlar).

Almaniyada maliyyə nəzarəti sahəsində ən əhəmiyyətli olan parlament nəzarətidir. Bu, əsasən dövlət nəzarəti funksiyasına aiddir, bu əsasən qanuna uyğunluğun monitorinqini azaldır. Bu məqsədlər üçün, bir çox şeylə yanaşı büdcə xaric əlaqələr sahəsində maliyyə nəzarətini reallaşdırmağa imkan verən, orta səviyyə olaraq adlandırılan bir çox ölkədə özəl bir hökumət qurumu yaradılmışdır. Bu

məsələnin müsbət tərəfi, rəhbərliyin müəyyən funksiyalarından birinə diqqət yönəldir, nəzarətin gerçək və effektiv olmasını, idarəetmə prosesinin effektiv olmasını təmin edir.

Almaniyanın büdcə qanunvericiliyində tapşırıqların, təftiş mövzusunun, yoxlamaların kriteriyalarının və aparılmasının üsullarının müəyyənləşdirilməsi nəzərdə tutulur. Alman Hesablama Palatası auditoriyaya müəyyən edilmiş nöqsanların aradan götürülməsi məqsədilə tədbirlər görmək üçün təkliflər vermək səlahiyyətinə malikdir.

Fransada DMN-nin hüquqi əsaslarını Fransa Respublikasının Konstitusiyası, həmçinin bir sıra digər qanunvericilik aktları və qanunu təşkil edir. Fransa Konstitusiyası maliyyə məsələləri üzrə bir sıra müddəaları əhatə edir. İlk növbədə, vergitutma və pul dövriyyəsini tənzimləyən qaydaların maliyyələşdirmə haqqında qanunda əks etdirilməlidir. Bundan əlavə, dövlət gəlirləri və vəzifələrinin tərfi, həmçinin maliyyə qanunlarının qəbul edilməsi prosedurunun əsas qaydaları Konstitusiyaya normalarına əsaslanmalıdır.

Hesablama Palatası maliyyə qanunlarının həyata keçirilməsini və sosial təminatın maliyyələşdirilməsi ilə bağlı qanunların tətbiq edilməsinin monitorinqində Parlamentə və Hökumətə kömək etməlidir. Bundan başqa, Hesablama Palatası Hökumətin fəaliyyətinə maliyyə nəzarətində Parlamentə kömək edir. Hökumət və Parlament, iqtisadi və ya sosial təbiətin istənilən məsələsi üzrə Hesablama Məhkəməsinin məsləhətləşmələrini ala bilər. Fransada maliyyə bazarını tənzimləyən əsas qanunvericilik akt Pul və Maliyyə Məcəlləsidir. Kredit təşkilatlarının fəaliyyətinin tənzimlənməsi ilə bağlı qanunları, fərmanları və qətnamələri ümumiləşdirir. Fransa Valyuta və Maliyyə Məcəlləsinin müddəalarına əsasən pul və maliyyə sabitliyi məsələləri Mərkəzi Bankların Avropa sisteminin tərkib hissəsi olan Fransa Bankının məsuliyyəti daşıyır.

2011-ci ilin fevral ayında Fransanın Maliyyə Tənzimlənməsi və Risklərin İdarə Edilməsi üzrə Komitəsi əsas vəzifəsi maliyyə sektorunda risklərin qarşısını almaq və idarə etməkdir. Daha sonra Fransa Hökumətinin qərarı ilə bank, sığorta və mübadilə sektorlarının lisenziyaləşdirmə və nəzarət orqanlarının birləşməsi yolu ilə yaradılan

Prudensial Nəzarət və Yenidən Qurulma Agentliyi yaradılmışdır. Prudensial nəzarət və yenidənqurma agentliyi maliyyə xidmətlərinin istehlakçılarını, bütövlükdə maliyyə sisteminin sabitliyini qorumaq üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Maliyyə nəzarət məsələləri 1993-cü ildəki Fransa Bankının Status Aktında əksini tapmışdır. Bu Qanuna əsasən Fransa Bankı müəyyən dərəcədə artıq olan məbləğlər üzrə verilmiş kreditləri, Sosial Sığorta Fonduna və Faydalanma Fonduna ödəniş borclarını qeydiyyatda alır. Kart faylı kredit növləri, iqtisadiyyat və regionlar üzrə saxlanılır. Maliyyə nəzarəti üzrə Fransa qanunvericiliyinin sistemi 1988-ci ildəki siyasi həyatın maliyyə şəffaflığı haqqında Qanuna daxildir.

Fransada maliyyə nəzarətinin təşkilinə dair bəzi suallar qanunla müəyyənləşdirilir. Müşahidə funksiyaları, audit, iqtisadi və maliyyə qiymətləndirmələrini həyata keçirir. 21.04.2009-cu il tarixli "Xəzinə Baş İdarəsi haqqında" 22 sayılı Fərman dövlət orqanları sisteminin bir hissəsi olan və Maliyyə, Sənaye və İqtisadiyyat Nazirliyi nəzdində fəaliyyət göstərən Fransanın Dövlət Xəzinədarlığı fəaliyyətini tənzimləyir. Onun tərkibində dövlətin və yerli hakimiyyət orqanlarının adından maliyyə əməliyyatlarının aparılması üçün müxtəlif fəaliyyət növləri ilə məşğul olan bir sıra ofislər var. 2002-ci il 26 aprel tarixli 2002-612 sayılı "Vasitəçi (ombudsman), Maliyyə Nazirliyi və İqtisadiyyat Nazirliyinin təsdiqi haqqında" 23 sayılı Fərman Maliyyə Vasitəsinin İqtisadiyyat, Maliyyə və Sənaye Nazirliyi tərəfindən üç il müddətinə təyin edildiyini müəyyən edir.

Maliyyə vasitəçiliyi Nazirin illik hesabatını təqdim etmək, onun fəaliyyətinin nəticələrini əks etdirmək və nazirliyin xidmətlərinin ictimaiyyət ilə yaxşılaşdırılması üçün təkliflər vermək tələb olunur. Beləliklə, Fransanın maliyyə nəzarəti sahəsində qanunvericiliyin təhlili göstərir ki, müasir şəraitdə maliyyə nəzarətinin əsas məqsədi büdcə vəsaitlərinin təhlükəsizliyini, onların hədəf və effektiv istifadəsini təmin etmək, büdcə maliyyələşməsinin effektiv sisteminin yaradılması və yüksək səviyyəli büdcə intizamının əldə edilməsi, qəbul edilmiş standartlardan kənarlaşmanın müəyyən edilməsidir.

Fransız maliyyə hüququ bir çox tədqiqatçı maliyyə və bank qanunvericiliyi əsas müəssisələrinin ictimai komponenti göstərir. L.G. Efimova, müasir dövlətlər, müxtəlif

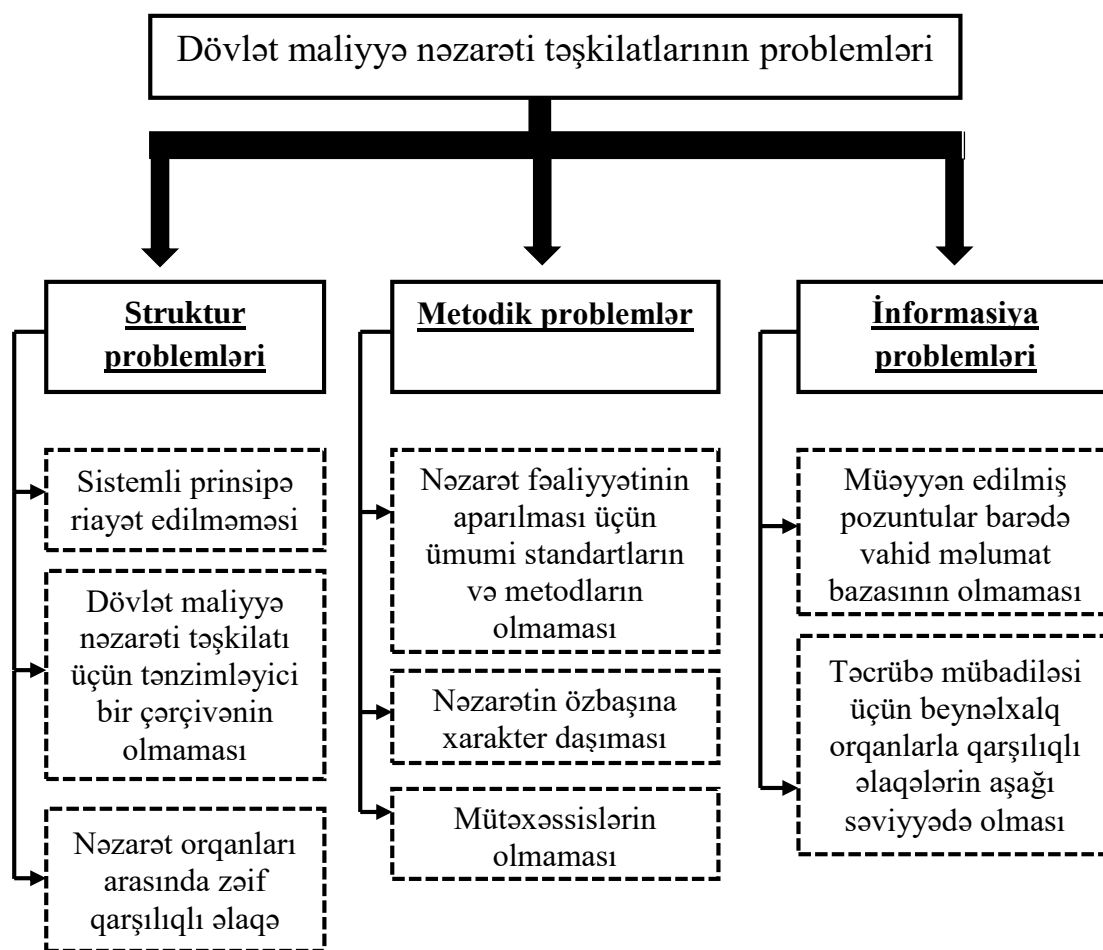
dövlətlərdə birbaşa və ya mərkəzi bankın vasitəçiliyi ilə həyata keçirilən sərt nəzarət altında pul dövriyyəsi qoyur. Fransız alimləri S. Qavalda və J. Stufle mövqeyinə razılaşmaqla Fransada maliyyə nəzarəti və bank nəzarəti Fransanın maliyyə sisteminin tərkib hissəsi olan xüsusi dövlət orqanları vasitəsilə həyata keçirilir.

1874-cü ildən etibarən Dövlət İdarəsinin Ümumi Müdaxiləsi (IGAE) Dövlət Xəzinəsinin inkişafı üçün iki əsas funksiyayı, yəni vergi ödəyicilərinin vergi sistemi vasitəsilə əldə edilmiş dövlət fondlarının idarə olunması üçün inkişaf etdirir: Hökumətin nəzarəti (daxili idarəetmə baxımından, hər bir idarəetmə mərkəzində deyil, İdarəçiliyi idarə edən Hökumətə və idarəetmə gücünün dərəcəsinə görə) və dövlət mühasibatlığı idarəetmə mərkəzi (birbaşa uçot kimi) Nazirliklər, Hökumətin Hesablama Məhkəməsinə və dolayısı ilə Parlamentə verdiyi Dövlətin Ümumi Hesabını hazırlamaq) və direktiv (bütün ictimai qurumların normaları və uçot qaydaları). Hökumətin ictimai sektorunun iqtisadi-maliyyə fəaliyyətinin qanunauyğunluq, iqtisadiyyat, məhsuldarlıq və səmərəlilik prinsiplərinə əməl etməsi üçün qanunverici və maliyyə nəzarəti və ictimai audit əvvəlcədən nəzarəti nəzarət orqanı kimi məsuliyyət daşıyır.

FƏSİL 3. AVROPA ÖLKƏLƏRİNDƏ DÖVLƏT MALİYYƏ NƏZARƏTİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ

3.1 Avropa ölkələrində Dövlət Maliyyə Nəzarətinin operativliyinin təmin edilməsi

DMN-nin operativliyinin təmin edilməsi məqsədilə öncəliklə hər bir ölkə üzrə bu sahədə olan istər struktur, istər metodoloji və istərsə də informasiya problemlərinin hər birinin aşkarlanması və maksimum dərəcədə aradan qaldırılmasını başlıca şərt kimi qəbul edə bilərik. Biz bunu Avropa ölkələrindən biri olan Rusiya Federativ Respublikasının DMN sistemini əsas götürərək aşağıdakı şəkildə əks etdirə bilərik:



4. Dövlət maliyyə nəzarəti təşkilatlarının problemləri

4-cü sxemdə gördüyümüz bu problemlərin həlli yollarını isə bu şəkildə ifadə edə bilərik:

- "Rusiya Federasiyasında Dövlət Nəzarətinin əsasları haqqında" Federal Qanunun qəbul edilməsi ilə hüquqi çərçivənin formalaşdırılması;
- birləşmiş DMN konsepsiyasının yaradılması;
- nəzarət fəaliyyətinin gerçəkləşdirilməsi üçün standartların formalaşdırılması, həmçinin də həyata keçirilməsi, standartlaşdırma prosesinin tamamlanması;
- hökumət auditorlarının peşəkar ictimaiyyətində beynəlxalq fikir mübadiləsi və təcrübə mübadiləsini təmin edilməsi;
- DMN konsepsiyası əsasında, qısa və orta müddətli DMN-nin inkişafı üçün ümumi bir strategiyanın qəbul edilməsi və hər il DMN orqanlarına ümumi olan illik konsolidasiya edilmiş audit planının təsdiq edilməsi;
- mənsubiyyətindən asılı olmayaraq idarəetmə orqanlarının vahid məlumat bazasının formalaşdırılması;
- dövlət hakimiyyəti quruluşuna müvafiq olaraq DMN orqanlarının funksiyalarını müəyyənləşdirmək;
- DMN orqanlarının hüquq mühafizə orqanları ilə əlaqələrinin gücləndirilməsi.

İnkişaf etmiş və səmərəli şəkildə fəaliyyət göstərən DMN sisteminin mövcudluğu istənilən ölkənin iqtisadiyyatında olduqca mühim əhəmiyyətə malikdir. Dövlətin iqtisadi strategiyasının öz hədəfinə çatması ümumi maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsini və DMN-də əsas rol oynayan icra orqanlarının nəzarət imkanlarının artırılmasını tələb edir.

İdarəetmə fəaliyyətinin təşkili dövlət maliyyə idarəetməsinin vacib ünsürüdür, məhz buna görə də hökumət formasından asılı olmayaraq istənilən xarici ölkələr tərəfindən nəzarətə ehtiyac duyulur. DMN təşkilatların, müəssisələrin və firmaların iqtisadi-maliyyə əməliyyatlarının auditinin aparılmasına yönəldilmiş ixtisaslaşdırılmış orqanların kompleks və məqsədyönlü fəaliyyətidir və o bu əməliyyatların qanuniliyini və səmərəliliyini müəyyənləşdirir. Müxtəlif ölkələrin DMN-nin təşkili təcrübəsini özündə əks etdirən Lima Bəyannaməsinin müddəaları müstəqil dövlət büdcəsinin və DMN orqanlarının demokratik cəmiyyətin vacib xüsusiyyətlərindən biri olan ictimai maliyyə idarəçiliyinin vacib elementi olduğunu qəbul etmişdir.

İndiyə qədər mövcud olan DMN üzrə qlobal sistemlər iki böyük qrupda birləşdirilə bilər:

- DMN inkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatı ölkələrində;
- DMN inkişaf etməkdə olan bazar iqtisadiyyatı ölkələrində.

DMN-nin effektivliyi əsasən DMN orqanlarının nəzarət fəaliyyətinin nəticələrinə və aparılan bu nəzarətin həyata keçirilməsinə çəkilən xərclərdən çox asılıdır. Həmçinin də, dəyəri azaltmaq performansın qiymətləndirilməsində mühüm elementdir. Bu bizə nəzarətin bütün formalarının (əvvəlcədən, cari və sonrakı) tərkibinin, onun əsas məqsədlərinin və tətbiq metodologiyasının konturlarını aşkar etməyə imkan verir.

Aparılan təcrübələr bizə bunu deməyə əsas verir ki, xərclərin azaldılması həmişə məhsuldarlığın artmasına gətirib çıxarmır. DMN orqanlarının xərclərinin tənzimlənməsi onun həyata keçirilməsinin effektivliyi və nəzarət tədbirlərinin yüksək keyfiyyəti qoruyub saxlamalıdır. DMN-nin effektivliyinin büdcə vəsaitlərinin səmərəli istifadəsi üzərində təsirinin müəyyən edilməsi zamanı özəlliklə DMN-nə düşən idarə effektinin payını ayırmaq mümkün deyil.

Nəzarət tədbirlərinin keyfiyyətinin yüksəldilməsinə təsir göstərən xarici amillərə nəzarət tədbirləri nəticəsində aşkar edilən çatışmazlıqların vaxtında aradan qaldırılmasını misal göstərmək olar. Nəzarət tədbirlərinin keyfiyyətinin yüksəldilməsinə təsir göstərən daxili amillər arasına ekspert qiymətləndirmələrinin elmi sübutu, yoxlanılmış nəzarət obyektlərinin sayı, audit edilmiş büdcə vəsaitlərinin miqdarı, gerçəkləşdirilən nəzarət tədbirlərinin sayı, işçilərin xüsusiyyətləri, informasiya texnologiyalarından istifadə, nəzarət metodlarının seçilməsi və s. daxildir.

DMN zamanı ən yüksək effektivliyi əldə etmək üçün mümkün olan bir sıra əsas istiqamətləri qeyd etməyimiz mümkündür, yəni:

- nəzarət obyektlərinin maliyyə təsərrüfat fəaliyyətində və dövlət (bələdiyyə) resurslarının istifadəsi nəticəsində yaranan pozuntuların aşkar edilməsini ən açıq şəkildə təmin edən nəzarət metodlarından istifadə etmək;
- nəzarət prosesinə yeni texnologiyaların tətbiqi, nəzarət tədbirlərinin planlaşdırılmasında nəzarət fəaliyyətinin əlaqələndirilməsi, büdcə sahəsində hökumət

siyasətinin inkişafı, büdcənin icrası aid edilməklə dövlət (bələdiyyə) maliyyələşdirməsinin idarəedici funksiyalarını yerinə yetirən icra hakimiyyəti orqanları ilə istər ikitərəfli, istərsə də çoxtərəfli əməkdaşlığın gücləndirilməsi;

- DMN-nin təkmilləşdirilməsi məqsədilə davamlı olaraq ixtisaslı insan resurslarının formalaşması.

Hazırda DMN-nin effektivliyinin artırılması üçün prioritet vəzifələr arasına nəzarət prosesinə yeni texnologiyaların tətbiqi, büdcə sisteminin resurslarından istifadənin monitorinqi zamanı təcili məlumat əldə etmək probleminin həllini tezləşdirən nəzarət tədbirləri nəticələrinin vahid informasiya sisteminin yaradılması məsələsi daxildir.

Bütün bunlarla yanaşı DMN-nin birləşdirilmiş informasiya sistemi gələcəkdə qeyri-dövlət audit firmaları, həmçinin də müstəqil auditorlar tərəfindən aparılan yoxlamanın nəticələri ilə tamamlana bilər. Bu baxımdan, aparılan nəzarət fəaliyyətinin nəticələrində meydana gələn vəziyyət istiqamətində ümumi bir yanaşmanın yaradılması önəmlidir.

Monitorinq nəticələrinin gerçəkləşdirilməsi üçün "nəticələr - tədbirlər - hesabat" işini əhatə edən bir sistemin təşkili vacibdir, çünki o idarəetmə və mühasibat mexanizmi ilə birgə səmərəli nəzarəti təmin edən effektiv nəzarəti əks etdirir. Nəzarət mövzusunun xarakterizə edən meyar və göstəricilərin seçilməsi üçün ayrı ayrılıqda bütün işlərə fərdi yanaşmaq lazımdır. Büdcə prosesinin təşkilində şəffaflıq və şəffaflıq səviyyəsinin yüksəldilməsi ciddi maliyyə pozuntularının sayının azalmasına və büdcə vəsaitlərinin düzgün istifadə edilməsinə gətirib çıxaran nəzarət və mühasibat uçotu orqanlarının praktiki işində səmərəliliyin yoxlanmasında olduqca mühümdür.

Büdcə prosesinin islahatının həyata keçirilməsi konsepsiyası özündə daxili nəzarət orqanının rolunun artırılmasını ehtiva edir. Beləliklə, bu konsepsiya alınan büdcə vəsaitlərindən istifadə məsuliyyətinin gücləndirilməsi üçün nazirliklərin və idarələrin daha böyük azadlığını təşviq etmək məqsədi daşıyır. Nəzarət baxımından bu, həqiqətən, ən praktik tədbirlərdən biridir. DMN-nin başlıca məqsədi büdcə vəsaitlərinin formalaşdırılması, bölüşdürülməsi və istifadəsinin qanuniliyini, məqsədəuyğunluğunu və effektivliyini yoxlamaqdır. Maliyyə nəzarətinin

təsnifləşdirilməsinə dair vahid yanaşmaların olmaması, vahid terminoloji normativ hüquqi aktların təkmilləşdirilməsi və tətbiqində çətinlik yaradır, bir sıra mübahisəli halların meydana gəlməsinə səbəb olur.

Rusiya Federativ Respublikasında DMN-nin operativliyin təmin edilməsi məqsədilə bir sıra addımlar atılır. Belə ki, kağız sənədlərdən elektron sənədlərin idarə olunmasına tədricən keçid aparılır. Hesablama Palatasının rəhbərliyinin qərar qəbuletmə prosesini dəstəkləmək üçün "Vəziyyət mərkəzi" sistemi tətbiq olunur. Vəziyyət Mərkəzinin tətbiqi dövlətin makroiqtisadi, monetar, vergi, investisiya, struktur, habelə xarici iqtisadi siyasətində vəziyyətin təhlilini təmin edəcəkdir. Bu sistemin inkişafı büdcə prosesinin simulyasiya modelləşdirilməsinə imkan yaradacaq və bu da özlüyündə Hesablama Palatasının rəhbərliyini qərarların qəbul edilməsi prosesində müasir siyasi, maliyyə, iqtisadi və digər məlumatlarla təmin edəcəkdir. Onun əsas məqsədi Rusiya Federasiyasının yoxlama-nəzarət orqanlarının vahid informasiya şəbəkəsinin yaradılmasıdır.

Şəbəkə məlumatların saxlanması və emal resurslarının mərkəzləşdirilmiş nəzarətini reallaşdırır. İnformasiya mübadiləsi qarşılıqlı olaraq müəyyən bir bölgədə nəzarət və uçot vahidlərinə aid olan ünsiyyət kanalları vasitəsilə həyata keçiriləcəkdir. Rusiya Federasiyasının yoxlama və nəzarəti orqanlarının birləşdirilmiş informasiya şəbəkəsinin tətbiqi bu orqanlar arasında telekommunikasiya əlaqələrini təmin edəcəkdir, bu da özlüyündə məlumat bazalarının və məlumatların birgə istifadəsini və proqram təminatlarının birləşdirilməsini təmin edəcəkdir.

Böyük Britaniya, İtaliya, Fransa, İsveç, Avstriya, Belarusiya, Gürcüstan, Qırğızıstan, Qazaxıstan təcrübələrinə əsasən, bu ölkələrdə DMN orqanlarının etibarlı sistemlərinin yaradıldığını qeyd etmək mümkündür. Lakin MDB ölkələrində, məsələn, Moldova, Özbəkistan və Rusiyada Dövlət Maliyyə Təftişi kimi orqanlar var. Ukraynada bunun hələ də olduğunu xarici və daxili DMN sistemlərində islahatların həyata keçirilməsi ilə görmək mümkündür. Ukraynada olduğu kimi Moldovada, Özbəkistanda və Rusiyada da bu sistemlərin islahatı davam ediyinə görə Maliyyə Tədqiqatları Agentliyinin formalaşdırılması məsələsi öz əhəmiyyətini itirmiş. Belə problemlər aşağıdakı kimi izah edilir:

1) İctimai daxili DMN sahəsində:

- ictimai sektorda daxili nəzarət, həmçinin daxili audit metodologiyasının qüsurlu olması;
- Ukraynanın DMN strukturunda, Avropa İttifaqı üzv dövlətlərinin ən yaxşı təcrübələrindən asılı olaraq Mərkəzi Uyumlaşdırma Birliyinin fəaliyyət göstərməsi;
- nazirlik rəhbərləri və digər mərkəzi icra hakimiyyəti orqanlarının rəhbərləri ilə rəhbərlik edən müəssisələrdə fəaliyyət göstərən daxili audit vahidləri arasında qarşılıqlı əlaqənin olmaması;
- ixtisaslı mütəxəssislərin olmaması səbəbindən daxili audit vahidlərinin kifayət qədər yaxşı işləməməsi.

2) Müstəqil (xarici) audit sahəsində:

- Hesablama Palatasının səlahiyyətlərinin məhdudlaşdırılması, xüsusilə hökumət büdcəsinin gəlir hissəsinə nəzarət etmək səlahiyyətinin olmaması;
- Hesablama Palatasının ictimai maliyyəni yoxlamaq üçün qüsurlu standartları;
- Hesablama Palatasının həyata keçirilən auditinin nəticələrinin təhlili üçün standartlara uyğun mexanizmin olmaması.

Ukraynada DMN-nin inkişafında yuxarıda sözü gedən sahələrlə yanaşı, Ukrayna və Avropa Birliyi Assosiasiyasının ortaq anlaşması arasında üsulların təkmilləşdirilməsi fərqlilikləri aradan qaldırmaq məqsədi daşıyır. Daxili və müstəqil (xarici) maliyyə nəzarəti büdcə sektorunda pozuntuların azaldılmasında mühüm əhəmiyyət daşıyır. Nəhayət, yoxlamanın əsas məqsədi qanun pozuntularının aşkarlanmasını təmin etmək və belə pozuntularda təqsirləndirən maddi məsul şəxsləri müəyyən etməkdir.

Daxili maliyyə nəzarətindən fərqli olaraq, maliyyə yoxlama fəaliyyəti beynəlxalq standartlarla tənzimlənir və AB-nin ictimai daxili maliyyə nəzarəti modelinə daxil edilmir. Lakin, maliyyə yoxlamasının əsas üstünlüklərindən biri mövcud büdcə vəsaitlərinin istifadəsi üzrə büdcə təşkilatlarının hesabatlılığıdır. Bunun üçün də, büdcə müəssisələrində etibarlı daxili maliyyə nəzarəti sisteminin fəaliyyətə başlamasına qədər ictimai sektorda hesabatlılığı gücləndirmək üçün yoxlamanın dəyişdirilmiş funksiyası var olmalıdır. Məhz buna görə də, Ukraynanın Dövlət Maliyyə Təftiş

İdarəsinin nəzarət və təftiş işlərinin planlaşdırılması risk mərkəzli yanaşma ilə həyata keçirilməlidir. Bunun üçün müxtəlif mənbələrdən əldə olunan nəzarət obyektlərinin fəaliyyəti barədə məlumat toplayan elektron məlumat bazası yaradılmışdır.

Burada əsas məqsəd mövcud məlumat bazasında bütün böyük xərcləmə vahidlərinə qoşulmaq və nəzarət edilən müəssisələr tərəfindən maliyyə pozuntularının risk qiymətləndirilməsi prosedurlarının modernləşdirilməsi vasitəsilə məlumatların toplanması prosesini təkmilləşdirməkdir. Buna baxmayaraq, təftiş funksiyasının dəyişdirilməsi onun metodologiyasının yenidən nəzərdən keçirilməsini tələb edir. Bütün bunlar, insan resurslarının xərclənməsini azaltmaq, yoxlamaların aparılması və bu cür yoxlamaların aparılması üçün vaxtın sərfinin azaldılması ilə bağlıdır. Metodologiyanın təkmilləşdirilməsi sahələrindən biri risk qiymətləndirilməsinə əsaslanan yoxlama aparmağın lazımlı olmasıdır.

Avropa ölkələrində DMN-nin operativliyinin artırılmasının əsasında bir neçə mühüm istiqamətlər durur. Biz bu istiqamətləri Şərqi Avropa ölkələrindən biri olan Ukrayna üzərində nəzərdən keçirək. Operativliyin təmin edilməsi zamanı üzərində durulmalı olan əsas sahələr aşağıdakılardır:

- məhkəmə prosesində dövləti təmsil edəcək Ukrayna Hesablama Palatasının yaradılması;
- maliyyə intizamının pozulmasına görə məsuliyyət daşıyan vəzifəlilər də daxil olmaqla müvafiq məsul şəxslərə qarşı ümumi bir mexanizmin tərtib edilməsi.

Ukraynada Hesablama Palatası Ukraynanın dövlət büdcəsindən və Ukrayna hökumətinin maliyyə yoxlamasından istifadə qaydalarının qanunla müəyyən edilmiş səlahiyyətləri daxilində DMN funksiyasını həyata keçirir. Lakin Ukraynanın Hesablama Palatası pozuntuların qarşısının alınması funksiyasını yerinə yetirmir, büdcə qanunvericiliyinin pozulması və qeydiyyatı barədə polisi məlumatlandırır.

Beynəlxalq təcrübə göstərir ki, əgər xarici nəzarət orqanı məhkəmə funksiyalarını (İtaliya, Çexiya) icra etməzsə, nəzarətin effektivliyi zəncirdəki əlavə əlaqələr, yəni hüquq-mühafizə orqanı tərəfindən azaldılır. Bu halda kompensasiya ümumi açıqlanan pozuntunun 20% -dən artıq olmamalıdır. Bunun müsbət təsiri yarı

məhkəmə funksiyalarının auditini gücləndirməkdə özünü göstərir (Fransa, Macarıstan).

Aİ-yə üzv olmaq məqsədilə hazırlığın vacib əlaməti maliyyə itkiləri üçün kompensasiya prosedurlarının yaradılmasıdır. Amma bu gün Ukrayna qanunvericiliyi itirilmiş büdcə fondlarının kompensasiyasını və vəzifəli şəxslər tərəfindən maliyyə intizamının pozulması halları üzrə məsuliyyətin müəyyən edilməsi mexanizmini təmin etmir.

Bunlar digər ölkələrdə bunu deməyə əsas verir ki, vergi orqanlarında yaranan hüquq pozuntuları ilə məşğul olmaq üçün vergi orqanlarında məsrəf və xərclər üzərində ciddi nəzarət təmin edilmişdir. Polşada vəzifəli şəxslərin intizam və maliyyə məsuliyyəti var və məhkəmə vergi ödəyicisinin haklı olduğunu sübut edərsə, vergi orqanı ödənilən məbləğin 13%-ni qaytarır.

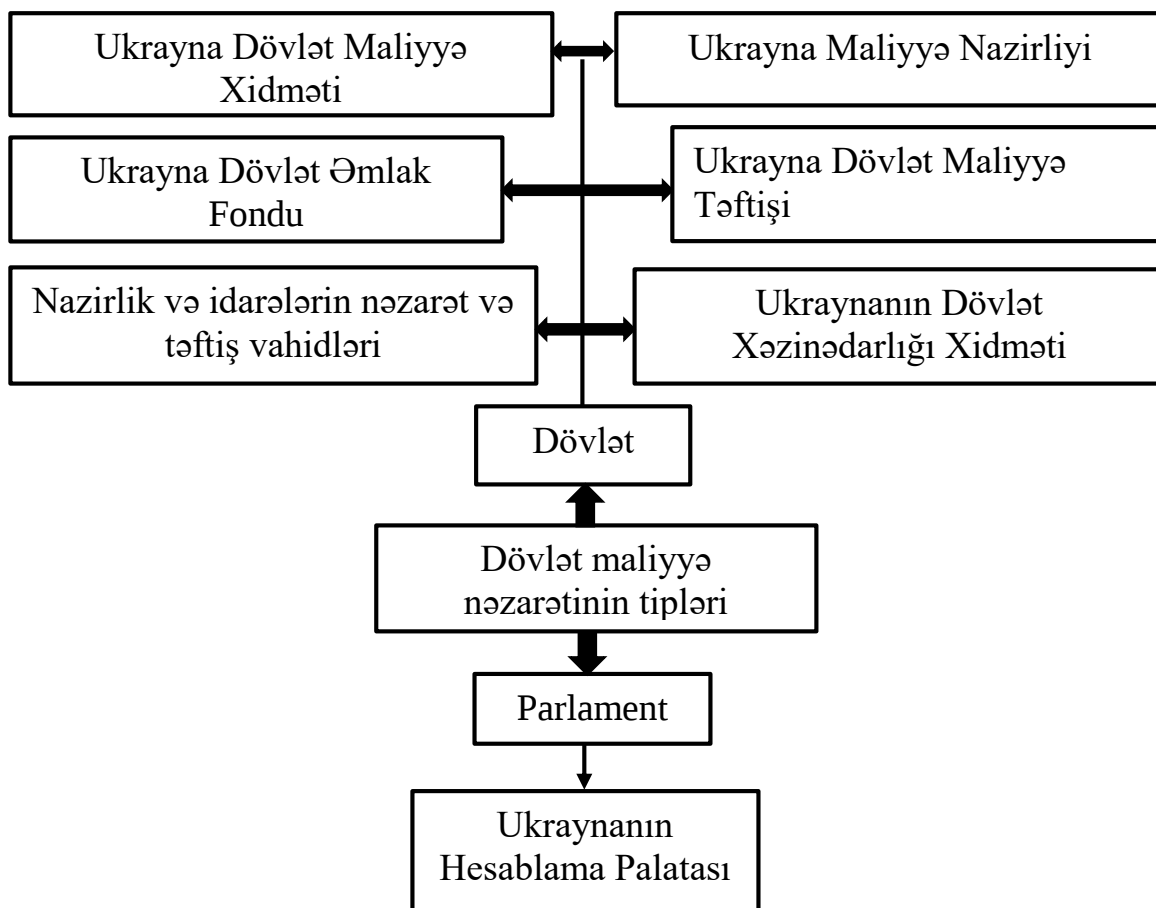
Daxili maliyyə standartlarının inkişafına sistemli yanaşmanın azaldılması beynəlxalq səviyyədə ölkənin maliyyə strukturunun xüsusiyyətlərini nəzərə alır, onun effektivliyinə təsir edir, bununla da nəticə etibarilə təsirsiz maliyyə sisteminin, həmçinin də təsirsiz əmək haqqı sisteminin yaranması ilə nəticələnir. Standartlaşdırma maliyyə şəffaflığının təmin edilməsi və Ukraynada informasiya təhlükəsizliyinin təmin edilməsi üçün mühüm elementdir. Dövlətin maliyyə nəzarətinə çox müsbət təsirləri var. Birincisi, şəffaflıq və hesabatın ümumi məqsədlərinə nail olmaqda ona olduqca köməklik edir.

İkincisi, auditlərin planlaşdırılmasına və aparılmasına yardım edir və nəzarət nəticələrinin yüksək keyfiyyətini təmin edir, eləcə də bu nəticələrin cəmiyyətə təqdim edilməsindəki ardıcılığa nəzarət edir.

Üçüncüsü, standartlar yalnız DMN-nin və auditinin düzgün qaydasını müəyyən etmir, həmçinin də bu funksiyaları dövlət idarəetmə demokratik institutları sistemində gücləndirir. DMN və auditinin nəticələri ümumi prosedurlar və metodların tətbiqinə, habelə dövlət müfəttişinin və ya ictimai mühasibin hesabatda məntiqi və səlahiyyətli fikirlər ifadə etməsinə imkan verən kifayət qədər sübutlara əsaslanmalıdır.

Ukraynada standartlaşdırma sahəsində beynəlxalq standartların reallaşdırılması üçün müəyyən addımlar atılır. Lakin, DMN sisteminin standartlaşdırılmasına dair bir

çox suallar açıq qalır. Systemsizləşdirilmiş standartlar onların istifadəsinə mənfi təsir edir, nəzarət fəaliyyəti zamanı ortaya çıxan ayrı-ayrı halların birmənalı şəkildə şərh edilməsinə gətirib çıxarır. Hal-hazırda, dövlət borcu və büdcə kəsri kimi göstəricilərin doğru bir şəkildə şərh olunması beynəlxalq təşkilatların köməyi baxımından vacibdir.



5.Dövlət maliyyə nəzarətinin son elementləri

3.2 Avropa ölkələrində dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi xüsusiyyətləri

Avropa ölkələri üzrə DMN-nin səmərəliliyi, habelə onun gələcək inkişafı dövlətin qanunvericilik bazasının hazırkı dövrün tələbinə uyğun şəkildə inkişaf etdirilməsindən əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Bütün ölkələrdə müvafiq sahədə əsaslı addımlar atılmalı və zamanla ayaqlaşılmalıdır. Əks təqdirdə heç bir irəliləyişdən söz gedə bilməz. Biz bu mövzunu bəzi Avropa ölkəsi üzərində aydınlaşdırmağa çalışacağıq.

Rusiya Federasiyasında DMN-nin təkmilləşdirilməsinin istiqamətlərindən biri DMN-nin vahid bir sisteminin qurulmasıdır. DMN təşkilata sistemli yanaşmanı, ilk növbədə, DMN və onun ən vacib sahəsinin büdcə nəzarətinin konseptual əsaslarını formalaşdırılmasını nəzərdə tutur. Buna əsasən DMN aşağıdakı tədbirləri reallaşdırmağa çalışır:

- Nəzəri-metodoloji əsasları mövcud şərtlərə uyğun hala gətirmək;
- Konseptual əsasların təkmilləşdirilməsi və nəzarət orqanlarının fəaliyyətinə normativ hüquqi yardımın dəqiqləşdirilməsi;
- Təşkilati strukturu yenidən formalaşdırmaq və bunun əsasında DMN orqanlarının fəaliyyət sahələri və funksiyalarının bölüşdürülməsini təmin etmək;
- DMN orqanlarının fəaliyyət göstərməsi üçün tədqiqat və təlim bazası yaratmaq, kadr sistemini hazırlamaq;
- Lazimi informasiya infrastrukturunu təşkil etmək;
- Keçirilən yoxlamalar zamanı müvafiq qanunvericilik tələblərinə riayət edilməsi və pozuntulara qarşı ciddi nəzarət mexanizmlərinin tətbiqi;
- Nəzarət orqanlarının fəaliyyətinə istər maddi, istər texniki, istərsə də maliyyə dəstəyi səviyyəsini artırmaq.

Bunlar, həmçinin nəzarət orqanlarının səlahiyyətlərini aydın şəkildə göstərilən fəaliyyət istiqamətlərinə və məqsədlərinə əsasən aydınlaşdırılmalıdır. Bununla əlaqədar, DMN orqanlarının gerçəkləşdirdiyi tədbirlərin effektivliyi və DMN aparılması üçün vahid metodoloji bazanın və texnologiyanın formalaşdırılması önəmlidir. "Rusiya Federasiyasının İdarəetmə və Mühəsibat Uçotu Təşkilatının təşkili və fəaliyyəti

haqqında Əsasnamə" onların fəaliyyətinin, funksiyalarının, səlahiyyətlərinin xüsusiyyətlərini, məqsədlərini və vəzifələrini, həmçinin dövlət orqanları, digər DMN orqanları, habelə hüquq-mühafizə orqanları arasındakı qarşılıqlı fəaliyyət sahələrini müəyyən edir.

Rusiya Federasiyasında DMN sisteminin inkişaf etdirilməsi nəzarət tədbirləri üçün standartların yaradılması kimi təcili bir problemin həllini mütləq şəkildə tələb edir. Rusiya Federasiyasında DMN-nin bütün növləri və istiqamətlərini bir birinə birləşdirən vahid standartlar sistemi olmalıdır. Ümumi müddəalar və prosedurları müəyyən edən standartlar hər bir maliyyə nəzarətinin ayrılıqda (DMN, daxili, audit) xüsusiyyətlərini müəyyən edən standartların inkişafı üçün əsas ola bilər. Hər bir DMN orqanının nəzarət fəaliyyətinə metodik dəstək, bir qayda olaraq, hökumət tərəfindən müəyyən edilən müstəqil qaydalar və təlimatlar əsasında reallaşdırılır.

DMN-nin təkmilləşdirilməsində vacib bir istiqaməti istər xarici, istərsə də daxili hökumətin DMN orqanlarının səlahiyyətlərinin dəqiq olaraq müəyyənləşməsi təşkil edir. Əfsus ki, hazırki şəraitdə "xarici", habelə "daxili" DMN anlayışlarını müəyyənləşdirmək üçün vahid bir yanaşma yoxdur. Rusiya Federasiyasının Hesablama Palatasına Rusiya Federasiyasının ən yüksək dövlət statusu üzrə nəzarət orqanı statusunun verilməsi Rusiya Federasiyası Hesablama Palatasının funksional və təşkilati müstəqillik qazanmasına, müstəqil xarici DMN aparma hüquqlarını genişləndirməsinə və daha dəqiq müəyyənləşdirilməsinə imkan verəcəkdir. Bundan başqa, Rusiya Federasiyasının Hesablama Palatasına ölkənin DMN orqanının yüksək statusunun verilməsi ilə eyni vaxtda o qanunverici təşəbbüs hüququna malik olmalıdır.

DMN sisteminin təkmilləşdirilməsinin ən vacib istiqamətlərindən biri müasir informasiya dəstəyidir, bu nəzarət fəaliyyətinin şərtlərini əhəmiyyətli dərəcədə qısaltmağa imkan verir, xüsusilə də son sənədlərin yoxlanılmasına və hazırlanmasına hazırlıq mərhələsində açıq şəkildə özünü biruzə verir. Müasir informasiya strukturunun yaradılması çox önəmli bir proses halına gəlir və beləliklə, bu da öz növbəsində sistemdə ilk növbədə daxili informasiya sistemlərinin formalaşdırılması, funksional və texniki imkanların genişləndirilməsi, nəticədə qanunvericiliyin

formalaşdırılması və DMN metodikası üçün müasir dövrün tələblərinə tam şəkildə cavab verən birləşdirilmiş informasiya sistemi yaradılması deməkdir.

Bütün bunlara əsasən DMN-nin inkişaf etdirilməsi də müasir informasiya texnologiyaları əsasında icra hakimiyyəti orqanlarının tələblərinə və hazırkı informasiya vəziyyətinə müvafiq olaraq gerçəkləşdirilməlidir. Müasir informasiya texnologiyalarının istifadəsi bu və ya digər dərəcədə Rusiyanın maliyyə təhlükəsizliyində DMN effektivliyinin artırılmasında mühim bir amil olmalıdır. Bu baxımdan lazımlıdır:

- öz növbəsində müvafiq DMN orqanlarının fəaliyyət nəticələrinin informasiya uyğunluğu, nəzarət fəaliyyətinin qeydiyyatının avtomatlaşdırılması və nəzarət orqanları arasında müvafiq məlumatların mübadiləsini təmin edən ümumi informasiya məkanının formalaşması tələb edilir;
- DMN orqanlarının müşahidə orqanları ilə birgə işi gücləndirilməli, beləliklə bu da özlüyündə maliyyə institutlarından alınan maliyyə məlumatlarının həcmnin əhəmiyyətli dərəcədə artmasına səbəb olmalıdır;
- məlumatların açıqlanması, itməsi, sızması, təhrif edilməsi, məlumatların məhv edilməsi və qanunsuz istifadəsi nəticəsində ictimai mənafehlərin zədələnməsinin önünə keçmək üçün informasiya qorunması sistemi təkmilləşdirilməlidir;
- DMN orqanlarının məlumat sistemləri, habelə onların məlumat bazaları üçün anti-virus qorunması sisteminin yaradılmalı, Rusiya Federal Təhlükəsizlik Xidmətinin Təhlükəsizlik Mərkəzinin mütəxəssisləri ilə effektiv birgə monitorinqlər həyata keçirilməlidir.

Büdcə və hökumət əmlakının istifadəsinin effektivliyini yoxlamaq üçün tənzimləyici və hüquqi-metodoloji çərçivə formalaşdırılmalıdır. Rusiya Federasiyasında ən yüksək DMN orqanlarının fəaliyyətinin ən vacib sahələri dövlət vəsaitlərinin, eləcə də hökumət əmlakının istifadəsinin effektivliyinə nəzarət (effektiv audit) hesab edilir.

Büdcə prosesinin islahatının ən vacib istiqaməti bu gün büdcə xərclərinin səmərəliliyi və effektivliyini artırmaqdır. Bu fakt yalnız DMN sisteminin daha da inkişaf etdirilməsi istiqamətində, nəzarət və mühasibat orqanlarını hədəf alan istər

büdcə, istərsə də büdcədən kənar vəsaitlərin məqsədyönlü istifadəsini yoxlamaq, icra hakimiyyəti orqanlarının, yaxud da fərdi vəzifəli şəxslərin rəhbər qərarlarının qanuniliyini yoxlamaq, eyni zamanda onların fəaliyyətinin effektivliyi baxımından təhlil edilməsini nəzərdə tutur.

Rusiya Federasiyasında qanunvericilik dəstəyi DMN orqanlarının praktiki fəaliyyəti üzrə icra auditinin tətbiqi sahəsində vacib mərhələdir. Xüsusilə bir sıra müddəalar DMN üçün tənzimləyici çərçivə ilə təmin edilməlidir.

Fransa büdcə nəzarətinin təşkilində nümunə hesab olunur, Hesablama Palatası çox zəngin bir tarixi fəaliyyət təcrübəsinə malikdir. İsveç ictimai yönümlü iqtisadi-maliyyə siyasəti (İsveç sosializmi) olan dövlət kimi tanınmaqda maraqlıdır. Bütün ölkələrdə DMN ciddi mərkəzləşdirmə prinsipi əsasında qurulub, bu birbaşa olaraq maliyyə idarəetməsinin funksional birliyinin nəticəsidir. Maliyyə nəzarətinin qurulması həmişə ilk növbədə mərkəzdə müvafiq qurumun formalaşdırılmasını nəzərdə tutur.

Yüksək auditor orqanının xüsusi mövqeyi, Avropa ölkələrinin əksəriyyəti tərəfindən Lima Bəyannaməsi nəzərə alınmaqla qəbul edilir: "Yüksək nəzarət orqanının əsas nəzarət səlahiyyətləri Konstitusiyaya ilə müəyyənləşdirilməlidir". DMN sisteminin səmərəliliyi dövlət, habelə onun rəhbərliyi tərəfindən dövlət fəaliyyətinin əhatə dairəsini, səlahiyyətlərini, forma və üsullarını tənzimləyən qanunlar və həmçinin digər normativ-hüquqi aktlar əsasında müəyyən edilir. Beləliklə, bütün cəmiyyətin maraqları və məqsədləri reallaşdırılır. İstənilən dövlətdə sosial-iqtisadi inkişafı təmin etmənin ən vacib ünsürlərindən biri kimi əlverişli DMN sisteminin yaradılması olduqca mühüm əhəmiyyətə malikdir.

İstənilən Avropa ölkəsi üzrə maliyyə nəzarətinin şəffaflığının təmin edilməsi, müasir dövrün tələblərinə əsasən nəzarət strukturunun qurulması istiqamətində kifayət qədər işlər görülsədə, yenə də müəyyən dərəcədə problem və çatışmazlıqlar da qalmaqdadır ki, mövcud olan bu problemlərin aradan götürülməsi DMN sisteminin operativliyinin təmin edilməsində olduqca mühim rol oynaya bilər. DMN sferasında müasir dövrdə var olan başlıca problemlərdən biri kimi biz DMN üzrə vahid

qanunvericilik aktının, yaxud vahid konsepsiyanın mövcud olmamasını örnək göstərə bilərik.

Birsıra Avropa ölkələrində DMN-nin effektiv fəaliyyətinin təmin edilməsinin başlıca problemlərindən biri də maliyyə-büdcə qanunvericiliyində yaranan pozuntulara görə tətbiq edilən müvafiq tədbirlərin yetəri qədər sərt olmamasıdır. Müvafiq səlahiyyətli dövlət orqanları məhz bunları göz önündə tutaraq maliyyə-büdcə qanunvericiliyində yaranan pozuntulara qarşı tətbiq edilən müvafiq tədbirlərin gücləndirilməsini və eyni zamanda sərtləşdirilməsini vacib hesab edir. Bəhs edilən bütün bu tədbirlər büdcə ehtiyatlarından istifadənin əlverişliliyinin artırılmasına, hesabatlılığının, habelə şəffaflığının təmin edilməsinə, həmçinin maliyyə inzibatçılığının qüvvətlənməsinə, korrupsiya ilə daha operativ şəkildə mübarizəyə xidmət etmiş olur.

Maliyyə nəzarəti mexanizminin təşkilinin cari dövr üçün mühüm problemlərindən digəri isə DMN ilə müstəqil audit institutunun qarşılıqlı əlaqələrinin qurulmasının və həmçinin də bu əlaqələrin beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılmasının təmin edilməsidir. İstənilən Avropa ölkəsinin DMN-nin vahid və həmçinin bir o qədər də təkmil bir sistemin yaradılması və fəaliyyəti, habelə bütünlüklə dövlətin uğurlu iqtisadi siyasəti DMN-nin inkişaf etdirilməsindən, habelə təşkilati-struktur məsələlərin zamanında həll edilməsindən, həmçinin də elmi tədqiqatların yekun nəticələrinin səmərəli şəkildə tətbiqindən birbaşa asılıdır.

Avropa ölkələrində DMN-nin operativliyinin təmin edilməsi, öncəliklə auditor xidmətinin ən son mexanizmlərinin təşkilini, onların fəaliyyət göstərməsini, həmçinin onların müvafiq nəzarət sistemlərinin qarşılıqlı surətdə əlaqələndirilməsini, təsir dairəsinin genişləndirilməsini və digər məsələləri nəzərdə tutur. DMN-nin ayrı ayrı istiqamətlərinin inkişaf etdirilməsi əvvəl də vurğuladığımız kimi ilk növbədə DMN üzrə vahid konsepsiyanın formalaşdırılmasını, sözü gedən bu konsepsiyada maliyyə nəzarətinin obyektivliyi, səriştəliliyi, nəticəliliyi, şəffaflığı, aşkarlığı, müstəqilliyi və təsirliyi, iqtisadi inkişaf, həmçinin də təhlükəsizlik təminatının başlıca istiqamətləri, nəzarət orqanlarının hüquqi statusu, DMN-nin hüdudları, forma və metodları, maliyyə nəzarəti orqanları ilə dövlət idarəetmə orqanlarının əlaqələrinin təkmilləşdirilməsi öz

əksini tapır. Bunlarla yanaşı bu konsepsiya qeyd edilən sahədə maraqların toqquşmasının önünə keçilməsini tələb edir.

DMN-nin effektivliyinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsinə dair tanınan yanaşmaların təhlil edilməsi müasir elmdə çoxlu üsulların mövcud olduğunu və həmçinin onların demək olar ki, hər birinin özünəməxsus tərəfdarları və rəqiblərinin mövcud olduğunu göstərir.

Avropa ölkələrinin iqtisadi inkişafa görə dünyanın lider ölkələri sırasında olduqlarını nəzərə alsaq, bu ölkələrin nəzarət mexanizmlərinin də ən müasir səviyyədə təşkil edildiyi nəticəsinə gələ bilərik. Dünyanın İEÖ-lərinin təcrübəsi əsas götürülərək qeyd edilə bilər ki, DMN-nin inkişaf etdirilməsi müəyyən standart tədbirləri özündə ehtiva edir. Bəhsi keçən bu tədbirlərə aşağıdakıları aid edə bilərik:

- DMN-nin keyfiyyətinin yüksəldilməsi, təsirliliyinin təmin olunmasını;
- DMN sistemində informasiya texnologiyalarının tətbiqi, həmçinin elektron nəzarət (“e-nəzarət”) sisteminin formalaşdırılması;
- DMN-nin effektivlik meyarlarının hazırlanması, habelə onların tətbiqini;
- nəticəyə istiqamətləndirilən büdcələşdirmə auditinin, eləcə də səmərəlilik auditinin genişləndirilməsini;
- DMN-nin əhatəliliyini genişləndirmək üçün mütərəqqi seçmə prosedurların tətbiq edilməsini;
- DMN qurumlarının Koordinasiya Şurasının formalaşdırılmasını;
- maliyyə nəzarəti statistikasının təşkilini;
- nəzarət orqanlarının hesabatlılığının təkmilləşdirilməsini;
- kadr hazırlığı sisteminin təkmilləşdirilməsini;
- DMN orqanlarının fəaliyyətinin qarşılıqlı olaraq əlaqələndirilməsini, habelə sinxronlaşdırılmasını;
- İEÖ-lərin təcrübənin öyrənilməsi və bu istiqamətdə addımlar atılmasını aid edə bilərik.

Bütün bunlara əsaslanaraq belə bir nəticəyə gəlirik ki, DMN-nin hazırki dövrün tələblərinə uyğun istiqamətdə qurulması və təkmilləşdirilməsi olduqca mühim əhəmiyyət kəsb edir.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Aparılan təhlil nəticəsində belə nəticəyə gəlirik ki, DMN orqanının mövcudluğu olduqca vacibdir, çünki dövlətin fəaliyyəti həm sosial, həm də iqtisadi sahəyə doğru gedərək genişlənir və dövlətin maliyyə fəaliyyətinin ənənəvi çərçivəsini aşır. İEÖ-lərdə dövlət nəzarət orqanları iqtisadiyyata təsir göstərən əsas vasitədir. Bazar münasibətlərinin inkişafı DMN-nin sosial yönümlülüyünün artması ilə bağlı olaraq onun önəmini daha da artırır. Onu da qeyd etməliyik ki, bazar münasibətlərinin inkişaf etdiyi bir şəraitdə DMN-ni həyata keçirən müvafiq orqanların üzərinə aşağıdakı mühüm məsələlər düşür: maliyyə hüquqlarının və cəmiyyət üzvlərinin maraqlarının qorunması, sui-istifadə və oğurluğun önünə keçilməsi və xəbərdarlıq üsullarının hazırlanması və s. Hazırkı dövrdə Avropa ölkələrinin iqtisadiyyatında da DMN sistemini inkişaf etdirmək, bu sahədə yaranmış olan problemlərin ortadan götürülməsini təmin etmək əsas məsələ olaraq qalır.

Hal-hazırda Avropa ölkələri üzrə DMN-nin təşkili və aparılması problemlərinə vahid bir yanaşmanın olmadığını söyləyə bilərik. Bununla yanaşı, bəzi Avropa ölkələrinin nəzarət, habelə yoxlama orqanlarının fəaliyyətinin yüksək effektivliyi diqqət çəkməkdədir. Kütləvi şəkildə aparılmış təftiş və yoxlamalar nəticəsində, qeyri-qanuni şəkildə sərmayə edilmiş iri miqdarda ictimai fondların üstünün açılmasına və büdcəyə geri qaytarılmasına nail olunmuşdur. Yoxlamalar zamanı əsas diqqət maliyyə və iqtisadi fəaliyyətlərin təhlilinə əsaslanaraq xərclərin məqsədəuyğunluğu və habelə səmərəliliyi üzərində durulmasına yetirilir, qeyri-sabit xərclərin azaldılması üçün konstruktiv təkliflər və tövsiyələr verilir. Bütün bu tədbirlər üzrə qazanılan nəticələr DMN-nin keyfiyyətinin yüksəldilməsində olduqca mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Nəzarət tədbirlərinin keyfiyyətinin yüksəldilməsinə təsir göstərən xarici amillərə nəzarət tədbirləri nəticəsində aşkar edilən çatışmazlıqların vaxtında aradan qaldırılmasını misal göstərə bilərik. Nəzarət tədbirlərinin keyfiyyətinin yüksəldilməsinə təsir göstərən daxili amillər arasına ekspert qiymətləndirmələrinin elmi sübutu, yoxlanılmış nəzarət obyektlərinin sayı, audit edilmiş büdcə vəsaitlərinin miqdarı, gerçəkləşdirilən nəzarət tədbirlərinin sayı, işçilərin xüsusiyyətləri,

informasiya texnologiyalarından istifadə, nəzarət metodlarının seçilməsi və s. örnək göstərə bilərik.

DMN-nin təkmilləşdirilməsində vacib bir istiqaməti istər xarici, istərsə də daxili hökumətin DMN orqanlarının səlahiyyətlərinin dəqiq olaraq müəyyənləşməsi təşkil edir. Əfsus ki, hazırkı şəraitdə "xarici", habelə "daxili" DMN anlayışlarını müəyyənləşdirmək üçün vahid bir yanaşma formalaşdırılmamışdır.

Belə bir qənaətə gələ bilərik ki, Avropa ölkələrində DMN sisteminin inkişaf etdirilməsinin ən vacib istiqamətlərindən biri müasir informasiya dəstəyidir, bu nəzarət fəaliyyətinin şərtlərini əhəmiyyətli dərəcədə qısaltmağa imkan verir, xüsusilə də son sənədlərin yoxlanılmasına və hazırlanmasına hazırlıq mərhələsində açıq şəkildə özünü biruzə verir. Müasir informasiya strukturunun yaradılması çox önəmli bir proses halına gəlir və beləliklə, bu da öz növbəsində sistemdə ilk növbədə daxili informasiya sistemlərinin formalaşdırılması, funksional və texniki imkanların genişləndirilməsi, nəticədə qanunvericiliyin formalaşdırılması və DMN metodikası üçün müasir dövrün tələblərinə tam şəkildə cavab verən birləşdirilmiş informasiya sisteminin yaradılması deməkdir.

İstənilən Avropa ölkəsi üzrə maliyyə nəzarətinin şəffaflığının təmin edilməsi, müasir dövrün tələblərinə əsasən nəzarət strukturunun qurulması istiqamətində kifayət qədər işlər görülsədə, yenə də müəyyən dərəcədə problem və çatışmazlıqlar da qalmaqdadır ki, mövcud olan bu problemlərin aradan götürülməsi DMN sisteminin operativliyinin təmin edilməsində olduqca mühim rol oynuya bilər. DMN sferasında müasir dövrdə var olan başlıca problemlərdən biri kimi biz DMN üzrə vahid qanunvericilik aktının, yaxud vahid konsepsiyanın mövcud olmamasını örnək göstərə bilərik.

Avropa ölkələrinin iqtisadi inkişafa görə dünyanın lider ölkələri sırasında olduqlarını nəzərə alsaq, bu ölkələrin nəzarət mexanizmlərinin də ən müasir səviyyədə təşkil edildiyi nəticəsinə gələ bilərik. Dünyanın İEO-lərinin təcrübəsi əsas götürülərək Avropa ölkələrində DMN-nin inkişaf etdirilməsi və mövcud problemlərin aradan qaldırılması üzrə aşağıdakı təklifləri irəli sürə bilərik:

- DMN-nin keyfiyyətinin yüksəldilməsi, təsirliliyinin təmin olunması;

- DMN sistemində informasiya texnologiyalarının tətbiqi, həmçinin elektron nəzarət (“e-nəzarət”) sisteminin formalaşdırılması;
- DMN-nin effektivlik meyarlarının hazırlanması, habelə onların tətbiqi;
- nəticəyə istiqamətləndirilən büdcələşdirmə auditinin, eləcə də səmərəlilik auditinin genişləndirilməsi;
- DMN-nin əhatəliliyini genişləndirmək üçün mütərəqqi seçmə prosedurların tətbiq edilməsi;
- DMN qurumlarının Koordinasiya Şurasının formalaşdırılması;
- maliyyə nəzarəti statistikasının təşkili;
- nəzarət orqanlarının hesabatlılığının təkmilləşdirilməsi;
- kadr hazırlığı sisteminin təkmilləşdirilməsi;
- DMN orqanlarının müşahidə orqanları ilə birgə işi gücləndirilməli, beləliklə bu da özlüyündə maliyyə institutlarından alınan maliyyə məlumatlarının həcmnin əhəmiyyətli dərəcədə artmasına səbəb olmalıdır;
- məlumatların açıqlanması, itməsi, sızması, təhrif edilməsi, məlumatların məhv edilməsi və qanunsuz istifadəsi nəticəsində ictimai mənafelərin zədələnməsinin önünə keçmək üçün informasiya qorunması sistemi təkmilləşdirilməlidir;
- DMN orqanlarının fəaliyyətinin qarşılıqlı olaraq əlaqələndirilməsini, habelə sinxronlaşdırılması;
- İEO-lərin təcrübənin öyrənilməsi və bu istiqamətdə addımlar atılması.

Ədəbiyyat siyahısı

Azərbaycan dilində

1. «Maliyyə» D. Bağırov, M. Həsənli Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti-2011.
2. «Maliyyə nəzarəti» B. Xankişiyev -2002.
3. «Maliyyə» Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti-2001.
- 4.İsmayılov G. İ. Dünya iqtisadiyyatının nəzəri əsasları. Elmi redaktor: T. A. Quliyev. Bakı: Memar Nəşriyyat–Poliqrafiya MMC, 2006
4. “Beynəlxalq marketinq” M.Allahverdiyeva Bakı 2011.
5. Beynəlxalq maliyyə münasibətləri. N.R. Quliyev, M.M. Mahmudov. Bakı 2011.
6. “Beynəlxalq vergitutmada ofşor mexanizmlərin tətbiqi” İ.Rzayev Bakı 2006.
7. “Dünya siyasəti və beynəlxalq münasibətlər” H.Babaoğlu Bakı 2010.
8. “Azərbaycanda maliyyə nəzarəti və audit” elmi-praktik konfransın materialları – Azərnəşr, 1999.
9. “Sosial-iqtisadi inkisafın sürətləndirilməsində maliyyə nəzarətinin rolu”. (Beynəlxalq elmi-praktik konfransın materialları). – Bakı: “İqtisadiyyat və audit” jurnalının nəşri 2006.

Rus dilində

10. Терехова Е. В. Аудит как независимый вид финансового контроля // Государство и право. 2011.
11. Пансков В.Г. О роли Счетной палаты РФ в системе органов государственного финансового контроля. // Финансы 2007.
12. Малышева В.И. Казначейство цели, задачи, функции. // Финансы 2001 – 12
13. Зырянова Т. В., Терехова О. Е. Внутренний аудит как оценка надежности и эффективности системы внутреннего контроля // Экономический анализ: теория и практика. М. : Финансы и кредит, 2006.
14. Овсянников Л. Н. Реформы государственного финансового контроля. М. : Финансы, 2010.
15. Терехова О. Е., Зырянова Т. В. К вопросу об интеграции государственного финансового контроля и аудиторской деятельности // Вестник Челябинского гос. ун-та. 2007.

16. Петров А. Ю. Государственный финансовый контроль. М. : Финансы, 2010.
Īngilis dilində və internet
17. Baltic Journal of Economic Studies- Vol. 2, No. 2, 2016-Directions for improvement of state financial control in Ukraine.
18. Yuliia P. Kravchenko - The role of inspection in european model of state financial control.
19. <https://cyberleninka.ru>
20. <http://www.intosaiitaudit.org>