

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ
MAGİSTRATURA TƏDRİS MƏRKƏZİ

Əlyazması hüququnda

Tağıyev Qasımbala Məmmədağa oğlu

**“Azərbaycanda maliyyə nəzarəti və
auditin inkişafının müasir problemləri və onun
səmərəliliyinin artırılması yolları” mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı: 060403 “Maliyyə”

İxtisaslaşma: Maliyyə nəzarəti və audit

Elmi rəhbər:

i.e.n.dos. Quşxani R.N

Magistr proqramının rəhbəri:

UNEC fəxri prof. A.M.Kərimov

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

Bakı – 2017

M Ü N D Ə R İ C A T

Giriş	3
Fəsil I. Maliyyə nəzarəti və auditin metodoloji əsasları.....	8
1.1. Maliyyə nəzarətinin mahiyyəti və təsnifatı, funksiyaları.....	8
1.2. Maliyyə nəzarəti və auditin aparılma istiqamətləri, prinsip və metodları.....	20
1.3. Maliyyə nəzarəti müasir elmlər sistemində	27
Fəsil II Maliyyə nəzarəti və auditin müasir vəziyyətinin təhlili	31
2.1. Maliyyə nəzarəti və auditin müasir vəziyyəti.....	31
2.2. Auditor xidmətinin inkişaf konsepsiyasının əsas istiqamətləri.....	46
2.3. Audit fəaliyyətinə dair qanunvericilik aktları	57
Fəsil 3. Respublikada maliyyə nəzarəti və auditin təkmilləşdirilməsi və səmərəliliyinin artırılması	61
3.1. Dövlət maliyyə nəzarəti və auditin müasir problemləri və onların aradan qaldırılması.....	61
3.2. Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarətinin müasir tələblər səviyyəsində qurulması və səmərəliliyinin artırılması.....	69
Nəticə və təkliflər.....	74
İstifadə edilmiş ədəbiyyat.....	78
REZUME.....	80
SUMMARY	81
REFERAT.....	82

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Maliyyə sferasına nəzarət sahəsi spesifik forma, metodun tətbiqi ilə idarəetmə müəssisələrinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin, həmçinin onunla əlaqəli olan prosedurların yoxlanması üzrə əməliyyatların cəmini ifadə edir. Maliyyə nəzarəti, əslində, bir dəyər nəzarətidir. Digər nəzarət formalarından (ekoloji, sanitar, inzibati və.s) fərqli olaraq, o təkrar istehsalın bütün sahəsinə şamil edilir, pul fondlarının hərəkət prosesini əhatə edir. Qüvvədəki qanunverici, normativ aktlara riayət edilməsinə müvafiq nəzarəti möhkəmləndirmək, həmçinin müəssisələrdə, təşkilatlarda pul resurslarının optimal quruluşda istifadəsinə, müvafiq hesabat və uçot üzrə olan işlərin tam,doğru hazırlanmasına köməklik göstərmək, dövlətin büdcəsinin qarşısında mövcud maliyyə öhdəliklərinin zamanında təmini, müxtəlif maliyyə resurslarına olan tələbatların, vəsaitlərin yaradılmasında tarazlığın təşkili maliyyə nəzarətinin əsas məqsədləridir.

D.Çernik maliyyə üzrə nəzarət anlayışının mahiyyətini göstərilən bu fikirlər ilə izah edir: "Maliyyə üzrə nəzarət sahəsi maliyyə sferasına yönəlmiş nəzarət funksiyalarının reallaşdırılmasıdır".

Sahənin ümumi məzmunu, təyinatı təsərrüfat müəssisələrinin, idarəetmə müəssisələrinin maliyyə vəziyyətinin yoxlanılmasından ibarətdir. Müasir dövrdə iqtisadi inkişafın sürətləndirilməsi və onun səmərəliliyinin yüksəldilməsi, istehsal prosedurlarına elmi, texniki tərəqqinin uğurlarının tətbiqi, resurslardan daha səmərəli istifadənin təmini ön planda göstərilmişdir. Belə bir şəraitdə cəmi xərclərin, qazanılmış nəticələrin tam ,düzgün uçotunun yaradılması, istehsal prosedurlarının, həmçinin qazanılan nəticələrin tam təhlili, hesabatda düzgün göstərilməsi iqtisadi tərəqqinin üstün amili olaraq görülür. Son illərdə respublikada maliyyə nəzarəti və auditin beynəlxalq standartlara uyğun qurulmasına, həmçinin mühasibat uçotunun və hesabatlığın islahatına xüsusi diqqət yetirilməsi də müəyyən mənada bu amillə əlaqədardır.

Ümumiyyətlə, maliyyə nəzarəti üzrə konsepsiyalar hazırlanarkən, onun başlıca funksiyaları,vəzifələrinin düzgün müəyyənləşdirilməsi çox önəmlidir. Bu mənada

fikrimizcə aşağıda göstərilənlər diqqət mərkəzində olmalıdır:

1. Maliyyənin faktiki vəsaitlərinin bölünməsinin, həmçinin istifadəsi proseslərinin qanuniliyini, məqsədə uyğunluğunu, bütövlüyünü, zamana uyğunluğunu, hədəflərini müəyyənləşdirmək

2. İqtisadi subyektlərin maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyindən, məqsədə uyğunluğundan, səmərəli fəaliyyətindən uzaqlaşmaları, əməliyyatların uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyünü, göstərilən normalara müvafiqliyini, tamlığını, vaxta uyğunluğunu, həmçinin hesabatın mötəbərliyini müəyyən etmək;

3. Təsərrüfat subyektlərinin büdcə və büdcədən kənar fondlarla hesablaşmalarının müəyyən olmuş quruluşda aparılmasının təyini;

4. Əsas sərəncamçılar, icraçılar və büdcə vəsaitlərini alanlar tərəfindən dövlət vəsaitlərinin (təxsisatlarının) ayrılması, bölüşdürülməsi, alınması, istifadəsi, geri qaytarılması normativlərinə əməl olunmasının yoxlanılması;

5. Bütün növdə faktiki tədiyələrin, təsdiq edilmiş büdcə təxsisatlarının düzgün, həmçinin iqtisadi baxımdan əsaslı formada bölüşdürülməsinə nəzarət.

6. Dövlətin büdcəsi, büdcədən kənar olan fondların gəlir, xərc maddələrinə riayət olunmasının düzgünlüyünə, zamana müvafiqliyinə, struktur cəhətdən uyğunluğuna, məqsədli olan təyinatına nəzarət. Kənar edilmələrin məhdudlaşdırılması, məcmu büdcə prosedurlarının təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflərin hazırlanması;

7. Dövlət idarələrində, dövlətin tam, qismən iştirakı ilə, yaxud dövlətin fəaliyyəti ilə bağlı olan (öz fəaliyyətində dövlət mülkiyyətindən istifadə edən, dövlət sifarişlərini, vəzifələrini təmin edən, dövlət tərəfindən xüsusi təminatlar, zəmanətlər alan, həmçinin başqa şəkildə təchiz olunan, dövlət orqanlarının təqdim etdiyi maliyyə, material vəsaitlərindən yararlanan, dövlətin verdiyi vergi, gömrük və digər güzəşt və üstünlüklərə malik və s.) qurumlarda maliyyə göstəricilərinin, idarəetmə, nəzarət sistemlərinin düzgünlüyünün qiymətləndirilməsi.

8. İdarəetmənin, fəaliyyətin yüksək səmərəli təşkilinin təmini, rasionol olmayan məsrəflərin limitlənməsi, maya dəyərinin endirilməsinin, ehtiyatların müəyyən edilməsi variantlarının işlənilib hazırlanması.

1990-cı il başlanğıcında Azərbaycanda iqtisadi və siyasi dəyişikliklər ölkədə

fəaliyyət göstərən maliyyə nəzarəti sisteminin köklü surətdə yenidən qurulmasına gətirib çıxartdı. Nəzarət orqanları sistemi yenidən quruldu, xalq nəzarəti orqanları ləğv edildi, yeni siyasi hakimiyyət sistemi-prezident nəzarəti meydana gəldi. Maliyyə nəzarətinin yeni orqanları: Respublika Xəzinədarlığı, Baş Dövlət Vergi Müfəttişliyi, Sığorta Nəzarəti orqanları yarandı. ARMN strukturu yenidən quruldu, onun funksiyaları dəyişildi və auditor nəzarəti meydana gəldi. İctimai-maliyyə nəzarəti yeni forma aldı. Bank sisteminin dövlətsizləşdirilməsi, kommertiya banklarının, həmçinin başqa kredit təşkilatlarının meydana gəlməsi nəticəsində həm kommertiya bankları tərəfindən müəssisə-müştərinin maliyyə fəaliyyəti üzərində, həm də kommertiya banklarının özlərinin fəaliyyəti üzərində ARMB tərəfindən, habelə MB öz fəaliyyəti üzərində qanunvericilik orqanları tərəfindən maliyyə nəzarətinin yeni metodları meydana gəldi.

Bazar iqtisadiyyatına keçid ərəitində Azərbaycanda maliyyə nəzarətinin inkişafında yeni meyillər və formalar yarandı. Maliyyə münasibətləri üzrə fəaliyyətin qanuniliyi, səmərəliyi, hədəfəuyğunluğunun təmini məqsədilə ölkədə maliyyə üzrə nəzarət sahəsində aparılan iqtisadi islahatlar, dövlət quruculuğu üzrə aparılan dəyişikliklər Azərbaycan iqtisadiyyatının dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyasına, beynəlxalq mühasibat və uçot standartlarının, beynəlxalq audit standartlarının ölkəmizdə reallaşmasına zəmin yaratdı. Maliyyə sistemində şəffaflığın təmini, ölkədə korrupsiya hallarının aradan qaldırılması bu gün də dövlətin qarşısında duran prioritetlərdən biridir.

Xüsusilə son dövrlərdə dövlət maliyyə nəzarəti sahəsinin ictimai həyatda xüsusi rolunun yüksəlməsi çirkli pulların leqallaşdırılması ilə mübarizədə özünü büruzə verir. Dünya təcrübəsi göstərir ki, çirkli pulların yuyulmasının məhdudlaşdırılması, bu istiqamətdə beynəlxalq çərçivədə fırıldaqçılıq hallarına qarşı mübarizədə maliyyə nəzarəti, müstəqil auditin birgə xüsusi strategiyanın, taktikanın hazırlanması nəzarətin mühüm qolları arasında rabitəli münasibətlərin çevikliyindən çox asılıdır. Bu istiqamətdə ölkədə sistemli, təsirli tədbirlər aparılsa da, bəzi ciddi çətinliklər qalmaqdadır. Məhz bu maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi konsepsiyasında öz həllini tapmalıdır. Maliyyə nəzarətinin gələcək inkişafı, onun səmərəliliyi yeni

konseptual və qanunvericilik bazasının yaradılmasından asılıdır. Onlar nəzarəti demokratik dövlətə aid olan keyfiyyətə yeni səviyyədə keçirməyi təmin edir. Bütün bu qeyd olunan hallar göstərir ki, ölkəmizdə maliyyə nəzarəti və audit təşkili problemləri mövzusu aktualdır.

Dissertasiya işinin məqsədi. Tədqiqatın aparılmasında əsas məqsəd Azərbaycan Respublikasında həyata keçirilən maliyyə nəzarətinin və auditin formalaşmasının müasir vəziyyətini təhlil etmək, mövcud problemlərin müzakirə edilməsi, onların aradan qaldırılması, səmərəliliyin artırılması istiqamətində praktiki tədbirlərin işlənilib hazırlanmasını təmin etməkdən ibarətdir. Tədqiqatın obyektı. Azərbaycan Respublikasında maliyyə nəzarəti siyasəti, bu siyasətin icrası zamanı dövlətin, büdcə sistemi orqanlarının fəaliyyəti, ölkədə həyata keçirilmiş maliyyə nəzarəti sahəsində müasir təcrübələr bütövlükdə tədqiqat işinin əsas obyektini təşkil edir.

Tədqiqatın predmeti və obyektı. Respublikamızda maliyyə sahəsində mövcud olan bütün problemlərin məcmusu, maliyyə nəzarətinin formalaşdırılması məsələləri, eləcə də bu sahədə müxtəlif dövlət orqanlarının vəzifələri tədqiqatın predmetidir. Tədqiqatın metodoloji bazası. Tədqiqatın metodoloji bazası dedikdə, maliyyə nəzarəti və audit haqqında qanunlar, qərarlar, qətnamələr, həmçinin büdcə, maliyyə və vergi orqanları rəhbərləri və aparıcı mütəxəssislərin iqtisadiyyat, maliyyəyə dair təklif və tövsiyələri nəzərdə tutulur. Eyni zamanda, dissertasiya işinin yazılışında Azərbaycan və xarici ölkə iqtisadçısı alimlərin monoqrafiya və məqalələrindən də istifadə olunmuşdur. Bununla yanaşı, Rusiya, Türkiyə, ABŞ-ın və AİB daxil olan bir sıra ölkələrin materiallarından datəhlil məqsədilə istifadə olunmuşdur. Tədqiqatın metodikası. Tədqiqat işinin hazırlanması zamanı iqtisadi təhlildə, statistikada, uçot və nəzarətdə istifadə olunan bir sıra metodlardan istifadə olunmuşdur. Bu, sistemli, müqayisəli təhlil, seçmə və kütləvi müşahidə, indeks, orta kəmiyyət, faiz və promil analiz və sintez və digər araşdırma metodlarından ibarətdir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi. Tədqiqatın elmi yeniliyi maliyyə nəzarətinin gələcək inkişafı, eləcə də onun səmərəliliyi dövlətin qanunvericilik bazasının zamanın tələblərinə uyğun olaraq təkmilləşdirilməsindən çox asılıdır. Belə ki, maliyyə nəzarətini tənzimləyən normativ-hüquqi baza bu nəzarəti demokratik dövlətlərə xas

olan və keyfiyyətə yeni səviyyəyə qaldırmağı təmin etməlidir.

Dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə və ədəbiyyat siyahısı olmaqla, cəmi 76 səhifədən ibarətdir.

Dissertasiya işinin I fəslində “Maliyyə nəzarəti və auditin metodoloji əsasları” adlanır. 3 hissədən ibarətdir. Burada maliyyə nəzarəti və auditin mahiyyəti, təsnifatı, funksiyaları haqqında məlumat verilir, prinsip və metodlarından söhbət açılır, həmçinin maliyyə nəzarətinin müasir elmlər sistemində yeri və rolundan bəhs edilir.

II fəsildə “Maliyyə nəzarəti və auditin müasir vəziyyətinin təhlili” adlanır. Bu fəsildə maliyyə nəzarəti və auditin müasir vəziyyəti, auditor xidmətinin inkişafı konsepsiyasının başlıca istiqamətləri və audit fəaliyyətinə dair qanunvericilik aktları təhlil olunur.

Dissertasiya işinin III fəslində isə Azərbaycanda maliyyə nəzarəti və auditin müasir problemləri, onların məhdudlaşdırılması yollarından, həmçinin maliyyə nəzarətinin müasir tələblər səviyyəsində qurulması və səmərəliliyinin artırılması istiqamətində həyata keçirilən tədbirlərdən bəhs olunur.

Fəsil I Maliyyə nəzarəti və auditin metodoloji əsasları

1.1. Maliyyə nəzarətinin mahiyyəti və təsnifatı, funksiyaları

Məlum olduğu kimi, maliyyə bir kateqoriya olaraq özündə pul fondlarının formalaşması, onlardan səmərəli istifadə edilməsi, həmçinin gəlirlərin meydana gəlməsi ilə əlaqədar olan bölgü münasibətlərini cəmləşdirir. Bundan əlavə, maliyyə nəzarətinin fəaliyyət göstərməsi mövcud olan istehsal fondlarından geniş, hərtərəfli istifadə olunması ilə yanaşı, istehsalın qiymət strukturunu da tənzimləyərək, müvafiq obyektləri stimullaşdıraraq, onların fəaliyyətini nizama salır, möhkəmləndirir. Bölgü maliyyənin əsas funksiyalarından biri olduğu üçün onun iştirakı mütləqdir, vacib və şəxsizdir. Bu funksiya - həm ümumdaxili məhsulların, həm də ümummilli gəlirlərin birlikdə təkrarən bölünməsi prosesini özündə ehtiva edir. Maliyyə nəzarəti sistemində maliyyənin bölgü funksiyası onun ən vacib funksiyalarından biri olaraq qəbul olunursa, bu o deməkdir ki, burada eyni zamanda vaxta da nəzarət edilməlidir. Respublikamızda siyasi, iqtisadi, sosial hadisələrin proqres etdiyi bir mühitdə təsərrüfatın məqsədli şəkildə idarə olunmasına, o cümlədən, inkişaf mərhələsini yaşayan bazar iqtisadiyyatı zamanında nəzarət ən mühüm, əhəmiyyətli məsələlərdən biridir. Bilirik ki, nəzarət sistemi çərçivəsində vacib yerlərdən birini də sırf maliyyə nəzarəti tutmaqdadır.

Nəzarətin ən vacib forması - maliyyə nəzarətinin dövlətin maliyyə siyasətini uğurla həyata keçirmək, eləcə də mövcud olan maliyyə ehtiyatlarından təsərrüfatının müxtəlif sahələrində, effektiv şəkildə istifadə edilməsini təmin etmək məqsədilə mühüm əhəmiyyəti vardır. Xüsusilə, bazar iqtisadiyyatının sürətlə inkişaf etdiyi bir mühitdə maliyyə nəzarətinin rolu günü-gündən artmaqdadır.

Maliyyə nəzarəti ictimai məhsulun mübadiləsi edilməsi mərhələsində bazarların müxtəlif mallarla təmin olunması nəticəsində insanların istehlak mallarına olan geniş tələbatının ödənilməsini və müqavilə münasibətlərini tənzimləyir.

Bununla da istehsalın, xüsusilə də təkrar istehsal prosesinin axırcı mərhələsi sayılan istehlak mərhələsində yeni istehsal fondlarının bərpa edilməsini, daha da genişləndirilməsini, bundan əlavə, ictimai tələbatın ödənilməsi ilə əlaqədar olan geniş əməliyyatlar sistemini müşahidə edir. Nəzarətin bu növü şəxsi istehlak mərhələsində cəmiyyətin fərdləri arasında maddi-mənəvi və şəxsi tələbatların təmin olunmasındakı

ziddiyyətləri, bu istiqamətdə mövcud olan normativ-hüquqi aktların tələblərinin yerinə yetirilməməsinə səbəb olan uyğunsuzluqları meydana çıxararaq, istehlak və istehsal prosesinə xərclənən vəsaitlərin ümumi məzmununu və aidiyyəti üzrə təyinatını müəyyənləşdirir. Bölgü mərhələsində maliyyə nəzarəti aşağıdakıları nəzarətdə saxlayır:

- ictimai yığımın, istehsal və istehlak fondlarının bərpa edilməsini, genişləndirilməsini;
- sosial sığortanı;
- dövlətin büdcəsinə daxil olacaq vəsaitlərin ayrılmasını;
- yeni istehsal olunmuş məhsulların bazar münasibətləri formmasında paylanması.

Maliyyə nəzarətinin məzmununa təsir göstərən müxtəlif amillər var. Bunlar məhsuldar qüvvələrin inkişafı, eləcə də cəmiyyətin istehsal münasibətləridir.

İ.A.Belobjetskinin fikirləri ilə desək: «Dövlət orqanları və ictimai müəssisələrin, idarələrin, müxtəlif birliklərin, təşkilatların, maddi istehsal və qeyri-istehsal sahələrinin bölmələrinin maliyyə nəzarəti altında nəzarət funksiyaları verilmiş, həmin prosesin iqtisadi əhəmiyyətini düzgün şəkildə dəyərləndirmək, maliyyə və təsərrüfat proseslərinin qanuna müvafiqliyini, əhəmiyyətli olmasını, dövlət mülkiyyətlərinin qorunmasının təmin edilməsi, istehsal prosesinin əhəmiyyətini və təsərrüfatdaxili ehtiyatları üzə çıxararaq dövlət büdcəsini genişləndirmək məqsədi güdən sistem kimi anlaşılmalıdır»¹

Maliyyə nəzarətinin başqa bir tərifini isə U.Y.Danilevski kitabında bu cür verib:

«İstehsal prosesinin, bütövlükdə iqtisadiyyatın idarə edilməsində vacib mexanizmlərin əsas funksiyaları, eyni zamanda qopmaz hissəsi olan maliyyə nəzarəti – kredit və istehsal göstəricilərini, ümumilikdə, maliyyəni əhatə edərək, özündə pul, bölgü, istehsal, mal-materialın para formasında dövriyyəyə buraxılması və istehlakını birləşdirir»².

¹ Шермет А.Д., Суйц В.П. «Аудит». Москва, 2002.

² Шермет А.Д., Суйц В.П. «Аудит». Москва, 2002.

Bir sözlə, xalq təsərrüfatı mexanizminin ən əhəmiyyətli ünsürlərindən biri sayılan maliyyə nəzarəti həm də böyük qiymətləndirmə meyarına sahibdir. Nəzarətin digər formalarından fərqli olaraq, o təkrar istehsalın ən vacib ictimai hissələrinə təsir edərək, fondların bütün hərəkət mərhələsini, nəticələrin qəbul edilməsi də daxil olmaqla, müşayiət edir. Sözügedən mərhələdə onun önəmli funksiyalarından digəri isə insanların müxtəlif ehtiyaclarını qarşılamaq məqsədilə hazırlanmış məhsuldan istifadə edilməsini yoxlamaqdır.

Müxtəlif elmi ədəbiyyatlarda həm təkrar istehsalın mərhələləri, həm də onun idarə edilmə hissələri, eləcə də dövlət büdcəsinin formalaşmasını əks etdirməsi onun predmetinin əsasını təşkil edir. Maliyyə nəzarətinin predmeti dedikdə, cəmiyyətimizdə istehsalın münasibətlərini özündə birləşdirən sosial-iqtisadi subyektlərin müxtəlif mübadilə, istehsal və bölgüləmə proseslərində əmələ gələn maliyyəsi nəzərdə tutulur. Növbəti vəziyyətdə isə diqqətdə saxlanılan dövlətin büdcəsinin genişləndirilməsi, onun formalaşması, o cümlədən bölüşdürülərək istifadə edilməsi zamanı konsolidə olunan maddi vəsaitlərdir. Bura əlavə dəyər vergisini, maliyyə göstəricilərini, əldə olunan mənfəəti, həmçinin maya dəyərini və sairəni aid etmək olar.

Dövlət tərəfindən vahid sistemdən idarə olunan fondların formalaşdırılması, pul fondlarından istifadə olunmasıyla sıx əlaqəli olan maliyyənin mərhələləri, maddi və qeyri-maddi istehsal prosesi zamanı tənzimlənən maliyyə münasibətləri, maliyyə biznesi və digər xidmətlərdəki maliyyə əlaqələrini, həmçinin qanunvericilik aktları ilə tənzimlənən digər obyektlərin maliyyə nəzarətinin predmeti olaraq qeyd etmək olar.

Misal üçün, gömrük orqanlarının vəzifələri şəxsləri tərəfindən həyata keçirilən nəzarət, aidiyyəti üzrə obyektlərdə yoxlama aparılmasını və onların öyrənilməsini nəzərdə tutur. Bu nəzarət üsulu gömrük məqsədləri üçün istifadə edilən müxtəlif sənəd və materialların yoxlanılması, şəxsi yoxlamaların keçirilməsi, eləcə də şəxsi yoxlama aparılarkən otaqlarda şifahi sorğunun keçirilməsini, malların və nəqliyyat vasitələrinin yoxlanılmasını, onların qeydiyyatı alınmasını, mal və nəqliyyat vasitələrinin yerləşdirilə bilən ərazi və otaqlara baxış keçirmə yolu ilə həyata keçirilə bilər. Nəticə etibarıyla belə demək olar ki, maliyyə nəzarətinin obyektinə maliyyə ehtiyatlarının

formalaşması, onlardan istifadə zamanı yaranan pul-bölgü proseslərini aid etmək olar. Gəlin, onları aşağıdakı şəkildə ümumiləşdirək:

- şəxsi yoxlamaya, ya da şifahi şəkildə sorğu-sual edilməklə fərdi yoxlamaya cəlb oluna bilən şəxslər, bunlar fiziki şəxs və ya vəzifəli şəxs ola bilər;
- araşdırılması, yoxlanılaraq tədqiq edilməsi mümkün ola biləcək əşyalar, buraya müxtəlif qida məhsulları, tullantılar, ətraf mühitin təbii nümunələri daxil edilə bilər;
- istismar olunma, saxlanılma, daşınılma, realizə olunma və eskimə mərhələləri;
- əraziyə və odalara bəlik keçirilən zaman məhsulların siyahıya alınması, sonrakı mərhələdə qeydiyyatla alınması, hesab sisteminin öyrənilməsi, maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətinin müəyyənləşdirilərək hüquqi şəxslərin, və yaxud fərdi fəaliyyət göstərən sahibkarların müxtəlif fəaliyyətləri.

Başqa sözlə, dövlət büdcəsi vəsaitlərinin səfərbər edilərək ərazi, sosial və sahə yönündən, milli gəlirlərin müəyyən hissəsinin yenidən bölüşdürülməsi üçün, eləcə də dövlət tərəfindən funksiyalarının icra edilməsi məqsədilə keyfiyyətli istifadə olunması üçün hüquqi şəxslər, vəzifəli və fiziki şəxslər arasında formalaşan pul münasibətləri maliyyə nəzarətinin obyektidir.

S.V.Stepaşinin fikrincə, onun “Dövlətin maliyyə nəzarəti” adlanan əsərində, obyekt kimi dövlətin milli gəlirlərinin istehsal olunması, paylanması, təkrarən paylanması, ondan keyfiyyətli istifadəyə dair, həm dövlətlər arasında, həm də başqa yöndən fiziki şəxslərin hüquqi şəxslərlə yaranan əlaqələr olaraq müəyyən edilir. Demək, maliyyə nəzarətinin obyektini subyektiv fəaliyyətdir və o, pulla qiymətləndirilən nəzarət altında qalır. Ümumilikdə, maddiyyatla qiymətləndirilməsi mümkün ola bilməyən hər hansı bir fəaliyyət sahəsi maliyyə nəzarətinin obyektini ola bilməz. Lakin pul ilə dəyərləndirilməsi mümkün olmayan fəaliyyət sahəsi digər sahələrin, misal üçün, sanitariya, texnoloji və s. nəzarət obyektini ola bilər.

Bir çox alimlər, o cümlədən, A.V.Nesterov belə hesab edir ki, obyektlərin detaylaşdırılmış adlı siyahısını təqdim etmək daha məqsədəuyğundur. Onun fikrinə görə, yoxlama obyektinə maddi dəyərlərin, pul vəsaitlərinin qorunub saxlanması, hesabat və qeydiyyat məlumatlarının etibarlılığının təmin olunması, dövlətin maliyyə sahəsində qəbul etdiyi qanunvericilik aktlarının tələblərinə riayət edilməsi, başqaları

aid edilə bilər. Başqa cürə desək, müxtəlif təsərrüfat subyektlərinin maliyyə resurslarının yaradılması, onlardan istifadə edilməsi zamanı yaranan pul münasibətləri, yenidən aparılan bölgü prosesləri maliyyə nəzarətinin əsas obyektidir. Belə ki, maliyyə yoxlamasında malların dəyər göstəriciləri də yoxlanılır. Bu baxımdan onun əhəmiyyətli obyektinin müəyyən edilməsi ziddiyyətli məsələlərdən biridir.

V.A.Jukov, S. P.Opyonişev isə başqa cür düşünür. Onlar belə hesab edirlər ki, dövlət tərəfindən həyata keçirilən maliyyə nəzarətinin əsas etibarilə mahiyyəti və yeri haqqında söhbət düşərkən, onun həyata keçirilməsinə zərurət sayılan vacib məqamlardan 1-i də müxtəlif təşkilatların, bankların, müəssisələrin, səhmdar cəmiyyətlərin və s., bir sözlə, sahibkarlıq edən müxtəlif subyektlərin rolunun araşdırılmasıdır. Həmin mərhələlərdə dövlətin maliyyə nəzarəti maliyyə-təsərrüfat nəzarətini reallaşdırır, yəni o təkcə maliyyəni deyil, eləcə də bir çox məqamlarda vergi hesablamalarının şəffaflığını, istehsalatın səmərəliliyini, büdcə vəsaitlərinin istifadəsinin əhəmiyyətini müəyyənləşdirmək məqsədilə xalq təsərrüfatının fəaliyyətini idarə edir. Bununla bağlı olaraq, maliyyənin nəzarəti obyektini ümumi təsərrüfat proseslərinin kompleksi, maddi və qeydi-maddi istehsal sahələrinin pul münasibətləri olur. Maliyyə nəzarətinin, yuxarıda diqqət çəkən məqamda həyata keçirilməsinin iki mühüm cəhəti əsas planda yer alır.

S.P.Opyonişev və V.A.Jukov ümumdövlət maliyyə nəzarətinin elementlərini aşağıdakı şəkildə təsnif edirlər : 1) nəzarətin əsas subyektləri (kimlər tərəfindən nəzarət edilir); 2) nəzarətin obyektini (kimi yoxlayırlar); 3) nəzarətin predmetləri (nə yoxlayırlar); 4) nəzarətin prinsipləri; 5) nəzarətin aparılma metodu (metodikası); 6) nəzarətin texnika və texnologiyası; 7) nəzarət nəticəsində qəbul olunana qərar; 8) nəzarətin səmərəliliyinin artırılması.

Nəticə etibarilə, idarəedici və nəzarətedici subyektlər, nəzarət edən subyektlər, nəzarətin obyektini, nəzarətin mexanizmi maliyyə nəzarətinin sisteminin əsas elementlərini təşkil edir. Sistem içərisində ən çətin element halqası nəzarətin mexanizmidir. Belə ki, bu mexanizm bilavasitə nəzarət funksiyasını həyata keçirməyə şərait yaradan fəaliyyətlərin məcmusudur. Bu fəaliyyət məcmusunun tərkibinə nəzarətin predmetinin metod və vasitələrinin, subyektinin səlahiyyətlərinin müəyyən

edilməsi, eləcə də nəzarət prosesinin reallaşdırılması və nəzarətin nəticələrinin qiymətləndirilməsi aiddir. Bundan başqa, nəzarət hadisələrinin icra olunmasından, yerinə yetirilməsindən fərqli olaraq, nəzarət prosesinin mexanizmlərinin elementlərinin bir çoxunu idarəedən subyektlərin vəzifələrinə aiddir. Demək olar ki, işin əvvəlcədən proqnozlaşdırılması, planlaşdırılması və nəzarət ümumilikdə, maliyyənin nəzarətinin ən mühüm tərkib hissələrini təşkil edir. Həmin hissələr eyni zamanda idarə etmənin vacib vəzifələridir. Məhz bu vəzifələr nəticəsində hərtərəfli inkişaf edən iqtisadiyyatın perspektivinin müəyyən edilməsinə, sosial tərəqqinin əsas formalarının seçilməsinə, keyfiyyətliliyinin yüksəldilməsinə etibarlı zəmin yaradır.

Maliyyənin əsas funksiyalarından biri hesab edilən nəzarət funksiyası isə ilk olaraq onun məzmununu və təyinatını istiqamətləndirir. Çünki onun təyinatı, ümumi məzmunu birbaşa olaraq perspektivli işçilərin fəaliyyətindən, iqtisadiyyatın səviyyəsinin dəyişməsindən, o cümlədən cəmiyyətimizdə mövcud olan istehsal və istehlak əlaqələrinin nəticələri əsasında dəyişir. Nəzarəti reallaşdırmaq məqsədilə geniş təcrübəyə malik savadlı alim və mütəxəssislərin də daxil olduqları xüsusi qruppalar formalaşdırılır. Həmin təşkilat və qrupların funksiyaları isə müvafiq qanunvericilik aktlarının tələbləri əsasında müəyyənləşdirilir. Maliyyə nəzarəti – ümumilikdə, nəzarətinin ayrıca bir hissəsidir.

Məlum olduğu kimi, ölkədə mövcud olan siyasi, iqtisadi perspektivlərin nəticələri istənilən vaxt fərqli vasitələrin təsiri altında qalır ki, bu da öz növbəsində sosial-iqtisadi şəraitdə hökumətin maliyyə nəzarəti mexanizminin işləkliyini qəlizləşdirən çətinliklərə səbəb olur. Bu çətinlikləri öyrənmək, qarşısını almaq və gələcəkdə yarana biləcək hər hansı bir mənfi hadisələri önləmək məqsədilə mütləq respublikamızda vahid maliyyə nəzarəti sistemi qurulmalıdır. İqtisadi nəzarət sisteminin ilk qayəsi hökumət tərəfindən həyata keçirilən iqtisadiyyatın müvəffəqiyyətlə icra edilməsini, təsərrüfatın hər mərhələsində pul vəsaitlərinin yaranması və maliyyənin düzgün paylanması reallaşdırmaqdır. Ümumilikdə, bunların hər biri ayrı-ayrılıqda vahid maliyyənin funksiyalarıdır. Müstəqil iqtisadi münasibətlərin inkişaf etdiyi bir mühitdə maliyyə nəzarətinin əhəmiyyəti xeyli dərəcədə yüksəldiyindən onun vacibliyini duyacaq qədər artır. Demokratik dəyərlərə

yaslanan bazar iqtisadiyyatına keçid mühitində hökumətin həyata keçirdiyi iqtisadi funksiyalar daha da sıxlaşdırılır, bunun nəticəsində də maliyyə müstəqilliyi formalaşır. Ancaq müstəqilliyin qazanılması heç bir halda anarxiyaya və lazımsız sonluqlara gətirib çıxarmamalıdır. Bu baxımdan təzə iqtisadi əlaqələrdə maliyyəyə hökumət nəzarətinin artırılmasının vacibliyi yüksəlir. Bazarların iqtisadiyyatının inkişafında maliyyə nəzarətinin mexanizimi ilk olaraq pulla reallaşdırılır. Maliyyənin əsas funksiyalarından olan nəzarət edici vəzifəsinin əksi, və ya reallığa çevrilməsi kimi təzahür edərək maliyyə nəzarətinin əsas qayəsini, əhəmiyyətini nizamlayır. Onu da bildirmək lazımdır ki, ictimaiyyətin əsas vasitələrinin, əlaqələrin inkişafı nəticəsində nəzarətin yollarını fərqli şəkildə etkiləyə bilər. Bu cür əhəmiyyətli dəyişikliklər respublikamızda hal hazırda qeydə alınmaqdadır. Bu isə öz növbəsində yuxarıda da qeyd olunduğu kimi, iqtisadi münasibətlərin xeyli dərəcədə dəyişdirilməsi ilə əlaqədardır. Ümumiləşdirsək, belə deyə bilərik ki, maliyyənin nəzarət mexanizmi xalq təsərrüfatı subyektlərinin iqtisadi problemlərin həll olunması, o cümlədən maliyyə nəzarətinin təşkil olunmasında istifadə edilən forma və metodların toplusudur. Makro və mikrotənzipləmə təklif olunanla tələb edilənin yanlışlığını, mövcud olan ziddiyyətləri aşkarlamaq məqsədilə tənzimlənilir.

Nəzarəti gerçəkləşdirmək üçün yaradılan xüsusi nəzarət orqanlarının hüquq, və vəzifələri, həmçinin məsuliyyətləri real formada, qanunvericilik aktları əsasında leqallaşdırılır. Maliyyə nəzarəti iqtisadiyyat nəzarətinin xüsusi sferasını təşkil edir. Onun özünün subyektləri, obyektleri vardır. Əsas obyekt iqtisadi ehtiyatlar yaranarkən, həmçinin onlardan istifadə olunarkən yaranan pul-bölgü prosesləri təşkil edir.

Maliyyə nəzarətinin obyektlərini aşağıdakı kimi ümumiləşdirmək olar:

1. İstehsalın biznes münasibətləri, həmçinin xidmətlərərası maliyyə əlaqələri;
2. Maddi və qeyri-maddi istehlak sahəsindəki maliyyə münasibətləri;
3. Dövlət tərəfindən vahid pul fondlarının yaradılması və onlardan istifadə olunması ilə əlaqədar müxtəlif maliyyə prosesləri.

Elmi ədəbiyyatlara nəzər salsaq, “maliyyə nəzarətinin subyektləri” ifadəsi altında bu nəzarəti həyata keçirən hüquqi şəxslər, fiziki şəxslər, həm də dövlət orqanları

birləşdirilir. Dünya dövlətlərinin bəzilərində dövlətin maliyyə nəzarəti dövlət orqanları tərəfindən həyata keçirilir. Bunlara maliyyə nazirliklərini, onun yerli idarə və şöbələrini, müxtəlif vergi qurumlarını, bankları, təşkilatları, dövlət agentliklərini aid etmək olar.

Həmin təşkilatların bir çoxlarında xəzinədarlıq və vergi orqanları, hissələri mühüm əhəmiyyət daşıyır. Dövlətin apardığı iqtisadi nəzarət mexanizmi həmçinin müxtəlif təftiş idarələrinin, nazirliklərin iqtisadi bölmələrinin, baş mühasibliklərinin, həmçinin komitələrin vasitəsilə həyata keçirilir. Bir çox dünya dövlətlərində həm də iqtisadi ziddiyyətləri aydınlaşdırmaq məqsədilə məhkəmələr və ya ticarət məhkəmələri mövcuddur.

Nəzarətin digər forması olan özəl nəzarət isə müxtəlif auditor firmaları, təşkilatları vasitəsilə yerinə yetirilir. Bu formada aparılan təftişin predmeti kimi müxtəlif iqtisadi amillər – maldan qazanılan mənfəət, gəlir, eləcə də malın əlavə dəyər vergisi, həmçinin bir sıra qayələrə və şirkətlərə ayırımlar mövcud olur. Özəl maliyyənin nəzarətinə maddi vəsaitlərin sərf edilməsiylə gerçəkləşdirilə bilən əməliyyatları aid etmək olar. İlk olaraq, iqtisadi fondların yaranması, onlardan faydalanmaq yolu ilə əlaqədar müxtəli bağlantıları, maliyyə fəaliyyətinin istənilən formalarının daxil olduğu qarşılıqlı əlaqələri aid etmək olar. Beləliklə, maliyyə nəzarətinə müxtəlif maliyyə sahəsində qəbul edilmiş qanunvericilik aktlarının, fərman və sərəncamlara riayət olunmasına, ümumidaxili, ümummilliyə qazancların paylanmasına, müxtəlif material və iqtisadi resursların keyfiyyətli şəkildə istehlak edilməsinə, müxtəlif idarə və müəssisələrin, təşkilatlarının halları, həmçinin bankların nəzarəti və digər baxış bucaqlarının aid edilməsi mümkündür.

İqtisadi nizam qaydalarına daxil edilən bir sıra məqamlarda təşkilatların, idarələrin və onların yerli orqanlarının, hökumət-iqtisadiyyat və bankların məsuliyyəti ilə qarşılıqlı şəkildə əlaqəlidir. Həmin nizam qaydalarına əməl etməyənlərə qarşı müxtəlif cəza tədbirləri özünü göstərməkdədir. Maliyyə nəzarətinin əlverişli təsir formaları maliyyə qadağalarıyla gerçəkləşdirilir. Ölkədə bazar iqtisadiyyatına keçid dövründə iqtisadi nizam qaydalarına mütəmadi olaraq riayət olunmamasına, iqtisadi qadağaların mütəmadi olaraq zərurət yarandığından iqtisadi nəzarət bu cür vəziyyətlərin

nəticələrinin qısa müddət ərzində aradan qaldırılmasına, istehsal prosesinin faydalılığını aşağı salan yasaqların imkan olduqca çox olmamasına istiqamətləndirilməlidir.

İqtisadi nəzarət maliyyənin bütün mərhələlərini özündə birləşdirdiyindən bir çox xarakterik xüsusiyyətlərə sahibdir. Ona görə də bütün proseslər nəzarətin bütöv fəaliyyətini öyrənməyə imkan vermədiyindən onun mahiyyətini daha düzgün başa düşmək məqsədilə təsnifatını fərqli əlamətlərə və formalara əsasən aparırlar.

Mülkiyyətin müxtəlif formalarını nəzərə alaraq, maliyyə nəzarətinin üç formada həyata keçirdiyini söyləmək olar: dövlət tərəfindən həyata keçirilən maliyyə nəzarəti, özəl nəzarət və ictimai nəzarət.

İqtisadi nəzarətin mühüm hissəsi sayılan hökumət tərəfindən aparılan nəzarətin, bəllidir ki, respublikada fəaliyyət göstərən müxtəlif dövlət və hökumət orqanları, yerli təşkilatlar vasitəsilə həyata keçirilir. Həmin fəaliyyəti əksər hallarda müxtəlif hökumət təşkilatlarının auditor xidmətləri həyata keçirirlər. Bu zaman əsas nəzarət obyektii şirkətlərin, hökumətin tabeçiliyində qurulan istənilən firmaların servisləri, bazarları, hər bir iqtisadi əməkdaşları, o cümlədən digərləridir.

Müstəqil şəkildə, yəni cəmiyyət üzvləri tərəfindən həyata keçirilən nəzarət sərbəstlik formasında müxtəlif insan birlikləri tərəfindən gerçəkləşdirilir. Demək olar ki, ictimai nəzarətin predmetləri onu həyata keçirən müxtəlif şəxslərin qarşısına qoyulan tələblərə görə dəyişə bilər.

İqtisadi nəzarətinin çox önəmli, həm də bazarların inkişaf etdiyi ərəzətdə standart olmayan, eyni zamanda səmərə verən üsullardan biri müəyyən sahə üzrə ixtisaslaşdırılan firma, xidmət sahələri tərəfindən özəlliklə görülən azad nəzarətdir. Yuxarıda qeyd olunan nümunələrdən əlavə, müxtəlif bədii və iqtisadi ədəbiyyatlarda firmaların, cürbəcür kooperativ firmaların reallaşdırdıqları daxili iqtisadi nəzarəti haqqında da danışılır. Müstəqil nəzarətin əsas predmeti həm müstəqil şəkildə fəaliyyət göstərən firmalar, şirkətlər, həm də həmin şirkətlərin yerli orqanlarıdır.

Reallaşdırılmanın zamanına görə maliyyə nəzarətini üç növə bölmək olar:

- 1) öncəki nəzarət forması;
- 2) cari nəzarət forması;

3) və sonuncu nəzarət forması.

Təşkilatların, idarə və firmaların, eyni zamanda hökumətin maliyyə nəzarəti işinin proqnozlaşdırılmasında öncəki nəzarət forması vacib əhəmiyyət kəsb edir, müvafiq iqtisadi layihələrinin həyata keçirilməsində, müqavilələrin imzalanmasında və digər periodlarda reallaşdırılır. Bu cür vəziyyətlərdə nəzarətin ilk forması müxtəlif maddi və qeyri-maddi materiallardan yanlış istehlaka mane olur, həmçinin orqanların yararsız işinin mənfi təsirlərini sovuşdurmağa köməkçidir. Əlavə olaraq qeyd etmək lazımdır ki, qazancların smetaları hesablanarkən öncəki nəzarət forması vasitəsiylə şirkətlərin artıq maddi resursları meydana gələr və nəticədə maddi toplantılarının artırılması üçün vacibdir. İlk maliyyə nəzarəti hazırlanmış qanunvericilik aktlarının, eləcə də başqa normativ qanunların tələblərinə riayət olunmamasını qabaqcadan anlamağa və önləyici tədbirlər həyata keçirməyə şərait yaradır.

Reallaşdırılmanın vaxtına əsasən maliyyə nəzarətinin növbəti forması iqtisadi proseslərin həyata keçirilməsi zamanında maliyyə layihələrinin reallaşdırılması məqsədilə maddi vəsaitlərin müəyyən olunmuş standartlara müvafiq şəkildə bölünməsinə imkan verən hazırki maliyyə nəzarətidir.

Sonuncu forma isə sonrakı maliyyə nəzarətidir. Bu forma maliyyə ilinin və il ərzində formalaşan hesabat dövrünün yekunu zamanı aparılır və müxtəlif koorperasiyaların, idarələrin, onların yerli orqanlarının iqtisadi planları icra olunarkən maddi gəlir və xərc smetasının qarşıya qoyulan tapşırıqın icrasına müvafiq olması araşdırılır. Sonuncu maliyyə nəzarəti ilkin nəzarətə dayanır, iqtisadi proseslərin ilk araşdırılması zamanı qazanılan nəticələrdən faydalanır.

Bir sözlə, maliyyə nəzarətini lap düzgün şəkildə gerçəkləşdirmək üçün yuxarıda qeyd edilən bütün növlərdən faydalanmaq vacibdir. İdarə etmənin vəzifələri onun standart forması olduğundan müxtəlif gərəkli vasitələridən istifadə olunaraq yerinə yetirilir. Ümumiyyətlə, idarəetmə nəzəriyyəsinin təsnif edilməsi barədə hələ bu vaxta qədər indiyə kimi ortağ fikirlər müəyyən edilməmişdir.

İstənilən funksiyaların bölünməsi təhqiqat zamanı ayrı-ayrılıqda baş verir, faydalı nailiyyətlər mühüm əhəmiyyət kəsb edir, ona görə ki, bunlar nisbətən uyğunlaşırlar.

Bəzi məqamlarda isə onu dərindən araşdırdıqda görürsən ki, onun müəyyən bir vəzifəsinin əvvəlini və sonluğunu aydınlaşdırmaq mümkün deyil.

İdarə etmənin vəzifələri - idarə etmə işinin əsas tərkibidir. V.J.Rikunovun fikrincə, proqnozlaşdırma, planlaşdırma, təşkil etmək, koordinasiya, nizama salmaq və nəzarətlə yanaşı, informasiya işləri və rəhbərlik etmək idarə etmənin funksiyalarıdır.

O bildirir ki, nizamlama faydalı işi görmək məqsədilə aparılır. “Control” isə “müşahidə və araşdırma” anlamını ifadə edir. Eyni zamanda, V.J.Rikunov göstərir ki, geniş inkişaf yolu keçmişsə də idarə etmə nəzəriyyəsi, həmçinin onun forma və vəzifələrinə aid yekdil ideya müəyyənləşdirilməmişdir. Ç.V.Atamançuk idarə etmənin təşkilatı, proqnozlaşdırma, qaydaya salma və nəzarətin digər növlərini qeyd edir.

Anri Fayol (1841-1925) inzibati idarəetmənin nəzəriyyəsinin banisi sayılır. O, XX əsrin əvvəllərində inzibati proseslərin beş əsas element və funksiyasını müəyyən etmişdir. Bunlar gələcəyi görmə (planlaşdırma), idarəetmə bacarığı, uzaqlaşma, təşkilatçılıq, nəzarət.

Planlaşdırma funksiyasının köməyiylə müxtəlif maliyyə təşkilatlarının işinin əsas qayəsinin və həmin qayəyə çatmaq məqsədilə çox effektiv vasitələr müəyyən edilmişdir. Həmin funksiyanın vacib xüsusiyyəti budur ki, bu funksiyanın köməkliyi ilə perspektivin bütün labüd, əhəmiyyətli planlarını vermək mümkündür. Ona görə də lazımdır ki, təşkilat, birlik qazana biləcəyi mühüm nailiyyətləri əvvəlcədən görməyi bacarsın.

Eləcə də, prosesin həmin hissəsində təşkilat özünün nəyə qadir olduğunu, hansı mühüm yekunlar əldə edə biləcəyini, bir sözlə, özünü qiymətləndirməyi bacarmalıdır. Həmçinin, kənar şəraiti, yəni ölkədəki maliyyə şəraitini, dövlət birliklərinin istiqamətləri, bir-birilə rəqabətdə olan kooperasiyaların istiqamətlərini, cəmiyyətdə formalaşan baxış mövqelərini, informasiya-kommunikasiya texnologiyalarını öyrənmək mütləqdir.

Təşkilatçılıq – adından da göründüyü kimi təşkilatçılıq funksiyası idarə, müəssisə və ya təşkilatı formalaşdıraraq, onu işçi heyəti, müxtəlif maddi və istehsal vasitələri, digər materiallarla təchiz edir. Bir sözlə, təşkilatın vahid quruluşunu

müəyyən edir, kollektivin fəaliyyətinin yaxşılaşdırılmasına, yüksək nailiyyətlər qazanmasına imkan yaradır.

Motivasiya - təşkilatın qarşısına qoyduğu məqsədə nail olmaq məqsədilə təşkilatın işinə digər şəxslərin qatılması prosesidir. Həmin prosesin əsasını inandırmaq təşkil edir. Yəni istənilən təşkilat, firma və ya müəssisənin rəhbəri öz işçilərini müvəffəqiyyətə inandırmağı bacarmalıdır, çünki bu inam hissi hər bir işçi üçün əlavə stimül rolunu oynamaqla yanaşı, ümumilikdə, peşəkarlığın artırılması üçün də münbit, əlverişli şərait yaranır. Bütün bunların nəticəsində isə təşkilatın işçiləri, bütöv bir kollektiv qarşısına qoyulan vəzifələri layiqincə yerinə yetirməyi bacarır.

İnandırma dedikdə, işçilər tərəfindən öhdəliklərin əhəmiyyətli formada yerinə yetirildiyi hallarda, onların zəruri ehtiyaclarının qarşılınması nəzərdə tutulur. Rəhbərlik öz işçilərini daha səmərəli fəaliyyət göstərməyə təşviq etməzdən öncə, ilk olaraq onların mövcud ehtiyaclarının nələrə ibarət olduğunu da aydınlaşdırmağa qadir olmalıdır.

Nəzarət funksiyası – başqa adı idarəetmə funksiyasıdır, təşkilatların fəaliyyətlərinin yekunlarının keyfiyyətli olub-olmamasının araşdırılaraq, hərtərəfli analiz edilməsini nəzərdə tutur. Bu zaman istənilən sahibkarın və ya təşkilatların qarşısına qoyduqları məqsədlərinə çatma dərəcəsinə qiymət verilməklə yanaşı, qeyd edilən fəaliyyət növlərinə zəruri korrektura olunur. Nəzarət idarəetmənin bütün əsas funksiyalarını cəmləşdirir. Bu funksiya təşkilatın öz işlərini düzgün şəkildə qurmasına, fəaliyyətini doğru istiqamətdə davam etdirməsinə, yanlış hadisələrin qarşısının zamanında alınmasına və onlara müvafiq düzəliş edilməsinə imkan verir.

1.2. Maliyyə nəzarəti və auditin aparılma istiqamətləri, prinsip və metodları

Dissertasiya işinin birinci fəslinin birinci hissəsində qeyd edildiyi kimi, nəzarətin spesifik formalarından olan maliyyə nəzarətinin yoxlama əməliyyatlarının həyata keçirilməsinin əsasında onun zamanı dayanır.

İlk maliyyə nəzarəti o deməkdir ki, maddi fondların formalaşması, paylanması, onların səmərəli istehlakı kimi önəmli mərhələlər start götürməmişdən öncə aparılan nəzarətə deyilir. əsas xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, o, iqtisadi pozuntuların əngəllənməsində vacib rol oynayır. Çünki burada təşkilatların işinin səmərəli qurulması üçün vacib olan bütün sənədlər layihələr, planlar, smetalar və sair sənədlər ətraflı şəkildə araşdırılır.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 33-cü maddəsinin 1-ci hissəsində göstərilir ki, istənilən vergi ödəyicisi ərazi üzrə uçota alınır. Bunun da əsas məqsədi səmərəli şəkildə vergi nəzarətinin aparılmasıdır. Çünki burada qeydiyyatla alınması faktiki olaraq yaşanan ərazi üzrə aparılır. Həmçinin, yene də vergi qanunvericiliyində göstərilir ki, bütün vergi orqanları informasiya kommunikasiya texnologiyalarının, KİV-dən istifadə edərək baş verən istənilən əlavə və dəyişikliklər haqqında dərhal və qarşılıqsız informasiya verməyə, müvafiq hesab forumlarının doldurulması qaydalarını, bu barədə onlara lazımı izahlar verməyə, eləcə də vergi ödəyicilərinin hüquqlarını və vəzifələrini anlatmağa borcludurlar. Bir sözlə, maliyyə-hüquq münasibətlərinin iştirakçılara lazım olan köməkliyin edilməsidir.

Hazırkı nəzarət forması - maddi proseslərin həyata keçirilməsi zamanı aparılan formadır. O, maliyyə vəzifələrinin icra edilməsi, hazırkı smetanın gerçəkləşdirilməsi, o cümlədən də müvafiq orqanların vasitəsilə həyat keçirilir. Ən mühüm qayə isə iqtisadi işlər zamanı aşkara çıxarılan neqativ halları qarşı mübarizə aparmaqdır.

Bu cür vəziyyətlərdə yaranmış neqativ halları vaxtlı-vaxtında aşkarlayaraq onların həll olunmasını kolaylaşdırır. Onun predmeti qazanılmış nailiyyətlərin, təşkilatların hökumət qarşısında götürdükləri vəzifələri vaxtında və keyfiyyətlə icra etməsinin yoxlanılması, həmçinin müvafiq pulla bağlı sənədləşmələrin düzgün yerinə yetirilməsinin araşdırılmasıdır.

Sonuncu nəzarət – iqtisadi prosesin mərhələləri yekunlaşan zaman həyata keçirilən maliyyə nəzarətinin bir növüdür. Onun əsas məqsədi aparılma əməliyyatların müvafiq qanunvericilik aktlarının tələblərinə uyğun olmasının yoxlanması, neqativ hallar mövcuddursa, onların vaxtında aşkarlayaraq, aradan qaldırılmasına köməkliliyin göstərilməsi, həmçinin müvafiq qanun pozuntuları törədən şəxslərə qarşı müvafiq cəza tədbirlərinin həyata keçirilməsidir.

Maliyyə nəzarətinin növləri müxtəlif xüsusiyyətlərinə əsasən bir-birindən ayırmaq mümkündür. Professor A.N. Kozirin də nəzarətin üç növünü müəyyənləşdirərkən qeyd edir ki, onu yerinə yetirən orqanlar müxtəlif olduğundan bu müxtəliflik nəzarətin növlərinə də sirayət edir. Yəni orqanların təbiətindən asılı olaraq dəyişə bilər: dövlət, təsərrüfatdaxili və azad nəzarətə ayrılır.

Müəllif həmçinin dövlət nəzarətini də ümumdövlət və idarə nəzarəti olmaqla 2 yerə ayırır.

Həmçinin, maliyyə nəzarətinin onu icra edən orqanlara görə də müxtəlif növləri mümkündür. Onları bu cür qeyd edək:

1. Parlamentin nəzarəti;
2. Prezidentin nəzarəti;
3. Ümumi səlahiyyəti olan müxtəlif idarəçilik orqanlarının nəzarəti;
4. Müxtəlif maliyyə-kredit orqanlarının nəzarəti;
5. İdarə daxili nəzarət forması;
6. Təsərrüfatdaxili nəzarət forması;
7. Auditor xidməti tərəfindən həyata keçirilən nəzarət.

Xüsusi səlahiyyəti olan hökumət qurumlarının həyata keçirdikləri iqtisadi fəaliyyətin ümumi tərkibindən asılı olaraq maliyyə nəzarətinin aşağıdakı növləri var:

- a) büdcənin nəzarəti;
- b) verginin nəzarəti;
- c) bankın nəzarəti;
- d) sığortanın nəzarəti;
- e) valyutanın nəzarəti;
- f) gömrük orqanları tərəfindən həyata keçirilən nəzarət.

Mövcud olan iqtisadi nəzarət növlərinin hamısını məcburi (təşəbbüslü) və könüllü (müəyyən təşəbbüs əsasında) olmaqla iki müxtəlif qrupda birləşdirmək olar.

Professor N.İ.Ximiçeva bildirir ki, maliyyənin məcburi forması müvafiq qanunvericiliyin tələblərinə əsasən və buna müvafiq səlahiyyəti olan kökumət orqanlarının qərarlarına əsasən həyata keçirilməkdədir.

Könüllü şəkildə həyata keçirilən maliyyə nəzarəti onu icra edən subyektlərin öz qərarına görə əsasən keçirilir.

İqtisadi nəzarət fərqli üsullarla aparılır. Elmi əsərlərdə cəmi yoxlama və təftiş adlı iki metoddan söhbət açılsa da digər bir alim dünya şöhrətli professor O.N.Qorbunova bunları təkzib edərək maliyyə nəzarətinin müxtəlif metodlarını- müşahidə, yoxlama, maliyyə tədqiqatı, iqtisadi analiz metodu və təftiş olmaqla onları beş qrupda birləşdirir və hər birinin ayrı-ayrılıqda mənalərini izah edir. Belə ki, professor O.N.Qorbunova görə, **müşahidə** - obyektin işi ilə ümumi tanışlıqdır, **yoxlama** - burada lazımi sənədlərin yerində olub-olmamasını yoxlamaqdır. **Maliyyə tədqiqatı** isə daha geniş, hərtərəfli yoxlamanın aparılmasıdır. Burada bunun üçün sorğulardan, anketlərdən istifadə edilir. Bir sözlə, ümumi vəziyyət qiymətləndirilir. **İqtisadi analiz metodu** cari və illik hesabatlar əsasında aparılır. Bu zaman ölçü, standart, qruplar və digər vasitələrdən istifadə olunur. Beşinci və ən mühüm metod isə **təftişdir**.

Təftiş - müxtəlif maliyyə orqanları tərəfindən aparılan yoxlamadır. Burada əsas məqsəd iqtisadi işin müvafiq qanunun tələblərinə uyğun şəkildə qurulmasını təmin etməkdir. Bu yoxlama dərin, ətraflı və tam yoxlamadır və demək olar ki, bütün maliyyə orqanlarında həyata keçirilir. Onun da özünün müxtəlif formaları var. Bunlara sənədli, faktiki, qismən və tam təftişi aid etmək olar.

Sənədli təftiş - maliyyə sənədlərinin - hesabların, ödəmə çeklərinin və digər sənədlərin araşdırılmasıdır. Bu təftişin aparılmasında əsas məqsəd yoxlama aparılan sənədlərdə nöqsan varsa, onları aşkarlamaqdan ibarətdir. Bu zaman pul vəsaitlərinin yoxlanılması aparılmır.

Faktiki təftiş – faktlara əsaslanır, sənədli təftişin əksinə olaraq, mövcud maliyyə sənədləri ilə yanaşı, eyni zamanda maddi sərvətləri yoxlayır. Faktiki təftişi bir sıra hallarda “kameral təftiş” də adlandırırlar.

Bütöv təftiş – adından da göründüyü kimi, təftişin bu növündə təkcə sənədlərin və ya maddi vəsaitlərin deyil, istənilən istiqamətlərdə idarə və müəssisələrdə yoxlamanın aparılmasıdır. Bütöv təftiş, bir ya iki il zaman kəsiyində həyata keçirilən yoxlama növüdür.

Qismən təftişin predmeti maliyyə orqanlarının yalnız bir sahəsini əhatə edir. Bu təftiş növünü başqa cür "seçmə təftiş" adlandırırlar.

Hüquq elminə aid edilən ədəbiyyatlarda təftişin digər növlərinə də rast gəlmək mümkündür.

Tematik (mövzu üzrə) təftiş bir sıra xüsusiyyətlərinə görə seçmə təftişə də bənzir, yəni o da qismən təftiş kimi hər hansı bir idarə və ya təşkilatın konkret bir istiqamət üzrə yoxlama aparır. **Kompleks təftişdə** isə fərqli alim və mütəxəssislər iştirak edə bilirlər. **Planlı təftiş** müvafiq sənədlər, yəni pılan nəticəsində aparılır. Bu sənədləri yoxlamayı aparan orqan təyin edir. Bununla əlaqədar, hazırlanmış pılan qrafikində hansı ayda hansı firma və müəssisələrdə və s. yoxlama aparılacağı qeyd olunur. Həmçinin, yoxlamanın müddəti, hansı məqsədlə aparılması da qrafikdə öz əksini tapır. Qrafik orqanın rəhbərliyi tərəfindən təsdiq olunur. **Plandankənar təftiş** isə qrafikdən kənar aparılan yoxlama üsuludur.

Təftişin aparılma müddəti 1 aydır, lakin bu müddət artırıla və ya azaldıla bilər.

Yoxlamalar başa çatdıqdan sonra onun nəticələri sənədlə - təftişin aktı ilə yekunlaşdırılır və yoxlamada iştirak etmiş şəxslər, həmçinin yoxlama aparılan qurumun rəhbərliyi tərəfindən imzalanır. Təftiş aktı mühüm hüquqi sənəd hesab olunur, onun vasitəsilə günahkar şəxslərə qarşı müvafiq cəza tədbirləri həyata keçirilir.

Bir halı xüsusilə qeyd etmək yerinə düşər ki, yoxlamayı aparan auditorun hüquq və səlahiyyətləri olduqca genişdir. Belə ki onlar yoxlamanın həyata keçirilməsi üçün lazım olan bütün sənədləri – hesablara, ödəmə fakturalarını, çek və s. baş mühasibdən istəmək, həmçinin həyata keçirilən əməliyyatların nəticələrini yoxlamaq hüququna malikdirlər. Onlar özlərindən əvvəl aparılmış yoxlamanın nəticələri ilə tanış ola

bilərlər. Bu işdə təftiş qrupunun üzvləri ilə yanaşı, əlavə ekspert qrupu da cəlb edilə bilər. Hətta bir sıra hallarda, təftişin növündən asılı olaraq, idarə daxilində mövcud olan otaqları və s. yoxlaya bilərlər. Müəyyən hallarla əlaqədar təşkilat rəhbərindən və ya digər vəzifəli şəxsləri sorğu-sual edə bilər, hətta onlardan yazılı şəkildə izahat da tələb etmək hüququna malikdirlər. Lakin onların hüquqları bütün bunlarla da məhdudlaşmır. Belə ki, auditor işə lazım olan müəyyən sənədlərin nüsxələrini də müvafiq protokolla əsasən götürə bilər.

Bütün bu hüquqları yerinə yetirərkən onlar fərqli üsul və vasitələrdən də istifadə edə bilərlər. Bunlara misal olaraq, formal, riyazi, normativ, məntiqi, müqayisəli və digər yoxlama növlərindən istifadə edə bilər.

Formal yoxlama zamanı yoxlamaya cəlb edilən sənədlərin doğru formada hazırlanmasına, aidiyyəti üzrə möhür vurulmasına, bir sözlə tərtibinə diqqət yetirilir. **Riyazi yoxlamalarda** əsas məqsəd əsasən aparılan riyazi əməliyyatlarda səhvlərin olub-olmadığını aşkarlamaqdır. **Normativ yoxlamalarda** sənədlərin müvafiq qanunvericiliyin tələblərinə uyğun şəkildə tərtib edilməsinə fikir verilir. **Müqayisəli yoxlamada** adından da göründüyü kimi təşkilatın bütün sənədləri müqayisə əsasında tutuşdurulur. Bunlardan əlavə, yoxlamanın **ekspertiza və vizual müşahidə** növlərindən də geniş şəkildə istifadə olunur.

Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabinetinin 13 nömrəli 13 yanvar 2001-ci il tarixli qərarı ilə təsdiq edilmiş^o qaydalara əsasən, müvafiq vergi orqanları tərəfindən qanunvericiliyin tələblərinin qorunub saxlanılması üçün metod - xronometraj yolu ilə müşahidənin aparılması müəyyən olunmuşdur. Burada əsas qayə verginin ödəyicilərinin obyektlərində istehsalatın miqdarını və müxtəlif malların satış dövriyyəsinə aydınlaşdırmaqdır.

Maliyyə nəzarətinin aparılmasının bir sıra prinsipləri mövcuddur ki, onu həyata keçirən şəxslər tərəfindən bu prinsiplərə əməl olunmalıdır. Məsələn, yoxlamanı həyata keçirən auditor və ya təftişçi mütləq şəkildə qanunvericiliyin tələblərini bilməli və onlara sözsüz əməl etməli, öz hərəkətlərinin qanunun tələblərinə uyğun şəkildə qaydaya salmalıdırlar.

Auditor xidmətini həyata keçirən müvafiq şəxslərlə yanaşı, qanun yoxlamanın aparıldığı firma, müəssisə və təşkilatların rəhbərləri qarşısında da müəyyən tələblər qoyur. Belə ki, onlar idarədə, müəssisə və təşkilatda yoxlamanın aparılması üçün bütün lazımi şəraiti yaratmalıdırlar. Bununla yanaşı, aşkara çıxarılmış bütün nöqsanları anında aradan kaldırmalıdırlar.

Yoxlama aparılan zaman təftişçinin qeyri-qanuni hərəkətləri olarsa bu zaman təşkilatın rəhbərliyi tərəfindən müvafiq qayda – ya inzibati və ya da məhkəmə qaydasında şikayət verilə bilər.

Vurğulamaq yerinə düşər ki, xüsusilə son illərdə dövlətimiz tərəfindən ölkədə sahibkarlığın inkişafına mane olmaq istəyənlərə qarşı xeyli tədbirlə həyata keçirilmişdir. Xüsusilə bu sahədə qəbul edilmiş qərarlar bu cür neqativ halların qarşısını almaq üçün atılmış ən ciddi və uğurlu addımdır.

Əhatəli, maliyyə baxımından vacib vəzifəni icra edən iqtisadi nəzarət ümumi iqtisadiyyatın əksər bölmələrini özündə birləşdirir. Onları gerçəkləşdirən zaman bir sıra mühüm tələblərə riayət olunmalıdır.

Məsələn, təftiş tam aşkar şəraitdə həyata keçirilməlidir. Bazar iqtisadiyyatına keçid dövründə, xüsusilə ölkəmizdə iqtisadiyyatın çiçəkləndiyi, sahibkarlığın hərtərəfli inkişafı üçün dövlət tərəfindən addımların atıldığı, subsidiyaların ayrıldığı bir zamanda bu prinsip olduqca böyük əhəmiyyət kəsb edir. Digər tərəfdən nəzarət qanunvericilik əsasında aparılmalı olduğundan, demokratik dəyərlərə əsaslanmalı və obyektiv olunmalıdır. Məxfiliyə də ciddi əməl edilməli, müəssisələrin kommersiya sirləri qorunmalıdır.

Həmçinin, gözlənilməyən məqamlarda meydana çıxan müxtəlif problemlərin, aşkar edilmiş nöqsanların aradan qaldırılması üçün bütün zəruri addımlar atılmalı, tədbirlər həyata keçirilməlidir. Bu cür tədbirlər müxtəlif formalarda həyata keçirilə bilər. Lakin formasından asılı olmayaraq, bütün tədbirlər yalnız və yalnız həyata keçirilən maliyyə nəzarətinin düzgün şəkildə həyata keçirilməsinə, obyektivliyin qorunub saxlanılmasına və sahibkarlığın inkişafına xidmət etməlidir. Onu da söyləmək yerinə düşər ki, bütün bu qabaqlayıcı tədbirlərdən istənilən fəaliyyət dövründə istifadə etmək mümkündür. Bundan əlavə, təftiş hərtərəfli, geniş olmalıdır.

Yuxarıda göstəriləyi kimi, maliyyə nəzarəti aparılan zaman auditor xidməti tərəfindən kooperasiyanın, firma və şirkətlərin fəaliyyətlərinin yekun nəticələri yoxlanılır, təhlillər aparılır. Təftiş eyni zamanda, çoxölçülü olmalıdır ki, bu da sonda düzgün nəticələrin əldə edilməsi üçün mühümdür.

Adıçəkilən prinsiplərdən başqa, maliyyə nəzarətinin səmərəli və düzgün reallaşdırılması məqsədilə bir sıra törəmə prinsiplərə də əməl olunmalıdır.

1.3. Maliyyə nəzarəti müsir elmlər sistemində

İqtisadi nəzarətin vəzifələrinin əsasında cəmiyyəti təşkil edən insanların işlərində istifadə olunmaq məqsədilə formalaşmasının, tərəqqi etməsinin və olunan dəyişikliklərin müəyyən olunması məqsədilə hər hansı bir predmetin dərinəndən araşdırılması dayanır. Onunla bağlı olaraq, elm sistemi kimi, maliyyə nəzarətinin inkişafına zəmin meydana gəlir. Bu elmi nəzəriyyəyə əsasən demək olar ki, nəzarətin bu növü, əslində, bütöv iqtisadi biliklərin vahid bir meydanıdır ki, bu da öz növbəsində istehsalın gücü və qarşılıqlı iqtisadi münasibətlərin inkişafı anında onların nizama salmaq məqsədilə problemlərin həll edilməsinə istiqamətləndirilmişdir.

İqtisadiyyata aid olan başqa elmlərlə eyni xüsusiyyəti odur ki, bütün iqtisadi elmlər kimi nəzarət də əslində, insanlar üçün vacib olan məhsullarının yenidən ətraflı istehsal olunmasını araşdırır. Buna görə də o yalnızca maliyyənin qanun və mərhələlərinin səmərəliliyinin müəyyən olunması ilə kısıtlana bilməz, həmin elmi sistem kəmiyyət baxımından da onlar arasında bağlılığı da araşdırır. Cəmiyyətin əməkdar qüvvə və vasitələrinin, istehsal münasibətlərinin tərəqqi etməsi təzə funksional iqtisadiyyatların – həmçinin, elmi təşkilatların, əməyin iqtisadiyyatının, kapitalların sərfinin və yeni texnikanın effektiv olmasını, qiymətin yaranmasını, maliyyə, pul tədavülü və kreditin, mühasibat uçotunun, nəzarət və təsərrüfat fəaliyyətinin analizi; riyazi metodların, iqtisadi tədqiqatlar, planlaşdırmalar və iqtisadiyyatı idarəetmədə hesablayıcı texnikalarının tətbiq edilməsi üçün vacibat yaradır.

Maliyyə nəzarəti planlaşdırma, idarə və təsərrüfat fəaliyyətindəki analizlərlə qarşılıqlı əlaqəlidir. Bu, onunla əlaqədardır ki, funksional iqtisadi elmlər aynı obyektiv, ancaq fərqli funksional qayələrlə araşdırır. Ümumilikdə demək olar ki, maliyyə nəzarəti öz tərəqqisi anında digər iqtisadi elmlərlə də inteqrasiya olunur.

Elmlərin qarşılıqlı əlaqələri həmin elmin sonunun, digərinin isə üsul və vasitələrinin köməkliliyi ilə öyrənilir. Bir sıra elmin məlumatları digər elm tərəfindən bir daha diqqətdən keçirilir. Məsələn, iqtisadiyyatın tərəqqisi barədə informasiyalar statistika elmi tərəfindən cəmləşdirilir. Bu məlumat toplusu planlama mərhələsi təsərrüfatın fəaliyyəti zamanı, mühasibat uçotu, nəzarət, analiz kimi proseslərin

qarşılıqlı münasibəti nəticəsində meydana gəlmişdir. Maliyyə nəzarəti həmin məlumatların düzgünlüyü, obyektiv və doğru olması müəyyən olunur.

Bununla da, maliyyə nəzarəti iqtisadi nəzəriyyədən əsaslanaraq, idarəetmənin vahid sistemində, özünə aid praktik məsləhətləriylə vacib rol oynayır. Cəmiyyətin nisbətsizliklərini, mövcud bütün neqativ hallarını üzə çıxararaq, onların həll edilməsinə, təkrar edilməməsinə, o cümlədən istehsalın münasibətlərini təşkil etməyə, istehsal gücündən maksimum yararlanmağa yardım edir.

Maliyyə nəzarətinin, aşağıdakı funksiyaları vardır:

idrak – əməkdar qüvvələrin, istehlak münasibətlərinin tənzimlənməsi üçün onların tərəqqəsinə pis təsir göstərən məqamları aşkarlayır;

praktik – maddi, əmək və iqtisadi resursların xərclənməsində dəqiq vasitə və metodlarla iqtisadiyyatı idarə edir.

Bu vəzifəsi iqtisadiyyatın maddi, əmək, maliyyə resursları hissəsində rəşional xərclərlə əlaqədar olan hissə və bölmələrin dəqiq metodlar ilə idarəsini təmin edir.

Nəzarət və mühasibatın uçotu. Maliyyənin nəzarəti ilə mühasibatın uçotu arasındakı münasibətlər məxsusi diqqət çəkən məsələlərdəndir. Ona görə ki, mühasibat uçotunun nəzəriyyəsi maliyyə nəzarətinin nəzəriyyəsinə nisbətən daha böyük ədəbiyyata malik olmaqla yanaşı, eyni zamanda ənənəsi olan bir sahədir. Düzdür, bəzi iqtisadçılar onu mühasibat uçotundan fərqləndirməyin düzgün olduğunu qəbul etmirlər. Onlar bunu onunla izah edirlər ki, əslində, mühasibatın uçotu ilə iqtisad nəzarətin predmeti fərqlənmir. Bir sözlə, yenidən istehsal zamanı idarə ilə təşkilatın vəziyyəti və istifadə etdiyi vasitələr eynidir.

Y.V.Sokolov yazır: “Bir az düşündükdən sonra, bunu əminliklə söyləmək olar ki, uçot nəzarətə ehtiyac olduğu üçün yararlıdır, hal-hazırda isə əksinə, belə qəbul edilib ki, nəzarət mühasibatın vəzifələrindən biridir. Ancaq hələ ta əvvəldən uçot-nəzarətin balansındadır...”

Mühasibat uçotunun idarə etmənin fərqli funksiyalarını, eyni zamanda da nəzarəti icra etmək məqsədilə mühüm məlumat mərkəzidir. Həmçinin, uçot zamanı maddi iş və emal resurslardan istifadə edilməsi, mülkiyyətin müdafiə edilməsi da reallaşdırılır. Maliyyənin nəzarət funksiyası - mühasibat uçotunun əsasında lazım olan metodların

demək olar ki, bütün elementlərindən faydalanaraq, zamanında və dəqiq şəkildə icra olunur: sənədləşmə, inventarlaşdırma, meyar, hesablama sistemi və iki qat qeydəalma, həmçinin, balans və hesab.

Mühasibatın, bütövlükdə, mühüm xüsusiyyətləri ilə bərabər, özünə nəzarət, hazırki və gələcək zamanda ediləcəklər, maliyyə nəzarətinin təşkil edilməsi, metodologiyası, və onun nəzəri cəhətdən əsaslandırılması mühasibat uçotundan uzaqda qalmaqdadır.

S.P.Opyenişev və V.A.Jukov isə qeyd edirlər ki, mühasibat uçotunun nəzarət funksiyasını maliyyə nəzarəti ilə qarışdırmaq düzgün deyil. Bu onunla əlaqədardır ki, predmet və hadisənin əsas mahiyyəti ilə ondan təcrübədə istifadə edilməsini bərabərləşdirmək olmaz. Əgər mühasibat uçotu obyektə aid cəhətlərə sahib olmasaydı, onda mühasibat uçotundan nəzarət vasitəsi olaraq istifadə oluna bilməzdi. İqtisadi nəzarətdən hökumət tərəfindən mühasibatın nəzarət funksiyası, maliyyə, kredit və iqtisadiyyatın digər funksiyalarında istifadə edilməsi kimi özünü göstərir.

Əlbəttə ki, mühasibat uçotunun həyata keçirilməsi, maliyyə nəzarətini reallaşdıran qurumların daim nəzarətinin predmetinə çevrilməlidir. Çünki onun təsir dairəsinə, planlaşma göstəricilərinin dərəcəsi, əsaslandırılmanın araşdırılması və daxili təsərrüfatın ehtiyatlarının aşkarlanması aiddir.

Maliyyə nəzarətinin əsas qayələri, funksiyaları demək olar ki, hər zaman, mühasibat uçotunun məqsəd və vəzifələriylə oxşar xüsusiyyətlərə malikdir, onların obyektə eynidir.

Fərq ancaq ondan ibarətdir ki, həmin iqtisadi birliklərin müxtəlif elmi sahələrin qayələrinin tənzimlənməsidir. Maliyyə nəzarətinin, təftişin əsas istiqaməti təsərrüfat proseslərinin, əməliyyatların informasiyalarının dürüstlüyü, düzgünlüyü, məqsədəuyğunluğu, mülkiyyətin qorunmasına təminat, həmçinin maddi vəsaitlərdən doğru istifadə edilməsini öyrənməkdir.

Məxsusi bir elmi sistem olaraq, maliyyə nəzarəti iqtisadiyyat sahəsində mühasibat uçotunun əsasında meydana gəlmişdir. Amma müəssisə, idarə, təşkilat, kooperasiya, birlikləri iqtisadi fəaliyyətlərinin sahəsində əldə olunmuş uğurları mənimsəyərək, sintezləşdirən maliyyə nəzarəti tədqiqatın predmetinə, metodlarına, xüsusi

metodologiyasına görə fərqli bir elmi sahə kimi özünü nümayiş etdirir. Maliyyə nəzarəti, məqsədlərinə ancaq özünə məxsus vasitələrlə nail ola bilər. O uçot məlumatlarından, iqtisadi analiz vasitələrindən, metodlarında çox istifadə edir, amma bütün bunlarla da yekunlaşmır. Yoxlama, sonrakı faktiki nəzarət anında məlumatlarından, mühasibat uçotundan ətrafa yayılan informasiya mənbələrindən istifadə edilir.

Mühasibatın uçotu, mal, material dəyərləri, maddi vəsaitlərinin dövrüsiylə bağlı olan digər təsərrüfat əməliyyatlarının fasiləsiz, tam, sənədli şəkildə qeydiyyatı əsasında qurulmuşdur. Lakin iqtisadi nəzarət mühasibat uçotundan fərqli olaraq, demək olar ki, hər zaman, natamam informasiyalara (analiz edilən informasiyalara), və ya bircə kərə yoxlama aparmaqla (yoxlama ölçüləri, ekspert dəyərləri və s.) edilir.

Fəsil II Maliyyə nəzarəti və auditin müasir vəziyyətinin təhlili

2.1. Maliyyə nəzarəti və auditin müasir vəziyyəti

Dövrümüzdə ölkədə həyata keçirilmiş iqtisadi və digər islahatlar prosesində maliyyə nəzarətinin də inkişafına daim vacib əhəmiyyət verilmiş və bu sahədə nəzarət mexanizmlərinin bazaar iqtisadiyyatına xas xüsusiyyətlərə uyğunlaşdırılması dövlətin quruculuq siyasətində həmişə diqqət mərkəzində saxlanılan məsələlərdən biri olmuşdur.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin son dövrlərdə “Azərbaycan 2020: gələcəyə baxış” İnkişafı Konsepsiyasının hazırlanması barədə özünün Sərəncamına uyğun olaraq, İnkişafı Konsepsiyasının layihəsinin hazırlanması üzrə həyata keçirilmiş işlər diqqətimizi daha çox cəlb edir. Bu sərəncamda da iqtisadiyyatın ən mühüm infrastruktur sahələrindən biri olan maliyyə nəzarəti sistemində konseptual həllini gözləyən problemlərin araşdırılması və tədqiqi xüsusi əhəmiyyətlidir.

Artıq yeni şəraitimizdə maliyyə nəzarəti yalnız baş vermiş pozuntuların qeyd olunması və onların aradan qaldırılmasına, həllinə nəzarətin həyata keçirilməsi ilə çərçivəyə alına bilməz. Fikrimcə hər şeydən öncə, aşkara çıxarılmış kənarlaşmaların, pozuntuların yoxlanılmış obyektə işlərin daha da yaxşılaşdırılmasına dair konkret olaraq təkliflərin və tövsiyələrin işlənilməsinə imkan yaradacaq səbəb-nəticə əlaqələrini aşkarlamaq zəruridir. Yəni ki, nəzarət sadəcə olaraq hər hansı bir obyektə yoxlamaq məqsədilə aparılmır, onları aşkara çıxarmır, həmçinin də onların (məsələn, pozuntular, oğurluqlar, səhvlər) meydana gəlməsinin qarşısını da alır, bu kimi neqativ hallara meyilliliklərin sayını da azaldır.

Mövcud olan nəzarət sisteminin genişləndirilməsi və nəzarət mexanizmlərinin müasir bazar iqtisadiyyatının xüsusiyyətlərinə uyğunlaşdırılması dahi Ulu Öndərimiz Heydər Əliyevin dövlətin quruculuğu siyasətində həmişə diqqət mərkəzində saxlanılmış məsələlərdən biri olmuşdur. Buna subüt olaraq, hələ 1996-cı ildə “İstehsal, xidmət, maliyyə-kredit fəaliyyətinə dövlət nəzarətinin qaydaya salınması və əsassız yoxlamaların qadağan edilməsi barədə” ulu öndərimiz Heydər Əliyevin imzalamış olduğu fərman neqativ hallara yol verə biləcək yoxlamaların azaldılmasında və minimuma endirilməsində, sahibkarların qanuni mənafəələrinin qorunub

saxlanılmasında mühüm rol oynamış çox mühüm addımlardan biri olmuşdur. Beynəlxalq standartlara müəyyən qədər cavab vermiş nəzarət mexanizmini tətbiq etmək məqsədi ilə “Dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və sahibkarların maraqlarının müdafiəsi sahəsində süni yaradılmış maneələrin aradan qaldırılması haqqında” Prezidentimiz tərəfindən 1998-ci ildə imzalanmış olduğu fərman isə Azərbaycan iqtisadiyyatında sivil prinsiplərin bərqərar olunması baxımdan vacib əhəmiyyət kəsb etmişdir.

Yaxın illərdə isə müəssisələrin, idarələrin və təşkilatların maliyyə-təsərrüfat və digər fəaliyyətlərinə çox sayda lüzumsuz müdaxilələrin aradan qaldırmaq, orta və kiçik sahibkarlığın ölkəmizdə inkişafına əngəl törədə biləcək maneələri ortadan qaldırmaq məqsədilə dövlətimiz tərəfindən bir çox ciddi tədbirlər görülməkdədir. Bu da təbii bir haldır ki, Azərbaycan Respublikasında baş verən sosial-iqtisadi dəyişikliklərin, büdcə və vergi mədəniyyətinin yaradılması və möhkəmləndirilməsinin dövlətimizin siyasətində üstünlük verildiyi, azad və sosialyönümə xidmət edən vətəndaş cəmiyyətinin yaradılmağa çalışıldığı indiki şəraitdə maliyyə nəzarətinin, və onunla bərabər auditin rolu qatqat artır. Bununla bağlı olaraq audit sistemində aparılmış islahatı “Azərbaycan Respublikasının dövlət idarəetmə sistemində islahatlar aparılması üzrə Dövlət Komissiyasının yaradılması haqqında” Prezidentimizin Fərmanında müasir dövrdə dövlət quruculuğunun 4 (dörd) əsas istiqamətlərindən biri kimi qarşıya qoyulmuş vəhəyata keçirilməsində bir sıra mühüm addımlar atılmaqdadır.

Azərbaycan Respublikasının müstəqillik əldə etdikdən sonra, demokratik inkişaf yoluna qədəm qoymuş, ölkədə həyata keçirilmiş bu kimi iqtisadi islahatlar və idarəetmə sisteminin daha da dərinlən təkmilləşdirilməsi, xəzinədarlıq sisteminin yaradılması, nazirliklər, komitələr və başqa mərkəzi icra hakimiyyəti orqanlarında əvvəllər mövcud olmuş nəzarət-təftiş qurumlarının ləğv edilməsi, dövlət orqanlarına qanunsuz şəkildə onların öz səlahiyyətlərinə aid olmayan yoxlamalar aparılmasının qarşısının alınması və bu istiqamətdə sistemli şəkildə həyata keçirilmiş digər məqsədiyönlü tədbirlər ölkəmizdə beynəlxalq standartlara cavab verən dahda müasir maliyyə nəzarəti sisteminin qurulmasını zərurət halına gətirmişdir.

Azərbaycan bir dövlət kimi maliyyə şəffaflığının təmin edilməsi, maliyyə nəzarətinin ən müasir dövrün tələblərinə uyğun qurulması kimi istiqamətdə yüksək hüquqi normativ bazaya malik ölkələr arasında artıq özünə layiqli yer tutmuşdur. Korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Dövlət Proqramı, həmçinin, “Şəffaflığın artırılması və korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Milli Strategiya” və bu sahədə digər normativ hüquqi sənədlərin və aktların qəbulu onu göstərdi ki, ölkəmiz tərəfindən ölkədə maliyyə şəffaflığının təmin edilməsinə böyük əhəmiyyət verilir.

Prezidentimiz cənab İlham Əliyevin iqtisadi və sosial siyasətində şəffaflıq kateqoriyası onun 2007-ci il 28 iyul tarixli sərəncamı ilə təsdiq edilmiş “Şəffaflığın artırılması və korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Milli Strategiya”da özünü daha qabarıq şəkildə təcəssüm etdirmişdir. Ümumiyyətlə, Cənab Prezidentin bütün sahələrdə olduğu kimi, şəffaflıq təminatı istiqamətində də siyasəti öz sistemliliyi, qətiyyəti və kompleksliyi ilə səciyyələyir.

Qeyd etməliyəm ki, maliyyə fəaliyyətinin qanuniliyini eyni zamanda səmərəliliyini və məqsədə müvafiq olmasını təmin etmək məqsədi ilə ölkəmizdə maliyyə nəzarəti sahəsində həyata keçirilmiş iqtisadi islahatlar və dövlət quruculuq çərçivəsində bir çox dəyişikliklər aparılmışdır. İlk növbədə mövcud olan nəzarət orqanları ləğv edilməkdədir. Daha sonra isə bazar iqtisadiyyatı tələblərini özündə təcəssüm edən düşünülmüş şəkildə yeni qurumlar və bir çox fəaliyyət sahələri təşəkkül tapmış, və nəticə olaraq dövlətimizdə maliyyə nəzarəti gücləndirilmişdir.

Azərbaycan xalqının Ümumimilli lideri, Ulu öndər Heydər Əliyev və onun bizə verdiyi layiqli davamçısı, Prezidentimiz möhtərəm cənab İlham Əliyevin həmişə diqqətlərində saxladıqları maliyyə nəzarətinin təkmil hala gətirilməsi, ölkəmizin maliyyə vəsaitlərindən ən səmərəli və şəffaf dərəcədə istifadə edilməsinə xidmət edən və edəcək bu cür konsepsiyanın hazırlanması və onun həyata keçirilməsi əsasında ölkəmizdə şəffaflığın maksimuma çatdırılması müasir şəraitdə daha vacib əhəmiyyət kəsb edir.

Mənim fikrimcə, çoxşaxəli bir sistemi özündə təcəssüm edən maliyyə nəzarətinin bu kimi istiqamətlərini təkmilləşdirməmişdən öncə ölkədə maliyyə nəzarəti üzrə vahid bir konsepsiya işlənib hazırlanmalı və bu konsepsiya bizə maliyyə nəzarətinin

nəticəlilik, şəffaflıq və aşkarlığının, obyektivlik və səriştəliliyinin, müstəqillik və təsirliliyinin, inkişaf və təhlükəsizliyə təminat kimi əsas istiqamətləri, maliyyə nəzarətinin hüdudları, formaları, metodları, nəzarət qurumlarının hüquqi statusları, dövlət idarəetmə orqanları ilə maliyyə nəzarəti orqanları arasında mövcud olan bağın təkmilləşdirilməsi yolları müəyyən edilməlidir.

Fikirimcə, maliyyə nəzarəti sisteminin təşkil edilməsi üzrə aşağıda göstərdiyim istiqamətlər konsepsiyada öz həllini tapmalıdır:

- 1) Maliyyə nəzarətinin ilk növbədə effektivlik meyarlarının hazırlanması və tətbiqi;
- 2) Maliyyə nəzarətinin əhatəliliyinin artırılmasını təmin etmək məqsədi ilə mütərəqqi seçmə prosedurlardan istifadə edilməsi;
- 3) Maliyyə nəzarətinin keyfiyyətinin maksimuma çatdırılması və təsirliliyinin təmin olunması;
- 4) Nəticəyə istiqamətlənmiş büdcələşdirmə və səmərəlilik auditinin daha da genişləndirilməsi;
- 5) Maliyyə nəzarəti orqanlarında “Koordinasiya Şura”sının yaradılması;
- 6) Nəzarət edən orqanların hesabatlılığının daha da təkmilləşdirilməsi;
- 7) Maliyyə nəzarətində sürətlənməni təmin edən informasiya texnologiyalarının tətbiqi və birbaşa elektron nəzarət (“e-nəzarət”) sisteminin yaradılması;
- 8) Müstəqil (kənar) auditorların dövlət büdcəsinin maliyyə nəzarətinə cəlb olunması;
- 9) Maliyyə nəzarəti statistikasının təşkil edilməsi;
- 10) Nəzarət orqanları fəaliyyətinin bir birilə əlaqələndirilməsi və sinxronlaşdırılması;
- 11) Peşə fəaliyyətindəki standartların və peşə etikasını məcəlləsinin günümüzdə tətbiqinə dair bir sıra metodiki tövsiyələrin hazırlanması üzrə işlərin təşkil edilməsi və onlara da riayət olunmasının təmin olunması;
- 12) Dövlət orqanlarında vətəndaş nəzarəti fəaliyyətinin yaradılması;
- 13) Kadr hazırlığı sisteminin daha da təkmilləşdirilməsi;
- 14) Beynəlxalq təcrübənin öyrənilməsi və günümüzdə tətbiq edilməsi.

Müasir dövrümüzdə nəzarət-maliyyə mexanizmlərinin təşkilinin ən nəzərə çarpan problemlərindən biri də müstəqil audit institutu ilə dövlətin maliyyə nəzarəti arasındakı qarşılıqlı əlaqələrin qurulması və bunun beynəlxalq təcrübəyə uyğun təşkilinin təmin olunmasıdır.

Təsadüfi deyil ki, audit sistemində islahatı "Azərbaycan Respublikasının dövlət idarəetmə sistemində islahatlar aparılması üzrə Dövlət Komissiyasının yaradılması haqqında" Prezidentimizin 1999-cu ildə imzalamış olduğu fərmanında müasir dövrdə dövlət quruculuğu sahəsində 4 (dörd) əsas istiqamətlərdən biri kimi qarşıya məqsəd qoyuldu.

Maliyyə, mühasibat, audit, habelə, maliyyə nəzarəti sistemlərinin mümkün qədər təkmil hala gətirilməsi istiqamətində son illərdə ölkəmizdə həyata keçirilmiş bu sahədə müvafiq işlər, həmçinin "Mühasibat uçotu haqqında" Azərbaycan Respublikasının ən son qəbul edilmiş qanunu, "Beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarına keçmək məqsədilə milli mühasibat uçotu standartlarının 2003-2007-ci illərdə hazırlanması və tətbiqi üzrə Proqramı", "Korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Dövlət Proqramı (2004-2006-cı illər)", "Şəffaflığın artırılması və korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Milli Strategiya (2007-2011-ci illər)", "Auditor xidməti haqqında", "Hesablama Palatası haqqında", "Daxili audit haqqında" qanunlarımızın qəbul edilməsi və digər bu kimi normativ aktların və bu sahədə mövcud normativ-hüquqi bazanın ən yeni inkişafına eynilə də, nəzarət sisteminin ən müasir beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılmasını qaçılmaz etmişdir.

Göründüyü kimi şəffaflığın inkişafına Prezidentimizin diqqəti və qayğısı son aylarda qəbul edilmiş mühüm sənədlərdə də özünü göstərir. Həmin bu sənədlərə "Açıq Hökumətin təşviqinə dair 2012-2015-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planı"nın və "Korrupsiyaya qarşı mübarizəyə dair 2012-2015-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planı"nın təsdiq edilməsi haqqında" Respublikamızın 2012-ci il 5 sentyabr tarixindəki sərəncamı, "İdarələrarası elektron sənəd dövriyyəsi sistemi haqqında" Əsasnamənin təsdiqi barədə 2012-ci il 4 sentyabr tarixli fərmanı, "Kommersiya təşkilatlarının illik maliyyə hesabatlarının və birləşdirilmiş (konsolidə edilmiş) maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi, hesabat dövrləri və dərc edilməsi Qaydaları"nın təsdiq edilməsi haqqında"

Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2010-cu il 27 may tarixli 97 nömrəli qərarında dəyişikliklər edilməsi haqqında" Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2012-ci il 6 sentyabr tarixli 191 nömrəli qərarı da daxildir.

Bütün bunlar onu gözönünə gətirir ki, maliyyə şəffaflığının təmin olunması, maliyyə nəzarətinin dövrümüzün tələblərinə uyğunlaşdırılması istiqamətində müasir hüquqi bazaya malik olan ölkələr arasında Azərbaycanın layiq olan yerini tutmasına baxmayaraq, cənab Prezident bu sahədəki işlərin ən qabaqcıl beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılmasına xüsusi diqqət ayırır.

Həyata keçirilən bu kimi bütün tədbirlər maliyyə nəzarətinin idarəetmənin ən mühüm bir istiqamətverici qüvvəsi kimi adekvatlığını artırmaqla yanaşı, idarəetmə məsələlərinin hazırlanmasında və qəbul edilməsi sahəsindəki rolunun artması zərurətindən irəli gəlir.

Bütün Bunlarla yanaşı, qeyd etməliyəm ki, həm maliyyə nəzarəti, həm şəffaflıq sahəsində ölkədə bir sıra problemlər öz həllini gözləməkdədir.

Bu günümüzdə də haqqında danışılan hər iki mühüm milli fəaliyyət planlarımızın əsas məqsədi Prezidentimizin 2007-ci il 28 iyul tarixindəki sərəncamıyla təsdiq olunmuş "Şəffaflığın artırılması və korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Milli Strategiya" çərçivəsində nəzərdə tutulan tədbirlərin davamlı olmasının təmin edilməsi, və bu sahədə normativ aktların hazırlanmasının və institusional mexanizmlərin təkmilləşdirilməsi, dövlət və yerli idarəetmə orqanlarının fəaliyyətinin bu kimi hökumət prinsiplərinə uyğunlaşdırılmasına çalışılması, qərarların qəbulu prosesində ictimai kütlənin iştirakının daha da genişləndirilməsi və şəffaflıq prinsipinə əməlolunmasının artırılması, ölkəmizin bu sahədə götürdüyü beynəlxalq öhdəliklərinin icrasının təmin edilməsi ilə yanaşı, mövcud vacib problemlərin həlli sahəsində həmin qurumlar qarşısında konkret olaraq vəzifələr qoymuşdur.

Bu baxımdan da ilkin olaraq "Açıq Hökumətin təşviqinə dair 2012-2015-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planı"nın "Maliyyə nəzarətini həyata keçirən orqanların fəaliyyətində şəffaflığın artırılması" adlı 6-cı bölməsinin 6.1-ci bəndində layihəsinin hazırlanması nəzərdə tutulan "Maliyyə nəzarəti haqqında" qanuna fikirlərimi bildirmək istəyərdim.

Düşünürük ki, hazırlanacaq qanun layihəsi çərçivəsində maliyyə nəzarətinin nəticəlilik, şəffaflıq və aşkarlığının, obyektivlik və səriştəliliyinin, müstəqillik və təsirliliyinin, inkişaf və təhlükəsizliyə təminat kimi əsas istiqamətləri, maliyyə nəzarətinin hüduqları, formaları, metodları, nəzarət qurumların hüquqi statusları, dövlət idarəetmə orqanları ilə maliyyə nəzarəti orqanları arasında mövcud olan bağın təkmilləşdirilməsi yolları müəyyən edilməlidir.

Maliyyə nəzarətinin yeni normativ hüquqi bazası hazırlanarkən maliyyə nəzarətinin əsas məqsədi kimi istifadə olunan maliyyə vəsaitlərindən gələcəkdə daha da səmərəli və şəffaf şəkildə istifadə edilməsi əsas məqsəd kimi götürülməli, bu sahədə analitik prosedurların ən geniş tətbiqinə diqqət ayrılmalıdır. Bunu rəhbər tutaraq da maliyyə nəzarətçilərinin investisiya kimi layihələrinin və biznes-planların hazırlanmasının araşdırılması üzrə səlahiyyətləri dəqiq təsbit olunmalı, konkret vəzifə və məsuliyyətləri müəyyən olunmalıdır.

Maliyyə nəzarətinin məsul şəxsləri və auditorların öz məsuliyyətinin artırılması üzrə xüsusi müddələrin də qanunvericiliyimizdə daha aşkar və dəqiq təsbit olunması müsbət hal olardı.

Nəzərə almaq lazımdır ki, Milli Tədbirlər Planının ümumilikdə audit xidmətlərinin təkmil hala gətirilməsinə dair həsr olunmuş 13-cü bölməsinin 13.4-cü bəndində Nazirlər Kabinetinə, Maliyyə Nazirliyinə, Hesablama Palatasına və Auditorlar Palatasına daxili audit haqqında qanunvericiliyin daha da inkişafı və təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflərin hazırlanması həvalə edilmişdir.

Ölkəmizdə daxili auditin tətbiq edilməsi zərurəti ilkin olaraq Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2004-cü il 3 sentyabr tarixində imzalanmış sərəncamı ilə təsdiq olunmuş "Korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Dövlət Proqramında (2004-2006-cı illər)" əksini tapmış, "Şəffaflığın artırılması və korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Milli Strategiya"da isə mümkün qədər inkişaf etdirilmişdir. Prezidentimizin qanunvericilik təşəbbüsü ilə Milli Məclisdə qəbul olunmuş 2007-ci il 22 may tarixli "Daxili audit haqqında" Azərbaycan Respublikası Qanunu bizim xarici tərəfdaşlarımız tərəfindən və beynəlxalq qurumlarda da yüksək dəyərləndirilir. Bununla yanaşı, qəbul edilmiş qanunun daha da təkmil hala gətirilməsi, həmçinin dövlət orqanlarında yaradılmış

daxili audit fəaliyyəti, səmərəli olması və nəzarətin digər şəxələri ilə əlaqələrinin bir birilə təkmil uzlaşdırılmasının qanunvericilikdə də təsbit olunması zərurəti açıq şəkildə hiss olunmaqdadır.

Daxili audit təşkilinin getdikcə təkmilləşdirilməsi maliyyə vəsaitlərindən istifadədə yol verilmiş qüsurlardan və sui-istifadə hallarından mühafizəni, həmçinin də risk obyektlərini yəni, gələcəkdə baş verə bilmə ehtimalı olan nöqsanların aradan götürülməsi imkanlarını müəyyən etməklə, birbaşa olaraq idarəetmənin səmərəliliyini daha da yüksəlməsinə zərurət yaratmış olur. Bunu nəzərə alaraq, MDB məkanında ilkin olaraq ölkəmizdə qəbul edilmiş "Daxili audit haqqında" qanunun təkmilləşdirilməsi və yeniləşdirilməsi həm dövlət orqanlarında, həm də özəl sektorda daha da geniş tətbiq edilə və vacib rol oynaya bilər.

Qeyd etməliyik ki, "Açıq Hökumətin təşviqinə dair Milli Fəaliyyət Planı"nda tam haqqlı olaraq dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirməkdə məsul olan orqanların fəaliyyətində şəffaflığın artırılması üçün ilkin olaraq dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirməkdə olan orqanların səlahiyyətlərinin dəqiq olaraq müəyyən edilməsi tələb olunur. (6-cı bölmə, 6.1-ci bənd).

Belə bir problemin həll edilməsi bir tərəfdən dövlətin nəzarət qurumlarının öz arasında və digər tərəfdən isə, bu kimi dövlət nəzarəti orqanları ilə müstəqil auditorların bir-birilə qarşılıqlı əlaqələrinin qaydada olması və genişləndirilməsi işini aktuallaşdırır. Belə ki, bu istiqamətdə müəyyən olunmuş məsul şəxslərin və dövlət nəzarəti orqanlarının nümayəndələri ilə birgə fəaliyyəti, həmçinin bu məsələlərin razılaşdırılma qaydaları kimi vacib məsələlər öz həllini mütləq tapmalıdır.

Bu ilk növbədə onunla əlaqədardır ki, ilkin olaraq, dövlət maliyyə nəzarəti və audit özünün müəyyən fərqli cəhətlərinə malik olsa da, onun qarşısında duran mühüm ümumi məsələ həm dövlətin həm iqtisadiyyatın bütün səviyyələrində maliyyə nizam intizamının yüksəldilməsi və idarəetmə işinin keyfiyyətliliyinin daha da artırılması durur. Sonra isə, özəl hissənin ölkəmizin iqtisadiyyatında xüsusi çəkisi müntəzəm artdığı və ən yüksək bir həddə çatdığı, mülkiyyətin və təsərrüfatçılığın formalarının müxtəlifliyinin çox geniş vüsət aldığı bir dövrdə dövlət maliyyə nəzarətindən dəstək görməklə müstəqil auditor xidmətinin daha da inkişaf etdirilməsinin başqa yolu

yoxdur. Üçüncü olaraq bildirmək istəyirik ki, maliyyə nəzarətinin bu kimi müxtəlif formaları arasında düzgün qarşılıqlı əlaqələrin və habelə səlahiyyət bölgüsünün dəqiqləşdirilməsi ölkəmizdə həyata keçirilən islahatların qazandığı uğurların daha artırılmasına yardım edəcək. Bildirdiyimiz kimi Respublika Prezidentimiz cənab İlham Əliyevin diqqəti və qayğısı sayəsində müstəqil auditin ölkəmizdə həyata keçirilmiş müxtəlifsəpkili dövlət proqramlarının bilavasitə icrasına cəlb olunması bu baxımdan müstəsna təşkil edir.

Korrupsiya və rüşvətxorluğa qarşı mübarizəyə dair 2012-2015-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planında bir sıra maraqların bir birilə toqquşmasının qarşısının alınmasına xüsusi ilə önəm verilmiş və bu sahədə gələcəkdə görülməli olacaq işlər ayrıca bir bölmədə yəni, 9-cu bölmədə yer almışdır. Bu problemin ölkəmiz üçün vacibliyi və maneələrin həlli yolları barədə mülahizələrimi auditin təmsalında bildirmək istədim.

Auditdə maraqlar sisteminin əsas istiqamətləri bilirik ki, auditorlar və auditor təşkilatları, habelə həmçinin də dövlət orqanlarının cari və perspektiv maraqlarında toplanmışdır. Hər bir yuxarıda göstərdiyimiz iki tərəf üçün də bunun öz xüsusiyyətləri və spesifikasi mövcuddur. Bununla yanaşı da, auditorlar üçün hazırkı maraq fəaliyyəti üçün istənilən sifarişçiyə iş qurmadıqda, gələcəkdəki maraq daha sayılıb seçilmiş sifarişçini seçməklə təşkilatın yüksək imicini özündə göstərməlidir. Maraqların bir birilə toqquşmasının qarşısının alınması ilkin olaraq bir tərəfdən auditdən istifadə edənlərin, auditor təşkilatlarının, dövlət orqanlarının, dövlətin tənzimləyici orqanlarının maraqlarını bir birilə razılaşdırmalı, daha sonra isə bütün bunların cəmiyyətin maraqları ilə uzlaşdırılmasına şərait yaratmalıdır. Maraqların bu kimi uzlaşdırılması problemini həll etmədən auditor təşkilatları və sifarişi həyata keçirən şəxs iqtisadi subyektlər arasında gizlin razılığa gəlmənin nəticəsi kimi ortaya çıxan "qara", "boz" və s. kimi səciyyələnən süni şəkildə yaradılmış auditor rəylərinin qarşısının qəti alınması həll edilə bilməz. Ona görə də auditor təşkilatları və sifarişi etmiş şəxslərin maraqlarının auditə tənzimləyən dövlət qurumlarının yüksək maraqları və keyfiyyətinə nəzarət rejimləri ilə uzlaşdırılması bu və ya digər dərəcədə auditin inkişafı konsepsiyasında öz hüquqi təşkilati həllini tapmalıdır. Bu göstərdiklərim isə başqa bir sıra problemlərin həllini tələb etməlidir. Bu tələblərə auditorun xidmətini,

qiymətin səviyyəsini, keyfiyyətsiz və süni audit rəylərinə görə auditorların məsuliyyətini, lisenziyaların ləğv edilməsini, məcburi və zəruri audit subyektlərinin dairəsinin daha da dəqiqləşdirilməsini, xarici audit təşkilatlarının ölkəmizin auditorlar xidməti bazarında iştirakının dərəcəsini, könüllü auditin həcmnin yüksəldilməsini və başqalarını göstərmək olardı.

"Açıq Hökumətin təşviqinə dair 2012-2015-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planı"nda xüsusi bir problem - dövlət müəssisələrinin Maliyyəsinin Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına və yaxud da Milli Mühəsibat Uçotu Standartlarına uyğun şəkildə tərtib olunmuş maliyyə hesabatlarının auditorun rəylə birlikdə dərc olunmasına nəzarət mexanizmlərinin təkmilhala gətirilməsi problemi qarşıya qoyulmuşdur.

Korrupsiya və rüşvətxorluğa qarşı mübarizəyə dair Milli Fəaliyyət Planında isə sərbəst audit sahəsində beynəlxalq standartlarının tətbiqi olunması ilə əlaqədar olaraq tədbirlərin davamı auditor xidmətlərinin daha da təkmilləşdirilməsinin mühüm istiqaməti kimi Auditorlar Palatasına xüsusi tapşırılmışdır.

Beynəlxalq standartların tətbiqinin vacib bir yerə gəlməsi möhtərəm Prezidentimizin məruzələrində və çıxışlarında mütəmadi olaraq qeyd edilmiş, vacibliyi isə göstərilmişdir. Buna misal olaraq qeyd edək ki, ölkənin rəhbərinin aşağıdakı sitatlarını xatırlatmaq olar: ".....bütün ölkəmizin şirkətləri də beynəlxalq xarici şirkətlər kimi fəaliyyət göstərməlidir. Beynəlxalq auditlər keçirilməlidir və bütün standartlar avropa səviyyəsində olmalıdır. Bilirik ki, biz indi xarici ölkələrə sərmayə qoyulmasına başlamışıq və bu halda Azərbaycanda bütövlükdə iqtisadi və sosial sahədəki vəziyyətin dünya və avropa səviyyəsinə çatdırılması üçün bütün şirkətlər bu kimi qaydalara əməl etməlidirlər."

"Audit sisteminin beynəlxalq təcrübə və standartlar əsasında daha da təkmilləşdirilməsi ölkəmizin iqtisadiyyatında maliyyə şəffaflığını, büdcə vəsaitlərindən təyinatına uyğun düzgün şəkildə istifadəni təmin etməklə, Azərbaycan Respublikasının iqtisadi möhkəmliyinə xidmət edir".

Başqa sözlə desək, beynəlxalq standartların tətbiq edilməsi Azərbaycanda həyata keçirilmiş iqtisadi islahatların ayrılmaz tərkib hissəsi olmaqla da, ölkəmizdə müasir bazar iqtisadiyyatına keçid mərhələsinin yekunlaşmasına uyğun olaraq və dövlətimizin

başçısının tövsiyələrinin və tapşırıqları əsasında həyata keçirilmişdir. Eyni zamanda isə, beynəlxalq standartların bizim ölkəmizdə tətbiqi qarşımızda ciddi vəzifələr qoymuşdur. Bu vəzifələrə beynəlxalq standartlarının tətbiqinin hüquqi və normativ bazasının mükəmməl şəkildə davamlı olaraq təkmilləşdirilməsi və müntəzəm olaraq yeniləşdirilməsi, keyfiyyətinə nəzarət sisteminin təkmil hala gətirilməsi, gənc kadrların hazırlanması və ixtisasartırma kurslarının təşkili, normativ hüquqi bazasının monitorinqi və beynəlxalq standartların tətbiqi edilməsinə uyğun olması daxildir.

Bunları nəzərə alıb qeyd etmək istəyərdim ki, ölkəmizdə BAS-ın tətbiqinə 2010-cu ildən başlanılmış və hazırki durumda da həm Beynəlxalq Mühəsiblər Federasiyası (IFAC) həm də Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi ilə birgə əməkdaşlıqla davam etdirilir.

"Korrupsiyaya və rüşvətxorluğa qarşı mübarizəyə dair Milli Fəaliyyət Planı"nda da qarşıya qoyulmuş olan ən aktual problemlərdən biri də 12.5-ci bənddə göstərilmiş sahibkarlıq sahəsində aparılmış yoxlamalarla bağlı riskin qiymətləndirilməsi sisteminin yaradılmağı və yoxlamaların risklərin idarə olunması əsasında təyininin təşkili problemidir. Ortaya çıxan bu kimi yeni olan problemin həlli müvafiq olaraq araşdırmaların və beynəlxalq təcrübənin tətbiqini göz önünə çəkir. Düşünürəm, maliyyə nəzarətinin effektivlik və başqa meyarlarının hazırlanması və tətbiq olunması, maliyyə nəzarətindəki geniş əhatəliliyi təmin etməklə mütərəqqi bir seçmə rejimlərindən istifadə edilməsi, maliyyə nəzarətinin keyfiyyətinin ən yüksək həddə çatdırılması və təsirliliyinin təmin edilməsi kimi istiqamətlər bu sahədə vacib və məqsədə uyğun hesab etmək olar.

Öz aktual halı və yeniliyiylə fərqlənən həll olunması vacib bir problem kimi "Korrupsiyaya və rüşvətxorluğa qarşı mübarizəyə dair Milli Fəaliyyət Planı"nın 10.2-10.5-ci bəndlərində əks edilmiş etik davranış kodeksi məsələləri üzrə illik hesabatların aparılması (hesabatlarda göstərilmiş olan maarifləndirici işləri, etik davranış kodeksi qaydalarının pozulması halı və tətbiq olunmuş intizam tənbehi tədbirləri də göstərilməklə), Korrupsiyaya və rüşvətxorluğa qarşı mübarizə üzrə komisiyaya təqdim olunması, ictimaiyyətə açıqlanması, etik davranış kodeksi qaydalarının pozulmasıyla bağlı daxil olmuş irad və şikayətlərin effektiv şəkildə araşdırılması mexanizmlərinin

müəyyən olunması, dövlət orqanlarının internet saytlarında göstərilən etik məsələlər üzrə xüsusi bir bölmənin yaradılması (qeyri-etik davranış barədə məlumat verilməsi üçün elektron irad, şikayət bildirmə mexanizmi, etik qaydalar kodeksi, etik hesabatlar və s. misal ola bilər), etik davranış kodeksi üzrə tədris, təlimin və treninqlərin təşkiliylə əlaqədar təlim-tədris modulunun və ən minimum şərtlərin müəyyən olunması kimi kompleks şəkildə tədbirlər planına müvafiq qurumlardan kreativ və beynəlxalq təcrübəni də nəzərə almaqla yanaşmanı tələb edir.

Tam əmin olaraq deyə bilərik ki, yuxarıda göstərilmiş mexanizmlərin işlənməsi və tətbiq olunması bütünlükdə maliyyə nəzarətçiləri və həmçinin auditorların fəaliyyətinin təkmil hala gətirilməsi baxımından çox mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Çox əlamətdar bir haldır ki, möhtərəm Prezidentimizin 2012-ci il 5 sentyabr tarixindəki sərəncamı ilə təsdiq olunmuş milli fəaliyyət planında auditə ayrıca bir yer verilmişdir. Sərbəst audit sahəsində beynəlxalq audit standartlarının tətbiq olunmasının daha da sürətli yayılması zərurətinin "Korrupsiyaya və rüşvətxorluğa qarşı mübarizəyə dair Milli Fəaliyyət Planı"nda nəzərdə tutulmuş olduğunu biraz əvvəl qeyd etmişdim. Ölkəmizdə auditə dövlətin qayğısı əsasında ölkə rəhbərliyinin auditə verdiyi xüsusi diqqət durur, deyə bilərik. Bu şəkildə dövlət başçısı cənab İlham Əliyevin bu sözlərini xatırlatmaq yerinə düşər:

"Ölkəmizin iqtisadiyyatı daha qabarıq inkişaf etdikcə və onun dünya təsərrüfatının sistemində inteqrasiyası daha da gücləndikcə iqtisadi-maliyyə münasibətlərimizdə şəffaflığın təmin olunmasında, iqtisadi cinayətə və rüşvətxorluğa qarşı mübarizədə auditin imkanlarından istifadə etmək daha geniş vüsət alıb. Bunun üçün müstəqil maliyyə nəzarətinin sahəsində ən mütərəqqi dünya təcrübəsini öyrənməklə bərabər, milli iqtisadiyyatın da xüsusiyyətlərini nəzərə almaq və bunun ölkəmizdə tətbiqini genişşəkildə həyata keçirmək vacibdir".

Buna görə də bizə çox önəmlidir ki, "Korrupsiyaya və rüşvətxorluğa qarşı mübarizəyə dair Milli Fəaliyyət Planı"nın 13.2-ci bəndində göstərilən beynəlxalq təcrübəni də nəzərə almaqla auditor xidmətinin inkişafı konsepsiyasının (2012-2020-ci illər) layihəsinin də hazırlanması və 2013-cü ildə tam başa çatdırılması Auditorlar Palatasına xüsusi həvalə edilmişdir.

Auditin inkişafı konsepsiyasının hazırlanması bir çox məsələlərə müasir dövr baxımından yanaşmanı tələb edir. Belə ki, bunlardan birinə iqtisadi maliyyə münasibətlərinin gələcək dövrdə hansı istiqamətində dəyişə biləcəyini ehtimala almaqla, iqtisadiyyatda auditin əhəmiyyətini düzgün şəkildə müəyyənləşdirmə məsələsini misal gətirmək olar. Bu şəkildə auditin mühasibat uçot və maliyyə hesabatlarının tam düzgünlüyünün ayırd edilməsi aləti kimi yox, həmçinin də bu hesabatlılığın keyfiyyətinin daha da artırılmasına və bütünlükdə iqtisadiyyatın səmərəliliyinə xidmət göstərən mühüm infrastruktur sahəsi kimi gözdən keçirilməlidir. Başqa sözlə desək, müasir günümüzdə təsdiqedicilərdən digərinə yəni, təsdiqedicilərdən analitik audite keçməklə mühasibat uçotunun aparılması və onun hesabatlılığının normativ aktlara uyğun olmasının yoxlanışından təsərrüfat subyektlərinin maliyyənin bu vəziyyətinin qiymətləndirilməsinə, həmçinin də onların fəaliyyətinin təhlil edilməsinə və ən son məqamda bunun inkişafı perspektivlərinin müəyyən olunmasına öz töhfəsini verməlidir.

Digər mühüm bir məsələ isə auditin informasiya riskinin idarəetmədəki qərarları qəbul edərkən ən optimal həddə olmasına təminat verməsindən ibarət olacaq.

Ən səmərəli yol kimi audit informasiya riskinin minimuma endirilməsi özünü doğrultmalıdır. Bu barədə sırf keyfiyyətli audit sayəsində süni və dəqiq olmayan informasiyanın bu kimi iqtisadi-idarəetmə məsələlərində yanlış qərarların qəbuluna gətirib çıxara biləcək informasiya riskini ən aşağı səviyyəyə endirməklə mülkiyyətçilərin bir sıra hüquqlarını, korrupsiya kimi mənfi halların aradan qaldırılmasını, şəffaflığını təmin etməklə, həm iqtisadi həm də maliyyə münasibətlərində güvənilir tərəfdaşlığın möhkəm sütun əsasında qurulmasına, cəmiyyətin də inamını qazanmağa çalışıla bilər.

"Korrupsiyaya və rüşvətxorluğa qarşı mübarizəyə dair Milli Fəaliyyət Planı"nda ölkəmizin auditorları üçün ən vacib olan məcburi auditedən kənarlaşmaya görə inzibati məsuliyyətin tətbiqi olunması ilə bağlı bir sıra mexanizmlərin müəyyən olunması üçün tədbirlərin görülməsinin Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi və Auditorlar Palatasına həvalə olunmasıdır. (13.3-cü bənd).

Maliyyə hesabatlarının bütünlükdə auditor rəyi ilə təsdiq edilməsi vacibliyi "Açıq Hökumətin təşviqinə dair 2012-2015-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planı"nda da öz yerini tapmışdır (6.5-ci bənd).

Məlumat üçün göstərə bilərik ki, auditin bu kimi aktual olan probleminin həlli möhtərəm Prezidentimizin 2006-cı ildə imzalamış olduğu sərəncamda, "Şəffaflığın artırılması və korrupsiyaya və rüşvətxorluğa qarşı mübarizə üzrə Milli Strategiya"da da irəli sürülmüş məsələlərdən biridir. Milli Strategiya və onun həyata keçirilməsiylə bağlı olan 2007-2011-ci illər üçün Fəaliyyət Planının 48-ci bəndinə əsasən qanunvericiliyə uyğun şəkildə, məcburi auditin obyektli olma^o təsərrüfat subyektlərinin auditdən kənarlaşma kimi neqativ hallarının qarşısının alınması üçün bu kimi tədbirlər nəzərdə tutulmuşdur. Ancaq bu problemin həllində çox da ciddi irəliləyişlər görə bilmərik.

Bir daha xatırlatmağı özümüzdə borc bilirik ki, mövcud olan qanunvericiliyə əsasən, ölkəmizdə fəaliyyət göstərən bir çox təşkilati-hüquqi subyektlərin, bununla yanaşı da, hesabatları mətbuatda dərc olmalı olan hüquqi şəxslərin (bankların, sığorta təşkilatların, açıq tipli səhmdar cəmiyyətlərin), həmçinin, kapitalını müəyyən miqdarda xarici investisiya təşkil edən müəssisələrin, məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlərin, bundan başqa dövryyəsi və aktivləri qanunvericilikdə göstərilən həddən yüksək olan qurumların, bələdiyyələrin və i.a auditorun yoxlamalarından keçməsi zəruridir.

Respublikamızın Vergilər Nazirliyinin yaxından iştirakı ilə Auditorlar Palatasında aparılmış olan ilkin araşdırmalar nəticəsində qanunvericiliyə zidd olmayan məcburi auditin obyektli kimi təsərrüfat subyektlərinin auditdən kənarlaşması hallarının kütləvi olduğu müəyyən olunmuşdur.

Təəssüflər olsun ki, Prezidentimizin təqdimatı əsasında qəbul edilmiş "Auditor xidməti haqqında" və Azərbaycan Respublikasının İnzibati Xətalər Məcəlləsinə əlavə dəyişikliklərin edilməsi haqqında Azərbaycan Respublikasının 2011-ci il 11 fevral tarixdəki qanununun bütünlükdə tətbiq edilməsi mexanizminin bu qədər vaxt ərzində yaradılmaması və gecikdirilməsi kimi neqativ hallara hələ də rast gəlirik.

Fikrimizcə, son illərdə ölkəmizdə həyata keçirilən çoxşaxəli islahatlar və qəbul edilmiş müvafiq fərman və sərəncamların tezliklə icrasının təmin edilməsi bu problemin həllində köklü dəyişikliklərə gətirib çıxaracaq.

2.2. Auditor xidmətinin inkişaf konsepsiyasının əsas istiqamətləri

Auditor xidmətinin inkişafının prinsiplərinin mühüm qayəsi respublikamızda bu sahədə nailiyyətlərin əldə edilməsi, perspektivlərin müəyyənləşdirilməsi, auditor xidmətini nizamlayan qanunvericilik aktlarının beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılması, auditor xidmətini yerinə yetirən şəxslərin hüquq və azadlıqlarının qorunması, eyni zamanda iqtisadiyyatımızın inkişafı üçün obyektivliyin bərqərar olması, rüşvət hallarının qarşısının alınmasında onun əhəmiyyətini artırmaq, nəzarətin vacibliyinin gücləndirilməsinin, auditorların cavabdehliyinin yüksəldilməsidir.

Respublikamızda adıçəkilən konsepsiyanın formalaşması zamanı bir sıra sənədlərdən istifadə olunub. Bunlar içərisində əsas yeri Ölkə Preziidentinin tələbləri, “Azərbaycan 2020: gələcəyə baxış”, ölkəmizdə iqtisadi inkişafa nail olmaq üçün aparılan islahatlar, o cümlədən beynəlxalq təcrübə tutur.

Auditor xidmətinin inkişafının müxtəlif istiqamətləri mövcuddur. Bunlardan ən önəmlisi ilk öncə **hüquqi-normativ aktların qəbulu, bir sözlə, bazanın genişləndirilməsidir.** Bu istiqamət həmçinin həmin sahədə yeni aktların qəbul edilməsi ilə bərabər, mövcud olan qanunlara da düzəlişlər olunmasını tələb edir.

Bu qanunlarda auditor xidmətinin müstəqil bir fəsil olaraq yer almalı, iqtisadi nəzarət qurumlarının vəzifələri, həmçinin hüquqları dəqiq şəkildə müəyyənləşdirilməli, onların etik qaydalara uyğunlaşdırılması təmin edilməlidir. Bununla yanaşı, “Auditor fəaliyyəti haqqında” ayrıca qanunun təkmilləşdirilməsi, auditor xidməti zamanı qanunvericiliyin tələblərinə əməl edilməsi, obyektivliyin və düzgünlüyün qorunub saxlanılması, auditor xidmətinin sərbəst şəkildə həyata keçirilməsi üçün lazım olan əlverişli şəraitin yaradılması, həmçinin iqtisadi sahədə mövcud nöqsan və çatışmazlıqların aradan qaldırılması üçün digər xidmətlərlə qarşılıqlı fəaliyyətin qurulması, getdikcə daha da təkmilləşdirilməsidir. Auditor xidməti sahəsində beynəlxalq təcrübədən istifadənin genişləndirilməsi də mühüm nəticələr verə bilər.

Növbəti istiqamət isə bu xidmətin fəaliyyətinin daha təkmilləşdirilməsidir. Belə ki, hazırda ölkəmizdə bu istiqamət üzrə bir sıra addımlar atılmaqdadır. Lakin bir sıra məqamların dəqiqləşdirilməsinə ehtiyac vardır. Yəni, ilk olaraq ölkədə bir sıra vacib sahələr üzrə beynəlxalq təcrübə nəzərə alınmalı, müvafiq tədbirlər sistemi

genişləndirilməlidir. Həmçinin, regionlarda da bu sahənin inkişafı baxımından zəruri tədbirlər həyata keçirilməkdədir. Bununla yanaşı, ictimaiyyətdə auditor xidmətinin fəaliyyəti haqqında rəyin formalaşması üçün müxtəlif kütləvi informasiya vasitələrindən istifadə etməklə təbliğat və təşviqat işinin aparılması da önəmli faktorlardan biridir. Bu zaman təbii ki, etik prinsiplərə riayət olunmasını da unutmamaq olmaz.

Auditor xidmətinin idarəsinin tənzimlənməsi də inkişaf konsepsiyasının üçüncü istiqamətidir. Bu istiqamət bir sıra xüsusiyyətləri özündə ehtiva edir. Auditorlar arasında qarşılıqlı əlaqələr qurulması və texnologiyaların köməkliyi ilə onların daha aktiv şəkildə idarə edilməsini təmin etməkdir. Bundan əlavə, qəbul edilmiş qərarların operativ şəkildə icra edilməsi, bu sahədə şəffaflığın qorunub saxlanılması həm də qərarların qəbul edilməsinin daha səmərəli həyata keçirilməsini səbəb olur.

Daxili nəzarət işinin da operativliyinin təmin olunması, sənəd dövriyyəsinin düzgün şəkildə həyata keçirilməsi, insanlar arasında auditlə dair düzgün və obyektiv bağlı doğru fikirlərin yaranması prioritet istiqamətlərdəndir. Bu baxımdan yalnız auditorların yox, eyni zamanda bu xidmətdən yararlanan insanların da müxtəlif beynəlxalq orqanların sənədlərini öyrənmələri mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Həmçinin, lazım olan informasiyaların daha operativ və asan yolla əldə edilməsi məqsədilə yeni proqramların köməkliyi ilə vahid informasiya bazasının formalaşdırılması və ondan istifadənin asanlaşdırılması təmin olunmalıdır. Auditor sahəsində fəaliyyət göstərən bir sıra xarici və yerli təşkilatlarla sıx, qarşılıqlı əlaqələrin qurulması, təcrübənin öyrənilməsi və mübadiləsi də diqqət mərkəzində saxlanılmalı, korrupsiya hallarının qarşısının alınması, şəffaflığın bərqərar olunması üçün ona qarşı birgə mübarizə üsulları yaradılmalıdır.

Məlumdur ki, istənilən qurumun, təşkilatın səmərəli fəaliyyət göstərməsi üçün onun maddi imkanlarının qənaətbəxş səviyyədə olması mühümdür. Bu baxımdan Auditorlar Palatasının maddi imkanlarını yaxşılaşdırmaq məqsədilə müxtəlif üsullardan istifadə edərək, məsələn, təşkilata müxtəlif yardımların ayrılması, onun mətbu orqanlarının satılması, təşkilata yeni insanların qatılması, müxtəlif ödənişli

simpoziumların və s. tədbirlərin keçirilməsi yolu ilə maliyyə təminatını artırmaq mümkündür.

Auditor fəaliyyətinin daha da təkmilləşdirilməsi məqsədilə Palata öz işini azad, müstəqil şəkildə quraraq, kənar təsirlərdən uzaqlaşmağı bacarmalı, öz azadlığı üçün mübarizə aparmalı, bununla bağlı vahid məqsəd müəyyənləşdirərək, bu istiqamətdə əmin addımlarla addımlamalıdır. Eyni zamanda, qurumun fəaliyyətinə aidiyyəti olmayan işlərin həyata keçirilməsinə müəyyən qadağalar da qoyulmalıdır.

Auditor kadrlarının hazırlanması isə respublikamızda auditor xidmətinin uğurlu fəaliyyətinin mühüm şərtidir desək, yəqin ki, yanılmarıq. Çünki bu istiqamət keyfiyyətli xidmət üçün vacib əhəmiyyət daşıyır. Bu baxımdan savadlı mütəxəssislərin hazırlanması məqsədilə mütəmadi olaraq Palata tərəfindən ölkənin bir sıra iri şəhərlərində, o cümlədən regionlarda kursların təşkil edilməsi, bu kursların davamlı hal alması olduqca önəmlidir. Kurslar zamanı maliyyə, auditor xidmətinin təşkili və səmərəli fəaliyyəti, mühasibatlıq, biznesin və iqtisadiyyatın təşkili, həmçinin bu sahələrdə mövcud olan qanunvericilik bazasının tələbləri öyrənilməlidir. Bunun üçün informasiya-kommunikasiya sistemlərindən istifadə edilməsi də faydalı olar. Keçirilən kurslar zamanı xarici iş təcrübəsinin tətbiq edilməsi, onun daha yeni, müasir və fayda verən üsullarının ətraflı öyrənilərək, onlardan istifadə edilməsi zəruridir.

Bu zaman diqqət yetirilməli olan məsələlərdən biri də auditor adını qazanmaq üçün imtahanların keçirilmə qaydalarının öyrənilməsidir. Bu baxımdan Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyasının (IFAC) təcrübəsini öyrənmək maraqlı olardı. Federasiyanın tövsiyyələrinə əsaslanaraq, qeyd edə bilərik ki, imtahanların bir neçə mərhələdə keçirilməsi daha effektiv nəticələrin əldə olunmasına səbəb ola bilər. Həmçinin imtahanların müxtəlif sahələr üzrə ayrı-ayrılıqda keçirilməsi də daha məqsədemüvafiq olardı.

Bir sözlə, Palata həm öz üzvlərinin bilik səviyyəsinin artırılması, həm də yeni üzvlər qazanmaq məqsədilə keçirilən kursların beynəlxalq təşkilatların, o cümlədən Federasiyanın tələb və tövsiyyələrinə uyğun şəkildə, eyni zamanda Palata tərəfindən təsdiqlənmiş müvafiq planlama əsasında reallaşdırılmasına çalışmalıdır. Həmin planlamanın ilkin layihəsi isə komitədə hazırlanmalıdır. Təşkil olunan ixtisas artırma

kurslarının Beynəlxalq Təhsil Standartları tərəfindən təsbit edilmiş yüksək standartlara uyğun şəkildə nizamlanması da vacibdir. Kurslar zamanı müxtəlif mövzulara müraciət olunur və müxtəlif formalarda həyata keçirilir. Bu formalara içərisində müvafiq treningləri, müxtəlif mövzuları əhatə edən seminar və mühazirələr, simpoziumlar, elmi konfranlar üstünlük təşkil etməkdədir.

Kursların səmərəli keçirilməsinin və keyfiyyətli nəticələrin əldə olunması müxtəlif amillərdən asılıdır ki, bunlardan ən önəmlisi kursları keçirilən müəllimlərin müvafiq tələblərə cavab verməsidir. Yəni, bu müəllimlər öz sahəsi üzrə azı 5 il iş təcrübəsinə və müvafiq beynəlxalq sertifikatlarla yiyələnmişdirlər.

Auditor xidmətinin inkişaf konsepsiyasının əsas istiqamətlərindən biri də bu **xidmətinin səmərəliliyinin artırılması və ona nəzarət edilməsinin təkmilləşdirilməsidir.**

Bu məsələ keyfiyyətli auditor xidmətinin inkişafına maneçilik törədən problemlərdən biri olduğundan bir çox dövlətlərdə, o cümlədən də respublikamızda da hər zaman diqqətdə saxlanılır. Belə ki, auditor xidmətinin aparılması zamanı etik qaydalara riayət olunmaması, bəzi hallarda bu qaydaların pozulması hallarına yol verilməsi, auditorların müstəqilliyinin təmin edilməsi məsələsi, həmçinin auditorların fəaliyyətinə effektiv nəzarətin həyata keçirilməsi hələ də problem olaraq qalmaqdadır. Ona görə də auditorların fəaliyyətinə nəzarətin artırılması, daxildə və xaricdə nəzarətin bir-biriylə əlaqələndirilməsi önəmlidir. Məlumdur ki, ölkəmizdə XXI əsrin əvvəllərindən etibarən beynəlxalq auditin yeni prinsipləri tətbiq olunmaqdadır. Bu işə öz növbəsində, Palata tərəfindən həyata keçirilməkdə olan nəzarətin müasir standartlara əsaslanmasını vacib etmişdir.

Auditor xidmətinin səmərəliliyinin artırılması üçün ilk növbədə, Palatanın üzvləri öz fəaliyyətlərini daha azad, obyektiv, müasir beynəlxalq standartlara uyğun şəkildə qurmalı, etik davranış qaydalarının tələblərinə riayət etməlidirlər. Onlar qabiliyyətli, savadlı olmalı, nəzarətin müxtəlif növləri zamanı bu xüsusiyyətlərindən bacarıqla istifadə etməli və öz vəzifələrini icra etmək üçün onlara hərtərəfli şərait yaradılmalıdır. İş təcrübəsinin artırılması üçün daha peşəkar mütəxəssislərin təcrübəsindən

faydalanmaq, lazım gəldikcə onlardan məsləhətlər almaq da yerinə düşər. Bütün bunlarla yanaşı, daxili nəzarətin artırılması da prinsipin əsas tərkib hissəsini təşkil edir.

Eyni zamanda, auditor fəaliyyətinin keyfiyyətli təşkilinə kənardan da nəzarət olunmalıdır. Burada əsasən, Palatanın üzvlərinin obyektiv, qərərsiz mühitində işləməyi bacarmalarına, onlara verilmiş tapşırıqları tələb olunan səviyyədə, peşəkarcasına, etik-davranış qaydalarına əməl edərək yerinə yetirmələrinə xüsusi diqqət artırılmalı, auditorların işinin xüsusiyyətləri, təşkil olunması, auditorlar tərəfindən hesabatların hazırlanmasının xüsusiyyətləri, öhdəliklərin keyfiyyətlə yerinə yetirilməsi məsələlərinin mütəmadi olaraq monitorinqi aparılmalıdır.

Həmçinin, xarici nəzarət formasının tələbləri bir sıra beynəlxalq standartlara malik olmalı, AŞPA-nin sənədlərinin, PB-nin etika qaydalarının və başqa peşəkar təşkilatların bəyannamələrinin tələblərinə uyğun olmalıdır.

Beynəlxalq auditor xidməti təcrübəsinin öyrənilməsi və ölkəmizdə tətbiq edilməsi bu gün ölkə rəhbərliyi tərəfindən diqqət mərkəzində saxlanılan əsas məsələlərdəndir. Bu istiqamətdə Palata tərəfindən beynəlxalq auditor təşkilatları ilə qarşılıqlı, ikitərəfli əlaqələrin qurulması, təcrübə mübadiləsinin aparılması, xarici standartların öyrənilməsi və milli kadrlara çatdırılması məqsədilə əməli tədbirlər həyata keçirilməkdədir. Xarici ölkələrin təcrübəsi nəzərə alınarkən, eyni zamanda iqtisadiyyatın yerli amilləri də nəzərə almaq lazımdır. Xarici ölkələrin təcrübəsinin ölkəmizdə tətbiqi bu sahənin inkişafına, qanunvericilik bazasının daha da təkmilləşdirilməsinə köməklik göstərir. Ona görə də 2015-2020-ci illərdə bir sıra dünya dövlətlərinin audit qurumları ilə də qarşılıqlı sazişlərinin imzalanması daha böyük səmərə verə bilər. Həmin sazişlərdə auditor siyasətinin, normativ bazaların təkmilləşdirilməsi, birlikdə qanunvericilik və normativ aktların layihələrinin hazırlanmasına, informasiya və təcrübə mübadiləsinin həyata keçirilməsinə, bu sahədə yüksək ixtisaslı kadrların hazırlanmasına, auditor adı qazanmaq üçün keçirilən imtahanların qaydalarının təkmilləşdirilməsinə, auditin keyfiyyətinin artırılması və onun vəzifələrinin inkişafına, beynəlxalq təşkilatlarla konfranslar, seminarların keçirilməsi, auditor xidməti zamanı kommunikasiya texnologiyalarından istifadə edilməsinə mühüm yer verilir.

Ölkə Prezidenti cənab İlham Əliyev də dəfələrlə öz çıxışlarında bildirib ki, korrupsiyaya qarşı mübarizə aparmaq üçün əsas vasitələrdən biri də məhz auditdir. Ona görə də auditor xidməti sahəsində xarici təcrübəni mənimsəmək və ölkəmizdə tətbiq etmək vacibdir.

Müstəqil auditin dövlət tərəfindən aparılan auditlə əlaqələndirilməsi nəticəsində bir sıra inkişaf etmiş ölkələrdə, o cümlədən ölkəmizdə iqtisadi nəzarət mexanizminin keyfiyyətli şəkildə təşkilini təmin etmək mümkündür. Ona görə də həmin ölkələrdə iqtisadi nəzarətinin müstəqil forması ilə dövlət tərəfindən aparılan nəzarət forması ilə əlaqələndirilməsi lazımdır.

Dünya ölkələrinin təcrübəsi sübut edir ki, iqtisadi şəffaflığın təmin edilməsi məqsədilə bir sıra qanunvericilik aktlarında azad audit xidmətinin hökumətin diqqəti altında tətbiq edilməsi müddəalarını müəyyən edir.

Bu cür halda hökumət nəzarət qurumlarıyla azad fəaliyyət göstərən auditorların ikitərəfli bağlantılarının yaranması, getdikcə daha genişlənməsi zəruri hala çevrilir. Bu anlamda, auditor xidmətinin perspektivi onun müxtəlif xidmətlərlə bağlantılarının göz önünə alınmasını məcburi edir. İlk olaraq, auditor xidmətinin vergi, mühasibatlıq, maliyyə və başqa sahələrlə əlaqələrinin inkişaf etdirilməsi və qarşılaşdırılmasını qabartmaq yerinə düşər. Bir nüansı da nəzərə almaq lazımdır ki, auditor xidmətinin səmərəli inkişafı üçün onun daxili və xarici nəzarət növləri arasında əlaqənin yanlış qurulmamasına diqqət yetirmək vacibdir. Yəni onlar vahid predmet kimi auditor xidmətinin keyfiyyətinin artırılmasında vacib amillər olaraq qəbul edilməkdədir.

Dünyanın audit prinsiplərinin tətbiq edilməsinin artırılması – yuxarıda qeyd edildiyi kimi, audit xidmətinin inkişaf etdirilməsində beynəlxalq təcrübədən yararlanmaq effektiv nəticələr verir. Bir sıra dünya miqyaslı federasiya, təşkilatların, o cümlədən İFAC-ın bəyannamələrinin öyrənilməsi və tətbiq edilməsi auditor xidmətinin təkmilləşdirilməsində vacib istiqamətlərdən biri sayılır.

Bu sənədlərdə, normayaradıcılıq aktlarında beynəlxalq audit prinsiplərinin, etik qaydaların və onlara edilən əlavələrin və dəyişikliklərin mütəmadi müvafiq ixtisas artırma kurslarının proqramına daxil edilməsi, BMH-ın müvafiq təlimatına dair

tədbirlərin təşkil edilməsi, daimi olaraq müvafiq planlamaya əsasən müxtəlif konfransların təşkil olunması öz əksini tapmışdır.

Respublika Prezidenti cənab İlham Əliyevin müvafiq sərəncamına əsasən qəbul olunmuş “Korrupsiyaya qarşı mübarizəyə dair” MFP-də xarici ölkələrin təcrübəsinin öyrənilməsi və tətbiqi işi, həmçinin bütün hökumət təşkilatlarının dünya standartlarına uyğunlaşdırılması Palataya həvalə edilmişdir.

Auditorlar Palatası da öz növbəsində ona tapşırılmış vəzifələri Milli Fəaliyyət Planında nəzərdə tutulan qaydalara, o cümlədən ölkə rəhbərliyinin müvafiq tapşırıqlarına əsasən yerinə yetirir. Dünyanın inkişaf etmiş ölkələrinin audit xidmətinin prinsiplərinin ölkəmizdə tətbiq edilməsi, xüsusilə də bazar iqtisadiyyatı şəraitində həmin standartlardan istifadə olunması Auditorlar Palatasının fəaliyyətini daha ciddi məcraya yönəldir. Xüsusilə, normativ-hüquqi bazanın yaranması və daimi olaraq keyfiyyətə yeniləşdirilməsi bu vəzifələr arasında ön sıralarda durur.

Auditor xidməti zamanı informasiya-kommunikasiya texnologiyalarından istifadə edilməsi bu xidmətin səmərəliliyinin artırılmasına, daha obyektiv və fəal həyata keçirilməsinə, həmçinin, sifariş verənlə sifarişi alanın doğru və sürətli bağlantının yaranmasında vacib rol oynayır.

Dünya təcrübəsi göstərir ki, audit fəaliyyətinin bugünkü standartlara uyğun həyata keçirilməsi bu sahədə informasiya-kommunikasiya texnologiyalarından istifadədən birbaşa asılıdır, çünki xidmətin həyata keçirilməsinin müxtəlif pillələrində İKT-dən istifadə olunması onun hərtərəfli perspektivinə imkan verir. Burada istifadə edilən İKT-lər öz funksiyaları ilə bir-birindən seçilirlər. Belə ki, şəbəkələrin lokal növündən istifadə edilməsi auditor xidmətinin ilkin mərhələsində - informasiyaların toplanması məqsədilə vacibdir. Məlum olduğu kimi, kompüter proqramlarının müxtəlif növləri mövcuddur ki, auditor xidmətinin mərhələlərinə uyğun şəkildə onlardan yararlanmaq daha səmərəli nəticələr əldə etməyə imkan verir. Düzgün seçilən proqram təminatı iştirakçının öz işini keyfiyyətlə təşkil etməsinə, daha çox uğurlar qazanmağa müvəffəq edir. Lokal şəbəkədə yerləşdirilmiş informasiyalar auditor xidmətini həyata keçirən işçinin özünə aid olduğundan onların məxfiliyinin qorunub saxlanması vacibdir.

İkincisi, auditorların global şəbəkələrdən istifadəsidir. Burada onların xidmətlərinin sonuçlarını auditorun xidmətində hansı nailiyyətləri qazanması, maddi durumu və s. məqamları göstərmək mühümdür. Həmçinin, auditor sosial şəbəkələrdə müxtəlif iqtisadi mövzularda simpouzumlara qatılmaqla, cəmiyyəti bu barədə informasiya ilə təmin edir. Lakin bu məqamda bir məsələni diqqətdən qaçıрмаq olmaz- bu da prosesin doğru informasiyalarla aparılmasıdır. Əks təqdirdə bu onun ad-sanının itirməsinə səbəb ola bilər.

Nəhayət, sonuncu istiqamət, nəzarət şəbəkəsinin təkmil hala gətirilməsidir ki, Palata bu vəzifənin öhdəsindən layiqincə gəlir. Bunun üçün auditor xidmətinə aid mükəmməl informasiya bazasının formalaşması, onun vahid şəbəkəyə qoşulması, həyata keçirilən audit xidmətlərinin ümumi informasiya şəbəkəsinin təşkil edilməsi, müstəqil auditor təşkilat və müəssisələrinin hazırladıqları hesabların elektron formada qəbulu, Auditorlar Palatasının elektron imkanlarının artırılması və digər məsələlər nəzarətdə saxlanılır.

İnformasiya kommunikasiya sistemlərinin geniş imkanlarından yararlanmaq auditor xidmətinin səmərəliliyinin artırılması ilə yanaşı, həmin prosesə sərf edilən zamanın da azalmasına səbəb olur. Auditor, müvafiq prosedurların əmək tutumluluğunu azaltmaq üçün, İKT-nin imkanlarından səmərəli istifadə edə bilməyi bacarmalıdır. Bunun üçün o, müxtəlif proqram təminatından yararlana bilər.

Auditin avtomat sistemə keçirilməsinə iqtisadi hesablar və yekun sənədlər, Auditin yekunlaşdırılması, Planlaşdırma və digər iş sənədləri bölmələri aiddir. Bu bölmələr də hər biri ayrı-ayrılıqda özündə müxtəlif məlumatları, sənədləri əks etdirir.

Yuxarıda qeyd edildiyi kimi, audit həyata keçirilərkən əmək tutumluluğunu azaltmaq məqsədilə müxtəlif şirkətlər tərəfindən təklif olunan komputer proqramlarından istifadə etmək mümkündür. Lakin bu zaman onun keyfiyyəti tətbiq edilməsindən, həmçinin istifadəçilərin necə təlimatlandırılmasından asılı olaraq dəyişir.

Etik qaydalara riayət edilməsi məsələsi – Məlum olduğu kimi, hələ 2000-ci illərin əvvəllərində ölkəmizdə auditor xidmətinin inkişafına, onun ictimaiyyət qarşısındakı ciddi məsuliyyətini diqqətdə saxlayan Palata auditorların mövqeyini müdafiə etmək məqsədilə onların gündəlik davranış qaydalarını müəyyən edən Etik

Məcəllə qəbul etmişdir. Daha sonra isə Palata qarşısında qoyulan bir sıra öhdəliklər nəticəsində, beynəlxalq təcrübədən istifadə edərək auditorların etik davranış qaydalarının əhatəsini bir az daha artırdı. Bundan sonra İFAC-ın müəyyən etdiyi qaydalara riayət etmək məcburiyyətə çevrildi.

Buna görə də ölkə prezidenti cənab İlham Əliyevin müvafiq sərəncamına əsasən, 2012-2015-ci illəri əhatə edən Milli Fəaliyyət Planında da auditorların etik-davranış qaydalarına əməl etmələrinin vacibliyi bir daha vurğulanmışdır. Burada həmçinin, həmin məsələlərlə bağlı müvafiq zaman dövrləri ərzində hesabatların hazır edilməsi, auditorlar tərəfindən bu qaydalarda nəzərdə tutan tələblərə riayət etməmələri, qaydaların pozulması, bununla bağlı mövcud şikayət ərizələrinin hərtərəfli şəkildə öyrənilməsi, bir sözlə, auditorlar tərəfindən etik davranış qaydalarına sözsüz riayət edilməsi öz əksini tapmışdır.

Bu məqsədlə, ilk növbədə, müstəqil auditorlar tərəfindən həyata keçirilən tədbirlər zamanı aşkarlanan neqativ hallarla bağlı əldə olunmuş informasiyaların araşdırılmasına, həmçinin, götürdükləri öhdəlikləri lazımı qaydada icra etmədikdə, peşə etikası qaydalarını pozma hallarına yol verdikdə onlara qarşı müvafiq tədbirlərin həyata keçirilməsinə xüsusi diqqət yetirilir. Bu baxımdan müvafiq auditor təşkilatları normaların təhlilini apararaq, bu istiqamətdə müsbət nəticələrin əldə olunması üçün söylərini davam etdirməlidirlər.

Bütün deyilənləri ümumiləşdirsək, qeyd edə bilərik ki, auditor xidmətinin uğurla gerçəkləşdirilməsi zamanı auditorlar etik davranış qaydalarına riayət edilməsi məsələlərinin müzakirəsində fəal iştirak edərək, vacib məqamlarda mütəxəssislərin fikirlərindən faydalanaraq, aparılan araşdırmalar əsnasında hər zaman öz prinsipallıqlarını nümayiş etdirməlidirlər.

Auditor xidmətinin formalarının sayının artırılması – Dünya ölkələrinin təcrübəsi göstərir ki, auditor fəaliyyətində digər əlaqəli xidmətlər mühüm rol oynayır. Bu onunla bağlıdır ki, bazar iqtisadiyyatı şəraitində sahibkarlar kommersiya məqsədlərinin reallaşdırılmasına daha çox diqqət yetirirlər. Respublikamızın iqtisadiyyatının perspektivi əlaqəli auditor xidmətlərinin sayının artırılmasını da zəruri

etmişdir. Həmin əlaqəli xidmətlər aparılan əməliyyatlar, maliyyə nəzarəti və məlumat bazasının genişləndirilməsi üzrə xidmətlərdir.

Adıçəkilən istiqamətlər, əslində, özündə xeyli sayda müxtəlif auditor xidmətlərini birləşdirməkdədir. Həmçinin, audit xidmətinin bir-birindən tamamilə fərqli olan səmərəlilik və uyğunluq formaları da yayılıb.

Auditin səmərəlilik növündən, adından da göründüyü kimi, qənaətin, əmək məhsuldarlığının müəyyən olunması məqsədilə istifadə edilir. Uyğunluğun əsas funksiyası isə iqtisadiyyatın müvafiq qayda və ya qanunlara uyğun olub-olmadığını müəyyən etmək üçün təhlil aparmaqdır. Auditin bu iki növü bir-birindən fərqlənsə belə, əslində, onlar bu konsepsiyanın əsas hissələridir.

Peşəkar xidmətlərin göstərilməsi məqsədilə hərtərəfli biliklərə, bacarıq və qabiliyyətlərə sahib olan kadr potensialının formalaşması, hüquqi bazanın təkmil hala gətirilməsi, cəmiyyətlə auditor xidmətləri arasında qarşılıqlı informasiyaların ötürülməsi və s. diqqət mərkəzində saxlanılmalıdır.

Audit proseslərində maraqların uzlaşdırılması, sağlam rəqabətin aparılması –

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində auditor xidmətləri arasında mövcud olan maraqların, ziddiyyətlərin toqquşmasına, həmçinin, qeyri-sağlam rəqabətə qarşı mübarizə aparılması vacibdir. Bu cür neqativ hallara hələ də rast gəlindiyindəndir ki, ölkədə auditor xidmətinə inam aşağı səviyyədədir. Bu isə onun inkişafının qarşısında duran əsas maneədir. Bütün bunların əsas səbəbi isə, bir yandan hüquqi-normativ bazada özünü göstərən zəifliklədirsə, digər yandan auditor xidmətini yerinə yetirən bəzi şəxslərin qoyulan tapşırıqların icrasına qeyri-ciddi yanaşmalarıdır.

Məlum olduğu kimi, sahibkarlığın bir növü kimi, audit bazarında da sağlam mühitin formalaşmasına, rəqabət hallarının yaranmasına, auditorlar tərəfindən peşə etikası məcəlləsinin tələblərinə riayət olunmasına ciddi ehtiyac vardır. Görünür ki, keyfiyyəti aşağı səviyyədə olmayan auditor xidməti haqqında cəmiyyət arasında müxtəlif isimlərlə anılan fikirlərin qarşısını almaq üçün mövcud maraqların düzgün şəkildə nizamlamaq lazımdır.

Auditor fəaliyyəti zamanı dəyərin keyfiyyətə uyğun olması vacib məqamlardandır. Bu prinsip, ümumilikdə, vahid meyar kimi götürülməlidir. Sağlam

rəqabət mühitinin formalaşması, haqsız müxtəlif maraqların toqquşmasının qarşısının alınması başqa iqtisadi qurumlarda da həll edilməlidir.

Bunun üçün, birmənalı olaraq, maliyyə nəzarətini həyata keçirən qurumlarla birlikdə razılaşdırılaraq vəzifələr üzrə birgə təkliflər hazır edilməlidir. Bu zaman mövcud maraqların bir-biriylə əlaqələndirilməsi üçün ilk növbədə, audit risklərini azaltmaqla xidmətin səmərəliliyinin artırılması və xidmətdən yararlanan şəxslə xidmətə çəkilən dəyərin azaldılması sahəsində razılıq əldə edilməsinə nail olunmaqdır.

Risqlərin aşağı salınması, ilk növbədə, audit prosedurlarının həcmində artırılması yolu ilə mümkündür. Bu, auditin dəyərinin qalxması ilə yanaşı, rəqabətqabiliyyətliliyin də aşağı düşməsinə səbəb olur.

Audit xidməti sahəsində risklərin həddindən yuxarı olması qarşı tərəfin haqlı maddi iddialarına gətirib çıxarar ki, bu da öz növbəsində auditorların hörmətdən düşməsinə səbəb ola bilər. Keyfiyyətli audit xidməti auditorların peşəkarlıq xüsusiyyətləri ilə yanaşı, həm də qazandıqları təcrübədən, bu sahədə istifadə olunan informasiya-kommunikasiya vasitələrindən, eləcə də başqa amillərdən asılıdır.

2.3. Audit fəaliyyətinə dair qanunvericilik aktları

Ölkəmizdə iqtisadiyyatın sürətli inkişafı, onun yeni standartlara keçməsi bu sahədə qanunvericilik bazasının da təkmilləşdirilməsini, beynəlxalq təcrübəyə əsaslanaraq, müasir tələblərə uyğunlaşdırılmasını tələb edir. Bunun nəticəsində aparılan islahatların məntiqi davamı olaraq, respublikada bir sıra maliyyə nəzarətini həyata keçirən təşkilatların yenidən qurulmasına zərurət yaranır. Yeni, bazar iqtisadiyyatı şəraitində fəaliyyət göstərən auditor xidmətinin təkmilləşdirilməsi işini də vacib nüans kimi nəzərdən qaçıрмаq olmaz. Xüsusilə vurğulamaq yerinə düşər ki, müasir şəraitdə auditor xidməti maliyyə nəzarətinin mühüm qolu sayılır.

Xüsusilə müasir şəraitdə təşkilatların iqtisadi vəziyyətinin düzgün formada öyrənilməsi aktual məsələ olaraq qalmaqdadır. Əslində, bu vacib funksiyaları auditorlar və ya auditor təşkilatları icra edirlər. Ancaq həmin təşkilatların işi tək-cə bununla məhdudlaşmır. Belə ki, maliyyə sahəsində qarşıya çıxan hüquq pozmalarının qarşısının alınması ilə bərabər, cəmiyyətdə vahid fikrin formalaşmasına da təsir edir.

Müstəqilliyimizi qazandıqdan sonra, ölkəmizdə azad auditor xidmətinin formalaşması, ixtisaslı kadrların yetişməsi və digər sahələrdə mühüm addımlar atılmışdır. Xüsusilə də bu istiqamətdə normayaradıcılıq aktlarının yaranması, hüquqi bazanın formalaşması diqqət mərkəzində saxlanılmışdır. Məlum olduğu kimi, bir çox ölkələrdə olduğu kimi, Azərbaycanda da auditor xidmətinin işini nizamlayan əsas sənəd Auditor xidməti haqqında” qanundur. Qanun 1994-cü ildə sentyabr ayının 16-da qəbul olunub.

Qanun xidmətin təşkil olunmasının və həyata keçirilməsinin hüququ əsaslarını, auditorların vəzifələrini, malik olduqları hüquqları müəyyənləşdirməklə bərabər, həm də azad iqtisadi nəzarət bazasının da formalaşdırılmasını nəzərdə tutur. Qanundan əlavə, bu sahədə mövcud olan beynəlxalq sənədlərin tələbləri də nəzərə alınır.

Adıçəkilən qanun hansı mülkiyyət forması olmasından asılı olmadan respublikamızda fəaliyyət göstərən bütün müəssisə və təşkilatlara aid olunur.

Auditor xidmətinin həyata keçirilməsi dedikdə, maliyyə sahəsində araşdırma apararaq, rəy yazmaq, hesab göstəricilərinin doğruluğunu təsbit etmək, eyni zamanda başqa xidmətlərin göstərilməsi nəzərdə tutulur.

Hal-hazırda həmin xidmət ölkəmizdə müvafiq qanunvericiliyə əsasən, müstəqil auditor və ya auditorlar təşkilatı tərəfindən gerçəkləşdirir. Qanuna müvafiq olaraq, azad auditorlar dedikdə, aldıkları lisenziyaya əsasən Azərbaycan Respublikasında fəaliyyət göstərən auditorlar nəzərdə tutulur. Onlar fiziki şəxslərdir və lisenziyanı Palatadan əldə edirlər.

Qanunun 6-cı maddəsində isə sərbəst şəkildə fəaliyyət göstərmək üçün auditorların qarşısına qoyulan tələblər öz əksini tapmışdır. İlk tələb ondan ibarətdir ki, fiziki şəxs mütləq ölkəmizin vətəndaşı olmalı və öz ixtisasına müvafiq olaraq üç il iş təcrübəsinə malik olmalıdırlar. Bundan əlavə, məhkəmənin hökmünə əsasən tamahı ucbatından törətdiyi əmələ görə əvvəllər məhkum edilmişlər və bu zamanı başa vurmamış şəxslər bu vəzifəni tuta bilməzlər.

Qeyd etmək lazımdır ki, xarici ölkələrin vətəndaşları da respublikamızda auditor xidməti ilə məşğul ola bilərlər. Bir şərtlə ki, onlara öz vətənlərində də bu fəaliyyəti yerinə yetirməyə hüquqları olsun. Bu hüquqdan onlar Auditor Palatasından müvafiq icazəni aldıqdan sonra yararlanma bilərlər.

Qanunda göstərildiyi kimi, fiziki şəxslər bu tələblərlə yanaşı, sərbəst auditor kimi fəaliyyət göstərmək üçün Palatanın tərkibini müəyyən etdiyi komissiyaya imtahan verirlər. Həmin imtahanlar AP-nin müvafiq əsasnaməsində göstərilən qaydalara uyğun şəkildə keçirilir.

Sərbəst auditorlardan fərqli olaraq, auditor təşkilatı hüquqi şəxsdir. Təşkilat Palata tərəfindən verilən lisenziyaya uyğun olaraq fəaliyyət göstərir. Təşkilatın yaranması üçün ilk olaraq müstəqil auditor kimi fəaliyyət göstərməyi bacarmaq lazımdır.

Qanun hər ikisinə geniş hüquqlar verir. Belə ki, onlar aparılan auditin formasını, metodunu sərbəst seçmək imkanına malikdirlər. Həmçinin, qarşı tərəfin fəaliyyətinə aid olan sənədlərlə tanış olmaq, onları və lazım gələrsə başqa məlumatları da əldə edə, yazılı formada izahatlar ala bilərlər. Bu sənədlər təqdim edilmədikdə isə onlar auditini keçirməkdən imtina etmək hüququna malikdirlər. Müvafiq müqaviləyə uyğun olaraq, auditin keçirilməsi zamanı işə başqa auditorlar da cəlb oluna bilərlər. Aparılan yoxlama auditorun imza və möhürü ilə təsdiq edilmiş rəylə yekunlaşdırılır. Rəy Auditorlar Palatası tərəfindən müəyyən edilmiş forma əsasında tərtib olunur.

Auditorlar funksiyalarını düzgün icra edə bilmədikdə onlar müvafiq qanunvericiliyin tələblərinə əsasən məsuliyyətə cəlb oluna bilərlər. Qanunvericilik qarşı tərəf üçün də müvafiq təsir tədbirlərini nəzərdə tutur. Belə ki, müəssisəsində yoxlama aparılan şəxs auditor üçün bütün lazımi şəraiti yaratmalıdır. Əks halda, o, inzibati təsir vasitələrinə cəlb oluna bilər.

Auditor xidməti müqavilənin tələblərinə uyğun olaraq fəaliyyət göstərir. Öz vəzifələrini yerinə yetirərkən auditor heç kimdən asılı deyil.

Ümumiyyətlə, auditorların fəaliyyətinin hüququ əsasını təşkil edən sənədlərin adlarını qeyd etməli olsaq, onlardan ilk olaraq Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasını, daha sonra “Auditor xidməti haqqında” Qanunu, “Auditor fəaliyyəti ilə məşğul olması üçün lisenziyanın verilməsinin qaydalarının təsdiq olunması barədə” ARNK-nın 09 nömrəli 1998-ci il 13 yanvar tarixli qərarı, “Auditor tərəfindən aparılan yoxlamalar haqqında” Qanun, 1996-cı ildə qəbul edilmiş “Auditorlar Palatası haqqında” Əsasnamə və başqa normativ sənədləri qeyd etmək olar.

Sərbəst fəaliyyət göstərmək istəyən fiziki və ya hüquqi şəxslər bunun üçün ilk növbədə qeydiyyatdan keçməli, müvafiq lisenziyanı əldə etdikdən sonra fəaliyyət göstərə bilərlər.

Palatanın fəaliyyəti isə 1996-cı ildə qəbul edilmiş Əsasnaməylə nizamlanır. Onun əsas vəzifəsi mülkiyyət formasından asılı olmayaraq, ölkəmizdə mövcud olan auditor xidmətinin səmərəli fəaliyyətini təşkil etmək, onların inkişaf etməsini və fəaliyyət göstərməsini təkmil hala gətirmək məqsədilə əməli tədbirlər həyata keçirməkdən ibarətdir.

Palata öz növbəsində bir sıra funksiyaları həyata keçirir. Belə ki, auditor xidmətinin işlərini nizama salır; onlara keçirilmiş imtahanların nəticələrinə əsasən lisenziyalar təqdim edir, işlərinin qanunvericiliyin tələblərinə uyğun olub-olmadığını yoxlayır, auditor və təşkilatlarının uçotunu aparır, imtahanları keçirən komissiyaların tərkibini təsdiq edir. Həmçinin, auditorların fəaliyyətinin təkmil hala gətirilməsi məqsədilə tövsiyə, təlimat, metodik göstərişlər hazırlayır, onların hüquqlarını müdafiə etmək məqsədilə tədbirləri həyata keçirir.

Bunlardan əlavə, Palata müstəqil auditorların, auditor təşkilatlarının işinin müvafiq qanunvericiliyə uyğun olduğunu yoxlayaraq, onların fəaliyyətini ciddi nəzarətdə saxlayaraq, təkrar auditi həyata keçirir.

Fəsil 3. Respublikada maliyyə nəzarəti və auditin təkmilləşdirilməsi və səmərəliliyinin artırılması

3.1. Dövlət maliyyə nəzarəti və auditin müasir problemləri və onların aradan qaldırılması

Səmərəli nəzarət sisteminin yaranması sosial-iqtisadi inkişafın ən mühüm göstəricilərindən biri kimi vacib əhəmiyyət daşıyır. Buna görə də, ölkəmizin dövlət quruculuğunun siyasətində daim diqqət mərkəzində saxlanılan məsələlərimizdən biri keyfiyyətli nəzarət sisteminin yaradılması, həm də mövcud olan mexanizmlərin bazar iqtisadiyyatının xüsusiyyətlərinə uyğunlaşdırılmasıdır.

Öz müstəqil, demokratik inkişafı yoluna qədəm qoyduqdan sonra respublikamızda həyata keçirilmiş bir sıra iqtisadi islahatlar və idarəetmə sisteminin təkmil hala gətirilməsi, bununla yanaşı nazirlik, komitə və digər MİH orqanlarında əvəllər mövcud olmuş nəzarət-təftis qurumlarının ləğv olunması, dövlət orqanlarına onların öz işinə aid olmayan qanunsuz yoxlamaların qadağan olunması, və bu kimi ardıcıl olaraq həyata keçirilmiş tədbirlər müasir standartlara cavab verən nəzarət sisteminin yaradılmasını asanlaşdırmışdır.

Hələ əvvəldən yəni, 1996-cı ildə imzalanAN “İstehsalın, xidmətin, maliyyə-kreditin fəaliyyətinə dövlət nəzarətinin qaydaya salınması və əsassız olan yoxlamaların qadağan olunması barədə” Prezidentimizin fərmanı gərəksiz yoxlamaların daha da azaldılmasında, sahibkarların qanuni mənafəələrinin qorunmasında əhəmiyyətli dərəcədə rol oynamışdır.

Dünya standartlarına cavab verən nəzarət mexanizminin tətbiq olunması məqsədi ilə «Dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi həmçinin, sahibkarlığın inkisafi sahəsində siini maneələrin aradan qaldırılması haqqında» Fərman da 1999-cu il yanvar ayının 7-də Dahi Heydər Əliyev tərəfindən imzalanmış, ölkə iqtisadiyyatında demokratik prinsiplərin yenidən bərqərar olunmasında müstəsna əhəmiyyət daşımışdır.

“Azərbaycan Respublikasının dövlətin idarəetmə sistemində islahatların aparılması üzrə Dövlət Komissiyasının yaradılması haqqında” Fərmanı isə 1998-ci il 29 dekabr tarixində imzalanmış və islahatların nəzərdə tutulmuş olan 4(dörd) əsas istiqamətindən ikisini - dövlət xərclərinin idarə olunması və nəzarət sisteminin qaydaya

salınmasını, bir başqa sözlə desək, nəzarətin təknil hala gətirilməsini nəzərdə tutmuşdur.

“Sahibkarlığın inkisafına mane olan müdaxilələrin qarşısının alınması haqqında” fərman da 2002- ci il 28 sentyabr tarixində imzalanmış həmçinin, özəl bölmənin hərtərəfli fəaliyyətinə maneə olacaq bütün bürokratik əngəllərin, qanunsuz müdaxilələrin, gərəksiz yoxlamaların aradan qaldırılması istiqamətində atılmış bir addım olmuşdur.

Yuxarıda qeyd etdiyimiz fərmanlar dövlətimizdə maliyyə nəzarətini müasir bazar iqtisadiyyatı şəraitinə müəyyən dərəcədə uyğunlaşdırmağa, maliyyə nəzarətinin əsas diqqət mərkəzi olan dövlət büdcəsinin gəlirlərinin formalaşmasına həmçinin də xərclərin səmərəliliyinin artırılmasına, maliyyə nəzarətinin gəlir alətinə çevirən neqativ hallardan azad edilməsinə, sahibkarlıq fəaliyyətinin maraqlarının müdafiəsinə istiqamətləndirdi.

Mövcud nəzarət sisteminin təknil hala gətirilməsi və nəzarət mexanizmlərinin müasir bazar iqtisadiyyatının xüsusiyyətlərinə uyğunlaşdırılması yolunda qəbul olunmuş normativ hüquqi aktların sırasına «Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu (16 sentyabr 1994-cü il), «Hesablama Palatası haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu (2 iyul 1999-cu il), «Azərbaycan Respublikasında korrupsiya və rüşvətxorluğa qarşı mübarizənin gücləndirilməsi haqqında» Prezidentimizin fərmanını (8 iyun 2000-ci il) misal gətirmək olar.

Bu işlərin nəticəsində də respublikamızda müasir beynəlxalq tələblərə cavab verə bilən nəzarət sisteminin əsası qoyulmuş, həmçinin bir tərəfdən də, nəzarətedici orqanların sayları azaldılmış, onların bir sıra səlahiyyətləri məhdudlaşdırılmış, bir başqa tərəfdən isə müstəqil, sivil nəzarət institutlarına geniş yol açılaraq, onların inkişafına geniş şərait yaradılmışdır. Bütün bunlara misal kimi göstərək ki, cəmiyyətin demokratikliyinin meyarlarından biri kimi qiymətləndirilmiş və müstəqil, vicdanlı nəzarət forması sayılan audit ölkəmizdə beynəlxalq standartlar baxımından əsası qoyulmuş, iqtisadi həyatda isə mövqeyini durmadan möhkəmləndirmişdir.

Bununla bərabər ölkədə əsas vəzifəsi dövlət büdcəsinin gəlir və xərclərinin icrasına nəzarət etmək olan və qanuni əsaslarla kənar dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirməkdə olan Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatası yaradılmışdır.

Hesablama Palatası Azərbaycanın ən Ali Audit institutu olmaqla bərabər, həm də dövlət maliyyəsinə kənar nəzarəti həyata keçirən xüsusi bir orqandır. Nəzarətin həyata keçirilməsində isə məqsədi dövlət təmayüllü vəsaitlərin xərclənməsinə, dövlət əmlakının istifadəsinə, yaxud özəlləşdirilməsi zamanı səmərəliliyin və dürüstlüyün təmin edilməsinə nəzarət, eyni zamanda bu vəsaitlərin dövlət büdcəsinə daxil olmasını bir növ izləmək, həmçinin ictimai hesabatlılığın, şəffaflığın reallaşdırılması və nəticədə də kənarçıxmaların, xüsusən rüşvətخورluq hallarının qarşısını almaqdır.

Maliyyə şəffaflığının təmin olunması, nəzarətin müasir dövrün tələblərinə uyğun hala gətirilməsi istiqamətində tədbirlərin reallaşdırılmasına baxmayaraq bir sıra problem və çatışmazlıqlar var ki, onların aradan qaldırılması çox vacibdir. Belə deyə bilərik ki, müasir dövrümüzdə maliyyə nəzarəti sahəsində mövcud olmuş əsas problemlərdən biri kimi maliyyə nəzarəti üzrə vahid bir qanunvericilik aktının və yaxud vahid konsepsiyanın işlənməməsidir.

Maliyyə nəzarətinin sisteminin təsirli fəaliyyətinin ən əsas problemlərindən biri kimi maliyyə qanunvericiliyinin pozulmasına görə adekvat tədbirlərin kifayət qədər yumsaq olmasını misal göstərə bilərik. Təsadüfi də deyil ki, bunları rəhbər tutaraq Hesablama Palatasının sədri V.Gülməmmədov bu qanunvericiliyinin pozulmasına görə inzibati tədbirlərin daha da gücləndirilməsini zəruri hesab etmişdir. Palatanın sədri bunun vacib olmasını sadə bir nümunə ilə göstərir: Azərbaycan Respublikasının İnzibati Xətalər Məcəlləsində dövlət rüsumunun düzgün şəkildə tutulmaması və yaxud dövlət büdcəsinə vaxtında və bütöv ödənilməməsinə görə vəzifəli şəxs ümumi 90 manatadək cərimə edilir. Lakin misal üçün, Qazaxıstanın İnzibati Xətalər Məcəlləsində adını çəkdiyimiz qanunvericiliyin bu tələbinin pozulması hallarına görə ayrı ayrı inzibati cəzalar müəyyən edilmişdir. Bütün bunları nəzərə alıb Hesablama Palatası hesab edir ki, maliyyə-büdcə qanunvericiliyinin pozulmasına görə inzibati tədbirlər daha da genişləndirilməli və gücləndirilməli, cərimələrin məbləği isə dəfələrlə artırılmalıdır.

Maliyyə nəzarəti sahəsində mövcud görünən problem və çatışmazlıqların sırasına fikrimcə, maliyyə nəzarəti orqanları üçün müvafiq qanunvericiliklə təsdiqlənən nəzarətin aparılmasının vahid norma, standart və qaydalarının hazır edilməməsini, nəzarət orqanları üçün bir sıra kadr hazırlığının qənaətbəxş olmamasını və başqalarını misal çəkmək olar.

Bunlarla bərabər, ölkəmizdə auditin inkişafına maneə olan problemlər də hələ də qalmaqdadır. Bu kimilərdən ən önəmlisi **qanunvericilikdə olan bir sıra boşluqlardır**. Auditor xidmətinin respublikamızda tənzimlənməsi məqsədi ilə 1994-cü il 16 sentyabr tarixində qəbul edilmiş “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Dahi Lider Heydər Əliyev tərəfindən imzalanan göstərilən qanun auditor xidmətinin daha da inkişafı, təşkil edilməsi, tənzimlənməsi bütövlükdə isə, auditin qanuni bazasının formalaşmasında vacib bir rol oynamış və günümüzdə də öz aktuallığını qoruyub saxlamaqdadır. Buna görə də iqtisadi-maliyyə sahəsində baş verən dinamik inkişaf digər sahələrdə olduğu kimi, audit sahəsində də qanuni bazasının dövrün tələblərinə uyğun yenilənməsini və təkmil hala gətirilməsini qarşıya bir vəzifə olaraq qoymuşdur.

Prezidentimiz cənab İlham Əliyevin 2012-ci il 5 sentyabr tarixindəki 2421 nömrəli sərəncamıyla təsdiq olunmuş “Korrupsiya və rüşvətxorluğa qarşı mübarizəyə dair 2012-2015-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planı”nda da zəruri edən məsələrdən auditor xidmətinin təkmil hala gətirilməsinin vəzifə olaraq Auditorlar Palatasının qarşısında qoyulması bu xidmət sahəsində normativ bazanın zamanın tələblərinə uyğunlaşdırılması vəs. nəzərdə tutulmuşdur.

Bunlarla bərabər, audit sahəsində qanunvericiliyin bazasında bir çox boşluq və çatışmazlıqlar mövcuddur. Bütün bunlar da auditor xidmətinin reallaşdırılmasında və onun tənzimlənməsində ciddi problemlər yaradır. Bu kimi problemlərə, ilk növbədə, aşağıda göstərdiklərimiz aiddir:

1. Auditor xidmətinin reallaşdırılmasında beynəlxalq audit standartlarının və Peşəkar Mühasiblərin Etik davranış kodeksinin tətbiqinin qanunvericilikdə öz əksini tapmaması;

2. Auditor təşkilatı yaradılarkən və fəaliyyətinə başlayarkən tərkibində lisenziyası olan auditorun olması kimi tələbin təsbit edilməməsi;

3. Auditor xidmətinin reallaşdırılması prosesində məcburi audit subyektinin rəhbərlərinin həmçinin vəzifəli şəxslərin hüququ, vəzifəsi və məsuliyyətinin qanunvericilikdə təsbit olunmaması;

4. Auditor xidmətinin daha da keyfiyyətli aparılmasına nəzarət sisteminin tətbiqinin vacibliyinin qeyd olunmaması;

5. Audit sahəsində ədalətli rəqabətin təmin olunması yönündə qanunvericilikdə müddələrin olmaması;

6. Auditor təşkilatlarında da daxili nəzarət sisteminin vacibliyinin qanunvericilikdə təsbit olunmaması;

7. Auditin həyata keçirilməsi zamanı şəffaflığın təmin olunması üzrə müddələrin qanunvericilikdə əks edilməməsi;

8. Auditorların korrupsiya və rüşvətxorluğa qarşı mübarizə sahəsində öhdəliyinin və məsuliyyətinin qanunvericilikdə müəyyən olunmaması;

9. Auditorların peşəkarlıq səviyyəsinin daha da artırılması və davamlı kadr hazırlığının icbariliyi haqqında qanunvericilikdə müddələrin öz əksini tapmaması;

10. Auditorlar Palatasının özünün fəaliyyəti haqqında ictimaiyyət qarşısında hesabatlılığının yəni, hesabatın açıq dərc olunmasının qanunvericilikdə təsbit edilməməsi;

11. Fəaliyyətin mühüm göstəriciləri olan illik dövriyə həcmi, işçilərin sayı ilə əlaqədar auditin əhatə dairəsinin daha da dəqiqləşdirilməsi üzrə hüquqi mexanizmin mövcud olmaması;

12. Müstəqil auditorlarla təsərrüfatın müxtəlif subyektləri yəni, audit komitələri və daxili auditorları arasında yaradılmış olan əlaqələrə dair müddələrin olmaması;

14. Müstəqil auditorun da hesabatının təsərrüfat subyektinin maliyyə hesabatlarının mühüm tərkib hissəsi kimi hələ də tanınmaması.

Həmçinin **məcburi auditedən keçmənin də aşağı səviyyədə olması** öz özlüyündə problemdən biridir. Aparılmış araşdırma və sosioloji sorğuların nəticəsində məcburi auditedən yayınma hallarının bir sıra səbəbləri müəyyən olunmuşdur. O cümlədən də:

1. Auditin mühüm predmeti olan mühasibat uçotu və hesabatlılığı sahəsində, xüsusi olaraq maliyyə hesabatlarının təqdim olunması prosedurlarında boşluqların olması;
2. Təsərrüfat subyektlərinin rəhbərlərinin özünün maliyyə hesabatlarının şəffaflığının təmin olunmasının qanunvericiliyin tələblərinə əməl etməmələri;
3. Auditor xidmətinin keyfiyyətinin də qənaətbəxş halda olmaması;
4. Audit sahəsi ilə əlaqədar maarifləndirici təbligat işlərinin zəif olması;
5. Auditor xidməti istifadəçilərinin auditə inamının yetərli səviyyədə olmaması;
6. Bir çox auditorların peşə səviyyəsinin aşağı dərəcədə olması;
7. Təsərrüfat subyektləri tərəfindən də auditin faydasının mühüm qiymətləndirilməməsi və s.

Beynəlxalq təcrübədən də görürük ki, auditdən yayınmanın səbəblərindən biri auditin predmeti kimi mühasibat uçotu və hesabatlılığı sahəsində, xüsusi ilə maliyyə hesabatlarının təqdim olunması prosesində boşluqların olmasıdır. Statistikada göstərilən məlumatlara əsasən, respublikamızda auditdən keçmənin yüksək faiz göstəricisi banklar, sığorta cəmiyyətləri üzrədir. Bundan sonra isə bu sıraya bələdiyyələr, müxtəlif səhmdar cəmiyyətləri, xarici investisiyalı müəssisələr (xarici təşkilatların filialları və nümayəndəlikləri) daxildir. Bank, sığorta təşkilatlarının auditdən, belə desək yanılmarıq ki,, 100% keçməsinin yalnız bir izahı ola bilər: bu kimi təşkilatlar fəaliyyətinin növlərinə görə beynəlxalq əməliyyat sistemlərinə ən çox inteqrasiya edən sistemlərdir, həmçinin də, öz maliyyə hesabatlarını məcbur qaydada tənzimləyici funksiyalı orqanlara – MB və MN-ə verməyə borcludur. Göstərdiyimiz tənzimləyici funksiyalı orqanlar qanunun aliliyini təmin etmək, həmçinin də xarici tərəfdaşları qarşısında öz üzərinə düşən öhdəliklərini yerinə yetirmək üçün tabe olduqları təşkilatların maliyyə hesabatlarını auditorun rəyi olmadan qəbul etmirlər. Bu sırada duran növbəti qurumlar isə xarici investisiyalı müəssisələrdir. (xarici təşkilatların filialları və nümayəndəlikləridir). Onların da auditdən keçmə faiz dərəcəsi nisbətən aşağı səviyyədə (20-30%) olsa da məcburi audit subyektləri olan məhdud məsuliyyətli müəssisələrdən (2-6%) nəzərə çarpacaq dərəcədə yüksəkdir. Səbəbini isə belə izah edə bilərik ki, bir tərəfdən, xarici sahibkarlarımızın audit barədə daha da

dolğun təsəvvürlərə malik olmaları, başqa tərəfdən isə ölkəmizin qeyri-rezidenti olan baş ofisə təqdim olunmuş maliyyə hesabatlarının məcburi qaydada auditor tərəfindən təsdiqi tələbinin olmasıdır. Bütün bu kimi faktları Palata tərəfindən reallaşdırılmış sorğuların materialları da təsdiq etməkdədir.

Ölkəmizdə xüsusi çəkisinə görə məcburi olan audit subyektlərinin içərisində ilk yerdə duran qurumlar demək olar ki, məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlərdir. Son dövrün məlumatlarına uyğun, bunların sayı 42 mindən çoxdur. Bu da statistikaya əsasən ümumi məcburi audit subyektlərinin təxminən 90%-ni təşkil etmişdir. Onların auditdən keçmə faizi zaman ötdükcə ildən ilə azalmaqla, 2015-ci ildə 2,8% təşkil etmişdir. Düşünürük ki, belə bir vəziyyətin əsas səbəbi məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlərin özünün maliyyə hesabatlarının ancaq təsisçi üçün tərtib etmələrinin, yəni dövlət orqanına təqdim olunması barədə heç bir müvafiq öhdəliklərinin olmamasıdır.

Bütün bu dediklərimizdən ümumi bir məcraya varmaq olar ki, auditin predmeti olmuş mühasibat uçotu, hesabatlılığı sahəsində, xüsusi ilə də maliyyə hesabatlarının təqdim olunması sistemində boşluqların ortadan qaldırılması auditdən yayınmanın azaldılması üçün ən kəsərli yoldur. Bu halı xarici təcrübə də təsdiq etmişdir: Özbəkistan Respublikasında maliyyə hesabatlılığında aparılan islahatdan sonra göstərilmiş auditor xidmətinin çəkisi təxminən 10 dəfə artmışdır. Auditor rəyinin müvafiq qanunvericiliklə maliyyə hesabatlarının tərkib hissəsi olan Ukraynada auditdən keçmə faiz göstəricisi ümumi ölkə üzrə 100%-ə yaxındır. Daha da İnkişaf etmiş ölkələrdə isə ümumilikdə belə statistikaya zərurət görülmədiyi üçün aparılmamışdır.

Təsərrüfat subyektləri rəhbərlərinin özünün maliyyə hesabatlarının şəffaflığının təmin olunması sahəsində müvafiq qanunvericiliyin tələblərinə əməl olunmaması qabarıq şəkildə özünü göstərir.

Son dövrlərdə dünya üzrə gedən iqtisadi proseslər həmçinin baş vermiş maliyyə böhranları ümumilikdə auditə inamın daha da azalmasına səbəb olmuşdur. Bu kimi səbəbin ortadan qaldırılması hazırda iqtisadçıların diqqət mərkəzində qalır. Bunun isbatı kimi Avropa İttifaqında auditlə bağlı olan «yaşıl sənəd»ə verilmiş diqqət və onun nəticəsində də auditə dair 43-cü direktivə ((2006/43/EC) İllik və konsolidə olunmuş hesabatların icbari auditi ilə bağlı Avropa Parlamenti və Şurasının 17 may

2006-cı il tarixindəki Direktivi) olunması təklif edilən və 2013-cü ildə qəbul olunmuş əlavə və dəyişiklikləri göstərmək lazımdır. Ölkəmizdə də bu səbəb diqqətdən kənar qala bilməz.

Auditor xidmətinin sahəsində lüzumsuz rəqabət və maraqların toqquşması - Aparılmış araşdırmalar, sosioloji sorğular nəticəsində müəyyən olunmuşdur ki, ölkəmizdə auditor fəaliyyətində lüzumsuz rəqabət aşağıdakı kimi formada özünü təzahür edir:

1. Rəqib olan auditorun başqa auditor və yaxud auditor təşkilatının fəaliyyətinin təqlid edilməsi;
2. digər auditorların fəaliyyətinə gərəksiz müdaxilə;
3. Qanunsuz həyata keçirilən auditor fəaliyyəti;
4. Peşəkar Mühasiblərin Etik Davranış Kodeksinin tələblərinin pozulması;
5. Auditor xidməti istifadəçilərinin də çaşdırılmış hala gətirilməsi;
6. Auditor fəaliyyətində bir sıra qanunsuz ödənişlərə və pozuntulara yol verilməsi;
7. Auditor fəaliyyətində dempinqə yol verilməsi (başqa sözlə desək, göstərilmiş auditor xidmətlərinin dəyərinin tövsiyə edilən minimum hədlərinə riayət olunmaması);

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

Dərin sosial, iqtisadi dəyişikliklərin təzahür etdiyi büdcə, vergi intizamının gücləndirilməsinin dövlətin siyasəti sahəsində üstün olduğu, həmçinin azad və sosialyönümlü vətəndaş cəmiyyətinin bərqərar olduğu dövəmdə maliyyə nəzarəti sahəsinin rolu, əhəmiyyəti durmadan artmaqdadır. Bu isə təsadüfi deyildir. Bu gün dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin müasir tələblər səviyyəsində qurulması, effektivliyinin artırılması dövlət quruculuğunun əsas istiqamətlərindən biridir və prioritet məsələ kimi qarşıya qoyulmuşdur.

1991-ci ildən, yəni dövlət müstəqilliyini qazandıqdan, demokratik inkişaf yoluna qədəm qoyduqdan sonra ölkəmizdə reallaşdırılan radikal iqtisadi islahatlar, idarəçilik sisteminin yüksək təkmilləşdirilməsi, xüsusi xəzinədarlıq strukturunun formalaşması, nazirlik, komitə, həmçinin başqa MİHO-da mövcud nəzarət, təftiş qurumlarının ləğvi, dövlət orqanlarına öz səlahiyyətlərinə aid olmayan yoxlamaların aparılmasının məhdudlaşdırılması, həmçinin bu yöndə ardıcıl olaraq müxtəlif məqsədyönlü tədbirlərin həyata keçirilməsi ölkəmizdə beynəlxalq səviyyəli standartlara uyğun gələn maliyyə sferasına nəzarət strukturunun yaradılmasını zəruri etmişdir. Bazar iqtisadiyyatının inkişaf etdiyi bir şəraitində maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi dedikdə, ilk olaraq, auditor xidmətinin müasir mexanizmasının təşkilini, fəaliyyət göstərməsini, eyni zamanda nəzarət sisteminin əlaqələndirilməsini, təsir qüvvəsinin artırılmasını, həmçinin digər məsələləri diqqətdə tutulur. Lakin ölkəmizdə auditin təşkili və reallaşdırılması sahəsində əsaslı işlər görülməsinə və bir sıra problemlərin həll olunmasına ciddi ehtiyac vardır.

İEO-in təcrübəsi bir daha göstərir ki, burada icra olunan bütün layihələr auditor nəzarətindən keçməklə həyati vəsiqə almış olur. Qeyd olunan ölkələrdə, bir qayda olaraq, icrası diqqətdə tutulan dövlətin proqramları üzrə layihələrdə müvafiq məqsədlə ayrılan vəsaitin cəmi 1-2 faizi nəzarət tədbirlərinin icrasına sərf olunur. Respublikamızın idarə və müəssisələrində icra olunan təsərrüfat əməliyyatlarının qanunvericiliyin tələblərinə uyğun olması, səffaflığın və dəqiqliyin təmin edilməsi, sərbəst nəzarət strukturu olan auditin geniş tətbiq edilməsi vacib şərtidir. Azərbaycan

Respublikasının “Audit xidməti haqqında” Qanununda respublikamızda fəaliyyət göstərən şirkət və birliklərin illik auditor yoxlamasından keçməsinə dair qayda müəyyənləşdirilmişdir. Müvafiq qanunda daxili audit quruluşunun təşkili prinsipləri, mühüm müəssisədaxili iqtisadi nəzarət forması olması müəyyən edilməmişdir. Göstərilənləri diqqətə alaraq, respublikamızda bazar iqtisadiyyatı münasibətlərinin əsaslı formada genişlənməsi, iqtisadi islahatların həyata keçirildiyi zamanda iqtisadi nəzarətin, bu əsasda audit nəzarətinin hərtərəfli inkişaf etməsi və genişlənməsini çox vacib amil olaraq söyləmək olar. Maliyyə nəzarətinin gələcəkdə inkişaf etdirilməsi, onun səmərəliliyinin xeyli dərəcədə gücləndirilməsi dövlətin qanunvericilik bazasının, zamanın tələbinə uyğun şəkildə təkmilləşdirilməsindən çox asılıdır. Maliyyə nəzarəti fəaliyyətini tənzimləyən normativ baza bu nəzarəti demokratik dövlətə xas olan keyfiyyətə yeni səviyyəyə keçirməyi təmin etməlidir.

Maliyyə nəzarəti üzrə müvafiq qanun layihəsi, şəffaflığın artırılması, korrupsiyaya qarşı mübarizə üçün strategiya layihələrinin, həmçinin başqa məsələlər barədə normativ sənədlərin yaradılması, qəbulu dövlətimiz tərəfindən ölkədə maliyyə nəzarətini tənzimləyən normativ hüquqi bazanın hazırlanmasına, şəffaflığın təmin olunmasına ciddi əhəmiyyət verildiyini göstərir. Bu sahədə yüksək bir təcrübəyə sahib olan Avropa ölkələrinin təcrübəsi öyrənilmiş, qanunvericilik aktlarının tətbiqi prinsipləri, işləmə mexanizmləri müəyyən edilmişdir. Bundan başqa, qanun layihələrində, bütövlükdə Avropa ölkələrinin təcrübəsinin tətbiqinin mümkünə olmasında, ölkəmizin reallıqları da nəzərə alınmışdır. Söyləməliyik ki, maliyyə üzrə fəaliyyətin qanuniliyinin, səmərəliliyinin, məqsədemüvafiqliyinin təmini üçün maliyyə nəzarəti sferasında aparılan iqtisadi islahatlar, həmçinin dövlət quruculuğu üzrə müvafiq dəyişikliklər aparılmışdır. Mövcud nəzarət orqanları ləğv olunmuş, həmçinin bazar iqtisadiyyatı tələblərini özündə əks etdirən yeni qurumlar, fəaliyyət sahələri təşəkkül tapmış və dövlət maliyyə nəzarəti gücləndirilmişdir. Bu orqanlara misal olaraq, parlament yanında HP, AP, müstəqil auditor birliklərini və başqalarını göstərmək olar.

Ölkəmizin dövlət büdcəsinin təsdiqi, onun icrasına nəzarət üzrə ARMM-nin müvafiq səlahiyyətlərinin reallaşdırılmasına kömək etmək HP-nın fəaliyyətinin

əsasıdır. HP dövlət mülkiyyəti və pul vəsaitləri üzərində nəzarəti aparır. Nəzarət bütün hüquqi şəxsləri, AMB-ni, dövlətin büdcədən kənar olan fond bazasını, o cümlədən, yerli idarəetmə orqanlarını, kommersiya banklarını, sığorta firmalarını, həmçinin digər kommersiya, yaxud kommersiya olmayan təşkilatları əhatə edir.

Son dövrlərdə respublikada dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının strukturunun, fəaliyyətlərinin təkmilləşdirilməsinə böyük əhəmiyyət verilir. Prezidentimiz tərəfindən 2009-cu ildə ARMN-nin fəaliyyətinin yüksək təkmilləşməsi üçün müvafiq fərman imzalanmışdır. Bu fərmana əsaslanaraq MN-nin tərkibində bir sıra yeni nəzarət strukturları olan DXA, DMNX, DBİEA, DSNX və s. yaradılıb. Qeyd olunan müvafiq strukturların yaradılmasında strateji məqsəd artan dövlət büdcəsi vəsaitlərinin, dövlətin xəzinədarlığı, dövlət borcunun idarəçiliyi, maliyyə, əyar, sığorta fəaliyyəti, mühasibat uçotunun təşkili, icrası sahələrində dövlət nəzarətinin, tənzimlənməsinin müasir tələblərə uyğun təşkilinin təmin edilməsidir. DXA dövlət büdcəsinin kassa icrasını aparan, maliyyə üzrə əməliyyatların uçotunu aparan, büdcə üzrə xərclərin, dövlət adından büdcə təşkilatları qarşısında öhdəliklər qəbul edən, dövlətə məxsus olan maliyyə vəsaitlərinin bir mərkəzdən idarə olunması, bu vəsaitlərin daxil olunması, məqsədyönlü xərclənməsi sahəsində faktiki nəzarəti reallaşdıran icra hakimiyyəti orqanıdır. Agentliyin fəaliyyəti istiqamətləri büdcə təşkilatları tərəfindən satın alınan mallara, qəbul etdiyi işlərə, xidmətlərə görə qabaqcadan dövlət (büdcə) öhdəliklər götürməkdən, həmin öhdəliklər çərçivəsində satınalmalar ilə formalaşan kreditor borclarının ödənilməsinə həyata keçirməkdən, dövlət büdcəsinin icrasını yerinə yetirməklə, büdcənin gəlirlərinin büdcəyə daxil olmasını, xərclərinin vahid büdcə təsnifatına uyğun ünvanlı istifadəsini təmin etməkdən, həmçinin, dövlət xəzinədarlığının inkişafı, vahid xəzinə hesabının idarə edilməsi, hesabdən vəsaitlərin çıxarılmasına müvafiq sərəncamın verilməsini təmin etməkdən və qanunvericiliklə müəyyən olunmuş digər fəaliyyətlərdən ibarətdir. MN-i DMNX-i dövlət büdcəsinin, məqsədli büdcə fondlarının və təşkilatlarının büdcədən kənar olan vəsaitlərinin, dövlətin zəmanətilə alınan kreditlərin məqsədli, səmərəli istifadəsi üzərində dövlət maliyyə nəzarətini reallaşdıran qurumdur. Qurumun əsas fəaliyyət istiqamətləri aşağıdakılardır:

- Dövlət büdcəsinin, həmçinin məqsədli büdcə fondlarının müvafiq vəsaitlərinin

xərclənməsi, büdcə təşkilatlarının büdcədən kənar olan əməliyyatlar üzrə vəsaitlərinin qazanılması, xərclənməsi üzərində maliyyə nəzarəti;

- Dövlət zəmanəti ilə alınmış, dövlət büdcəsinin vəsaitlərilə verilmiş kreditlərin xərclənməsi üzərində olan dövlət maliyyə nəzarəti;

- Ölkəmizdə dövlət maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi işinə metodiki baxımdan rəhbərlik edilməsi, bu sahədə mövcud nasazlıqları, neqativ halları doğuran səbəblərin məhdudlaşdırılması hədəfilə müntəzəm tədbirlərin reallaşdırılması;

- Qanunvericiliklə müəyyənlanmış digər istiqamətlərdə fəaliyyət göstərmək;

ARMN-nin DBİEA-i isə qanunvericiliyə müvafiq dövlət borc almalarının yerinə yetirilməsini təmin edən, yeganə xəzinə hesabında mövcud vəsait qalıqlarını (sərbəst qalıqları), dövlət büdcəsinin müvafiq fondunun vəsaitlərini idarə etməyə verən, yaxud idarə edən, dövlət qiymətli kağızlarının emissiyasını icra edən, dövlət borcunun, dövlət zəmanətlərinin və xarici dövlətlərin ölkəmizə olan faktiki borcunun reyestrini aparmaq üçün yaradılıb. MN-nin DSX ölkəmizdə sığorta fəaliyyəti sahəsində dövlət tənzimləməsini və nəzarətini, sığortalıların, sığortaçıların, sığorta bazarının digər pesəkar iştirakçılarının, habelə bu sahədə dövlətin hüququnun, mənafeələrinin qorunmasını təmin edir.

Zənnimizcə, çoxşaxəli sistemi özündə cəmləyən maliyyə nəzarəti sahəsinin fərdi istiqamətlərini yüksək təkmilləşdirməkdən əvvəl ölkəmizdə mövcud maliyyə nəzarəti üzrə vahid konsepsiyanın hazırlanmasını, müvafiq konsepsiyada maliyyə nəzarəti tədbirlərinin nəticəliliyinin, şəffaflığının, aşkarlığının, obyektivliyinin, səriştəliliyinin, müstəqilliyinin, təsirliliyinin, iqtisadi inkişafa, həmçinin təhlükəsizliyə təminatın mühüm istiqamətləri, maliyyə nəzarətinin həddləri, formaları, metodları, nəzarətedici qurumların hüquqi statusu, maliyyə üzrə nəzarəti aparan qurumlar ilə dövlətin başqa idarəetmə qurumlarının əlaqələrinin yüksək təkmilləşdirilməsi, maliyyə nəzarəti üzrə maraqlar toqquşmalarının məhdudlaşdırılması, həmçinin nəzarətedici qurumların fəaliyyətinin müvafiq iqtisadi mexanizmləri müəyyənənmişdir.

Fikrimizcə, maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətində aşağıda qeyd olunan tədbirlərin görülməsi də məqsədemüvafiq olardı:

- 1) Maliyyə nəzarəti üzrə tədbirlərdə yüksək effektivlik meyarlarının hazırlanması və tətbiqi;
- 2) Maliyyə nəzarətində əhatəliliyi təmin etmək üçün mütərəqqi seçmə prosedurlarından istifadə olunması;
- 3) Maliyyə nəzarətinin keyfiyyətinin yüksəldilməsi, təsirliliyinin artırılması; 4) Nəticəyə istiqamətlənmiş büdcələşdirmə, səmərəlilik auditinin genişləndirilməsi;
- 5) Maliyyə üzrə nəzarətedici orqanlarının müvafiq koordinasiyalı, birləşdirilmiş Şuranın yaradılması;
- 6) Nəzarət qurumlarının hesabatlığının yüksək təkmilləşdirilməsi;
- 7) Maliyyə nəzarəti üzrə yüksək informasiya texnologiyasının tətbiqi, elektron formada olan nəzarət sisteminin yaradılması;
- 8) Müstəqil (kənar) auditorların dövlət büdcəsi maliyyə nəzarətinə cəlb olunması;
- 9) Maliyyə nəzarəti statistikasının yaradılması;
- 10) Nəzarət qurumlarının fəaliyyətinin rəbitəli əlaqələndirilməsi, sinxronlaşdırılması;
- 11) Peşə fəaliyyəti standartlarının, peşə etikası məcəlləsinin praktikada tətbiqi üzrə metodik tövsiyələrin hazırlanması, onlara riayət olunmasının təmini;
- 12) Dövlət orqanlarında daxili nəzarət fəaliyyətinin daha da təkmilləşdirilməsi;
- 13) Kadr hazırlığı sisteminin formalaşdırılması;
- 14) Beynəlxalq təcrübənin geniş şəkildə öyrənilməsi və müvafiq qaydaların tətbiq edilməsi.

Beləliklə, ölkədə maliyyə nəzarətinin tədqiqi maliyyə nəzarəti sisteminin müasir şəraitin tələblərinə müvafiq təşkil edilməsi, təkmilləşdirilməsinin vacibliyini göstərir. İqtisadi islahatların yeni mərhələsinə qədəm qoyan ölkəmizdə dövlət maliyyə nəzarətinin beynəlxalq tələblər səviyyəsində qurulması nəticə etibarıyla dövlətin maliyyə siyasətinin müvəfəqiyyətlə reallaşdırılmasına, maliyyə vəsaitlərinin zamanında dövlətin bazasına daxil olunmasına, bu isə sosial və iqtisadi dirçəlişə səbəb olacaqdır.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Azərbaycanda həyata keçirilən iqtisadi yönümlü islahatlar prosesində maliyyə üzrə nəzarətin yüksək təkmilləşdirilməsinə mühüm əhəmiyyət verilmiş, nəzarət üzrə mexanizmlərin bazar iqtisadiyyatının xüsusiyyətlərinə uyğunlaşdırılması, o cümlədən də müstəqil auditin yaradılması dövlətin quruculuq siyasəti çərçivəsində müntəzəm formada nəzər mərkəzində saxlanılan məsələ olmuşdur.

Ümummilli liderimiz, müstəqil dövlətimizin qurucusu, memarı olan H.Əliyev tərəfindən 1994-cü il sentyabrın 16-da imzalanan «Auditor xidməti haqqında» qanunla ölkəmizdə auditin təməli qoyulmuş, həmin qanuna müvafiq olaraq, 1995-ci il sentyabrın 19-da ARMM-nin qərarı əsasında AP barəsində olan müvafiq əsasnamə təsdiq olunmuşdur. Palata 1996-cı ilin 5 aprelində öz müvafiq fəaliyyətinə başlamışdır. Xidmət, istehsal, maliyyə, kredit münasibətlərinə dövlətin müvafiq nəzarətinin nizama salınması, əsassız olan yoxlamaların qadağan edilməsi üzrə olan fərman prezidentimiz tərəfindən 1996-cı ilin 17 iyununda imzalanmışdır. Paralel, lüzumsuz olan yoxlamaların məhdudlaşdırılmasında, müəssisələrin qanuni olan mənafeələrinin müdafiəsində strateji rolunu oynamışdır.

İdarəetmə sistemində islahatların aparılması istiqamətində olan xüsusi Dövlət Komissiyasının formalaşdırılması üçün prezidentimiz tərəfindən 1998-ci ilin 29 dekabrında müvafiq fərman imzalanmışdır. Fərmanda audit sistemi üzrə islahatlar dövlət quruculuğunun dörd önəmli istiqamətinin müəyyən hissəsi olaraq qarşıya qoyulmuşdur. Prezidentimiz tərəfindən 1999-cu ilin 7 yanvarında beynəlxalq səviyyəli standartlarda olan nəzarət quruluşunun tətbiqi məqsədilə dövlətin nəzarətedici sisteminin yüksək təkmilləşdirilməsi, həmçinin sahibkarlığın tərəqqisi sahəsində faktiki maneələrin məhdudlaşdırılması üçün imzalanan müvafiq fərman iqtisadi çərçivədə demokratik prinsiplərin bərqərar edilməsində müstəsna olan əhəmiyyətini ifadə etmişdir. Bununla da ölkədə həyata keçirilən iqtisadi siyasətdə yersiz, qanunsuz yoxlama, müdaxilə halları ilə audit arasında hüquqi müvafiq sədd qoyulmuş, qadağa qoyulan zamanda auditin əhəmiyyəti, həmçinin inkişafının zəruriliyi dəfələrlə vurğulanmışdır. Ötən dövr ərzində ölkəmizdə müstəqil audit bərqərar olmuş və inkişaf etdirilmişdir.

Ölkəmizdə auditin fəaliyyətinin yüksək inkişafı prosesi üzrə olan faktiki aktual problemlərə konseptual həll gərəklidir. Prezidentimiz İ.Əliyevin sözlərinə uyğun olaraq desək, “Ölkəmizin iqtisadi sferası inkişafa meyl etdikcə, onun dünya üzrə mövcud təsərrüfat sisteminə inteqrasiya etməsi gücləndikcə iqtisadi, maliyyə münasibətləri üzrə tam şəffaflığın təmin edilməsində, iqtisadi cinayətkarlığa, korrupsiyaya qarşı mübarizədə auditin imkanlarından geniş formada istifadə edilməsi zərurəti təzahür edir. Bu səbəbdən müstəqil maliyyə nəzarəti üzrə qabaqcıl olan dünya təcrübəsini öyrənmək, milli iqtisadiyyatın önəmli xüsusiyyətlərini diqqətə almaqla ölkəmizdə geniş tətbiqini möhkəmləndirmək önəmlidir. Bu mənada, həyata keçirilən islahatlar idarəetmənin mühüm istiqaməti olaraq auditin yüksək aktuallığını yüksəltməklə yanaşı, optimal idarəçilik məsələlərinin tam işlənilib hazırlanması, həmçinin qəbulu sahəsində rolunun artırılmasının zərurətindən yaranır. 1999-2008-ci illərdə ölkəmizdə AP tərəfindən öncəliklə audit sistemi üzrə islahatlar barədə xüsusi konsepsiya hazırlanmış və MIHO-na təqdim edilmişdir. Konsepsiyada audit sisteminin normativ hüquqi bazasının təkmilləşdirilməsi, respublikada beynəlxalq təcrübə əsasında auditin təşkil edilməsi, ölkəmizdə auditor kadrlarının hazırlanması və ixtisasartırmasının istiqamətləri, auditin keyfiyyətinin yüksəldilməsi və ona nəzarətin təkmilləşdirilməsi, daxili və ekoloji auditin təşkil olunması sahələri üzrə geniş və ətraflı təhlil aparılmış, müvafiq tədbirlərin görülməsi istiqamətində təkliflər işlənilib hazırlanmışdır. Nəzərdə tutulan məsələlərin həlli ölkədə müstəqil auditin beynəlxalq meyarlara uyğun təşəkkülü, inkişafı üçün mühüm rol oynamışdır.

Prezidentimiz İ.Əliyevin yüksək diqqəti, qayğısı vasitəsilə ölkəmizdə audit sahəsinin fəaliyyəti özünün keyfiyyətə müasir, inkişaf etmiş yeni mərhələsinə qədəmini qoymuş, ölkəmizdə şəffaflığın artırılması, korrupsiyaya qarşı mübarizədə faktiki rolunu, əhəmiyyəti xeyli güclənmişdir. 2004-cü ilin 3 sentyabrında təsdiqlənmiş Korrupsiya proseslərinə qarşı mübarizə aparmaq üçün olan xüsusi Dövlət Proqramı auditor xidmətinin təkmilləşdirilməsi məqsədilə auditin qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsi və auditor xidmətinin beynəlxalq səviyyəli müvafiq standartlara uyğunlaşdırılması, milli audit standartlarının yaradılmasının başa çatdırılması, AP-nın fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi, onun fəaliyyəti barədə müvafiq məruzələrin tərtib

edilməsi, ictimaiyyətə çatdırılması, auditor qurumlarının korrupsiyaya ilə mübarizə aparən orqanlar ilə olan əməkdaşlığının təkmilləşdirilməsi, həmçinin korrupsiya halları ilə mübarizə sahəsində öhdəliklərin müəyyənləşməsi, auditorların düzgün davranış kodeksinin korrupsiya ilə mübarizədə əlaqəli formada təkmilləşdirilməsi kimi məsələlərin həlli AP-na tapşırılmışdır.

Eyni zamanda, bu Dövlət Proqramında daxili audit xidmətinin rəhbərlərinin qulluğa qəbulu, yaxud qulluğuna xitamın verilməsi prosedurlarının təkmilləşdirilməsi, mühasibat uçotu, maliyyə hesabatlarında şəffaflığın artırılması, mühasibat, statistika üzrə uçot sisteminin beynəlxalq səviyyəli standartlara əsasən yenidən qurulması, mühasibat məlumatlarının uçotu barədə olan qanundan irəli gələn öhdəliklərin icrası üçün tədbirlərin görülməsi kimi mühüm vəzifələr də AP həvalə edilmişdir. Nəzərdə tutulmuş bu vəzifələr 2004-2006-cı illərdə AP tərəfindən icra olunmuş, müvafiq sənəd layihələri və təkliflər hazırlanaraq aidiyyəti qurumlara təqdim edilmiş, audit praktikasında tətbiqinə nail olunmuşdur. Görülən işlər barəsində müfəssəl hesabatlar KQMK-na təqdim olunmuşdur.

Şəffaflığın artırılması, korrupsiya ilə mübarizə üçün prezident tərəfindən “Milli Strategiya” təsdiq edilmişdir. (2007-2011-ci illər) Müvafiq strategiyada maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və auditor xidmətinin yaxşılaşdırılması istiqamətində mühüm işlərin görülməsi nəzərdə tutulmuşdur. O cümlədən, beynəlxalq səviyyəli audit standartlarının tətbiqi və auditor xidmətinin keyfiyyətinin artırılması kimi vəzifələrin icrası ilə əlaqədar:

a) Beynəlxalq səviyyəli standartlara uyğun daxili audit xidmətinin fəaliyyətini tam tənzimləyən metodiki təlimatlar, göstərişlər, tövsiyə xarakterli vəsaitlərin hazırlanması;

b) Auditorların fəaliyyəti üzrə nəzarət strukturunun beynəlxalq səviyyəli standartlara uyğunlaşdırılması;

c) Auditorların faktiki məsuliyyətinin gücləndirilməsi üzrə normativ aktların hazırlanması;

ç) Daxili audit, nəzarət xidmətinin fəaliyyətini tam tənzimləyən normativ bazanın yüksək təkmilləşdirilməsi;

d) Müəssisələrin mühasibat uçotunda, maliyyə hesabatlarında şəffaflığın təmini kimi konkret tədbirlərin həyata keçirilməsi AP tapşırılmışdır.

Maliyyə üzrə nəzarəti aparan orqanların səlahiyyətlərinin dəqiqləşdirilməsinə, maliyyə nəzarəti mexanizminin yüksək təkmilləşdirilməsinə yönələn xüsusi strateji təkliflərin yaradılması işi də digər müvafiq qurumlarla birlikdə AP-na həvalə edilmişdir. Bütün bu istiqamətlər üzrə əməli təkliflərin hazırlanması 2007-2011-ci illərdə AP tərəfindən həyata keçirilərək reallaşdırılması üçün KQMK-na və aidiyyəti üzrə müvafiq qurumlara təqdim olunmuşdur. Prezidentimizin müvafiq sərəncamına əsaslanaraq təsdiqlənmiş xüsusi "Milli Fəaliyyət Planı" çərçivəsində auditor xidmətinin təkmilləşdirilməsinə dair mühüm vəzifələrin icrası AP, həmçinin digər müvafiq qurumlara verilmişdir.

Beləliklə, MN və HP birgə daxili audit barədə olan qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi üçün müvafiq təkliflərin hazırlanması, VN ilə birgə məcburi olan audiddən yayınmağa görə inzibati qaydada məsuliyyətin tətbiqilə əlaqəli mexanizmlərin müəyyənəlməsi üçün müvafiq tədbirlərin görülməsi, həmçinin sərbəst audit sahəsində beynəlxalq səviyyəli standartların tətbiqilə əlaqədar müvafiq tədbirlərin davam etdirilməsi, faktiki beynəlxalq təcrübəyə nəzərən auditor xidmətinin inkişafı üzrə konsepsiya layihəsinin hazırlanması AP tərəfindən reallaşdırılmışdır. KMFP-nin konsepsiya layihəsinin hazırlanmasına dair 13.2 sayılı bəndini üstün tutaraq, Azərbaycan Respublikasının APŞ-nin müvafiq qərarı ilə təsdiqlənmişdir.

AP-nın 2013-2015-ci illərdə olan iş planının 1.1 sayılı bəndində həmin konsepsiyanın hazırlanması nəzərdə tutulmuşdur. Ölkəmizdə audit xidmətinin inkişafı konsepsiyası prezidentimizin 2012-ci il dekabrın 29-u imzaladığı fərmanı əsasında təsdiqlənmişdir. Ölkəmizdə bu yöndə gələcəyə baxış konsepsiyasının reallaşdırılması istiqamətində ölkənin iqtisadi mühitinin tarazlı, dayanıqlı inkişafının təmini, onun şəffaflığının gücləndirilməsi, sabit vətəndaş cəmiyyətinin inkişafı, ölkəmizin dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyasının möhkəmləndirilməsi istiqamətində görülməli hədəfli tədbirlərin reallaşmasına faktiki dəstək göstərilməsi məqsədini daşıyır.

İstifadə olunan ədəbiyyat siyahısı

Azərbaycan dilində

1. “Hesablama Palatası haqqında” Azərbaycan Respublikasının 02.07.1999-cu il tarixli 700IQ nömrəli Qanunu.
2. “Azərbaycanda maliyyə nəzarəti və audit” elmi-praktik konfransın materialları – Azərneşsr, Bakı 1999.
3. “Audit. Ali məktəblər üçün dərs vəsaiti” – Bakı, Azərbaycan Milli Ensiklopediyası Nəşriyyatı, Bakı 2001.
4. “Sosial-iqtisadi inkişafın sürətləndirilməsində maliyyə nəzarətinin rolu”. (Beynəlxalq elmi-praktik konfransın materialları). – Bakı: “İqtisadiyyat və audit” jurnalının nəşri, Bakı 2006.
5. “Maliyyə” D. Bağirov, M.X. Həsənlı Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti - BAKI 2011.
6. “Maliyyə” Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti- Bakı, 2001.
7. “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu. Bakı, “Qanun”, 1994.
8. “Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında” Əsasnamə, Bakı, 1995.
9. Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası - Azərbaycan Respublikasında Auditor xidmətinin inkişaf Konsepsiyası (2012-2020-ci illər), Bakı 2013.
10. “Azərbaycan Respublikasının ərazisində auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün lisenziya verilməsi qaydalarının təsdiq edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 1998-ci il tarixli 9 saylı Qərarı.
11. Xankişiyev B.A. “Maliyyə nəzarəti”. Bakı, 2012.
12. V.T.Novruzov, R.Ə.Zülfüqaradə “Auditin əsasları”. Bakı, “Azərbaycan ensiklopediyası”, 1998.
13. Hacıyev R.Ş., Səbzəliyev S.M. “Auditin əsasları”. Bakı, “ADİU-nun nəşriyyatı”, 2003.
14. Abbasov İ.M. “Audit”. Bakı, “Bakı Biznes Universiteti nəşriyyatı” 2007.

15. Abbasov İ.M. “Auditin nəzəri məsələləri”. Bakı, “Bakı Biznes Universiteti nəşriyyatı” 1997.
16. Abbasov İ.M. “Auditin nəzəri və praktiki problemləri”. Bakı, “Elm”, 1999.
17. Rzayev Q.R. “Mühasibat uçotu və audit”. Bakı, “Təhsil” 2002.
18. Hacıyev R. “Təftiş və nəzarət”. Bakı, 1999.
19. “Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının 2007-2009-cu illər üzrə fəaliyyətinin yekunlarına dair icmal-hesabat”.
20. Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinin fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi haqqında Azərbaycan Respublikasının Prezidentinin 09.02.2009-cu il tarixli fərmanı.
21. R.Q. Rzayev “Mühasibat uçotu və audit”, Bakı 2006, Dərslik, 2-ci nəşr.

Rus dilində

22. Шермет А.Д., Суйц В.П. «Аудит». Москва, 2002.

İnternet resursları

23. www.audit.gov.az
24. www.kitab.az