

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

MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ

Əlyazması hüququnda

Əhmədzadə Aydın Abbas oğlu

“Dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin səmərəliliyinin artırılması istiqamətləri”

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı

060403 Maliyyə

İxtisaslaşma

Maliyyə nəzarəti və audit

Elmi rəhbər:

Magistr proqramının rəhbəri:

Dos. A.İ.Qarayev

Prof. A.M. Kərimov

Kafedra müdiri:

i.e.d. prof. Ə.Ə.Ələkbərov

BAKİ - 2017

MAGİSTR DİSSERTASIYASININ İŞ PLANI

M Ü N D Ə R İ C A T

Giriş	3
I FƏSİL . Müasir şəraitdə maliyyə nəzarətinin təşkilinin konseptual əsasları	9
1.1. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində maliyyə nəzarətinin məqsədi, vəzifələri və rolu....	9
1.2. Maliyyə nəzarətinin növləri, formaları və metodlarının təsnifatı	20
II FƏSİL . Azərbaycanada dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin müasir vəziyyəti və inkişaf meylləri	28
2.1.Büdcə sferasında dövlət maliyyə nəzarətinin müasir vəziyyəti	28
2.2.Azərbaycanda vergi nəzarətinin təşkili və müasir reallıqlar	35
2.3.Maliyyə şəffaflığının artırılmasında dövlətin nəzarət qurumlarının yeri və rolu .	42
III FƏSİL . Dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin səmərəliliyinin artırılması istiqamətləri	49
3.1. Azərbaycanada dövlət maliyyə nəzarətinin inkişaf problemləri və perspektivləri	49
3.2. Dövlət maliyyə nəzarəti və xarici təcrübə	55
3.3. Dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və səmərəliliyinin artırılması istiqamətləri	62
Nəticə və təkliflər	69
İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı	76
Резюме	
Summary	

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Dövlət maliyyə nəzarəti maliyyə-büdcə siyasətinin həyata keçirilməsinin əsas vasitəsi hesab olunur. Onun məzmunu maliyyə strategiyası və taktikasının uğurla reallaşdırılmasında, maliyyə resurslarının effektiv və məqsədyönlü bölüşdürülməsi və istifadəsində ifadə olunur.

Dünyada gedən iqtisadi-maliyyə prosesləri göstərir ki, səmərəli və fəaliyyət qabiliyyətli dövlət maliyyə nəzarəti dövlət quruculuğunun mühüm amillərindəndir.

Hazırki dövrdə dövlət maliyyə nəzarətinin bütün elementləri yaradılmışdır və fəaliyyət göstərməkdədir. Lakin, onların bir bütöv kimi fəaliyyət göstərməsi qarşılıqlı fəaliyyət mexanizmlərinin yaradılmaması səbəbindən təmin olunmamışdır. Belə ki, dövlət maliyyə nəzarətinin ümumqəbul edilmiş inkişaf konsepsiyası yaradılmamış, “Dövlət maliyyə nəzarəti haqqında” qanun qəbul edilməmişdir.

Bütün bunlar isə nəzarət orqanları, həmçinin, nəzarət obyektləri və cəmiyyət arasında bir sıra qeyri-müəyyənliklər və anlaşılmazlıqların yaranmasına gətirib çıxarır və nəzarətin effektivliyini zəiflədir.

Qeyd olunanlar “Dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin səmərəliliyinin artırılması istiqamətləri” mövzusunda dissertasiya işinin aktuallığını və onun elmi araşdırılmasının zəruriliyini şərtləndirir.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. Dövlət maliyyə nəzarətinin elmi-nəzəri əsasları, müasir problemləri, inkişaf meyilləri və səmərəliliyinin artırılması kimi məsələlər iqtisad elmi tərəfindən müxtəlif səviyyələrdə araşdırılmışdır.

Tanınmış iqtisadçılarımızdan Z.Ə.Səmədzadə, Ə.C.Muradov, V.Novruzov, D.A.Bağirov, Ə.Ə.Ələkbərov, A.F.Musayev, B.A.Xankişiyev, A.M.Kərimov, Ş.Ş. Bədəlov, Y.A.Kəlbəyev, xarici müəlliflərdən V.M.Radionova, S.O.Şoxin, Y.A.Danilevskiy, N.D.Brovkina, V.İ.Şleynikov və başqaları maliyyə nəzarətinin əsasları, təsnifatı, büdcə-vergi nəzarəti, onların müasir problemləri və inkişaf yollarının tədqiqinə öz əsərlərində geniş yer ayırmışlar.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, bu sahəyə kifayət qədər araşdırmalar, əsərlər həsr edilməsinə baxmayaraq, hələ də maliyyə nəzarətinin hüquqi –təşkilati əsaslarının təkmilləşdirilməsinə dair geniş, əhatəli tədqiqatlara ehtiyac duyulur.

Dissertasiya işinin məqsədini dövlət maliyyə nəzarətinin nəzəri məsələlərinin və praktiki problemlərinin kompleks araşdırılması, müasir dövrdə və yaxın perspektivdə dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin effektivliyinin artırılması üzrə nəzəri-praktiki təkliflər hazırlamaq təşkil edir.

Tədqiqatın məqsədinə uyğun olaraq bu vəzifələrin həlli nəzərdə tutulmuşdur:

-Dövlət maliyyə nəzarətinin Azərbaycan iqtisadiyyatındakı yeri və rolunu göstərmək, onun məzmunu ifadə etmək, dövlət maliyyə nəzarətinin prinsiplərini və təsnifatını müəyyən etmək;

- dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının fəaliyyətini araşdırmaq;

- müasir şəraitdə dövlət maliyyə nəzarəti sahəsində əsas problemləri və çatışmamazlıqları araşdırmaq;

- dövlət maliyyə nəzarəti sahəsində beynəlxalq təcrübəni öyrənmək və onun müsbət cəhətlərinin respublikaya tətbiqini qiymətləndirmək;

- dövlət maliyyə nəzarətinin təşkilinin təkmilləşdirilməsi üzrə nəzəri-paktiki əhəmiyyətli təklif və tövsiyyələr hazırlamaq və sair.

Dissertasiya işinin predmetini dövlət maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi gedişində meydana gələn iqtisadi-maliyyə münasibətlərinin məcmusu təşkil edir.

Dissertasiya işinin obyektini isə dövlətin maliyyə nəzarəti sistemində daxil olan orqanların fəaliyyətlərinin təşkili, uzlaşdırılması və qarşılıqlı əlaqələrinin təmin edilməsi məsələləri təşkil edir.

Tədqiqatın nəzəri-metodoloji əsaslarını yerli və xarici müəlliflərin nəzəri və praktiki araşdırmaları, dövlət maliyyə nəzarətinin problemlərinə həsr olunan elmi əsərləri və s. materiallar təşkil edir.

Dissertasiya işinin yerinə yetirilməsində dövlət maliyyə nəzarətinin tədqiqinə sistemli yanaşma tətbiq edilmiş, analiz və sintez kimi metodlardan istifadə olunmuşdur.

Dissertasiya işinin empirik və normativ bazasını isə Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası, maliyyə nəzarəti sahəsində qüvvədə olan beynəlxalq aktlar, respublikanın qanunları, ölkə Prezidentinin fərman və sərəncamları, Nazirlər Kabinetinin qərarları və digər aktlar təşkil edir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi.

Respublikamızda maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi bir sıra istiqamətlər üzrə aparılmalıdır.

İlkin istiqamət kimi maliyyə nəzarətinin vahid metodoloji əsaslarının hazırlanmasını, normativ-hüquqi bazasının təkmilləşdirilməsini qeyd edə bilərik. Belə ki, hazırda nəzarətin nəzəri və təşkili məsələlərinin şərh birmənalı deyildir, bu sahədə müəyyən fikir ayrılıqları mövcuddur .

Dövlət vəsaitlərinin xərclənməsində effektivliyin artırılması baxımından maliyyə nəzarətinin perspektiv inkişaf istiqamətlərindən biri dövlət xərclərinin səmərəlilik auditinə keçidinin təmin edilməsi olmalıdır.

Maliyyə nəzarəti tədbirləri zamanı aşkar edilən maliyyə pozuntularının ümumi həcmində büdcə vəsaitlərinin məqsədsiz, qeyri-səmərəli istifadəsi əhəmiyyətli paya malikdir. Bununla əlaqədar nəzarət tədbirlərinin nəticəlilik səviyyəsinin artırılması, maliyyə pozuntularına yol vermiş dövlət vəzifəli şəxslərinin məsuliyyətlərinin dəqiqləşdirilməsi istiqamətində kompleks addımların atılması olduqca zəruridir.

Dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsinin digər istiqaməti, yuxarıda da göstərildiyi kimi müxtəlif nəzarət qurumları arasında qarşılıqlı əlaqələrin inkişaf etdirilməsi və onların fəaliyyətlərinin uzlaşdırılması olmalıdır.

Təəssüflə qeyd etmək lazımdır ki, dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının vəzifələri kifayət qədər konkret deyildir, səlahiyyətlərinin sərhədləri qeyri-müəyyəndir və fəaliyyətləri zəif koordinasiya olunur. Müasir şəraitdə bu baxımdan

hər bir nəzarət orqanının fəaliyyət sahəsi üzrə məsuliyyəti qorunmaqla öz aralarında daha sıx əməkdaşlığının qurulması təmin edilməlidir.

Eyni zamanda dövlət və qeyri-dövlət, yəni audit nəzarəti arasında qarşılıqlı əlaqə və dəqiq səlahiyyət bölgüsünün aparılmasına da ehtiyac vardır və bu bütövlükdə nəzarət sisteminin effektivliyinin gücləndirilməsi və şəffaflığının artırılmasına şərait yaratmış olar.

Müasir dövrdə respublikada ictimai nəzarət effektiv və şəffaf dövlət idarəçiliyinin ən başlıca şərtlərindən biri kimi qəbul edilir. Bir qayda olaraq, bu cür nəzarət büdcə vəsaitlərinin cəmiyyətin ehtiyaclarına uyğun daha səmərəli və şəffaf xərclənməsini təmin etmək məqsədi güdür.

Fikrimizcə respublikamızda da ictimai nəzarət mexanizmlərinin yaradılması və inkişafı büdcə şəffaflığının təmin edilməsi, büdcə vəsaitlərindən səmərəli istifadə olunması baxımından əhəmiyyətli olardı.

Respublikada müasir dövrdə dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərindən biri də maliyyə nəzarəti orqanlarının hesabatlılığının artırılması və həmin orqanlar tərəfindən maliyyə nəzarətinin nəticələri barədə təhlillərin və statistik məlumatların ictimaiyyətə təqdim edilməsi ola bilər.

Respublikamızda dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının fəaliyyəti və keçirilən yoxlamaların nəticələri barədə mətbuatın və vətəndaş cəmiyyətlərinin məlumatlandırılması sahəsində ciddi çatışmamazlıqlar mövcuddur.

Düzdür son dövrlərdə bu vəziyyətin aradan qaldırılması üçün müəyyən işlər görülür. Məsələn, Hesablama Palatasının və digər nəzarət orqanlarının rəsmi saytlarında bu qurumların fəaliyyəti və apardıqları nəzarət tədbirləri ilə əlaqədar məlumatlar yerləşdirilir.

Dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin səmərəliliyinin artırılmasının əsas istiqamətlərindən digəri yeni informasiya texnologiyalarının istifadəsi olmalıdır. Dövlət hakimiyyəti orqanlarının və maliyyə nəzarəti qurumlarının fəaliyyətində qabaqcıl informasiya texnologiyalarının tətbiqi dövlətin maliyyə resurslarından istifadənin effektivliyinin artırılmasına gətirib çıxara bilər.

Müasir informasiya texnologiyalarının yaranması ilə bütün səviyyəli büdcələrin aşkarlığının təmin olunmasına, real zaman kəsimində büdcə təşkilatlarının xərcləri və gəlirlərinə nəzarət etmək mümkün olacaqdır. Büdcə prosesinin bütün iştirakçılarının maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə dair operativ informasiyaların olması maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətindəki pozuntuları, nöqsanları vaxtında aşkar edib aradan qaldırmağa kömək edəcəkdir. Vahid informasiya məkanının formalaşdırılması üçün nəzarət orqanlarının fəaliyyətlərinin yekunlarının informasiya uyğunluğu, nəzarət tədbirlərinin uçotunun avtomatlaşdırılması və nəzarət orqanları arasında müvafiq informasiyaların mübadiləsi və sairə təmin edilməlidir.

Beləliklə, yuxarıda qeyd etdiklərimizi ümumiləşdirərək aşağıdakıların həyata keçirilməsini məqsədmüvafiq hesab edirik:

- qanunvericiliyin və metodoloji bazanın müasir reallıqlara uyğun yenilənməsi, təkmilləşdirilməsi;

- dövlət maliyyə nəzarətinin ümum qəbul olunmuş konsepsiyasının və müəyyən olunmuş hüquq pozuntuları üzrə vahid informasiya sisteminin yaradılması;

- nəzarət tədbirlərinin sistemləşdirilməsi, qaydaya salınması, bəzən bəzi təşkilatlar bir neçə dəfə yoxlanıldığı halda, digərləri illərlə nəzarətdən kənarda qalırlar;

- müxtəli nəzarət qurumları arasında qarşılıqlı əlaqələrin inkişaf etdirilməsi və onların fəaliyyətlərinin uzlaşdırılmasının təmin edilməsi

- nəzarət orqanlarının hesabatlılığının artırılması;

- büdcə nəzarəti sahəsində dövlət xərclərinin səmərəlilik auditinə keçidinin təmin edilməsi;

- büdcə qanunvericiliyinin pozulmasına görə inzibati məsuliyyət tədbirlərinin gücləndirilməsi

- vergi nəzarəti sahəsində informasiya texnologiyalarının tətbiqi və elektron auditin təkmilləşdirilməsi;

- vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında qarşılıqlı etibar və əməkdaşlıq mühitinin inkişaf etdirilməsi və təbliğat işinin təkmilləşdirilməsi;

- səyyar vergi yoxlamalarının həyata keçirilməsi üzrə standart göstəricilər sisteminin və vahid metodikanın işlənilib hazırlanması;
- vergi yoxlamalarının seçim prosesinin avtomatlaşdırılması və seçim standartlarının hazırlanması.

Tədqiqat işinin həcmi və quruluşu.

Dissertasiya girişdən, səkkiz paragrafı əhatə edən üç fəsildən, nəticə-təklif və ədəbiyyat siyahısından ibarət olub, 76 səhifə həcmindədir.

Girişdə mövzunun aktuallığı, problemin öyrənilmə səviyyəsi, işin predmeti və obyekt, məqsəd və vəzifələri, habelə elmi yeniliyi və digər məsələlər əks etdirilir.

İlk fəsildə bazar münasibətləri şəraitində maliyyə nəzarətinin məzmunu, məqsədi, vəzifələri və rolu, onun növləri, formaları, metodlarının təsnifatı kimi nəzəri məsələlərə geniş yer ayrılır.

Dissertasiya işinin ikinci fəslində Azərbaycan Respublikasında dövlət maliyyə nəzarətinin (büdcə, vergi, pul-kredit, sığorta nəzarəti) müasir vəziyyəti, təşkili xüsusiyyətləri və bu nəzarəti həyata keçirən ayrı-ayrı orqanların fəaliyyəti araşdırılır.

İşin sonuncu fəslində respublikada dövlət maliyyə nəzarətinin problemləri, səmərəliliyinin artırılması istiqamətləri, eləcə də dövlət maliyyə nəzarəti sahəsində beynəlxalq təcrübənin araşdırılmasına xüsusi diqqət yetirilir və müəyyən əhəmiyyət kəsb edən bir sıra təkliflər qeyd olunur.

FƏSİL 1. Müasir şəraitdə maliyyə nəzarətinin təşkilinin konseptual əsasları

1.1. Müasir şəraitdə maliyyə nəzarətinin məqsədi, vəzifələri və rolu

Cəmiyyətdə sosial - iqtisadi proseslərin inkişafı, eləcə də iqtisadiyyatın vəziyyəti üzərində nəzarət, idarəetmə fəaliyyətində vacib sferalardan birini təşkil edir. Nəzarət sisteminin əsas tərkib hissələrindən biri kimi də məhz maliyyə nəzarəti çıxış edir.

Respublika iqtisadiyyatının qeyri-stabilliyi, qiymət artımı, inflyasiya, büdcə kəsiri, külli miqdarda pul vəsaitlərinin hər il xaricə axını şəraitində maliyyə nəzarətinin araşdırılması xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

Maliyyə nəzarəti maliyyənin nəzarət funksiyasının reallaşma forması olmaqla, əmtəə-pul münasibətlərinin mövcud olduğu istənilən cəmiyyətdə zəruridir. Bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə maliyyə nəzarətinin rolu çox böyükdür. Belə ki, maliyyə nəzarəti istənilən səviyyədə maliyyənin idarə edilməsində mühüm əhəmiyyətə malikdir, bütün maliyyə sisteminin etibarlı fəaliyyətini, dövlətin maliyyə siyasətinin reallaşdırılmasını təmin edir, maliyyə təhlükəsizliyinin təmin olunmasına şərait yaradır.

Qeyd etdiyimiz kimi maliyyə nəzarəti maliyyənin nəzarət funksiyasının reallaşma forması kimi çıxış edir və bu maliyyə nəzarətinin məzmununu və məqsədlərini müəyyən edir.

"Maliyyə nəzarəti" anlayışının izahı müxtəlif elmi əsərlərdə aşağıdakı aspektlərdə nəzərdən keçirilir:

- müxtəlif nəzarət orqanlarının fəaliyyəti və funksiyası kimi;
- idarəetmə obyektinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üzərində müşahidə sistemi kimi;
- nəzarətedici orqanların təsərrüfat əməliyyatlarının yoxlanılması üzrə keçirdikləri tədbirlərin məcmusu kimi;
- dövlət nəzarətinin bir növü kimi;

- maliyyə münasibətlərinin idarəetmə sisteminin funksiyası kimi və sair.

“Maliyyə nəzarəti” anlayışının müxtəlif müəlliflər tərəfindən izahı

№	İzahı	Əsər	Müəllif
1	Maliyyə nəzarəti- təsərrüfat və idarəetmə subyektlərinin fəaliyyətlərinin maliyyə və onunla əlaqəli məsələlərinin spesifik forma və metodlar tətbiq etməklə yoxlanılması üzrə fəaliyyətlərin və əməliyyatların məcmusudur.	Dövlət maliyyə nəzarətinin təşkilati əsaslarının yaradılması.// Audit və maliyyə analizi. 2002.№1.s.5	Şevlovkov V.Z.
2	Maliyyə nəzarəti- maliyyə sisteminin bütün həlqələrində resursların formalaşdırılması, bölüşdürülməsi və istifadəsinə dövlət nəzarətinin bir növüdür.	Maliyyə hüququ 1999. Səh-19	E.Y.Qraçeva
3	Maliyyə nəzarəti ilk növbədə obyektiv, mövcud pul münasibətləri prosesində rubl ilə nəzarətdir.	Maliyyə 1998. Səh-16	KovalevaA.M.
4	Maliyyə nəzarəti ölkənin və ayrı-ayrı regionların effektiv sosial-iqtisadi inkişafı üçün dövlətin və yerli özünü idarəetmə orqanlarının pul fondlarının yaradılması, bölüşdürülməsi və istifadəsi sahəsində fəaliyyətlərin məqsədəuyğunluğu və qanuniliyi üzərində nəzarətdir.	Maliyyə nəzarəti orqanları haqqında hüquqi aktlar. // Qanunvericilik və iqtisadiyyat. 1997. №19/20 s.25	KonyuxovaT.V.
5	Maliyyə nəzarəti xüsusi nəzarət orqanlarının bütün iqtisadi subyektlərin maliyyə qanunvericiliyinə və intizamına riayət olunması üzərində ciddi rəqlamentləşdirilmiş fəaliyyətidir.	Maliyyə nəzarətinin mahiyyəti və funksiyaları./ Maliyyə dərslində, prof. L.A. Droboznanın redaktorluğu ilə. 2001. s. 385	BaşkatovaT.A.
6	Maliyyə əməliyyatlarının effektivliyinin və məqsədəuyğunluğunun təmin edilməsi məqsədilə makro və mikro səviyyədə maliyyənin və pul axınlarının idarə edilməsinin mühüm elementidir.	Maliyyə dərsləri, prof. L.A. Droboznanın redaktorluğu ilə. 2001. s. 385	BaşkatovaT.A.

7	Maliyyə nəzarəti dövlət və mülkiyyətçilər tərəfindən müəyyən edilən qanunvericilik tələblərinə, norma və qaydalara maliyyə münasibətlərinin iştirakçılarının riayət etməsinin xüsusi səlahiyyətli orqanlar tərəfindən yoxlanılmasıdır.	Maliyyə. – 2001. – №12. – s.56-57	Ovsyanikov L.N.
8	Maliyyə nəzarəti maliyyənin xüsusi funksiyasıdır və maliyyə resurslarının effektiv idarə edilməsi və qəbul edilmiş qanunvericilikdən yayınmaların aşkar edilməsi məqsədi daşıyır.	Dövlət iqtisadiyyatı sektorunda maliyyə nəzarəti. 2002. s.11	Fadeykina N.V., Voronov V.A.

Beləliklə qeyd olunanları ümumiləşdirərək maliyyə nəzarətinin tərifini aşağıdakı kimi müəyyən edə bilərik: maliyyə nəzarəti maliyyə fəaliyyətinin bir sahəsi olmaqla, dövlət hakimiyyəti və idarəetmə orqanları sistemi, eləcə də xüsusi nəzarət orqanları tərəfindən həyata keçirilən, xüsusi forma və üsullar tətbiq etməklə dövlətin və təsərrüfat subyektlərinin maliyyə resurslarının yaradılması, bölüşdürülməsi və istifadə edilməsinin qanuniliyinin, məqsədəuyğunluğunun yoxlanılmasıdır.

Maliyyə nəzarətinin mahiyyəti və rolu onun funksiyalarında əks olunur. Maliyyə nəzarətinin funksiyalarına aşağıdakılar aid edilir:

- kənarlaşmaların müəyyən edilməsi,
- kənarlaşmaların səbəblərinin analizi,
- nəzarət obyektinin fəaliyyətinin korreksiyası,
- önləyici funksiya,
- qanunqoruyucu funksiya.

Kənarlaşmaların müəyyən edilməsi funksiyası geniş spektrli fəaliyyəti əhatə edir və dövlət büdcəsi ilə bağlı hüquqi aktların icrası zamanı, onun gəlir hissəsinin formalaşdırılması və büdcə vəsaitlərinin istifadəsindəki kənarlaşmaların, eləcə də nazirlik, idarə, müəssisə və təşkilatların maliyyə fəaliyyətləri sahəsində kənarlaşmaların müəyyən edilməsini nəzərdə tutur[13].

Kənarlaşmaların səbəblərinin analizi funksiyası kənarlaşmalara yol verənlərin müəyyən edilməsini və faktların araşdırılmasını nəzərdə tutur.

Nəzarət obyektinin fəaliyyətinin düzəliş (korreksiya) funksiyası büdcənin tərtibi və icrası prosesində, həmçinin təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyəti prosesində müəyyən edilmiş kənarlaşmaların aradan qaldırılması üçün təkliflərin hazırlanmasında təzahür edir[13 səh.27].

Önləyici funksiya. Nəzarət fəaliyyətinin effektivliyinin artırılmasının əsaslarından və inkişafının vacib şərtlərindən biri də qanun pozuntularının qarşısını almaq üçün profilaktik işlərin aparılmasıdır. Profilaktik fəaliyyətlərin məqsədi qanun pozuntularının baş vermə səbəblərini və şəraitini müəyyən etmək və yeni qanun pozuntularının baş verməsinin qarşısını almaq, cəmiyyətdə bu cür halların azaldılmasına nail olmaqdır[13].

Nəzarət fəaliyyəti subyektlərinin müxtəlifliyinə baxmayaraq onların hamısı müəyyən dərəcədə profilaktik tədbirlər həyata keçirirlər. Önləyici tədbirlərinin məqsədlərinə nail olunur:

- nəzarət fəaliyyətinin həyata keçirilməsi prosesində qanun pozuntularının və günahkar şəxslərin aşkar edilməsi zamanı;
- aparılan nəzarət tədbirlərinin yekunlarına əsasən hüquqi aktların tərtib edilməsi zamanı;
- nəzarət orqanları tərəfindən konkret profilaktik (önləyici) tədbirlərin keçirilməsi zamanı.

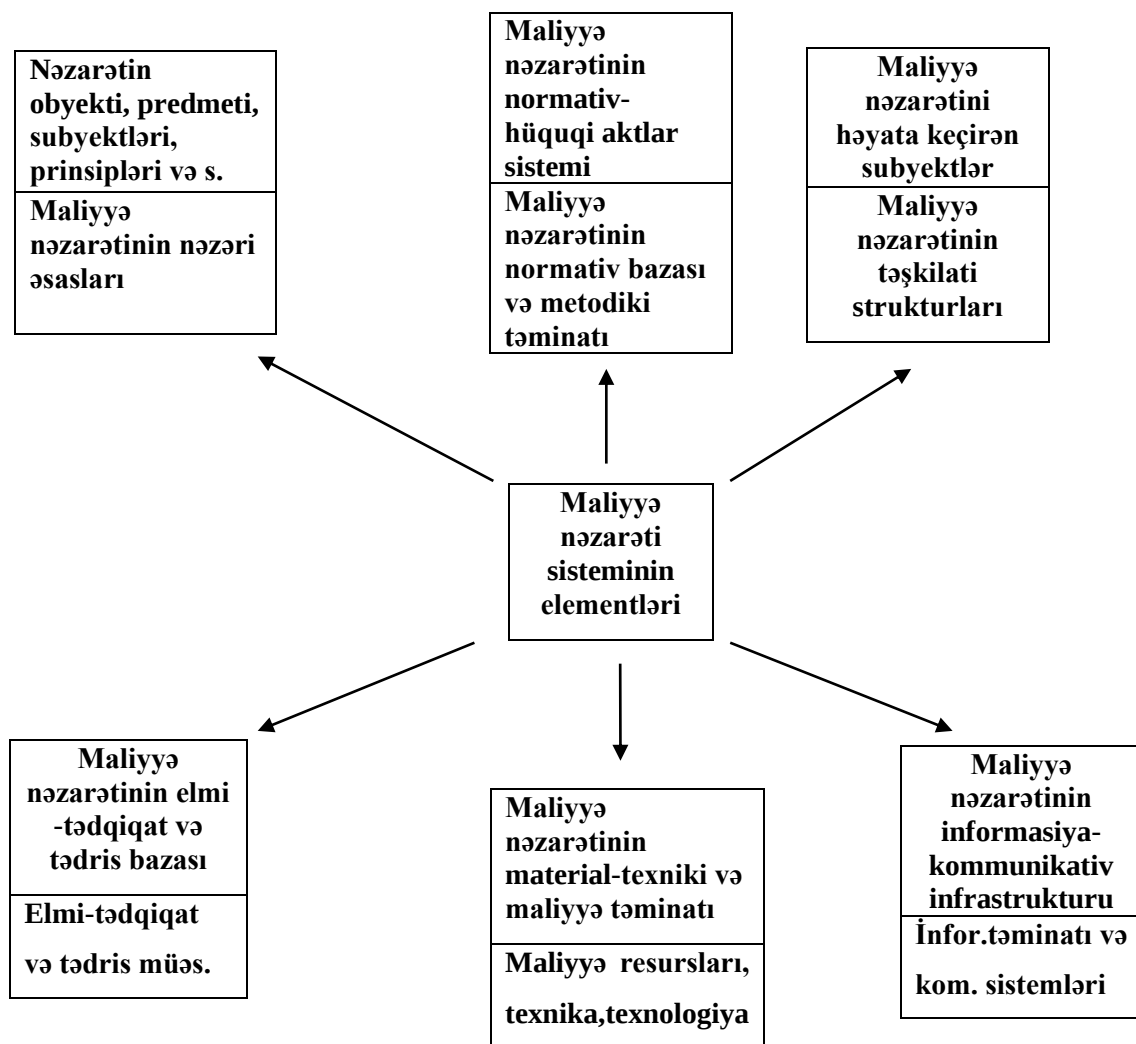
Qanun qoruyucu funksiya. Dövlət orqanlarının nəzarət fəaliyyətləri hərçənd ki elə müəyyən olunmasa da müəyyən mənada hüquq mühafizə xarakterlidir. Bu nöqteyi-nəzərdən qanunqoruyucu funksiya çatışmazlıq və pozuntularda günahkar şəxslərin qanunsuz hərəkətlərinin qarşısını almağa, onları hüquqi məsuliyyətə cəlb etməyə, eləcə də bu subyektlərə qarşı dövlət və ya ictimai təsir mexanizmlərinin tətbiqinə yönəldilmişdir[16].

Maliyyə nəzarətinin müasir şəraitdə əsas məqsədi dövlətin və təsərrüfat subyektlərinin maliyyə siyasətlərinin uğurla reallaşdırılması və ölkə iqtisadiyyatının bütün sfera və həlqələrində maliyyə resurslarının formalaşdırılması, bölüşdürülməsi və istifadəsi prosesinin effektivliyini təmin etməkdir[15].

Qeyd olunan məqsədə nail olunması müəyyən vəzifələrin reallaşdırılmasını tələb edir. Maliyyə nəzarətinin başlıca vəzifələri aşağıdakılardır:

- ☐ fəaliyyətdə olan maliyyə (büdcə, vergi, sığorta, gömrük) qanunvericiliyinə riayət olunmasının təmin olunması;
- ☐ maliyyə resurslarına olan tələb ilə pul fondlarının və gəlirlərinin məbləği arasında tarazlığı təmin etmək;
- ☐ təsərrüfat subyektlərinin və dövlətin büdcəsinin düzgün tərtib olunması və icrasının təmin olunması;
- ☐ bütün nəzarət obyektlərində mühasibat uçotunun düzgün aparılmasının təmin olunması[15].

Maliyyə nəzarəti sistemində əsas və köməkçi elementləri ayırırlar ki, onlarda maliyyə nəzarətinin infrastrukturunu təşkil edirlər. Maliyyə nəzarətinin əsas elementləri qismində onun obyekt və subyektləri, metodiki, hüquqi və informasiya təminatı, prinsipləri, mexanizmi, nəzarət prosesinin bütün iştirakçılarının məsuliyyət tədbirləri çıxış edir[12].



Şəkil 1. Maliyyə nəzarəti sisteminin elementləri

Maliyyə nəzarətinin infrastrukturunu özündə maliyyə, texniki, nəzarətin kadr təminatı və sairə kimi elementləri birləşdirir. Məhz bir-biri ilə bağlı olan elementlərin məcmusu nəzarətin məqsədlərinə nail olmağa kömək etməklə maliyyə nəzarəti sistemini təşkil edirlər.

Maliyyə nəzarəti sistemini əvvəldə qeyd etdiyimiz kimi bir-birilə bağlı olan nəzarətin obyekti, subyektləri və predmeti, nəzarətin normativ bazası və metodiki təminatı, nəzarətin material-texniki və maliyyə təminatı və s. kimi elementlərsiz təsəvvür etmək olmaz. Daha çox maliyyə nəzarətinin obyekti və predmetinin müəyyən edilməsi üzrə fikir ayrılıqları yaranır.

Maliyyə nəzarəti sistemində vacib elementlərdən biri də nəzarət subyektləridir ki, onlar qüvvədə olan qanunvericiliyə müvafiq olaraq bilavasitə nəzarəti həyata keçirir və öz fəaliyyətlərinə görə məsuliyyət daşıyırlar.

Maliyyə nəzarətinin subyektləri öz fəaliyyətlərini hüquqi normalar əsasında həyata keçirən xüsusi səlahiyyətli orqanlar (dövlət nəzarət orqanları, təsərrüfat subyektlərində, dövlət hakimiyyəti və yerli özünü idarəetmə orqanlarında yaradılan struktural bölmələr, qeyri-dövlət ixtisaslaşmış təşkilatları), eləcə də ixtisaslı mütəxəssislərdir. Maliyyə nəzarətinin subyektləri səlahiyyətləri daxilində qarşıya qoyulmuş məqsədlərin həlli üçün konkret fəaliyyətləri və ya funksiyaları yerinə yetirirlər[12].

Beləliklə, qəbul edilmiş ümumi fikrə əsasən maliyyə nəzarətinin subyektlərinə bu nəzarəti reallaşdıran təşkilatlar[12]:

- xüsusi dövlət nəzarət orqanları (departamentlər, agentliklər, komitələr, komissiyalar, palatalar və s.),

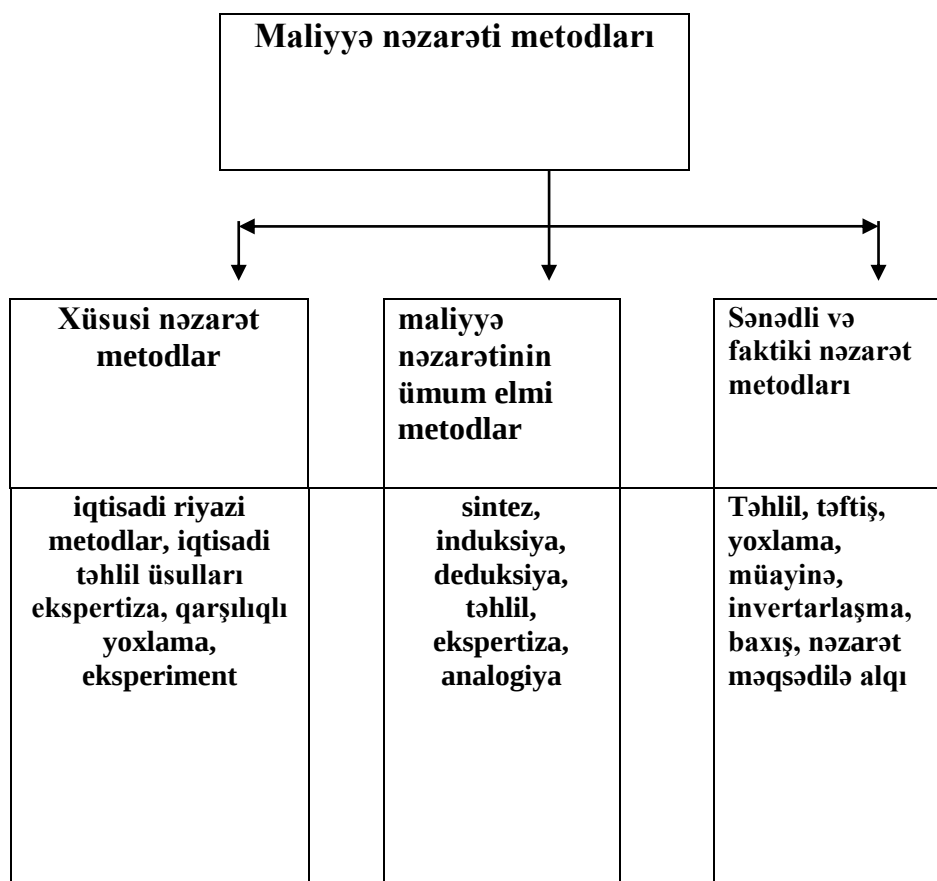
- müəssisə və təşkilatların şöbələri (mühasibatlıq, daxili audit xidmətləri, plan-iqtisad şöbələri və s.),

- auditor təşkilatları və fərdi auditorlar,

- ictimai təşkilatlar,

- təsərrüfat subyektinin rəhbərliyi, əməkdaşları və sairə aid edilə bilər.

Maliyyə nəzarəti prosesi müəyyən metodların istifadə olunması ilə həyata keçirilir. Maliyyə nəzarətinin metodları dedikdə nəzarət tədbirlərinin və əməliyyatlarının həyata keçirilməsinin konkret üsulları başa düşülür.



Nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsinin müəyyən edilmiş qaydaları isə nəzarətin prosedurlarını təşkil edir.

Maliyyə nəzarəti prosedurlarının müəyyən edilmiş ardıcılığı, istifadə olunan metodlarla birlikdə maliyyə nəzarətinin mexanizmini təşkil edirlər.

Bir qayda olaraq, maliyyə nəzarəti prosesi aşağıdakı əsas mərhələləri əhatə edir:

1. planlaşdırma:

- ☐ nəzarət tədbirlərinin obyektinin, məqsəd və vəzifələrinin, formalarının müəyyən edilməsi;
- ☐ yoxlanılan subyektin fəaliyyətilə tanışlıq;
- ☐ yoxlanılan məsələlərinin qiymətləndirmə meyarlarının müəyyənləşdirilməsi;
- ☐ nəzarətin zəruriliyinin məqbul səviyyəsinin müəyyənləşdirilməsi;
- ☐ nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsinin metodikasının hazırlanması;

☐ nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsinin plan və proqramının hazırlanması.

2. nəzarət tədbirinin həyata keçirilməsi:

☐ sənədlər əsasında nəzarət və maliyyə hesabatlarının analizi;

☐ qüvvədə olan mühasibat uçotu haqqında qanunvericiliyə əsasən mühasibat analizi;

☐ maliyyə-hüquqi analiz.

3. nəzarət tədbirinin yekun mərhələsi.

☐ nəzarət materiallarının sistemləşdirilməsi;

☐ nəzarət tədbirinin keçirilməsi haqqında hesabat və digər sənədlərinin tərtibi.

4. yoxlama nəticələrinin reallaşdırılması.

☐ nəzarətin nəticələrinə əsasən qəbul edilmiş qərarların bütün maraqlı şəxslərə çatdırılması;

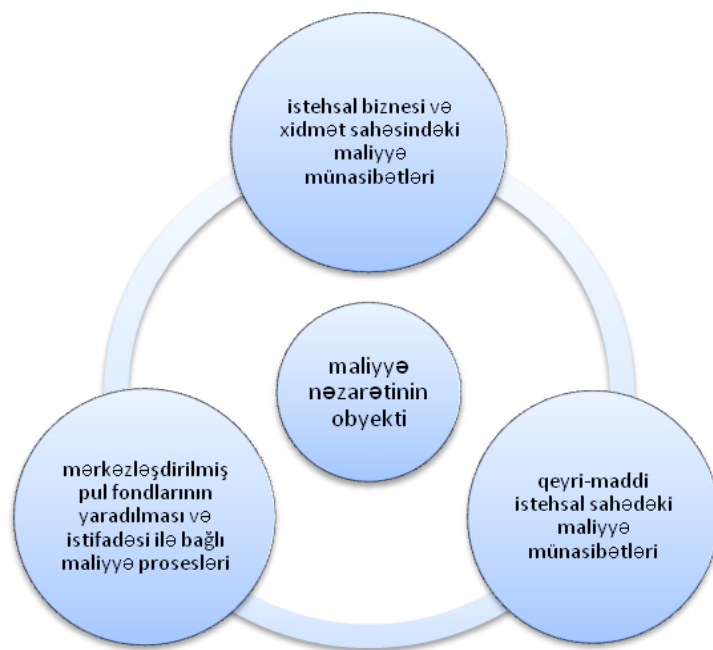
☐ müəyyən edilmiş nöqsan və çatışmamazlıqların aradan qaldırılması[15].

Qeyd etdiyimiz kimi nəzarət və nəzarət fəaliyyətinin obyektinin müəyyən olunması məsələsində elmi ədəbiyyatlarda müxtəlif fikirlər mövcuddur. Məsələn, bəzi müəlliflərə görə nəzarətin obyektini insanların davranışları və fəaliyyətləri (E.A.Voznesenskiy, İ.A.Belobjeskiy), digər fikrə əsasən idarəetmə orqanlarının, müəssisə və təşkilatların fəaliyyətləri (Y.A.Danilevskiy, T.M.Mezenseva, V.M.Rodionova, V.İ.Şleynikov), üçüncülərə görə müəssisə, idarə və təşkilatların maliyyə göstəriciləri (A.M.Kovaleva), bir başqalarına görə isə maliyyə nəzarətinin obyektini bilavasitə pul fondlarının yaradılması və istifadəsi prosesləridir(E.Y.Qraçeva).

Oxşar yanaşma professor M.M.Rassolovun “Maliyyə hüququ” kitabında da bölüşülür. Professor M.M.Rassolova görə maliyyə nəzarətinin obyektini dövlətin büdcə sisteminin bütün səviyyələrində maliyyə fondlarının yaradılması və istifadəsi zamanı meydana gələn pul-bölgü prosesidir. Yoxlamaların bilavasitə predmeti isə mənfəət, gəlirlər, vergilər, ayrı-ayrı məqsədlərə və fondlara ayırmalar kimi maliyyə

göstəriciləridir. Göstəricilər sintetik xarakterə malikdir, ona görə də onların icrası, dinamikası, tendensiyaları üzərində nəzarət müəssisələrin istehsal, təsərrüfat və kommersiya fəaliyyətinin bütün tərəflərini əhatə etməyə imkan verir[14].

Fikrimizcə isə maliyyə nəzarətinin obyektı olaraq idarəetmə orqanlarının, dövlətin vəzifəli şəxslərinin, müəssisə və təşkilatların təsərrüfat fəaliyyətlərini hansılar ki, bilavasitə nəzarət proseslərini şərtləndirir müəyyən edilməsi məqsədəuyğun olardı.



Şəkil 2. Maliyyə nəzarətinin obyektı

Maliyyə nəzarəti müəyyən prinsiplər əsasında təşkil olunur və həyata keçirilir. Respublikada dövlət maliyyə nəzarətinin təşkili əsaslarını müəyyən edən bu prinsiplər ali nəzarət orqanlarının (INTOSAI) 1977-ci ildə Lima (Fransa) şəhərində keçirilən IX Beynəlxalq Konqresində qəbul edilmiş və müvafiq olaraq Lima deklarasiyasında öz əksini tapmışdır.

Beləliklə maliyyə nəzarətinin əsas prinsipləri kimi aşağıdakılar müəyyən edilir:

- qanunilik,
- müstəqillik,

- obyektivlik,
- aşkarlıq,
- məsuliyyətlik,
- səlahiyyət və funksiyaların bölünməsi,
- sistemlilik və s.

Qanunilik prinsipi nəzarətin məqsəd və vəzifələrinə uyğun həyata keçirilməsini təmin edən hüquqi bazasının olmasını şərtləndirir.

Maliyyə nəzarəti orqanlarının müstəqilliyi (təşkilati, funksional, maliyyə) qüvvədə olan qanunvericiliklə təmin olunur.

Maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsində obyektivlik dedikdə, təsərrüfat subyektinin operativ fəaliyyətinə qarışılmaması və qərəzli yanaşılmaması, nəzarət tədbirlərinin yekunlarına dair nəticələrin əsaslandırılması başa düşülür.

Aşkarlıq prinsipi maliyyə nəzarəti nəticələrinin müəyyən edilmiş norma və qaydalar çərçivəsində hamıya açıq olmasını, dövlət və kommersiya sirlərinin qorunmasını nəzərdə tutur.

Məsuliyyətlik prinsipi maliyyə nəzarəti orqanlarının əməkdaşlarının öz vəzifə borclarına vicdanla yanaşmalarını ifadə edir.

Səlahiyyət və funksiyaların bölünməsi prinsipinin reallaşması maliyyə nəzarəti orqanlarının fəaliyyətlərində təkrarçılığa yol verilməməsində özünü göstərir.

Sistemlilik prinsipi isə hüquqi bazanın vahidliyini, maliyyə nəzarəti tədbirlərinin keçirilməsində ardıcılığın təmin olunmasını əhatə edir.

1.2. Maliyyə nəzarətinin növləri, formaları və metodlarının təsnifatı

Maliyyə nəzarətinin forma, metod və növlərinin təsnifatının əsasında təsnifat obyektləri arasında müəyyən əlaqələri xarakterizə edən əlamətlər dayanır.

Maliyyə nəzarətinin forma, metod və növlərinin təsnifatı ilə bir çox müəlliflər məşğul olsa da hələdə bu barədə yekdil fikir formalaşmamışdır. Məsələn, rus alimi Belobjeskiy İ.A. qeyd edir ki, “bəzi mütəxəssislər nəzarətin formalarını onun metodlarının tərkib hissəsi kimi izah edirlər, digərilərinə görə isə əksinə, nəzarətin metodları onun formalarının təsnifatının əsasını təşkil edir”. Bu baxımdan “nəzarət növü”, “forma” və “metod” anlayışları arasında dəqiq sərhədlərin müəyyən edilməsi zəruridir[11].

Belobjeskinin İ.A. fikrincə “qnoseoloji nöqteyi-nəzərdən də terminologiyadakı fərqliliklər nəzarət nəzəriyyəsinin gələcək inkişafını ləngidir, əsas anlayışlarda qeyri-müəyyənliklər doğurur” [11 səh. 51].

Maliyyə nəzarətinin növlərinin müəyyən edilməsi üçün ənənəvi olaraq təsnifləşdirmənin nəzarətin obyektı və subyektı kimi vacib əlamətlərindən istifadə olunur.

Maliyyə nəzarətinin əsas növləri	
Təsnifat əlamətləri	Maliyyə nəzarətinin növləri
Nəzarətin subyektı	Dövlət, qeyri-dövlət (auditor, müəssisə daxili, ictimai)
Nəzarətin obyektı	Büdcə, vergi, gömrük, valyuta, sığorta, pul-kredit və sair.

Göründüyü kimi nəzarəti həyata keçirən subyektlərdən asılı olaraq dövlət və qeyri-dövlət maliyyə nəzarətini (auditor, müəssisə daxili, ictimai) fərqləndirirlər.

Dövlət maliyyə nəzarəti dövlət hakimiyyəti orqanları, eləcə də onlar tərəfindən yaradılmış xüsusi orqanların dövlətin maliyyə resurslarının qanuni, məqsədəuyğun, effektiv formalaşdırılması, bölüşdürülməsi və istifadəsinin təmin olunması məqsədilə özünəməxsus forma və metodlardan istifadə etməklə təsərrüfat subyektləri və dövlət

təşkilatlarının hüquqi normalara riayət etməsinin yoxlanılması üzrə fəaliyyətlərinin, əməliyyatlarının məcmusudur.

Dövlət maliyyə nəzarəti yalnız iqtisadiyyatın dövlət sektorunu deyil, həmçinin müxtəlif mülkiyyət formalı təsərrüfat subyektlərini də əhatə edir və əsas etibarilə vergi qanunvericiliyinə əməl olunmasının, dövlət və bələdiyyə sifarişlərinin yerinə yetirilməsinin, büdcə kreditlərinin, dotasiyaların, subsidiyaların məqsədli istifadəsinin, vergi güzəştlərinin verilməsi və istifadəsinin qanuniliyinin yoxlanılması şəklində həyata keçirilir. Müvafiq olaraq dövlət maliyyə nəzarətinin obyektı kimi təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyəti prosesində yaranan, dövlətin maliyyə resurslarının formalaşdırılması və istifadəsi ilə əlaqədar olan pul münasibətləri çıxış edir.

Müxtəlif ölkələrdə dövlət maliyyə nəzarətinin təşkili dövlət quruluşunun formasıyla müəyyən olunur. Müəyyən təsnifat əlamətlərinin nəzərə alınması ilə dövlət maliyyə nəzarətinin aşağıdakı növlərini fərqləndirmək olar:

1. Dövlət hakimiyyətinin qollarından asılı olaraq: parlament nəzarəti, prezident nəzarəti, icra hakimiyyəti orqanları tərəfindən həyata keçirilən nəzarət;

2. Dövlət hakimiyyətinin səviyyəsindən asılı olaraq: ümumdövlət maliyyə nəzarəti və yerli və ya regional dövlət maliyyə orqanları tərəfindən həyata keçirilən nəzarət. Fransada ümumdövlət maliyyə nəzarəti bu ölkənin Hesablama Palatası, regional maliyyə nəzarəti isə regional hesablama palataları tərəfindən aparılır.

3. Səlahiyyətlərinin xarakterindən asılı olaraq: ümumi səlahiyyətli orqanların (məsələn, AR Hesablama Palatasının, Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidmətinin) həyata keçirdiyi nəzarət və məhdud (sahə) səlahiyyətli orqanların (AR Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Borcunun İdarə Edilməsi Agentliyi, Maliyyə Bazarlarına Nəzarət Palatası) həyata keçirdiyi nəzarət.

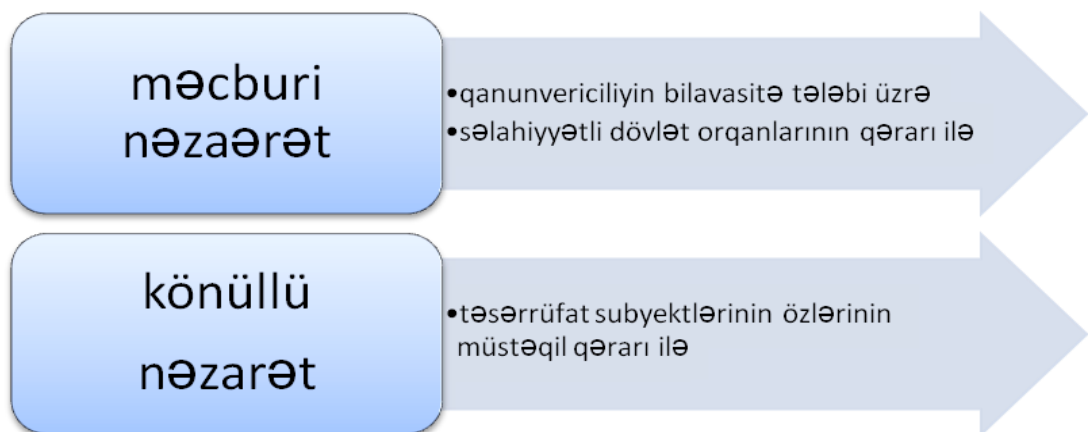
Qeyri-dövlət maliyyə nəzarətinə audit nəzarəti, təsərrüfat daxili maliyyə nəzarəti və ictimai maliyyə nəzarəti daxildir.

Audit nəzarəti audit təşkilatları və ya auditorlar tərəfindən həyata keçirilən, müəssisələrin və fərdi sahibkarların mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlanılması üzrə fəaliyyətləri ifadə edir. Auditin əsas məqsədi mühasibat

uçotunun mövcud qanunvericiliyə uyğun aparılması və maliyyə (mühasibat) hesabatlarının düzgünlüyü haqqında fikir bildirməkdir ki, bu da onun istifadəçilərinə təsərrüfat fəaliyyətinin yekunlarına, əmlak və maliyyə vəziyyətlərinə dair düzgün nəticələr çıxarmağa və bunlar əsasında zəruri qərarlar verməyə imkan verəcəkdir.

Audit maliyyə (mühasibat) hesabatlarının düzgünlüyünə, müvafiq normativ aktlara uyğunluq vəziyyətinin yoxlanılmasına dövlət nəzarətini əvəz etmir. Keçirilən auditin nəticələrini özündə əks etdirən yekun sənəd auditor rəyi hesab olunur. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, rəy əsasən maliyyə (mühasibat) hesabatlarının istifadəçiləri, yəni müəssisə və təşkilatların rəhbərliyi, mülkiyyətçiləri, vergi orqanları və s. üçün nəzərdə tutulur.

Məqsədləri və aparılma xarakterindən asılı olaraq auditin aşağıdakı formalarını, yəni məcburi və könüllü auditini fərqləndirirlər.



Beynəlxalq təcrübədə indiki zamanda auditin aşağıdakı formalarını da qeyd edirlər:

-Əməliyyat audit. Əməliyyat audit müəssisənin ayrı-ayrı təsərrüfat mexanizmlərinin fəaliyyətinin effektivliyinin, etibarlılığının qiymətləndirilməsi məqsədilə yoxlanılmasını ifadə edir.

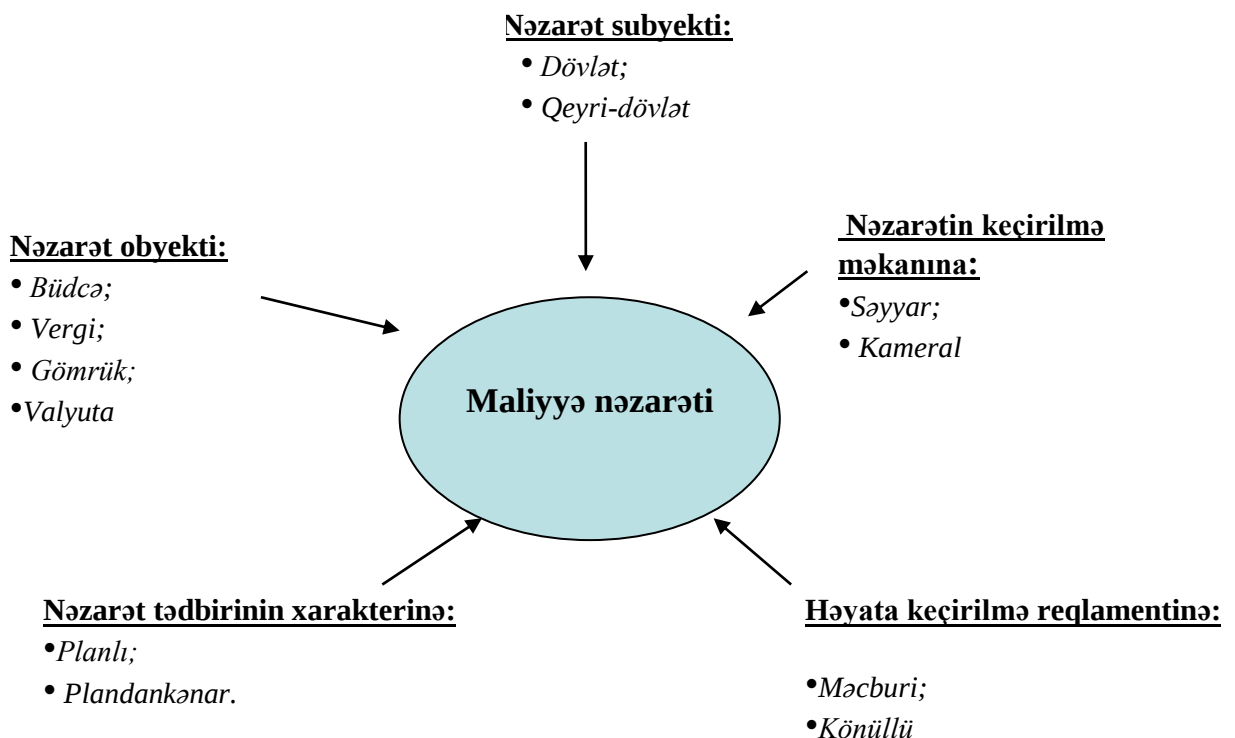
-Uyğunluq audit. Uyğunluq audit qanunvericiliyə və digər normativ-hüquqi aktlara riayət edilməsinin yoxlanılmasını nəzərdə tutur.

-Maliyyə hesabatlarının auditi. Maliyyə hesabatlarının auditi isə uçot və hesabat məlumatlarının mühasibat uçotunun qəbul edilmiş qaydalarına uyğunluğunun müəyyən edilməsi məqsədilə aparılır.

Audit nəzarəti maliyyə nəzarətinin mühüm bir sahəsi kimi müəyyən xüsusiyyətlərə malikdir:

- audit nəzarəti müqavilə əsasında həyata keçirilir;
- təsərrüfat subyekti audit təşkilatının (auditor) seçimində müəyyən sərbəstliyə malikdir;
- audit nəzarəti zamanı müəyyən edilmiş qanunvericiliyin pozulması hallarına görə maliyyə sanksiyalarının (məsələn, vergi orqanlarından fərqli olaraq) tətbiqi nəzərdə tutulmur.

Şəkil3. Maliyyə nəzarətinin forma və növlərinin təsnifatı



Təsərrüfatdaxili maliyyə nəzarətini müəssisələrin idarəetmə strukturunda nəzərdə tutulan xüsusi şöbələr, bölmələr, eləcə də ayrı-ayrı mütəxəssislər həyata keçirir. Təsərrüfatdaxili nəzarət bir sıra xüsusiyyətlərə malikdir: bu nəzarəti həyata keçirənlər bilavasitə müəssisənin rəhbərliyinə tabedir, maliyyə nəzarətinin bu forması periodik deyil, daimi olaraq həyata keçirilir, nəzarət prosedurlarının xarakteri və həcmi ilə əlaqədar vahid nizamlama qaydaları mövcud deyildir.

Təsərrüfatdaxili maliyyə nəzarətini əsasən orta və iri müəssisələrdə təşkil edirlər. Bu nəzarət formasının düzgün həyata keçirilməsi vəzifəli şəxslərin və işçilərin məsuliyyətlərinin artmasına, müəssisənin maliyyə resurslarının qorunması və rəşional istifadəsinə, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində neqativ halların aradan qaldırılmasına, idarəetmənin həyata keçirilməsi üçün zəruri operativ məlumatların alınmasına şərait yaradır.

Maliyyə nəzarətinin növlərinə ənənəvi olaraq ictimai maliyyə nəzarətini də aid edirlər. İctimai maliyyə nəzarəti dedikdə, xüsusi dövlət orqanlarının iştirakı olmadan, bilavasitə vətəndaşlar, həmçinin ictimai təşkilatlar və birliklər tərəfindən həyata keçirilən nəzarət başa düşülür.

Nəzarətin obyektindən asılı olaraq maliyyə nəzarətinin büdcə, vergi, gömrük, valyuta, sığorta, pul-kredit nəzarəti kimi növlərini ayırırlar.

Büdcə nəzarəti maliyyə nəzarətinin əsas növlərindən biri olmaqla, büdcə haqqında qanunvericiliklə müvafiq büdcə ili üçün nəzərdə tutulan gəlir və xərclərin düzgün tərtibi və icrasına nəzarəti, büdcə sahəsində maliyyə pozuntularının, büdcənin icrası prosesində kənarlaşmaların müəyyən edilməsini, büdcə uçotunun düzgün həyata keçirilməsi üzərində nəzarəti təmin edir.

Gömrük və vergi nəzarəti bəzən nəzarətin ayrıca növləri kimi, bəzən isə büdcə nəzarətinin tərkib hissəsi kimi qiymətləndirilir.

Maliyyə nəzarətinin əsas formaları	
Təsnifat əlaməti	Maliyyə nəzarətinin formaları
Nəzarətin həyata keçirilmə zamanı	İlkin, cari, sonradan
Subyektin nəzarət obyektinə təsir istiqamətinə görə	Kənar, daxili
Nəzarətin keçirilmə məkanı	Kameral, səyyar
Yoxlanılan məsələlərin(informasiyaların) həcminə əsasən	tam, qismən
Nəzarət mənbələrinin xarakterinə görə	Sənədli, faktiki
Nəzarətin keçirilmə dövriliyinə	Sistematik, dövrü və birdəfəlik
Yoxlanılan məsələlərin əhatə dairəsinə	Kompleks, tematik, qarşılıqlı
Nəzarət mənbələrinin təkrar öyrənilməsinə əsasən	İlkin, təkrar, əlavə

Həyata keçirilmə zamanından asılı olaraq ilkin, cari və sonradan maliyyə nəzarətini qeyd edirlər.

İlkin maliyyə nəzarəti maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının həyata keçirilməsinə qədər yəni, büdcə və digər qanun layihələrinin müzakirəsi və təsdiqi, büdcə təşkilatlarının gəlir və xərc smetalarının tərtibi zamanı həyata keçirilir. Bu nəzarət forması maliyyə qanunvericiliyinin pozulmasının önlənməsi baxımından böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Qeyd edək ki, cari maliyyə nəzarəti maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının həyata keçirilməsi prosesində, məsələn, büdcənin icrası ilə əlaqədar ayrı-ayrı məsələlərin müzakirəsi, büdcənin kassa icrası zamanı ödəniş sənədlərinin yoxlanılması və sair hallarda aparılır. Cari nəzarət nəzarət obyektinin vəziyyətini xarakterizə edən zəruri operativ məlumatları əldə etməyə imkan verərək, kənarlaşmaların müəyyən edildiyi hallarda zəruri düzəlişlər etməyə də şərait yaradır.

Sonradan maliyyə nəzarəti maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının başa çatmasından sonra onun yekunlarına əsasən aparılır və təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin daha dərinlən araşdırılması ilə fərqlənir. Bir qayda olaraq, sonradan maliyyə nəzarətinin nəticələrinə görə bəzi sənədlər (məsələn aktlar) tərtib olunur ki, orda qeyd olunanların icrası bütün tərəflər üçün məcburidir.

Subyektin nəzarət obyektinə təsir istiqamətindən asılı olaraq kənar və daxili maliyyə nəzarətini ayırırlar.

Kənar maliyyə nəzarəti dedikdə, dövlət təşkilatları və idarələri, habelə digər təsərrüfat subyektlərinə münasibətdə xüsusi yaradılmış nəzarət orqanlarının yəni, kənar subyektlərin (maliyyə, vergi orqanları, auditor təşkilatları) həyata keçirdikləri nəzarət başa düşülür.

Daxili maliyyə nəzarəti dedikdə isə müəssisə və təşkilatların müvafiq xidmətləri (daxili nəzarət) tərəfindən həyata keçirilən nəzarət başa düşülür.

Maliyyə nəzarətinin aparılması zamanı bir sıra metodlardan istifadə olunur ki, onlara da ənənəvi olaraq müayinə, yoxlama, təftiş, təhlil, monitoring və sair aid edilir.

Müayinə gələcəkdə hərtərəfli yoxlamaların təyin edilməsinin məqsəduyğunluğunu müəyyən etmək məqsədilə konkret məsələlər üzrə məlumatların toplanılması və ümumi analizini əhatə edir.

Yoxlama müəssisələrin müəyyən maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarına münasibətdə aparılan nəzarət tədbiri və ya nəzarət tədbirləri sistemidir.

Maliyyə nəzarətinin digər bir metodu olan təftiş qanunvericiliyə riayət olunması, yoxlanılan dövrdə həyata keçirilən maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının məqsəduyğunluğunun və effektivliyinin, eləcə də vəzifəli şəxslərin fəaliyyətlərinin qanuniliyinin və düzgünlüyünün yoxlanılması üzrə sənədli və faktiki nəzarət tədbirləri sistemidir. Yoxlamadan fərqli olaraq təftiş yoxlanılan təşkilatda işlərin vəziyyəti haqqında daha dolğun və səhih məlumatlar verir, çünki təşkilatın fəaliyyətilə bağlı bütün sənədləri əhatə edir. Halbuki yoxlama müəssisənin fəaliyyətini xarakterizə edən bütün sənədləri əhatə etmir və bu zaman müəyyən edilmiş norma və qaydalardan yayınmaların aşkar edilməməsi riski də mövcud olur.

Yoxlanılan məsələlərin əhatə dairəsindən asılı olaraq yoxlama və təftişin aşağıdakı formaları ola bilər: tematik və kompleks.

Nəzarət mənbələrinin xarakterinə görə isə sənədli (müəssisə və təşkilatların fəaliyyətini xarakterizə edən maliyyə hesabatları və sənədlərinin yoxlanılması) və

faktiki (pul vəsaitlərinin və material ehtiyatlarının inventarizasiyası) yoxlama və təftişi fərqləndirirlər.

Monitoring isə təsərrüfat subyektinin fəaliyyətində cari dəyişikliklərin müşahidə yolu ilə müəyyənləşdirilməsi məqsədilə aparılan daimi nəzarət tədbirləri və ya əməliyyatları sistemidir.

FƏSİL 2. Azərbaycanca dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin müasir vəziyyəti və inkişaf meylləri

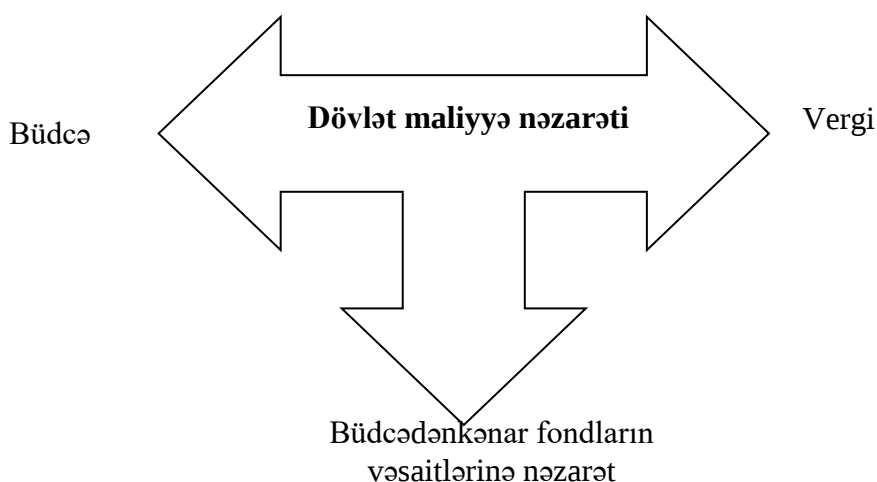
2.1. Büdcə sferasında dövlət maliyyə nəzarətinin müasir vəziyyəti

Büdcə qanunvericiliyində (“Büdcə sistemi haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanunu) büdcə nəzarətinin tam izahı verilməsədə, onun məzmunun müəyyən edilməsinə dövlətin və bələdiyyələrin maliyyə fəaliyyətlərinin tərkib hissəsi, daha doğrusu dövlətin büdcə fəaliyyəti prosesində qanunçuluğun təmin edilməsi vasitəsi olması nöqteyi-nəzərindən yanaşmaq məqsədəuyğun hesab olunur.

Büdcə nəzarəti dövlət maliyyə nəzarətinin bir növü olmaqla, büdcə fəaliyyəti sahəsində həyata keçirilir, büdcə tənzimlənməsi və büdcə prosesi iştirakçılarının fəaliyyətlərinin qanunliliyinin, etibarlılığının və iqtisadi səmərəliliyinin təmin edilməsinə yönəldilir.

Başqa sözlə ifadə etsək, büdcə nəzarəti dövlətin pul fondlarının formalaşdırılması, bölüşdürülməsi və istifadəsinin qanunliliyinin, məqsədəuyğunluğunun və səmərəliliyinin yoxlanılması, büdcə intizamının artırılması üzrə müvafiq nəzarət orqanların həyata keçirdiyi fəaliyyətlərin, tədbirlərin məcmusudur.

Dövlət maliyyə nəzarətinin digər növlərindən (vergi, gömrük, valyuta) büdcə nəzarəti özünəməxsus obyekt, məzmunu, subyektləri, məqsəd və vəzifələrinin olması ilə fərqlənir.



Büdcə nəzarəti məzmununa əsasən dövlət büdcəsi və büdcədən kənar dövlət fondlarının büdcələrinin icrası, pul dövriyyəsinin təşkili, kredit resurslarının istifadəsi, daxili və xarici dövlət borclarının, dövlət ehtiyatlarının idarə edilməsi, maliyyə və vergi güzəştlərinin verilməsi və s. üzərində nəzarəti əhatə edir.

Büdcə nəzarətinin əsas məqsədi büdcə fəaliyyətinin qanuniliyinin, yəni, büdcə münasibətlərinin bütün iştirakçılarının büdcə qanunvericiliyinə əməl etməsinə nəzarətin təmin olunmasıdır. Qeyd olunan məqsədə nail olmaq üçün bu vəzifələrin həlli vacibdir: maliyyə qanunvericiliyinə əməl olunması, dövlət gəlirlərinin yaradılması və rəşional istifadəsinə səmərəli nəzarətin təmin olunması, büdcə prosesinin gözlənilməsi, büdcə sferasında qanun pozuntularının qarşısının alınması, nəzarət orqanlarının fəaliyyətlərinin yoxlanılması və əlaqələndirilməsi[16 səh.296].

Büdcə nəzarətinin obyektı büdcə prosesinin bütün mərhələlərində yaranan pul münasibətləridir.

Büdcə nəzarətinin subyektləri isə qanunverici (nüməyəndəli) orqanlar, icra hakimiyyəti orqanları, eləcə də bələdiyyələrin müvafiq qurumlarıdır.

“Büdcə sistemi haqqında” Qanunda büdcə münasibətləri sahəsində nəzarətə müvafiq müddəalar həsr olunmuşdur[5].

Qeyd etdiyimiz qanunun 21-ci maddəsinin 1-ci və 2-ci bəndlərinə əsasən büdcənin icrasına nəzarəti ölkə parlamenti (Milli Məclis) və ali nəzarət orqanı, habelə digər icra orqanları həyata keçirirlər[5].

Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatası Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisinə hesabat verən və daimi fəaliyyət göstərən ali nəzarət orqanıdır. Palata öz fəaliyyətində qanunilik, səmərəlilik, obyektivlik, müstəqillik, açıqlıq və aşkarlıq prinsiplərini əsas götürür[2].

Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatasının missiyası - dövlət resurslarının idarə edilməsi və onlara sərəncam verilməsi üzərində nəzarətin həyata keçirilməsi ilə insanların layiqli həyatı və sərbəst inkişafını təmin edən şəraitin yaradılmasıdır.

Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatası bu məqsədlə respublika büdcəsi və icmal büdcənin mədaxil və məxaricinin, habelə dövlətin büdcədənəkar təsisatlarının auditini aparır[5].

Azərbaycanın ali nəzarət qurumunun başlıca fəaliyyət istiqamətlərinə aşağıdakılar aiddir:

- nəzarət-təftiş fəaliyyəti,
- ekspert analitik fəaliyyət,
- informasiya fəaliyyəti.

Bu palata maliyyə nəzarətini audit vasitəsilə, milli audit standartlarına (auditing standards) uyğun həyata keçirir.

Cari ilin altı ayı ərzində bu orqan tərəfindən 2016-cı ilin iş planına uyğun olaraq 42 nəzarət tədbirinin başlanılması və 19 tədbirin nəticələri ilə bağlı qərar qəbul edilmişdir. Nəticələrinə baxılmış nəzarət tədbirlərinin 17-si audit, 2-si isə analitik təhlil işləri olmuş, eyni zamanda, hesabat dövründə 2015-ci ilin iş planına aid 2 audit tədbirinin nəticələri üzrə qərarlar təsdiq edilmişdir[28].

2016-cı ilin iş planına əsasən dövlət büdcəsi xərcləri üzrə 15, dövlət zəmanəti ilə alınmış kreditlər üzrə cəlb olunmuş vəsaitlərlə bağlı 1, büdcədənəkar dövlət fondlarının vəsaitlərinin istifadəsi ilə bağlı 1 audit tədbirinin nəticəsi üzrə qərar qəbul olunmuşdur [28].

Aparılmış nəzarət tədbirləri ilə ümumilikdə 6,3 mln. manat məbləğində vəsait dövlət büdcəsinə, 23,5 min manat məbləğində vəsait büdcədənəkar fondun büdcəsinə bərpa edilmişdir. Müəyyən edilmiş nöqsanların tərkibində iki əsas nöqsan qrupunun xüsusi çəkisi daha yüksək olmuşdur. Birinci qrup nöqsanlara vəsaitin icrası prosesində Azərbaycan Respublikasının Vahid Büdcə Təsnifatı ilə müəyyən edilmiş iqtisadi təsnifat kodunun və funksional istiqamətinin dəyişdirilməsi, həmçinin xərclər smetasında nəzərdə tutulmayan və funksional fəaliyyətə aid olmayan istiqamətlərə vəsaitin yönəldilməsi ilə bağlı nöqsanlar aid edilmişdir[28].

İkinci qrup nöqsanlara əməyin ödənilməsi ilə bağlı müəyyən olunmuş nöqsanlar aid edilmiş və 31,3% xüsusi çəkiyə malik olmuşdur. Əməyin ödənilməsi

sahəsində əsasən tarif və ixtisas dərəcələrinin, həmçinin əlavələrin düzgün hesablanılmaması, dövlət qulluğu sahəsində mövcud normativ-hüquqi aktların tələblərinə riayət olunmaması kimi nöqsanlara yol verilmiş, həmin nöqsanların müəyyən hissəsi artıq saxlanılmış ştatlar, dərslər saatları, həmçinin artıq və paralel siniflərin saxlanması ilə bağlı olmuşdur[28].

Büdcə qanunvericiliyinə görə büdcənin icrasına nəzarəti müvafiq icra hakimiyyəti orqanı, yəni konkret halda Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi və onun müvafiq strukturları da həyata keçirir.

Qanuna əsasən büdcədən maliyyələşən müəssisə və təşkilatların fəaliyyətlərində maliyyə qaydaları pozulduqda müvafiq qurumlar qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş qaydada nəzarət tədbirləri həyata keçirirlər[5].

Maliyyə Nazirliyinin struktur bölməsi olan Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti nəzarəti təftiş aparmaqla reallaşdırır. Qeyd etdiyimiz qurum büdcə vəsaitlərinin düzgün, səmərəli və məqsədinə uyğun xərclənilməsinə təyin etmək etmək üçün respublikamızda büdcə hesabına maliyyələşən bütün nazirlik, komitə və təşkilatlarda təftişin təşkilinə məsuldur.

Büdcədən maliyyələşən təşkilatlarda aparılan nəzarət tədbirləri zamanı «nəzarət tədbirinin proqramı»na uyğun olaraq maliyyə, mühasibat uçotu və hesabat sənədləri, o cümlədən xərc smetaları, planları, nəzarət obyektinin bank və kassa, xəzinə əməliyyatlarına dair sənədləri, material qiymətlilərinin alınması və hərəkəti sənədləri, satınalma prosedurlarına dair sənədləri, müəssisə və təşkilatlarla hesablaşma sənədləri, əmək haqqı və müavinətlər, həmçinin əməyin ödənilməsi ilə bağlı digər ödənişlərin hesablanması və ödənilməsi sənədləri, kadrların hərəkətinə dair sənədlər, habelə nəzarət obyektinin sahə və idarəetmə xüsusiyyətlərindən asılı olaraq nəzarət tədbirinin aparılmasını təmin edən digər sənədlər öyrənilməli, yoxlanılmalıdır[6].

.Yoxlama zamanı proqramda əks olunan suallarla qane olunmamalı, dövlət büdcəsi vəsaitlərindən effektiv istifadəyə, maliyyələşmələrin vaxtında, düzgün yerinə yetirilməsinə, xəzinədarlığın həyata keçirilməsində müəyyənləşdirilən prinsiplərin

gözlənilməsinə diqqət yetirilməli, həmçinin ehtiyac olduqda qarşıya çıxan digər məsələlər də tədqiq edilməlidir[23].

Aparılan yoxlamanın yekunlarına əsasən hüquqi sənəd (akt) hazırlanmalıdır. Bu sənəddə aşkar edilmiş neqativ hallar qeyd olunmalı və bunların aradan qaldırılması üçün təklif və tövsiyyələr irəli sürülməlidir[23].

Aktda aşkar edilmiş hər bir nöqsan təsvir edilərkən müvafiq normativ hüquqi aktın pozulmuş müddəası, aşkar olunmuş nöqsanın mahiyyəti, həmin nöqsana yol verildiyi tarix və ya dövr, aşkar olunmuş maliyyə pozuntusunu ifadə edən dəqiq məbləğ manatla göstərilməlidir. Aktda eyni zamanda aşkar olunmuş nöqsanların baş verməsi səbəbləri, onların qarşısının alınması imkanları, həmçinin daha səmərəli fəaliyyət imkanları araşdırılmalı və təkliflər verilməlidir[6].

Maliyyə Nazirliyinin struktur bölməsi olan Maliyyə Nəzarəti Xidməti tərəfindən keçən ildə xidmətin iş planına uyğun olaraq respublika ərazisində, habelə Azərbaycanın Türkiyə Respublikasında, Avstraliya İttifaqındakı səfirliklərində, Gürcüstanın Batumi şəhərindəki konsulluğunda olmaqla bütövlükdə 27 nəzarət tədbiri icra edilmişdir[29].

Qeyd etdiyimiz Xidmət tərəfindən keçirilən nəzarət tədbirləri ilə büdcə vəsaitlərinin düzgün xərclənilməməsinə görə artıq ödənilmiş 7949,47 min manat vəsaitin 7165,14 min manatının təqsirkar şəxslər tərəfindən büdcəyə bərpası təmin edilmiş, 1502,79 min manatlıq mənimləmə hallarına görə yoxlama materialları isə aidiyyatı orqanlara göndərilmişdir[29].

Yuxarıda göstərilənlərlə bərabər, xidmətin əməkdaşları tərəfindən prokurorluq və məhkəmə orqanlarının məktub və qərarlarına əsasən, 29 təşkilatda həmin məktub və qərarlarda göstərilən suallar araşdırılmış və 625 240 manat həcmində mənimləmə faktları müəyyənləşdirilərək nəzarət sənədləri aidiyyatı orqanlara göndərilmişdir [29].

Büdcə sahəsində nəzarət fəaliyyəti həyata keçirən qurumlardan biri də Dövlət Xəzinədarlıq Agentliyidir.

Bu xəzinədarlıq orqanı ölkə Prezidentinin 2009 tarixli 48 sayılı fərmanı ilə Baş Dövlət Xəzinədarlığının əsasında yaradılmışdır[29].

Xəzinədarlıq AR büdcə sisteminin büdcələrinin kassa icrasına xidmət edən, onu həyata keçirən, baş sərəncamçılar, sərəncamçılar və büdcə vəsaitləri alanların dövlətin büdcə vəsaitləri ilə əməliyyatlarının aparılması üzərində ilkin və cari nəzarəti reallaşdıran icra stukturudur[29].

Bu orqanın missiyası – Azərbaycan dövlətinə xidmət etmək, ölkənin maliyyə sisteminin şəffaflığının, etibarlılığının və dayanıqlılığının gücləndirilməsinə kömək etmək, habelə ictimai-hüquqi qurumların maliyyə vəsaitlərinin qorunub saxlanılmasını təmin etməkdir[18].

Xəzinədarlıq öz fəaliyyətində professionallıq, şəffaflıq, obyektivlik, düzgünlük, mükəmməlliyə istiqamətlənmək kimi xüsusiyyətləri əsas götürür.

Agentlik öz fəaliyyətində respublikanın ali qanununu, Azərbaycan Respublikası qanunlarını, Prezidentin və hökumətin aktlarını, sair hüquqi sənədləri əsas götürür[29].

Xəzinədarlıq orqanlarının strateji məqsəd və vəzifələrinə aşağıdakılar aid edilir:

- dövlət idarəetmə sistemi subyektlərinə kassa xidməti təmin etmək;
- vəsaitlərin xəzinədarlıq tərəfindən müşayiətini təmin etmək;
- dövlətin maliyyə resurslarının effektiv idarə olunmasına kömək etmək;
- maliyyə-büdcə sferasında qanun pozuntularının aşkar edilməsi və qarşısının alınması üzrə fəaliyyətləri təmin etmək;
- respublikanın ictimai-hüquqi qurumlarının maliyyə fəaliyyətləri barədə vahid informasiya məkanı formalaşdırmaq[29].

Bu qurum müəyyən olunmuş fəaliyyət sferalarında aşağıdakıları reallaşdırır:

- büdcənin kassa icrası üzrə əməliyyatların uçotunu aparır,
- baş sərəncamçılar, sərəncamçılar və büdcə vəsaitləri alanlara maliyyələşmələrin həcmi və büdcə öhdəliklərinin limitlərini çatdırır,

- ölkə qanunvericiliyinə əsasən kredit təşkilatlarında büdcə və digər vəsaitlərin uçotu üzrə hesablar açır, büdcə hesabları rejimini müəyyən edir,
- baş sərəncamçılar, sərəncamçılar və büdcə vəsaitləri alanların icmal reyestrini aparır,
- büdcə vəsaitlərinin proqnozlaşdırılması və kassa planlaşdırılmasını həyata keçirir,
- vahid büdcə hesabında əməliyyatların idarə edilməsini həyata keçirir,
- dövlət büdcəsi vəsaitləri ilə aparılan əməliyyatlara ilkin və cari nəzarəti həyata keçirir,
- müvafiq dövlət orqanlarına büdcənin icrası ilə bağlı operativ məlumatlar verir, hesabatlar tərtib edir,
- müəyyən olunmuş fəaliyyət sferasında ölkə qanunvericiliyinin tətbiqi sahəsində praktikanı ümumiləşdirir və təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflər verir,
- büdcə vəsaitlərinin baş sərəncamçılarından, dövlətin icra orqanlarından, dövlət büdcədən kənar fondlarından və yerli özünüidarə orqanlarından büdcənin icrası barədə hesabat tərtib etmək üçün materiallar alır [15].

2.2. Azərbaycanda vergi nəzarətinin təşkili və müasir reallıqlar

Vergi nəzarəti maliyyə nəzarətinin tərkib hissəsi və dövlət nəzarətinin növlərindən biri kimi çıxış edir. Vergi nəzarətinin mahiyyətinin və rolunun obyektiv qiymətləndirilməsi məqsədilə ona geniş və dar aspektdə nəzər salmaq məqsədəuyğundur.

Geniş anlamda vergi nəzarəti – dövlət tənzimlənməsi tədbirlərinin məcmusu olub, effektiv dövlət maliyyə siyasəti çərçivəsində ölkənin iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin edilməsini, dövlətin və bələdiyyələrin fiskal maraqlarının gözlənilməsini ifadə edir.

Dar mənada vergi nəzarəti – dövlətin səlahiyyətli orqanlarının vergi və digər ödənişlərin tətbiq edilməsi, ödənilməsi və yığılması prosesində fəaliyyətlərin məqsədəuyğunluğu və qanuniliyi üzərində nəzarətidir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 32-ci maddəsinə əsasən vergi qurumları vergilərin tam həcmdə, zamanında yığılmasını icra etmək üçün vergi nəzarətini həyata keçirirlər. Bu nəzarət növü vergi ödəyicilərinin, habelə vergitutma obyektlərinin uçotuna, müvafiq qanunvericiliyə əməl edilməsinə ümumi nəzarət sistemidir[4].

Vergi nəzarətinin məqsədi vergiqoyma sahəsində qanunçuluğun təmin edilməsi hesab olunur. Dövlət müntəzəm olaraq vergi münasibətləri iştirakçıların fəaliyyətini yoxlamalı, zərurət olduqda vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasını cərimə və sanksiyaların tətbiqi yolu ilə təmin etməlidir.

Vergi nəzarətinin vacib vəzifələrindən biri nöqsan və pozuntuların qarşısının alınması ilə yanaşı onların yaranma səbəblərinin və şəraitlərinin aradan qaldırılması istiqamətində tədbirlərin görülməsi hesab olunur. Nəticə etibarilə, burada söhbət vergi ödəyicilərinin vergi intizamının gücləndirilməsi və ümumən cəmiyyətin vergi-hüquq mədəniyyətinin təkmilləşdirilməsindən gedir.

Rus alimi Kroxina Y.A. vergi nəzarətinin obyektlərinə “ictimai pul fondlarına vəsaitlərin toplanılması prosesində pul vəsaitlərinin hərəkətini, eləcə də vergi ödəyicilərinin material, əmək və digər ehtiyatları”nı aid edir[26 səh.301].

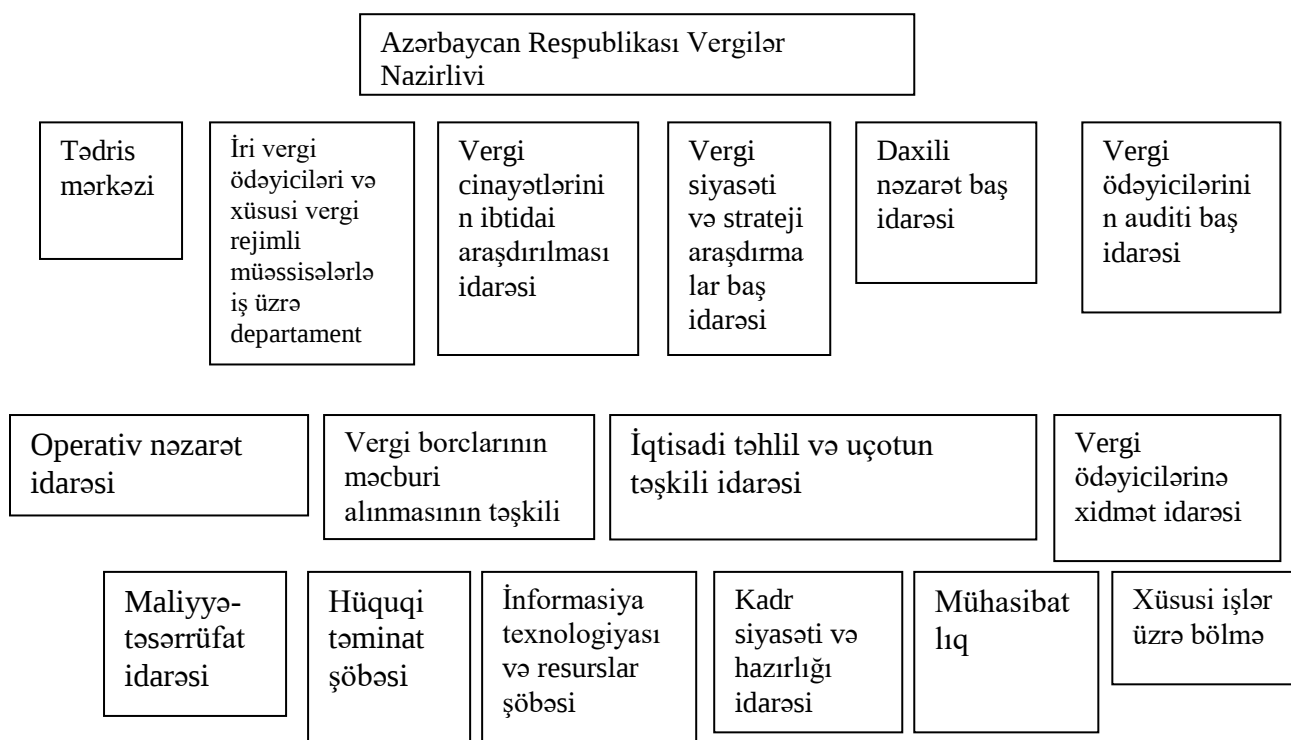
Bizim fikrimizcə isə vergi nəzarətinin obyektı kimi vergi münasibətləri iştirakçılarının (vergi ödəyiciləri, vergi agentləri) maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətlərinin müəyyən olunması daha məqsəduyğun olardı.

Vergi nəzarətinin predmetinə bütün səviyyəli büdcələrə vergilərin və digər icbari ödənişlərin hesablanması və ödənilməsi ilə əlaqəli sənədlər, yəni, bəyannamələr, hesabatlar, smetalar, mühasibat sənədləri və s. aid edilir.

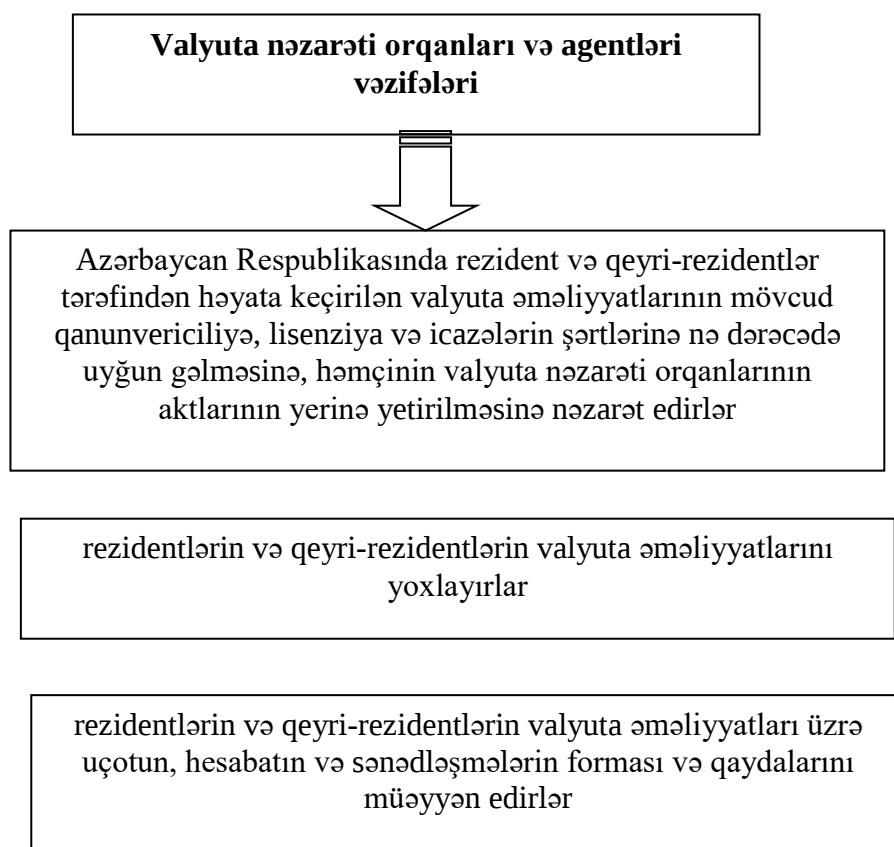
Vergi nəzarətinin subyektləri qismində xüsusi səlahiyyətlərə malik dövlət orqanları çıxış edir.

Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinin 32-ci maddəsinin 2-ci bəndinə əsasən qeyd olunan nəzarəti respublikanın vergi qurumları həyata keçirirlər[4].

AR Vergilər Nazirliyinin strukturu



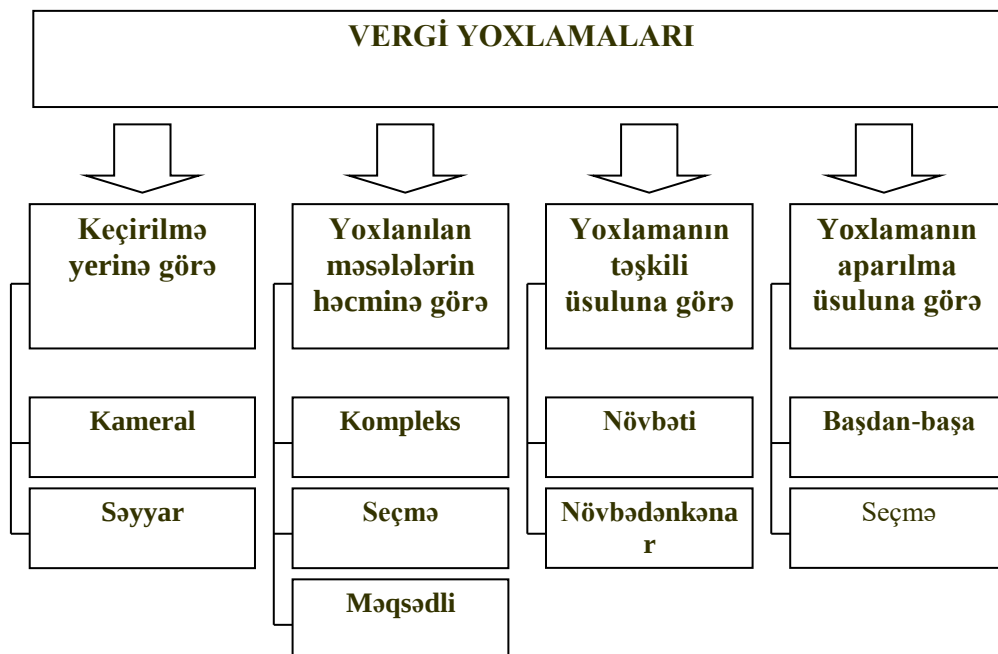
Vergi orqanları (Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi) vergi nəzarətini vergi ödəyicilərinin və vergitutma obyektlərinin uçotunu aparmaqla, uçot və hesabat məlumatlarını yoxlamaqla, vergi ödəyiciləri və digər şəxslər arasında sorğu aparmaqla, gəlir əldə etmək üçün istifadə olunan binalara (ərazilərə) baxış keçirməklə və müəyyən edilmiş digər formalarda həyata keçirirlər[4].



Müəssisə və təşkilatların, fiziki şəxslərin uçotu vergi nəzarətinin yerinə yetirilməsi üzrə zəruri olan məlumatların toplanılması məqsədilə vergi ödəyicilərinin vergi qurumlarında qeydiyyatata alınmasını ifadə edir. Bütün vergi ödəyiciləri vergi ödəyicilərinin vahid dövlət reestrinə daxil edilməlidir. Vergi ödəyicilərinin dövlət uçotu müxtəlif formalarda sonradan bu nəzarətin reallaşdırılması üçün lazımi şərait və zəmin yaradır.

Vergi yoxlamaları vergi nəzarətinin əsas formasıdır. Vergi yoxlamalarını vergi ödəyiciləri və vergi agentləri tərəfindən vergi və digər ödənişlərin hesablanması,

tutulması və köçürülməsinin sənədli və faktiki yoxlanılması üzrə vergi orqanlarının nəzarət tədbirlərinin məcmusu kimi qiymətləndirirlər. Vergi orqanları təşkilati-hüquqi formasından, tabeçiliyindən, mülkiyyət formasından və s. asılı olmayaraq bütün təşkilatları yoxlamaq səlahiyyətlərinə malikdirlər.



Vergi qurumları yoxlamaları kameral, həmçinin səyyar şəkildə həyata keçirə bilirlər.

Kameral nəzarət yerlərə getmədən vergi qurumlarında mövcud olan sənədlər, məlumatlar üzrə aparılır[4].

Belə yoxlamalar vergi ödəyicisi tərəfindən vergi bəyannaməsinin vergi orqanına təqdim edildiyi vaxtdan 30 iş günü müddətində keçirilir. Bu müddət başa çatdıqdan sonra həmin bəyannamə, habelə bildiriş üzrə verilmiş dəqiqləşdirilmiş bəyannamə üzrə yenidən kameral vergi yoxlaması keçirilə bilməz[4].

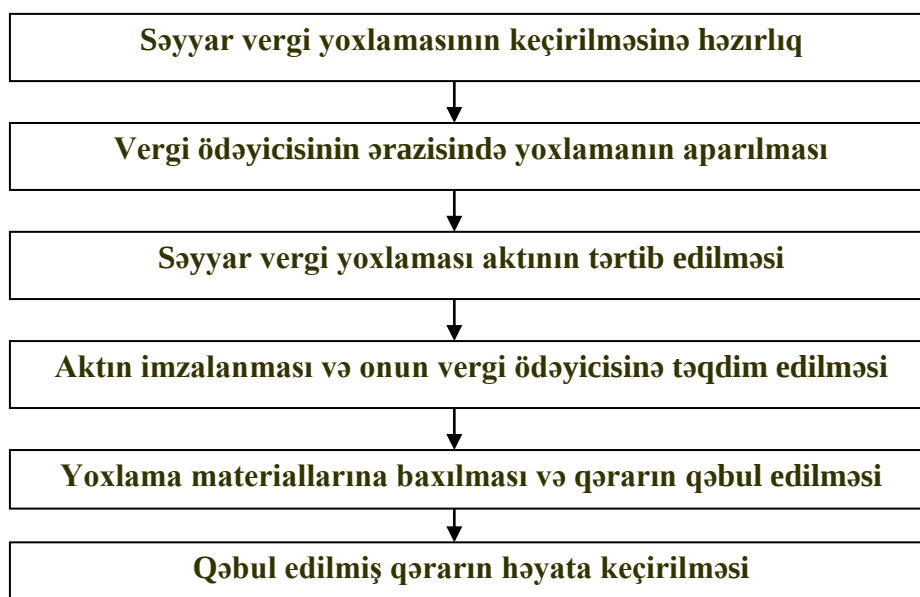
Səyyar vergi yoxlamaları – vergi nəzarətinin bir qədər mürəkkəb və effektiv bir formasıdır. Bu yoxlamalar vergi orqanlarının vəzifəli şəxslərinin qərarları əsasında keçirilir. Yoxlamanın təyin olunması barədə qərarla vergi orqanının adı, qərarın nömrəsi və tarixi, vergi ödəyicisinin adı, indentifikasiya nömrəsi, yoxlamanın əhatə

etdiyi dövr, yoxlamaları həyata keçirəcək şəxslərin adları, vəzifələri və sair məlumatlar əks etdirilir.

Bu yoxlamalar planlı və plandankənar (növbəti, növbədənkənar) olur. Planlı (növbəti) vergi yoxlaması aparıldıqda, vergi qurumları nəzarət tədbirlərinin başlanmasından on beş gün öncə nəzarət obyektinə yazılı bildiriş yollamalıdırlar[4].

Növbəti səyyar vergi yoxlaması təqvim ili ərzində bir dəfədən artıq olmamaqla aparılır və adətən 30 gün davam edir. Müəyyən hallarda müvafiq orqanların qərarına əsasən belə nəzarət tədbirlərinin aparılması üç aya kimi uzadıla bilər.

Səyyar vergi yoxlamasının hazırlanması və aparılması prosesi aşağıdakı ardıcılıqla həyata keçirilir



İnkişaf etmiş ölkələrin də təcrübəsindən bəlli olduğu kimi, işgüzar fəallıq artdıqca vergiləri ödəməmək, onlardan yayınmaq, ümumən vergi qanunvericiliyinin pozulması halları əhəmiyyətli dərəcədə artır. Müvafiq qanunların, vergi inzibatçılığının mütəmadi olaraq yenilənməsinə baxmayaraq, nəzarət obyektləri

tərəfindən vergidən yayınma üsulları, formaları daim dəyişir. Bütün bunlar da müvafiq olaraq ciddi nəzarət sistemlərinin reallaşdırılmasını vacib edir.

Inkişaf etmiş ölkələrdə son illərdə vergi nəzarətinin təşkilində sərt nəzarət mexanizmlərinə deyil, daha çox vergi ödəyicilərinin öz öhdəliklərini könüllü yerinə yetirməsinə istiqamətlənən mexanizmlərə xüsusi diqqət yetirilir. Bu məqsədlə vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında tərəfdaşlıq münasibətlərinin qurulmasına və informasiya texnologiyalarına əsaslanan intellektual nəzarət texnologiyalarından (risklərin qiymətləndirilməsi və e-audit) istifadəyə geniş yer verilir.

ABŞ-da, Niderlandda, İrlandiyada və s. ölkələrdə tətbiq olunan “horizontal monitoring” vergidən yayınma risklərini minimallaşdırmağa, sahibkarlıq subyektlərinə lazımsız müdaxilələri əngəlləməklə, onların inkişafını stimullaşdırmağa, nəzarət obyektlərinin vergilərin ödənilməsi üzrə könüllü icraətmə səviyyəsinin artırılmasına, ədalətli, mobil, səmərəli nəzarət sisteminin yaradılmasına şərait yaradır.

Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsində 2013-ci ildən qüvvəyə minmiş dəyişikliklər və Nazirlər Kabinetinin təsdiq etdiyi «Vergi partnyorluğu sazişinin bağlanması Qaydaları» horizontal monitoring konsepsiyasının ölkəmizdə də reallaşdırılmasına yol açmışdır.

Müasir şəraitdə vergi sahəsində sərt nəzarət mexanizmlərinin tətbiqi ilə sahibkarların fəaliyyətinə yersiz müdaxilələr arasında sərhədin müəyyənləşdirilməsi də zəruridir.

Vergi nəzarətinin hazırkı vəziyyəti vergi ödəyicilərini artıq inzibati təsirlərdən azad edən, liberal və rəqabətli vergi sisteminin yaradılması məqsədilə məqsədli şəkildə vergi yoxlamalarının sayının azaldılması ilə xarakterizə olunur.

Məhz bu məqsədlə ölkə Prezidentinin təşəbbüsü ilə sahibkarlıq subyektlərində yoxlamaların dayandırılması barədə qanun layihəsi müzakirəyə çıxarılmış və qəbul edilmişdir. Qanuna əsasən yoxlamaların noyabr ayının 1-dən başlayaraq 2 il müddətinə dayandırılması nəzərdə tutulmuşdur.

Müasir dövrdə yoxlamadan əvvəlki hazırlıq işlərinə xüsusi diqqət yetirilməli, vergidən yayınma risklərinin səviyyəsinin və hüquq pozuntularının mövcudluğu faktları dəqiq araşdırıldıqdan sonra vergi yoxlamalarının təyin edilməsi barədə qərar çıxarılmalıdır. Yekunda bu vergi yoxlamalarının keyfiyyət göstəricilərinin artırılmasına, sahibkarlıq subyektlərində nəticəsiz yoxlamalara yol verilməməsinə, vergi ödəyicilərinin ciddi əsaslar olmadan yoxlanılmasının aradan qaldırılmasına, yoxlamaların sayının azalmasına, eləcə də büdcəyə çatacaq vəsaitlərin artmasına, vergi orqanlarının inzibati və insan resurslarından daha səmərəli istifadə olunmasına gətirib çıxaracaqdır.

Beləliklə qeyd olunanlara əsasən vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılması istiqamətində aşağıdakıların həyata keçirilməsini məsləhət görə bilərik:

- vergi nəzarətinin həyata keçirilməsində informasiya texnologiyalarının tətbiqi və elektron auditin təkmilləşdirilməsi;

- vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında qarşılıqlı etibar və əməkdaşlıq mühitinin inkişaf etdirilməsi və təbliğat işinin təkmilləşdirilməsi;

- səyyar vergi yoxlamalarının həyata keçirilməsi üzrə standart göstəricilər sisteminin və vahid metodikanın işlənib hazırlanması;

- vergi yoxlamalarının seçim prosesinin avtomatlaşdırılması və seçim standartlarının hazırlanması.

2.3. Maliyyə şəffaflığının artırılmasında dövlətin nəzarət qurumlarının yeri və rolu

Dünyanın ayrı-ayrı ölkələri dövlət quruluşunun xüsusiyyətlərindən asılı olaraq formalaşmış və oturuşmuş maliyyə nəzarəti sistemlərinə malikdirlər. Respublikamızda da müstəqillik əldə etdikdən sonra özünəməxsus dövlət maliyyə nəzarəti sistemi formalaşmışdır və hal-hazırda fəaliyyət göstərməkdədir.

Respublikanın dövlət maliyyə nəzarəti sisteminə daxil olan qurumlardan ən əhəmiyyətli Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinə hesabat verən, daimi fəaliyyət göstərən, təşkilati və funksional müstəqilliyə malik, maliyyə-büdcə nəzarəti orqanı hesab olunan Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatasıdır.

Hesablama Palatası AR-nın ali qanınverici orqanı tərəfindən ölkə Konstitusiyasının 92 maddəsinə uyğun olaraq 12 iyun 2001-ci ildə yaradılmış və 2001-ci il dekabrın 7-dən fəaliyyətə başlamışdır.

Fəaliyyətdə olan qanunvericiliklə Hesablama Palatasına həvalə olunan vəzifə və funksiyalar onu milli resursların xərclənilməsi üzərində ictimai nəzarət sisteminin əsas elementlərindən birinə, həmçinin qısamüddətli sosial-iqtisadi məsələlərin razılaşdırılması alətinə çevirir. Bununla Hesablama Palatasının missiyası və fəaliyyət strategiyası müəyyən olunur.

Öz fəaliyyətində bu palata ölkə Konstitusiyasını, beynəlxalq hüququn ümumqəbul edilmiş prinsiplərini və normalarını, «Hesablama Palatası haqqında» qanunu, digər qanunlar və normativ-hüquqi aktları rəhbər tutur.

Hesablama Palatası ali nəzarət qurumu olaraq respublika büdcəsi və büdcədən-kənar təsisatların vəsaitlərinin effektiv və məqsədli istifadəsinə nəzarət etmək, respublikanın sosial-iqtisadi inkişafının strateji məqsədlərinə nail olmaq üçün audit tədbirləri keçirmək, ayrı-ayrı qanun layihələrinə rəy vermək və onların ekspertizasını aparmaq, dövlət resurslarının yaradılması, idarə olunması və onlara sərəncam verilməsinin effektivliyini qiymətləndirmək, səmərəli milli ödəniş sisteminin formalaşdırılmasına kömək məqsədilə maliyyə hesabları sisteminin

auditini aparmaq, keçirilən nəzarət və ekspert analitik tədbirlərin nəticələrini mütəmadi təhlil etmək kimi vəzifə və funksiyalara malikdir[2].

Hesablama Palatası kənar dövlət nəzarətini (auditini) dövlət orqanlarına, dövlət müəssisə və təşkilatlarına, habelə digər nəzarət obyektlərinə münasibətdə həyata keçirir[2].

Palata maliyyə nəzarətini audit vasitəsilə, milli audit standartlarına (auditing standards) uyğun həyata keçirir.

Nəzarət tədbirlərinin keçirilməsi Palatanın iş planına müvafiq qaydada reallaşdırılır. İş planında nəzərdə tutulmuş nəzarət tədbirləri müvafiq proqram əsasında həyata keçirilir.

Nəzarət tədbirinin aparılmasında təhlil, monitoring, qiymətləndirmə və ekspertiza və sair nəzarət formalarından istifadə oluna bilər. Hər bir nəzarət tədbirinin yekunu üzrə aşağıdakı sənədlər tərtib olunmalıdır: nəzarət tədbirinin nəticəsi üzrə yekun aktı və ya analitik arayış, auditor hesabatı, auditor rəyi.

Respublikamızın ali nəzarət orqanının reallaşdırdığı audit yoxlamalarında AR dövlət büdcəsinin və büdcədənkanar dövlət təsisatlarının mədaxilinin proqnozlaşdırılmasının keyfiyyətinin qiymətləndirilməsinə, büdcə resurslarının istifadə istiqamətlərinə, investisiya və borc siyasətinə, eləcə də büdcələrarası münasibətlərin səmərəliliyinə ciddi fikir verilir[28].

Cari ilin altı ayı ərzində bu orqan tərəfindən 2016-cı ilin iş planına uyğun olaraq 42 nəzarət tədbirinin başlanılması və 19 tədbirin nəticələri ilə bağlı qərar qəbul etmişdir. Nəticələrinə baxılmış nəzarət tədbirlərinin 17-si audit, 2-si isə analitik təhlil işləri olmuş, eyni zamanda, hesabat dövründə 2015-ci ilin iş planına aid 2 audit tədbirinin nəticələri üzrə qərarlar təsdiq edilmişdir[28].

2016-cı ilin iş planına əsasən dövlət büdcəsi xərcləri üzrə 15, dövlət zəmanəti ilə alınmış kreditlər üzrə cəlb olunmuş vəsaitlərlə bağlı 1, büdcədənkanar dövlət fondlarının vəsaitlərinin istifadəsi ilə bağlı 1 audit tədbirinin nəticəsi üzrə qərar qəbul olunmuşdur [28].

Aparılmış nəzarət tədbirləri ilə ümumilikdə 6,3 mln. manat məbləğində vəsait dövlət büdcəsinə, 23,5 min manat məbləğində vəsait büdcədənəkar fondun büdcəsinə bərpa edilmişdir. Müəyyən edilmiş nöqsanların tərkibində iki əsas nöqsan qrupunun xüsusi çəkisi daha yüksək olmuşdur. Birinci qrup nöqsanlara vəsaitin icrası prosesində Azərbaycan Respublikasının Vahid Büdcə Təsnifatı ilə müəyyən edilmiş iqtisadi təsnifat kodunun və funksional istiqamətinin dəyişdirilməsi, həmçinin xərclər smetasında nəzərdə tutulmayan və funksional fəaliyyətə aid olmayan istiqamətlərə vəsaitin yönəldilməsi ilə bağlı nöqsanlar aid edilmişdir[28].

İkinci qrup nöqsanlara əməyin ödənilməsi ilə bağlı müəyyən olunmuş nöqsanlar aid edilmiş və 31,3% xüsusi çəkiyə malik olmuşdur. Əməyin ödənilməsi sahəsində əsasən tarif və ixtisas dərəcələrinin, həmçinin əlavələrin düzgün hesablanılmaması, dövlət qulluğu sahəsində mövcud normativ-hüquqi aktlara tələblərinə riayət olunmaması kimi nöqsanlara yol verilmiş, həmin nöqsanların müəyyən hissəsi artıq saxlanılmış ştatlar, dərs saatları, həmçinin artıq və paralel siniflərin saxlanması ilə bağlı olmuşdur[28].

Hesablama Palatasının başlıca vəzifələrindən biri də artıq qeyd edildiyi kimi dövlət büdcəsi, büdcədənəkar fondların büdcə layihələrinə, digər sənədlərə və qanunlara rəy verilməsidir.

Cari ilin büdcəsi haqında qanun layihəsinə Hesablama Palatasının rəyində göstərilir ki, “Büdcə zərfinə” daxil olan məlumatlara əsasən gələn ildə ÜDM-in real artım tempi 1,0%, o cümlədən, neft sektoru üzrə -2,1%, qeyri-neft sektoru üzrə 2,5 % səviyyəsində, inflyasiya göstəricisi 7,3% səviyyəsində proqnozlaşdırılmışdır[28].

Cari ildə büdcənin gəlirləri 15,9 milyard, xərcləri 16,6 mlrd. manat proqnozlaşdırılır. Bu keçən ilki göstəricilərdən gəlirlər üzrə 867 000,0 min manat (5,2 faiz), xərclər üzrə isə 1895 000,0 min manat (10,2 faiz) azdır[28].

Bu il büdcənin gəlir hissəsinin ümumi daxili məhsula nisbəti 26 faiz, yəni keçən ilin müvafiq göstəricisindən 3,1% az olmuşdur. Dövlət büdcəsinin həm gəlir, həm də xərclərinin ÜDM-ə nisbətinin 2016-cı illə müqayisədə az proqnozlaşdırılması

aparılan fiskal qənaət tədbirləri, həmçinin ÜDM-in nominal ifadədə artım ilə əlaqələndirilir[28].

Palatanın rəyində 2017-ci il üzrə dövlət büdcəsinin gəlirləri və xərclərinin bu cür müəyyən edilməsi hazırkı dövrdə doğru bir yanaşma olaraq ifadə olunur[28].

Hesablama Palatasının DSMF-nun bu ilki büdcəsi haqqında qanun layihəsinə rəyində isə fondun gəlir və xərclərinin ayrı-ayrı maddələr üzrə strukturu və inkişaf meylləri göstərilməklə, sosial problemlərin, məsələlərin növbəti ildə həlli istiqamətində mühüm addımların atılması, büdcə təşkilatları üzrə proqnozlaşdırılmış sığorta ödənişlərinin artma meyllərinin, istiqamətlərinin müəyənləşdirilməsi və s. məsələlər məqsəduyğun hesab edilmişdir[28].

Xəzinədarlıq orqanı AR büdcə sisteminin büdcələrinin kassa icrasına xidmət edən, onu həyata keçirən, baş sərəncamçılar, sərəncamçılar və büdcə vəsaitləri alanların dövlətin büdcə vəsaitləri ilə əməliyyatlarının aparılması üzərində ilkin və cari nəzarəti reallaşdıran icra stukturudur[29].

Bu orqanın missiyası – Azərbaycan dövlətinə xidmət etmək, ölkənin maliyyə sisteminin şəffaflığının, etibarlılığının və dayanıqlılığının gücləndirilməsinə kömək etmək, habelə ictimai-hüquqi qurumların maliyyə vəsaitlərinin qorunub saxlanılmasını təmin etməkdir[18].

Dövlət Xəzinədarlığı Agentliyi ölkə Prezidentinin 2009 tarixli 48 sayılı fərmanı ilə Baş Dövlət Xəzinədarlığının əsasında yaradılmışdır[29].

Xəzinədarlıq öz fəaliyyətində professionallıq, şəffaflıq, obyektivlik, düzgünlük, mükəmməlliyə istiqamətlənmək kimi xüsusiyyətləri əsas götürür.

Agentlik öz fəaliyyətində respublikanın ali qanununu, Azərbaycan Respublikası qanunlarını, Prezidentin və hökumətin aktlarını, sair hüquqi sənədləri əsas götürür[29].

Xəzinədarlıq orqanlarının strateji məqsəd və vəzifələrinə bunlar aid edilir:

- dövlət idarəetmə sistemi subyektlərinə kassa xidməti təmin etmək;
- vəsaitlərin xəzinədarlıq tərəfindən müşayiətini təmin etmək;

- dövlətin maliyyə resurslarının effektiv idarə olunmasına kömək etmək;
- maliyyə-büdcə sferasında qanun pozuntularının aşkar edilməsi və qarşısının alınması üzrə fəaliyyətləri təmin etmək;
- respublikanın ictimai-hüquqi qurumlarının maliyyə fəaliyyətləri barədə vahid informasiya məkanı formalaşdırmaq[29].

Dövlət Xəzinədarlığı Agentliyinin funksiyalarına aşağıdakılar aid edilir:

1. Metodoloji və metodiki təminat,
2. Maliyyə orqanlarının ayrı-ayrı funksiyalarının həyata keçirilməsi,
3. Büdcənin icrasının yerinə yetirilməsi,
4. Kassa xidmətlərinin həyata keçirilməsi,
5. Daxilolmaların uçotu və bölüşdürülməsi,
6. Xəzinədarlığın fəaliyyətinin təmin edilməsi,
7. Müəyyən edilmiş fəaliyyət dairəsində digər funksiyaların həyata keçirilməsi.

Bu qurum müəyyən olunmuş fəaliyyət sferasında aşağıdakı səlahiyyətləri həyata keçirir:

- büdcənin kassa icrası üzrə əməliyyatların uçotunu aparır,
- baş sərəncamçılar, sərəncamçılar və büdcə vəsaitləri alanlara maliyyələşmələrin həcmi və büdcə öhdəliklərinin limitlərini çatdırır,
- ölkə qanunvericiliyinə əsasən kredit təşkilatlarında büdcə və digər vəsaitlərin uçotu üzrə hesablar açır, büdcə hesabları rejimini müəyyən edir,
- baş sərəncamçılar, sərəncamçılar və büdcə vəsaitləri alanların icmal reyestrini aparır,
- büdcə vəsaitlərinin proqnozlaşdırılması və kassa planlaşdırılmasını həyata keçirir,
- vahid büdcə hesabında əməliyyatların idarə edilməsini həyata keçirir,
- dövlət büdcəsi vəsaitləri ilə aparılan əməliyyatlara ilkin və cari nəzarəti həyata keçirir,

- müvafiq dövlər orqanlarına büdcənin icrası ilə bağlı operativ məlumatlar verir, hesabatlar tərtib edir,
- müəyyən olunmuş fəaliyyət sferasında ölkə qanunvericiliyinin tətbiqi sahəsində praktikanı ümumiləşdirir və təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflər verir,
- dövlət vergi və yığımlarından daxil olan gəlirlərin ölkənin büdcə sisteminin həlqələri arasında bölüşdürülməsini təmin edir,
- büdcə vəsaitlərinin baş sərəncamçılardan, dövlətin icra orqanlarından, dövlət büdcədənkenar fondlarından və yerli özünüidarə orqanlarından büdcənin icrası barədə hesabat tərtib etmək üçün materiallar alır [15].

Dövlətin nəzarət strukturlarından bir digəri Maliyyə Nazirliyinin tərkibində olan Dövlət Borcunun İdarə Edilməsi Agentliyi hesab olunur.

Maliyyə Nazirliyinin bu struktur bölməsinin fəaliyyət istiqamətlərinə daxildir:

-dövlət borcalmalarının və dövlət zəmanətlərinin verilməsi ilə bağlı tədbirlər reallaşdırır, dövlət borcunun, dövlət zəmanətinin uçotunu həyata keçirir;

-dövlət büdcəsinin Təminat Fondunun vəsaitini və xəzinə hesabında olan resursların qalığını qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada idarə edir və ya idarəetməyə verir;

- dövlət qiymətli kağızlarının buraxılışı, yerləşdirilməsi şərtlərini işləyib hazırlayır və emissiyasını həyata keçirir;

- fəaliyyət istiqamətlərinə uyğun başqa vəzifələri icra edir[29].

Dövlətin maliyyə nəzarəti sistemində aparıcı yer tutan strukturlardan biri də Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidmətidir. Bu qurum ölkənin Maliyyə Nazirliyinin tərkibinə daxildir və əvvəllər fəaliyyət göstərmiş Nəzarət-təftiş İdarəsinin əsasında təsis edilmişdir.

Qeyd olunan Xidmət maliyyə-büdcə sferasında maliyyə nəzarətinin aparılmasını reallaşdıran icra orqanıdır[29].

Sözü gedən bu xidmətin ən başlıca vəzifələrinə büdcə vəsaitlərinin, ölkə ərazisində və xaricində dövlət mülkiyyətində olan material qiymətlilərinin qanuni, səmərəli istifadəsinə nəzarət etmək, hüquq-mühafizə strukturlarının müraciətlərinə uyğun yoxlama tədbirlətinin keçirilməsini təmin etmək, maliyyə-büdcə sferasında qanunvericiliyin pozulması hallarının üzə çıxarılması və önlənməsi üzrə profilaktik tədbirlər yerinə yetirmək daxildir.

Maliyyə Nazirliyinin struktur bölməsi olan Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti nəzarəti təftiş aparmaqla reallaşdırır. Qeyd etdiyimiz qurum büdcə vəsaitlərinin düzgün, səmərəli və məqsədinə uyğun xərclənməsini təyin etmək üçün respublikamızda büdcə hesabına maliyyələşən bütün nazirlik, komitə və təşkilatlarda təftişin təşkilinə məsuldur.

Respublikamızda son dövrlərdə yaradılan nəzarət qurumlarından biri də Maliyyə Bazarlarına Nəzarət Palatasıdır. Maliyyə Bazarlarına Nəzarət Palatası (FİMSA) publik hüquqi şəxsdir və öz fəaliyyətində müstəqildir. Palata kredit təşkilatları, sığorta sektoru, qiymətli kağızlar bazarında lisenziyalaşdırma, tənzimləmə və nəzarət funksiyalarını yerinə yetirir[30].

Palata ölkə başçısının keçən ilki Fərmanına əsasən yaradılmışdır və başlıca vəzifəsi maliyyə bazarlarının effektiv fəaliyyətini, inkişafını təmin etmək, habelə maliyyə bazarlarının bütün iştirakçılarının hüquqlarını qorumaqdır. Palata bunların reallaşmasını yerinə yetirərkən bu bazarların tənzimlənməsi sahəsində mütərəqqi dünya təcrübsinə əsaslanır [30].

FƏSİL 3. Dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin səmərəliliyinin artırılması istiqamətləri

3.1 Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarətinin inkişaf problemləri və perspektivləri

Cəmiyyətdə nəzarət konkret iqtisadi məsələlərin həllində hazırda getdikcə daha çox tənzimləmə vasitəsi kimi istifadə olunur. Lakin qeyd etmək lazımdır ki, ölkədə maliyyə nəzarətinin səmərəliliyi kifayət qədər aşağı olaraq qalır.

Yaranmış vəziyyətin səbəblərindən biri də həyata keçirilən nəzarət tədbirlərinin vahid hüquqi və metodoloji əsaslarının olmamasıdır. Belə ki, nəzarətin nəzəri və təşkili məsələlərinin şərhı birmənalı deyildir, bu sahədə müəyyən fikir ayrılıqları mövcuddur, dövlət maliyyə nəzarəti sahəsində müvafiq qanunlar ("Maliyyə nəzarəti haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanunu) qəbul edilməmişdir və s. Qeyd olunanlar nəzarət subyektləri, habelə, nəzarət olunan obyektlər, cəmiyyət arasında bir çox qeyri-müəyyənliklər və anlaşılmazlıqların yaranmasına gətirib çıxarır. Qeyd olunan bu meyillər nəzarətin səmərəliliyinin zəifləməsinə səbəb olur.

Deməli, müvafiq qanunvericilik bazasının yenilənməsinə, konkret olaraq isə maliyyə nəzarəti haqqında qanunun hazırlanıb, qəbul edilməsinə obyektiv zərurət vardır. Bu bir çox sənədlərdə və dövlət rəsmilərinin çıxışlarında, müsahibələrində də öz əksini tapır.

AR Prezidentinin Sərəncamı ilə təsdiq olunmuş Açıq Hökumətin təşviqi üzrə Milli Fəaliyyət Planının "Maliyyə nəzarətni həyata keçirən qurumların fəaliyyətində şəffaflığın yüksəldilməsi" adlı bölməsində (1-ci bənddə) məhz bu zərurətdən irəli gələn məsələlər yəni, dövlət nəzarət qurumlarının səlahiyyətlərinin, vəzifələrinin dəqiqləşdirilməsi, nəzarət sahəsində daha mükəmməl, dolğun hüquqi baza formalaşdırmaq məqsədilə maliyyə nəzarəti üzrə qanun layihəsi hazırlanılması bir məqsəd kimi qarşıya qoyulmuşdur[8].

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirinin müaini Azər Bayramov hazırda bu istiqamətdə iş aparıldığını, bu sahədə böyük praktiki təcrübəyə malik ölkələrin təcrübəsinin öyrənildiyini qeyd etmişdir.

Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatasının sədri V.Gülməmmədov da dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının fəaliyyətini tənzimləyən mükəmməl qanunvericilik bazasının formalaşdırılmasının zəruriliyini bildirmişdir.

Fikrimizcə, hazırlanacaq qanun layihəsində beynəlxalq təcrübə ilə yanaşı Azərbaycanın müasir xüsusiyyətlərinin, reallıqlarının nəzərə alınması məqsəduyğun olardı.

Anoloji vəziyyət keçmiş sovet respublikalarında da müşahidə olunmaqdadır. Son dövrlərdə onlardan bəzilərinə bu istiqamətdə əhəmiyyətli addımlar atılır. Məsələn, Qazaxıstan Respublikasının ali qanunverici orqanı keçən il (12.11.2015) “Dövlət auditi və maliyyə nəzarəti” adlı qanun qəbul etmişdir. Bu qanunda maliyyə nəzarətinin əsas prinsipləri, standartları, dövlət auditi və maliyyə nəzarəti orqanları sisteminin strukturu, bu təşkilatların səlahiyyətləri, dövlət auditinin aparılma və yekunlarının rəsmiləşdirilməsi qaydaları kimi məsələlər müəyyən edilir və maliyyə nəzarəti qurumları ilə digər dövlət təşkilatlarının əlaqələrinin inkişaf etdirilməsi, nəzarət sferasında maraqların toqquşmasının qarşısının alınması ilə əlaqədar konkret müddəalar əks etdirilir[32].

Qeyd etdiyimiz kimi geniş əhatəli bir sistemi olan maliyyə nəzarət sisteminin müxtəlif istiqamətlərini təkmilləşdirməzdən qabaq respublikada bu sahə üzrə ümumi konsepsiya yaradılmalıdır. Konsepsiyada maliyyə nəzarətinin müasir şəraitdə əsas istiqamətləri, onun sərhədləri, forma və metodları, nəzarət orqanlarının fəaliyyət dairələrinin müəyyənləşdirilməsi, nəzarət metodologiyasının dəqiqləşdirilməsi, nəzarətin yekunları ilə əlaqədar fəaliyyətin sistemləşdirilməsi, nəzarət qurumlarının fəaliyyətinin iqtisadi mexanizmləri və digər aktual məsələlər müəyyən edilməlidir.

Maliyyə nəzarəti orqanlarının hazırkı mərhələdə nəzarətin aparılması üzrə vahid standartları, normaları və qaydaları da mövcud deyildir. Bütün nəzarət

subyektləri üçün bu baxımdan yerinə yetirilməsi məcburi olan vahid standartların qəbul edilməsi zəruridir.

Maliyyə nəzarətinin aparılmasının bu standartlar sisteminin hazırlanması və qəbulu büdcə vəsaitlərinin əsas sərəncamçıları üçün ən aktual məsələdir. Maliyyə nəzarəti orqanları üçün bu standartların (qaydaların) hazırlanmasını maliyyə nəzarətinin tənzimlənməsi sahəsində müvafiq təcrübəyə malik olan Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinə həvalə edilməsi məqsədəuyğun olardı.

Müasir dövrdə maliyyə nəzarəti sahəsindəki problemlərdən digərinə nəzarət orqanlarının fəaliyyətlərinin uzlaşdırılmamasını göstərmək olar. Bu baxımdan dövlət nəzarət orqanlarının hər biri öz fəaliyyətini uyğun şəkildə planlaşdırmaqla, başqa nəzarət subyektləri ilə birgə əməkdaşlığın yaradılmasına çalışmalıdır. O cümlədən, nəzarət təşkilatlarının fəaliyyətlərində obyektivliyin, nəticəliliyin artırılması, bu təşkilatların nəzarət obyekti olan dövlət strukturlarıyla əməkdaşlıqlarının gücləndirilməsi də vacibdir.

Respublikanın maliyyə nəzarəti sistemində tam aradan qaldırılmayan təkrarçılıq və paralel yoxlamalar da maliyyə nəzarətinin səmərəliliyinə təsir edən və bu sistemdə mövcud olan problemlər sırasına aid edilə bilər. Qeyd olunan problemin həlli üçün ilk növbədə nəzarət orqanlarının səlahiyyətləri dəqiqləşdirilməli və bu orqanlar arasında qarşılıqlı əlaqələrin qurulması təmin olunmalıdır.

Eyni zamanda dövlət və qeyri-dövlət, yəni audit nəzarəti üzrə dəqiq səlahiyyət bölgüsünün aparılmasına da ehtiyac vardır və bu bütövlükdə nəzarət sisteminin effektivliyinin gücləndirilməsi və şəffaflığının artırılmasına şərait yaratmış olar.

Bu ehtiyac bir sıra amillərlə əlaqədardır:

1. Qeyd etdiyimiz nəzarət növləri (dövlət və audit nəzarəti) bir-birindən kəskin fərqlənsələr də, onların hər birinin ümumi məqsədi idarəetmənin və ümumilikdə iqtisadiyyatın sahələrində maliyyə intizamının gücləndirilməsi, idarəetmənin keyfiyyətinin artırılmasıdır;

2. Müxtəlif mülkiyyət növlərinin yaranması və xüsusi sektorun iqtisadiyyatdakı mövqeyinin güclənməsilə müasir dövrdə dövlət nəzarətilə birgə, müstəqil və ya audit nəzarətinin tətbiqinə də zərurət duyulur;
3. Hazırkı şəraitdə respublikada aparılan islahatların əsas qayəsi dövlət və audit nəzarətləri arasında qarşılıqlı əlaqələrin qurulmasını tələb edir.

Dünya ölkələrində dövlət və audit nəzarəti arasında effektiv və mükəmməl qarşılıqlı əlaqələr formalaşmışdır. Bunun da nəticəsində dövlət nəzarəti audit nəzarətinin imkanlarından geniş istifadə edir, bu qurumları dövlət maliyyə nəzarətinin bir sıra vəzifələrinin yerinə yetirilməsinə cəlb edir. Məsələn üçün Amerika Birləşmiş Ştatlarında xüsusi təftiş şirkətləri dövlət tərəfindən ayrı-ayrı təşkilatların fəaliyyətinə nəzarət sahəsində müstəsna rol oynayılar. Bu ölkənin Baş Büdcə Nəzarəti İdarəsi bu cür ictimai təftiş şirkətlərini və müstəqil auditorları öz funksiyalarının yerinə yetirilməsi məqsədilə maliyyə sənədlərinin yoxlanılması və təhlili işinə cəlb edir. Belə olan halda müstəqil maliyyə nəzarətinin nümayəndələri həmin nəzarət təşkilatına birbaşa hesabat vermək məcburiyyətindədirlər. Baş Büdcə Nəzarəti İdarəsi öz növbəsində nəzarətin yekunları üzrə məsuliyyəti öz üzərinə alır və hesabat verir.

İnkişaf etmiş ölkələrdən biri olan Fransada da qeyri-dövlət maliyyə nəzarəti strukturları dövlət nəzarətində mühüm rol oynayirlar. Bu əsasən dövlət müəssisələrinin hesabatlarının xüsusi auditorlar tərəfindən təsdiqlənməsində özünü biruzə verir. Onların nəticələri ölkənin Hesablama Palatasına verilir.

Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarətinin səmərəli fəaliyyətinə mane olan başlıca problemlərdən biri də büdcə qanunvericiliyini pozanlara qarşı adekvat tədbirlərin müəyyən edilməməsi və ya kifayət qədər ciddi olmamasıdır.

Büdcə qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət “Büdcə sistemi haqqında” Qanun və İnzibati Xətalər Məcəlləsi ilə müəyyən olunur.

Lakin adını qeyd etdiyimiz qanunvericilik aktlarında bəzi hüquq pozmalar (gəlirlərin zamanında və tam məbləğdə büdcə həlqələrinə ödənilməməsi, dövlət satınalmaları sahəsində qanunvericiliyə əməl olunmaması) üzrə inzibati məsuliyyət müəyyənləşdirilməmişdir.

Dövlətin nəzarət strukturları tərəfindən aparılan dövlət maliyyə-büdcə nəzarəti tədbirləri zamanı yuxarıda göstərilən sahələr üzrə hüquqpozmalara daha çox rast gəlinir. Bu hüquqpozmaların bir qismi barədə yuxarıda qeyd olunduğu kimi qanunvericilikdə inzibati məsuliyyət müəyyən edilməmiş, bəzi hüquqpozmalarla bağlı inzibati məsuliyyət üzrə isə sanksiyalar bir çox hallarda törədilmiş inzibati xətanın xarakterinə adekvat olmadığından bu qəbildən hüquqpozmaların qarşısının alınmasında effektivliyi tam təmin etmir və çəkindirici mahiyyətini itirir.

Onu da qeyd etmək istərdim ki, 2017-ci ilin dövlət büdcəsinin 101 milyon manatını cərimə və sanksiyalar üzrə daxilolmalar təşkil edəcəkdir ki, onun da 88,1 fəzi və ya 89 milyon manatı büdcə qanunvericiliyinin pozulmasına görə daxilolmalardan formalaşacaqdır. Bu vəsaitlərin 39 milyon 899 min manatını hüquqi şəxslərin mənfəət (gəlir) vergisi, 27 milyon 423 min manatını əlavə dəyər vergisi, 5 milyon 30 min manatını fiziki şəxslərin gəlir vergisi üzrə maliyyə sanksiyalarından daxilolmalar, 4 milyon 986 min manat sadələşdirilmiş vergi, yerdə qalan hissəsini isə digər maliyyə sanksiyalarından daxilolmalar təşkil edəcəkdir.

Göründüyü kimi yuxarıda qeyd olunan maliyyə-büdcə qanunvericiliyinin pozulması hallarına görə cərimə və sanksiyaların tətbiqi və ya onların artırılması dövlət büdcəsinə cərimə və sanksiyalar üzrə daxilolmaların artmasına və nəzarətin effektivliyinin daha da artırılmasına gətirib çıxara bilər. .

Maliyyə nəzarəti sahəsində əsas problemlərdən digəri isə nəzarət orqanları üçün kadr hazırlığının qənaətbəxş olmamasıdır. Nəzarət orqanlarının əməkdaşlarının ixtisas və peşəkarlıq səviyyələrinin müntəzəm yüksəldilməsi, müxtəlif elmi tədbirlərdə iştirakı və təcrübə mübadiləsi zərurəti maliyyə nəzarətinin səmərəliliyinin, nəticəliliyinin təmin edilməsi nöqtəyi-nəzərindən mühüm əhəmiyyət daşıyır.

Qeyd olunanları ümumiləşdirərək müəyyən edilən problem və çatışmamazlıqların aradan qaldırılması üçün ilk növbədə aşağıdakıların həyata keçirilməsini məqsədmüvafiq hesab edirəm:

- dövlət maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsində systemsizliyin və onun hüquqi qeyri – müəyyənliklərin aradan qaldırılması;
- qanunvericiliyin və metodoloji bazanın müasir reallıqlara uyğun yenilənməsi, təkmilləşdirilməsi;
- dövlət maliyyə nəzarətinin ümum qəbul olunmuş konsepsiyasının və müəyyən olunmuş hüquq pozuntuları üzrə vahid informasiya sisteminin yaradılması;
- nəzarət tədbirlərinin sistemləşdirilməsi, qaydaya salınması, bəzən bəzi təşkilatlar bir neçə dəfə yoxlanıldığı halda, digərləri illərlə nəzarətdən kənarda qalırlar;
- müxtəli nəzarət qurumları arasında qarşılıqlı əlaqələrin inkişaf etdirilməsi və onların fəaliyyətlərinin uzlaşdırılmasının təmin edilməsi.

3.2. Dövlət maliyyə nəzarəti və xarici təcrübə

Inkişaf etmiş ölkələrin maliyyə nəzarəti sahəsindəki təcrübələrinin araşdırılmasının müasir şəraitdə respublikanın maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və səmərəliliyinin artırılmasına müsbət təsirləri ola bilər.

Xarici ölkələrdə dövlət maliyyə nəzarəti sistemi dövlətin idarəetmə formasından asılı olaraq qurulur. Parlament respublikalarında parlament nəzarəti əsas rol oynayır və o da parlament tərəfindən yaradılan hesablama palataları tərəfindən həyata keçirilir. Məsələn, Almaniya, Avstriya, Macarıstan, Türkiyə kimi dövlətləri bu tip ölkələrə aid edə bilərik.

Prezident üsul-idarəli dövlətlərdə isə parlament nəzarəti ilə yanaşı, icra hakimiyyəti orqanlarının müvafiq səlahiyyətlərlə təmin olunmuş nəzarət strukturları da fəaliyyət göstərirlər. Məsələn, ABŞ-da Konqresə tabe olan nəzarət orqanı ilə bərabər, ölkə başçısı yanında Administrativ Büdcə Xidməti, digər nəzarət qurumları, habelə hökumət idarələrində maliyyə cinayətləri ilə mübarizə üzrə Prezident şurası mövcuddur.

Qeyd olunan fərqliliklərə baxmayaraq bütün dövlətlərin maliyyə nəzarəti orqanları öz fəaliyyətlərini Lima bəyannaməsinin prinsiplərinə əsasən qurmağa çalışırlar. Bu sənəddə nəzarətin təşkilinin ictimai maliyyə vəsaitlərinin idarəedilməsinin məcburi elementi olması və bu cür idarəetmənin cəmiyyət qarşısında müəyyən məsuliyyət yaratması vurğulanır.

Lima bəyannaməsinin müddəalarını təhlil edərək rus alimi E.Y.Qraçeva qeyd edir ki, nəzarət qarşıya qoyulmuş məqsəd deyil, ictimai münasibətlərin tənzimlənməsi üzrə ümumdövlət sisteminin ayrılmaz tərkib hissəsi olub, qəbul edilmiş standartlardan kənarlaşmaların, həmçinin qanunçuluq, səmərəlilik, qənaət prinsiplərinin pozulması hallarının aşkar edilməsinə istiqamətlənir.

Lima bəyannaməsinə əsasən nəzarət orqanları, xüsusən də ali nəzarət orqanları müstəqil olmalıdırlar və bu müstəqillik aşağıdakılarda ifadə olunmalıdır:

-nəzarət orqanları audit olunan (yoxlanılan, təftiş olunan) qurumlardan asılı olmamalıdır;

-nəzarət orqanları kənar təsirlərdən mühafizə olunmalıdır;

-nəzarət orqanlarının üzvləri müstəqil olmalıdır;

-nəzarət orqanları, əsasən də ali nəzarət orqanları maliyyə müstəqilliyinə malik olmalı, yəni öz vəzifələrini yerinə yetirmək üçün maliyyə vəsaitləri ilə təmin edilməlidirlər[29]..

Dünyanın inkişaf etmiş ölkələrinin əksəriyyətində, o cümlədən Avropa Birliyi ölkələrində, maliyyə nəzarətini yuxarıda da qeyd etdiyimiz kimi Hesablama Palatası, eləcə də hökumətin nəzarət-təftiş xidmətləri həyata keçirirlər. Belə ki, Almaniya, Finlandiya və digər ölkələrdə hesablama palataları dövlət vəsaitlərindən istifadə edən bütün federal müəssisələrin, digər müəssisə və təşkilatların fəaliyyətinə nəzarəti yerinə yetirirlər.

Avstriyada Hesablama Palatası yalnız federal müəssisələrin deyil, habelə yerli özünüidarəetmə orqanlarının, xeyriyyə fondları və təşkilatlarının da fəaliyyətlərini yoxlamaq səlahiyyətlərinə malikdir.

Macarıstanın Hesablama Palatası isə dövlət müəssisə və təşkilatlarından əlavə vergi və gömrük orqanlarına, partiya və digər siyasi təşkilatların təsərrüfat fəaliyyətlərinə nəzarəti həyata keçirir.

ABŞ-da maliyyə sferasında nəzarəti Dövlət Xəzinədarlığı, Konqresin Nəzarət-Maliyyə İdarəsi, Prezident yanında Administrativ- Bütçə İdarəsi, Federal Ehtiyatlar Sisteminin müfəttişləri, vergi qurumları və s. orqanlar həyata keçirirlər. Qeyd olunan qurumların funksiyalarına yoxlama və təftişlərin keçirilməsi, federal proqramların qiymətləndirilməsi və icrası üzrə hesabatların, icmalların hazırlanması daxildir. Aparılan yoxlamalarda əsasən həyata keçirilən xərclərin qanuniliyi, məqsədəuyğunluğu və səmərəliliyi yoxlanılır.

Fransada dövlətin maliyyə resurslarının idarə edilməsində hökumət, İqtisadiyyat, Sənaye və Məşğulluq Nazirliyi ilə yanaşı ixtisaslaşdırılmış dövlət

orqanları olan Milli Kredit Şurası, Bank Nəzarət Komissiyası, İqtisadi və Regional İnkişaf Komissiyası mühüm rol oynayırlar.

Dövlətin müəssisələrin fəaliyyətinə nəzarəti büdcəyə ödənişlərin tam və vaxtında aparılmasının, mühasibat uçotunun düzgün aparılmasının, qüvvədə olan əmək qanunvericiliyinə riayət olunmasının, dövlət müqavilələrinin və öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinin yoxlanılması ilə məhdudlaşır. Bu müəssisələrin fəaliyyətlərinin digər istiqamətləri həmin müəssisələrin daxili nəzarət xidmətləri və ya auditorlar tərəfindən yoxlanılır.

Beləliklə, Fransada dövlət müəssisələrinin fəaliyyətinə nəzarətin iki formasını ayırırlar:

-daxili nəzarət.

Bu nəzarət müəssisənin maliyyə nəzarətçiləri, dövlət mühasibləri və Baş Maliyyə Müfəttişliyi tərəfindən təmin olunur. Daxili nəzarət həyata keçirilən əməliyyatların qanuniliyinin yoxlanılması və dövlət əmlakının qorunub saxlanılmasına yönəldilir.

-kənar nəzarət.

Bu nəzarət isə Hesablama Palatası və onun regional idarələri tərəfindən aparılır. Onu da qeyd etmək istərdim ki, Fransa Hesablama Palatası 1303-cü ildən, Baş Maliyyə Müfəttişliyi isə 1816-cı ildən mövcuddur.

Fransa Hesablama Palatası bir tərəfdən dövlət mühasiblərinin fərdi hesablalarının idarəedilməsi üzərində məhkəmə nəzarətini, digər tərəfdən isə dövlətin bütün maliyyə əməliyyatlarının uçotu üzərində inzibati nəzarəti həyata keçirir. Beləliklə, kənar audit istehsal-təsərrüfat səviyyəsi ilə məhdudlaşmayaraq dövlət səviyyəsinə çıxır .

Azərbaycan və Fransanın dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin müqayisəli cədvəli

Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirən orqanlar	Fransada dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirən orqanlar
Maliyyə Nazirliyi	Maliyyə, Sənaye və Məşğulluq Nazirliyi
Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatası	Hesablama Palatası (1303-cü ildən fəaliyyət göstərir)
Dövlət maliyyə nəzarəti xidməti	Baş maliyyə müfəttişliyi (1816-cı ildən fəaliyyət göstərir)
Dövlət Xəzinədarlıq Agentliyi	Xəzinədarlıq (1887-ci ildən fəaliyyət göstərir)
Dövlət hakimiyyəti orqanlarında daxili audit və nəzarət strukturları	Müəssisə və idarələrin maliyyə nəzarətçiləri, dövlət mühasibləri

Palata dövlət müəssisələri və idarələrinin mühasibatlıqlarının apardıqları bütün dövlət hesablarını yoxlayır və qiymətləndirir, eləcə də müəssisələrin fəaliyyətlərindəki nöqsanlar və dövlətə dəymiş zərərlərin ödənilməsi ilə əlaqədar qərarlar qəbul edir. Aparılan yoxlamaların nəticələri üzrə Hesablama Palatasının hesabatları hər il respublika prezidentinə təqdim edilməklə mətbuatda dərc olunur.

Xarici ölkələrdə dövlət maliyyə nəzarəti orqanları üzərlərinə düşən vəzifələrdən asılı olaraq büdcənin icrasına, dövlət vəsaitlərinin xərclənməsinə və dövlət əmlakının istifadəsinə nəzarəti həyata keçirirlər. Nəzarətə həmçinin idarəetmə orqanlarının saxlanılmasına və dövlətin inkişaf proqramlarının reallaşdırılmasına ayrılan xərclər də cəlb olunur.

Dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının fəaliyyətlərinin effektivliyi keçirilən yoxlamalarla büdcəyə geri ödənilən vəsaitlərin həcmi, eləcə də dövlətin əsas maliyyə planının planlaşdırılması gedişində qənaət edilən vəsaitlətin həcmi ilə ölçülür. Misal üçün Rusiya Federasiyasının Hesablama Palatasının fəaliyyət effektivliyini 10 317,0 milyon rubl həcmində qiymətləndirmək olar. 2015-ci ilin məlumatlarına əsasən ölkədə aparılan 244 nəzarət tədbiri nəticəsində bütövlükdə

göstərilən məbləğdə dövlət vəsaitləri bu qurumun keçirdiyi nəzarət tədbirləri əsasında federal büdcəyə qaytarılmışdır[36].

Qazaxıstanda isə 2016-cı ilin rəsmi məlumatlarına görə bu ölkənin Hesablama Palatasının fəaliyyət effektivliyini 41,5 milyon tenqe səviyyəsində qiymətləndirmək mümkündür. Qazaxıstan Hesablama Palatasının məlumatlarına əsasən keçən il bu ölkədə aparılan 15 ekspert-analitik və audit tədbirləri ilə 210 nəzarət obyektinə dövlət auditini ilə əhatə olunmuş və bunun nəticəsində müəyyən olunmuş maliyyə-hüquq pozuntuları üzrə 41,5 milyon tenqe vəsaitin büdcəyə bərpası təmin edilmişdir[37].

İndiki dövrdə inkişaf etmiş ölkələrin çoxunda nəzarət subyektləri tərəfindən maliyyə nəzarəti tədbirlərinin reallaşdırılmasında səmərəlilik auditini üstünlük təşkil edir.

İnkişaf etmiş ölkələrdə aparılan yoxlamaların ümumi həcmində effektivlik auditinin payı təqribən 50% təşkil etməkdədir[19].

Post-sovet respublikalarından biri olan Litvada nəzarət orqanlarının həyata keçirdikləri nəzarət tədbirlərində auditin növlərinin payı aşağıdakı kimi müəyyən olunur:

- 60% - maliyyə auditini;
- 30% - effektivlik auditini;
- 10% - qarışıq audit (obyektləri – Avropa Birliyinin ayırdığı vəsaitlər, büdcə gəlirləri, xərcləri, xarici borclar və sair) [20 səh.61-66].

Effektivlik auditini dövlət orqanlarının fəaliyyətlərinin nə dərəcədə məhsuldar və uğurlu olmasını yoxlamaq, büdcə vəsaitlərinin idarə olunması sahəsində onların fəaliyyətlərini qiymətləndirmək və onun müxtəlif ictimai münasibətlərə təsirini müəyyən etmək məqsədilə aparılır.

Effektivlik auditini dövlət maliyyə nəzarətinin bütün növlərində (dövlət, idarədaxili) istifadə olunur və maliyyə nəzarətinin daha çox bir növü kimi çıxış edir. Büdcənin icrası prosesində effektivlik auditini büdcə auditini sisteminin tərkib hissəsi olmaqla hesabatların auditini, risklərin auditini və nəzarət auditini (kontrollinq) özündə birləşdirir.

Xarici ölkələrdə effektivlik auditinin tez bir zamanda inkişafına səbəb olan amillərə aiddir:

- cəmiyyətin iqtisadi potensialının artması. Belə olan halda sosial-iqtisadi, siyasi və digər sferalarda qanunauyğun şəkildə keyfiyyət dəyişiklikləri baş verir ki, bu da ali nəzarət orqanlarının rolunun artmasına və fəaliyyətlərinin nəticəliliyinə birbaşa və dolayısı ilə təsir göstərir.

- dövlət büdcə layihəsinin hazırlanmasının, onun icrasının, eləcə də maliyyə hesabatlılığının və audit standartlarının hazırlanmasının ümumqəbul edilmiş beynəlxalq prinsiplər və hüquqi aktlar əsasında reallaşdırılması. Qeyd olunan prosesin yekunu olaraq büdcə prosesinin şəffaflıq və açıqlıq dərəcəsi artır ki, o da büdcə vəsaitlərinin xərclənməsi zamanı müxtəlif sui-istifadə və pozuntu hallarını aşkarlamağa imkan verir.

- inkişaf etmiş ölkələrdə sosial əhəmiyyətli nəticəyə yönümlü proqram-nəticəli büdcələşmənin tətbiqinin uzun bir tarixi vardır. “Nəticələrin idarəedilməsi” konsepsiyası çərçivəsində büdcə onun məqsədlərindən və planlaşdırılan yekun nəticələrdən asılı olaraq formalaşdırılır. Xərclərin funksiyalara, proqramlara, xidmətlərə, fəaliyyət növlərinə dəqiq bağlılığı olur və onların planlaşdırılmasında əsas diqqət iqtisadi səmərəlilik baxımından büdcə proqramları çərçivəsində son nəticələrin əsaslandırılmasına yetirilir. Bu isə maliyyə auditini müqayisədə dövlət maliyyə nəzarətinin aparılmasında dövlət xərclərinin effektivlik auditini nəzərdə tutur.

Beynəlxalq təcrübə səmərəlilik auditinin dövlət hakimiyyəti orqanlarının maliyyə-büdcə sferası, hakimiyyət orqanlarının məsuliyyətlərinin artırılması, habelə onların fəaliyyətlərinin hesabatlılığının və şəffaflılığının artırılması üzrə qərarlarının qəbulu və icrasına əhəmiyyətli müsbət təsirini sübut edir. Dövlətin maliyyə vəsaitlərinin idarə edilməsi üzrə dövlət orqanlarının fəaliyyətlərinin qiymətləndirilməsi ilə bilavasitə bağlı olan səmərəlilik auditinin yaranması xarici ölkələrin parlamentlərinin ali dövlət nəzarət orqanlarının fəaliyyətləri ilə daha sıx maraqlanmasına gətirib çıxardı.

Müxtəlif ölkələrin milli xüsusiyyətlərindən asılı olaraq büdcənin icrası və dövlət vəsaitlərinin istifadəsi prosesində effektivlik auditi aşağıdakı elementləri əhatə edir:

- maliyyə resurslarının dövlət orqanları tərəfindən istifadəsinin qənaətlilik auditini;

- əmək və maliyyə ehtiyatları, informasiya sistemləri və texnologiyaların dövlət orqanları tərəfindən istifadəsinin səmərəlilik auditini;

- qarşıya qoyulmuş vəzifələr və həmin vəzifələrin yerinə yetirilməsi üçün ayrılan vəsaitlərin həcmi nəzərə alınmaqla dövlət orqanlarının fəaliyyətlərinin nəticəlilik auditini.

İsveçdə əsasən dövlət orqanları tərəfindən funksiyalarının yerinə yetirilməsinin nəticəliliyinin müəyyən edilməsinə və öz fəaliyyət sferalarında müəyyən səmərənin əldə olunmasına yönəldilən “sistemli şəkildə istiqamətləndirilmiş səmərəlilik auditi” tətbiq olunur.

ABŞ-da yoxlamalar zamanı nəticəliliyin qiymətləndirilməsinə və dövlət orqanları tərəfindən vəsaitlərdən nə dərəcədə qənaətlə və məhsuldar istifadə olunmasına xüsusi diqqət yetirilir.

Böyük Britaniyada isə auditin məqsədi nazirlik və idarələrin yekun nəticənin əldə edilməsinə yönəldilən fəaliyyətlərinin effektivliyini qiymətləndirməkdən ibarətdir.

Dövlətin maliyyə resurslarının idarə edilməsinin səmərəliliyinin, qənaətliliyinin yoxlanılmasına yönəldilən effektivlik auditi təkcə dövlətin maliyyə fəaliyyətini deyil, həm də digər fəaliyyət sahələrini, o cümlədən təşkilati və inzibati sistemi də əhatə edir. Dövlət orqanlarının fəaliyyətlərinin belə hərtərəfli araşdırılması və ətraflı təhlili bu orqanlar tərəfindən müvafiq dövlət xidmətlərinin göstərilməsinə görə ayrılmış büdcə vəsaitlərinin səmərəli istifadəsini təyin etməyə, dövlət, sahəvi və regional proqramların icra vəziyyətini müəyyən etməyə imkan verir.

Azərbaycan üçün inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsinə istinad və müraciət edilməsinin böyük əhəmiyyəti vardır və bu təcrübənin öyrənilməsi dövlət maliyyə

nəzarəti sahəsində onun praktiki cəhətdən istifadəsinə gətirib çıxara bilər. Onu da qeyd etmək yerinə düşər ki, bu təcrübə hərtərəfli və qüsursuz deyildir. Ona respublika iqtisadiyyatının müasir vəziyyətinin praktiki reallıqları, iqtisadi imkanlar, dövlətin iqtisadi və sosial siyasətinin məqsəd və vəzifələri baxımından tənqidi yanaşmaq lazımdır. Bununla yanaşı ölkədə nəzarət orqanlarının fəaliyyətlərini tənzimləyən normativ- hüquqi bazanı təkmilləşdirmək, onların fəaliyyətlərinin təşkilini və metodologiyasını inkişaf etdirmək zəruridir.

3.3. Dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və səmərəliliyinin artırılması istiqamətləri

Iqtisadi münasibətlərin inkişafının müasir mərhələsində maliyyə-iqtisadi idarəetmənin əsas rıçaqlarında radikal dəyişikliklər və təkmilləşmələrin önəmi artır. Müvafiq olaraq maliyyə nəzarəti sisteminin, xüsusən vergi, gömrük, büdcə, bank nəzarətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi və yenidən qurulması istiqamətində əhəmiyyətli işlər görülməlidir.

Respublikamızda maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi bir sıra istiqamətlər üzrə aparılmalıdır.

İlkin istiqamət kimi maliyyə nəzarətinin vahid metodoloji əsaslarının hazırlanmasını, normativ-hüquqi bazasının təkmilləşdirilməsini qeyd edə bilərik. Belə ki, hazırda nəzarətin nəzəri və təşkili məsələlərinin şərhı birmənalı deyildir, bu sahədə müəyyən fikir ayrılıqları mövcuddur və s. Qeyd olunanlar nəzarət orqanları, həmçinin, nəzarət obyektləri və cəmiyyət arasında bir sıra qeyri-müəyyənliklər və anlaşılmazlıqların yaranmasına gətirib çıxarır. Bütün bu meyillər isə nəzarətin effektivliyini zəiflədir.

Qeyd etdiyimiz kimi geniş əhatəli bir sistemi olan nəzarət sisteminin müxtəlif istiqamətlərini təkmilləşdirməzdən qabaq respublikada bu sahə üzrə ümumi konsepsiya yaradılmalıdır. Konsepsiyada Azərbaycanda maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsinin vahid metodoloji və hüquqi əsasları, nəzarəti həyata keçirən səlahiyyətli orqanlar müəyyən edilməli və onların qarşılıqlı fəaliyyət mexanizmləri əks olunmalıdır. Qeyd olunan məsələlər çərçivəsində eyni zamanda dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının və onların əməkdaşlarının fəaliyyət effektivliyinin qiymətləndirilməsinin elmi-metodiki əsasları da hazırlanmalıdır.

Bir faktı qeyd etmək istərdim ki, müasir dövrdə dövlət maliyyə nəzarəti orqanları ilə qanunverici (nümayəndəli) və icraedici hakimiyyət orqanları arasında qarşılıqlı fəaliyyət mexanizmləri mövcud deyildir və ya çox zəifdir.

Dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının audit təşkilatlarına münasibətdə hüquqi statuslarının dəqiq müəyyənləşdirilməsi və maliyyə nəzarətinin metodoloji məsələlərində onların prioritetlərinin qanunvericiliklə təsdiqi çox vacibdir. İndiyə qədər zəruri hüquqi aktların, məsələn, maliyyə nəzarəti haqqında qanunun hazırlanması və qəbulu da respublikamızda yubanır.

Maliyyə nəzarəti orqanlarının hazırkı mərhələdə nəzarətin aparılması üzrə vahid standartları, normaları və qaydaları da mövcud deyildir. Bütün nəzarət subyektləri üçün bu baxımdan yerinə yetirilməsi məcburi olan vahid standartların qəbul edilməsi zəruridir.

Dövlət vəsaitlərinin xərclənməsində effektivliyin artırılması baxımından maliyyə nəzarətinin perspektiv inkişaf istiqamətlərindən biri dövlət xərclərinin səmərəlilik auditinə keçidinin təmin edilməsi olmalıdır. Fikrimizcə, bu sahədə iş daha da canlandırılmalı, səmərəlilik auditi ilə ilk növbədə böyük investisiyaların qoyulduğu sahələr əhatə olunmalı, onların nəticələri müvafiq qurumlara dövlət xərclərinin səmərəliliyini yüksəltməyə yardım göstərməlidir.

Maliyyə nəzarəti tədbirləri zamanı aşkar edilən maliyyə pozuntularının ümumi həcmində büdcə vəsaitlərinin məqsədsiz, qeyri-səmərəli istifadəsi əhəmiyyətli paya malikdir. Bununla əlaqədar nəzarət tədbirlərinin nəticəlilik səviyyəsinin artırılması,

maliyyə pozuntularına yol vermiş dövlət vəzifəli şəxslərinin məsuliyyətlərinin dəqiqləşdirilməsi istiqamətində kompleks addımların atılması olduqca zəruridir.

Dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsinin digər istiqaməti, yuxarıda da göstərildiyi kimi müxtəlif nəzarət qurumları arasında qarşılıqlı əlaqələrin inkişaf etdirilməsi və onların fəaliyyətlərinin uzlaşdırılması olmalıdır.

Təəssüflə qeyd etmək lazımdır ki, dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının vəzifələri kifayət qədər konkret deyildir, səlahiyyətlərinin sərhədləri qeyri-müəyyəndir və fəaliyyətləri zəif koordinasiya olunur. Müasir şəraitdə bu baxımdan hər bir nəzarət orqanının fəaliyyət sahəsi üzrə məsuliyyəti qorunmaqla öz aralarında daha sıx əməkdaşlığının qurulması təmin edilməlidir.

Eyni zamanda dövlət və qeyri-dövlət, yəni audit nəzarəti arasında qarşılıqlı əlaqə və dəqiq səlahiyyət bölgüsünün aparılmasına da ehtiyac vardır və bu bütövlükdə nəzarət sisteminin effektivliyinin gücləndirilməsi və şəffaflığının artırılmasına şərait yaratmış olar.

Müasir dövrdə respublikada ictimai nəzarət effektiv və şəffaf dövlət idarəçiliyinin ən başlıca şərtlərindən biri kimi qəbul edilir. Bir qayda olaraq, bu cür nəzarət büdcə vəsaitlərinin cəmiyyətin ehtiyaclarına uyğun daha səmərəli və şəffaf xərclənməsini təmin etmək məqsədi güdür.

İctimai nəzarətin respublikada inkişafının təmin edilməsi zərurətini ilk olaraq Azərbaycan Respublikası Prezidenti İlham Əliyev vurğulamışdır: “Qəbul edilmiş bütün qərarlar vaxtlı-vaxtında icra edilməli və ciddi ictimai nəzarət olmalıdır. Biz siyasi islahatları aparmaqla yanaşı, güclü ictimai nəzarətə də diqqət göstəririk ki, dövlətin, hökumətin bütün addımları xalq tərəfindən izlənilsin, ona güclü təhlil verilsin. Lazım gələrsə, müəyyən islahatlarda düzəlişlər də edilməlidir. Geniş müzakirələr keçirilmədən biz buna nail ola bilmərik” [35].

Rusiyada büdcəyə ictimai nəzarətin təmin olunması və büdcə şəffaflığı sahəsində proqramlar həyata keçirən çoxsaylı təşkilatlar (“Strategiya” Humanitar–Siyasi Mərkəzi, “Institute for Urban Economics”, “Pskov Regional Civil Initiative

Support Centre, “Murmansk Association of Journalists” və s.) mövcuddur. Bunlardan “Strategiya” Humanitar–Siyasi Mərkəzinin bu istiqamətdə fəaliyyəti daha genişdir. Təşkilat artıq 9 ildir ki, “Şəffaf büdcə layihəsi” həyata keçirir.

Qazaxıstanda isə büdcə prosesində ictimai iştirakçılıq potensialının artırılmasına hesablanmış çoxsaylı layihələr həyata keçirilir. Bu layihələrdən biri 2005-ci ildən start götürən və hələ də davam edən “Büdcə şəffaflığı” layihəsidir. Layihə çərçivəsində ölkənin müxtəlif regionlarında büdcə şəffaflığına dair dəyirmi masa və başqa tədbirlər həyata keçirilmiş, maraq qrupları üçün təlimlər təşkil olunmuşdur[21].

Fikrimizcə respublikamızda da ictimai nəzarət mexanizmlərinin yaradılması və inkişafı büdcə şəffaflığının təmin edilməsi, büdcə vəsaitlərindən səmərəli istifadə olunması baxımından əhəmiyyətli olardı.

Respublikada müasir dövrdə dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərindən biri də nəzarət qurumlarının hesabatlılığının yüksəldilməsi, nəzarət tədbirlərinin yekunları üzrə məlumatların, analizlərin xalqa, əhaliyə çatdırılması ola bilər.

Dünyanın müxtəlif ölkələrində, hətta eyni ölkənin ayrı-ayrı ərazilərində nəzarət qurumlarının hesabatlılığının müxtəlif formalarından istifadə olunur. Amma istənilən halda bu cür hesabatlılığın populyar formaları mövcuddur: büdcə layihəsinin və büdcənin icrasına dair hesabatın mətbuatda dərci, büdcə məsələlərinə dair ictimai dinləmələrin keçirilməsi, büdcə prioritetlərinin əhali ilə müzakirəsinə dair kütləvi tədbirlərin (məsələn, dəyirmi masa və konfransların) təşkili və s.

Dünya bankının ekspertləri büdcə hesabatlılığının 2 növünü fərqləndirirlər: passiv və interaktiv hesabatlılıq.

Passiv hesabatlılıq büdcə məlumatlarının mexaniki olaraq yayılmasını, ictimaiyyətlə əks əlaqənin qurulmamasını nəzərdə tutur.

İnteraktiv hesabatlılıqda isə hesabatı təqdim edən səlahiyyətli dövlət orqanları büdcə prioritetlərini, cəmiyyətin büdcə xidmətlərinə ehtiyacılığını bilavasitə ictimaiyyətin rəyini almaqla müəyyənləşdirirlər[21].

Dünya təcrübəsində ali nəzarət orqanlarının əsasən məlumatlandırıcı strukturlar kimi çıxış etməsi müşahidə olunur. Belə ki, Avropanın ən aparıcı dövlətlərində olan Fransada bu ölkənin Hesablama Palatasının əsas fəaliyyət istiqamətlərindən biri də ölkə vətəndaşlarını məlumatlandırmaq hesab edilir. Bundan başqa bu ölkənin ali qanununda Hesablama Palatasının insanları məlumatlandırmalı olduğu, demokratik prinsiplərə uyğun fəaliyyət göstərməsi barədə müvafiq maddə də qeyd olunmuşdur.

Post-sovet respublikalarından Qazaxıstanın “Dövlət auditi və maliyyə nəzarəti” haqqında qanununun 12-ci maddəsinin 19-cu bəndinə əsasən bu ölkənin Hesablama Palatası xidməti, kommersiya sirlərinin qorunması şərtilə öz fəaliyyətləri haqqında kütləvi informasiya vasitələrində informasiyaları yerləşdirməlidirlər[7].

Respublikamızda isə Hesablama Palatasının və digər nəzarət orqanlarının fəaliyyətləri, həyata keçirdikləri nəzarət tədbirlərinin yekunları üzrə ictimaiyyətin məlumatlandırılması istiqamətlərində böyük nöqsanlar vardır.

Düzdür son dövrlərdə bu vəziyyətin aradan qaldırılması üçün müəyyən işlər görülür. Məsələn, Hesablama Palatasının və digər nəzarət orqanlarının rəsmi saytlarında bu qurumların fəaliyyəti və apardıqları nəzarət tədbirləri ilə əlaqədar məlumatlar yerləşdirilir.

Bu məlumatlara əsasən AR Maliyyə Nazirliyinin strukturuna daxil olan Maliyyə Nəzarəti Xidməti tərəfindən keçən ildə xidmətin iş planına uyğun olaraq respublika ərazisində, habelə Azərbaycanın Türkiyə Respublikasında, Avstraliya İttifaqındakı səfirliklərində, Gürcüstanın Batumi şəhərindəki konsulluğunda olmaqla bütövlükdə 27 nəzarət tədbiri icra edilmişdir[29].

Sözü gedən nəzarət orqanı tərəfindən reallaşdırılan yoxlamalarla büdcə vəsaitlərinin xərclənməsini tənzimləyən sənədlərin tələblərinə riayət olunmaması hesabına artıq ödənilməsi müəyyən olunmuş 7,9 milyon manat vəsaitin 7,2 milyon manatının günahkar şəxslər tərəfindən büdcəyə geri qaytarılması təmin edilmiş, 1,5 milyon manatlıq mənimləmə hallarına görə yoxlama materialları isə aidiyyəti orqanlara göndərilmişdir[29].

Habelə, Hesablama Palatasının saytında (<http://sai.gov.az/>) yerləşdirilmiş məlumatlara əsasən cari ilin birinci yarısında 42 nəzarət tədbirinin başlanılması və 19 tədbirin nəticələri ilə bağlı qərar qəbul etmişdir. Keçirilən auditin yekunlarına əsasən ümumilikdə isə 7 mln. manata yaxın vəsait respublika büdcəsinə bərpa edilmişdir[28].

Bu rəqəmlər həmçinin Hesablama Palatasının fəaliyyətinin effektivlik göstəricisini təşkil edir.

Fəaliyyət səmərəliliyi göstəricisi keçirilən yoxlamalarla büdcəyə geri ödənilən vəsaitlərin məbləğini, həcmi ifadə edir və ya başqa cür desək, dövlətin əsas maliyyə planının planlaşdırılması gedişində qənaət edilən vəsaitlərin həcmi əks etdirir. Müqayisə üçün dünyanın aparıcı ölkələrindən Yaponiyanın ali nəzarət orqanının fəaliyyət səmərəliliyini 336,7 mln. yapon ieni həcmində qiymətləndirmək olar[33].

Dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin səmərəliliyinin artırılmasının əsas istiqamətlərindən digəri yeni informasiya texnologiyalarının istifadəsi olmalıdır. Dövlət hakimiyyəti orqanlarının və maliyyə nəzarəti qurumlarının fəaliyyətində qabaqcıl informasiya texnologiyalarının tətbiqi dövlətin maliyyə resurslarından istifadənin effektivliyinin artırılmasına gətirib çıxara bilər.

Müasir informasiya texnologiyalarının yaranması ilə bütün səviyyəli büdcələrin aşkarlığının təmin olunmasına, real zaman kəsimində büdcə təşkilatlarının xərcləri və gəlirlərinə nəzarət etmək mümkün olacaqdır. Büdcə prosesinin bütün iştirakçılarının maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə dair operativ informasiyaların olması maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətindəki pozuntuları, nöqsanları vaxtında aşkar edib aradan qaldırmağa kömək edəcəkdir. Vahid informasiya məkanının formalaşdırılması üçün nəzarət orqanlarının fəaliyyətlərinin yekunlarının informasiya uyğunluğu, nəzarət tədbirlərinin uçotunun avtomatlaşdırılması və nəzarət orqanları arasında müvafiq informasiyaların mübadiləsi və sairə təmin edilməlidir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində maliyyə münasibətlərinin normal fəaliyyətinə mane olan təhlükələrin qarşısının alınmasında yalnız dövlətin maliyyə nəzarəti

orqanlarının fəaliyyəti yetərli deyildir. Bunun üçün bazar münasibətlərinin mühüm elementlərindən və maliyyə nəzarətinin formalarında biri olan inkişaf etmiş auditor nəzarətinin mövcudluğu da zəruridir.

Bu zərurət bir çox alimlərin fikirlərində öz əksini tapır. Məsələn, görkəmli rus alimi, RF Hesablama Palatasının auditoru S.O.Şoxinin fikrincə “Dövlət maliyyə nəzarəti orqanları, xüsusilə Rusiya Federasiyası Hesablama Palatası müstəqil audit institutunun təşəkkül tapmasında, aktiv inkişafında və effektiv fəaliyyətində olduqca maraqlıdır. Praktika göstərir ki, dövlət maliyyə nəzarəti orqanları ilə auditor şirkətləri, müstəqil auditorlar bir-birilərinə rəqib deyillər, əksinə, peşəkar və vicdanla həyata keçirilən audit dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının işinə sanballı kömək ola və bu qurumların fəaliyyətlərinin effektivliyinə böyük müsbət təsir göstərə, onlar qarşısında qoyulan vəzifələrin və funksiyaların tam və keyfiyyətlə yerinə yetirilməsinə vəsile ola bilər”.

Oxşar yanaşma Auditorlar Palatasının sədri V.Novruzov tərəfindən də dilə gətirilir: “Dünya praktikasından məlumdur ki, digər sahələrdə olduğu kimi, nəzarət də yalnız bir qurum tərəfindən yox, nəzarətin müxtəlif növlərə ayrılan dövlət və qeyri-dövlət nəzarəti formaları əsasında həyata keçirilir. Qeyd etmək lazımdır ki, nəzarətin dövlət və qeyri-dövlət formaları arasında və eyni zamanda bu formalara daxil olan nəzarətin növləri arasında qarşılıqlı əlaqə və dəqiq səlahiyyət bölgüsünün bərqərar edilməsi bütövlükdə nəzarət sisteminin səmərəliliyinin gücləndirilməsi və şəffaflığının artırılması üçün mühüm zəmin yaratmış olur” [34].

Göründüyü kimi bütövlükdə respublikamızda dövlət maliyyə nəzarətinin inkişafı, onun səmərəliliyinin, nəticəliliyinin artırılması bazar iqtisadiyyatı infrastrukturunun tərkib hissəsi olan audit xidmətinin genişləndirilməsi, onun müasir mexanizmlərinin tətbiqi və dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin digər qolları ilə qarşılıqlı əlaqə və fəaliyyətlərinin inkişafından da əhəmiyyətli dərəcədə asılıdır. Bu baxımdan ölkədə audit nəzarətinin müasir standartlar əsasında təşkilinə və inkişaf etdirilməsinə xüsusi diqqət ayrılmalıdır.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Iqtisadi artımın və əhalinin rifahının yüksəldilməsi məqsədilə aparılan islahatların reallaşdırılması, daha da dərinləşdirilməsi üçün mükəmməl dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin mövcudluğu zəruridir. Bu zərurət müasir şəraitdə daha kəskin formada hiss edilir. Belə ki, respublika iqtisadiyyatının qeyri-stabilliyi, qiymət artımı, inflyasiya, büdcə kəsiri, külli miqdarda pul vəsaitlərinin hər il xaricə axını dövlət maliyyə nəzarətinin rolu və əhəmiyyətini ikiqat artırır.

Dövlət maliyyə nəzarəti - dövlət hakimiyyəti və yerli özünüidarəetmə orqanları, hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən Azərbaycan Respublikasının maliyyə qanunvericiliyinə əməl olunmasının, dövlətin material və maliyyə resurslarından səmərəli istifadə olunmasının yoxlanılmasıdır.

Dövlət maliyyə nəzarətinin məqsədi dövlət mülkiyyətinin və maliyyə resurslarının qanuni və effektiv istifadəsinin təmin edilməsidir.

Dövlət maliyyə nəzarəti yalnız iqtisadiyyatın dövlət sektorunu deyil, həmçinin müxtəlif mülkiyyət formalı təsərrüfat subyektlərini də əhatə edir və əsas etibarilə vergi qanunvericiliyinə əməl olunmasının, dövlət və bələdiyyə sifarişlərinin yerinə yetirilməsinin, büdcə kreditlərinin, dotasiyaların, subsidiyaların məqsədli istifadəsinin, vergi güzəştlərinin verilməsi və istifadəsinin qanuniliyinin yoxlanılması şəkildə həyata keçirilir.

Müxtəlif ölkələrdə dövlət maliyyə nəzarətinin təşkili dövlət quruluşunun formasıyla müəyyən olunur. Müəyyən təsnifat əlamətlərinin nəzərə alınması ilə dövlət maliyyə nəzarətinin aşağıdakı növlərini fərqləndirmək olar:

1. Dövlət hakimiyyətinin qollarından asılı olaraq: parlament nəzarəti, prezident nəzarəti, icra hakimiyyəti orqanları tərəfindən həyata keçirilən nəzarət;
2. Dövlət hakimiyyətinin səviyyəsindən asılı olaraq: ümumdövlət maliyyə nəzarəti və yerli və ya regional dövlət maliyyə orqanları tərəfindən həyata keçirilən nəzarət.

Fransada ümumdövlət maliyyə nəzarəti bu ölkənin Hesablama Palatası, regional maliyyə nəzarəti isə regional hesablama palataları tərəfindən aparılır.

3. Səlahiyyətlərinin xarakterindən asılı olaraq: ümumi səlahiyyətli orqanların (məsələn, AR Hesablama Palatasının, Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidmətinin) həyata keçirdiyi nəzarət və məhdud (sahə) səlahiyyətli orqanların (AR Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Borcunun İdarə Edilməsi Agentliyi, Maliyyə Bazarlarına Nəzarət Palatası) həyata keçirdiyi nəzarət.

Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarəti, əsas etibarilə, xüsusi dövlət nəzarət orqanlarının qanunvericiliklə rəqlamentləşdirilmiş fəaliyyətləri ilə, həmçinin nəzarətin vergi, gömrük, valyuta, pul-kredit və s. növləri vasitəsilə reallaşdırılır. Habelə müxtəlif dövlət orqanları öz səlahiyyətləri çərçivəsində dövlət proqramlarının və büdcə prosesinin aspektlərinin qiymətləndirilməsi, dövlətin maliyyə resurslarının tam, vaxtında və təyinatı üzrə bölüşdürülərək istifadə edilməsi, dövlət büdcəsi və büdcədənəknar dövlət fondlarına ödənişlərin vaxtında və düzgün aparılması, daxili ehtiyatların üzə çıxarılması və səmərəli istifadəsi üzərində idarədaxili maliyyə nəzarətini həyata keçirirlər.

Dövlət maliyyə nəzarətinin hüquqi əsaslarını Azərbaycan Respublikasının Konstitutsiyası, Azərbaycan Respublikasının qanunları, ölkə Prezidentinin fərman və sərəncamları, AR Nazirlər Kabinetinin qərarları, habelə digər normativ – hüquqi aktlar təşkil edir.

Respublikanın dövlət maliyyə nəzarəti sisteminə daxil olan qurumlardan ən əhəmiyyətli Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinə hesabat verən, daimi fəaliyyət göstərən, təşkilati və funksional müstəqilliyə malik, maliyyə-büdcə nəzarəti orqanı hesab olunan Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatasıdır.

Hesablama Palatası AR-nın ali qanunverici orqanı tərəfindən ölkə Konstitutsiyasının 92 maddəsinə uyğun olaraq 12 iyun 2001-ci ildə yaradılmış və 2001-ci il dekabrın 7-dən fəaliyyətə başlamışdır.

Fəaliyyətdə olan qanunvericiliklə Hesablama Palatasına həvalə olunan vəzifə və funksiyalar onu milli resursların xərclənməsi üzərində ictimai nəzarət sisteminin

əsas elementlərindən birinə, həmçinin qısamüddətli sosial-iqtisadi məsələlərin razılaşdırılması alətinə çevirir. Bununla Hesablama Palatasının missiyası və fəaliyyət strategiyası müəyyən olunur.

Öz fəaliyyətində bu palata ölkə Konstitusiyasını, beynəlxalq hüququn ümumqəbul edilmiş prinsiplərini və normalarını, «Hesablama Palatası haqqında» qanunu, digər qanunlar və normativ-hüquqi aktları rəhbər tutur.

Hesablama Palatası ali nəzarət qurumu olaraq respublika büdcəsi və büdcədən kənar təsisatların vəsaitlərinin effektiv və məqsədli istifadəsinə nəzarət etmək, respublikanın sosial-iqtisadi inkişafının strateji məqsədlərinə nail olmaq üçün audit tədbirləri keçirmək, ayrı-ayrı qanun layihələrinə rəy vermək və onların ekspertizasını aparmaq, dövlət resurslarının yaradılması, idarə olunması və onlara sərəncam verilməsinin effektivliyini qiymətləndirmək, səmərəli milli ödəniş sisteminin formalaşdırılmasına kömək məqsədilə maliyyə hesabları sisteminin auditini aparmaq, keçirilən nəzarət və ekspert analitik tədbirlərin nəticələrini mütəmadi təhlil etmək kimi vəzifə və funksiyalara malikdir[2].

Hesablama Palatası kənar dövlət nəzarətini (auditini) dövlət orqanlarına, dövlət müəssisə və təşkilatlarına, habelə digər nəzarət obyektlərinə münasibətdə həyata keçirir[2].

Xəzinədarlıq orqanı AR büdcə sisteminin büdcələrinin kassa icrasına xidmət edən, onu həyata keçirən, baş sərəncamçılar, sərəncamçılar və büdcə vəsaitləri alanların dövlətin büdcə vəsaitləri ilə əməliyyatlarının aparılması üzərində ilkin və cari nəzarəti reallaşdıran icra stukturudur[29].

Bu orqanın missiyası – Azərbaycan dövlətinə xidmət etmək, ölkənin maliyyə sisteminin şəffaflığının, etibarlılığının və dayanıqlılığının gücləndirilməsinə kömək etmək, habelə ictimai-hüquqi qurumların maliyyə vəsaitlərinin qorunub saxlanılmasını təmin etməkdir[18].

Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarətinin müasir vəziyyətinin, problemlərinin, inkişaf meyillərinin, eləcə də beynəlxalq təcrübənin araşdırılması aşağıdakı nəticələrə gəlməyə imkan verir.

Respublikada dövlət maliyyə nəzarətinin müasir vəziyyəti hüquqi qeyri-müəyyənliklərin və systemsizliyin olması ilə xarakterizə olunur. Hazırkı dövrdə dövlət maliyyə nəzarətinin qanunvericiliklə təsdiq olunmuş vahid hüquqi əsaslarının olmaması, maliyyə nəzarəti orqanlarının fəaliyyət dairələrinin, səlahiyyətlərinin tam dəqiqləşdirilməməsi dövlət maliyyə nəzarətinin səmərəliliyinin artırılmasına, onun inkişafına zəruri şərait yaratmır.

Dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının fəaliyyətlərinin uzlaşdırılmaması, aparılan yoxlamalarla bağlı təcrübə və informasiya mübadiləsinin zəif olması da keçirilən nəzarət tədbirlərinin keyfiyyətinə birbaşa olaraq təsir edir.

Aktual və problemli məsələlərdən biri də maliyyə nəzarəti orqanlarının hazırkı mərhələdə nəzarətin aparılması üzrə vahid standartları, normaları və qaydalarının olmamasıdır.

Müvafiq münasibətləri tənzimləyən çoxsaylı qanun, qərar və digər normativ-hüquqi aktların mövcudluğu heç də nəzarət orqanlarının qarşılıqlı fəaliyyəti və koordinasiyasını təmin etmir, bəzən, əksinə qeyri-müəyyənliklərin yaranmasına gətirib çıxarır. Bütün nəzarət subyektləri üçün bu baxımdan yerinə yetirilməsi məcburi olan vahid normativ-hüquqi aktların, standartların qəbul edilməsi zəruridir.

Beynəlxalq təcrübənin də sübut etdiyi kimi dövlət maliyyə nəzarətinin bütün subyektləri tərəfindən fəaliyyətlərində vahid standartların, normaların və qaydaların istifadə olunması nəzarət tədbirlərinin keyfiyyətinin artmasına, nəzarət tədbirləri ilə maliyyə əməliyyatlarının daha tam əhatə olunmasına gətirib çıxarır.

Dövlət maliyyə nəzarəti subyektlərinin fəaliyyətlərinin standartlaşdırılması, normativ-hüquqi bazanın təkmilləşdirilməsi, dəqiqləşdirilməsi nəzarət orqanlarının fəaliyyətlərindəki qeyri-müəyyənliklərin, çətinliklərin, əngəllərin də aradan qaldırılmasına imkan verəcəkdir.

Respublikanın maliyyə nəzarəti sistemində tam aradan qaldırılmayan təkrarçılıq və paralel yoxlamalar da maliyyə nəzarətinin səmərəliliyinə təsir edən və bu sistemdə mövcud olan problemlər sırasına aid edilə bilər. Qeyd olunan problemin həlli üçün ilk növbədə yuxarıda da göstərildiyi kimi nəzarət orqanlarının

səlahiyyətləri dəqiqləşdirilməli və bu orqanlar arasında qarşılıqlı əlaqə və tənzimlənmənin qurulması təmin olunmalıdır.

Eyni zamanda dövlət və qeyri-dövlət, yəni audit nəzarəti üzrə dəqiq səlahiyyət bölgüsünün aparılmasına da ehtiyac vardır və bu bütövlükdə nəzarət sisteminin effektivliyinin gücləndirilməsi və şəffaflığının artırılmasına şərait yaratmış olar.

Beynəlxalq təcrübədə ictimai nəzarət effektiv və şəffaf dövlət idarəçiliyinin ən başlıca şərtlərindən biri kimi qəbul edilir. Bir qayda olaraq, bu cür nəzarət büdcə vəsaitlərinin cəmiyyətin ehtiyaclarına uyğun daha səmərəli və şəffaf xərclənməsini təmin etmək məqsədi güdür.

Açıq Hökumətin təşviqi üzrə qarşıdakı illər üçün Fəaliyyət Planının “Maliyyə şəffaflığının təmin edilməsi” adlı 5-ci bölməsinin 2-ci bəndində məhz bu zərurətdən irəli gələn məsələlərə geniş yer ayrılmışdır[9].

Fikrimizcə respublikamızda da ictimai nəzarət mexanizmlərinin yaradılması və inkişafı büdcə şəffaflığının təmin edilməsi, büdcə vəsaitlərindən səmərəli istifadə olunması baxımından əhəmiyyətli olardı.

Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarətinin səmərəli fəaliyyətinə mane olan başlıca problemlərindən biri də büdcə qanunvericiliyini pozanlara qarşı adekvat tədbirlərin müəyyən edilməməsi və ya kifayət qədər ciddi olmamasıdır.

Büdcə qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət “Büdcə sistemi haqqında” Qanun və İnzibati Xətalər Məcəlləsi ilə müəyyən olunur.

Lakin adını qeyd etdiyimiz qanunvericilik aktlarında bəzi hüquq pozmalar (gəlirlərin zamanında və tam məbləğdə büdcə həlqələrinə ödənilməməsi, dövlət satınalmaları sahəsində qanunvericiliyə əməl olunmaması) üzrə inzibati məsuliyyət müəyyənləşdirilməmişdir.

Dövlətin nəzarət strukturları tərəfindən aparılan dövlət maliyyə-büdcə nəzarəti tədbirləri zamanı yuxarıda göstərilən sahələr üzrə hüquqpozmalara daha çox rast gəlinir. Bu hüquqpozmaların bir qismi barədə yuxarıda qeyd olunduğu kimi qanunvericilikdə inzibati məsuliyyət müəyyən edilməmiş, bəzi hüquqpozmalarla

bağlı inzibati məsuliyyət üzrə isə sanksiyalar bir çox hallarda törədilmiş inzibati xətanın xarakterinə adekvat olmadığından bu qəbildən hüquqpozmaların qarşısının alınmasında effektivliyi tam təmin etmir və çəkindirici mahiyyətini itirir.

Respublikada indiki dövrdə dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının hesabatlılığı və bu strukturlar tərəfindən aparılan yoxlamaların yekunları üzrə məlumatların, icmalların vətəndaşlara çatdırılması da arzu olunan səviyyədə deyildir.

Dünyanın müxtəlif ölkələrində, hətta eyni ölkənin ayrı-ayrı ərazilərində nəzarət qurumlarının hesabatlılığının müxtəlif formalarından istifadə olunur. Amma istənilən halda bu cür hesabatlılığın populyar formaları mövcuddur:

- büdcə layihəsinin və büdcənin icrasına dair hesabatın mətbuatda dərci,
- büdcə məsələlərinə dair ictimai dinləmələrin keçirilməsi,
- büdcə prioritetlərinin əhali ilə müzakirəsinə dair kütləvi tədbirlərin (məsələn, dəyirmi masa və konfransların) təşkili,
- maliyyə nəzarəti obyektlərində aparılan maliyyə nəzarəti tədbirləri barədə ictimaiyyətin məlumatlandırılması və s.

Müasir Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarəti orqanları içərisində ən əhəmiyyətli Hesablama Palatası hesab olunur. Respublikamızda Hesablama Palatasının və digər nəzarət orqanlarının fəaliyyətləri, həyata keçirdikləri nəzarət tədbirlərinin yekunları üzrə ictimaiyyətin məlumatlandırılması istiqamətlərində böyük boşluqlar vardır.

Məhz bunları nəzərə alaraq şəffaflığın artırılması, korrupsiyaya ilə mübarizə istiqamətində qəbul edilmiş bir çox sənədlərdə məhz bu məsələlərin həyata keçirilməsinin reallaşdırılması müvafiq qurumlar qarşısında bir tələb kimi qoyulmuşdur[9].

Beləliklə, müəyyən edilən problem və çatışmamazlıqların aradan qaldırılması üçün ilk növbədə aşağıdakıların həyata keçirilməsini məqsədamüvafiq hesab edirəm:

-qanunvericiliyin və metodoloji bazanın müasir reallıqlara uyğun yenilənməsi, təkmilləşdirilməsi;

-dövlət maliyyə nəzarətinin ümum qəbul olunmuş konsepsiyasının və müəyyən olunmuş hüquq pozuntuları üzrə vahid informasiya sisteminin yaradılması;

-nəzarət tədbirlərinin sistemləşdirilməsi, qaydaya salınması, bəzən bəzi təşkilatlar bir neçə dəfə yoxlanıldığı halda, digərləri illərlə nəzarətdən kənarda qalırlar;

- müxtəli nəzarət qurumları arasında qarşılıqlı əlaqələrin inkişaf etdirilməsi və onların fəaliyyətlərinin uzlaşdırılmasının təmin edilməsi

- nəzarət orqanlarının hesabatlılığının artırılması;

- büdcə nəzarəti sahəsində dövlət xərclərinin səmərəlilik auditinə keçidinin təmin edilməsi;

- büdcə qanunvericiliyinin pozulmasına görə inzibati məsuliyyət tədbirlərinin gücləndirilməsi

- vergi nəzarəti sahəsində informasiya texnologiyalarının tətbiqi və elektron auditin təkmilləşdirilməsi;

- vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında qarşılıqlı etibar və əməkdaşlıq mühitinin inkişaf etdirilməsi və təbliğat işinin təkmilləşdirilməsi;

- səyyar vergi yoxlamalarının həyata keçirilməsi üzrə standart göstəricilər sisteminin və vahid metodikanın işlənilib hazırlanması;

- vergi yoxlamalarının seçim prosesinin avtomatlaşdırılması və seçim standartlarının hazırlanması.

Ədəbiyyat siyahısı

1. “Audit xidməti haqqında” AR Qanunu 1994;
2. “Hesablama Palatası haqqında” AR Qanun 1999;
3. AR İnzibati Xətalər Məcəlləsi 11 iyul 2000.
4. Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsi 2016
5. «Büdcə sistemi haqqında» AR Qanunu- 2002
6. Ali nəzarət orqanlarının beynəlxalq təşkilatı olan (İNTOSAI) Lima bəyannaməsi
7. “Dövlət auditi və maliyyə nəzarəti” haqqında Qazaxıstan Respublikasının Qanunu-№392-V 12.11.2015
8. “Açıq Hökumətin təşviqinə dair 2012-2015-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planı” - 2012
9. “Açıq Hökumətin təşviqinə dair 2016-2018-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planı” - 27 aprel 2016.
10. Korrupsiyaya qarşı mübarizəyə dair 2012-2015-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planı – 5 sentyabr 2012;
11. Белобжецкий И.А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм. – М.: Финансы и статистика, 1989 – с.51
12. Грязнова А.Г., Маркина Е.В. «Финансы» 2-е изд.-М.: -2012
13. Н.Д. Бровкина Основы финансового контроля Учебное пособие для вузов (под ред. Мельник М.В.)-2007
14. М.М. Рассолов. Финансовое право: Учеб. пособие — М.; ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, — 444 с. 2001
15. Александров И.М. Бюджетная система Российской Федерации 2007
16. С.М. Омирбаев, С.Ж. Интыкбаева, А.А. Адамбекова, Парманова Р.С.. Государственный бюджет: учебник / - Алматы: ТОО РПИК , 632 с.. 2011
17. Финансы. Под ред. Грязновой А.Г., Маркиной Е.В. 2012
18. Н.А. Саторова Бюджетное право РФ учебник –СПб.: Деловой двор-2009

19. Бликанов А. Аудит эффективности как методическая основа совершенствования государственного финансового контроля
20. Барина-Закирова М.В. Внешний финансовый контроль в Литве / МВ Барина-Закирова // Финансовый контроль - 2005 - № 3 (26)
21. "Dövlət büdcəsinə nəzarət - Beynəlxəq təcrübə" Ekspert jurnalı Bakı - 2008 səh.-79
22. «Vergi nəzarəti» prof. Bağırov D.A.
23. «Maliyyə nəzarəti» B.A.Xankişiyev 2002.
24. Бурцев В.В. Государственный финансовый контроль: методология и организация. 2000
25. Высший орган финансово-экономического контроля // Контроллинг, 1991. №4.
26. Налоговое право России: Учебник для вузов / отв. ред. Ю.А. Крохина. – М., 2003. – С. 301;
27. A.F. Musayev, Y.A.Kəlbəyev, A.A.Hüseynov «Azərbaycan Respublikasının vergi xidməti: islahatlar və nəticələr».
28. <http://sai.gov.az/>
29. <http://www.maliyye.gov.az/>
30. <http://www.fimsa.az/>
31. <http://issai.org/>
32. http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=37724730#pos=1;-340
33. <http://moluch.ru/archive/48/6106/>
34. <http://www.azerbaijan-news.az/index.php?mod=3&id=81275>
35. <http://www.president.az/articles/>
36. http://www.ach.gov.ru/activities/annual_report/#874
37. <http://esep.kz/rus/show1/article/147>
38. http://sai.gov.az/upload/files/HP_2016t%C9%99klif_NK.pdf
39. <http://moluch.ru/conf/econ/archive/9/357/>