

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

Əlyazması hüququnda

SAHİB İBRAHİM OĞLU MUSAYEV

BAZAR İQTİSADIYYATI ŞƏRAİTİNDƏ MALİYYƏ
NƏZARƏTİNİN TƏSİRİNİN
ARTIRILMASI İSTİQAMƏTLƏRİ

İxtisas: 5301.01 - «Daxili fiskal siyasət və dövlət maliyyəsi»

iqtisad üzrə fəlsəfə doktoru elmi dərəcəsi
almaq üçün təqdim olunmuş

D İ S S E R T A S İ Y A

Elmi rəhbər: İqtisad elmləri namizədi,
professor **B.A. Xankişiyev**

BAKİ – 2017

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ	3
I Fəsil. Maliyyə nəzarətinin nəzəri-metodoloji əsasları	10
1.1. Maliyyə nəzarətinin mahiyyəti və dövlət idarəetmə sistemində onun rolu	10
1.2. Maliyyə nəzarətinin formaları və həyata keçirilmə metodlarının xüsusiyyətləri.....	23
1.3. Azərbaycanda Maliyyə Nəzarətini həyata keçirən orqanların vəzifə və səlahiyyətləri.....	38
II Fəsil. Azərbaycanda maliyyə nəzarəti sisteminin müasir vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi.....	57
2.1. Büdcəyə cari maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsində Dövlət Xəzinədarlıq sisteminin rolu	57
2.2. Hesablama Palatasının maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsində rolunun təhlili və qiymətləndirilməsi.....	71
2.3. Auditorlar Palatasının fəaliyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi.....	91
III Fəsil. Azərbaycanda maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsinin əsas istiqamətləri.....	105
3.1. Maliyyə nəzarəti və audit sahəsində beynəlxalq təcrübənin tətbiq edilmə imkanları.....	105
3.2. Azərbaycanda maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri	113
3.3. Vergi nəzarətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi yolları	127
NƏTİCƏ.....	153
İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT	164

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı. Azərbaycan Respublikasında iqtisadiyyatın bazar münasibətlərinə keçməsinin başa çatdığı və dünya təsərrüfat sistemində inteqrasiyasının gücləndiyi, həmçinin büdcə və vergi intizamının möhkəmləndirilməsinin dövlət siyasətində üstünlük təşkil etdiyi bir dövrdə idarəetmənin əsas elementi olan maliyyə nəzarətinin rolu daha da artır. Təsadüfi deyil ki, hazırda maliyyə şəffaflığının artırılmasına, mövcud nəzarət mexanizminin təkmilləşdirilməsinə və bütövlükdə maliyyə intizamının möhkəmləndirilməsinə böyük önəm verilir, qabaqcıl dünya təcrübəsi nəzərə alınmaqla şəffaflığın artırılması, iqtisadi inkişaf üçün maneələr törədən, qanunun aliliyini və sosial ədalət prinsiplərini pozan korrupsiyaya qarşı mübarizə ölkə Prezidentinin son dövrlərdə imzaladığı fərman və sərəncamlarda da öz əksini tapır və maliyyə vəsaitlərindən səmərəli istifadə edilməsi, təkmil nəzarət mexanizminin tətbiqi və bütövlükdə maliyyə intizamının möhkəmləndirilməsi ölkədə sosial-iqtisadi inkişafın sürətləndirilməsinin mühüm bir istiqaməti kimi təsbit olunur.

Ölkəmizdə uğurla həyata keçirilən iqtisadi islahatlar konsepsiyası reallaşdırılarkən idarəetmənin mühüm vəsiləsi olan nəzarətin, o cümlədən maliyyə nəzarətinin beynəlxalq praktikaya uyğun şəkildə yenidən qurulması mühüm əhəmiyyət kəsb edir. 2003-cü il noyabrın 17-də Nazirlər Kabinetinin ilk iclasındakı çıxışında Azərbaycan Prezidenti İlham Əliyev qeyd etmişdi ki, "Bütün gələcək planlarımızı həyata keçirmək üçün Azərbaycanda, ilk növbədə, maliyyə intizamı olmalıdır. ... Hesab edirəm ki, biz gələcəkdə də mövcud problemlərə daha böyük diqqətlə yanaşmalıyıq". Prezident həmin fikirləri Nazirlər Kabinetinin 2007-ci il 1 avqust tarixli iclasında davam etdirmişdi - "Biz bütün maliyyə sistemində şəffaflığı təmin etməliyik və belə olan halda, Azərbaycanda həm korrupsiyanın aradan qaldırılması məsələsi öz həllini tapa bilər, həm də xərclər Azərbaycanın iqtisadiyyatının inkişafına daha məqsədyönlü şəkildə xidmət göstərə bilər".

Dövlət başçısının bu narahatlığı heç də təsadüfi deyildi: maliyyə resurslarından səmərəsiz istifadə, vergidən yayınma, qanunsuz sahibkarlıq, haqsız rəqabət və digər qanunazidd hərəkətlər, saxta maliyyə sənədlərindən istifadə olunması, digər tərəfdən

də maliyyə nəzarətinin özünün işindəki çatışmazlıqlar ölkə iqtisadiyyatında şəffaflıq probleminin həlli yolunda ciddi əngəllər yaradırdı.

Çevik nəzarət sisteminin yaradılması bütün dövlətlərin maliyyə-büdcə siyasətinin formalaşdırılması və inkişaf etdirilməsinin zəruri elementi kimi çıxış edir. Bu baxımdan, dövlət maliyyə nəzarəti sistemində və maliyyə intizamının gücləndirilməsində dövlət maliyyə nəzarətinin yeri və rolunun, bu nəzarəti həyata keçirən ali maliyyə nəzarəti orqanının fəaliyyətinin ümumi prinsip və mexanizmlərinin müəyyənləşdirilməsi bütövlükdə dövlət vəsaitlərinin yenidən bölüşdürülməsi və istifadəsi üzrə nəzarəti əlaqələndirməyə, nəzərdə tutulmuş hədəfləri və əldə olunmuş nəticələri dövlət mənafeyi baxımından dəyərləndirməyə imkan verir. Məhz bu amillər effektiv dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin yaradılmasını və onun bütün həlqələrinin inkişaf etdirilməsini ictimai tələbata və dövlət qarşısında prioritet vəzifələrdən birinə çevirir.

Mövcud nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi və nəzarət mexanizmlərinin bazar iqtisadiyyatının xüsusiyyətlərinə uyğunlaşdırılması zərurəti onunla əlaqədardır ki, hər bir ölkədə maliyyə resurslarından istifadənin şəffaflığını təmin etmək iqtidarında olan səmərəli maliyyə nəzarəti sistemi iqtisadi demokratiyanın mühüm ünsürlərindən biri hesab edilir. Dünya təcrübəsindən məlumdur ki, ölkədə işgüzar fəallıq artdıqca, maliyyə hüquqpozmaları, o cümlədən vergidən yayınma halları da çoxalır və onların metodları, formaları və miqyasları dəyişir. Hazırda böyük uğurla enerji layihələrinin həyata keçirilməsi on illər ərzində də Azərbaycana külli miqdar valyuta gətirəcək, ölkənin maliyyə potensialı əhəmiyyətli dərəcədə güclənəcəkdir. Bu isə ölkədə birinci növbədə maliyyə nəzarətinin gücləndirilməsinin rolunu və əhəmiyyətini daha da artıracaqdır.

Azərbaycanda mövcud olan maliyyə sisteminin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması məqsədi ilə maliyyə nəzarətinin və audit sisteminin mütərəqqi tələblər səviyyəsində yenidən qurulması, hal-hazırda da mövcud olan iqtisadi cinayətlərin və dövlət vəsaitlərindən qanunsuz istifadə hallarının aradan qaldırılmasında dövlət maliyyə nəzarətinin rolunun daha da gücləndirilməsi böyük əhəmiyyət kəsb edir. Bu baxımdan, iqtisadiyyatın bütün sahələrində maliyyə

əməliyyatlarının mövcud qanunvericiliyin tələblərinə uyğunluğunu, onların şəffaflığını və məqsədəuyğunluğunu təmin edən mexanizm kimi maliyyə nəzarətinin və auditin təkmilləşdirilməsi vacib vəzifələrdən birinə çevrilir. Bütün bu qeyd edilənlər, mövzunun tədqiqat obyektini kimi seçilməsini şərtləndirir və onun aktuallığını bir daha təsdiq edir.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. Dövlət maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və nəzarət mexanizmlərinin müasir bazar iqtisadiyyatının xüsusiyyətlərinə uyğunlaşdırılması zərurəti qloballaşmanın geniş vüsət aldığı indiki inkişaf mərhələsində xüsusilə daha böyük aktualıq kəsb edir. Maliyyə nəzarəti sistemi və onun ayrı-ayrı üsürləri ilə bağlı problemlərin ayrı-ayrı istiqamətləri, onun nəzəri-metodoloji və metodiki əsasları Azərbaycan iqtisadçı alimlərinin - Z.Ə.Səmədzadə, A.F.Musayev, D.A.Bağirov, Ə.C.Muradov, M.M.Bağirov, R.B.Əliyev, H.X.Əsədov, Ə.M.Kərimov, Z.F.Məmmədov, Y.A.Məmmədov, V.T.Novruzov, X.H.Kazımlı, M.M.Sadiqov, S.M.Səbzəliyev, S.İ.Səfərov, A.Ş.Şəkəraliyev, B.A.Xankişiyev, S.T.Talıbov, Ş.Ə.Abdullayev, E.M.Sadiqov, Q.R.Rzayev həmçinin postsovet ölkələri və Rusiya alimlərinin - Alekseyev İ., Belobjetski İ.A., Bokarev A.Q., Valuyev B.İ., Voronina L.İ., Dadaşov Ə.Z., Danilevski Y.A., İvanova N.Q., Yutkina Y.M., Ovsyannikov L.N., Z., Platonova L., Qorlova L.P., Çernik D.Q., Zuykov İ.S., Şeremet A.D., Şoxin S.O., Çernomord P.V. və bir çox başqalarının əsərlərində işlənmişdir.

Onların tədqiqatlarını yüksək qiymətləndirməklə yanaşı həmin alimlərin əsərlərinin təhlili göstərir ki, bu tədqiqatlarda əsasən maliyyə nəzarətinin ayrı-ayrı üsürlərinə, onun növləri, forma və prinsiplərinə, bu sahədə dünya təcrübəsi və s. məsələlərə ətraflı baxılsa da, qloballaşmanın indiki mərhələsində maliyyə nəzarətinə qoyulan tələblərin dəyişməsi, xüsusən Azərbaycanda maliyyə nəzarətinin əhatə etdiyi bütün fəaliyyət sahələri, onun fərqli xüsusiyyətləri və s. problemlər kompleks və sistemli şəkildə öyrənilməmişdir. Məhz təqdim edilən dissertasiya işi bu boşluğu doldurmağa bir cəhd kimi qiymətləndirilməlidir.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri. Dissertasiya işində qarşıda duran başlıca məqsəd – dövlət maliyyə nəzarətinin nəzəri-metodoloji və metodiki əsasları, maliyyə nəzarətinin formaları, həyata keçirilmə metodları və prinsipləri, onun dövlət

idarəetmə sistemində onun rolu və vəzifələrini müəyyən etmək, Azərbaycanda maliyyə nəzarəti sisteminin müasir vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi əsasında maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və səmərəliliyinin yüksəldilməsi üzrə elmi cəhətdən əsaslandırılmış təkliflər işləyib hazırlamaqdan ibarətdir.

Dissertasiya işində qarşıya qoyulmuş məqsədə nail olmaq üçün aşağıdakı vəzifələrin yerinə yetirilməsi nəzərdə tutulmuşdur:

- dövlət maliyyə nəzarətinin nəzəri-metodoloji və metodiki əsaslarının işlənməsi, maliyyə nəzarətinin formaları, həyata keçirilmə metodları və onun dövlət idarəetmə sistemində onun rolunun araşdırılması;

- Azərbaycanda maliyyə nəzarətini həyata keçirən orqanların vəzifələrinin müəyyən edilməsi, maliyyə nəzarəti sisteminin müasir vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi;

- Azərbaycanda Maliyyə nəzarətinin təsirliliyinin artırılmasında, büdcə xərclərinin səmərəli istifadə edilməsində və maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsində Dövlət Xəzinədarlıq sisteminin, Hesablama Palatası və Auditorlar Palatasının fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi;

- vergi nəzarətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi üzrə tövsiyələr verilməsi;

- beynəlxalq təcrübə nəzərə alınmaqla, Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin müəyyən edilməsi, maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması.

Tədqiqatın obyektı – maliyyə nəzarətini həyata keçirən orqanların fəaliyyətidir.

Tədqiqatın predmeti – maliyyə nəzarətinin təsirliliyinin artırılmasının nəzəri və praktiki aspektləridir.

Tədqiqatın nəzəri-metodoloji və metodiki əsasını - dövlət maliyyə nəzarətinin təşkil edilməsi ilə bağlı ölkəmizin və xarici ölkələrin təcrübəsi haqqında elmi ədəbiyyatda nəşr olunan iqtisadçı-alimlərin əsərləri, Azərbaycan Respublikasının və xarici ölkələrin dövlət nəzarəti orqanlarının və onların beynəlxalq birliklərinin metodiki təminat və təşkilati-normativ xarakterli materialları, eləcə də dövlət nəzarəti sahəsində hüquqi münasibətləri tənzimləyən qanunvericilik sənədləri, «Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası», Azərbaycan Respublikasının sosial-iqtisadi

inkişafında dövlət maliyyə nəzarətinin rolunun artırılması və fəaliyyət istiqamətlərinin təkmilləşdirilməsinə dair Qanunlar və Dövlət Proqramları, Azərbaycan Respublikası Prezidentinin Fərman və Sərəncamları, Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinin və Nazirlər Kabinetinin qərarları, Azərbaycan Respublikasının Maliyyə, və Vergilər Nazirliklərinin, Dövlət Statistika Komitəsinin materialları təşkil edir.

Araşdırmanın gedişində ümumi elmi idrak metodları - məntiqi ümumiləşdirmə, müqayisəli təhlil, analitik-statistik tədqiqat, induksiya, deduksiya, abstraksiya, təhlil və sintez, ekspert qiymətləndirmə və sistemli yanaşma üsulları tətbiq edilmişdir.

Tədqiqatın informasiya bazasını - Azərbaycan Respublikası Dövlət Statistika Komitəsinin rəsmi məcmuələri, illik bülletenləri, Respublikanın Maliyyə və Vergi Nazirliklərinin, Hesablama və Auditorlar Palatalarının, Mərkəzi Bankın statistik və hesabat materialları, Milli Məclisin qanunvericilik aktları, elmi ədəbiyyatda və İnternet şəbəkəsində maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi üzrə müxtəlif mənbələr və informasiyalar təşkil edir.

Tədqiqat işinin elmi yeniliyi - Azərbaycan Respublikasında dövlət maliyyə nəzarətinin nəzəri-metodoloji və praktiki məsələləri kompleks və sistemli halda tədqiq olunmaqla, nəzarət sisteminin ayrı-ayrı institutlarının konseptual təkamül baxımından təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin müəyyənləşdirilməsindən ibarətdir. Burada:

- maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsinin qanunvericilik, normativ-hüquqi bazası və təşkili şərtləri elmi cəhətdən araşdırılmış, maliyyə-nəzarət yoxlamalarının əsas mexanizmləri və alətlərinin tətbiq istiqamətləri göstərilmişdir;

- Azərbaycanda maliyyə nəzarəti sisteminin müasir vəziyyəti ölkənin iqtisadi inkişafının səviyyəsi və tələbləri baxımdan təhlil olunaraq qiymətləndirilmişdir;

- Azərbaycanda Maliyyə nəzarətinin təsirliliyinin artırılmasında, büdcə xərclərinin səmərəli istifadə edilməsində və maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsində Dövlət Xəzinədarlığının, Hesablama Palatası və Auditorlar Palatasının işinin təşkilati-iqtisadi cəhətdən yaxşılaşdırılması istiqamətləri göstərilmişdir;

- büdcənin yerinə yetirilməsində və ona nəzarət işində müasir telekommunikasiya sistemlərindən istifadənin genişləndirilməsi zərurəti əsaslandırılmışdır;

- beynəlxalq təcrübə nəzərə alınmaqla, Azərbaycanda dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri müəyyənləşdirilmişdir;

- dövlət büdcəsinin gəlir və xərclərinə maliyyə-vergi nəzarətinin gücləndirilməsi vasitələri, vergi nəzarətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi yolları göstərilmişdir;

- müasir şəraitdə Azərbaycan Respublikasının maliyyə, büdcə-vergi sisteminin yenidən qurulmasında maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması zərurəti elmi cəhətdən əsaslandırılmışdır.

Tədqiqatın nəzəri əhəmiyyəti - ondan ibarətdir ki, aparılan araşdırmalar prosesində əldə edilmiş məntiqi ümumiləşdirmələr və nəzəri cəhətdən əsaslandırılmış elmi nəticələr Respublikada maliyyə nəzarətinin formalaşdırılması və təkmilləşdirilməsi istiqamətində metodoloji baza ola bilər. Eyni zamanda dissertasiya işində şərh olunan nəzəri-metodoloji yanaşmalar və ümumiləşdirmələr «Maliyyə, Maliyyə nəzarəti, Audit və s.» fənlərin tədrisində, istifadə edilə bilər.

Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti. Dissertasiya işinin yekunu kimi təqdim olunan praktiki nəticə və tövsiyələr ölkədə aparılan maliyyə nəzarəti münasibətlərinin təkmilləşdirilməsində, Azərbaycan Respublikasının Maliyyə və Vergi Nazirliklərinin və onların bilavasitə nəzarəti həyata keçirən strukturlarının, Hesablama və Auditorlar Palatalarının fəaliyyətinin daha səmərəli təşkil olunmasında istifadə edilə bilər.

İşin aprobasiyası. Tədqiqatın nəticələri Azərbaycan Kooperasiya Universiteti, Azərbaycan Milli Elmlər Akademiyası İqtisadiyyat İnstitutunun birgə təşkil etdiyi Benəlxalq elmi konfransda (Bakı şəhəri, 27-28 iyun 2012-ci il) məruzə edilmişdir.

Tədqiqatın nəticələrinin tətbiqi. «Azərbaycan Respublikasında maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri» üzrə işdə çıxarılan nəticələr və praktiki təkliflər Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyində dövlət proqramlarında və sənədlərində istifadə olunması məqsəduyğun sayılmışdır (AR Maliyyə Nazirliyinin 27.12.2012 tarixli, METM -01/12-03-146-10741 sayılı Arayış)

Nəşrlər. Dissertasiya işinin məzmunu və nəticələri yerli və xarici nəşrlərdə ümumi həcmi həcmi 5 çap vərəqindən çox olan 10 elmi məqalə və tezislərdə öz əksini tapmışdır.

İşin quruluşu və həcmi. Dissertasiya işi giriş, 3 fəsil, nəticə və təkliflər, istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından və əlavələrdən ibarət olmaqla 175 səhifə həcmindədir. İşdə 10 cədvəl, 5 diaqram, 3 qrafik və 2 sxem verilmişdir. İşin sonunda istifadə edilmiş 159 ədəbiyyatın siyahısı verilmişdir.

I FƏSİL. MALİYYƏ NƏZARƏTİNİN TƏŞKİLİ PRİNSİPLƏRİ VƏ NƏZƏRİ-METODOLOJİ ƏSASLARI

1.1. Maliyyə nəzarətinin mahiyyəti və dövlət idarəetmə sistemində onun rolu

Müasir şəraitdə müxtəlif təsirlərə məruz qalan iqtisadi və sosial inkişaf prosesləri bazar qanunları ilə tənzimləndiyi üçün dövlət tərəfindən iqtisadi tənzimləmə mexanizminin həyata keçirilməsini çətinləşdirir. Məhz buna görə də, həmin problemləri, yəni cəmiyyətin iqtisadi, sosial inkişafına maneçilik törədən təsirləri vaxtında aradan qaldıra bilən iqtisadi nəzarət sisteminin formalaşdırılması zərurəti yaranır.

Maliyyə nəzarəti müəyyən metod tətbiq etməklə bütün səviyyələrdə qanunvericilik və icraedici hakimiyyət orqanlarının, habelə xüsusi yaradılmış idarələrin, bütün iqtisadi subyektlərin maliyyə fəaliyyətinə nəzarət etmək deməkdir. O, pul vəsaitləri fondlarının formalaşması və istifadəsi prosesində qanunvericiliyə əməl edilməsinə nəzarəti, maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının iqtisadi səmərəliyini və çəkilən xərclərin məqsədəuyğunluğunun qiymətləndirilməsini özündə birləşdirir. Dövlətin maliyyə sistemi bütün növ pul fondlarını əhatə etdiyinə görə maliyyə nəzarəti də çoxsəviyyəli və hərtərəflidir. Dövlət maliyyə nəzarəti dövlətin maliyyə siyasətini reallaşdırmağa, maliyyə sabitliyi üçün şərait yaratmağa yönəldilib. Bu, hər şeydən əvvəl bütün səviyyələrdən olan büdcələrin və büdcədən kənar fondların tərtibi, baxılması, icrası, dövlət müəssisələri, idarələri, banklar və maliyyə korporasiyalarının maliyyə fəaliyyətinə nəzarət deməkdir.

Maliyyə nəzarəti - təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətlərində maliyyə və onunla əlaqədar olan məsələlərin işlənməsi, həmçinin onun təşkilinin özünəməxsus metodlarının və təsirlərinin məcmusudur. Maliyyə nəzarəti maliyyənin nəzarət funksiyasının təzahürü, yaxud reallaşdırma forması kimi çıxış edir. Bu reallaşdırma – maliyyə nəzarətinin məqsədlərini, mahiyyətini müəyyən edir. Beləliklə, maliyyə nəzarəti təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətlərində maliyyə və onunla əlaqədar olan

məsələlərin işlənməsi, həmçinin onun təşkilinin özünəməxsus metodlarının və təsirlərinin məcmusudur.

Maliyyə nəzarəti təsərrüfatçılıq mexanizminin zəruri ünsürü olmaq etibarını ilə dəyər xarakterinə malikdir və nəzarətin digər növlərindən fərqli olaraq, ictimai təkrar istehsalın bütün sahələrində təzahür edir və maliyyə nəticələrinin qəbul edilməsi mərhələsi də daxil olmaqla, maliyyə fondlarının bütün hərəkət prosesini müşayiət edir. Eyni zamanda maliyyə nəzarəti ictimai təkrar istehsalın bütün mərhələlərini əhatə edir. Belə ki, istehsal sahəsində maliyyə nəzarəti ictimai əməkdən istifadənin səmərəliliyini müəyyənləşdirir.

Maliyyə nəzarəti, nəzarətin xüsusi sahə və yaxud istiqaməti kimi, maliyyənin özünün əmələ gəlməsi dövründə belə resurslara nəzarətdən seçilmişdir. V.M.Rodionova və V.İ.Şleynikov qeyd edirlər ki, «maliyyə nəzarəti maliyyənin əmələ gəlməsi ilə eyni vaxtda, yəni praktiki olaraq əməyin bölgüsü, əmtəə mübadiləsi və pul münasibətlərinin yaranması ilə meydana çıxmışdır» [122, s. 15].

Dövlətin iqtisadi nəzarət sisteminin ən mühüm həlqələrindən biri olan maliyyə nəzarətinin məqsədi - dövlətin maliyyə siyasətinin uğurla həyata keçirilməsini, iqtisadiyyatın bütün sahələrində maliyyə ehtiyatlarının formalaşdırılması və səmərəli istifadəsi prosesinin yerinə yetirilməsini təmin etməkdən ibarətdir.

Dövlət vəsaitinin, habelə büdcə vəsaitinin səmərəli və təyinatı üzrə xərclənməsində müstəsna əhəmiyyəti olan maliyyə nəzarəti - dövlət idarəetmə fondlarının əsas və məcburi elementlərindən biri olmaqla, dövlətin maraqlarına xidmət edir və dövlətin adından müxtəlif istiqamətlərdə həyata keçirilir. Ali nəzarət orqanları təşkilatlarının Beynəlxalq Konqresində qəbul olunmuş «Nəzarətin ali prinsiplərinin Lima deklarasiyası»nda göstərildiyi kimi (İNTOSAI) nəzarət - nöqsanların gələcəkdə təkrarlanmaması üçün tədbirlər görmək, bəzi hallarda təqsirkar şəxsləri məsuliyyətə cəlb etmək, habelə vurulmuş zərərin təqsirkar şəxslər tərəfindən ödənilməsini təmin etmək məqsədilə mümkün qədər ilkin mərhələlərdə material resurslarının səmərəli və qənaətlə xərclənməsində yol verilmiş qanunsuzluqların, mövcud qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydaların pozulması hallarının aşkar edilməsidir [100].

Maliyyə nəzarətinin təmin olunmasında dövlət maliyyə nəzarəti əsas yeri tutur.

Dövlət maliyyə nəzarəti - dövlətin maliyyə-iqtisadi siyasətinin həyata keçirilməsinə, maliyyə sabitliyi üçün şəraitin yaradılmasına, mövcud qanunvericiliyə əməl edilməsinə təminatın yaradılmasına, dövlət maliyyəsinin düzgün, səmərəli və qənaətlə istifadə olunmasına, dövlət əmlakının qorunub saxlanmasına, büdcə və maliyyə intizamının pozulması hallarının aşkar olunmasına, dövlət vəsaitinin qanunsuz xərclənməsinin, habelə dövlət əmlakının mənimsənilməsi hallarının aşkar edilərək bərpa edilməsi ilə yanaşı, günahkar şəxslər barədə müvafiq tədbirlər görülməsinə və s. xidmət edir.

Ümumiyyətlə qeyd etmək lazımdır ki, inzibati-amirlik və mərkəzləşdirilmiş planlaşdırma sistemindən tam fərqli olaraq bazar iqtisadiyyatı şəraitində dövlət maliyyə nəzarətinin dairəsi getdikcə məhdudlaşır. O, ümumi daxili məhsulun hərəkətinin dəyər nisbətinə, pul kütləsinə, dövlətin sərəncamına daxil olan pul vəsaitlərinin formalaşması və istifadəsinə nəzarət də daxil olmaqla, getdikcə daha çox makroiqtisadi proseslər dairəsində təmərküzləşir. Bununla əlaqədar auditor və sığorta firmaları, kredit təşkilatları və s. tərəfindən qeyri-dövlət maliyyə nəzarətinin fəaliyyət dairəsi xeyli genişlənir, forması və məzmunu dəyişir. Habelə, sonrakı nəzarətlə yanaşı, qabaqcadan (ilkin) maliyyə nəzarətinin effektivliyinin artırılmasına böyük əhəmiyyət verilir. Belə ki, dövlət büdcəsi və büdcədən kənar fondların büdcələrinin layihələrinin təsdiqi zamanı vəsaitlərin məqsədyönlü və iqtisadi cəhətdən səmərəli istifadə edilməsinin daha dərin təhlil edilməsi metodları formalaşır.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, dövlət maliyyə nəzarətinin səmərəliliyi son nəticədə ölkənin sosial-iqtisadi inkişafının davamlılığını təmin edən əsas amillərdən biri sayılır. Dövlət maliyyə nəzarəti eyni zamanda dövlətin funksiyalarının yerinə yetirilməsi üzrə onun malik olduğu pul vəsaitlərinin və əmlakın qorunub saxlanılmasını və onların artımının təmin edilməsini, dövlət büdcəsinin tərtibi və icrasının qanunvericiliyə uyğun həyata keçirilməsini, hakimiyyət orqanlarının bütün strukturlarında dövlət vəsaitlərinin ancaq təyinatı üzrə xərclənməsini və israfçılığın qarşısının alınmasını, büdcə qanunvericiliyinə əməl olunmasının təmin edilməsini nəzərdə tutur. Ona görə də, dövlətin möhkəmliyinin təmin edilməsi üçün maliyyə nəzarətini həyata keçirən dövlət orqanların olması vacibdir. Əks təqdirdə, dövlət

malik olduğu vəsaitlərin və ictimai sərvətlərin dövriyyəsi üzərində nəzarətin itirilməsinə, bütövlükdə maliyyə sferasında xaosa səbəb ola bilər.

Dövlət icra hakimiyyəti orqanlarında dövlət maliyyə vəsaitlərinin təyinatı üzrə səmərəli xərclənməsi, dövlət vəsaitinin formalaşmasında və xərclənməsində ehtiyatların müəyyən edilməsi, dövlət büdcəsinə və büdcədən kənar dövlət fondlarına hesablanmış borcların vaxtında və bütünlüklə ödənilməsi, habelə dövlət büdcəsinin gəlirlərinin artırılması üzrə ehtiyatların müəyyən edilməsi və bu işlərin xüsusi dövlət orqanları tərəfindən həyata keçirilməsi dövlət maliyyə nəzarəti vasitəsilə tənzimlənir.

Nəzarətdən danışarkən, hər şeydən əvvəl, nəzarəti təftişdən fərqləndirmək lazımdır. Təftiş və nəzarət “yoxlama” məqsədilə müşahidə kimi zahiri oxşarlığına baxmayaraq, nəzarət anlayışı təftiş anlayışından daha genişdir. Birincisi, təftiş ancaq qanuniliyin müşahidəsidirsə, qanuniliyin müşahidə olunması nəzarət üçün yalnız onun aspektlərindən biridir. Burada heç də az əhəmiyyəti olmayan nəzarət istiqamətlərindən biri yoxlama fəaliyyətinin məqsədyönlüydür. İkincisi, nəzarət xətti (inzibati), yaxud funksional (müəyyən funksiyalar çərçivəsində) tabelik əsasında qurulur. Nəzarətdən fərqli olaraq təftiş tabelik və asılılıq münasibətlərinə əsaslanmır. Bu münasibətlərdə ən tipik olan odur ki, burada təftiş ancaq qanunların tam və ciddi icrasının təmin olunması məqsədilə qanunvericiliyin pozulmasına qarşı mübarizə üçün həyata keçirilir. Bu zaman təkcə müəssisələrin və idarələrin işi deyil, onların hüquqi yazışmalarının yerinə yetirilməsinin yoxlanılması da həyata keçirilir. Nəzarət, dövlət hakimiyyətinin aktiv forması kimi də reallaşır ki, bu da təkcə qanuniliyin pozulmasını aşkarlamağa deyil, həmçinin onların birbaşa qarşısını almağa imkan verir.

Onu da qeyd etmək vacibdir ki, nəzarət həm də dövlət idarəetməsi elementlərindən biridir. Dövlət tərəfindən iqtisadiyyatın qeyri-dövlət sektoruna nəzarəti yalnız onların vergi və digər məcburi tədiyyələr daxil olmaqla dövlət qarşısında pul öhdəliklərini yerinə yetirmək dairəsini, onlara ayrılmış büdcə yardımlarının, kreditlərin xərclənməsində qanunçuluğun, məqsədyönlülüğün gözlənilməsini, habelə pul hesablaşmalarının təşkilində, uçot-hesabat işlərinin aparılmasında müvafiq qaydalara əməl edilməsini təşkil edir. Müəssisələrin fəaliyyəti üzərində həyata keçirilən maliyyə nəzarətinə habelə kredit idarələri, səhmdarlar

tərəfindən nəzarət və daxili nəzarət də aid edilir.

Maliyyə nəzarəti və mühasibat uçotunun münasibəti məsələsi xüsusi diqqət tələb edən məsələlərdəndir, ona görə ki, mühasibat uçotu nəzəriyyəsi maliyyə nəzəriyyəsində nisbətən zəngin ədəbiyyata malik və möhkəm ənənəsi olan sahədir. Bəzi iqtisadçılar maliyyə nəzarətini mühasibat uçotundan ayırmağın doğru olduğunu inkar edir. Bu zaman belə bir arqument irəli sürürlər ki, mühasibat uçotu ilə maliyyə nəzarətinin predmeti eynidir (yəni təkrar istehsal prosesində müəssisə ilə təşkilatların vəziyyəti və onların istifadə etdiyi vasitələr eynidir).

Mühasibat uçotu idarəetmənin müxtəlif funksiyasını (o cümlədən nəzarəti) yerinə yetirmək üçün əsas informasiya mənbəyidir. Eyni zamanda, uçot prosesində maddi əmək və maliyyə resurslarından rəşional istifadə və mülkiyyətin qorunması prosesi həyata keçirilir. Nəzarət funksiyası mühasibat uçotu vasitəsi ilə onun bütün metodlarının elementlərindən: sənədləşdirmə, inventarlaşdırma, qiymət və kalkulyasiya hesablama sistemi və ikiqat qeydə alma, balans və hesabatdan istifadə edilərək yerinə yetirilir. Mühasibat uçotunun bütün vacib cəhətləri ilə yanaşı – özünənəzarət, cari və gələcəkdə ediləcəklər – maliyyə nəzarəti və təftişlərin təşkili və metodologiyasının hazırlanması və nəzəri cəhətdən əsaslandırılması mühasibat uçotundan kənar qalır.

S.P.Openişev və V.A.Jukov hesab edirlər ki, mühasibat uçotunun nəzarət funksiyası anlayışını maliyyə nəzarəti anlayışı ilə eyniləşdirmək olmaz, belə ki, predmet və hadisənin daxili mahiyyəti ilə ondan praktikada istifadə olunması arasında bərabərlik işarəsi qoymaq olmaz. Əgər mühasibat uçotu ona obyektə xas olan xüsusiyyətlərə malik olmasaydı – nəzarət funksiyasına, onda dövlət uçotdan nəzarət vasitəsi kimi istifadə edə bilməzdi [113, s.6].

Dünyanın əksər ölkələrində dövlət maliyyə nəzarəti maliyyə nazirlikləri və onların yerli orqanları, xəzinə sistemi, vergi qurumları, mərkəzi banklar və digər təşkilatlar vasitəsilə həyata keçirilir. Dövlətin maliyyə fondlarının yaradılması və dövlət tapşırıqlarının həyata keçirilməsi prosesində həmin vəsaitlərdən istifadə olunması adekvat maliyyə nəzarəti ilə tənzimlənən dövlət və qeyri-dövlət təşkilatlarının təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində baş verir. Bununla yanaşı, iqtisadiyyatın bütün

sahələrinin inkişafı, həmin sahələrdə istənilən dövlət proqramının müvəffəqiyyətlə həyata keçirilməsi səmərəli nəzarət sistemi olmadan mümkün deyildir.

Dünya təcrübəsi göstərir ki, inkişaf etmiş ölkələrdə iqtisadi inkişaf proqramları işlənilib hazırlanarkən, həmin proqramların tərkibinə nəzarət fəaliyyəti ilə bağlı xərclər də daxil edilir. Bu isə real həyatda həmişə özünü doğruldur. Belə ki, maliyyə nəzarəti xarici ölkələrdə həmişə rentabellidir. ABŞ-da nəzarət fəaliyyəti ilə məşğul olan orqanların sərf etdiyi hər bir dollar əvəzində büdcəyə əlavə olaraq 5 dollar, Böyük Britaniyada isə, müvafiq olaraq, hər bir funt-sterlinq əvəzində 13 funt-sterlinq daxil olur. Xarici ölkələrdə nəzarət orqanlarının kadrlarına çox yüksək tələblər irəli sürülür. Bu fəaliyyətlə məşğul olan orqanların idarəetmə aparatının formalaşması zamanı ali kateqoriyalı mütəxəssislərdən, elmi işçilərdən istifadə olunur. Məsələn, ABŞ-ın Baş Nəzarət İdarəsi işçilərinin 76%-ni magistrlər və elmlər doktorları təşkil edirlər. Fransa, Almaniya, Kanada, Böyük Britaniya və digər ölkələrdə nəzarət fəaliyyəti ilə məşğul olan kadrların hazırlanması və yenidən hazırlanması ilə xüsusi universitetlər, akademiya və elmi-tədqiqat institutları məşğul olur. Bilik səviyyəsinin artırılması zamanı həmin işçilər xidməti pillələrdə daha yüksək vəzifələrə irəli çəkilir və onların məvacibləri artırılır [32, s. 360].

Maliyyə nəzarətinin mahiyyəti, məqsədi, vəzifələri və funksiyaları haqqında iqtisadi ədəbiyyatda müxtəlif yanaşmalar mövcuddur. «Maliyyə-təsərrüfat nəzarəti dedikdə, nəzarət funksiyaları verilmiş dövlət və ictimai orqanların müəssisə, birlik, idarə, təşkilat və maddi istehsal və qeyri-istehsal sahələri bölmələrinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini, həmin fəaliyyətin iqtisadi səmərəliliyini, təsərrüfat və maliyyə əməliyyatlarının qanuniliyini, mötəbərliyini və məqsədəuyğunluğunu obyektiv qiymətləndirmək..., istehsalın səmərəliliyini yüksəltmək və dövlət büdcəsi gəlirlərinin artırılmasının təsərrüfatdaxili ehtiyatlarını aşkara çıxarmaq məqsədilə həyata keçirilən nəzarət sistemi» və ya [67, s.29; 143, s.47-58] «... nəzarət funksiyaları verilmiş dövlət orqanlarının və ictimai orqanların çoxaspektli, sahələrarası nəzarət sistemi... başa düşülür» [145, s.9; 78, s.30].

Nəzarət əvvəla, idarəçilik fəaliyyətinin spesifik növü və ayrılmaz hissəsi, ikincisi, idarəçilik qərarlarının qəbul edilməsi prosesində idarəetmənin ehtiyaclarının

informasiya təminatının mənbəyi, üçüncüsü, təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin hüquqa uyğunluğunun təsdiq edilməsi məqsədilə onun faktiki vəziyyətinin yoxlanılması sistemi, dördüncüsü, idarəçilik qərarlarının icrası barədə zəruri informasiyanın əldə edilməsinə imkan verən vasitə olmaq etibarilə, əks əlaqə mexanizmi kimi təzahür edir [83, s.4]. O, ...iqtisadiyyatın, istehsalın idarə olunmasının ümumi mexanizminin mühüm funksiyalarından biri ...olmaqla, ... dövlətin apardığı maliyyə siyasətinin təmin edilməsi məqsədilə, müasir şəraitə və iqtisadiyyatın və dövlətin inkişafının perspektivinə uyğun gələn təşkilati, inzibati, hüquq-mühafizə və digər tədbirlər sistemi vasitəsilə həyata keçirilir [84, s.36].

Maliyyə nəzarəti maliyyənin nəzarət funksiyalarının həyata keçirilməsinin forması kimi çıxış edir. Onun məzmunu və təyinatı təsərrüfat subyektlərinin, sahə (idarə) və ərazi idarəetmə subyektlərinin maliyyə fəaliyyətinin yoxlanılmasından ibarət olur. Maliyyə nəzarətinin obyektı maliyyə resurslarının, mərkəzləşdirilmiş və sərbəstləşdirilmiş pul fondlarının əmələgəlmə mərhələsində və onlardan istifadə olunması prosesində bölgü münasibətləridir. Maliyyə yoxlamasında dəyər göstəriciləri yoxlanılır. Maliyyə nəzarəti dəyər göstəricilərinin formalaşmasının və təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin, büdcənin və büdcədən kənar fondların tərtib olunmasının və icrasının, qeyri-kommersiya təşkilatlarının smetasının xərclənməsinin, büdcə vəsaitlərinin məqsədli istifadəsinin, vergi ödənişlərinin, vergi ayırmalarının tamlığının və vaxta uyğunluğunun düzgünlüyünü əhatə edir [82, s.217].

Dövlət nəzarəti orqanlarının fəaliyyəti, hər şeydən əvvəl, dövlətin qanunlarının və prezidentin fərmanlarının icrasının, ayrılmış... büdcə vəsaitlərinin yönəldilməsinin qanuniliyinin, düzgünlüyünün və məqsədamüvafiqliyinin, hökumət orqanlarının fəaliyyətinin səmərəliliyinin, maliyyə və material resurslarının idarə olunmasının bütün səviyyələrində dövlət vəsaitlərinin səmərəli və qənaətlə xərclənməsinin yoxlanılmasına yönəldilməlidir [96, s.12].

Fikrimizcə, maliyyə nəzarətinin mahiyyətini - dövlət mülkiyyətindən istifadənin qanuniliyini, mötəbərliyini, məqsədə uyğunluğunu, mülkiyyətin qorunub saxlanmasını obyektiv qiymətləndirmək, bununla əlaqədar olan nöqsan və sui-istifadə

hallarının baş verməsini qabaqcadan xəbərdar etmək və qarşısını almaq, onun idarə edilməsinin iqtisadi səmərəliliyini müəyyən etmək, dövlət büdcəsi gəlirlərinin ehtiyat mənbələrini aşkara çıxarmaq və maliyyə informasiyasının şəffaflığını təmin etmək üzrə nəzarət funksiyaları verilmiş dövlət hakimiyyəti və bütün səviyyələrdən olan idarəetmə orqanlarının qanunvericiliklə təsbit edilmiş fəaliyyəti kimi ümumiləşdirə bilərik.

Maliyyə nəzarəti dövlətin maliyyə-iqtisadi siyasətinin həyata keçirilməsi, maliyyə sabitliyi üçün şəraitin yaradılması məqsədlərinə xidmət edir, qanunçuluğa riayət olunmasına, dövlət mülkiyyətinin mühafizəsinin təmin edilməsinə, dövlət maliyyə vəsaitlərindən düzgün, səmərəli və qənaətlə istifadə olunmasına, təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin səmərəsinin yüksəldilməsinə, maliyyə öhdəliklərinə dəqiq və vaxtında əməl edilməsinə yardım göstərir, büdcə və maliyyə intizamının ən müxtəlif formada pozulması hallarını aşkara çıxarmağa kömək edir, qeyri-qanuni olaraq xərclənmiş dövlət vəsaitlərini aşkar etməyə və lazım gəldikdə onu ödətdirməyə imkan verir, dövlət vəsaitlərinin (o cümlədən subsidiyaların, subvensiyaların, dotasiyaların və s.) təyinatına uyğun gəlməyən tərzdə və səmərəsiz istifadəsinin, çatışmazlığının, israf edilməsinin qarşısını alır, maliyyə-iqtisadi strukturun optimallaşdırılmasını, habelə iqtisadiyyatı və maliyyəni sağlamlaşdırmaq istiqamətində bir çox digər məsələlərin həllini təmin edir, həmçinin əsas diqqəti müxtəlif səpkili dövlət tədbirlərinin, yaxud dövlətin iştirakı olan tədbirlərin həyata keçirilməsi (dövlət proqramlarının, dövlət sifarişlərinin yerinə yetirilməsi və s.) zamanı xərclərin qanuniliyinə, məqsədəuyğunluğuna və iqtisadi baxımdan səmərəliliyinə yönəldərək, sui-istifadələrin və səhvlərin qarşısını almaq mexanizmlərini işləyib hazırlamağa imkan verir.

Maliyyə nəzarətinin məqsədlərinə nail olunması aşağıdakı əsas vəzifələrin həyata keçirilməsi ilə təmin edilir:

- 1) dövlət maliyyə resurslarının yönəldilməsinin və istifadəsinin qanunilik, tamlıq, məqsəd və vaxta uyğunluq və məqsədli təyinat baxımından yoxlanılması, onların formalaşması və xərclənməsi ehtiyatlarının aşkara çıxarılması (səmərəsiz xərclərin azaldılması üzrə təkliflərin işləyib hazırlanması) ;

2) dövlətin material dəyərlərinin (dövlət əmlakının) qorunub saxlanmasına, mühafizəsinin və onlara xidmətin düzgünlüyünə, yanacaq-enerji resurslarından istifadənin səmərəliliyinə, xammal ixracı kvotasının qanuniliyinə və düzgünlüyünə nəzarət;

3) dövlət mülkiyyətində olan qeyri-material obyektlərin istifadəsinin qanuniliyinə, düzgünlüyünə və səmərəliliyinə, dövlət ehtiyatlarının və ehtiyat mənbələrinin vəziyyətinə və onlardan istifadəyə nəzarət;

4) iqtisadi subyektlərin maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyi, məqsədə uyğunluğu, səmərəliliyi və düzgünlüyünə riayət edilməsinin, onların uçotda əks etdirilməsinin tamlığının və vaxta uyğunluğunun, hesabatların dürüstlüyünün yaxud kənarlaşmaların, həmçinin təsərrüfat fəaliyyətinin səmərəliliyini yüksəltmək üçün ehtiyat mənbələrinin aşkara çıxarılması;

5) real və potensial borcun və onun ödənilməsi imkanlarının qiymətləndirilməsi də daxil olmaqla, təsərrüfat subyektlərinin büdcə və büdcədən kənar fondlarla hesablaşmalarının tamlığının, vaxta uyğunluğunun və həm də müəyyənləşdirilmiş qaydada aparılmasının təyin edilməsi, dövlət büdcəsi gəlirlərini artırmağın ehtiyat mənbələrinin aşkara çıxarılması, bank sistemi tərəfindən büdcə vəsaitlərinin köçürülməsi üzrə müvafiq əməliyyatların icrasının tamlığına və vaxta uyğunluğuna, dövlət vəsaitlərinin kredit sistemində dövriyyəsinə nəzarət;

6) büdcə vəsaitlərinin baş sərəncamçıları və vəsait alanlar tərəfindən dövlət vəsaitlərinin ayrılması, bölüşdürülməsi, alınması, istifadəsi və qaytarılması şərtlərinə riayət olunmasının yoxlanılması;

7) təsdiq olunmuş büdcə vəsaitlərinin bütün növləri üzrə düzgün və iqtisadi baxımdan əsaslandırılmış ödəniş bölgüsünə və alınmasına nəzarət, dövlətin maliyyələşdirdiyi dövlət proqramlarının və layihələrinin, dövlət borcunun, büdcə kəsirinin həcmnin əsaslılığının qiymətləndirilməsi, beynəlxalq müqavilələrin, normativ hüquqi aktların və dövlət maliyyəsi ilə bağlı olan, yeni dövlət büdcəsinin və büdcədən kənar dövlət fondları büdcələrinin formalaşdırılmasına, həcminə və icrasına birbaşa və ya dolaylı təsir göstərən digər sənədlərin layihələrinin maliyyə ekspertizası (o cümlədən hər il üçün dövlət büdcəsi haqqında Qanun layihəsinin və onunla

əlaqədar olan sənədlərin, sosial-iqtisadi inkişafa dair müxtəlif proqnozların, büdcə, vergi və digər maliyyə siyasətinin əsas istiqamətlərinin və s. qiymətləndirilməsi); dövlət maliyyə resurslarının verilməsinin, o cümlədən xarici dövlətlərə və təşkilatlara verilməsinin və sövdələşmələrin təmin olunması qismində verilən dövlət maliyyə və əmlak təminatlarının məqsədəuyğunluğuna nəzarət;

8) maliyyə-iqtisadi çərçivədə qəbul olunan hökumət qərarlarının əsaslılığının və səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi, həmin qərarların qəbul edilməsi üçün təqdim olunan informasiyaların keyfiyyətinin yoxlanılması;

9) mülkiyyətin formasının dəyişdirilməsi (o cümlədən özəlləşdirmə) üzrə işlərin təşkilinin və həyata keçirilməsinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi;

10) dövlət büdcəsinin və büdcədən kənar fondların gəlir və xərc maddələrinin icrasının tamlığına, vaxt-struktur uyğunluğuna və məqsədli təyinatına nəzarət. Büdcə prosesinin iştirakçısı olan subyektlərin müvafiq hesabatlarının tamlığının, dəqiqliyinin və dürüslüyünün yoxlanılması, kənarlaşmaların aradan qaldırılmasına və bütövlükdə, büdcə prosesinin təkmilləşdirilməsinə dair təkliflərin hazırlanması;

11) dövlət orqanlarının xarici dövlətlərdən, onların fiziki və hüquqi şəxslərdən, habelə daxili mənbələrdən - fiziki və hüquqi şəxslərdən (o cümlədən dövlət qiymətli kağızları üzrə) cəlb edilmiş vəsaitlərin - xarici kreditlərin, ssudaların, istiqrazların və s. istifadəsinin qanuniliyinə, məqsədəuyğunluğuna və səmərəliliyinə, dövlətin xarici və daxili borclarının vəziyyətinə, onlara xidmət göstərilməsinə və ödənilməsinə (borcların idarə edilməsi sisteminin optimallığına), yerinə yetirilmiş dövlət sifarişləri üzrə hesablaşmaların vaxtauyğunluğuna və tamlığına nəzarət;

12) xarici dövlətlərin, onların fiziki və hüquqi şəxslərinin, beynəlxalq təşkilatların və dövlətlərarası qurumların dövlətə olan borclarının ödənilməsinin vaxtauyğunluğuna, tamlığına və qaydasına nəzarət;

13) dövlət idarələrində, dövlətin tam və ya qismən iştirakı olan, yaxud dövlətin fəaliyyəti ilə xüsusilə bağlı olan təşkilatlarda idarəetmə və nəzarət sistemlərinin maliyyə vəziyyətinin və səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi, idarəetmənin optimallaşdırılması və fəaliyyətin səmərəliliyinin yüksəldilməsi variantlarının işlənilib hazırlanması, səmərəsiz məsrəflərin qarşısının alınması və maya

dəyərinin aşağı salınması üçün ehtiyat mənbələrinin aşkara çıxarılması;

14) istənilən təşkilati-hüquqi formaya, mülkiyyət formasına və fəaliyyət növünə malik təşkilatların maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində qanunvericiliyə riayət edilməsinə nəzarət.

Dövlət nəzarətinin mahiyyəti aşağıdakı funksiyalarda təzahür edir:

- a) nəzarət altında olan obyektlərin fəaliyyətinin müşahidə olunması;
- b) toplanmış informasiyaların təhlili, meyllərin, səbəblərin aydınlaşdırılması, proqnozların işlənməsi;
- c) qanunvericiliyin pozulması hallarının, xoşagəlməyən nəticələrin və məqsədəuyğun olmayan fəaliyyətin aradan qaldırılması üzrə tədbirlərin görülməsi;
- d) konkret pozuntuların uçotu, onların səbəbləri və şəraitinin aydınlaşdırılması;
- e) günahkarların aşkara çıxarılması və məsuliyyətə cəlb edilməsi.

Yalnız ilkin nəzarət arzuolunmaz kənarlaşmaların, gələcəkdə arzuolunmaz halların və meyllərin meydana gəlməsi imkanlarının qarşısını ala bilər, dövləti bu və ya digər qərarların və hərəkətlərin arzuolunmaz nəticələrindən qoruyar. Məsələn, qərarların qəbul edilməsi mərhələsində qanuniliyin və məqsədəuyğunluğun qiymətləndirilməsi normativ sənədlərin tələblərinə və dövlət siyasətinin məqsədlərinə zidd olan hərəkətlərin qarşısını almağa imkan verir.

Maliyyə nəzarətinin sadalanan əsas və ya birbaşa funksiyalarına kommunikativlik və nizamlayıcılıq kimi dolayı funksiyalarını da əlavə etmək olar. Bəzi mütəxəssislər [147, s.116] dövlət nəzarətinə dövlət hakimiyyətinin formalarından biri kimi də baxırlar. Fikrimizcə, belə yanaşma nəzarətin mahiyyətini bir qədər bəsitləşdirir və təhrif edir. Dövlət nəzarəti dövlət hakimiyyətinin nə forması, nə də vasitəsidir. Belə ki, dövlət hakimiyyəti dövlət aparatının köməyi ilə cəmiyyətə siyasi rəhbərlikdə, müəyyən funksiyaların dövlət orqanları tərəfindən qanunauyğun (konstitusion) şəkildə həyata keçirilməsində təzahür edir. Maliyyə nəzarəti isə bu hakimiyyəti ifadə etmir, nəzarətin sayəsində idarəetmə obyektini ilə əks əlaqəni formalaşdıraraq, həm büdcə, həm də əhalinin sosial təminatı sferasının həyati fəaliyyətini və digər dövlət vəzifələrinin yerinə yetirilməsini təmin edir.

Buna görə də bəzən iqtisadi ədəbiyyatda və ya adi çıxışlarda «nəzarət

hakimiyyəti» kimi ifadə olunan anlayışın heç bir əsası yoxdur. Həmçinin qeyd etmək lazımdır ki, hazırda «səmərəliliyə nəzarət» deyilən bir məsələ xüsusi əhəmiyyət kəsb etməkdədir. Məsələn, iqtisadiyyatın islahatlaşdırılmasının çox mühüm metodlarından biri sayılan kompleks məqsədli dövlət proqramlarının uğuru əksər hallarda, onların prinsipcə zəruriliyinin, səmərəliliyinin, həyata keçirilməsi metodlarının və alternativ yollarının operativ və dəqiq qiymətləndirilməsi ilə yanaşı, həm də onların həyata keçirilməsi, o cümlədən ayrılmış maliyyə vəsaitlərinin məqsədli təyinatı və istifadəsinin səmərəliliyi üzərində cari nəzarətin təşkilindən asılıdır.

Hökumətin bu və ya digər xərclərinin, o cümlədən iqtisadi, sosial və ya hər hansı digər dövlət proqramları çərçivəsində xərclərin iqtisadi səmərəliliyinin yüksəldilməsinə dair nəzarət orqanlarının rəyləri və tövsiyələri də böyük əhəmiyyət kəsb edir. Həm də bu zaman maliyyə nəzarəti subyektləri üçün başlıca məsələ - proqramın hökumət tərəfindən müəyyənləşdirilmiş məqsədlərinə və mahiyyətinə toxunmadan, onun iqtisadi baxımdan daha sərfəli variantını işləyib hazırlamaqdır. Lakin bununla belə bu və ya digər proqramların ölkənin sosial-siyasi məqsədlərinə uyğun olub-olmamasına getdikcə daha çox üstünlük verilir (məsələn, İsveçdə bu məqsədlə xüsusi nəzarət modelləri tətbiq olunur) [108, s.47].

Maliyyə nəzarətinin nəticəsi - gələcək iqtisadi dəyişikliklərin planlaşdırılması və həyata keçirilməsi, dövlətin iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin olunması, büdcə prosesi çərçivəsində, dövlət idarəetməsi sistemi və strukturu sahəsində mühüm təşkilatların restrukturizasiyası və onların idarə olunmasının təkmilləşdirilməsinə dair qərarların qəbul edilməsi üçün həlledici əhəmiyyətə malik informasiya verə bilməsidir. Maliyyə nəzarəti sisteminin formalaşdırdığı informasiya dövlətin maliyyə resurslarının və material dəyərlilərinin idarə olunmasında pozuntuların qarşısını almaq üçün əsas olmaqla, həm mülkiyyətçi (səhm paketinin sahibi) və həm də vergilərin yığılması kimi dövlət mənafevləri ilə bağlı münaqişələri optimal şəkildə həll etməyə imkan verir. Üstəlik, maliyyə nəzarəti orqanları müxtəlif formada kənarlaşmalar barədə aşkara çıxardığı informasiyalar vasitəsilə cəmiyyətin idarə olunması, onun iqtisadi və sosial-siyasi strukturunun qorunması, inkişaf etdirilməsi ilə bağlı idarəetmə qərarları qəbul edən səlahiyyətli dövlət orqanlarının fəaliyyətini istiqamətləndirmiş olurlar.

Eyni zamanda maliyyə nəzarəti orqanları maliyyə resurslarının yönəldilməsinin və istifadəsinin qanuniliyin, məqsədli təyinatını, səmərəliliyini, tamlığını və vaxtauyğunluğunu müəyyənləşdirərək, maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının uçot-hesabat sənədlərində əks etdirilməsində kənarlaşmaları aşkara çıxarmaqla dövlət büdcəsi və büdcədənkənar fondlarla hesablaşmaların tam həcmdə və vaxtında aparılmasını, dövlət büdcəsi gəlirlərinin artımını təmin edir və bunun sayəsində dövlət idarəetməsinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə əhəmiyyətli təsir edir. Başqa sözlə, maliyyə nəzarəti dolayı şəkildə bütövlükdə dövlət maliyyəsini, həm də onunla qarşılıqlı surətdə bağlı olan digər struktur bölmələrin idarə edilməsi sisteminin özünü qiymətləndirməklə, bütün iqtisadiyyata və onun fəaliyyəti ilə bağlı digər məsələlərə təsir göstərir, həmçinin dövlətin fəaliyyətinin optimallaşdırılmasını, dövlət təsisatlarının möhkəmləndirilməsini təmin edir.

Maliyyə nəzarəti orqanlarının apardığı yoxlamalar təkcə pozuntuların qeydə alınması və onların aradan qaldırılması üzərində nəzarətin həyata keçirilməsi ilə məhdudlaşmır. Hər şeydən əvvəl, yoxlanılan obyektə kənarlaşmalar aşkar olunduqda obyektin fəaliyyətinin yaxşılaşdırılmasına dair konkret təkliflər və tövsiyələr işləyib hazırlamağa imkan verən səbəb-nəticə əlaqələri müəyyənləşdirilir. Yəni maliyyə nəzarəti sistemi sadəcə olaraq kənarlaşmaları aşkara çıxarmır, həm də kənarlaşmaların meydana gəlməsi, mənfi meyillərin mümkünlüyü haqqında əvvəlcədən xəbərdarlıq edir, dövlət maliyyəsini və mülkiyyətin idarə olunmasının bu və ya digər istiqamətdə yaxud sahəsində yaranmış vəziyyəti diqqətlə öyrənərək ictimai həyatın inkişaf tələbatına cavab verən qərarların qəbul edilməsinə yönəlmiş əsaslı konstruktiv təkliflər işləyib hazırlayır.

Maliyyə nəzarətinin vəzifəsi real, yaxud potensial mənfi məqamların qarşısını almaqdır. Yəni dövlətin idarə olunmasında dövlət maliyyə nəzarətinin prinsipial baxımdan oynamalı olduğu rol məhz dövlət idarəçiliyi prosedurlarının, maliyyə-iqtisadi aspektləri çərçivəsində səhvlərin, pozuntuların, sui-istifadələrin və digər mənfi məqamların qarşısını almaq və onların mənfi nəticələrini vaxtında aradan qaldırmaqdır. Başqa sözlə, maliyyə nəzarəti ölkədə maliyyə-təsərrüfat prosesləri və burada baş verən meyillər haqqında dolğun və obyektiv mənzərə formalaşdırmaqla,

müvafiq dövlət orqanlarına vacib informasiyaların əldə edilməsinə yardım edir, həm də onların qarşısında duran vəzifələrin daha səmərəli həllinə, düzgün idarəçilik qərarları qəbul etməyə köməklik göstərir. Bu mənada, maliyyə nəzarəti orqanları təkcə dövlətin iqtisadi maraqlarının «mühafizəçi»si və ya dövlət maliyyəsində «qayda qanun keşikçisi» qismində deyil, həm də dövlət orqanlarının tərəfdaşı qismində çıxış edirlər, yəni onlar maliyyə-iqtisadi sahələrdə idarəetmənin yaxşılaşdırılması üzrə səriştəli və peşəkar məsləhətçi kimi çıxış edir, iqtisadiyyatın və maliyyənin ən müxtəlif problemlə məsələlərin həllində hakimiyyət və idarəetmə orqanlarının dialoquna yardım göstərirlər.

1.2. Maliyyə nəzarətinin formaları, həyata keçirilmə

metodları və prinsipləri

Maliyyə nəzarətinin məqsəd və vəzifələrinə nail olmağın əsas şərti - dövlət nəzarətinin prinsiplərinə riayət etməkdən ibarətdir. Aşağıda qeyd edilən prinsiplər bütövlükdə nəzarət fəaliyyətini əhatə edən əsas qaydaların təməlinə durur:

➤ Müstəqillik prinsipi. Maliyyə nəzarəti orqanları (nəzarətçilər) yoxladıqları hüquqi və ya fiziki şəxslərdən, eləcə də bu sonuncularla hər hansı şəkildə əlaqədar olan şəxslərdən təşkilati, funksional, maddi cəhətdən və digər xarakterli səbəblər (şəxsi maraq, şəxsi və ya qohumluq əlaqələri və s.) üzündən asılı olmamalıdırlar, yəni həmin şəxslərin maliyyə nəzarəti orqanlarına (nəzarətçilərə) hər hansı formada təsir göstərə bilməsi istisna olmalıdır. Məsələn, əgər dövlət strukturunda maliyyə nəzarəti orqanının mövqeyi nəzarət obyektlərinin aid olduğu istiqamətdə əldə edilən nəticələrdən hər hansı formada asılıdırsa, bu cür orqan tərəfindən aparılan yoxlamanın nəticələri kifayət qədər obyektiv olmayacaqdır.

Maliyyə nəzarəti orqanının müstəqilliyi dövlət orqanları sistemində onun statusundan, o cümlədən onun yerinə yetirdiyi funksiyalardan və tabeliliyindən (icra hakimiyyəti və idarəetmə orqanlarının bölməsi kimi onların təşkilat daxilindəki statusundan) asılıdır. Bu halda, maliyyə nəzarəti orqanının strukturunda onların bir-birinə birbaşa və ya dolayısı ilə təbə olması nəzərdə tutula bilər. Müstəqillik həm də

formal şəkildə müəyyən edilmiş hüquq və azadlıqların dəqiqliyi və adekvatlığı ilə xarakterizə olunur. Maliyyə nəzarəti orqanlarının müstəqilliyi onun fəaliyyətini tənzimləyən qanunvericilikdə formal baxımdan təsbit olunmalıdır. Bu, həm də dövlət nəzarətçilərinin yüksək dərəcədə sərbəstlik və təşəbbüskarlıq nümayiş etdirərək obyektiv rəylər verməsi üçün zəruridir. Hər bir dövlət nəzarətçisi (hakimiyyətin istənilən şəxsinə aid olan nəzarət orqanının işçisi) öz mühakimələrində həmkarlarından, o cümlədən rəislərindən də asılı olmamalı, konformizm təzahürlərinin yaranması imkanları istisna olunmalıdır. Eyni zamanda, dövlət nəzarətçilərinin fəaliyyətində kollektivizm təzahürləri də rəğbətlə qarşılınmalıdır. Dövlət maliyyə nəzarətçilərinin kifayət qədər yüksək vəzifə maaşları alması, onların müvafiq sosial təminatı, hüquqi statuslarına zəmanət, dövlət müdafiə tədbirləri, kompensasiyalar və digər amillər də onların müstəqilliyinin mühüm zəmanətinə çevrilməlidir. Bunu nəzərə alaraq, dünyanın əksər ölkələrində nəzarətin təşkilati müstəqilliyi adətən onunla təmin edilir ki, nəzarət orqanı, məsələn, ölkənin Hesablama Palatası bu orqanı yaradan orqana (burada parlament nəzərdə tutulur) nisbətən daha uzun müddətə formalaşdırılır.

Müstəqilliyin bir əlaməti də maliyyə nəzarəti orqanlarının maliyyələşdirmə mənbələri ilə bağlıdır. Buna görə də, maliyyə nəzarəti sisteminin maliyyələşdirilməsi büdcə hesabına həyata keçirilməli və büdcədə ayrıca maddə kimi nəzərdə tutulmalıdır. Mütəxəssislərin əksəriyyəti də bu nöqteyi-nəzərin tərəfdarıdır. Məsələn, L.N.Ovsiyannikov bununla əlaqədar düzgün qeyd edir ki: «... dövlət nəzarət orqanı ona həvalə edilmiş vəzifələrin yerinə yetirilməsi üçün dövlət büdcəsindən məqsədli təyinat üzrə zəruri və kafi məbləğdə maliyyə vəsaiti almalı və onun üçün ayrılmış vəsaitdən müstəqil istifadə etmək hüququna malik olmalıdır» [110,s.14].

➤ Aşkarlıq (açıqlıq) prinsipi. Maliyyə nəzarətinin aşkarlığı müasir demokratik cəmiyyətin zəruri atributudur, çünki dövlət idarəetməsində real vəziyyət barədə ictimaiyyətə məlumatı məhz nəzarət təqdim edir. Aşkarlıq prinsipi maliyyə nəzarətinin orqanlarının fəaliyyətinin açıq olmasını, nəzarət fəaliyyətinin nəticələri barədə informasiyadan hər bir vətəndaşın istifadə edə bilməsini nəzərdə tutur. Nəinki yoxlamaların nəticələri barədə hesabat materialları, həmçinin nəzarətçilərin çıxardığı nəticələr barədə icra hakimiyyəti orqanlarının rəsmi cavabları da mətbuatda dərc

edilməli (dövlət sirlərinin, kommərsiya sirlərinin və qanunla qorunan başqa sirlərin məxfiliyi təmin edilmək şərti ilə), o cümlədən yol verilmiş pozuntuların aradan qaldırılması üçün görülmüş tədbirlər göstərilməlidir. Bu tədbirlərin kütləvi informasiya vasitələrində geniş müzakirə edilməsi müvafiq dövlət orqanlarını və təşkilatlarını onların fəaliyyətində yol verilmiş və maliyyə nəzarəti orqanı tərəfindən aşkar edilmiş səhvləri düzəltməyə sövq etməlidir. Nəzarət materiallarının dərc edilməsi üçün maliyyə nəzarəti orqanları ilə kütləvi informasiya vasitələri arasında sıx əlaqə yaradılmalıdır. Ancaq belə şəraitdə, pozuntulara yol verənləri və onların himayədarlarını təkcə hüquq-mühafizə orqanları qarşısında deyil, bütövlükdə cəmiyyət qarşısında cavab verməyə məcbur etmək, onların zərərli fəaliyyətini hamıya açıb göstərmək, nüfuzunu zəiflətmək mümkündür.

Aşkarlıq prinsipinin praktiki tərəfi ibarətdir ki, maliyyə nəzarətinin nəticələrindən hamı istifadə edə bilməlidir. Əgər dövlət vəsaitlərindən söhbət gedirsə, aşkarlıq adətən iki üsulla - nəzarət orqanları tərəfindən onları yaratmış orqanlara yekun (illik) hesabatlar və cari hesabatlar təqdim edilməsi, təftiş və yoxlamaların nəticələrinin açıq mətbuatda dərc edilməsi yolu ilə təmin edilir. Xəlvəti keçirilən nəzarət tədbirləri cəmiyyət üçün əhəmiyyətli keyfiyyətlərini itirir və müəyyən mənada gizli xəfiyyəçiliyə çevrilir, ehtimal edilən səmərənin çox hissəsindən məhrum olur, maliyyə nəzarətinə cəmiyyət və vətəndaşlar tərəfindən kömək edilməsi qeyri-mümkün olur.

Onu da qeyd etmək lazımdır ki, aşkarlıq prinsipinin həyata keçirilməsi məlum çətinliklərlə bağlı olduğundan, mübahisə və iradlar da doğurur. Məsələn, pozuntuların səbəblərinin hüquq-mühafizə orqanları tərəfindən təhqiq edilməsi, təqsirkarların aşkar olunması və onların məhkəmə tərəfindən cəzalandırılması nəzərdə tutulursa, belə hallarda, maliyyə yoxlamalarının bəzi nəticələri dərhal elan edilə bilməz. Başqa sözlə, maliyyə nəzarətinin səmərəli olması baxımından, aşkarlıq imkanlarını məhdudlaşdıran başqa amillər də vardır.

➤ Qanunilik prinsipi. Maliyyə nəzarəti öz başlanğıcını Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyindən götürür. Qanunilik prinsipi - hərəkətlərin və ya fəaliyyətin qanuniliyi, onların normativ hüquqi aktlara-qanunvericilik müddəalarına

uyğunluğudur. Qanunilik anlayışı bir-biri ilə qarşılıqlı surətdə bağlı olan sosial-iqtisadi, siyasi və hüquqi tələblərin cəmiyyət həyatında tətbiqidir... və bu zaman nəzərə alınmalıdır ki, mövcud olan bütün normativ-hüquqi aktların heç də hamısı dövlətin müəyyən etdiyi həqiqi tələblərə cavab vermir [97, s.43]. Bu, o deməkdir ki, maliyyə nəzarəti orqanlarının fəaliyyəti (o cümlədən, həmin orqanlar tərəfindən görülən tədbirlər, onların metodologiya və metodiki təminatları) ciddi surətdə qanunlara və digər normativ hüquqi aktlara müvafiq olmalı və yoxlanılanlarla münasibətdə hər hansı özbaşınalığa yol verilməməlidir.

Qanunilik prinsipi aşağıdakıları nəzərdə tutur:

- bütövlükdə, Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinin və maliyyə nəzarətinə dair normativ-hüquqi bazanın keyfiyyəti, yəni onun sosial-iqtisadi inkişafın məqsədlərinə, dövlətin maliyyə bazasını möhkəmlətmək və gücləndirmək mənafeələrinə uyğun olması. Başqa sözlə, bəzən qanunların özlərində, o cümlədən normativ-hüquqi aktlarda dövlət vəsaitlərindən əsassız və ya məqsəduyğun olmayan, yəni dövlətin maliyyə bazasının möhkəmlənməsi mənafeyinə xidmət etməyən, lakin formal baxımdan tamamilə «qanuni» olan məqsədlər üçün istifadə edilməsi nəzərdə tutulan müddələrin olması mümkündür;

- istər maliyyə nəzarəti orqanlarının, onların nümayəndələrinin nəzarət səlahiyyətlərini həyata keçirməsi və onun nəticələrinə əsasən qərarlar çıxarması zamanı, eləcə də onlarla hüquqi münasibətlərdə olan bütün təşkilatlar tərəfindən hüquq normalarına riayət edilməsi.

➤ Obyektivlik prinsipi. Nəzarətçilərin çıxardığı nəticələr, eləcə də yoxlamaların planlaşdırılmasına və aparılmasına nəzarətçilərin münasibəti hər hansı qərəzliliyi, eləcə də hər hansı xüsusi motivləri (tamahkarlıq, siyasi sifariş və s.) istisna etməlidir. Məsələn, yoxlama tədbirlərinin planlaşdırılması və həyata keçirilməsi yoxlanılan obyektlərin fəaliyyətində hökmən neqativ aspektlərin olması barədə qabaqcadan formalaşan hər hansı qərəzli fikri istisna etməlidir. Yoxlamaların nəticələri barədə müddəalar da qərəzsiz, əsaslandırılmış olmalı və müvafiq məlumatlarla, keyfiyyətli informasiyadan ibarət materiallarla təsdiq edilməlidir. İnformasiyanın keyfiyyəti barədə mühakimə yürütməyə əsas verən meyarlar -

zərurilik, kafilik, həqiqilik, informasiyanın vaxtında təqdim edilməsi, analitik və yığcam olması ilə xarakterizə olunur [133, s.148].

➤ Məqsədəuyğunluq prinsipi - müəyyən məqsədlərə müvafiqliyi, nəyinsə lazımlılığının düşünülmüş, səmərəli, praktiki və nəzəri baxımdan əsaslandırılmış olduğunu bildirir.

➤ Səmərəlilik prinsipi - məsrəflərlə faydalı səmərə arasında optimal nisbəti; lüzumsuz (qeyri-məhsuldar) məsrəflərin olmamasını (qənaətcilliyi); minimum məsrəflə müəyyən məqsədə nail olunması və ya dəqiq müəyyən edilmiş həcmdə resursların köməyi ilə maksimum nəticənin əldə edilməsini; alternativ qərar variantlarının işlənilib hazırlanması və onlardan daha məqbul olanının seçilməsini nəzərdə tutur.

➤ Məsuliyyət prinsipi. Bu prinsipə ən azı üç aspektdən yanaşmaq olar: nəzarətçilərin məsuliyyəti, yoxlanılanların məsuliyyəti və üçüncü şəxslərin, o cümlədən qərarlar qəbul edənlər də daxil olmaqla icra səlahiyyətlərinə malik olan dövlət orqanlarının məsuliyyəti. Maliyyə nəzarətinin hər bir subyekti ona həvalə edilmiş nəzarət funksiyalarının və vəzifələrinin lazımı qaydada yerinə yetirilməsinə görə məsuliyyət (iqtisadi, inzibati və intizam məsuliyyəti) daşmalıdır. Konkret subyektə rəsmi qaydada təhkim edilmiş və aydın təsvir olunmuş hər bir nəzarət funksiyasının yerinə yetirilməsi üçün məsuliyyət formal baxımdan müəyyən edilməlidir. Bu, həm də yoxlama obyektlərinin təkmilləşdirilməsinə dair daha əsaslı, praktiki, zəruri və faydalı tövsiyələr verilməsinə şərait yaradır.

➤ Sistemlilik prinsipi. Bu prinsip maliyyə nəzarəti orqanlarının məhz sistem kimi mövcud olmasını nəzərdə tutur . Lakin sistemyaradıcı elementlərin sayı çox da ola bilər, yəni bu mənada sistem, vahid iyerarxik təbəçilik konstruksiyasının əlaqələndirici təməli demək deyildir. Burada hakimiyyət şəxsləri üzrə yaranan nəzarət orqanlarının nisbi müstəqilliyinə yol verilir.

Bütün yuxarıda qeyd edilən prinsiplər bütün prinsiplər qanunilik anlayışının geniş yozumu nəzərə alınmaqla, bir-biri ilə qarşılıqlı surətdə bağlıdır və nəzarət təcrübəsində onlar arasındakı sərhədlər çox şərtidir. Məsələn, ayrı-ayrı hallarda qanunilik prinsipi heç də həmişə səmərəlilik prinsipi ilə uzlaşmır. Bu halda, bütün

məsuliyyət qanunvericinin üzərinə düşür.

Qanunvericilikdə nəzərdə tutulduğu kimi, Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən maliyyə nəzarətinin bütün formaları (ilkin nəzarət, cari nəzarət və sonrakı nəzarət) həyata keçirilir.

İlkin maliyyə nəzarəti - müəssisə, idarə və təşkilatların gəlir və xərc smetalarının, büdcə layihələrinin, müqavilə şərtlərinin və s. sənədlərin tərtibi və təsdiqi zamanı həyata keçirilməklə, onların maliyyə fəaliyyətlərində əmək, material və maliyyə ehtiyatlarının təyinatdankənar məqsədlər üçün istifadə olunmasının qarşısını alır, həmçinin əlavə maliyyə ehtiyatlarını aşkara çıxarır və son nəticədə, müəssisənin maliyyə vəziyyətinin yaxşılaşmasına xidmət edir.

Cari maliyyə nəzarəti - dövlət büdcəsinin icrası prosesində maliyyə əməliyyatlarının keçirilməsi və mühasibat uçotunun aparılması zamanı Maliyyə Nazirliyinin dövlət xəzinədarlığı orqanları tərəfindən həyata keçirilir. Belə ki, Azərbaycan Respublikası Prezidentinin dövlət xəzinədarlığının yaradılması və dövlət xəzinədarlığının tənzimlənməsi haqqında yuxarıda qeyd olunan qanunvericilik aktları ilə respublikamızda dövlət maliyyə vəsaitlərindən səmərəli istifadə olunması mexanizmi müəyyən olunmuş, bununla da cari nəzarəti təmin edən dövlət xəzinədarlıq sisteminin formalaşdırılması başa çatdırılmışdır. Hazırda dövlətə məxsus maliyyə ehtiyatlarının vahid mərkəzdən idarə edilməsi təmin olunmuş, bu vəsaitlərin daxil olması və xərclənməsi üzərində dövlət nəzarəti yaradılmış, dövlət borclarının çevik idarə olunması, lüzumsuz borcların yaradılmasının qarşısının alınması və büdcə vəsaitlərinin yalnız xəzinə hesabları vasitəsilə məqsədyönlü və təyinatına istifadə olunması, əsasən təmin edilmişdir. Maliyyə-büdcə çərçivəsində büdcə prosesinin bütün mərhələlərində onun gəlir və xərc hissəsinə dərinədən və hərtərəfli qaydada nəzarət olunmasını, büdcə gəlirlərinin artırılması istiqamətində əlavə gəlir mənbələrinin aşkara çıxarılmasını və vəsaitlərin öz təyinatı üzrə xərclənməsinin təmin edilməsini özündə əks etdirir.

Sonrakı nəzarət - İdarəetmənin bütün mərhələlərində keçmiş dövrün maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin yoxlanılmasını nəzərdə tutan sonrakı maliyyə nəzarətinin (sənədli təftişin) əsas məqsədi maddi və qeyri-maddi istehsal sferasının fəaliyyətinin

iqtisadi nöqteyi-nəzərdən faydalılıq vəziyyətini obyektiv qiymətləndirməkdən, müəssisə və şirkətlərin sərəncamında olan maddi qiymətlilərin qorunub mühafizə olunması vəziyyətinə dəqiq qiymət verməkdən, istehsalın səmərəliliyini yüksəltmək və dövlət büdcəsinə çatması gəlirlərin artırılması sahəsində təsərrüfatdaxili ehtiyatları aşkar etməkdən, yerli maliyyə orqanlarında büdcənin gəlir və xərcləri üzrə proqnozların tərtibi, təsdiqi və icrasını, büdcə vəsaitindən məqsədyönlü və səmərəli istifadə vəziyyətini, habelə maliyyələşmənin aparılmasının düzgünlüyünü müəyyən etməkdən, xəzinədarlığın tətbiqi prosesində müəyyənləşdirilmiş prinsiplərin icrası vəziyyətinə, bu sahədəki işlərin səmərə və keyfiyyətinə nəzarət etməkdən, bu işlərin təkmilləşdirilməsində büdcə təşkilatlarının işçilərinə əməli köməklik göstərməkdən, büdcə idarələrinin smetalarında nəzərdə tutulmuş təyinatların əsaslı olmasını, dövlət büdcəsindən ayrılan və büdcədən kənar vəsaitlərin öz təyinatı üzrə xərclənməsini, pul vəsaiti və material qiymətlilərinin qorunub saxlanmasını, mühasibat uçotunun düzgün aparılması və hesabat məlumatlarının doğruluğunu müəyyənləşdirməkdən və s. ibarətdir.

Maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsinin əsas metodu olan sənədli təftişlər - Maliyyə Nazirliyinin Dövlət maliyyə nəzarəti şöbəsi tərəfindən, eləcə də iş xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla, güc nazirliklərində saxlanılan nəzarət-təftiş qurumları vasitəsilə həyata keçirilir. Həmin təftişlərlə ayrı-ayrı müəssisə və təşkilatlarda külli miqdarda dövlət vəsaitlərinin mənimsənilməsi, təyinatından kənarlaşdırılaraq digər məqsədlərə xərclənməsi, dövlət əmlakının çatışmazlığı və digər ciddi maliyyə pozuntularına yol verilməsi faktları aşkar olunmuş, dövlətə dəymiş ziyanın bərpası, həmçinin təqsirkar şəxslərin cəzalandırılması məqsədilə müvafiq tədbirlər həyata keçirilmişdir. Xüsusilə, son illərdə həyata keçirilən dövlət maliyyə nəzarətinin keyfiyyətinin yüksəldilməsi, büdcədən maliyyələşən təşkilatlarda büdcə vəsaitinin təyinatı üzrə səmərəli və qənaətli xərclənməsi üzərində nəzarətin gücləndirilməsi, maliyyə pozuntularına yol verilməsinin qarşısının alınması istiqamətində Maliyyə Nazirliyi tərəfindən bir sıra zəruri və əhəmiyyətli işlər görülmüşdür.

Dövlət maliyyəsinin və mülkiyyətin idarə edilməsində aşkar olunmuş səhvlərin və sui-istifadə hallarının baş verməsində təqsirkar olanlar müəyyən edilməli və onlar

dövlət maliyyəsi üçün yol verdikləri qanunsuz və ya qeyri-adekvat hərəkətlərin təsiri və ağırlıq dərəcəsindən asılı olaraq məsuliyyət daşımalıdır.

Maliyyə nəzarəti orqanlarının təqdimatları və ya sərəncamları əsasında qərarlar qəbul etmək və həmin qərarları icra etmək hüququna malik olan dövlət hakimiyyəti orqanları, eləcə də maliyyə nəzarəti orqanları ilə hüquqi münasibətlərə daxil olan başqa təşkilatlar nəzarət orqanlarına münasibətdə öz vəzifələrini lazımi səviyyədə yerinə yetirmədiklərinə görə məsuliyyət daşımalı və bu qayda normativ hüquqi aktlarda nəzərdə tutulmalıdır.

Maliyyə nəzarətinin təşkilinə dair əsas tələbləri də qeyd etmək lazımdır. Həmin tələblər öz mahiyyəti etibarını ilə prinsiplərlə eyni olmadığına baxmayaraq, onlar da maliyyə nəzarəti sisteminin səmərəli fəaliyyətini şərtləndirir.

1. İnformasiya təminatı tələbi - maliyyə nəzarəti orqanının dövlət hakimiyyəti və idarəetmə orqanlarına nəzarət barədə keyfiyyətli informasiya hazırlaması və təqdim etməsi üçün yoxlanılan obyektin real vəziyyəti və ya fəaliyyəti barədə keyfiyyətli informasiyanın olmasını zəruri edir. İnformasiyanın zərurilik dərəcəsini maliyyə nəzarəti orqanının özü müəyyən etməlidir. Onlara ixtiyar verilməlidir ki, informasiyanın formalaşma və ya ötürülmə mərhələlərindən asılı olmayaraq, nəzarət üçün lazım olan hər hansı informasiyadan istifadə edə bilsinlər. Sənədlərin layihələri, qaralama və ağırlama sxemləri, ilkin mühasibat sənədləri, uçot registrləri, hesabatlar, təşkilati-sərəncam sənədləri, yazışmalar və ya korrespondensiyalar, arayışlar, hesablamalar və s. bu qəbildəndir. Nəzarətçilər hər hansı binalara (o cümlədən anbarlara, istehsalat binalarına) maneəsiz daxil olmaq, zəruri hallarda sənədləri götürmək, eləcə də qanunvericilik aktlarında müəyyən edilmiş qaydada obyektləri möhürləmək, pozuntu faktları üzrə xüsusi təhqiqatlar aparmaq və s. hüquqlara malik olmalıdırlar. Yoxlanılan subyektlərin vəzifəli şəxsləri isə öz növbələrində, nəzarətçilərin normal işləməsi üçün hər cür şərait yaratmağa borcludurlar. Nəzarətçilərin fəaliyyətinə hər hansı formada maneçilik edilməsi isə ciddi məsuliyyətə səbəb olmalıdır. Yoxlanılan təşkilatların əməkdaşlarından məlumat alınarkən yerinə yetirilməli hərəkətlərin qaydası reqlamentləşdirilməlidir, çünki nəzarət prosedurları həmin əməkdaşları özlərinin vəzifələrini yerinə yetirməkdən

bilavasitə yayındırmamalı, yoxlanılan təşkilatın fəaliyyət qaydasına maneçilik törətməməlidir. Eyni qayda ilə maliyyə nəzarətçilərinə ixtiyar verilməlidir ki, onlar üçüncü şəxslərdən informasiyanı ala bilsinlər. Bütün bu məsələlər müvafiq normativ-hüquqi qaydada təsbit olunmalıdır.

Eyni zamanda, maliyyə nəzarətini tənzimləyən qanunvericilikdə dövlət nəzarətçiləri tərəfindən məxfi informasiyanın yayılmasına (əsasən kütləvi informasiya vasitələrində, hesabatlar dərc edilərkən və s. hallarda), dövlət sirrinin və kommersiya sirrinin yayılmasına görə şəxsi məsuliyyət barədə normalar olmalıdır.

2.Nəzarət edən və nəzarət edilən sistemlərin uyğunluğu tələbi - maliyyə nəzarətinin və yoxlanılan sistemin mürəkkəblik dərəcəsi bir-birinə uyğun olmasını nəzərdə tutur. Əsas, prinsipial məqamlarda adekvatlığa nail olmaq zəruridir, çünki ancaq bu halda, maliyyə nəzarətinin maraq dairəsi onun obyektləri sisteminin müvafiq dairəsində baş vermiş dəyişikliklərə çevik uyğunlaşa bilər.

3.Daimilik tələbi - maliyyə nəzarəti orqanlarının daim adekvat şəkildə fəaliyyət göstərməsini nəzərdə tutmaqla, normadan kənarlaşmaların yaranması ehtimalı barədə vaxtında xəbərdarlıq etməyə və bu cür halları aşkar etməyə imkan verir. Bununla belə, həmişə eyni obyektlərə (təşkilatlara) nəzarət edilməsi onların cari fəaliyyətini mürəkkəbləşdirməklə yanaşı, həm də xəzinə üçün israfçılıq şəraiti yaradır. Məhz bunu nəzərə alaraq, maliyyə nəzarətinin fasiləsizliyini təmin etmək üçün bu məsələ, büdcədən maliyyələşdirilən müxtəlif qurumlarda vaxtaşırı təftişlərin və yoxlamaların aparılma dövriliyinin müəyyən edilməsi yolu ilə həll olunur.

4.Komplekslilik tələbi - nəzarətin müxtəlif tipli obyektləri əhatə etməsini əks etdirir. Doğrudan da, nəzarətin vəzifəsi yalnız məhdud əhatəli məsələlər üzərində cəmləşdirilsə, obyekt haqqında tam və adekvat təsəvvür əldə etmək mümkün olmayacaqdır. Başqa sözlə desək, tematik nəzarətlə kompleks nəzarət qarşılıqlı uzlaşdırılmalıdır.

5.Maliyyə nəzarətinin bütün subyektlərinə eyni dərəcədə nəzarət edilməsi tələbi - hər bir subyektin öz nəzarət funksiyalarını necə yerinə yetirməsinə, bu işin keyfiyyəti və başqa subyektin işinin hər hansı şəkildə təkrar edilməməsini nəzərdə tutur.

6.Dövlət nəzarətçilərinin səriştəliliyi, vicdanlılığı və qərəzsizliyi tələbinə görə - xidməti vəzifələri nəzarətin həyata keçirilməsindən ibarət olan maliyyə nəzarəti orqanlarının işçiləri bu xüsusiyyətlərə malik olmasalar, nəzarət işi, hətta ideal şəkildə təşkil edildikdə belə, səmərəli ola bilməz.

7.Maliyyə nəzarəti metodologiyasının qəbul olunanlığı (yaxarlılığı) tələbinə görə - maliyyə nəzarəti orqanları qarşısında qoyulan məqsəd və vəzifələrin rasionallığı, nəzarət funksiyalarının məqsədyönlü şəkildə bölüşdürülməsi, eləcə də nəzarət proqramlarının və tətbiq edilən metodların məqsədəuyğun olmalıdır.

8.Prioritetlik tələbinə görə - ilk növbədə ən mühüm obyektlər yoxlanılmalı, nəzarət orqanı dövlətin bütün maliyyə-iqtisadi həyatını nəzarətlə əhatə etməyə çalışmamalı, öz imkanlarını ən səmərəli şəkildə üzə çıxara biləcəyi, dövlət vəsaitlərinə və vergi ödəyicilərinin pullarına qənaət edilməsi üçün maksimum dərəcədə şərait yarada biləcəyi obyektlərə nəzarət etməlidir [76, s.89]. Başqa sözlə desək, adi, əhəmiyyətsiz əməliyyatlar üzərində mütləq nəzarət qoymağın mənası yoxdur və bu cür nəzarət əsas qüvvələri daha vacib məsələlərin həllindən yayındıra bilər. Lakin maliyyə orqanının ali rəhbərliyinin fikrincə, müəyyən sahələr strateji əhəmiyyət daşıyarsa, bu cür sahələrin hər birində, hətta həmin sahədə «məsrəf - səmərə» prinsipi üzrə ölçmələr aparmaq çətin olduqda belə, hökmən nəzarəti təşkil lazımdır. «Tam və mütləq nəzarət - əlçatmaz şeydir. Buna heç ehtiyac da yoxdur. Lakin seçmə nəzarət zamanı aşkar edilən pozuntulara görə sanksiyaların adekvat və qarşısız alınmaz olduğu hallarda bu cür nəzarəti həyata keçirmək lazımdır... » [72, s.87].

9.Nəzarətin lazımsız mərhələ və prosedurlardan azad olunması tələbinə görə - nəzarət səmərəli təşkil edilməlidir, çünki nəzarətin həyata keçirilməsi çox vaxt əlavə əmək və vəsait məsrəfləri ilə bağlı olur.

10.Optimal mərkəzləşmə (və ya təşkilati strukturun adekvatlığı) tələbi - maliyyə nəzarəti sisteminin dinamik, sabit və fasiləsiz fəaliyyət göstərməsini, onun təşkilati strukturunun vəhdəti və mərkəzləşmənin optimal səviyyəsi ilə şərtlənir.

11.Məsuliyyətin vəhdəti (və ya orqanların funksiyaları arasında dəqiq hədd qoyulması) tələbi - ayrılıqda götürülmüş hər bir nəzarət funksiyasının (fəaliyyət

sahəsinin) yalnız bir maliyyə nəzarəti orqanına təhkim edilməsini nəzərdə tutur. Məsuliyyətsizlik yaranmaması üçün, eyni bir funksiyanın iki və ya daha çox orqana təhkim edilməsi (bu orqanların birlikdə yaratdığı mərkəzi orqan müstəsna olmaqla) yolverilməzdir, lakin bir orqana bir neçə nəzarət funksiyasının təhkim edilməsi də istisna deyildir. Eyni şərtlər, nəzarət orqanlarının özlərinin daxilindəki struktur vahidlərinə də aiddir.

12.Reqlamentləşdirmə tələbinə görə - maliyyə nəzarətinin səmərəliliyi nəzarət fəaliyyətinin reqlamentə nə dərəcədə uyğun olmasından asılıdır. Hazır qərar olmadıqda və onu tələm-tələsik «ayaqüstü» icad etmək lazım gəldikdə gərəksiz addımlar atılması, lazımsız xərclər çəkilməsi, bəzi hallarda isə kobud səhvlərə yol verilməsi ehtimalı yüksək olur. Bu və ya digər səciyyəvi şəraitdə reqlamentləşdirmə olmasa və nümunəvi hallar tətbiq edilməsə, nəzarət orqanı özünün bütün bölmələrinin mükəmməl, əlaqələndirilmiş işini təşkil edə bilməz. Bundan əlavə, intuisiyaya əsaslanan həll üsulu yalnız nəzarətin müəyyən tədbirləri çərçivəsində uğura malik ola bilər. Bu tədbirlərin miqyası genişləndikcə, nəzarət üsulları və nəzarət orqanlarının imkanları mürəkkəbləşdikcə, qarşıya çıxan bütün problemləri həll etmək müşkülə çevrilə bilər. Nəzarət orqanının fəaliyyəti dəqiq reqlamentə nə qədər uyğun olsa, həmin fəaliyyətin uğurlu olacağı ehtimalı da bir o qədər yüksək olur. Əlbəttə, hər şeyi qabaqcadan nəzərə almaq mümkün deyildir, bəzən qeyri-müəyyənlik şəraitində də qərarlar qəbul etmək lazım gəlir. Lakin mümkün qədər bu fəaliyyətin üsulunu tənzimləyən qaydaların formal şəkildə müəyyən edilməsi zəruridir.

13.Qarşılıqlı əlaqə və koordinasiya tələbinə görə - maliyyə nəzarətinin qarşısında duran məsələləri həll etmək üçün bu orqanların nəzarət fəaliyyəti qarşılıqlı əlaqələndirilməlidir.

14.Xətalər və pozuntular barədə vaxtında məlumat vermək tələbi – belə hallar aşkar olunduqda, müvafiq məlumatların maksimum qısa müddətdə müvafiq qərarlar qəbul etmək səlahiyyətinə malik olan şəxslərə təqdim edilməsini nəzərdə tutur.

15.Nəzarət planlarının məxfiliyi tələbi - nəzarət aparılacaq obyektlərdə faktların saxtalaşdırılmasına və digər neqativ hərəkətlərə yol verilməməsi üçün maliyyə nəzarəti orqanlarının planları, yoxlama təyin edilməsi və s. barədə qərarlar onlara

əvvəlcədən məlum olmamalı və elan edilməməlidir. Lakin nəzarət prosesində yoxlanılan müəssisənin işçiləri ilə sıx əlaqə yaratmaq və pozuntuları onların köməyi ilə aşkar etmək baxımından, həyata keçirilən tədbirlər barədə məlumat vermək məqsədəuyğundur.

16. Bütçə prosesi çərçivəsində nəzarət subyektlərinin müxtəlif səlahiyyətlərinin uzlaşdırılmasının təmin edilməsi və nəzarətin son məqsədlərinə nail olmaqda onların mənafeələrinin vəhdətinin təmin edilməsi tələbi - icra, qanunverici və məhkəmə hakimiyyətləri ilə maliyyə nəzarəti orqanlarının səlahiyyətlərinin dəqiqləşdirilməsini və elə şərait yaradılmasını tələb edir ki, dövlətin maliyyə mənafeələrinin ziyanına olaraq qeyri-obyektiv nəzarət aparılmasında həmin orqanların qarşılıqlı razılığa gəlməsi və müəyyən maraqlarının olması imkanı istisna edilsin.

17. İqtisadi səmərəlilik tələbi - onu əsas götürür ki, maliyyə nəzarəti təşkil edilərkən onun fəaliyyətinin səmərəsi nəzərə alınmalı, bu sistemin yaradılması və fəaliyyəti üçün çəkilən xərclər müvafiq sistem olmadığı halda, gözlənilən itkilərdən çox olmamalıdır. Bu tələb, maliyyə nəzarətinin təşkilati strukturunun optimallaşdırılması, yəni gərəksiz vəsilələrin aşkar olunması və onların ləğv edilməsi, onun strukturunda mərkəzləşmə və sərbəstləşmə prinsiplərinin optimal tarazlaşdırılması zərurətini də nəzərdə tutur. Yuxarıda qeyd edildiyi kimi reqlamentləşdirmə tələbinə uyğun olaraq, maliyyə nəzarətinin səmərəliliyi bilavasitə nəzarət fəaliyyətinin reqlamentə nə dərəcədə tabe olması ilə bağlıdır. Reqlamentləşdirmə tələblərinin yerinə yetirilməsi isə məhz maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsinə dair metodiki təminatı və onlara necə riayət olunması ilə təmin edilir.

Nəzarətin həyata keçirilməsinin metodiki təminatını üç səviyyəyə: 1) ümumi şəkildə olan metodiki təminat (və ya nəzarətin ümumi metodiki təminatı); 2) ümumi metodiki təminata aid olan ümumi və xüsusi standartlar (metodiki təminat standartları), habelə əlavə (və ya spesifik) standartlar; 3) nəzarətin birbaşa metodiki təminatı (yəni metodiki təminatın birbaşa, konkret və ya xüsusi xarakter kəsb edən nəzarət tədbirləri üzrə qarşılıqlı vəzifə fəaliyyəti, informasiya axınları və s.). bölmək olar.

Nəzarətin ümumi metodiki təminatı, nəzarətin bütün eynitipli prosesini - nəzarət

obyektini və proqramını müəyyənləşdirmək mərhələsindən tutmuş nəzarətin nəticələrinə dair çıxarılmış və müvafiq hesabatlarda, aktlarda, arayışlarda, məktublarda və s. əks etdirilmiş qərarların icrasının yoxlanılması mərhələsinədək ümumi şəkildə təsvir etməkdən ibarətdir. Həm də nəzarətin ümumi metodiki təminatını nəzarət obyektinin tipinə - obyektlərin aqreqatlarına və ya onların daha kiçik hissələrinə - vahidlərə uyğun olaraq (məsələn, təsərrüfat subyektinə nəzarət proseduru, hökumətin qərarına-iqtisadi proqrama nəzarətin metodiki təminatı və s.) bölmək olar; yəni metodiki təminatın müvafiq bölmələri bu aqreqatlar nöqtəyindən də mövcud ola bilər: məsələn, kommersiya, dövlət, qeyri-dövlət təşkilatına nəzarətin metodiki təminatı, dövlət hakimiyyət və idarəetmə orqanlarına nəzarətin metodiki təminatı, büdcə prosesinin hər hansı bir aspektinə nəzarətin metodiki təminatı və s. Bundan başqa ümumi metodiki təminatı əsas nəzarət formalarına görə də ayırmaq olar.

Nəzarətin ümumi metodiki təminatı burada maliyyə nəzarəti orqanlarının daha konkret reqlamentlərinin işlənilib hazırlanması üçün nümunə rolunu oynayır. Bu metodiki təminat nəzarət tədbirlərinin həyata keçirilməsi zamanı maliyyə nəzarəti orqanı əməkdaşının əməl etməli olduğu məqsədyönlü, sistemli fəaliyyətin strukturundan və ya ümumi sxemindən ibarətdir. Həm də bu metodiki təminat standartı nəzarət tədbirinin keçirilməsi və idarə edilməsi üçün əsasdır. Nəzarətin ümumi metodiki təminatına aid olan ümumi standartlar müəyyən məqsəd və vəzifələrə, nəzarətin parametrlərinin müəyyən edilməsinə uyğun olaraq, müəyyən obyektlərə nəzarətin reqlamentləşdirilməsini əhatə edir. Bu standartlar ümumi metodiki təminatlar əsasında işlənilib hazırlanmalıdır.

Özünün spesifikliyinə görə maliyyə nəzarətinin əlavə (və ya spesifik) standartları birbaşa nəzarətin ümumi metodiki təminatının bu və ya digər mərhələlərinə aid olurlar. Bu standartlar daha çox xidmətedici xarakter daşıyırlar (yəni ya digər standartlara əlavə qismində çıxış edirlər, ya da maliyyə nəzarəti orqanlarının fəaliyyətinin ayrı-ayrı məsələlərini tənzimləyirlər

Fikrimizcə, aşağıdakıları əlavə (spesifik) standartlara daxil etmək olar:

1) maliyyə nəzarəti standartlarında istifadə olunan termin və anlayışların

siyahısı;

- 2) maliyyə nəzarəti standartlarının ümumi strukturu;
- 3) maliyyə nəzarəti standartlarına olan tələblər;
- 4) maliyyə nəzarətinin ümumi metodiki təminatlarına olan tələblər;
- 5) maliyyə nəzarətinin xüsusi (birbaşa) metodiki təminatlarına olan tələblər;
- 6) dövlət proqramlarının (onların növləri nöqteyi-nəzərdən) qənaətcilliyi və səmərəliliyi standartları;
- 7) dövlət mülkiyyətinin idarə edilməsinin qanuniliyi və səmərəliliyi standartları;
- 8) dövlət vəsaitlərinin məqsədli təyinatına uyğun istifadəsi standartları;
- 9) büdcəyə real və potensial borcların və onların ödənilməsi imkanlarının qiymətləndirilməsi;
- 10) maliyyə nəzarətinin keçirilməsi zamanı normativ hüquqi aktlara riayət olunmasının yoxlanılması;
- 11) digər nəzarətedici və maraqlı orqanlarla işin əlaqələndirilməsi. Büdcə nəzarəti tədbirlərinin keçirilməsi;
- 12) kompüter informasiya sistemləri mühitində dövlət maliyyə nəzarəti;
- 13) kompüterin köməyi ilə dövlət maliyyə nəzarətinin keçirilməsi texnikası;
- 14) iqtisadi subyektin daxili nəzarət sisteminin öyrənilməsinə və qiymətləndirilməsinə kompüter informasiya sistemlərindən istifadənin təsiri;
- 15) müxtəlif obyektlərə nəzarət (məsələn, «Beynəlxalq təşkilatların dövlət maliyyə nəzarəti»ni və s.) tənzimləyən standartlar. Bu aspektdə müxtəlif növ hüquqi şəxslərə (təşkilatlara), proqramlara, fəaliyyət növlərinə, sistemlərə, funksiyalara və s. nəzarətin standartları işlənib hazırlana bilər.

Nəzarətin birbaşa (konkret və ya xüsusi) metodiki təminatı - fəaliyyətin bütün daxili məsələlərinin (vəzifə bölgüsü, struktur bölmələrinin funksiyaları və qarşılıqlı hərəkəti və s.) əsas rəqlamentinə və ya sənədinə tərkib hissəsi kimi daxil olan maliyyə nəzarəti orqanının nəzarət fəaliyyətində daxili normativ sənədlər və ya rəqlamentlərdir. Bu metodiki təminatlar konkret nəzarət tədbirlərində özlərinin məqsəd və vəzifələrinə nail olması üçün dövlət nəzarətçilərinin riayət etməli

olduqları məqsədyönlü hərəkətlərin məcmusundan ibarətdir, yəni bütövlükdə bu metodiki təminatlar, nəzarətin birbaşa tədbirlərinin hazırlanması və həyata keçirilməsi üçün əsasdır.

Birbaşa metodiki təminata əlavə şəkildə maliyyə nəzarəti orqanlarında digər daxili normativ sənədlər də işlənib hazırlana bilər. Birbaşa nəzarətin metodiki təminatı əsasında nəzarətin konkret proqramı işlənib hazırlanmalıdır. Birbaşa maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsinin metodiki təminatının işlənib hazırlanması və sənədli şəkildə təsbit olunması zərurəti ondan irəli gəlir ki, metodiki təminatın vahid təsvirinin olmaması bu və ya digər nəzarət tədbirlərinin (təftişlərin, yoxlamaların) aparılması zamanı dövlət nəzarətçilərinin əlbir hərəkət etməsinə gətirib çıxara bilər. Bütövlükdə nəzarət obyektləri sisteminin daxili və xarici mühitində çətinliklərin və qeyri-sabitliyin daim artması isə nəzarətin özünün mürəkkəbliyinin güclənməsinə gətirib çıxarır. Bundan irəli gələn bütün problemləri həll etmək üçün aşağıdakı iki üsuldən istifadə oluna bilər:

1) tənzimləyici sistemlərin mürəkkəbliyinin və qərarların qəbul edilməsinin sürətinin baş verən dəyişikliklərin mürəkkəbliyinə və sürətinə uyğun gəlməsi üçün nəzarətin daha mürəkkəb və tez təsir göstərən sistem və metodiki təminatlarını işləyib hazırlamaq;

2) nəzarətin metodiki təminatını sadələşdirmək və ya intuisiyaya və təcrübəyə arxalanaraq, onun tənzimlənməsindən ümumiyyətlə, imtina etmək.

Fikrimizcə, birinci üsul daha sərfəlidir. Əslində, müəyyən dərəcədə məhdud olduqlarına görə, intuisiya və təcrübə idarəetmənin miqyaslarının artması şəraitində ortaya çıxan bütün problemlərin həllini təmin edə bilməz. Təbii ki, nəzarət tədbirlərini reqlamentləşdirərkən mümkün kombinasiyaların hazırlanmasını onların rəngarəngliyi üzündən nəzərdən keçirmək və sadalamaq məqsədəuyğun deyildir, buna görə də metodiki təminatın təsviri daha ümumi və həlledici qaydaları - nəzarət (təftiş, yoxlama) iştirakçılarının qarşılıqlı münasibətlərinin alqoritmini özündə əks etdirməlidir. Üstəlik, bütün mümkün vəziyyətlər üçün nəzarət tədbirlərinin reqlamentləşdirilməsinə baxmayaraq qeyri-müəyyənliyin yüksək olması, şəraitin (daxili və xarici şəraitin və əlaqələrin) dəyişkənliyi və bu səbəbdən də reqlamentləş-

dirilən sistemin və onunla qarşılıqlı fəaliyyətdə olan çoxsaylı sistemlərin (məsələn, təftiş olunan müəssisənin işçiləri, yuxarı təşkilatlar, digər dövlət orqanları) qarşılıqlı struktur əlaqələrinin (məsələn, müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin təftişinin keçirilməsinin) hədsiz dərəcədə mürəkkəbliyi meydana çıxan bütün problemlərin hazır həllini qabaqcadan nəzərdə tutmaq mümkün deyildir. Buna görə də reqlamentlərin tətbiqinə dinamik qanunauyğunluq mövqeyindən yanaşmaq lazımdır, bu zaman fəaliyyətin sonrakı nəticələri qaydalara riayət olunmasını yalnız müəyyən nisbiliklə müəyyən edir.

Bundan çıxış edərək, bu metodiki təminatda nəzərdə tutulmalıdır ki, bu və ya digər vəzifəli şəxsin hər bir addımı, hər bir idarəetmə qərarı və ya hərəkəti hansısa bir qaydada qeydə alınsın və sənədləşdirilsin, çünki bu məlumatlar əsasında təcrübəyə uyğun yaranan (sonradan işlənib hazırlanmış və təsbit olunmuş) metodikanın səmərəliliyi və məqsədəuyğunluğu qiymətləndirilir. Təbii ki, hər bir nümunəvi metodiki təminat nəzarətin müəyyən olmuş vəzifə və istiqamətlərinə uyğun gəlməlidir. Metodiki təminatın işlənib hazırlanması ilə müəyyən nəzarət tədbirlərinin xüsusiyyətlərinə (nəzarət obyektlərinin spesifikasiyası, nəzarət məsələləri (predmeti), nəzarət proqramları və s. baxımdan) incəliyinədək bələd olan, təhlil etmək qabiliyyətinə, habelə qeyri-standart vəziyyətləri qabaqcadan görmək bacarığına malik olan yüksək ixtisaslı maliyyə nəzarəti mütəxəssisləri məşğul olmalıdırlar.

1.3. Maliyyə Nəzarətini həyata keçirən orqanların vəzifələri

Azərbaycan Respublikasında dövlət maliyyə nəzarəti fəaliyyətləri qanunvericiliklə tənzimlənən xüsusi dövlət orqanları - Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatası, Maliyyə və Vergilər nazirlikləri, Dövlət Gömrük Komitəsi, Mərkəzi Bank, Maliyyə Bazarlarına Nəzarət Palatası, həmçinin öz səlahiyyətləri çərçivəsində daxili nəzarəti həyata keçirən digər dövlət orqanları tərəfindən təmin olunur.



Sxem 1. Maliyyə nəzarətinin institusional strukturu

Azərbaycan Konstitusiyasında hakimiyyətin bölüşdürülməsi prinsipi icra hakimiyyəti orqanlarının maliyyə fəaliyyəti üzərində Prezident və səlahiyyətli orqanlar tərəfindən nəzarət edilməsini zəruri edir. Belə nəzarət, hər şeydən əvvəl respublika büdcəsi və yerli büdcələr, büdcədənəkar fondlara baxılarkən, təsdiq edilərkən, həm də icrası haqqında hesabatlar təsdiq edilərkən həyata keçirilir.

Azərbaycanda maliyyə nəzarəti ilə Prezidentin İcra Aparatının dövlət nəzarəti şöbəsi, Maliyyə Nazirliyinin, Vergilər Nazirliyinin, Dövlət Gömrük Komitəsinin, Mərkəzi Bankın, Dövlət Sosial Müdafiə Fondunun, Dövlət Neft Fondunun, səhmdar kommersion banklarının, sığorta şirkətlərinin müvafiq strukturları və s. məşğuldur.

Azərbaycan dövlətinin idarə olunmasında maliyyə nəzarəti orqanlarının rolu ilə bağlı çox vacib bir məsələ - maliyyə qanunvericiliyini pozanlara qarşı tədbirlərin görülməsi sahəsində onların icra səlahiyyətlərinə dair məsələyə də toxunmaq vacibdir. Hazırda respublikamızda mövcud olan müxtəlif nəzarət orqanları ayrı-ayrı

sanksiyaların - pul cəriməsi tutmaq, vəzifədən kənarlaşdırmaq və s. kimi digər təsirli tədbirlərin görülməsi sahəsində səlahiyyətlər əldə etməyə çalışırlar. Halbuki, aşkara çıxarılmış çatışmazlıqların aradan qaldırılması, təqsirkarların cəzalandırılması artıq idarəçilik qərarının nəticəsidir. Belə ki, nəzarət sistemi özlüyündə idarəçilik qərarını formalaşdırmır, yalnız onu informasiya baxımından təmin edir, yuxarıda sadalanan funksiyalar isə qərarlar qəbul edən dövlət hakimiyyəti və idarəetmə orqanlarının, o cümlədən hüquq-mühafizə orqanlarının müstəsna hüququdur. Lakin nəzarət funksiyası özlüyündə, hansısa bir konkret qurum olmadığına görə (məsələn, Azərbaycanda vergi orqanları həm nəzarət, həm də özlərinin səlahiyyətləri çərçivəsində hüquq-mühafizə vəzifələrini yerinə yetirirlər), kənarlaşmaların qarşısının operativ şəkildə alınmaması, onların təkrarlanmasına yol verilməsinə, başlıcası isə bəzən cəzasız qalmasına səbəb olur ki, bu da maliyyə nəzarəti orqanlarının işinin səmərəliliyinin artırılmasına əhəmiyyətli dərəcədə öz mənfi təsirini göstərir.

P.Bobilevin haqlı olaraq qeyd etdiyi kimi, «nəzarətçi orqanlar yadda saxlamalıdır ki, nəzarətin ardınca təqsirkarların hərəkətlərinə və ya hərəkətsizliyinə görə cəzalandırılması olmadan nəzarət xalis formal bir işə çevrilir. Başqa sözlə, qanunun icra olunmamasını qeydə alan nəzarət təqsirkara cəzanın tətbiq edilməsi və ya pozulmuş hüququn bərpası ilə müşayiət olunmalıdır» [70, s.19].

Təcrübə göstərir ki, nəzarət orqanları özlərinin funksiyalarını həyata keçirmə prosesində və onun nəticəsində vəzifəli şəxslərə qarşı təsir tədbirləri görmək imkanına malik olmadıqda, yoxlama materiallarını digər instansiyalara verib nəticəsini gözləmək məcburiyyətində qaldıqda, nəzarət fəaliyyətinin səmərəliliyi nəzərə çarpacaq qədər azalır. Fikrimizcə, süründürməçiliklə üzləşməmək, aşkara çıxarılmış pozuntu və çatışmazlıqların aradan qaldırılmasında operativliyi yüksəltmək üçün maliyyə nəzarəti orqanlarının ən zəruri inzibati təsir və maddi sanksiyalar tətbiq etmək imkanları təmin olunmalıdır. Bu məqsədlə, istənilən dövlət idarəetmə orqanları üçün ən başlıca funksiyası olan - səmərəlilik funksiyasını daha dolğun həyata keçirmək üçün maliyyə nəzarəti sistemində ixtisaslaşmış xüsusi məhkəmə qurumunun fəaliyyət göstərməsi məqsədəuyğun olardı. Bir sıra ölkələrin, o cümlədən

Çexiya, Latviya, Fransa, İspaniya, İtaliya, Braziliya, Çin, Cənubi Koreya, Malayziya və s. kimi ölkələrin təcrübəsi belə yanaşmanın kifayət qədər rasional olduğunu göstərir. Bu, əslində Azərbaycan xalqının milli psixologiyasında, mentalitetində qanuna itaət etmənin bir qədər zəif olduğu indiki dövrdə əhəmiyyətli olardı.

Prezident maliyyə nəzarəti - Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyasına uyğun olaraq maliyyə məsələləri üzrə sərəncam vermək, respublika qanunlarını imzalamaq, Respublika Maliyyə nazirini vəzifəyə təyin etmək və azad etmək, Milli Məclisə Mərkəzi Bankın sədrinin vəzifəyə təyin edilməsi üçün namizədliyini vermək yolu ilə həyata keçirilir. Azərbaycan Prezidentinin İcra Aparatının struktur bölməsi kimi maliyyə nəzarətini nəzarət şöbəsi o bilavasitə prezidentə tabedir və icra hakimiyyətinin bütün orqanları ilə qarşılıqlı fəaliyyətdə olur. Onun vəzifələri sırasına – icra hakimiyyətinin respublika orqanları yanında nəzarət və yoxlayıcı orqanların fəaliyyətinə, Prezidentin İcra Aparatının bölmələrinə, respublika icra hakimiyyəti orqanlarının fəaliyyətinə nəzarət, vətəndaşların və hüquqi şəxslərin şikayət və müraciətlərinə baxmaq və s göstərmək olar.

Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasına və “Nazirlər Kabineti haqqında“ qanuna əsasən Azərbaycan Respublikası hökuməti Dövlət büdcəsinin tərtibi və icrasına nəzarət edir. Maliyyə, pul və kredit sahəsində vahid siyasət həyata keçirir. O, nazirlik və komitələrin, idarələrin maliyyə fəaliyyətinə nəzarət edir, onu tənzimləyir, onlara tabe olan maliyyə nəzarətinin xüsusi orqanlarının fəaliyyətini istiqamətləndirir.

Maliyyə nəzarəti Milli Məclisin fəaliyyətində də mühüm rol oynayır. Səlahiyyətli orqanlar tərəfindən maliyyə nəzarəti aparmaq üçün Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisinin komissiyaları və işçi qrupları yaradılmışdır. Milli Məclisin büdcə məsələləri daimi komissiyası dövlət büdcəsinin layihəsi haqqında rəy verir. Digər komissiyalar (iqtisadi siyasət daimi komissiyası) – vergiyə cəlb etmə, bank maliyyə fəaliyyəti məsələləri üzrə qanunvericilik təkliflərinin qiymətləndirilməsi ilə məşğuldur. Bu, ən əvvəl maliyyə sisteminin əsası - dövlət büdcəsinin təsdiqi və icrasına nəzarətlə həyata keçirilir. Hesablama Palatasını Milli Məclis formalaşdırır. O, ildə iki dəfə Milli Məclisə hesabat verir. Palata ölkədə maliyyə nəzarətini həyata keçirən ali audit orqanıdır.

Azərbaycanda formalaşan maliyyə nəzarəti sistemi dövlətin maliyyə sektorunda ali audit funksiyasını həyata keçirən ali nəzarət orqanından (Hesablama Palatası), dövlət büdcəsinə və büdcədən kənar dövlət fondlarının büdcələrinə maliyyə vəsaitlərinin vaxtında daxil olmasına və təyinatı üzrə istifadəsinə cari nəzarət edən müvafiq icra hakimiyyəti orqanlarından (Vergilər Nazirliyi, Gömrük Komitəsi, DSMF, Maliyyə Nazirliyi və s.), tabe olan idarələrdə yoxlama və təftiş aparən, idarə tərkibində olan nəzarətedici strukturlardan, hesabat sənədlərinin düzgünlüyünü və maliyyə əməliyyatlarının qanunauyğunluğunun kommersiya əsasında yoxlanılmasını həyata keçirən qeyri-dövlət nəzarət xidməti (qeyri-dövlət auditi xidmətini həyata keçirən subyektlər), təsərrüfat subyektlərinin nəzdindəki daxili nəzarət xidmətindən ibarətdir.

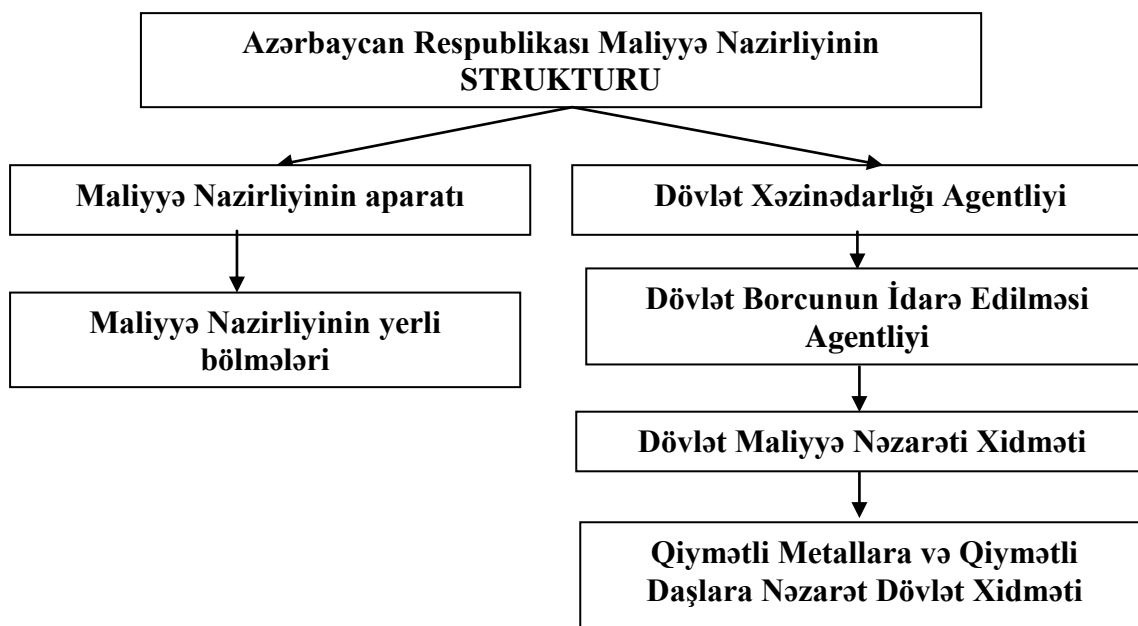
Dünyanın əksər ölkələrində dövlət maliyyə nəzarəti maliyyə nazirlikləri və onların yerli orqanları, xəzinə sistemi, vergi qurumları, mərkəzi banklar və digər təşkilatlar vasitəsilə həyata keçirilir. Dövlətin maliyyə fondlarının yaradılması və dövlət tapşırıqlarının həyata keçirilməsi prosesində həmin vəsaitlərdən istifadə olunması adekvat maliyyə nəzarəti ilə tənzimlənən dövlət və qeyri-dövlət təşkilatlarının təsərrüfat fəaliyyəti nəticəsində baş verir. Bununla yanaşı, iqtisadiyyatın bütün sahələrinin inkişafı, həmin sahələrdə istənilən dövlət proqramının müvəffəqiyyətlə həyata keçirilməsi səmərəli nəzarət sistemi olmadan mümkün deyildir.

Sivil dövlətlərin əksəriyyətində maliyyə nəzarəti bitərəf orqana - Hesablama Palatasına həvalə olunur. Bu ölkələrdə Hesablama Palatası böyük səlahiyyətləri olan ali audit orqanı sayılır. Palata dövlət və iri kampaniyaların hesablarına, hərbi texnika və sursatlar alışından başlamış, böyük məbləğli dövlət satınalmalarına, iri maliyyə axınlarının hərəkətinə nəzarət edir, onların qanuniliyini yoxlayır. Amma müxtəlif ölkələrdə ali maliyyə nəzarəti funksiyasını yerinə yetirən orqanın səlahiyyəti, fəaliyyət dairəsi, məsuliyyəti fərqlidir. Məsələn, ABŞ-da qanunverici orqana tabe olan Baş Maliyyə-Nəzarət İdarəsi Konqresin palata və komissiyalarının tapşırığı ilə dövlət proqramlarının yerinə yetirilməsinin gedişini, bağlanmış müqavilələrin, o cümlədən mərkəzi icra orqanlarının bağladığı müqavilələrin analitik təhlilini aparır, onların səmərəliliyini müəyyən edir. ABŞ-da maliyyə nəzarətini həyata keçirən digər səlahiyyətli təşkilat İnzibati-Büdcə İdarəetmə orqanıdır.

İngiltərədə isə ali maliyyə nəzarətini ölkənin parlamenti və Milli Nəzarət Təftiş İdarəsi həyata keçirir. Almaniya Federativ Respublikasında, Fransada da ən ali maliyyə nəzarəti orqanı Hesablama Palatasıdır. Fransada, həmçinin maliyyə nəzarətini həyata keçirən digər orqan - Ali Maliyyə Müfəttişliyi fəaliyyət göstərir.

İcra orqanları tərəfindən Maliyyə nəzarəti sahəsində müəyyən yeri Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tutur ki, o, ölkənin maliyyə siyasətini işləyib hazırlamaqla yanaşı həm də onun bilavasitə həyata keçirilməsinə nəzarət edir.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin “Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi tədbirləri haqqında” 9 fevral 2009-cu il tarixli Fərmanında [6] Azərbaycan Respublikasında dövlət büdcəsi vəsaitinin və dövlət borcunun idarə edilməsi, dövlət xəzinədarlığı, dövlət maliyyə, əyar, sığorta fəaliyyəti, mühasibat uçotunun təşkili və aparılması sahələrində dövlət nəzarətinin və tənzimlənməsinin müasir tələblərə uyğun təşkilini təmin etmək və Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin fəaliyyətini təkmilləşdirmək məqsədi ilə Maliyyə Nazirliyi nəzdində aşağıdakı qurumlar yaradılmış və onun strukturu təsdiq edilmişdir: (Bax: Sxem 2) Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi - dövlət maliyyə nəzarəti sahəsində qanunla və müvafiq əsasnamə ilə müəyyən olunmuş aşağıdakı vəzifələri həyata keçirir:



Sxem 2. Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin strukturu

- dövlət satınalmalarının dövlət vəsaitindən səmərəli və qənaətlə istifadə edilməsi prinsipləri əsasında həyata keçirilməsini təmin etmək məqsədilə həmin sahə üzrə dövlət tənzimlənməsində, dövlət siyasətinin, normativ hüquqi aktların hazırlanmasında və ekspertizasının aparılmasında, həmçinin dövlət satınalmaları haqqında qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hallarda dövlət müəssisələri və büdcədən maliyyələşən təşkilatlar tərəfindən malların (iş və xidmətlərin) satın alınması üzrə yaradılan tender komissiyalarının işində iştirak edir;

- Nazirliyin Dövlət Xəzinədarlığı Agentliyi vasitəsilə müəyyən olunmuş qaydada, lakin büdcə proqnozlarından, dövlət büdcəsinin təsdiq olunmuş göstəricilərindən artıq olmamaq şərti ilə büdcə xərcləri üzrə dövlətin adından büdcə təşkilatları qarşısında öhdəlik götürür, bu öhdəliklər çərçivəsində alınmış mal, iş və xidmətləri xəzinə uçotuna qəbul edir və kassa xərcləri aparır, dövlət büdcəsindən maliyyələşən təşkilatların sifarişinə və məxaric cədvəllərinə əsasən onların xərc smetalarında nəzərdə tutulmuş vəsaitlər həddində maliyyələşməsini həyata keçirir və həmin maliyyə əməliyyatlarının uçotunu təşkil edir;

- zərurət yarandıqda, müvafiq büdcə ili ərzində qanunvericiliyə uyğun olaraq dövlət büdcəsinin dəqiqləşdirilməsi barədə təkliflər hazırlayır;

- büdcə xərcləri üzrə müəyyən olunmuş limitdən artıq borc yaradan təşkilatlar barədə qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada tədbirlər görür;

- dövlət büdcəsinin icrasına, dövlət büdcəsindən, o cümlədən məqsədli büdcə fondlarından ayrılan vəsaitlərdən təyinatı üzrə istifadə olunmasına, habelə büdcə təşkilatlarının büdcədən kənar əməliyyatlar üzrə vəsaitlərinin əldə edilməsinə və maliyyə orqanları ilə razılaşdırılmış qaydada təsdiq edilmiş smetaya uyğun istifadəsinə öz səlahiyyətləri daxilində nəzarəti həyata keçirir;

- büdcə gəlirlərinin proqnozlaşdırılmasını və ona metodiki rəhbərliyi, habelə maliyyə ehtiyatlarının aşkara çıxarılması və səfərbər olunması üçün zəruri tədbirlər həyata keçirir;

- vergi hesab-fakturalarının və qanunvericilikdə müəyyən edilmiş hallarda digər ciddi hesabat blanklarının, habelə ciddi hesabat sənədi kimi tətbiq edilən blankların mərkəzləşdirilmiş qaydada sifarişini, təqdim edilməsini və uçotunun aparılmasını

təmin edir;

- Azərbaycan Respublikasında təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq, təşkilatların və fərdi sahibkarların maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində əmtəə-pul dövriyyəsinə əks etdirən xüsusi seriya və nömrəyə malik ilkin uçot sənədi olan ciddi hesabat blanklarının forma və rekvizitlərinin işlənilib hazırlanmasını və müəyyən olunmuş qaydada təsdiq edilməsini təmin edir;

- qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş qaydada dövlət büdcəsinə artıq ödənilmiş vergilərin və qeyri-vergi ödənişlərinin dövlət büdcəsindən qaytarılmasını həyata keçirir;

- büdcə təşkilatlarında, onların tabeliyində fəaliyyət göstərən qeyri-büdcə qurumlarında, büdcədən kənar dövlət fondlarında, habelə həmin təşkilatların tabeliyində fəaliyyət göstərən təsərrüfat hesablı müəssisələrdə, Azərbaycan Respublikasının xarici dövlətlərdə və beynəlxalq təşkilatlarda fəaliyyət göstərən diplomatik xidmət orqanlarında dövlət büdcəsindən ayrılan vəsaitlərin, o cümlədən məqsədli büdcə fondlarının, büdcə təşkilatlarının büdcədən kənar əməliyyatlar üzrə vəsaitlərinin əldə edilməsi və xərclənməsi üzərində dövlət maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsini təmin edir;

- Nazirliyin Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidməti vasitəsilə qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada məhkəmə qərarlarına və hüquq mühafizə orqanlarının müraciətlərinə əsasən idarə, müəssisə və təşkilatlarda, məqsədli büdcə və büdcədən kənar dövlət fondlarında təftiş və yoxlamalar aparır;

- dövlət maliyyə nəzarəti tədbirləri nəticəsində tərkibində cinayət əlamətləri olan maliyyə pozuntuları aşkarlandığı hallarda mövcud qanunvericiliyin tələblərinə uyğun olaraq yoxlama materiallarını hüquq-mühafizə orqanlarına göndərir;

- aidiyyəti dövlət orqanları ilə birlikdə dövlət büdcəsinin vəsaiti hesabına maliyyələşməsi nəzərdə tutulan investisiya və innovasiya proqramlarının hazırlanmasında iştirak edir, ayrılan vəsaitdən səmərəli istifadə olunmasına nəzarət edir;

- dövlət büdcəsindən maliyyələşən idarə və təşkilatlarda vəzifə (tarif) maaşlarının düzgün tətbiqinə öz səlahiyyətləri daxilində nəzarət edir, dövlət orqanlarının strukturunun təkmilləşdirilməsi və ştat vahidlərinin müəyyən edilməsi ilə bağlı təkliflər verir;

- dövlət idarə, müəssisə və təşkilatlarının, o cümlədən məqsədli büdcə və büdcədən kənar dövlət fondlarının maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini təhlil edir;

- Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının və Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi ilə bağlı təsərrüfat subyektlərinə metodiki köməklik göstərir və qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş digər zəruri tədbirləri həyata keçirir;

- məhkəmənin qanuni qüvvəyə minmiş qərarı əsasında dövlət mülkiyyətinə keçməklə müsadirə edilmiş, qanunvericiliyə uyğun olaraq sahibsiz hesab edilən, vərəsəlik hüququ əsasında dövlət mülkiyyətinə keçən əmlakın və dövlətin maliyyə orqanlarına təhvil verilən dəfinələrin operativ uçotunun aparılmasını təşkil edir;

- Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankı və digər kredit təşkilatları ilə Azərbaycan Respublikası adından kredit müqavilələri bağlayır, alınmış kreditlərin vaxtında qaytarılmasını təmin edir, onlardan məqsədli istifadə olunmasına nəzarət edir;

- dövlət büdcəsinin layihəsinin tərtibi, təsdiq edilmiş göstəricilərə uyğun olaraq büdcə xərclərinin bölgüsü, dövlət büdcəsinin kassa icrası, dövlət maliyyə nəzarəti, dövlət borcunun idarə edilməsi, ölkədə əyar nəzarəti, sığorta fəaliyyətinə nəzarət, mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlar əsasında inkişaf etdirilməsi və maliyyə hesabatlarının tərtibi sahələrində öz səlahiyyətləri çərçivəsində normativ tənzimləməni həyata keçirir;

- Azərbaycan Respublikasında istehsal olunmuş, habelə ölkə ərazisinə satış məqsədilə gətirilmiş qiymətli metallar və qiymətli daşlardan hazırlanmış bütün zərgərlik və digər məişət məmulatları üzərində əyar nəzarətini və qiymətli metalların və qiymətli daşların istehsalı, emalı və dövriyyəsi sahələrində dövlət nəzarətini Nazirliyin strukturuna daxil olan Qiymətli Metallara və Daşlara Nəzarət Dövlət Xidməti vasitəsilə həyata keçirilməsini təmin edir;

- digər icra hakimiyyəti orqanlarının dövlət büdcəsi, dövlət borcunun idarə edilməsi, mühasibat uçotunun təşkili və aparılması, qiymətli metallar və qiymətli daşlar üzrə dövlət tənzimlənməsi, dövlət maliyyə nəzarəti və dövlət sığorta nəzarəti sahələri ilə bağlı fəaliyyətini əlaqələndirir.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Maliyyə Nəzarəti Xidmə-

ti - dövlət büdcəsinin, o cümlədən məqsədli büdcə fondlarının və büdcə təşkilatlarının büdcədən kənar vəsaitlərinin, habelə dövlət zəmanəti ilə alınmış kreditlərin məqsədli və səmərəli xərclənməsi üzərində dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirən icra hakimiyyəti orqanıdır. Qeyd etmək lazımdır ki, Maliyyə Nazirliyinin nəzarət səlahiyyəti yalnız respublika səviyyəsində maliyyə nəzarətinə şamil edilir. Azərbaycan Respublikası büdcə qanunvericiliyi respublika subyektlərinin və yerli özünüidarə orqanlarının maliyyə müstəqilliyini nəzərdə tutur. Onların özləri öz büdcələrinin və büdcədən kənar fondların formalaşmasına, həm də istifadəsinə görə məsuliyyət daşıyırlar.

Dövlət büdcəsindən maliyyələşdirilən təşkilatların maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarəti Maliyyə Nazirliyi həyata keçirir. Vergilər Nazirliyi isə tabeçiliyindən və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən bütün hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən vergilərin düzgün hesablanması təmin olunması üzrə yoxlamalar aparır.

Büdcənin icrasına son və yekun nəzarət büdcə mədaxili formalaşdıqdan və xərclər aparıldıqdan sonra həyata keçirilir. Onun başlıca funksiyası büdcə gəlirlərinin təsdiq olunmuş göstəricilərə uyğunluğunu, xərclərin büdcə təsnifatına əsasən aparılmasını, gəlirlər və xərclərdə kənarlaşmaların səbəblərini, maliyyə vəsaitinin formalaşması və istifadəsində qanuna əməl olunmasını müəyyən etməkdir. Orada material və pul vəsaitlərinin istifadəsində maliyyə intizamının pozulması, hesabatların saxtalaşdırılması, büdcə vəsaitlərindən istifadədə israfçılıq, oğurluq, talançılıq hallarının aşkara çıxarılması, onların ödənilməsi üçün qanunvericiliklə müəyyən edilmiş tədbirlər görülməsi təmin edilməlidir. Maliyyə nəzarətinin bu səviyyəsi həmçinin hesabatların, balansların və xərc sənədlərinin nəzərdən keçirilməsini, zərurət yarandıqda büdcə gəlirini formalaşdıran və büdcə vəsaitindən istifadə edən Nazirliyin, Komitənin, Şirkətin, İdarənin müəssisə və təşkilatlarında maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin yoxlanılmasını nəzərdə tutur. Yoxlamaların kompleksi, seçmə, ümumi, tematik və s formalarda aparılması hər bir konkret şəraitə uyğun olaraq müəyyən edilir.

Dövlət büdcəsindən ayrılmış vəsaitin təşkilatlarda təyinatı üzrə səmərəli xərclənməsi üzərində nəzarəti təmin etmək məqsədilə Maliyyə Nazirliyi tərəfindən

dövlət büdcəsinin tərtibi və icrası üzrə yerli maliyyə orqanlarında, dövlət büdcəsinin yerli və mərkəzləşdirilmiş xərclərindən maliyyələşən büdcə təşkilatlarında, mərkəzi icra hakimiyyəti orqanlarında və onların tabeçiliyində olan təşkilatlarda, Azərbaycan Respublikasının xarici dövlətlərdə və beynəlxalq təşkilatlarda fəaliyyət göstərən diplomatik xidmət orqanlarında təftiş və yoxlamalar aparılır, həmin təftişlər nəticəsində aşkar olunmuş nöqsanların aradan qaldırılması və gələcəkdə onların təkrarına yol verilməməsi, həmçinin həmin nöqsanların yol verilməsində təqsiri olan vəzifəli şəxslər barəsində tədbirlər görülməsi məqsədilə yoxlanılan təşkilatların tabe olduqları mərkəzi icra hakimiyyəti orqanlarına, habelə müvafiq rayon (şəhər) icra hakimiyyətlərinin başçılarına mütəmadi olaraq təqdimatlar göndərilir.

Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən dövlət büdcəsindən maliyyələşən təşkilatlarla bərabər, mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq hüquq-mühafizə və məhkəmə orqanlarının qərarlarına əsasən qeyri-büdcə təşkilatlarında da təftişlər aparılır və müvafiq tədbirlər görülməsi üçün yoxlama materialları aidiyyəti üzrə hüquq-mühafizə orqanlarına göndərilir.

Ayrı-ayrı istehsal və qeyri-istehsal sahələrində aparılan daxili nəzarət büdcədən ayrılmış vəsaitlərin uçotunu və hesabatını aparmaq onların qanunla müəyyən edilmiş norma və prinsiplərə uyğun məqsədli istifadə edilməsini təmin etmək üçündür. Əgər büdcənin icrasına makroiqtisadi nəzarət bütövlükdə ölkənin maliyyə vəziyyətinə aiddirsə, daxili nəzarət iqtisadiyyatın müəyyən sahəsi və ya onun müvafiq sektoru ilə məhdudlaşır. Makroiqtisadi nəzarət həmçinin müvafiq icra hakimiyyəti orqanının dövlət büdcəsinin icrasının nəticələri haqqında qanunverici orqana müəyyən edilmiş qaydada və müddətdə hesabatlar təqdim etməsindən ibarətdir.

Büdcənin icrasına nəzarət sadəcə olaraq dövlətin bir il ərzində formalaşan mərkəzləşdirilmiş pul gəlirləri və xərclərinin uçot hesabatı deyil, dövlətin iqtisadi siyasətini reallaşdırmaq vasitəsidir. Dövlət büdcəsinin icrası prosesində təsdiq olunmuş gəlirlərlə büdcəyə faktiki daxil olmuş gəlirlər arasında müxtəlif səbəblər ucubətindən fərq yarana bilər. Dövlət büdcəsinin icrası barədə rüblük hesabatlarda büdcənin gəlirləri üzrə faktiki daxilolmalar həmin dövr üçün təsdiq edilmiş göstəricilərdən 20% az olduqda, o Milli Məclisin müvafiq komissiyasında müzakirə

olunur və yaranmış vəziyyətin səbəbləri araşdırılır, təkliflər verilir.

Dövlət büdcəsinin icrasına nəzarət icraedici və qanunverici orqanın birgə fəaliyyətinə əsaslanır. Orada büdcənin tərtibi, icrası və cari nəzarət edici orqanların, büdcənin təsdiqi və icrasına makroiqtisadi nəzarət isə qanunverici orqanın fəaliyyətinə aiddir. Büdcənin icrasına nəzarəti təmin etmək üçün onu icra edən orqanlar ilk növbədə Maliyyə Nazirliyi “Büdcə sistemi haqqında” Qanunda müəyyən edilmiş müddətdə və qaydada qanunverici orqana hesabatlar təqdim etməlidir. Büdcənin icrasına nəzarət müəyyən mənada icraedici orqanın gördüyü işlər barədə qanunverici orqana hesabatdır. Maliyyə nəzarətinin bu cəhəti yeni büdcə ilində keçən ilki büdcənin icrası haqqında illik hesabat və müvafiq qanun layihəsinin Milli Məclisdə müzakirəsi və təsdiqi zamanı özünü daha qabarıq şəkildə göstərir.

Büdcə xərclərinin icrası sistemi məcmu xərclər üzərində ciddi nəzarətlə yanaşı büdcənin prioritet vəzifələrinə uyğun resurslardan səmərəli və düzgün istifadə olunmasını təmin etməlidir. Onun bütün prosedurları fiskal məqsədlər arasında ziddiyyətlərin yaranmaması və yaxud yaranmış ziddiyyətlərin həll olunması üçün müvafiq qaydada tarazlaşdırılmalıdır.

Məcmu xərclər üzərində nəzarət büdcənin məqsəd göstəricilərinin müəyyən olunmasını tələb etdiyi üçün bu əsasən büdcənin tərtibi prosesi ilə bağlıdır. Lakin bununla yanaşı icra prosesi büdcənin məqsəd göstəricilərinin və büdcə qanunu ilə təsdiq edilən qaydaların səmərəli yerinə yetirilməsini təmin etməlidir. Eyni zamanda, o, büdcənin icrasının adətən Maliyyə Nazirliyi məşğul olduğu və resurslar üzərində ilkin nəzarətə istiqamətlənmiş ənənəvi sistemini nəzərdə tutmalıdır. Bu qaydada maliyyə nəzarətinin təmin olunmasına yönəldilsə də, praktikada adətən iki növ problemin yaranmasına səbəb olur. Bir tərəfdən, kifayət qədər müfəssəl nəzarət çox vaxt aparır, büdcənin çevikliyi azaldır və təşkilatlara öz büdcələrini səmərəli yerinə yetirmək üçün lazım olan resursların bölüşdürülməsində maneə verməyə imkan vermir. Digər tərəfdən, qaydaların gözlənilməsi üçün ənənəvi nəzarət büdcə intizamının təmin edilməsi üçün kifayət deyildir. Bu nəzarət, daha çox alınmış malların (iş və xidmətlərin) dəyərinin ödənilməsinə cəmləşdirilir, halbuki ən ciddi problemlər tamamilə başqa sahələrdə (ştatların və müavinət alma hüquqlarının

şışirdilməsi, ödəmələr və s.) olur. Ona görə də, büdcənin icrası üzərində nəzarətin təşkili qaydaları onlara əməl edilməsinin kifayət qədər müfəssəl nəzarətini deyil, idarəetmədə ümumi səmərəli nəzarət sisteminin yaradılmasını tələb edir.

Müxtəlif dövrlərdə büdcənin icra təsirini artırmaq və onun təşkili səmərəliliyini yüksəltmək üçün fərqli metodlardan istifadə olunsada, beynəlxalq təcrübə dövlət maliyyəsi üzərində zəruri ilkin nəzarətin və vəsaitlərdən effektiv istifadənin təmin edilməsi üçün bütün inkişaf etmiş ölkələrdə alternativ olmayan icra mexanizminin – büdcənin kassa icrasının xəzinədarlıq vasitəsilə həyata keçirilməsinin zəruriliyini təsdiq etmişdir.

Maliyyə Nazirliyi dövlət resurslarının çevik və səmərəli idarə edilməsinə məsuliyyət daşıyır. Belə ki, o, büdcə proseslərinin formalaşdırılmasına, illik büdcə və onunla bağlı zəruri sənədlərin hazırlanması və ali qanunvericilik və icra orqanlarına təqdim olunmasına, büdcə limitlərinə əməl edilməsi və sağlam daxili nəzarət vasitələri mühitində lazımi qaydada xərclərin aparılmasına icazənin verilməsinə, qeyd edilməsinə və hesabatının tərtib edilməsinə, dövlət borclanmalarının və yardımın idarə olunmasına məsuliyyət daşıyır.

“Büdcə sistemi haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa əsasən, nəinki dövlət büdcəsinə bütün daxilolmalar və ödəmələr, büdcədən kənar haqlar (ödənişlər), büdcədən kənar dövlət fondları (Dövlət Neft Fondunun gəlirləri, əməliyyat xərcləri, beynəlxalq banklarda və digər maliyyə institutlarında vəsaitin yerləşdirilməsi ilə bağlı xərclər istisna olmaqla), dövlət büdcəsi kəsirinin bağlanması üçün dövlət təminatı ilə alınmış kreditlər üzrə əməliyyatlar və digər dövlət maliyyə əməliyyatları da dövlət xəzinədarlığı vasitəsilə icra edilir.

Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi çərçivəsində operativ maliyyə nəzarətini Maliyyə nəzarəti və respublika xəzinədarlıq orqanı həyata keçirir. Maliyyə Nazirliyinin Maliyyə nəzarəti idarəsi yerlərdə dövlət müəssisələrində büdcə vəsaitinə, kommərsiya strukturlarının bütün səviyyələrdə büdcədən alınmış vəsaitlərə və büdcədən kənar fondlara nəzarəti həyata keçirir; bələdiyyə mülkiyyətində olan müəssisələrin maliyyə fəaliyyətini, habelə yerli idarələrin smetalarının icrasını, maliyyə intizamına əməl edilməsini yoxlayır.

Təftişin aparılmasında əsas məqsəd büdcənin tərtibi, təsdiqi və icrasını, büdcə vəsaitlərindən məqsədyönlü və səmərəli istifadə vəziyyətini, habelə maliyyələşmənin aparılmasının düzgünlüyünü müəyyən etmək, xəzinədarlığın tətbiqi prosesində müəyyənləşdirilmiş prinsiplərin icrası vəziyyətinə bu sahədəki işlərin səmərə və keyfiyyətinə nəzarət etmək, bu işlərin təkmilləşdirilməsində büdcə təşkilatlarının işçilərinə praktiki köməklik göstərmək, büdcə idarələrinin smetalarında nəzərdə tutulmuş təyinatların əsaslı olmasını, büdcədən ayrılan və büdcədən kənar vəsaitlərin öz təyinatı üzrə xərclənməsini, pul vəsaitləri və mal-material qiymətlilərinin qorunub saxlanmasını, mühasibat uçotunun düzgün aparılması və hesabat məlumatlarının doğruluğunu müəyyənləşdirməkdir.

Son illərdə Azərbaycanda informasiya və kommunikasiya texnologiyalarından istifadə sahəsində müəyyən addımlar atılmış və bu istiqamət - dövlət siyasətinin prioritetlərindən birinə çevrilmişdir. Bu özünümaliyyəşdirmə sisteminin idarə edilməsində əyani şəkildə nümayiş etdirir. Belə ki, maliyyənin idarə edilməsi olduqca böyük həcmli informasiya kütləsinin emal olunması ilə müşayiət olunur. Dövlətin iqtisadi siyasətinin əsas strateji məsələsi olan büdcə prosesinin həyata keçirilməsi, maliyyə sisteminin idarə edilməsində xüsusi çəkiyə malik komponentdir. Bu zaman, nəzərə almaq lazımdır ki, dövlət büdcəsi və icmal büdcə layihəsinin tərtibi və hazırlanması informasiya texnologiyalarının tətbiqi ilə mərhələlərlə həll edilərkən, informasiyaların işlənməsinin riyazi-proqram təminatı yaradılması məsələnin digər texniki tərəfləri ümumi sistemin tərkib hissəsi kimi vəhdətdə nəzərdən keçirilməlidir. Bu yanaşmanın məntiqi nəticəsi olaraq, qeyd olunan prinsip keyfiyyət və zaman baxımından nəzərdə saxlanılmalıdır. Göstərilən amillər daxilində məsələnin həlli üçün Maliyyə Nazirliyində ilk addımlar atılmış, büdcə prosesinə uyğun informasiya sisteminin idarə edilməsinin riyazi-proqram təminatı yaradılmışdır. Bu da imkan verir ki, büdcə informasiya axınlarının tənzimlənməsi operativ həllini tapsın. «Büdcə sistemi haqqında» Qanunun tələblərinə, eyni zamanda yeni yaradılmış dövlət büdcəsi təsnifatının iyerarxik tələblərinə, həmçinin büdcənin tərtibi zamanı yaranan çoxsaylı sorğulara uyğunlaşdırılması və onun bütün göstəriciləri səviyyəsində kəşifmə parametrlərinə uyğun həll alqoritmi proqram təminatında nəzərdə tutulur və yekun

paketin formaları əvvəlcədən müəyyənləşdirilir.

Vergi nəzarəti bütün dünya ölkələrində ən çox diqqət yetirilən bir sahə olmaqla, vergilərin vaxtında və düzgün ödənilməsi işinin təşkili, vergidən yayınma hallarının qarşısının alınmasını əhatə edir. Vergi nəzarəti həm də vergi münasibətlərinin qanuniliyinin xüsusi üsullarla hüquqi cəhətdən təmin olunmasıdır.

Bazar iqtisadiyyatı inkişaf etmiş ölkələrin və Azərbaycanın təcrübəsi vergilərin ödənilməsindən yayınma ilə mübarizənin spesifik metodlarından istifadənin zəruriliyini bir daha təsdiq edir. İnkişaf etmiş ölkələrdə öz gəlirlərini vergitutmadan yayındıran iqtisadi subyektlərin aşkarlanması ilə məşğul olan vergi orqanlarının xüsusi qurumları fəaliyyət göstərir. Sözü geniş mənada bu fəaliyyət də vergi nəzarəti sferasına aid edilməlidir, ona görə ki, onun əsasında vergi orqanına daxil olan informasiyanın doğruluğunun müxtəlif metodlarla yoxlanılması durur.

Bütün bu deyilənləri nəzərə almaqla, vergi nəzarətini - vergi qanunvericiliyinə riayət olunması, vergilərin büdcəyə və büdcədən kənar fondlara tam və vaxtılı-vaxtında köçürülməsini təmin edən qanunvericilik fəaliyyəti kimi müəyyən etmək olar.

Vergi nəzarətinin forması nəzarət fəaliyyətinin (hərəkətlərinin) təşkili üsuludur. Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 32.4-cü maddəsinin mahiyyətinə görə vergi nəzarəti vergi orqanları tərəfindən həyata keçirilən aşağıdakı kompleks tədbirlər hesab edilir [11, s.15]:

- vergi ödəyicilərinin və vergitutma obyektlərinin uçotunun aparılması;
- uçot və hesabat məlumatlarının yoxlanılması;
- vergi ödəyiciləri və digər şəxslər arasında sorğunun aparılması;
- gəlir əldə etmək üçün istifadə olunan binalara baxışın keçirilməsi;
- qanunla müəyyən edilmiş digər formalarda.

Göründüyü kimi, bu siyahı acıqdır. Bu formalara aşağıdakıları da aid etmək olar:

- iri vergi ödəyicilərinin və xüsusi vergi rejimli müəssisələrinin mərkəzləşdirilmiş qaydada uçota alınması;
- vergi ödəyicilərinin müvafiq binalarında və ya anbarlarında nəzarət postlarının, ölçü cihazlarının, plombların qurulması və digər tədbirlərin görülməsi,

məsələn, aksizli mallar üzərində nəzarətin həyata keçirilməsi və s.

- qarşılıqlı yoxlamalar (Vergi Məcəlləsi ilə reqlamentləşdirilməmişdir).

Vergi Məcəlləsinin 32.3-cü maddəsinə uyğun olaraq vergi nəzarəti vergi orqanlarının və onların vəzifəli şəxslərinin səlahiyyətləri hüdudunda Vergi Məcəlləsinə və digər qanunvericilik aktlarına müvafiq olaraq həyata keçirilir [53, s.119]. Hər hansı digər bir formada vergi nəzarətinin tətbiqi vergi ödəyicilərinin hüquqlarının pozulmasına, müvafiq orqanların hərəkətlərinin qeyri-qanuni kimi qəbul edilməsinə, həmçinin normativ aktların müvafiq maddələrinin dəyişdirilməsinə gətirib çıxara bilər.

Bütün ölkələrdə, vergilərin ödənilməsinin düzgünlüyünə nəzarət və vergilərin yığılması məsələləri ilə xüsusi aparat - vergi xidməti məşğul olur ki, bu da ölkənin iqtisadi inkişafı və siyasi oriyentasiyasından asılı olaraq təşkilati strukturu və inzibati məsuliyyətinə görə əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənir. ABŞ-da bu aparat Daxili Vergilər Xidməti, Fransada Baş Vergi İdarəsi, İsveçrədə - Federal Vergi İnzibati İdarəsi s. adlanır.

Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyi Vergi Məcəlləsinə uyğun olaraq vergilərin tam və vaxtında yığılmasını təmin etmək məqsədilə vergi nəzarətini həyata keçirir. Azərbaycanın Vergi Məcəlləsinə görə vergi nəzarəti vergi ödəyicilərinin və vergitutma obyektlərinin uçotuna, habelə vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasına vahid nəzarət sistemidir. Vergi orqanları vergi nəzarətini vergi ödəyicilərinin və vergitutma obyektlərinin uçotunu aparmaq, uçot və hesabat məlumatlarını yoxlamaq, vergi ödəyiciləri və digər şəxslər arasında sorğu keçirmək, gəlir əldə etmək üçün istifadə olunan binalara baxış təşkil etmək və Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilmiş digər formalarda həyata keçirirlər.

Müəssisələrdə və təşkilatlarda vergi nəzarəti və yoxlamalar dövlət tərəfindən vergi ödəyicilərinin fəaliyyətinə nəzarətin əsas üsuludur. Vergi nəzarəti özünü müəssisələrdə vergi ödənişlərinin büdcəyə vaxtında və düzgün hesablanması və ödənilməsi barədə ilkin mühasibatlıq və digər sənədləşdirmənin təhlili və baxılması kimi təzahür edir. Vergi nəzarətinin əsas məqsədi - müəssisələrin vergi hesabatı göstəricilərinin və yoxlamadan alınmış göstəricilərinin yoxlanılması və müvafiq qərar verilməsidir. Vergi yoxlamaları keçirildikdə vergi orqanları və onların vəzifəli şəxsləri düzgün qərar qəbul edilməsi üçün əhəmiyyətli olan bütün halları, o cümlədən

vergi ödəyicisi üçün əlverişli olan halları aydınlaşdırmalıdır. Vergi nəzarəti formalarının siyahısı birbaşa olaraq Vergi Məcəlləsi ilə müəyyən edilir. Vergi nəzarətinin metodları isə qanunvericilikdə aşkar olmayan şəkildə iştirak edir. Bundan əlavə, nəzarət fəaliyyətinin eyni bir hüquqi forması çərçivəsində müxtəlif nəzarət metodları, bir sıra hallarda isə vergi qanunvericiliyi ilə müəyyən edilən nəzarət forması ilə üst-üstə düşən metodlar tətbiq oluna bilər. Məsələn, vergi yoxlamasının gedişində vergi orqanları müəssisənin büdcə ilə hesablaşmalarının real vəziyyətini öyrənmək üçün vergi ödəyicilərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti sənədlərini onların doğru və gerçək olması baxımından tədqiq edə, sənədlərin hesabı, hüquqi və məntiqi yoxlanılmasını həyata keçirə və sənədlərin təhlilinin digər üsullarını tətbiq edə bilər. Beləliklə, uçot və hesabat məlumatlarının yoxlanılması vergi yoxlamaları formasında vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi zamanı vergi orqanları tərəfindən tətbiq olunan kompleks metodlar kimi çıxış edir [40, s.173] .

Vergi nəzarətindən danışarkən qeyd etmək lazımdır ki, o, qeyri - dövlət vergi nəzarəti müəssisələrində mühasibat xidmətinin işçiləri səviyyəsində həyata keçirilə bilər ki, bu da bir qayda olaraq ilkin nəzarət adlanır. O, ilk növbədə, istehsal edilmiş və reallaşdırılmış məhsulların uçotunun düzgünlüyünü, maya dəyərinin, mənfəətin, əmlakın dəyərinin və başqa vergi qoyulan obyektlərin və vergilərin büdcəyə ödənilməsi və digər məcburi ödənişlərin, həmçinin mühasibat hesablarının və vergi hesablaşmalarının düzgünlüyünün təmin edilməsini nəzarətə götürməlidir. Belə nəzarətin həyata keçirilməsi həm müəssisələrin qanuna riayət etməsi tələbini, həm də vergi qanunvericiliyinin pozulmasına görə məsuliyyət tədbirlərini şərtləndirir.

Vergi nəzarəti metodu dedikdə, təsərrüfat əməliyyatının qanuniliyinin, onların sənədlərdə əks olunmasının düzgünlüyünün və vergi hüquq pozuntusu və cinayətinin aşkarlanmasının konkret üsulu, vasitəsi başa düşülür. Vergi nəzarətinin formalarından fərqli olaraq nəzarət metodları Vergi Məcəlləsində aydın olmayan formada öz əksini tapmışdır. Onların tətbiqi zamanı hökmən hüquqi normalara riayət olunmalıdır, əks halda vergi yoxlaması aktının hüquqi qüvvəsi olmayacaqdır.

Vergi nəzarəti metodlarını müəyyən əlamətlərnə - tətbiq edilən üsulların oxşarlıq dərəcəsinə, onların əmək tutumuna, yoxlayıcıların ixtisas tələblərinə və s.

görə. Bu kriterilərə uyğun olaraq vergi nəzarəti metodlarına və s. görə aşağıdakı qruplarda fərqləndirmək olar - sənədli nəzarət metodları; faktiki nəzarət metodları; hesablama-analitik metodlar; informativ metodlar. [40, s.15; 37, s.28]

Dünya təcrübəsində çox geniş yayılmış nəzarət - auditor nəzarətidir. Auditor firmaları qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada müəssisələr qarşısında məsuliyyət daşıyırlar. Əgər auditor yoxlamasından sonra vergi müfəttişliklərinin aparıcıları yoxlama zamanı qanunvericiliyin pozulması və vergilərin qeyri- düzgün hesablanması halları aşkar olunarsa, bu məsuliyyət həyata keçirilir və hətta cəza tətbiq edilir.

Dövlət maliyyə nəzarətinin mühüm sahələrindən biri də gömrük nəzarətidir. Bütçə daxilolmalarının formalaşmasında gömrük daxilolmaları əsas mənbələrdən biridir.

Gömrük fəaliyyəti Azərbaycan Respublikası sərhədlərindən malların, nəqliyyat vasitələrinin keçirilməsi qaydaları və şərtləri, gömrük rüsumlarının alınması, gömrük rəsmiləşdirilməsi, gömrük nəzarəti və gömrük siyasətinin həyata keçirilməsinin digər formalarını təşkil edir.

Maliyyə maliyyə sisteminin daha da sabit və dayanıqlı, rəqabətqabiliyyətliliyinin isə daha yüksək olması üçün maliyyə bazarlarının fəaliyyətinin səmərəli şəkildə təmin olunması, eləcə də kreditorların, investorların və sığorta olunanların hüquqlarının qorunması, maliyyə sektorunun dayanıqlılığını təmin etmək və bu sahədə nəzarət mexanizmlərini təkmilləşdirmək məqsədi ilə Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Bazarlarına Nəzarət Palatası (MBNP) publik hüquqi şəxs yaradılmışdır.[159] MBNP qiymətli kağızlar bazarı, investisiya fondları, sığorta, kredit təşkilatları (bank, bank olmayan kredit təşkilatları və poçt rabitəsinin operatoru) və ödəniş sistemləri fəaliyyətinin lisenziyalaşdırılması, tənzimlənməsi və nəzarəti, habelə cinayət yolu ilə əldə edilmiş pul vəsaitlərinin və ya digər əmlakın leqallaşdırılması, terrorçuluğun maliyyələşdirilməsinin qarşısının alınması sahəsində nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsini, həmçinin bu sahələr üzrə nəzarət sisteminin şəffaflığını və çevikliyi təmin etmək məqsədi ilə yaradılmışdır.[159]

Mərkəzi Bank (MB) və MBNP bir sıra vasitələrlə ölkədə bank nəzarətini həyata

keçirir. Bankın hesabat və bülletenlərinin, bəyanatlarının və digər sənədlərinin təhlili əsasında son illərdə həyata keçirilən bank nəzarəti haqqında aşağıdakıları qeyd etmək olar:

- Bank nəzarətinin bütün əsas həlqələri təşkil olunmuşdur ki, onların işləri nəzarət orqanı kimi MBNP -yə geniş səlahiyyətlər verən kompleks qanunvericilik bazasının mövcudluğu ilə təmin edilir. Nəzarət prosesində məsafəli monitorinqdən və inspeksiyadan istifadə edilir;

- MBNP və MB bank nəzarətinin səmərəliliyinin artırılması və funksiyasının optimallaşdırılması məqsədilə bank nəzarətinin metodoloji bazasının təşkili istiqamətində tədbirlər görür;

- Banklara yönəlik prudensial tələblərin bank risklərinin səviyyəsinə təsirinin səmərəliliyinin artırılması, kapitalın adekvatlığının müəyyənləşdirilməsinin təkmilləşdirilməsi və nəzarət məqsədilə kapitalın yetərliyinə diqqətin artırılması baxımından məcburi normativlər sistemi təkmilləşdirilir.

II FƏSİL. AZƏRBAYCANDA MALİYYƏ NƏZARƏTİ SİSTEMİNİN MÜASİR VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ VƏ QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ

2.1 Bütçəyə maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsində

Dövlət Xəzinədarlıq sisteminin rolu

Dövlət büdcə xərclərinin icrası prosesində öhdəliklərin qəbul edilməsi mühüm mərhələ hesab edilir. Belə ki, bu mərhələdə hökumət artıq, gələcəkdə ödənişlərin icrası öhdəliyini öz üzərinə götürür. İllik büdcənin təsdiq edilməsindən sonra öhdəliyin qəbulu çox vacib mərhələ hesab edilir. Lakin öhdəliklər malların (iş və xidmətlərin) faktiki alınmasına qədər qəbul edilməlidir. Beləliklə, bu mərhələ həqiqi xərclər üzərində nəzarətin həyata keçirilməsi üçün mühüm bir mərhələ kimi qiymətləndirilir [27, s.19].

Müasir dövrün tələblərinə uyğun olaraq büdcə vəsaitlərinin xərclənməsi mərkəzləşdirilmiş qaydada Baş Dövlət Xəzinədarlığı tərəfindən həyata keçirilir ki, bu da ödənişlər üzrə borcların əmələ gəlməsinin qarşısını almağa, büdcə təşkilatlarını resursla müntəzəm təmin etməyə və zəruri dövlət ödənişlərini vaxtında həyata keçirməyə, büdcə vəsaitlərinin səmərəli xərclənməsi üzərində cari nəzarəti təmin etməyə imkan verir. Dünya ölkələrinin təcrübəsi xəzinədarlığın bu sahədə böyük səlahiyyətə malik olduğunu göstərir. Bu səlahiyyətlər aşağıdakılardan ibarətdir:

- birincisi, dövlət büdcəsinin planlaşdırılması və onun icrasına nəzarət; büdcədən kənar fondların, habelə yerli orqanların əməliyyatları üzərində nəzarət;
- ikincisi, cari nağd pulların idarə edilməsi, o cümlədən bank sistemində daxil olan vəsaitlər üzərində nəzarət, habelə dövlət xərclərinin nizama salınmasını təmin etmək;
- üçüncüsü, dövlət borclarının və təminatlı borcların idarə edilməsi;
- dördüncüsü, dövlət maliyyə aktivlərinin, o cümlədən, dövlət

müəssisələrinin səhm paketlərinin idarə edilməsi;

- beşincisi, dövlət idarəetmə orqanlarında əməliyyatların uçotu və dövlət maliyyə informasiya sisteminin səmərəli fəaliyyətinin təmin edilməsi;

- altıncısı, auditor qaydasında yoxlama və qiymətləndirmə.

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

Dövlət xəzinədarlığının yaradılmasında əsas məqsəd - dövlət maliyyə vəsaitlərinin optimal idarə edilməsinə şərait yaratmaqdır. Lakin ayrı-ayrı ölkələrdə xəzinədarlıq qarşısında duran vəzifələrin məzmunu eyni olmur. Eyni zamanda bəzi ölkələrin xəzinədarlıq sistemi öz üzərlərinə bütün fəaliyyət növləri ilə bağlı olan məsuliyyəti götürmək istəmirlər. Hətta belə halların özündə də, xəzinədarlıq büdcə gəlirləri və xərclərinin səmərəli qurulmasında bu və ya digər formada iştirak edirlər.

Bazar iqtisadiyyatının mövcud olduğu bütün sivil dünya ölkələrində xəzinədarlıq sistemi dövlət maliyyəsinin əsas elementlərindən biri kimi çoxdan formalaşmış və səmərəli fəaliyyət göstərir. Hər bir ölkənin konkret inkişaf səviyyəsindən və idarəetmə prinsiplərindən asılı olaraq, xəzinədarlıq sisteminin yerinə yetirdiyi funksiyalar çoxşaxəli olub bir-birindən kəskin surətdə fərqlənir. Eyni zamanda yerinə yetirdiyi funksiyalarla şərtlənən xəzinədarlıq - maliyyə sisteminin əsas tərkib elementlərindən biri kimi büdcənin icrası üzrə ən vacib iqtisadi qurumların fəaliyyətini əlaqələndirməyə və dövlətin malik olduğu maliyyə vəsaitlərini optimal idarə etməyə imkan verir. MDB ölkələrindən fərqli olaraq respublikamızda xəzinədarlıq sisteminin yaradılmasına nisbətən gec başlanmasına baxmayaraq bu sistemin formalaşdırılması və təşəkkül tapması üçün çox işlər görülmüş, sistemin bütün elementləri qısa müddətdə uğurla həyata keçirilmiş və

əldə olunmuş nəticələr beynəlxalq maliyyə institutları tərəfindən yüksək qiymətləndirilmişdir.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 04 oktyabr 1995-ci il tarixli “Azərbaycan Respublikasında Xəzinədarlıq sisteminin yaradılması haqqında” 398 sayılı Fərmanı ilə dövlətə məxsus maliyyə ehtiyatlarının vahid mərkəzdən idarə edilməsini təmin etmək, bu vəsaitlərin daxil olması və xərclənməsi üçün daha çevik nəzarət mexanizmini yaratmaq, dövlət borclarının, zəmanətlərin və alınmış kreditlərin uçotunu yaxşılaşdırmaq və respublika qiymətli kağızlar bazarının formalaşmasını sürətləndirmək məqsədilə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin nəzdində Baş Dövlət Xəzinədarlığı (BDX) yaradıldı. Respublika Baş Dövlət Xəzinədarlığının yaradılması ilə əlaqədar büdcədən maliyyələşən bütün təşkilatların hesablaşma hesablarının istisnasız olaraq bağlanması haqqında göstəriş verildi və respublika büdcəsinin, büdcədən kənar fondların, büdcədən maliyyələşdirilən idarə, təşkilatların vəsaitlərinin xəzinədarlığın hesablarında cəmləşdirilməsi qərara alındı və beləliklə də dövlət resurslarının saxlanması və idarə edilməsi üçün “vahid xəzinə hesabı” anlayışının əsası qoyuldu.

Maliyyə sektorunda bu istiqamətdə aparılan islahatların əhəmiyyətini və beynəlxalq institutlar tərəfindən ciddi dəstəklənməsini nəzərə alaraq və eyni zamanda bu prosesin gedişinə mənfi təsir göstərə biləcək hər hansı maneənin qarşısını almaq məqsədilə Respublika Prezidenti 16 may 1997-ci il tarixdə «Azərbaycan Respublikasında Dövlət Xəzinədarlığının fəaliyyətinin tənzimlənməsi haqqında» Sərəncam imzaladı. Bununla da, respublikamızda dövlət maliyyə vəsaitlərindən istifadə olunmasının səmərəli mexanizminin formalaşdırılması, bu vəsaitlərin birbaşa son təyinatına çatdırılması və onunla bağlı əməliyyatların yalnız xəzinə hesablarının vasitəsilə aparılması üçün zəruri hüquqi baza yaradıldı. Maliyyə Nazirliyi tərəfindən bu hüquqi bazaya əsaslanaraq respublikamızda çevik xəzinədarlıq sisteminin yaradılması üçün müvafiq normativ sənədlər hazırlandı və büdcə təşkilatlarının büdcə və büdcədən kənar vəsaitləri üzrə bütün maliyyə əməliyyatları xəzinə hesabları vasitəsilə həyata keçirilməyə başladı.

Bu hüquqi bazaya əsaslanaraq, respublikada çevik xəzinədarlıq sisteminin

yaradılması üçün Maliyyə Nazirliyinə və Mərkəzi Banka müvəkkil banklarla birlikdə nazirliklərin, komitələrin, şirkətlərin, müəssisə və təşkilatların büdcə hesablarının, həmçinin büdcədən kənar respublika və yerli xüsusi hesabların mərhələlərlə bağlanması və qalıq vəsaitlərinin yeni yaradılacaq xəzinə hesablarında cəmləşdirilməsi tapşırıldı. Müəyyən edildi ki, bu təşkilatların maliyyə əməliyyatları yalnız yeni xəzinə hesabları vasitəsilə aparılmalı və bu zaman heç bir təşkilat üçün istisna halı nəzərdə tutulmamışdır. Məhz bu amil, yeni sistemin çox qısa zaman kəsiyində qurulmasına əlverişli zəmin yaratdı.

Sərəncamın icrası olaraq Respublika Maliyyə Nazirliyi ilə razılaşdırılmaqla Azərbaycan Respublikası Mərkəzi Bankının idarə heyəti tərəfindən 21 may 1997-ci ildə “Azərbaycan Respublikasında Xəzinədarlıqla kredit təşkilatları arasında hesablaşmaların təşkili haqqında” Qaydalar təsdiq edildi və bununla da, xəzinədarlıq orqanları ilə kredit təşkilatları arasında maliyyə münasibətlərini tənzimləmək üçün hüquqi əsas yaradıldı. Qaydalarda xəzinədarlıq sisteminin yaradılmasınadək açılmış bütün bank hesablarının bağlanması mövcud büdcə və büdcədən kənar hesabların bağlanılmasınadək və ondan sonra yerinə yetirilməli olan üzləşdirmə və nəzarət proseduraları, yerli xəzinə orqanlarının xəzinə tranzit hesablarının aparılması və Mərkəzi Bankda Vahid Xəzinə Hesabı ilə (VXH) hesablaşma proseduraları, Mərkəzi Xəzinədarlıqla Mərkəzi Bank arasında əməliyyatlar, hesabat və üzləşdirmə əməliyyatlarının aparılması və onların dövriliyi barədə qaydalar müəyyən edildi.

Respublikamızda xəzinədarlıq sisteminin yaradılmasının ilkin mərhələsində (1997-1998-ci illər) xəzinə orqanları tərəfindən büdcə təşkilatlarının həyata keçirdikləri yalnız kassa xərcinə nəzarət olunurdusa, sonradan bu nəzarət vəsaitlərin kassa xərcindən əvvəlki mərhələlərinə də tətbiq olundu. Bu mexanizm, vəsaitlərin məqsədli istifadəsini təmin edən daha effektiv vasitəyə çevrildi. Dövlət büdcəsinin icrası üzrə maliyyə resurslarının hərəkəti və uçotu rəsmi bank uçot sistemi ilə paralel xəzinə hesab kitabları vasitəsilə təşkil edildi. Bu sistemin eksperiment formasında aparılmasına baxmayaraq, yerli maliyyə orqanlarında xəzinə işlərinin təşkili və aparılması, uçotun qurulması üzrə müvafiq işçilərlə zəruri vərdişlərin

yaradılmasına, maliyyə intizamının gözlənilməsi üçün büdcə təşkilatları ilə təşkilati tədbirlərin həyata keçirilməsinə, büdcə vəsaitlərindən istifadə üzrə xəzinə sənədlərinin tərtibi və işlənilməsinə nail olundu, başqa sözlə dövlət büdcəsinin kassa icrasının dövlət xəzinədarlığı vasitəsilə aparılmasına zəmin yaratdı.

1999-cu ildə dövlət büdcəsinin xərcləri üzrə öhdəliklərin qəbul edilməsi, 2000-ci ildə isə büdcədən maliyyələşən kredit sərəncamçıları tərəfindən alınan malların, qəbul edilən iş və xidmətlərin xəzinə uçotu mərhələləri tətbiq edildi. Eyni zamanda dövlət vəsaitlərinin səmərəli idarə edilməsində mühüm əhəmiyyət kəsb edən aşağıdakı müddəalar «Büdcə sistemi haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununda təsbit edildi:

- dövlət büdcəsinə bütün daxilolmaların və ödəmələrin, büdcədən kənar haqların (ödənişlərin), büdcədən kənar dövlət fondlarının maliyyə əməliyyatlarının qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydalara uyğun olaraq dövlət xəzinədarlığı vasitəsilə icra edilməsi;

- büdcə təşkilatlarının satın aldığı mallara, qəbul etdiyi iş və xidmətlərə görə dövlət xəzinədarlığı tərəfindən qabaqcadan dövlət (büdcə) öhdəliklərinin götürülməsi və bu öhdəliklər çərçivəsində satınalmalardan yaranan kreditor borcların xəzinədarlıq tərəfindən ödənilməsi.

Qeyd etmək lazımdır ki, birinci müddəa - dövlətin malik olacağı və vahid hesaba daxil olacaq bütün vəsaitlərin, büdcə vəsaitləri hesabına aparılacaq bütün xərclərin xəzinədarlıq vasitəsilə icra edilməsini və beləliklə, bu əməliyyatları icmal büdcə balansının tərkib elementinə çevirməklə büdcənin konsolidasiyası zamanı kənarlaşmaların aradan qaldırılmasını təmin edir. İkinci müddəa isə dövlət vəsaitlərinin büdcədə nəzərdə tutulmuş təyinat və məqsədlərə yönəldilməsini təmin etməklə yanaşı büdcə təşkilatları tərəfindən alınan malları (iş və xidmətləri) əvvəlcədən yaradılmış öhdəlik çərçivəsində xəzinə uçotuna qəbul etməklə, lüzumsuz kreditor borclarının yaradılmasının qarşısını alır.

Həmin dövrdə dövlət bankları üçün xarakterik olan və büdcə təşkilatlarının maliyyə əməliyyatlarının icrasında ciddi maneəyə çevrilən “müxbir hesabda resurs çatışmazlığı” problemi aradan qaldırıldı. Bu problemə görə yerli maliyyə

orqanlarının büdcə hesabından respublika büdcəsinə mərkəzləşdirilmiş büdcəyə çatmalı xeyli vəsaitin köçürülməsi təmin edildi.

Ümumiyyətlə xəzinədarlıq sisteminin ikinci mərhələsinin tətbiqi aşağıdakı nəticələrin əldə olunmasına kömək etdi:

- bu sistemin ən vacib elementi olan VXH yaradıldı. Bu isə dövlət xərclərinin səmərəli və çevik idarə edilməsi vahid mənbənin formalaşmasına, bütün dövlət vəsaitlərinin bir hesabda cəmləşdirilməsinə və vahid mərkəzdən idarə edilməsinə, kassa resurslarının çoxsaylı büdcə təşkilatlarının müxtəlif hesabları arasında səpələnməsinin və bununla da mərkəzi idarəetmə orqanları tərəfindən müvafiq nəzarətin həyata keçirilməsində yaranan çətinliklərin qarşısını almağa, mövcud kassa resurslarının istifadə manevrini artırmaqla onların təsirlilik səviyyəsini yüksəltməyə imkan verdi;

- Bank sistemindən istifadə zamanı büdcə təşkilatları tərəfindən ümumi məbləğ gözlənilməklə ayrı-ayrı xərc maddələri üzrə kredit resurslarından artıq həyata keçirilən xərc nəticəsində yaranan kənarlaşmaları 1997-ci ilin sonunadək növbəti maliyyələşmələr hesabına demək olar ki, aradan qaldırmaq mümkün oldu;

- büdcə təşkilatlarının maliyyə əməliyyatlarının xəzinə hesabları vasitəsilə aparılması və ilkin xəzinə nəzarətinin tətbiq olunması büdcə vəsaitlərinin xərc smetalarına və büdcə limitlərinə uyğun səmərəli və məqsədyönlü istifadə edilməsini təmin etdi. Mövcud kredit resurslarının gözlənilməsi əsas nəzarət alətlərindən birinə çevrildi, son nəticədə maliyyə nəzarətinin gücləndirilməsi üçün zəruri şərait yaradıldı;

- maliyyələşmə vəsaitlərinin ayrılması əməliyyatlarının həm MX-da, həm də yerli xəzinələrdə xəzinədarlığın daxili sənədləri (xəzinələrarası köçürmə sərəncam –XAKS, xəzinədarlığın köçürmə sərəncamı-XKS) ilə aparılması bu vəsaitlərin son istifadəçilərinə çatdırılmasını dəfələrlə sürətləndirdi, həmçinin maliyyələşmə əməliyyatlarının kassa vəsaitlərinin təsirindən çıxmağa imkan verdi;

- Maliyyə Nazirliyi BDX dövlət büdcəsinin kassa icrasını keçirən yeganə orqana çevrildi, dövlət vəsaitlərinin hərəkəti və istifadəsi üzrə vahid prinsip və proseduralara uyğun yetkin xəzinə uçot hesabat işlərinin təşkili təmin olundu;

- yerlərdə çoxlu sayda büdcə təşkilatlarının həm büdcə, həm də büdcədən kənar vəsaitləri üzrə kassa xərclərinin aparılması üçün hər bir TXH-dən istifadə edilməsi həmin xərclərin icra müddətini qısaltmağa və banklararası hesablaşmaları sürətləndirməyə imkan verdi;

- həyata keçirilən xəzinə əməliyyatları (maliyyələşmə, gəlir və xərc) üzrə xəzinədarlıqla AB, vergi orqanları və büdcə təşkilatları arasında həmçinin MX ilə ƏKS və yerli xəzinədarlıqlar arasında aparılan dövrü üzləşdirmələr büdcə vəsaitlərinin hərəkətini izləməyə və XHK-lərdə aparılan uçotun və tərtib edilən hesabatların dəqiqliyini və etibarlılığını artırmağa şərait yaratdı;

- dövlət büdcəsinin icrası barədə tərtib edilən rüblük hesabatları aylıq əsaslara keçirməyə, illik hesabatların tərtib müddətini isə birinci yarım illiyin sonundan birinci rübün sonunadək qısaltmağa imkan verdi;

- büdcədən kənar vəsaitlər üzrə həyata keçirilən əməliyyatların xəzinədarlıq vasitəsilə aparılması bu əməliyyatlar üzrə xəzinə tərəfindən aylıq /rüblük/ illik hesabatların dövlət büdcəsinin icrası barədə müvafiq hesabatlarla birlikdə tərtib edilməsinə habelə icmal hesabatların vaxtında tərtib edilməsinə şərait yaratdı;

- xəzinədarlıq sisteminin yaradılması ilə şərtlənən yeni şəraitə uyğun olaraq maliyyə qurumları yerli xərclərin icrasına məsul olan lokal orqandan bütövlükdə dövlət büdcəsinin kassa icrasını həyata keçirən bu vəsaitlərin məqsədyönlü və öz təyinatına istifadəsinə məsuliyyət daşıyan mərkəzi idarəetmə orqanının qurumlarına çevrildilər;

- məhdud dövlət vəsaitlərindən səmərəli istifadəni təmin etmək üçün maliyyə əməliyyatlarının həyata keçirilməsi zamanı ən zəruri xərc maddələri (əmək haqqı, pensiya, müavinət, DSMF-yə ayırmalar, ərzaq, dərman) üzrə ödənişlərə prioritetliyin verilməsinə əmək haqqı, pensiya və müavinət üzrə borcların yaradılmasının qarşısını tamamilə almağa DSMF-yə transfert məbləğlərinin tam həcmdə köçürülməsinə nail olundu;

- xərc sənədlərinin mövcud qanunvericiliyə uyğun tərtib və təsdiq edilməsinə, alınmış malların (iş və xidmətlərin) dəyərinin vaxtında ödənilməsinə xərclərin icrası zamanı qiymət intizamına əməl edilməsinə imkan verdi.

Əldə edilmiş nailiyyətləri daha da artırmaq Azərbaycan Respublikasının Prezidentinin sərəncamı ilə verilmiş tapşırığın icrasını təmin etmək üçün büdcə təşkilatlarının (BT) Bank hesablarının bağlanması ikinci dövrü kimi 15 oktyabr 1998-ci il tarixində istisnasız olaraq bütün respublika və yerli BT-lərin büdcə və büdcədən kənar vəsaitləri üzrə bütün növ banklarda açılmış xarici valyutada hesablaşma hesabları bağlandı. Bu əməliyyatlar Maliyyə Nazirliyi və MB tərəfindən hazırlanmış Respublika və yerli büdcə təşkilatlarının xarici valyuta hesablarının bağlanması Qaydalarına uyğun həyata keçirildi. Yalnız MB-də açılmış və dövlət gəlirlərinin yığılmasına xidmət edən MX-nin xarici valyuta bank hesabları istisna olmaqla bütün bağlanmış valyuta hesablarının son qalıqları MB-də açılmış Xəzinədarlığın Valyuta Hesabına (XVH) köçürüldü.

1 fevral 1999-cu ildən başlayaraq respublikada öhdəliklərin xəzinə uçotuna qəbul edilməsi və maliyyə planlaşdırılması kimi mexanizmləri əhatə edən xəzinədarlığın üçüncü mərhələsi tətbiq olundu. Azərbaycan Respublikasında Xəzinədarlıq sisteminin yaradıldığı dövrdən ödənişlər mərhələsində xərclər üzərində nəzarət əsasən təmin edilmişdir. Lakin xərclər üzərində daha səmərəli nəzarətin həyata keçirilməsi bu nəzarət mexanizminin öhdəliklər mərhələsində yaradılmasını tələb edir. Belə nəzarət mexanizminin tətbiqi ödənişlər üzrə borcların əmələ gəlməsinin qarşısını almağa büdcə təşkilatlarını resursla müntəzəm təmin və ən zəruri dövlət ödənişlərini vaxtında həyata keçirməyə imkan verir. Malgöndərənlər (iş və xidmət göstərənlər) tərəfindən dövlətə təqdim edilmiş lakin ödənilməmiş tələblər yığını bir tərəfdən ölkədə ödəməmələr probleminin yaranmasına, digər tərəfdən isə dövlət əməliyyatları üzrə gələcək xərclərin artmasına gətirib çıxarır ki, bu da milli iqtisadiyyatın inkişafına və səmərəliliyinə mənfi təsir göstərir. Bütün bunları nəzərə alaraq və digər inkişaf etmiş ölkələrin təcrübəsinə uyğun olaraq öhdəliklər mərhələsində dövlət xərcləri üzərində nəzarətin aparılması qərara alınmışdır.

BT-lərin maliyyə əməliyyatlarına müvafiq nəzarətin qəbul edilmiş öhdəliklərlə yanaşı müqavilələrdə nəzərdə tutulmuş şərtlər daxilində alınacaq malların (iş və xidmətlərin) satın alınması zamanı tətbiq olunması üçün 1 avqust 2000-ci il

tarixdən büdcədən maliyyələşən kredit sərəncamçıları tərəfindən alınan malların, qəbul olunan iş və xidmətlərin xəzinə uçotuna qəbul edilməsi mexanizmi tətbiq olundu.

Respublikada xəzinədarlıq sisteminin qurulması nəticəsində büdcə gəlirlərinin və xərclərinin kassa icrasının bütünlüklə dövlət xəzinədarlığı vasitəsilə həyata keçirilməsinə başlanılması büdcənin icrası prosesinin digər mərhələlərində də o cümlədən büdcədən maliyyələşən təşkilatlarda debitor-kreditor borcların yaradılması və faktiki xərclərin aparılması üzərində xəzinə nəzarətini təmin edə biləcək icra mexanizmlərinin təşkilini mümkün etdi.

Funksional və iqtisadi təsnifata uyğun olaraq bütün büdcə təşkilatlarının büdcə vəsaitləri hesabına həyata keçirilən dövlət satınalmalarına bu mexanizmin tətbiqi ölkədə rəqabətli və təminatlı satışın formalaşmasına və bununla da işgüzar sahibkarlıq mühitinin yaranmasına, büdcə vəsaitlərindən sui-istifadə edilməsinin qarşısını almasına, ən zəruri xərclərin digər xərclərlə müqayisədə faktiki yaranmış borcların səviyyəsinə uyğun ödənilməsinə, kameral sahələrdə baş verən neqativ halların qarşısının alınmasına və büdcə təşkilatları tərəfindən kommunal xidmətlər üzrə yaranmış borcların vaxtında və tam ödənilməsinə imkan verdi. Məhz öhdəliklərin və malların (iş və xidmət) alışlarının xəzinə uçotuna qəbul edilməsi mərhələlərinin tətbiqindən sonra keçid iqtisadiyyat üçün xarakterik olan və iqtisadiyyatın inkişafına mənfi təsir göstərən ödəməmələr problemi büdcə təşkilatları üçün demək olar ki, aradan qalxdı, bu təşkilatlar tərəfindən təsdiq edilmiş büdcədən kənarada yaradılan və yüz milyardlar məbləğində ölçülən kreditor borclarının həcmi dövlət büdcəsi xərclərinin 8-10 faizinin təşkil edirsə, son zamanlar bu məbləğ kəskin sürətdə-on dəfələrlə azaldıldı və ya büdcənin cəmi 1,0 faizdən də az hissəsini təşkil edir.

Hazırda respublikamızda beynəlxalq standartlara uyğun xəzinədarlıq sistemi yaradılmış, dövlətə məxsus maliyyə vəsaitlərinin vahid mərkəzdən idarə olunması təmin olunmuş, bu vəsaitlərin daxil olması və xərclənməsi üzərində dövlət nəzarəti yaradılmış, dövlət borclarının çevik idarə olunması, lüzumsuz borcların yaradılmasının qarşısının alınması əsasən təmin olunmuş, respublikada dövlət

qiymətli kağızlar bazarının yaradılması sürətləndirilmişdir.

Bəzi ölkələrdən fərqli olaraq respublikamızda yaradılmış xəzinədarlıq sistemi dövlət vəsaitlərinin idarə edilməsində aktiv rola malikdir [34, s. 6.]. Belə ki, büdcə vəsaitlərinin hərəkətinin tam xəzinə uçotunun aparılması ilə yanaşı dəqiq müəyyən olunmuş və mövcud qanunvericiliklə təsbit edilmiş proseduralara uyğun olaraq xəzinədarlıq tərəfindən büdcə təşkilatlarının bütün xərclərinin icrası və ona nəzarət prosesi həyata keçirilir. Başqa sözlə, xəzinədarlıq respublikamızda büdcənin kassa icrasını həyata keçirən, büdcə və büdcədən kənar vəsaitlərin hərəkəti haqqında dolğun və hərtərəfli informasiyaya malik olan yeganə orqan kimi çıxış edir. İstənilən dövlətin uğurlu iqtisadi inkişafı, hər şeydən əvvəl daha çox onun malik olduğu maliyyə və maddi ehtiyatların vəziyyəti haqqında dürüst və operativ məlumatla malik olmasından, habelə onların effektiv idarə edilməsi imkanından asılıdır.

Yaranmış hər hansı vəziyyətin real qiymətləndirilməsi və qəbul ediləcək qərarın keyfiyyəti, məhz əldə edilmiş ilkin informasiyanın etibarlılığından asılıdır. Dövlət vəsaitlərinin effektiv idarə edilməsi, cari vəzifələrin yerinə yetirilməsi üçün tələb olunan vəsaitlərin proqnozlaşdırılması və baş kredit sərəncamçılarına veriləcək xərc limitlərinin müəyyən edilməsi üçün tələb olunan məlumat mənbəyi kimi hazırda xəzinədarlıq çıxış edir [34, s.24]. Xəzinədarlığın həyata keçirdiyi xəzinə uçotu və hesabatı kredit sərəncamçıları tərəfindən büdcə vəsaitlərinin istifadə vəziyyəti, təşkilatlar tərəfindən istifadə olunmayan və lüzumsuz yaradılan ehtiyat vəsaitlərin aşkar edilərək, onların dövriyyəyə cəlb edilməsi, büdcə təxsisatları ilə kassa xərcləri arasında müddətin maksimum qısaldılması üçün tədbirlərin görülməsi, büdcədən kənar vəsaitlərin daha çox prioritet tədbirlərin maliyyələşdirilməsinə yönəldilməsi barədə dolğun məlumatın əldə edilməsi və son nəticədə, dövlət vəsaitlərinin səmərəli idarə edilməsi üçün zəruri baza yaradır.

Xəzinədarlığın vahid hesaba malik olması - onun iqtisadiyyatın digər sahələrində baş verə biləcək hər hansı neqativ proseslərdən qorunmasını təmin edir. Bununla yanaşı vahid hesabın yaradılması büdcədə nəzərdə tutulmuş vəsaitlərin kredit sərəncamçıları tərəfindən müəyyən edilmiş qaydalara uyğun olaraq istifadə edilməsində məhdudiyətlər yaratmır. Əksinə xəzinədarlıq

tərəfindən vəsaitlərin birbaşa son istifadəçilərə çatdırılması ayrılmış vəsaitlərdən büdcə sistemi üzrə mövcud qanunvericiliyin tələblərinə uyğun istifadə etməklə büdcə təşkilatına öz funksional vəzifələrini daha effektiv yerinə yetirməyə imkan verir [91, s.176].

Maliyyə vəsaitlərinin səmərəli istifadə edilməsi ilə yanaşı onların xərclənməsinin bütün mərhələlərində xəzinədarlıq istənilən səviyyədə büdcənin icrasına ilkin nəzarət funksiyasını da həyata keçirir.

Dövlət büdcəsindən maliyyələşən təşkilatların büdcə və büdcədən kənar vəsaitləri üzrə maliyyə əməliyyatlarına xəzinədarlıq tərəfindən müəyyən olunmuş qaydada funksional və iqtisadi təsnifata uyğun surətdə nəzarət edilməsi dövlət satınalmaları zamanı rəqabət və təminatlı satışın formalaşmasına, büdcə vəsaitlərindən sui-istifadə edilməsinin qarşısının alınmasına, ən zəruri xərclərin digər xərclərlə müqayisədə faktiki yaranmış borcların səviyyəsinə uyğun ödənilməsinə və büdcə təşkilatlarının kommunal xidmətlər üzrə yaranmış borclarının vaxtında və tam ödənilməsinə imkan vermişdir.

Xəzinədarlıq sisteminin tətbiqi, açılan maliyyələşmə ilə vəsaitlərdən istifadə müddəti arasında məsafəni azaltmağa, maliyyə resursu olmadan mövcud kassa vəsaitləri hesabına manevr etməklə maliyyələşmə dövrünü minimuma endirməyə imkan verir ki, bu da büdcənin icrası üzrə prioritet sahələrin müəyyən edilməsi və dövlət maliyyə vəsaitlərinin səmərəli idarə olunması üçün zəmin yaradır.

Eyni zamanda, xəzinədarlığın tətbiqi hesabına dövlət vəsaitlərindən istifadənin səmərəliliyini artırmaq üçün büdcənin səmərəsiz xərclərdən təmizlənərək strukturunun təkmilləşdirilməsinə, büdcənin icrasında zəruri şəffaflığın təmin olunmasına, kvazifiskal xərclərin aradan qaldırılmasına və dolayısı subsidiyaların büdcə vasitəsilə tənzimlənməsinə nail olunmuşdur.

Bütün bu qeyd edilənlər son nəticədə, büdcə vəsaitlərinin yalnız xəzinə hesabları vasitəsilə istifadə olunmasını, dövlət büdcəsində nəzərdə tutulmuş vəsaitlərin birbaşa son təyinatına çatdırılmasını, dövlət xərclərinin yalnız xəzinədarlıq tərəfindən qəbul edilmiş öhdəliklər çərçivəsində yaranan borcların ödənilməsinə yönəldilməsini, büdcə təşkilatları tərəfindən maliyyə intizamına əməl edilməklə və

təsdiq edilmiş xərc smetalarında nəzərdə tutulmuş limitlər gözlənilməklə vəsaitlərdən məqsədyönlü və təyinatına görə istifadə olunmasına zəruri nəzarətin həyata keçirilməsini təmin etmişdir.

Bu istiqamətdə nəzarəti daha da gücləndirmək, dövlət vəsaitlərindən səmərəli və qənaətlə istifadə edilməsi üzərində təsirli cari nəzarəti təmin etmək, debitor və kreditor borclarını daha çevik idarə etmək, xəzinə işlərinin keyfiyyətini daha da artırmaq məqsədilə xəzinədarlıq sisteminin kompüterləşdirilməsi, bütün maliyyə qurumlarını əhatə edən lokal şəbəkənin yaradılması üçün Maliyyə Nazirliyi tərəfindən müvafiq işlər həyata keçirilir.

Məlum olduğu kimi öz maliyyə məsələlərini çevik və səmərəli idarə etmək üçün müvafiq icra hakimiyyəti orqanları icmal büdcə və onun ayrı-ayrı sahələrinə dair müvafiq dəqiq və dolğun məlumatları vaxtında əldə etmək imkanına malik olmalıdırlar. Dövlət büdcəsinin, o cümlədən 2002-ci ildən dövlət büdcəsinə daxil edilən büdcədən kənar fondlar kateqoriyasına aid edilən vəsaitlərin icrasına məsuliyyət daşımaqla yanaşı xəzinədarlıq artıq dövlət büdcəsi, dövlət idarəetmə sektoru və icmal büdcəyə dair müvafiq məlumat və hesabatların təmin edilməsinə də məsul olan orqan kimi çıxış edir.

Ona görə də xəzinə funksiyalarının daha effektiv və dolğun həyata keçirilməsi üçün müasir avtomatlaşdırılmış Xəzinədarlığın İdarə edilməsi üzrə İnformasiya Sistemi (XIİS) yaradılmalıdır, çünki bu sistem dövlət resursları hesabına həyata keçirilən əməliyyatların sadəcə olaraq qeyd edilməsi və ya emal olunmasına deyil, bütövlükdə maliyyə fəaliyyətinin təhlili və idarə edilməsinə hökumətin cəlb edilməsi üçün şərait yaradır.

Respublikamızda beynəlxalq standartlara uyğun olaraq xəzinədarlığın geniş uçot funksiyalarını həyata keçirə bilən XIİS-in yaradılması nəzərdə tutulmuşdur. Kassa xərcləri və daxilolmalara dair hesabatların tərtib edilməsinə və zəruri məlumatların müntəzəm əldə edilməsinə imkan verməklə yanaşı, XIİS aktivlərə, borclara və xalis kapitalla dair ətraflı məlumatların əldə olunmasını təmin edəcəkdir.

XIİS həm kassa, həm də hesablaşma metodunda işləmək üçün konfigurasiya edilə biləcəkdir. İlk olaraq XIİS əsasən kassa rejimində yaradılacaq, lakin

sistemdə bütün balansların hazırlanmasına keçid üçün çeviklik olacaqdır. Lakin hətta bu ilkin mərhələdə XIIS seçilmiş maliyyə aktivləri və borcları qeydə almaq və onlara dair hesabat vermək imkanında olacaqdır. Bununla belə yaxın perspektivdə büdcənin tərtibi və icrasının kassa metoduna əsaslanacağını nəzərə alaraq sistemin belə bir mühitdə daxilolmalara və ödənişlərə dair ətraflı hesabatlar hazırlaya bilməsi əsas şərt kimi çıxış edir.

- Xəzinədarlığın İdarə edilməsinin İnformasiya Sisteminin tam formalaşması nəticəsində büdcə üzrə maliyyə əməliyyatlarının, dövlətin gəlir və xərclərinin, mövcud kassa vəsaitlərinin, debitor və kreditor borclarının dövlət xəzinədarlığı vasitəsi ilə real vaxt rejimində vahid mərkəzdən idarə olunması, dövlətin maliyyə vəziyyətinə hər hansı büdcə səviyyəsində daima nəzarət olunması, büdcənin səmərəli icrasını təşkil etmək üçün istənilən gəlir, xərc və maliyyələşmə əməliyyatları haqqında tam məlumata malik olmaqla geniş təhlil prosesinin aparılması, bu proseslərdə qərarların çevik qəbul olunması və s. mümkün olacaqdır.

Qeyd edilənlərlə yanaşı hazırda vergi və gömrük orqanlarında istifadə edilən sistemlərin XIIS-ə qoşulma imkanının mövcudluğu bütövlükdə dövlət büdcəsinin gəlir hissəsində fiziki və hüquqi şəxslərin ümumi maliyyə əməliyyatlarını izləməyə, büdcə üzrə yaradılmış borcların vaxtında ödənilməsinə təmin etməyə, ölkədə sağlam rəqabət və işgüzar sahibkarlıq mühitinin formalaşmasına və s. imkan verəcəkdir.

Xəzinədarlıq yaradıldıqdan sonra dövlət maliyyə-informasiya sisteminin yaradılması maliyyənin idarə edilməsi baxımından son dərəcə önəmli bir tədbirdir. Bundan başqa, bütün dövlət gəlirləri vahid bir hesabda saxlanılmalı, depon olunmalı və eyni zamanda kreditləşmənin özü də vahid hesab qaydasında aparılmalıdır. Vahid hesab qaydası gəlirlər və xərclər haqqında operativ qaydada maliyyə informasiyası əldə etməyə və bunun əsasında maliyyə resurslarının operativ qaydada idarə etməyə imkan verir.

Maliyyə Nazirliyində növbəti büdcə ili üçün dövlət büdcəsinin tərkib hissəsi olan - gəlir və xərclərin layihələri hazırlanarkən təsnifatın funksional, iqtisadi və təşkilati təsnifatların paraqrafları səviyyəsində informasiya axınının avtomatlaş-

dırılması nəticəsində, cari ilin dövlət büdcəsinin gözlənilən icrasına dair məlumat, həmçinin növbəti büdcə ili üzrə gəlirlərin ötən ilin faktiki və cari ilin gözlənilən nəticələri, habelə xərclərin funksional, iqtisadi və təşkilati təsnifatlar üzrə müqayisəsi və digər informasiyalar əldə etmək mümkündür.

Dövlət və icmal büdcə layihəsinin hazırlanması kimi ölkə miqyaslı məsələnin həlli metodologiyasına İKT-nin tətbiqi - maliyyənin idarə edilməsində proqnozlaşdırma və digər ehtimallarının reallaşdırılmasının sınaq mərhələlərini şərtləndirməklə yanaşı, dövlətin sosial-siyasət, əhalinin sosial müdafiə sisteminin möhkəmləndirilməsində mühüm rol oynayır.

Maliyyə sisteminin ən vacib sahəsi olan xəzinədarlığın idarə olunmasını İKT-siz təsəvvür etmək qeyri-mümkündür. Bu mənada qeyd etmək lazımdır ki, artıq xəzinədarlığın bütün mərhələlərinin proqnozlaşdırılması prosesi başa çatdırılmış, respublikanın bir çox rayonlarında uğurla tətbiq olunur. İnformasiya və kommunikasiya texnologiyalarının (İKT) tətbiqinin üstünlüyü ondan ibarətdir ki, iqtisadi sistem kəsilməz olsa da, proqnozlaşdırmanın mahiyyəti cari, gələcək vəziyyətin müqayisə faktorlarının analitik təhlili üçün geniş imkanlar yaranır ki, bu isə maliyyənin idarə olunmasının operativ tənzimləmə, nəzarət mərhələlərində baş verə biləcək bütün böhranlı situasiyaların və kataklizmlərin qarşısının alınmasını asanlaşdırır. Mövcud praktika göstərir ki, informasiya texnologiyalarının tətbiqi ölkənin iqtisadi inkişafına da müsbət təsir göstərir.

Bununla bərabər Dövlət büdcəsinin icra mexanizminin təkmilləşdirilməsi, şəffaflığın artırılması, dövlət büdcəsinə daxil olan vəsaitlərin avtomatik uçotunun qurulması, büdcə daxilolmalarının daha səmərəli istifadə edilməsinin təmin edilməsi, bu sahədə nəzarətin gücləndirilməsi, məlumatların daha operativ emal edilməsi, habelə maliyyələşmə və bank əməliyyatlarında yeni təkmilləşdirilmiş mexanizmin yaradılması Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Xəzinədarlığı Agentliyində “Xəzinədarlığın İdarəedilməsinin İnformasiya Sistemi” (XİİS) layihəsi uğurla həyata keçirilir. Artıq yeni sistem vasitəsilə Bakı şəhəri üzrə 1-12 saylı Xəzinədarlıq İdarələrinin və respublikanın 21 şəhər və rayon üzrə yerli maliyyə orqanlarının maliyyə əməliyyatlarını və ya dövlət büdcəsinin

təqribən 85 faizini əhatə edir. Bu da maliyyənin idarə edilməsində informasiyalaşdırma məhdudiyyətinin aradan qaldırılmasına şərait yaradacaq, İKT-nin xidmətlərindən həm ölkəmiz, həm də respublikamıza maraq göstərən dünya maliyyə qurumları faydalanacaqlar.

İnformasiya axınının avtomatlaşdırılması - gələcəkdə həm büdcədə xərclənmələrin və meyllərin işlənməsinə, həm də büdcə vəsaitinin çevik idarə olunmasına, daxilolmaların avtomatik və real vaxt rejimində emal olunması, bu sahədə şəffaflığın artırılması məqsədilə “Hökumət Ödəniş Portalı”na bütün dövlət orqanlarının qoşulmasına imkan verəcəkdir.

2.2. Hesablama Palatasının maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsində rolunun təhlili və qiymətləndirilməsi

Büdcə (ictimai) vəsaitlərindən istifadənin səmərəliliyi, şəffaflığı və hesabatlılığının təmin edilməsi bütün dövlətlər və bütün dövrlər üçün həmişə aktual olduğundan bu sahədə zəruri nəzarətin yaradılması və mütəmadi olaraq onun təkmilləşdirilməsi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Büdcə vəsaitlərinin ümumilikdə hamıya məxsus ictimai vəsait olması onun idarə edilməsini, xüsusilə bu sahədə nəzarət sisteminin xarakterini dəyişir, nəzarətin büdcə vəsaitlərini idarədən orqan tərəfindən deyil, idarəetmədə iştirak etməyən, daha çox qanunverici hakimiyyət qarşısında hesabat verən xüsusi qurum tərəfindən həyata keçirilməsini zəruri edir ki, bu da dövlət maliyyə nəzarəti sistemində ali audit qurumu kimi Hesablama Palatasının mövqeyini gücləndirməklə yanaşı rolunu da artırır.

Ölkəmizdə nəzarət məsələsinin aktuallığını artıran amillərdən birini də, son zamanlar respublikamızda böyük həcmli transmilli layihələrin həyata keçirilməsi, daxili investisiyalar hesabına çoxlu sayda regional və sahə proqramlarının və layihələrinin reallaşdırılması, iqtisadi, müdafiə, enerji və ərzaq təhlükəsizliyinin təmin olunması və son nəticədə, dövlət xərclərinin əvvəlki illərdə müqayisədə dəfələrlə artması təşkil edir ki, bütün bunlar külli miqdarda vəsaitin səmərəli idarə olunması ilə yanaşı çevik və etibarlı dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin

məqsədyönlü təşkilini və inkişaf etdirilməsini tələb edir. Azərbaycan Respublikasının Prezidenti İlham Əliyevin rəhbərliyi ilə ölkənin sosial-iqtisadi inkişafının ortamüddətli dövrləri üçün müəyyən edilmiş hədəflərinə nail olunması, o cümlədən qlobal böhranın dünya iqtisadiyyatında yaratdığı problemlərin ölkə iqtisadiyyatına mənfi təsirinin qarşısının alınması, makroiqtisadi sabitliyin qorunub saxlanması, qeyri-neft sektorunun daha yüksək templərlə inkişaf etdirilməsinin təmin olunması, iqtisadiyyata yönəldilən investisiyanın regional və sahə strukturunun təkmilləşdirilməsi, sahibkarlığın hərtərəfli təşviqi sayəsində iqtisadi aktivliyin gücləndirilməsi və yeni iş yerlərinin yaradılması, əhalinin sosial vəziyyətinin yaxşılaşdırılması, yoxsulluğun azaldılması və s. üzrə əhəmiyyət nəticələr əldə edilmişdir. Bununla belə, dövlət və hökumət rəhbərliyi strateji fəaliyyətin başlıca qayələrindən biri kimi maliyyə nəzarəti məsələsini prioritet vəzifələrdən biri kimi qəbul etmiş və Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetində keçirilmiş və ölkənin sosial-iqtisadi inkişafının yekunlarına həsr edilmiş yığıncaqlarda, dövlət başçısı tərəfindən dövlət vəsaitlərindən istifadə üzərində etibarlı və keyfiyyətli nəzarət mexanizminin yaradılması zərurəti dəfələrlə vurğulanmışdır. Bütün bunlar bilavasitə adekvat dövlət maliyyə nəzarətinin təmin olunmasını tələb edir ki, bu da ali maliyyə nəzarəti orqanı kimi Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatasının üzərinə çox ciddi məsuliyyət və vəzifələr qoyur.

Beynəlxalq təcrübəyə uyğun olaraq, ali audit qurumu kimi Hesablama Palatası tərəfindən həyata keçirilən kənar dövlət maliyyə nəzarətinin əsas məqsədi - qabaqcadan maliyyə idarəetməsinin qanunilik, effektivlik, nəticəlilik və qənaətlilik prinsiplərinin pozulmasını və qəbul edilmiş standartlardan kənarlaşmaları aşkar edərək fərdi hallarda təshihedici tədbirlərin həyata keçirilməsini, qanun pozuntularının aradan qaldırılmasını və ən azı məhdudlaşdırılmasını təmin etməklə yanaşı vəzifəli şəxslərin öz məsuliyyətini dərk etməsinə nail olmaqdır.

Hesablama Palatasının cari fəaliyyətini - “Hesablama Palatası haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa, Hesablama Palatasının Daxili Nizamnaməsinə və digər aidiyyəti qanunvericilik aktlarının tələblərinə uyğun qurmaq, büdcə

prosesində fəal iştirakı təmin etmək, daxil olmuş qanun layihələrinin ekspertizasını keçirmək, digər dövlət hakimiyyəti orqanları ilə münasibətləri daha çevik tənzimləmək üçün müvafiq tədbirlər həyata keçirmək təşkil edir. Səmərəli və çevik dövlət maliyyə nəzarətinin daha da gücləndirilməsi və təsir dairəsinin genişləndirilməsi dövlət vəsaitlərinin məqsədyönlü istifadə olunmasını və onun nəticəliliyinin artırılmasını şərtləndirən mühüm amillərdən biridir. Bu isə öz növbəsində, dövlət vəsaitlərindən istifadə zamanı müxtəlif obyektiv və subyektiv səbəblərdən büdcə təşkilatlarının yol verdikləri nöqsan və çatışmazlıqların, qanunvericilik aktlarında və normativ-metodiki sənədlərdə mövcud olan boşluqların aradan qaldırılması üçün müvafiq tədbirlərin görülməsini zəruri edir. Dövlət maliyyə-büdcə nəzarəti orqanı kimi Hesablama Palatası öz rəy və təklifləri ilə dövlət vəsaitlərindən qənaətlə istifadəyə, habelə səmərəli dövlət idarəçiliyi sayəsində təkamülə və təkmilləşməyə yardım göstərilməsini əsas vəzifələrindən biri kimi qəbul edərək dövlət büdcəsinin formalaşdırılmasına və dövlət büdcəsindən ayrılan vəsaitlərin təyinatı üzrə istifadə olunmasına, dövlət əmlakının və vəsaitlərinin idarə olunmasına dövlət nəzarətinin gücləndirilməsi, nəzarət mexanizmlərinin təkmilləşdirilməsi və bu sahədə şəffaflığın artırılmasına xidmət edir.

Nəzərə almaq lazımdır ki, qanunvericiliklə müəyyən edilmiş səlahiyyət dairəsindən və idarəetmə iyerarxiyasındakı yerindən asılı olmayaraq bütün ölkələrin ali maliyyə nəzarəti orqanları kənar dövlət nəzarətini həyata keçirmək hüququna malik olduqları üçün potensial imkanlarından asılı olaraq, bu və ya digər dərəcədə həmin ölkələrin sosial-iqtisadi həyatında iştirak edirlər. Bu baxımdan Azərbaycan Hesablama Palatası da “Hesablama Palatası haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa və müvafiq qanunla təsdiq edilmiş Hesablama Palatasının Daxili Nizamnaməsinə uyğun olaraq təşkilati və funksional müstəqilliyə malik olmaqla qanunvericilik hakimiyyətinin orqanı kimi ilkin və sonrakı nəzarət formasında müvafiq maliyyə-büdcə nəzarəti tədbirlərini həyata keçirir, ölkənin sosial-iqtisadi inkişafını müəyyən edən iqtisadi parametrlərin müəyyənləşdirilməsində öz təklif və tövsiyələrini verir, əldə edilmiş nəticələri strateji hədəflər baxımından dəyərləndirməklə Milli Məclisə hesabat verir.

Dəyişən iqtisadi şəraitə uyğun kənar dövlət maliyyə nəzarəti qarşısında qoyulan vəzifələri uğurla icra edilməsi, dövlət vəsaitlərindən məqsədyönlü, səmərəli, məhsuldar, qənaətlə və şəffaf istifadəni təmin edilməsi, Hesablama Palatasının funksiya və səlahiyyətlərinin daha səmərəli icra olunması, nəzarət mexanizminin gücləndirilməsi, idarəetmə sistemində kollegiallığın təmin edilməsi, Hesablama Palatasının üzvləri və dövlət qulluqçularının maddi təminatlarının yaxşılaşdırılması, dövlət maliyyə resurslarının sərəncamlarından asılılığının qarşısının alınması məqsədilə “Hesablama Palatası haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa bir neçə dəfə əlavə və dəyişikliklər edilməklə Palataya müvafiq səlahiyyətlərin verilməsi təmin olunmuşdur.

Lima Bəyannaməsinin 11-ci maddəsinin tələblərinə uyğun olaraq yeni qanunla maliyyə nəzarəti tədbirlərinin nəticələri üzrə aşkar edilmiş nöqsanların aradan qaldırılması, dövlətə dəyən zərərin ödənilməsi və Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinin pozulmasına görə şəxslərin məsuliyyətə cəlb edilməsi üçün Palataya müvafiq dövlət orqanlarına, maliyyə nəzarəti tədbiri aparılan təşkilatların və nəzarətin predmeti ilə əlaqədar digər idarə və müəssisələrin rəhbərlərinə təqdimatlar vermək, təqdimatlar icra edilmədikdə isə, qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş müdafiə olunan xərc maddələri istisna olmaqla, xəzinə və bank hesabları üzrə əməliyyatların dayandırılması kimi mühüm hüquqlar verilmişdir. Ölkənin maliyyə potensialının gücləndirilməsi, maliyyə vəsaitlərinin idarə edilməsi və istifadəsinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi prioritet vəzifələrdən olmaqla, bu istiqamətdə nəzərdə tutulmuş tədbirlərin səmərəli şəkildə həyata keçirilməsi üçün dövlət maliyyə nəzarətinin şəffaf, cəmiyyət üçün açıq, eyni zamanda işlək və çevik olmasına, dövlət vəsaitlərindən istifadə zamanı maliyyə intizamının gücləndirilməsi Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatasının fəaliyyətinin əsas məqsədidir.

Hesablama Palatasının son hesabatlarında ölkəmizdə makroiqtisadi və sosial sabitliyin qorunub saxlanması, iqtisadiyyatın dayanıqlılığının təmin edilməsi, iqtisadi aktivliyi təmin edəcək əlverişli investisiya mühitinin yaxşılaşdırılması, iqtisadi və sosial sahələrin inkişafı üçün bütün maliyyə mənbələrindən əsas kapitalla zəruri vəsaitlərin yönəldilməsi, ölkənin valyuta ehtiyatlarının həcminin əhəmiyyətli

dərəcədə artması, dövlətin maliyyə potensialının xeyli möhkəmlənməsi kimi uğurlu nəticələr xüsusi qeyd edilir və belə şəraitdə səmərəli dövlət maliyyə nəzarəti nəzərdə tutulmuş fiskal siyasətin daha çevik həyata keçirilməsinə və maliyyə sabitliyinin qorunub saxlanılmasına dəstək verməklə yanaşı, dövlət büdcəsinin və büdcədənəkar dövlət fondlarının (təsisatlarının) büdcələrinin tərtibi və icrası prosesində büdcə vəsaitlərinin çevik idarə edilməsində qanunvericiliyin tələblərinin gözlənilməsini, onlardan səmərəli və məqsədyönlü istifadə olunmasını izləməyə imkan vermiş, habelə bu sahədə ayrı-ayrı büdcə təşkilatlarında yol verilən nöqsan və çatışmazlıqların aradan qaldırılmasına şərait yaratmışdır.

Dövlət maliyyə nəzarətinin daha şəffaf, işlək və çevik olması, habelə büdcə vəsaitlərindən istifadə zamanı maliyyə intizamının daha da gücləndirilməsi zərurəti Palatanın nəzarət tədbirlərində də nəzərə alınmış, büdcə vəsaitlərindən sui-istifadə edilməsinə və korrupsiya hüquqpozmalarına şərait yaradan halların qarşısının alınması istiqamətində fəaliyyətinin daha da genişləndirilməsinə nail olmuşdur.

Hesablama Palatası ötən müddət ərzində maliyyə-büdcə nəzarəti tədbirləri ilə yanaşı, cari fəaliyyətini “Hesablama Palatası haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa, Hesablama Palatasının Daxili Nizamnaməsinə, özünün müvafiq iş planlarına və digər aidiyyəti qanunvericilik aktlarının tələblərinə uyğun qurmaq, büdcə prosesində fəal iştirakını təmin etmək, müvafiq dövlət hakimiyyəti orqanları ilə qarşılıqlı əməkdaşlıq münasibətlərini daha çevik və səmərəli tənzimləmək üçün zəruri tədbirləri həyata keçirmişdir.

Ötən müddət ərzində iş planları bir qayda olaraq “Hesablama Palatası haqqında” və “Büdcə sistemi haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunlarının tələbləri nəzərə alınmaqla dövlət büdcəsinin icrasına nəzarəti həyata keçirmək üçün vahid büdcə təsnifatına uyğun olaraq dövlət büdcəsinin, Naxçıvan MR büdcəsinin, Azərbaycan Respublikası Dövlət Sosial Müdafiə Fondunun gəlir və xərcləri üzrə audit tədbirlərini, analitik təhlil işlərini və cari fəaliyyət üzrə qanunvericilik, normativ-metodiki, maddi-texniki və maliyyə təminatı, beynəlxalq fəaliyyət və ictimaiyyətlə əlaqədar sahəsində görülən işləri əhatə etmişdir.

Dövlət büdcəsinin xərcləri üzrə nəzarət tədbirləri funksional təsnifatın bütün

bölmələrini əhatə etmiş və ayrı-ayrı fəaliyyət istiqamətləri üzrə audit, monitoring və analitik təhlillərin keçirilməsi planlaşdırılmışdır. İş planlarında xərclər üzrə əsas diqqət dövlət büdcəsindən dövlət idarəetmə orqanlarının saxlanılmasına, təhsil, səhiyyə və sosial sahələrə ayrılan, iqtisadiyyatın və əsaslı vəsait qoyuluşlarının maliyyələşdirilməsinə sərf edilən vəsaitlərin icrası, respublikanın şəhər və rayonları üzrə dövlət büdcəsi vəsaitlərinin formalaşması və istifadəsi zamanı qanunvericilik aktlarının tələblərinin gözlənilməsi, vəsaitlərdən məqsədyönlü, qənaətlə və səmərəli istifadə edilməsi və s. kimi məsələlərin araşdırılmasına yönəldilmişdir. Eyni zamanda, dövlət büdcəsinin proqramlılıq səviyyəsinin gücləndirilməsi istiqamətində görülən işlərin daha da intensivləşdirilməsi nəzərə alınaraq, iş planlarının tərtibi zamanı təhsil, səhiyyə, sosial müdafiə və mədəniyyət sahəsində Dövlət proqramlarının icra vəziyyəti, o cümlədən Tədbirlər planı ilə müəyyənləşdirilmiş işlərin aidiyyəti mərkəzi icra hakimiyyəti orqanları tərəfindən yerinə yetirilməsi səviyyəsinin araşdırılmasına da xüsusi diqqət yetirilmişdir. Həyata keçirilən nəzarət tədbirlərinin nəticələrindən Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisi tərəfindən təqdim edilən layihələrə daha dolğun rəy və təkliflərin hazırlanmasında, Palatanın məlumat bazasının daha da zənginləşdirilməsində, müxtəlif istiqamətdə təhlil işlərinin aparılmasında, aşkar edilmiş nöqsan və çatışmazlıqların, qanunvericilik aktlarında mövcud olan boşluqların aradan qaldırılması üçün təklif və tövsiyələrin hazırlanmasında və s. istifadə edilmişdir.

Hesablama Palatasının fəaliyyətinin əsas istiqamətlərindən birini - müvafiq qanunvericilik və normativ-hüquqi bazanın yaradılması, habelə daxil olmuş bir çox qanun layihələrinə müvafiq qaydada rəylərin verilməsi təşkil etmişdir. Əhəmiyyəti ilə seçilən layihələrdən biri də - Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti tərəfindən göndərilmiş “Dövlət maliyyə nəzarəti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanun layihəsi olmuşdur. Layihəyə rəyin hazırlanması zamanı qanun layihəsinin məqsədinə uyğun olaraq Hesablama Palatası tərəfindən əsas diqqəti, ölkədə həyata keçirilən iqtisadi siyasətin maliyyə və material təminatını təşkil edən resursların formalaşdırılması, hərəkəti və səmərəli idarə olunması üzərində nəzarətin təmin edilməsinə yönəldilmiş və qeyd olunmuşdur ki, qanun layihəsi ilk

növbədə, beynəlxalq təcrübədə olduğu kimi, vahid dövlət maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi üçün müvafiq şəraitin yaradılmasını və bütün maliyyə nəzarəti orqanlarının əhatə olunmasını nəzərdə tutmalıdır. Palatanın rəyinə görə bu qanunun predmetini, hər şeydən əvvəl, ölkəmizdə dövlət maliyyə nəzarətinin təşkili və həyata keçirilməsinin ümumi əsaslarının vahid hüquqi və metodoloji bazasının, habelə vahid dövlət maliyyə nəzarətinə daxil olan prezident, parlament, inzibati (daxili) və “Hesablama Palatası haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa əsaslanan müstəqil (kənar) dövlət maliyyə nəzarəti üzrə səlahiyyət dairələrinin müəyyənləşdirilməsi təşkil etməli, müstəqil (kənar) dövlət maliyyə nəzarətinin mövcud qanunvericiliyə əsasən audit formasında apardığı nəzarət tədbiri ali audit hesab olunan Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatası tərəfindən, inzibati (daxili) dövlət maliyyə nəzarəti isə müvafiq icra hakimiyyəti orqanları tərəfindən həyata keçirilməlidir.

Nəzarət fəaliyyətinin gücləndirilməsi, daha dolğun və əhatəli təhlillərin aparılması və əsaslandırılmış təkliflərin hazırlanması məqsədilə son illərdə Palatada müvafiq məlumat bazasının yaradılması və təkmilləşdirilməsi ilə bağlı tədbirlər həyata keçirilmişdir. Hər bir fəaliyyət istiqaməti üzrə aidiyyəti dövlət orqanlarına onlar tərəfindən mütəmadi təqdim olunmalı məlumatların formaları göndərilmiş və bu məlumatlar əldə olunduqdan sonra mövcud bazanın təkmilləşdirilməsi məqsədilə məlumatların sistemləşdirilməsi həyata keçirilmişdir. Hazırda mövcud məlumat bazasından analitik fəaliyyət prosesi ilə yanaşı, audit tədbirlərinin keçirilməsində geniş istifadə olunur.

Palatanın əsas fəaliyyət istiqamətlərindən biri - dövlət büdcəsinin formalaşdırılmasına və dövlət büdcəsindən ayrılan vəsaitlərin təyinatı üzrə istifadə olunmasına, dövlət əmlakının və vəsaitlərinin idarə olunmasına dövlət nəzarətinin gücləndirilməsi, nəzarət mexanizmlərinin təkmilləşdirilməsi, bu sahədə şəffaflığın və hesabatlılığın artırılması, qanunvericilik aktlarında və normativ-metodiki sənədlərdə mövcud olan boşluqların və ziddiyyətlərin aradan qaldırılması məqsədilə müvafiq təkliflərin hazırlanaraq hökumətə təqdim olunmasıdır. Ölkəmizdə təkmil qanunvericilik və metodoloji bazanın yaradılmasında Palatanın bu formada iştirakı

beynəlxalq audit standartlarının tələblərinə uyğun olmaqla yanaşı büdcə vəsaitlərinin səmərəli və qənaətlə istifadə olunmasına da xidmət etmiş olur. Son iki ildə Palata tərəfindən 50 bənddən ibarət olmaqla 2 təklif zərfi Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabinetinə təqdim edilmişdir.

Dövlətin maliyyə və maddi ehtiyatlarının təyinatdankənar və səmərəsiz istifadəsi, sui-istifadə, mənimsəmə hallarına yol verilməsi və qanunvericilik aktlarında maliyyə vəsaitlərinin qeyri-qanuni istifadə edilməsinə imkan yaradan boşluqların olması ölkələrin iqtisadi təhlükəsizliyinin təmin olunmasını təhdid edən, ən riskli və problemləli sahələrdən biri kimi xarakterizə olunur. Maliyyə nəzarəti sahəsindəki problemlər, o cümlədən dövlətin vahid maliyyə nəzarəti siyasətinin hazırlanmaması, eyni funksiya və səlahiyyətlərə malik olan dövlət nəzarət orqanlarının mövcudluğu və onlar arasında zəruri koordinasiyanın olmaması, mümkün maliyyə pozuntularının qarşısının alınmasına yönəldilən nəzarət forma və metodlarının təkmilləşdirilməsində ləngimələrə yol verilməsi, dövlətin bu proseslərə təsirini müəyyənləşdirəcək zəruri elmi-metodoloji təminatın formalaşdırılması və s. kimi məsələlər ayrı-ayrı ölkələrdə qeyd olunan problemin həllini daha da mürəkkəbləşdirir.

Hesablama Palatası özünün kənar dövlət maliyyə nəzarəti funksiyasının səmərəli və keyfiyyətlə yerinə yetirilməsinə xüsusi diqqət yetirmiş və Palata tərəfindən 2012-ci ildə 68 audit, 2 analitik təhlil işi, 2013-cü ildə 75 audit, 16 analitik təhlil işi, 2014-cü ildə 82 audit və 2 analitik təhlil işi həyata keçirilmişdisə, 2015-ci ildə 81 audit və 1 analitik təhlil işinin keçirilməsi təmin edilmişdir. Göründüyü kimi, Palata nəzarət tədbirlərinin keçirilməsində sonrakı maliyyə-büdcə nəzarətinə daha çox üstünlük verdiyindən, audit yoxlamaları əvvəlki illərlə müqayisədə daha üstün artmış, əksinə ekspert təhlil işlərinə nisbətən az fikir verilmişdir. (Bax: cədvəl 2.1).

**2008-2015-ci illərdə Hesablama Palatası tərəfindən
keçirilmiş nəzarət tədbirləri**

İllər	Ekspert-analitik təhlil	Audit	Monitoring
2008	21	23	1
2009	10	31	0
2010	6	41	0
2011	7	46	0
2012	2	68	0
2013	16	75	0
2014	2	82	0
2015	1	81	0

*Mənbə: Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatası 10 il. Şərq-Qərb nəşr. 2011 s. 122;
www.sai.gov.az İllik Hesabatlar*

Bunlar nəzərə alınaraq Palata tərəfindən nəzarət tədbirlərinin keçirilməsində sonrakı maliyyə-büdcə nəzarətinə daha çox üstünlük verilmiş, audit tədbirlərinin sayı əhəmiyyətli dərəcədə artmışdır. Bu dövrdə aparılan audit tədbirləri vergi gəlirlərinin qanunvericiliyə uyğun formalaşdırılması və icrası vəziyyətinin araşdırılması, dövlət büdcəsindən ayrılan vəsaitlərin həcmi, strukturu və təyinatı üzrə vaxtında və səmərəli istifadə olunmasını, habelə bu vəsaitlər üzrə maliyyə əməliyyatlarının qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydalara və müddətlərə uyğun həyata keçirilməsini müəyyən etmək məqsədilə aparılmışdır.

Palata tərəfindən həyata keçirilmiş audit tədbirləri zamanı dövlət büdcəsinin gəlirləri sahəsində vergi ödəyicilərinin məlumatlandırılması, uçotu, vergi bəyannamələrinin təqdim edilməsi, bu sahədə müasir informasiya texnologiyalarının tətbiq edilməsi, elektron sənəd dövriyyəsinin həcmnin artırılması və bunun vergi sistemində şəffaflığın daha da artmasına xidmət etməsi, hesabat ilində borcların məbləğinin nisbətən azaldılması, yeni mexanizmlərin istifadə olunması kimi müsbət işlərlə yanaşı, ayrı-ayrı tədiyyə növləri üzrə proqnoz göstəricilərinin vergitutma bazasının tam şəkildə müəyyən olunmadan tərtib edilməsi, hesablanmış vəsaitlərin tam həcmdə dövlət büdcəsinə ödənilməməsi, qeydiyyatda olan vergi ödəyiciləri üzrə vergilərin könüllü ödənilməsi səviyyəsinin aşağı olması, səyyar vergi yoxlamalarının aparılması və nəticələrinin rəsmiləşdirilməsi zamanı müvafiq normativ-hüquqi aktların tələblərinin gözlənilməməsi, vergi uçotunda durmayan fiziki şəxslərlə

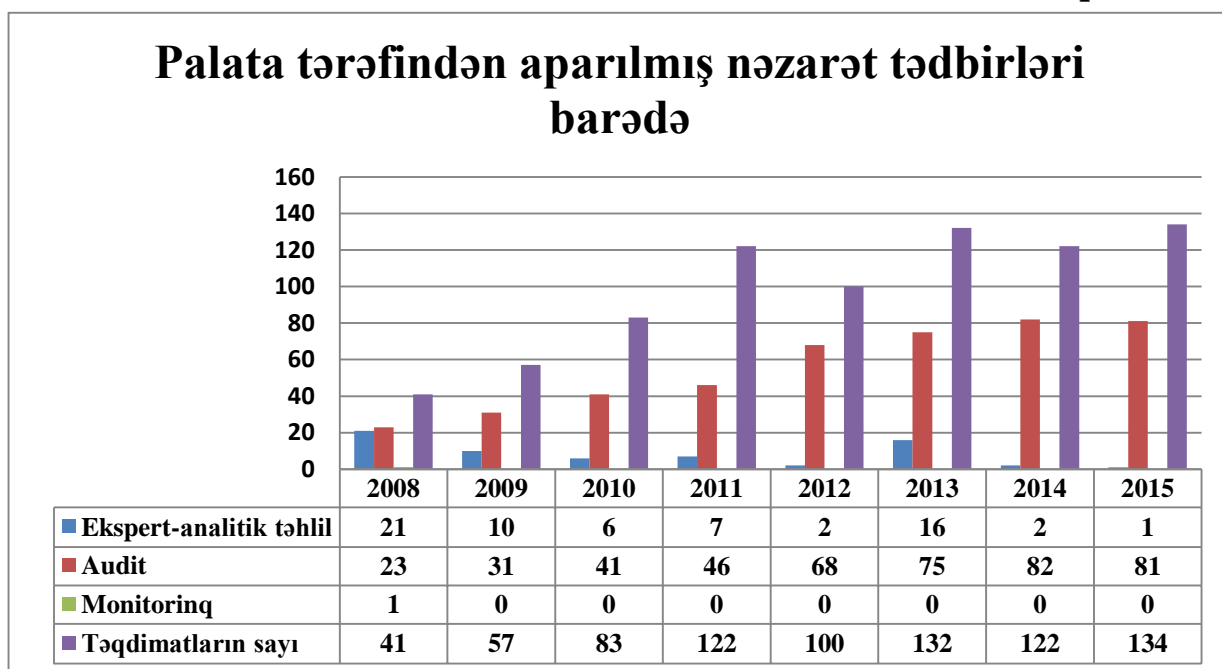
müqavilələrin bağlanması və s. kimi nöqsan və çatışmazlıqlar aşkar olunmuş, vergi inzibatçılığının yüksəldilməsi, vergi borclarının azaldılması tempinin sürətləndirilməsi, hər bir tədiyyə növü və region üzrə tapşırıqların yerinə yetirilməsinə nail olunması, vergilərin yığılmasında ahəngdarlığın qorunması, yeni daha mütərəqqi metod və mexanizmlərin tətbiq olunması məqsədmüvafiq hesab edilmişdir.

Maliyyə-büdcə nəzarəti tədbirlərinin nəticələri üzrə aşkar olunmuş nöqsanların aradan qaldırılması, dövlətə dəyən zərərin ödənilməsi və qanunvericiliyin pozulmasına görə şəxslərin məsuliyyətə cəlb edilməsi üçün müvafiq dövlət orqanlarına təqdimatların göndərilməsi, bu təqdimatların əsassız olaraq icra edilmədiyi hallarda Palata Sədri-nin qərarı ilə həmin qurumların xəzinə və bank hesabları üzrə qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş müdafiə olunan xərc maddələri istisna olmaqla, əməliyyatların dayandırılması barədə təqdimatların verilməsi səlahiyyəti kənar dövlət maliyyə nəzarətinin təsirliliyini artırmağa, bu nəzarət sisteminin imkanlarından məqsədyönlü istifadə etməyə və son nəticədə maliyyə intizamını gücləndirməyə şərait yaratmışdır. Son zamanlar Palata tərəfindən aparılan nəzarət tədbirlərinin nəticələri də təqdimatların yoxlanılan qurumlarda intizam mədəniyyətinin formalaşmasında təsirli vasitələrdən birinə çevrildiyini təsdiq edir. Bunları nəzərə alaraq, Palata hazırda nəzarət tədbiri keçirilən müvafiq icra strukturlarına təsir vasitəsi kimi təqdimatların göndərilməsindən daha çox istifadə olunmasına üstünlük verir.

Həyata keçirilmiş nəzarət tədbirlərinin nəticələrinə əsasən Palata tərəfindən nəzarət tədbirinin predmetinə uyğun olaraq yoxlanılan qurumlara, onların tabe olduqları nazirlik, komitə və baş idarələrə, habelə digər əlaqədar orqanlara 2013-cü ildə 132, 2014-cü ildə 122 və 2015-ci ildə isə 134, cəmi 388 təqdimat göndərilmişdir, başqa sözlə Palata yalnız nöqsan, çatışmazlıq və maliyyə pozuntularının aşkar edilməsi ilə kifayətlənməmiş, onların aradan qaldırılması, artıq və əsassız ödənilmiş büdcə vəsaitlərinin bərpa edilməsi, günahkar şəxslərin müvafiq qaydada cəzalandırılması üçün müvafiq tədbirlər həyata keçirmişdir. Belə ki, 2015-ci ildə başa çatdırılmış və qərar qəbul olunmuş nəzarət tədbirləri üzrə dövlət büdcəsinin gəlirləri ilə bağlı 4496,1 min manat, dövlət büdcəsinin xərcləri ilə bağlı 4170,0 min manat məbləğində vəsait, həmçinin, 39,5 min avro dövlət büdcəsinə bərpa edilmişdir. Əvvəlki illər üzrə aparılmış

nəzarət tədbirlərinin nəticələri ilə bağlı həyata keçirilmiş tədbirlərin nəticəsi olaraq Hesablama Palatası tərəfindən qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada Azərbaycan Respublikasının Baş Prokurorluğuna göndərilmiş materiallar üzrə 1055,0 min manat, digər tədbirlər üzrə isə 565,6 min manat və 20,7 min avro məbləğində vəsaitin bərpası təmin edilmişdir. Beləliklə, hesabat ilində həyata keçirilmiş nəzarət tədbirlərinin nəticəsi olaraq 10286,7 min manat və 60,2 min avro məbləğində vəsait müvafiq qaydada bərpa edilmişdir.

Diaqram 2.2.1



Mənbə: Auditorlar Palatasının Hesabatları www.audit.gov.az

Respublikanın sosial-iqtisadi həyatında Palatanın aktiv iştirakı, hər şeydən əvvəl, onun ekspert-analitik fəaliyyəti ilə təmin olunur. Belə ki, dövlət büdcəsinin və büdcədən kənar dövlət fondlarının (təsisatlarının) büdcələrinin lahiyələrinə, dövlət büdcəsinin icrası barədə illik hesabatlarla və müvafiq qanun layihələrinə Palata öz rəyini hazırlayarkən, ilk növbədə büdcənin formalaşması şəraiti və məntiqini araşdırır, onların mövcud qanunvericiliyə uyğunluğunu, iqtisadi inkişafın potensial imkanları baxımından makroiqtisadi göstəricilərin reallığını, təklif olunan büdcə modeli vasitəsilə hökumətin iqtisadi fəaliyyətinə parlament nəzarətinin istiqamətlərini təhlil edir, eyni zamanda, büdcənin hökumətin iqtisadi inkişaf strategiyasının müəyyən edilmiş məqsədlərinə adekvatlığını nəzərdən keçirir. Bu zaman əsas diqqət

makroiqtisadi parametrlərin bədcənin kəmiyyət və keyfiyyət göstəriciləri ilə əlaqələndirilməsinə, hökumətin öz üzərinə götürdüyü öhdəliklərin sosial-iqtisadi inkişafın strateji xətti ilə uzlaşdırılmasına yönəldilir və yekun olaraq bu parametrlər ictimai mənafə baxımından qiymətləndirilir.

Cədvəl 2.2

**2013-2015-ci illər üzrə Hesablama Palatası tərəfindən
göndərilmiş təqdimatların sayı**

	2013	2014	2015
Təqdimatların sayı	132	122	134

Mənbə: Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatasının Hesabatları www.sai.gov.az

2015-cu ildə təqdimatların 38.8%-i mərkəzi icra hakimiyyəti orqanları və onların yerli qurumlarını, 26,8%-i isə yerli icra hakimiyyəti orqanlarını, 5.2%-i bədcədənkənar dövlət fondlarına (təsisatlarına), və 29,2%-i isə digər orqanları əhatə etmişdir:

Cədvəl 2.3

**2015-ci ildə nəzarət tədbirlərinin nəticələrinə əsasən Hesablama
Palatası tərəfindən göndərilən təqdimatların tərkibi**

Təqdimat göndərilən ünvanlar	Təqdimatların tərkibi
Qanunvericilik və mərkəzi icra hakimiyyəti orqanlarına	52
Yerli İcra Hakimiyyəti orqanlarına	36
Bədcədənkənar dövlət fondlarına	7
Tədris və elmi tədqiqat mərkəzlərinə	13
Digər orqanlara	26

Mənbə: Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatasının Hesabatları www.sai.gov.az

Qanunvericiliklə müəyyən edilmiş səlahiyyətləri çərçivəsində Hesablama Palatasının həyata keçirdiyi audit tədbirləri nəticəsində aşkar edilmiş pozuntuların aradan qaldırılması, qanuna zidd olan qərarların icrasının dayandırılması, dövlətə vurulmuş ziyanın ödənilməsi, vəzifəli şəxslərin məsuliyyətə cəlb edilməsi istiqamətində zəruri tədbirlər görülmüş və dövlətin maliyyə-iqtisadi əsaslarının qorunub saxlanması istiqamətində Palata öz üzərinə düşən vəzifələri layiqincə yerinə yetirməyə çalışmışdır.

Hesablama Palatası bu gün bədcə idarəçiliyində, icra hakimiyyəti orqanlarının fəaliyyətində şəffaflığın və səmərəliliyin təmin edilməsi sahəsində mühüm rol

oyunayan dövlət qurumu kimi çıxış edir. Hesablama Palatasının son illərdə həyata keçirdiyi nəzarət tədbirlərinin nəticələri göstərmişdir ki, maliyyə pozuntularının baş verməsi risklərinin azaldılmasında maliyyə intizamının gücləndirilməsi və çevik nəzarət sisteminin formalaşdırılması əhəmiyyətli rol oynayır ki, bu da büdcə itkilərinin qarşısının alınmasında, vəsaitlərdən sui-istifadə olunması və səmərəsiz xərclənməsi hallarının aradan qaldırılmasında mühüm əhəmiyyətə malikdir.

Hesablama Palatası son üç ildə böyük məbləğlərdə büdcə vəsaitlərinin nağd qaydada müvafiq hesablara bərpa edilməsinə, köçürmə yolu ilə dövlət büdcəsinə və Dövlət Sosial Müdafiə Fondunun büdcəsinə ödənilməsinə, habelə böyük həcmdə iş və xidmət, inventar və avadanlıq şəklində bərpasına nail olmuş, yəni keyfiyyətsiz və ya müqavilədə nəzərdə tutulduğundan az yerinə yetirilmə müqabilində əlavə iş və xidmətlərin görülməsini, müqavilədə nəzərdə tutulduğundan az cərimə müqabilində çatışmayan inventar və avadanlıqların, dərman vasitələrinin büdcə təşkilatlarına təhvil verilməsini, habelə böyük məbləğlərdə debitor və kreditor borcların uçota götürülməsini, lüzumsuz kreditor borcların ləğv edilməsini, böyük məbləğdə dövlət büdcəsinə ödəniləcək vergi və digər icbari ödənişlər üzrə vəsaitlərin hesablanması, dövlət büdcəsinə artıq ödəmə kimi qeydə alınmış vəsaitlərin ləğv olunmasını təmin etmişdir.

Eyni zamanda, Palatanın nəzarət tədbirləri nəticəsində çoxlu sayda ştat vahidi və qruplar ləğv edilmiş, zəruri ştat vahidi üzrə əvəzləşdirmə aparılmış, çarpayı fondunun sayı azaldılmış, başqa sözlə gələcəkdə büdcə vəsaitlərinin əsassız xərclənməsinə səbəb olacaq ödənişlərin qarşısı nəzarət tədbirləri ilə əvvəlcədən alınmışdır.

2013-2015-ci illər üzrə Palata tərəfindən aparılan nəzarət tədbirləri nəticəsində aşkar edilmiş nöqsan və çatışmazlıqlara yol verən 1038-ə yaxın məsul şəxs barəsində aidiyyəti orqanlar tərəfindən ciddi intizam tənbehi tədbirlərinin görülməsinə də nail olunmuşdur. Belə ki, idarə və şöbə müdiri, müdir müavini, baş mühasib daxil olmaqla çoxlu sayda işçi işdən azad edilmiş, aşağı vəzifəyə keçirilmiş, şiddətli töhmət və töhmət verilmiş, habelə xəbərdarlıq edilmişdir.

Qeyd etmək lazımdır ki, Palata tərəfindən görülən tədbirlər hesabına xeyli miqdarda artıq və əsassız ödənişlərin və səmərəsiz xərclərin qarşısı alınmış, dövlət

vəsaitlərinin qanunvericiliyin tələblərinə uyğun istifadəsi və ya müvafiq qaydada uçota götürülməsi təmin edilmişdir ki, onların ümumi məbləği Hesablama Palatasının saxlanılmasına sərf edilmiş büdcə vəsaitləri ilə müqayisədə dəfələrlə çoxdur.

Son dövrlər dünya maliyyə bazarlarını əhatə edən və bir sıra xarici ölkələrin iqtisadiyyatlarını mürəkkəb duruma salmış qlobal maliyyə böhranı dövlət borcunu nəzarət və monitoring tədbirlərinin əsas predmetlərindən birinə çevirmişdir. Respublika iqtisadiyyatının və maliyyə-büdcə sisteminin bu sınaqdan uğurla keçməsinə baxmayaraq, ölkəmizin ildən-ilə möhkəmlənən kredit reytinginə və beynəlxalq borc kapitalını asanlıqla cəlb etmək imkanına malik olması dövlət borcunun idarə edilməsində ehtiyatlılıq prinsipinin gözlənilməsini bir daha zəruri etmişdir. Bu baxımdan qabaqlayıcı tədbirlər kimi hesab edilən dövlət borcu üzrə ekspert-analitik tədbirlərin həyata keçirilməsi və onların nəticələrinin rəy və hesabatlarda əks olunması Hesablama Palatasının daim diqqət mərkəzində olmuşdur. Bu məqsədlə toplanılan məlumatların mənbəyi kimi müvafiq dövlət qurumları ilə yanaşı beynəlxalq maliyyə- kredit təşkilatlarının elektron məlumat bazarlarından da geniş istifadə edilmişdir. Belə ki, Hesablama Palatası 2009-cu ildən Dünya Bankının “Client Connection” elektron sistemindən istifadə etmək hüququnu əldə etmiş, bu da öz növbəsində ölkə ərazisində Dünya Bankının kredit vəsaiti hesabına həyata keçirilən layihələr üzrə ən son məlumatların operativ əldə edilməsinə şərait yaratmışdır.

Büdcə gəlirlərinin qanunvericiliyə uyğun formalaşdırılması və icrasını, dövlət büdcəsindən ayrılan vəsaitlərdən səmərəli və qənaətlə istifadə olunmasını, habelə bu vəsaitlər üzrə maliyyə əməliyyatlarının qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydalara və müddətlərə uyğun həyata keçirilməsini müəyyən etmək məqsədilə Hesablama Palatası bir çox nəzarət tədbirlərini bəzi mərkəzi icra hakimiyyəti orqanları ilə, o cümlədən Azərbaycan Respublikasının xarici ölkələrdəki səfirliklərinin və digər diplomatik nümayəndəliklərin saxlanılmasına ayrılan vəsaitlərin icrası, dövlət rüsumlarının hesablanması və ödənilməsinin auditini Azərbaycan Respublikasının Xarici İşlər Nazirliyi, bir sıra tədiyəçilər tərəfindən dövlət vergilərinin vergi qanunvericiliyinə uyğun hesablanması və dövlət büdcəsinə ödənilməsinin auditini

Vergilər Nazirliyi, bəzi zonalar üzrə Tibbi Sosial Ekspert Komissiyasında əlilliyin müəyyən edilməsinin auditini Maliyyə, Səhiyyə və Əmək və Əhalinin Sosial Müdafiəsi Nazirlikləri, dövlət büdcəsindən bir sıra rayon Əhalinin Sosial Müdafiə Mərkəzinə ünvanlı dövlət sosial yardımının maliyyələşdirilməsi ilə bağlı ayrılan vəsaitlərin proqnozlaşdırılması və istifadəsinin auditini Əmək və Əhalinin Sosial Müdafiəsi Nazirliyi ilə birgə həyata keçirmişdir. Ali audit qurumu kimi Hesablama Palatasının koordinasiyası ilə nəzarət tədbirlərinin bu formada keçirilməsi ölkəmizdə maliyyə intizamının gücləndirilməsi istiqamətində ayrı-ayrı orqanların potensial imkanlarının səfərbər edilməsinə və səylərin birləşdirilməsinə real zəmin yaradır, habelə yoxlanılan qurumların fəaliyyətini yalnız büdcə vəsaitlərinin mənimsənilməsi baxımından deyil, həm də onların qarşısında qoyulmuş məqsəd və vəzifələrin yerinə yetirilməsi üzrə əldə olunmuş nəticələrə görə dəyərləndirməyə imkan verir. Ona görə də Hesablama Palatası tərəfindən nəzarət tədbirlərinin keçirilməsində bu ənənə davam etdirilməkdədir.

Dövlət vəsaitlərinin effektiv və təyinatı üzrə istifadəsinin dövlət maliyyə idarəetməsi və səlahiyyətli orqanların bu sahədəki qərarlarının nəticəliliyi üçün ən vacib ilkin şərtlərdən biri olmasına baxmayaraq, hazırda nəzarət orqanları tərəfindən həyata keçirilən yoxlamalar büdcədən maliyyələşən təşkilatların çox az hissəsini əhatə edir. Bu isə yoxlama aparılmayan təşkilatlarda maliyyə intizamının pozulması riskini artırır, büdcə vəsaitlərinin təyinatından kənar və səmərəsiz xərc olunmasını istisna etmir. Bütün bunlar nəzarət tədbirlərinin sayının əhəmiyyətli dərəcədə artırılmasını və bu zaman daha çox funksional fəaliyyətin bütövlükdə əhatə olunmasını şərtləndirir ki, Palata bu istiqamətdə öz fəaliyyətini daha da gücləndirmişdir.

Dövlətin stabilliyi və inkişafı üçün büdcə vəsaitlərindən məhsuldar və səmərəli istifadə edilməsi, etibarlı maliyyə idarəetməsinin inkişafı, inzibati fəaliyyətin düzgün təşkili, obyektiv hesabatlar dərc etməklə dövlət orqanları və geniş ictimaiyyət ilə məlumat mübadiləsinin formalaşdırılması kənar dövlət maliyyə nəzarətinin xüsusi məqsədləri kimi çox vacibdir. Bu baxımdan Palata, büdcə vəsaitlərinin təyinatından kənar xərclənməsi və ziyan vurulması hallarının qarşısının alınması üçün nəzarətin gücləndirilməsini, bu məqsədlə müvafiq Tədbirlər planının

hazırlanmasını, dövlət orqanlarının hüquq müdafiə funksiyalarının artırılmasının əsasən dövlət intizamının möhkəmləndirilməsi yolu ilə həyata keçirilməsini, yoxlamanın nəticələrinin aidiyyəti qurumların rəsmi informasiya resurslarında yerləşdirilməsini, ziyanın təqsirli şəxslərdən tam həcmdə tutulması məqsədilə hüquqi vasitələrdən geniş istifadə olunmasını və ziyanı könüllü ödəməyən şəxslər barəsində iddia qaldırılması təcrübəsinə üstünlüyün verilməsini məqsədamüvafiq hesab edir.

Dövlətin maliyyə resurslarının istifadə olunmasında mövcud qanunvericiliyin tələblərinə riayət olunması, həmin vəsaitlərin müəyyən edilmiş sosial-iqtisadi prioritetlərə uyğun yönəldilməsi məsələləri ilə yanaşı qoyulmuş məqsədlərin əldə edilməsi, başqa sözlə, xərclərin həyata keçirilməsində gözlənilən nəticəliliyə nail olunması hazırda dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin prioritet vəzifələrindəndir. Bu, sosial sahələri əhatə edən xərclərə nəzarət baxımından daha aktualdır. Belə ki, sosial xərclərin əsas məqsədinin əhalinin həyat səviyyəsinin yüksəldilməsi olduğunu nəzərə alsaq, bu xərclərin nəticəliliyinin qiymətləndirilməsi maliyyə resurslarının daha səmərəli istifadəsi ilə yanaşı, həmin xərclərin ictimailəşməsinə imkan verir. Bu baxımdan müasir dövrün tələblərinə uyğun olaraq, nəticəliliyin qiymətləndirilməsinə əsaslanan maliyyə nəzarəti prinsiplərinə keçid dövlətin maliyyə nəzarəti sisteminin təşkilində vacib mərhələlərdən biri hesab olunur.

Hesablama Palatasının son illər ərzində audit yoxlaması nəticəsində aşkara çıxardığı nöqsanları və maliyyə-təsərrüfat pozuntularını aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

I. Dövlət büdcəsinə daxilolmalar üzrə

- dövlət büdcəsinə daxilolmalar üzrə təklifləri verilərkən proqnoz göstəricilərinin hesablamalarla tam şəkildə əsaslandırılmaması;
- uçot-hesabat işlərinin aparılmasında müəyyən qatışmazlıqlara yol verilməsi;
- vergi ödəyicisinin şəxsi hesab və rəqəsinə əsassız azalma məbləğinin işlənilməsi nəticəsində artıq ödəmənin yaranması;
- zərərlə fəaliyyət göstərən vergi ödəyiciləri üzrə zərərin yaranma səbəblərinin və əlavə dövriyyələrin yaranması mümkün olan hallar üzrə vergiyə cəlb olunan

obyektin mövcudluğunun araşdırılmaması;

- səyyar vergi yoxlamasının aparılmasını və nəticələrinin rəsmiləşdirilməsini tənzimləyən müvafiq normativ-hüquqi sənədlərin tələblərinin tam şəkildə gözlənilməməsi;

- vergi nəzarəti tədbirləri nəticəsində hesablanmış əlavə vəsaitlərin və tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının dövlət büdcəsinə ödənilməməsinin borc məbləğlərinin artımına səbəb olması;

- müşahidələrin nəticələrinin "Xronometraj metodu ilə müşahidə aparılması Qaydaları"nın tələblərinə uyğun rəsmiləşdirilməməsi, bəzi vergi ödəyicilərinin əmlaklarının, tələbin əmlaka yönəldilməsi məqsədilə siyahıya alınması üzrə müvafiq tədbirlərin həyata keçirilməməsi;

- bank hesablarına sərəncamlar qoyulduğu halda vergi ödəyicisi tərəfindən mənfəət vergisinin bəyannamələrində göstərilən bank xidməti xərcləri üzrə müəssisənin əməliyyatlarının tərkibinin araşdırılmaması;

- ƏDV üzrə geri qaytarılmış vəsaitlərin maliyyələşmələrdə nəzərə alınma mexanizminin və uçot hesabat sənədlərində əks olunma qaydalarının müəyyən edilməməsi;

- gəlirin düzgün hesablanılmaması səbəbindən mənfəət vergisinin azaldılması, dövlət rüsumlarının qanunvericiliklə müəyyən edilmiş dərəcələrə uyğun tam həcmdə mədaxil edilməsinin və dövlət büdcəsinə vaxtında köçürülməsinin təmin edilməməsi;

- investisiya sahəsində bəzi layihə-smeta sənədlərinin xüsusi razılıq (lisenziya) olmadan tərtib edilməsi, bağlanmış icarə müqavilələri üzrə daxil olmuş vəsaitin dövlət büdcəsinə köçürülməməsi;

- penya və maliyyə sanksiyalarının hesablanması, debitor borcların yığılması sahəsində bir sıra nöqsanlara yol verilməsi;

II. Büdcə vəsaitlərinin xərclənməsi üzrə

- büdcə təşkilatlarının saxlanması xərcləri üzrə bəzi hallarda büdcə sifarişlərinin tərtibi zamanı real tələbatın düzgün müəyyən edilməməsi;

- bəzi hallarda büdcə təşkilatlarında şəbəkə, ştat, kontingent göstəricilərini

tənzimləyən müvafiq normativ-hüquqi sənədlərin tələblərinin gözlənilməməsi nəticəsində artıq ştat vahidlərinin proqnozlaşdırılması;

- xərc maddələri üzrə proqnozlaşdırılma işlərinin düzgün təşkil edilməməsi səbəbindən sonradan çoxsaylı dürüştləşdirilmənin aparılması və vəsaitlərin digər xərc maddələrinə yönəldilməsi, ştat vahidlərinin sinif komplektlərinə uyğunlaşdırılmaması;

- sosial sahələrdə artıq ştat vahidlərinin və sinif komplektlərinin saxlanması hallarına yol verilməsi, rəhbər işçilərə normativdən artıq dərs yükünün proqnozlaşdırılması, müvafiq təlimatın tələblərinə əməl edilməyərək pedaqoji işçilərə əmək haqqının ödənilməsində faktiki dərs yükünün artırılması və bu artımın digər əlavə ödənişlərə də şamil edilməsi;

- səhiyyə sahəsində artıq tarif dərəcələrinin müəyyənləşdirilməsi, ərzaq məhsulları, dərman preparatları və sargı ləvazimatları üzrə əskik və ya artıq olma hallarına yol verilməsi;

- ərzaq məhsulları və yanacaq sərfi üzrə nəzərdə tutulmuş normalara əməl edilməməsi;

- beynəlxalq tədbirlərin keçirilməsinə normadan artıq vəsaitin xərc edilməsi, xərclərin icrası zamanı təyinat dəyişikliklərinə yol verilməsi;

- məktəbəqədər uşaq müəssisələri üzrə qruplar formalaşdırılarkən uşaqların sayının nəzərə alınmaması;

- smeta xərclərinin icrasında ahəngdarlığın gözlənilməməsi, nəzərdə tutulmadığı halda işçilərə maddi yardımın və mükafatın verilməsi, ezamiyyə xərclərinə normadan artıq vəsaitin ödənilməsi, bəzi hallarda mərkəzi aparatda daha az ştat vahidi ilə şöbələrin yaradılması;

- fiziki şəxslərlə müxtəlif xidmətləri yerinə yetirmək üçün mülki hüquqi müqavilələr əvəzinə qısa müddətə əmək müqavilələrinin bağlanması;

Beləliklə, Hesablama Palatasının nəzarət fəaliyyəti təcrübəsi ölkəmizdə səmərəli maliyyə nəzarəti sisteminin və onun tərkib hissəsi olan kənar dövlət maliyyə nəzarəti institutunun təşəkkül tapması istiqamətində mühüm addımlar atıldığını təsdiq etmişdir.

Fikrimizcə, yuxarıda qeyd olunanlar maliyyə inzibatçılığının və mühasibat hesabatlarının qanuniliyinin və düzgünlüyünün yoxlanılması ilə yanaşı, təşkilati və inzibati sistemlər də daxil olmaqla dövlət fəaliyyəti və inzibati sistemlər də daxil olmaqla dövlət fəaliyyətinin qənaətliliyinin, effektivliyinin və nəticəliliyinin yoxlanılmasına şərait yaradılmasını və ölkəmizdə kənar dövlət maliyyə nəzarətinin beynəlxalq təcrübədə qərarlaşmış nəzarət prinsiplərinə uyğunlaşdırılmasını təmin edəcəkdir.

Ölkədə ən əhəmiyyətli nəzarət qurumu olan Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatasının fəaliyyətinin səmərəliliyini yüksəltmək və onun qərarlarının sanbalını artırmaq üçün Palataya barəsində göndərdiyi qərarlarla əlaqədar əsaslandırılmış cavab almayana qədər həmin qərarların icrasını dayandırmaq hüququ da vermək mümkündür, belə ki, nəzarət altında olan subyektlər göstərişlərin (qərardadların) icrasını çox vaxt əsassız şəkildə yubandırır.

Əlbəttə, maliyyə nəzarətçiləri daha çox təqsirkarların aşkar edilməsinə və cəzalandırılmasına deyil, onların meydana gəlməsinə yol verməyən şəraitin təmin edilməsinə səy göstərməlidirlər. Məhz qabaqlayıcı nəzarət və ona adekvat müvafiq prosedurlar məmurların vəzifələrindən və səlahiyyətlərindən sui-istifadə imkanlarının özünü aradan qaldırmalıdır. Məsələn, Avropa Birliyi Hesablama Palatasının fəaliyyəti Avropaya inteqrasiyasını təmin etmək üçün dövlət müəssisə və təşkilatların sərəncamına verilmiş vəsaitlərin idarə edilməsində və istifadəsində konkret fırıldaqçılıq və sui-istifadə hallarının aşkara çıxarılmasından daha çox onların meydana gəlməsinə gətirib çıxaran amillərin təhlilinə yönəldilmişdir [131, s.63].

Hesablama Palatası dövlət büdcəsinin, icmal büdcənin və büdcədənkənar dövlət fondlarının (təsisatlarının) gəlirlərini və xərclərini təhlil edərkən zərurət yarandıqda müəssisə və təşkilatlarda audit apara bilər. Hesablama Palatasının rəyi və hesabatı yalnız maliyyə-büdcə ekspertizasının nəticələrini əks etdirməlidir.

Hesablama Palatası keçirilmiş hər bir nəzarət tədbiri üzrə hesabatlar və arayışlar hazırlanır, nəticələr, eyni zamanda yoxlanılan qurumlarda aşkar edilmiş nöqsan və çatışmazlıqların aradan qaldırılması və həmin qurumlar tərəfindən görülmüş işlər, habelə dövlət vəsaitinin bərpa olunması və s. müvafiq surətdə

sənədləşdirilir. Bundan başqa, nəzarət tədbirləri nəticəsində aşkar olunmuş bəzi faktlar üzrə cinayət işinə başlanılması, əsassız ödənilmiş vəsaitlərin nağd və ya köçürmə yolu ilə büdcəyə qaytarılması, əlavə təmir-tikinti işlərinin görülməsi, vergi və digər icbari ödənişlər üzrə dövlət büdcəsinə əlavə vəsaitlərin hesablanması, büdcədən ayrılacaq maliyyələşmə məbləğlərinin azaldılması, debitor borcların və əsas vəsaitlərin uçota alınmasının təmin olunması, normativdən artıq yaradılmış ştat, dərnək və qrupların ləğv edilməsi, habelə günahkar şəxslərin barəsində müvafiq tədbirlərin görülməsi və s. haqqında xüsusi rəylər verilir.

Hesablama Palatası maliyyə nəzarət tədbirlərinin nəticələri üzrə aşkar edilmiş nöqsanları aradan qaldırılması, dövlətə dəyən zərərin ödənilməsi və Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinin pozulmasına görə şəxslərin məsuliyyətə cəlb edilməsi üçün müvafiq dövlət orqanlarına, maliyyə nəzarəti tədbiri aparılan təşkilatların və nəzarətin predmeti ilə əlaqədar digər idarə və müəssisələrin rəhbərlərinə təqdimatlar göndərir. Hesablama Palatasının apardığı maliyyə-büdcə ekspertizalarının nəticələri Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisinə təqdim edilən hesabatlarda öz əksini tapır və yoxlanılmış orqanların, müəssisələrin, idarələrin, təşkilatların rəhbərlərinə çatdırılır.

Aparılmış nəzarət tədbirləri zamanı dövlət büdcəsinə olan borcların yaranmasının, tərkibinin, habelə ödənilməməsinin səbəblərinin araşdırılması ilə müvafiq vergi orqanı üzrə dövlət büdcəsinə olan ümumi borcun əsas hissəsinin, mülkiyyət mənsubiyyətinə görə xüsusi mülkiyyətə aid edilən, fəaliyyət dövründə böyük məbləğlərdə dövriyyələri olan, lakin əmlakları ümumiyyətlə mövcud olmayan, cinayət məsuliyyətinə cəlb edilməsi üçün müvafiq tədbirlər görülməsinə vergi ödəyiciləri üzrə olması müəyyən edilmişdir.

Rəyin sonunda dövlət borcunun və dövlət borclanma limitinə riayət olunmasının və dövlət büdcəsi kəsirinin maliyyələşdirilməsi mənbələrindən istifadə vəziyyətinin təhlili aparılmış, ölkəmizin xarici borcunun ixraca və Ümumi Milli Gəlirə nisbəti göstəricilərinin digər ölkələrin müvafiq göstəricilərindən daha aşağı olmaqla arzu edilən səviyyədə olması təqdirəlayiq hal kimi dəyərləndirilmiş, dövlət borcunun idarə edilməsi üzrə ortamüddətli strategiyanın hazırlanması və onun

borcun strukturunun optimallaşdırılması, risklərin minimallaşdırılması, beynəlxalq reyting agentlikləri ilə əməkdaşlığın daha da fəallaşdırılması, dövlət borcunun idarə edilməsi üzrə fəaliyyətdə şəffaflığın daha da artırılması ilə əhatə olunması məqsədəuyğun hesab edilmişdir.

2.3. Auditorlar Palatasının fəaliyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi

Bu gün bazar iqtisadiyyatının prinsiplərinin reallığını, beynəlxalq maliyyə təşkilatlarının təkliflərini, həmçinin respublikanın iqtisadi vəziyyətini, büdcə vəsaitlərinin məhdudluğunu nəzərə alaraq, hazırkı şəraitdə ölkədə auditin inkişafına böyük əhəmiyyət verilir. İqtisadi sahədə maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi üzrə qarşıya qoyulan vəzifələrin yerinə yetirilməsində audit təşkilatları mühüm rol oynayır.

Auditor xidməti bazar iqtisadiyyatının tələbindən irəli gələn olduqca əhəmiyyətli bir sahədir. Bu xidmət sahəsinə mühasibat uçotunun təşkili və vəziyyəti, birgə müəssisələrin və səhmdar cəmiyyətlərin yaradılması ilə əlaqədar sənədlərin hazırlanması, bağlanmış müqavilə və sazişlərin qabaqcadan və sonradan nəzarəti, maliyyə, bank, vergi, sığorta və s. növ qanunvericilik və digər məsələlərin aydınlaşdırılması da aiddir. Auditor xidmətinin dövlət tənzimlənməsini təşkil etmək, bu sahədə olan və Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin inkişafına və təkmilləşdirilməsinə yönəlmiş normativ aktların, layihələrin, tədbirlər sisteminin hazırlanması, dövlət təsərrüfat subyektlərinin və auditorların mənafelərini müdafiə etmək, öz fəaliyyətində bu Qanundan digər qanunvericilik və normativ, hüquqi aktlardan irəli gələn tələblərə auditorlar tərəfindən riayət edilməsinə nəzarət etmək məqsədilə Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası yaradılmışdır.

Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən sərbəst auditorların və auditor təşkilatlarının göstərdikləri auditor xidmətinin keyfiyyətini yüksəltmək və ona nəzarəti təkmilləşdirmək məsələləri mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Auditorlar Palatası Azərbaycan Respublikası ərazisində auditor xidmətini tənzimləyir və onun keyfiyyətinə nəzarət edir.

Auditor xidməti və bu kimi digər xidmət sahələri iqtisadiyyatın inkişafının aparıcı

sahələri olmaqla yanaşı bu sahələrin fəaliyyəti, işləmə prinsipi, təşkili və digər təşkilati-hüquqi məsələlər müəyyən hüquqi baza əsasında qurulur. Mülkiyyətçinin əmlak mənafeyini müdafiə etmək məqsədilə müstəqil maliyyə nəzarəti sisteminin yaradılmasını nəzərdə tutan auditor xidmətinin təşkili həyata keçirilməsi qaydaları, auditorların funksiyaları, hüquq və vəzifələri “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikası qanunu ilə müəyyən olunur.

Eyni zamanda “Dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və sahibkarlığın inkişafı sahəsində süni maneələrin aradan qaldırılması haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 1999-cu il 7 yanvar tarixli Fərmanını rəhbər tutaraq yoxlamaların məqsədyönlü və keyfiyyətli təşkili bu məsələdə təkrarçılığın və paralelliğin aradan qaldırılması məqsədilə büdcədən maliyyələşən idarə təşkilatlar istisna olmaqla bütün təsərrüfat subyektlərində audit aparılmasının təşkilinin və tənzimlənməsinin Auditorlar Palatasına həvalə edilməsi təklifi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Auditor xidmətinin təşkili qaydaları “Auditor xidməti haqqında” Qanunda öz əksini tapmışdır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində müxtəlif formalı bazar strukturlarının meydana gəlməsi ilə (kommersiya bankları, sığorta firmaları, kredit təşkilatları və s.) maliyyə vəziyyətinin qiymətləndirilməsində maliyyə etibarlılığı və obyektivliyinə tələbat kəskin sürətdə artdığından, respublikamızda qeyri-dövlət audit nəzarəti də formalaşmışdır. Bu nəzarət növünün başlıca vəzifəsi mühasibat və maliyyə hesabatlarının doğruluğunu, aparılan maliyyə və təsərrüfat əməliyyatlarının ölkənin qanunvericilik və normativ aktlarına uyğunluğunu müəyyən etmək, tədiyə hesablaşma sənədlərini, vergi bəyannamələrini, digər maliyyə öhdəliklərini və tələbnamələrini yoxlamaqdır. Bundan əlavə, audit başqa xidmət növlərini məsələn, mühasibat uçotunun qoyuluşu və aparılması, mühasibat hesabatının və gəlir haqqında bəyannamənin tərtibi, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili və proqnozlaşdırılması, mühasibat xidməti işçilərinin öyrədilməsi, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini tənzimləyən qanunvericilik məsələlər üzrə məsləhətlər verilməsi, auditor yoxlaması nəticəsində alınmış təkliflərin işlənilməsi və s.-ni əhatə edə bilər.

Sahibkarlıq fəaliyyətinin bir növü olan auditor xidməti dövlətin və biznesmenlərin mənafeyi ilə bağlı məsələlərin effektiv həllinə imkan yaradan obyektiv, qərəzsiz və

müstəqil analitik nəzarət infrastrukturudur. Ümumiyyətlə, bazar infrastrukturuları içərisində auditin özünəməxsus yeri və mövqeyi vardır.

Auditor xidmətini istər dövlət attestasiyasından və sahibkar-auditor kimi qeydiyyatdan keçmiş ayrı-ayrı fiziki şəxslər, istərsə də ölkə qanunvericiliyi ilə nəzərdə tutulmuş hər hansı təşkilati-hüquqi forması olan auditor firmaları (o cümlədən xarici) həyata keçirə bilər. Audit sahəsində xidmət göstərən hüquqi və fiziki şəxslərin fəaliyyətinin tənzimlənməsi Auditorlar Palatası tərəfindən həyata keçirilir.

Audit - əmtəə istehsalı və satışı, xidmət göstərilməsi və iş görülməsi ilə məşğul olan təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq və dürüst aparılmasının, mühasibat və maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlanılmasıdır.

Auditor xidməti - təsərrüfat subyektlərində müqavilə əsasında maliyyə təsərrüfat fəaliyyəti sahəsində yoxlama, ekspertiza, təhlil aparmaq və yazılı rəy vermək, mühasibat uçotu qurmaq, hesabat göstəricilərinin dürüstlüyünü təsdiq etmək və auditorun peşə fəaliyyətinə uyğun olaraq maliyyə təsərrüfat münasibətləri sahəsində digər xidmətləri həyata keçirməkdən ibarətdir. Auditorlar – maliyyə, uçot və nəzarət sahəsində yüksək ixtisaslaşmış mütəxəssislər olmaqla, müstəqil mühasib müfəttişləridir. Auditorlar heç kimdən asılı olmayan müstəqil fəaliyyət göstərən mütəxəssislərdir.

Audit yoxlaması iki yerə ayrılır: məcburi və könüllü. Qanunvericiliyə görə öz maliyyə hesabatlarını dərc etdirməli olan təsərrüfat subyektləri üçün habelə qanunvericilik aktları ilə bilavasitə nəzərdə tutulmuş hallarda və ya səlahiyyətli dövlət orqanlarının müvafiq qərarlarına əsasən həyata keçirilən audit məcburi digər hallarda isə könüllüdür.

Audit aparıldığı yerə görə firmadaxili və xarici auditə ayrılır.

Firmadaxili audit filiallar səviyyəsində fəaliyyət göstərən firmadaxili auditor xidməti tərəfindən həyata keçirilir. Firmadaxili audit - müəssisələrin rentabellik və mənfəətinin artırılması məqsədilə maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi üzrə idarəetmə qərarlarının səmərəliliyinin yüksəldilməsinə yönəldilmişdir. Onun vəzifələrinə daxildir:

- illik hesabatın hazırlanması zamanı mühasibat uçotu qaydalarına və prinsiplərinə riayət olunmasının düzgünlüyünün yoxlanılması;

- xarici auditorların təkliflərinin işlənməsi yəni onların zəmanətlərini tədqiq edilməsi;
- firmanın rəhbərliyi ilə müəssisənin bütün strateji maliyyə məsələləri üzrə məsləhətləşmələr aparılması;
- maliyyə informasiyasının dəqiqliyinin, etibarlılığının və vaxtında olmasının yoxlanılması;
- aktivlərin saxlanması təmin edilməsi üzrə tədbirlərin səmərəliliyi və uyğunluğunun təhlil edilməsi;
- ləğv olunmuş vəsaitlərdən qənaət ehtiyatının aşkar edilməsi;
- firma və onun filiallarının maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin səmərəliliyinin təmin edilməsi;
- əvvəllər müəssisədə aparılmış kənar və daxili auditor yoxlamaları nəticəsində aşkar edilmiş nöqsan və çatışmazlıqların aradan qaldırılması barədə qəbul olunmuş qərarların yerinə yetirilməsinə nəzarət edilməsi;
- müəssisədə aparılmış kənar və daxili auditor yoxlaması materiallarını ümumiləşdirilməsi, sistemləşdirilməsi, təhlil edilməsi və onların nəticələri barədə rəhbərliyə müvafiq təkliflər hazırlanması.

Auditin funksiyalarına aşağıdakılar daxildir:

- vəsaitlərdən istifadənin vəziyyətinə nəzarət etmək, izafi xərclərə yol verməmək;
- rəhbərliyin qərar qəbul etmək üçün istifadə etdiyi məlumatın düzgünlüyünü təsdiq etmək;
- daxili nəzarət prosedurlarının yerinə yetirilməsinə nəzarət etmək;
- daxili nəzarət sisteminin səmərəliliyini təhlil etmək;
- idarəetmə sistemi üzrə məlumatların keyfiyyətini qiymətləndirmək.

Xarici yaxud kənar audit – Vergilər Nazirliyi, idarə və müəssisələr, o cümlədən banklar, xarici partnyorlar, səhmdar sığorta birlikləri və s. ilə müqavilə əsasında xüsusi auditor firmaları tərəfindən həyata keçirilir. Kənar auditin əsas vəzifələri yoxlanılan obyektlərdə maliyyə hesabatlarının düzgünlüyünü təyin etmək və həmçinin təsərrüfat idarələrinin maliyyə fəaliyyəti və kommersiya nəticələrinin yaxşılaşdırılması üçün tövsiyələr işləyib hazırlamaqdan ibarətdir.

Audit firmaları qarşıya qoyduğu vəzifələrə və məqsədə nail olmaq üçün aşağıdakıları həyata keçirməlidir:

- maliyyə ekspertizası təşkil etmək;
- müəssisə və təşkilatların maliyyə təsərrüfat fəaliyyətini təftiş etmək;
- gəlirlərin düzgün müəyyən edilməsinə nəzarət etmək;
- vergiyə cəlb olunan mənbələri yoxlamaq;
- cərimələrdən yayınma hallarının qarşısını almaq;
- uçotun təşkili, hesabatların tərtibi, vergi qoyma problem məsələləri üzrə məsləhətləşmələr aparmaq;
- firmadaxili maliyyə nəzarəti və auditin səmərəliliyini və düzgünlüyünü yoxlamaq.

Sərbəst auditor – Azərbaycan Respublikası Auditor Palatasının verdiyi lisenziyaya əsasən respublika ərazisində sərbəst auditor xidməti göstərmək hüquqi əldə etmiş fiziki şəxsdir. Auditor təşkilatı Auditor palatasının verdiyi lisenziya əsasında Azərbaycan Respublikası ərazisində Auditor xidməti göstərmək hüququ əldə etmiş və nizamnaməsinə görə yeganə fəaliyyət sahəsi bu xidmət növü olan hüquqi şəxsdir. Auditor təşkilatının yaradılması üçün ən azı üç sərbəst auditoru olmalıdır.

Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə görə sərbəst auditorların və auditor təşkilatlarının aşağıdakı hüquqları vardır:

- sifarişçi ilə bağlanmış müqavilənin şərtlərinə uyğun olaraq, auditin forma və metodlarını sərbəst müəyyənləşdirmək;
- sifarişçinin maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinə dair bütün sənədlərlə (o cümlədən kənar hüquqi şəxslərdə saxlanan sənədlərlə) tanış olmaq və yoxlama üçün onları almaq, pul məbləğlərinin, qiymətli kağızların maddi sərvətlərin mövcudluğunu yoxlamaq və audit üçün lazım olan digər məlumatları almaq;
- sifarişçinin rəhbərliyindən və işçilərindən yazılı izahat almaq;
- səlahiyyətli dövlət orqanlarının sifarişi ilə auditor xidməti göstərərəkən müəyyən etdikləri pozuntu və nöqsanlar haqqında onlar qarşısında məsələ qaldırmaq;
- müqavilə əsasında auditin keçirilməsinə başqa auditorları cəlb etmək;
- yoxlanılan təsərrüfat subyekti audit üçün lazım olan sənədləri təqdim etmədiyi

halda audit yoxlamasını keçirtməkdən imtina etmək.

Bu hüquqdan istifadə edərək auditorlar aşağıdakı vəzifələri yerinə yetirirlər:

- Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə riayət edərək audit aparmaq;
- auditor yoxlamalarını və digər auditor xidmətlərini keyfiyyətli həyat keçirmək;
- sifarişçinin mühasibat uçotunun və hesabatının vəziyyətini, düzgünlüyünü və qüvvədə olan qanunlara və normativ aktlara uyğunluğunu yoxlamaq;
- auditin aparılması zamanı aşkar edilmiş bütün pozuntular, mühasibat uçotunun aparılması və hesabatların tərtibi ilə bağlı nöqsanlar haqqında sifarişçinin rəhbərliyinə məlumat vermək;
- sifarişçinin tələbi ilə aparılan audit zamanı əldə edilən məlumatı məxfi saxlamaq (müvafiq orqanlar tələb etdiyi hallar istisna olmaqla);
- yoxlama gedişində alınmış və ya tələb edilmiş sənədlərin qorunub saxlanmasını təmin etmək.

Auditor və Auditor təşkilatları onların üzərinə düşən vəzifələri lazımınca yerinə yetirmədikdə, Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə və sifarişçi ilə bağlanan müqavilənin şərtlərinə uyğun olaraq əmlak məsuliyyətinə cəlb edilirlər. Eyni zamanda həmin auditorlar vəzifəsini yerinə yetirmədikdə onlara bu xidmətlə məşğul olmaq hüququ verən lisenziyalar geri alınır.

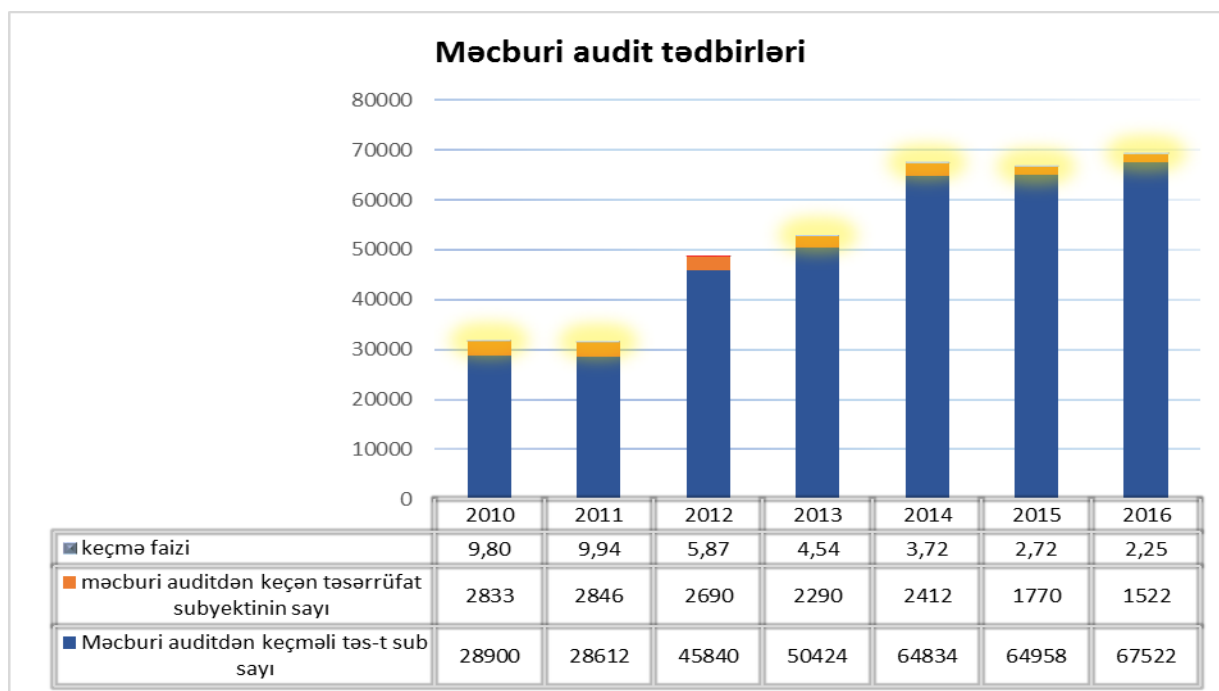
Azərbaycanda auditin təşkili sahəsində yerinə yetirilməsi vacib olan tədbirlərdən biri də, respublikada fəaliyyət göstərən auditorlar arasında sağlam rəqabət mühitinin yaradılmasıdır. Təcrübə göstərir ki, sifarişçilər auditor seçərkən onun peşə səriştəliliyini, iş təcrübəsini və digər lazımı keyfiyyətlərini nəzərə almaq əvəzinə auditorlardan hansının daha ucuz məbləğə audit aparacağını nəzərə alırlar və onlarla müqavilə bağlayırlar.

Auditorlar isə respublikada audit fəaliyyət dairəsinin dar olduğuna, həm də qanunvericilikdə məcburi audit aparılması nəzərdə tutulan təsərrüfat subyektlərinin sayı az olduğuna görə audit dəyəri barədə sifarişçilərin təklifi ilə razılaşmaq məcburiyyətində qalırlar. Buna görə də qanunvericilikdə audit aparılmasının fəaliyyət sahələri üzrə minimum məbləği müəyyən olunmalıdır. Eyni zamanda, sifarişçi auditora lazım olan şəraitin yaradılmasına məsuliyyət daşmalı, yəni lazım olan sənədləri, registrləri və hesabatları auditora təqdim etməlidir və həmin sənədlərin düzgünlüyünə məsuliyyət

daşımaldır. O, auditorun sorğusuna dair yazılı və şifahi izahatlar verməyə borcludur.

Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası ölkə iqtisadiyyatının mühüm infrastruktur sahəsi olan auditin inkişafı və onun beynəlxalq standartlara uyğun qurulması istiqamətində fəaliyyət göstərir. Auditorlar Palatasının əsas vəzifələrindən biri Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin inkişafına və təkmilləşdirilməsinə yönəlmiş normativ aktların layihələrini, tədbirlər sistemini işləyib hazırlamaqdır. Buna uyğun olaraq, milli və beynəlxalq təcrübənin daim öyrənilməsi əsasında auditin aparılmasına dair standartların, qaydaların, təlimatların, metodik göstərişlərin və proqramların, tövsiyələrin işlənilib hazırlanması, auditor xidmətinə dair mövcud normativ hüquqi aktların təkmilləşdirilməsi üzrə işlər Palatanın fəaliyyətində xüsusi yer tutur.

Diagram 2.3.1



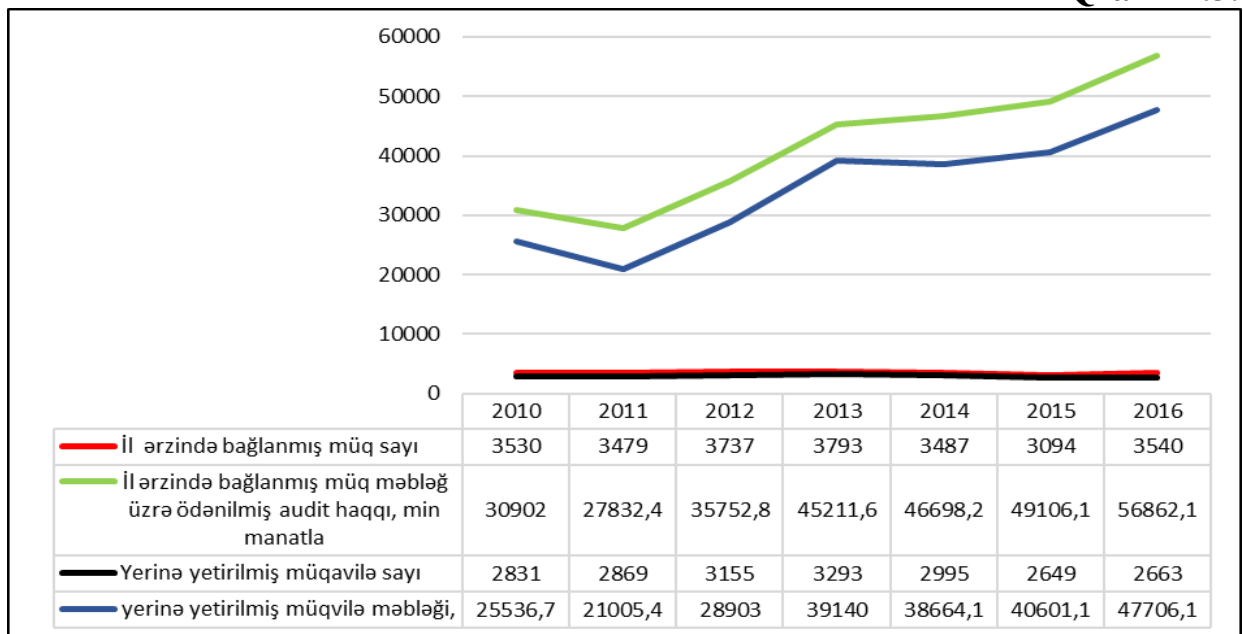
Mənbə: Auditorlar Palatasının Hesabatları www.audit.gov.az

Bununla əlaqədar olaraq, sahibkarlığın inkişaf etdirilməsi ilə bağlı Azərbaycan Respublikası Prezidentinin imzaladığı fərman və sərəncamlarda icrası tələb olunan məsələlərin auditor xidməti sahəsində həllinə nail olmaq, bu xidmət növünün tənzimlənməsini təkmilləşdirmək, ölkədə auditor xidməti bazarının mövcud vəziyyətini öyrənmək, bu sahədə gedən prosesləri təhlil etmək, xidmətin inkişaf problemlərini müəyyənləşdirmək və auditor xidmətinin inkişafı üzrə kompleks tədbirlərin hazırlanmasını təmin etmək üçün Palata tərəfindən 2010-2016-cı illər ərzində müvafiq işlər həyata

keçirilmişdir.

Diqramdan 2.3.1-dən görüldüyü kimi 2016-cı ildə məcburi auditdən keçməli təşkilatların sayı 2010-cu illə 133,6%, 2012-ci illə müqayisədə 47,3% artaraq 67522-ə çatsa da, məcburi auditdən keçən təsərrüfat subyektlərinin sayı əksinə, 2012-ci ilə nisbətən 43,4% azalaraq 1522-ə düşmüşdür. Həm də 2010-cu ildə məcburi auditdən keçən subyektlərin sayı auditdən keçməli təşkilatların 9,8%-i, 2012-ci ildə 5,87%-i təşkil edirdisə, 2016-cı ildə bu rəqəm təxminən 3 dəfə azalaraq cəmi 2,25% təşkil etmişdir. 2010-cu ildə audit orqanlarının təsərrüfat subyektləri ilə bağladığı müqavilələrin cəmi 80,2%-i icra olunmuşdusa, 2012-ci ildə 84,4%-i, 2016-cı ildə isə 75,2%-i yerinə yetirilmişdir.

Qrafik 2.3.1.

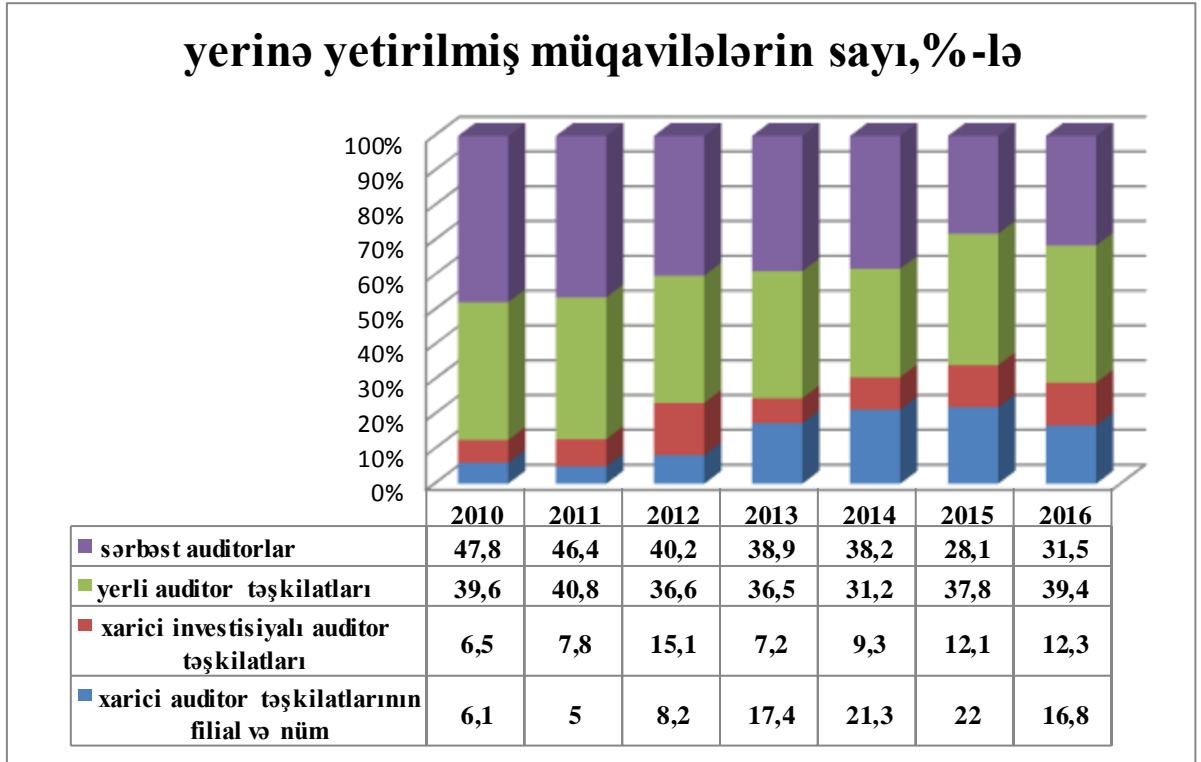


Mənbə: Auditorlar Palatasının Hesabatları www.audit.gov.az

Audit orqanlarının bağladığı müqavilələr üzrə ödənilmiş audit haqqı 2010-2016-cı illər ərzində 84% artaraq 56,9 mln. manata çataraq, əvvəlki ildə 2015-ci ildə ödənilmiş haqdan bu məbləğ 7,7 mln. manat çox olmuşdur. Yerinə yetirilmiş müqavilələr üzrə isə 2010-cu ildə audit orqanlarına daxil olan audit haqqı müqavilədə qeyd edilən məbləğin 82,6%-i, 2012-ci ildə 80,4%-i, 2016-cı ildə isə 83,9%-i təşkil etmişdi. Audit orqanları tərəfindən yerinə yetirilmiş müqavilələrin 2010-cu ildə 6,1%-i xarici auditor təşkilatlarının filial və ya nümayəndəlikləri üzrə 6,5%-i xarici investisiyalı auditor təşkilatları üzrə, 39,6%-i yerli auditor təşkilatları üzrə, 47,8%-i

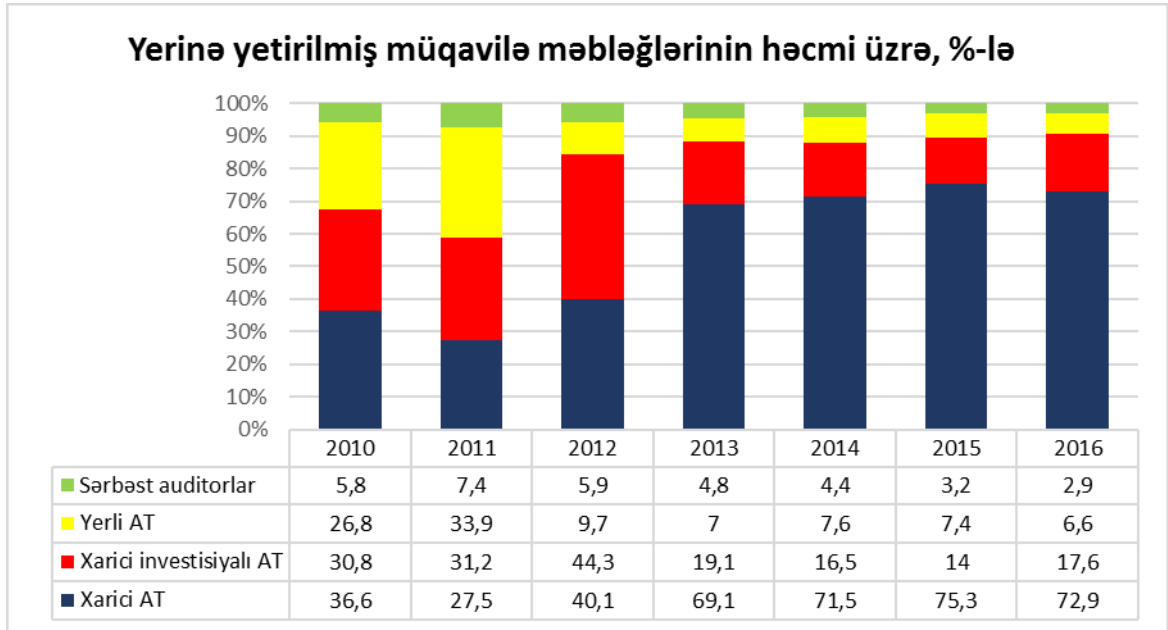
isə sərbəst auditor təşkilatları üzrə yerinə yetirildiyi halda, 2016-cı ildə bu müqavilələrin yerinə yetirilməsi müvafiq olaraq – 16,8; 12,3; 39,4 və 31,5% olmuşdur.

Diagram 2.3.2



Mənbə: Auditorlar Palatasının Hesabatları www.audit.gov.az

Diagram 2.3.3



Mənbə: Auditorlar Palatasının Hesabatları www.audit.gov.az

Göründüyü kimi bu illər ərzində sərbəst auditorlar tərəfindən yerinə yetirilən müqavilələrin xüsusi çəkisi artmışdır. Lakin audit orqanlarının yerinə yetirdiyi audit

yoxlamalarına görə ödənişlərin məbləğinə görə xarici audit təşkilatlarının filial və ya nümayəndəlikləri, həmçinin xarici investisiyalı auditor təşkilatlarının payı 2010-cu ildə 67,4%, 2012-ci ildə 84,4%, 2016-cı ildə isə 90,5% təşkil etmişdir. Halbuki, yerli və sərbəst auditorlara ödənilən audit haqqı 2010-cu ildə 32,6%-i təşkil etdiyi halda bu pay ildən-ildə azalaraq 2016-cı ildə ümumi ödənişlərin cəmi 9,5%-i təşkil etmişdi.

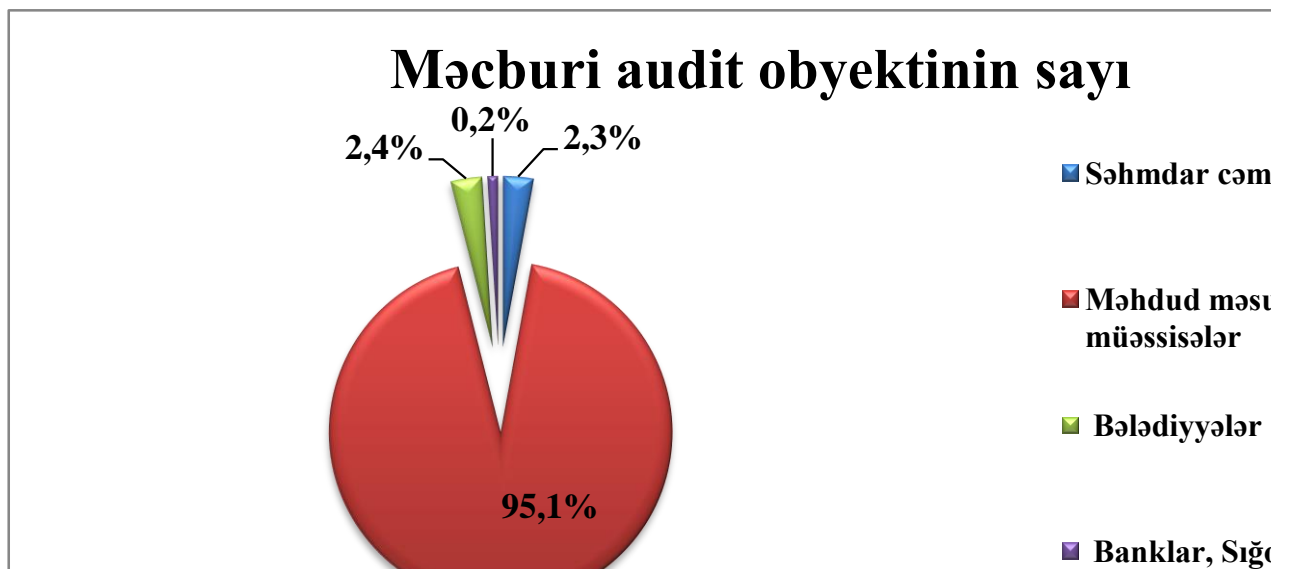
Cədvəl 2.4.

2016-cı ildə ölkə üzrə məcburi auditdən keçən təsərrüfatların hüquqi formasına görə məlumat

Məcburi audit obyektinin təşkilati - hüquqi forması	məcburi audit obyektinin sayı	məcburi auditdən keçən təsərrüfat subyektinin sayı	auditdən keçmə %-i
Səhmdar cəmiyyətləri	1546	250	16,2
Məhdud məsuliyyətli müəssisələr	64246	532	0,8
Bələdiyyələr	1608	661	41,1
Banklar	48	48	100
Sığorta təşkilatları	19	19	100
Siyasi partiyalar	55	12	21,8
Cəmi	67522	1522	2,3

Mənbə: Auditorlar Palatasının Hesabatları www.audit.gov.az

Diagram 2.3.4.



Cədvəl 2.4-dən göründüyü kimi mövcud qanunvericiliyə əsasən, məcburi auditdən keçməli olan 67522 iqtisadi subyektdən cəmi 1522-də məcburi auditor

yoxlaması aparılmışdır. Dünya təcrübəsi göstərir ki, nəzarətin "məhsulu" olan şəffaf informasiya iqtisadiyyatın idarə olunmasında və səmərəli qərarların qəbul edilməsində, korrupsiyaya qarşı mübarizədə, dövlətin, sahibkarların və əhəlinin mənafelərinin qorunmasında mühüm rol oynayır.

2016-cı ildə ölkə üzrə məcburi auditdən keçməli təsərrüfat subyektləri üzrə 2,3%-i səhmdar cəmiyyətlər, 95,1%-i məhdud məsuliyyətli müəssisələr, 2,4%-i bələdiyyələr, 0,2% isə banklar, sığorta təşkilatları və siyasi partiyalar olmuşdur. Lakin il ərzində səhmdar cəmiyyətlərin cəmi 16,2%-i, məhdud məsuliyyətli müəssisələrin 0,8%-i, bələdiyyələrin 41,1%-i, banklar və sığorta təşkilatlarının 100%-i, siyasi partiyaların isə 21,8% məcburi auditdən keçmişdir.

Təhlil materialları da əyani surətdə göstərir ki, auditor şirkətlərinin və sərbəst auditorların mənafelərinin müdafiəsini təmin etmək, auditor xidməti bazarında haqsız rəqabətin qarşısını almaq və auditorların işinə sivil qaydada nəzarəti gücləndirmək məqsədilə respublika ərazisində fəaliyyət göstərən bütün təsərrüfat subyektlərində auditor yoxlamalarının optimal nisbətdə yerli və xarici auditor təşkilatları tərəfindən aparılması prosesi qanunvericilik xarakteri normativ sənədlə tənzimlənməlidir. Eyni zamanda, yerli auditorların ixtisas, bacarıq və peşəkarlıq səviyyələrinin beynəlxalq standartlara uyğun olaraq artırılması sahəsində konkret tədbirlərin həyata keçirilməsi son dərəcə vacibdir. Əlbəttə ki, burada dövlət tənzimlənməsindən söhbət gedir, eyni zamanda beynəlxalq təcrübədə, məsələn, Türkiyə Respublikasının təcrübəsində iri layihələrdə xarici təşkilatlarla yanaşı yerli auditor təşkilatlarının iştirakı qanunvericilik xarakterli sənədlərlə tənzimlənilir.

Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyinin təqdim etdiyi materiallar əsasında Auditorlar Palatasının müvafiq struktur bölmələri tərəfindən aparılmış ilkin araşdırmalar nəticəsində qanunvericiliyə uyğun olaraq məcburi auditin obyektivi olan təsərrüfat subyektlərinin auditdən yayınması hallarının kütləvi xarakter daşdığı müəyyən edilmişdir. Aparılan təhlillərdən məlum olmuşdur ki, auditdən yayınmanın əsas səbəbi bu növ qanun pozuntularına görə məsuliyyətin müəyyən edilməsinə baxmayaraq, bu sanksiyaların işləmə və tətbiq mexanizmi

göstərilməmişdir. Fikrimizcə, yuxarıdakı təhlillər və elmi əsaslandırılmalarımız Azərbaycan Respublikasının bir sıra normativ hüquqi aktlarına əlavə və dəyişikliklərin olunmasının məqsədəuyğunluğunu bir daha təsdiq edir.

Məcburi auditdən keçməli və həqiqi auditdən keçən təsərrüfat subyektlərinin sayı və faiz nisbətərini bütün illər üzrə müqayisəli təhlili göstərir ki, burada həm də kifayət qədər yüksək məbləğdə büdcə vəsaitləri yayındırılır. Büdcədən yayındırılan vəsaitlərin büdcəyə yönəldilməsi üçün verdiyimiz bu təklif fikrimizcə, həm də audit orqanlarının işinin daha səmərəli və ədalətli təşkilinə səbəb olar. Respublika üzrə məcburi auditdən keçməli təsərrüfat subyektlərinin sayına və keçmə faizinə diqqət etsək görürük ki, bu rəqəm illər üzrə 5,9%-dən 2,3%-dək azalmışdır. Belə ki, təsərrüfat subyektlərinin 97,7%-i məcburu auditdən yayınırlar. Baxmayaraq ki, Qanunvericilikdə bu tip yayınlara məsuliyyət tədbiri İnzibati Xətalər Məcəlləsində Məcburi auditdən yayınma 247-3-cü maddəsində, Qanunla nəzərdə tutulmuş hallarda həyata keçirilməli olan məcburi auditdən yayınmağa görə - vəzifəli şəxslər üç yüz manatdan altı yüz manatadək məbləğdə, hüquqi şəxslər min beş yüz manatdan iki min beş yüz manatadək məbləğdə cərimə edilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Lakin bu qanunun işləmə mexanizmi təfsir edilmədiyindən və Auditorlar Palatası icra orqanı olmadığından, həmçinin bunların nəticəsi olaraq, cərimənin tətbiq edilməməsi səbəbindən təsərrüfat subyektləri bu boşluqdan istifadə edərək büdcədən kifayət qədər böyük məbləğdə vəsaitləri yayındırmaqda davam edirlər.

Vergi Məcəlləsinin Vergi ödəyicisi. Vergi agentı fəslində, Vergi ödəyicisinin vəzifələri 16.1.4-cü maddəsində vergi orqanlarına qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hallarda və qaydada, auditor tərəfindən yoxlanılması nəzərdə tutulduğu hallarda isə auditor rəyi əlavə edilməklə vergi hesabatını təqdim etmək vəzifəsi müəyyən edilmişdir.

Vergi Məcəlləsinin *Dövlət vergi orqanları* fəslində Vergi orqanlarının hüquqları 23.1.4-cü maddəsində vergi ödəyicilərindən vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının aradan qaldırılmasını habelə vergi ödəyicisi auditor

tərəfindən yoxlanılmalı olduğu halda, auditor rəyini tələb etmək hüquqları təsbit edilmişdir. Təklifimiz ondan ibarətdir ki, Vergi Məcəlləsinə 57.5-ci maddəyə aşağıdakı məzmununda əlavə edilsin:

Bu məcəllənin 16.1.4 və 23.1.4-cü maddələrində göstərilən auditor rəyini (o cümlədən elektron formada) müəyyən edilən müddətdə il ərzində və ya il başa çatdıqdan sonra təqdim etməyən vergi ödəyicilərinə 1500 manat maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Bu maddənin tətbiqindən sonra həmin 97,7% yayınmağa davam etmiş olsa belə, bizim hesablamalarımıza görə büdcəyə ən azından 60-70 mln. manat vəsait hesablanmış olacaqdır. Təbii ki, sanksiyadan yayınmaq üçün bu təsərrüfat subyektləri (MMC və ASC-lər) məcburi auditdən keçməli olacaqlar. Palatanın illik Hesabatlarında Auditor təşkilatları (o cüm Xarici Auditor təşkilatlarının filial və nümayəndəlikləri, Xarici investisiyalı auditor təşkilatları və Yerli Auditor təşkilatları) və Sərbəst Auditorlar tərəfindən Büdcəyə 2008-ci ildə 10361min manat o cümlədən, 8565,1 min manat vergilərə görə, 1816,1 min man məcburi ödəmələrə görə, 2009-cu ildə 8 242,7 min manat, o cümlədən 6618,7 min manat vergilərə görə 1624,0 min manat məcburi ödəmələrə görə vəsait ödənildiyini nəzərə alsaq, bu sanksiyanın tətbiqi ilə büdcə daxilolmalarını əhəmiyyətli dərəcədə artırmaq olar. Eyni zamanda, auditor təşkilatlarının daxili və xarici mühitində canlama yaratmış olacaq və təbii ki, bu ödəyicilər büdcə üçün də potensial ödəyiciyə çevrilmiş olacaqlar. Gələcəkdə vergi orqanları bu sahədə nəzarəti artıraraq Palata ilə Koordinasiyalı şəkildə məlumat bazasının yaradılması bu sahədə vergi nəzarətinin keyfiyyətini də artırmış olacaqdır.

İqtisadiyyatda bazar münasibətləri dərinləşdikcə, qloballaşma prosesi həyatımıza daha sürətlə nüfuz etdikcə və dünya təsərrüfat sistemində Azərbaycanın inteqrasiyası genişləndikcə iqtisadi-maliyyə münasibətlərində şəffaflığın təmin edilməsində, iqtisadi cinayətkarlığa və korrupsiyaya qarşı mübarizədə auditin imkanlarından daha geniş istifadə etmək zərurəti güclənir, audit sistemini beynəlxalq təcrübə və standartlar əsasında daim təkmilləşdirməyi, maliyyə

nəzarəti sisteminin mühüm vəsilələrindən biri kimi, auditor xidmətinin ölkədə iqtisadi demokratiyanın hüdudlarını genişləndirməyə və iqtisadi inkişafın perspektivlərini aşkarlamağa yönəlmiş fəaliyyətinin keyfiyyətini durmadan yaxşılaşdırmağı tələb edir.

III FƏSİL. AZƏRBAYCANDA MALİYYƏ NƏZARƏTİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİNİN ƏSAS İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1. Maliyyə nəzarəti və audit sahəsində beynəlxalq təcrübənin tətbiq edilmə imkanları

İqtisadiyyatda bazar münasibətlərinin bərqərar olması yönündə respublikamızda həyata keçirilən məqsədyönlü islahatlar dövlətin idarəetmə funksiyalarının, o cümlədən nəzarət funksiyalarının yenidən qurulmasını zəruri edir. Bu baxımdan, xarici ölkələrdə maliyyə nəzarətinin təşkili təcrübəsinin öyrənilməsi vacib əhəmiyyət daşıyır.

Bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə maliyyə nəzarəti sistemi yaradılarkən hər bir ölkənin təşəkkül tarixi, milli ənənələri, iqtisadi inkişaf səviyyəsi, vətəndaşların qanuna itaətkarlıq dərəcəsi, siyasi rejim tipi və hüquqi sistemi, dövlətin konstitusiya əsasları, habelə nəzarət orqanlarının məqsədləri və təsis olunması üsulları, hüquqi statusu, müstəqillik dərəcəsi, daxili strukturu, nəzarət-təftiş tədbirlərinin predmeti, vəzifələri, forması və həmin tədbirlərin keçirilməsi sahələri, nəhayət, hesabat verilməsinin qayda və forması baxımından nəzərə alınmışdır.

Dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin təşkilatı təcrübəsinin təbliği üzrə beynəlxalq və regional təşkilatların ən mötəbəri olan İNTOSAI-ın Limada keçirilmiş IX konfrasında (1977-ci ilin oktyabr ayı) «Nəzarətin rəhbər prinsiplərinə dair» bəyannamə qəbul edilmişdir. Bəyannamədə ali audit qurumlarının müstəqilliyinin qanunvericiliklə hökmən təsbit edilməsi zəruri sayılmış, qanunların aliliyinin və demokratiyanın bərqərar olması isə müstəqil auditin ilkin şərti kimi qəbul edilmişdir. Ona görə də bu bəyannamə dünyanın hər yerində auditinin inkişafına təsir edən mühüm sənəd kimi qiymətləndirilir və regional mənsubiyyətindən asılı olmayaraq, İNTOSAI-da birləşən ali audit qurumlarının hamısı öz fəaliyyətində həmin bəyannamənin prinsiplərini rəhbər tutur.

Qeyd etmək lazımdır ki, xarici ölkələrdə nəzarət-təftiş şəbəkəsinin təşkili və fəaliyyəti bu və ya başqa dərəcədə çoxillik beynəlxalq təcrübə əsasında formalaşmış ümumi prinsiplərə söykənir. Belə ki, məsələn, dövlət proqramları üzrə icra olunan layihələrdə bir qayda olaraq özünənəzarət nəzərdə tutulur və bu məqsəd üçün layihə məbləğinin ümumi həcmindən 1-2% vəsait ayrılır.

Maliyyə nəzarətinin çoxsəviyyəli təşkilati strukturunun yaradılmasında xüsusən iki qrup məsuliyyət mərkəzi (MM) nəzərdə tutulur:

- 1) konkret nəzarət obyektlərinə bilavasitə təsir göstərən lokal MM (məsələn, maliyyə nəzarətinin ayrı-ayrı orqanları, bu orqanların müvafiq bölmələri və s.);
- 2) sistemin ayrı-ayrı həlqələrinin və bütövlükdə sistemin tamlığını təmin edən koordinasiya məsuliyyət mərkəzi (məsələn, koordinasiya şuraları və s.). Müxtəlif funksiyaların məsuliyyət mərkəzində cəmləşməsi sistem üçün müvafiq dinamizm imkanları yaradır.

Demokratik ölkələrdə qanunvericilik hakimiyyəti xətti üzrə nəzarət orqanı maliyyə nəzarətinin ali vəsiləsi sayılır. Malik olduqları xüsusi statusa görə bu orqanlar - büdcənin icrasına və dövlət idarəetməsinin digər prosedurlarına qarşı münasibətdə kənar maliyyə nəzarətini təmsil edirlər. Bir qayda olaraq, bütün ölkələrdə xüsusi parlament nəzarəti təsisatları mövcuddur. Əksər dövlətlərdə onlar sosial-iqtisadi və siyasi həyatda nəzərəçarparcaq dərəcədə layiqli rol oynayırlar. Bunlara misal olaraq, Rusiyada - Rusiya Federasiyası Hesablama Palatasını, ABŞ-da - ABŞ Konqresi Baş Nəzarət (Büdcə-Nəzarət) İdarəsini, Böyük Britaniyada - Milli Nəzarət-Təftiş İdarəsini, Kanadada - Baş Təftiş İdarəsini, İsveçdə - Milli Təftiş Bürosunu, Polşada - Ali Nəzarət Palatasını, Yaponiyada - Nəzarət-Təftiş İdarəsini, Hindistanda - parlamentin dövlət hesabatları və büdcə təxsisatları komitələrini, Braziliyada - Federal Hesablama Məhkəməsini, Finlandiyada - 5 Dövlət müfəttişini, ÇXR-də - Dövlət Şurası yanında Nəzarət Nazirliyini, Çexiya Respublikasında - Ali Nəzarət Xidmətini, Avstriya, AFR, Fransa, Rumıniya, Macarıstan və İspaniyada - hesablama palatalarını, Latın Amerikasını ölkələrində - «Tribunal de cuentas» adlı orqanı göstərmək olar. Sadalanan orqanlardan bəziləri (Fransada, İspaniyada və s.) həm də qismən məhkəmə hakimiyyəti, bəziləri isə (ÇXR-də və s.) icra hakimiyyəti

səciyyəsinə daşır.

Onları birləşdirən bir sıra əlamətlər vardır, bu da hər şeydən əvvəl, onların digər dövlət orqanlarından asılı olmamasıdır. Əlbəttə ki, vahid dövlət hakimiyyəti şəraitində belə qeyri-asılılıq mütləq ola bilməz. Həmin orqanların müstəqilliyi nəzarət tədbirlərinin predmetini, həcmi, istiqamətini, obyektlərini, forma və metodlarını, həmin tədbirlərin nəticələri barədə hesabatların məzmununu və formasını sərbəst olaraq müəyyənləşdirmək hüququna malik olmalarında ifadəsini tapır. Müstəqillikdən savayı, parlament nəzarəti orqanları üçün ümumi olan daha bir neçə səciyyəvi keyfiyyəti də qeyd etmək olar:

- onlar ictimaiyyət (vergi ödəyiciləri) tərəfindən dövlət (əksərən büdcə) vəsaitlərindən istifadənin qanuniliyinə, məqsədamuvafiqliyinə və səmərəliliyinə ümumi maliyyə nəzarəti orqanı kimi çıxış edirlər;

- beynəlxalq birlik tərəfindən də milli ali maliyyə nəzarəti orqanlarının fəaliyyətinin təşkilati və hüquqi koordinasiyası təmin edilir ki, bu da ictimai inkişafın müasir mərhələsinin vacib tələblərinə cavab verir.

Parlament nəzarəti təsisatlarından başqa, əksər ölkələrdə həmçinin icra hakimiyyətinin xətti ilə nəzarət sistemi və ya bir növ hökumət nəzarəti, habelə dövlət başçısının yanında maliyyə nəzarəti orqanları (prezident nəzarəti) fəaliyyət göstərir. Məsələn, ABŞ-da federal nazirliklər və baş idarələrin müfəttiş xidmətləri sistemi, Prezident yanında İnzibati-Büdcə İdarəsi, hökumətdə Düzlük və səmərəlilik üzrə Prezident Şurası və digər nəzarət orqanları; Rusiyada Federal nazirlik və baş idarələrdəki nəzarət-təftiş xidmətləri sistemi; Türkiyədə Hesablama və Başbakanlıq Ali Nəzarət Şurası; Qazaxıstanda Dövlət Büdcəsinin İcrası Üzərində Nəzarət-Hesablama Komitəsi; Almaniyada Federal Maliyyə İdarəsi; Böyük Britaniyada hökumətin maliyyə nəzarətinin mərkəzi orqanı olan hökumət yanında İctimai Hesablar Komitəsi; Fransada Hesablama Palatası və onun Regional Hesablama Palataları; Kanadada Baş Nəzarətçinin Ofisi; Finlandiyada Maliyyə Nazirliyinin Dövlət Təsərrüfatının Təftiş İdarəsi; ÇXR-də Nəzarət-Təftiş İdarəsi; Hindistanda Təftiş və Hesabdarlıq Departamenti; Yaponiyada İnzibati Nəzarət İdarəsi və sairədir [28, s.18-31.].

İnkişaf etmiş dövlətlərdə parlament və hökumət nəzarət-təftiş sistemləri bir-biri ilə vəhdətdə və paralel şəkildə fəaliyyət göstərirlər. Eyni zamanda parlament nəzarət sistemləri nisbətən geniş səlahiyyət və imtiyazlara malikdirlər. Məsələn, Rusiya Federasiyası Hesablama Palatası idarəetmə və dövlət vəsaitlərindən həm dövlət, həm də qeyri-dövlət (özəl) təşkilatları tərəfindən istifadə (başlıca olaraq, onların təyinatı üzrə xərclənməsi) edilməsinə, habelə maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyi məsələlərinə bilavasitə nəzarət etməkdən başqa, dövlətin daxili və xarici borcları, federal büdcədənəkar fondlar, dövlət mülkiyyətinə sərəncamçılıqla əlaqədar vəsaitlərin büdcəyə daxil olması və bank sistemi üzərində nəzarəti həyata keçirir, müxtəlif maliyyə ekspertizaları aparır, büdcə-maliyyə xarakterli normativ hüquqi aktlara (məsələn, federal büdcə layihələrinə, Rusiyanın beynəlxalq müqavilələrinə, dövlət proqramlarına) rəy verir və s. ABŞ Konqresinin Baş Nəzarət (Büdcə-Nəzarət) İdarəsi başlıca olaraq dövlət vəsaitlərinin idarə edilməsində nazirlik və baş idarələrə, hökumət sifarişlərinin yerinə yetirilməsində isə özəl firmalara müntəzəm nəzarət edir. Almaniyanın Federal Hesablama Palatası bu məsələlərdə bütün federal müəssisələrə, sığorta idarələrinə, dövlətin 50 faizlik iştirak payı olan özəl müəssisələrə, habelə dövlət vəsaitlərinə sərəncam verən bütün digər təşkilat və idarələrə nəzarəti həyata keçirir. Avstriya Hesablama Palatası təkcə federasiyanın dövlət təsərrüfatının deyil, həm də xeyriyyə və digər fondlarla və idarələrlə bağlı olan və federasiya orqanları tərəfindən idarə edilən maliyyə fəaliyyətinin yoxlamasını aparmaq səlahiyyətinə malikdir. Macarıstan Dövlət Hesablama Palatası, bundan əlavə, Vergi İdarəsinin, Dövlət Gömrükxanasının və hətta partiyaların fəaliyyətini yoxlayır [61, s.11; 28, s.18-31.].

Federal hökumətlərin nazirlik və baş idarələrinə gəldikdə isə, onlar daxili nəzarət - təftiş təşkilatlarına malikdirlər. Hər bir belə təşkilat həmin nazirlik və baş idarənin nəzarət məqsədləri və vəzifələrinin həyata keçirilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. Özü də səlahiyyətlərindən asılı olaraq, onlar həm sahə nəzarətini (onu həmçinin idarədaxili nəzarət adlandırırlar), həm də sahələrarası nəzarəti həyata keçirə bilirlər.

Əksər ölkələrin qanunvericiliyində ali maliyyə nəzarəti orqanlarına icra

səlahiyyətləri verilməmişdir. Bunun nəticəsi olaraq, onların funksiyaları buraxılmış səhvlərin və sui-istifadə faktlarının qeydə alınması və bu barədə məlumat verilməsi ilə məhdudlaşdırılır. Məsələn, anqlosaks nəzarət sisteminə üstünlük verən ölkələrdə nəzarət orqanının işi nəzarət barədə hesabatın hazırlanması ilə bitir. Cəzanın müəyyən edilməsini və konkretləşdirici tədbirlər görülməsini digər orqanlar həll edir: inzibati və yönəldici tədbirləri müvafiq parlament orqanlarının nəzarəti altında icra hakimiyyəti orqanları müəyyənləşdirirlər, əgər cinayət qanunvericiliyinin pozulmasına yol verilmişdirsə, onda iş məhkəmə hakimiyyəti orqanlarına verilir [127, s.124].

Eyni zamanda bəzi ölkələrin (məsələn, Çexiya Respublikası, Latviya, Fransa, İspaniya və s.) qanunvericiliyi ali maliyyə nəzarəti orqanlarına yoxlanılan obyektlərə və şəxslərə pul cəriməsi qoymaq hüququ verir. Bundan əlavə, Fransa, İspaniya, İtaliya, Braziliya və digər ölkələrin ali maliyyə nəzarəti orqanlarının həm də yuridiksiya məsələlərində səriştəli olan mühakimə bölmələri vardır. Fransada ümummillə Hesablama Palatası Baş Prokurorun (o, Hesablama Palatasında hökuməti təmsil edir və ədalət mühakiməsi sahəsində qanunların düzgün icrasını izləyir) rəyinə əsasən əsassız olaraq istifadə edilmiş və dövlət mühasibləri tərəfindən geri alınmamış (tutulmamış) məbləğlərin tutulması üzrə məhkəmə qərarları çıxarır, Fransanın regional hesablama palataları isə yerli icra hakimiyyətlərinin və onların təşkilatlarının hesabları üzrə məhkəmə qərarları çıxarır [127, s.125].

Braziliya Konstitusiyasına və xüsusi qanununa (Braziliyanın Federal Hesablama Məhkəməsi haqqında Qanuna) əsasən bütün ölkə ərazisində federal pul və əmlak vəsaitlərini alan, sahib olan, istifadə edən, onlara sərəncam verən bütün fiziki və hüquqi şəxslərə, habelə dövlətin adından öz üzərinə maliyyə xarakterli öhdəliklər götürənlərə qarşı münasibətdə müstəsna yuridiksiyaya malik orqan kimi, Braziliya Federal Hesablama Məhkəməsi də pozuculara müstəqil şəkildə cərimələr qoya və ya hətta onların fəaliyyətini dayandıra bilər [115, s. 34].

Bu mənada, dövlət vəsaitlərinin və əmlakının sərəncamçıların hesabları üzrə məsuliyyət barədə məhkəmə prosesi qaldırmaq səlahiyyətlərinə malik İspaniya Hesablama Palatasının təcrübəsi də faydalı ola bilər. Bu palatanın həyata keçirdiyi

məhkəmə prosesində işdə birbaşa marağı olan hər hansı bir şəxs iştirak edə bilər. Hesablama Palatasının qərarı İspaniyanın Ali Məhkəməsi tərəfindən ləğv edilə bilər. İspaniya Hesablama Palatasının qoyduğu tələblərə riayət etməklə, Ali Məhkəmə aşağıdakı tədbirləri görmək səlahiyyətindədir: məsul vəzifəli şəxsin müvəqqəti olaraq kənarlaşdırılması və ya işdən çıxarılması barədə təklif vermək; akseptsiz qaydada ödəməməyə görə hesaba həbs qoymaq; qanunun müəyyən etdiyi məbləğdə cərimə qoymaq [142, s.52].

Eyni zamanda qeyd etmək lazımdır ki, Asiya ölkələrinin (ÇXR, Cənubi Koreya, Malayziya və s.) ali maliyyə nəzarəti orqanları haqqında qanunlarda nəzarət orqanının öz fikirlərinin üstündə durması imkanları daha müfəssəl əksini tapmışdır və həmin imkanlar Avropa ölkələrinin qanunlarında nəzərdə tutulduğundan daha rəngarəngdir. Çatışmazlıqların aradan qaldırılması məqsədilə tədbirlər görmək sahəsində dəqiq səlahiyyətlərə malik olan bu ölkələrin ali maliyyə nəzarət orqanları təftiş hesabatlarında tələb edilən tədbirlərin həyata keçirilməsinə daha güclü təsir göstərə bilirlər [128, s.124].

Həm hökumətdən, həm də parlamentdən asılı olmayaraq, tamamilə müstəqil fəaliyyət göstərən İsveçin ali nəzarət orqanı olan Milli Təftiş Bürosuna (MTB) hətta ölkənin parlamenti də (onun komitələri də daxil olmaqla) hər hansı tapşırıqlar vermək və ya yoxlama aparılması üçün münasib sayılan obyektlər təklif etmək hüququna malik deyildir. Parlament MTB-nin fəaliyyətinin yalnız ümumi istiqamətlərini müəyyən edə bilər. Bu istiqamətlər büdcəyə dair təkliflərə baxılması ilə əlaqədar, MTB-nin nəzərinə çatdırılır. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, MTB-nin qüvvələri ilə ayrı-ayrı təhqiqatlar aparılması barədə İsveç parlamentinin bütün xüsusi qərarları MTB ilə razılaşdırılmalı və MTB həmin qərarları nəzərdən keçirməlidir [76, s.15].

Kanada heç bir nəzarət ənənəsi olmayan, ancaq buraya kütləvi olaraq köçüb gələn insanların əvvəllər yaşadığı ölkələrin (İngiltərə və Fransa) nəzarət sisteminin ünsürlərini birləşdirərək, maliyyə nəzarətini yeni keyfiyyət səviyyəsinə qaldıran bir ölkədir. Məsələn, Kanadanın Baş Təftiş İdarəsi (parlament nəzarəti orqanı) ən müxtəlif sahələrdə - maliyyə, ekologiya, nəqliyyat, kompüter informasiya sis-

temləri, ali təhsil, hüquq-mühafizə sistemi, müdafiə, immiqrasiya məsələləri və s. dövlət idarəetmə sisteminə nəzarəti həyata keçirir. Həm də bu idarə başlıca olaraq qərarların qəbul edilməsi mexanizminin, kadr siyasətinin, icra intizamının, idarəetmənin təşkilatı strukturlarının uyğunluğunu, daxili nəzarət sisteminin və s. səmərəliliyini qiymətləndirir.

Məlum olduğu kimi maliyyə nəzarəti nazirlikləri, dövlət komitələri və digər dövlət idarəetmə orqanları idarə etdikləri təşkilatları maliyyə-təsərrüfat intizamı üzrə nəzarəti öz mərkəzi aparatlarında olan xüsusi struktur bölmələri vasitəsilə həyata keçirirlər. Bu mənada, Almaniyanın təcrübəsində Hesablama Palatasının fəaliyyətinə kömək məqsədilə nazirlik və baş idarələr çərçivəsində 2000-dən çox əməkdaşı olan 100-ə yaxın ilkin yoxlama qrupları yaradılmışdır. Bu qruplar yoxlanılan idarələrə inteqrasiya olunsa da onların fəaliyyətinə rəhbərliyi bilavasitə Hesablama Palatası həyata keçirir.

Maliyyə nəzarətinin buna bənzər modelinə İsveçrədə də təsadüf edilir. Məsələn, İsveçrə Federal hökumətinin maliyyə nəzarətçiləri tabeli strukturların (məhkəmələr və dövlət idarə və müəssisələri də daxil olmaqla) maliyyə fəaliyyətinin yoxlanmasına cavabdehdirlər və eyni zamanda, həmin bu strukturların rəhbərlərinə tabedirlər. Lakin onlar nəzarət funksiyalarını həyata keçirərkən öz rəhbərlərindən asılı deyillər. Maliyyə nəzarətçilərinin reqlament işləri Maliyyə Nəzarəti Baş İdarəsində təsdiqlənir. İsveçrədə maliyyə sahəsində nəzarət üzrə parlament səlahiyyətlərini həyata keçirən, inzibati baxımdan İsveçrənin Maliyyə Departamentinə tabe olsa da, eyni zamanda özünün hərəkətlərində tamamilə müstəqil olan xüsusi ali maliyyə nəzarəti orqanıdır. Zərurət olduqda, baş idarə maliyyə nəzarətçilərinin dəyişdirilməsi barədə federal hökumətin müzakirəsinə çıxarılması üçün təqdimat vermək hüququna malikdir. Bundan əlavə, Maliyyə Nəzarəti Baş İdarəsi maliyyə nəzarətçilərinin fəaliyyətini izləyir və onlarla sıx qarşılıqlı əlaqədə fəaliyyət göstərir. Maliyyə nəzarətçiləri illik yoxlamaların planlarını və keçirilən hər bir yoxlamanın nəticələrini, aşkara çıxarılmış pozuntular barədə dərhal xəbər vermək şərti ilə, baş idarəyə baxılmaq üçün təqdim edirlər. Həmçinin baş idarənin funksiyalarına maliyyə nəzarətçilərinin peşə hazırlığı və

yenidən hazırlıq keçmələri də daxildir.

Kənar orqanlar tərəfindən idarə maliyyə nəzarəti orqanlarına peşə yardımını göstərilməsi (ayrı-ayrı hallarda isə rəhbərlik edilməsi) ÇXR, Cənubi Koreya və başqa ölkələrin qanunvericiliyində də nəzərdə tutulmuşdur. Məsələn, ÇXR Nəzarət-Təftiş İdarəsinin bütün nazirlik və baş idarələrdə nümayəndə kimi göndərdiyi aparatları vardır. Bu nümayəndə-aparatlar ikili tabelikdə - həm Nəzarət-Təftiş İdarəsinin, həm də işlədikləri nazirlik və ya baş idarənin tabeliyində olurlar. Bu cür nümayəndə-aparatlar nazirlik və baş idarələrə tabe olan müəssisələrdə də yaradılmışdır. Nümayəndə-aparatda məsul işçilərin təyin olunması Nəzarət-Təftiş İdarəsi ilə razılaşdırılır və onlara birbaşa rəhbərlik də onların səlahiyyətindədir. Maliyyə nəzarətinə bu cür yanaşma daxili nəzarətlə kənar nəzarətin vəhdətini yaradır və fikrimizcə, Çin təcrübəsinin Azərbaycanda tətbiq edilməsi haqqında fikirləşməyə dəyər.

Parlament və idarə nəzarət orqanları arasında fəaliyyətin sıx koordinasiyasına ABŞ-ın dövlət maliyyə nəzarəti sistemində də təsadüf olunur. Məsələn, Baş Nəzarət (Büdcə-Nəzarət) İdarəsi (ABŞ Konqresinin nəzarət orqanı) ilə baş inspektorlar (ABŞ-ın əksər nazirlik və baş idarələrində yaradılmış nəzarət orqanları) arasında dövlət nəzarətinin standartlaşdırılması və planlaşdırılması aspektlərində çoxsəviyyəli koordinasiya mövcuddur [138, s.8].

Bütün bu nümunələr sübut edir ki, idarə nəzarət orqanlarının fəaliyyəti ilə parlament nəzarət orqanlarının fəaliyyətinin tənzimlənməsi sistemində bu və ya başqa formada müxtəlif struktur-institusional xarakterli dövlət idarəetməsinə malik dövlətlərdə təsadüf olunur. Düzdür, əvvəllər maliyyə nəzarəti orqanları öz fəaliyyətlərini əsasən müəssisə və təşkilatların fəaliyyətinin qanunvericiliyə, müəyyən qayda və normalara müvafiqliyinin qiymətləndirilməsi məsələlərinə yönəldirdilər və indinin özündə də nəzarətin bu istiqaməti hələ də maliyyə nəzarəti orqanlarının fəaliyyətinin əsas hissəsini təşkil edir. Lakin son dövrlərdə bütün dünya ölkələrində təsərrüfat həyatının və dövlət idarəetmə sisteminin mürəkkəbləşməsi ilə əlaqədar, hazırda dövlət maliyyə nəzarəti öz diqqətini daha artıq dərəcədə həmin sistemlərin işinin, dövlət maliyyə qoyuluşlarının sosial-iqtisadi səmərəsini artırmağa

və onları inkişaf etdirməyə yönəldir.

3.2. Azərbaycanda maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

Milli iqtisadiyyatın bazar münasibətlərinə keçməsinin başa çatdığı və dünya təsərrüfat sistemində inteqrasiyasının gücləndiyi bir dövrdə müxtəlif mülkiyyət və təşkilati-hüquqi formalı təsərrüfat subyektlərinin yaranması, sahibkarlıq fəaliyyətinin genişlənməsi beynəlxalq standartlara uyğun maliyyə nəzarəti sisteminin formalaşmasını zərurətə çevirmişdir. Belə bir şəraitdə iqtisadiyyatda idarəetmənin əsas elementləri olan uçot, tənzimləmə, təhlil və xüsusilə, nəzarət funksiyalarına olan tələbat daha da yüksəlir. Hazırda dəqiq uçotun və ciddi nəzarət sisteminin qurulması idarəetmənin yaxşılaşdırılmasında iqtisadi bir problem kimi diqqət mərkəzində durmaqdadır. Bu baxımdan, sahibkarlıq münasibətlərinin bərqərar olması şəraitində həyata keçirilən nəzarət sistemi döyük aktualıq kəsb edir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində Azərbaycanın maliyyə təsisatlarının beynəlxalq kapital bazarına qoşulması, xarici investorların ölkə iqtisadiyyatına marağının artırılması, respublikada mövcud olan maliyyə sisteminin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması məqsədi ilə maliyyə nəzarətinin və audit sisteminin mütərəqqi tələblər səviyyəsində yenidən qurulması ən aktual problemlər kimi qarşıda durur. Hal-hazırda da mövcud olan iqtisadi cinayətlərin və dövlət vəsaitlərindən qanunsuz istifadə hallarının aradan qaldırılmasında dövlət maliyyə nəzarətinin rolunun daha da gücləndirilməsi böyük əhəmiyyət kəsb edir [40, s.31].

Bu baxımdan, iqtisadiyyatın bütün sahələrində maliyyə əməliyyatlarının mövcud qanunvericiliyin tələblərinə uyğunluğunu, onların şəffaflığını və məqsədə-uyğunluğunu təmin edən mexanizm kimi maliyyə nəzarətinin və auditin təkmilləşdirilməsi vacib vəzifələrdən birinə çevrilir. Ölkədə keçirilən iqtisadi islahatların tərkib hissəsi olan dövlət maliyyə nəzarətinin, bazar iqtisadiyyatının spesifik xüsusiyyətlərinə müvafiq olaraq daha da təkmilləşdirilməsi, sahibkarlığın inkişafı, yerli və xarici iş adamlarının fəaliyyətinə əsassız müdaxilələrin qarşısının

alınması, korrupsiya, rüşvətxorluq və digər vəzifədən sui-istifadə halları ilə mübarizənin gücləndirilməsi məqsədi ilə 1995-ci il 04 oktyabr tarixli «Azərbaycan Respublikasında dövlət xəzinədarlığının yaradılması haqqında», 1999-cu il 02 iyul tarixdən «Hesablama Palatası haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu qüvvəyə minmişdir [9].

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 18 iyun 1996-cı il tarixli “İstehsal, xidmət, maliyyə-kredit fəaliyyətinə dövlət nəzarətinin qaydaya salınması və əsassız yoxlamaların qadağan edilməsi barədə” və ona dəyişikliklərlə bağlı 22 iyul 2009-cu il, 7 yanvar 1999-cu il tarixli «Dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və sahibkarlığın inkişafı sahəsində süni maneələrin aradan qaldırılması haqqında» Fərmanlarında [9] iqtisadi münasibətlərin hazırkı səviyyəsinə uyğun müvafiq dövlət nəzarəti mexanizmi tətbiq etmək, həmin nəzarətin daha məqbul vasitələrini seçmək, bazar münasibətlərinin inkişafına mənfi təsir göstərəcək halların qarşısını almaq, vətəndaşların və hüquqi şəxslərin qanuni mənafelərini qorumaq məqsədi ilə dövlət nəzarətini həyata keçirən orqanların mülkiyyət formasından və təşkilati-hüquqi tabeliyindən asılı olmayaraq istehsal, xidmət və maliyyə-kredit fəaliyyətlə məşğul olan idarə, müəssisə, təşkilat və vətəndaşlarda əsassız yoxlamaların qadağan edilməsi, həmçinin dövlət nəzarətinin həyata keçirilməsi qaydalarının dəyişdirilməsini və yeni qanunvericiliklə tənzimlənməsini nəzərdə tutan bir sıra vacib müddəalar əks olunmuşdur.

Bu Fərmanlarda Daxili İşlər Nazirliyinin İqtisadi Cinayətkarlıqla Mübarizə İdarəsi ləğv edilmiş, məhkəmə sanksiyası olmadan hüquq-mühafizə orqanlarının sahibkarlıq fəaliyyətinə müdaxiləsi qadağan edilmişdir. Bu, həm də hər bir vətəndaşın ölkə Konstitusiyası ilə təsbit edilmiş mülkiyyət toxunulmazlığı hüququnun daha etibarlı təminatı məqsədindən irəli gəlmişdir. Fərmanlarda cinayət işinin istintaqı ilə bağlı hallar istisna olmaqla istehsal, xidmət və maliyyə-kredit sahələrində aparılan yoxlamaların aşağıdakı qaydada tənzimlənməsi məqsədəuyğun hesab edilmişdir:

- idarə, müəssisə və təşkilatların iqtisadi fəaliyyətində cinayət xarakterli faktların olması haqqında prokurorluq və polis orqanlarına anonim olmayan

ərizələr, şikayətlər və məlumatlar daxil olduqda müəssisələrdə, idarələrdə və təşkilatlarda yoxlama aparılması barədə Azərbaycan Respublikası Baş prokurorunun və ya onun müvafiq sahəyə baxan müavininin öz təşəbbüsləri ilə, yaxud aşağı prokurorların təqdimatına əsasən qəbul etdikləri əsaslandırılmış qərarlarının və ya respublika daxili işlər nazirinin və ya onun müvafiq sahəyə baxan müavininin qəbul etdiyi belə qərarların icra üçün Azərbaycan Respublikası Mərkəzi Bankına, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinə və ya Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinə göndərilməsi;

- prokurorluq, polis və milli təhlükəsizlik orqanları tərəfindən müəssisələrin, idarələrin, təşkilatların və vətəndaşların istehsal, xidmət, maliyyə-kredit fəaliyyətinin yoxlanılmasının yalnız Azərbaycan Respublikası Mərkəzi Bankının, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin, Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin yoxlamaları nəticəsində cinayət xarakterli faktların aşkar edildiyi hallarda həyata keçirilməsi;

- iqtisadi cinayət xarakterli faktların aşkar edilməsi, Azərbaycan Respublikası Prezidentinin fərmanlarında, sərəncamlarında, Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin qərarlarında nəzərdə tutulmuş konkret məsələlərin həlli idarələrdə, müəssisələrdə və təşkilatlarda mütəxəssislər tərəfindən təxirəsalınmaz yoxlamalar, təftişlər və inventarlaşmalar aparılması zərurəti yaratdıqda Baş prokurorun, onun müvafiq sahəyə baxan müavininin və ya daxili işlər nazirinin və onun müvafiq sahəyə baxan müavininin, milli təhlükəsizlik əsaslandırılmış qərarı ilə Azərbaycan Respublikası Mərkəzi Bankının, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin, Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin və auditor təşkilatının mütəxəssislərinin iştirakı ilə yoxlamanın aparılması.

Fərmanlarda Vergilər Nazirliyinə səyyar vergi yoxlamalarının sayını azaltmaq, bir-birini təkrarlayan əsassız yoxlamalara yol verməmək, vergilərin əvvəlcədən qanunsuz ödənilməsinin, bank hesabları üzrə əməliyyatların qeyri-qanuni surətdə məhdudlaşdırılması hallarının qarşısını almaq barədə ciddi tapşırıq verilmişdi. Eyni zamanda, şəhər və rayon icra hakimiyyətləri başçıları öz səlahiyyətləri daxilində nəzarət və yoxlama funksiyalarını həyata keçirən müxtəlif qurumları 10 gün

müddətində ləğv etmiş, fərmanla Dövlət Yol Polisinin işçi heyəti 15 faiz, Vergilər Nazirliyinin işçi heyəti isə 40 faiz ixtisar edilmişdi. Sahibkarlıq subyektlərində nəzarət kitabçalarının yerləşdirilməsi qanunsuz yoxlamaların sayının azaldılması baxımından uğurlu mexanizm kimi özünü təsdiqləmişdir. Sahibkarlığın inkişafına xidmət edən dövlət proqramlarının qəbulundan sonra imzalanmış bu fərman mühüm əhəmiyyət daşımaqla, bu sahədə mövcud əngəllərin aradan qaldırılmasında təxirəsalınmaz və təsirli tədbirlərin görülməsini təmin etmişdir.

Qəbul edilmiş həmin fərmanlarda dövlət qurumları ilə sahibkarlıq subyektləri arasında dərin kök salmış və həllini gözləyən bir sıra ciddi problemlər tam açıqlığı ilə göstərilmiş, onların qarşısının alınması üçün kompleks tədbirlər nəzərdə tutulmuş, respublikada dövlət maliyyə vəsaitlərindən səmərəli istifadə olunması mexanizmi müəyyən edilmişdir. Bu sənədlər eyni zamanda, iqtisadi münasibətlərin müasir səviyyəsinə uyğun dövlət nəzarəti mexanizminin tətbiq olunmasına, bazar münasibətlərinin inkişafına mənfi təsir göstərə bilən halların qarşısının alınmasına, fiziki və hüquqi şəxslərin qanuni hüquq və mənafelərinin qorunmasına, habelə nəzarət funksiyasını həyata keçirən dövlət orqanlarının əməkdaşları tərəfindən istehsal, xidmət, maliyyə-kredit fəaliyyətinə əsassız müdaxilələrin, yol verilən sui-istifadə və digər neqativ halların aradan qaldırılmasına zəmin yaratmışdır. Bütün bunlar həm də, dövlət vəsaitlərinin xərclənməsi üzərində cari nəzarətin həyata keçirilməsinin təmin olunmasında mühüm rol oynamışdır.

Sahibkarlıq subyektlərində nəzarət kitabçalarının yerləşdirilməsi qanunsuz yoxlamaların sayının azaldılması baxımından uğurlu mexanizm kimi özünü təsdiqləmişdir. Sahibkarlığın inkişafına xidmət edən dövlət proqramlarının qəbulundan sonra imzalanmış bu fərman mühüm əhəmiyyət daşımaqla, bu sahədə mövcud əngəllərin aradan qaldırılmasında təxirəsalınmaz və təsirli tədbirlərin görülməsini təmin etməkdədir.

Maliyyə nəzarəti sisteminin əsas istiqamətlərinin müəyyənləşdirməsi, ölkədə sahibkarlığın inkişafının və əlverişli investisiya mühitinin formalaşması maliyyə nəzarəti və audit orqanları qarşısında mühüm vəzifələr qoyur. Buna görə də maliyyə nəzarətinin gələcək inkişafı, onun səmərəliyi xeyli dərəcədə dövlətin qanunvericilik

bazasının zamanın tələbinə uyğun təkmilləşdirilməsindən bilavasitə asılıdır. Ölkəmizdə bazar münasibətlərinə adekvat maliyyə nəzarəti və audit modeli tətbiq edilərkən dünya təcrübəsinə istinad etməklə, onu daha da təkmilləşdirmək ön plana çəkilir. Azərbaycanda inkişaf etmiş dövlətlərin təcrübəsindən geniş istifadə olunmaqla ali maliyyə nəzarəti orqanının formalaşdırılması istiqamətində bir sıra vacib tədbirlər həyata keçirilməkdədir.

Son illərdə ölkəmizdə dövlət maliyyə nəzarəti işlərinin günün tələbləri səviyyəsində qurulması, aparılan təftiş və yoxlamaların keyfiyyətinin yüksəldilməsi, büdcədən maliyyələşən müəssisə və təşkilatlarda büdcə vəsaitlərinin təyinatı üzrə səmərəli xərclənməsi işlərinin gücləndirilməsi və maliyyə pozuntularına yol verilməsinin qarşısının alınması sahəsində mühüm tədbirlər həyata keçirilmişdir. Respublika Maliyyə Nazirliyi tərəfindən bu sahədə görülmüş işlərin nəticəsi olaraq, büdcə vəsaitlərinin təyinatdankənar məqsədlərə xərclənməsinin qarşısının alınması, dövlət gəlirlərinin artırılması və xərclərə qənaət olunması, həmçinin dövlət əmlakının qorunub saxlanması istiqamətində qarşıya qoyulmuş vəzifələrin yerinə yetirilməsində müsbət dəyişikliklər əldə olunmuşdur.

Ölkəmizdə maliyyə nəzarəti orqanlarının işində həll olunması vacib məsələ onların fəaliyyət dairəsinin dəqiq müəyyən edilməməsi, bir-birini təkrarlamalarıdır. Bunun əsas səbəblərindən biri - maliyyə nəzarətinin koordinasiyası üzrə hüquqi bazanın olmaması, bu günə qədər “Maliyyə nəzarəti haqqında” qanunun qəbul edilməməsidir. Qəbul ediləcək qanunda nəzarət orqanlarının bir-birini təkrarlamasını istisna edən, habelə dövlət maliyyəsinə sistemli yanaşmanı təmin edən, aşkarlıq, şəffaflıq mühitini genişləndirən, dövlət vəsaitinin necə formalaşmasına və istifadə olunmasına xalqın nəzarət etməsinə əlverişli şərait yarada bilən prinsiplər və qaydalar öz əksini tapmalıdır.

Dövlət maliyyə nəzarətinin səmərəli fəaliyyəti onun nə dərəcədə hüquqi və fiziki şəxslərin vergi ödənişi qaydalarına əməl etməsi, ikili (rəsmi və qeyri-rəsmi) mühasibat aparılması hallarının qarşısının alınması, mühasibat uçotu qaydalarının dürüst tətbiq olunması, dövlət büdcəsinə ödənişlərin dürüst hesablanması, onların qanunla müəyyən edilmiş məbləğdə və vaxtda ödənilməsi, maliyyə və material

resurslarının dürüst uçotu və hesabatının aparılması, onların təsərrüfatçılıq dövryyəsinə cəlb edilməsinin təmin edilməsi, büdcədən kənar dövlət fondlarının səmərəliliyinə və valyuta əməliyyatlarının qanuniliyinə nəzarətin gücləndirilməsi və s. istiqamətlərdə özünü göstərir.

Qeyd edək ki, ÜDM-in büdcəyə cəlb edilən hissəsini daima artırmaq dövlətin iqtisadi siyasətinin başlıca istiqamətlərindən biri sayılsa da, toplanmış vəsaitdən necə istifadə olunması, sərf olunan hər manatın faydalılıq əmsalının yüksəldilməsi az əhəmiyyətli deyildir. Nəzarət-təftiş orqanlarının son illərdə iqtisadi subyektlərdə apardığı yoxlamaların təhlili göstərir ki, onların özləri tərəfindən hesabladığı vergilərlə faktiki ödəməli olduğu vergilər arasındakı fərq yüz milyonlarla manat məbləğində ölçülür. Bunu dolayı müqayisə ilə də təsdiq etmək olar. Məsələn, Azərbaycanda 2009-cu ildə əmlak vergisindən büdcəyə daxil olmalar 112,9 milyon manat, torpaq vergisindən daxil olmalar isə 30,6 milyon manat olmuşdur ki, onların da büdcə gəlirlərində payı müvafiq olaraq cəmi 1,1 və 0,3 faiz təşkil etmişdir [4, s.370]. Büdcə daxil olmalarında həmin vergi növlərinin xüsusi çəkisi dünya ölkələrinin əksəriyyətindən və eləcə də MDB ölkələrindən xeyli aşağıdır. Belə vəziyyətin səbəbləri təhlil edilməli və həmin vergilər hesabına büdcə gəlirlərinin artırılması üçün konstruktiv tədbirlər görülməlidir. Bundan ötrü ilk növbədə, əmlak və torpaq vergisi dərəcələrinin diferensiallığı təmin olunmalı, böyük torpaq sahələrinə sahib olan və təbii ki, daha çox gəlir əldə edən sahibkarlar nisbətən yüksək dərəcə ilə vergi ödəməlidir.

Dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun təşkili ilə bağlı iqtisadi sahədə cinayətkarlığa qarşı mübarizənin gücləndirilməsi üçün maliyyə, vergi, bank, audit və hüquq-mühafizə orqanlarının əlaqəli fəaliyyəti təmin olunmalıdır. Lakin qeyd etmək lazımdır ki, dövlət orqanları tərəfindən yoxlama və nəzarət funksiyalarının həyata keçirilməsi mexanizminin müasir tələblərə uyğun təşkili prosesi başa çatmadığına görə bu sahədə nəzarət funksiyasını yerinə yetirən orqanların fəaliyyətlərində həll edilməsi zəruri olan çətinliklər mövcuddur.

Azərbaycanın iqtisadi-maliyyə potensialının güclənməsi həm də özəl sektorun dinamik iqtisadi inkişafın həlledici amilinə çevrildiyi bir dövrdə baş verir.

Doğrudan da, , 2006-cı ildə ÜDM istehsalının 81,0, 2007-ci ildə 84,0, 2008-ci ildə 84,5, 2009- 2016-cı illərdə isə 85 faizindən çoxunu özəl sektorun hesabına təmin edilmişdir [3, s.342]. Heç kimə sirr deyil ki, özəl sektorun başlıca məqsədi mənfəət götürməkdir. Onların əksəriyyətinin istehsalın təşkili və idarə edilməsində, qanunlara riayət olunmasında, vergilərin və digər ödənişlərin yerinə yetirilməsində nümunə göstərməsinə baxmayaraq, bəziləri istehlakçıların qanuni tələblərinin ödənilməsində, uçot-hesabat işlərinin aparılmasında, maliyyə intizamının gözlənməsində qanunvericiliklə qoyulan tələblərə əməl etməzlər. Bundan əlavə, bu sektora məxsus müəssisələrdə mənfəəti gizlətmək, vergidən, digər icbari ödənişlərdən yayınmağa cəhd göstərmək, qəsdən iflas olmaq və ya süni olaraq maliyyə göstəricilərini pisləşdirmək, saxta əmtəə nişanlı məhsullar buraxmaq, bir sözlə, gizli iqtisadiyyat sferasında fəaliyyət göstərməyə üstünlük vermək və s. kimi hallar kifayət qədər geniş yayılmışdır.

Həmçinin dövlətlə müştərək işləyən özəl şirkətlər də sürətlə artır. Hazırda təkcə səhmdar cəmiyyətlərin sayı 1500-ə yaxındır. Belə müəssisələrdə gəlirlər və xərclər balansının necə tərtib edilməsindən, bu cəmiyyətlərdə gəlirlərin real məbləğindən, xərclərin ünvanlılığından, təyinatı üzrə və səmərəli istifadə olunmasından, bir qayda olaraq, payçıların əksəriyyətinin məlumatı olmur. Eləcə də, onların əksəriyyətində illər üzrə maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə aid analitik təhlillər aparılmır, müəssisə işlədiyi, kifayət qədər gəlir götürdüyü halda, payçılara dividend verilmir.

Bütün göstərilən və digər qüsurlar, bilavasitə ölkə miqyasında maliyyə nəzarətinin əhatə dairəsindən, onun təşkili səviyyəsindən asılıdır. Başqa sözlə, iqtisadiyyatın bütün sahələrinin inkişafı və radikal islahatların aparılması, dövlət proqramlarının müvəffəqiyyətlə həyata keçirilməsi maliyyə nəzarətini, onun forma və metodlarını müntəzəm olaraq təkmilləşdirməyi tələb edir. Çünki ölkənin iqtisadi uğurlarının təmin edilməsi və onun davamlı xarakter daşması, son nəticədə dövlətin maliyyə nəzarətinin səmərəliyindən asılıdır.

Bu gün bazar iqtisadiyyatının prinsiplərinin reallığını, beynəlxalq maliyyə təşkilatlarının təkliflərini, həmçinin respublikanın iqtisadi vəziyyətini, büdcə

vəsaitlərinin məhdudluğunu nəzərə alaraq, hazırkı şəraitdə ölkədə auditin inkişafına böyük əhəmiyyət verilir. İqtisadi sahədə maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi üzrə qarşıya qoyulan vəzifələrin yerinə yetirilməsində audit təşkilatları mühüm rol oynayır.

Azərbaycan Prezidentinin son illərdə təsdiq etdiyi bir sıra fərmanları bazar iqtisadiyyatının hazırkı səviyyəsinin tələblərinə cavab verən dövlət maliyyə nəzarəti mexanizmlərinin formalaşmasına istiqamətlənmişdir. Bu fərmanlar bazar iqtisadiyyatının inkişafına əngəl olan maneələri aradan qaldırmağa, fiziki və hüquqi şəxslərin hüquq və mənafelərini qorumağa, sahibkarlıq subyektlərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində şəffaflığı təmin etməyə yönəlmişdir. Onlar, həmçinin nəzarət funksiyasını həyata keçirən dövlət orqanlarının sahibkarlıq subyektlərinin istehsal, xidmət, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə əsassız müdaxilələrin qarşısını almağa istiqamətlənmişdir. Bu sənədlərin qəbul edilməsi və onların icrası üçün görülən tədbirlər respublikamızda maliyyə nəzarətini günün tələbləri səviyyəsində qurmağa şərait yaratmışdır.

Amma dünyanın hər bir ölkəsində olduğu kimi, Azərbaycanda da qeyri-leqal fəaliyyət formaları, vergidən yayınmalar qalmaqdadır. Fərq vergidən yayınmaların dərəcəsidir. Mütəxəssislərin hesablamalarına görə, qayda-qanunun kifayət qədər güclü olduğu Almaniyada kölgə iqtisadiyyatının, qeyri-qanuni dövriyyələrin məbləği təxminən hər il 360 milyard avroya bərabər qiymətləndirilir ki, bu da ÜDM-in 17 faizinə qədərini təşkil edir. Bunu nəzərə alaraq, Almaniya hökuməti 2004-cü ildə kölgə iqtisadiyyatının qarşısını almaq, maliyyə nəzarətini gücləndirmək üçün xüsusi orqan yaratmalı oldu. Azərbaycanın bu sahədə Almaniya ilə daha çox problemi olmasını nəzərə alsaq, ölkəmizdə qanunsuz dövriyyənin ÜDM-ə nisbətinin Almaniya ilə az olmadığına şübhə edilməməlidir.

Azərbaycanda bir tərəfdən enerji daşıyıcılarının pərakəndə satış qiymətləri yüksəldilir, digər tərəfdən enerji daşıyıcıları üçün dövlət büdcəsindən ödənilən dolayı subsidiyalar artırılır. Təkcə 2006-cı ildə enerji sektoru üzrə alınan yanacaq üçün ödənilməyən məbləğə görə dövlət büdcəsi hesabına bu sektora ediləcək dolayı subsidiyanın limiti 335,4 milyon manat müəyyən olunmuşdu və o, icmal büdcəsinin

həm gəlir, həm də xərc hissəsinə daxil edilmişdi. Bu isə həmin ildə büdcə xərclərinin təxminən 12 faizinə və ya faktiki olaraq rayonlara dövlət büdcəsindən ödənilən dotasiyanın həcminə bərabər idi.

Onu nəzərə almaq lazımdır ki, dövlət büdcəsi hesabına enerji sektoruna dolayı subsidiyanın limitindən asılı olmayaraq, bu sektora dolayı subsidiyanın həcmi həmin ilin yanvarın 1-dək dövlət büdcəsinə hesablanmış vergi borclarının ödənilməyən hissəsi qədər əvəzləşdirildiyindən, bu həm də iqtisadiyyatın əksər sahələrində geniş yayılan və iqtisadi inkişafı əngəlləyən qarşılıqlı borclar zəncirinin əsasını qoyan amillərdən biridir. Belə ki, borcların qarşılıqlı əvəzləşdirilməsi büdcə gəlirlərini artırmağa, dolayı subsidiyalar isə dövlət büdcəsindən istifadənin səmərəliyini yüksəltməyə ciddi maneələr yaradır. İqtisadiyyatın istənilən sahəsinə dolayı subsidiyaların ayrılması davam etdikcə, büdcənin şəffaflığından, xüsusən də ona nəzarətdən danışmaq belə yersizdir.

Bunlardan savayı, uzun müddətdir ki, Bakı şəhəri və onun rayonları istisna olmaqla respublikamızın qalan rayonlarının demək olar ki, hamısına yerli xərclərin yerli gəlirlərlə örtülməyən hissəsi qədər dövlət büdcəsindən vəsait ayrılır. 2006-cı ilin Dövlət büdcəsində həmin rəqəm 355,0 milyon manat, 2010-cu ilin büdcəsində isə 729,8 mln. manat təsdiq edilməsini nəzərə alsaq artıq bu məbləğin 2 dəfədən də çox artdığının şahidi olarıq. Bu, 2006-cı ildəki dövlət büdcəsi gəlirlərinin 9,2, xərclərinin isə 9,4, 2010-cu ildəkinin müvafiq olaraq – 7,3 və 6,5 faizini təşkil edir [158; 3, s.370].

Təbii ki, bu gün kənd rayonları ilə şəhərləri, xüsusən də Bakı şəhərinin iqtisadi imkanlarını, qoyulan investisiyaların gəlirlilik səviyyəsini, həm də onların kənd (rayon) büdcəsinə köçürdükləri vəsaitlərin həcmi müqayisə etmək olmaz. Lakin kənd rayonlarının hamısının ucdantutma dotasiya hesabına yaşamasının uzun müddət davam etməsinə də yol vermək olmaz. Doğrudanmı bu rayonların hamısı obyektiv olaraq öz xərclərini gəlirlərlə ödəmək imkanından məhrumdur və heç olmasa xərclərinin 5-10 faizini də ödəməyə qabil deyillər. Fikrimizcə, bu, nəinki mümkündür, həm də zəruridir. Rayonlara qayğı göstərməklə yanaşı onlarda ələbaxımlıq prinsipinin həyat tərzinə çevrilməsinə yol vermək olmaz. Çünki

ələbaxımlıq prinsipi rayonları öz potensial gəlir mənbələrindən maksimum səmərəli istifadə etməyə istiqamətləndirmir, onları öz gəlirləri səviyyəsində xərcləmək haqqında ciddi düşünməyə, xərclərinin səmərəliyini yüksəltməyə lazımi dərəcədə vadar etmir. Odur ki, öz funksional xassəsinə uyğun olaraq, rayonların gəlirləri və xərcləri onların büdcəsi, rayonun xərclərinin gəlirlərlə örtülməyən hissəsi isə büdcənin kəsiri hesab olunmalıdır. Bundan ötrü ilk növbədə "Büdcə sistemi haqqında" qanuna dəyişiklik edilməlidir.

Respublikamızda büdcə vəsaitinin hesabına büdcə təşkilatlarında hər il bir neçə milyard manatlıq dövlət satınalmaları həyata keçirilir. Dövlət satınalmaları haqqında Azərbaycan Respublikasının qanununa əsasən, qiyməti 50 min manatdan yuxarı olan satınalmalar tenderlə aparılmalıdır. Amma tenderlərin xeyli hissəsi aşkarlıq və şəffaflıq təmin olunmadan, "Dövlət satınalmaları haqqında" qanunun tələblərinə riayət edilmədən aparılır və nəticədə külli məbləğdə dövlət vəsaitlərinin israfçılığına yol verilir. Buna görə də büdcə xərclərinin təyinatı üzrə və maksimum səmərəli istifadəsini təmin etmək üçün dövlət satınalmalarının təşkili və idarə olunmasına, maliyyə şəffaflığını təmin olunmasına diqqət artırılmalıdır.

Məlumdur ki, dövlətin daxili və xarici borclarının limiti dövlət büdcəsində təsdiq olunur. Lakin borclardan, kreditlərdən necə istifadə olunmasını krediti verən təşkilatların öhdəsinə buraxmaqla kifayətlənmək düzgün deyil. Dövlət zəmanəti ilə alınmış kreditlər onu alan komitələrin, şirkətlərin öz vəsaitləri hesabına qaytarılmalı olduğu halda, əksər hallarda dövlət büdcəsindən ödənilir. Məsələn, 2006-cı ildə büdcədə təsdiq olunmuş daxili borcun yarısı - 72,1 milyon manatı modul tipli elektrik stansiyası alınmasına kredit xərclərini ödəmək üçün ayrılmışdır. Xərclər dövlət büdcəsindən ayrıldığı üçün dövlət həmin vəsaitlərdən necə istifadə olunmasına da nəzarət etməlidir.

Həmçinin dövlətin strateji valyuta ehtiyatlarının formalaşması, idarə olunması və istifadəsinin səmərəliyi də maliyyə nəzarətindən kənar qalmamalıdır. Bu yerdə strateji valyuta ehtiyatlarının bir hissəsi dünyanın etibarlı banklarında ili 1,7-1,8 faizlə saxlanıldığı halda, beynəlxalq maliyyə qurumlarından bəzi kreditlərin 2,5-3,5 faizlə alınması haqqında da düşünmək lazımdır.

Fikrimizcə, maliyyə nəzarətinin səmərəliliyini və təsirliliyini artırmaq üçün mövcud qanunvericiliyin, xüsusən xarici ölkələrin təcrübəsində öz səmərəliliyini sübut etmiş aşağıdakı istiqamətlərdə hüquqi normaların təkmilləşdirilməsinə və uyğunlaşdırılmasına ehtiyac vardır :

- qeyri-qanuni əldə edilmiş gəlirlərin üzə çıxarılmasını, dondurulmasını və müsadirəsini asanlaşdırma biləcək bütün hüquqi vasitələrin möhkəmləndirilməsi;

- mütəşəkkil cinayətkarlığa qarşı mübarizənin səmərəliliyini təmin etmək üçün vergilər, əmanətlərin sirri barədə qanunlara yenidən baxılması, yaxud yeni qanunlar qəbul edilməsi;

- iqtisadi cinayətlərin istintaqına mane olmaması üçün bank sirri hesab edilən hüquqi prinsiplərin dəqiqləşdirilməsi;

- yeni hüquqi normaların qəbul edilməsi ilə korporativ məsuliyyət prinsipinə görə qeyri-qanuni müəssisələrin təkcə qulluqçuları və ya üzvləri deyil, həm də bu müəssisələrin özləri hüquqi məsuliyyət daşması nəzərdə tutulmalıdır;

- bəzi hərəkət növlərini, məsələn, cinayətkar təşkilatlara maliyyə yardımı göstərilməsini cinayətkar hərəkətlər hesab edən qanunvericilik müddələrinin hazırlanması və qəbul edilməsi;

- pulların yerdəyişməsinə nəzarət üçün müvafiq şəxslərə zəruri olan sənədlərlə tanış olmaq hüququ verilməsi ;

- uydurma və saxta adlar altında hesablar açılmasını və istifadə olunmasını hüquq pozuntusu hesab edən qanunvericilik müddəasının qəbul edilməsi.

Azad bazar münasibətləri şəraitində təsərrüfat subyektlərində maliyyə sabitliyinin təmin edilməsi və qiymətləndirilməsində - müstəqillik əmsalı, xüsusi vəsaitlərin manevrlik əmsalı, xüsusi vəsaitlə təmin olunma əmsalı, material ehtiyatlarının xüsusi vəsaitlə təmin olunması əmsalı və xüsusi kapitalın nisbəti əmsallarından geniş istifadə olunur. Bu əmsalların hesablanması balans həmişə diqqət mərkəzində olmalıdır. Buna görə də müəssisənin xüsusi dövriyyə vəsaitlərinin dəyərinin real qiymətləndirilməsi vacib hesab edilir. Bu kimi məsələlərin həllində uçotun və iqtisadi təhlilin aparılması ilə yanaşı, auditor xidmətinə də ehtiyac vardır. Bu baxımdan, auditor şirkətlərinin və sərbəst

auditorların mənafelərinin müdafiəsini təmin etmək, auditor xidməti bazarında haqsız rəqabətin qarşısını almaq və auditorların işinə sivil qaydada nəzarəti gücləndirmək məqsədilə respublika ərazisində fəaliyyət göstərən bütün təsərrüfat subyektlərində auditor yoxlamalarının optimal nisbətdə yerli və xarici auditor təşkilatları tərəfindən aparılması prosesi qanunvericilik xarakteri normativ sənədlə tənzimlənmişdir. Eyni zamanda, yerli auditorların ixtisas, bacarıq və peşəkarlıq səviyyələrinin beynəlxalq standartlara uyğun olaraq artırılması sahəsində konkret tədbirlərin həyata keçirilməsi son dərəcə vacibdir.

İqtisadi islahatların strateji əsası - büdcə gəlirləri və xərclərinin daha səmərəli idarə olunmasını mümkün edən dövlət nəzarət sisteminin yaradılmasından, dövlət xərclərinin mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq maliyyə nəzarəti qurumları və audit təşkilatları vasitəsilə yoxlanılmasından, təhlil edilməsindən, iqtisadiyyatın inkişaf yollarının araşdırılmasından və bu sahədə ardıcıl olaraq mütərəqqi təkliflərin hazırlanmasından ibarət olmalıdır.

Maliyyə nəzarətinin mütərəqqi tələblər səviyyəsində qurulması və bu sahədə dəqiq məlumat şəbəkəsinin yaradılması və onun beynəlxalq kompüter şəbəkəsi sisteminə qoşulması çox zəruridir. Respublikada beynəlxalq tələblərə cavab verən, eyni zamanda dövlətin, mülkiyyətçilərin və vətəndaşların müdafiəsini təmin edən audit sisteminin yaradılması ölkənin iqtisadiyyatının daha da inkişaf etdirilməsində, həmçinin Azərbaycanda sivil maliyyə nəzarəti sisteminin yaradılmasında mühüm rol oynayacaqdır.

Respublikamızın iqtisadi həyatında daha səmərəli və köklü islahatların aparıldığı, habelə büdcə-vergi intizamının daha da möhkəmləndirilməsinin dövlətin apardığı siyasətin əsas istiqamətlərindən biri kimi qəbul olunduğu dövrdə iqtisadiyyatın inkişafının və dövlət vəsaitlərinin, o cümlədən büdcə vəsaitinin səmərəli xərclənməsinin təmin olunmasına xidmət edən dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi daha vacib bir məsələ kimi qarşıya çıxır. Bazar iqtisadiyyatının təşəkkülü prosesində iqtisadiyyatı əhatə edən bütün sahələrin dövlətin nəzarətində olmasının zəruriliyini nəzərə alaraq, dövlətçiliyin daha da möhkəmləndirilməsinə, məhz dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsindən başlanılması

məqsədəuyğun hesab olunur.

Bu sahədə digər dövlətlərin təcrübəsi, ölkəmizdə təşəkkül tapmış iqtisadi münasibətlərin xüsusiyyətləri və digər amillər nəzərə alınmaqla, beynəlxalq aləmdə qəbul edilmiş ümumi prinsiplərə əsaslanan, iqtisadiyyatımızın bütün sahələrini əhatə edən, sahibkarlığın inkişafına mane olan əsassız müdaxilələrə yol verməmək şərti ilə dəqiq və müasir şəraitə uyğun maliyyə nəzarəti sistemi yaradılmalıdır. Dünya təcrübəsi göstərir ki, dövlətin maliyyə nəzarətinin səmərəliliyi nəzarət orqanlarının sayı ilə deyil, onların koordinasiya olunmuş fəaliyyətinin düzgün təşkil edilməsi ilə təmin edilə bilər. Hazırda fəaliyyət göstərən nəzarət orqanlarının koordinasiya edilmiş fəaliyyətini təmin etməklə, respublikada maliyyə nəzarətini tələb olunan səviyyədə həyata keçirmək mümkündür. Bu məqsədlə hal-hazırda dövlət maliyyə nəzarətini tənzimləyən qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi və sistemləşdirilməsini, nəzarət sisteminin fəaliyyət dairələrinin dəqiqləşdirilməsi, onların səlahiyyətlərinin bölüşdürülməsini özündə əks etdirən və beynəlxalq təcrübədə qəbul edilmiş ümumi prinsiplərə əsaslanan - «Dövlət maliyyə nəzarəti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu qəbul edilməsi zəruridir.

Azərbaycanda səmərəli fəaliyyət göstərə bilən maliyyə nəzarəti sisteminin yaradılmasında daha mühüm rol oynayan amillərdən biri - bütün sosial-iqtisadi fəaliyyət agentlərinin maliyyə təsərrüfat nəticələrinin şəffaflığını təmin edən mühasibat uçotu, mühasibat (maliyyə) hesabatı və audit standartlarının işlənilməsi hazırlanmasıdır. Həyata keçirilən bütün növ maliyyə nəzarəti tədbirlərinin başlıca obyektini hesabat sənədləri hesab edildiyi üçün mühasibat, büdcə və vergi uçotunun beynəlxalq standartlara uyğun təşkil olunması da çox vacibdir.

Maliyyə nəzarətinin və audit sisteminin mütərəqqi tələblər səviyyəsində qurulması və bu sahədə dəqiq məlumat şəbəkəsinin yaradılması və onun beynəlxalq kompüter şəbəkəsi sistemində qoşulması çox zəruridir. Respublikada beynəlxalq tələblərə cavab verən, eyni zamanda dövlətin, mülkiyyətçilərin və vətəndaşların müdafiəsini təmin edən audit sisteminin yaradılması iqtisadi islahatların yeni mərhələsində Azərbaycanda maliyyə nəzarəti və audit xidmətinin beynəlxalq tələblər səviyyəsində qurulması nəticə etibarilə büdcə vəsaitlərinin səmərəli

istifadəsinə, büdcə kəsirinin azaldılmasına, bu işə öz növbəsində əhalinin həyat səviyyəsinin yüksəldilməsinə, həmçinin Azərbaycanda sivil maliyyə nəzarəti sisteminin yaradılmasında mühüm rol oynayacaqdır.

Azərbaycanda səmərəli fəaliyyət göstərə bilən maliyyə nəzarəti sisteminin yaradılmasında daha mühüm rol oynayan amillərdən biri - bütün sosial-iqtisadi fəaliyyət agentlərinin maliyyə təsərrüfat nəticələrinin şəffaflığını təmin edən mühasibat uçotu, maliyyə hesabatı və audit standartlarının işlənib hazırlanmasıdır. Həyata keçirilən bütün növ maliyyə nəzarəti tədbirlərinin başlıca obyektə hesabat sənədləri hesab edildiyi üçün mühasibat, büdcə və vergi uçotunun beynəlxalq standartlara uyğun təşkil olunması da çox vacibdir.

Azərbaycan Respublikasının özünəməxsus yeni uçot, maliyyə nəzarəti və hesabat sistemini qurmaq, onu Azərbaycan dövlətçiliyinin möhkəmləndirilməsinə və dövlət büdcəsinin lazımı səviyyədə formalaşmasına yönəltmək, mühasibat uçotu və maliyyə hesabatları sahəsində beynəlxalq standartlara müvafiq normativ-hüquqi bazanı hazırlamaq, milli mühasibat uçotu sistemini beynəlxalq mühasibat uçotu sisteminə uyğunlaşdırmaq günün əsas tələblərindəndir. Hesabatlar daimi dövlət nəzarətində olmalı, müvafiq dövlət orqanları tərəfindən toplanıb araşdırılmalı, təhlil edilməli və müvafiq təkliflərlə nəticələnməlidir.

Mühasibat uçotu subyektlərinin əsas hissəsini təşkil edən kommərsiya təşkilatları, o cümlədən kiçik sahibkarlıq subyektləri üçün onların tərtib etdikləri maliyyə hesabatlarının müvafiq dövlət orqanına təqdim olunması qaydalarının qanunvericiliklə müəyyən edilməməsi səbəbindən, təşkilatlara cərimələr tətbiq edilməsində kifayət qədər problemlər yaranır. Kiçik sahibkarlıq subyektləri mühasibat uçotunu vergi qanunvericiliyi üzrə apardığı üçün onların maliyyə hesabatları vergi qanunvericiliyinin tələbləri əsasında tərtib edilməlidir. Hesab edirik ki, kommərsiya və qeyri-kommərsiya təşkilatları üçün mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarına uyğun olaraq, ölkədə mühasibat uçotu və hesabatların inkişafını təmin edən maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarının tətbiqi üzrə müvafiq infrastrukturun yaradılması, mühasibat uçotunu və maliyyə hesabatlarının hazırlanmasını tənzimləyən sisteminin dəyişdirilməsi, maliyyə hesabatlarına

nəzarətin gücləndirilməsi məsələlərinin həlli əks etdirilməlidir. Beynəlxalq və milli standartlar əsasında mühasibat uçotunun və hesabatların aparılmasına dair yaradılmış normativ-hüquqi bazanın təkmilləşdirilməsi işi ardıcıl olaraq davam etdirilməlidir.

3.3. Vergi nəzarətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi yolları

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin “Sahibkarlığın inkişafına mane olan müdaxilələrin qarşısının alınması haqqında” 2002-ci il 28 sentyabr tarixli Fərmanında vergi xidməti qarşısında qoyulmuş əsas vəzifələrdən biri vergi orqanlarının mövcud strukturunun müasir tələblərə uyğunlaşdırılması, yoxlama-nəzarət funksiyalarını həyata keçirən və müasir tələblərə cavab verməyən struktur bölmələri işçilərinin sayının ixtisar edilməsi və vergi idarəçiliyinin gücləndirilməsi ilə bağlı tədbirlərin həyata keçirilməsi idi.

Hazırda respublikamızda bazar münasibətlərinə adekvat çevik vergi siyasətini həyata keçirməyə qadir, beynəlxalq standartlara uyğun dövlət vergi xidməti formalaşmışdır. Bunun üçün son illərdə həyata keçirilən kompleks tədbirlər nəticəsində Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığı müasirləşdirilmiş, Vergilər Nazirliyinin həm Mərkəzi Aparatında, həm də yerli vergi orqanlarında struktur islahatları aparılmış, daha səmərəli və funksional əsasda fəaliyyət göstərən yeni idarəetmə sistemi təşkil olunmuşdur. Bununla da güclü nəzarət həyata keçirən vergi inzibatçılığı formalaşdırılmış, vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında texnoloji baxımdan mükəmməl elektron əlaqələr sistemi yaradılmış, müasir səviyyəli təhlil bazasına malik informasiya sistemləri qurulmuşdur.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2005-ci il 12 sentyabr tarixli Sərəncamı ilə təsdiq olunmuş “Azərbaycan Respublikasında vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi Dövlət Proqramı (2005-2007-ci illər)”nın AVİS-in tətbiqi vergi inzibatçılığında əsaslı dəyişikliklərə səbəb olmuş, sənəd dövriyyəsinin elektron formatda həyata keçirilməsinə imkan yaratmışdır.

Müstəqil Azərbaycanın vergi sistemində aparılan kompleks islahatlar,

sahibkarlar və iş adamları üçün əlverişli vergi mühitinin yaradılması, iqtisadi inkişafı stimullaşdıran çevik və səmərəli vergi siyasətinin həyata keçirilməsi dövlət büdcəsinə vergi daxilolmalarının artması ilə nəticələnmişdir.

Cədvəl 3.1-dən görüldüyü kimi 2000-ci ildə vergi daxilolmaları cəmi 510,4 milyon manat təşkil edirdisə, 2010-cu ildə bu rəqəm 8 dəfədən çox artaraq 4292,8 milyon manata, 2014-cü ildə isə 14 dəfə artaraq 7113,6 milyon manata çatmışdır. 2010-cu ildə Qeyri-dövlət sektorundan vergi daxilolmaları ümumi daxilolmaların 63,3 faizini təşkil edirdisə 2014-cü ilə bu rəqəm 70,4 faizini təşkil etmişdir. Ölkə iqtisadiyyatında neft sektorunda əldə olunan gəlirlərin qeyri-neft sektorunun inkişafına yönəldilməsi istiqamətində həyata keçirilməsi tədbirlər nəticəsində bu sahədən vergi daxilolmaları də əhəmiyyətli dərəcədə artmışdır. 2010-cu ildə qeyri-neft sektorundan vergi daxilolmaları ümumi daxilolmaların 55 faizini təşkil edirdisə 2014-cü ildə bu rəqəm 60,5 faizə çatmışdır. Həyata keçirilən düşünülmüş iqtisadi siyasətin nəticəsidir ki, iqtisadiyyatın neft amilindən asılılığı ilbəlil azalır, qeyri-neft sektorunun büdcə daxilolmalarındakı xüsusi çəkisində isə artım müşahidə olunur.

Cədvəl 3.1.

2000-2014-cü illər ərzində vergi daxilolmaları

	Vergi ödəyicilərinin sayı	Vergi daxilolmaları (milyon manat)	Dövlət və qeyri-dövlət sektoru üzrə vergi daxilolmaları (milyon manat)		Neft və qeyri-neft sektoru üzrə vergi daxilolmaları (milyon manatla)	
			dövlət sektoru üzrə daxilolmalar	qeyri-dövlət sektoru üzrə daxilolmalar	Neft qaz sektoru üzrə daxilolmalar	qeyri-neft sektoru üzrə daxilolmalar
2000	123984	510,4	307,1	203,3	211,2	299,3
2001	153355	579,6	353,4	226,2	267,7	311,9
2002	179734	679,9	421,3	258,7	332	347,9
2003	206853	823,4	477	346,4	379,7	443,7
2004	223885	1005,2	487	518,2	384,4	620,8
2005	249115	1427,7	666,7	761	542,1	885,6
2006	138082	2714,7	839,6	1875,1	1673,7	1041
2007	200494	4510,6	1278,5	3232,4	2912,8	1597,8
2008	247912	5695,4	1615,9	4079,6	3438,7	2256,7

Cədvəl 3.1.-in ardı

2009	291445	4113,2	1721,4	2392	1787,0	2326,4
2010	323333	4292,8	1575,9	2716,9	1973,3	2355,5
2011	387000	5471,9	1654,3	3817,6	2601,1	2870,8
2012	420380	6025,5	1695,3	4330,2	2738,9	3286,6
2013	481710	6664,0	1840,7	4823,3	2902,1	3761,9
2014	587828	7113,6	2106,3	5007,3	2807,1	4306,5

Mənbə: taxes.gov.az Azərbaycan Respublikası Vergi Nazirliyi: 2000-2015 (İcmal) s.147-148.

Qeyd etmək lazımdır ki, ABŞ Xəzinədarlıq Departamentinin, Beynəlxalq Valyuta Fondunun və Dünya Bankının ekspertləri vergi inzibatchılığının təkmilləşdirilməsi üzrə Dövlət Proqramını inkişaf edən ölkələr və MDB dövlətləri üçün nümunəvi strateji proqram kimi qiymətləndirmişlər. Azərbaycanın vergi sistemində son bir necə ildə həyata keçirilən islahatların başlıca məqsədi vergi inzibatchılığının sadələşdirilməsi və təkmilləşdirilməsi, vergi nəzarətinin gücləndirilməsi, vergi ödəyicilərinə mükəmməl xidmət sisteminin qurulması və inkişaf etdirilməsindən ibarət olmuşdur.

Ölkənin iqtisadi inkişafı istiqamətində mühüm amil hesab olunan rəqabət qabiliyyətli iqtisadi sistemin formalaşması yalnız adekvat vergi siyasətinin, təkmil vergi qanunvericiliyinin, əlverişli vergi mühitinin və səmərəli vergi nəzarəti mexanizminin yaradılması nəticəsində mümkündür. Ötən dövrdə vergi borclarının məcburi alınması sahəsində qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş prosedurların tətbiq edilməsi, o cümlədən bildirişlər, sərəncamlar göndərilməsi, əmlakın siyahıya alınması, siyahıya alınmış əmlakın ixtisaslaşdırılmış açıq hərraclarda satılması barədə məhkəmələrə müraciət edilməsi və digər tədbirlərin həyata keçirilməsi davam etdirilmişdir.

2011-ci birinci yarısında vergi ödəyicilərinə xidmət sahəsinin inkişafı ilə əlaqədar iki mühüm sənəd qəbul edilmişdir: bunlardan biri vergilər «Vergi orqanları tərəfindən vergi ödəyicilərinə göstərilən xidmətlərin inkişafı Konsepsiyası (2011-2015-ci illər)», digəri isə «Dövlət orqanlarının elektron xidmətlər göstərməsinin təşkili sahəsində bəzi tədbirlər haqqında» Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 23

may 2011-ci il tarixli fərmanın icrasına dair Tədbirlər Planı»dır. Hər iki sənəddə vergi ödəyicilərinə xidmət sahəsinin növbəti illərdə inkişafı, vergi ödəyicilərinə göstərilən xidmətlərin genişləndirilməsi və keyfiyyətinin artırılması, o cümlədən elektron xidmətlərin inkişaf etdirilməsi tədbirləri nəzərdə tutulmuşdur.

Konsepsiyanın əsas istiqamətləri və hədəfləri aşağıdakılardır:

- elektron xidmətlərin tətbiqinin genişləndirilməsi, e-xidmətlərdən istifadənin kütləviləşdirilməsi;
- vergi bəyannamələrin təkmilləşdirilməsi, tərtibatının sadələşdirilməsi;
- vergilərin ödənilməsi prosesinin asanlaşdırılması, elektron ödəmələrin tətbiqi;
- vergilərin vaxtında ödənilməsi, vergi borclarının yaranmaması üçün profilaktik işlərin təşkili;
- vergi apelyasiya sisteminin təkmilləşdirilməsi;
- vergi ödəyicilərinə xidmət sahəsində çalışan əməkdaşların peşəkarlıq səviyyəsinin yüksəldilməsi.

Son illərdə vergi borclarının məcburi alınması sahəsində keyfiyyət və kəmiyyət göstəricilərini artırmaq məqsədilə yaradılmış mexanizm təkmilləşdirilmiş, vergi borcu əvəzinə hərraca çıxarılmış əmlakların satışı prosesi sadələşdirilmişdir. Bunlardan əlavə, kompyuter informasiya sistemi vasitəsilə borcların qruplaşdırılması və vergi ödəyicilərinə bildirişlərin göndərilməsi avtomatlaşdırılmışdır. Respublikamızda vergi xidmətinin modernləşdirilməsi vergi ödəyicilərinə xidmət sahəsində də bir sıra yeniliklərin tətbiqinə səbəb olmuşdur. Vergilərin könüllü ödənilməsi sisteminin təkmilləşdirilməsi və əlverişli biznes mühitinin formalaşdırılması məqsədilə vergi ödəyiciləri üçün kompyuter terminaları yaradılmışdır.

Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin digər mühüm istiqamətləri, o cümlədən vergi növləri üzrə inzibatçılığın daha da gücləndirilməsi, vergi nəzarətinin səmərəliliyinin artırılması, vergi hüquqpozmalara görə məsuliyyət tədbirlərinin sərtləşdirilməsi, vergi borclarının məcburi alınması daim diqqət mərkəzində olmuşdur.

2007-ci ildən başlayaraq vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi sahəsində

mühüm addım atılmış və respublikamızda elektron bəyannamələrin tətbiqinə başlanılmışdır. Vergi bəyannamələrinin elektron formada vergi orqanına göndərilməsinin vergi ödəyicisinin vergi orqanına gəlmədən və vergi orqanının əməkdaşı ilə kontakta girmədən, tam şəffaf şəkildə, onun üçün rahat olan mühitdə və istədiyi zaman bəyannaməni tərtib edərək internet vasitəsilə təqdim etmək, öz şəxsi hesab vərəqəsinə baxa bilmək və büdcəyə olan borcları barədə məlumatlar əldə etmək imkanının olması kimi üstünlükləri vardır. «Elektron bəyannamə» sistemi, həmçinin vergi orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında əlaqələrin tamamilə şəffaflaşmasına gətirib çıxarmışdır. Ölkəmizdə elektron bəyannamə sisteminin tətbiqi vergi ödəyicilərində böyük maraq doğurmuşdur. Hazırda əlavə dəyər vergisi (ƏDV) ödəyicilərinin 99,8 faizi, digər vergi ödəyicilərinin isə 90 faizdən çoxu bəyannamələri elektron formada təqdim edirlər.

2008-ci ildə ilk dəfə olaraq mənfəət və gəlir vergisi bəyannamələrinin elektron formada təqdim edilməsinə başlanılmışdır. Vergi ödəyicilərinə daha əlverişli şəraitin yaradılması məqsədilə Vergilər Nazirliyi və bank təşkilatları arasında hesabların açılması və hesablanmış vergilər üzrə borcların və faizlərin, tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının dövlət büdcəsinə alınması üçün banklara təqdim edilən şəhadətnamə-dublikatların və sərəncamların elektron mübadiləsinə başlanılmışdır.

Vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması və ƏDV üzrə inzibatçılığın təkmilləşdirilməsi məqsədilə 1 yanvar 2008-ci il tarixdən ƏDV-nin vahid depozit hesabının tətbiqinə və müvafiq proqram təminatının istifadəsinə başlanılmışdır. Bu sistem ƏDV-nin hərəkəti və əvəzləşdirilməsi, habelə ƏDV üzrə dövlət büdcəsinə ödənişlə bağlı vergi ödəyicilərinin bütün əməliyyatlarına vergi orqanları tərəfindən səmərəli nəzarəti həyata keçirməyə imkan yaratmışdır. Bununla da ƏDV-nin ödənilməsindən yayınmaya və bu vergi növünün əvəzləşdirilməsi üzrə qeyri-qanuni hallara qarşı yeni səmərəli sxemin tətbiq edilməsinə nail olunmuşdur. Depozit hesabının tətbiq olunduğu ilk ildə, yəni 2008-ci ildə ƏDV üzrə daxilolmalar 2007-ci ilin müvafiq dövrü ilə müqayisədə 62 faiz artmışdır. Vahid depozit hesabının tətbiqi vergi ödəyicilərinə banka getmədən büdcəyə və gömrük orqanlarına, eləcə də digər

ödəyicilərə ödənişlərin həyata keçirilməsinə imkan vermiş, vergi ödəyicilərinin ƏDV üzrə inzibati yükünün azaldılmasına şərait yaratmışdır.

2015-ci ilin nəticələrinin təhlili göstərir ki, ƏDV üzrə qanunvericiliyə əməl olunması sahəsində vergi inzibatçılığı və vergi nəzarətinin gücləndirilməsi nəticəsində bu vergi növü üzrə vergi daxilolmaları (3454,7 milyon man) 2007-ci illə (1179,2 milyon man) müqayisədə 2275,5 milyon manat və ya 2,9 dəfə artmışdır.

Yoxlamalar zamanı vergi qanunvericiliyin aşkar edilmiş pozuntu hallarında ƏDV üzrə pozuntuların xüsusi çəkisi əhəmiyyətli dərəcədə böyükdür. ƏDV hesablanması və ödənilməsi üzrə daha çox rast gəlinən pozuntular aşağıdakılardır:

- barter əməliyyatlarının vergi tutulan bazaya daxil edilməməsi;
- ƏDV üzrə dekada ödənişlərinin müvafiq vergi ödəyicisi tərəfindən ödənilməməsi;
- qarşılıqlı hesaba alma aparılan zaman diskontların məbləğin ƏDV tutulan dövriyyəyə daxil edilməməsi.
- ƏDV üzrə qanunsuz güzəştlər almaq məqsədilə malların "saxta ixracı".

ƏDV-nin yığılmasına təsir edən amillərin aparılmış tədqiqatların nəticələri göstərir ki, birinci növbədə ƏDV üzrə güzəşt və sanksiyalar optimallaşdırılmalı, ƏDV-nin tutulması məqsədilə uçot siyasəti malların yüklənilib göndərilməsi (işlərin yerinə yetirilməsi, xidmətlərin göstərilməsi) faktına əsaslanmalı, ƏDV-nin daxil olması elə müəyyənləşdirilməlidir ki, orada, respublikadakı makroiqtisadi meyillərin, sahə və regional amillərin və maliyyə axınlarının qərarlaşmış strukturunun vergi bazasına və onun inkişaf perspektivinə təsirini müəyyən edən göstəricilər sistemi nəzərə alınsın.

Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin ƏDV üzrə təqdim etdiyi göstəricilərin təhlili göstərir ki, vergilərin tam yığılmaması əsasən vergi qanunvericiliyində hələ də müəyyən boşluqların qalması, müəssisə və firmaların bir qisminin ödəmə qabiliyyətinin zəif olması, qeyri - mükəmməl olması, vergilərin ödənilməsi üzrə müxtəlif möhlətlər verilməsi və ödəniş vaxtının uzadılması, vergi ödənişindən şüurlu surətdə yayınmanın mövcudluğu və s.-lə bağlıdır.

Obyektiv səbəblərin təsiri ona gətirib çıxarır ki, vergi orqanlarının yoxlama

işi nəticəsində köçürülən əlavə hesablama məbləğləri şərti xarakter kəsb edir, belə ki, elə də əhəmiyyətli həcmdə olmur və onların ödənilməsi də gecikdirilir və ya heç ödənilmir. Əlbəttə, müəssisələrin ödəniş qabiliyyətinin artırılması vergi xidmətlərinin səlahiyyətinə daxil deyildir və yalnız iqtisadi şəraitin ümumən yaxşılaşmasının nəticəsi kimi mövcud ola bilər. Qanunvericilik vasitəsilə təsir üsullarına gəldikdə isə, fikrimizcə, vergi qanunvericiliyinin daha qətiyyətlə yerinə yetirilməsini tələb etmək lazımdır.

ƏDV üzrə təqdim edilmiş məlumatların təhlili göstərir ki, texniki səhvlərin əksəriyyəti ilk növbədə, vergi qanunvericiliyinin və verginin hesablanması metodikalarının mürəkkəbliyi və dolaşlıqlığı ilə bağlıdır. Bununla əlaqədar olaraq vergi işçiləri və vergi ödəyiciləri arasında metodik işləri gücləndirmək lazımdır. Vergi ödənilməsindən bilərəkdən yayınma halları isə qətiyyətlə aradan qaldırılmalıdır.

2013-cü ildə ƏDV ödəyicilərinin 94,5%-i, sadələşdirilmiş vergi ödəyicilərinin isə 96,6%-i bəyannaməni elektron formada təqdim etmişlər. Kompüter terminallarının istifadəyə verilməsi vergi bəyannamələrinin vaxtında və elektron formada təqdim edilməsi səviyyəsinin yüksəldilməsinə təkan vermişdir.

Cədvəl 3.2.

Mənfəət vergisi üzrə bəyannamələrin təqdim edilməsi vəziyyəti

	2009	2010	2011	2012	2013	2014
- təqdim edilməli bəyannamələrin sayı	12835	13774	13452	12986	11690	11774
- vaxtında təqdim edilmiş bəyannamələrin xüsusi çəkisi,%-lə	90,1	90,2	92,6	92,6	95,1	93,9
- elektron formada təqdim edilmiş bəyannamələrin xüsusi çəkisi,%-lə	69,9	92,8	96,9	93,9	97,6	95,6

Mənbə: AR Vergi Nazirliyinin hesabat materialları <http://www.taxes.gov.az>

Cədvəl 3.3.

Gəlir vergisi bəyannamələrinin təqdim edilməsi vəziyyəti

	2009	2010	2011	2012	2013	2014
- təqdim edilməli bəyannamələrin sayı	4922	4923	4076	3755	3518	3277
- vaxtında təqdim edilmiş bəyannamələrin xüsusi çəkisi,%-lə	95,7	94,2	98,6	92,9	97,8	96,8
- elektron formada təqdim edilmiş bəyannamələrin xüsusi çəkisi,%-lə	34,5	53,6	64,1	70,2	80,5	74,7

Mənbə: AR Vergi Nazirliyinin hesabat materialları <http://www.taxes.gov.az>

2013-cü ildə mənfəət vergisi bəyannamələrinin elektron formada təqdim edilməsi səviyyəsi 2008-ci illə müqayisədə 26,8%-dək, gəlir vergisi bəyannamələri üzrə 2 dəfə artmışdır. Belə ki, mənfəət vergisi üzrə təqdim edilmiş bəyannamələrin 95,6%-i, gəlir vergisi üzrə təqdim edilmiş bəyannamələrin 74,7%-i elektron formada internetlə göndərilmişdir.

Respublikamızda vergi ödəyicilərinin əksəriyyəti sadələşdirilmiş vergi sistemini tətbiq etməklə fəaliyyət göstərirlər. Sadələşdirilmiş verginin hesabat müddəti rüblər üzrədir. İldə 4 dəfə bəyannamə təqdim etməli olan sadələşdirilmiş vergi ödəyiciləri əsasən kiçik sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan hüquqi və fiziki şəxslərdir. Bu sahədə görülən məqsədyönlü tədbirlər nəticəsində sadələşdirilmiş vergi ödəyiciləri tərəfindən bəyannamələrin vaxtında təqdim edilməsi səviyyəsi 2013-cü ilin yekunu üzrə 95,3%-ə, elektron formada təqdim edilməsi səviyyəsi isə 94,5%-ə çatmışdır.

Vergi öhdəliklərin yerinə yetirilməsi, o cümlədən vergi bəyannamələrin vaxtında təqdim edilməsi və könüllü əmələmə səviyyəsinin yüksəldilməsi məqsədilə geniş məlumatlandırma və izahat tədbirləri həyata keçirilmiş, «195» Telefon-məlumat xidmətinə bəyannamələrin düzgün doldurulması ilə bağlı daxil olmuş suallar cavablandırılmışdır. Vergi ödəyicilərinə xidmət terminallarının istifadəyə verilməsi vergi bəyannamələrinin vaxtında və elektron formada təqdim edilməsi səviyyəsinin yüksəldilməsinə təkan vermişdir.

2013-cü ilə görə gəlir, mənfəət, əmlak, yol və torpaq vergiləri üzrə, rüblük sadələşdirilmiş və muzzdlu işlə əlaqədar ödəmə mənbəyində tutulan vergilər üzrə, aylıq ƏDV, mədən və aksiz vergiləri üzrə təqdim edilməsi nəzərdə tutulan bəyannamənin 96,2%-i vaxtında, 92,8%-i isə elektron formada təqdim edilmişdir.

2013-cü ilin yekununa görə, respublika üzrə mənfəət və gəlir vergisi bəyannaməsini təqdim etməli olan 15.051 vergi ödəyicisindən 14.351 nəfəri və ya 95,3 faizi bəyannaməni vaxtında təqdim etmişdir.

Vergilər Nazirliyi nağd hesablaşmalar aparılan sahələrdə vergi nəzarətinin daha da gücləndirilməsi üçün genişmiqyaslı reydlər həyata keçirmişdir. Operativ nəzarət tədbirlərinə başlanıldığı ilk günlərdə baxış keçirilmiş obyektlərin ən azı 90

faizində qanun pozuntusu faktları aşkar olunurdusa, son zamanlar bu rəqəm təqribən 20-25 faizə enmişdir. Görülən maarifləndirmə və nəzarət tədbirləri sayəsində obyektlərdə qanun pozuntusu hallarına yol verilməsi faktları xeyli azalsa da, cərimə məbləğləri aşağı olduğundan nöqsanlar tam aradan qalxmamışdır. Buna görə də həyata keçirilən operativ nəzarət tədbirlərinin səmərəliliyini artırmaq istiqamətində işlər davam etdirilir. Bunlardan da ən başlıcası Vergi Məcəlləsinə dəyişikliklər və əlavələrin edilməsidir. Yenilik ondan ibarətdir ki, nağd pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarının pozulmasına görə cərimələr maliyyə sanksiyaları ilə əvəz edilmişdir. Məcəlləyə əsasən belə hallara yol verilməsinə görə üç mərhələdə sanksiyalar tətbiq olunacaqdır. Vergi Məcəlləsinin 58.7-ci maddəsinə əsasən təqvim ili ərzində qanun pozuntusuna birinci dəfə yol verən vergi ödəyicilərinə 400 manat; vergi tutulan əməliyyatlarının həcmi ardıcıl 12 aylıq dövrün istənilən ayında (aylarında) 200.000 manatdan artıq olan ticarət və (və ya) ictimai iaşə fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslər üzrə 2000 manat, ikinci dəfə 800 manat müvafiq olaraq 4000 manat, sonrakı hallarda isə 1200 manat müvafiq olaraq 6000 manat məbləğində maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Cərimələrin maliyyə sanksiyaları ilə əvəz olunması isə həmin məbləğlərin məcburi qaydada alınması üçün Vergi Məcəlləsində nəzərdə tutulan bütün mexanizmlərin tətbiqinə imkan verəcəkdir. Yəni maliyyə sanksiyaları nəzərdə tutulan müddətlərdə dövlət büdcəsinə ödənilmədikdə, borclu vergi ödəyicilərinin əmlakları siyahıya alınaraq hərraca çıxarıla, bank hesablarına sərəncam qoyula bilər. Burada bir məsələ xüsusi olaraq vurğulanmalıdır ki, ötən ilin iyulundan dekabrınadək operativ nəzarət tədbirləri zamanı baxış keçirilən obyektlərin təxminən 20 faizinin mütəmadi olaraq kassa aparatlarından istifadə etmədiyi müəyyən olunmuşdur. Burada bəzi rəqəmlərə nəzər salmaq yerinə düşər. Məsələn, vergi orqanlarının ötən il nəzarət tədbirləri həyata keçirdiyi kiçik sahibkarlıq obyektlərin böyük əksəriyyətinin gündəlik dövriyyəsi 400-600 manat arasında olmuşdur. Bu isə o deməkdir ki, həmin obyektlərin gün ərzində ödəməli olduğu sadələşdirilmiş verginin məbləği orta hesabla 16-24 manatdır. Başqa sözlə, burada müqayisə olunmaz bir fərq yaranır. Yəni hər bir vergi ödəyicisi üçün nağd

hesablaşmalar sahəsində qanunvericiliyə riayət etməklə 16-24 manat vergini ödəmək 400 manat maliyyə sanksiyasına məruz qalmaqdan qat-qat sərfəlidir. Digər tərəfdən, inkişaf etmiş ölkələrdə kassa çeklərinin verilməsi təkcə vergiyə cəlb olunacaq məbləği müəyyən etmək məqsədi daşımır. Belə ölkələrdə nəzarət-kassa aparatlarından, ilk növbədə, alqı-satqı əməliyyatlarının uçotunun düzgün aparılması üçün istifadə olunur. Hamıya məlumdur ki, böyük ticarət və xidmət obyektlərində uçotu dəqiq aparmaq çox çətindir. Ancaq nəzarət-kassa aparatları vasitəsilə bu işlər çox asanlıqla həyata keçirilə bilər. Operativ vergi nəzarətinin təşkili sahəsində qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi məqsədilə Vergi Məcəlləsinin 50.3-cü maddəsinə vergi orqanları tərəfindən həyata keçirilən operativ nəzarət tədbirlərinin səmərəlilik və çevikliyinin artırılmasına, operativ nəzarət zamanı qarşıya çıxan maneələrin aradan qaldırılmasına xidmət edən bir sıra dəyişikliklər edilmişdir. Məsələn, dəyişikliklərə görə, operativ vergi nəzarəti yalnız vergi orqanının əsaslandırılmış qərarına uyğun olaraq həyata keçiriləcəkdir. Həmin qərarla vergi ödəyicilərinin yerləşdiyi ərazi, operativ vergi nəzarəti ilə əhatə olunmalı məsələlər, operativ nəzarətin müddəti və yoxlamaları həyata keçirən vergi orqanının vəzifəli şəxsinin kimliyi göstərilmişdir.

Eyni zamanda, Vergi Məcəlləsinə əlavələr və dəyişikliklərin edilməsi barədə qanunda nəzarət-kassa aparatlarının tətbiqinin əhatə dairəsi, kassa çeklərində əks olunmalı məlumatlar və sair məsələlər də öz əksini tapmışdır. Nəzarət-kassa aparatlarının tətbiqinə zərurət olmayan sahələrə qiymətli kağızların, lotereya biletlərinin, bazar və yarmarkalarda kənd təsərrüfatı məhsullarının satışı, poçt məntəqələrinin fəaliyyəti və s. sahələr daxildir. Bu sahələrdən bəzilərdə, məsələn, kənd təsərrüfatı məhsullarının yarmarka və bazarlarda satışı zamanı əvvəllər kassa aparatları tətbiq olunmuşdur. Lakin müşahidələr göstərmişdir ki, əvvəl bir bazarda, sonra isə digərində satışla məşğul olan həmin vergi ödəyiciləri bir sıra hallarda kassa aparatlarının yenidən qeydiyyatına və digər məsələlərə çox vaxt itirirdilər. Buna görə də Azərbaycanda kənd təsərrüfatının inkişafının stimullaşdırılması məqsədilə bu sahədə nəzarət-kassa aparatlarının tətbiq olunmaması məqsəduyğun hesab edilmişdir.

Cədvəl 3.4

2006-2015-ci illərdə operativ vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi zamanı aşkar edilmiş qanun pozuntuları və onlara tətbiq edilən maliyyə sanksiyaları

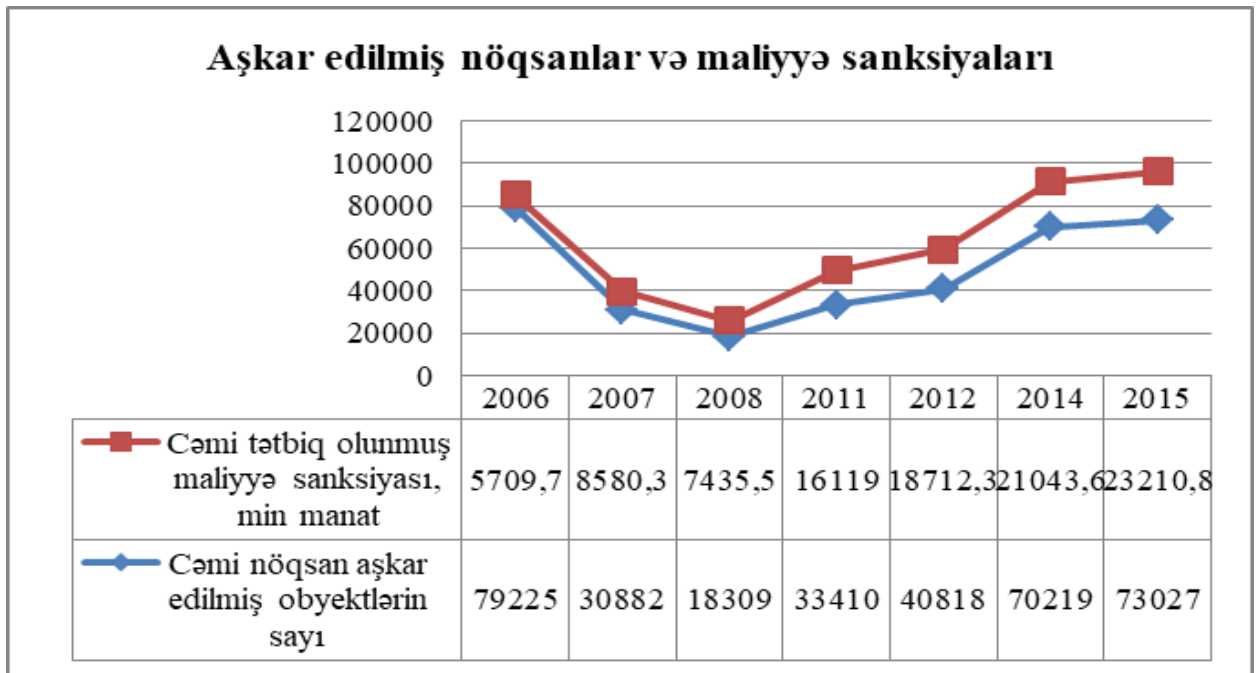
Operativ vergi nəzarəti məsələləri		2006	2007	2008	2011	2012	2014	2015
Pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət edilməsi üzrə	Nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı	62191	17257	8986	17891	20651	34228	34102
	Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyası, min manat	5351,0	8229,5	6022,2	10592,1	10799,6	14960,8	16541
Aksiz markalarının tətbiqi üzrə	Nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı	544	1302	333	624	705	1763	1950
	Tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyası, min manat	5,9	300,8	9,95	34,4	40,2	54,34	73,81
Cəmi nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı		79225	30882	18309	33410	40818	70219	73027
Cəmi tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyası, min manat		5709,7	8580,3	7435,5	16119	18712,3	21043,6	23210,8

Mənbə: Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin məlumatı

Cədvəl məlumatlarından göründüyü kimi, operativ vergi nəzarəti zamanı nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2006-cı ildə ən yüksək rəqəmlə 2008-ci ildə isə ən az rəqəmlə ifadə olunmuş, 2008-ci illə müqayisədə 4,3 dəfə, 2015-ci illə müqayisədə 7,8% çox olmuşdur. Tətbiq olunmuş cəzaya görə cərimələrin məbləği isə 2015-ci ildə 2006-cı və 2008-ci illə müqayisədə müvafiq olaraq - 4 dəfə və 3,1 dəfə artmışdır. Məhz 2006-cı ildə genişmiqyaslı tədbirlərin həyata keçirilməsi nəticəsində operativ vergi yoxlamalarının sayının kəskin artırılması nəticəsində nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı da artmışdır.

Həyata keçirilmiş yoxlamalar nəticəsində 2006-cı ildə tətbiq olunmuş inzibati cərimənin həcmi 5709,7 min manat təşkil etmişdir ki, bu da 2015-ci ilə nisbətən 4,0 dəfə azdır. İnzibati cərimənin bu cür artımının ən başlıca səbəbi pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət edilməsi məqsədilə operativ vergi nəzarətinin daha da gücləndirilməsi və cərimə məbləğlərinin artırılması olmuşdur.

2006-2015-ci illərdə Vergilər Nazirliyinin Operativ vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi zamanı aşkar edilmiş qanun pozuntuları və onlara tətbiq edilən maliyyə sanksiyaları



Mənbə: <http://www.taxes.gov.az>

Aksiz markalarının tətbiqi üzrə operativ vergi nəzarəti zamanı nöqsan aşkar edilmiş obyektlərin sayı 2015-ci ildə 1950-yə çatmış, 2006-cı illə müqayisədə 3,6 dəfə, əvvəlki illə müqayisədə isə 1,1 dəfə artmışdır. Bu müddət ərzində tətbiq olunmuş inzibati cəza üzrə cərimələrin məbləği müvafiq olaraq – 12,5 və 1.4 dəfə artmışdır.

Cədvəl 3.5.

2015-ci ildə operativ nəzarətin əhatə funksiyalarına daxil olan məsələlər üzrə vergi orqanları tərəfindən keçirilmiş tədbirlər

Operativ nəzarət tədbirlərinin adı	vergi anunvericiliyin pozulması faktlarının sayı	tətbiq edilən maliyyə sanksiyası və inzibati cərimənin məbləği (min manat)
Cəmi	73027	23210,8
- nağd pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət olunması	34102	16541,0
- vergi orqanlarında uçota durmadan fəaliyyət göstərən ödəyicilərin aşkar edilməsi	2558	102
- xüsusi razılıq (lisenziya) tələb olunan fəaliyyət növləri ilə razılıq almadan məşğul olması	7963	276,24

- valyuta sərvətlərinin ödəniş vasitəsi olaraq qəbul edilməsi	4688	277,78
- valyutanın ictimai yerdə alınıb-satılması və ya dəyişdirilməsi	5770	611,2
- əmək müqaviləsi bağlamadan işəgötürən tərəfindən fiziki şəxslərin hər hansı işlərə cəlb edilməsi	13354	5223
- aksiz markalarının tətbiqi	1950	73,81
- Fərqlənmə nişanı olmadan avtomobil nəqliyyatı ilə sərnəşin daşıma	2642	105,74

Mənbə: Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin məlumatı

2015-ci il ərzində əhali ilə nağd pul hesablaşmalarının aparılması qaydalarına riayət olunması, nəzarət-kassa aparatlarından istifadə, vergi orqanlarında uçota durmadan fəaliyyət göstərən ödəyicilərin aşkar edilməsi, valyuta sərvətlərinin ödəniş vasitəsi olaraq qəbul edilməsi və s. kimi operativ nəzarətin əhatə funksiyalarına daxil olan məsələlər üzrə vergi orqanları tərəfindən keçirilmiş tədbirlər zamanı 73 min 27 vergi ödəyicisində qanunvericiliyin pozulması faktları aşkarlanıb və müvafiq tədbirlər görülüb. 34 min 102 vergi ödəyicisi tərəfindən pul hesablaşmaların aparılması qaydalarının pozulması, 5 min 770 vergi ödəyicisi tərəfindən qanunla nəzərdə tutulmayan valyutanın ödəniş vasitəsi kimi qəbul edilməsi və valyutanın ticarət, iaşə və xidmət müəssisələrində qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydalar pozulmaqla alınıb-satılması və ya dəyişdirilməsi faktları aşkarlanıb. Keçirilən tədbirlər zamanı vergi orqanlarında uçota durmadan fəaliyyət göstərən 2 min 558 vergi ödəyicisi aşkar olunmuş, 7 min 963 vergi ödəyicisinin xüsusi razılıq (lisenziya) tələb olunan fəaliyyət növləri ilə belə razılıq (lisenziya) almadan məşğul olması faktları müəyyənləşdirilib.

Vergi orqanlarının həyata keçirdiyi operativ nəzarət tədbirləri zamanı 13 min 354 vergi ödəyicisi tərəfindən 5 min 223 nəfər fiziki şəxsin əmək müqaviləsi bağlamadan işə cəlb edilməsi, 2642 vergi ödəyicisi tərəfindən fərqlənmə nişanı olmadan avtomobil nəqliyyatı ilə sərnəşin daşınması faktları aşkar olunub. Aksiz markalarının tətbiqi vəziyyətinə nəzarət məqsədilə keçirilən tədbirlər zamanı 1950 vergi ödəyicisində aksiz markaları ilə müvafiq qaydada markalanmamış 9 min 739 ədəd mal aşkarlanıb. 2015-ci ildə Operativ nəzarət tədbirləri zamanı aşkar olunmuş qanun pozuntuları ilə əlaqədar 23 milyon 210 min 80 manat məbləğində maliyyə sanksiyası və inzibati cərimə tətbiq edilib.

Vergi nəzarəti sahəsində həyata keçirilən tədbirlər dövlət büdcəsinə əlavə vəsaitlərin ödənilməsi baxımından mühüm əhəmiyyət kəsb edir. 2011-ci ildə respublika üzrə başa çatdırılmış yoxlamalar nəticəsində büdcəyə ümumilikdə 523,7 milyon manat əlavə vəsait hesablanmışdır ki, bunun da 252,1 milyon manatını əlavə hesablanmış vergi məbləği, 271,6 milyon manatını isə vergilərin azaldılmasına və digər hüquq pozuntularına görə tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyası təşkil etmişdir. 2010-cu illə müqayisədə hesablanmış vergilərin məbləği 46,7 milyon manat və ya 22,7%, vergilərin azaldılmasına və digər hüquq pozuntularına görə tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyası isə 187,3 milyon manat və ya 3,2 dəfə artmışdır. Hesablanmış əlavə vəsaitdə mənfəət vergisi 12,5%, əlavə dəyər vergisi 31,3%, ödəmə mənbəyində tutulan vergi (muzdlu işlə əlaqədar ödəmə mənbəyində tutulan gəlir vergisi istisna olmaqla) 24,3% , sahibkarlıqdan gəlir vergisi 0.8%, digər vergilər isə 31,1% təşkil etmişdir. 2011-ci ildə dövlət büdcəsinə ödənilməsi təmin olunmuş əlavə vergilərin həcmi 366.1 milyon manat təşkil edib. Ödənilmiş vergilərin 110 milyon manatı maliyyə sanksiyalarından, 256.1 milyon manatı isə digər vergilərdən ibarət olub. Maliyyə sanksiyasının 110 milyon manat və ya 40,2%-nin hesabat dövründə büdcəyə ödənilməsi təmin olunmuşdur ki, bu da əvvəlki illə müqayisədə 80,7 milyon manat çoxdur.

2011-ci ildə faktiki fəaliyyət göstərən vergi ödəyicilərinin 6,2% səyyar vergi yoxlaması ilə əhatə edilmişdisə, 2012-ci ildə bu göstərici 4,8% olub. Səyyar vergi yoxlamalarının 74,1 faizi növbəti yoxlamalar, qalanı isə növbədənkənar səyyar vergi yoxlamaları olmuş və bu yoxlamaların əksəriyyətində vergi qanunvericiliyinin pozulması halları aşkar edilib. Hesabat dövründə başa çatdırılmış yoxlamalar üzrə büdcəyə ümumilikdə 612,9 milyon manat əlavə hesablanıb ki, bunun da 51,2%-ni əlavə hesablanmış vergi məbləği, 48,8%-ni isə vergilərin azaldılmasına və digər hüquq pozuntularına görə tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyası və faizlər təşkil edib.[158]

2011-ci illə müqayisədə 2012-ci ildə əlavə hesablanmış vergi məbləği 24,5%, maliyyə sanksiyası və faizlər üzrə məbləğlər isə 10,1% artmışdır. Ümumilikdə 2011-ci illə müqayisədə 2012-ci ildə başa çatdırılmış səyyar vergi yoxlamalarının sayının azalmasına baxmayaraq, hesablanmış əlavə vəsaitin məbləği 17 faiz çox

olmuşdur. Büdcəyə hesablanmış əlavə vəsaitin 56,5%-i növbəti yoxlamaların, 43,5%-i isə növbədənənar yoxlamaların payına düşür.

2012-ci ildə səyyar vergi yoxlamaları üzrə orta hesabla 1 yoxlamaya düşən hesablanmış əlavə vəsaitin məbləği 2011-ci illə müqayisədə 39,2% artaraq 55 min manat təşkil edib. Yoxlamalar zamanı əlavə hesablanmış məbləğin 40,7%-i ödəmə mənbəyində tutulan verginin (muzdlu işlə əlaqədar ödəmə mənbəyində tutulan gəlir vergisi istisna olmaqla), 27,9%-i əlavə dəyər vergisinin, 9,5%-i mənfəət vergisinin, 4,2%-i muzdlu işlə əlaqədar ödəmə mənbəyində tutulan verginin, 17,7%-i isə digər vergilərin payına düşüb. [158]

Vergi nəzarətinin sonuncu forması kimi səyyar vergi yoxlamaları çıxış edir. Səyyar vergi yoxlamaları öz mahiyyətinə görə ildə bir dəfədən tez olmamaqla, vergi ödəyicisini xəbərdar etməklə keçirilən növbəti və vergi ödəyicisini xəbərdar etmədən keçirilən növbədənənar formada ola bilər. Son 2 ildə keçirilən səyyar vergi yoxlamaları ilk növbədə hüquqi şəxsləri əhatə etmişdir. Bu da hüquqi şəxslərin çoxsahəli fəaliyyətindən, daha mürəkkəb əməliyyatlarından irəli gəlir. Yoxlamalar zamanı vergi ödəyicilərinin bir qisminin vergilərin optimallaşdırılması niyyəti ilə müxtəlif qanun pozuntularına yol verdikləri müəyyən olunmuş, yayındırılmış vergilərin dövlət büdcəsinə bərpası və eyni zamanda ödəyicilərə qarşı maliyyə sanksiyalarının tətbiqi baş vermiş və bununla da yoxlamaların yüksək səmərəliliyi təmin olunmuşdur. Vergi qanun pozuntuları yalnız ödənilməmiş verginin bərpası və maliyyə sanksiyasının tətbiqi ilə nəticələnmişdir. Vergi qanun pozuntuları öz ağırlığına görə differensiallaşdırıldığı kimi, müvafiq cəzalar da müxtəlif ola bilər. Cəzanın ən radikal forması isə cinayət xarakteri daşıyan vergi qanun pozuntusuna dair aparılmış, istintaq nəticəsində hazırlanan materialların məhkəməyə göndərilməsi və məhkəmə tərəfindən 7 il müddətində həbs cəzasının verilməsidir.

2009-2015-ci illərdə VN-in apardığı səyyar vergi yoxlamaları (mln man)

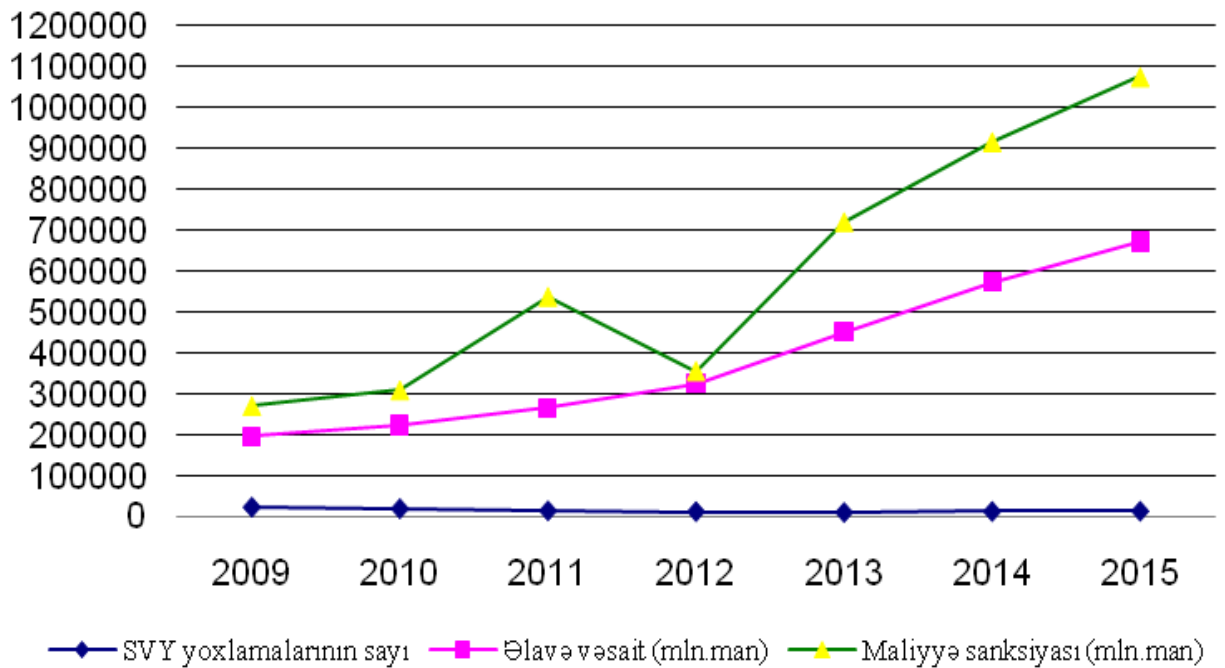
İllər	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
SVY yoxlamalarının sayı	21523	18059	13261	11150	9327	11520	12219
Əlavə vəsait (mln. manat)	173,7	205,4	252,1	313,9	442,1	561,1	658,9
Maliyyə sanksiyası (mln. manat)	73,7	84,3	271,6	299,0	268,5	343,4	403,9

Mənbə: <http://www.taxes.gov.az>

Cədvəldən göründüyü kimi 2009-cu illə müqayisədə 2015-ci ildə başa çatdırılmış səyyar vergi yoxlamalarının sayının 1,8 dəfə azalmasına baxmayaraq, hesablanmış əlavə vəsaitin məbləği 3,8 dəfə və ya 485,2 milyon manat artmışdır. Onu da qeyd edək ki, vergi yoxlamaları üzrə orta hesabla bir vergi ödəyicisinə düşən əlavə vəsaitin məbləği 53,92 min manat təşkil etmişdir ki, bu da 2009-cu illə müqayisədə 45,85 min manat və ya 6,7 dəfə çoxdur. 2015-ci ildə respublika üzrə başa çatdırılmış yoxlamalar nəticəsində büdcəyə ümumilikdə 1062,8 milyon manat əlavə vəsait hesablanmışdır ki, bunun da 658,9 milyon manatını əlavə hesablanmış vergi məbləği, 403,9 milyon manatını isə vergilərin azaldılmasına və digər hüquq pozuntularına görə tətbiq olunmuş maliyyə sanksiyası təşkil etmişdir. Ötən il 2014-cü illə müqayisədə hesablanmış vergilərin məbləği 97,8 milyon manat və ya 17,4%, vergilərin azaldılmasına və digər hüquq pozuntularına görə tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyası isə 60,5 milyon manat və ya 17,6% artmışdır.

Azərbaycanda səyyar vergi yoxlamaları dövlət büdcəsinə təkcə 2015-ci ildə 1062 mln. manatdan çox vəsait gətirib. 2014-cü illə müqayisədə 2015-ci ildə əlavə hesablanmış vergi məbləği 17,4%, maliyyə sanksiyası və faizlər üzrə məbləğlər isə 17,6% artmışdır. Ümumilikdə 2014-cü illə müqayisədə 2015-ci ildə başa çatdırılmış səyyar vergi yoxlamalarının sayı 6%, hesablanmış əlavə vəsaitin məbləği 17,5 % çox olmuşdur. Büdcəyə hesablanmış əlavə vəsaitin 57,8%-i növbəti yoxlamaların, 42,2%-i isə növbədənəknar yoxlamaların payına düşür.

2009-2015-ci illərdə VN-nin apardığı səyyar vergi yoxlamaları



2015-ci ildə səyyar vergi yoxlamaları üzrə orta hesabla 1 yoxlamaya düşən hesablanmış əlavə vəsaitin məbləği 2014-ci illə müqayisədə 17,5% artaraq 87 min manat təşkil edib. [158]

«Vergi qanunvericiliyi və inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi üzrə 2009-2012-ci illər üçün Strateji Plan» çərçivəsində ƏDV sahəsində vergi inzibatçılığının daha da müasirləşdirilməsi məqsədilə 2010-cu il yanvarın 1-dən etibarən elektron vergi hesab-fakturalarının tətbiqinə başlanılmışdır. Bu sistemin tətbiqi ilə satılmış mallara, göstərilmiş xidmətlərə və götürülmüş işlərə görə vergi hesab-fakturaları elektron formada təqdim edilir.

Vergi inzibatçılığının şəffaflığı baxımından əhəmiyyətli olan bu sistem həm də vergi ödəyiciləri üçün müsbət dividendlər gətirmişdir. Elektron vergi hesab-fakturaları vergi xidməti orqanları ilə vergi ödəyiciləri arasında əlaqələrə keçid elektron daşıyıcılar vasitəsilə təmin etmiş, vergi orqanlarının işini əhəmiyyətli dərəcədə asanlaşdırılmış və vergi nəzarətini gücləndirmiş, eyni zamanda, vergi ödəyicilərinin öz vaxtına və maliyyə vəsaitlərinə qənaət etməsinə imkan

yaratmışdır.

Beləliklə, vergi qanunvericiliyində aparılan fundamental dəyişikliklərə paralel olaraq, vergi inzibatçılığı müasirləşdirilmiş, daha səmərəli və funksional əsasda fəaliyyət göstərən yeni idarəetmə sistemi təşkil olunmuşdur. Bu baxımdan, vergi sistemində son bir necə ildə həyata keçirilən islahatların mühüm bir istiqaməti də vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsindən ibarət olmuşdur.

Vergi nəzarətinin təkmilləşdirilməsi sahəsində aparılan dəyişikliklər vergi nəzarətinin bütün formalarının sivil metodlarla həyata keçirilməsini təmin etməyə xidmət etmişdir. Burada əsas diqqət səyyar vergi yoxlamalarının sayının azaldılması və keyfiyyətinin yüksəldilməsinə, ən əsası, kameral yoxlamaların səmərəliliyinin artırılmasına verilmişdir.

Vergi inzibatçılığının inkişaf etdirilməsi çərçivəsində vergi borclarının məcburi alınması işinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində də mühüm tədbirlər həyata keçirilmişdir. Vergi borclarının məcburi alınmasının keyfiyyət və kəmiyyət göstəricilərinin artırılması mexanizminin təkmilləşdirilməsi, optimal resurslarla könüllü əməl etmədən kənarında qalan vergi ödəyiciləri üzrə səmərəli məcburi alınma işlərinin təşkili davam etdirilmiş, vergi borcu əvəzinə hərraca çıxarılmış əmlakların satışı prosesləri sadələşdirilmişdir. Eyni zamanda, Vergilər Nazirliyinin kompyuter-informasiya sistemi vasitəsilə borcların qruplaşdırılması və vergi ödəyicilərinə bildirişlərin göndərilməsinin avtomatlaşdırılması təmin edilmişdir. Vergi ödəyiciləri, vergi orqanları, banklar və xəzinədarlıq arasında ödəmə sənədlərinin yekun elektron reyestrləri üzrə mübadiləsinin təşkili məqsədilə çox mühüm işlər görülmüşdür.

Vergi ödəyiciləri tərəfindən vergi hesabatlarının digər üsullarla (şəxsən təqdim olunma, rabitə təşkilatı vasitəsilə göndərilmə) yanaşı, elektron sənəd formasında İnternet vasitəsilə vergi orqanına göndərilməsi üçün normativ-hüquqi baza yaradılmışdır. «Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsinə əlavələr və dəyişikliklər edilməsi haqqında» Azərbaycan Respublikasının 2007-ci il 16 iyun tarixli Qanununa əsasən, vergi ödəyiciləri tərəfindən vergi hesabatlarının digər üsullarla (şəxsən təqdim olunma, rabitə təşkilatı vasitəsilə göndərilmə) yanaşı,

elektron sənəd formasında internet vasitəsilə vergi orqanına göndərilməsinə şərait yaradacaq bir sıra dəyişikliklər edilmişdir. Qeyd olunan Qanunun qüvvəyə minməsi ilə əlaqədar Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabinetinin 27 iyul 2007-ci il tarixli Qərarı ilə «Vergi hesabatının elektron sənəd formasında göndərilməsi Qaydası» təsdiq edilmişdir. Məqsəd, vergi ödəyiciləri üçün inzibatçılıq prosedurlarını sadələşdirmək, onların hüquqlarını artırmaq və vergi sistemində müasir informasiya texnologiyalarının tətbiqini genişləndirməkdən ibarətdir. Bundan sonra elektron formatda bəyannamələrin qəbuluna, hər bir vergi ödəyicisinin sərbəst şəkildə öz ofisindən və ya istənilən yerdən İnternet Vergi İdarəsinə daxil olaraq, vergi öhdəlikləri barədə məlumatlara baxa bilməsinə, bəyannamələrini elektron formatda vergi orqanına göndərməsinə, sənədləri elektron formatda əldə etməsinə şərait yaradılmışdır.

Vergilər Nazirliyi vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi sahəsində mühüm addım atmış və respublikamızda ilk dəfə elektron bəyannamələrin tətbiqinə başlanılmış, vergi bəyannamələrinin elektron formada təqdim edilməsini təmin etmək üçün e-taxes.gov.az - İnternet Vergi İdarəsi yaradılmışdır. Vergi bəyannamələrinin elektron formada vergi orqanına göndərilməsinin vergi ödəyicisinin vergi orqanına gəlmədən və vergi orqanının əməkdaşı ilə kontakta girmədən, tam şəffaf şəkildə, onun üçün rahat olan mühitdə və istədiyi zaman bəyannaməni tərtib edərək internet vasitəsilə təqdim etmək, öz şəxsi hesab vərəqəsinə baxa bilmək və büdcəyə olan borcları barədə məlumatlar əldə etmək imkanının olması kimi üstünlükləri vardır.

Ölkəmizdə sahibkarlıq fəaliyyəti üçün münbit və əlverişli şərait yaranmış, lüzumsuz müdaxilələrin, əsassız yoxlamaların qarşısı alınmış, vergi dərəcələri aşağı salınmış, vergi bəyannamələrinin və hesabatların qəbulu prosesi sadələşdirilmişdir. Sahibkarlar arasında maarifləndirmə işi yüksəlmiş, vergilərin məcburi yığılması prinsipindən könüllü əməl etməyə keçilmişdir. Lakin hələ də bəzi sahibkarların vergidən yayınma halları, kassa aparatlarından istifadə edilməməsi, alış-satış zamanı kassa çeklərinin əhaliyə verilməməsi və nəticə etibarilə ümumi dövriyyənin gizlədilməsi hallarına rast gəlinir.

Vergilər Nazirliyinin əsas məqsədi nağd hesablaşmalar olan yerdə vergi qanunvericiliyinə əməl etməyənlərə qarşı mübarizə aparmaqdır. Operativ nəzarət tədbirləri çərçivəsində ən çox diqqət mərkəzində olan və Vergilər Nazirliyini daim narahat edən məsələlərdən biri əhali ilə nağd pul hesablaşmaları aparən zaman kassaya çeklərin vurulmamasıdır.

Ölkə Prezidentinin «Azərbaycan Respublikasında sahibkarlığın inkişafı ilə bağlı bəzi tədbirlər haqqında» 30 aprel 2007-ci il tarixli fərmanı və «Sahibkarlığın fəaliyyəti subyektlərinin fəaliyyətinin «bir pəncərə» prinsipi üzrə təşkilinin təmin edilməsi tədbirləri haqqında» 25 oktyabr 2007-ci il tarixli sərəncamına uyğun olaraq sahibkarlıq subyektlərinin qeydiyyatının «bir pəncərə» prinsipi üzrə təşkili Vergilər Nazirliyinə həvalə edilmişdir. Qeydiyyatın «bir pəncərə» prinsipi üzrə aparılması sahibkarlıq sektoruna marağın güclənməsinə və biznesin inkişafına təkan vermişdir.

«Bir pəncərə» prinsipinin davamı olan mühüm layihələrdən biri də elektron qeydiyyatı sistemidir. Azərbaycan Respublikası Prezidentinin «Dövlət Orqanlarının elektron xidmətlər göstərməsinin təşkili sahəsində bəzi tədbirlər haqqında» 23 may 2011-ci il tarixli fərmanı elektron xidmətlərin göstərilməsi işinin təkmilləşdirilməsi və sürətləndirilməsi sahəsində dövlət orqanları qarşısında yaxın perspektiv üçün ciddi vəzifələr qoymuşdur.

E-qeydiyyat sisteminin tətbiqi ilə fiziki şəxslər vergi orqanlarına getmədən, vaxt itkisinə yol vermədən Vergilər Nazirliyinin İnternet Vergi İdarəsində istifadəçi kodu və şifrə-parol vasitəsilə uçota alınırlar. E-qeydiyyatın tətbiqi fiziki şəxslərin biznesə başlaması prosedurunun bir neçə dəqiqəyə başa çatdırmağa imkan verir. Onlayn rejimdə qeydiyyat həm vergi ödəyicilərinin, həm vergi orqanlarının vaxt və maddi resurs sərfiyyatının azalmasına şərait yaradacaq, həm də qeydiyyat prosedurlarının şəffaf aparılmasını təmin edəcəkdir. E-qeydiyyatın tətbiqinə 1 iyul 2011-ci ildə başlanmışdır. E-qeydiyyatın tətbiqi nəticəsində Azərbaycan biznesə başlama prosedurları sahəsində dünyanın inkişaf etmiş ölkələri ilə müqayisə ediləcək ciddi irəliləyişə nail olunmuşdur. Artıq kommertiya hüquqi şəxslərin dövlət qeydiyyatı prosesinin də elektronlaşdırılmasının başa çatması ilə Azərbaycan təkcə regionda deyil, dünya miqyasında biznesə başlama sahəsində ən mütərəqqi

sistemə malik olmuşdur.

Avtomatlaşdırılmış Vergi İnformasiya Sisteminin (AVİS), elektron bəyannamə sisteminin, elektron vergi hesab-fakturalarının və digər yeniliklərin tətbiqi həm vergi inzibatçılığı baxımından əsaslı dəyişikliklərə səbəb olmuş, həm də vergi ödəyiciləri üçün dünya təcrübəsində tətbiq olunan müasir xidmətləri təqdim etmək imkanları yaratmışdır. Elektron bəyannamə sisteminin tətbiqi vergi ödəyicisinə bəyannaməni internet vasitəsilə təqdim etmək, bəyannamənin tərtibinə və düzgünlüyünün yoxlanılmasına proqram təminatı vasitəsi ilə nəzarət etmək, bəyannamələri elektron formatda saxlamaq, ödəyicinin öz şəxsi hesab vərəqəsinə "real vaxt" rejimində baxmaq imkanları vermişdir. Elektron bəyannamə sistemi, həmçinin, vergi orqanı ilə vergi ödəyiciləri arasında əlaqələrin tamamilə şəffaflaşmasına gətirib çıxarmışdır.

Keçid iqtisadiyyatına malik olan dövlətlərlə müqayisədə Azərbaycanda ilk dəfə elektron vergi hesab-fakturalarının tətbiqi ölkəmizin inkişafının əyani göstəricisi olmuşdur. 2010-cu ildən etibarən nağd hesablamaların aparılması üzərində nəzarət tədbirlərinin gücləndirilməsi və bu sahədə müasir informasiya texnologiyalarının genişləndirilməsi məqsədilə vergi ödəyicilərinin nəzarət-kassa aparatlarının yaddaşındakı məlumatların GPRS şəbəkəsi vasitəsilə vergi orqanlarının məlumat bazasına ötürülməsinə başlanılmışdır. Nağd hesablamaların aparıldığı sahələrdə universal elektron məsafədənötürmə qurğuları tətbiq edilir. Beləliklə, nağd hesablaşmalar barədə məlumatların operativ şəkildə vergi orqanlarının məlumat bazasına ötürülməsi vergi nəzarətinin səmərəliliyinin və vergi ödəyicilərinin fəaliyyətində şəffaflığın daha da artırılmasına imkan verir. Bu qurğuların tətbiqi ilə təkcə vergi ödəyicisi tərəfindən aparılan bütün əməliyyatların toplanılaraq mobil rabitə vasitəsilə AVİS-ə ötürülməsi təmin edilir, həm də bir vergi əməkdaşının bir neçə obyektə eyni vaxtda «elektron xronometraj» aparmasına imkan yaranır. AVİS-in altsistemləri kameral və sənədli yoxlamalar nəticəsində tədiyələr və maliyyə sanksiyaları üzrə büdcəyə çatması məbləğlərin avtomatik işlənməsi, qalıqların və faiz məbləğlərinin avtomatik hesablanması, vergi ödəyicilərinin qalıq və artıq ödəmələrinin qarşılıqlı sürətdə əvəzləşdirilməsi imkanlarına malikdir. Bundan

başqa, NKA-ya müdaxilə olunduqda onun işi avtomatik dayanır, həmçinin, fəaliyyətini dayandırmış vergi ödəyicilərinin nağd hesablaşma əməliyyatlarının aparılmasına nəzarət olunur.

GPRS-in tətbiqi vergi ödəyicisinə məxsus obyektlərdə xronometraj aparılması zərurətini kəskin azaldır ki, bu da ödəyicilərin vaxtına qənaət edir, aparılan vergi yoxlamalarının səmərəliliyini yüksəldir. Nəzarət-kassa aparatlarına elektron məsafədənötürmə qurğuların tətbiqi vergi ödəyicilərinin vergi orqanları ilə əlaqəsinin asanlaşdırılmasına və vergi inzibatçılığında müasir elektron nəzarət mexanizmlərindən geniş istifadəyə yönəlmişdir.

Son illər vergi sisteminin orta perspektivlər üçün inkişaf istiqamətlərini müəyyən edən iki mühüm sənəd - «Vergi qanunvericiliyinin təkmilləşdirilməsinin strateji istiqamətləri» və «Vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi məqsədilə informasiya-kommunikasiya texnologiyalarının istifadə imkanlarının genişləndirilməsi haqqında» konsepsiyalar, habelə, 2011-2015-ci illəri əhatə edən «Vergi orqanları tərəfindən vergi ödəyicilərinə göstərilən xidmətlərin inkişafı Konsepsiyası» qəbul edilmişdir. Bu konsepsiyalarla yanaşı, vergi sistemində yeni keyfiyyət dəyişikliklərinin aparılması nəzərdə tutulan «Vergi qanunvericiliyi və inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi 2009-2012-ci illər üçün Strateji Plan» təsdiq edilmişdir. Qarşıya qoyulan məqsədlərə nail olmaq üçün həyata keçirilməsi nəzərdə tutulan tədbirlərə transfert qiymətlərin tənzimlənməsi və ona nəzarətin həyata keçirilməsi ilə bağlı qanunvericilik bazasının yaradılması, biznes qurumlarının ləğvolunma prosedurlarının təkmilləşdirilməsi, elektron ticarət üzərində vergi nəzarətinin təşkili, həmçinin, elektron ticarətdə ƏDV-nin tətbiqi ilə bağlı qanunvericilik bazasının yaradılması, vergi qanunvericiliyində vergi krediti mexanizminin genişləndirilməsi imkanlarının araşdırılması, özəl vergi məsləhəti xidməti haqqında qanunvericilik bazasının formalaşdırılması və s. məsələlər daxildir.

Vergilər Nazirliyi vergi inzibatçılığının təkmilləşdirilməsi məqsədilə informasiya-kommunikasiya texnologiyalarının istifadə imkanlarının genişləndirilməsi prosesi çərçivəsində də bir sıra strateji məqsədlər müəyyən etmişdir. Bunlar vergidən yayınma hallarının qarşısının alınması məqsədilə strategiya və tədbirlərin

təkmilləşdirilməsi, bu sahədə vergi inzibatçılığının az riskli vahid sistem kimi formalaşdırılması, vergi inzibatçılığını sadələşdirmək və təkmilləşdirməklə inzibatçılıq xərclərinin azaldılması, vergi ödəyicilərinə göstərilən xidmətlərin yaxşılaşdırılması, beynəlxalq vergi münasibətlərinin inkişaf etdirilməsi və beynəlxalq təcrübənin tətbiqinin genişləndirilməsidir. Bu strateji məqsədlərə nail olmaq üçün ölkəmizdə «elektron audit» sisteminin tətbiq edilməsi, ayrı-ayrı iqtisadi fəaliyyət növləri və vergi ödəyicilərinin qrupları üzrə vergidən yayınma risklərinin aşkar edilməsi sisteminin təkmilləşdirilməsi, vergi borclarının məcburi alınması işinin səmərəliliyinin artırılması məqsədilə elektron hərracların keçirilməsi imkanlarının müəyyən edilməsi, vergi nəzarətini gücləndirmək məqsədilə informasiya bazasının genişləndirilməsi üçün əmlakın dövlət qeydiyyatını aparan strukturları mərkəzləşdirilmiş məlumat bazasına və müvafiq reyestrlərə inteqrasiyanın təmin edilməsi nəzərdə tutulur.

Elektron audit sistemi layihəsinin reallaşdırılması ölkəmizdə iri və orta müəssisələrin audit yoxlamaları sahəsində nazirliyin müvafiq strukturlarının texnoloji, metodik, analitik və insan resursları baxımından təkmilləşdirilməsinə, e-bəyannamələrin tətbiqi ilə yanaşı, müəssisələrdə mühasibat uçotunun elektron formada aparılmasına və e-auditin tətbiqinə imkan verəcək. E-audit sisteminin tətbiqi vergidən yayınmaya qarşı preventiv rol oynamaqla bərabər, eyni zamanda, vergi yoxlamalarına sərf olunan vaxtdan və insan resurslarından daha qənaətlə istifadəyə imkan yaradır. Avropa Komissiyası ekspertlərinin rəylərinə əsasən, Tvinningq layihəsinin reallaşdırılması nəticəsində Azərbaycan MDB məkanında ən müasir e-audit sisteminə malik olacaqdır.

Vergilər Nazirliyi biznesə başlama prosedurlarının sadələşdirilməsi məqsədilə aparılan islahatların tərkib hissəsi olaraq sahibkarlığın qeydiyyatını beynəlxalq standartlara tam uyğunlaşdırmaq və daha da təkmilləşdirmək niyyətindədir. Artıq 2012-ci ildən yerli investisiyalı hüquqi şəxslərin elektron qeydiyyat sisteminin tətbiqinə nail olunmuşdur.

Hazırda dünyada gedən qloballaşma prosesi vergi inzibatçılığının həyata keçirilməsi istiqamətində əsaslı dəyişikliklər etməyə vadar edir. Vergi orqanları

tərəfindən vergi ödəyicilərinə göstərilən xidmətlərin avtomatlaşdırılması, o cümlədən elektron xidmətlərin siyahısının genişləndirilməsi və informasiya texnologiyalarının geniş istifadəsi vergi inzibatçılığını kifayət qədər sadələşdirməkdədir. Dünyada vergi ödəyicilərinə göstərilən xidmətlərin avtomatlaşdırılması ilə yanaşı vergi nəzarət proseslərinin avtomatlaşdırılmasına böyük ehtiyac duyulur. Bir çox inkişaf etmiş dövlətlərdə vergi nəzarət sisteminin əsas hissəsi hesab olunan vergi yoxlamaları (audit yoxlamaları) müxtəlif elektron audit proqram təminatları istifadə etməklə tam və ya qismən avtomatlaşdırmışdır.

Məlum olduğu kimi, audit yoxlamalarının əsas məqsədi vergi ödəyicilərinin vergi öhdəliklərinin tam olaraq icra etməsinin yoxlanılması ilə yanaşı bir sıra vergitutma hallarının yığılması və təhlilini əhatə edir. Audit yoxlamalar standart yolla aparıldıqda mühasibat sənədləri, hesab-fakturalar, müqavilələr və vergilərlə bağlı digər növ müxtəlif sənədlər araşdırılır və eyni zamanda müəyyən hallarla bağlı vergi ödəyicilərinin izahatları nəzərə alınır.

Hazırda, dünyada e-audit metodlarının populyarlığı artmaqdadır. Bir çox dövlətlər artıq e-audit metodlarından geniş istifadə edirlər. Hüquqi cəhətdən e-audit yoxlaması hesab edilir, sadəcə olaraq vergi qanunvericiliyində mühasibat sənədlərinin elektron versiyada olmaqla müvafiq formatda təqdim edilməsi üçün vergi ödəyiciləri qarşısında öhdəlik qoyulur. Müxtəlif dövlətlərin vergi orqanları tərəfindən istifadə edilən xüsusi proqram təminatları vergi ödəyicilərinin maliyyə sistemlərinin elektron versiyalarını təhlil etmək iqtidarındadır.

Vergi yoxlamalarında elektron auditin tətbiqi məqsədilə Vergilər Nazirliyi tərəfindən xarici ekspertlərlə birgə «Kompüter əsaslı audit sistemi sahəsində Azərbaycan Vergilər Nazirliyinə dəstəyin göstərilməsi» Tvinning layihəsi hazırlanıb və 2013-cü ilin fevralından ölkədə «elektron audit» («e-audit») sisteminin tətbiqinə başlanılmış və bu proses 2013-cü ilin mart ayına qədər davam etmişdir. Bu sistem səyyar vergi yoxlamalarını ciddi azaltmağa da imkan verəcək. Hazırda ƏDV ödəyicilərinin 99,8%-i vergi bəyannamələrini elektron şəkildə təqdim edir. Elektron şəkildə təqdim edilən bəyannamə həcmi cəmi 90%-dir. Azərbaycanda 360 min e-vergi ödəyici var, onlardan 70%-i real fəaliyyət göstərir.

Layihə ölkəmizdə vergi auditi sahəsində inzibatçılığın ən yüksək beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılmasını nəzərdə tutur. Layihənin reallaşdırılması ölkəmizdə iri və orta müəssisələrin audit yoxlamaları sahəsində nazirliyin müvafiq strukturlarının texnoloji, metodik və insan resursları baxımından təkmilləşdirilməsinə, elektron bəyannamələrin tətbiqi ilə yanaşı, müəssisələrdə mühasibat uçotunun elektron formatda aparılmasına və e-auditin tətbiqinə imkan verəcək.

Elektron formatda əldə edilmiş məlumatların təhlili müxtəlif müqayisələr aparılmaqla nail olunur və vergi əməkdaşı tərəfindən proqramda seçilən təhlil testinin növündən asılıdır. Ümumi olaraq, proqram təqdim edilmiş və alınmış hesab-fakturaların tarixi üzrə əməliyyatları, ƏDV əvəzləşdirmələrini müqayisə edir və üzləşdirir və eyni zamanda, müxtəlif növ mühasibat yazılışlarını təhlil edir.

Elektron auditin tətbiqi gələcəkdə vergi nəzarətinin həyata keçirilməsi istiqamətində yeniliklərlə müşayiət olunacaq. Bu, xüsusilə vergi yoxlamalarının həyata keçirilməsində vergi orqanlarına böyük üstünlüklər qazandıracaq. Bundan sonra e-auditin tətbiqi məqsədilə iri müəssisələr üçün pilot layihə həyata keçiriləcək. Onun əsasında təhlillər aparılacaq və e-audit praktikası təkmilləşdirilərək digər orta və iri müəssisələrdə də tətbiq ediləcək. Elektron auditin tətbiqi yoxlamalar zamanı insan faktorunun müdaxiləsini minimuma endirəcəkdir. Vaxta qənaət etmək məsələsində də elektron audit xüsusi önəm kəsb edir. Ənənəvi yoxlamalardan fərqli olaraq, e-audit sisteminin tətbiqi səyyar vergi yoxlamalarının obyektivliyini artırır, vaxtdan və insan resurslarından daha qənaətlə istifadə etməyə şərait yaradır. Bizim mütəxəssislər, yeni terminlə desək, e-auditorlar gələcəkdə e-mühasibat məlumatlarını müəssisələrə getmədən tələb edəcəklər. Bununla da əvvəllər böyük vaxt tələb edən səyyar vergi yoxlamaları audit mütəxəssisləri tərəfindən ancaq riskli vergi ödəyicilərinin müəssisələrində həyata keçiriləcək və müvafiq proqram təminatı vasitəsilə aşkar edilmiş risklər faktiki əldə olunmuş nəticələrlə təhlil ediləcək.

E-audit proqram təminatı e-mühasibat sistemlərinin standartlaşdırılmasını tələb edir. Bu layihənin ölkəmizdə müfəssəl tətbiqi üçün orta və iri müəssisələrin beynəlxalq mühasibat standartlarına keçməsi və e-mühasibat sistemlərini mənimsəməsi

tələb olunur. E-auditin tətbiqi sahəsində “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununa əlavə və dəyişikliklər edilməklə mühasibatlığın kağız daşıyıcıları ilə yanaşı elektron formadada aparılması, eyni zamanda təqvim illəri üzrə elektron faylların arxivləşdirilməsi qaydasının müəyyən edilməsi zəruridir.

NƏTİCƏ

Maliyyə nəzarəti orqanlarının strukturlarında bilavasitə analitik xarakterli tədqiqatlar və təhlillər gücləndirilməli, maliyyə pozuntularının və yayınmaların səbəbləri, onların aradan qaldırılması yolları göstərilməlidir. Maliyyə nəzarəti praktikasında onun səmərəliliyik və keyfiyyət göstəricilərinə daha çox fikir verilməlidir.

Müxtəlif idarə tabeçiliyinə malik dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının işində paralelçiliyi, təkrarçılığı aradan qaldırmaq məqsədilə Maliyyə Nazirliyi və Hesablama Palatasının həmsədrliyi ilə Maliyyə nəzarəti orqanlarının rəhbərlərindən ibarət İdarələrarası Şura yaradılması məqsəduyğundur.

Maliyyə nəzarəti standartlarında maliyyə nəzarətinin aparılmasının vahid norma və qaydaları müəyyən edilməli, hesabat sənədlərinin dəqiq və aydın təsviri verilməli, bütün məlum pozuntuların və normativ aktlardan kənarlaşmaların formaları sadalanmalıdır. Bu standartlarda həm hər bir nəzarət orqanının görməli olduğu işlər, həm də mütləq yoxlanılmalı və aydınlaşdırılmalı olan məsələlər və ya suallar əks olunmalıdır.

Beynəlxalq təcrübə sübut edir ki, idarə nəzarət orqanlarının fəaliyyəti ilə parlament nəzarət orqanlarının fəaliyyətinin tənzimlənməsi sisteminə bu və ya başqa formada müxtəlif struktur-institusional xarakterli dövlət idarəetməsinə malik dövlətlərdə təsadüf olunur. Son dövrlərdə bütün dünya ölkələrində təsərrüfat həyatının və dövlət idarəetmə sisteminin mürəkkəbləşməsi ilə əlaqədar, hazırda dövlət maliyyə nəzarəti öz diqqətini daha artıq dərəcədə həmin sistemlərin işinin, dövlət maliyyə qoyuluşlarının sosial-iqtisadi səmərəsini artırmağa və onları inkişaf etdirməyə yönəldir.

Ölkəmizdə təşəkkül tapmış iqtisadi münasibətlərin xüsusiyyətləri və digər amillər nəzərə alınmaqla, beynəlxalq aləmdə qəbul edilmiş ümumi prinsiplərə əsaslanan, iqtisadiyyatımızın bütün sahələrini əhatə edən, sahibkarlığın inkişafına mane olan əsassız müdaxilələrə yol verməmək şərti ilə dəqiq və müasir şəraitə uyğun maliyyə nəzarəti sistemi yaradılmalıdır. Dünya təcrübəsi göstərir ki, dövlətin maliyyə nəzarətinin səmərəliliyi nəzarət orqanlarının sayı ilə deyil, onların koordinasiya olunmuş fəaliyyətinin düzgün təşkil edilməsi ilə təmin edilə bilər. Hazırda fəaliyyət

göstərən nəzarət orqanlarının koordinasiya edilmiş fəaliyyətini təmin etməklə, respublikada maliyyə nəzarətini tələb olunan səviyyədə həyata keçirmək mümkündür.

Bu məqsədlə, hal-hazırda dövlət maliyyə nəzarətini tənzimləyən qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi və sistemləşdirilməsini, nəzarət sisteminin fəaliyyət dairələrinin dəqiqləşdirilməsi, onların səlahiyyətlərinin bölüşdürülməsini özündə əks etdirən və beynəlxalq təcrübədə qəbul edilmiş ümumi prinsiplərə əsaslanan - «Dövlət maliyyə nəzarəti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununun qəbul edilməsi zəruridir.

Dövlət səviyyəsində maliyyə nəzarətinin aparılmasının dünya təcrübəsi göstərir ki, bu sahədə iki paralel strukturun - parlament və icra orqanları nəzarətinin mövcudluğu özünü doğrultmur. Görünür, ölkəmiz bu praktikanı nəzərə alaraq yeganə parlament nəzarətinə - Hesablama Palatasına üstünlük verməlidir.

Hesablama Palatasının fəaliyyətinin təhlili göstərir ki, bu qurumun bütövlükdə dövlət maliyyə nəzarəti sistemində ali orqan kimi yer və mövqeyi istər hüquqi müstəvidə, istərsə də metodiki təminat baxımından təmin edilməlidir. Məsələn, xarici və daxili nəzarət orqanlarının səlahiyyətləri kifayət qədər ayrılmamışdır; bütövlükdə ölkə miqyasında vahid maliyyə nəzarəti standartları formalaşmamışdır; dövlət maliyyə orqanlarının təqdimat və göstəricilərinin baxılması və icra edilməsinin, həmçinin maliyyə pozuntularına görə inzibati məsuliyyət sanksiyalarının reqlamentləşdirilmiş qaydaları yoxdur. Bunun üçün ilk növbədə Hesablama Palatasının inzibati pozuntulara qarşı konkret cəza qərarı çıxarmaq səlahiyyəti verilməlidir.

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

Dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun təşkililə bağlı iqtisadi sahədə cinayətkarlığa qarşı mübarizənin gücləndirilməsi üçün maliyyə, vergi, bank, audit və hüquq-mühafizə orqanlarının əlaqəli fəaliyyəti təmin olunmalıdır.

Fikrimizcə, aşkara çıxarılmış pozuntu və çatışmazlıqların aradan qaldırılmasında

operativliyi yüksəltmək üçün maliyyə nəzarəti orqanlarının ən zəruri inzibati təsir və maddi sanksiyalar tətbiq etmək imkanları təmin olunmalıdır. Bu məqsədlə, istənilən dövlət idarəetmə orqanları üçün ən başlıca funksiyası olan – səmərəlilik funksiyasını daha dolğun həyata keçirmək üçün maliyyə nəzarəti sistemində ixtisaslaşmış xüsusi məhkəmə qurumunun fəaliyyət göstərməsi məqsədəuyğundur.

Nəzarət obyektləri sisteminin daxili və xarici mühitində çətinliklərin və qeyri-sabitliyin daim artması isə nəzarətin özünün mürəkkəbliyi ilə bağlı bütün problemləri həll etmək üçün aşağıdakı iki üsuldən istifadə oluna bilər:

1) tənzimləyici sistemlərin mürəkkəbliyinin və qərarların qəbul edilməsinin sürətinin baş verən dəyişikliklərin mürəkkəbliyinə və sürətinə uyğun gəlməsi üçün nəzarətin daha mürəkkəb və tez təsir göstərən sistem və metodiki təminatlarını işləyib hazırlamaq;

2) nəzarətin metodiki təminatını sadələşdirmək və ya intuisiyaya və təcrübəyə arxalanaraq, onun tənzimlənməsindən ümumiyyətlə, imtina etmək.

Metodiki təminatın işləyib hazırlanması ilə müəyyən nəzarət tədbirlərinin xüsusiyyətlərinə (nəzarət obyektlərinin spesifikasiyası, nəzarət məsələləri (predmeti), nəzarət proqramları və s. baxımdan) incəliyində bələd olan, təhlil etmək qabiliyyətinə, habelə qeyri-standart vəziyyətləri qabaqcadan görmək bacarığına malik olan yüksək ixtisaslı maliyyə nəzarəti mütəxəssisləri məşğul olmalıdırlar.

Büdcə vəsaitinin öz təyinatına tam və səmərəli xərclənməsinin düzgünlüyü yoxlanılarkən maliyyə orqanları tərəfindən büdcə idarə və təşkilatlarının müəyyən edilmiş qaydada maliyyələşdirilməsinin düzgünlüyü araşdırılmalıdır. Bu zaman büdcələrin proporsional bölgüsü və maliyyələşmənin bu bölgüyə müvafiq olaraq aparılması vəziyyətinə xüsusi diqqət yetirilməlidir.

Son illərdə Azərbaycan Respublikasında dövlət maliyyə nəzarətini həyata keçirən qurumların aşkara çıxardığı nöqsanları və maliyyə-təsərrüfat pozuntularını aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

- səyyar vergi yoxlamasının aparılmasını və nəticələrinin rəsmiləşdirilməsini tənzimləyən müvafiq normativ-hüquqi sənədlərin tələblərinin tam şəkildə gözlənilməməsi;

- vergi nəzarəti tədbirləri nəticəsində hesablanmış əlavə vəsaitlərin və tətbiq edilmiş maliyyə sanksiyalarının dövlət büdcəsinə ödənilməməsinin borc məbləğlərinin artımına səbəb olması;

- gəlirin düzgün hesablanılmaması səbəbindən mənfəət vergisinin azaldılması, dövlət rüsumlarının qanunvericiliklə müəyyən edilmiş dərəcələrə uyğun tam həcmdə mədaxil edilməməsinin və dövlət büdcəsinə vaxtında köçürülməsinin təmin edilməməsi;

- penya və maliyyə sanksiyalarının hesablanması, debitor borcların yığılması sahəsində bir sıra nöqsanlara yol verilməsi;

- büdcə təşkilatlarının saxlanması xərcləri üzrə bəzi hallarda büdcə sifarişlərinin tərtibi zamanı real tələbatın düzgün müəyyən edilməməsi;

- smeta xərclərinin icrasında ahəngdarlığın gözlənilməməsi, nəzərdə tutulmadığı halda işçilərə maddi yardımın və mükafatın verilməsi, ezamiyyə xərclərinə normadan artıq vəsaitin ödənilməsi, bəzi hallarda mərkəzi aparatda daha az ştat vahidi ilə şöbələrin yaradılması.

Ölkəmizdə maliyyə nəzarəti orqanlarının işində əsas problem - onların fəaliyyət dairəsinin dəqiq müəyyən edilməməsi, bir-birini təkrarlamalarıdır. Bunun əsas səbəblərindən biri - maliyyə nəzarətinin koordinasiyası üzrə hüquqi bazanın olmaması, bu günə qədər maliyyə nəzarəti haqqında qanunun qəbul edilməməsidir. Qəbul ediləcək qanunda nəzarət orqanlarının bir-birini təkrarlamasını istisna edən, habelə dövlət maliyyəsinə sistemli yanaşmanı təmin edən, aşkarlıq, şəffaflıq mühitini genişləndirən, dövlət vəsaitinin necə formalaşmasına və istifadə olunmasına xalqın nəzarət etməsinə əlverişli şərait yarada bilən prinsiplər və qaydalar öz əksini tapmalıdır.

Nəzarət-təftiş orqanlarının son illərdə iqtisadi subyektlərdə apardığı yoxlamaların təhlili göstərir ki, onların özləri tərəfindən hesabladığı vergilərlə faktiki ödəməli olduğu vergilər arasındakı fərq çoxdur. Belə vəziyyətin səbəbləri təhlil edilməli və həmin vergilər hesabına büdcə gəlirlərinin artırılması üçün konstruktiv tədbirlər görülməlidir. Bundan ötrü ilk növbədə əmlak və torpaq vergisi dərəcələrinin diferensiallığı təmin olunmalı, böyük torpaq sahələrinə sahib olan və təbii ki, daha çox gəlir əldə edən sahibkarlar nisbətən yüksək dərəcə ilə vergi ödəməlidir.

Dövlət maliyyə nəzarəti sisteminin bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun təşkili ilə bağlı iqtisadi sahədə cinayətkarlığa qarşı mübarizənin gücləndirilməsi üçün maliyyə, vergi, bank, audit və hüquq-mühafizə orqanlarının əlaqəli fəaliyyəti təmin olunmalıdır.

Maliyyə nəzarəti orqanları əməkdaşlarının peşəkarlığının yüksəldilməsi iki istiqamətdə - müasir informasiya texnologiyalarının mənimsənilməsi; və mütərəqqi maliyyə nəzarəti metodlarına, yəni büdcə vəsaitlərinin maliyyə-iqtisadi təhlili, səmərəliliyin auditi və s. yiyələnməklə həyata keçirilməsi təmin olunmalıdır. Nəzarət əməkdaşlarının peşə hazırlığının yüksəldilməsi ancaq bu sahədə yüksək ixtisaslı elmi-tədris potensialı olan ali məktəblərdə və ya elmi-tədqiqat institutlarında aparılmalıdır.

Dünyanın hər bir ölkəsində olduğu kimi, Azərbaycanda da qeyri-leqal fəaliyyət formaları, vergidən yayınmalar qalmaqdadır. Bu gün bazar iqtisadiyyatının prinsiplərinin reallığını, beynəlxalq maliyyə təşkilatlarının təkliflərini, həmçinin respublikanın iqtisadi vəziyyətini, büdcə vəsaitlərinin məhdudluğunu nəzərə alaraq, hazırkı şəraitdə ölkədə auditin inkişafına böyük əhəmiyyət verilir.

Fikrimizcə, rayonlara qayğı göstərməklə yanaşı onlarda ələbaxımlıq prinsipinin həyat tərzinə çevrilməsinə yol vermək olmaz. Odur ki, öz funksional xassəsinə uyğun olaraq, rayonların gəlirləri və xərcləri onların büdcəsi, rayonun xərclərinin gəlirlərlə örtülməyən hissəsi isə büdcənin kəsiri hesab olunmalıdır. Bundan ötrü ilk növbədə "Büdcə sistemi haqqında" qanuna dəyişiklik edilməli, büdcə xərclərinin təyinatı üzrə və maksimum səmərəli istifadəsini təmin etmək üçün dövlət satınalmalarının təşkili və idarə olunmasına, maliyyə şəffaflığını təmin olunmasına diqqət artırılmalıdır.

Dövlət zəmanəti ilə alınmış kreditlər onu alan komitələrin, şirkətlərin öz vəsaitləri hesabına qaytarılmalı olduğu halda, əksər hallarda dövlət büdcəsindən ödənilir. Xərclər dövlət büdcəsindən ayrıldığı üçün dövlət həmin vəsaitlərdən necə istifadə olunmasına da nəzarət etməlidir. Həmçinin dövlətin strateji valyuta ehtiyatlarının formalaşması, idarə olunması və istifadəsinin səmərəliyi də maliyyə nəzarətindən kənar qalmamalıdır.

Fikrimizcə, maliyyə nəzarətinin səmərəliliyini və təsirliliyini artırmaq üçün mövcud qanunvericiliyin, xüsusən xarici ölkələrin təcrübəsində öz səmərəliliyini

sübut etmiş aşağıdakı istiqamətlərdə hüquqi normaların təkmilləşdirilməsinə və uyğunlaşdırılmasına ehtiyac vardır :

- qeyri-qanuni əldə edilmiş gəlirlərin üzə çıxarılmasını, dondurulmasını və müsadirəsini asanlaşdırma biləcək bütün hüquqi vasitələrin möhkəmləndirilməsi;
- mütəşəkkil cinayətkarlığa qarşı mübarizənin səmərəliliyini təmin etmək üçün vergilər, əmanətlərin sirri barədə qanunlara yenidən baxılması, yaxud yeni qanunlar qəbul edilməsi;
- iqtisadi cinayətlərin istintaqına mane olmaması üçün bank sirri hesab edilən hüquqi prinsiplərin dəqiqləşdirilməsi;
- yeni hüquqi normaların qəbul edilməsi. Həmin normalar, əsasən, korporativ məsuliyyət prinsipinə görə qeyri-qanuni müəssisələrin tək cə qulluqçuları və ya üzvləri deyil, həm də bu müəssisələrin özləri hüquqi məsuliyyət daşımalıdırlar;
- bəzi hərəkət növlərini, məsələn, cinayətkar təşkilatlara maliyyə yardımı göstərilməsini cinayətkar hərəkətlər hesab edən qanunvericilik müddələrinin hazırlanması və qəbul edilməsi;
- pulların yerdəyişməsinə nəzarət üçün müvafiq şəxslərə zəruri olan sənədlərlə tanış olmaq hüququ verilməsi ;
- uydurma və saxta adlar altında hesablar açılmasını və istifadə olunmasını hüquq pozuntusu hesab edən qanunvericilik müddəasının qəbul edilməsi.

Auditor şirkətlərinin və sərbəst auditorların mənafeələrinin müdafiəsini təmin etmək, auditor xidməti bazarında haqsız rəqabətin qarşısını almaq və auditorların işinə sivil qaydada nəzarəti gücləndirmək məqsədilə respublika ərazisində fəaliyyət göstərən bütün təsərrüfat subyektlərində auditor yoxlamalarının optimal nisbətdə yerli və xarici auditor təşkilatları tərəfindən aparılması prosesi qanunvericilik xarakteri normativ sənədlə tənzimlənməlidir. Eyni zamanda, yerli auditorların ixtisas, bacarıq və peşəkarlıq səviyyələrinin beynəlxalq standartlara uyğun olaraq artırılması sahəsində konkret tədbirlərin həyata keçirilməsi son dərəcə vacibdir. Əlbəttə ki, burada dövlət tənzimlənməsindən söhbət gedir, eyni zamanda beynəlxalq təcrübədə, məsələn, Türkiyə Respublikasının təcrübəsində iri layihələrdə xarici təşkilatlarla yanaşı yerli auditor təşkilatlarının iştirakı qanunvericilik xarakterli sənədlərlə tənzimlənir.

Respublika üzrə məcburi auditdən keçməli təsərrüfat subyektlərinin sayına və keçmə faizinə diqqət etsək görürük ki, bu rəqəm illər üzrə 9,8%-dən 2,3%-dək azalmışdır. Belə ki, təsərrüfat subyektlərinin 97,7%-i məcburu auditdən yayınırlar. Baxmayaraq ki, Qanunvericilikdə bu tip yayınmalara məsuliyyət tədbiri İnzibati Xətalər Məcəlləsində Məcburi auditdən yayınma 247-3-cü maddəsində, Qanunla nəzərdə tutulmuş hallarda həyata keçirilməli olan məcburi auditdən yayınmağa görə - vəzifəli şəxslər üç yüz manatdan altı yüz manatadək məbləğdə, hüquqi şəxslər min beş yüz manatdan iki min beş yüz manatadək məbləğdə cərimə edilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Lakin bu qanunun işləmə mexanizmi təfsir edilmədiyindən və Auditorlar Palatası icra orqanı olmadığından, həmçinin bunların nəticəsi olaraq, cərimənin tətbiq edilməməsi səbəbindən təsərrüfat subyektləri bu boşluqdan istifadə edərək büdcədən kifayət qədər böyük məbləğdə vəsaitləri yayındırmaqda davam edirlər.

Vergi Məcəlləsinin Vergi ödəyicisi. Vergi agenti fəslində, Vergi ödəyicisinin vəzifələri 16.1.4-cü maddəsində vergi orqanlarına qanunvericiliklə müəyyən edilmiş hallarda və qaydada, auditor tərəfindən yoxlanılması nəzərdə tutulduğu hallarda isə auditor rəyi əlavə edilməklə vergi hesabatını təqdim etmək vəzifəsi müəyyən edilmişdir.

Vergi Məcəlləsinin *Dövlət vergi orqanları* fəslində Vergi orqanlarının hüquqları 23.1.4-cü maddəsində vergi ödəyicilərindən vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarının aradan qaldırılmasını habelə vergi ödəyicisi auditor tərəfindən yoxlanılmalı olduğu halda, auditor rəyini tələb etmək hüquqları təsbit edilmişdir. Təklifimiz ondan ibarətdir ki, Vergi Məcəlləsinə yeni 57.5-cü maddə aşağıdakı məzmununda əlavə edilsin:

Bu məcəllənin 16.1.4 və 23.1.4-cü maddələrində göstərilən auditor rəyini (o cümlədən elektron formada) müəyyən edilən müddətdə il ərzində və ya il başa çatdıqdan sonra təqdim etməyən vergi ödəyicilərinə 1500 manat maliyyə sanksiyası tətbiq edilir.

Fikrimizcə, kameral vergi yoxlamalarının effektivliyinə vergi mühasibat hesabatlarında olan informasiyanın avtomatik işlənmə sistemlərinin tətbiqi əhəmiyyətli təsir göstərdiyindən, səyyar qaydada aparılan yoxlamalar üçün vergi

ödəyicilərinin rasional seçilməsini təmin etmək məqsədilə kameral yoxlamaların aparılması prosesində, ən çox diqqət aşağıdakı əsas istiqamətlərə yönəldilməlidir:

1. Hesablama göstəricilərinin (vergi bəyannamələrinin) mühasibat hesabatının müvafiq göstəriciləri ilə müqayisə edilməsi;

2. Büdcədən maliyyələşdirilən və ƏDV üzrə güzəştli vergiyə tutulma rejimindən istifadə edən strukturların təqdim etdikləri ƏDV üzrə bəyannamələrin kameral təhlili.

Vergi hüququ çərçivəsində vergi ödəyicisinin zəruri olmayan, lakin yüklənmə yaradan tələblərdən maksimal olaraq azad edilməli və tətbiq edilən güzəşt və stimulların etibarlı ünvanlılığı təmin edilməlidir. Birinci məsələnin həlli üçün vergi xidmətinin vergi ödəyicisinin cəlb edilməsi tələb edilməyən təsir dairəsini genişləndirmək, gecikmiş ödənişlər üzrə ədalətli faiz dərəcəsini təmin etmək və s. lazımdır. İkinci məsələni həll etmək üçün kiçik biznes üçün güzəştlər sistemini gücləndirmək və bu zaman sui-istifadə imkanını aradan qaldırmaq lazımdır.

Təşkilati istiqamətdə vergi orqanlarının işi rasionallaşdırılmalı, ümumi vergi prosedurları bir qədər də sadələşdirilməli, vergi nəzarətinin qeyri-aşkar metodlarından da istifadə edilməlidir.

Maddi - texniki istiqamətdə ən vacib olan məsələ hesablama texnikası vasitələri və riyazi metodlardan istifadə etməklə vergi uçotu və nəzarətinin avtomatlaşdırılması problemdir. Hesab edirik ki, respublika və regional səviyyələri əhatə edən vergi monitorinqi sisteminin yaradılmasını nəzərdə tutmaq lazımdır.

Vergi xidmətinin fəaliyyətinin sosial-psixoloji aspektlərinin düzgün qiymətləndirilməməsi vergi sisteminin işinə mənfi təsir göstərən amillərdən biridir. Burada birinci növbədə, vergi müfəttişinin statusuna diqqət yetirmək lazımdır. Bunu nəzərdə tutaraq vergi mütəxəssislərinin xüsusi sertifikatlaşdırılması həyata keçirilməlidir.

Yoxlamalar zamanı vergi qanunvericiliyin aşkar edilmiş pozuntu hallarında ƏDV üzrə pozuntuların xüsusi çəkisi əhəmiyyətli dərəcədə böyükdür. ƏDV-nin yığılmasına təsir edən amillərin tədqiqinin nəticələri göstərir ki, birinci növbədə ƏDV üzrə güzəşt və sanksiyalar optimallaşdırılmalı, ƏDV-nin tutulması məqsədilə uçot siyasəti malların yüklənilib göndərilməsi (işlərin yerinə yetirilməsi, xidmətlərin göstərilməsi) faktına əsaslanmalı, ƏDV-nin daxil olması elə müəyyənləşdirilməlidir

ki, orada, respublikadakı makroiqtisadi meyillərin, sahə və regional amillərin və maliyyə axınlarının qərarlaşmış strukturunun vergi bazasına və onun inkişaf perspektivinə təsirini müəyyən edən göstəricilər sistemi nəzərə alınsın.

Azərbaycan Respublikası Vergilər Nazirliyinin ƏDV üzrə təqdim etdiyi göstəricilərin təhlili göstərir ki, vergilərin tam yığılmaması əsasən vergi qanunvericiliyində hələ də müəyyən boşluqların qalması, müəssisə və firmaların bir qisminin ödəmə qabiliyyətinin zəif olması, vergilərin ödənilməsi üzrə müxtəlif möhlətlər verilməsi və ödəniş vaxtının uzadılması, vergi ödəyiciləri və vergi müfəttişlərinin texniki səhvləri və vergi ödənişindən şüurlu surətdə yayınmanın mövcudluğu və s.-lə, texniki səhvlərin əksəriyyəti isə vergi qanunvericiliyinin və verginin hesablanması metodikalrının mürəkkəbliyi və dolaşığı ilə bağlıdır. Bununla əlaqədar olaraq, vergi işçiləri və vergi ödəyiciləri arasında metodik işləri gücləndirmək lazımdır.

E-audit ənənəvi audit yoxlamalarından daha səmərəli olduğundan, hazırda tətbiqi genişlənməkdədir və bununla bağlı vergi inzinatçılığında e-auditin tətbiq edilməsi zəruri hesab edilir və bunun üçün ilkin olaraq proqram təminatı müəyyən edilməklə aşağıdakı mərhələlər üzrə aşağıdakı işlərin görülməsi məqsədəuyğun hesab edilir:

- ilk olaraq e-audit tətbiq edilməklə yoxlanılan vergi ödəyiciləri müəyyən edilməlidir. Bir sıra dövlətlərin təcrübələrindən görüldüyü kimi e-audit proqram təminatları vasitəsilə yoxlamalar yalnız iri vergi ödəyicilərində aparılmalıdır;

- e-audit məqsədilə tələb edilən məlumatların formatlarının müəyyən edilməsi və onların vergi ödəyicisi ilə qarşılıqlı razılaşdırılmalıdır;

- e-auditin tətbiqi imkanlarının reallaşdırılması üçün vergi orqanının e-auditin səmərəli olması, məlumatların qorunması və məlumatların hansı formada əldə edilməsi, işlədilməsi və təhlili barədə vergi ödəyicisinə ətraflı məlumat verməlidir;

- e-audit yoxlamaları barədə qanunvericiliyə əlavə və dəyişikliklər edilməli və e-auditin təşkili və həyata keçirilməsi barədə müvafiq prosedurlar, digər normativ-hüquqi aktlar hazırlanmalıdır;

- e-auditin həyata keçirilməsi üçün vergi ödəyicilərinin (məsələn iri vergi ödəyicilərinin) avtomatlaşdırılmış mühasibat sistemində malik olması və yoxlama

üçün tələb edilən sənədləri elektron formada təqdim etməsi, həmçinin elektron formatda əldə edilmiş məlumatların konfidensiallığının qorunması və s. kimi müddəalar müvafiq qanunvericilik aktlarında əks olunmalıdır;

- vergi orqanına e-audit yoxlamalarının həyata keçirilmələri üçün müvafiq səlahiyyətlər verilməlidir, yəni vergi orqanlarının sənədləri elektron formatda tələb etmək və ya birbaşa vergi ödəyicisinin mühasibat sistemindən çıxarmaq kimi hüquqlar təmin olunmalıdır.

- E-auditin tətbiqi sahəsində “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununa əlavə və dəyişikliklər edilməklə mühasibatlığın kağız daşıyıcıları ilə yanaşı elektron formadada aparılması, eyni zamanda təqvim illəri üzrə elektron faylların arxivləşdirilməsi qaydasının müəyyən edilməsi zəruridir.

Azərbaycanda səmərəli fəaliyyət göstərə bilən maliyyə nəzarəti sisteminin yaradılmasında daha mühüm rol oynayan amillərdən biri - bütün sosial-iqtisadi fəaliyyət agentlərinin maliyyə təsərrüfat nəticələrinin şəffaflığını təmin edən mühasibat uçotu, maliyyə hesabatı və audit standartlarının işlənilib hazırlanmasıdır. Həyata keçirilən bütün növ maliyyə nəzarəti tədbirlərinin başlıca obyektə hesabat sənədləri hesab edildiyi üçün mühasibat, büdcə və vergi uçotunun beynəlxalq standartlara uyğun təşkil olunması da çox vacibdir.

Azərbaycan Respublikasının özünəməxsus yeni uçot, maliyyə nəzarəti və hesabat sistemini qurmaq, onu Azərbaycan dövlətçiliyinin möhkəmləndirilməsinə və dövlət büdcəsinin lazımi səviyyədə formalaşmasına yönəltmək, mühasibat uçotu və maliyyə hesabatları sahəsində beynəlxalq standartlara müvafiq normativ-hüquqi bazanı hazırlamaq, milli mühasibat uçotu sistemini beynəlxalq mühasibat uçotu sisteminə uyğunlaşdırmaq günün əsas tələblərindəndir. Hesabatlar daimi dövlət nəzarətində olmalı, müvafiq dövlət orqanları tərəfindən toplanıb araşdırılmalı, təhlil edilməli və müvafiq təkliflərlə nəticələnməlidir.

Mühasibat uçotu subyektlərinin əsas hissəsini təşkil edən kommertiya təşkilatları, o cümlədən kiçik sahibkarlıq subyektləri üçün onların tərtib etdikləri maliyyə hesabatlarının müvafiq dövlət orqanına təqdim olunması qaydalarının qanunvericiliklə müəyyən edilməməsi səbəbindən, təşkilatlara cərimələr tətbiq

edilməsində kifayət qədər problemlər yaranır. Kiçik sahibkarlıq subyektləri mühasibat uçotunu vergi qanunvericiliyi üzrə apardığı üçün onların maliyyə hesabatları vergi qanunvericiliyinin tələbləri əsasında tərtib edilməlidir. Hesab edirik ki, kommersion və qeyri-kommersion təşkilatları üçün mühasibat uçotunun beynəlxalq standartlarına uyğun olaraq, ölkədə mühasibat uçotu və hesabatların inkişafını təmin edən maliyyə hesabatlarının beynəlxalq standartlarının tətbiqi üzrə müvafiq infrastrukturun yaradılması, mühasibat uçotunu və maliyyə hesabatlarının hazırlanmasını tənzimləyən sisteminin dəyişdirilməsi, maliyyə hesabatlarına nəzarətin gücləndirilməsi məsələlərinin həlli əks etdirilməlidir. Beynəlxalq və milli standartlar əsasında mühasibat uçotunun və hesabatların aparılmasına dair yaradılmış normativ-hüquqi bazanın təkmilləşdirilməsi işi ardıcıl olaraq davam etdirilməlidir.

İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT

I. Azərbaycan dilində

1. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası. Bakı: Qanun, 2002.
2. Azərbaycan Respublikası Mərkəzi Bankı, İllik hesabat, 2010, Bakı-2010
3. Azərbaycanın statistik göstəriciləri 2011, DSK, Bakı-2011
4. «Azərbaycan» qəzeti 9 fevral 2009-cu il.
5. «Azərbaycan» qəzeti, 22.07.2005.
6. «Azərbaycan» qəzeti 18 iyun 1996-cı il, № 114
7. «Azərbaycan Respublikasında Banklar və bank fəaliyyəti haqqında» 14 iyun 1996-cı il tarixli (23 noyabr 2001-ci ilə qədər olan əlavə və dəyişikliklərlə) Azərbaycan Respublikasının Qanunu.
8. «Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankı haqqında» 10 iyul 1996-cı il tarixli Azərbaycan Respublikasının Qanunu (29 dekabr 1998-ci ilə qədər olan əlavə və dəyişikliklərlə).
9. Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatası 10 il. Şərql-Qərb nəşr. 2011 260 s.
10. «Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatasının Daxili Nizamnaməsi» 5 mart 2002-ci il tarixli Azərbaycan Respublikasının Qanunu.
11. «Azərbaycan Respublikasının Vergi məəcəlləsi» (1 yanvar 2008-ci ilə qədər olan əlavə və dəyişikliklərlə). Bakı: Qanun, 2008.
12. Azərbaycan Respublikasının 10 iyun 1997-ci il tarixli Qanunu ilə təsdiq edilmiş «Azərbaycan Respublikasının Gömrük məəcəlləsi».
13. Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 6 noyabr 2000-ci il tarixdə təsdiq etdiyi «Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinin yanında Baş Dövlət Xəzinədarlığı haqqında Əsasnamə».
14. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı: CBS, 2009. 292 səh.
15. Abbasov, Q. Ə. Maliyyə nəzarəti növlərinin təsnifatı və onun əsas istiqamətləri // Maliyyə və uçot.- 2010.- N 3.- S. 2-14.

16. 4 fevral 2000-ci il tarixdə təsdiq edilmiş «Maliyyə Nazirliyi haqqında Əsasnamə».
17. 29 mart 2001-ci il tarixdə təsdiq edilmiş «Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi haqqında Əsasnamə».
18. 19 sentyabr 1995-ci il tarixdə təsdiq edilmiş «Auditorlar Palatasının Əsasnaməsi».
19. 2010-cu il dövlət büdcəsi haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanunu 14.02.2010
20. «Auditor xidməti haqqında» 16 sentyabr 1994-cü il tarixli (5 noyabr 1996-cı il tarixli 188-I QD sayılı, 23 noyabr 2001-ci il tarixli 219-II QD sayılı və 23 aprel 2002-ci il tarixli 311-II QD sayılı qanunları ilə edilmiş dəyişiklik və əlavələrlə) Azərbaycan Respublikasının Qanunu.
21. Abbasov Q. Ə. Strateji nəzarət - strateji idarəetmə uçotunun əsas elementlərindən biridir // Maliyyə və uçot.- 2010.- N 4.- C. 11-18.
22. Audit: Dərs vəsaiti / V.T. Novruzovun elmi redaktəsi ilə. Bakı: Azərbaycan Milli Ensiklopediyası nəşriyyatı, 2001.
23. Audit: Qanunvericilik və normativ sənədlər. II c. / V.T.Novruzovun ümumi rəhbərliyi ilə. Bakı: Nağıl evi, 2002.
24. Bağırov D.A.. «Vergi nəzarəti» (dərslük). Bakı - 2006.
25. Bədəlov Ş.Ş., R.B.Məhərrəmov. «Büdcə sistemi» (Dərslük). Bakı, 2003, 418 səh.
26. «Büdcə sistemi haqqında» 2 iyul 2002-ci il tarixli Azərbaycan Respublikasının Qanunu.
27. «Büdcədən maliyyəşən kredit sərəncamçıları tərəfindən alınan malların, qəbul olunmuş iş və xidmətlərin xəzinə uçotu haqqında» təlimat, Bakı, 2001.
28. Dövlət büdcəsinə nəzarət.: Beynəlxalq təcrübə. “Ekspert” jurnalı, Bakı 2008
29. Daxili audit standartları. Bakı: Azərbaycan Milli Ensiklopediyası nəşriyyatı, 2001.
30. «Dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və sahibkarlığın inkişafı sahəsində süni maneələrin aradan qaldırılması haqqında» Azərbaycan

- Respublikası prezidentinin 7 yanvar 1999-cu il tarixli Fərmanı.
31. «Dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və sahibkarlığın inkişafı sahəsində süni maneələrin aradan qaldırılması haqqında» Azərbaycan Respublikası prezidentinin 7 yanvar 1999-cu il tarixli Fərmanı.«Hesablama Palatası haqqında» 2 iyul 1999-cu il tarixli (7 dekabr 2001-ci il tarixli dəyişiklik və əlavələrlə) Azərbaycan Respublikasının Qanunu.
 32. Ələkbərov Ə.Ə. Sosial-iqtisadi inkişafın maliyyə-büdcə parametrlərinin tənzimlənməsi (monoqrafiya), Bakı, «Elm», 2007, 448 səh.
 33. Əliyev Şahrza. Dünya ölkələrində milli mühasibat uçotu sistemləri və Azərbaycanda beynəlxalq uçot standartlarının tətbiqi // Azərbaycan müəllimi.- 2010.-2 aprel.- N 12.- S. 5.
 34. Əsədov H.X., Talıbov S.T., Fərəcov N.İ. «Azərbaycan Respublikasında xəzinədarlıq sisteminin I mərhələsinin tətbiqi üçün metodik vəsait», Bakı, 1997.
 35. Əsədov H.X., Talıbov S.T. «Dövlət xərclərinin idarə edilməsi və xəzinədarlığın təşkili problemləri». Bakı, 2005, 430 səh.
 36. «İstehsal, xidmət, maliyyə-kredit fəaliyyətinə dövlət nəzarətinin qaydaya salınması və əsassız yoxlamaların qadağan edilməsi barədə» Azərbaycan Respublikası prezidentinin 17 iyun 1996-cı il Fərmanı
 37. Kəlbəyev Y.A. Fiskal siyasət və milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi problemləri, Bakı: “Təfəkkür” NPM, 2005. 468 səh.
 38. Kəlbəyev Y.A. Vergilərin hesablanmasına dair praktikum, Bakı: CBS, 2008. 396 səh.
 39. Kəlbəyev Y.A. Vergi nəzarətinin təşkilinin nəzəri və praktiki aspektləri //Azərbaycan Respublikasının Vergi Xəbərləri, Bakı, 2011 №2, s.37-62
 40. Maliyyə Nazirliyi haqqında Əsasnamə səh. 2, Bakı şəh. 4 fev. 2000 nöm. 271a
 41. Məmmədov Fazil. Azərbaycanın vergi sistemi ölkə iqtisadiyyatının inkişafına xidmət edir //İqtisadiyyat və audit.- 2010.- N 1/2.- C. 3-8.
 42. Məmmədov F.Ə. və başqaları. Vergilər və vergitutma, Bakı: CBS, 2010. 512 s.

43. Mirzəyeva A.Q.. «Azərbaycan Respublikasının Maliyyə hüququ» (dərs vəsaiti). Bakı - 2003.
44. Musayev A. Vergilər dövlət tənzimlənməsinin əsas aləti kimi // Azərbaycan Respublikasında sahibkarlığın inkişaf problemləri. Elmi- praktik konfransın materialları. Bakı: Nağıl evi, 2002.
45. “Mühasibat Uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının 29 iyun 2004-cü il tarixli 716 İİQ sayılı Qanununu
46. Müstəqil Azərbaycan Respublikasının vergi sistemi. 20 il 1991-2011, AR Vergi Nazirliyi 2011, 180 s.
47. Novruzov V.T., Qənizadə R., Nəsimova L., Əliyev M.. Daxili audit. Bakı: Nağıl evi, 2002.
48. Qasimov Sərhəd. Vergitutma prosesinə sistemli yanaşmanın bəzi metodoloji məsələləri: problemin fəlsəfi - iqtisadi mahiyyəti // Azərbaycanın Vergi xəbərləri.- 2010.- N 1.- S. 55-60; - 2010.- N 3.- S. 28-36.
49. Rzayev Z.H. Vergi menecmenti. Bakı: CBS, 2007. 324 səh.
50. «Sahibkarlığın inkişafına mane olan müdaxilələrin qarşısının alınması haqqında» Azərbaycan Respublikası prezidentinin 28 sentyabr 2002-ci il Fərmanı.
51. Son illərdə Avropa İttifaqına üzv olan ölkələrin vergi qanunvericiliklərinin və inzibatçılıqlarının Avropa İttifaqının prinsiplərinə uyğunlaşdırılmasına dair icmal-məlumat //Azərbaycanın Vergi xəbərləri.- 2010.- N 3.- S. 53-74.
52. Vahabzadə N. M. Qloballaşma şəraitində dövlətin maliyyə-kredit siyasəti və onun inkişaf perspektivləri // İqtisadiyyat və audit.- 2010.- N 1/2.- S. 35-39.
53. Vergi auditinin proseslər metodikası. Bakı: CBS, 2009. 200 səh.
54. Xankişiyev B.A. Maliyyə nəzarəti. Bakı, 2002, 140 s.
55. Ziyad Səmədzadə "Maliyyə nəzarəti haqqında" qanunun qəbulu vacib məsələdir // Olaylar.- 2010.-10 iyun.- N 94.- S. 7
56. «Yoxlama və nəzarət funksiyalarını həyata keçirən bəzi dövlət orqanları ilə sahibkarlıq subyektləri arasında Partnyorluq Sazişinin nümunəvi formasının təsdiq edilməsi barədə» Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 19

noyabr 2002-ci il tarixli qərarı.

Rus dilində

57. Агеева О.А. Международные стандарты финансовой отчетности. // О.А. Агеева. М.: Бухгалтерский учет, 2008.
58. Агапцов С.А. Государственный финансовый контроль и бюджетная политика Российской Федерации. М.: Издательский дом «Финансовый контроль». 2004. - 258 с.
59. Агапцов С.А. Роль государственного финансового контроля в формировании эффективного государства. // Финансовый контроль. 2004. № 10-с. 189.
60. Акперов И.Г. и др. Казначейская система исполнения бюджета в Российской Федерации.: Учебное пособие. / И.А. Коноплева, С.П. Головач. М.: Финансы и статистика, 2005. - 352 с.
61. Алексеев И. Рыночная экономика и контроль (из зарубежного опыта) // Контроллинг, 2005, № 1.
62. Андрюшин С., Дадашев А. Общегосударственный финансовый контроль: проблемы организации. // Экономист. 2002. № 6.
63. Андрюшин С. Научные основы организации системы общегосударственного финансового контроля / С. Андрюшин, А. Дадашев // Финансы. 2002. - 4. С. 59-63
64. Аудиторские стандарты ИНТОСАИ для госконтроля. // Контроллинг. 1991.№3.-С. 70-95; 1992. № 1.-С. 77-81.
65. Афанасьев М.П. Основы бюджетной системы: Учебное пособие. -М.: ГУ ВШЭ, 2004.-243 с.
66. Баклан В. Независимый финансовый контроль (аудит) во Франции. // Контроллинг. 1992.
67. Белобжецкий И.А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм. М.: Финансы и статистика, 2002.

68. Бокарев А.Г. Тематические проверки в контрольной работе налоговых служб // Финансы. 2003, № 11, с. 40 - 41.
69. Бурцев В.В. Государственный финансовый контроль: методология и организация / В.В. Бурцев— М.: Информационно-внедренческий центр "Маркетинг", 2000. 392 с.
70. Бурцев В.В. Организация системы государственного финансового контроля в Российской Федерации: Теория и практика. М.: ИТК «Дашков и К». 2005.-496 с.
71. Бурцев В.В. Система государственного финансового контроля. // Финансы. 2000. № 9. С. 47-49.
72. Быстряков А.Я. Реформа государственного финансового контроля в Российской Федерации (вопросы теории и практики): Монография. М.: Изд-во РАГС. 2003.- 148 с.
73. Валуев Б.И., Горлова Л.П., Зернов Е.Л. и др. Оперативный контроль экономической деятельности предприятия. М.: Финансы и статистика, 2001.
74. Ван Дер Хофт В. Методология и процедуры аудита // Контроллинг, 2006, №1.
75. Войтенко Л.В. Проблемы совершенствования государственного финансового контроля. // Финансовый контроль. 2001. № 1. — С. 14-15.
76. Волчихин В.Г. Европейская организация высших контрольных органов (ЕВРОСАИ) // Контроллинг, 2001, № 4.
77. Воронин Ю.М., Мешалкина Р.Е. Стандартизация финансового контроля: Россия и мировой опыт. Издательский дом «Финансовый контроль», 2003. - 160 с.
78. Воронин Ю.М. Государственный финансовый контроль: вопросы теории и практики. М.: Издательский дом «Финансовый контроль». 2005. -431 с.
79. Городецкий А. Формирование единой системы государственного финансового контроля / Городецкий А., Морукова А. // Вопросы экономики. — 2004.-1.-С. 85-97.

80. Грязнова А.Г. Перспективы развития аудита в России (точка зрения). В кн.: Аудит в России: Антология российского аудита / Под ред. д.э.н., проф. А.В. Крикунова. - М.: Маркет ДС. 2006.
81. Дакич О.Н. Проблемы финансового контроля в России // Экономика и финансы. 2006. № 16 (120).
82. Дадашев А.З., Черник Д.Г. Финансовая система России: Учебн. пособие. М.: ИНФРА-М. 2006.
83. Данилевский Ю. А. Ревизия в государственном финансовом контроле / Ю. А. Данилевский, Л. Н. Овсянников // Бухгалтерский учет. -2001.- №16.
84. Данилевский Ю.А. Проблемы становления государственного финансового контроля // Бухгалтерский учет, 1996, № 3.
85. Ермилов В.Г. К теории государственного финансового контроля // Финансы. 2005. - 2. 62-64
86. Ефимова Н. О двух подходах к реформированию государственного финансового контроля РФ. // Российский экономический журнал. 2000. №11-12.
87. Жуков В.А., Опеньшев С.П. Государственный финансовый контроль.-М. 1999.-383 с.
88. Зуева И.А. Пути внедрения государственного аудита. // Финансы. 2005. № 6.
89. Зуйков И.С Как улучшить налоговый контроль, //Финансы, 1994, №9, с.26
90. Иванов В. Высший контрольный орган Франции- Суд счетов // Контроллинг, 2001. № 3.
91. Иванова Н.Г., Маковник Т.Д. Казначейская система исполнения бюджетов. Питер, 2001, с. 174-183.
92. Иткин Ю.М. Организация финансового контроля в переходный период к рыночной экономике. М.: Финансы и статистика, 2004.
93. Кабачинов В.В. КРУ- с правами государственного финансового контроля // Президентский контроль, 2008, № 7.
94. Каковкина Т.В. Принцип системности финансового контроля и механизм его реализации. // Финансы. 2002. № 8.

95. Кашин В.А. Налоговая система и оздоровления национальной экономики //Финансы, 1998, № 8, с. 26.
96. Колбин Г., Шелюто Ф. Высшие контрольные органы Канады // Контроллинг, 2001, № 4.
97. Крамаровский Л.М. Ревизия и контроль / Л.М. Крамаровский /. М.: «Финансы и статистика», 2007. - 259 с
98. Крикунов А.В. Государственный финансовый контроль: принципы организации, программы и порядок проведения. М.: Финансовая газета. 2000. -208 с.
99. Крикунов А.В. Сущность, организация и перспективы государственного финансового контроля в Российской федерации / А.В. Крикунов. СПб: Изд-во СПбГУЭФ, 2001. - 259с.
100. Лимская декларация руководящих принципов контроля // Контроллинг. 1991. № 1. - с. 56-65.
101. Любимцев Ю.И. Финансовая политика: российский путь. М/. Изд-во РАГС. 2005.-318 с.
102. Макоев О.С. Контроль и ревизия. М.: Юнити - Дана, 2007.256 с.
103. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: Учебное пособие. / Под ред. проф. М.В. Мельник. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004.-520 с.
104. Мешалкина Р.Е. Теоретические вопросы государственного финансового контроля. // Финансы. 2003. № 12. С. 53-57.
105. Налоговый контроль. Под редакцией д.ю.н., проф. Ю.Ф. Кваши. М.: Юрист, 2001. 540 стр.
106. Неизвестный В.А. Контрольно ревизионные органы ФРГ // Контроллинг, 2001, № 2.
107. Нестеренко Т.Г. Казначейское исполнение бюджетов и развитие системы учета в государственном секторе Российской Федерации. // Финансы. 2004. № 3. С. 3-8.
108. Николаев Ю.Н. Государственный контроль в развитых

- капиталистических странах // Контроллинг, 2008, № 2.
109. Овсянников Л.Н. Финансовый контроль как система. /Овсянников Л. Н // Финансы. 2000. - №12 - С.66-68
110. Овсянников Л.Н. Контролировать не «втихаря», а гласно // Президентский контроль, 2001, № 11.
111. Овсянников Л.Н. Уважать, а не от страха дрожать. Еще раз о необходимости государственного контроля и путях его усиления // Президентский контроль 2003, №4.
112. Овсянников Л.Н. Финансовый контроль как система. // Финансы. 2000. № 12.-С. 66-68.
113. Опеньшев С.П., Жуков В.А. Предмет, метод, виды и принципы государственного финансового контроля. // Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. 2000. № 4.
114. Опеньшев С.П., Жуков В.А. Теоретические и методические основы оценки эффективности государственного финансового контроля. // Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. 2001. № 1.
115. Органы государственного административного и финансового контроля в Бразилии // Президентский контроль, 2005, № 10.
116. Пансков В.Г. О некоторых вопросах государственного финансового контроля в стране. // Финансы. 2002. № 5.
117. Пансков В.Г. Формирование системы финансового контроля как стратегическая задача государственного строительства. // Российский экономический журнал. 2002. № 5-6.
118. Платонова Л. Они приходят без приглашений //Налоговая полиция № 9-10, 2005
119. Полунин М. Об органах контроля в Великобритании // Контроллинг, 2002, № 3.
120. Попонова Н.А., Нестеров Г.Г., Терзиди А. В. Организация налогового учета и налогового контроля. М.: Эксто, 2006. 624 стр.
121. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь. -3-е изд., испр./ Б.А.

- Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. М.: ИНФРА-М, 2006. - 479с.
122. Родионова В.М. О системном подходе к организации финансового контроля в России / В.М. Родионова // Финансы и кредит. 2003. - 3. - С. 2-9
123. Родионова В.М., Шлейников В.И. Финансовый контроль. М.: ИД ФБК-ПРЕСС. 2002. - 320 с.
124. Рябухин С.Н. Аудит эффективности использования государственных ресурсов / С.Н. Рябухин. М.: Наука, 2004. - 284 с.
125. Саунин А.Н. Аудит эффективности использования государственных средств: Вопросы теории и практики. М.: Высшая школа. 2005. - 283 с.
126. Системы государственного контроля в Российской Федерации: теория и практика. Под ред. д.э.н. профессора Е.А. Кочерина, к.э.н. доцента Н.Н. Полуденного. М.: РАГС, 2003. - 272 с.
127. Соменков А. Д. Государственный контроль в бюджетной сфере России и зарубежных стран / А. Д. Соменков. М.: МЗ Пресс, 2004. - 250 с.
128. Соменков А.Д. Парламентский контроль за исполнением Государственного бюджета: Монография. Элиста: АПП «Джангар», 2008.
129. Стандарты аудиторской деятельности. М.: «Книга сервис», 2003. -336 с.
130. Степашин С. В. Государственный финансовый контроль: учебник для вузов / С.В. Степашин, Н.С. Столяров, С.О. Шохин, В.А. Жуков. СПб., 2004. - 554 с.
131. Счетная палата Российской Федерации: Мировой опыт, <http://intra/experience/19.shtml>.
132. Терехова Е. В. Аудит как независимый вид финансового контроля // Государство и право. 2006. №11.
133. Фадейкина Н.В. Финансовый контроль в сфере государственного сектора экономики: Монография. / Н.В. Фадейкина, В.А. Воронов М.: Финансы, 2002 г. - 214 с.
134. Финансово-кредитный энциклопедический словарь /Под общ. ред. А.Г.Грязновой. М.: Финансы и статистика, 2002. — 1168 с.
135. Финансы / Под ред. Романовского М.В., Врублевской А.В., Сабанти В.М.

- М.:Юрайт, 2004. - 504 с.
136. Финансы: Учебник / Под ред. А.Г. Грязновой, Е. В. Маркиной. М.: Финансы и статистика, 2004. - 524 с.
137. Финансы. Учебник / Под ред. проф. В. В. Ковалева. — М.: ПБОЮЛ М.А.Захаров, 2001. 640 с.
138. Хэванс Х.С. Система государственного контроля в США // Контроллинг, 2005, № 1.
139. Черноморд П.В. Финансовый контроль и учет в условиях перехода экономики к рыночным отношениям. М., 2002.
140. Цыганов О., Меджидов Ш. Фазиль Мамедов: В Азербайджане создана прочная основа для динамичного развития налоговой системы // Известия.- 2010.-30 июня.- N 117(Азербайджан).- С. 8-9.
141. Шелюто Ф.Е. Финансовый контроль в Великобритании // Президентский контроль, 2006, № 1.
142. Шемякина О. Б. Внешний финансовый контроль как необходимый элемент и подсистема государственной системы финансового контроля // Финансовой право. М. 2007. №5.
143. Шлейников В.И. Финансовый контроль и аудит в условиях информатизации: монография. М.: КНОРУС. 2005. - 368 с.
144. Шохин С.О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации.-М.: Финансы и статистика, 2009. с.47-58
145. Шохин С.О. Эффективность бюджетно-финансового контроля. М.: АО Издательская группа «Прогресс», 2005.
146. Шохин С.О., Воронина Л.И. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России: Научно-методическое пособие. М.: Финансы и статистика, 2007.
147. Энциклопедический словарь. Современная рыночная экономика. Государственное регулирование экономических процессов / Общ. ред. д.э.н., проф. Кушлин В.И., д.э.н., проф., член-корр. РАН Чичканов В.П. М.: РАГС. 2004. - 744 с.

İngilis dilində

148. Basic electronic auditing (e-auditing)
149. Guidance on Tax Compliance for Business and Accounting Software and SAF-T

İnternet materialları

150. www.ach.gov.az
151. www.acl.com ACL audit Analytics Technology
152. www.audimation.com Introduction to IDEA
153. www.audit.gov.az
154. www.eskort.eu ESKORT computer audit (SESAM)
155. www.iasb.org
156. www.maliye.gov.az.
157. www.nba.az
158. www.taxes.gov.az
159. www.fimsa.az