

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

**MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ**

*Əlyazması hüququnda*

**Məhəmmədli Nicat Güləhməd oğlu**  
(MAGİSTRANTIN A.S.A)

**“Müəssisənin maliyyə nəzarəti sistemində auditin rolunun artırılması  
problemləri” mövzusunda**

**MAGİSTR DİSSERTASIYASI**

**İxtisasın şifri və adı 060403 “Maliyyə”**

**İxtisaslaşma Maliyyə Menecmenti**

**Elmi rəhbər:**

İ.e.d.rof. M.X.Həsənli

**Magistr proqramının rəhbəri:**

İ.e.n.prof. A.M.Kərimov

**Kafedra müdiri**

İ.e.d.prof. M.X.Həsənli

**BAKI - 2015**

# MAGİSTR DİSSERTASİYASININ İŞ PLANI

*Magistr dissertasiyasının adı “Müəssisənin maliyyə nəzarəti sistemində auditin rolunun artırılması problemləri”*

**GİRİŞ.....3**

## **I FƏSİL *Auditin nəzəri və metodoloji əsasları***

- 1.1. Müəssisənin fəaliyyətində auditin rolu və vəzifələri.....8  
1.2. Müəssisənin maliyyə nəzarəti sistemində auditorun fəaliyyətinin normativ-hüquqi bazası.....13  
1.3. Müəssisənin maliyyə nəzarəti sistemində auditorun fəaliyyət standartları ...22

## **II FƏSİL. *Müəssisənin maliyyə fəaliyyətinin qiymətləndirilməsində auditin müasir vəziyyətinin təhlili***

- 2.1. Müəssisənin mühasibat uçotunun və uçot siyasətinin auditinin təşkili problemləri.....31  
2.2. İstehsal xərclərinin və məhsulun maya dəyərində kalkulyasiyasının auditinin müasir vəziyyəti.....40  
2.3. Maliyyə nəticələrinin və mənfəətin istifadəsinin auditinin təhlili və qiymətləndirilməsi.....46

## **III FƏSİL. *Müəssisənin maliyyə fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi məqsədilə auditin rolunun artırılması yolları***

- 3.1. Müəssisənin mühasibat uçotunun və uçot siyasətinin auditinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri .....54  
3.2. İstehsal xərclərinin və məhsulun maya dəyərində kalkulyasiyasının metodlarının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.....59  
3.3. Müəssisənin maliyyə nəticələrinin auditinin təkmilləşdirilməsi.....64  
NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....74  
İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT.....78  
XÜLASƏ.....81  
PE3IOME.....82  
SUMMARY.....83

**Magistrant** Məhəmmədli Nicat Güləhməd oğlu  
(A.S.A.)

**Elmi rəhbər** İ.e.d.prof. M.X.Həsənli  
(A.S.A., elmi dərəcə və elmi ad)

## GİRİŞ

**Mövzunun aktuallığı.** Cəmiyyətin iqtisadi transformasiyası şəraitində yeni istehsal münasibətlərinin yaranması, material, əmək və maliyyə resurslarının səfərbər edilməsi ilə yanaşı onlardan səmərəli istifadə olunması da vacib məsələlər kimi ön plana keçir. Bu problemin həllində uçot, nəzarət və təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilinin müstəsna əhəmiyyət kəsb etməsi şübhəsizdir. Eyni zamanda formalaşmaqda olan yeni iqtisadi münasibətləri ifadə edən kateqoriyalar yaranır. Bu cür kateqoriyalardan biri də auditdir.

Azərbaycan Respublikasının iqtisadiyyatı inkişaf etdikcə və onun dünya təsərrüfat sistemində inteqrasiyası gücləndikcə iqtisadi-maliyyə münasibətlərində şəffaflığın təmin olunmasında, iqtisadi cinayətkarlığa və əsassız israfçılığa qarşı mübarizədə auditin imkanlarından daha geniş istifadə etmək zərurəti yaranır. Müasir audit səmərəli maliyyə nəzarəti olmaqla yanaşı, həm də sahibkarlıq subyektlərinin maliyyə sisteminin sabitliyinin möhkəmlənməsində, onların biznes inkişaf planlarının hazırlanmasında, yerli, regional və dünya bazarlarının tədqiqində də xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Sahibkarlıq subyektlərinin səmərəli idarə olunmasının təşkilinə, onun fəalliyətinin tənzimlənməsinə müsbət baxımdan təsir edən audit sistemi həmçinin bu subyektlərin maliyyə fəaliyyətinin mövcud vəziyyətini və inkişaf perspektivlərini qiymətləndirərək, bu istiqamətdə öz rəyini bildirir.

Təsərrüfat subyektlərində gündəlik nəzarətin lazımı səviyyədə təşkil olunması üçün yüksək peşəkarlığa malik olan, müəssisənin təşkilati-iqtisadi quruluşunu dərinləndirən, yoxlama texnikası ilə ətraflı tanış olan mövcud qanunvericilik barədə müfəssəl məlumatı olan xüsusi nəzarət xidmətinin - daxili auditin olması vacibdir. Beynəlxalq təcrübədən məlumdur ki, yüksək səviyyədə inkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatı ölkələrində şəxsi mülkiyyətin əsas mülkiyyət forması olduğu yerdə daxili audit sistemi geniş tətbiq olunur.

Bazar münasibətləri şəraitində müəssisələrin idarə olunmasında daxili audit nəzarətin ayrılmaz və mühüm elementidir. Daxili auditə tələbat onunla əlaqədar yaranır ki, sahibkarlar müəssisənin və aşağı idarəetmə strukturlarının fəaliyyətinə

gündəlik nəzarətlə məşğul ola bilmirlər. Daxili audit bu fəaliyyət barədə informasiya verir və menecerlərin hesabatlarının düzgünlüyünü təsdiqləyir. Daxili audit başlıca olaraq risklərin idarə olunması və müəssisənin maliyyə vəziyyəti barədə çevik informasiya əldə etmək baxımından əlverişlidir.

Maliyyə nəzarətinin xüsusi növü kimi audit - dövlətin maliyyə-iqtisadi siyasətinin uğurla həyata keçirilməsi və maliyyə sabitliyinin bərqərar edilməsi üçün zəmin yaratmaqla, qanunçuluğa riayət edilməsinin təmin olunmasına, mülkiyyətin qorunub saxlanılmasına, maliyyə vəsaitlərindən düzgün, səmərəli və qənaətlə istifadə olunmasına xidmət edir, büdcə və maliyyə intizamının ən müxtəlif pozuntularını askara çıxarmağa yardım göstərir, qanunsuz xərclənmiş vəsaitləri aşkar etməyə və onların bərpasına imkan yaradır.

Müəssisənin sahibkarı, səhmdarları bunda maraqlıdırlar ki, sərf etdikləri kapitalın artımı müqabilində yüksək mənfəətin əldə edilməsi və nəticə etibarilə dividendlərin daim artması təmin olunsun. Müasir şəraitdə material-pul vəsaitlərin təyinatına uyğun sərf olunması, dövlət qarşısında vergi və digər ödənişlərin təminatı, satıcı təşkilatlara olan borclarının ödənilməsi, mühasibat uçotunun aparılmasının düzgün təşkili üzərində gündəlik nəzarətin olması böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Ümumiyyətlə, daxili audit müəssisənin maliyyə ehtiyatlarının istifadəyə yönəldilməsinin məqsədli təyinatını, rasionallığını, tamlığını və vaxta müvafiqliyini müəyyənləşdirərək, maliyyə resurslarının formalaşdırılmasında və xərclənməsində ehtiyat mənbələrini üzə çıxararaq, maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarında və onların hesabatda əks olunmasında qanunçuluqdan və səmərəlilikdən kənarlaşmaları aşkarlayaraq, dövlət büdcəsi ilə və büdcədən kənar fondlarla hesablaşmaların düzgünlüyünü müəyyənləşdirərək, idarəetmənin səmərəliyinin yüksəldilməsinin təsirli vasitəsi kimi çıxış edir.

Artıq daxili auditin zəruriliyi nəzərə alınaraq, ölkəmizin müxtəlif fəaliyyət növlü müəssisə və təşkilatlarında daxili audit bölmələrinin yaradılmasına başlanmışdır. Lakin bu yeni, perspektivli işin qurulmasında bir sıra nöqsan və çatışmazlıqlara yol verilir, daxili auditorların lazımi biliklərə və pesə vərdişlərinə

yiylənəməsinə, daxili auditin aparılmasına dair standartların və etik normaların işlənilib hazırlanmasına yardım edən metodik normativ aktlar, tədris-praktik səciyyəli kitablar və metodik vəsaitlər çatışmır.

Daxili auditor peşəsinin mahiyyəti haqqında dəqiq anlayışın olmaması, daxili auditin səhvən istehsalat-maliyyə fəaliyyətinin təftişi kimi təsəvvür edilməsi ölkədə daxili auditin beynəlxalq standartlar səviyyəsində qurmağa imkan vermir.

Bütün bunlarla əlaqədar müasir dövrdə təsərrüfat subyektlərində daxili auditin nəzəri əsaslarının tədqiqi, onun təşkili və aparılması üzrə metodiki təkliflərin və tövsiyələrin hazırlanması çox aktualdır.

**Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri:** Dissertasiyanın əsas məqsədini daxili audit və onun inkisaf perspektivləri, müəssisələrdə daxili auditin tətbiqi və onun təkmilləşdirilməsi və müəssisələrdə audit tədqiqatlarının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri təşkil edir.

Bu məqsədə uyğun olaraq tədqiqat işində aşağıdakı vəzifələrin həlli qarşıya qoyulmuşdur:

- maliyyə nəzarəti sistemində və müəssisələrin idarəetmə sistemində daxili audit xidmətinin yeri və rolunu açıqlamaq;
- daxili auditin mahiyyətini tədqiq etmək və onun əsas məqsədlərini, vəzifələrini və funksiyalarını əsaslandırmaq;
- müəssisələrdə daxili auditin təşkilinin mahiyyəti, təyinatı və formalarını tədqiq etmək;
- iqtisadi subyektin maraqlarına uyğun daxili audit xidmətinin nəzarət obyektini müəyyənləşdirmək və vəzifələri formalaşdırmaq;
- daxili auditin təməl prinsipləri və normativ hüquqi bazasını müəyyənləşdirmək;
- müəssisənin resurslarının qiymətləndirilməsində daxili audit proseduralarından istifadə və
- auditdə maliyyə təhlilinin rolu və mahiyyətini müəyyənləşdirmək;

**Tədqiqatın predmetini** təsərrüfat subyektinin daxili nəzarət sistemi və daxili auditin fəaliyyətinin əsas istiqamətləri təşkil edir.

**Tədqiqat obyekt** kimi təsərrüfat subyektlərinin daxili nəzarət sisteminin fəaliyyəti və idarəetmə sistemində daxili audit xidmətinin yeri və rolu əsas götürülmüşdür.

**Tədqiqatın informasiya bazasını** Azərbaycan Respublikası Dövlət Statistika Komitəsinin hesabatları, Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının, Daxili Auditorlar institutunun “Audit-Azərbaycan” bölməsinin materialları, bir çox nazirlik, müəssisə və təşkilatların hesabatları, bülletenləri və s. təşkil edir.

**Tədqiqatın nəzəri-metodoloji əsasları.** Tədqiqat işinin yerinə yetirilməsinin nəzəri-metodoloji əsasları kimi iqtisad və audit üzrə elmi-praktik sahədə geniş yayılmış üsul və yanaşmalar, beynəlxalq təcrübənin nəticələri, xarici və yerli alim, mütəxəssislərin nəzəri və təcrübi araşdırmaları, həmçinin bu istiqamətdə qanunvericilik və normativ hüquqi baza istifadə olunmuşdur.

**Tədqiqatın elmi yeniliyi** müasir daxili nəzarət forması olan daxili auditin təşkili və aparılması ilə bağlı praktiki məsələlərin qoyuluşu, nəzəri cəhətdən əsaslandırılması və həll edilməsindən ibarətdir. Tədqiqat prosesində elmi yenilik sayıla biləcək aşağıdakı nəticələr əldə edilmişdir:

- daxili auditin mahiyyəti, məzmunu dəqiqləşdirilmiş və onun məqsədi müəyyən olunmuşdur;
- təsərrüfat subyektlərdə daxili audit xidmətinin yaradılması prosesi sərh edilmişdir;
- daxili auditin aparılması metodikası təklif edilmiş və tətbiqi mexanizmi müəyyənləşdirilmişdir;
- daxili auditin təsərrüfat subyektlərinin daxili nəzarət sistemindəki yeri müəyyən edilərək, onun keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi sistemi araşdırılmışdır;
- daxili audit üzrə planların hazırlanması və bu prosesdə riskin qiymətləndirilməsinin əsasları müəyyən edilmişdir;
- daxili auditorların funksiya və vəzifələri müəyyənləşdirilmişdir;

**Tədqiqat işinin praktik əhəmiyyəti.** əsas müddəalar və tövsiyələr daxili audit xidmətinin düzgün və səmərəli təşkil edilməsinə, daxili audit kadrlarının elmi

və praktik biliklərini zənginləşdirməyə, daxili audit standartlarına tam riayət etməyə istiqamətlənmişdir.

**İşin həcmi və strukturu.** Ümumi həcmi 73 səhifə olan dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə, ədəbiyyat siyahısından ibarətdir. istifadə edilmiş ədəbiyyat göstərilmişdir.

## **1.1 Müəssisənin fəaliyyətində auditin rolu və vəzifələri**

Müəssisə və təşkilatın uğurla fəaliyyət göstərməsi, rentabellik səviyyəsinin yüksəldilməsi, aktivlərin qorunub saxlanması və artırılması üçün qurulmuş idarəetmə mexanizmi lazımdır ki, onun da acib ünsürü qismində daxili audit çıxış edir.

Geniş mənada daxili audit-qəbul edilmiş idarəetmə qərarlarının əsaslılığını və səmərəliliyini qiymətləndirmək, kənarlaşmaları və əlverişli olmayan vəziyyətləri aşkara çıxarmaq, müəssisə və təşkilatın fəaliyyətində risklərin aradan qaldırılması, azaldılması və idarə olunması üzrə qərarların qəbul edilməsi üçün rəhbərliyi vaxtında məlumatlandırmaq məqsədilə müəssisə və təşkilatın işinin müntəzəm müşahidəsi və yoxlanılması sistemidir. Başqa sözlə desək, daxili audit elə bir əks-əlaqə formasıdır ki, müəssisə və təşkilatın idarəetmə orqanı idarə edilən obyektin həqiqi vəziyyəti və idarəetmə qərarlarının həyata keçirilməsi barədə lazımı

məlumatları onun vasitəsilə əldə edir. Bu mənada daxili audit əmlakın mühafizəsinin, mühasibat yazılışlarının düzgünlüyünün və etibarlılığının, əməliyyatların razılaşıdırılmış qaydada və səmərəli həyata keçirilməsinin, qəbul edilmiş qərarların rəhbərliyin siyasətinə uyğunluğunun təmin edilməsi məqsədilə rəhbərlik tərəfindən müəyyən edilmiş təhlükəsizlik tədbirlərinin kompleksi kimi qiymətləndirmək olar.

Eyni zamanda, daxili audit tədricən yalnız nəzarət funksiyalarını yerinə yetirməkdən əl çəkib getdikcə daha çox dərəcədə müəssisə və təşkilatın işinin səmərəliliyini qiymətləndirmək üzrə qərarların qəbul edilməsi üçün informasiyanın əldə edilməsinə istiqamətlənir. Başqa sözlə, daxili audit müasir anlamda nəzarət xarakterli vəzifələrdən əlavə, iqtisadi təhlil, maliyyə strategiyasının müəyyənləşdirilməsi, idarəetmə üzrə məsləhətlərin verilməsi məsələlərini də əhatə edir. Yəni daxili audit maliyyə-mühasibat hesabatlarının təhlili və müəssisənin idarə olunması üçün qərarlar qəbul etmək məqsədilə rəhbərliyə informasiyanın təqdim olunması, təsərrüfat əməliyyatlarına dair uçotun düzgün aparılmasının və hesabatların düzgün tərtib olunmasının yoxlanılması, kənar auditorlarla səmərəli qarşılıqlı fəaliyyət, vergi və maliyyə məsələləri üzrə tövsiyələrin verilməsi və digər məsələləri əhatə edir. Heç də təsadüfi deyildir ki, “daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun 4-cü maddəsində daxili auditin vəzifələrinə aşağıdakılar aid edilmişdir:

- Təsərrüfat subyektində müntəzəm və səmərəli fəaliyyətin təmin edilməsi, məqsədlərə nail olmaq üçün risklərin idarə edilməsi, istənilən dəyişikliyə qısa müddət ərzində münasibət bildirilməsi məqsədilə yaradılan daxili nəzarət sisteminin səmərəliliyini və adekvatlığını müəyyən etmək

- Mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının düzgünlüyünü və etibarlılığını yoxlamaq

- Təsərrüfat subyektinin xərclərinin səmərəliliyini qiymətləndirmək

- Təsərrüfat subyektinin, ona tabe olan müəssisə və təşkilatların struktur bölmələrinin fəaliyyətinin normativ hüquqi aktlara və təsdiq edilmiş fəaliyyət planına uyğunluğunu yoxlamaq



- Ehtiyatlardan istifadənin normativ hüquqi aktlara və təsdiq edilmiş fəaliyyət planına uyğunluğunu yoxlamaq

- Ehtiyatlardan istifadənin səmərəliliyi, düzgünlüyü, onlardan istifadəyə nəzarəti və zərərdən mühafizə olunmanın yetərliliyini qiymətləndirmək

Göründüyü kimi, daxili audit müəssisə və təşkilatda şəffaf informasiya mühiti yaratmaqla, onun fəaliyyətinin daha dərindən və əsaslı təhlilinə, beləliklə də daha səmərəli fəaliyyət göstərməsinə zəmin yaradır.

Daxili auditə belə bir tərif vermək olar: daxili audit- bu, iqtisadi subyektə, daxili nəzarət sisteminin ayrı-ayrı tərkib hissələrinin fəaliyyətinin etibarlılığını və səmərəliliyini müəyyən etmək məqsədilə bu subyektin işinin yoxlanılması və qiymətləndirilməsi üzrə onun idarəetmə orqanlarının mənafeyi naminə təşkil edilən və daxili sənədlərlə tənzimlənən fəaliyyətidir. Daxili nəzarət sisteminin tərkib hissələri dedikdə, adətən, təsərrüfat fəaliyyətinin nizamlı və səmərəli aparılması üçün iqtisadi subyektin rəhbərliyi tərəfindən tətbiq edilən təşkilati tədbirlər, metodika və proseduralar başa düşülür.

Daxili auditə artmaqda olan maraq bir sıra amillərlə şərtlənir. Əvvəla, bu elə əvəzsiz resurslardandır ki, ondan düzgün istifadə olunması təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin səmərəliliyini yüksəldə bilər. İkincisi, təsərrüfat subyektində vəsilələrindən biri daxili auditin olduğu mükəmməl korporativ idarəetmənin mövcudluğu müəssisə və təşkilatın investisiya cəlbəediciliyini artırır. Üçüncüsü, daxili audit təsərrüfat subyektinin mülkiyyətçilərinə imkan verir ki, müəssisə və təşkilatda işlərin vəziyyəti barədə obyektiv informasiya əldə etmək imkanına malik olsunlar. Digər tərəfdən, müəssisə və təşkilatda daxili auditin yaradılması zərurəti həm də ondan irəli gəlir ki, ərazicə və ya təşkilati baxımından bir-birindən ayrı fəaliyyət göstərən icraçılara nəzarət etmək üçün, istisnasız olaraq, nəzarət funksiyalarının həvalə edildiyi xüsusi vəsilə tələb olunur.

Daxili auditin mahiyyətini başa düşmək üçün onun məqsəd və vəzifələrinin müəyyən edilməsi mühüm əhəmiyyətə malikdir.

Daxili auditin məqsədi öz funksiyalarını daha səmərəli yerinə yetirməkdə müəssisə və təşkilatın üzvlərinə kömək etmək, onun işində zəif olan həlqələri üzə

çıxarmaqdır. Daxili auditorlar təmsil etdikləri müəssisə və təşkilatda apardıqları yoxlamaların nəticəsi olan təhlil məlumatları, qiymətləndirmələr, tövsiyələr və digər zəruri məlumatlarla bu məqsədə xidmət edirlər.

Iqtisadi subyektin rəhbərliyi və mülkiyyətçiləri üçün daxili audit informasiya və tövsiyə-məsləhət əhəmiyyəti kəsb edir, çünki o, iqtisadi subyektin fəaliyyətinin optimallaşdırılmasına, onun menecmenti və rəhbərliyinin öz vəzifələrini yerinə yetirməsinə kömək etməlidir. Daxili audit bu fəaliyyət barədə məlumat verir və menecerlərin hesabatının düzgünlüyünü və etibarlılığını təsdiq edir. Daxili auditin məlumatlarından istifadə edərək, rəhbərli operatoriv surətdə və vaxtlı vaxtında müəssisə və təşkilatın daxilində zəruri dəyişikliklər həyata keçirə bilər.

Aşağıdakı sadalananlar daxili audit sisteminin məqsədlərinin tam siyahısı hesab oluna bilər: (V.T.Novruzov Daxili audit 12-ci səh)

1. Müəssisə və təşkilatın fəaliyyətinin qəbul edilmiş fəaliyyət xəttinə və strategiyasına uyğunluğu
2. Maliyyə-iqtisadi, bazar və hüquq nöqtəyi nəzərindən müəssisə və təşkilatın dayanıqlılığı
3. Cari maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin nizamlılığı və səmərəliliyi
4. Müəssisə və təşkilatın əmlakının (dövriyyədən kənar aktivlərin və dövriyyə vəsaitlərinin), o cümlədən idarəetmədə istifadə edilməsi üçün sistemləşdirilmiş və ümumiləşdirilmiş məlumatların qorunub saxlanması
5. Uğurlu rəhbərlik və səmərəli idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün ilkin sənədlərin tamlığının və dəqiqliyinin, ilkin informasiyanın keyfiyyətinin lazımi səviyyəsinin təmin edilməsi
6. Mühasibat uçotu sisteminin mövcudluq, tamlıq, riyazi dəqiqlik, hesablar üzrə yazılışlar, formal həll, məlumatların hesabatda təqdim edilməsi və açıqlanması kimi səmərəlilik göstəricilərinə nail olunması
7. Əmək məhsuldarlığının artırılması, istehsal və dövriyyə xərclərinin aşağı salınması, fəaliyyətin maliyyə-iqtisadi nəticələrinin yaxşılaşdırılması
8. Resursların bütün növlərindən rasionallıqla və qənaətlə istifadə olunması

9. müdriyyət tərəfindən müəyyən edilmiş tələblərə, qayda və prosedurlara-struktur bölmələri barədə əsasnamələrə, vəzifə təlimatlarına, davranış qaydalarına, sənədləşdirmə və sənəd dövriyyəsi planlarına, əməyin təşkili planlarına, uçot siyasəti barədə əmrə, digər əmr və sərəncamlara müəssisə və təşkilatın vəzifəli şəxsləri və digər işçiləri tərəfindən riayət edilməsi.

10. Qanunların və digər hüquqi-normativ aktların tələblərinə riayət edilməsi

Daxili audit müəssisə və təşkilatda ən rəngarəng uzlaşdırmada daxili nəzarət sisteminin ayrı-ayrı tərkib hissələrinə tətbiq oluna bilər. Onun həll etməli olduğu vəzifələrin dairəsi hər bir müəssisə və təşkilatın ölçüsündən və fəaliyyətinin xüsusiyyətlərindən aslıdır. Ona görə də konkret təsərrüfat subyekti sərbəst olaraq daxili audit xidmətlərinin vəzifələrini formalaşdırır bu xidmətin əməkdaşlarının səlahiyyət və məsuliyyət sahələrini tənzimləyir.

Daxili auditin başlıca vəzifəsi idarəetmənin bütün səviyyələrində müəssisə və təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətinin bütün növlərinin işinin səmərəliliyini təmin etmək habelə müəssisə və təşkilatın onun mülkiyyətçilərinin qanuni əmlak maraqlarını müdafiə etməkdir.

Daxili audit aşağıdakı vəzifələri həll edir:

- Aktivlərin vəziyyətinə nəzarət və zərərlərə yol verilməsi
- Sistem daxili nəzarət prosedurlarının yerinə yetirilməsinin təsdiqlənməsi
- Daxili nəzarət sisteminin fəaliyyətinin səmərəliliyinin təhlili və informasiyanın işlənməsi
- İdarə olunan informasiya sistemindən alınmış informasiyanın keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi

Daxili auditin vəzifələrini həm də təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin fasiləsizliyi prinsipinə riayət olunmasının qiymətləndirilməsi baxımından təsnifləşdirmək olar. Bu vəzifənin yerinə yetirilməsi prosesində daxili auditorlar

- Müəssisə və təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin maliyyə-iqtisadi təhlilini aparırlar

- Meydana çıxan mənfi əlamətləri təhlil edir və müəssisə və təşkilatın gələcək fəaliyyətinə onların mümkün təsirini qiymətləndirirlər
- Həmin əlamətləri doğuran səbəblər haqqında informasiya toplayırlar
- Mənfi əlamətlərin və onların nəticələrinin aradan qaldırılması üzrə tövsiyələr hazırlayırlar
- Informasiyanın müəssisə və təşkilatın rəhbərliyinə və mülkiyyətçilərinə çatdırırlar
- Tövsiyələrin yerinə yetirilməsinə nəzarət edirlər

## **1.2 Müəssisənin maliyyə nəzarəti sistemində auditorun fəaliyyətinin normativ-hüquqi bazası**

Rəhbərlik tərəfindən müəssisə və təşkilatın maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinə gündəlik nəzarətin o cümlədən daxili auditin təşkili həm qanunvericilik həm də digər normativ sənədlər səviyyəsində nizamlanır.

Azərbaycan Respublikasında daxili audit bir sıra normativ aktlarla tənzimlənir ki bunlardan da ən mühümü daxili “daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikasının 2007-ci il 22 may tarixli qanunudu. 5 fəsil və 15 maddədən ibarət olan bu qanun Azərbaycan Respublikasında təsərrüfat subyektlərinin idarə edilməsinin səmərəliliyinin artırılması məqsədilə daxili audit xidmətinin təşkilinin və həyata keçirilməsinin hüquqi əsaslarını daxili auditorların hüquq və vəzifələrini müəyyən edir.

Qanuna görə, daxili audit dedikdə, təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin inkişafına və səmərəliliyinin yüksəldilməsinə yönəldilmiş risklərin idarə olunması, nəzarət və idarəetmənin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi və inkişafına sistemli yanaşmaqla, təsərrüfat subyektinə öz məqsədlərinə nail olmaqda köməklik edən obyektiv, təminatverici və məsləhətverici fəaliyyət başa düşülür. Daxili audit xidməti isə təsərrüfat subyektində daxili audit fəaliyyətini həyata keçirən struktur bölməsidir (audit komitəsi, departament, şöbə, bölmə, daxili auditor). Audit Komitəsi, bu qanuna uyğun olaraq, təsərrüfat subyektində yaradılan, daxili audit

siyasətinin və strategiyasının hazırlanması, həyata keçirilməsi və auditor nəzərtinin təşkilinə məsul olan struktur bölməsidir, daxili auditor isə daxili audit xidmətinin daxili auditi həyata keçirən əməkdaşı kimi başa düşülür.

Qanunun ikinci maddəsinə görə, “Daxili audit haqqında” qanun mülkiyyət və təşkilati hüquqi formasından aslı olmayaraq, Azərbaycan Respublikasının ərazisində fəaliyyət göstərən və məcburi auditin obyektı olan təsərrüfat subyektlərinə şamil edilir. Digər təsərrüfat subyektləri bu qanunun müddialarına könüllülük prinsipi əsasında tətbiq edə bilərlər.

Qanuna əsasən, təsərrüfat subyektində daxili audit xidmətinin yaradılmasına məsul olan müvafiq idarəetmə orqanı:

- Daxili audit xidmətinin rəhbərini və daxili auditorları (Audit Komitəsinin üzvlərini) vəzifəyə təyin edir və vəzifədən azad edir
- Daxili audit xidmətinin əsasnaməsini təsdiq edir.
- Daxili audit planlarını, habelə daxili auditorların vəzifə bölgüsünü təsdiq edir
- Daxili audit siyasətini və strategiyasını müəyyən edir və həyata keçirilməsini təmin edir.
- Audit fəaliyyətinin həyata keçirilməsi üçün lazımi şərait yaradır
- Daxili audit xidmətinin aşkar etdiyi nöqsan və çatışmazlıqların aradan qaldırılması üçün müvafiq tədbirlər görür
- Daxili audit xidmətinin hesabatında verilmiş məqsədə uyğun təkliflərin həyata keçirilməsilə bağlı qərarlar qəbul edir.

Qanunun dördüncü maddəsinə görə daxili audit xidmətinin vəzifələri aşağıdakılardır:

- Təsərrüfat subyektində müntəzəm və səmərəli fəaliyyətin təmin edilməsi, məqsədlərə nail olmaq üçün risklərin idarə edilməsi, istənilən dəyişikliyə qısa müddət ərzində münasibət bildirilməsi məqsədilə yaradılan daxili nəzarət sisteminin səmərəliliyini və adekvatlığını müəyyən etmək

- Mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının düzgünlüyünü və etibarlılığını yoxlamaq

- Təsərrüfat subyektinin xərclərinin səmərəliliyini qiymətləndirmək

- Təsərrüfat subyektinin ona tabe olan müəssisə və təşkilatların (onun törəmə təsərrüfat cəmiyyətlərinin) struktur bölmələrinin fəaliyyətinin normativ hüquqi aktlara və təsdiq edilmiş fəaliyyət planına uyğunluğunu yoxlamaq

- Ehtiyatlardan istifadənin səmərəliliyi, düzgünlüyü, onlardan istifadəyə nəzarəti və zərərdən mühafizə olunmanın yetərliliyini qiymətləndirmək

Audit Komitəsi isə bir qayda olaraq, ictimai əhəmiyyətli qurumlarda yaradılır və aşağıdakı vəzifələri yerinə yetirir:

- Təsərrüfat subyektində daxili audit siyasətini və strategiyasını müəyyən edir, daxili audit planlarını təsdiq edir və daxili audit fəaliyyətinə nəzarət edir

- Daxili audit xidmətinin rəhbəri və əməkdaşlarının vəzifə təlimatlarını, proqramlarını, daxili audit hesabatlarını nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsinə dair tövsiyələri təsdiq edir

- Daxili nəzarət sisteminin yaradılması və tətbiqinə, daxili nəzarətin və risklərin idarə edilməsi sisteminin təkmilləşdirilməsinə dair müvafiq idarəetmə orqanına təkliflər verir.

- Kənar auditin təyin edilməsi ilə əlaqədar müvafiq idarəetmə orqanına təkliflər verir

- Təsərrüfat subyektlərinin icra orqanlarından kənar və daxili auditorlarının daxili nəzarət sistemində verdikləri tövsiyələrin yerinə yetirilməsinin vəziyyəti barədə məlumat əldə edir

- Maliyyə risklərinin yüksək olduğu sahələri müəyyənləşdirir və təsərrüfat subyektlərinin icra orqanları tərəfindən onların səmərəli idarə edilməsinə əminlik əldə edir.

- Kənar və daili auditin və ya digər yoxlamaların gedişində aşkar olunan saxtakarlıq hallarını, nöqsan və çatışmazlıqları müzakirə edir və onların ardan qaldırılması üçün müvafiq idarəetmə orqanına təkliflər verir.

- Maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli dərəcədə təsir edə biləcək hüquqi məsələləri nəzərdən keçirir və öz tövsiyələrini verir

- Müəssisənin illik və cari maliyyə hesabatlarının hazırlanması prosesinə və nəticələrinə nəzarət edir

- Daxili auditorların audit nəticəsində təqdim etdiyi tövsiyələrin müzakirəsini təmin edir.

- Təsərrüfat subyektinin müvafiq icra orqanlarını daxili auditorlar tərəfindən təqdim olunmuş tövsiyələrin icrasına cəlb edir

Qanun təsbit edir ki, daxili audit xidməti özünün işinin planlaşdırılmasında, daxili auditin aparılmasında və auditə bağlı hesabatların hazırlanmasında müstəqildir. Daxili audit xidməti təsərrüfat subyektinin icra orqanlarının səlahiyyətinə aid işlərə, habelə öz səlahiyyətlərinə aid olmayan proqram və layihələrin hazırlanmasına və ya icrasına cəlb edilə bilməz. Eyni zamanda daxili audit xidməti təsərrüfat subyektinin tabeli müəssisə və təşkilatlarında (onun törəmə təsərrüfat cəmiyyətlərində) daxili nəzarət sisteminin təşkili işində məsləhət xidmətləri göstərə bilər.

Qanunun altıncı maddəsinə görə daxili auditor aşağıdakı hüquqlara malikdir:

- Təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin təhlilini aparmaq üçün elektron məlumatlar da daxil olmaqla, pul vəsaitləri, daşınmaz əmlak, maddi aktivlər və s barədə sənədləri tələb etmək

- Maliyyə vəsaitlərindən səmərəli və təyinatı üzrə istifadə edilməsinin düzgünlüyünü araşdırmaq

- Auditin nəticəsinə dair rəy bildirmək

- Zəruri hallarda təsərrüfat subyektinin vəzifəli şəxslərindən əlavə məlumatlar və izahatlar almaq

- Qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş digər hüquqları həyata keçirmək

Qanuna əsasən daxili auditor daxili auditə təsərrüfat subyektinin müvafiq idarəetmə orqanı və ya Audit Komitəsi tərəfindən təsdiq edilmiş iş planına uyğun olaraq həyata keçirir. Bu zaman o, təsərrüfat subyektinin normal fəaliyyətinə mane

olmamalı, daxili audit fəaliyyəti ilə əlaqədar əldə etdiyi kommersiya sirri daşıyan məlumatlardan sui-istifadə etməməli və məxfilik prinsipinə, habelə Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə, daxili audit xidmətinin əsasnaməsinə, beynəlxalq Daxili Auditorlar İnstitutu tərəfindən müəyyən edilmiş peşə standartlarına, prinsiplərə, təlimatlara və qaydalara əməl etməlidir.

Daxili auditor öz vəzifələrinin icrası zamanı fəaliyyətinin qanunvericiliyə uyğun olması üçün məhsuliyət daşıyır. Məhz buna görə daxili auditor daxili audit xidmətinin rəhbərinə və ya təsərrüfat subyektinin müvafiq idarəetmə orqanına yazılı məlumat verməklə, səlahiyyətinə aid olmayan hər hansı tapşırıqın icrasından imtina etməlidir.

Daxili auditora dair qanunvericiliyin tələblərinə görə daxili auditor aliq iqtisadi və ya hüquqi təhsilə və ya digər ixtisas üzrə ali təhsilə audit, yaxud əlaqədar sahələrdə dördillik iş stajına malik olmalıdır. Məhkəmənin qanuni qüvvəyə minmiş hökmü ilə maliyyə təsərrüfat sahəsində müəyyən vəzifələr tutma və ya müəyyən fəaliyyətlə məşğul olma hüququndan məhrum edilmiş və ya bu növ cəza ilə bağlı məhkumluğu ödənilməmiş və ya götürülməmiş şəxslər daxili auditor vəzifəsini tuta bilməzlər. Həmçinin təsərrüfat subyektində şəxsi marağı, onun təsisçisi və ya səhmdarı müvafiq idarəetmə orqanının üzvü ilə və ya mühasibat hesabatlarının tərtib edilməsinə məhsuliyət daşıya hər hansı şəxslə birbaşa qohumluq əlaqəsi olduqda daxili auditorun həmin təsərrüfat subyektində audit aparması qadağandır.

Qanunla daxili audit xidməti rəhbərinin vəzifələri və ona verilən tələblər də müəyyən edilmişdir. O cümlədən daxili audit xidmətinin vəzifəsi aşağıdakılardır

- Daxili auditorların fəaliyyəti ilə bağlı uzunmüddətli və illik inkişaf planlarını hazırlamaq və təsərrüfat subyektinin müvafiq idarəetmə orqanına təqdim etmək

- Daxili auditlə bağlı hesabatın təsərrüfat subyektinin müvafiq idarəetmə orqanına təqdim etmək

- Audit zamanı aşkar edilmiş nöqsan və çatımazlıqların aradan qaldırılmasına məsul olan şəxslər göstərilməklə, təsərrüfat subyektinin müvafiq idarəetmə orqanına təkliflər vermək



- Daxili auditorun müstəqilliyinə və ya obyektivliyinə müdaxilələr barədə təsərrüfat subyektinin müvafiq idarəetmə orqanını məlumatlandırmaq

- Daxili audit xidmətinin işinin təşkili üçün zəruri olan təşkilati-texniki tədbirlərin həyata keçirilməsini təmin etmək məqsədilə müvafiq idarəetmə orqanına müraciət etmək

- Daxili auditin metodologiyasına əsasən təsərrüfat subyektlərində daxili audit prosedurlarını müəyyən etmək

- Daxili auditorların işinin keyfiyyətini qiymətləndirmək

- Zəruri hallarda təsərrüfat subyektinin müvafiq idarəetmə orqanının razılığı ilə təsərrüfat subyektinin digər əməkdaşlarını auditin aparılmasına cəlb etmək

- Daxili audit xidmətinin fəaliyyəti ilə bağlı illik hesabatı təsərrüfat subyektinin müvafiq idarəetmə orqanına təqdim etmək.

Daxili audit xidmətinin rəhbəri ali iqtisadi və ya hüquqi təhsilə və müvafiq ixtisas üzrə azı beş illik iş stajına, yüksək peşə hazırlığına və mənəvi-əxlaqi keyfiyyətlərə malik olmalı, elmi-pedoqoji və yaradıcılıq fəaliyyəti istisna olmaqla, digər ödənişli fəaliyyət növləri ilə məşğul olmalıdır. Eyni zamanda məhkəmənin qanuni qüvvəyə minmiş hökmü ilə maliyyə təsərrüfat səhəsində müəyyən vəzifələr tutma və ya müəyyən fəaliyyətlə məşğul olmaq hüququndan məhrum edilmiş və ya bu bə ya digər cəza ilə bağlı məhkumluğu ödənilməmiş və ya götürülməmiş şəxslər daxili audit xidmətinə rəhbərlik edə bilməzlər.

Qanuna görə daxili audit fəaliyyətinin dövlət tənzimləməsi Azərbaycan Respublikasının müvafiq normativ hüquqi aktları əsasında həyata keçirilir. Təsərrüfat subyektlərinin işə götürəni ilə daxili audit xidmətlərinin rəhbəri və əməkdaşları arasında qarşılıqlı münasibətlər isə “Daxili audit haqqında” qanunla, Azərbaycan Respublikasının Əmək Məcəlləsi ilə və digər normativ hüquqi aktlarla tənzimlənir.

Qanunun on üçüncü maddəsinə görə, daxili auditin özünütənzimləməsi onların ictimai birliyi tərəfindən aşağıdakı qaydada həyata keçirilir.

- Daxili audit xidmətinə fəaliyyəti ilə bağlı əməli köməklik göstərilməsi

- Təsdiq edilmiş daxili audit prosedurlarına əməl edilməsi sahəs daxili audit xidmətlərinə metodoloji yardım göstərilməsi

- Daxili auditorlar üçün treninqlər və ixtisasartırma kurslarının təşkili üzrə tədbirlərin həyata keçirilməsi

- Daxili audit üzrə məsləhət xidmətinin göstərilməsi

- Daxili audit xidmətləri üçün daxili audit proseduraları ilə bağlı təkliflərin hazırlanması

- Daxili Auditorlar İnstitutu tərəfindən təsdiq edilmiş daxili audit standartlarının tətbiqinə dair qaydaların və şərtlərin hazırlanması.

“Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikası qanununun tələblərinin pozulmasına görə təqsirkar şəxslər qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyırlar. Həmçinin, Qanunun mərhələlərlə tətbiqi nəzərdə tutulmuş və tətbiq müddətlərini müəyyənləşdirmək Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabinetinə həvalə edilmişdir.

“Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikası qanunundan əlavə, bir sıra digər qanunvericilik aktlarında da daxili auditlə bağlı ayrı-ayrı məqamlar hüquqi həllini tapmışdır. Bu baxımdan “banklar haqqında” Azərbaycan Respublikasının-cü il yanvar tarixli qanunu xüsusi qeyd edilməlidir.

Qanunun 27-ci maddəsinə görə, hər bir bankda müstəil Audit Komitəsi və daxili audit bölməsi fəaliyyət göstərməlidir. Audit Komitəsi bankların idarəetmə strukturunun tərkib hissəsi sayılır və aşağıdakı səlahiyyətlərə malikdir:

- Bankın audit siyasətini və strategiyasını müəyyən etmək

- Daxili audit planlarını təsdiq etmək və audit bölməsinin fəaliyyətinə nəzarəti həyata keçirmək

- Kənar auditin təyin edilməsi ilə əlaqədar bankın səlahiyyətli idarəetmə orqanlarına təkliflər vermək

- Kənar auditlə birgə işi təşkil etmək, auditin nəticə və tövsiyələrinin həyata keçirilməsinə yardım etmək

- Bankın idarəetmə orqanları ilə kənar auditorlar habelə nəzarət orqanları arasında əlaqələr qurmaq

- Daxili nəzarət sistemlərinin təkmilləşdirilməsinə dair səhmdarların ümumi yığıncağına və Müşahidə Şurasına təkliflər vermək

- Mərkəzi Bankın normativ xarakterli aktları ilə nəzərdə tutulmuş digər səlahiyyətləri həyata keçirmək.

Bankın Audit Kmtəsi üç nəfərdən az olmamaqla, tək sayda üzvlərdən ibarət olur və bu üzvlər səhmdarların ümumi yığıncağı tərəfindən 4 ildən çox olmayan müddətə təyin edilir.

“Sığorta fəaliyyəti haqqında” Azərbaycan Respublikasının 2007-ci il 25 dekabr tarixli qanununa əsasən, sığorta fəaliyyətini həyata keçirmək üçün müvafiq lisenziyaya malik olan hüquqi şəxsin-sığortaçının daxili audit xidməti İdarə Heyəti ilə birlikdə sığortaçının daxili nəzarət və risklərin idarə edilməsi sistemlərinin fəaliyyətinə nəzarəti həyata keçirir. Daxili audit xidməti Təftiş komissiyasının nəzarəti altında fəaliyyət göstərir. Sığortaçının təftiş komissiyası, bir sıra digər məsələlərlə yanaşı, həm də sığortaçının audit strategiyasını və siyasətini müəyyən etmək, daxili audit planlarını təsdiq etmək, müstəqil auditorun təyin edilməsi ilə bağlı sığortamının səlahiyyətli idarəetmə orqanlarına təkliflər vermək, daxili audit xidmətinin iclasını çağırmaq səlahiyyətlərinə malikdir. Qanunun 37-ci maddəsinə görə, sığortaçının Direktorlar Şurasının, İdarə Heyətinin və Təftiş Komissiyasının üzvləri, baş mühasibi və aktuarisi kimi, daxili audit xidmətinin rəhbəri də sığortaçının rəhbər işçisi hesab olunur. Sığortaçının rəhbər işçisi aşağıdakı tələblərə cavab verməlidir:

- Ali təhsilli olmalıdır

- Direktorlar Şurasının, İdarə Heyətinin və Təftiş Komissiyasının üzvləri, habelə daxili audit xidmətinin rəhbəri maliyyə sahəsində ən azı 3 il, yaxud sığorta sektorunda ən azı 2 il iş təcrübəsinə malik olmalıdır.

- Qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada müflis elan olunaraq məcburi ləğv edilmiş hüquqi şəxsin ləğvi haqqında qərarın qəbul edildiyi tarixdən ən azı 12

ay əvvəlki dövrdə həmin hüquqi şəxsin Direktorlar Şurasının, İdarə Heyətinin, Təftiş Komissiyasının və ya daxili audit xidmətinin üzvü yaxud baş mühasibi olmamalıdır.

Bu tələb həmin hüquqi şəxsin qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada müflis elan olunaraq məcburi ləğv haqqında qərarın qəbul edildiyi tarixdən etibarən 5 il müddətinə tətbiq edilir. Sığortaçının daxili audit xidmətinin rəhbəri Təftiş Komissiyasının təqdimatı ilə Direktorlar Şurası tərəfindən vəzifəyə təyin olunur və vəzifədən azad edilir.

### **1.3 Müəssisənin maliyyə nəzarəti sistemində auditorun fəaliyyət standartları**

Daxili audit inkişaf etmiş bir sıra ölkələrdə ondoqquzuncu əsrin sonlarından etibarən müxtəlif fəaliyyət növlü müəssisələrdə fəal tətbiq edilsə də Azərbaycan təcrübəsi üçün yeni bir anlayışdır. Daxili auditi zəruriliyi nəzərə alınaraq, hazırda müxtəlif fəaliyyət növlü müəssisə və təşkilatlarda daxili audit xidmətlərinin yaradılmasına başlamışdır. Bu yeni perspektivli işin qurulmasında, daxili auditorların lazımi biliklərə və peşə vərdişlərinə yiyələnməsində daxili auditin aparılmasına dair standartların və etnik normaların əvəzsiz rolu vardır.

Müəssisə və təşkilatın fəaliyyət sahəsindən, istehsalın həcmindən və digər amillərdən aslı olaraq, iri və orta müəssisələrdə daxili audit xidmətinin təmin edilməsi məqsədilə xüsusi bölmənin yaradılması, kiçik müəssisələrdə isə daxili auditorun həmin işə cəlb edilməsi məqsədəuyğundur. Beləki, daxili audit ənənələr baxımından, fərqli iqtisadi, sosial, hüquqi və mədəni mühitdə təyinatı, həcmi, mürəkkəbliyi və strukturu baxımından fərqlənən müəssisə və təşkilatlarda həm

müəssisə və təşkilatın öz əməkdaşı həm də kənardan cəlb edilmiş müvafiq icraçılar tərəfindən aparıla bilər. Bu və ya digər mühitdə mövcud olan fərqlərin daxili audit fəaliyyətinə təsir göstərməsinə baxmayaraq mənzil qərargahı Floridada (ABŞ) yerləşən beynəlxalq Daxili Auditorlar İnstitutu tərəfindən tətbiq edilmiş və təsdiqlənmiş Daxili Auditin Peşə Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Standartlar daxili auditorların öz vəzifələrini yerinə yetirməsinin mühüm şərti hesab olunur. Daxili Auditin Peşə Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Standartlar daxili audit xidmətlərinin göstərilməsi ilə bağlı əsas prinsiplərin hərtərəfli təhlilinin, müvafiq məsləhətləşmə və müzakirələrin nəticəsidir. Bu standartlar daxili auditin keyfiyyətinə və etibarlılığına normativ tələbləri müəyyən edən və onlara riayət olunduqda, daxili auditor fəaliyyətinin uğurlu nəticəsini təmin edən əsas qaydaları müəyyənləşdirir.

Auditor fəaliyyətinin standartları dörd qrupa ayrılır:

1. Auditor praktikası üzrə Beynəlxalq Komitə tərəfindən hazırlanmış beynəlxalq auditor standartları. Onlar müxtəlif ölkələrdə auditin keçirilməsinə tələbləri göstərirlər.

2. Milli standartlar, onlar inkişaf etmiş ölkələrdə mövcuddur.

3. Peşəkar auditor birliklərində mövcud auditor fəaliyyətinin daxili standartları, auditor təşkilatlarının və sərbəst auditorların auditor fəaliyyətinin

qaydalarıdır (standartlarıdır). Peşəkar auditorlar birliyinin funksiyalarından biri vahid prinsip və yanaşmalar əsasında auditin təşkilidir. Bu məqsədlə peşəkar auditor birliyi öz üzvləri üçün milli standartlar əsasında auditor fəaliyyətinin vahid qaydalarını (standartlarını) müəyyənləşdirə bilər. Bu zaman auditor fəaliyyətinin daxili standartlarına tələb auditor fəaliyyətinin milli standartlarının tələblərindən aşağı olmamalıdır.

4. Firmadaxili standartlar. Auditor təşkilatları və sərbəst auditorlar milli standartlara əsaslanaraq auditor fəaliyyətinin xüsusi qaydalarında (standartlarında) möhkəmləndirilmiş, auditorun müxtəlif hərəkətlərinin yerinə yetirilməsinə öz firma yanaşmasını işləyib hazırlayırlar, hansıki auditor fəaliyyətinin milli qaydalarına (standartlarına) zidd ola bilməz. Əgər auditor rəyi beynəlxalq

standartlar üzrə verilirə, onda firmadaxili standartlar beynəlxalq standartlara zidd olmamalıdır.

Daxili auditin aparılması zamanı üç qrup standartlardan: daxili auditin peşə təcrübəsi üzrə beynəlxalq standartlardan, daxili auditin keyfiyyət xarakteristikası standartlarından və daxili audit fəaliyyət standartlarından istifadə olunur.

Auditor fəaliyyətinin həyata keçirilməsinə daxili yanaşmaları açıqlayan, auditor təşkilatlarında tətbiqi məcburi olan standartlar, təlimatlar, metodiki göstərişlər, vəsaitlər və digər sənədlər auditor təşkilatlarının daxili standartlarına aid edilə bilər.

Auditor standartları auditin keyfiyyəti və etibarlılığını müəyyənləşdirən və onlara riayət etməklə auditor yoxlaması nəticələrinə müəyyən təminat verən vahid beynəlxalq təməl təlimatlarını formalaşdırır. Auditor praktikası üzrə Beynəlxalq Komitə beynəlxalq standartlardan ibarət auditin aparılması standartlarını müəyyənləşdirmişdir.

Daxili auditorların və onların iş sənədlərinin kənar auditə kömək etmək məqsədilə cəlb olunması təcrübəsinin artmasını nəzərə alaraq, daxili auditin keyfiyyətini müəyyənləşdirmək zərurəti yaranır. Bununla əlaqədar olaraq auditin etika normalarına və peşə standartlarına tam riayət olunmasına xüsusi diqqət yetirilməlidir. Həmin amillər daxili auditin yüksək keyfiyyətlə həyata keçirilməsinə təminat verir. Bu nöqteyi-nəzərdən, Daxili Auditorlar İnstitutunun Etika Məcəlləsi həmin ixtisas üzrə davranış qaydalarını və normalarını müəyyən edərək müvafiq tövsiyələri nəzərdə tutur. Göstərilən Məcəllə davranışın sərt normalarının bəyannaməsidir və bu normaların yerinə yetirilməsinə köməklik edir.

Auditorların peşə etikasının Milli məcəlləsində auditor etikasının əsas prinsipləri əks olunmuşdur. Auditorun qarşısında duran məqsədlərə nail olmaq üçün o auditor etikasının aşağıdakı əsas **prinsiplərini – Düzgünlük, Obyektivlik, Mənəvilik, peşə davranışı, Peşə normalarını yerinə yetirməlidir.**

Düzgünlük – yəni auditor öz peşə vəzifələrinin yerinə yetirilməsində düzgün mövqe tutmalıdır.

Vergi, məhkəmə və digər sifarişçinin, fiziki və hüquqi şəxslərin marağını müdafiə edərkən auditor qəti şəkildə arxayın olmalıdır ki, onun müdafiə etdiyi maraq qanuni və düzgündür. Əgər auditora məlum olarsa ki, onun müdafiə etdiyi maraq mövcud olan qanunvericilik tələblərinə uyğun deyildir, bu halda o müdafiədən imtina etməlidir.

**Obyektivlik** – yəni auditor ədalətli olmalı və yanlış tə-səvvürün, yanlış qənaətin və başqa amillərin onun obyektivliyinə təsir göstərməsinə yol verməməlidir.

Auditor sifarişçiyə lazımı dərəcədə qayğı, sərişitə və məsu-liyyətlə xidmət göstərməli, peşə biliklərini daima inkişaf etdirməlidir. Auditor peşə biliklərinin elə səviyyəsinə malik olmalıdır ki, sifarişçiyə qanunvericilikdə, auditor təcrübəsində və auditor xidmətlərinin göstərilməsi prinsiplərində son dəyişikliklər nəzərə alınmaqla xidmət göstərilməsinə onun heç bir şübhəsi olmasın.

Auditor obyektiv qərarların və nəticənin müəyyən olun-masında ona mənfi təsir göstərən şəxslərdən uzaq olmalıdır, müəyyən məsələlərin yekun sənədlərin tərtib olunmasında subyektiv fikirlərlə razılaşmamalı və özünün obyektiv fikrinin həllini təmin etməlidir.

**Məxvilik** – yəni peşə xidmətlərinin gedişində əldə etdiyi informasiyanı sifarişçinin razılığı olmadan yaymağa və açıq-lamağa, habelə ondan öz məqsədləri üçün istifadə etməyə auditorun ixtiyarı yoxdur.

**Peşə davranışı** – yəni auditor öz peşəsinin yüksək nüfuzunu qazanmalı, onu qorumalı və bu nüfuza xələl gətirən hər hansı hərəkətdən çəkinməlidir. Auditor özünün əsas peşəkarlıq ixtisası ilə yanaşı olaraq, başqa xidmətlə məşğul olmamalıdır, çünki belə hal onun peşə davranışına və müstəqil nəticələr müəyyən etməyə mənfi təsir göstərə bilər.

**Peşə normaları** – yəni auditorlar sifarişçinin və ya işəgötürənin təlimat və göstərişlərini lazımı qayğı və diqqətlə elə səviyyədə yerinə yetirməlidir ki, göstərilən xidmətlər düzgünlük, obyektivlik və müstəqillik tələblərinə zidd olmasın.

Auditor Azərbaycan Respublikasının “Auditor xidməti haqqında” Qanunun, habelə Auditorlar Palatasının qəbul etdiyi standartların və təlimatların tələblərini yerinə yetirməklə peşəkar xidmətlər göstərməlidir.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, auditor peşə xarakterli xidmətlərin göstərilməsi ilə bir araya çısığmayan və onun düzgünlüyünə, obyektivliyinə, müstəqilliyinə və ya auditor peşəsinin adına xələl gətirə bilən hər hansı başqa fəaliyyət növü ilə məşğul ola bilməz.

“Peşə təcrübəsinin konseptual əsasları”nın tərkib hissəsi olan standartların məqsədi aşağıdakılardır.

- Daxili audit təcrübəsinin əsas prinsiplərini müəyyənləşdirmək
- Daxili audit sahəsində xidmətlərin geniş spektrinin əsasını təşkil edən konseptual bazanı müəyyən etmək
- Daxili audit fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi üçün əsaslar yaratmaq
- Müəssisə və təşkilatın daxilində sistem və proseslərin təkmilləşdirilməsinə yardım etmək

Daxili Auditin Peşə Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Standartlar üç hissədən- Keyfiyyət xarakteristikası standartları, Fəaliyyət standartları və tətbiq standartlarından ibarətdir.

**Keyfiyyət xarakteristikası standartlarında** müəssisə və təşkilatların, həmçinin daxili auditlə məşğul olan tərəflərin səciyyəvi xüsusiyyətləri nəzərdən keçirilir. Burada daxili audit fəaliyyətinin məqsədi, vəzifə və səlahiyyətlərimüstəqillik və obyektivliyi, daxili auditorların səriştəliliyi və peşəkar yanaşması, ixtisasartırması, daxili və kənar qiymətləndirmələr və s.məsələlər əksini tapmışdır. Bu standartlar daxili audit fəaliyyətinin müstəqil və obyektiv icra olunmasını, hesabatın rəhbərliyə təqdim edilməsi zamanı üçüncü şəxsin müdaxiləsinə yol verilməməsini, həmçinin, daxili auditorların öz işlərində təmənnəsiz və qərəzsiz olmalarını, maraqların toqquşmasına yol verilməməsini şərtləndirir.



Standartlar müəssisə və təşkilatın, onun daxili audit bölməsinin, bölmə rəhbərinin və daxili auditorların funksional vəzifələrini müəyənləşdirir və aşağıdakıları əhatə edir:

- Daxili audit bölməsinin yoxlanılan fəaliyyət sahələrindən aslı olmaması və daxili auditorların obyektivliyi
- Daxili auditorların göstərməli olduqları peşəkarlıq və peşəkar diqqət
- Daxili auditin işinin həcmi
- Daxili audit tapşırıqlarının yerinə yetirilməsi
- Daxili audit bölməsinin rəhbərliyi

Daxili auditin səmərəli təşkilinin digər bir şərti daxili auditorların öz vəzifələrini yerinə yetirə bilməsi üçün zəruri olan bilik və vərdişlərə malik olmasıdır. Belə ki, daxili auditor fırıldaqçılıq əlamətlərini müəyənləşdirmək və verilən tapşırıqları səmərəli şəkildə yerinə yetirmək üçün informasiya texnologiyaları sahəsində risklər və nəzarət metodları, həmçinin, informasiya texnologiyalarından istifadəyə əsaslanan mövcud audit üsulları barədə kifayət qədər biliyə malik olmalıdır. Bununla yanaşı, daxili auditor işə peşəkarcasına yanaşmaqla, zəruri ehtiyatlılığı və səriştəliliyi gözləməlidir.

Daxili auditorların peşəkar inkişafına gəldikdə isə onlar öz bilik və vərdişlərini fasiləsiz ixtisasartırma prosesində təkmilləşdirməlidirlər. Belə ki, iqtisadi cəhətdən inkişaf etmiş ölkələrdə daxili auditor, bir qayda olaraq, işlədiyi müəssisə və təşkilatda böyük təcrübəyə, ən azı, “diplomlu ictimai mühasib” sertifikatına malik olmalıdır. Bildiyimiz kimi, bütün dünyada mühasibat uçotu iş adamlarının işgüzar dili hesab olunur. Ona görə də bu gün əsaslı mühasibat uçotu təhsilinə daha çox üstünlük verilir.

Daxili auditin təşkili zamanı onun bütün aspektlərini əhatə edən keyfiyyətə təminat və onun yüksəldilməsi proqramının hazırlanması böyük əhəmiyyət kəsb edir. Bu proqram daxili auditin keyfiyyətinin vaxtaşırı daxili və kənar qiymətləndirilməsi və cari daxili monitoring prosesini əhatə edir. Daxili qiymətləndirmələr daxili audit fəaliyyətinin müəssisə əməkdaşları tərəfindən

həyata keçirilən cari və vaxtaşırı təhlilini əhatə edirsə, kənar qiymətləndirmələr müəssisənin əməkdaşı olmayan müstəqil analitiklərin təhlili hesab olunur.

Daxili Auditin Peşə Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Standartların **Fəaliyyət standartlarında** isə daxili auditin mahiyyəti təsvir olunur və daxili audit fəaliyyətinin qiymətləndirilməsinin keyfiyyət meyarları verilir. Burada daxili auditin planlaşdırılması, rəhbərliyə hesabatın təqdim edilməsi, risklərin idarə edilməsi, nəzarət, korporativ idarəetmə, auditor tapşırığının planlaşdırılması, icras və icrasına nəzarət nəticələrinə dair hesabatın verilməsi və s məsələlər əksini tapmışdır.

Bir qayda olaraq, daxili audit bölməsinin müvafiq səlahiyyət və vəzifələri müəyyən edildikdən və strateji planın hazırlanmasından sonra növbəti mərhələ auditin ilkin planının tərtib edilməsidir. Belə ki, bu plan ildə ən azı bir dəfə keçirilən risklərin qiymətləndirilməsinə əsaslanmaqla tərtib edilməlidir. Auditin aparılmasına dair fəaliyyət sahələrini, habelə hər bir sahə üçün iş həcmi müəyyən etmək məqsədilə risklərin qiymətləndirilməsi modelindən və zərərlərin ehtimalının təhlili metodlarında istifadə olunur. Daxili Auditin Peşə Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Standartlara uyğun olaraq, risklər maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə dair məlumatların dürüstlüyü və tamlığı, təsərrüfat fəaliyyətinin səmərəliliyi və məhsuldarlığı, aktivlərin qorunub saxlanması və qanunlara, normativ aktlara və müqavilə öhdəliklərinə riayət edilməsinə əsasən qiymətləndirilməlidir.

Daxili audit fəaliyyəti, həmçinin, müəssisə və təşkilat daxilində müvafiq etik standartları və dəyərləri inkişaf etdirmək, fəaliyyətin səmərəli istifadə edilməsi və qiymətləndirilməsi prosesini təmin etmək, müəssisə və təşkilatın müvafiq xidmətlərini risklər və nəzarətlə bağlı məsələlər üzrə məlumatla səmərəli şəkildə təmin etmək, fəaliyyəti səmərəli şəkildə əlaqələndirmək, daxili və kənar auditorlarla rəhbərlik arasında məlumat mübadiləsi etmək məqsədilə korporativ idarəetmə prosesinin qiymətləndirilməsini təmin edir.

Daxili auditorlar hər bir auditor tapşırığı üçün həmin tapşırığın məqsədlərini, həcmi, müddətlərini və resursların bölüşdürülməsini əks etdirən iş planı tərtib edirlər. Tapşırığın planlaşdırılması zamanı nəzərə alınmalı olan məqamlar,

tapşırığın məqsədləri, həcmi, proqramı və icrası kimi məsələlər məhz Daxili Auditin Peşə Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Standartların Fəaliyyət Standartları bölməsində geniş şərh olunmuşdur.

Daxili auditor yoxlamasının nəticələrinə dair hesabat xarakterli sənəd tərtib olunur ki, bu da müxtəlif formalarda auditor arayışı, auditor rəyi, ekspertizaya dair arayış, yoxlamaya dair hesabat və s. ola bilər. Yekun hesabat sənədi daxili auditorun fikir və rəyini əks etdirməklə yanaşı, müvafiq tövsiyələr və fəaliyyət planlarını, nəticələrin kənar tərəflərə təqdim edilməsi hallarında isə onların yayılması və istifadəsi ilə bağlı məhdudiyyətləri də əhatə edir. Əgər ayrıca bir auditor tapşırığı çərçivəsində Daxili Auditin Peşə Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Standartların müddəalarına riayət edilməməsi halı olmuşdursa, onda hesabatda bu barədə izahat verilməlidir.

Keyfiyyət xarakteristikası və Fəaliyyət standartları bütövlükdə daxili audit xidmətlərinə aid olduğu halda, **Tətbiq standartları** auditor tapşırıqlarının ayrı-ayrı növlərinə aiddir. Üstəlik də Keyfiyyət xarakteristikası və Fəaliyyət standartları vahid bir variantda mövcuddur. Tətbiq standartlarının isə müxtəlif variantları- auditor fəaliyyətinin hər bir növü üzrə ayrıca variantı vardır. Tətbiq standartları Keyfiyyət xarakteristikası və Fəaliyyət standartlarının tərkibində, müvafiq standartın törəməsi kimi, auditor auditor təminatının verilməsi üzrə fəaliyyət və məsləhət verilməsi üzrə fəaliyyət üçün işlənib hazırlanmışdır.

Daxili Auditin Peşə Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Standartlara riayət olunması daxili auditorların öz vəzifələrini yerinə yetirmək üçün zəruri sərtidir. Daxili auditin keyfiyyət xarakteristikası standartlarında təsərrüfat subyektlərinin və daxili auditlə məşğul olan tərəflərin səciyyəvi xüsusiyyətləri nəzərdə tutulur. Daxili auditin fəaliyyət standartlarında daxili auditin mahiyyəti açıqlanır və daxili auditor fəaliyyətinin qiymətləndirilməsinin keyfiyyət meyarları verilir. Keyfiyyət xarakteristikası və fəaliyyət standartları vahid bir variantda mövcuddur.

## **2.1 Müəssisənin mühasibat uçotunun və uçot siyasətinin auditinin təşkili problemləri**

Mühasibat uçotunun təşkili və aparılması metodologiyasının auditini aparılarkən ilk növbədə müəssisənin “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının 24 mart 1995-ci il tarixli Qanunun, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 sentyabr 1995-ci il tarixli, İ-94 sayılı əmri ilə təsdiq edilmiş “Müəssisələrin mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair təlimat” və digər mühasibat uçotuna aid olan metodoloji normativ sənədlərin yerinə yetirilməsi prinsipləri müəyyən olunmalıdır. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, mövcud olan qanunvericiliyə görə Azərbaycan Respublikasının ərazisində mənfəətlə, yaxud mənfəətsiz işləmək məqsədilə sahibkarlıq fəaliyyəti və ya başqa fəaliyyətlə məşğul olan, hüquqi şəxs sayılan, yaxud hüquqi şəxs sayılmayan təbəçiliyindən və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq fəaliyyət göstərən bütün müəssisələr mühasibat uçotu aparmağa borcludurlar. Müəssisənin mühasibat xidmətini onun müstəqil struktur bölməsi (idarə, şöbəsi) olan və bilavasitə müəssisənin rəhbərinə tabe olan mühasibatlıq, mərkəzləşdirilmiş, sərbəst mühasiblər, müqavilələr əsasında cəlb edilmiş mühasiblər həyata keçirə bilər. Mühasibat işlərinə rəhbərlik həmin bölmənin rəhbəri və ya baş mühasib tərəfindən

həyata keçrilir. Müəssisənin baş mühasibinin tə'yin olunması və azad olunması müəssisə direktoru tərəfindən aparılır.

Auditor yoxlama dövründə müəssisədə istifadə olunan mühasibat uçotunun forması müəyyənləşdirilir. Nəzərə alınmalıdır ki, istifadə olunan uçot forması müəssisənin özü tərəfindən müəyyən olunur. Auditor mühasibat uçotu yazılışları üzrə bütün əməliyyatların uçotda əks olunması qaydalarını bilməlidir. Auditor onu da bilməlidir ki, mühasibat uçotu müəssisənin əmlakının, öhdəliklərinin, kapitalının, dövrüyyə vəsaitlərinin və ümumiyyətlə, bütün təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin natural göstəricilər əsasında, pul ifadəsində, fasiləsiz, başdan-başa, sənədləşdirilmiş və mühasibat registrlərində qarşılıqlı əlaqələndirilmiş bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat hesablarında ikili yazılış üsulu ilə yığılması və qaydaya salınması sistemini özündə əks etdirir.

Mühasibat uçotunda əks etdirilməsi zəruri olan uçota qəbul edilmiş ilkin sənədlərdəki məlumatlar Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təklif edilmiş, yaxud nazirlik və baş idarələr tərəfindən ümumi prinsiplərə riayət edilməklə işlənib hazırlanmış uçot rekstirlərində yığılır və sistemləşdirilir.

Auditor müəssisədə aparılan təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunda doğru, düzgün və etibarlı əks olunmasını müəyyən edir. Bunların müəyyənləşdirilməsində auditin təşkilində və fəaliyyətində problemlərin yaranması aşağıdakı göstərilən səbəblər əsasında olur:

– müəssisə mühasibatlığı işçilərinin funksional vəzifələrinin yerinə yetirilməsinə dair təminatın tərtib olunmaması

– hər bir mühasibat işçisi üçün konkret vəzifə bölgüsü və uçot əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi qrafikinə müəyyən olunmaması;

– mühasibat uçotu əməliyyatlarının icra olunması üzrə sənəd dövrüyyəsinin müəyyən olunmaması;

– mövcud olan əmlakın hərəkəti, onlardan istifadə olunması üzərində nəzarətin təmin olunmaması;

– mühasibat uçotu prinsipləri və standartlarının yerinə yetrilməsi üzərində nəzarətin təmin olunmaması;

– müəyyən olunmuş vaxtlarda müəssisə əmlakının inventarlaşdırılmasının aparılmaması, onun nəticələri, sənədləşdirilməsi və nəticələrin mühasibat uçotu göstəriciləri ilə müqayisə olunmaması

– mühasibat uçotunun təşkilinin mövcud olan əmlakın qorunub saxlanmasına cavab verməməsi, əmlak və pul vəsaitinin mənimsənilməsi hallarının qarşısının alınması ilə əlaqədar olaraq tədbirlər görülməməsi;

– tərtib olunmuş illik mühasibat (maliyyə) hesabatında əks olunmuş göstəricilərin mühasibat uçotu yazılışlarına uyğun olmaması və sairə.

Auditor müəssisədə mühasibat uçotunun təşkilini yoxlayarkən daxili nəzarət xidmətlərinin işi ilə ətraflı tanış olmalı və bu sahədə görülən işlər və buraxılan nöqsanları müəyyən etməlidir.

Mövcud olan qanunvericiliyə görə mühasibat uçotunun təşkilinə müəssisə rəhbəri cavabdehdir. Müəssisənin rəhbəri mühasibat uçotunun düzgün aparılması üçün lazımi şərait yaradır, xidmətlərin işçiləri tərəfindən hazırlanan uçot sənədlərinin və məlumatlarının vaxtında və düzgün tərtib və təqdim edilməsi işində tələblərin yerinə yetrilməsini təmin edir və uçot üzrə normativ sənədlərin tələblərinə riayət edir.

Müəssisənin baş mühasibi bütün mühasibat uçotu standartlarının və uçota aid olan normativ sənədləri rəhbər tutaraq mühasibat uçotunun ümumi prinsiplərinə riayət edilməsinə nəzarət etməlidir.

Mühasibat uçotunun təşkilinin auditi aparılarkən müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətini mühasibat uçotunda əks olunmuş göstəricilərin doğru, düzgün və etibarlı olmasını müəyyən etmək üçün auditor test-audit formasından da istifadə edilə bilər. Son illərdə bu forma bir sıra ölkələrdə audit yoxlamalarda tətbiq olunur. Bu formanın mənası ondadır ki, auditor yoxlamaları başlamazdan qabaq, auditin məqsədinə uyğun olaraq suallar hazırlayır və həmin sualları müəssisənin mühasibat işçiləri, rəhbərliyi, bölmə rəhbəri arasında həmin sualları yayır və onlardan müəyyən formada cavablar toplayır. Bunda əsas məqsəd müəyyən olunmuş nöqsanların aradan qaldırılmasından ibarətdir.

Belə aparılan “test-auditi” suallarında müəssisə mühasibat uçotunun təşkilində və daxili şəraitdə mövcud olan əməliyyatlara aid suallar əhatə olunur, Bu formada aparılan audit nəticəsində mühasibat uçotunun təşkili və daxili auditlə əlaqədar müsbət və zəif cəhətlər müəyyən edilirlər.

“Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununda müəyyən olduğuna görə xarici investisiyalı müəssisələr istisna olmaqla bütün müəssisələr rüblük və illik mühasibat hesabatı tərtib etməlidirlər. Bu birbaşa müəssisənin mühasibat uçotunda auditinin təşkilində yaranacaq problemlərin qarşılmasına kömək edir.

Mühasibat (maliyyə) hesabatı mülkiyyətçilərə, dövlət vergi, Statistika orqanlarına və Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyi ilə müəssisənin fəaliyyətinin ayrı-ayrı tərəflərinin yoxlaması və müvafiq hesabatların alınması həvalə edilmiş digər dövlət orqanlarına təqdim olunmalıdır.

Müəssisələrin maliyyə (mühasibat) hesabatlarının başqa ünvanlara göndərilməsi təsisedici sənədlərə və ya Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyində nəzərdə tutulduqda həyata keçirilir. Auditor mühasibat (maliyyə) hesabatının auditini apararkən xüsusilə “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununun mühasibat uçotunun təşkili məsələlərinə dair tələblərin yerinə yetrilməsinə xüsusi diqqət verməlidir. Tələblərə diqqətin yetirilməməsi müəssisənin mühasibat uçotu və siyasətində auditin təşkili problemlərinə gətirib çıxarır. Bu problemlərin yaranma səbəblərini aşağıda göstərək:

1. Müəssisə əmlakının, öhdəliklərinin və bütün əməliyyatlarının mühasibat uçotunu və Qanun əsasında işlənib hazırlanmış mühasibat uçotu standartlarına uyğun olmadan apardıqda, mühasib uçotunun hesab planına və başqa normativ sənədlərə uyğun mühasibat uçotu hesablarında qarşılıqlı əlaqədə ikili yazılış üsulu ilə aparılmadıqda

2. Mühasibat uçotunun aparılmasında hesabat dövrü ərzində ayrı-ayrı təsərrüfat əməliyyatlarını uçotunda düzgün əks etdirmədikdə, əmlakın qiymətləndirilməsi zamanı təsərrüfatçılıq şəraitindən asılı olaraq qəbul edilmiş uçot siyasətinə və Qanuna uyğun hazırlanmış mühasibat uçotu standartları və uçota dair başqa normativ sənədlərin tələblərinə əməl olunmadıqda, keçən dövr ilə müqayisədə uçot siyasətindəki dəyişikliklər mühasibat hesabatında izah edilmədikdə.

3. Hesabat dövründəki (ay,rüb, il) mövcud əmlakın, öhdəliklərin, kapitalın, hesablaşmaların və digər sərəfətlərin inventarizasiyanın nəticələri uçotda tam və düzgün əks etdirilmədikdə. Bütün təsərrüfat əməliyyatlarının ardıcıl olaraq uçot registrlərində düzgün, xronoloji qeydiyyatı təmin edilmədikdə.

4. Gəlir və xərclər hesabat dövrünə düzgün aid edilmədikdə. Uçotda cari xərclərin isıhsala (tədavül xərclərinə) və kapital qoyuluşlarına ayrılması dürüst mü-



əyyənləşdirilmədikdə. Hər ayın biri tarixinə analitik uçot hesablarının məlumatları ilə üzləşdirilərək onların bərabərliyi və düzgünlüyü müəyyənəşdirilmədikdə.

5. Mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi maliyyə, bank, vergi orqanları, investirlər, malsatanlar, malalanlar, kreditorlar, dövlət orqanları və digər marağı olan təşkilatlar və şəxslər tərəfindən operativ rəhbərlik və idarəetməni həyata keçirmək, təqdim ediləcək maliyyə (mühasibat) hesablarının tərtibi üçün, həmçinin müəssisənin təsərrüfat prosesləri və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqqında zəruri olan məlumatları tam və düzgün formalaşdırılmadıqda. Maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətindəki mənfi halların qarşısını vaxtında almaq, təsərrüfatdaxili ehtiyatları aşkara çıxarmaq və onları səfərbər etməkdir.

6. Müəssisədə mühasibat uçotunun təşkilinə müəssisə rəhbəri cavabdehdir. Müəssisənin rəhbəri mühasibat uçotunun düzgün aparılması üçün lazımi şərait yaratmadıqda, uçotla əlaqədar olan bütün bölmələrinə, xidmətlərin işçiləri tərəfindən hazırlanan uçot sənədlərinin və məlumatların vaxtında və düzgün tərtib və təqdim edilməsi işində tələblərin yerinə yetrilməsini təmin etmədikdə və uçot üzrə normativ sənədlərin tələblərinə riayət etmədikdə.

7. Mühasibat uçotunun təşkili, aparılması, uçot siyasətinin formalaşması, daxili mühasibat hesabatı, inventarizasiya qaydası, əmlak və öhdəliklərin qiymətləndirilməsi üsulları və s. barədə müəssisə rəhbəri daxili əmrlər, qərarlar, qaydalar və s. hazırlamadıqda. Bu zaman o, mühasibat uçotunun təşkilatı formasını, sənəd dövriyyəsi qaydasını və uçot məlumatlarının texnoloqiyasını təyin etməyir, daxili uçot və hesabat sistemini işləyib hazırlamayı, mühasibat uçotunun məqsədini həyata keçirmək üçün vacib olan təsərrüfat əməliyyatları üzərində qaydasını, sənədlərə imza etmək hüququ olanları və s. müəyyən etməyir.

8. Müəssisənin mühasibat xidmətinə baş mühasib rəhbərlik edir. Baş mühasib və mühasibat xidmətinin rəhbəri müəssisə tərəfindən həyata keçirilən bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında düzgün əks etdirilməsini,

ona nəzarəti, operativ məlumatların təqdim edilməsini, mühasibat (maliyyə) hesabatlarının müəyyən edilmiş müddətdə tərtib və təqdim edilməsini, digər bölmə və xidmət sahələri ilə birlikdə təsərrüfatdaxili ehtiyatların aşkara çıxarılması və səfərbər edilməsi məqsədilə mühasibat uçotu və hesabatın məlumatları üzrə müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin iqtisadi təhlilini həyata keçirilməsini təmin etmədikdə. Auditorun tərtib etdiyi proqramaya uyğun olaraq müəssisənin bütün təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti üzrə yoxlamalar aparılmadıqda mühasibat (maliyyə) hesabatının düzgünlüyü və etibarlılığını qiymətləndirməyə şərait yaranmayıdır.

Bununla əlaqədar auditor Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin illik mühasibat (maliyyə) hesabatının həcmi üzrə müəyyən olunmuş hesabat formalarını yoxlamaqla, hesabat nəticələrini müəyyənləşdirir. Auditor yoxlaması ilə əlaqədar müəssisənin balansı, maliyyə nəticələri haqqında hesabat, əmlakın hərəkətinə dair hesabat, pul vəsaitinin hərəkətinə dair hesabat, müəssisə balansına əlavə, illik hesabatı izahatlı arayış müvafiq normativ sənədlərlə qüvvədə olan digər hesabat formaları və sair hesabatlar yoxlanarkən auditor qanunvericiliklə müəyyən olunmuş normativ sənədlərlə yanaşı aşağıdakı informasiya mənbələrindən istifadə edə bilər:

- müəssisə təsərrüfat maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olan hesabat formaları;
- illik hesabatın tərtib olunması ilə əlaqədar olan inventarlaşdırma məlumatları;
- sintetik və analitik hesablarda əks olunmuş mühasibat uçotu yazılışları və sair.

Audit aparılarkən hesabat ilinin sonuna olan dövr üçün müəssisə balansının bütün maddələri, əvvəldəki keçirilən inventarlaşma nəticələri əsasında əsaslı

şəkildə yoxlanmalıdır. Mühasibat uçotu yazılışlarda bütün səhvlər və nöqsanlar müəyyən olunmalı və aid olan uçot yazılışlarında lazımı düzəlişlər aparılmalıdır.

Auditor balans maddələrinin düzgün qiymətləndirilməsini yoxtamalı və balans əlavə olunmuş maliyyə nəticələrinin, kapitalın hərəkətinin, pul və satışın hərəkəti və digər hesabatların uçot göstəricilərinə uyğunluğunu müəyyən etməlidir. Bundan sonra auditor mühasibat uçotu analitik və sintetik hesablarında əks olunmuş məlumatları yox-lamalı və həmin göstəricilərin hesabat formalarında əks olan göstəricilərə uyğunluğu müəyyən olunmalıdır. İllik hesabatlar yoxlanarkən rüblük hesabatlar da yoxlanmalı və onların bir-birinə uyğunluğu müəyyən olunmalıdır. Nəzərə almaq lazımdır ki, rüblük mühasibat hesabının məzmunu və tərkibində illik hesabat göstəricilərindən fərqli müəyyən oluna bilər. Belə halda auditor rüblük və illik hesabatların tərtib olunması qaydaları ilə əlaqədar olan məlumatlardan istifadə etməlidir

Uçot siyasətinin hazırlanması zamanı özünün strateji inkişaf baxımından təsərrüfat subyekti optimal son nəticələrə nail olmağa imkan verəcək siyasətin formalaşdırılmasına səy göstərir. Uçot siyasətinin seçilməsindən öncə aşağıdakı analitik işlər görülməlidir:

- Müəssisənin cari maliyyə vəziyyətinin təhlili;
- Müəssisənin uçot siyasətinin bu və ya digər aspektinə təsir edən mövcud qanunvericilikdə və digər normativ aktlardakı dəyişikliklərin təhlili;
- Növbəti maliyyə ilində təsərrüfat subyektinin strategiyasının və inkişaf perspektivinin qiymətləndirilməsi;
- Uçot siyasətinin təmin edə biləcəyi aparıcı məqsədlərin müəyyən edilməsi;
- Mühasibat uçotunun aparılmasının mövcud üsul və metodlarının təhlili və təsərrüfatçılığın konkret şəraitində onların tətbiqinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi;

– Müəssisənin strateji vəzifələrinin yerinə yetirilməsinə, o cümlədən onun maliyyə sabitliyinin yüksəldilməsinə şərait yaradan daha səmərəli uçot metodlarının müəyyən edilməsi;

– Mühasibat uçotunun aparılması ilə bağlı problemlə məsələlərin müəyyən edilməsi. Yoxlama zamanı auditor uçot siyasətinin mövcud qanunvericiliyə uyğun olmasına, onun bütün struktur bölmələri tərəfindən tətbiq edilməsinə diqqət verməlidir.

Uçot siyasətinin formalasdırılması zamanı aşağıdakı mütləq tələblər gözlənilməlidir:

– Bütün təsərrüfat faktlarının ilkin sənədlərdə və mühasibat uçotu registrlərində əks etdirilməsinin tamlığı;

– Müəssisənin seçdiyi mühasibat uçotunun aparılması üsul və metodlarının qanuniliyi, təsərrüfat fəaliyyəti aktlarının uçotda əks etdirilməsi qaydasının mövcud qanunvericiliyə uyğunluğu;

– Analitik və sintetik uçot məlumatlarının ziddiyətli olmaması;

– Təsərrüfat fəaliyyəti aktlarının uçotda əks etdirilməsində məzmunun forma üzərində üstünlüyü;

– Dürüstlük - maliyyə fəaliyyətinin dürüst aralıq və son nəticələrinin formalasdırılması;

– Səmərəlilik – təsərrüfat fəaliyyəti şəraitindən asılı olaraq mühasibat uçotunun rəşional və səmərəli aparılması.

Yoxlama zamanı nəzərə amaq lazımdır ki, müəssisənin uçot siyasəti uçot prosesinin bütün aspektlərini metodiki və təşkilati-texniki tərəfinin əhatə etməlidir.

Metodiki aspekt – mühasibat uçotunun aparılması üzrə müəssisənin seçdiyi konkret üsul və metodlar; Təşkilati-texniki aspekt – mühasibat xidmətinin qurulması sistemi, daxili təsərrüfat uçotunun, hesabatının və nəzarətin təşkili, uçot informasiyalarının işlənməsi texnologiyası. Auditor uçot siyasətinin tərtib edilməsinin düzgünlüyünü yoxlayır. Müəssisənin uçot siyasəti yeni hesabat ilinin

əvvəlcə təsdiq edilir. O, müəssisə rəhbərinin əmri kimi və ya müvafiq əmrə əsasən uçot siyasəti üzrə qayda kimi rəsmiləşdirilə bilər.

## **2.2 İstehsal xərclərinin və məhsulun maya dəyərini kalkulyasiyasının auditinin müasir vəziyyəti**

Istehsal prosesi müəssisələrin fəaliyyətinin başlıca istiqamətini təşkil edir. Bu prosesin həyata keçirilməsi icrası ilə əlaqədar olaraq müəssisə özünün sərəncamında olan material, əmək və maliyyə ehtiyatlarını sərf edir, hazırlanmış məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərini formalaşdırır. İstehsal məsrəflərinin tərkibi və məhsulun, işin, xidmətin maya dəyəri AR Vergi Məcəlləsinin müddəalarına əsasən müəyyən olunur.

Məhsul istehsalına sərf edilən bütün məsrəflərin yekunu onun maya dəyərini təşkil edir. İstehsalın faydalılıq əmsalını müəyyən edən göstərici olaraq maya dəyəri göstəricisi ilə müəssisədə məhsul istehsalı və satışına çəkilmiş məsrəflər müəyyənləşdirilir. Yəni məhsul maya dəyəri onun istehsalı və satışına sərf olunan məsrəflərin cəmini təşkil edir.

Bazar iqtisadiyyatına keçid dövründə məhsulun maya dəyəri müəssisənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətində ən vacib göstərici hesab olunur. Onun düzgün hesablanması və uçotu müəssisənin gəlirliliyinin daha da artmasına, iqtisadi və sosial inkişafının sürətlənməsinə şərait yaradır..

Odur ki, hazırki, şəraitdə istehsal məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiya əməliyyatlarının yüksək səviyyədə təşkil olunması böyük əhəmiyyətə malikdir.

Göstərilənlərlə əlaqədar olaraq maya dəyərini kalkulyasiya edilməsinin və məsrəflərin uçotunun qarşısında aşağıdakı vəzifələr durur:

- istehsal məsrəflərinin müvafiq qaydada təsdiq olunmuş ilkin sənəd formaları ilə vaxtlı-vaxtında və düzgün rəsmiləşdirilməsini, onların tam əhatə edilməsini, baş verdikləri sahələr və təyinatları üzrə dəqiq uçota alınmasının təmin olunması;
- istehsal olunmuş məhsulların (işlərin, xidmətlərin) miqdar, məbləğ, çeşidinin uçotu və onların yerinə yetirilməsi üzərində nəzarət;

- məhsul istehsalına sərf olunan xammal, material, əmək və digər ehtiyat-ların istifadə olunmasına nəzarət;

- material, əmək və maliyyə ehtiyatlarının tərtib olunmuş smeta və normativlərə, plana uyğun olunmasına nəzarət etmək;

Məhsulun maya dəyərinin aşağı salınması ilə əlaqədar ehtiyatların müəyyən olunması və s.

Istehsala məsrəflərin uçotunun aparılması üçün onların təsnifləşdirilməsi həyata keçirilir. Xərclər aşağıdakı əlamətlər üzrə qruplaşdırılır və uçota alınır:

- istehsal prosesindəki roluna görə (əsas və əlavə xərclər);

- məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərində daxil olunması üsuluna görə (müstəqim xərclər, qeyri-müstəqim xərclər);

- istehsalın həcminə münasibətinə görə (dəyişən xərclər, sabit xərclər);

- iqtisadi elementlər və kalkulyasiya maddələri üzrə və s. əlamətlərə görə.

Müəssisədə məhsulun maya dəyərinin təhlili və planlaşdırılması zamanı əsasən aşağıdakı göstəricilərdən istifadə edilir:

- istehsal xərcləri smetası (xərc elementləri üzrə maya dəyəri)

- bütün nomenklatura üzrə məhsul vahidinin maya dəyərinin kalkulyasiyası

- əmtəəlik məhsulun maya dəyəri

- əmtəəlik məhsulun maya dəyərinin və əmtəəlik məhsulun 1 manatına düşən xərclərin aşağı salınması üzrə tağsırıqlar.

Xərclərin smetası istehsal proqramını yerinə yetirmək üçün müəssisənin sərf edəcəyi xərclərin cəmini göstərir. İstehsal xərcləri smetası xərc elementləri üzrə tərtib edilir, ümumi və əmtəəlik məhsulun maya dəyərlərini müəyyən etməyə imkan versə də, o, xərclərin istiqamətləri haqqında məlumat verə bilmir.

Xərclərin istiqaməti kalkulyasiya vasitəsi ilə aşkar edilir. Məhsul vahidinin maya dəyərinin kalkulyasiyası dedikdə, konkret növ məhsul vahidinin istehsalı və satışı üçün müəssisənin çəkdiyi xərclərin kalkulyasiya maddələri üzrə bölüşdürülməsi başa düşülür. Məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiya maddələri üzrə təhlili xərclərin məqsədli təyinatları və texnoloji proseslə əlaqəsini əks etdirir.

Xərclərin belə qruplaşdırılması istehsal olunan məhsulların ayrı-ayrı növlərinin maya dəyərini və onların yaranma yerini müəyyən etmək üçün istifadə edilir. Kalkulyasiya maddələri xərclərin yaranma yerinə görə müəyyən olunduğuna görə və yarı-ayrı növ məhsul vahidləri üzrə hesablandığından məhsulun maya dəyərini aşağı salınması üzrə konkret və ünvanlı tədbirlərin işlənilib hazırlanmasında böyük əhəmiyyət kəsb edir.

Müəssisədə istehsal prosesinin xüsusiyyətindən asılı olaraq maya dəyəri proses, sifariş üzrə və qarışıq formada uçota alınirlar.

Xərclərin proses üzrə uçotu əsasən həmcins məhsulların kütləvi istehsalında tətbiq edili. Bu metoddan istifadə etməklə məhsulun maya dəyərini hesablanması aşağıdakı əsas mərhələlərdən keçir:

- natural ifadədə buraxılışın həcmi hesablanması
- şərti vahidlərdə buraxılışın həcmi müəyyən edilməsi
- ümumi məhsulun istehsalına çəkilmiş xərclərin hesablanması
- şərti məhsul vahidinin maya dəyərini müəyyən edilməsi
- xərclərin, ilin sonuna, hazır məhsul (və ya yarımfabrikat) və bitməmiş istehsalın arasında bölüşdürülməsi

Sifarişlər üzrə maya dəyərini uçotu metodu xərclərin konkret məhsul, iş, xidmət və s ilə əlaqələndirilməsi mümkün olan müəssisələrdə, yəni fərdi və xırda seriyalı istehsallarda tətbiq edilir. Bu halda əsas uçot registri sifarişin uçot kartoçasıdır ki, burada sifariş üzrə bütün birbaşa xərclər öz əksini tapır.

Müəssisənin əksəriyyətində maya dəyərini həm proses, həm də sifariş uçotunun xüsusiyyətlərini əks etdirən qarışıq metodundan istifadə edirlər. Bu halda bəzi xərc maddələri əməliyyat üzrə hesablanır və bu əməliyyatı keçmiş məhsulların arasında bölüşdürürlər. Bəzi xərc maddələrini isə sifariş üzrə uçot metodunda olduğu kimi müəyyən növ məhsula aid edirlər.

Müəssisələr məsrəflərinin uçotu və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının **normativ, sifariş, mərhələ və sadə metodlarından** istifadə edirlər.

**Uçotun normativ** metodu bir qayda olaraq kütləvi və seriyalı məhsullar istehsal edən müxtəlif xarakterli mürəkkəb istehsal strukturuna aid olan istehsal sahələrində istifadə olunur. Bu metod üzrə müəssisənin ayrı-ayrı sexlərində istehsal olunmuş məhsullara sərf olunmuş normativ və faktiki məsrəflər uçota alınır.

Normativ uçotun vəzifəsi xammal, material, əmək və maliyyə ehtiyatlarının müəssisədə səmərəsiz istifadə olunmasına imkan verməmək, istehsalatda mövcud olan daxili imkanların aşkara çıxarılmasına şərait yaratmaqdan ibarətdir. Onun əsasında məhsul vahidinə düşən iş vaxtı, xammal, material və pul vəsaiti məsrəflərinin əsaslandırılmış normaları və bu normalardan kənarlaşmaların müəyyən olunması durur.

Istehsal olunan məhsul üzrə faktiki sərf olunan məsrəflər müəyyən olunmuş normalarla müqayisə olunur, fərq olunduqda, onun səbəbləri müəyyənləşdirilir.

Normativ metodunun tətbiqinin ən mühüm şərtlərindən biri məsrəflərin ciddi qaydada normalaşdırılması və cari normadan asılı olaraq hər bir məmumat üçün qabaqcadan ayın əvvəlinə normativ kalkulyasiyanın tərtib edilməsidir.

Normativ metodun tərbiqi zamanı müəssisələr plan, normativ və hesabat kalkulyasiyalarından istifadə edirlər. Istehsal məsrəflərinin normativ metodunun xüsusiyyətlərindən biri də sərf olunan məsrəflər üzərində ilkin və cari nəzarətin aparılmasına əsaslı imkanlar yaranmasıdır.

**Sifariş metodu** fərdi və xırda seriyalı istehsalatda tətbiq edilir.

Belə ki, bu metod binaların və gəmilərin tikintisində, iri həcmli maşın və avadanlıqların istehsalında tətbiq olunur. Əgər müəyyən sifarişlərin yerinə yetirilməsi uzun vaxt tələb edərsə, belə halda sifarişlərin müəyyən mərhələlər üzrə yerinə yetirilməsi müəyyənləşdirilir. Bu məqsədlə uçotda hər bir sifariş üzrə analitik hesab açılır və ona xüsusi şifrə təhkim olunur. Sifariş üzrə sərf olunan bütün məsrəflər müəyyən olunmuş şifrə üzrə uçotda əks olunur. Sifariş təmələlərinə yerinə yetirilənə qədər görülmüş işlər üzrə uçotda əks olunmuş məsrəflər bitməmiş istehsal kimi qiymətləndirilir. Yekun hesabat kalkulyasiyası sifariş tam yerinə yetirildikdən sonra tərtib olunur. Beləliklə sifariş formasında həyata keçirilən



hesabat kalkulyasiyası sifariş üzrə bütün işlər tamamilə icra olun-duqdan sonra tərtib olunur.

Sifariş üzrə hazır məhsulların sifarişçiyə təhvil verilməsi qaimə, akt və digər sənədlərlə rəsmiyyətə salınır.

**Məsrəflərin uçotu və maya dəyəri kalkulyasiyasının mərhələ metodu** ilkin xammalın, yarımfabrikatların ardıcıl olaraq bir mərhələdən başqa mərhələyə verilməsi yolu ilə məhsulun istehsal olunduğu kütləvi istehsal sahələrində tətbiq olunur. Bu metod toxuculuq, gön-dəri, kimya, qara metallurgiya, tikinti materialları istehsal edən sahələrdə geniş istifadə olunur. Belə müəssisələrdə nəinki hazır məhsul, həm də ilkin və aralıq yarımfabrikatlar kalkulyasiya et-mənin obyektini hesab olunur. Mərhələ metodunda məsrəflərin əksər hissəsi əvvəlcə sexlər yaxud mərhələ üzrə, sonra isə onların daxilində məhsul növləri üzrə uçota alınıb sistemləşdirilir.

Öz istehsalının yarımfabrikatları həm istehsalın növbəti mərhələlərində istifadə oluna, həm də məmulat və yarımfabrikat kimi kənar müəssisələrə satıla bilər.

**Istehsala məsrəflərin uçotunun sadə metodu** məhdud çeşiddə məhsul istehsal edən və bitməmiş istehsalı ümumiyyətlə olmayan və yaxud az miqdarda olan müəssisələrdə istifadə olunur. Belə sahələrə kömür sənayesi, elektrik stan-siyaları və s. aid edilə bilər. Məsələn, kömür sənayəsində istehsal olunmuş bir ton məhsulun istehsal maya dəyərini müəyyən etmək üçün ümumi məsrəflərin məbləği istehsal olunmuş kömürün ancaq şaxtadan kənara çıxarılan miqdara bölünməklə müəyyən olunur. Belə halda şaxtada qalan kömürün miqdarı uçota alınmır.

### **2.3 Maliyyə nəticələrinin və mənfəətin istifadəsinin auditinin təhlili və qiymətləndirilməsi**

Sərbəst bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar olaraq mənfəətin rolu daha da artırmaqla, müəssisələrin və dövlətin iqtisadi marağının əsas hərəkətverici vasiləsi kimi özünü göstərir. Müəssisələrin iqtisadi marağı bilavasitə mənfəət əsasında qurulmaqla onun iqtisadi və sosial inkişafının əsasını təşkil edir.

Bütün göstəricilərlə əlaqədar olaraq müəssisənin təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının maliyyə nəticələrinin formalaşması və onun istifadə olunması ilə əlaqədar olan məsələlərin yoxlamasında əsas vəzifə onun düzgün müəyyən olunması və hesablanıb dövlət büdcəsinə ödəmələrin mövcud olan qanunvericiliyə uyğun icra olunmasını müəyyən etməkdən ibarətdir. Bununla yanaşı mənfəətin düzgün bölüşdürülməsi, fondların yaradılması, dividendlərin ödənilməsi və sair göstəricilərin müəyyənləşdirilməsinə diqqət verilməlidir.

Hər bir müəssisənin hesabat dövrünün son maliyyə nəticələri (mənfəət və zərər) onun məhsul (iş xidməti) satış və digər əmtəə material dəyərinin (əsə vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər və s.) mövcud olan qiymətlərlə daxli olan pul vəsaiti

məbləğindən, əlavə dəyər vergisi daxil olmaqla, müəyyən olunmuş vergilər, aksizlər, onların isihəsalı və satışa sərf olunmuş məsrəflərin çıxılması nəticəsində müəyyənləşdirilir.

İxrac əməliyyatları ilə məşğul olan müəssisələrin mənfəəti hesablanarkən məhsul satışından (İş xidməti) daxil olan pul vəsaiti məbləğindən ixrac üçün müəyyən olunmuş tariflər çıxılmalıdır.

Yekun maliyyə nəticələri hesablanarkən qeyri satış əməliyyatlarından daxil olan vəsaitlər də nəzərə alınmalıdır. Məhsul satışından (iş, xidmət) daxil olan pul vəsaitinin uçotda əks olunması vaxtı müəssisənin uçot siyasətində müəyyən olunmuş qayda üzrə icra olunmalıdır. Belə ki, məhsul satışından daxil olan pul vəsaiti, alıcıya məhsulun yükləndiyi tarixdən hesablaşma sənədlərinin alıcıya təqdim olunması vaxtı və ya yüklənmiş məhsulun (iş, xidmət) dəyərinin müəssisə hesablaşma hesabına daxil olması ilə müəyyən olunur. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, göstərilən formaların hansı istifadə olunarsa həmin forma daimi xarakterdə bir neçə il ərzində tətbiq olunmalıdır.

Onu da xalırladıram ki, birinci hesablaşma forması beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarda qəbul olunmuş və hazırda dünyanın əsas inkişaf etmiş ölkələrində həmin forma geniş şəkildə istifadə olunur.

Mənfəətin formalaşmasının audit yoxlamasında auditor üçün əhəmiyyətsiz məsələlər olmamalıdır, bu məsələ ilə əlaqədar olan hər bir nöqsan və çatışmazlığın müəyyən olunmasının ciddi əhəmiyyəti vardır. Sifarişçi müəssisə üçün buraxılan səhvlərin müəyyən olunub, aradan qaldırılması, onların düzəldilməsi çox vacibdir. Nəzərə almaq lazımdır ki, audit dövründə buraxılmış nöqsanlar düzəlmədikdə, müəssisə mənfəətinin azaldılması və sair hallar vergi orqanları yoxlayıcıları tərəfindən müəyyən edilir və bu isə böyük məbləğdə cərimələrin tutulmasına və digər qanunvericiliyin pozulması hallarına səbəb olur.

Yuxarıda göstərilənlərlə əlaqədar olaraq yoxlama dövründə auditor aşağıdakılara xüsusi diqqət verməlidir:

– büdcəyə avans ödəmələrin hesablanması üçün müəssisə üzrə nəzərdə tutulmuş mənfəətin və məhsul, xidmət) satışından daxil olacaq pul vəsaitinin müəyyən olunmasına;

– müəssisə üzrə uçot siyasətində məhsul (iş, xidmət) satışından daxil olan vəsaitin müəyyən olunması formasına dair əmr və ya sərəncamın olması;

– məhsul satışından daxil olan faktiki mənfəətin mühasibat uçot hesablarında düzgün əks olunmasını;

– ümüdsüz debitor borcları üzrə ehtiyat fondunun yaradılmasının düzgünlüyü və əsaslı olması. Belə borclar hesabat ilinin sonunda aparılan investoraşma nəticəsində müəyyənləşdirilir. Bu kimi borclara o debitor borcları daxildir ki, müəyyən olunmuş dövr ərzində ödənilməmiş və onun ödənilməsi ümüdsüzdür,

– əsas fondların və müəssisənin digər əmlakının satışından daxil olan mənfəətin düzgün hesablanması;

– xarici iqtisadi fəaliyyətlə əlaqədar olaraq məhsul satışından daxil olan vəsaitin uçotda düzgün əks olunması. Bununla əlaqədar olaraq xatırlamaq lazımdır ki, müəssisə tərəfindən satılan xarici valyuta “Sair aktivlərin satışı” hesabında əks olunmalıdır,

– kommertiya xərclərinin mühasibat uçotunda düzgün əks olunması. Eyni zamanda “Kommertiya xərcləri” hesabında əks olunmuş məsrəflərin yükətməmiş lakin alıcılar tərəfindən ödənilməmiş və qalıqı olan məhsullar üzrə bölüşdürülməsinin müəyyən olunması;

– əvəsiz olaraq başqa müəssisəyə əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin verilməsi nəticəsinin uçotda düzgün əks olunması. Mövcud olan qaydalara görə əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin başqa müəssisəyə verilməsi ilə əlaqədar zərərlər müəssisə sərəncamında qalan mənfəət hesabına silinməlidir.

– mühasibat uçotu hesabları üzrə “Mənfəət və zərərlər”, “Qiymətləndiriləcək ehtiyatlar”, “Mənfəətin istifadəsi”, “Bölüşdürülməmiş mənfəət” (ödənilməmiş zərər) analitik və sintetik hesablarda əməliyyatların düzgün əks olunması;

– tərəflərlə bağlanmış müqavilə şəraitlərinin yerinə yetrilməməsi və müəyyən hallarda müəssisəyə dəyən itkilər, cərimələr ödəmələrlə əlaqədar mənfəətin (zərərlər) uçotda düzgün əks olunması və sairə.

Auditor yoxlama apardığı dövüdə maliyyə nəticələri ilə əlaqədar olan aşağıdakı əsas göstərici və mənbələri yoxlamalıdır:

– məhsul (iş xidmət) satışından;

– əsas vəsaitlərin və digər əmlakın satışından;

– qeyri satış əməliyyatlarından.

Məhsul (iş xidməti) satışı üzrə hesablaşma sənədləri ödənilməsi üçün alıcıya təqdim oduqca, orada əks olunmuş məbləğlər “Məhsul (iş, xidmət) satışı” hesabının kreditində və “Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar” hesabının debitinə əks etdirilir. Eyni zamanda alıcıya yüklənmiş məhsulun maya dəyəri “Hazır məhsul” “Yüklənmiş mallar”, “Əsas isixsalat”, “Məhsul (iş, xidmət) buraxılış” və başqa hesabların kreditindən “Məhsul (iş, xidmət) satışı” hesabının debetinə silinir.

Məhsul satışından əldə edilən nəticələr hər ay “Məhsul (iş, xidmət) satışı” hesabından “Mənfəət və zərər” hesabına silinir.

Müəssisəyə məxsus olan əsas vəsaitlərin satışı və sairə xaric olmaları (mənvə, silinməsi, əvəziz olaraq verilməsi və s.) əməliyyatları haqqında məlumatlar və onların satışından maliyyə nəticələrini müəyyənləşdirmək üçün “Əsas vəsaitlərin satışı və sair ;xaric olmaları” hesabı müəyyən olunmuşdur.

“Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricolmaları” hesabının debetində xaric olmuş əsas vəsaitlərin ilk dəyəri, həmçinin əsas vəsaitlərin xaricolunması (binaların, qurğuların və avadanlıqların sökülməsi və s.) ilə əlaqədar xərclər də əks etdirilir. “Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricolmaları” hesabının kreditində xaric olunmuş əsas vəsait obyektlərinə xaricolma vaxtınadək hesablanmış köhnəlmə məbləği, əmlakın satışından əldə edilən pul məbləği və onun silinməsi ilə əlaqədar mümkün istifadə yaxud satış qiymətləri ilə daxil olmuş material qiymətlilərin dəyəri əks etdirilir. Əmlakın satılmasından əldə edilən pul məbləği yeni satılan əsas vəsaitlər üçün müəssisəyə çatması məbləğ “Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricolmalar” hesabının kreditində “Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar” hesabının debetində əks etdirilir.

“Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricolmalar” hesabı üzrə debet (zərər), yaxud kredit (gəlir) qalığı cari hesabat dövründə “Mənfəət və zərər” hesabına, əvəziz olaraq verilməsi hallarında isə müəssisənin xüsusi vəsaitlərini uçota alan hesablara silinir.

Qeyri-satış əməliyyatlarından daxil olan vəsaitlərin mühasibat uçotunda düzgün əks olunmasını müəyyən etmək üçün “Mənfəət və zərər” hesabının dövriyyə məbləqləri yoxlamalıdır.

Auditor xatırlamalıdır ki, qeyri-satış əməliyyatları üzrə mənfəət birgə fəaliyyətdə əldə olunan mənfəət, valyuta əməliyyatları üzrə məzənnə fərqiindən gəlir, əmlakın kirayəyə verilməsindən, cərimələr və digər iddialar daxil olan mənfəətlər, tələb olunmayan kreditor borcları vaxtı keçmiş depozitlərdən daxil olan vəsaitlər və sair daxildir.

Auditor mənfəətin formalaşması əməliyyatlarının yoxlamasının sonunda hesablər üzrə müxabirləşmələrin düzgün sxema üzrə aparılmasını müəyyənləşdirə bilər. Müəssisənin son maliyyə nəticəsinin formalaşmasına dair informasiyalar “Mənfəət və zərər” hesabında əks olunur. Bu hesabın debetində müəssisənin zərərləri, kreditində isə mənfəəti əks etdirilir. Hesabın debet və kredit dövriyyələrinin müqayisəsi hesabat dövrünün son maliyyə nəticəsini göstərir.

### **Mənfəətdən istifadə olunmasının auditi**

Auditor mənfəətinin təyinatı üzrə istifadə olunmasını Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, respublika hökumətinin normativ sənədləri, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi və müəssisənin təsis edici sənədləri əsasında aparılır. Müəssisələrdə hesabat dövrünün balans mənfəəti (zərəri) və onun istifadəsi balansda ayrıca əks etdirilir. Balansın pasivində alınmış mənfəət və onun avans olaraq istifadəsi, bölüşdürülməmiş mənfəət, balansın aktivində isə faktiki alınmış zərər göstərilir. Balansın yekununa ancaq hesabat ilinin və keçmiş illərin ödənilməmiş zərəri və bölüşdürülməmiş mənfəəti daxil edilir. Bütün bu proseslər Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 2006-cı il 18 aprel tarixli İ-38 nömrəli əmri ilə təsdiq edilmiş milli hesablər planına əsasən həyata keçirilir. Bu maliyyə hesabatının səkkizinci - Mənfəətlər zərərlər bölməsində göstərilir. Həmin hesablər planı aşağıdakı cədvəldə göstərilmişdir.

Maliyyə hesabatının bölməsi	Maliyyə hesabatının maddəsi	Hesabın nömrəsi	Subhesablər	Digər subhesablər	Hesabın adı
8	<b>MƏNFƏƏTLƏR (ZƏRƏRLƏR)</b>				
	80				Ümumi mənfəət (zərər)
		801			Ümumi mənfəət (zərər)
	81				Asılı və birgə müəssisələrin mənfəətlərində (zərərlərində) pay
		811			Asılı və birgə müəssisələrin

					mənfəətlərində (zərərlərində) pay
--	--	--	--	--	--------------------------------------

Hesabat ilinin mənfəətinin həmin il ərzində istifadə olunması haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün mühasibat uçotu hesablarda planında “Mənfəətin istifadəsi” hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Hesabat ilinin sonunda illik mühasibat hesabının tərtib edilən dövrdə bu hesab bağlanır. Yəni “Mənfəətin istifadəsi” hesabında toplanmış məbləğlər dekabr ayının sonunda həmin hesabın krediti üzrə yekun yazılışları aparılmaqla “Mənfəət və zərər” hesabının debetinə silinir.

Auditor yoxlama apararkən əldə olunmuş mənfəətin istifadəsi ilə əlaqədar olaraq Baş Kitabda, jurnal-orderlərdə, digər mühasibat uçotu yazılışlarında olan informasiyaları araşdırıb, təhlil etməklə yanaşı “Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabat” göstəricilərindən istifadə etməlidir. Xüsusilə mənfəətdən büdcəyə ayırmalardan sonra ehtiyat kapital və fondlarına, yığının fonduna, isihlak fonduna xeyriyyə məqsədlərinə və digər məqsədlərə ayırmaların mövcud qanunvericiliyə uyğun müəyyən olunmasına diqqət verilməlidir.

Nəzərə alınmalıdır ki, büdcəyə vergilərlə əlaqədar olan ödəmələrin təmin etdikdən sonra qalan mənfəət məbləğinin, əgər təsisədiçi sənədlərdə digər ayırmalar nəzərdə tutulmamışsa, müəssisələr mənfəətin istifadə olunması təyinatını özləri müəyyən edirlər.

Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəətinin məbləği “Mənfəət və zərər” hesabı ilə müxbirləşdirilməklə, dekabrın yekun dövrüyyələri ilə “Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)” hesabının kreditinə silinir. Hesabat ilinin zərər məbləği “Mənfəət və zərər” hesabı ilə müxbirləşdirilməklə, dekabrın yekun dövrüyyələri ilə “Bölüşdürülmüş mənfəət (ödənilməmiş zərər)” hesabının debetinə silinir.



Auditor mənfiyyətin təyinatı üzrə istifadə olunmasının yoxlayarkən müəssisənin mənfiyyətinin istifadə olunması, onun zərərlərinin bərpa olunması mənbələri, mənfiyyətin istifadəsində mülkiyyət sahiblərinin qərarlarının olması və həmin göstəricilərin mühasibat uçotu yazılışlarda düzgün əks olunmasına da diqqət verilməlidir.

### **3.1 müəssisənin mühasibat uçotunun və uçot siyasətinin auditinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri**

Müəssisənin mühasibat uçotunun və uçot siyasətinin auditor yoxlamasının məqsədi uçot siyasəti barədə məlumatların öyrənilməsi, təhlili və qiymətləndirilməsini və mühasibat uçotunun aparılması və təşkilinin əsas prinsiplərini etiva edən mühasibat uçotu sistemilə tanış olmaqdır.

Mühasibat uçotunun və uçot siyasətinin auditini apararkən ilk növbədə

“Mühasibat uçotu haqqında” qanunla və “Müəssisənin mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair təlimat”la tanış olmaq lazımdır.

Qarşıya qoyulan məqsədə uyğun olaraq müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin aşağıdakı tərəflərinin öyrənilməsi, təhlili və qiymətləndirilməsi üzrə vəzifələr müəyyən edilir:

- mühasibat vergi idarəetmə uçotu üçün uçot siyasəti və mühasibat uçotunun aparılmasının əsas prinsipləri;
- mühasibat uçotunun aparılmasına və mühasibat hesabatının hazırlanmasına məsul olan bölmələrin təşkili strukturu;
- uçotun aparılmasında və hesabatın hazırlanmasında iştirak edən işçilər arasında vəzifə və səlahiyyətlərin bölgüsü;
- təsərrüfat əməliyyatlarını əks etdirən sənədlərin hazırlanması, dövriyyəsi və saxlanılmasının təşkili;
- mühasibat uçotunun reqistrlərində təsərrüfat əməliyyatlarının əks etdirilməsi qaydası, belə reqistrlərin məlumatlarının ümumiləşdirilməsinin forma və metodları;
- mühasibat uçotunun məlumatları əsasında dövrü mühasibat hesabatının hazırlanması qaydası;
- uçotun aparılmasında və hesabatın hazırlanmasında hesablama texnikası vasitələrinin rolu və yeri
- səhvin baş verməsi, yaxud mühasibat uçotunun yüksək səviyyədə təhrif olunması riskində uçotun tənqidi sahəsi;
- uçot sisteminin ayrı-ayrı sahələrində nəzərdə tutulan nəzarət sistemi.

Auditor yoxlamasının planlaşdırılması və bilavasitə aparılması gedişində auditor yoxladığı iqtisadi subyektin mühasibat uçotu sistemini mütləq başa düşməlidir. Auditor yoxlamasının gedişində auditor təşkilati-iqtisadi subyektin mühasibat uçotu sisteminin təşkilinin mövcud normativ sənədlərə uyğunluğunu yoxlamalı, aşkar edilən nöqsan halları auditorun işçi sənədində əks etdirməlidir.

Nəzərə almaq lazımdır ki, əgər təsərrüfat əməliyyatlarının qeydə alınması

gedişində aşağıdakı tələblər yerinə yetirilərsə, onda iqtisadi subyektin mühasibat uçotu sistemini effektiv hesab etmək olar:

- uçotda əməliyyatlar onların həyata keçirilməsi müddətini düzgün əks etdirirlər;
- uçotda əməliyyatlar düzgün məbləğdə qeyd olunur;
- əməliyyatlar mövcud normativlərə və uçot siyasətinə uyğun olaraq mühasibat uçotu hesablarında düzgün əks etdirilir;
- uçot və hesabat üçün mühüm əhəmiyyət kəsb edən əməliyyatların detalları qeyd edilir;
- sui-istifadə hallarının baş verməsi imkanları məhduddur.

Auditor yoxlaması gedşində təsərrüfat subyektinin mühasibat uçotunun təşkili və aparılmasına aid daxili sənədlərlə tanış olmaq lazımdır. Yoxlamanın nəticəsinə görə auditor daxili rəqlamentlər haqqında nəticə çıxarır və onların təkmilləşdirilməsinə dair əsaslandırılmış təkliflər verir.

Mühasibat uçotunun normativ tənzimlənməsi sisteminin dörd səviyyəsi vardır. Bunlardan iqtisadi subyekt üçün ən əhəmiyyətli dördüncü (aşağı) səviyyədir, hansıki özünə metodiki, texniki və təşkilati aspektlərdə uçot siyasətini daxil edir. Uçot siyasəti mühasibat uçotunun aparılması üsullarının: ilkin müşahidə, dəyər ölçülməsi təsərrüfat fəaliyyəti faktlarının cari qruplaşdırma və yekun ümumiləşdirilməsi məcmusunu müəyyənləşdirir. Uçot siyasətinə riayət olunmasının yoxlanılması auditor yoxlamasının bütün qalan mərhələlərini qabaqlamalıdır.

Uçot siyasətinin əsas vəziyyəti müxtəlif auditor sənədlərinə, hər şeydən əvvəl, auditor fəaliyyətinin qaydasına (standartına) toxunur, hansındakı uçot siyasətinə birbaşa istinad olur. Belə istinadlar, məsələn “Auditin planlaşdırılması”, “Analitik prosedurlar”, “Auditin gedşində mühasibat uçotu sisteminin və daxili nəzarətin öyrənilməsi və qiymətləndirilməsi” kimi qaydalarda (standartlarda) olur. Auditorun vəzifəsi uçot siyasətinin elementlərini təhlil etmək və qiymətləndirmək

və onu rəyin analitik hissəsində əks etdirməkdən ibarətdir. Uçot siyasətinin əsas elementlərinə metodiki, texniki və təşkilati elementləri aid etmək olar.

Metodiki elementlərə aiddir:

- əsas fondların, qeyri-material aktivlərin, xüsusi geyimlərin və xüsusi inventarın amortizasiyası qaydası;
- əvvəllər azqiymətli və tez aşınan əşyaların tərkibində hesablanan obyektlərin əsas vəsaitlərin və materialların tərkibinə daxil edilməsi qaydası;
- istehsal ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi;
- hazır məhsulun qiymətləndirilməsi;
- gələcək dövr məsrəflərinin silinməsi;
- gələcək məsrəflərin və ödənişlərin ehtiyatının yaradılması;
- istehsal xərclərinin qruplaşdırılması və silinməsi;
- satışdan mənfəətin tanınması;
- sübhəli borclar üzrə ehtiyatların və xüsusi təyinatlı fondların yaradılması.

Texniki elementlərə aiddir:

- işçi hesablar planı;
- mühasibat uçotu forması;
- əsas vəsaitlərin təmirinin uçotu;
- əmtəə-material dəyərlərinin hərəkətinin analitik uçotu;
- materialların silinməsi;
- hazır məhsul buraxılışının uçotu;
- istehsal xərclərinin və maya dəyərinin kalkulyasiyasının uçotu;
- dolayısı məsrəflərin bölgüsü;
- istehsal xərclərinin toplu uçotu;
- inventarizasiyanın aparılması qaydası.

Təşkilati elementlərə aiddir:

- mühasibat xidmətinin təşkilati forması;
- bölmələrin ayrıca balansla ayrılması;
- istehsaldaxili nəzarət.

Müəssisənin uçot siyasətində vergiqoyma məqsədi üçün vergi uçotunun aparılması qaydası müəyyən edilir. Vergiqoyma məqsədi üçün uçot siyasətinin auditi auditor təşkilatının ən önəmli vəzifəsi sayılır. Vergiqoymanın optimal sisteminin yaradılması üçün uçot siyasətinin əsaslandırılmış şəkildə hazırlanması təklif edilir.

Auditor uçot siyasətinin təsdiqlənməsi haqqında müəssisə rəhbərinin əmrinin (sərəncamının) olmasını yoxlayır. Müəssisənin təsdiq olunmuş uçot siyasəti onun yaradılması gündən ləğv edildiyi tarixədək ardıcılıq prinsipinə əsasən tətbiq olunur.

Bir qayda olaraq uçot siyasəti iki bölmədən ibarətdir: ümumi və xüsusi. Ümumi bölmədə təşkilati-texniki məsələlər, yəni vergi uçotunun aparılması qaydası, vergi uçotunun aparılması zamanı sənəd dövriyyəsinin qaydası, struktur bölmələrdə vergi uçotunun aparılması qaydası və məlumatların baş ofisə təqdim edilməsi ilə bağlı məsələlər əks etdirilir. Xüsusi bölmədə vergi bazasının formalaşması qaydası göstərilir.

Uçot siyasətinin auditində vergi uçotunun məlumatlarının formalaşmasının əsaslandırılması səviyyəsini yoxlamaq lazımdır. Vergi uçotunun məlumatlarının analitik uçotu vergi bazasının formalaşması qaydasını açıqlamalardır. Auditor üçün vergi uçotunun təsdiq olunmuş məlumatları aşağıdakılardır:

- ilkin uçot sənədləri;
- vergi uçotunun analitik reqistri;
- vergi bazasının hesablanması

Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu haqqında” Qanununa uyğun olaraq təşkilat tərəfindən aparılan bütün təsərrüfat əməliyyatları təsdiqləndirici sənədlərlə tərtib edilməlidir. Bu sənəd mühasibat uçotunun aparılması üçün ilkin uçot sənədləri hesab edilir.

Vergiqoyma məqsədi üçün qəbul olunmuş məsrəflərin əsaslandırılmasını yoxlayarkən auditor mühasibat uçotu məqsədi üçün istifadə olunan ilkin uçot sənədlərini qəbul edə bilər. Vergi uçotunu qurmaq üçün təşkilat vergi uçotunun analitik reqistrlər sistemindən istifadə etməlidir.

Müəssisənin mühasibat uçotunun və uçot siyasətinin təşkilinin auditor yoxlamasının nəticələrinə görə auditor rəyinin bölməsi kimi auditor şəhadətnaməsi tərtib edilir. Onda mühasibat uçotu sistemilə tanışlıq, uçot siyasətinin qiymətləndirilməsi, mühasibat uçotunun və sənəd dövriyyəsinin aparılması və təşkili prinsipləri şərh edilir.

Auditor mühasibat uçotunun aparılmasına və mühasibat hesabatının hazırlanmasına, uçotun aparılmasında və hesabatın hazırlanmasında iştirak edən işçilər arasında vəzifə və səlahiyyətlərin bölünməsinə görə məsuliyyət daşıyan bölmələrin təşkilati strukturunu təqdim edir.

Auditor mühasibat uçotu reqistrlərində təsərrüfat əməliyyatlarının, mühasibat uçotunun məlumatları əsasında dövrü mühasibat hesabatının hazırlanması qaydasının, məlumatların ümumiləşdirilməsinin forma və metodlarının əks etdirilməsi qaydasını şərh etməlidir.

### **3.2 İstehsal xərclərinin və məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyasının metodlarının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri**

Geniş dairədə idarəetmə vəzifələrinə cavab tapmanın əsasında məhz məhsulların (işlərin, xidmətlərin) maya dəyəri durur. Təşkil etmə işlərinin səmərəliliyi maya dəyərinin formalaşması haqqında informasiyalardan daha çox asılıdır.

Məhsulların (işlərin, xidmətlərin) maya dəyərini kalkulyasiya edilməsinin köməyi ilə müəyyən etmək olar. Kalkulyasiya edilmə ayrı-ayrı növ məhsul (iş, xidmət) vahidinin maya dəyərinin hesablanması iqtisadi sistemini özündə əks etdirir. Kalkulyasiya olunma prosesində istehsala olan məsrəflər buraxılan məhsulların miqdarı ilə ölçülür və məhsul vahidinin maya dəyəri müəyyən edilir. Kalkulyasiya edilmənin vəzifəsi – məhsul vahidinə düşən yəni satış üçün, eləcə də daxili istehlak üçün nəzərdə tutulmuş məhsul vahidinə düşən xərcləri müəyyən etməkdir. Kalkulyasiya edilmənin son nəticəsi kalkulyasiyanın tərtib edilməsidir.

Müəssisənin yaxud cavabdehlik (istehsal vahidləri) mərkəzinin qəbul etdiyi planın yerinə yetirilməsinin qiymətləndirilməsinin əsasında müasir kalkulyasiya edilmə durur. O, maya dəyəri üzrə plan tapşırıqlarında kənarlaşmanın səbəbinin təhlili üçün lazımdır. Faktiki kalkulyasiyanın məlumatları maya dəyərinin sonrakı planlaşdırılması üçün, müasir texnoloji proseslərin seçilməsi, məhsulların keyfiyyətinin yüksəldilməsi üzrə tədbirlərin aparılması üçün, gələcəkdə məhsulların, yerinə yetirilən işlərin buraxılışının məqsədəuyğunluğunun proqnozu üçün istifadə olunur.

Beləliklə, hesabat kalkulyasiyalarında maya dəyəri haqqında olan informasiyalar, istehsalı idarə etməyə və proqnozlaşdırmağa imkan verir. Faktiki maya dəyəri əmtəənin istehlak dəyəri ilə yanaşı məhsullara (işlərə, xidmətlərə) satış qiymətinin müəyyən edilməsi üçün baza hesab olunur. Nəhayət kalkulyasiya edilmə transfer qiymətqoymanın əsasıdır.

**Transfert (daxili) qiymət** – bu müəssisə daxili bir cavabdehlik mərkəzinin digər cavabdehlik mərkəzinə (digər istehsal vahidinə) verilən məhsulların (işlərin, xidmətlərin) dəyərini müəyyən etmək üçün istifadə olunan qiymətdir.

Kalkulyasiya edilmə müəyyən olunmuş metodun köməyi ilə həyata keçirilir. **Kalkulyasiya edilmə metodu** – məhsulların faktiki maya dəyərini müəyyən edilməsini təmin edən istehsal məsrəflərinin əks etdirilməsi, eyni zamanda xərclərin məhsul vahidinə aid edilməsi üsuludur. Kalkulyasiya edilmənin müxtəlif metodları mövcuddur. Onların ümumqəbul olunmuş təsnifatı hələlik yoxdur. Bununla yanaşı onlara aşağıdakı metodları daxil etmək olar: sadə, əlavə məhsula düşən xərclərin çıxılması metodu, əmsal metodu, proporsional, birləşdirilmiş metod. Onları tətbiq etməklə istehsal prosesinin xüsusiyyətləri, məhsul istehsalının xarakteri, onun tərkibi və s. müəyyən edilir.

Bunların sonunda bu və digər kalkulyasiya edilmə metodlarını düzgün tətbiq etmək mühümdür, ona görə ki, faktiki maya dəyəri məbləği bundan asılıdır. Bununla da məhsullara qiymət qoyulur.

Müəssisələrində geniş dairədə idarəetmə vəzifələrinə cavab tapmanın əsasında məhz məhsulların (işlərin, xidmətlərin) maya dəyəri durur.

Təşkil etmə işlərinin səmərəliliyi tətbiq edilən məsrəflərin uçotu və məhsulların maya dəyərini kalkulyasiya edilmə metodlarının əhəmiyyətli dərəcədə öz vaxtında formalaşmasına səbəb olmuş maya dəyəri haqqında informasiyalardan daha çox asılıdır.

İstehsalın texnoloji və təşkil etmə xüsusiyyətləri, istehsal dövrünün uzunmüddətli olması, məhsulların miqdar və keyfiyyət xarakteristikası, idarəetmənin məqsədləri mənfəət, qiymət, maya dəyəri kimi belə bir iqtisadi vasitələrdən düzgün istifadə edilməsinə imkan yaradan istehsal məsrəflərinin uçotu və məhsulların maya dəyərini kalkulyasiya edilməsinin müxtəlif qəbulu üsullarının əlaqələndirilməsini tələb edir. Bununla əlaqədar məhsulların maya dəyəri haqqında dürüst məlumatlar almaq məqsədi ilə məsrəflərin uçotu və məhsulların maya dəyərini kalkulyasiya edilməsinin düzgün metodunu seçmək lazımdır. Bu məsələlər elmi mübahisə doğurur.

Bir çox müəlliflər iqtisadi ədəbiyyatda məsrəflərin uçotu metodunu məhsulların maya dəyərini kalkulyasiya edilmə metodları ilə eyniləşdirirlər, onların ümumqəbul olunmuş təsnifatı isə hələ işlənib hazırlanmamışdır.

İstehsalın müstəsnalığı və spesifikliyini, həmçinin məsrəflərin uçotu və məhsulların maya dəyərini kalkulyasiya edilməsi sahəsində toplanılmış təcrübəni nəzərə alaraq məsrəflərin uçotu metodu və maya dəyərini kalkulyasiya edilmə metodu anlayışlarını məhdudlaşdırmaq lazımdır. Məsrəflərin uçotu metodu dedikdə istehsala məsrəflərin analitik uçotu vasitələri məcmu, kalkulyasiya edilmə dedikdə - kalkulyasiya edilmə obyektlərinin maya dəyərini hesablanması qaydası və üsulların məcmu başa düşülür.

Bununla əlaqədar müəssisələrdə məsrəflərin uçotu və məhsulların maya dəyərini kalkulyasiya edilməsi metodunun aşağıdakı təsnifatı təklif olunur. Əvvəlki sualımızda bu metodlardan bəziləri ( Sadə, Normativ və Sifariş metodu) tanış olduq. Kalkulyasiya metodlarının təkmilləşmiş istiqamətlərindən isə aşağıdakıları nəzərdən keçirək.

**Əlavə məhsula olan məsrəflərin çıxılma metodu** məhsulların maya dəyəri hesablandıqda tətbiq edilir və məsələ ondan ibarətdir ki, istehsal olunan məhsullar



özünün tərkibinə görə əsas və əlavə məhsula bölünür. Həm də nəzərə almaq lazımdır ki, yalnız əsas məhsulların maya dəyəri kalkulyasiya edilir. Əlavə məhsul əvvəlcədən müəyyən olunmuş qiymətlə qiymətləndirilir və əsas məhsulların maya dəyəri hesablanan zaman analitik hesablar üzrə uçota alınmış ümumi məsrəf məbləğindən çıxılır. Qalan məbləğ əsas məhsulların maya dəyərini təşkil edir.

Bu metoddan istifadə etdikdə əlavə məhsulun öz vaxtında mədaxil edilməsi və qiymətləndirilməsi çox əhəmiyyətlidir.

**Əmsal metodu** məhsulların maya dəyərinin hesablanması üçün kənd təsərrüfatı müəssisələrində tətbiq edilir. Bu metod o zaman tətbiq edilir ki, məsrəflər bir obyekt üzrə uçota alınmış olsun və xərcləri bir neçə məhsul növləri arasında bölüşdürmək lazım gəlsin. Bu o halda olur ki, məsrəflərin uçot obyektləri kalkulyasiya obyektləri ilə uyğun gəlmir. Buna görə məsrəflərin bölüşdürülməsi üçün əmsallar müəyyənləşdirilir və onun köməyi ilə alınan məhsullar şərti məhsula çevrilir. Nəticədə şərti məhsulun, sonra isə natura şəklində olan məhsulların maya dəyəri hesablanır.

Məhsulların maya dəyərinin kalkulyasiya edilməsinin **proporsional metodu** o halda tətbiq edilir ki, nə zaman istehsaldan bir neçə növ məhsul alınır və həmin məhsullar üçün əmsallar müəyyən edilmişdir. Bu halda məhsul növləri

arasında faktiki məsrəfləri bölüşdürmək üçün baza satış qiymətləri, tutduqları sahə və s. ola bilər. Məsrəflər kalkulyasiya obyektləri arasında seçilmiş bazaya proporsional olaraq bölüşdürülür.

Məhsulların maya dəyərinin kalkulyasiya edilməsinin **yenidən bölüşdürmə metodu** kənd təsərrüfatı müəssisələrinin sənaye istehsalında tətbiq edilir. Burada emal olunan xammal və materiallar ardıcıl olaraq bir neçə emal fazasından keçir. Bu, süd emalında, şərab istehsalında, kərpic istehsalında və s.də müşahidə edilir.

İstehsala məsrəflərin uçotu üzrə analitik hesab yenidən hazırlanma üzrə açılır.

Xammal və materialların emalında texnologiyanın xüsusiyyətləri ilə əlaqədar kalkulyasiyasının yenidən bölüşdürmə metodunun yarımfabrikat və yarımfabrikatı olmayan variantları tətbiq edilir.

Yenidən bölüşdürmə metodunun yarımfabrikat variantı sonuncu istisna olmaqla hər bir yenidən hazırlanmada tətbiq edilir. Yarımfabrikat variantı özündə xammal emalının qurtarmış mərhələsini göstərir, nəticədə gələcəkdə istehsalda istifadə etmək üçün və ya satış üçün hazırlanmış öz istehsalının yarımfabrikatları alınır. Bu halda hər bir yenidən hazırlanmadan sonra yarımfabrikatların maya dəyəri kalkulyasiya edilir ki, bu da müxtəlif mərhələlərdə onların emalı yarımfabrikatların maya dəyərini aşkar etməyə imkan verir və bununla da məhsulun maya dəyərində daha aktiv nəzarəti təmin edilir.

Məhsulların maya dəyərindənin kalkulyasiya edilməsinin yenidən bölüşdürmə metodunun yarımfabrikatı olmayan variantda yalnız yenidən hazırlanma üzrə məsrəflərin uçotu nəzərdə tutulur, hər bir yenidən hazırlamadan sonra yarımfabrikatın maya dəyəri hesablanmır, ancaq hazır məhsulun maya dəyəri hesablanır.

**Məhsulların maya dəyərindənin kalkulyasiyasının birləşdirmə metodunda** bir neçə metodun istifadəsi nəzərdə tutulur.

İstehsala məsrəflərin uçotunun və məhsulların maya dəyərindənin kalkulyasiya edilməsinin bu və ya digər metodunun düzgün tətbiq edilməsi idarəetmə heyətinə məhsulların (işlərin, xidmətlərin) maya dəyəri haqqında öz vaxtında obyektiv informasiya almağa imkan verir.

### **3.3 Müəssisənin maliyyə nəticələrinin auditinin təkmilləşdirilməsi**

Müəssisədə maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarət hazırda mövcud olan bazar iqtisadiyyatının tələblərinə cavab vermir. Belə ki nəzarət orqanları inzibati amillərin idarə sistemində yaradılmışdır və onun strukturu və funksiyaları bu sistemin tələblərinə maksimum surətdə uyğunlaşdırılmışdır. Nəzarət təftiş işinin müasir vəziyyəti bir çox çatışmayan cəhətlərə malikdir ki, bunlar da maliyyə nəzarətinin vahid sisteminin olmaması və nəzarət orqanlarının təşkilati strukturunun metodik təhcizatın qeyri mükəmməlliyi ilə bağlıdır. Məlumdur ki,

Ölkəmizdə mərkəzləşdirilmiş planlaşdırma sistemindən irəli gələn maliyyə nəzarətinin strukturu son vaxtlara qədər dövlət idarə əlaməti üzrə təşkil olunurdu. İdarə nəzarət sistemində qadağan təşəbbüsün, işgüzarlığın qarşısının alınması öz fəaliyyətinin yalnız alınmış göstərişlərin yerinə yetrilməsinin yoxlanılmasından qapanması kimi istiqamətlər üstünlük təşkil edir. Buna görə də dövlət idarə nəzarəti qeyri qənaətbəxş işləyirdi və bugün də artmağa meyli olan ağırlıq, israfçılıq və müəsisələrdəki digər sui istifadə hallarını doğuran amillərin aradan qaldırılmasına zəif təsir göstərirdi. Müəsisələrin daimi fəhlə və xalq nəzarəti altında olmalarına baxmayaraq ilkin həlqələrdə itkilər, zərərlər, qeyri məhsuldar xərclər sürətlə artdı. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində sayı xeyli artan konsernlər, assosasiyalar, birliklər, səhmdar, icarə birgə müəsisələr üçün də dövlət idarə maliyyə nəzarəti yolverilməzdir. Ölkəmizdə məhz dövlət idarə strukturlarına daxil olmayan və müxtəlif mülkiyyət formalarına əsaslanan, iqtisadi cəhətdən müstəqil olan müəsisələrin yaradılması beynəlxalq təcrübədə çoxdan və geniş şəkildə istifadə olunan sərbəst xarici maliyyə nəzarətinin auditin təşkili üçün obyektiv şərait yaradır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində idarə (metodunun) nəzarəti daxilində yalnız dövlət mülkiyyətində olan müəsisələr və büdcə təşkilatları qalacaqdır və yeni mülkiyyət formaları inkişaf etdikcə, müəsisələrin müstəqilliyi genişləndikcə onun fəaliyyəti azalacaq və sərbəst xarici maliyyə nəzarəti ilə əvəz olunacaqdır.

Auditor nəzarətinin mahiyyətini aydınlaşdırmazdan əvvəl bazar iqtisadiyyatı əməllərinin təsəkkül tapdığı xarici ölkələrin təcrübəsinə müraciət edək. Belə ki, bu ölkələrdə strateji və cari nəzarət bu maliyyənin strateji idarə edilməsinin əsası kimi nəzərdən keçrilir. Bu əsasda bazar iqtisadiyyatı şəraitində planlaşdırma və nəzarət arasındakı nisbətə baxaq.

ABŞ aparıcı mütəxəssislərinin fikrincə strateji idarəetmə sahəsində nəzarət elə bir prosesdir ki, onun köməyi ilə kooperasiya rəhbərliyi bütün resursların səmərəli, qənaətlə və təşkilatın ümumi məqsədlərinə uyğun şəkildə əldə edilməsi və istifadəsinə əmin olmalıdır.

Öz növbəsində maliyyə nəzarəti, onun (nəzarətin) maliyyə resurslarının

yaradılması, bölüşdürülməsi və istifadəsi ilə əlaqədar, maliyyə sahəsindəki strateji və cari məsələlərin həlli ilə bağlı olan tərəflərdən birinin özündə əks etdirir. Maliyyənin strateji idarə olunmasının altsistemi daxilində maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi imkanı müəsisələrin funksional büdcələri və maliyyə ilə təmin olunur. Burada əks olunan göstəricilər və nisbətlər maliyyə sahəsində strateji və cari məsələlərin, eləcə də onların səmərəli şəkildə həlli üçün zəruri olan şərtlərin spesifik xarakteristikası kimi çıxış edir. Maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi, funksional büdcələrin və maliyyə planlarının icrasının nəticələrinin həmin sənədlərdə qeyd olunan tələblərlə müqayisə edilməsi yolu ilə tənqidi şəkildə qiymətləndirilməsini və əsassız kənarlaşmalar aşkar edildikdə təshihedici tədbirlərin yerinə yetrilməsini nəzərdə tutur.

Strateji və cari maliyyə nəzarəti arasındakı nisbət onların maliyyənin strateji idarəedilməsinin altsistemindəki rolu ilə müəyyən olunur. Belə ki, strateji maliyyə nəzarəti bütövlükdə müəssisə tərəfindən maliyyə strategiyasının gözlənilməsinə yönəlmişdir və onun obyektlərinə strateji büdcələrin və prespektiv maliyyə planlarının yerinə yetrilməsinin nəticələri aiddir.

Cari maliyyə nəzarəti isə bir qayda olaraq aralıq nəticələrin və müəsisələrin maliyyə fəaliyyətinin proqram istiqamətlərinin uzlaşdırılmasının təmin edilməsi lokal məsələlərini həll edir.

Deməli maliyyə sahəsində strateji məsələlərin uğurla həll edilməsi bir çox cəhətlərdən cari maliyyə nəzarətinin səmərəli nəticələri ilə müəyyən olunur. Bununla əlaqədar olaraq onun həyata keçirilməsində adekvat şərtlərin təmin olunması və cari büdcələrdə müəyyən olunan nəzarət maliyyə göstəricilərinin seçilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Amerika kooperasiyalarının təcrübəsində ayrı-ayrı bölmələrin büdcələri üzrə bu məsələ həmin bölmələrin fəaliyyətinin xarakteri və onlar arasında məsuliyyətin bölüşdürülməsinin müəyyənedici təsiri altında həll olunur. Bölmələrin (məsuliyyət mərkəzlərinin) beş funksional növü və buna müvafiq olaraq onların fəaliyyətinə nəzarət etmək üçün istifadə olunan beş qrup maliyyə göstəricisi bir-birindən fərqləndirilir. Birinci növə istehsal bölmələri aid edilir. Bunlara bəzən xərc

mərkəzləri (standart cost centres) də adlandırırlar. Onlar üçün istehsal olunan məhsulun bütün nomenklaturası üzrə material və əmək məsrəflərinin normativləri və eləcə də əlavə xərc büdcəsi müəyyən olunur. Əkinci satış bölmələri- satış mərkəzləri (revenue centres) aid edilir. Onlar üçün əsas nəzarət göstəricisi satışın həcmidir. Onların maksimumlaşdırılması əvvəlcədən təsbit olunmuş qiymətlərin və satışın ən aşağı həddi ilə və resursların həcmi ilə təyin olunmalıdır ki, bunlar da müvafiq bölmələrə verilir.

Üçüncü növ- inzibati xidmətlər (dispersion mərkəzlər) (dispersion centres) aiddir. Onların fəaliyyətinin spesifikasiyası praktik olaraq, xərclər və nəticələr arasındakı nisbəti müəyyən etməyə imkan verir. Onların büdcəsi öz çevikliyi ilə fərqlənir, bir qayda olaraq, idarələrin özləri tərəfindən müəyyən olunur, xidmət etmənin keyfiyyəti isə ekspert yolu ilə yoxlanılır.

Dördüncü növ- mənfəət mərkəzləri (profit centres) ən müxtəlif bölmələrin, məhsul istehsalı ilə məşğul olan müəssisələrdə isə praktiki olaraq hər şeyi əhatə edir. Onlar üçün nəzarət göstəricisi hesablanma mənfəətindən ibarətdir. Bu göstərici mənfəətin həddən artıq çevikliyi kənar edir və özündə yalnız müvafiq bölmə tərəfindən nəzarət edilə bilən bölmələri cəmləyir.

Bölmələrin besinci növü- investisiya mərkəzlərindən (investment centres) ibarətdir. Onlar maliyyə fəaliyyəti istifadə olunan resursların həcmi ilə əlaqələndirilmiş mənfəətin maksimumlaşdırılmasını nəzərdə tutur. Onların maliyyə fəaliyyətinin əsas göstəricisinə (kapitala qayıtma) (return on investment) və ya istifadə olunmuş kapitala vergini çıxmaqla düşən mənfəət aid edilir.

Cari və strateji nəzarətin konkret vəzifələrinin həlli eləcə də müxtəlif səviyyəli funksional büdcələrin növ və formalarının səmərəliliyi ilə də təmin olunur. Bölmələrin büdcələri üçün onların üç əsas növü xarakterikdir.

1. Xərclər üzərində ümumi nəzarət
2. Xərclər üzərində çevik nəzarət
3. Büdcə formaları və büdcələrin müəyyən modifikasiyasının nəzərə alınması ilə mənfəət satışının həcmi və kapitala qayıtma

1.Xərclərə nəzarət tipli büdcələr adətən “xərc mərkəzlərinə” aid edilir.Onlar bölmələrin maliyyə resurslarının sərt limitləndirilməsini nəzərdə tutur.

2.Xərclər üzərində çevik nəzarət tipli büdcələr diskrişion xərc mərkəzlərinə aid edilir.əvvəlkindən fərqli olaraq bu tip büdcələr resursların əsaslandırılmış şəkildə artıq xərclənməsinə yol verir. Ən nəhayət “satış mərkəzləri”, ”mənfəət mərkəzləri” və “investisiya mərkəzləri” üçün elə büdcələr xarakterikdir ki, onlarda əsas nəzarət və stimullaşdırıcı göstərici mənfəətdən ibarət olsun. Funksional proqramların cari və strateji büdcələri adətən mənfəət və zərərlərin maliyyə resursların mənbələri və istifadə istiqamətləri balans şəklində işlənilib hazırlanır. Bu zaman strateji büdcələr funksional büdcələri, ardıcıl qarşılıqlı təsirini onlar isə öz növbəsində bölmələrin büdcələrinin qarşılıqlı təsirini əks etdirir.

Artıq qeyd olunduğu kimi bazar iqtisadiyyatı getdikcə genişlənir, ölkələr balansı artır, nəzarətin obyektləri çoxalır və ölkədə maliyyə göstəricilərinin əsası nəzarətdən başlayırdı.Bu məqsədlə də ölkələr artıq mülkiyyət formalarının yaradılması ilə əlaqədar yeni siyasət işləyib hazırlamağa məcbur olurdu ki, maliyyə nəzarətində yaradılan bu yeni istiqamət müəsisələr, büdcə idarə və təşkilatları, səhmdar cəmiyyətləri və s. üçün əlverişli oldu.

Qeyd etdiyimiz kimi, bazar münasibətlərinin inkişafı və mülkiyyətin səhmdar formasının yaradılması xarici maliyyə nəzarəti institutunun auditin yaradılmasını tələb edir ki, bu da yoxlanılan müəsisələrlə pullu müqavilə partnyor münasibətlərinə əsaslanır. Səhmdar cəmiyyətlərin inkişafı ilə auditor nəzarətin yaradılması arasında birbaşa əlaqə vardır. Səhmdarların, dövlət vergi müfəttişliyinin, bankların və başqa təşkilatların səhmdar cəmiyyətinə etibarla yanaşması onun işində askarlığın olması ilə təmin olunur ki, buna da onların maliyyə fəaliyyətinin nəticələrini əks etdirən və nəsr olunan hesabat balanslarının reallığı ilə nail olmaq olar.Səhmdar cəmiyyətlər bu sənədləri nəsr etdirməkdən, sadəcə olaraq mövcud ola bilməzlər çünki bazar şəraitində heç kim belə kampaniyanı ciddi qəbul etməz. Buna görə də partnyorların, isgüzar əlaqələrin qurulmasında böyük rol oynayan etibarını qazanmaq üçün səhmdar cəmiyyət auditor firmanın xidmətlərinə müraciət edir. Auditor firma keçirilmiş ilkin təftiş

əsasında dərc edilmiş balansın maddələrinin doğruluğuna zəmanət verir və səhmdar cəmiyyətin bazar mövqelərinin etibarlılığı barədə rəsmi rəy verir. Sahibkarlıq fəaliyyətinin bir növü kimi, audit özündə müəssisələrin maliyyə hesabatlarının yoxlanılması və bunlarda mühasibat uçotu, maliyyə vergi qanunvericiliyi, bank və sığorta işi sahəsindəki maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinin düzgün əks etdirilməsi üzrə xidmətlər sistemini cəmləşdirir və sahibkarlığın və dövlətin əmlak maraqlarının aktiv müdafiə olunmasına şərait yaradır.

Auditor nəzarətinin əsas məqsədi təkcə müəssisələrin maliyyə hesabatlarının vəziyyətinin keyfiyyətcə qiymətləndirilməsi barədə məlumatların bütün maraqlı olan müəssisələr sifarişçilərə, sahibkarlara təqdim edilməsindən deyil həm də düzgün və səmərəli təşkilinə praktiki yardım göstərilməsində uçot və maliyyə müəssisələri üzrə məsləhət və tövsiyələrin verilməsindən ibarətdir.

Audit üç növə ayrılır.

1. Təsərrüfat fəaliyyətinin auditi
2. Qəbul olunmuş tələblərə uyğunluğun auditi
3. Maliyyə hesabatlarının auditi

1. Təsərrüfat fəaliyyətinin auditi zamanı bütün müəssisələrin iqtisadiyyatı və ya onun hər hansı xüsusi qeyd olunmuş bölməsi müntəzəm olaraq təhlil edilir. Onda auditin bu növü zamanı müəssisənin fəaliyyətinin səmərəliliyi qiymətləndirilir, onun yaxşılaşdırılması üçün təkliflər hazırlanır həmçinin xərclərin azaldılması, əmək məhsuldarlığının artması həyata keçirilən əməliyyatların iqtisadi səmərəliliyi hesabına əldə olunan ehtiyatlar askar olunur.

2. Qəbul olunmuş tələblərə uyğun auditin auditi zamanı müəssisələrin maliyyə təsərrüfat fəaliyyəti, onun müəyyən olunması və qəbul olunmuş tələblərə, şərtlərə və qanunlara uyğun olması məqsədilə təhlil olunur. Auditin aparılması üçün tələbat meyarı kimi müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən təyin olunmuş daxili nəzarət qaydaları, kreditorlar tərəfindən müəyyən olunmuş kreditləşdirmə qaydaları, dövlət normativ aktları və s. götürülə bilər. Belə auditin nəticələri barədə meyarı etmiş verə bilər.

3. Maliyyə hesabatlarının hesabdərliđinin ümumi qaydalarına uyđun olaraq sənədlərin düzgünlüyünün yoxlanılması məqsədilə hesabatlarda əks olunmuş maliyyə göstəricilərinin dərin və ətraflı təhlili özündə birləşdirir. Maliyyə hesabdərliđi müəssisənin maliyyə vəziyyətini əks etdirdiyi üçün yoxlamanın nəticələri xarici auditorlar tərəfindən müəssisənin maliyyə imkanları mənfəətliliyin və inkişaf perspektivləri barədə məlumat məqsədilə maraqlı şəxslər və təşkilatlara təqdim olunur. Maliyyə hesabatlarına aşağıdakılar aiddir.

1. Mühasibat balansı

2. Mənfəət və zərərlər hesabı

Səhmdar cəmiyyətin maliyyə hesabatlarının yoxlanılması zamanı onların ayrı-ayrı maddələrinin müqayisəsi yolu ilə alınmış müxtəlif növ nisbi göstəricilər təhlil olunur belə ki, mütləq göstəricilər heç də həmişə müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında əyani təsəvvür yaratmır. Bunlardan qərb müəssisələrinin təcrübəsində daha çox yayılmışlarını göstərək.

$$Ax.c = Adöv - Öc$$

Xali cari aktivlər dövriyyə aktivlərindən cari öhdəliklər çıxmaqla alınır.

Məs: əgər 11 ildə Adöv=47.000 min man, 2012-ci ildə Adöv=52.000 min man və həmin illərdə uyđun olaraq 22.100 min man və 21.100 min man olarsa onda 2011-ci ildə  $Ax.c(47.000-22.100=24900)$  24.900 min man 2012-ci ildə  $Ax.c(52.000-21.100=30.900)$  30.900 min man olar. Cari ildən keçən ilə nisbətən bu aktivlərin 6.000 min man (30.900-24.900) artması şirkətin gələcəkdə inkişafı üçün zəmin yaradır.

Balans təhlili zamanı auditor ödəmə əmsalını tapır.

$$əö = Adöv / Öc$$

Bu əmsal dövriyyə aktivlərinin cari borclara bölünməsi yolu ilə hesablanır. Cari aktivlərin və öhdəliklərin həddindən artıq aşağı olması onun göstərir ki, səhmdar cəmiyyət öz hesablarını ödəyərkən bir sıra çətinliklərlə üzləşə bilər, həddindən artıq yüksək nisbət isə şirkət daxilində cari aktivlərin qeyri qənaətcil istifadə olunmasını nəzərdə tutur. Sənaye müəssisələrində ödəmə əmsalı 2:1 nisbəti daxilində normal hesab olunur. Bizim misalımızda bu əmsal 2008-2012-



ci illərdə müvafiq olaraq 2,1 və 2,4 təşkil edir ki, bu da şirkətin yüksək tədiyyə qabiliyyətinin olduğunu göstərir. Ona görə də hər bir cari aktivin növünün cari aktivlərin ümumi həcmində hansı hissəsini təşkil etdiyini göstərən cari aktivlərin faizlə tərkibini müəyyən etmək lazımdır. Bütün bu qısamüddətli öhdəliklər il ərzində ödənilir. Lakin bütün cari aktivləri nağd pula çevirmək olmur.

#### Cari aktivlərin faizlə tərkibi

Göstəricilər	2008-ci il	2012-ci il
Nağd pul	7.7	2.4
Ödənməli hesablar	47.4	48.7
Əmtəə material ehtiyatları	44.5	48.9
Yekü	100	100

2012-ci ildən 2008-ci ilə nisbətən əmtəə-material ehtiyatlarının 4,4% (48,9-44,5) artması və nağd pulun 5,3% (7,7-2,4) azalması onu göstərir ki, cari aktivlərin faizlə tərkibi verilmiş müəssisənin xeyrinə dəyişməmişdir. Müəssisənin rəhbərliyi 2012-ci ildə nağd pulun azaldılmasının səbəblərini diqqətlə təhlil etməli və düzgün nəticələr çıxartmalıdır.

Bizim misalda 2008-2012-ci illərdə uyğun olaraq 24,500 min manat və 30,000 min manat təşkil edir ki, bu da normal hal hesab edilir. Lakin bu göstərici şirkətin kredit qabiliyyətini açmır, ona görə də auditorların növbəti addımı likvid aktivlər ilə cari öhdəliklərin məbləğinin fərqi kimi hesablanan, xalis tez dövr edən aktivlərin (net quick assets) aşkarından ibarətdir. Səhmdar cəmiyyətinin dövriyyə aktivlərinin yoxlanılması zamanı audit əmtəə-material ehtiyatlarına xüsusi diqqət ayırmalıdır. Onların həcmi müəssisənin fəaliyyət sahəsi və ilin fəslindən aslı olan bir sıra amillərlə müəyyənə bilər.

Auditor nəzarətin həyata keçirilməsi zamanı kapital bazarında səhmdar cəmiyyətin mövqeyini qiymətləndirmək üçün qiymətli kağızların uçot və təftişi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Öz xüsusi istiqrazlarını buraxan müəssisələr üçün

xüsusi auditor bu növ qiymətli kağızları maddi cəhətdən təmin edən aktivlərin ölçüsünü müəyyən edir, istiqrazların ödənilmə əmsalını yoxlayır. Bu əmsal istiqrazları ödəyən aktivlərin bu növ qiymətli kağızların məcmu nominal dəyərinə olan nisbət təyin olunur.

$$\text{ə i.ə} = A_{i.ə} / D_i$$

İstiqrazların ödənilmə əmsalı, istiqrazları ödəyən aktivləri istiqrazların nominal dəyərində nisbəti kimi hesablanır.

Müəssisədə istiqrazların ödənilmə əmsalının hesablanması:

Maddələrin adı	2008	2012
Cəmi aktivlər	55.300	65.400
Amortizasiya çıxmaqla qeyri maddi aktivlər	300	400
Cəmi cari ehtiyatlar	11.000	9.000
Istiqrazları ödəyən xalis maddi aktivlər	44.000	56.000
Buraxılmış istiqrazların cəmi nominal dəyəri	13.000	13.000
Istiqrazların ödəmə sayı	3.385	4.308

Hesablamamız göstərdi ki, müəssisənin 2008-cı ildə buraxılmış nominal dəyəri 1 manat olan hər bir istiqrazın dəyəri 3.385 manatdan aktivlərlə 2012-ci ildə isə dəyəri 4308 manatdan aktivlərlə təmin olunmuşdur. Bu onu göstərir ki, istiqrazların alınmasının riski aşağıdır və bu qiymətli kağızlara vəsait qoyuluşunun etibarlılıq dərəcəsi yüksəkdir.

Mənim bu misalım əsasən qərb ölkələrində ən çox yayılmış auditor yoxlaması işlərinə uyğun olaraq ölkəmizdəki müəssisə timsalında idi. Qeyd edim ki, həmin göstəricilərin dairəsi müəssisələrin xüsusiyyətləri yoxlamanın məqsədləri və s. aslı olaraq genişlənmə bilər.

Azərbaycan Respublikasında “Auditor Xidməti haqqında” qanun 1994-cü ildə təsdiq edildi. 1995-ci ildə Auditorlar Palatası yaradıldı. Bu illərdən etibarən təsərrüfat-maliyyə (müəssisələrin) fəaliyyətinin yoxlanılmasında auditor xidmətlərini auditor təşkilatları və sərbəst auditorlar yoxlamağa başladı. Bu son

dövrələr daxili audit haqqında qanunun çıxarılması ölkəmizdə nəzarət sahəsində aparılan operativ tədbirlərin nə qədər irəlilədiyini göstərdi.

Daxili audit dedikdə-firma daxilində və eyni zamanda filiallarda audit xidmətlərini həyata keçirərkən firmanın firmanın mərkəzi rəhbəri kimi fəaliyyət göstərir və firma rəhbərliyi səviyyəsində, filialın səviyyəsində fəaliyyət göstərən firmadaxili auditor tərəfindən aparılır. Onun vəzifələri aşağıdakı kimi qəbul olunub:

- Əllik hesabatların tərtibi zamanı mühasibat uçotu prinsip və qaydalarına riayət olunması

- Kənar auditorların zəmanətlərini təsdiq etmək

- Rəhbərlik üçün hazırlanan məlumatların dəqiqliyi, etibarlılığı və s. yoxlanılması

- Ləğv olunmuş vəsaitlərdən qənaət ehtiyatının aşkarlanması

- Firmanın təsərrüfat fəaliyyətinin səmərəliliyinin təyin edilməsi.

Son dövrlərdə qeyr-dövlət maliyyəsində əsas prinsip kimi səmərəlilik ön planda durur ki, bu da audit yoxlaması zamanı əsas məsələdir.

Məs: Ölkəmizdə xarici audit haqda qanunda var ki, onun özəlliyi aşağıdakılardan ibarətdir.O, xüsusi audit firması, vergi idarəsi idarə və müəssisələr ilə və s. banklar xarici tərəfdaslarla səhmdar və sığorta cəmiyyətləri ilə bağlanan müqavilələr əsasında həyata keçirilir.

Xarici auditorların əsas vəzifələri yoxlanılan obyektlərdə maliyyə hesabatlarının düzgünlüyünün təmini həmçinin təsərrüfat fəaliyyəti və kommertiya nəticələrinin yaxşılaşdırılması üçün tövsiyələr işləyib hazırlamaqdan ibarətdir.

Ümumiyyətlə auditin xidmət sahəsi olduqca əhəmiyyətlidir və bu sahədəki işçilər hər sahədə səmərəliliyin və düzgünlüyün olmasına fikir verməlidir.

## Nəticə və Təkliflər

1. 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 səmərəlilik və keyfiyyət göstəricilərinə daha çox fikir verilməlidir. Müxtəlif idarə təbəçiliyinə malik dövlət maliyyə nəzarəti orqanlarının isində paralelçiliyi, təkrarçılığı aradan qaldırmaq məqsədilə Maliyyə Nazirliyi və Hesablama Palatasının həmsədrliyi ilə Maliyyə nəzarəti orqanlarının rəhbərlərindən ibarət idarələrarası şura yaradılması məqsədəuyğundur. Maliyyə nəzarəti orqanlarının qarşılıqlı əlaqələrinin gücləndirilməsi məqsədilə regionlar səviyyəsində bu qurumların bölmələri yaradılmalıdır.

2. 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 cərpacaq qədər azalır. Fikrimizcə, süründürməçiliklə üzləşməmək, aşkara çıxarılmış pozuntu və çatısmazlıqların 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, Cənubi Koreya, Çin, Malayziya və s. kimi ölkələrin təcrübəsi belə yanaşmanın kifayət qədər rəasional olduğunu göstərir.

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

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

4. 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.

5. Ölkə üzrə audit nəzarəti standartları hazırlanmalıdır. Audit nəzarəti standartlarında 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.

6. Hesablama Palatasının fəaliyyətinin təhlili göstərir ki, bu qurumun

bütövlükdə dövlət maliyyə nəzarəti sistemində ali orqan kimi yer və mövqeyində istər hüquqi müstəvidə, istərsə də metodiki təminat baxımından bəzi məsələlərin həll olunmasına ehtiyac vardır. 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.

7. 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;

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

- vəsaitlərin yerdəyisməsinə nəzarət üçün müvafiq səxslərə 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.

8. 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. Auditor təşkilatlarına və konkret auditorlara dövlət himayəsi gücləndirilməlidir. Bu gün dünyada çox yayılan-müstəqil xarici auditlərin verdiyi rəylərin hər hansı maliyyə nəzarəti orqanı tərəfindən təkrar yoxlanması və ya ekspertizası qanunla məhdudlaşdırılmalı və müstəqil auditorların nüfuzunun artırılmasına yardım edilməlidir.

9. Aparılan araşdırmalar nəticəsində Qanunvericiliyə uyğun olaraq məcburi auditin obyektini olan təsərrüfat subyektlərinin auditdən yayınması kütləvi xarakter daşdığı müəyyən edilmişdir. Aparılan təhlillərdən məlum olmuşdur ki, auditdən yayınmanın əsas səbəbi bu növ qanun pozuntularına görə məsuliyyətin müəyyən edilməsinə baxmayaraq cərimənin tətbiq edilməsi mexanizmi müəyyən edilməməsidir. Göstərilənləri nəzərə alaraq bir sıra normativ hüquqi aktlara əlavə və dəyişikliklərin olunması məqsədəuyğun olardı.

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

### **İstifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısı**

1. “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisi, Bakı, 1994
2. “Azərbaycan Respublikası Auditor Palatası haqqında əsasnamə”, 1995
3. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası. Bakı, 1995
4. Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi, Bakı, “Hüquq nəşriyyatı”, 2000
5. Azərbaycanın Milli audit standartları, Bakı, “Nağıl evi”. 2004”
6. Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunu, Bakı, 2004.

7. Azərbaycan Respublikasının “Daxili audit haqqında” Qanunu, Bakı 2007.
8. Hacıyev R.S. Təftis və nəzarət (dərslük). Bakı, 1999
9. Novruzov V.Q. və başqaları. Audit. (dərs vəsaiti). Bakı – 2001.
10. Audit, dərs vəsaiti. Bakı, Azərbaycan Milli Ensiklopediyası nəşriyyatı, 2001
11. Audit. Qanunvericilik və normativ sənədlər. I cild. Tərtibçilər: Q.Bayramov, R.Qənizadə, S. Rəhimova. Bakı, “Nağıl evi”, 2002.
12. Hacıyev R.S. Səbzəliyev S.M. Auditin əsasları. Ali məktəblər üçün dərslik. Bakı, ADİU nəşriyyatı, 2003.
13. İqtisadi təhlil, dərslik. Dos. Cəfərli H.A.. “Elm və Təhsil” nəşriyyatı, 2009.
14. İqtisadi təhlil, dərslik. Mahmudov İ.M., İsmayılov N.M., Zeynalov T.S. ADİU-nun nəşriyyatı, 2010.
15. “İqtisadi təhlil” fənninin tədrisinə dair metodiki vəsait, Cəfərli H.A. ADİU-nun nəşriyyatı, 2010.
16. Praktiki audit, dərslik. Kazımov R.N, Namazova C.B. ADİU-nun nəşriyyatı, 2011.
17. Praktiki audit, dərs vəsaiti. Abbasova S.A. ADİU-nun “Elm və Təhsil” 2011.
18. Audit, dərs vəsaiti. Hacıyev F.S, Əliyev S.H. ADİU-nun nəşriyyatı, 2011.
19. Maliyyə təhlili, dərslik. Kazımov R.N, Müslümov S.Y, ADİU-nun nəşriyyatı, 2012.
20. Abbasov İ.M. Audit (dərslük). Bakı, 2013.
21. Azərbaycan Respublikasında audit sisteminin islahatı Konsepsiyası. Bakı, 2001
22. Azərbaycan Respublikası Statistika Komitəsinin bülletenləri.
23. “İqtisadiyyat və audit” jurnalı, N4-5/2000, N4,5,7,9-11/2001, N2,5-7,11/2002
24. Azərbaycanda audit: təşəkküldən inkişafa doğru (1996-2001-ci illər). Bakı, Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının nəşri, 2002
25. “Şəffaflığın artırılması və korrupsiyaya qarşı mübarizədə nəzarətin rolu və əhəmiyyəti. (2008). /Beynəlxalq Elmi-Praktik Konfrans. Bakı, 18-19 Sentyabr. s. 50-56.



26. Xankişiyev B.A. Maliyyə nəzarəti (dərs vəsaiti) Bakı 2002
27. Abbasov İ.M Audit (dərslük) Bakı 2007
28. Abbasov İ.M Auditin nəzəri və praktiki problemləri Bakı Elm 1999
29. BPP Learning Media - ACCA F8 “Audit and Assurance” (The Association of Chartered Certified Accountants)
30. Адамс Р. Основы аудита. Москва, Аудит 1995
31. Аксененко А. Ф Информационное обеспечение экономического анализа. Финансы 1978
32. Андропов В. Д. Практический аудит. Москва Экономика 1994
33. Андреев В. Д. Практический аудит. Справочное пособие. Москва Экономика 1994
34. Аренс Э. Д, Лоббек Дж. К Аудит. Москва, Финансы и статистика 1995
35. Артеменко В.Г, Беллендер М.В. Финансовый анализ, Финансы и статистика 1997
36. Бычкова С. М. Планирование в аудите. Финансы и статистика 2000
37. Шеремет А.Д, Суйц В.П Аудит. Москва Инфра 2005
38. Ерофеева В.А, Пискунов В.А, Битюкова Т.А. Аудит. Москва. Высшее образование 2005
39. [www.ach.gov.az](http://www.ach.gov.az)
40. [www.audit.gov.az](http://www.audit.gov.az)
41. [www.taxes.gov.az](http://www.taxes.gov.az)
42. [www.anl.az](http://www.anl.az)
43. [www.google.az](http://www.google.az)
44. [www.aseu.az](http://www.aseu.az)
45. Kitabyukle.wordpress.com
46. Elektronkitab.com
47. Kitabsayti.com
48. Kitabxanam.blogspot.com
49. Duddud.com

MƏHƏMMƏDLİ NİCAT GÜLƏHMƏD OĞLU  
“MÜƏSSİSƏLƏRİN MALİYYƏ NƏZARƏTİ SİSTEMİNDƏ AUDİTİN  
ROLUNUN ARTIRILMASI PROBLEMLƏRİ”

XÜLASƏ

Dissertasiya işi girişdən, üç fəsildən, nəticədən, istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarət olmaqla tərtib edilmişdir.

Girişdə dissertasiya işi mövzusunun aktuallığı, tədqiqatın məqsəd və vəzifələri, dissertasiya işinin elmi yeniliyi, praktiki əhəmiyyəti və işin strukturu verilmişdir.

Dissertasiyanın birinci fəslə Auditin nəzəri və metodoloji əsaslarından bəhs edir

Dissertasiyanın ikinci fəslə Müəssisənin maliyyə fəaliyyətinin qiymətləndirilməsində auditin müasir vəziyyətinin təhlilindən bəhs edir

Dissertasiyanın üçüncü fəslə Müəssisənin maliyyə fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi məqsədilə auditin rolunun artırılması yollarından bəhs edir.

Dissertasiya işinin sonunda aparılmış tədqiqatın nəticələri yekunlaşdırılmış və təcrübədə geniş tətbiq edilməsi üçün işlənib hazırlanmış təkliflər irəli

sürülmüşdür.

МАГОМЕДЛИ НИДЖАТ ГЮЛЬАХМЕД ОГЛЫ  
«ПРОБЛЕМЫ ПОВЫШЕНИЯ РОЛИ АУДИТА В СИСТЕМЕ  
ФИНАНСОВОГО НАДЗОРА ПРЕДПРИЯТИЙ»

РЕЗЮМЕ

Диссертационная работа состоит из введения, трех разделов, заключения и списка использованной литературы.

Во введении представлены актуальность темы, задачи и цели исследования, научная новизна диссертационной работы, ее практическая значимость и структура работы.

1-й раздел диссертации посвящен теоретическим и методологическим основаниям аудита.

В 2-м разделе речь идет об анализе современного положения аудита при оценке финансовой деятельности предприятия.

3-й раздел посвящен путям повышения роли аудита в целях увеличения рациональности финансовой деятельности предприятия.

В конце диссертационной работы проводится итог результатов проведенного исследования и представлены предложения, разработанные для их широкого применения.

## **MAHAMMADLI NIJAT GULAHMAD**

### **“PROBLEMS FOR INCREATION OF AUDIT’S ROLE IN THE FINANCIAL CONTROL SYSTEM OF ENTERPRISES”**

#### **SUMMARY**

Dissertation work was compiled by consisting of introduction, three chapter, conclusion and literature list used.

The urgency of the dissertation work subject, purpose and objectives of the investigation, scientific innovation of dissertation work, practical importance and structure of the work was given in the introduction.

The first chapter of the dissertation deals with theoretical and methodological principles of audit.

The second chapter of the dissertation deals with analysis of modern situation of audit in evaluation of financial activity of enterprise.

The third chapter of the dissertation deal with ways increased of audit’s role for the purpose of improving of efficiency of financial activity of enterprise.

Conclusions of investigation conducted were summarized in the end of the dissertation work and offers, which worked and prepared were put forward to use in the practice widely.