

I

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

Əlyazması hüququnda

Cəlilova Ülkər Rövşən qızı

“Audit sahibkarlıq fəaliyyəti kimi” mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı: İİM 060409 – Biznesin idarə edilməsi

İxtisaslaşma Biznesin təşkili və idarə edilməsi

Elmi rəhbər:
i.e.d, professor A.B. Abbasov

Magistr proqramının rəhbəri:
i.ü.f.d., dosent R.Ə. Abbasova

“Biznesin idarə edilməsi”

kafedrasının müdiri:

i.ü.f.d., dosent

M.Ə.Əliyev

BAKİ – 2014

MÜNDƏRİCAT

Giriş	3
Fəsil 1. Auditin təşkilinin nəzəri-metodoloji əsasları	6
1.1. Audit sahibkarlıq fəaliyyətinin xüsusi növü kimi	6
1.2. Auditin təşkilinin konseptual əsasları	19
1.3. Auditin keçirilməsinə hazırlığın təşkili metodikası	28
Fəsil 2. Auditin təşkilinin mövcud vəziyyətinin təhlili və	
qiymətləndirilməsi	35
2.1. Auditor fəaliyyətinin normativ-hüquqi tənzimlənməsi	35
2.2. Müəssisənin maliyyə fəaliyyətinin auditor yoxlamasının nəticələrinin	
qiymətləndirilməsi	42
2.3. Auditin planlaşdırılması və auditor fəaliyyətinin standartları	51
Fəsil 3. Auditin təşkilinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri	62
3.1. Müəssisənin mühasibat uçotunun və uçot siyasətinin auditi	62
3.2. Məhsulun reallaşdırılması və onun maliyyə nəticələrinin auditi	66
3.3. İstehsal xərclərinin və mənfəətdən istifadənin auditi	72
 Nəticə	 84
Istifadə edilmiş ədəbiyyat	85

G İ R İ Ş

Mövzunun aktuallığı. Bazar münasibətlərinə keçidlə Azərbaycan Respublikasında müstəqil auditor xidmətinin formalaşması prosesi başlanmışdır. Bu prosesin əsasını etibarlı maliyyə və uçot informasiyalarına dövlətin, müəssisə rəhbərlərinin və səhmdarların qarşılıqlı maraqları təşkil edir.

Dünya təcrübəsi göstərir ki, inkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatlı ölkələrdə mülkiyyətçinin və dövlətin əmlak maraqlarının təmin edilməsi təsərrüfat subyektlərinin maliyyə fəaliyyətinə nəzarət xüsusi müstəqil təşkilat-auditor xidməti həyata keçirir.

Audit iqtisadi-hüquqi nəzarətin daha yüksək pilləsi olub vəzifəsi yeni qurulmuş iqtisadi münasibətləri vicdansız sahibkarlıqdan qorumaq, həm də iqtisadiyyatda hüquq pozuntularının qarşısını almaq və ictimai hüquq şüurunu daha yüksək səviyyədə formalaşdırmaqdır. Auditin vəzifələrindən biri müəssisənin maliyyə vəziyyəti və onun stabilləşməsi üsulları haqqında informasiya, habelə qanuni əmlak maraqlarının qorunması üçün zəruri informasiya almaqdan ibarətdir.

Auditin təşkili muhasibat (maliyyə) hesabatının müstəqil yoxlanılmasının həyata keçirilməsi, habelə başqa auditor xidmətlərinin göstərilməsi üzrə sahibkarlıq fəaliyyətini ifadə edir. Auditor fəaliyyətinin hüquqi tənzimlənməsi qeydiyyat, lisenziyalaşdırma, auditorların attestasiyası, vergitutma vasitəsilə həyata keçirilir.

Mülkiyyət formasından asılı olmayaraq bütün təsərrüfat subyektlərində qanunvericilik aktlarının tələblərinə, qoyulan normaların yerinə yetirilməsinə nəzarətin həyata keçirilməsi, eyni zamanda maliyyə fəaliyyətində yol verilən pozuntuların aşkara çıxarılması vacib məsələdir. Audit xidməti vasitəsilə qanun pozuntularının qarşısının alınması mümkündür, bunun üçün müvafiq lisenziyaya malik müstəqil auditor və ya auditor firmaları kifayət qədər elmi və praktiki biliyə malik olmalıdır. Bu baxımdan auditor fəaliyyətinin təşkili və onun təkmilləşdirilməsi məsələləri böyük aktuallıq kəsb edir. Bütün bunlar magistr dissertasiyasının mövzusunun seçilməsini şərtləndirmişdir.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri. Tədqiqatın məqsədi auditor fəaliyyətinin təşkilinin nəzəri əsaslarını öyrənmək, onun real vəziyyətini təhlil etmək əsasında təkmilləşdirilməsi istiqamətində təklif və tövsiyələr hazırlamaqdan ibarətdir. Bu məqsədə çatmaq üçün aşağıdakı vəzifələr qarşıya qoyulmuşdur:

- sahibkarlıq fəaliyyətinin xüsusi növü kimi auditin mahiyyətini açıqlamaq;
- auditin təşkilinin konseptual əsaslarını öyrənmək;
- auditor fəaliyyətinin təşkilinin mövcud vəziyyətini təhlil etmək və qiymətləndirmək;
- müəssisənin maliyyə fəaliyyətinin auditor yoxlamasının nəticələrini qiymətləndirmək;
- auditin təşkilinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində təklif və tövsiyələr işləyib hazırlamaq.

Tədqiqat obyektı və predmeti. Tədqiqatın obyektı kimi auditor yoxlamasına cəlb edilən təsərrüfat subyektləri seçilmişdir. Tədqiqatın predmetini auditin təşkilinin təkmilləşdirilməsi məsələlərinin tədqiqı təşkil edir.

Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsaslarını Azərbaycan Respublikası Prezidentinin fərman və sərəncamları, Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin qərarları, Azərbaycanın və xarici ölkələrin tanınmış iqtisadçı alimlərinin əsərləri, “Auditor xidməti haqqında” və “Muhasibat uçotu haqqında” qanunlar, “Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında” əsasnamə təşkil edir.

Tədqiqat prosesində iqtisadi-statistik təhlil, məntiqi ümumiləşdirmə, müqayisə və digər metodlardan istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın informasiya bazasını Azərbaycan Respublikası Dövlət Statistika Komitəsinin, İqtisadiyyat və Sənaye, Maliyyə və Vergilər Nazirliklərinin, Auditorlar Palatasının materialları, Auditor firmalarının yoxlamalarının nəticələri, təsərrüfat subyektlərinin muhasibat (maliyyə) uçot və hesabat sənədləri, beynəlxalq və respublika miqyaslı elmi-praktiki konfransların materialları təşkil edir.

Tədqiqatın təcrübi əhəmiyyəti ondan ibarətdir ki, dissertasiyanın əsas müddəaları, əldə edilən nəticə və təkliflər auditin ümumi plan və proqramının, muhasibat (maliyyə) uçot və hesabatlarının tərtib edilməsində, auditor fəaliyyətinin təşkilinin təkmilləşdirilməsində, habelə “Maliyyə biznesi”, “Biznesin idarə edilməsi”, “Audit” fənlərinin tədrisində istifadə edilə bilər.

İşin quruluşu və həcmi. Dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə və istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarət olmaqla 86 səhifə təşkil edir.

Fəsil 1. AUDİTİN TƏŞKİLİNİN NƏZƏRİ-METODOLOJİ ƏSASLARI

1.1. Audit sahibkarlıq fəaliyyətinin xüsusi növü kimi

Azərbaycan iqtisadiyyatının bazar münasibətlərinə keçməsi və dünya iqtisadi sisteminə sıx interqsiyası, müxtəlif mülkiyyət və təşkilati-hüquqi formalı təsərrüfat subyektlərinin yaranması, sahibkarlıq fəaliyyətinin genişlənməsi beynəlxalq standartlara uyğun maliyyə nəzarəti sisteminin formalaşmasını zəruriyyətə çevirmişdir. Maliyyə nəzarətinin ən geniş yayılmış, mütərəqqi forması audit hesab edilir. 1996-cı ildə Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası yarandıqdan sonra ölkəmizdə audit sistemi inkişaf etməyə başlamışdır. Qısa zaman kəsiyində auditin mükəmməl qanunvericilik və normativ hüquqi bazası formalaşmış, auditin hər üç növünün: dövlət, müstəqil (kənar) və daxili auditin inkişafı üçün əlverişli zəmin yaradılmışdır.

Sahibkarlıq fəaliyyətinin bir növü olan audit dövlətin və biznesmenlərin mənafeyi ilə bağlı məsələlərin effektiv həllinə imkan yaradan obyektiv, qərəzsiz və müstəqil analitik-nəzarət infrastrukturudur. Ümumiyyətlə, bazar infrastrukturuları içərisində auditin özünəməxsus layiqli yeri, mövqeyi vardır.

Auditor yoxlamaları müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin hüquqi normativ aktlara uyğunluğunu, mühasibat hesabatlarının və əmlakın qiymətləndirilməsinin düzgünlüyünü müəyyən etmək, çatışmazlıqları aşkara çıxarmaq, mühasibat uçotu qurmaq, vergilərin hesablanması və bəyannamələrin hazırlanması, həmçinin sahibkarların fəaliyyətlərinin təkmilləşdirilməsinin perspektiv inkişaf istiqamətlərinə dair təklif və tövsiyələr irəli sürmək məqsədi güdür. Bununla yanaşı son vaxtlar auditor xidmətlərinin digər növləri də inkişaf etməyə başlamışdır. Sahibkarlıq fəaliyyətinin geniş vüsət alması ilə vergi qanunvericiliyinə riayət edilməsinin düzgünlüyünü aydınlaşdırmaq üçün ayrıca bu sahənin auditini aparmağa daha çox ehtiyac duyulur. Azərbaycan Respublikasının Vergilər Məcəlləsinə edilən dəyişikliklər və əlavələr auditorların məsuliyyətini artırır və onlara vergi agentləri kimi çıxış etməyə imkan verir. Bu məqsədlə sahibkarlar və ümumiyyətlə vergi ödəyiciləri auditorlarla müqavilələr bağlayaraq

onları vergi öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinin düzgünlüyünə cavabdeh şəxs kimi cəlb edə bilirlər.

Araşdırmalar göstərir ki, bütün təsərrüfat subyektləri, o cümlədən holding şirkətləri auditor xidmətlərindən təkcə illik maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətlərinə yekun vurmaq üçün deyil, eləcə də təsərrüfatdaxili nəzarətin, marketinqin və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi üçün zəruri olan əsaslı, doğru və dürüst məlumatların əldə edilməsi məqsədilə istifadə edə bilirlər.

Auditor təşkilatları tərəfindən yoxlamalar aparılarkən müəssisənin (biznesin) dəyərinin qiymətləndirilməsinə ciddi fikir verilməlidir. Çünki, sahibkarlıq fəaliyyəti olan qiymətləndirmənin nəticələri mühasibat uçotu və vergi uçotu hesabatlarında düzəlişlər etmək üçün istifadə olunur. Qiymətləndirmə fəaliyyətinin nəticələrinin dürüst, dolğun olması qiymətləndirmə metodunun seçilməsindən daha çox asılıdır. Professor A.B. Abbasov qeyd edir ki, müəssisənin (biznesin) qiymətləndirilməsi prosesində tətbiq edilən metodlar onun aparılması məqsədi və səbəblərindən bilavasitə asılıdır. Nəqədərki dəyər müxtəlif üsullarla qiymətləndiriləcək, qiymətləndirmənin aparılması məqsədi və səbəblərindən asılı olaraq eyni bir vaxtda eyni müəssisə müxtəlif dəyərlərə malik ola bilər [7, s. 122].

Bizim fikrimizcə, 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 xarakterli normativ sənədlə tənzimlənməlidir. Eyni zamanda milli auditorların ixtisas, bacarıq və peşəkarlıq səviyyələrinin beynəlxalq standartlara uyğun olaraq artırılması sahəsində konkret tədbirlərin həyata keçirilməsi son dərəcə vacibdir.

Maliyyə hesabatlarının düzgünlüyü hesabat göstəricilərinin dəqiqlik səviyyəsini nəzərdə tutur. Bu, iqtisadi subyektin maliyyə və mülkiyyət vəziyyəti və onun fəaliyyətinin nəticələri haqqında düzgün nəticə çıxarmaq və onların əsasında

düzgün qərarlar qəbul etmək üçün həmin hesabatların istifadəçisinə şərait yaradır (cədvəl 1).

Cədvəl 1

Maliyyə hesabatları ilə maraqlanan istifadəçilər

Məlumat istifadəçisi	İstifadəçilərin əsas maraqları
İnvestorlar və onların nümayəndələri	Ehtimal olunan, yaxud artıq qoyulmuş investisiyaların riskliliyi və gəlirliliyi; investisiya imkanları və məqsəduyğunluğu; təşkilatın dividendlər ödəmək qabiliyyəti
İşçilər və onların nümayəndələri	Təşkilatın sabitliyi və gəlirliliyi; onun əmək haqqının ödənilməsinə və iş yerlərinin qorunub saxlanmasına zəmanət vermək qabiliyyəti
Kreditorlar	Verilmiş borcların vaxtında bağlanması və müvafiq faizlərin ödənilməsi
Tədarükçülər və podratçılar	Lazımi məbləğlərin vaxtlı-vaxtında ödənilməsi
Alıcılar və sifarişçilər	Təşkilatın fəaliyyətinin davam etdirilməsi
Hakimiyyət orqanları	Onların üzərinə düşən funksiyaların yerinə yetirilməsi: resursların bölüşdürülməsi, milli iqtisadiyyatın tənzimlənməsi, ümumdövlət siyasətinin işlənilib hazırlanması və həyata keçirilməsi, statistik müşahidələrin aparılması
Ümumilikdə ictimaiyyət	Mərkəzi və regional səviyyələrdə cəmiyyətin rifah halının yaxşılaşdırılmasında təşkilatın rolu və verdiyi töhfələr

Maliyyə hesabatlarının auditinin məqsədi “Auditor xidməti haqqında” 882 sayılı, 16.09.1994-cü il və “Daxili audit haqqında” 332-IIIQ sayılı 22.05.2007-ci il tarixli Azərbaycan Respublikasının Qanunları ilə müəyyən olunur. Təcrübədə bu məqsədlər auditor işlərinin növləri əsasında fərqləndirilir. Məsələn, daha çox inkişaf etmiş ölkələrdə maliyyə, əməliyyat, qanunvericiliyə müvafiqlik audit, xüsusi audit (attestasiya üzrə iş) keçirilir. Azərbaycanda auditor işlərinin növləri

xarici auditor işlərindən fərqlənir. Bu, onunla əlaqədardır ki, ölkəmizdə auditin meydana çıxması və təkmilləşdirilməsi prosesi xaricdə baş verən bu prosesdən köklü surətdə fərqlənir (2).

Cədvəl 2

Xarici auditor işlərinin növləri

İşin adı	İşin məzmunu
Xarici təcrübəyə müvafiq olaraq	
Maliyyə auditı	Maliyyə vəsaitlərinin yoxlanılması, mühasibat uçotunun aparılması prinsipinin və tələblərinin yoxlanılması.
Əməliyyat auditı	Səmərəliliyin və effektivliyin qiymətləndirilməsi məqsədi ilə təsərrüfat sisteminin fəaliyyət prosedurlarının və üsullarının hər hansı hissəsinin yoxlanılması.
Qanunvericiliyə müvafiqliyin auditı	Əməliyyatların nəticələrinə, maliyyə hesabatlarının göstəricilərinə təsir göstərən qaydalara, standartlara və qanunvericiliyə riayət olunması.
Xüsusi audit (attestasiya üzrə iş)	Digər tərəfə təqdim olunan məlumatın etibarlılığına münasibətdə rəsmi rəyin tərtib olunması üçün aparılan yoxlama.
MDB ölkələrinin (Rusiya Federasiyası) təcrübəsinə uyğun olaraq	
Maliyyə (mühasibat) hesabatlarının auditı	Maliyyə (mühasibat) hesabatlarının dəqiqlik səviyyəsini yoxlamaq üçün həmin hesabatların yoxlanılması.
Vergi auditı	Vergi qanunvericiliyinə müvafiqliyin yoxlanılması
Tələblərə müvafiqliyin auditı	Subyektin müəyyən maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətinin qoyulmuş şərtlərə və qayda-qanunlara müvafiqliyinin təyin olunması məqsədi ilə onun fəaliyyətinin yoxlanılması
Qiymətlərin auditı	Sifariş qiymətlərinin təyin olunmasının əsaslığının yoxlanılması

Təsərrüfat fəaliyyətinin auditi	Müəyyən məqsədlərlə təşkilatın təsərrüfat fəaliyyətinin sistemativ şəkildə yoxlanması
Xüsusi audit (ekoloji audit, əməliyyat audit)	Auditi aparılan şəxsin konkret fəaliyyət aspektlərinin yoxlanması, müəyyən prosedurlara, norma və qaydalara riayət olunmasının audit
İdarəetmə (istehsal) audit	Müəssisənin təşkilinin və idarə olunmasının, eləcə də bütün növ resurslardan istifadənin yoxlanması

Aydındır ki, maliyyə hesabatı standartlarından istifadə edən müəssisə və şirkətlər düşünülmüş şəkildə iki növ auditor xidmətindən istifadə edirlər. Yəni biri beynəlxalq standartlar üzrə audit üçün, adətən «Böyük beşlik»dən auditor; digəri isə Azərbaycan hesabatının audit üçün yerli auditor dəvət edirlər. Birinci halda auditor rəyi, hər şeydən əvvəl, xarici investorlar üçün, ikinci halda isə daxili məqsədlər üçün, yəni buraxılan səhvləri vaxtında aşkara çıxarmaq və mümkün risklərin – vergi, maliyyə, hüquqi və s. risklərin sayını azaltmaq və onların təsirini minimuma endirmək üçün zəruridir.

Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası beynəlxalq əlaqələrin qurulması və dərinləşdirilməsi sahəsində də nəzərə cərpacaq uğurlar qazanmış, hazırda 7 beynəlxalq ali audit təşkilatının üzvüdür və onların təşəbbüsü ilə keçirilən tədbirlərdə milli auditorlar mütəmadi iştirak edir, lazımi təcrübə toplayır və peşəkarlıq səviyyələrini artırır.

Maliyyə nəzarətinin təşkilati modeli özündə nəzarət obyektini, nəzarət obyektinin vəziyyətinin səmərəlilik meyarını və nəzarət metodikasını əks etdirir. Nəzarət obyektini kimi maliyyə uçotu və idarəetmə uçotu sistemləri çıxış edir. Maliyyə uçot sistemi – maliyyə hesabatının istifadəçilərinə təqdim etmək məqsədilə müəssisənin maliyyə-təsərrüfat əməliyyatları, əmlakı və onun formalaşması mənbələri barədə dəyər ifadəsində informasiyanın müəyyənləşdirilməsi, toplanması, qeydə alınması və əməlinin qanunvericiliklə rəqləmləndirilmiş, etibarlı prosedur sistemidir. İdarəetmə uçot sistemi – fəaliyyətinin müəyyən seqmentlərə bölgüsündə müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri və sərf

edilən xərclər haqqında informasiyanın müəyyənləşdirilməsi, toplanması, ölçülməsi, qeydə alınması və emalının, həmçinin bu informasiyanın nəzarəti həyata keçirən və idarəetmə qərarları qəbul edən menecerə çatdırılmasının daxili rəqlamentə tabe olan, etibarlı prosedur sistemidir. Hər hansı müəssisə və təşkilatın özünə məxsus texnoloji, iqtisadi və regional xüsusiyyətləri olur və auditor yoxlaması apararkən onları mütləq nəzərə almaq lazımdır. Auditin obyektlərinə qərarların qəbulu proseduru və idarəetmə heyətinin səlahiyyətlərinin bölgüsü; qərarların qəbul edilməsinin informasiya təminatı sistemi aiddir.

Auditin parametrləri onun obyektlərinə uyğun olaraq formalaşır.

Auditin metodikasına daxildir:

1. Müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə təsir edən xarici və daxili amilləri müəyyənləşdirmək. Sahənin spesifikasi, fəaliyyətin növü, məhsulun çeşidi, təchizat bazarı və s. əsasında təşkilatın səciyyəvi xüsusiyyətlərini öyrənmək.

2. Təşkilatın idarəetmə sistemini ətraflı təhli etmək.

3. Filiallar, şöbələr və xidmət sahələri üzrə daxili təlimatı və əsasnaməni, həmçinin ştat cədvəlinin tərtibi üçün normativ sənədləri öyrənmək.

4. İdarəetmə heyətinin məsuliyyət və səlahiyyət sahəsini, mülkiyyətçinin – dövlətin maraq və səlahiyyət dairəsini ayırmaq.

5. Qəbul olunmuş idarəetmə qərarlarının əsaslandırma səviyyəsini, qərarların qəbulu prosedurunun nə dərəcədə səmərəli olmasını, qərarların qəbulunun informasiya təminatı sisteminin keyfiyyətini qiymətləndirmək.

Holdinq şirkətlərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin auditini apararkən onun maliyyə siyasətinə xüsusi diqqət yetirilməlidir. Bu zaman aşağıdakı məsələləri ayrı-ayrılıqda nəzərdən keçirmək zəruridir: şirkətin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin səviyyəsi və dinamikası; şirkətin əmlakı və maliyyə vəziyyəti, işgüzar fəallığı və səmərəliliyi, kapitalının strukturu; yeni maliyyə resurslarının cəlb edilməsi və onlardan istifadə siyasəti; əsas vəsaitə qoyulan kapital; dövriyyə vəsaitləri; maliyyə risklərinin idarə edilməsi; büdcə və biznes-plan sistemi; nağdsız hesablaşmalar sistemi; kassa əməliyyatları sistemi.

Sahibkarlıq fəaliyyəti insanların arzu və istəyindən asılı olmayaraq, qabaqcadan müəyyən edilə bilməyən qeyri-müəyyənliyə əsaslanır. Sahibkarlar riski qabaqcadan görmək və daha aşağı səviyyəyə endirmək bacarığına malik olmalıdırlar. Bunun üçün düzgün qurulmuş mühasibat uçotu və hesabat sistemi vasitəsilə müəssisə və təşkilatın fəaliyyəti üzərində daimi nəzarət olmalıdır.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin «Dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və sahibkarlığın inkişafı sahəsində süni maneələrin aradan qaldırılması haqqında» 1999-cu il 7 yanvar tarixli fərmanına əsasən nazirlik və komitələrdə olan nəzarət-təftiş qurumları ləğv edilmişdir. Bununla əlaqədar olaraq büdcə vəsaitlərinin təyinatı üzrə istifadə olunmasına nəzarəti Maliyyə nazirliyi və Hesablama Palatası həyata keçirir. Başqa qurumlarda isə bu funksiyasını daxili auditorlar və yaxud müqavilə əsasında sərbəst auditorlar aparırlar. Göründüyü kimi, bu fərman auditin respublika iqtisadiyyatında oynadığı rolu daha da artırmış və auditor xidmətinin inkişafına güclü təkan vermişdir. Ölkəmizdə beynəlxalq təcrübəyə uyğun olaraq daxili auditor peşəsinin geniş yayılması məqsədilə Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının üzvləri tərəfindən respublikamızda Beynəlxalq Daxili Auditorlar İnstitutunun (İİA) «Audit-Azərbaycan» bölməsi yaradılmışdır.

Daxili audit dedikdə, təsərrüfat subyekti rəhbərliyinin (və ya direktorlar şurasının) göstərişi ilə müəssisə və təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin qanunvericiliyə və qəbul edilmiş mühasibat uçotu qaydalarına uyğunluğunun və idarəetmə prinsiplərinin səmərəliliyinin müstəqil yoxlanılması sistemi başa düşülür. Bu nəzarəti həyata keçirən orqan yalnız rəhbərliyə tabe olmalı, eyni zamanda, fəaliyyəti yoxlanılan struktur bölmələrindən və ya şəxslərdən asılı olmamalıdır. Çünki daxili auditin mühüm cəhətlərindən biri və səmərəliliyi onun məhz müstəqil qiymətləndirmə üsulu olmasıdır.

Daxili auditor müəssisənin maliyyə ehtiyatlarının yönəldilməsinin və istifadəsinin məqsədli təyinatını, rasionallığını, tamlığını və vaxta müvafiqliyini müəyyənləşdirərək, maliyyə resurslarının formalaşdırılmasında və xərclənməsində ehtiyat mənbələrini üzə çıxarır, maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarında və onların

hesabatda əks olunmasında qanunçuluqdan və səmərəlilikdən kənarlaşmaları aşkarlayır. Dövlət büdcəsi və müvafiq fondlarla hesablaşmaların düzgünlüyünü müəyyənləşdirərək, idarəetmənin səmərəliliyinin yüksəldilməsi-nin təsirli vasitəsi kimi çıxış edir. Daxili auditor təkcə pozuntuların qeydə alın-ması və onların aradan qaldırılmasına nəzarətin həyata keçirilməsi ilə məhdudlaşmır. O, hər şeydən əvvəl, aşkara çıxarılmış kənarlaşmaların səbəb-nəticə əlaqələrini müəyyənləşdirməklə, yoxlanılan obyektə işlərin yaxşılaşdırılmasına dair konkret təkliflərin və tövsiyələrin işlənilib hazırlanmasına imkan verir.

Daxili audit xidmətinin təşkil edilmədiyi müəssisə və təşkilatlarda mühasibat və vergi qanunvericiliyinin pozulması riski artırıldığına görə büdcəyə vergi ödənişləri azalır. Artıq daxili auditin zəruriliyi nəzərə alınaraq, ölkəmizin müxtəlif fəaliyyət növlü müəssisə və təşkilatlarında daxili audit bölmələrinin yaradılmasına başlanmışdır. Daxili auditor müstəqil, təminatverici və məsləhətverici fəaliyyət olub, müəssisədə idarəetmə nəzarəti sisteminin ayrılmaz hissəsidir, onun məqsədi müəssisənin idarəetmə sisteminin səmərəliliyini qiymətləndirməkdir. Bu məqsədə müəssisədə yaradılan xüsusi qurum (daxili audit bölməsi) tərəfindən mühasibat hesabatının düzgünlüyü, xərclər smetasının icrası və əmlakın qorunması üzərində nəzarətin həyata keçirilməsi, habelə istehsalın təşkili üsullarının, müxtəlif bölmələrin qarşılıqlı fəaliyyətinin təkmilləşdirilmə-sinə dair təkliflər hazırlanması sayəsində nail olmaq mümkündür.

Daxili auditorlar həm dövlət sektorunda, həm də özəl sektorda fəaliyyət göstərir. Respublikamızda fəaliyyət göstərən «Audit-Azərbaycan» bölməsi daxili auditor peşəsinin yayılması və inkişaf etdirilməsi, daxili audit standart və normalarının işlənilib hazırlanması, təkmilləşdirilməsi, daxili auditorların peşə müstəqilliyinin təmin edilməsi və mənafehlərin qorunması, peşəkarlıqların artırılması məqsədlərinə xidmət edir. «Audit-Azərbaycan» bölməsi kifayət qədər təşkilatlanmış, aparılan ardıcıl iş sayəsində ölkədə daxili auditor peşəsinin yayılması və inkişaf etdirilməsi üzrə müəyyən uğurlar əldə olunmuşdur. Ölkənin müxtəlif idarə və müəssisələrində çalışan 80-dən artıq mütəxəssis «Audit-Azərbaycan» bölməsinin tövsiyə və təqdimatı əsasında Daxili Auditorlar İnsti-

tutunun fərdi üzvlüyünə qəbul edilmişdir. Onlara müvafiq beynəlxalq sertifikatlar verilmişdir və hazırda bu iş davam etdirilir.

Azərbaycan Respublikasında auditin bazar münasibətlərinə və beynəl-xalq təcrübəyə uyğun şəkildə təşkili müstəsna əhəmiyyət kəsb edir. Professor V.T. Novruzovun fikrincə, ölkədə auditin dünya standartları səviyyəsində təşkili ona yalnız mühasibat uçotu və hesabatlarının qanuniliyinin və düzgünlüyünün yoxlanılması və ya klassik təftiş kontekstində baxılması yox, idarəetmə prosesində nəzarət-analitik infrastruktur elementi kimi qəbul edilməsini tələb edir [19, s. 23].

«Ətraf mühitin mühafizəsi haqqında» Azərbaycan Respublikasının qanununda ölkədə ekoloji auditin aparılması və ekoloji auditor məsləhətinin verilməsi məsələsi nəzərdə tutulur. Ekoloji audit – təbii resursların istifadəsi və bərpası üzrə hesabatların düzgün tərtib edilməsi də daxil olmaqla, təbiətdən istifadəçi tərəfindən ekoloji tələblərin, ətraf mühitin mühafizəsi normalarının və qaydalarının gözlənilməsi məqsədilə onların təsərrüfat və digər fəaliyyətinin müstəqil yoxlanılması, ekoloji auditor məsləhəti isə ekoloji auditorun ətraf mühitin mühafizəsi və onun keyfiyyətinin yaxşılaşdırılması, təbii resursların səmərəli və qənaətlə istifadəsi, bərpası, təbiətdən istifadəçi tərəfindən ekoloji tələblərə, ətraf mühitin mühafizəsi normalarına və qaydalarına riayət edilməsi üzrə məsləhətlər verilməsidir.

Təbiətin mühafizəsi strategiyası təkcə resurslardan istifadəyə görə haqq verilməsinə deyil, həm də onun çirklənməsinə görə haqq verilməsinə əsaslanır. Çirklənməyə görə haqqı ətraf mühitə zərərli maddələrin tullanmasından, həmçinin ölkə ərazisində tullantıların yerləşdirilməsinə görə dəyən iqtisadi ziyanın ödənilməsi formasını ifadə edir. Bu haqq çirkləndirici maddələrin təsiri-nin kompensasiyasına xərcləri və norma daxilində tullantıların saxlanması və azaldılmasının stimullaşdırılmasına, tullantılardan təkrar istifadə edilməsinə, həmçinin təbiəti mühafizə obyektlərinin layihələndirilməsinə və inşasına xərcləri ödəyir.

Çirkləndirici maddələrin tullanılmasına, yerləşdirilməsinə görə ödənişin hesablanması vahid haqq normativinə əsasən müəssisələr tərəfindən həyata

keçirilir. Çıklanmaya göre ödənışin köçürülməsi üzrə əməliyyatın mühasibat uçotu müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin hesablar uçot planı əsasında müəssisə tərəfindən aparılır. Çıklanmaya görə haqqın daxil olmasının uçotu dövlət vergi müfəttişliyində şəxsi hesablar kartoçkasında təbiətdən istifadəçilərin hər biri üzrə ayrıca aparılır. Çıklanmaya və ətraf mühitə digər zərərli təsir növlərinə görə ödənış sisteminin təkmilləşdirilməsi aşağıdakı istiqamətdə həyata keçirilməlidir:

- ödənilməli olan ətraf mühitə zərərli təsir növlərinin tərkibinin genişləndirilməsi;
- hesablamalarda və ödənış haqqının alınmasında ətraf mühitin çıklanmasının sahə xüsusiyyətlərinin tam uçotunun aparılması;
- çıklanmaya görə ödənış haqqının dərəcəsinə və onun miqdarını müəyyənləşdirərkən inflyasiyanın nəzərə alınması.

Sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafında intellektual fəaliyyət standartlarından olan Mühasibat uçotu və Audit standartları mühüm rol oynayır.

Azərbaycanın milli mühasibat uçotu standartları ilə milli audit standartlarının müqayisəsi göstərir ki, milli audit standartları xeyli mütərəqqi və beynəlxalq audit standartlarına tam uyğunlaşdırılmış standartlardır. Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası tərəfindən beynəlxalq audit standartlarına uyğun xeyli milli audit standartları qəbul edilmişdir ki, bunlar da sahibkarlıq fəaliyyətində müsbət rol oynayırlar.

Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatası da öz fəaliyyətində Azərbaycan Respublikasının qanunvericilik aktları ilə bərabər Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Təşkilatının qəbul etdiyi standartlardan da səmərəli istifadə edir.

Auditor xidmətinin təşkili və tənzimlənməsini həyata keçirən bir orqan kimi, Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının əsas vəzifələrindən biri ölkə ərazisində auditor fəaliyyətini tənzimləyən normativ hüquqi bazanın yaradılmasıdır.

«Sahibkarlıq fəaliyyəti haqqında» və «Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının qanunlarına, Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2002-ci il 2 sentyabr tarixli fərmanı ilə təsdiq edilmiş «Azərbaycan Respublikasında bəzi fəaliyyət növlərinə xüsusi razılıq (lisenziya) verilməsi haqqında Qaydalar»a və müvafiq fərmanla təsdiq edilmiş «Xüsusi razılıq (lisenziya) tələb olunan fəaliyyət növlərinin siyahısı»na müvafiq olaraq auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququ verən lisenziyanın verilməsi Auditorlar Palatasına həvalə edilmişdir.

Auditor fəaliyyətinin tənzimlənməsində və inkişafında audit standartları müstəsna rol oynayır. Respublikamızın qanunvericilik aktlarına və beynəlxalq audit standartlarına uyğun olaraq auditor fəaliyyətini tənzimləyən 50-yə yaxın normativ hüquqi aktlar, o cümlədən 34 milli audit standartı işlənib hazırlanmış və Palatanın Şurası tərəfindən təsdiq edilmişdir.

Audit standartları – öz peşə vəzifələrini yerinə yetirərkən auditorların rəhbər tutmalı olduqları normativ materiallardır. Audit standartı, audit aparılması şərtlərindən asılı olmayaraq, auditor peşəsinin bütün nümayəndələri tərəfindən metodoloji məsələlərə və baza prinsiplərinə riayət edilməklə, auditin aparılmasına ümumi yanaşmanı, auditor yoxlamasının həcmi, auditor hesabatının növlərini müəyyən edir. Audit standartlarının məqsədi auditə dair vahid baza tələblərini formalaşdırmaq və auditin keyfiyyətinə normativ tələbləri müəyyənləşdirməklə, auditin etibarlılığına təminat verməkdir.

Dünyanın nəhəng auditor şirkətləri belə nəticəyə gəliblər ki, onların bölmələrinin fəaliyyət göstərdiyi ölkələrin əksəriyyəti maliyyə hesabatının milli standartlarından imtina etməyə hazırdırlar. Bu zaman həmin ölkələr Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarının tətbiqinə tərəfdar çıxırlar. Bu barədə Pricewaterhouse Coopers şirkətinin press-revizində məlumat verilib. Press-reviz altı auditor şirkətinin keçirdiyi tədqiqatın yekununa həsr olunub. Tədqiqatlar Pricewaterhouse Coopers, Deloitte Touche Thomatsu, Ernst & Young, KPMG, BDO Seidman və Grant Thornton şirkətləri tərəfindən aparılıb. Adları sadalanan şirkətlərdən ilk dördü böyük dördlüyə daxildir. Tədqiqatın əhatə etdiyi 59 ölkədən yalnız üçü Yaponiya, Səudiyyə Ərəbistanı və İslandiya beynəlxalq standartları

bəyənmir. 54 ölkə 2005-2007-ci ildə beynəlxalq standartlara keçməyə hazırlaşır. Keniya və Kipr isə keçidi artıq qanunvericiliklə təsbit ediblər.

Dünyanın aparıcı auditorları tədqiqatların əhat etdiyi ölkələrin maliyyə rəhbərlərini «standartların konvergensiyasının (yaxınlaşdırılmasının) rəsmi strategiyasını» hazırlamağa çağırıblar. Auditorların fikrincə, bu işin bir neçə mərhələdə reallaşdırılması məqsədəuyğundur. Auditorlar hesab edirlər ki, standartların yaxınlaşdırılması yolunda əsas maneə beynəlxalq standartların bəzi bölmələrinə yanaşmanın birmənalı olmamasıdır. İlk növbədə aktivlərin ədalətli dəyər üzrə uçotu prinsipi («Maliyyə alətlərinin etirafı və qiymətləndirilməsi» standartı) qeyd olunur. Bundan əlavə «bir sıra standartların mürəkkəbliyi» də bəzi ölkələri çəkindirir. Maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarına mərhələlərlə keçid sahəsində Avstraliya, Danimarka, Sinqapur və CAR-ın təcrübəsi bəyənilib. Beynəlxalq standartlara keçidin «Rusiya modeli» optimal variant kimi yada salınmayıb. Buna münasibət bildiren mütəxəssislər deyirlər ki, Rusiya standartları ilə beynəlxalq standartlar arasında böyük fərqlər var. Buna görə də bu ölkədə beynəlxalq standartlara keçid çətin və uzunmüddətli olacaq.

Auditor xidmətinin fəaliyyət dairəsi əksər hallarda qiymətləndirmə fəaliyyəti ilə sıx əlaqədardır. Əgər auditor (auditor təşkilatı) mühasibat uçotu qurmaq, hesabat göstəricilərinin dürüstlüyünü təsdiq etmək və maliyyə-təsərrüfat münasibətləri sahəsində digər xidmətləri göstərmək barədə təsərrüfat subyektləri ilə müqavilə bağlamışdırsa, onda o, qanunvericilik aktlarına görə, əsasən də «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununa müvafiq olaraq təsərrüfat subyektinin əmlakının, hesablaşmalarının, dövriyyə və dövriyyədənkenar aktivlərinin, öhdəliklərinin və digər sərvətlərinin ilkin və bərpa dəyəri üzrə faktiki vəziyyətinin və qiymətləndirilməsinin yoxlanılması işlərini yerinə yetirməyə borcludur. Bunlar isə Beynəlxalq audit standartlarının tərkib hissəsidir və müvafiq qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuşdur. Qiymətləndirmə fəaliyyəti ilə auditor fəaliyyəti arasındakı qarşılıqlı əlaqə «Ekspertin işindən istifadə» adlı beynəlxalq və milli audit standartlarında da öz əksini tapmışdır. Beynəlxalq və yerli auditor təşkilatlarının iş təcrübəsində zəruri hallarda auditor

xidmələri göstərilərkən, əmlakın qiymətləndirilməsinə ekspert qismində müxtəlif mütəxəssislər cəlb edirlər.

Auditorlar Palatası respublikamızın normativ hüquqi aktlarının, o cümlədən milli audit standartlarının sərbəst auditorlar və auditor təşkilatları tərəfindən düzgün tətbiq olunmasına nəzarət edir. Auditor Palatası tərəfindən hazırlanmış audit sisteminin islahat konsepsiyası ölkədə auditor xidmətinin beynəlxalq standartlara uyğun olaraq keyfiyyətinin yüksəldilməsini, audit bazarında yerli auditor təşkilatlarının mövqeyinin əhəmiyyətli dərəcədə möhkəmləndirilməsini, sahibkarların öz fəaliyyətlərinin səmərəliliyini artırmaq üçün zəruri informasiyalarla təmin edilməsini, bir sözlə auditor xidmətinin təşkilinin təkmilləşdirilməsini nəzərdə tutur.

1.2. Auditin təşkilinin konseptual əsasları

Bazar iqtisadiyyatının təşəkkülü və inkişafı təsərrüfat münasibətlərinin həyata keçirilməsi və tənzimlənməsi üzrə yeni fəaliyyət növlərinin yaradılmasını zəruri edir. Onlardan biri müstəqil maliyyə nəzarəti yolu ilə təsərrüfat subyektlərinin qanuni əmlak maraqlarının mühafizəsini təmin edən auditor fəaliyyətidir (auditdir).

“Audit” termini latınca audite sözündən əmələ gəlmişdir ki, azərbaycan dilinə tərcümədə “qulaq asmaq” deməkdir. Audit fəaliyyət kimi həkimin insan orqanizminə qulaq asmasına oxşayır. Xaricdə və bizim ölkədə auditin təşəkkülü və inkişafının təhlili auditə aşağıdakı tərfi müəyyənləşdirməyə imkan verir.

Audit – təsərrüfat subyektlərinin hesabatlarının etibarlılığına və maliyyə vəziyyətinə müstəqil nəzarət və onlara mühasibat uçotunun qurulmasında kömək, təsərrüfat fəaliyyətinin qanuniliyinə, vergiqoyma tələbləri daxil edilməklə, riayət olunması əsasında mülkiyyətçilərin və dövlətin əmlak maraqlarının qanuni müdafiəsinin təmin edilməsinin spesifik informasiya sistemidir [38, səh.12].

Auditin məzmunu, onun digər nəzarət formaları ilə oxşar və fərqli cəhətləri audit növlərinin öyrənilməsi zamanı nəzərdən keçirilir. Audit nəzəriyyəsində və təcrübədə “auditin növləri” və “auditor xidmətlərinin növləri” anlayışları fərqləndirilir (cədvəl 3).

Cədvəl 3

Auditin təsnifatı

Auditin əlaməti	Auditin növü
1. Auditorların kateqoriyalarına görə	1.1. Müstəqil 1.2. Dövlət 1.3. Daxili
2. Qanunvericiliyə görə	2.1. Məcburi 2.2. Könüllü
3. Aparılma intensivliyinə görə	3.1. İlk 3.2. Təkrar (razılaşdırılmış)
4. Məqsədinə görə	4.1. Maliyyə 4.2. Əməliyyat 4.3. Qanunvericiliyə müvafiqlik 4.4. Xüsusi (attestasiya üzrə işlər) 4.5. Maliyyə (mühasibat) hesabatları 4.6. Vergi 4.7. İdarəetmə və s.
5. İstiqamətinə görə	5.1. Ümumi 5.2. Bank 5.3. Sığorta təşkilatları 5.4. İnvestisiya institutları, büdcədən kənar fondlar

İqtisadi ədəbiyyatlarda auditin təsnifatının auditorların kateqoriyası üzrə yox, təşkilati struktura münasibətdə aparılması hallarına rast gəlinir.

Xarici və daxili auditin oxşar və fərqli cəhətlərini nəzərdən keçirmək zərurəti yaranır (cədvəl 4).

Auditor təşkilatları tərəfindən audit xidmətləri ilə bərabər, daxili audit funksiyalarının tam və ya qismən yarinə yetirilməsi formasında digər xidmətlərin də göstərilməsi onların ayrı-ayrı əlamətlər üzrə nəzərdən keçirilməsi zərurətini şərtləndirir.

Müasir şəraitdə müəssisə və təşkilatların maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin əsasını əmlak maraqları təşkil edir ki, bu da onların həyata keçirilməsi üçün effektiv nəzarət vasitələrinə, yəni auditə tələbatı artırır. Audit mülkiyyətçilərin əmlak tələbatı və gəlirlərinin mühafizəsini təmin edən ən effektiv nəzarət vasitəsidir. Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsində müəyyən olunmuş sahibkarlıq fəaliyyətinin əmlak məsuliyyətinin həyata keçirilməsi üçün iqtisadi, hüquqi və təşkilati şəraitin təmin edilməsi çox vacibdir.

Cədvəl 4**Xarici və daxili auditin müqayisəli xarakteristikası**

Amil	Xarici	Daxili
Tənzimləmə	Dövlət	İdarəetmə orqanı, rəhbərlik
Status	Yoxlanılan şəxslərdən asılı olmama	İdarəetmə strukturunun tərkibindədir
Məqsəd	Hesabatların dəqiqliyi haqqında rəyin formalaşdırılması	Daxili nəzarət sisteminin fəaliyyətinin effektivliyi
İşlərin həcmi	Müqavilə	Komissiyanın, şöbənin Əsasnaməsi, vəzifə təlimatları
Vəzifələrin qoyuluşu	Auditi aparılan şəxslə auditor firması arasında bağlanmış müqavilə ilə müəyyən olunur	İdarəetmə tələbatlarından çıxış edərək rəhbərlik tərəfindən müəyyən olunur
Vasitələr	Auditor standartları əsasında müəyyən olunur	Müstəqil surətdə seçilir
Fəaliyyət növü	Sahibkarlıq fəaliyyəti	İcraçı fəaliyyət
İşin təşkili	Auditor standartlarından çıxış edərək, auditor tərəfindən müstəqil surətdə müəyyən olunur	Rəhbərliyin konkret tapşırıqlarının yerinə yetirilməsi
Qarşılıqlı münasibətdə	Bərabərhüquqlu tərəfdaşlıq, müstəqillik	Təşkilatın rəhbərliyə təbəçiliyi, rəhbərlikdən asılılığı
İxtisaslaşma	Dövlət tərəfindən tənzimlənir	Müəssisə rəhbərliyinin rəyi əsasında müəyyən olunur
Ödəniş	Müqavilə əsasında göstərilən xidmətlərin haqqının ödənilməsi	Ştat cədvəli əsasında əmək haqqının hesablanması
Məsuliyyət	Qanunvericiliyə müvafiq surətdə, müştərilər və üçüncü şəxslər qarşısında məsuliyyət	Öz öhdəliklərinin yerinə yetirilməsinə görə rəhbərlik qarşısında məsuliyyət
Hesabatlılıq	Auditor rəyi maliyyə hesabatlarına əlavə olunur	Rəhbərliyə hesabat verilməsi

Müstəqil audit sahibkarın (şirkətin) öz fəaliyyətini sərbəst həyata keçirmək, istehsal etdiyi məhsulu (iş və xidməti) satmaq, alınan gəlirdən vergiləri və digər

məcburi öhdəlikləri ödədikdən sonra qalan xalis mənfəətdən məqsədli istifadə etmək barədə qanuni hüququnu təmin edir.

Audit müəssisələrin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqqında məlumatların müəyyən olunmuş meyarlara uyğunluq dərəcəsinin müəyyən edilməsi və auditor yoxlamasının nəticələrinin maraqlanan istifadəçilərə təqdim edilməsi məqsədilə onların toplanması və qiymətləndirilməsi prosesidir.

Auditor fəaliyyəti təsərrüfat subyektlərinin mühasibat (maliyyə) hesabatlarının etibarlılığını və Azərbaycan Respublikasının mövcud normativ-hüquqi aktlarına maliyyə və təsərrüfat əməliyyatlarının uyğunluğunu müəyyənləşdirmək məqsədilə müstəqil yoxlamaların aparılması, həmçinin başqa auditor xidmətlərinin göstərilməsi üzrə biznes fəaliyyətidir.

Auditor yoxlamaları auditor firmaları, yaxud bu fəaliyyəti aparmaq hüququ olan sərbəst auditorlar tərəfindən təsərrüfat subyektləri ilə bağlanmış müqavilə əsasında həyata keçirilir. Beynəlxalq standartların müəyyən etdiyi qaydaya əsasən hər bir təsərrüfat subyektinin mühasibat (maliyyə) uçotu və hesabatı auditor yoxlamasından keçdikdən və ona rəsmi audit rəyi verildikdən sonra həmin hesabatı maliyyə və vergi orqanları və kənar şəxslər tərəfindən qanuni hesabat kimi qəbul edirlər.

Müasir dövrdə auditor yoxlamalarının aparılması təsərrüfat subyektlərinin normal fəaliyyət göstərməsi üçün məcburi və təxirəsalınmaz şərt kimi dəyərləndirilir.

Audit firmanın, şirkətin kommersiya sirrini mühafizə etməklə, dövlətin, hüquqi və fiziki şəxslərin qanuni maraqlarını qorumaqla təsərrüfat fəaliyyəti üzərində həqiqi maliyyə nəzarətini təmin edir.

Auditin təşkili aşağıdakı tədbirlərin həyata keçirilməsini nəzərdə tutur:

➤ təsərrüfat fəaliyyətinin təşkilati formasından asılı olmadan mülkiyyətçinin hüquqi mühafizəsi üçün etibarlı informasiyanın formalaşdırılmasını təmin edən elmi-metodiki və normativ-hüquqi bazanın yaradılması;

- Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən ona həvalə edilən mühasibat uçotunun, maliyyə hesabatının və nəzarət işinin metodiki təminat və təşkili funksiyasının yerinə yetirilməsi mexanizminin formalaşdırılması;
- mühasib-audit kadrların hazırlanması, onların fəaliyyəti üçün normal şəraitin yaradılması;
- banklar tərəfindən verilən kreditlərin qaytarılmasına və onlardan məqsədli təyinat üzrə istifadə olunmasına nəzarətin gücləndirilməsi;
- səmərəsiz təsərrüfat fəaliyyətinin və hüquq pozuntularının qarşısının alınması;
- vergilərin və digər ödənişlərin hesablanması və ödənilməsi zamanı təsərrüfat subyektlərinin və dövlətin qanuni maraqlarının təmin edilməsi;
- auditor yoxlamaları əsasında antiinhisar tədbirlərinin həyata keçirilməsi üçün lazımi informasiya təminatı;
- bazar iqtisadiyyatının zəruri elementi kimi müəssisənin yenidən təşkili (müflisləşməsi) mexanizminin formalaşdırılması.

Auditor yoxlamaları məcburi və təşəbbüslü olur. Məcburi audit müəssisənin mühasibat uçotu və maliyyə hesabatının hər il məcburi auditor yoxlamasıdır. Məcburi audit açıq səhmdar cəmiyyətlərində, kredit təşkilatlarında, sığorta şirkətlərində, əmtəə və fond birjalarında, investisiya fondlarında, dövlətin büdcədən kənar fondlarında aparılır. Məcburi audit yalnız auditor firmaları tərəfindən aparılır. Məcburi auditor yoxlamasının aparılması təsərrüfat subyektlərinin arzusu və istəyindən asılı deyil, o, auditor fəaliyyəti haqqında qanunla müəyyən olunmuş hallarda məcburi qaydada həyata keçirilir.

Təşəbbüslü auditor yoxlamaları təsərrüfat subyektləri ilə razılaşdırılmış istiqamət və suallar üzrə aparılır. Sifarişçi müəssisə auditor firmasına, yaxud sərbəst auditora auditin aparılması məqsədini, yoxlanılması zəruri olan məsələləri və yoxlamanın həcmi göstərir. Auditor firması həmin məsələlər ilə əlaqədar olaraq sifarişçi müəssisəyə razılığa dair cavab verir və onun maliyyə fəaliyyətini araşdırmağa başlayır.

Audit təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinə dövlət maliyyə nəzarətini əvəz etmir. Auditor xidmətinin əsas vəzifəsi müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin qanuniliyini yoxlamaqdan ibarətdir, hansıki istehsalın səmərəliliyinin yüksəldilməsi ehtiyatlarının aşkara çıxarılması, effektiv maliyyə siyasətinin və investisiya qoyuluşunun perspektiv strategiyasının işlənilib hazırlanması məqsədilə maliyyə nəticələri haqqında hesabatın doğruluğuna nəzarətin təşkili, həmçinin təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili vasitəsilə həyata keçirilir.

Auditor fəaliyyəti mövsümi xarakter daşıyır, yəni təsərrüfat subyektlərinin illik fəaliyyətinin yekunu ilə əlaqədar olaraq auditor yoxlamaları aparılır. Lakin auditor firmaları müntəzəm sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olmaq və mənfəət əldə etmək üçün daim səy göstərirlər. Daha doğrusu, auditor firmaları və sərbəst auditorlar müəssisə və təşkilatların mühasibat uçotunun sahmana salınması, maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi, heyətin üzvlərinə lazımi məsləhətlərin verilməsi kimi məsələlərlə məşğul olurlar.

Auditor fəaliyyətində iki istiqamət ayrılır: ekspertiza və xidmət göstərilməsi.

İqtisadi subyektlərdə müqavilə əsasında maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti sahəsində yoxlama, ekspertiza, təhlil aparmaq və yazılı rəy vermək, mühasibat uçotu qurmaq, hesabat göstəricilərinin dürüstlüyünü təsdiq etmək, auditorun peşə fəaliyyətinə uyğun olaraq maliyyə-təsərrüfat münasibətləri sahəsində digər xidmətlər göstərmək auditor xidməti hesab edilir.

Dünya təcrübəsi göstərir ki, bilavasitə auditor xidmətinin tərkibində xüsusi əhəmiyyət kəsb edən dörd istiqamət vardır: konsaltinq, konstruktiv xidmət, informasiya təminatı və təsərrüfat subyektinin funksiyalarının icrası.

Mühasibat balansının və maliyyə hesabatının etibarlılığının ekspertizası ən inkişaf etmiş və geniş yayılmış fəaliyyət növüdür. Xarici təcrübə göstərir ki, auditor firmalarının həyata keçirdikləri ümumi işin 50 faizindən çoxu ekspertizanın payına düşür. Ekspertizanın vəzifəsi müəssisənin mühasibat balansının, maliyyə nəticələri haqqında hesabatın və digər maliyyə hesabatlarının düzgünlüyünü və reallığını təsdiq etməkdir. Bununla yanaşı ekspertiza uçot prosesinin təşkilində,

maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində və mühasibat uçotunda mövcud qanunvericiliyin pozulması hallarının qarşısının alınmasında real kömək göstərir.

Auditor nəzarəti kənar (xarici) və daxili auditə ayrılır. Kənar audit təsərrüfat subyektlərinin mühasibat uçotunun və mühasibat (maliyyə) hesabatının düzgünlüyünü obyektiv qiymətləndirmək məqsədilə auditor firması və sərbəst auditor tərəfindən müqavilə əsasında aparılır. Təsərrüfat fəaliyyətinin belə müstəqil ekspertizasının yerinə yetirilməsi eyni zamanda müəssisənin maliyyə strategiyasının yaxşılaşdırılması və onun fəaliyyətinin effektivliyinin yüksəldilməsi üzrə tədbirlərin işlənilib hazırlanmasını, həmçinin ödəməqabiliyyətinin, maliyyə dayanaqlığının və mövcud ehtiyatların qiymətləndirilməsini nəzərdə tutur.

Kənar auditin əsas məqsədi aşağıdakılardan ibarətdir:

- müəssisənin maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olan mühasibat uçotu və hesabatı göstəricilərinin tam, etibarlı və düzgün əks edilməsinin yoxlanılması;
- uçotun tərtibi, hesabatın aparılması, müəssisənin aktivləri, öhdəlikləri və kapitalını tənzimləyən normativ-hüquqi aktların düzgün icrasına nəzarət;
- müəssisənin əsas kapitalından, maliyyə ehtiyatlarından və borc vəsaitlərdən istifadə imkanlarının müəyyən edilməsi;
- vergi ödənişi üzrə hesablamaların düzgünlüyünün yoxlanılması və müəssisənin maliyyə vəziyyətinin yaxşılaşdırılmasına dair təkliflərin hazırlanması;
- mühasibat balansının, mənfəət və zərərlərin, əsas kapitalın hərəkətinin və illik mühasibat (maliyyə) hesabatına əlavə olunmuş izahlı arayışda əks etdirilmiş göstəricilərin düzgünlüyünün yoxlanılması.

Auditor firması və sərbəst auditorlar apardıqları kənar auditin nəticəsi haqqında yazılı rəy tərtib edirlər. Eyni zamanda bağlanmış müqaviləyə uyğun olaraq auditorlar müxtəlif layihələr, biznes-planlar və arayışlar hazırlayıb müəssisənin rəhbərinə təqdim edə bilirlər. Azərbaycan Respublikasının “Auditor xidməti haqqında” Qanununda müəyyən olunmuşdur ki, audit yoxlaması məcburi və ya könüllü (təsərrüfat subyektinin öz təşəbbüsü ilə) ola bilər. Bu zaman auditor firmasını, sərbəst auditoru müəssisə özü seçir.

Azərbaycan Respublikasının mövcud qanunvericiliyinə görə səhmdar cəmiyyətləri, xarici investisiyalı müəssisələr, məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlər, banklar və digər kredit təşkilatları, investisiya fondları üzrə auditin aparılması məcburidir. Könüllü audit təsərrüfat subyektinin qərarı ilə auditor firması və ya sərbəst auditorla bağlanmış müqavilə əsasında aparılır. Belə auditor yoxlamasının ümumi həcmi, istiqamətini və göstəricilərinin siyahısını sifarişçi müəssisə özü müəyyən edir.

Daxili audit idarəetmə sisteminin mühüm elementi olmaqla müstəqil, təminatverici və məşvərəqətçi fəaliyyətdir. Daxili audit müəssisədə şəffaf informasiya mühiti yaratmaqla təsərrüfat fəaliyyətinin dərin və ətraflı təhlilinə və daha səmərəli fəaliyyət sistemi formalaşdırmağa kömək edir.

Daxili auditor yoxlaması prosesində normativ göstəricilərdən kənarlaşmaların səbəbləri və mövcud qanunvericiliyin tələbləri aşkara çıxarılır. Buraxılmış nöqsanların düzəldilməsi və işin yaxşılaşdırılması üçün daxili auditor yoxlaması gedişində alınan informasiyalarla bütün idarəetmə xidmətləri təmin edilir. Daxili audit mühasibat uçotunun aparılmasının müəyyən olunmuş qaydasına riayət edilməsinə nəzarət sistemidir.

Daxili audit müəssisənin tərkibində müstəqil struktur bölməsi və ya ştat vahidi kimi fəaliyyət göstərir, daxili nəzarət orqanı olmaqla müəssisənin rəhbərinə və ya Direktorlar Şurasına tabedir, onun müəyyən etdiyi məsələləri araşdırır və alınmış nəticələr haqqında ona hesabat və informasiya verir.

Əgər daxili nəzarət aparən auditor firması və sərbəst auditor ümumi iqtisadi, sosial, elmi-texniki meyillərin inkişafını müşayət edirsə, onda müəssisənin istehsal-maliyyə fəaliyyətinə onların təsirini təhlil edir.

Daxili auditin funksiyaları içərisində ən əhəmiyyətliləri aşağıdakılardır:

- ❖ mühasibat uçotu sisteminin və daxili nəzarətin yoxlanılması, onların təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflərin işlənilib hazırlanması;
- ❖ mühasibat və operativ informasiyaların və hesabatın etibarlılığının təmin edilməsi;

- ❖ qanunlara, normativ aktlara və uçot siyasətinə riayət edilməsinin yoxlanılması;
- ❖ daxili nəzarət strukturunun ayır-ayrı elementləri üzərində nəzarət;
- ❖ sui-istifadə hallarının araşdırılması.

Beləliklə, daxili audit üzrə mütəxəssis müstəqil auditorlardan daha yüksək peşəkarlıq səviyyəsinə və təcrübəyə malik olmalıdır. Daxili auditor müəssisənin rəhbərinə müəssisənin uçotu və iqtisadi fəaliyyəti üzrə ən müxtəlif arayışlar təqdim edir və fuskal xarakterli bütün məsələlərlə məşğul olur. O, müəssisənin ali və operativ-icraedici orqanlarının iclaslarında və müşavirlərində iştirak edir, rəhbərliyə istehsal-maliyyə fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi və onun inkişaf perspektivləri barədə lazımi məsləhətlər verir. Bir sözlə, daxili auditotun vəzifəsinə bir çox suallar daxildir. Məsələn, mühasibat sənədlərinin tərtib edilməsinin düzgünlüyünü təftiş etməklə yanaşı o, inzibati qaydalara riayət olunmasını, əmrlərin icrasını yoxlayır, əmtəə-material qiymətlilərin inventarizasiyasını təşkil edir.

Bununla belə daxili auditorun başlıca vəzifəsi müəssisənin məsarifləri və onların azaldılması üzərində müntəzəm nəzarətin təşkil edilməsidir. Daxili nəzarət üçün auditora lazımi informasiyalara xərclər smetası, standart normativ xərclər, məhsul satışı və mənfəət alınmasına dair proqnozlar, əsas vəsaitlərin daxil olması və maliyyələşdirmə mənbələrinin formalaşması proqramı və digər məlumatlar daxildir.

Daxili audit audit sistemində mühüm yer tutur. Dünyanın inkişaf etmiş ölkələrində daxili audit mərkəzləri, həmçinin onların beynəlxalq birlikləri mövcuddur. Belə ki, ABŞ, Fransa, Böyük Britaniya, Yaponiya, İsrail, Hindistan və digər ölkələrin milli daxili auditorlar institutlarının fəaliyyətini birləşdirən beynəlxalq mərkəz 50 ildən çox fəaliyyət göstərir. Mərkəzin və milli institutların başlıca vəzifəsi daxili auditin peşəkar praktiki normasını təmin etmək, fasiləsiz peşəkar inkişaf proqramını daxili auditorların sertifikatlaşdırılması proqramını hazırlamaq və həyata keçirməkdir.

İqtisadi ədəbiyyatlarda daxili audit anlayışına müxtəlif yanaşmalar vardır. Bir qrup müəllif təsərrüfat subyektlərində daxili auditin təşkilini məqsədəuyğun sayır, digəri belə bir fikri vurğulayır ki, müəssisədə daxili nəzarət xüsusi vəzifəli şəxslər tərəfindən deyil, müxtəlif xidmət, yaxud mühasibat uçotu xidməti işçilərindən təşkil edilmiş xüsusi komissiya tərəfindən aparılmalıdır.

ABŞ daxili auditorlar institutu tərəfindən verilmiş tərifə görə daxili audit təsərrüfat subyektinin öz marağına uyğun olaraq onun fəaliyyətinin yoxlanılması və qiymətləndirilməsi üzrə müstəqil fəaliyyətdir. Daxili auditin məqsədi müəssisənin üzvlərinə öz funksiyalarını effektiv yerinə yetirmələrinə kömək etməkdir. Daxili auditorlar öz müəssisəsinə yoxlamanın nəticəsi olan təhlilin və qiymətləndirmənin məlumatlarını, təklifləri və digər zəruri informasiyaları təqdim edir.

Daxili auditin əsas üstünlüyü ondan ibarətdir ki, kommersiya sirrini mühafizə etməklə və istehsalın bütün iştirakçılarının qanuni maraqlarını qorumaqla müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinə həqiqi maliyyə nəzarətini təmin edir. Beləliklə, daxili audit maliyyə nəzarəti əsasında mülkiyyətçilərin əmlak maraqlarının hüquqi mühafizəsinin təmin edilməsi sistemini ifadə edir.

Daxili auditin özünəməxsus məqsədi və vəzifələri, onlara adekvat hüquqi və təşkilati statusu vardır. Xarici və daxili auditlərin məzmununda prinsipial fərq ondan ibarətdir ki, daxili audit mühasibat uçotunun, maliyyə nəticələrinin, hesablamların düzgünlüyünü təmin edir, xarici audit isə yalnız onların etibarlılığını müəyyənləşdirir. Xarici audit uçot, maliyyə və hesablama informasiyalarının düzgünlüyünü təmin edə bilmir və ona görə məsuliyyət daşımır.

Daxili auditor hesabatın, mühasibat uçotunun düzgünlüyünü təmin etməklə təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinə və onların uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyünə nəzarətin yoxlanılmasını aparmaqda təşəbbüs göstərir. Daxili audit müəssisəni kənar auditor yoxlamasına hazırlığını təmin edir, o kənar audit üçün bir sıra mühüm məsələlərdə obyektiv informasiya mənbəyi ola bilər.

Təsərrüfat subyektlərində daxili auditin təşkilini təkmilləşdirmək məqsədilə aşağıdakı tədbirlərin həyata keçirilməsi vacibdir:

- auditor kadrların hazırlanmasının və auditor fəaliyyəti üzrə menecerlərin ixtisasının yüksəldilməsinin üstün rejimi olan, daxili auditi hərtərəfli inkişaf etdirmək;
- daxili auditin sahə normativlərini və təşkilati rəqlamentini işləyib hazırlamaq;
- daxili auditorların fəaliyyəti üçün standartların, normaların və rəhbərliyin tətbiqi qaydalarını işləyib hazırlamaq və reallaşdırmaq;
- özünümaliyyələşdirmə prinsipləri əsasında peşəkar daxili auditorlar mərkəzi yaratmaq.

1.3. Auditin keçirilməsinə hazırlığın təşkili metodikası

Auditor yoxlamasını hazırlamaq – auditor ühüm tərkib hissəsidir. Hazırlıq işinin gedişində auditor aşağıdakıları yerinə yetirməlidir:

- audit olunan müəssisənin nizamnamə və qanunvericiliyə uyğun olaraq vəziyyətinin və fəaliyyətinin əsas parametrlərini müəyyənləşdirir. İllik hesabatın məlumatlarının, istehsalın təşkili və idarə edilməsi barədə əsasnamənin, müəssisənin nizamnaməsinin, illik hesabatı izahedici arayışın öyrənilməsi əsasında istehsalın təşkili və idarə edilməsi, iqtisadi subyektlərin ixtisaslaşması, daxili nəzarətin vəziyyəti, heyətin ixtisas səviyyəsi təhlil edilir.

- lazımi qanunvericilik və normativ aktların yığılması həyata keçirilir, təsərrüfatdaxili rəqlamentin dövlət normativ aktları və müəssisənin qarşısında duran vəzifələrə uyğunluğu inventariza olunur.

- balansın maddələri və bölmələri üzrə yüksək risk amilləri və zonası qiymətləndirilir. Bu iş müəssisələrdə aparılan analoji yoxlamaların təcrübəsi, uçotun təşkilinin və maliyyə vəziyyətinin ilkin təhlili nəticələri, balansın maddələrinin vizual yoxlanılması, uçot işlərinin təhlili əsasında aparılır.

- auditor ekspertizasının aparılmasının proqram-təqvim planı, yoxlama obyektini dəqiqləşdirilir.

Yoxlama obyektini qeyd edərək auditor iş planı tərtib edir, hansıki auditor yoxlamasının aparılması müqaviləsinə əlavə olunur. İş planı yoxlama obyektini, yoxlamanın aparılması müddətini müəyyənləşdirir.

Audit riski yüksək olduğuna görə hər bir auditor firmasının auditin uğursuzluq riskini azaltmaq üçün potensial müştərilərin seçilməsi siyasəti olmalıdır. Bu siyasət aşağıdakıları özündə əks etdirməlidir [20, s.87].

- ümumi informasiyanın: illik və aralıq hesabatın, hüquqi sənədlərin alınması;

- müştərilər – banklar, sığorta şirkətləri, vəkillər barədə barədə informasiyanın alınması;

- əvvəlki auditor rəyinin nəticələri ilə tanış olmaq lazımdır;

- əvvəlki auditordan informasiyanın alınması;

- firmanın işlədiyi sahənin xüsusiyyətlərini qiymətləndirilməsidir ki, bunun əsasında müştərinin problemləri barədə fikir söyləmək mümkündür.

- auditin təqribi planlaşdırılması aparılmalıdır. Təcrübədə, müqavilə bağlamaqdan öncə müştəriyə mütəxəssis göndərilir ki, işin əməktutumunu və dəyərini qiymətləndirsin. İlk ekspertiza pulla və pulsuz aparıla bilər. İri firmalarda ilk ekspertizanın aparılması üzrə standartlar mövcuddur. İlk ekspertizanın nəticələrinə görə akt tərtib edilir və auditin aparılması haqqında qərar qəbul edilir.

İlkin ekspertiza aparılarkən analitik yoxlama tətbiq edilir. Bu zaman müxtəlif metodlardan istifadə olunur: göstəricilərin müqayisəsindən korrelyasiya modelinə qədər. Analitik prosedur problem aşkarlamaq üçün ən ucuz üsuldur. İlk planlaşdırma auditin aparılmasına hazırlığın əsas tərkib hissəsidir, müştərilərlə ümumi iş vaxtının bəzən 30-80 faizini təşkil edir.

İqtisadi subyektlərin seçilməsində auditor firmalarının müxtəlif yanaşmaları mövcuddur. Ən sadə yanaşma reklamdır, ancaq ən etibarsız yanaşma hesab edilir. Amerikada bir vaxtlar auditor xidmətinin reklamı qadağan edilmişdi. Ən etibarlı – işgüzar tərəfdaşların və dostların tövsiyələridir. Nəhayət, sərgilərin təşkili,

seminarların keçirilməsi, xüsusi ədəbiyyatda məqalə çap etdirilməsi mümkündür. İri müştəri həmişə tender vasitəsilə müəyyən edilir.

Auditor firmasının seçilməsi üçün meyarlar aşağıdakılardan ibarətdir:

- göstəricilər üzrə reyting – heyətin sayı, satışdan gəlir, bir mütəxəssisə düşən gəlir;

- xidmətin qiymət səviyyəsi – məcburi audit zamanı müəyyən edilir;
- mümkün gözəştlər, hansıki auditor firması tərəfindən təəqdim olunur;
- müqaviləyə müqaviləyə uyğun olaraq işin keyfiyyətinə görə məsuliyyət;
- əsas müştərilər, onlarla fəxr edilir;
- xidmətin çeşidi – çox vacib meyardır;
- bazarda filialların olması.
- regionlarda filialların olması.

Müqavilədə qarşılıqlı əlaqələrin əsas elementləri qeyd olunur, onların konkretləşdirilməsi isə, nüansların ayrılması öhdəlik məktubunda əks etdirilir, hansıki əsassız formada tərtib edilir. Məktub müqavilə bağlanana qədər iqtisadi subyektin icraçı orqanına göndərilir. O, iqtisadi subyekt tərəfindən mütləq təsdiq olunmalıdır.

Öhdəlik məktubunda aşağıdakı informasiyalar mütləq əks etdirilməlidir:

Auditor yoxlamasının şərtləri üzrə:

- auditin obyektı və məqsədi;
- filialların və bölmələrin yoxlanılma qaydası;
- auditin aparılmasını tənzimləyən qanunvericilik və normative aktlar haqqında informasiya;

- auditin gedişi zamanı həll ediləcək əlavə məsələlər haqqında informasiya.

Audit təşkilatının öhdəlikləri üzrə:

- auditin nəticələri üzrə hesabat forması;
- göstərdiyi xidmətlərə görə auditor təşkilatının məsuliyyəti;
- kommersiya sirrinin mühafizəsinə görə öhdəlik;
- auditin gedişində mümkün risklər haqqında informasiya.

İqtisadi subyektin öhdəliyi üzrə:

- mühasibat uçotu və hesabatı sənədlərinin tam və etibarlı təqdim edilməsinə görə məsuliyyət;

- ilkin sənədlərdən, registrlərdən, kompyuter məlumatlarından azad istifadənin təqdim edilməsi;

- auditorun göstərişi üzrə debitorlara, kreditorlara borcların təsdiqinə görə məktub göndərilməsi;

- hesabatın etibarlılığı haqqında fikrin dəyişdirilməsi məqsədilə təsir göstərilməməsi;

- əlavə informasiyalar – auditin təxmini təqvim planı və qrupun tərkibi, auditin metodlarının ümumi xarakteristikası, əmək haqqı, başqa auditorların xidmətlərindən istifadə, məsuliyyətin məhdudiyyətləşdirilməsi və b.

Auditor yoxlamasının aparılması haqqında müqavilə - auditorun müştəri ilə qarşılıqlı əlaqəsini rəqlamentləşdirən rəsmi sənəddir.

Müqavilənin hazırlanması iqtisadi subyektin fəaliyyəti ilə ilkin tanış olduqdan və auditor xidmətlərinin göstərilməsi imkanları haqqında qərar qəbul etdikdən sonra başlanır.

Auditin aparılması haqqında müqavilə özündə standart bölmələri: müqavilə predmetini, tərəflərin vəzifələri, hesablaşmanın dəyəri və qaydası, işin verilməsi və qəbulu qaydası, tərəflərin məsuliyyəti, mübahisələrin həlli, fors-majör, başqa şərtlər, tərəflərin hüquqi ünvanları əks etdirir.

Müəyyən məsələlər olur, hansıki müqavilədə əks etdirmək lazımdır:

- göstərilən xidmətin haqqı ilə bağlı auditorun müsbət rəyindən imtina etmək imkanı;

- yoxlama üçün sənədlərin təqdim etmək müddəti. Sifarişçi 24 saat ərzində sənədləri təqdim etməyə borcludur və 12 saat ərzində sənədlərin olmaması barədə informasiya verməlidir;

- filiallara gedərkən auditora kömək göstərilməsi;

- sifarişçinin, yaxud auditorun təşəbbüsü ilə müqavilənin vaxtından qabaq ləğv edilməsi zamanı faktiki yerinə yetirilən işin haqqının ödənilməsi;

- ilkin sənədlərin etibarlılığına görə sifarişçinin məsuliyyəti;

- icraçının məsuliyyəti.

Müqavilədə auditor rəyi verməkdən auditorun imtina etmək, yaxud müştəriyə sənədlərin təqdim etməyin axıncı müddətini müəyyənləşdirmək imkanını əks etdirilməsi məqsəduyğundur. Müqavilədə həmçinin tərəflərin hüquq və vəzifələri əks etdirilir.

Müştəri auditora mühasibat, maliyyə hesabatlarını və lazımi sənədləri yoxlamayı vaxtlı-vaxtında, keyfiyyətlə yerinə yetirmək üçün mütləq verməlidir.

Auditor isə müştərinin kommersiya sirrini təşkil edən məlumatları açıqlamamalı, öz işini müstəqil təşkil etməli və onun yerinə yetirilməsi üsullarını və ayrı-ayrı əməliyyatların növbəliliyini müəyyənləşdirməlidir.

Müştəri auditorun istifadə etdiyi materialın keyfiyyətsiz olmasına görə tam məsuliyyət daşıyır.

Auditin aparılmasının planlaşdırılması vacib məsələdir. Auditin keyfiyyətinin yüksəldilməsi və auditor prosedurlarının audit olunan şəxsin heyətinin işi ilə koordinasiyası üçün auditor auditin ümumi planının ayrı-ayrı bölmələrini və müəyyən auditor prosedurlarını işçilərlə, həmçinin direktorlar şurasının və təftiş komissiyasının üzvləri ilə müzakirə etməlidir.

Auditin planlaşdırılmasına öhdəlik – məktubu yazılana qədər başlamaq lazımdır. Auditin planlaşdırılması üç əsas mərhələdə aparılır:

- qabaqcadan planlaşdırma;
- auditin ümumi planının hazırlanması;
- auditin proqramının hazırlanması.

Qabaqcadan planlaşdırma – təqribi ekspertiza hesab edilir, haradakı auditin aparılması haqqında müqavilə bağlamaqla əlaqədar məsələ həll edilir. Qabaqcadan planlaşdırma mərhələsində auditor iqtisadi subyektin fəaliyyəti ilə tanış olmalı, iqtisadi subyektin fəaliyyətinə təsir edən daxili və xarici amillər haqqında informasiyalar almalıdır. Auditor aşağıdakılarla tanış olmalıdır:

- təşkilati-idarəetmə strukturu;
- istehsal fəaliyyətinin növləri və məhsulun nomenklaturası;
- kapitalın strukturu və səhmin məzənnəsi;

- istehsalın texnologiyası;
- əsas malgöndərənlər və alıcılar;
- mənfəətin bölüşdürülməsi qaydası;
- daxili nəzarət sistemi;
- əmək haqqının ödənilməsi və stimullaşdırılması qaydası.

Informasiyanın mənbələri bunlardır: nizamnamə və başqa təsis sənədləri; direktorlar şurasının iclas protokolu; uçot siyasəti barədə əmr; mühasibat və statistik hesabatlar; plan, smeta və proqnoz; əsas müqavilələr; firmadaxili əsasnamə, vergi yoxlamalarının materialları; rəhbərlik və heyətlə aparılan söhbətlərin materialları.

Qabaqcadan planlaşdırma mərhələsində auditin aparılması imkanı, əməktutumu, auditorlar qrupunun tərkibi qiymətləndirilir.

Auditin ümumi iş planı hazırlanarkən aşağıdakı hərəkətlər icra olunur:

- analitik prosedurların köməyi ilə audit üçün əhəmiyyətli sahələr aşkara çıxarılır;
- daxili nəzarət sistemi qiymətləndirilir;
- audit riskinin məqbul səviyyəsi qiymətləndirilir;
- avtomatlaşdırma səviyyəsi qiymətləndirilir.

Auditin ümumi iş planının ayrı-ayrı məqamları iqtisadi subyektin rəhbərliyi ilə razılaşdırıla bilər.

Ümumi planda auditin aparılması müddəti və qrafiki mütləq nəzərə alınmalıdır. Auditin ümumi iş planının tərtibi ilə bağlı bütün məsələlər rəsmiləşdirilməlidir. Auditin gedişi zamanı auditin ümumi iş planında ciddi dəyişikliklər edilə bilər.

Auditin proqramı auditin ümumi iş planının inkişaf etdirilməsidir və auditin planının praktiki reallaşdırılması üçün zəruri auditor prosedurlarının detal siyahısını ifadə edir.

Auditin proqramı sənədləşdirilir, hər bir aparılan prosedur nömrə, yaxud kodla göstərilir ki, iş prosesində auditorun işçi sənədlərində istinadlar etmək imkanı olsun.

Auditor prosedurları iki tip olur: nəzarət vasitələrinin testləri və mahiyyətə prosedurlar. Auditin proqramına yenidən baxmaq olar, dəyişikliklərin səbəbləri və nəticələri rəsmiləşdirilməlidir. Proqramın hər bir bölməsi üzrə auditorun çıxardığı nəticə auditor rəyi hazırlamaq və hesabatın etibarlılığı haqqında fikir söyləmək üçün ilkin baza sayılır.

Auditin ümumi planı və proqramı rəsmi tərtib edilməli və imzalanmalıdır.

Auditin proqramı tərtib edilərkən təcrübədə aşağıdakı meyarlardan istifadə olunur:

- əməliyyatların tam əks etdirilməsi. Hesabatda bütün aktivlər, passivlər və təsərrüfat əməliyyatları göstərilir, hansıki onda təqdim edilməlidir;
- mövcudluğu – balansda əks etdirilən bütün aktivlər və passivlər həqiqətən hesabat tarixi olur, təsərrüfat əməliyyatları isə hesabat dövrü ərzində həqiqətən yerinə yetirilir;
- hüquq və öhdəliklər – hesabatda əks etdirilən bütün aktivlər qanuni əsaslarla müəssisəyə məxsusdur, passivlər isə həqiqi öhdəlikləri xarakterizə edir;
- təqdimat –hesabatda əks etdirilən informasiya lazımi şəkildə təsnifləşdirilir, yazılır və açıqlanır;
- qiymətləndirmə - hesabatın bütün elementləri normativ sənədlərin müvafiq tələblərinə uyğun qiymətə gətirilir;
- dəqiqlik – bütün əməliyyatlar riyazi dəqiqliklə əks etdirilir;
- vergitutma – ayrı-ayrı əməliyyatlar üzrə müvafiq vergilər düzgün əks etdirilməlidir.

Zərurət olduqda auditin ümumi planı və proqramı dəqiqləşdirilir və auditin gedişində nəzərə alınır ki, rəsmi sənəddə qeyd olunmalıdır.

FƏSİL 2. AUDİTİN TƏŞKİLİNİN MÖVCUD VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ VƏ QİYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ

2.1. Auditor fəaliyyətinin normativ-hüquqi tənzimlənməsi

Müstəqil Azərbaycan Respublikasında bazar iqtisadiyyatı infrastrukturunun mühüm zümərəsi olan auditin hər üç qolunun: dövlət, kənar və daxili auditin dövlət tənzimlənməsinin normativ-hüquqi bazasının formalaşması və təkmilləşdirilməsi istiqamətində xeyli iş görülmüşdür. Belə ki, ölkəmizdə Hesablama Palatası və Auditorlar Palatasının yaradılması 1995-ci ildə qəbul olunmuş Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyasında təsbit edilmişdir. “Auditor xidməti haqqında” və “Hesablama Palatası haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanunları, Azərbaycan Respublikasının 2002-ci il 5 mart tarixli Qanunu ilə təsdiq edilmiş “Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatasının Daxili Nizamnaməsi” və Milli Məclis tərəfindən təsdiq edilmiş “Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası haqqında Əsasnamə” ilə yanaşı ölkədə qəbul olunmuş 20-dək qanun və məcəllədə, habelə ölkə prezidentinin fərman və sərəncamlarında iqtisadi islahatların beynəlxalq standartlara uyğun aparılmasında auditin oynadığı rol və qarşıda duran vəzifələr öz hüquqi həllini tapmışdır.

2001-ci ildə fəaliyyətə başlayan Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatası dövlət büdcə-maliyyə orqanı olmaqla ölkəmizdə dövlət auditinin təşəkkül tapması və inkişafı istiqamətində kompleks tədbirlər həyata keçirmişlər.

Auditor xidmətinin dövlət tənzimlənməsini təşkil etmək, auditor xidmətinin inkişafına və təkmilləşdirilməsinə dair normativ-hüquqi aktların layihələrini və tədbirlər sistemini hazırlamaq, dövlətin, təsərrüfat subyektlərinin və auditorların mənafelərini müdafiə etmək, öz fəaliyyətində qanunvericilik və normativ-hüquqi aktlardan irəli gələn tədbirlərə auditorlar tərəfindən riayət edilməsinə nəzarət etmək məqsədilə 1996-cı ildə Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası yaradılmış və ona sədr iqtisad elmləri doktoru, professor V.T. Novruzov təyin edilmişdir.

Auditor Palatasının fəaliyyəti Azərbaycan Respublikası Milli Məclisi tərəfindən 19 sentyabr 1995-ci il tarixdə təsdiq edilmiş “Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası haqqında” Əsasnamə ilə tənzimlənir. Auditorlar Palatası müstəqil qərəzsiz nəzarət edən maliyyə orqanıdır. “Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası haqqında” Əsasnaməyə uyğun olaraq Auditorlar Palatası hüquqi və fiziki şəxslərə auditor fəaliyyəti və maliyyə-təsərrüfat münasibətləri sahəsində təsərrüfat subyektləri ilə bağlanmış müqavilə əsasında auditor xidməti göstərmək, eləcə də onların əmlaklarının qiymətləndirilməsinin düzgünlüyünə auditor rəyi vermək hüququna malikdir.

Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının verdiyi lisenziya əsasında sərbəst auditorlar, auditor təşkilatları, o cümlədən xarici auditor firmalarının filial və nümayəndəlikləri respublika ərazisində auditor xidməti göstərə bilirlər. Auditorlar Palatası və onun lisenziyasını almış auditorlar təsərrüfat subyektlərinin əmlakının qiymətləndirilməsi, inventarlaşdırılması və onların düzgünlüyünün təsdiqi, mühasibat və maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin ekspertizası və təhlili, mühasibat uçotunun qurulması və hesabatların tərtibi, maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanunauyğunluğuna və hesabat göstəricilərinin düzgünlüyünə auditor rəyi verilməsi, müəssisələrin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin yaxşılaşdırılmasına dair təklif və tövsiyələrin hazırlanması, hüquqi və fiziki şəxslərə maliyyə, vergi qanunvericiliyi, mühasibat uçotu, özəlləşdirmə, səhmləşdirmə və maliyyə-təsərrüfat münasibətləri sahəsində digər xidmətlər göstərilir.

Bazar iqtisadiyyatının inkişaf etdiyi Qərbi dövlətlərdə kiçik və orta biznes fəaliyyəti ilə məşğul olanlar, səhmdar cəmiyyətləri, müştərək müəssisələr, bank investisiya fondları, sığorta şirkətləri öz qanuni maraq və mənafelərinin qorunmasında auditor xidmətindən geniş istifadə edirlər.

Auditorla sifarişçi müəssisə arasında meydana çıxan əmlak xarakterli bütün mübahisələr Auditorlar Palatasında araşdırılır. Bu məsələ Auditorlar Palatasında həll edilmədikdə isə Azərbaycan Respublikasının İqtisad Məhkəməsində baxılaraq həll olunur. Auditorlar Palatası həmçinin auditor firmalarının maliyyə-təsərrüfat

fəaliyyətinin qanunvericilik tələblərinə uyğunluğunu yoxlayır və onların işinə bilavasitə nəzarət edir.

Sərbəst auditorlar və auditor təşkilatları dövlət qeydiyyatına alındıqdan sonra 5 il müddətinə verilən lisenziya əsasında fəaliyyət göstərirlər.

Sərbəst auditorlar və auditor təşkilatları aşağıdakı hüquqlara malikdirlər:

➤ “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanuna və sifarişçi ilə bağlanmış müqavilənin şərtlərinə uyğun olaraq auditin forma və metodlarını sərbəst müəyyənləşdirmək;

➤ sifarişçinin maliyyə-tərrüfat fəaliyyətinə dair bütün sənədlərlə tanış olmaq və yoxlama üçün onları almaq, pul məbləğlərinin, qiymətli kağızların, maddi sərvətlərin mövcudluğunu yoxlamaq və audit üçün lazım olan bütün məlumatları almaq;

➤ sifarişçi müəssisənin rəhbərliyindən və işçilərindən yazılı izahar almaq;

➤ səlahiyyətli dövlət orqanlarının sifərişi ilə auditor xidməti göstərərəkən müəyyən etdikləri pozuntu və nöqsanlar haqqında onlar qarşısında məsələ qaldırmaq;

➤ auditin keçirilməsinə müqavilə əsasında başqa auditorları cəlb etmək;

➤ yoxlanılan təsərrüfat subyekti tərəfindən audit üçün lazım olan sənədlərin təqdim edilməməsi halında auditor yoxlamasını keçirməkdən imtina etmək.

Sərbəst auditorların və auditor təşkilatlarının vəzifələri aşağıdakılardan ibarətdir:

◆ auditin aparılmasında Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinin tələblərinə riayət etmək;

◆ auditor yoxlamalarını və digər auditor xidmətlərini keyfiyyətlə həyata keçirmək;

◆ sifarişçi müəssisənin mühasibat uçotu və hesabatının vəziyyətini, düzgünlüyünü, qüvvədə olan qanunlara və normativ aktlara uyğunluğunu yoxlamaq;

♦ auditin aparılması zamanı aşkar edilmiş bütün pozuntuplar, mühasibat uçotunun aparılması və hesabatların tərtibi ilə bağlı nöqsanlar haqqında sifarişçinin rəhbərliyinə məlumat vermək;

♦ sifarişçinin tələbi ilə aparılan audit zamanı əldə edilən məlumatı (məhkəmə orqanlarının tələb etdiyi hallar istisna olmaqla) məxfi saxlamaq;

♦ yoxlamanın gedişində alınmış və ya tərtib edilmiş sənədlərin qorunub saxlanmasını təmin etmək;

♦ təsərrüfat subyektinin tələbi ilə ona auditin aparılmasına dair qanunvericiliyin tələbləri, tərəflərin hüquq və vəzifələri, habelə auditor rəyində olan irad və nəticələr üçün əsas olan normativ aktlar barəsində ətraflı məlumatlar vermək;

♦ qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş hallarda vergi hesabatına dair auditor rəyi vermək.

Auditorlar və auditor təşkilatları öz vəzifələrini lazımınca yerinə yetirmədikdə Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə və sifarişçi ilə bağlanmış müqavilənin şərtlərinə uyğun olaraq əmlak məsuliyyətinə cəlb edilə bilərlər.

Amerika auditorlarının və mühasiblərinin peşə davranış prinsipləri Peşə Davranış Kodeksində əks etdirilmişdir. Peşə Davranış Kodeksinin prinsipləri müəyyən məqsəd qoyur və ümumi ideal ifadə edir, hansınakı auditorlar cəhd etməlidirlər. Peşə Davranış Kodeksində altı prinsip göstərilir:

1. məcburilik. Öz peşə borcunu yerinə yetirərkən özünün bütün fəaliyyət növlərində dəqiq, düşünülmüş, peşəkar, məntiqi fikir söyləməyə borcludur;

2. ictimai maraq. Özünə öhdəlik götürməlidir ki, ictimai mənafeyə xidmət edəcək, ictimai etimadı doğruldacaq və yüksək peşəkarlıq nümayiş etdirəcək;

3. düzlük. İctimai etimadı doğrultmaq və möhkəmlətmək və bütün peşə borcunu qüsursuz düzgün yerinə yetirmək;

4. obyektivlik və müstəqillik. Öz peşə borcunu yerinə yetirərkən obyektivliyi saxlamaq və müxtəlif mənafələrin toqquşmasından azad olmaq. Öz təcrübəsində həm mahiyyətə, həm də auditin və başqa nəzarət işlərinin yerinə yetirilməsi forması üzrə müstəqil olmalıdır;

5. lazımi təsir. Peşənin texniki və estetik standartlarına riayət etmək, öz peşəsini və işin keyfiyyətini yüksəltməyə daim cəhd etmək və maksimum mümkün səviyyədə peşə borcunu yerinə yetirmək;

6. xidmətin həcmi və xarakteri. Öz ictimai təcrübəsində təqdim olunan xidmətin həcmi və xarakterinin müəyyən edilməsində Peşə Davranış Kodeksinin prinsiplərinə riayət etmək.

Auditor auditin təşkili, texnologiyası və etikası, mühasibat uçotu, maliyyə, kredit, qanunvericilik və normativ aktlar, vergiqoyma, təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarəti və təftişi, istehsalın iqtisadiyyatı, təşkili və idarə edilməsi, uçot və iqtisadi proqramların kompüterləşdirilməsi üzrə audit sferasında praktiki fəaliyyət üçün kifayət edən biliklərə malik olmalı; mühasibat balansının və maliyyə hesabatının ekspertizasının, auditor yoxlamaları və xidmətinin təşkili və keçirilməsi metodlarına yiyələnməli; vergi və hüquq mühafizə orqanlarında təsərrüfat subyektlərinin qanuni əmlak maraqlarını müdafiə etməyi bacarmalıdır.

Beynəlxalq təcrübədə auditorların peşə etikası məəcəlləsi auditorların davranış normalarını və ümumi məqsədlərə çatmaq üçün onlar tərəfindən riayət edilməli olan fundamental prinsipləri müəyyən edir.

Auditor peşəsi özünəməxsus xüsusiyyətlərə malik olmaqla aşağıdakı amillərlə səciyyələnir:

- təlim və təhsil zamanı qazanılmış peşə vərdişlərinə malik olmaq;
 - həm bütövlükdə cəmiyyətə, həm də sifarişçiyə münasibətdə məsuliyyətli olmaq;
 - sifarişçilərə münasibətdə obyektivlik göstərmək;
 - davranış və auditor xidmətlərinin yerinə yetirilməsi norma və qaydalarının ən yüksək tələblərinə cavab verən xidmətlər göstərmək.

Auditor peşəsinin məqsədi cəmiyyətin tələbatının ödənilməsinə yönəldilmiş əməyin maksimum səmərəliliyini yüksəltmək üçün yüksək peşə səviyyəsini təmin etməkdir.

Auditor peşəsinin məqsədinə nail olmaq üçün cəmiyyətin bu peşənin dörd əsas tələbinə riayət edilməsi vacibdir: mötəbərlik, peşəkarlıq, xidmətlərin keyfiyyəti, etimad.

Auditor etikasının aşağıdakı əsas prinsipləri vardır: düzgünlük, obyektivlik, məxfilik, peşə davranışı, peşə normaları.

Etika kodeksi – təkcə mühasibat uçotu təcrübəsinin müstəsna səlahiyyəti deyil. Həkimlər, hüquqşünaslar, sığorta təşkilatları və başqa peşə işçiləri daxil olmaqla bütün peşələr peşə davranış kodeksinin olmasını zəruri hesab edir və ona riayət etmək üsullarını müəyyənləşdirirlər. Belə kodekslər davranışın tiplərini müəyyənləşdirir, hansıki cəmiyyət peşəkarlardan gözləyir, beləliklə göstərilən peşə xidmətinin keyfiyyətinə cəmiyyətin inamını artırır.

Amerika auditorlarının və muhasiblərinin peşə davranış prinsipləri Peşə davranış Kodeksində əks etdirilmişdir. Onun preambulası cəmiyyətə, müştərilərə və həmkarlarına münasibətdə peşəkarın məsuliyyətinə aksent edir. Peşə davranış kodeksinin prinsipləri müəyyən məqsəd qoyur və ümumi ideal ifadə edir, hansınaki auditorlar cəhd etməlidirlər.

Peşə davranış kodeksinin altı prinsipi vardır ki, onlar aşağıdakılardan ibarətdir:

1. Vəzifə (borc). Öz peşə vəzifəsini yerinə yetirərkən özünün bütün fəaliyyət növlərində dəqiqlik, peşəkarlıq, mənəvi mülahizə göstərir.

2. İctimai maraq. Üzərin vəzifə götürməlidir ki, ictimai marağa xidmət edəcək, ictimai etimadı saxlamaq və möhkəmləndirmək və bütün peşə vəzifəsini təmənnəsiz dəqiq yerinə yetirmək.

3. Dəqiqlik. İctimai etimadı saxlamaq və möhkəmləndirmək və bütün peşə vəzifəsini təmənnəsiz dəqiq yerinə yetirmək.

4. Obyektiv və müstəqil. Öz peşə vəzifəsini yerinə yetirərkən müxtəlif maraqların toqquşmasından azad olmaq və obyektivliyi qoruyub saxlamaq.

5. Lazımi təsir. Peşənin texniki və etik standartlarına riayət etmək, daim öz biliyini artırmağa can atmaq və peşə vəzifəsini maksimum mümkün səviyyədə yerinə yetirmək.

6. Xidmətin həcmi və xarakteri. Özünün ictimai təcrübəsində təqdim edilən xidmətlərin müəyyən həcmində və xarakterində peşə davranış kodeksinin prinsiplərinə riayət etmək.

Auditorun etikasası – peşə vəzifəsini yerinə yetirən zaman auditorun davranış qaydaları və tələblərinin toplusudur. Auditorun etik kodeksi Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının ümumi yığıncağında təsdiq edilmişdir. Etik kodeksində aşağıdakı tələblər əks etdirilmişdir:

- Ümumən qəbul edilmiş mənəvi norma və qaydalara riayət etmək, yəni vicdanla yaşamaq və işləmək.

- Muhasibat hesabatının bütün istifadəçiləri ictimai marağı rəhbər tutmalı, müştərinin marağını müdafiə etməlidir.

- İnformasiyanı diqqətlə və obyektiv qiymətləndirmək lazımdır.

- Əgər şübhə varsa göstərilən xidmətdən müstəqil şəkildə imtina edilməlidir.

- Kompetensiyadan kənar olan, ixtisas attestatına uyğun gəlməyən xidmətlərdən imtina edilməlidir.

- Konfidensiallığa riayət etmək. Müddət məhdudiyyəti yoxdur. Alınan informasiyadan öz şəxsi gəlir əldə etmək, yaxud müştərinin marağına ziyan vurmaq üçün istifadə etmək olmaz.

- Vergi münasibətlərinə riayət etmək, yəni ölkənin vergi qanunvericiliyinə əsasən vergi ödəməkdən yayınmaq olmaz.

- Müqavilədə göstərilən məbləğdən artıq nağd vəsait alınmamalıdır. Xidmət haqqı göstərilən xidmətin həcminə, mürəkkəbliyinə və keyfiyyətinə mütləq uyğun olmalıdır.

- Auditorlar arasında mehriban münasibəti qoruyub saxlamaq, yeni təyin edilən auditoru yazılı şəkildə məlumatlandırmaq lazımdır.

- Auditor firmasının əməkdaşlarının işgüzar, mehriban münasibətlərini qoruyub saxlamaq, peşə hazırlığının təkmilləşdirilməsində bir-birinə kömək göstərmək vacibdir.

2.2. Müəssisənin maliyyə fəaliyyətinin auditor yoxlamasının nəticələrinin qiymətləndirilməsi

Pul vəsaitlərilə əməliyyatların auditor yoxlamasının məqsədi kassa əməliyyatlarının aparılması, kassa və bank əməliyyatlarının uçotunda tam və dəqiq əks etdirilməsi qaydasına iqtisadi subyektin riayət edilməsini müəyyənləşdirməkdir.

Kassa əməliyyatlarının auditor yoxlaması müəssisənin kassasında pul vəsaitlərinin inventarizasiyasından başlanır.

Auditor kassaya möhür vurur ki, ona başqalarının daxil olması imkanı məhdudlaşsın. Kassir auditorun iştirakı ilə son günə kassa əməliyyatları haqqında kassa hesabatı tərtib edir, kassa kitabı üzrə pul qalığını çıxarır.

Yoxlamanın nəticələri üzrə akt tərtib edilir, hansıki auditor, baş muhasib və kassir tərəfindən imzalanır. əgər pul vəsaitlərində, pul sənədlərində və başqa qiymətlilərdə artıq və çatışmamazlıq halları aşkar olarsa, onda kassirdən yazılı izah tələb olunur. Kassir iri həcmdə səhvlərə yol verərsə auditor yoxlama başa çatana qədər kassiri işdən azad etməyi müəssisənin rəhbərindən tələb edə bilər.

Kassanın inventarizasiyası zamanı aşağıdakılar yoxlanılır:

- Müəyyən edilmiş formada tam fərdi məsuliyyət haqqında kassir və pul paylayan arasında müqavilə bağlanıb-mı;
- Kassirin təyin olunması barədə əmr varmı, pul vəsaitlərinin saxlanması təmin edilməsi üzrə tövsiyələrə kassanın saxlandığı yerin uyğunluğu.

Kassanın yerinin işıqlandırılmasına görə bütün məsuliyyəti müəssisənin rəhbəri daşıyır.

Kassa yoxlanılarkən ən vacib məsələlər kimi aşağıdakılara xüsusi diqqət yetirmək lazımdır:

- bankdan çek üzrə alınmış pul vəsaitlərinin tam və vaxtında daxil olması;
- daxil olma və məsarif kassa ordenlərinin, kassa kitabının, kassa ordenlərinin daxil olması və məsrəfinin qeydiyyat jurnalının düzgün tərtib olunması;

- pulun alınmasında imzanın olması, məsarif ordenlərində və cədvəllərdə imza ilə pulun alınması imzanın uyğun gəlməsi;
- kassa kitabının aparılmasının və ilin axırına pul qalığının onda çıxarılmasının düzgünlüyü;
- ödəniş cədvəllərində yekunun düzgün aparılması;
- kassada pul vəsaitlərinin saxlanması limitinə və hüquqi şəxslərlə nağd pulun hesablanması qaydasına riayət edilməsi;
- seyf açarının və onun dublikatlarının qorunub saxlanması;
- muhasibat provodkalarının tərtibinin düzgünlüyü;
- kassa kitabında qeydiyyatın jurnal-orderdəki qeydiyyata uyğun gəlməsi.

Eyni zamanda xarici valyuta ilə kassada olan pul sənədlərinin inventarizasiyası aparılır. Kassaya daxil olan pul vəsaitlərinin tam və vaxtında uçotu yoxlanılır.

Müəssisə öz kassasında bankın müəssisə rəhbəri ilə razılaşdırılması üzrə müəyyən edilmiş limit həcmində nağd pul saxlaya bilər. Müəssisənin kassasından nağd pulun verilməsi məsarif kassa orderi, yaxud başqa sənəd üzrə həyata keçirilir. Pulun verilməsi sənədi müəssisənin rəhbəri və baş muhasibi tərəfindən imzalanmalıdır.

Kassa əməliyyatlarının audit prosesində nağd valyuta ilə əməliyyatların auditinə xüsusi diqqət yetirilir. Bu zaman aşağıdakılar yoxlanılır:

- valyutanın mədaxiləsinin tam və vaxtında aparılması;
- valyuta əməliyyatlarının qanuniliyi;
- valyutanın daxil olması və verilməsinə kassa ordenlərinin tərtib edilməsinin düzgünlüyü;
- məzənnə fərqinin müəyyənləşdirilməsinin düzgünlüyü;
- məzənnə fərqinin muhasibat uçotunun düzgünlüyü.

Hesablaşma hesabı üzrə əməliyyatların auditində aşağıdakıları müəyyənləşdirmək vacibdir:

- bank çıxarışı üzrə məbləğin ilkin sənədlərdə göstərilən məbləğə uyğundurmu;

- ilkin sənədlərdə bankın ştampları varmı;
- bankdan nağd verilən pul vəsaitlərinin mədaxilinin düzgünlüyü və tamlığı;
- pul vəsaitlərinin köçürülməsinin əsaslandırılması;
- bankda əməliyyatlar üzrə muhasibat provodkalarının tərtib edilməsinin düzgünlüyü;
- bank çıxarışlarının və ona sənədlərin tamlığı və etibarlılığı.

Valyuta hesablaşmaları üzrə əməliyyatların auditinin aparılması zamanı aşağıdakıları müəyyənləşdirmək lazımdır:

- valyuta hesabının açılmasının qanuniliyi;
- bankın çıxarışı üzrə məbləğin ona əlavə olunan ilkin sənədlərdə göstərilən məbləğə uyğundurmu;
- xarici iqtisadi fəaliyyətdə hesablaşma forması düzgün tətbiq edilibmi.

Pul sənədlərinin, yolda vəsaitlərin və qısamüddətli maliyyə qoyuluşlarının uçotunun düzgünlüyü; muhasibat provodkalarının tərtibinin düzgünlüyü, həmçinin analitik uçot yazılışının sintetik uçotun məlumatlarına uyğunluğu yoxlanılır.

Qiymətli kağızlarla əməliyyatların onların mahiyyəti üzrə uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyü yoxlanılır.

Maliyyə qoyuluşunun tərkibində səhmdarlardan alınmış şəxsi səhmlər nəzərə alınmamalıdır.

Pul vəsaitlərilə əməliyyatların yoxlanılmasının nəticələri üzrə auditor şəhadətnamə (vəsiqə) tərtib edir, hansıdakı iqtisadi subyektin kassa əməliyyatlarının aparılması qaydasına rəəyət etməsinin nəticələri, uçotda kassa və bank əməliyyatlarının əks etdirilməsinin tamlığı və dəqiqliyi göstərilir. Yoxlanılan təşkilatın miqyasından asılı olaraq aşağıdakı məsələləri ayırmaq lazımdır:

- kassa əməliyyatlarının yoxlanılmasının nəticələri;
- banklarda hesablaşma və valyuta hesabları üzrə əməliyyatların əməliyyatlarının uçotunun yoxlanılması nəticələri;
- banklarda başqa hesablar üzrə əməliyyatların uçotunun yoxlanılmasının nəticələri;

- yolda vəsaitlərin və pul sənədlərinin uçotunun yoxlanılması nəticələri.

Auditor təşkilatı yoxlamanın gedişində hesabatın mütləq dəqiqliklə etibarlılığını müəyyənləşdirməməli, ancaq bütün mövcud münasibətlərdə onun etibarlılığını müəyyənləşdirməyə borcludur. Bütün mövcud münasibətlərdə muhasibat hesabatının etibarlılığı dedikdə hesabat göstəricilərinin dəqiqliyinin elə dərəcəsi başa düşülür, hansıki bu hesabatdan istifadə edərək müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri haqqında düzgün nəticə çıxarmağa və həmin nəticələrin bazasında əsaslandırılmış qərar qəbul etməyə imkan verir.

Auditor yoxlaması apararkən yaranmış risk maliyyə sənədləri üzrə düzgün olmayan (səhv) rəy verilməsinə görə auditor riskini ifadə edir. Auditor hətta maliyyə sənədlərinin düzgün təqdim edildiyi zaman səhv rəy verə bilər. Lakin təcrübədə auditor yoxlaması aparılan zaman risk maliyyə sənədləri düzgün təqdim edilməsinin düzgünlüyü haqqında rəy verilməsi riskini ifadə edir, nə vaxt onlar əslində səhv təqdim edilib. Auditor auditor yoxlaması prosedurlarının müəyyən edilməsi və istifadəsindən, auditor yoxlaması prosedurlarının müəyyən edilməsi və istifadəsindən, auditor yoxlaması aparılarkən riski minimuma endirə bilməsindən ibarət məqsəd qarşısına qoymalıdır. Auditor yoxlamasında yaranan risk iki növə bölünür: maliyyə sənədində səhvlər var və auditor onları tapa bilmir. Birinci növ risk auditor tərəfindən nəzarətə götürülmür. Auditor müəssisəyə aid olan, ancaq heç cür onu dəyişdirməyən riski qiymətləndirir. İkinci növ risk səhvi aşkarlanmayan riskdir, işgüzar əməliyyatlar və muhasibat balansı üzrə konkret nəticəyə yönəldilən müvafiq yoxlamaların seçilməsi və aparılması yolu ilə auditor nəzarət edə bilər.

Auditor riski üç komponentdən ibarətdir:

- təsərrüfatdaxili risk;
- nəzarət vasitəsi riski;
- aşkarlanmayan risk.

Maliyyə sənədlərində təhrifin (səhvin) olması riskinin iki aspekti var: daxili risk və nəzarət zamanı risk. Daxili risk hər hansı muhasibat balansına, yaxud müəyyən işgüzar əməliyyatların nəzarətin strukturunun xüsusiyyətinin nəzər

alınmamasının təhrifinə meyilliyi ifadə edir. Göstərilən meyillilik ya bütövlükdə müəssisəyə təsir edən şərtlər, ya da konkret işgüzarəməliyyatların xarakteristikası üzündən baş verə bilər. Nəzarət zamanı risk – o riskdir ki, nəzarətin strukturu müəyyən vaxt kəsiyində baş verməsini xəbərdar etmir, yaxud materialın təhrif olunmasını müəyyənləşdirə bilmir. Auditor daxili riski, sahəni müəyyənləşdirmək üçün onun şəraitini və xarakteristikasını müəyyənləşdirir. Nəzarət riskini qiymətləndirərkən auditor müəssisədə nəzarət sisteminin elementlərini təhlil edir, lazım gəldikdə onların strukturunun effektivliyi və fəaliyyət göstərməsini yoxlayır.

Mühümlülük (zərurilik) və auditor riski arasında qarşılıqlı əlaqə var. Belə ki, mühümlülük nə qədər yüksək olarsa, auditor riski bir o qədər aşağı olar və əksinə. Auditor prosedurlarının xarakterini, aparılması müddətini və həcmi müəyyənləşdirərkən mühümlülük və auditor riski arasında tərs mütənəsbilik nəzərə alınmalıdır. Məsələn, əgər konkret auditor prosedurlarının planlaşdırılması başa çatanda auditor müəyyənləşdirsə ki, zərurilik səviyyəsi aşağıdır, onda auditor riski artır.

Maliyyə (muhasibat) hesabatının etibarlılığını qiymətləndirməklə auditor rəyi hazırlanarkən auditor müəyyənləşdirməlidir ki, auditin gedişində aşkarlanmış düzəldilməyən təhriflərin (səhvlərin) məcmusu əhəmiyyətlidir. Əgər onlar mühümlülük səviyyəsinə yaxınlaşırsa, onda auditor əlavə auditor prosedurları aparmaq vasitəsilə riskin azaldılması haqqında məsələyə baxır, yaxud aşkarlanmış təhrifləri nəzərə almaqla maliyyə (muhasibat) hesabatında düzilişlərin edilməsi tələb olunur.

Auditor təşkilatı səhvin aşkarlanması riskinin artmasına təsir edən müəyyən amilləri mütləq nəzərə alınmalıdır. Daxili amillərə aiddir:

- iqtisadiyyatın böhranlı sahəsinə xeyli maliyyə qoyuluşu;
- müəyyən vaxt kəsiyində iqtisadi subyektin bir sifarişçidən, yaxud az miqdar sifarişçidən və malgöndərəndən asılılığı;
- dövriyyə vəsaitlərinin satışın həcmi ilə sürətlə artmasına, yaxud mənfəətin kəskin dəyişilməsinə uyğun gəlməməsi;
- qeyri tipik sövdələşmələr;

- xidmətə görə ödəniş, hansıki təqdim edilən xidmətlərə əsla uyğun gəlmir;
- kapitalın strukturu və mənfəətin bölüşdürülməsi xüsusiyyətləri;
- muhasibat uçotunun aparılması və muhasibat hesabatının hazırlanması qaydalarından kənarlaşma.

Xarici amillərə aiddir:

- iqtisadiyyat sahələrinin vəziyyəti;
- sahənin böhran vəziyyətilə bağlı sahə xüsusiyyətləri;
- istehsal fəaliyyətinin xüsusiyyətləri, istehsalın texnoloji xüsusiyyəti.

Yoxlama apararkən, o cümlədən audit planlaşdırarkən auditor təşkilatı muhasibat hesabatında mümkün səhvləri mütləq nəzərə almalıdır.

Hesablaşma əməliyyatlarının auditor yoxlamasının məqsədi ilkin sənədlərin məlumatlarının etibarlılığının, hesablaşma və kredit əməliyyatlarının uçotda əks etdirilməsinin tam və dəqiq olmasının ekspertizasından ibarətdir. Yoxlamanın obyektləri malgöndərənlər və podratçiklər, alıcılar və sifarişçilər, müxtəlif debitorlar ilə hesablaşmalardır.

Hesablaşmaların vəziyyətinə nəzarətin rəşional təşkili müqavilə və hesablaşma intizamının möhkəmlənməsinə, lazımi çeşid və keyfiyyətdə məhsul göndərilməsi üzrə öhdəliklərin yerinə yetirilməsinə, ödəniş intizamına riayət edilməsinə görə məsuliyyətin artırılmasına, kreditor və debitor borclarının azaldılmasına, dövriyyə vəsaitlərinin dövretməsinin sürətləndirilməsinə, yəni müəssisənin maliyyə vəziyyətinin yazşılaşdırılmasına kömək edir.

Hesablaşma əməliyyatlarının auditinin metodikası muhasibat uçotunun təşkili, hesabların məzmunu və buraxılmış səhvlər müəyyən edilir.

Hesablaşma əməliyyatlarının yoxlanılması zamanı ilkin sənədlərin məlumatlarının etibarlılığının, hesablaşma və kredit əməliyyatlarının uçotunda tam və dəqiq əks etdirilməsinin ekspertizası aparılır.

Auditin normativ təminatı qanunvericilik bazası, auditor fəaliyyətinin standartları, muhasibat uçotu üzrə əsasnamə, auditor firmasının daxili standartları ilə tənzimlənilir.

Malgöndərənlərlə hesablaşmanın auditində auditor aşağıdakılar yoxlamalıdır:

- məhsulun göndərilməsi haqqında müqavilənin olması;
- malgöndərənlərin borclarının reallığı, hansıki hesablaşmaların inventarizasiyası aktı ilə təsdiq edilməlidir;
- “Malgöndərənlər və podratçiklərlə hesablaşma” 60 №-li hesabı üzrə analitik uçotun aparılmasının düzgünlüyü;
- 60 №-li hesab üzrə muhasibat provodkalarının tərkibinin düzgünlüyü;
- 60 №-li hesab üzrə analitik uçot yazılışının jurnal-orderdəki yazılışla uyğunluğu.

Malgöndərənlər və podratçiklərlə hesablaşmanın uçotu “Malgöndərənlər və podratçiklərlə Hesablaşma” 60 №-li passiv hesabda aparılır.

Pulu malgöndərənlərə ödənilmiş, hansıki ayın axırınadək müəssisənin anbarına faktiki daxil olmayan materiallar yolda materiallar hesab edilir. Belə materialları muhasibat 10 №-li hesabın debiti, hesabat ayında 60 №-li hesabın krediti üzrə mədaxil edir.

Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmanın auditində auditor aşağıdakıları yoxlamalıdır:

- məhsulun göndərilməsi haqqında müqavilənin olması;
- alıcının borcunun reallığını, hansıki hesablaşmaların inventarizasiyası aktı ilə mütləq təsdiq edilməlidir;
- “Alıcılar və sifarişçilərlə Hesablaşma” 62 №-li hesab üzrə analitik uçotun aparılmasının düzgünlüyü;
- 62 №-li hesab üzrə muhasibat provodkalarının tərtibində düzgünlüyü;
- 62 №-li hesab üzrə analitik uçot yazılışının 11 №-li jurnal-ordendəki yazılışa uyğunluğu;
- reallaşma məbləğindən vergitutmanın dəqiqliyi.

Vergilərin tutulmasının və büdcəyə ödənişlərin düzgün aparılması ən çətin və mürəkkəb məsələdir. Büdcə və büdcədən kənar fondlarla hesablaşmaların

auditor yoxlamasının məqsədi vergitutma və başqa ödənişlər üzrə hesablaşmaların tam və düzgün aparılmasını müəyyənləşdirməkdir.

Audit apararkən mənfəət vergisinin yoxlanılması üzrə metodikanın aktuallığı onunla əlaqədardır ki, vergi iqtisadi subyektin dövlət və nəzarətedici orqanlarla münasibətin bir hissəsidir və bu sahədə pozuntu iqtisadi subyekt üçün ciddi nəticələrə gətirib çıxara bilər.

Mənfəət vergisi və öhdəliklər sahəsində auditin əsas vəzifəsi aşağıdakı məsələlər üzrə dəlillər əldə etməkdir:

- vergitutma bazasının formalaşmasının düzgünlüyü;
- büdcə qarşısında cari vergi öhdəliklərinin muhasibat və vergi hesabatlarında əks etdirilməsi;
- muhasibat uçotunda ayrılmış vergi məbləğinin muhasibat uçotunun mövcud prinsiplərinə uyğun əks etdirilməsi;
- iqtisadi subyekt tərəfindən mənfəət vergisinin tam və vaxtında ödənilməsi.

Maliyyə hesabatı üzrə fikir formalaşdırarkən auditor zərurilik, tam, qiymətləndirmə və ölçülmə, təsnifat, təqdimat və açıqlanma kimi keyfiyyət aspektləri üzrə təsdiq edilmiş sübutlar, dəlillər almalı və qiymətləndirməlidir.

Mənfəət vergisi və büdcə qarşısında öhdəliklərin yoxlanılmasını apararkən səbəblərin qiymətləndirilməsi gedişində auditor aşağıdakı meyarlardan istifadə edir:

- muhasibat uçotu üzrə Azərbaycan Respublikasının qanunverici-normativ aktların tələbləri;
- mənfəət vergisi üzrə Azərbaycan Respublikasının vergi qanunvericiliyinin tələbləri;
- maliyyə hesabatının beynəlxalq standartlarının tələbləri.

Mənfəət vergisi və büdcə qarşısında öhdəliklər üzrə məsrəflərin yoxlanılmasının təşkili üç mərhələdə həyata keçirilir: planlaşdırma, mahiyyətə auditin aparılması, auditin başa çatdırılması (tamamlanması).

Planlaşdırma mərhələsində auditor həm auditin ümumi strategiyasını, həm də gözlənilən xarakterə detal yanaşmasını hazırlayır. Mənfəət vergisi və büdcə

qarşısında öhdəliklər sahəsində auditin uğurlu planlaşdırılması üçün auditora aşağıdakılar vacibdir:

- məqsədi dəqiq başa düşmək, bunun üçün auditorun işçi sənədlərində olan informasiyalardan istifadə etməlidir;
- audit olunan şəxsin biznesi haqqında bilgilərə malik olmaq;
- auditor riskini qiymətləndirmək və onun azaldılması üçün prosedurlar hazırlamaq;
- yoxlamanın əhəmiyyətinə görə ən prioritet sahələrini müəyyənləşdirmək;
- zərurilik səviyyəsini hesablamaq və onun auditor riski ilə qarşılıqlı əlaqəsini müəyyənləşdirmək;
- mənfəət vergisinin və büdcə qarşısında öhdəliklərin yoxlanılması üzrə geniş proqram tərtib etmək.

Mənfəət vergisi və büdcə qarşısında öhdəliklər sahəsində auditin aparılmasına effektiv yanaşma üçün auditor müəssisəsinin uçot siyasəti barədə təəssüratı olmalı və mühasibat və vergi uçotu metodikasında mövcud kənarlaşmanın mənfəətə təsirini qiymətləndirməlidir.

Auditin mahiyyətə aparılması mərhələsində əsaslandırılmış fikir söyləmək üçün kifayət qədər auditor dəlillərinin toplanması üzrə prosedurlar həyata keçirmək gərəkdir. Auditor öz peşəkarlıq fikirlərinə əsaslanaraq auditin hər bir konkret işi və sahəsi üzrə sənədləşmənin həcmi müəyyənləşdirir.

Auditor yoxlamasının tamamlayıcı mərhələsində audit proqramının yerinə yetirilməsi, aşkarlanmış səhvlər və pozuntu hallarının təsnifatı təhlil edilir, yoxlamanın nəticələri ümumiləşdirilir.

Auditin tamamlayıcı mərhələsində analitik prosedurlar auditor tərəfindən rəsmi sənədləşdirilməlidir. Auditorun yekun işçi sənədlərində əks etdirilir:

- mənfəət vergisi üzrə vergi qanunvericiliyinin normalarının pozulması səbəbləri;
- audit olunan şəxs üçün həmin pozuntuların vergi nəticələri;
- aşkarlanmış pozuntuların neqativ nəticələrinin aradan qaldırılmasına dair praktiki tövsiyələr.

Mənfəət vergisi və büdcə qarşısında öhdəliklər üzrə aparılmış auditin nəticələri maliyyə hesabatı auditi üzrə yazılı informasiyada, yaxud ayrıca sənəddə öz əksini tapmalıdır.

Hesablaşmalar və kredit əməliyyatlarının yoxlanılmasının nəticələri üzrə auditor auditor şəhadətnaməsi tərtib edir, hansındakı iqtisadi subyekt tərəfindən hesablaşma əməliyyatlarının aparılması qaydasına riayət olunmasının, hesablaşma və bank əməliyyatlarının uçotunda tam və dəqiq əks etdirilməsinin yoxlanılması nəticələri şərh olunur. Yoxlanılan əməliyyatların miqyasından asılı olaraq auditor şəhadətnaməsində aşağıdakı bölmələr göstərilir:

- iqtisadi subyektin malgöndərənlərlə, podratçiklərlə, debitorlar və kreditorlarla hesablaşma qarşılıqlı əlaqənin yoxlanılması nəticələri;
- alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmaların yoxlanılmasının nəticələri;
- etirazlar üzrə hesablaşmaların yoxlanılması nəticələri;
- çatışmazlıqlar və itkilər üzrə işin yoxlanılması nəticələri;
- büdcə və büdcədən kənar fondlarla hesablaşmaların yoxlanılmasının nəticələri;
- uzunmüddətli və qısamüddətli borcların yoxlanılması nəticələri.

2.3. Auditin planlaşdırılması və auditor fəaliyyətinin standartları

İqtisadi subyektlə auditin aparılması haqqında müqavilə bağlandıqdan sonra ilk növbədə auditor auditin planlaşdırılmasına başlayır.

Auditin planlaşdırılması auditin həcmi, planlaşdırılan işlərin növləri və onların icra müddəti göstərilməklə, auditin ümumi planının, iqtisadi subyektin muhasibat (maliyyə) hesabatı haqqında rəyin hazırlanması üçün zəruri auditor prosedurlarının həcmi, növlərini və ardıcılığını müəyyənləşdirən audit proqramını işləyib hazırlamaqdan ibarətdir.

Auditin planlaşdırılması aşağıdakı prinsiplərə uyğun olaraq aparılır [10, s.112].

- planlaşdırmanın kompleksliyi;
- planlaşdırmanın fasiləsizliyi;

- planlaşdırmanın optimallığı.

Auditin planlaşdırılmasının kompleksliyi prinsipi ilkin planlaşdırmadan auditin ümumi planın və proqramının tərtibinə qədər planlaşdırmanın bütün mərhələlərinin qarşılıqlı uyğunluğunun təmin edilməsini nəzərdə tutur.

Auditin planlaşdırılmasının fasiləsizlik prinsipi auditorlara əlaqəli tapşırıqların verilməsində və planlaşdırmanın mərhələlərinin müddətlər və təsərrüfat subyektləri üzrə əlaqələndirilməsində ifadə edilir.

Auditin planlaşdırılmasının optimallıq prinsipi planlaşdırma prosesində auditor auditin ümumi planının və proqramının optimal variantının auditorun özünün müəyyən etdiyi meyarlar əsasında seçilməsinin mümkün olması üçün planlaşdırma variantlarının təmin edilməsini nəzərdə tutur.

Auditin planlaşdırılması üç əsas mərhələdə həyata keçirilir:

- auditin ilkin planlaşdırılması;
- auditin ümumi planın hazırlanması və tərtib edilməsi;
- audit proqramının hazırlanması və tərtib edilməsi.

Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən auditor təşkilatları və sərbəst auditorlar tərəfindən müəssisənin muhasibat (maliyyə) hesabatının auditi planlaşdırarkən tətbiq edilən normaların müəyyənləşdirilməsi məqsədilə “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikası qanununa və “Auditin planlaşdırılması” milli audit standartı hazırlanmış və Auditor Palatası Şurasının 1999-cu il 24 mart tarixli 32/2 nömrəli qərarı ilə təsdiq edilmişdir. “Auditin planlaşdırılması” milli audit standartı Azərbaycan Respublikası Ədliyyə Nazirliyində 1999-cu il aprelin 2-də dövlət qeydiyyatı və uçotuna götürülərək ona “Normativ hüquqi aktın dövlət qeydiyyatı haqqında” 155 nömrəli şəhadətnamə verilmişdir.

Bu standartla auditin planlaşdırılmasının ilkin mərhələsi, auditin ümumi planı və proqramının hazırlanması prinsipləri və tərtib edilməsi qaydası müəyyən edilmişdir.

Auditor auditin planı və proqramının hazırlanmasına baxmayaraq iqtisadi subyekt haqqında ilkin biliklərə, habelə keçirilmiş analitik prosedurların

nəticələrinə əsaslanmalıdır. Bu zaman auditor müəssisənin daxili nəzarət sisteminin səmərəliliyinin və nəzarət riskini qiymətləndirməli və bunun üçün lazımı auditor sübutları toplamalıdır.

İlkin planlaşdırma mərhələsində auditor müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti ilə tanış olmaqla aşağıdakılar barədə informasiya toplamalıdır:

- müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə təsir edən, ölkənin iqtisadi vəziyyəti və onun sahə xüsusiyyətlərini əks etdirən xarici amillər;
- müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə təsir edən və onun xüsusiyyətləri ilə bağlı daxili amillər.

Bundan başqa auditor həmçinin aşağıdakılarla tanış olmalıdır:

- müəssisənin təşkilati-hüquqi forması və idarəetmə strukturu;
- istehsal fəaliyyətinin növləri və məhsulun (iş və xidmətlərin) həcmi;
- kapitalın strukturu və səhmlərin məzənnəsi;
- məhsul istehsalının texnoloji xüsusiyyətləri;
- rentabelliğin səviyyəsi;
- alıcılar və malgöndərənlər;
- müəssisənin sərəncamında qalan mənfəətin bölüşdürülməsi qaydası;
- heyətin əməyinin ödənilməsi və stimullaşdırılması formaları.

Auditor auditin ilkin planlaşdırılması mərhələsində auditin keçirilməsi imkanını qiymətləndirir, auditin keçirilməsi üçün qrupun tərkibini formalaşdırır və müəssisə ilə müqavilə bağlayır.

Auditin ümumi planı audit proqramının həyata keçirilməsinə xidmət edir. Auditin keçirilməsi prosesində auditin ümumi planının ayrı-ayrı müddəalarında dəyişikliklər və əlavələr edilə bilər və bunun üçün səbəblər sənədləşdirilir.

Auditin ümumi planında auditin keçirilməsi müddəti, hesabatın və auditor rəyinin hazırlanması müddəti müəyyənləşdirilir. Auditor təhlil, daxili nəzarət sisteminin etibarlılığının və auditor risklərinin qiymətləndirilməsi nəticələri əsasında auditin keçirilməsi üsullarını müəyyənləşdirir.

Auditin idarə olunmasının təşkili və onun keyfiyyətinə nəzarətin planlaşdırılması auditin ümumi planının tərkib hissəsidir. Auditin ümumi planında aşağıdakılar nəzərdə tutulur:

- auditor qrupunun formalaşması, auditor yoxlamasının keçirilməsinə cəlb edilən auditorların sayı və ixtisası;
- auditorların peşə keyfiyyətlərinə və vəzifələrinə uyğun olaraq auditin sahələri üzrə onların bölüşdürülməsi;
- qrupun üzvlərinin vəzifə borcları barədə təlimatlandırılması, müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti, auditin ümumi planının müddəaları ilə tanış edilməsi;
- auditor prosedurlarının həyata keçirilməsi təcrübəsi ilə əlaqədar metodik məsələlərin rəhbərlik tərəfindən auditor qrupuna izah edilməsi;
- hər hansı faktın qiymətləndirilməsində auditor qrupunun rəhbəri ilə onun siravi üzvü arasında fikir ayrılığı yarandığı halda onun sənədli rəsmiləşdirilməsi.

Audit proqramı auditin ümumi planının həyata keçirilməsi üçün zəruri prosedurların məcmusundan ibarətdir. Audit proqramı auditorun köməkçiləri üçün müfəssəl təlimatdır, həm də auditor üçün işin keyfiyyətinə nəzarət vasitəsidir. Audit proqramı nəzarət vasitələri testlərinin və auditor prosedurlarının məcmusunun siyahısından ibarətdir.

Nəzarət vasitələri testlərinin proqramı daxili nəzarət və uçot sisteminin fəaliyyəti haqqında informasiyanın toplanması üçün nəzərdə tutulmuş işlərin siyahısından ibarətdir. Nəzarət vasitələri testlərinin vəzifəsi müəssisənin nəzarət vasitələrinin ciddi nöqsanlarını aşkara çıxarmaqdır.

Auditor prosedurlarına muhasibat uçotunda hesablar üzrə dövriyyələrin və qalıqların (saldonun) düzgün əks etdirilməsinin müfəssəl yoxlanılması daxildir.

Audit proqramının hər bir bölməsi üzrə auditorun gəldiyi və iş sənədlərində əks etdirdiyi nəticələr audit aktının (hesabatının) və auditor rəyinin tərtib edilməsi üçün əsasdır.

Auditin ümumi planı və proqramı sənədləşdirilərək müəyyən edilmiş qaydada imzalanır.

Audit proqramının nümunəvi məzmunu aşağıdakı forma üzrə verilir.

Audit proqramı

Sifarişçi müəssisənin adı _____

Auditlə əhatə edilən dövr _____

Auditin başlanması və

sona çatdırılması vaxtı _____

Adam /günlərin (adam/saatların

miqdarı) _____

Auditor qrupunun rəhbəri _____

Auditor qrupunun tərkibi _____

Sıra №-si	Auditin bölmələri üzrə auditor prosedurlarının siyahısı	Audit keçirilən dövr	İcraçı	Auditorun iş sənədləri	Qeyd
1	2	3	4	5	6

Auditor qrupunun rəhbəri

Auditor standartları auditorun öz peşəkar fəaliyyətində riayət etməli olduğu baza prinsipləri və üsulları etiva edir. Onlar auditor fəaliyyətinin həyata keçirilməsi qaydalarına, auditin və onunla əlaqədar xidmətin keyfiyyətinin formalaşması və qiymətləndirilməsinə, auditorların hazırlanması qaydalarına və ixtisasının qiymətləndirilməsinə vahid tələblər irəli sürür.

Auditor fəaliyyətinin standartları dörd qrupa ayrılır:

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

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.

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.

Auditor fəaliyyətinin ümumi əsasları auditin giriş beynəlxalq standartlarında əks etdirilmişdir, hansıki tərkibinə “Auditin beynəlxalq standartlar statusu”, “Auditin və əlaqədar xidmətin beynəlxalq standartlarına ön söz”, “Terminlərin Qlorassi”, “Auditin beynəlxalq standartlarının konseptual əsasları” daxildir.

Auditin beynəlxalq standartlarının hüquqi statusu (bundan sonra – ABS) və onların Beynəlxalq Auditorlar Praktikasısı üzrə Komitəsi (bundan sonra – BAPK) tərəfindən qəbul qaydaları “Auditin beynəlxalq standartların statusunu” MCA №100 müəyyənləşdirir və orada qeyd edilir ki, Mühasiblərin Beynəlxalq Federasiyasının (bundan sonra – MBF) missiyası mühasib peşəsini hərtərəfli inkişaf etdirmək və mövqeyini gücləndirməkdən ibarətdir. Qeyd edilir ki, həmin

missiyasının həyata keçirilməsi üzərində işləmək üçün MBF Şurasının BAPK-ya əsaslanmış funksiyası Şura adından audit və əlaqədar xidmətə münasibətdə standartları və əsasnamələri işləyib hazırlamaq və dərc etdirməkdən ibarətdir. BAPK MBF Şurasının daimi komitəsi hesab edilir.

Auditin və onunla əlaqədar xidmətin beynəlxalq standartlarında müəyyənləşdirilir ki, onlar maliyyə hesabatlarının auditində və əlaqədar auditor xidmətinin yerinə yetirilməsində tətbiq edilir.

Beynəlxalq standartlarda tətbiq olunan 100-dən çox terminlər ABS № 110 “Terminlər qolassori” - də əks etdirilmişdir. Xidmət sahəsində beynəlxalq standartların konseptual əsasını təsvir edən baza beynəlxalq standartları ABS № 120 “Auditin beynəlxalq standartlarının konseptual əsasları” adlanan auditorlar tərəfindən təqdim edilə bilər. Bu standartda iqtisadi subyektin maliyyə hesabatının tərtibi və təqdim edilməsinin təyinatı, qaydası əsk etdirilir. Beynəlxalq standartlar istənilən hallarda transmilli şirkətlərdə müstəqil auditorlar tərəfindən tətbiq edilir.

Beynəlxalq audit standartları beynəlxalq miqyasda auditə olan münasibətlərin bir araya gətirilməsi və auditin səviyyəsinin aşağı olduğu ölkələrdə peşəkarlıq səviyyəsinin artırılması üçün hazırlanmışdır. Beynəlxalq audit standartlarının hazırlanması ilə Beynəlxalq Valyuta Fondunun beynəlxalq audit və düzgünlüyünə zəmanət standartları Şurası məşğul olur. 2002-ci ilədək bu funksiyanı Beynəlxalq Auditor Təcrübəsi Komitəsi yerinə yetirirdi. Beynəlxalq audit standartlarının hazırlanmasında İngiltərənin Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyası, İngiltərənin audit təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Komitə və digər institutlar bilavasitə iştirak etmişlər. Hazırda 1303-dən çox ölkənin milli mühasiblər təşkilatlarını özündə birləşdirən Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyası beynəlxalq audit standartlarının hazırlanması ilə məşğul olur.

Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyasının missiyası “cəmiyyətin mənafeləri naminə yüksək keyfiyyətli xidmətlər göstərmək məqsədilə vahid şəkildə hazırlanmış standartlar vasitəsilə mühasib global inkişafından və təkmilləşdirilməsindən ibarətdir”. Bu missiyanı yerinə yetirmək üçün Beynəlxalq Valyuta Fondunun İdarə Heyəti mühasiblərin etika standartları (qaydaları)

hazırlayan Mühasiblərin Etika Standartları üzrə İdarə Heyətini yaratmışdır. Hazırda 10 istiqamət: Giriş aspektləri (100-199), Vəzifələr (200-299), Planlaşdırma (300-399), Daxili nəzarət (400-499), Auditor sübutları (500-599), 3-cü şəxsin işindən istifadə (600-699), Auditor nəticələri və hesabatların (rəylərin) hazırlanması (700-799), İxtisaslaşdırılmış sahələr (800-899), əlavə xidmətlər (900-999), Beynəlxalq audit təcrübəsi üzrə əsasnamə (1000-1100) üzrə 50 beynəlxalq standartlar işlənib hazırlanmışdır.

Beynəlxalq audit standartları bazasında Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası tərəfindən 39 milli audit standartı, Auditorların Peşə Etikası Məcəlləsi və 40-dək normativ-hüquqi sənədlər hazırlanmışdır. Milli audit standartları Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası Şurasının qərarları ilə təsdiq olunmuş və Azərbaycan Respublikası Ədliyyə Nazirliyi tərəfindən dövlət qeydiyyatına alınmışdır.

Azərbaycan Respublikasının milli audit standartları auditin və onunla əlaqədar xidmətlərin hazırlanması və həyata keçirilməsi, auditin keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi, auditorların hazırlanması qaydası və onların peşəkarlıq səviyyəsinin dəyərləndirilməsi üzrə irəli sürülən vahid tələbləri tənzimləyən normativ sənədlərdir. Milli auditor fəaliyyəti qaydaları (standartları) aşağıdakılardır: “Auditin aparılmasına dair müqavilə” – (ASIÜS 020/029 – 07.10.1996), “Auditorun iş sənədləri” – (ASIÜS 025/034 – 13.11.1996), “Auditorun yekun sənədləri” – (ASIÜS 029/038 – 04.02.1997), “Auditin keyfiyyətinə nəzarət” – (ASIÜS 030 /042 – 21.05.1997), “Auditorun mahiyyəti” – (ASIÜS 032/044 – 26.11.1997), “Təkrar audit” – (ASIÜS 033/045 – 26.11.1997), “Auditor sübutu” – (ASIÜS 034/046 – 18.11.1997), “Auditin planlaşdırılması” (ASIÜS 036/049 – 24.03.1999), “Auditin aparılması şərtləri (məktub öhdəlik)” – (ASIÜS 037/052 – 17.12.1999), “Auditor seçimi” – (ASIÜS 038/053 – 15.01.2000), “Mühasibat hesabatlarında təhriflər aşkar edildikdə auditorun hərəkəti qaydaları” – (ASIÜS 039/054 – 27.05.2000), “Auditor yoxlamasının aparılmasına başqa auditorların cəlb edilməsi” – (ASIÜS 040/055 – 31.08.2000), “Auditorların xüsusi məsələlər üzrə yoxlamalarda iştirakı” – (ASIÜS 041/056 – 31.08.2000), “Təsərrüfat subyekt-

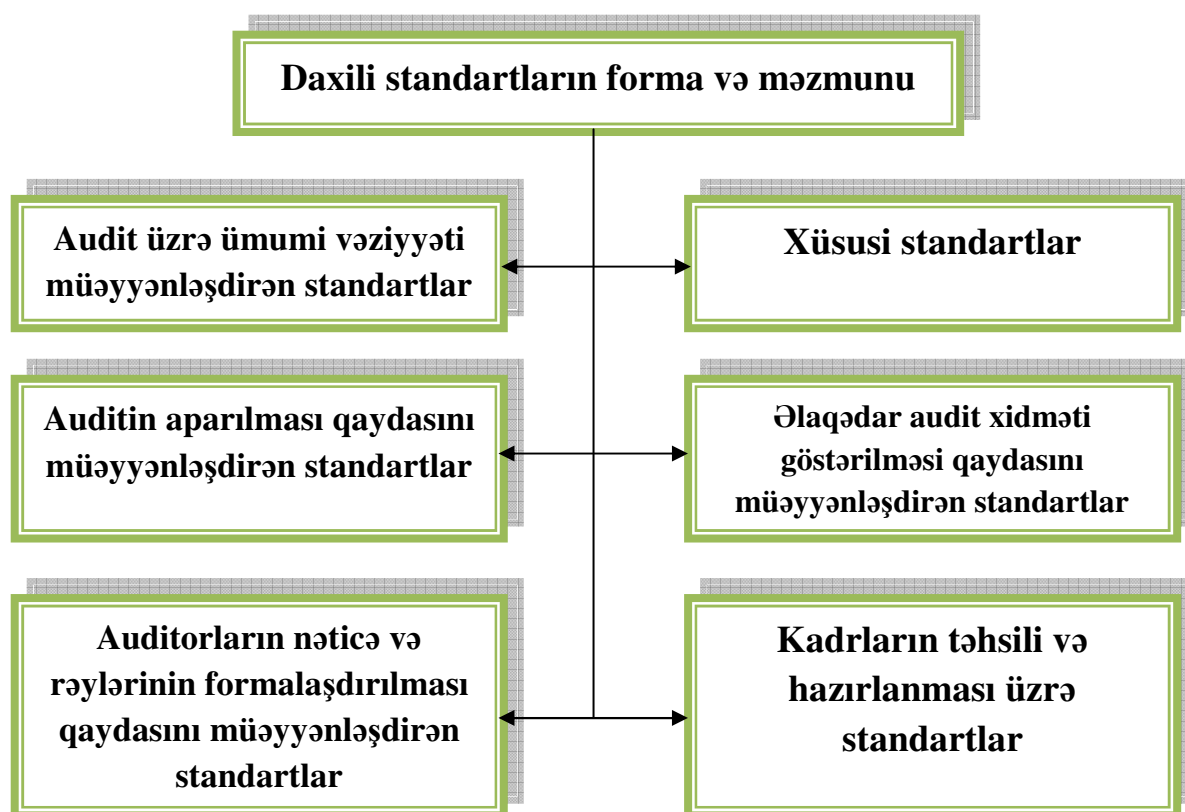
lərinin rəhbərliyi tərəfindən auditora təqdim edilən məlumatlar” – (ASIÜS 042/057 – 20.10.2000), “Auditor rəyləri” – (ASIÜS 045/060 – 09.12.2000), “Ekspertin işindən istifadə” – (ASIÜS 043/058 – 10.02.2001), “Risklərin qiymətləndirilməsi və daxili nəzarət sistemi” – (ASIÜS 044/061 – 20.09.2001), “Kompüter informasiya sistemləri şəraitində audit” – (ASIÜS 045/062 – 20.10.2001), “Auditdə əhəmiyyətlik” – (ASIÜS 046/063 – 05.11.2001), “İllik auditor yoxlaması – ilkin qalıqlar” – (ASIÜS 047/065 – 20.11.2001), “Analitik prosedurlar” – (ASIÜS 048/066 – 29.11.2001), “Təsərrüfat subyektinin mühasibat (maliyyə) hesabatının auditi zamanı normativ-hüquqi aktların nəzərə alınması haqqında təlimat” – (ASIÜS 049/068 – 26.12.2001), “Biznes biliyi” – (ASIÜS 050/069 – 26.12.2001), “Sonrakı hadisələr” – (ASIÜS 052/072 – 04.06.2002), “Fırıldağçılar və səhvlər” – (ASIÜS 053/073 – 16.07.2002), “Auditor sübutları – xüsusi maddələrə əlavə baxılması” – (ASIÜS 054/074 – 16.07.2002), “Daxili audit işinə baxılması” – (ASIÜS 055/075 – 16.07.2002), “Müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalı” – (ASIÜS 056/076 – 09.09.2002), “Əhəmiyyətli qiymətləndirmənin auditi” – (ASIÜS 057/077 – 25.09.2002), “Yoxlanılmış maliyyə hesabatlarına daxil edilən sənədlərdə digər məlumatlar” – (ASIÜS 058/078 – 15.10.2002), “Xidmət təşkilatlarının xidmətlərindən istifadə edən subyektlərin auditi” – (ASIÜS 059/079 – 15.10.2002), “Müqayisə” – (ASIÜS 060/080 – 04.02.2003), “Əlaqəli tərəflər” – (ASIÜS 061/081 – 30.04.2003), “Proqnozlaşdırılan maliyyə məlumatlarının yoxlanılması” – (ASIÜS 062/082 – 30.04.2003), “Maliyyə hesabatlarının auditinin məqsədi və ümumi prinsipləri” – (ASIÜS 068/088 – 10.12.2003), “Maliyyə məlumatının hazırlanması üzrə tapşırıq” – (ASIÜS 063/083 – 30.04.2003), “Razılaşdırılmış prosedurların yerinə yetirilməsi üzrə tapşırıq” – (ASIÜS 064/084 – 13.06.2003), “Maliyyə hesabatlarının araşdırılması üzrə tapşırıq” – (ASIÜS 066/086 – 29.07.2003), “Auditorların Peşə Etikası Məcəlləsi” – (ASIÜS 051/070 – 26.11.2003).

Auditor təşkilatlarının daxili standartları Daxili Audit İnstitutunun Daxili Audit Standartları üzrə İdarə Heyəti tərəfindən təsdiq edilən, daxili nəzarət sistemini və daxili audit xidməti fəaliyyətini tənzimləyən normativ sənədlərdir.

Auditor təşkilatları auditin təşkilinin və aparılmasının ümumi prinsipləri əsasında yoxlamanın aparılmasına və rəyin yazılmasına xüsusi yanaşmanı əks etdirən daxili standartlar paketi formalaşdırmalıdır. Auditin aparılması qaydasına, onun keyfiyyətinə və etibarlılığına vahid baza tələblərini əsaslandırmaqla daxili standartlar onlara riayət olunmasında auditor yoxlaması nəticələrinin əlavə təminat səviyyəsini yaradır.

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 təşkilatlarının daxili standartlarını öz təyinatına görə aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar (şəkil 1).



Şəkil 1. Auditor təşkilatının daxili standartlarının forma və məzmunu

Auditor təşkilatları daxili standartlardan başqa auditin aparılmasına auditor təşkilatının yanaşmasını açıqlayan metodika, daxili təlimatlar, prosedurların

siyahısı, iş cədvəlləri və suallar, maket və köməkçi-texniki xarakterli digər sənədlər işlənib hazırlayırlar.

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

Daxili Auditin Peşə Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Standartlara riayət olunması daxili auditorların öz vəzifələrini yerinə yetirmək üçün zəruri şərtidir. 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.

Fəsil 3. AUDİTİN TƏŞKİLİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1. Müəssisənin mühasibat uçotunun və uçot siyasətinin auditi

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 sistemlə 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, dövryyəsi 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 gedişində təsərrüfat subyektinin mühasibat uçotunun təşkili və aparılmasına aid daxili sənədlərlə tanış olmaq lazımdır. Yoxlamanın nəticəsinə görə auditor daxili reqlamentlər 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 gedişində 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;
- ◆ şübhəli 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 balansı 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 günündən 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 açıqlamalıdır.

Auditor üçün vergi uçotunun təsdiq olunmuş məlumatları aşağıdakılardır:

- ilkin uçot sənədləri;
- vergi uçotunun analitik registri;
- 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 registrlər 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 sistemlə tanışlıq, uçot siyasətinin qiymətləndirilməsi, mühasibat uçotunun və sənəd dövriyyəsinin aparılması və təşkkli 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 registrlərində təsərrüfat əməliyyatlarının, mühasibat uçotunun məlumatları əsasında dövrü mühasibat hesabatının hazırlanması qaydasının, məlumatların ümumiləşdirilməsinin forma və metodlarının əks etdirilməsi qaydasını şərh etməlidir.

3.2. Məhsulun reallaşdırılması və onun maliyyə nəticələrinin auditi

Məhsulun istehsalı və satışı sənaye müəssisəsinin fəaliyyətinin əsas bölməsi sayılır. Bu tsikldə mühasibat uçotunun istifadəçiləri üçün satışdan gəlir, satılan məhsulun maya dəyəri və satışdan mənfəət (zərər) kimi əhəmiyyətli göstəricilər formalaşır. Bu göstəricilər təsərrüfat subyektinin əsas fəaliyyətinin effektivliyini və onun istehsal çeşidinin genişləndirilməsinə, kollektivin sosial və maddi tələbatının ödənilməsinə, büdcə və digər təşkilatlar qarşısında öhdəliklərin yerinə yetiril-

məsinə qabiliyyətini əks etdirir. Hazır məhsulun satışı üzrə əməliyyatlar vergitutma obyekti və müvafiq olaraq vergi təşkilatları və auditor firmaları tərəfindən həyata keçirilən nəzarətin əsas sahəsi sayılır. Hazır məhsulun buraxılışı və satışının mühasibat uçotunun yoxlanılması iqtisadi subyektlə bağlanmış müqaviləyə uyğun xüsusi tapşırıq üzrə auditor firmasının göstərdiyi xidmətlərdən birinə aiddir.

Hazır məhsulun buraxılışı və satışının yoxlanılmasının məqsədi həmin bölmənin göstəricilərinin uçotunda və hesabatında əks etdirilməsinin tamlığını, vaxtında olmasını və etibarlılığını obyektiv qiymətləndirməkdən ibarətdir.

Auditin bu prosesində qarşılıqlı əlaqəli kompleks məsələlər həll edilir:

- ◆ müəssisənin uçot siyasətinin mövcud qanunvericiliyə və sahə xüsusiyyətinə uyğun hazır məhsulun buraxılışı və satışının uçotunun təşkili qaydasını tənzimləyən hissəsi təhlil edilir;

- ◆ Azərbaycan qanunvericiliyinə uyğun müqavilə intizamına nəzarət edilir;

- ◆ hazır məhsulun istehsalı və satışı üzrə əməliyyatların sənədli tərtibinin düzgünlüyü yoxlanılır;

- ◆ hazır məhsulun istehsalı və satışı xərclərinin uçotu və silinməsi qaydası öyrənilir;

- ◆ hazır məhsulun anbara mədaxilinin, onun alıcıya buraxılması və satışının tamlılığı, vaxtında olması və düzgünlüyü qiymətləndirilir;

- ◆ hazır məhsulun hərəkəti ilə əlaqədar əməliyyatların analitik və sintetik uçotunun təşkilinin düzgünlüyü və qanunauyğunluğu təhlil edilir;

- ◆ hazır məhsulun satışı üzrə əməliyyatların vergiyə cəlb edilməsi sahəsində vergi qanunvericiliyinə riayət olunmasına nəzarət edilir.

Yoxlamanın aparılması zamanı istifadə edilən informasiyaların mənbələri aşağıdakılardır:

- ◆ hazır məhsulun uçotu üzrə ilkin sənədlər;

- ◆ hazır məhsulun göndərilməsi üzrə ilkin sənədlər;

- ◆ analitik və sintetik uçotun registri;

◆ “Hazır məhsul və yenidən satış üçün əmtəə”, “Yüklənib göndərilmiş əmtəə”, “Sair ehtiyatlar və xərclər”, “Alıcıların və sifarişçilərin debitor borcları” mühasibat balansının sətirləri.

Hazır məhsulun buraxılışı və satışı tsiklinin auditinin obyektı auditor nəzarətinin predmetidir, hansıki özünə mühasibat sənədlərini, təsərrüfat subyektinin hesabatını və tədqiqatın tələb etdiyi digər informasiyaları daxil edir.

Auditor sübutlarını toplamaq üçün yoxlamanın aparılması prosesində müxtəlif auditor prosedurlarından istifadə olunur, hansıki siyahısı auditor fəaliyyətinin Qaydası (standartı) ilə tənzimlənir.

Auditor dörd məqama xüsusi diqqət yetirməlidir.

1. Hazır məhsulun qiymətləndirilməsi uçot siyasətinin müəyyən etdiyi metoda uyğun gəlməlidir.

Əgər məhsulun buraxılışının uçotu hesab 40 “Məhsul (iş, xidmət) buraxılışı”dan istifadəsiz təşkil edilibsə, onda hazır məhsul hesab 43 “Hazır məhsul”- da faktiki istehsal maya dəyəri üzrə əks etdirilir, əgər hesab 40 istifadə olunursa, onda hesab 43-də məhsul normativ (plan) maya dəyəri üzrə əks etdirilir, onun faktiki istehsal maya dəyərindən kənarlaşması hesab 40-dan hesab 90 “satış”- ın debitinə silinir.

2. Əgər bağlanmış müqaviləyə uyğun olaraq mülkiyyət hüququnun məhsula keçid onun yüklənib göndərilməsilə uyğun gəlmirsə, onda hesab 45 “Yüklənib göndərilmiş əmtəə” istifadə olunur. Yüklənib göndərilmiş məhsulun qiymətləndirilməsi uçot siyasətində müəyyən edilmiş metoda uyğun gəlməlidir.

3. Sifarişçinin öz xammalından hazırlanmış məhsul hesab 43 “Hazır məhsul”- də əks etdirilmir, xərclər isə xidmət kimi nəzərə alınır.

4. Hazır məhsulun analitik uçotu hazır məhsulun saxlanma yerləri və ayrı-ayrı növləri üzrə qaydaya salınmalıdır. Sahə tələblərinə uyğun olaraq məhsul artikul, növü, ölçüsü, tipi üzrə mütləq sertifikatlaşdırılmalıdır.

Audit proqramını hazırlayarkən auditor fəaliyyətinin qaydası (standartı) əsasında həyata keçirilən testlərşdirmə prosedurundan istifadə etməklə etibarlılıq, keyfiyyət və etibarlılıq dərəcəsi baxımından təsərrüfat subyektinin daxili nəzarət

sistemi qiymətləndirilir. Hazır məhsulun buraxılışı və satışının mühasibat uçotu sisteminin və daxili nəzarətin qiymətləndirilməsinin nəticələri tədqiqatın məsələləri və obyektlərinin məzmununa, auditor prosedurunun siyahısına əsaslanır və test yoxlaması şəklində aparılır. Hazır məhsulun buraxılışı və satışının mühasibat uçotunun və daxili nəzarət sisteminin yoxlanılması testləri praktiki işdə istifadə ehtimalı azdır. Auditorun mühasibat uçotunun və daxili nəzarətin təşkilində tez-tez rast gəldiyi nöqsanları nəzərə almaqla verdiyi cavabların və çıxardığı nəticələrin məzmunu əsassızdır.

Nəzarət olunan iqtisadi subyektin hazır məhsulunun buraxılışı və satışının tsiklinin mühasibat uçotunun təşkilinin testləşdirilməsi yekunu yoxlamanın plan və proqramının formalaşması meyarını müəyyənləşdirir, hansiki tərtib edərkən auditor fəaliyyətinin qaydaları (standartları) rəhbər tutulmalıdır.

Hazır məhsulun buraxılışı və satışının tsiklinin yoxlanılmasının ilkin mərhələsində təşkilatın uçot siyasəti ilə tanış olmaq gərəkdir. Bu məqsədlə uçot siyasətinin elementləri: vergiqoyuluşu məqsədi üçün məhsulun reallaşdırılması tarixinin müəyyən edilməsi metodu; ümumistehsal və ümumtəsərrüfat məsrəflərinin silinməsi metodu; məhsulun istehsalı və faktiki maya dəyərinin kalkulyasiyası xərclərinin uçot metodu və s. təhlil edilir.

Sənəd dövriyyəsinin auditi formal əlamətlər üzrə və əks etdirilən əməliyyatların mahiyyəti üzrə həyata keçirilir. Auditor tərəfindən yoxlanılan hazır məhsulun hərəkətini əks etdirən ilkin uçot sənədləri işçi sənədə yazılır.

Hazır məhsulun buraxılışı və satışının mühasibat uçotunun təşkilinin auditi aşağıdakı istiqamətlər üzrə aparılır:

- “Məhsulun (işin, xidmətin) buraxılışı” hesabının istifadəsi sahəsində uçot siyasətinin öyrənilməsi;
- Məhsulun faktiki maya dəyərinin normativ (plan) maya dəyərindən kənarlaşmanın hesablanması arifmetik yoxlanılmasının həyata keçirilməsi;
- hazır məhsulun və onun silinməsi uçotunun təşkilinin düzgünlüyünə nəzarət;

➤ satış məsrəflərinin məhsul növləri üzrə bölüşdürülməsinin qanuna uyğunluğunun yoxlanılması;

➤ məhsulun reallaşdırılması üzrə əməliyyatların təhlili, hansıki özünə analitik uçotun və anbar uçotunun ilkin sənədlərinin məlumatları əsasında göndərilmiş məhsulun faktiki maya dəyərinin əks etdirilməsinin etibarlılığının və göndərilmiş məhsula görə gəlirin məbləğinin əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması.

Yoxlamanın nəticələri hazır məhsulun buraxılışı və satışının analitik və statistik uçotunun təşkili auditin işçi sənədi formasında tərtib edilir.

İxrac əməliyyatlarının auditi altı məsələnin auditor yoxlamasını nəzərdə tutur:

1. Müəssisədə hansı valyuta əməliyyatları həyata keçirilir. Mülkiyyət hüququnun valyuta qiymətlisinə keçməsi ilə əlaqədar əməliyyatlar və beynəlxalq pul köçürmələri valyuta əməliyyatları sayılır. Xarici valyuta ilə və xarici valyutada qiymətli kağızlarla əməliyyatlar cari valyuta əməliyyatlarına və kapitalın hərəkəti ilə əlaqədar valyuta əməliyyatlarına bölünür.

2. Müəssisə müvəkkil banklarda hansı valyuta hesabı açmışdır, onlarda həyata keçirilən əməliyyatların mühasibat uçotunda əks etdirilməsinin düzgünlüyünü və tamlılığını yoxlayır.

3. Mühasibat uçotunda hər bir valyuta üçün altsubhesabın açılması. Nəzərə almaq lazımdır ki, müəssisə müxtəlif banklarda və müxtəlif valyutalarda valyuta hesabları açə bilər və buna uyğun olaraq subhesab açılır.

4. “Tranzit valyuta hesabı” 52-1 subhesabı ilə valyuta gəlirinin məcburi reallaşdırılmasının tamlılığı.

5. “Tranzit valyuta hesabı” 52-1 subhesabının krediti üzrə əks etdirilmiş əməliyyatların əsaslandırılması.

6. Xarici valyutanın məcburi və könüllü satışının uçotda əks etdirilməsinin dəqiqliyi.

Valyutanın satışından alınan vəsait müəssisənin hesablaşma hesabına daxil olur.

Məhsulun realizasiyası üzrə əməliyyatların vergiqoyma sisteminə əlavə dəyər vergisi və mənfəət vergisi daxildir.

Auditor vergi uçotunda məhsulun realizasiyası üzrə əməliyyatların vergiqoymasının bütün təşkiledicilərinin əks etdirilməsinin tamlılığını və dəqiqliyini yoxlayır.

Məhsulun (işin, xidmətin) realizasiyasından gəlir müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrini müəyyənləşdirir. Belə ki, məhsulun realizasiyasından mənfəət məhsulun realizasiyasından mövcud qiymətlərlə alınan gəlir (ƏDV və aksizsiz) və məhsulun istehsalı və realizasiyası xərcləri arasında fərq kimi formalaşır.

Məhsulun (işin, xidmətin) realizasiyasından gəlirin müəyyənləşdirilməsi metodu təsərrüfatçılıq və bağlanmış müqavilənin şərtlərinə əsaslanmaqla hesabat ilinə uçot siyasətini qəbul edərkən müəssisə tərəfindən müəyyənləşdirilir.

ƏDV vergiqoyma üçün məhsulun (işin, xidmətin) realizasiyasından gəlir uçot siyasətində nəzərdə tutulan iki metoddan biri ilə müəyyən edilir:

- məhsulun (işin, xidmətin) haqqının ödənilmə dərəcəsi üzrə;
- əmtəənin (işin, xidmətin) yüklənib göndərilməsi və alıcıya (sifarişçiye) hesablama sənədlərinin təqdim edilməsi üzrə.

Məhsulun realizasiyasından maliyyə nəticələrinin göstəricilərinin etibarlılığını və təhlilini yoxlayarkən, hər şeydən əvvəl, məhsulun (işin, xidmətin) realizasiyasından gəlirin uçotunun tamlılığı müəyyənləşdirilir.

Məhsulun (işin, xidmətin) realizasiyasından gəlirin uçotunun tamlılığının yoxlanılmasını həyata keçirməklə aşağıdakı reqistrlərdə əks etdirilən məlumatların etibarlılığını yoxlamaq lazımdır: əmtəə-material qiymətlilərinin realizasiya üzrə sənədlərin reestri; hazır məhsulun realizasiyası üzrə sənədlərin reestri; məhsulun, materialın, işin və xidmətin realizasiyasının uçot cədvəli və s.

Bu zaman yoxlanılır:

- məhsulun, işin və xidmətin hər bir növü üzrə faktiki realizasiyanın uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyü;
- realizasiya olunmuş məhsulun hər bir partiyasının sənədli tərtib edilməsinin keyfiyyəti və vaxtlılığı;

- realizə olunmuş məhsula, yerinə yetirilmiş işlərə, göstərilən xidmətə pul vəsaitlərinin vaxtında daxil olması və tamlılığı;
- məhsulun, işin və xidmətin buraxılış qiymətlərinin formalaşdırılması qaydası, realizasiya istiqamətinin dəyişilməsi hesabına onların yüksəldilməsi yolları;
- nağd pulla iş şəraitinə və kassa əməliyyatlarının aparılması qaydasına riayət edilməsi;
- realizə olunmuş məhsula görə nağd gəlirin vaxtında mədaxil olması və tamlılığı, nağd pulun banka verilməsinin müntəzəmliyi və tamlılığı;
- sair realizasiya üzrə ayrıca uçotun olması, əməliyyatın hesabda əks etdirilməsinin düzgünlüyü;
- sair qiymətlilərin realizasiyası uçotunun olması.

Məhsulun realizasiyası və onun maliyyə nəticələri üzrə əməliyyatların yoxlanılmasının nəticələrinə görə auditor şəhadətnaməsi tərtib edilir. Yoxlanılan əməliyyatların miqyasından asılı olaraq şəhadətnamədə aşağıdakı bölmələr verilir:

- müəssisənin uçot siyasətinə uyğun olaraq məhsulun realizasiyasının uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılmasının nəticələri;
- ixrac əməliyyatlarının yoxlanılmasının nəticələri;
- kommersiya məsrəflərinin və onların bölüşdürülməsi uçotunun yoxlanılmasının nəticələri;
- məhsula vergiqoymasının yoxlanılmasının nəticələri;
- məhsulun realizasiyasından maliyyə nəticələrinin göstəricilərinin etibarlılığının və təhlilinin yoxlanılmasının nəticələri;
- hazır məhsulun və onun realizasiyasının uçotunda səhvlər.

3.3. İstehsal xərclərinin və mənfəətdən istifadənin auditı

İstehsal xərclərinin və məhsulun maya dəyəri kalkulyasiyasının auditinin təşkilində məqsəd məhsul istehsalına xərclərin aid edilməsinin qanunili-yini; xərclərin sənədli əks etdirilməsinin düzgünlüyünü; xərclərin uçotu və maya dəyəri

kalkulyasiyası metodunun il ərzində dəyişilməməsini; hazır məhsulun və bitməmiş istehsalın ayrı-ayrı növləri arasında xərclərin bölüşdürülməsini; üstəlik xərclərin məbləəinin silinməsi və kalkulyasiyalasdırılmış xərclərin obyektləri üzrə onların bölüşdürülməsi üsullarını; ezamiyyət, reklam və kadrların hazırlanması xərclərinin maya dəyərində daxil edilməsini yoxlamaqdan ibarətdir.

Məhsulun maya dəyərini təşkil edən xərclər hesabatda aşağıdakı elementlər üzrə qruplaşdırılır: material xərcləri; əmək haqqı xərcləri və fonda ayırmalar; əsas fondların amortizasiyası.

Maya dəyərinin planlaşdırılması, uçotu və kalkulyasiyası zamanı məhsulun (işin, xidmətin) istehsalı və reallaşdırılması ilə əlaqədar məsrəflər aşağıdakı xərc maddələri üzrə qruplaşdırılır:

- xammal və materialları;
- qayıdan tullantı;
- alınan məmulat, yarımfabrikak və kənar müəssisə və təşkilatların istehsal xarakterli xidmətləri;
- texnoloji məqsədlərə yanacaq və enerji;
- istehsal fəhlələrinin əmək haqqı;
- sosial ehtiyaclara ayırmalar;
- istehsalın hazırlanmasına və mənimsənilməsinə məsrəflər;
- ümumi istehsal xərcləri;
- brakdan itgilər;
- sair istehsal məsrəfləri;
- kommersiya məsrəfləri.

Məhsulun (işin) ayrı-ayrı növlərinin və bütün əmtəəlik məhsulun maya dəyərini hesablanması kalkulyasiya adlanır. Plan, smeta, normativ və hesabat kalkulyasiyası fərqləndirilir.

Plan kalkulyasiyası planlaşdırma dövrü üçün məhsulun, yaxud yerinə yetirilən işin orta maya dəyərini müəyyənləşdirir. Plan kalkulyasiyasının müxtəlifliyi smeta kalkulyasiyası adlanır, hansıki qiyməti, sifarişçi ilə hesablaşmaları müəyyənləşdirmək üçün müxtəlif məmulata, yaxud işə tərtib edilir.

Normativ kalkulyasiya ayın əvvəlinə xammalın, materialların və digər xərclərin qüvvədə olan norması əsasında tərtib edilir. Xərclərin cari norması həmin müddətdə müəssisənin istehsal imkanlarına uyğun gəlir.

Hesabat kalkulyasiyası məhsul istehsalına faktiki xərclərin mühasibat uçotunun məlumatları üzrə tərtib edilir və istehsal olunan məhsulun, yaxud yerinə yetirilən işin faktiki maya dəyərini əks etdirir.

Məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası müxtəlif metodlarla həyata keçirilir. Metodu seçərkən istehsalın tipi və onun mürəkkəbliyi, tamamlanmamış tikinti işlərinin olması, istehsal tsiklinin müddəti, buraxılan məhsulun nomenklaturası nəzərə alınır.

Xərclərin əsas istehsala aid edilməsinin düzgünlüyünü yoxlayarkən beş amili müəyyənləşdirmək zəruridir.

- Məhsul istehsalına xərclərin təsnifatının düzgünlüyü;
- Kalkulyasiya maddələri üzrə məhsul istehsalına xərclərin uçotunun düzgünlüyü;
- Material xərclərin uçotunun və silinməsinin düzgünlüyü;
- İstehsala sintetik və analitik uçotun aparılmasının düzgünlüyü;
- Analitik və sintetik uçotun “Əsas istehsal”, “Xüsusi istehsal yarımfabrikatları”, “Köməkçi istehsal”, “Ümumistehsal məsrəfləri”, “İstehsalda brak”, “Xidmətedici istehsal və təsərrüfat”, “Qeyri-kapital işləri” balans hesabları üzrə yazılışının Baş Kitabda yazılışa uyğunluğu.

“Sair xərclər”in təşkilədi elementlərini dörd istiqamət üzrə yoxlamaq lazımdır.

1. Ezamiyyət haqqında Əmrdə onun məqsədi mütləq göstərilməlidir.
2. Heyətin hazırlanmasına məsrəfləri şilərkən təhsil fəaliyyəti hüququna müqavilə və lisenziya olmur.
3. Nümayəndəlik məsrəflərini silərkən bir ilə və konkret tədbirə təsdiq olunmuş smeta, tədbirlər planı, iştirakçıların tərkibi, təsdiqləyici ilkin sənədlər olmalıdır.

4. Məhsulun maya dəyərinə limitləşdirilmiş xərclərin daxil olmasının qanuna uyğunluğu.

Auditorun qarşısına qoyulan məsələlər üzrə pozuntuları aşkara çıxarmaq üçün aparılmış təsərrüfat əməliyyatları haqqında təsdiqləyici sənədləri yoxlamaq vacibdir.

Nümayəndəlik məsrəflərinin auditində auditor ilkin uçot sənədlərin olmasını və tərtibinin düzgünlüyünü yoxlayır. Nümayəndəlik məsrəflərinin maya dəyərinə daxil edilməsi yalnız “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunun ümumi tələblərinə uyğun olaraq hazırlanmış ilkin uçot sənədləri mövcud olan zaman icazə verilir.

İlkin uçot sənədlərində dəvət olunan şəxslərin qəbul yeri və vaxtı, xərclərin konkret təyinatı, məsrəflərin həcmi haqqında məlumatlar olmalıdır. Müəssisə və təşkilatlar nümayəndəliyə vəsaitin xərclənməsinin konkret qaydasını, onların sənədli tərtibi və nəzarəti, bu fəaliyyətə münasibəti olan şəxsləri sərbəst müəyyən edə bilər. Maya dəyərinə nümayəndəlik xərclərinin aid edilməsi üçün smetada müəyyən olunmuş qaydada təsdiqi tələb edilmir.

Bir hissəsi nümayəndəlik məsrəflərinə aid olan kommersiya məsrəflərinin tanınması üsulu uçot siyasəti barədə Əmrdə göstərməlidir ki, bu da həmin məqsədə vəsaitin xərclənməsinə müəssisə tərəfindən sərbəst nəzarət etmək imkanı verir. Auditor uçot siyasətinə əlavədə nümayəndəlik məsrəflərinin silinməsi barədə təşkilat tərəfindən müəyyən olunmuş qaydanın olmasını yoxlayır.

Nümayəndəlik məsrəfləri ilə əlaqəsi olan vəsaitlərin xərclənməsi qaydası, ilkin sənədlərin təqdim olunması müddəti, vəzifəli şəxslərin siyahısı uçot siyasəti barədə əmrə əlavə kimi, yaxud müəssisə üzrə ayrıca sərəncamverici sənəd kimi verilməlidir.

Xarici iqtisadi fəaliyyətlə məşğul olan müəssisələr xarici tərəfdaşlar üçün həmişə prezentasiya aparırlar. Xarici nümayəndələrin və ayrı-ayrı şəxslərin qəbulu və onlara xidmət göstərilməsi, həmçinin nümayəndəlik məsrəfləri adlanır, ancaq ayrıca uçot tələb edir.

Xarici nümayəndələrin və ayrı-ayrı şəxslərin qəbulu və onlara xidmət göstərilməsi üzrə məsrəflərin maya dəyərinə aid etmək üçün tələb olunur ki, həmin

məsrəflər müəssisənin fəaliyyəti ilə əlaqədar olsun.

Bundan başqa Direktorlar Şurasının iclaslarına gələn iştirakçıların qəbulu və onlara xidmət üzrə məsrəflər nümayəndəlik məsrəflərinə aiddir. Müəssisənin idarə edilməsi funksiyasını kolleqial yerinə yetirən orqanlar müxtəlif cür adlandırılır. Məsələn, “Səhmdar cəmiyyətləri barədə” Qanunda Direktorlar Şurası (Müşahidə Şurası), “Məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlər barədə” Qanunda Direktorlar Şurası (Müşahidə Şurası), hansınakı cəmiyyətin idarə edilməsi üzrə funksiyaların bir hissəsi verilmişdir.

Məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə nümayəndəlik məsrəflərinin daxil edilməsinə yalnız təsdiqlənmiş ilkin sənədlərin olduğu zaman icazə verilir, hansıki həmin sənədlərdə işgüzar görüşlərin (qəbulun) aparılması proqramı, vaxtı və yeri, dəvət olunan şəxslərin və müəssisədən kənar iştirakçıların siyahısı, məsrəflərin həcmi mütləq göstərməlidir.

Reklam məsrəflərinin məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərinə qanunauyğun daxil olması üçün müəssisədə məsrəflərin həyata keçirilməsi faktını təsdiqləyici ilkin sənədlər olmalıdır.

Reklamçı və reklam istehsalçısı arasında münasibəti tənzimləyən əsas sənəd reklam xidməti göstərilməsi haqqında müqavilə hesab edilir, hansındakı yerinə yetirilən xidmətin həcmi, onların göstərilməsi müddəti, hesablaşmaların forması və başqa şərtlər təsvir olunmalıdır.

Sənaye, istehsal, yaxud ticarət fəaliyyəti həyata keçirən reklamçıya reklam istehsalçısının göstərdiyi xidmətin uçotu üçün müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mühasibat uçotunun hesablar planında “Satış məsrəfləri” hesabında nəzərdə tutulmuşdur. Auditor bu xidmətin uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyünü yoxlayır.

“Mühasibat uçotu haqqında” Qanuna uyğun olaraq təşkilatın həyata keçirdiyi bütün təsərrüfat əməliyyatları təsdiqləyici sənədlərlə tərtib olunmalı, reklam məsrəfləri “Satış məsrəfləri” hesabının debitində əks etdirilir. Bu halda yerinə yetirilən işin və göstərilən xidmətlərin aktı, televiziya-radio verilişlərinin

aparılması haqqında arayış reklam xidmətinin göstərilməsi faktını təsdiqləyən ilkin sənədlər hesab edilir.

Kadrların hazırlanması və yenidən hazırlanması məsrəflərinin auditini keçirmək üçün aşağıdakı sənədlər lazımdır:

- ❖ işçinin təhsil almağa göndərilməsi haqqında müəssisə rəhbərinin əmri;
- ❖ təhsili bitirməsi üzrə işçinin aldığı ixtisas barədə sənəd;
- ❖ təhsil müəssisəsi ilə bağlanmış müqavilə;
- ❖ dövlət akkreditasiyası haqqında şəhadətnamə;
- ❖ təhsil müəssisəsinə köçürülən pul haqqında bank sənədləri.

Ezamiyyət məsrəflərinin auditi üçün əsas sənəd ezamiyyət vəsiqəsi sayılır. Ezamiyyət vəsiqəsində aşağıdakı məlumatlar göstərilir:

- ❖ ezamiyyət vəsiqəsi verən təşkilatın adı;
- ❖ onun nömrəsi və verilmə tarixi;
- ❖ ezamiyyətə göndərilən işçinin soyadı, adı və atasının adı və tabel nömrəsi;
- ❖ ezamiyyətin yeri, məqsədi və müddəti.

Xidməti məqsədlərdə şəxsi avtomobildən istifadəyə görə kompensasiya məsrəflərinin auditini keçirərkən yol vəsiqəsi ilkin sənəd sayılır. Yol vəsiqəsi dispetçer, yaxud səlahiyyətli şəxs tərəfindən bir nüsxədə yazılır. Yol vəsiqəsində sıra nömrəsi, verilmə tarixi, avtomobilin məxsus olduğu təşkilatın ştampları və peçatı olmalıdır. Yol vəsiqəsi ciddi uçot sənədidir.

Bitməmiş istehsalın uçotu və qiymətləndirilməsinin düzgünlüyünü yoxlayarkən bitməmiş istehsalın uçotunun və onun inventarizasiyasının vaxtında və düzgün aparılmasının vəziyyətini yoxlamaq lazımdır, belə ki, hazır məhsulun maya dəyəri aşağıdakı düsturla müəyyən edilir:

ilin əvvəlinə bitməmiş istehsal + xərclər – ilin axırına bitməmiş istehsal

Bitməmiş istehsalın uçotunun və qiymətləndirilməsinin düzgünlüyünü yoxlayarkən aşağıdakılara xüsusi diqqət yetirilməlidir:

- bitməmiş istehsalın müəyyənləşdirilməsinin dəqiqliyi;
- bitməmiş istehsalın inventarizasiyasının aparılmasının düzgünlüyü;

- bitməmiş istehsal qalığının qiymətləndirilməsinin dəqiqliyi.

Bitməmiş istehsalın uçotu inventarizasiyanın siyahıya alınması məlumatlarına əsaslanır. Hesabat ilinin axırına bitməmiş istehsal qalığı “Bitməmiş istehsal” maddəsi üzrə balansda əks etdirilir.

Ümumistehsal və ümumtəsərrüfat məsrəflərinin uçotunun və bölüşdürülməsinin düzgünlüyünü yoxlayarkən konkret məhsul növünün maya dəyərində ümumistehsal və ümumtəsərrüfat məsrəflərinin faktiki bölüşdürülməsinin uyğunluğunu yoxlamaq lazımdır.

Ümumistehsal məsrəfləri dolayısı məsrəflərin normativ kəmiyyətinə, əmək haqqı xərclərinə proporsional bölüşdürülə bilər. Ümumtəsərrüfat məsrəflərini ümumistehsal məsrəflərinin bölüşdürülməsi prinsipi üzrə reallaşdırmanın dəyərində proporsional bölüşdürmək olar.

Köməkçi istehsal xərclərinin uçotunun və bölüşdürülməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması gedişində auditor

- “Köməkçi istehsal” hesabında hansı köməkçi bölmələrin uçota alınmasını müəyyənləşdirir;
- köməkçi istehsal xərclərinin analitik uçotunun və material, əmək və digər xərclərin sənədli tərtib edilməsi vəziyyətini yoxlayır;
- köməkçi istehsal xidmətinin bölüşdürülməsinin düzgünlüyünü yoxlayır.

Köməkçi istehsal xərcləri göstərilmiş xidmətlərin miqdarına, yaxud istehsal ehtiyatlarına proporsional bölüşdürülür.

“Köməkçi istehsal” hesabında uçot dörd mərhələdə təşkil olunur:

- bütün köməkçi istehsal xərclərinin uçotu;
- yerinə yetirilən işin, göstərilən xidmətin həcmnin müəyyənləşdirilməsi və onların sexlər və sahələr üzrə bölüşdürülməsi;
- göstərilən xidmətin vahidinin maya dəyərində kalkulyasiyası;
- köməkçi məsrəflərin əsas istehsal xərclərinə göstərilən xidmətlər həcmində proporsional bölüşdürülməsi.

Sexlər və sahələr üzrə köməkçi məsrəflərin bölüşdürülməsi dövr ərzində plan maya dəyəri üzrə həyata keçirilir.

Kommersiya məsrəflərinin və onların bölüşdürülməsinin uçotunu yoxlayarkən auditor kommersiya məsrəflərinin hesablarında uçotun əsaslandırılmasına, kommersiya məsrəflərinin uçot siyasətinə uyğun olaraq bölüşdürülməsinin düzgünlüyünə xüsusi diqqət yetirməlidir.

Auditor istehsal xərclərinin və məhsulun maya dəyərinin yoxlanılmasının nəticələrini aşağıdakı bölmələr üzrə ümumiləşdirir:

- ◆ məhsulun maya dəyərinə daxil olan xərclərin yoxlanılması nəticələri;
- ◆ əsas istehsala xərclərin aid edilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması nəticələri;
- ◆ bitməmiş istehsalın uçotunun və qiymətləndirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması nəticələri;
- ◆ ümumistehsal və ümumtəsərrüfat məsrəflərinin uçotunun və bölüşdürülməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması nəticələri;
- ◆ köməkçi istehsal xərclərinin uçotunun və bölüşdürülməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması nəticələri;
- ◆ istehsal xərclərinin uçotunda və məhsulun maya dəyərinin hesablanmasında səhvlər.

Yoxlamanın məqsədi maliyyə nəticələrinin müəyyənləşdirilməsinin doğruluğunu və büdcəyə ödənişlərin mövcud qanunvericiliyə riayət edilməsi vəziyyətini aşkara çıxarmaqdır. İnformasiya mənbəyi kimi “sair gəlirlər və məsrəflər” hesabı üzrə analitik və statistik uçotun məlumatlarından, həmçinin mənfəət və zərərlər haqqında uçotun məlumatlarından istifadə edilir.

Müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin uçotu balans mənfəətini, yaxud zərərləri əks etdirir. Maliyyə nəticələrinin uçotu “sair gəlirlər və məsrəflər” və “mənfəət və zərərlər” hesablarının aktiv-passivlərində aparılır.

Auditor analitik sənədləri və uçot reqistrlərini yoxlayır, əks olunmuş mənfəət və zərərlərin məbləğinin qanuniliyini, düzgünlüyünü və etibarlılığını müəyyənləşdirir. Məhsulun (işin, xidmətin) realizasiyasından maliyyə nəticələri realizasiyadan gəlir (vergisiz) və məhsulun tam maya dəyəri arasındakı fərq kimi müəyyənləşdirilir. Sair realizasiyadan maliyyə nəticələrinə əsas vəsaitlərin, qeyri-

material aktivlərin, əmtəə-material qiymətlilərin, qiymətli kağızların realizasiyasından nəticələr daxildir. Auditor “sair gəlirlər və məsrəflər” hesabında əks etdirilmiş sair gəlir və məsariflərin formalaşmasının düzgünlüyünü yoxlayır.

Bazar münasibətlərinin təşəkkülü müəssisə və dövlətin iqtisadi maraqlarına nail olmağın maddi əsası kimi mənfəətin rolunun artması ilə müşayiət olunur. Ümumdövlət maraqları vergi ödənişləri vasitəsilə reallaşdırılır. Müəssisənin iqtisadi maraqlarının reallaşdırılması iqtisadi və sosial inkişafın əsas mənbəyi kimi onun sərəncamında qalan mənfəətə əsaslanır. Buna görə müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin formalaşması və mənfəətin istifadəsi üzrə təsərrüfat əməliyyatlarının yoxlanılmasının başlıca məqsədi büdcəyə ödənişlərin köçürülməsində onun müəyyənləşdirilməsinin etibarlılığını və qanuniliyini müəyyənləşdirməkdir. Bundan başqa, yoxlamanın gedişində mənfəətin bölgüsünün, fondların yaradılmasının və dividendlərin verilməsinin düzgünlüyünə diqqət yetirmək gərəkdir.

Son maliyyə nəticələri (mənfəət, yaxud zərərlər) əmələ gəlir:

- məhsulun (işin, xidmətin), əmtəənin və sair material qiymətlilərin realizasiyasından maliyyə nəticələri;
- realizasiyadan kənar əməliyyatlardan, həmin əməliyyatlar üzrə məsrəflərin məbləği qədər azaldılmış gəlir.

Yoxlamanın gedişində aşağıdakıları müəyyənləşdirmək zəruridir:

- büdcəyə ödənişlərin köçürülməsi üçün müəssisə tərəfindən nəzərdə tutulan məhsulun (işin, xidmətin) realizasiyasından alınan mənfəətin və gəlirin müəyyənləşdirilməsinin düzgünlüyü;
- məhsulun (işin, xidmətin) realizasiyasından alınan gəlirin müəyyənləşdirilməsi metodunu göstərməklə müəssisənin uçot siyasəti üzrə əmrin (sərəncamın) olması;
- məhsulun (işin, xidmətin) realizasiyasından alınan faktiki mənfəətin müəyyənləşdirilməsinin düzgünlüyü və mühasibat uçotunun hesablarında əks etdirilməsinin qanuniliyi;

- şübhəli borclar üzrə ehtiyatların yaradılmasının qanuniliyi və əsaslandırılması;
- müəssisənin əsas fondlarının və başqa əmlakının realizasiyasından alınan mənfəətin müəyyənləşdirilməsinin düzgünlüyü;
- barter əsasında bağlanmış sazişlər haqqında məlumatların əks etdirilməsinin düzgünlüyü;
- maliyyə köməyi şəklində alıcıdan alınmış vəsaitin, qısamüddətli kreditin, xüsusi təyinatlı fondların artırılması və başqa daxil olmaların əks etdirilməsinin düzgünlüyü;
- xarici iqtisadi fəaliyyəti həyata keçirərkən məhsulun realizasiyasından gəlirin uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyü;
- yardımçı, köməkçi və xidmətedici istehsal sahələrinin məhsullarının realizasiyasından alınan gəlirin uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyü;
- kommersiya məsrəflərinin uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyü;
- əmlakın icarəyə verilməsindən alınan nəticələrin uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyü;
- təsərrüfat üsulu ilə yerinə yetirilən əsas kapitalın, əsas vəsaitlərin əsaslı təmirindən alınan gəlirin uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyü;
- “Mənfəət və zərərlər”, “Bölünməmiş mənfəət” hesabları üzrə sintetik və analitik uçotun aparılmasının düzgünlüyü;
- Keçmiş illərin zərərlərinin silinməsinin düzgünlüyü.

Realizasiyadan kənar əməliyyatlardan alınan mənfəəti (zərəri) yoxlayarkən aşağıdakıları müəyyənləşdirmək lazımdır:

- təsərrüfat müqavilələrinin şərtlərini pozduqlarına görə vəzifəli şəxslərdən tutulmuş cərimələr, həmçinin vurulmuş zərərin ödənilməsi hesabına alınan gəlirin uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyü və tamlılığı;
- müəssisənin hesablaşma, cari, valyuta və başqa hesablarına hesablanmış vəsaitlərin məbləği üzrə faizlərin alınmasının tamlılığı;
- depozit hesablarında olan məbləğdən alınan gəlirin əks etdirilməsinin düzgünlüyü və tamlılığı;

- borc müqavilələri üzrə şərtlərə riayət edilməsi və bütün növ borclar üzrə gəlirlərin alınmasının tamlılığı;
- valyuta ilə əməliyyatlar üzrə məzənnə fərqindən alınan gəlirin (zərərin) əks etdirilməsinin düzgünlüyü;
- hesabı keçmiş illərdə başa çatmış sifarişlər üzrə əlavə məsrəflərin əks etdirilməsinin düzgünlüyü;
- təbii fəlakətdən dəyən zərərin silinməsinin düzgünlüyü;
- debitor borclarının silinməsinin düzgünlüyü;
- səhmlər üzrə dividendlərin və müəssisəyə məxsus istiqraz vərəqələri və digər qiymətli kağızlar üzrə gəlirlərin alınmasının düzgünlüyü və tamlılığı;
- əmlakın icarəyə verilməsindən alınan gəlirin köçürülməsi və alınmasının tamlılığı;
- müvəqqəti işləməyən istehsal güclərinin və obyektlərin saxlanması üzrə məsrəflərin silinməsinin qanuniliyi;
- ləğv edilmiş sifariş üzrə xərclərin, həmçinin məhsul verməyən istehsal xərclərinin silinməsinin düzgünlüyü.

Faktiki mənfəətin uçotunun yoxlanılmasının mühüm vəzifələrindən biri realizasiyadan alınan gəlirin sintetik və analitik uçotun yazılışının faktiki xərclərin, sair realizasiyadan alınan mənfəətin və reallaşdırılmamış gəlirin Baş kitabda, balansda, mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda yazılışı ilə müqayisə olunmasıdır.

Mənfəət və zərərlər haqqında hesabat müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrini xarakterizə etməlidir. Auditor mənfəət və zərərlər, gəlirlər və məsrəflər haqqında hesabatda məlumatların təqdim edilməsinin dəqiqliyini yoxlayır.

Auditin aparılması haqqında müqavilədə göstərilmiş vəzifələrdən asılı olaraq auditor müxtəlif üsullardan istifadə etməklə məhsulun realizasiyasından alınan nəticələri təhlil edib mənfəətin həcminə ayrı-ayrı amillərin təsirini aşkara çıxara bilər.

Müəssisənin sərəncamında qalan xalis mənfəətdən iki istiqamətdə istifadə edilə bilər. Birinci, xüsusi fondların yaradılmasına yönəldilir, hansıki təsis

sənədlərində nəzərdə tutulur: yığım fondu, istehlak fondu və sosial inkişaf fondu. İkincisi, müəssisə xüsusi fond yaratmaya bilər. Bu halda xalis mənfəət hesabına həyata keçirilən xərclər il ərzində “Bölünməyən mənfəət” hesabında əks etdirilir.

Hesabat ilinin bölünməyən mənfəəti müəssisə iştirakçılarının gəlirlərinin ödənilməsinə yönəldilə bilər, qalan məbləği isə “Bölünməyən mənfəət” hesabının kreditinə köçürülür, gələcəkdə keçmiş ilin bölünməyən mənfəəti kimi nəzərə alınır. Öz növbəsində keçmiş illərin bölünməyən mənfəəti ehtiyat kapitalın, nizamnamə kapitalın və fondların artırılmasına yönəldilə bilər.

Maliyyə nəticələrinin və mənfəətin istifadənin auditində aşağıdakı səhvlərə rast gəlinir:

- ◆ məsrəflər haqqında etibarsız informasiyalar;
- ◆ əsas vəsaitlərin və sair aktivlərin realizasiyasından maliyyə nəticələrinin uçotunda düzgün olmayan əksətdirmələr;
- ◆ barter sazişləri üzrə maliyyə nəticələrinin uçotunda qeyri-dəqiq əks etdirmələr;
- ◆ təşkilatın icra orqanının qərarı ilə nəzərdə tutulmayan məqsəddə mənfəətin əsaslandırılmamış istifadəsi;
- ◆ alıcılardan maliyyə yardımı şəklində alınan vəsaitin, yardımçı, köməkçi və xidmətedici istehsal sahələrinin məhsullarının realizasiyasından alınan gəlirin uçotda əks etdirilməsinin düzgün olmaması;
- ◆ kommersiya məsrəflərinin, əsas vəsaitlərin və sair aktivlərin əvəzsiz verilməsindən dəyən zərərlərin və maliyyə sanksiyalarının uçotda əks etdirilməsinin qeyri-dəqiqliyi.

Maliyyə nəticələrinin və mənfəətdən istifadənin yoxlanılmasının nəticələri üzrə auditor şəhadətnamə tərtib edir. Yoxlanılan əməliyyatların miqyasından asılı olaraq şəhadətnamədə aşağıdakı bölmələr verilir:

- ◆ reallaşdırılmayan gəlirlərin və məsrəflərin uçotunda əks etdirmənin düzgünlüyünün yoxlanılmasının nəticələri;
- ◆ maliyyə nəticələrinin müəyyənləşdirilməsinin etibarlılığının yoxlanılmasının nəticələri;
- ◆ mənfəətdən istifadənin düzgünlüyünün yoxlanılmasının nəticələri.

Nəticə

1. Audit bazar iqtisadiyyatının zəruri elementi kimi çıxış edir, çünki istifadəçilərin qəra qəbulu üçün istifadə etdikləri muhasibat uçotunda müəyyən səhvlərə yol verilə bilər və onun etibarlılıq dərəcəsini istifadəçilərin əksəriyyəti tərəfindən müstəqil müəyyənləşdirilməsi qeyri mümkündür.

2. Auditor peşə vəzifəsini icra edərkən ümumən qəbul edilən mənəvi norma və qaydalara riayət etməli, muhasibat (maliyyə) hesabının bütün istifadəçilərinin ictimai maraqlarını rəhbər tutmalı, qanuni və haqlı əsaslarla baş vermiş müştərinin marağını müdafiə etməlidir.

3. Auditor təşkilatı auditor yoxlamasının gedişində müəssisənin muhasibat uçotu sisteminin təşkilinin mövcud normativ sənədlərə uyğunluğunu mütləq müəyyənləşdirməli və aşkara çıxarılan səhvləri işçi sənədlərində əks etdirməlidir.

4. Müəssisənin muhasibat uçotu və uçot siyasətinin təşkilinin auditor yoxlamasının nəticələri üzrə auditor rəyinin bölməsi kimi auditor şəhadətnamə tərtib etməlidir.

5. İstehsal xərclərinin düzgünlüyünün auditor yoxlanılması zamanı istehsal xərclərinin kalkulyasiya maddələri üzrə uçotunun düzgünlüyü; material xərclərinin uçotunun və bölüşdürülməsinin, sosial sığorta orqanlarına ayırmaların, əmək haqqı xərclərinin, istehsalın hazırlanması və sınaqması məsrəflərinin, istehsala xidmət və idarəetmə üzrə məsrəflərin düzgünlüyü müəyyənləşdirilməlidir.

6. Hesablaşmalar və kredit əməliyyatlarının auditor yoxlamasının nəticələri auditor şəhadətnaməsinin tərkibinə daxil edilməli və orada yoxlamaların nəticələri şərh olunmalıdır.

İstifadə edilmiş ədəbiyyat

1. “Audit xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, Bakı, 1994
2. “Daxili audit fəaliyyəti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, Bakı, 2007
3. “Muhasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, Bakı, 2004
4. “Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında” Əsasnamə. Bakı, 1995
5. Azərbaycanın Milli audit standartları. Bakı, “Nağıl evi”, 2004
6. Abbasov İ.M. Audit, Bakı, 2007. – 530 s.
7. Abbasov A.B. Sahibkarlıq fəaliyyəti:növləri, təşəkkülü və inkişaf problemləri. Dərs vəsaiti. Bakı. “İqtisad Universiteti” nəşriyyatı, 1998– 212 s.
8. Abbasov S.A. Holding şirkətlərində muhasibat uçotu və nəzarətin təşkili. Monoqrafiya. Bakı: “Nurlan”, 2007. – 192 s.
9. Azərbaycan Respublikasında sahibkarlığın inkişaf problemləri (Elmi-praktik konfransın materialları) Bakı, 2003. – 334 s.
10. Namazova C.B. Audit. Dərslik. Bakı. 2012. – 292 s.
11. Audit. Dərs vəsaiti. Bakı, 2001. – 604 s.
12. Rzayev Q.R. Muhasibat uçotu və audit. Dərslik. Bakı. “İqtisad Universiteti” nəşriyyatı. 2006. – 384 s.
13. Qasimov E.N., İsmayılov İ.H., Qasimova L.F. Sahibkarlığın əsasları. Dərs vəsaiti. Bakı. Milli Aviasiya Akademiyasının nəşriyyatı, 2008. – 602 s.
14. Niftullayev V.M. Sahibkarlığın əsasları. Bakı. “Zaman” nəşriyyatı. 2002. – 618 s.
15. Səhmdarlıq işi. Dərslik. Bakı. “İqtisad Universiteti” nəşriyyatı. 2010.– 491 s.
16. Аудит. Под ред.В.И.Подольского, Москва, 2009. – 744 с.
17. Аудит налогообложения. Москва, 2009. – 190 с.

18. Аудит. Учебник. Москва, ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 561 с.
19. Крупченко Е.А., Замыцкова О.И. Аудит. Ростов-на-Дону. «ЕНИКС», 2000.
20. Рогуленко Т.М., Пономарева С.В. Аудит. Учебник. Москва. КНОРУС, 2010. – 416 с.
21. Терехов А.А. Аудит. Москва. «Финансы и статистика», 1998.
22. Скобара В.В. Аудит. Методология и организация. Москва. Дело и сервис, 1998.
23. Экологический учет и аудит. Сборник статей. Москва. ФБК-ПРЕСС, 1997.