

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ
MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ

Əlyazması hüququnda

Haqverdiyev Rüşət Nurəddin oğlu

“Xidmət sahəsində daxili auditin təşkilinin müasir vəziyyəti və onun inkişaf istiqamətləri» mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı : 060402 “Mühasibat uçotu və audit “

İxtisaslaşma : Xidmət sferasında mühasibat uçotu və audit

Elmi rəhbər :

Hacıyev Fazil Şöhlət

Magistr proqramının rəhbəri :

Daşdəmirov Əlləz İsa oğlu

Kafedra müdiri : Səbzəliyev Sifariz Mirzəxan

BAKİ - 2017

MÜNDƏRİCAT

	Səh.
GİRİŞ	3
I FƏSİL Müasir şəraitdə daxili auditin nəzəri əsasları	8
1.1. Azərbaycanca auditin təşkilinin müasir vəziyyəti və inkişaf mərhələləri	8
1.2. Daxili auditin prinsipləri və idarəetmə sistemində rolu	15
1.3. Daxili audit xidmətinin normativ-hüquqi bazası	22
II FƏSİL Bazar iqtisadiyyatı şəraitində xidmət sahəsində daxili auditin təşkili metodikası	34
2.1. Xidmət sahəsində daxili auditin təşkili	34
2.2. Daxili auditin mərhələləri və metodu	44
2.3. Daxili auditdə istifadə olunan analitik prosedurlar	52
III FƏSİL Xidmət sahəsinin operativ idarəedilməsində daxili audit fəaliyyətinin əsas istiqamətləri	64
3.1. Audit xidmətinin təşkilinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri	64
3.2. Xidmət sahələrinin idarəedilməsində daxili audit xidməti	71
3.3. Azərbaycanda daxili auditin inkişaf konsepsiyası	77
Nəticə	86
Ədəbiyyat siyahısı	90

Giriş

Mövzunun aktuallığı :Azərbaycan Respublikasında bazar iqtisadiyyatı münasibətlərinin müasir inkişaf mərhələsində digər iqtisadi kateqoriyalarla yanaşı audit fəaliyyəti və onun tətbiq formaları nəzəri metodoloji cəhətdən əsaslandırılması mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Çünki respublikamız dünya iqtisadiyyatı sistemində integrasiya olunan zaman ölkəmizin maliyyə institutlarında istifadə olunan mühasibat uçotu və maliyyə hesabatları, vergi bəyannamələri beynəlxalq standartlara uyğunluğu vacib əhəmiyyət kəsb etdiyi kimi auditor xidmətində də göstərilən xidmətlər və onların adları xidmətlərin adlara uyğun olması dəqiq, dürüst və beynəlxalq dildə işlənən terminologiyaların düzgün olması və yerində xidmətə uyğun işlədilməsi zəruridir. Bu baxımdan təqdim olunan məqalə auditin inkişafının konseptual əsasları xüsusi aktuallıq kəsb edir.

Hazırda ölkədə həyata keçirilən social-iqtisadi islahatlar nəticəsində, strateji yol xəritəsinin tələblərinə cavab verən müstəqil audit sistemi formalaşmış, auditor fəaliyyətinin zəruri, normativ, mövcud hüquqi bazasını yaratmışdır. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində Azərbaycanda beynəlxalq audit təcrübəsinin öyrənilməsi, təhlil olunması və xidmət səviyyəsinin qəbul olunmuş norma və prinsiplərinə uyğunlaşdırılması sahəsində çox mühüm işlər aparılmaqdadır. Bunlar iqtisadiyyatın lokomotivi olan sahibkarlığın formalaşmasına, inkişafına və rəqabətin yaranmasına ciddi təsir göstərir.

Maliyyə nəzarət formasının əsası olan auditin ölkədə inkişafı iqtisadi münasibətlərin azad bazar prinsiplərinə əsaslanması və iqtisadiyyatın lokomotivi olan sahibkarlığa geniş meydan verməsi ilə bağlıdır. Bu baxımdan respublikanın bir sıra iqtisadi layihələrin reallaşmasında iştirakı, xarici investiyaların ölkəyə axını, birgə təşkilatların səmərəli fəaliyyəti auditor xidmətlərinin iqtisadi proseslərdə iqtisadi əhəmiyyətini bir daha artırır.

Hazırda audit azad sahibkarlıq subyektlərinin maliyyə sisteminin sabitliyinin möhkəmlənməsində və onların biznes-inkişaf planının hazırlanmasında xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Sahibkarlıq subyektlərinin operativ idarəolunmasının təşkilinə, onun fəaliyyətinin tənzimlənməsində rolunu olan audit sistemi subyektlərin maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin real vəziyyətini və inkişaf perspektivlərini qiymətləndirirək bu sahədə əsas rəyini bildirir.

Azad bazar iqtisadiyyatı şəraitində təşkilatların və təsərrüfat subyektlərinin idarə olunmasında nəzarətin ən mühüm elementi daxili auditdir. Daxili auditə tələbat onunla bağlıdır ki, azad sahibkarlar təşkilatının və aşağı idarəetmə strukturlarının əməli fəaliyyətinə gündəlik nəzarətlə məşğul ola bilmirlər. Daxili audit bu fəaliyyət barədə əsaslı informasiya verir və fəaliyyətdə olan menecerlərin hesabatlarının düzgünlüyünü təsdiqləyir. Daxili audit bir qayda olaraq risklərin idarəolunmasını və təşkilat təsərrüfat subyektlərinin maliyyə vəziyyəti haqqında operativ informasiya əldə etmə baxımından çox əlverişlidir.

Hazırda ölkədə müxtəlif fəaliyyət növü, o cümlədən xidmət sahəsi daxili auditin təşkilinə bazar iqtisadiyyatının prinsiplərinə uyğun təkmilləşdirilməsinə böyük iqtisadi əhəmiyyət verir. Azərbaycanda müxtəlif mülkiyyət formalarının səmərəli inkişafı, holdinqlərin səhmdar cəmiyyətlərinin strukturunun genişləndirilməsi və onların tabeliyində kiçik və orta həcmli təsərrüfat subyektlərinin meydana gəlməsi daxili audit xidmətinin zəruriliyini bir daha müəyyən edir. Təşkilat və təsərrüfat subyektlərinin daxili imkanlarının aşkara çıxarılmasında, resursların səmərəli istifadə edilməsinin qiymətləndirilməsində daxili audit mühüm əhəmiyyətə malikdir.

Ümumiyyətlə, xidmət sahəsində daxili auditin nəzəri əsasları, onun təşkili və aparılması üzrə metodiki təkliflərin və əməli tövsiyələrin hazırlanması çox aktualdır. Yuxarıda qeyd edilən fikir və mülahizələr seçilmiş magistr dissertasiya mövzusunun aktuallığını və tədqiqatın əsas istiqamətlərini müəyyənləşdirir.

Mövzunun öyrənilmə vəziyyəti: Xarici ölkələrin alimlərindən Я.В. Соколов, Л.В. Сотникова, В.П. Суйц, А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфули, С.О.Шохин, Л.И.Воронина, Э.А.Аренс, А.Н.Романов və başqaları auditin təşkili və metodik məsələlərinə aid tədqiqat əsərlərinin müəllifidirlər. Azərbaycanın alimlərindən V.T.Novruzov, S.M.Səbzəliyev, Q.Ə.Abbasov, İ.M.Abbasov, S.M.Yaqubov, S.M.Qasimov, R.B.Əliyev, H.İ.Namazəliyev, D.A.Bağirov, F.Ş.Hacıyev, C.B.Namazova, Ə.İ.Daşdəmirov və başqaları Azərbaycanda auditin təşkili və onun beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılması işlərinə dair dəyərli tədqiqatlar yerinə yetirmişlər.

Lakin bununla yanaşı olaraq hazırkı magistr dissertasiya daxili auditin təşkilinin real vəziyyəti, idarəetmədə rolu və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri kompleks şəkildə öyrənilmişdir.

Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri: Magistr dissertasiyasının əsas məqsədi strateji yol xəritəsinin tətbiqi şəraitində daxili auditin nəzəri və metodiki əsaslarının səmərəli inkişaf etdirmək və onun təşkili və aparılması metodikasını hazırlamaqdır. Bununla əlaqədar olaraq tədqiqat işində aşağıdakı vəzifələr qarşıya qoyulmuşdur:

- Ölkənin maliyyə nəzarət sistemində auditin mahiyyəti, prinsipləri və inkişafının əsas istiqamətlərini müəyyən etmək;
- Auditin növü olan kənar və daxili auditin inkişaf tendesiyyalarını və audit fəaliyyətinin çox funksiyalı xüsusiyyətlərini əsaslandırmaq;
- Strateji yol xəritəsinə uyğun olaraq daxili auditin məqsədlərini və vəzifələrini əsaslandırmaq;
- Xidmət sahəsində auditin metodikasını və onun nəticələrinin rəsmiyyətə salınmasını hazırlamaq;
- Daxili audit xidmətinin təşkili üzrə nəzəri və praktiki təkliflər hazırlamaq və daxili auditin ölkədə zəruriliyini və onun inkişaf konsepsiyasını əks etdirmək;

-Xidmət sahələrinin fasiləsizlik fəaliyyətini nəzərə almaqla auditin aparılması metodikasını hazırlamaq;

Tədqiqatın predmenti: Tədqiqatın predmenti daxili auditin mahiyyəti, forması, nəzarət sistemində rolu və onun təşkili və ardıcıl aparılması metodikasının hazırlanmasıdır.

Tədqiqatın obyektı: Azərbaycana xidmət sahələrində daxili auditin təşkilinin nəzəri və praktiki istiqamətləridir.

Tədqiqatın elmi yenilikləri: müasir şəraitdə daxili auditin mahiyyətini, məqsədini və təşkilini daha dərinlən öyrənmək və onun təşkili, eyni zamanda aparılması üzrətövsiyələr və təkliflər hazırlamaqdır. Bununla əlaqədar olaraq elmi yenilliklər aşağıdakılardır:

- Bazar iqtisadiyyatı şəraitində auditin yaranması mühiti təhlil edilmiş və ölkədə auditor fəaliyyətinin inkişafının əsas mərhələləri müəyyənəşdirilmişdir;
- Hazırkı şəraitdə maliyyə nəzarət sistemi və auditin integrasiya əlamətləri müəyyən edilmişdir.
- Xidmət sahəsində daxili auditin təşkilinin mahiyyəti, məqsədi və formaları tədqiq edilmişdir;
- Strateji yol xəritəsinə uyğun olaraq daxili auditin mahiyyəti və təşkili formalarını əks etdirən yeni tərif formalaşdırılmışdır;
- Xidmət sferasında auditor yoxlaması metodikasının əsas istiqamətləri müəyyən edilmişdir;
- Xidmət sferasına uyğun daxili audit xidmətinin nəzarət obyektı müəyyənəşdirilmiş və vəzifələri formalaşdırılmışdır;
- Xidmət sahəsində xalis aktivlərin qiymətləndirilməsi əsasında daxili auditin aparılmasına aid metodiki məsləhətlər hazırlanmışdır;
- Azərbaycan daxili auditin təşkili və onun strateji yol xəritəsinə uyğun inkişafı üzrə aparılan magistr dissertasiya işinin xüsusi əhəmiyyəti əsaslandırılmışdır;

Tədqiqatın nəzəri və praktiki əhəmiyyəti: magistrın təklifləri və tövsiyələrindən

xidmət sahələrinin fəaliyyətində daxili auditin təşkili və aparılmasında istifadə edilməsinin reallığı ilə bağlıdır. Magistr tərəfindən hazırlanan xidmət sahəsinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin auditor yoxlamasının nəticələrinin rəsmiyyətə salınması metodikası üzrə daxili standartlardan xidmət sahəsində normativ sənədləşdirmənin tərkibində istifadə üçün təcrübəvi əhəmiyyət kəsb edir.

Daxili auditin real vəziyyətinin tədqiqi, onun strateji yol xəritəsinə uyğun problemlərinin öyrənilməsi audit xidmət bazarının prinsiplər üzrə təşkilində, innovasiyalı rəqabət şəraitinin inkişafında vacib amil kimi çıxış edir.

Magistr dissertasiya nəticələrindən xidmət sahəsinin idarəetmə və nəzarət orqanlarında, ali və orta ixtisas məktəblərində audit fənninin tədrisində istifadə edilə bilər.

İşin strukturu :Ümumi həcmi 90 səhifə olan magistr dissertasiya işi giriş, 3 fəsil, nəticə və ədəbiyyat siyahısından ibarətdir. İşdə 3 cədvəl verilmiş və istifadə olunmuş 47 ədəbiyyat göstərilmişdir

.

I FƏSİL. MÜASİR ŞƏRAİTDƏ AUDİTİN NƏZƏRİ ƏSASLARI.

1.1Azərbaycanda auditin təşkilinin müasir vəziyyəti və inkişafı mərhələləri

“Audit” latın sözü olub, audio-sözündən götürülmüş, mənaca isə “eşidirəm” deməkdir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində audit təşkilatın daxili maraqlarının qorunması, proseslərin inkişafı ilə yanaşı, həm də ictimai maraqların təşkili, radikal iqtisadiyyatın inkişafı prosesinə xidmət edir. Auditorun əsas məqsədi milli mühasibat uçotu və milli maliyyə hesabatlarında verilmiş informasiyaların reallığını, əmlak, mülkiyyət kompleksi və onu təşkil edən elementlər haqqında təşkilatın iqtisadi potensialının qiymətləndirilməsi və ondan faktiki istifadənin aparılması haqqında təsərrüfat subyektlərinin inkişaf proqnozu haqqında əsas sübutlar toplamaq, onları kompleks təyin etmək və təşkilatlara əməli kömək etməkdən ibarətdir.

Ölkədə auditin inkişafı 1990-cı illərin ikinci yarısını əhatə edir. Azərbaycanda bu xidmət sahəsinin inkişafının zərurili Azərbaycan Respublikası Konstitusiyasının 95-ci maddəsində öz əksini tapmışdır. Sahənin inkişafı “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının 1994-cü il 16 sentyabr tarixində qəbul edilmiş qanunla olmuşdur. 1996-cı ilin 4 aprel tarixindən fəaliyyət göstərən Auditorlar palatasının fəaliyyəti Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinin 1995-ci il 19 sentyabr tarixli qərarı ilə təsdiq edilmiş, “Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında Əsasnamə” ilə tənzimlənir.

Bununlada Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası ölkədə auditor xidmətinin səmərəli təşkilində öz funksiyaları ilə əsaslı rol oynayır.

Hazırda Azərbaycan Respublikasında auditor xidməti sərbəst auditorlar və auditor təşkilatları tərəfindən həyata keçirilir.

“Sahibkarlıq fəaliyyəti haqqında “ və “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunlarına, Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 1997-ci il 27 yanvar tarixli 543 nömrəli Fərmanı ilə təsdiq edilmiş “Bəzi sahibkarlıq fəaliyyəti növlərinə xüsusi razılıq(lisenziya) verilməsi haqqında Əsasnamə” yə, “Xüsusi razılıq(lisenziya) tələb olunan fəaliyyət növlərinin siyahısının təsdiq edilməsi haqqında “Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 1997-ci il 4 oktyabr tarixli 637 nömrəli fərmanına və Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 1998-ci il 13 yanvar tarixli 9 nömrəli qərarı ilə təsdiq edilmiş “Azərbaycan Respublikasının ərazisində auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün xüsusi razılıq(lisenziya) verilməsi Qaydaları” na, “Bəzi fəaliyyət növlərinə xüsusi razılıq(lisenziya) verilməsi qaydalarının təkmilləşdirilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2002-ci il 2 sentyabr tarixli 782 sayılı fərmanına və həmin fərmanla təsdiq edilmiş “Azərbaycan Respublikasında bəzi fəaliyyət növlərinə xüsusi razılıq(lisenziya)verilməsi haqqında Qaydalar” a, “Xüsusi razılıq(lisenziya) tələb olunan fəaliyyət növlərinin siyahısı” na, “Bəzi fəaliyyət növlərinə xüsusi razılıq(lisenziya) verilməsi qaydalarının təkmilləşdirilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2002-ci il 2 sentyabr tarixli 782 nömrəli fərmanına dəyişikliklər edilməsi barədə” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2003-cü il 19 mart tarixli 861-IIQ sayılı fərmanına, “Xüsusi razılıq(lisenziya) alınması tələb olunan bəzi fəaliyyət növlərinə xüsusi razılıq (lisenziya) verilməsinə görə ödənilən dövlət rüsumunun məbləğləri barədə , Azərbaycan Respublikasında bəzi fəaliyyət növləri üzrə ixracın stimullaşdırılması haqqında” 28 iyul 2016-cı il tarixli Nazirlər Kabinetinin qərarı, Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 2009-cu il 18 noyabr tarixli 180 sayılı qərarına müvafiq olaraq auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün xüsusi razılıq(lisenziya) verilməsi Auditor Palatasına həvalə edilmişdir.

Ölkədə auditin inkişafının vacib amillərindən biri beybəlxalq tələblər səviyyəsinə uyğun fəaliyyət göstərmək iqtidarında olan auditorlar hazırlanması və onların peşə-ixtisas səviyyəsinin daim artırılmasıdır.

“Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikası qanunun 7-ci maddəsinə müvafiq olaraq auditor adı almaq üçün imtahanlar(müsabiqə) Auditorlar Palatasının təyin etdiyi İmtahan Komissiyası tərəfindən qəbul edilir.

Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisi tərəfindən təsdiq edilmiş “Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında “ Əsasnaməyə uyğun olaraq İmtahan Komissiyası Auditorlar Palatasının, Maliyyə Nazirliyinin, Vergilər Nazirliyinin, Maliyyə Nəzarət Palatasının, Mərkəzi Bankın, iqtisadçı alimlərin, sərbəst auditorların, auditor təşkilatlarının nümayəndələrindən ibarət təşkil edilir.

Beynəlxalq praktikada fəalliyət göstərən auditorların sonradan öz peşə-ixtisas səviyyələrinin artırması xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Bu hər şeydən öncə azad bazar iqtisadiyyatı münasibətlərində mövcud qanunvericilikdə edilmiş dəyişikliklərdən və yeniliklərdən ibarətdir. Buna görə hər bir ixtisas sahibi kimi auditorlarında inkişafı, peşə-ixtisas səviyyəsinin artırılması çox vacibdir.

Hazırda auditorlar palatası respublikada daxili audit sahəsində kadrların hazırlanmasına xüsusi diqqət yetirir və bunları həyata keçirir. Beləki palatada daxili audit və mühasibat uçotu kurslarının tədris proqramları ,onların təşkili və keçirilməsi üzrə normativ hüquqi sənədlər hazırlanaraq təsdiq edilmiş və belə kursların keçirilməsinə başlanmışdır.

Azərbaycanda peşəkar audit bazarı bu sahədə fəaliyyətdə olan qanunvericilik bazasının formalaşdığı 1996-cı ildən inkişaf etməyə başlamışdır.

Auditorlar Palatası tərəfindən 2005-2015-ci illər ərzində auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün lisenziya verilmiş hüquqi və fiziki şəxslərin inkişaf dinamikasına nəzər salaq.(Cədvəl 1.1).

Cədvəldən göründüyü kimi respublikada auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün hüquqi və fiziki şəxslərin sayının dinamikasında yerli auditor təşkilatları üstünlük təşkil edir. Lakin, 2005-2015-ci illər ərzində auditor təşkilatlarının və hüquqi şəxs

yaratmadan kiçik və orta sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan sərbəst auditorların sayında xeyli azalma olmuşdur.

Cədvəl 1.1

Azərbaycanda lisenziya almış hüquqi və fiziki şəxslərin sayının dinamikası

İLLƏR	Lisenziya almış hüquqi və fiziki şəxslər	O cümlədən:		
		Xarici auditor təşkilətlər 1	Yerli auditor təşkilətləri	Sərbəst auditorlar
A	1	2	3	4
2005	32	6	3	23
2008	37	3	15	19
2010	23	1	8	14
2015	30	3	12	15
Cəmi :	122	13	38	71

Bunun əsas səbəbi Azərbaycan Respublikasında auditor fəaliyyəti üçün xüsusi razılıq (lisenziya) alınması üçün ödənilən dövlət rüsumları ilə bağlı olmuşdur.

Hazırkı şəraitdə respublikada audit xidmətinin inkişafında bağlanmış və yerinə yetirilmiş mövcud müqavilələrin həcmi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Beləki 2005-ci ildə sifarişçilərlə cəmi 3512 adda müqavilə bağlanmışdır, 2008-ci ildə bu rəqəm 3969, 2010-cu ildə 2831 və 2015-ci ildə 2910 olmuşdur.(Cədvəl 1.2).

Ölkədə auditor xidmətlərinin regional inkişaf dinamikası

İllər	Sərbəst auditorlar, yerli və xarici auditor təşkilatları tərəfindən yerinə yetirilmiş müqavilələr		O cümlədən:			
	Sayı	Məbləği(min manat)	Bakı şəhəri üzrə müqavilələr		Respublikanın digər bölgələri üzrə müqavilələri	
			Sayı	Məbləği(min manat)	Sayı	Məbləği(min manat)
A	1	2	3	4	5	6
2005	3512	8133,0	3001	7588,0	511	545,0
2008	3969	38147,1	3413	36239,7	556	1907,4
2010	2831	25536,8	2378	24336,5	453	1200,3
2005	2910	26248,2	2448	25000,8	462	1247,4
CƏMİ	13222	98065,1	11240	93165,0	1982	4900,1

Cədvəldən göründüyü kimi Azərbaycanda auditor xidmətlərinin regionlar üzrə inkişafında nəzərə çarpacaq dərəcədə dəyişiklik vardır. Göstərilən xidmətlərin çox hissəsi Bakı şəhərinin payına düşür. Beləki 2005-2015-ci illər ərzində Bakı şəhəri üzrə yerinə yetirilmiş müqavilələrin sayı ümumilikdə yerinə yetirilmiş müqavilələrin 85,0 $(11240:13222 \times 100)$ faizini, yerinə yetirilmiş auditor xidmətlərinin həcmi isə 95,0 $(93165:98065,1 \times 100)$ faizini təşkil etmişdir.

Ölkədə auditor xidmətlərinin inkişafının belə qeyri-bərabərliyi respublikada fəaliyyət göstərən xidmət sahələrinin çox hissəsinin Bakı şəhərində yerləşməsi ilə əlaqədardır. Bununla belə hazırda auditor palatası ölkənin digər bölgələrində də xidmət sahələri üzrə audit kimi mühüm infrastruktur sahənin inkişafı üçün zəruri tədbirlər görərək, Naxçıvan Muxtar Respublikasında, Şəki, Gəncə, Sumqayıt, Mingəçevir və Lənkəran şəhərlərində, Şəmkir, İsmayıllı, Ağdaş, Biləsuvar, Cəlilabad, Beyləqan rayonlarında auditor təşkilatları təsis edilmişdir.

Hazırda respublikada aparılan radikal islahatlar, iqtisadi qanunvericiliyin mövcud tələblər səviyyəsində təkmilləşdirilməsini milli iqtisadiyyatın bütün sahələrinin xüsusilə yeyinti sahəsinin inkişafı üçün əlverişli zəmin yaradır. Bütün bunlar beynəlxalq praktikada olduğu kimi ölkədə də auditin milli iqtisadi sahələr üzrə əhatə dairəsinin genişlənməsinə şərait yaradır.

Azərbaycanda auditor xidməti üç qrup üzrə həyata keçirilir:

1. Sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan;
2. Yerli auditor təşkilatları;
3. Xarici auditor təşkilatlarının nümayəndəlikləri;

Hazırda respublikanın müstəqil audit bazarında göstərilən xidmətlərin həcminə görə üstünlüyə xarici audit təşkilatlarının filial və nümayəndəlikləri nəzarət edir. (Cədvəl1.3)

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində 2005-2015-ci illər ərzində ölkənin müstəqil audit bazarında xidmətlərin göstərilməsinə görə sərbəst auditorların, yerli və xarici auditor təşkilatlarının ayrı-ayrılıqda götürüldükdə mövqeyləri müxtəlif olmuşdur. Beləki cədvəldən göründüyü kimi ölkədə 2005-2015-ci il ərzində göstərilən xidmətlərin həcminə görə xarici audit təşkilatları ümumi xidmətlərin 68,2 faizini, yerli audit təşkilatları 26,3 faizini, sərbəst auditorlar isə 5,5 faizini təşkil etmişdir. Deməli müstəqil audit bazarında göstərilmiş xidmətlərin həcminə görə xarici təşkilatların üstünlük təşkil etməsi beləki bu göstərici müvafiq olaraq 2005- ci ildə 45,7 faiz, 2008-ci ildə 77,9 faiz, 2010-cu ildə 67,5 faiz, 2015-ci ildə 68,2 faiz olması onların

Cədvəl 1.3.

Ölkədə audit təşkilatlarının göstərdikləri xidmətlərin inkişaf dinamikası

İllər	Göstərilmiş xidmətlərin həcminə görə(min manatla)			Göstərilmiş xidmətlərin həcminə görə(faizlə)		
	Xarici təşkilatlar	Yerli təşkilatlar	Sərbəst auditorlar	Xarici təşkilatlar	Yerli təşkilatlar	Sərbəst auditorlar
A	1	2	3	4	5	6
2005	3693,0	3606,0	834,1	45,7	44,7	9,6
2008	29731,7	7113,9	1301,5	77,9	18,6	3,5
2010	17237,7	6818,3	1480,8	67,5	26,9	5,6
2015	21300,6	82171,1	1710,4	68,2	26,3	5,5

qoyduqları sərmayə ilə əlaqədar olmuşdur. Məhz buna görə də təhlil aparılan dövrdə yerli təşkilatlara nisbətən və sərbəst auditorlardan fərqli olaraq əsaslı surətdə üstünlük təşkil etmişdir.

Hazırda xarici audit təşkilatlarının ölkənin xidmət bazarında üstün olmasının bir çox səbəbləri vardır. Vardı :

- Xarici audit təşkilatlarının beynəlxalq nüfuzu
- Xarici audit təşkilatlarının iqtisadi və informasiya əlaqələri
- Xarici audit təşkilatlarının maddi-texniki bazaları

Bütün bunlar hazırda təsərrüfat subyektlərinə xüsusilə xidmət sahələrinə imkan verir ki, beynəlxalq təşkilatlardan kredit alınmasına, uçotun beynəlxalq standartlara uyğun qurulmasına və dünya bazarına çıxarılmasına tam şərait yaratmış olur.

Ümumiyyətlə azad bazar iqtisadiyyatı şəraitində ölkədə aparılan sosial-iqtisadi islahatların sürətli inkişafı hazırda auditor xidmətləri növlərinin inkişafı ilə üst-üstə düşür. Bu baxımdan ölkədə fəaliyyət göstərən təsərrüfat subyektlərinin xüsusilə xidmət sahələrinin auditor xidmətlərindən faydalanırlar. Bu isə xidmətlər sahəsində maliyyə-nəzarət sistemlərinin təkmilləşdirilməsinə şərait yaratmış olur. Bu istiqamətdə hazırda strateji yol xəritəsinə uyğun olaraq respublikanın milli iqtisadiyyatının bütün sahələri üzrə, o cümlədən xidmət sahələrində görülmüş işlər və tədbirlər auditor xidməti növlərinin daha da dinamik qaydada artmasına şərait yaradılmış olur.

Ümumiyyətlə ölkədə belə təsdiq edici auditor xidmətinin növləri vardır. Bu vəziyyət bazar iqtisadiyyatının prinsiplərinə uyğun inkişaf edən digər ölkələrin təcrübəsində özünü göstərir. Məhz bununla əlaqədar olaraq ölkədə digər auditor xidmətinin növləri də yeni qəbul edilmiş strateji yol xəritəsinə uyğun inkişaf etməkdədir. Auditor xidmətinin digər növlərindən istifadəyə xidmət sahələrinin bəzi xidmət növləri haqqında daha geniş informasiyalar təsir göstərir. Bunlarda öz növbəsində respublikada audit xidmət növlərinin yeni strategiyaya uyğun inkişaf etməsinə tam şərait etmiş olur.

İşin növbəti mərhələsində daxili auditin mahiyyətinə, məqsədinə, prinsiplərinə baxılmaqla onların idarə edilmə sistemində rolunu göstərməklə Azərbaycan Respublikasının bütün sahələrində, o cümlədən xidmət sahələrində bunların vacibliyinə, prinsipallığına baxılması vurğulanacaqdır.

1.2.Daxili auditin prinsipi və idarəetmə sistemində rolu

Hazırkı şəraitdə beləki 1996-cı ildə Azərbaycan Respublikası Auditorlar palatası yarandıqdan sonra ölkədə audit inkişaf etməyə başlamışdır. Bu illər ərzində müntəzəm olaraq qanunvericilik və normativ – hüquqi baza formalaşmış, auditin hər 3 növünün: dövlət, müstəqil və daxili auditin inkişafı üçün şərait yaratmışdır.

Azad bazar infrastrukturunun içərisində özünəməxsus xüsusi yeri vardır.

Ümumiyyətlə audit aktivlərin(uzunmüddətli, cari), öhdəlikləri (uzunmüddətli, cari), xüsusi kapitalın və maliyyə nəticələrinin düzgün və dəqiq əks etdirilməsinin müəyyənləşdirmə məqsədi ilə mövcud qanunvericiliyə uyğun surətdə iqtisadi subyektlərin o cümlədən xidmət sahələrinin müəyyən dövrə tərtib etdikləri illik maliyyə hesabatlarının sərbəst yoxlanmasını nəzərdə tutur. Audit əsasən dövlətin təsərrüfat subyektlərinin rəhbərliyinin marağını təşkil edir.

Hazırda auditor aparılan iqtisadi təhlil və onun yekunu düzgün formalaşması üçün ona vacib sübutları və onun miqdarını dəyişdirir. Auditor peşəkar səriştəli kadrlar olmalıdır. Beləki auditor kənar maliyyə nəzarətçisi kimi sərbəst mövqeyə sahib olmalıdır. Bu baxımdan audit fəaliyyətinin son mərhələsində auditor rəyidir.

Qeyd olunanları nəzərə almaqla auditin izahının müasir dövr baxımından müəyyənləşdirmək çox vacibdir.

Hazırda auditin inkişaf problemi ilə bağlı bir çox tədqiqatçı alimlərin fikirləri müxtəlif olmuşdur. Beləki 1971-ci ildə yaradılmış Uçotun əsas konsepsiyaları üzrə Amerika mühasibləri assosiasiya komitəsi auditə aşağıdakı məzmununda tərif vermişdir. “Audit-iqtisadi fəaliyyətə və hadisələr haqqında obyektin məlumatların alınmasını və qiymətləndirilməsini, onların müəyyən meyarlara uyğunluq səviyyəsini müəyyən edən və bununla bağlı nəticələri maraqlı tərəflərə təqdim edən sistemli prosesdir. (43, s.75).

Komitənin bəzi üzvləri auditin başqa cür əks etdirirlər: “Audit-belə prosesdir ki, bu prosesdə səlahiyyətli və müstəqil şəxs spəsfik fəaliyyət növləri ilə məşğul olan təsərrüfat subyektləri üzrə mövcud informasiyalar toplayıb, onları müəyyən olunan meyarlara uyğun qiymətləndirir və öz rəyini ifadə edir. (35, s.7)

Digər Amerika mütəxəssisləri qeyd edirlər ki, “Audit-səriştəli, müstəqil şəxs tərəfindən həyata keçirilən, iqtisadi subyektlərin fəaliyyətinə və vəziyyətinə aid faktların toplanmasından və qiymətləndirilməsindən ibarət fəaliyyət növüdür. Həmin şəxs müəyyən olunmuş meyaralara əsaslanaraq, fəaliyyətin keyfiyyəti haqqında rəy verir. Auditin başlıca məqsədi- şirkətin maliyyə hesabatının mötəbərliyini

müəyyənləşdirmək, habelə şirkətin təsərrüfat hüququna normaları və vergiqanunvericiliyinə əməl etməsinə nəzarət etməkdir.(35,s. 14)

Göstərilənlər auditin mahiyyətinə əhatə etsədə, bəzi nöqsanlar vardır. Beləki burada audit prosedurlarının müstəqilliyi və onun konsaltinq fəaliyyəti qeyd edilmir.

Auditə müxtəlif yanaşmaların olması onu göstərir ki, onun təşəkkül tapması prosesi hələ başa çatmayıb. Bu baxımdan auditin nəzəriyyəsi və təcrübəsi sayəsində məşhur Amerika alimi C.Rpberston qeyd edir ki, “Audit -sahibkarlıq risskinin azaldılmasına yönəldilmiş fəaliyyətdir”. Sonra isə öz tədqiqatlarında qeyd edir ki, “Audit maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri üçün informasiya riskini manasib səviyyələrə qədər azaldır. Bu riski təxminən hesablamaq(proqnozlaşdırmaq) və əlverişli anların etibarını müəyyənləşdirmək olar”. (36, s. 93)

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində təşkilat və təsərrüfat subyektlərinin sahibkarlıq riski auditora birbaşa təsir göstərmir. Beləki auditorla istifadəçilər arasında yaranan bütün əlaqələr mövcud qanunvericiliklə tənzimlənir. Bu baxımdan audit qanunvericilik sənədlərində müxtəlif yanaşmalar mövcuddur. Azərbaycan Respublikasının “Auditor xidməti haqqında” qanunda audit belə şərh olunur: “Audit -əmtəə istehsalı və satışı, xidmət göstərməsi və iş görməsi ilə məşğul olan təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq və dürüst aparılmasının mühasibat və maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlanılmasıdır” (4).

İngilis alimi P.Dodc belə hesab edir ki: “Audit müəssisənin maliyyə hesabatının müstəqil yoxlanılması və onun haqqında rəy bildirməsidir”(24,s.10). Belə yanaşma auditin mahiyyətini əks etdirsədə, lakin anlayışın özünü tam açmır və onun inkişafını nəzərə almır. A.D.Şeremetin fikrinə görə isə, “Audit məhdud məsuliyyətli təşkilatın elan olunmuş maliyyə hesabatının düzgünlüyün təsdiq etmək məqsədilə cəmiyyətdə zəruri xidmətlərin göstərilməsi sahəsində fəaliyyət kimi müəyyən edilə bilər.” (40,s. 22).

Auditin bu tərifləri ilə yanaşı digər alimlər bəzi çatışmazlıqları da göstərir. Məsələn Я.В. Соколов və Л.В. Сотникова hesab edir ki, hazırki təriflə əvvəllər mövcud olanlara nisbətən müəyyən üstünlüklərə malikdir, ona görə ki, auditor

fəaliyyətinin sahibkarlıq xüsusiyyətini əks etdirir: “Auditor xidmətləri göstərilərkən auditor təşkilatları ilə onların sifarişçiləri arasında yaranan bütün münasibətlər Rusiya Federasiyasının Mülki Məcəlləsi ilə tənzimlənir”(37, s.31)

Azad bazar iqtisadiyatı şəraitində auditor fəaliyyəti təşkilat və təsərrüfat subyektlərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin yoxlanılması ilə məşğul olmur, eyni zamanda müxtəlif xidmətlərin göstərilməsini nəzərdə tutur.

Hazırkı şəraitdə audit izahları onu daha çox mühasibat yoxlanması ilə bağlayır. Bu izahlar auditin tərifini azaltmış olur.

Fikrimizcə, audit iqtisadi fəaliyyətin radikal inkişafına təsir göstərərək, bazar münasibətləri şəraitində təsərrüfat subyektlərin böhran vəziyyətindən çıxması üçün səmərəli yollar göstərmək qabiliyyətinə malikdir.

Hazırda auditin növlərinin çoxluğunu və azad bazar iqtisadiyyatındakı rolunu nəzərə almaqla aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar.

- maliyyə audit;
- əməliyyat audit;
- ilkin audit;
- dövri audit;
- təsdiqedicisi audit;
- sistemli-istiqamətli audit;
- riskli sahənin audit;

Azad bazar iqtisadiyyatı şəraitində təşkilat və təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətləri ilə əlaqədar olaraq audit əsasən iki növdə olur:

- kənar audit;
- daxili audit;

Bazar iqtisadiyyatının prinsiplərinə uyğun olaraq kənar audit başlıca olaraq mühasibat uçotunun və milli mühasibat(maliyyə) hesabatlarının reallığının obyektiv qiymətləndirilməsi, başqa sözlə təsərrüfat subyektlərinin rəhbərliyinə məsləhət xarakterli xidmətlərin göstərilməsi məqsədilə sifarişçi subyektə müqavilə əsasında müstəqil audit tərəfindən xidmətlərin göstərilməsini əks etdirir.

Daxili audit təsərrüfat subyektlərində idarəetmə, nəzarət sisteminin ayrılmaz hissəsidir. Onun məqsədi təşkilatın idarəetmə sisteminin fəaliyyətinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsini, xərclər smetasının icrasını, əmlakın qorunmasını təmin edən struktur kimi təşkilatlarda yaradılmış xüsusi strukturlu sahədir.

Azərbaycanda təsərrüfat subyektlərinin idarəedilməsinin səmərəliliyin artırılması məqsədilə daxili audit xidmətinin təşkilinin və həyata keçirilməsinin hüquqi əsaslarını, daxili auditorun hüquq və vəzifələrini müəyyən edən “Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikasının 332-IIIQ nömrəli qanun 2007-ci ilin 22 may tarixində qəbul edilmişdir. Həmin qanuna görə:

Daxili audit-təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin inkişafına və səmərəli yüksəldilməsinə yönəldilmiş risklərin idarə olunması, nəzarət və idarəetmənin səmərəliliyini qiymətləndirilməsi və inkişafına sistemli yanaşmaqla təsərrüfat subyektinə öz məqsədinə nail olmaqla köməklik edən obyektib təminatverici və məsləhətverici fəaliyyətdir.(47,s.9)

Daxili audit xidməti-təsərrüfat subyektlərində daxili audit fəaliyyətini həyata keçirən struktur bölmədir. Bu(Audit-Azərbaycan İctimai Birliyinin idarə heyətinin 2008-ci il 5 fevral tarixinin iclasının qərarı ilə “müəssisə və təşkilatlarda daxili audit xidmətlərinin təşkili üzrə nümunəvi proqram” la təsdiq edilmişdir. (47 s. 12)

Daxili auditin məzmununa və aparılan mövcud qaydalara görə kənar auditlə bəzi ümumi cəhətlərə malikdir. Və əsasən də onun üçün informasiya bazasının formalaşmasına təsir edir. Təşkilat və təsərrüfat subyektlərində daxili audit yüksək tələblər səviyyəsində təşkil edildikdə qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş hallarda keçirilən kənar auditin iş həcmnin xeyli azalmasına təsir göstərir.

Eyni zamanda daxili və kənar audit arasında mühüm fərqlər də mövcuddur. Daxili audit strukturu təşkilatın və təsərrüfat subyektlərinin özündə yaradılır. Bu rəhbərliyə idarəetmə şurasına tabe olub və daxili auditin əməyi əməkhaqqı şəklində qiymətləndirilir.

Bazar iqtisadi şəraitində istər daxili audit, istərsə kənar audit aşağıdakı amillərlə xarakterizə olunur:

- vəzifələrin qoyuluşu
- obyekt
- məqsəd
- predment
- fəaliyyət növü
- təşkilati iş
- qarşılıqlı münasibətlər
- subyektlər
- ixtisas
- ödəniş
- məsuliyyət
- metodlar
- milli hesabatlar

Daxili və kənar auditorların fəaliyyətinin tənzimlənməsi və əlaqələndirilməsi, auditin ayrı-ayrı növlərinin əhatə dairəsinin daha düzgün müəyyənləşdirmək və təkrarlanma hallarını minimuma endirmək üçün çox vacibdir(46, s.16)

Strateji “yol xəritəsinin” tədbirli şəraitində idarəetmə fəaliyyətinin aktuallığının artdığı vaxtda təşkilat və təsərrüfat subyektlərinin idarəedilməsində daxili audit əsas rol oynamaqla təsərrüfat subyektlərinin idarəetmə sistemində aparıcı yeri vardır. Eyni zamanda obyektin əməkdaşlarının fəaliyyətinin norma və standartlardan kənarlaşmalarına nəzarət edir. Kənar auditor isə audit keçirilən təsərrüfat subyektlərində həm maddi, həm də təşkilati cəhətdən asılı olmayaraq öz fəaliyyətlərinin yalnız bağlanmış müqavilə əsasında həyata keçirilir.

Təşkilat və təsərrüfat subyektlərində daxili audit bölməsi əsasən kiçik təsərrüfat subyektlərində yaradılır. Deməli daxili audit bölməsi daha çox orta və iri səviyyəli təsərrüfat subyektləri yaradılır və mövcud normativ hüquq bazası əsasında fəaliyyət göstərir.

Azad bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili auditin məqsədi-təsərrüfat subyektlərinin ali rəhbərliyinin təsisçilərinin və səhmdarların maraqlarına xidmət edərək, idarəetmə funksiyasının səmərəliliyini artırmaq, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mövcud qanunvericilik və normativ-hüquqi bazaya uyğun şəkildə həyata keçirilməsinə köməklik göstərməkdir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində auditin mahiyyəti, məqsədinin aydınlaşdırılması nəzəriyyəsində müstəqil qiymətləndirmə anlayışı mübahisə yaradır. Bəzi iqtisadçı alimlər qeyd edirlər ki, daxili nəzarətçilər yalnız müəyyən olunmuş qaydada vəzifəli, cavabdeh şəxslərin işlərindəki çatışmamazlıqlara dair faktları aşkar etməkdən ibarətdir. Lakin digər alimlər isə hesab edirlər ki, daxili auditor yalnız aşkar olunmuş faktlar barədə sadəcə məlumat verməməklə kifayətlənməməli, eyni zamanda iqtisadi təhlil əsasında onları qiymətləndirməlidir. Fikrimizcə, daxili auditor əldə edilmiş məlumatlar əsasında təşkilat və təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətini kompleks təhlil etməklə qiymətləndirməlidir.

Strateji yol xəritəsinin tətbiqi şəraitində daxili auditin qarşısında duran vəzifələr daha da aktuallıdır və bu vəzifələr aşağıdakılardan ibarətdir:

- idarəetmə qərarların hazırlanması üçün rəhbərliyə operativ informasiyanın təqdim olunması;
- idarəetmə sistemində mövcud risk dairəsinin müəyyən edilməsi;
- milli hesabatların reallığının yoxlanılması;
- kənar auditorlarla qarşılıqlı əlaqə;
- vergi və digər orqanlar tərəfindən tətbiq olunan mövcud sanksiyalar haqqında məlumatların verilməsi;

Bununla yanaşı olaraq daxili auditlə təftiş arasında fərqlər mövcuddur. Daxili audit yoxlanılan təsərrüfat subyektlərinə tövsiyə etməyə, təftiş isə çatışmamazlıqları aşkar etməyə və təqsirkarların cəzalanmasına yönəlir.

Beləliklə daxili audit idarəetmə funksiyasının əsas funksiyası onun idarəetmənin elementləri ilə qarşılıqlı əlaqədə olmaqla idarəetmənin prosesində müntəzəm iştirak etməsidir.

Ümumiyyətlə daxili audit təşkilat və təsərrüfat subyektində real informasiya mühiti yaratmaqla, onun fəaliyyətinin daha dərinlən və iqtisadi təhlilinə , eyni zamanda səmərəli fəaliyyət göstərməsinə şərait yaradır.

Beləliklə təşkilat və təsərrüfat subyektlərində daxili nəzarət sisteminin qurulması və tətbiqinə nail olmaq üçün aşağıdakı göstəricilər nəzərə alınmalıdır.

1. İdarəetmə qərarların qəbulu üçün dəyərli məlumatların alınması;
2. Təşkilat və təsərrüfat subyektlərinin aktivlərinin və öhdəliklərin qorunması;
3. Təsərrüfat fəaliyyətinin iqtisadi səmərəliliyin yüksəldilməsi;
4. Uçotun müəyyən edilmiş prinsiplərinə riayət olunması;

Ümumiyyətlə daxili auditin idarəetmə elementi olmaqla, fəaliyyətdə olan uçotun prinsiplərinə əsaslanmaqla təşkilatın maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin kompleks araşdırılması və bu sahələr üzərə istifadə olunmayan daxili ehtiyatların aşkarlanıb onların növbəti təsərrüfat ilində dövriyyəyə daxil edilməsinə şərait yaratmaqla rəhbərliyi hər an məlumatlarla təmin edir. Bu da onun mahiyyətindən ,prinsiplərindən, məqsədlərindən və idarəetmədəki rolundan irəli gəlir.

1.3. Daxili audit xidmətlərinin normativ hüquqi bazası

Strateji yol xəritəsinin tətbiqi şəraitində Azərbaycanda daxili auditin normativ aktlarla tənzimlənməsinin ən əsası “ Daxili audit haqqında ” Azərbaycan Respublikasının 2007-ci il 22 may tarixli Qanunudur. Bu Qanun 5 fəsil və 15 maddədən ibarət olmaqla Azərbaycan Respublikasında təsərrüfat subyektlərinin idarə edilməsinin səmərəliliyinin artırılması məqsədilə daxili audit xidmətinin təşkilinin və həyata keçirilməsinin hüquqi əsaslarını, daxili auditorların hüquq və vəzifələrini müəyyən edir (47, s. 40).

“ Daxili audit haqqında ” Qanun mülkiyyət formasından asılı olmayaraq, Azərbaycan Respublikasının ərazisində fəaliyyət göstərən və məcburi auditin obyekt

olan təşkilat və təsərrüfat subyektlərinə şamil edilir; digər təsərrüfat subyektləri bu Qanunun müddəalarını könüllülük prinsipi əsasında tətbiq edə bilirlər.

Təşkilat təsərrüfat subyektlərinin işə götürəni ilə daxili audit xidmətinin rəhbəri və əməkdaşları arasında qarşılıqlı münasibətlər “Daxili audit haqqında” Qanunla, Azərbaycan Respublikasının Əmək Məcəlləsi ilə və digər normativ hüquqi aktlara əsasən müəyyənləşir.

“Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunun tətbiq edilməsi barədə Azərbaycan Respublikasının Prezidentinin 2007-ci il 29 iyun tarixli 603 nömrəli fərmanının 1.3-cü bəndinin icrasını təmin etmək məqsədilə Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabineti “Məcburi auditin obyektı olan təsərrüfat subyektləri üzrə “Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunun mərhələrlə tətbiqi müddətlərinin təsdiq edilməsi barədə 2007-ci il 5 oktyabr tarixli 155 nömrəli qərar qəbul etmişdir. Həmin qərara əsasən Azərbaycan Respublikasının ərazisində məcburi auditin obyektı olan təsərrüfat subyektləri üzrə “Daxili audit haqqında” Qanunun tətbiqi müəyyən edilmiş müddətlərdə mərhələrlə həyata keçirili(47, s.44-45).

Hazırda “ Sığorta fəaliyyəti haqqında ” Azərbaycan Respublikasının 2007-ci il 25 dekabr tarixli Qanuna əsasən, sığorta fəaliyyətini həyata keçirmək üçün müvafiq lisenziyaya malik olan hüquqi şəxs- sığortaçının daxili audit xidməti İdarə Heyəti ilə birlikdə sığortaçının daxili nəzarət və risklərin idarə edilməsi sistemlərinin fəaliyyətinə nəzarəti həyata keçirir. Daxili audit xidmət Təftiş Komissiyasının nəzarəti altında fəaliyyət göstərir(maddə 35). Sığortaçının Təftiş Komissiyası, bir sıra məsələrlə yanaşı, həm də sığortaçının audit strategiyasını və siyasətini müəyyən etmək ; daxili audit planlarını təsdiq etmək ; müstəqil(kənar) auditorun təyin edilməsi ilə əlaqədar sığortaçının səlahiyyətli idarəetmə orqanlarına təkliflər vermək; daxili audit xidmətinin fəaliyyətinə nəzarət etmək və daxili audit xidmətinin iclasını çağırmaq səlahiyyətlərinə malikdir(maddə 33). Sığortaçının daxili audit xidmətinin

rəhbəri Təftiş Komissiyasının təqdimatı ilə Direktorlar Şurası tərəfindən vəzifəyə təyin və vəzifədən azad olunur(maddə 35).

Sığortaçılarda daxili auditin aparılması qaydaları sığorta nəzarəti orqanı tərəfindən müəyyən edilir (maddə 35), lakin müstəqil və ya daxili auditorların, habelə sığorta nəzarəti orqanının yoxlamalarının nəticələrinə baxmaq və bu yoxlamalarının yekunlarına dair tədbirlər görmək sığortaçının Direktorlar Şurasının səlahiyyətlərinə aiddir (maddə 29)- (47, s. 50-51).

Azərbaycan Respublikası Milli Bankı İdarə Heyətinin 1999-cu il 29 dekabr tarixli 12 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmiş “Banklarda daxili nəzarət və daxili auditin təşkili Qaydaları” da banklarda daxili audit xidmətinin olmasını tələb edir və daxili auditin “bank aktivlərinin təhlükəsizliyini təmin edən müvafiq nəzarət mexanizmlərinin mövcudluğunu və adekvatlığını, bankın səhmdarlara, nəzarətedici orqanlara və ictimaiyyətə təqdim etdiyi dövrü hesabatların dəqiqliyini, tamlığını və dürüstlüyünü təsdiq etmək” kimi məqsəd daşdığını göstərir(47, s. 52).

Bəzi təşkilat və təsərrüfat subyektləri daxili audit və maliyyə nəzarəti mexanizmini Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin qərarı ilə təsdiqlənmiş nizamnamələrinə əsaslanaraq tənzimləyirlər. Belə ki, bu nizamnamələrdə daxili auditin səlahiyyətləri, daxili audit əməkdaşları qarşısında qoyulmuş tələblər, daxili audit əməkdaşlarının hüquq və vəzifələri və ciddi məsələlər şərh olunur.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2004-cü il 3 sentyabr tarixli 377 sayılı sərəncamı ilə təsdiq edilmiş “Korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Dövlət Proqramının (2004-2006-cı illər)” iqtisadi və sosial sahədə tədbirlərlə əlaqədar 7-ci bəndinə əsasən daxili audit xidmətlərinin qulluğa qəbulu və onların qulluğuna xitam verilməsi prosedurlarının təkmilləşdirilməsi nəzərdə tutulmuşdur. Bununla əlaqədar, Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası tərəfindən “Azərbaycan Respublikasında daxili audit xidmətləri rəhbərlərinin qulluğa qəbulu və onların qulluğuna xitam verilməsi haqqında” Əsasnamə hazırlanmış və Palata Şurasının qərarı ilə təsdiq edilmişdir. Əsasnamə Daxili Auditorlar İnstitutunun Etika Məcəlləsinə

və Daxili Auditin Peşə Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Standartlarına əsasən hazırlanmışdır. Əsasnamənin məqsədi Azərbaycan Respublikasında təsərrüfat subyektlərinin daxili audit xidmətləri rəhbərlərinin qulluğa qəbulu və qulluğa xitam verilməsi qaydalarını müəyyən etməkdən, təsərrüfat subyektinin rəhbərliyi ilə onlar arasında qarşılıqlı münasibətləri, daxili audit xidməti rəhbərlərinin hüquq və vəzifələrini tənzimləməkdən ibarətdir (47, s. 54-55).

Respublikada daxili auditin normativ hüquqi bazasının əsası daxili audit fəaliyyətini tənzimləyən Daxili Auditin Peşə Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Standartlar və Daxili Auditorlar İnstitutunun Etika Məcəlləsidir.

Ümumiyyətlə, Azərbaycanda daxili auditin mövcud normativ hüquqi bazası ilə təşkilatlarda daxili nəzarətin müasir sisteminin təşəkkülü və inkişafı üçün obyektiv şərait yaradılmışdır.

Strateji yol xəritəsinin həyata keçirildiyi şəraitdə istərsə kənar auditin və istərsə də daxili auditin fəaliyyəti üçün qanunverici normativ hüquqi aktların olması vacibdir. Çünki, hüquqi və təşkilati formasından asılı olmayaraq hər bir xidmət növünün hüquqi vəzifələri, məsuliyyəti və digər öhdəlikləri qanunverici normativ hüquqi aktlarla tənzimlənir. Audit də xidmət növü olduğu üçün onun fəaliyyəti qanunverici və normativ hüquqi aktlarla tənzimlənir. Azərbaycan Respublikası ərazisində hüquqi və fiziki şəxs statusunda fəaliyyət göstərən audit xidməti Azərbaycan Respublikası Ali İcraedici orqanları tərəfindən qəbul edilmiş bir sıra qərar və qətnamələrə əsasən təşkil olunur. Bu qanunverici normativ sənədlərə “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının 16 sentyabr 1994 – cü il tarixli Qanunu, Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisinin 19 sentyabr 1995-ci il tarixli qərarı ilə təsdiq edilmiş “ Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında” Əsasnamə, “Azərbaycan Respublikasında auditorların və auditor təşkilatlarının qeydiyyatı barədə” Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinin 12 mart 1996- cı il tarixli 38-IQR sayılı qərarı və Azərbaycan Respublikasında audit xidməti ilə əlaqədar Azərbaycan Respublikasının Prezidenti tərəfindən verilmiş bir sıra

fərmanlar və sərəncamlar daxildir. Bu qanunverici və normativ hüquqi sənədlər Azərbaycan Respublikasında auditor fəaliyyətinin təşkilinin və nizamlanmasının normativ tənzimlənməsi sisteminin əsasını hüquqi normativ baza təşkil edir. Fikrimizcə , yuxarıda qeyd olunanların hamısı hazırda normativ hüquqi bazanın əsasını “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanun təşkil edir.

“Auditor xidməti haqqında qanun” 5 fəsil, 20 maddədən ibarətdir. Qanunu Respublikamızda audit xidməti anlayışını, onun hüquqi-təşkilati formalarını, auditorun bir sıra təşkilati prinsiplərini aydınlaşdırılmaqla yanaşı, əsas etibarilə Azərbaycan Respublikasında audit xidmətinə tənzimləyir. Daha doğrusu, Azərbaycan Respublikasında audit xidməti ilə məşğul olmaq üçün lisenziya verilməsinin əsas prinsipləri, sərbəst auditorların və auditor təşkilatlarının qeydiyyat qaydalarını, auditorların hüquqlarını, vəzifələrini və prinsiplərini özündə əks etdirir. Qeyd edilən “Audit xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununda audit xidmətinin təşkilinin qaydaları, eyni zamanda təşkilat və təsərrüfat subyektlərində xüsusilə xidmət sahələrində audit xidmətinin təşkili, vəzifələri və hüquqları öz əksini tapmışdır.

Ümumiyyətlə auditor fəaliyyətinin səmərəli təşkilində xüsusi əhəmiyyət kəsb edən “Auditor xidməti haqqında” qanunla yanaşı bir sıra normativ sənədlərin, o cümlədən Azərbaycan Respublikasında “Auditorlar Palatası haqqında Əsasnamə”nin tələblərinin düzgün icra olunmasının da böyük əhəmiyyəti var. Azərbaycan Respublikasının “Auditorlar Palatası haqqında Əsasnamə” 8 bölmədən ibarətdir. Bu əsasnamə Azərbaycan Respublikasında audit fəaliyyətinin təşkilinin prinsip və qaydalarını tənzimləyən normativ hüquqi sənəddir. Həmin əsasnamə Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinin 1995-ci il 19 sentyabr tarixli qərarı ilə təsdiq edilmişdir. Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinin 1996-cı il 5 noyabr tarixli qərarı ilə müvafiq dəyişikliklər nəzərə alınmaqla Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında əsasnamə bilavasitə Palatanın vəzifə və funksiyalarını,

səlahiyyətlərini, idarə edilməsi qaydalarını və əmlak hüquqlarını özündə əks etdirir.(47. s,57)

Hazırda Auditorlar Palatası özünün beynəlxalq əlaqələr üzrə fəaliyyətində beynəlxalq və regional peşə qurumlarında təmsilçiliyə, ikitərəfli əməkdaşlıq əlaqələrinin qurulmasına və inkişaf etdirilməsinə də məhz mütərəqqi xarici audit təcrübəsinin öyrənilməsi, milli kadrlara çatdırılması və yerli xüsusiyyətlər nəzərə alınmaqla, respublikada tətbiq edilməsi baxımından yanaşır. Hazırda Palatanın nüfuzlu peşə qurumlarında-Avropa Mühasiblər və Auditorlar Federasiyasında(EFAA), Mühasiblər və Auditorların “Avrasiya” Beynəlxalq Regional Federasiyasında və Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyasında (İFAC) tam hüquqlu üzv sifətilə təmsilçiliyi, bütün dünyada daxili audit peşəsinin nüfuzlu lideri kimi tanınan beynəlxalq Daxili Auditorlar institutunun ölkəmizdə “Audit-Azərbaycan bölməsinin yaradılması və ictimai birlik kimi dövlət qeydiyyatından keçməklə hal-hazırda institut statusu ilə səmərəli fəaliyyət göstərməsinə nail olunması, Kanadanın Sertifikatlı Baş mühasiblər Assosiasiyası, Rusiya Federasiyası Auditorlar Kollegiyası, Litva Auditorlar Palatası, Latviyanın Sertifikatlı Auditorlar Assosiasiyası, Rusiya Auditorlar Palatası, Türkiyə Sərbəst Mühasibəçi Mali Müşavirlər və Yeminli Mali Müşavirlər Odaları Birliyi və Türkiyə Daxili Auditorlar İnstitutu, Rumıniya Maliyyə Auditorlar Palatası, Ukrayna Peşəkar Mühasiblər və Auditorlar Federasiyası və Ukrayna Auditorlar Birliyi, Qazaxıstan Respublikası Auditorlar Palatası, Özbəkistan Mühasiblər və Auditorlar Milli Assosiasiyası , Gürcüstan, Çin, Böyük Britaniya, Fransa, Macarıstan, Polşa, Slovakiya və digər ölkələrin audit qurumları ilə əməkdaşlıq barədə saziş və niyyət protokollarının imzalanması, intensiv işgüzar əlaqələr həm də Azərbaycan auditorların peşə-ixtisas səviyyəsinin müntəzəm olaraq təkmilləşdirilməsi məqsədlərinə xidmət edir.

Hazırda yuxarıda qeyd edilənlər Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2002-ci il 2 sentyabr tarixli 782 sayılı fərmanı ilə təsdiq edilmiş “Azərbaycan

Respublikasında bəzi fəaliyyət növlərinə xüsusi razılıq(lisenziya)verilməsi haqqında Qaydalar”la tənzimlənir.

Öz fəaliyyətində “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununu, Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında “Əsasnamə” ni və qüvvədə olan digər qanunvericilik aktlarını, Palata Şurasının qərarlarını və iş planını rəhbər tutan Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası ölkə ərazisində auditor xidmətinin dövlət tənzimlənməsini təmin olunması və auditorların fəaliyyətinə nəzarətin təşkili məqsədilə beynəlxalq audit standartlarına və Respublikanın qanunvericilik aktlarına əsasən milli audit standartları, təlimatlar, tövsiyələr, proqramlar və qaydalar işləyib hazırlanmış və auditorlara tövsiyə etmişlər.

Ümumiyyətlə auditor xidmətinin dövlət tənzimlənməsinin hüquqi əsası qoyulmuş və sonrakı illərdə milli auditin inkişafı üçün zəruri olan mükəmməl qanunvericilik bazası yaradılmışdır. Milli audit qanunvericiliyinin əsası olan “Auditor xidməti haqqında” Qanunla yanaşı, respublikada auditor fəaliyyəti sonrakı illərdə qəbul edilmiş “Mühasibat uçotu haqqında”, “Maliyyə-sənaye qrupları haqqında”, “Bələdiyyələrin maliyyəsinin əsasları haqqında”, “Büdcə sistemi haqqında”, “Prokuroturluq haqqında”, “Məhdud məsuliyyətli müəssisələr haqqında”, “Sığorta fəaliyyəti haqqında”, “Azərbaycan Respublikasının Milli Bankı haqqında”, “Banklar haqqında”, “Kredit İttifaqları haqqında”, “İnvestisiya fondları haqqında”, “Ətraf mühitin mühafizəsi haqqında”, “Hesablama Palatası haqqında”, “Yerli(bələdiyyə) vergilər və ödənişlər haqqında” , “İcbari ekoloji sığorta haqqında”, “Auditorun peşə məsuliyyətinin icbari sığortası haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanunları, Azərbaycan Respublikasının Mülki, Vergi və Əmək məcəllələri və s. qanunvericilik aktları ilə müəyyənləşdirilmişdir.

Respublikanın Auditorlar Palatası özünün Əsasnaməsində nəzərdə tutulmuş funksiya və vəzifələrini, keçən illər ərzində milli audit sisteminin normativ hüquqi bazasının təkmilləşdirilməsi sahəsində xeyli iş görülmüş və görülməkdədir.

Beləliklə auditorlar palatası tərəfindən 1996-2009-cu illər ərzində ölkədə auditor xidmətinin təşkilini tənzimləyən 38 əsas və 3 köməkçi(xidmətedici) milli audit standartları və “Auditorların Peşə Etikası Məcəlləsi”, (bax əlavə 18), 7-dək digər normativ hüquqi sənədlər(təlimat, tövsiyyə, metodik göstəriş və s.) hazırlanaraq Palatanın Şurası tərəfindən təsdiq edilmişdir(47, s. 60).

“Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa, “Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında “ Əsasnaməyə, Respublikanın Mülki və Vergi məəcəllərinə, başqa qanun vericilik aktlarına, eyni zamanda “Auditorların Peşə Etikası Məcəlləsi” nə uyğun olaraq, “Sərbəst auditorların və auditor təşkilatların fəaliyyətinin yoxlanılmasına dair “ metodik göstəriş hazırlanmışdır. Bu auditor xidmətlərinin keyfiyyətinin və nəzarətin başlıca istiqamətlərini müəyyən etmişdir.

Bununla yanaşı olaraq Auditorlar Palatası beynəlxalq audit təcrübəsinə əsasən, ölkənin inkişaf xüsusiyyətini nəzərə almaqla, qanunvericilik aktlarına uyğun olaraq təlimatlar, yeni qaydalar və şərtlər hazırlanmış auditorlara tövsiyə etmişdir. Eyni zamanda “Auditin planlaşdırılması” milli audit standartının tətbiq edilməsi haqqında “Sərbəst auditorların və auditor təşkilatlarının fəaliyyətini əks etdirən yarımillik(illik) hesabat formasının və ona əlavənin tərtib edilməsinə dair” təlimatlar, “Auditor təşkilatının uçotu haqqında” , “Banklararası təsdiqetmə prosedurları haqqında” , “Kiçik müəssisələrin auditinin xüsusiyyətləri”, “Maliyyə hesabatlarının audit zamanı ekoloji məsələlərin nəzərə alınması haqqında”, “ Sifarişçilərin rəhbərliyi ilə əlaqədar haqqında”, Qaydalar və “Maliyyə hesabatlarının auditinin məqsədi və ümumi prinsipləri” audit standartının tətbiqinə dair şərtlər işlənib hazırlanmış və Palatanın şurası tərəfindən təsdiq edilmişdir.

Azərbaycan Respublikasında əsas hüquqi baza olan beynəlxalq audit standartlarının tətbiqinə 2010-cu ilin yanvar ayından başlanmışdır.

Bu istiqamətdə Beynəlxalq mühasiblər Federasiyası ilə Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası arasında imzalanmış 2008- ci il 21 aprel tarixli

memorandurma əsasən Peşəkar mühasiblərin etika məcəlləsi və Beynəlxalq audit standartları ingilis dilindən Azərbaycan dilinə tərcümə və nəşr edilməklə auditorların ixtiyarına verilmişdir.

Təşkilat və təsərrüfat subyektlərində o cümlədən xidmət sahəsində daxili audit xidmətinin aparılması zamanı numunəvi proqram olmalıdır. Numunəvi proqramda daxili audit xidmətinin təşkilinin əsas seqmentləri aşağıdakılardan ibarətdir.

- I. Daxili audit xidmətinin əsasnaməsi;
- II. Daxili audit xidməti rəhbərlərinin vəzifə təminatı;
- III. Daxili audit xidməti auditorlarının vəzifə təminatı;
- IV. Daxili auditorun əmək müqaviləsi;
- V. Daxili auditorun aparılması ilə bağlı illik iş planı; (46. s,71)

Göstərilən bu daxili audit proqramına əsasən təşkilatlarda və xidmət sahələrində daxili auditor yoxlamalar apararkən aşağıdakı sahələrə xüsusi diqqət verməlidir:

- Nağd pul vəsaitləri üzrə əməliyyatların auditı;
- Bank əməliyyatlarının auditı;
- Əmək ödənişləri üzrə hesablaşmaların auditı
- Uzunmüddətli aktivlər üzrə əməliyyatların auditı;
- Cari aktivlər üzrə əməliyyatların auditı;
- Maliyyə investisiyalarının və kapital qoyuluşunun auditı;
- Tədavül xərclərinin auditı;
- Mal satışından əldə edilən gəlirin auditı;
- Maliyyə nəticələrinin, kapitalın(fondların), ehtiyatların auditı;
- Öhdəliklərin(qısamüddətli, uzunmüddətli) auditı;

- Vergiyə cəlb olunma əməliyyatlarının və vergilər üzərə dövlət büdcəsi ilə hesablaşmalarının auditi;

Daxili auditor yoxlama apararkən göstərilənlərin hər birinin ayrıca daxili audit proqramlarını tətbiq etməklə həyata keçirməlidir.

Ümumiyyətlə yoxlamalar zamanı daxili audit standartlarından istifadə edilməlidir. Beləki daxili audit standartlarının məqsədi aşağıdakılardan ibarətdir:

- Daxili auditin əsas prinsiplərini müəyyənləşdirmək;
- Daxili auditin əhəmiyyətini artırmaq və təkmilləşdirilməsi məqsədilə strukrunu hazırlamaq;
- Daxili auditin icrasının təhlinin əsasını müəyyənləşdirmək;
- Təşkilatı proseslərin və hərəkətlərin inkişaf etdirilməsinə kömək etmək;

Strateji yol xəritəsində göstərildiyi kimi daxili audit standartları audit xidməti göstərmək hüququna malik olan sərbəst auditorların və daxili audit sahələrinin fəaliyyətini tənzimləyən perspektiv qaydaları nəzərdə tutut. Sərbəst auditor və ya auditor sahələri yoxlama aparmaq üçün mövcud qaydalara uyğun olaraq öz işini planlaşdırmalı, auditor strategiyası seçməli, yoxlayacağı təsərrüfat subyektlərinin və yaxud da xidmət sahələrinin daxili səmərəli qiymətləndirməlidir. Bununla milli audit standartlarının prinsipini nəzərə alaraq əsaslandırılmış rəy təqdim etməlidir.

Müasir şəraitdə daxili audit qeyd edilənlərlə yanaşı qanunvericilik və normativ-hüquqi aktlar əsasında həyata keçirilməsində daxili nəzarətdən başqa risklərin idarə olunması işini də qiymətləndirməlidir. Azərbaycanda riskin idarəedilməsi maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini həyata keçirən bütün təşkilatlar və xidmət sahəsi üçün zəruridir. Beləki təsərrüfat subyektləri eyni zamanda xidmət sahələri öz fəaliyyətlərində müxtəlif növlü risklərlə üzləşirlər. Beləki müxtəlif növ risklərin nəticələrinin qiymətləndirilməsində müxtəlif metoddan istifadə olunur. Hazırda risklərin nəticələrinin əvvəlcədən və sonradan qiymətləndirilməsində iqtisadi təhlilin metodlarından istifadə edilir.

Ümumiyyətlə risk dərəcəsi hadisənin başlanması və ondan mümkün zərərin miqdarına da ehtimaldır. Hazırda risklər təsərrüfat subyektlərində və xidmət sahələrində aşağıdakı kimi qruplaşdırılır:

1.Varlıqlar üzrə

- İnvestisiya/ Kredit riski
- Qarşı tərəf riski
- Oğurluq/dələduzluq
- Səhv məlumat

2. Əməliyyat üzrə

- Xidmət/ Keyfiyyət
- Səriştəsizlik
- İşin yarıda kəsilməsi
- Strateji iş birlikləri

3. İnformasiya texnologiyası üzrə

- İşin yarıda kəsilməsi
- İnformasiya keyfiyyəti
- Köhnəlmə

4. Qanunvericilik üzrə

- Qaydalar
- Tətbiq oluna biləcək qanunlar
- Müqavilə riski
- İdarəetmə

5. Bazar üzrə

- Faiz riski

- Nağdı
- Valyuta

6. Strategiya üzrə

- Müştərilər
- Rəqabət

Hazırda göstərilən risklərə nəzarət etmək üçün onların ölçülərini və nəticələrini qiymətləndirmək lazımdır. Ümumiyyətlə təşkilat və təsərrüfat subyektlərində o cümlədən xidmət sahələrində risk onların fəaliyyəti mövcud olduğu gündən yaranır. Buna görə də riski idarə etmək və onların nəticələrini qiymətləndirmək auditor xidmətində həlledici mərhələ hesab edilir.

İFƏSİL. BAZAR İQTİSADİYYATI ŞƏRAİTİNDƏ XİDMƏT SAHƏSİNDƏ DAXİLİ AUDİTİN TƏŞKİLİ METODİKASI VƏ TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ

2.1. Xidmət sahəsində daxili auditin təşkili

Strateji yol xəritəsinin tətbiqi şəraitində audit problemlərini öyrənərkən aydın olur ki, ölkənin bütün iqtisadi sahələrində daxili auditin təşkili və metodikası nəzəri və praktiki cəhətdən zəif işıqlandırılmışdır.

Hazırda daxili auditin təşkili onun mahiyyətinin və təyinatının düzgün dərk edilməsinin böyük iqtisadi əhəmiyyəti vardır. ABŞ-ın Daxili Auditorlar İnstitutu(IIA) daxili auditə belə tərif verilmişdir : “Daxili audit-təşkilat daxilində yoxlama və onun fəaliyyətinin effektivliyinin təyin edilməsinin müstəqil qiymətləndirilməsidir. Daxili auditin məqsədi- təşkilatın üzvlərinə öz vəzifələrinin yerinə yetirilməsində köməklik göstərməkdir. Daxili audit bunun üçün onlara yoxlanılan obyektlər haqqında məlumatlar, məsləhətlər, təkliflər və informasiyalar verir”. (46.s. 466)

Cek K.Robertson özünün “Audit” kitabında yazır : “Daxili auditin məqsədi... – təşkilata yalnız onun rəhbərinə yox həm də bu təşkilatın tərkibində məhdud dairədə maraqlanan şəxslərə xidmət göstərməkdir. Təşkilatın Direktorlar Şurası, baş işləri idarə edən maliyyə direktoru yaxud digər rəhbərlər tərəfindən təmsil edilməsinə baxmayaraq, gələcəkdə obyektiv olan daxili auditorlar bütövlükdə təşkilatın xeyrinə işləyir” (16.s. 468)

E.A. Arens və C.K. Lobbek əməliyyat auditini ayırır, ona görə ki, məhsuldarlığını və effektivliyini qiymətləndirmək məqsədi ilə təsərrüfat sistemlərinin işlənilməsinin prosedurları və metodlarının istənilən hissəsinin yoxlanılması onunla bağlıdır. (47. s.11)

Respublikada nəzəri və praktikada daxili auditin mahiyyəti haqqında bir mənalı fikir yoxdur. Respublikada daxili auditə idarəetmənin daxili funksiya kimi baxılır.

Professor V.P. Suysunun rəyinə görə, daxili audit iqtisadi subyektin struktur bölmələrinin fəaliyyətlərinin effektivliyinə nəzarət üsullarından biridir. Onun başlıca vəzifəsi – idarəetmənin ayrı-ayrı funksional problemlərini həll etmək, müəssisənin informasiya sistemlərinin işlənilməsi və yoxlamasıdır.(39.s.25)

Daxili audit bütün sahələrdə o cümlədən xidmət sahələrində şəffaf informasiya mühiti yaratmaqla, onun fəaliyyətinin daha dərin və əsaslı təhlilinə, daha səmərəli fəaliyyət sistemi yaratmaqla zəmin yaradır. Dünyanın bir sıra ölkələrində daxili audit ölkə iqtisadiyyatı üçün məcburi hesab olunaraq bütün təşkilatlarda və xidmət sahələrində təşkil olunur.

Daxili auditin tələb olunan səviyyədə təşkil olunması təşkilatın və xidmət sahələrinin tərkibində fəaliyyət göstərən digər bölmə və şöbələri, maddi-məsul şəxslərin öz xidməti vəzifələrinin yerinə yetirilməsi məsuliyyətinin artırmaqla təsərrüfat əməliyyatların icrasında neqativ halların qarşısının alınmasında mühüm rol oynayır. Bunlardan başqa daxili audit kınar audit üçün bir sıra əsaslı məsələlərdə informasiya mənbəyi olmaqla mövcud qanunçuluğun gözlənilməsində böyük əhəmiyyəti vardır.

Təcrübədən göründüyü kimi daxili audit bir qayda olaraq böyük və orta təşkilat və təsərrüfat subyektlərində eyni zamanda xidmət sahələrində təşkil olunur. Daxili audit qeyri məhsuldar xidmətlərin, itkilərin, əmək və pul vəsaitlərinin əsassız mənimsənilməsinin qarşısının alınmasında müəyyən maliyyə çətinlikləri dövründə məqsədəuyğun tövsiyələrin hazırlanmasında mühüm vasitədir.

Daxili auditin faydalılığı təşkilat , təsərrüfat subyekti, həmçinin xidmət sahələrinin tərkibinin təşkil olunma quruluşundan xeyli asılıdır. Daxili audit xidməti xidmət sahəsində rəhbərə kömək etmək və mülkiyyətçilərin qanuni maraqlarının qorunmasında fəal iştirak etməkdən ibarətdir. Daxili auditorun müvəffəqiyyətlə fəaliyyət göstərməsinin mühüm amili onun müstəqil olub, bilavasitə sahə rəhbərlərinə tabeçiliklə fərqlənir. Daxili auditor xidməti təşkilat və təsərrüfat

subyektlərinin rəhbəri və ya xidmət sahələrinin qəbul etdikləri qaydalar əsasında fəaliyyət göstərir.

Fikrimizcə daxili audit təsərrüfat subyektlərində o cümlədən xidmət sahələrinin daxilində təşkil edilmiş və onların fəaliyyətinin idarəedilməsinin qiymətləndirilməsinə yönəldilən sərbəst fəaliyyətdir. Ümumiyyətlə daxili auditin preqmentinə təşkilat və təsərrüfat subyektlərinin üzvlərinə özlərinin vəzifələrinin səmərəli yerinə yetirilməsinə əməli köməklikdir.

Hazırda daxili audit yoxlamalarına aşağıdakı seqmentlər daxildir :

- Yoxlama və daxili nəzarət sistemlərini qiymətləndirmək ;
- Tapşırıqların yerinə yetirilməsində işçilərin hərəkətlərini qiymətləndirmək ;
- Maliyyə və operativ informasiyaların etibarlılığını və gerçəkliyini müəyyən etmək ;
- Fəaliyyətinə və hesabatına təsir göstərən qanunlara və göstərişlərə uyğunluğunu təmin etmək üçün təşkil edilmiş sistemləri qiymətləndirmək ;
- Aktivlərin mövcudluğunun yoxlanılmasını müəyyən etmək ;
- İstifadə olunan mövcud resursların səmərəliyini qiymətləndirmək ;
- Strateji yol xəritəsinin məqsədlərinə uyğun nəticələri müəyyən etmək üçün proqramları qiymətləndirmək ;

Hazırkı şəraitdə daxili auditin yerinə yetirilməsi mühasibat uçotunun prinsipinə əsaslanmalıdır. Fikrimizcə xidmət sahələrinin idarəedilməsində daxili auditin rolunun və əhəmiyyətini yüksəltmək üçün aşağıdakılar edilməlidir:

- 1.Daxili audiotor üçün etik normaları hazırlamaq;
- 2.Daxili audit standartlarını hazırlamaq;
- 3.Daxili auditorun peşə hazırlığını təşkil etmək;

Bu əsasda daxili auditin qiymətləndirilməsi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Bununla yanaşı olaraq daxili auditorun peşə fəaliyyəti standartlarının əsas götürməklə onun amillərinin müəyyən edilməsi zəruridir. Bu amillərə daxildir :

- Audit obyektlərindən asılı olmamaq;

- Daxili auditorların peşəkarlığı;
- Daxili auditorların işlərinin həcmi;
- Daxili auditin aparılması;
- Daxili auditin idarəedilməsi;

Daxili auditorun peşə fəaliyyəti standartları bütün aspektlərdə idarəetmə, dövlət və kənar auditorları daxili auditin rolu və məsuliyyəti haqqında mövcud informasiyaları təmin etməlidir, eyni zamanda rəhbərlik üçün Daxili auditorların qiymətləndirilməsi qaydalarının və Daxili auditin aparılması praktikası təkmilləşdirməsinə şərait yaratmalıdır. Bu standartları aşağıdakı kimi təsnifləşdirmək olar :

- 1) Daxili auditin audit obyektindən və Daxili auditorların obyektivliyindən müstəqilliyi ;
- 2) Daxili auditorların peşəkarlığı ;
- 3) Daxili auditin işinin həcmi ;
- 4) Daxili auditin aparılması ;
- 5) Daxili auditin idarə edilməsi;

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili audit auditor sübutlarını toplamaq üçün xidmət sahələrinin təqdidində aşağıdakı üsullardan istifadə edir :

- İqtisadi təhlil və sintez;
- Induksiya və deduksiya;
- Müqayisə və oxşarlıq;
- Gipotez və ekssperment;

Bunlarla yanaşı olaraq təsərrüfat subyektlərində və xidmət sahələrində auditor yoxlamalarının sənədləşdirilməsində və həyata keçirilməsində aşağıdakı metodik üsullardan da istifadə edilir :

- Sənəd dövriyyəsinin blok sxemi;
- Daxili təsərrüfat nəzarəti üzrə anketlər;

- Analitik qruplaşdırma;
- Analitik şərh;
- Əsas və aralıq aktlar;
- Aktivlərin və öhdəliklərin invertaziyasının nəticələri;
- Alternativ balans
- Auditor yoxlamalarının nəticələri üzrə təkliflər və tövsiyyələr

Göstərilən metodlarla yanaşı olaraq ekspert qiymətləndirmə zamanı seçmə, müşahidə, riyazi statistik metodlardan da istifadə olunur.

Hazırda seçmə metodundan istifadənin başlıca məqsədi- seçmə sahəsinin üzvi seçimi və səmərəli qiymətləndirilməsidir.

Ümumiyyətlə hazırda seçmə tədqiqatları və analitik yoxlamalarının aparılmasında və proqram təminatından istifadə xüsusilə əhəmiyyətlidir.

Fikrimizcə auditorun proqram vəsaiti parkında (informasiyaların məcmusunda) minimal nəborda proqram vasitələrinin (WINDOWS mühitində işlədikdə) olması zəruridir- WORD tipində mətn şəklində mühakimə, EXCEL tipdə elektron cədvəllər, xüsusi mühasibat proqramları kompleksi, təşkilatın maliyyə vəziyyətinin təhlilinin xüsusi kompleksi olmalıdır.

Onda daxili auditin mühüm vəzifələri və tərkib hissəsinə görə ən əsas vəzifəsi əmlakın hərəkətinə və onun qorunmasına nəzarətdir, inventarizasiya metodunun və onunla əlaqədar audit prosedurlarının təkmilləşdirilməsi, hazırki şəraitdə xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

Daxili audit bütün xidmət sferasındakı məqsədlərini nəzərə almaqla, hazırlanan plana əsasən aparılır və aşağıda göstərilənlər daxil edilir :

- Auditin vəzifələri;
- Auditor yoxlamalarının qrafiki;
- Planlaşdırılan ştat və büdcədən maliyyələşdirmə;
- Audit hesabatlarının formaları və növləri;

Daxili auditin vəzifələri xidmət sahəsində yerinə yetirilən olmalıdır. Onların ölçüləri və yerinə yetirilməsi üçün tarixlər eyni zamanda olmalıdır. Bu məqsədlə auditor fəaliyyəti qrafikinə aşağıdakılar daxildir :

- Auditə aid fəaliyyətlərin növləri;
- Auditin aparılması müddəti ;
- Planlaşdırılan auditin həcmində və obyektlərin xüsusiyyətlərinə görə tələb olunan planlaşdırılan vaxt;

Auditor işlərinin təqvim-qrafiki tərtib edərkən aşağıdakılara diqqət yetirilməlidir:

1. Aparılma tarixi və əvvəlki auditor yoxlamalarının nəticələri;
2. Vaxtında aşkar edilən maliyyə pozuntuları;
3. Təsərrüfat rəhbərlərinin tələbi;
4. Əməliyyat olan dəyişikliklər;
5. Daxili audit ştatlarının imkanları;

Daxili audit rəhbərləri auditorların ştatına rəhbərlik edir və xidmət sahəsində daxili auditor yoxlamalarının aparılması metodikası ilə onları təmin edir. Metodik işin həlli ,işlərin struktur və daxili audit mürəkkəbliyinə uyğun hazırlanan və günün tələblərinə uyğun təkmilləşdirilir.

Yoxlamaların aparılması iş planında həm yoxlanılması tələb olunan əməliyyatların siyahısı və istifadə olunan standartların siyahısı eyni zamanda xidmət sahələrinin fəaliyyətini tənzimləyən norma və normativlər olmalıdır.

Daha sonralar daxili auditor öz yoxlama nəticələrini əsaslandırmaq üçün əldə edilən informasiyanı təhlil edir, sənədləşdirir, qaydaya salır və qiymətləndirir. Bu zaman auditor informasiyaların öyrənilməsi, araşdırılması və qiymətləndirilməsi prosesində mövcud analitik prosedurlardan geniş istifadə edir.

Xidmət sahəsində auditor yoxlama aparılarkən daxili auditorların özünəməxsus fikirləri olmalıdır. Mövcud fəaliyyətə nəzarətin təşkili üzrə qabaqcadan məsləhətlər verdikdə yaxudda bu prosedurları tətbiq etməzdən əvvəl öz imkanlarından istifadə

etdikdə daxili auditorun obyektivliyi bir qayda olaraq azalır. Buna görə də nəzarət sistemi və prosedurların hazırlanması və tətbiqi daxili auditin funksiyalarına daxil olmamalıdır.

Göründüyü kimi, nəzarətin gücləndirilməsi səviyyəsi daxili auditorların peşəkarlığından və aparılan auditin çətinliklərindən asılıdır.

Daxili audit strukturu mövcud fəaliyyətləri qiymətləndirmək məqsədilə keyfiyyətin təminatı proqramını hazırlamalıdır, bu zaman aparılan işlərin daxili audit məqsədlərinə və peşəkar fəaliyyətin standartlarına uyğunluğunun təmin edilməsinə şərait yaradır. Beləki keyfiyyətin təminat proqramına aşağıdakı elementlər daxil edilir :

- nəzarət(fəaliyyətinə) ;
- daxili müşahidə(rəy və lisenziya) ;
- kənar müşahidə(rəy və lisenziya);

Hazırda xidmət sahəsində daxili auditorun fəaliyyətinə nəzarət onların fəaliyyətlərinin daxili audit standartlarına və peşə fəaliyyəti standartlarına uyğun olmasını müəyyən etmək üçün aparılır.

Ümumiyyətlə daxili müşahidə yerinə yetirilən auditor işlərini səmərəliliyini qiymətləndirmək üçün daxili audit xidmətinin işçiləri tərəfindən ardıcıl aparılması məqsədəuyğun hesab edilir. Bu cür yoxlamalarda planlı auditor yoxlamaları aparılan qaydada aparılmalıdır. Bu işlərin gedişatında onun daimiliyini nəzərə alaraq, ixtisasların yaxşılaşdırılmasına, fikir mübadiləsinə və daha çox oxşarlığa nail olunmasına real imkan yaradılır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili auditin kənar müşahidəçiləri daxili audit xidməti fəaliyyətinin keyfiyyətini real qiymətləndirməsi üçün aparır. Onlar xidmət sahəsindən asılı olmayan və heç bir aydın, aşkar müqayisələr olmayan peşəkar mütəxəssislər tərəfindən aparılmalıdır.

Xidmət sahələrində yoxlamaların aparılması prosedurları müəyyən edilərkən daxili audit nəticələrinin qiymətləndirilməsindən istifadə olunmalıdır. Qeyd olunanları nəzərə almaqla auditor aşağıdakıları yerinə yetirməlidir :

1. Mühasibat uçotunun aparılmasının standartlara riayət edilməklə mühasibat hesabatının reallığını və gerçəkliyini yoxlamaq;
2. Vəsaitlərin qorunması və maliyyə informasiyalarının dəqiqliyinin göndərilməsi üzrə rəhbərliyin yerinə yetirdiyi siyasətin yoxlanılması;
3. Rəhbərliyin göstərişi ilə ayrı-ayrı sahələrin yoxlanılması;
4. İqtisadi normativlərin reallığının yoxlanılması;
5. Xidmət sahələrinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin iqtisadi təhlili;
6. Metodiki vəsaitlərin və təlimatların hazırlanması;
7. Xidmət sahələrində aparılan əməliyyatlar üzərə rəyin təqdim edilməsi;
8. Xidmət sahələrində ayrı-ayrı əməliyyatlar üzərə tövsiyələr vermək;
9. Xidmət sahələrində nəzarət sisteminin səmərəliliyin qiymətləndirilməsinin yoxlanılması;

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində ayrı-ayrı xidmət sahələrinin yoxlanılması zamanı yoxlama obyektini müəyyənləşdirmək üçün auditor iş planı ilə və əvvəlki auditor hesabatı ilə tanış olmalıdır.

Ümumiyyətlə, daxili audit bölməsinin fəaliyyətdə olan işçiləri xidmət sahələrinin icra edici işçilərinə bank, maliyyə, sığorta, vergi qanunvericiliyi, idarəetmə, yeni mühasibat uçotunun aparılması qaydaları, mühasibat(maliyyə) hesabatının reallığının müəyyən edilməsi, gəlirliyin və rentabiliyin yüksəldilməsi üzərə əməli tədbirlərin aparılması üzərə tövsiyələr verə bilər.

Bazar iqtisadiyyatının prinsiplərinə uyğun olaraq daxili auditin rəhbərləri icmal məlumatları və strukturların işinin cədvəli təsdiq etdirmək , ştat cədvəlini və büdcədən maliyyələşdirmənin razılığını almaq, hesabat dövrü ərzində baş verən bütün əhəmiyyətli dəyişikliklər üzərə informasiyanı məlumat üçün direktorlar şurasına və icra orqanlarına təqdim etməlidir.

Eyni zamanda daxili audit xidmətinin rəhbərləri özünün fəaliyyəti haqqında audit prosesi zamanı alınan məlumatları, işlərin təsdiq edilmiş qrafiklərini, ştat cədvəllərini və maliyyələşdirilən büdcədən ən vacib kənarlaşmaları və bunların səbəblərini göstərən məzmunlu hesabat təqdim etməlidir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində kənar auditorlardan fərqli olaraq daxili auditorlar üçün standart hesabat formaları yoxdur. Eyni zamanda bu yoxlama məqsədlərinin müxtəlifliyinə görə də ola bilməz.

Bu cür hesabatların qarşısına qoyulan əsas tələb əldə edilən informasiyaların düzgün və anlayışlı formada verilməsidir. Belə hesabatlara maliyyə hesabatı barədə auditor hesabatı ; yoxlanılan sahələrdə lazımi sifarişlərin və normativ aktların gözlənilməsi və onların bütün hallarda məhkəmə tədqiqatına çıxarıla bilən hesabat; daxili nəzarətin strukturu və onun səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi haqqında hesabat aid ola bilər.

Ümumiyyətlə auditor rəyinin forması və məzmunun dəyişkən olmasına baxmayaraq burada auditorun əsas məqsədi, həcmi və nəticələri göstərməlidir.

Buna görə də hesabatlar obyektiv, dürüst və vaxtında təqdim edilən olmalıdır; auditin əsas məqsədlərini, həcmi və nəticələrin qısa şərhini özündə əks etdirməlidir. Eyni zamanda audit sahəsinin yaxşılaşdırılması üçün real hərəkətlərin siyahısı verilməlidir.

Qaydaya əsasən tövsiyələr yoxlama zamanı aşkar edilən nöqsanlara və daxili auditin nəticələrinə əsaslanmalıdır. Ona görəki, rəhbərin diqqətini real əməliyyatların yerinə yetirilməsinə, istiqamətləndirməyə imkan verir. Burada rəhbərliyə kömək məqsədilə nöqsanların düzəldilməsi və yaxudda yüksək nəticə əldə etmək üçün eyni zamanda işlərin səviyyəsinin yüksəldilməsi haqqında əməli tövsiyələr ola bilər. Bununla yanaşı olaraq daxili auditorların hesabatlarında auditor rəyi və yaxud tövsiyələr haqqında audit obyektinin rəyi ola bilər.

Hazırkı şəraitdə daxili auditorlar icra rəhbərliyi ilə birlikdə nöqsanların aradan qaldırılması üçün hesabatda göstərilən bütün əməli tövsiyələrin yerinə yetirilməsinə ciddi nəzarəti təşkil etməlidir. Bütün bunların təcrübəvi əhəmiyyəti idarəetmədə zəif

yerlərin aradan qaldırılması, cari fəaliyyətlərin planlaşdırılması, təşkili və mühasibat uçotu üzərə işlərin səmərəliyin yüksəldilməsi ola bilər. Bu daxili auditora bir qayda olaraq yüksək savada malik olmasını, eyni zamanda xidmət sahələrinin siyasi prosedurlarını öyrənməsini tələb edir.

Azad bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili auditin sonrakı əməli yoxlamalarında auditor hesabatı üzrə təkliflərinə müvafiq olaraq redaktə edilməli, hərəkətlərin yerinə yetirilmə səviyyəsi və qeyd olunan nəticələrə nail olması, eyni zamanda xidmət sahələri rəhbərliyi tərəfindən həyata keçirilən redaktə edilməli hərəkətlərin yerinə yetirilməməsi riskinin özünə götürülməməsi səviyyəsi, mövcud prinsiplərə uyğun aşkar edilməlidir.

Ümumiyyətlə daxili auditin təşkilində növbəti mühüm məsələ daxili audit xidmətinin təşkilatı strukturunun yaradılması, əməkdaşların təcrübə və səriştəliyini qiymətləndirməsidir. Burda əsas amil audit planlarının yerinə yetirilməsi üçün zəruri olan təcrübənin xidmət sahələri üzrə savadın, peşəkar auditor səriştəliyinin və texniki üsulların düzgün nisbətinin təmin edilməsidir.

Azad bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili audit xidməti xidmət sahəsinin ayrılmaz hissəsi olmaqla, rəhbərlik və ya direktorlar şurası tərəfindən müəyyən edilmiş proqramı və təsdiq olunmuş qanunlara uyğun fəaliyyət göstərir. Həmin qanunda daxili auditoru yoxladıqları və müəyyən etdikləri fəaliyyət növü üzrə heç bir səlahiyyət və məsuliyyət daşımadıqları bəyan edilməlidir.

Daxili auditor yoxladıqları fəaliyyət sahəsində heç vaxtı aslı olmamalıdırlar. Onların müstəqilliyi öz işlərini sərbəst və obyektiv həyata keçirilməsi mühitinin varlığı ilə şərtlənir. daxili auditorun obyektiv və düzgün mövqeyləri və rəyləri obyektivliyi ilə və təşkilatı statusu ilə müəyyən olunur.

Daxili audit xidmətinin təşkilatı statusu onun fəaliyyətinin müstəqilliyinə imkan verməlidir. daxili audit xidmətinin rəhbərliyi fəaliyyət sahəsinə malik olmaqla yanaşı, auditor rəyinə yüksək səviyyədə baxılması və auditorların təklifləri əsasında əsaslı qərarların qəbul edilməsi üzrə yetərli imkanlara malik olmalıdır.

Heç bir halda daxili auditor öz mülahizələrini digərlərin təklif, rəy və mülahizələrinə tabe etməməlidir. daxili auditor birbaşa idarəetmədə iştirak etməməli, beynəlxalq audit profilaktikasında daxili auditin təşkilat daxilində funksiyalarına aid edilməyən işlərlə məşğul olmamalıdır. Belə bir şəraitdə daxili auditin obyektivlik dərəcəsi azala bilər.

2.2. Daxili auditin aparılmasının mərhələləri və metodları

Azərbaycan Prezidenti İlham Əliyev 2016-cı ilin dekabr ayında ölkənin perspektiv inkişaf hədəflərini və istiqamətlərini müəyyənləşdirmək, onların reallaşdırılmasını təmin etmək məqsədilə “Milli iqtisadiyyat və iqtisadiyyatın əsas sektorları üzrə strateji yol xəritəsinin başlıca istiqamətləri”nin təsdiqi və bundan irəli gələn məsələlər haqqında” 2016-cı ilin 16 mart tarixli sərəncəmana uyğun olaraq müvafiq strateji yol xəritəsində xidmət sahələrinin yaxşılaşdırılması və onların genişləndirilməsi göstərilmişdir. Buna əsasən xidmət sahələrində daxili auditin aparılması günün tələbləri səviyyəsindən irəli gəlir. Deməli daxili auditin aparılmasının əsas məqsədi idarəetmə obyektləri haqqında təsərrüfat subyektlərində mövcud olan siyasətə və həyata keçirilən məqsədlərə əsaslandırılmış müxtəlif rəyin təqdim edilməsidir. Bu məqsədlə xidmət sahələrində audit aparan təşkilat bir neçə müstəqil mərhələnin keçirilməsini nəzərdə tutur. Bu zaman aşağıdakı mərhələlərə diqqət yetirilməlidir.

1. Planlaşdırma : (obyektlə tanışlıq ; audit planının hazırlanması; işlərin koordinasiyası)
2. Daxili nəzarət sisteminin qiymətləndirilməsi : (nəzarət prosedurlarının müəyyən edilməsi , sənədlərdə əks etdirilməsi və testləşdirilməsi ; daxili amillərin təsirinə baxılması ; zəruri yoxlama prosedurlarının mahiyyəti etibarlı ilə xarakterinin, miqyasının və həcmnin müəyyən edilməsi)
3. daxili audit yoxlama prosedurlarının yerinə yetirilməsi
4. təsərrüfat daxili maliyyə təhlili

5. auditin nəticələri üzərə hesabatın tərtibi və idarəetmə informasiyaların təqdim edilməsi

Xidmət sahələrində daxili auditə aşağıdakılar daxildir:

- ayrı-ayrı əməliyyatların düzgünlüyünün və idarəetmə üçün zəruri olan informasiyaların gerçəkliyinin yoxlanılması;

- uçot və hesabat, idarəetmə , vergiqoyma və təsərrüfat daxili nəzarətin səmərəliliyi üzrə təkliflər hazırlanması;

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili auditorların fəaliyyətinin düzgün və səmərəli təşkili xidmət sahələrinin fəaliyyətinin real qiymətləndirilməsindən və işin düzgünlüyünün təmin edilməsi, maliyyə vəziyyətinin və ödəniş qabiliyyətinin yaxşılaşdırılması istiqamətləri üzrə təklif olunan əməli tövsiyələrin səmərəliyindən asılıdır. Bu zaman xidmət sahələrində auditor yoxlamaları planlarının yerinə yetirilməsinə təsir göstərən amillər aşağıdakılardan ibarətdir.

- Xidmət sahələrinin fəaliyyətləri üçün kifayət qədər biliklərin olması ;
- AİS(avtomatik idarəetmə sistemi) sistemində biliklərin səviyyəsi ;
- Auditor yoxlamalarının aparılması imkanlarının olmaması ;

Daxili auditorun aparılmasının bazar iqtisadiyyatı tələblərinə uyğun olaraq müxtəlif amillərdən asılıdır. Bu amillərə daxildir.

1. Lazım olan testləri qabaqcadan müəyyən etmək
2. Testlərin aparılmasına çəkilən xərcləri müəyyən etmək
3. daxili auditin yerinə yetirilməsi ilə əlaqədar əsaslı sübutların olması

Xidmət sahələrində audit fəaliyyətinin növbəti mərhələsi əsaslı yoxlamaların vaxtında planlaşdırılmasıdır. Xidmət sahələrində yoxlamaların planlaşdırılmasının əsas mərhələlərinə aiddir.

1. Yoxlamaların mahiyyət etibarı ilə planlaşdırılması və yoxlamaların həcmi müəyyən edilməsi ;
2. Yoxlamaların aparılması müddətlərinin planlaşdırılması;
3. Personalın tərkibinin planlaşdırılması;

Ümumiyyətlə planlaşdırma yoxlamaların gedişatı zamanı davam etdirilən cari prosesdir. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində planlaşdırma zamanı aşağıdakı mərhələlərə diqqət yetirməkdir :

1. Mövcud informasiyaların alınması fazası;
2. Maliyyə təhlili;
3. Yoxlamanın kritik vəziyyəti;
4. Yoxlamanın aparılması strategiyasının inkişafı;
5. Risk profilinin və yoxlama strategiyaların müəyyən edilməsi;
6. Planlaşdırmanın sənədləşdirilməsi;

E.A. Arens auditin planlaşdırılmasının əsas altı mərhələsini ayırır :

- müştəri haqqında ümumi məlumatların yığılması;
- müştərilərin hüquqi öhdəlikləri haqqında informasiyaların yığılması ;
- günahların və risklərin mahiyyətinin qiymətləndirilməsi ;
- daxili nəzarət sistemi ilə tanışlıq ;
- nəzarət riskinin qiymətləndirilməsi ;
- ümumi audit planının və audit proqramının hazırlanması ; (43. s .191.)

Ümumiyyətlə daxili auditin planlaşdırılması mərhələsində bütün məlumatlar yoxlanılmır, lakin onun planlaşdırılması üzrə işlər sənədləşdirilməlidir. Bu zaman auditor planlaşdırmanın birinci mərhələsində aşağıda göstərilən hesabatı hazırlamalıdır :

1. Yoxlanılan xidmət sahəsinin xarakteristikası;
2. Milli mühasibat sisteminin şərhı;
3. AİS(avtomatik idarəetmə sistem)-nin şərhı ;
4. Daxili nəzarət sistemlərinin şərhı ;
5. Kiçik maliyyə təhlili ;

Daxili auditin ilkin mərhələsində göstərilən ayrı-ayrı xidmətlərin, qəbul edilən əmanətlər üzrə fəaliyyət növləri, büdcə vəsaitlərin ödənilməsi və pul vəsaitlərinin idarəedilməsi xüsusiyyətləri araşdırılmalıdır.

Növbəti mərhələdə daxili auditor xidmət sahələrinin fəaliyyəti ilə əlaqədar olaraq riskləri , daxili nəzarət sistemlərinin reallıq dərəcəsinin və audit prosedurlarının qiymətləndirir.

Sonra isə daxili auditor tərəfindən ümumi yoxlama planı hazırlanır. Bu zaman aşağıdakılar nəzərə alınmalıdır :

- zəruri sərhədlərinin müəyyən edilməsi ;
- auditor riskinin qiymətləndirilməsi ;
- daxili auditor etibarlıq dərəcəsi ;
- xidmət sahələrində aparılan əməliyyatların xüsusiyyəti və mürəkkəbliyi ;
- nəzarət edən təşkilatların tələbləri ;

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində zəruri sərhədi asılıdır :

- xidmət sahələrinin həcmindən;
- vergiyə cəlb edilənə qədər mənfəətin miqdarından;
- cari aktivlərin dəyərindən ;
- aktivlərin ümumi dəyərindən ;
- cari öhdəliklərdən ;
- kapitalın həcmindən ;

Auditor zərurilik sərhədini araşdırarkən aşağıdakı göstəricilərdən istifadə edə bilər: əməliyyat fəaliyyətindən gəlir ; vergiyə cəlb edilənədək gəlir; vergiyə cəlb olunduqdan sonrakı mənfəət ; balansın valyutasının yekunu ; əsas vəsaitlərin dəyəri ; Mühasibat uçotunun məlumatları əsasında mövcudluq qiymətləndirilməsi yoxlamanın planlaşdırılması zamanı, daxili auditorun aparılması zamanı aşağıdakılar nəzərə alınmalıdır :

- yoxlama üçün vacib olan proseduraların növünü, müddətini və həcmi müəyyən etmək ;
- yoxlama nəticəsi alınan məlumatları qiymətləndirmək ;

- aşkar edilən səhvləri dəqiqləşdirmək ;
- Sonra isə auditor riskinin qiymətləndirilməsi aparılmalıdır :
- zəruri (təsərrüfat daxili risk) ;
 - daxili nəzarət sistemlərinin riski ;
 - aşkar edilməyən risk ;

Hazırda xidmət sahələrində baza məlumatların idarəedilməsi funksiyaların təmərzükləşdirilməsi ilə əlaqədar risk baş verir. Bu zaman uçot, nəzarət və informasiyanın itirilməsi riski yüksəlir. Onda daxili audit prosedurlarının xüsusiyyətlərini, xüsusi ilə həcmi müəyyən etmək üçün komputer texnologiyalarından istifadə dərəcəsini qiymətləndirmək lazımdır.

Xidmət sahələri tərəfindən həyata keçirilən əməliyyatların xüsusiyyətlərini və mürəkkəbliyini qiymətləndirən zaman bu əməliyyatların tam həcminə və düzgün əks etdirilməsinə fikir vermək lazımdır.

Başqa sahələrdə olduğu kimi xidmət sahələrində də daxili auditor və nəzarətdici orqanlar bəzi hallarda oxşar vəzifələri həyata keçirirlər. Bunlara aiddir analitik prosedurların aparılması, daxili nəzarət strukturunun səviyyəsinin təmin edilməsi, aktivlərin keyfiyyətinin iqtisadi təhlili və bank risklərinin qiymətləndirilməsidir. Bu baxımdan daxili auditor üçün nəzarətdici orqanların əməkdaşları ilə işləmək sərfəli ola bilər. Ona görəki, o öz diqqətini bu orqanların tələblərinə və kənar auditor tərəfindən aşkar edilən nöqsanlara yönəldə bilər.

İşin gedişi ilə əlaqədar demək olarki, daxili auditin aparılmasının növbəti mərhələsi daxili audit sistemlərinin etibarlıq dərəcəsini müəyyən etməkdir. daxili audit yoxlamanın planlaşdırmaq və auditə səmərəli yanaşmanı hazırlamaq üçün milli mühasibat uçotunu və daxili audit sistemini təhlil etməlidir. Ona görəki yol verilən səhvlərin aradan qaldırılması, onların səbəbləri, eyni zamanda nəzarət sisteminin riski qiymətləndirilməlidir.

Ümumiyyətlə bütün əməliyyatların lazımı qaydada uçota alınması məqsədilə ayrı-ayrı nəzarət vasitələrindən istifadənin məqsədə uyğunluğunu qiymətləndirən zaman auditor aşağıdakı amilləri nəzərə almalıdır :

- əməliyyatın həcmi, xüsusiyyətini və riskin səviyyəsini müəyyən etmək məqsədilə əməliyyatlara mütəmadi nəzarət prosedurlarının yerinə yetirilməsinin vacibliyi;
- aparılan uçotda bütün reallaşdırılmamış mənfəət və zərərləri, təsdiq etmək üçün xarici valyutaların və qiymətli kağızların əməliyyatları üzrə öhdəliklərin sərbəst bazar yenidən qiymətləndirmə prosedurlarını həyata keçirmək ;
- müasir mühasibat uçotu standartları əsasında xidmət sahələrində aparılan bütün əməliyyatlar xüsusilə maliyyə əməliyyatlarının düzgünlüyünü və reallığını yoxlamaq;

Həyata keçirilən əməliyyatların həcmi, aktivlərin məbləğləri bazar qiymətlərinin dəyişməsi nəticəsində aktivlərin dəyərinin mümkünlüyü auditorun qarşısında nəzarət vasitəsi kimi mütləq və nisbi müqayisələrdən istifadənin zəruri şərtini qoyur. Bütün bunlar pul vəsaitləri, qiymətli kağızlar, depozitlər, xarici valyuta əməliyyatları üzrə müqavilələr və s. aiddir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində auditor konkret nəzarət prosedurlarının səmərəliyinin qiymətləndirilməsində daxilə nəzarətə təsir göstərən amillərə diqqət yetirməlidir. Bu amillərə daxildir :

- xidmət sahələrinin təşkilatı strukturu ;
- xidmət sahələrində vəzifələrin bölüşdürülməsi üsulları ;
- rəhbərlik tərəfindən nəzarətin keyfiyyəti ;
- əsas personalın ixtisarı ;
- nəzarət orqanlarının tələbləri ;

Audit yoxlamalarının növbəti mərhələsi audit prosedurlarının mahiyyəti və əhəmiyyəti üzrə aparılmasıdır. Auditor öz fikrini əsaslandırılmış şəkildə ifadə etmək üçün kifayət qədər sübutlar toplamalıdır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili auditin aparılmasının metodikasının müəyyən edilməsi və onların mahiyyətinin aşkarlanması öz vacibliyi ilə fərqlənir. Ümumiyyətlə daxili auditin aparılması üzrə 3 bölmədən ibarət aşağıdakı metodika təklif olunur :

1. auditor yoxlamasının planlaşdırılması ;

2. audit yoxlamasının əsas istiqamətləri ;
3. daxili auditorun hesabatının tərtib olunması, razılaşdırılması və rəhbərliyə təqdim edilməsi qaydası ;(47. s. 35)

Daxili auditin aparılmasında istifadə olunan metodlar praktiki olaraq kənar auditin aşağıda göstərilən metodlarından fərqlənir : (24. s.87)

- uçot sisteminə və daxili nəzarətin digər həlqələrinə nəzarət;
- idarəetmə məqsəddilə maliyyə və digər operativ informasiyaların öyrənilməsi ;
- hesabatlar üzərə əməliyyatların və qalıqların yoxlanılması;
- müqavilələr və qeyri-kommersiya əmanətlərinin mənfəətli nəticəliyinin və səmərəliyinin yoxlanılması ;
- siyasətə, planlara, müəssisənin fəaliyyətinin əsas metodları ilə tanış olmaq;

Fikrimizcə xidmət sahələrinin bankhesabları üzərə əməliyyatların yoxlayan zaman analitik proseduralardan və ətəsdıqedıcı sorğulardan istifadə etmək məqsədəuyğundur.

Analitik prosedurlar dedikdə, mühasibat uçotunda dürüst olmayaraq və səhvən əks etdirilən maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti faktlarını aşkar etmək, habelə bu cür səhvləri və yanlışlıqları aşkar etməkm məqsəddilə auditor tərəfindən alınan informasiyaların təhlili və qiymətləndirilməsi, yoxlanılan iqtisadi subyektdə mühüm maliyyə və iqtisadi göstəricilərin təqdidi başa düşülür.(47. s. 133)

Yuxarıda qeyd edilənlərdən fərqli olaraq daxili auditor sübutları yığan zaman birbaşa və yaxud dolay sorğu metodundan istifadə edə bilər. İlk n olaraq auditor qalıqların siyahısını tərtib edir və onun tamlığə dəyərliyinin təsdiqini tövsiyə edir. Dolay sorğu metodunda auditor özündə olan məlumatlara müqayisə üçün bütün qaydaları soruşur və ona aydınlıq gətirir.

Davamlı olaraq daxili auditor hesablaşma hesabı, valyutavə debitor və kreditor borclarının məbləği haqqında informasiyanı soruşa bilər. Eyni zamanda digər informaisyaların , məsələn kreditlərin qaytarılması müddətləri, istifadə təyinatı və

faizlərin ödənilməsi, istifadə olunmamış borc vəsaitləri, verilən və alınan behlər haqqında informasiyanı təsdiqini tələb edə bilər.

Daxili auditor bu göstərilən metodlardan istifadə etməklə , xidmət sahələrində aşağıdakı istiqamətdə yoxlamalar apara bilər :

1. Nağd pul vəsaitləri üzrə əməliyyatların daxili auditi
2. Bank hesablarında əməliyyatların daxili auditi
3. Xarici (kənar) hesablaşmaların daxili auditi;
4. Əmək ödənişləri üzrə hesablaşmaların daxili auditi ;
5. Əsas vəsaitlər üzrə əməliyyatların daxili auditi;
6. Qeyri-maddi aktivlər üzrə əməliyyatların daxili auditi ;
7. İstehsal ehtiyatların saxlanması uçotunun daxili auditi;
8. Maliyyə-kredit qoyuluşunun daxili auditi ;
9. Xidmətkərin maya dəyəri daxil olan məsrəflərin və xidmətdən əldə edilən gəlirin daxili auditi ;
- 10.Maliyyə nəticələrinin, fondların, ehtiyatların, kredit və borcların daxili auditi ;
- 11.Vergilərin düzgün hesablamasının daxili auditi ;

Bütün bunlar xidmət sahəsinin sahəsində baş verən səhvlərin aradan qaldırılmasına yönəldilməlidir. Hazırda xidmət sahələrinin fəaliyyətində müntəzəm olaraq baş verən səhvlər aşağıdakılardır :

- mühasibat uçotlarının sistemlərinin təşkili və aparılmasında ;
- kreditləşdirmədə ;
- kassa əməliyyatlarında ;
- hesablaşma əməliyyatlarında ;
- valyuta əməliyyatlarında ;
- hesabatların tərkibində ;
- qiymətli kağızlarla əlaqədar əməliyyatlarda ;
- daxili audit sistemində;
- vəsaiti və əmlakın uçotunda;
- gəlirlərin və xərclərin uçotunda ;

- müxtəlif vergilər üzrə büdcə hesablaşmalarda ;
- sosial sığorta ayırmaları üzərə ;
- fondlarla hesablaşmalarda ;

Bazar iqtisadiyyatının prinsiplərinə uyğun olaraq, bütün yoxlamalar zamanı auditor bunları nəzərə almalı və öz diqqətini yoxladığı xidmət sahəsinin fəaliyyətinə yönəltməlidir. Başqa sözlə desək bu cür yoxlamalar kompleks şəkildə aparılmaqla xidmət sahələrində istifadə olunmayan ehtiyatların vaxtında aşkar olunmasına yönəldilməlidir.

2.3. Daxili auditdə istifadə olunan analitik prosedurlar

Analitik prosedurların xüsusiyyəti, məqsədi və tətbiqi, etibarlılıq səviyyəsi və bunlarla əlaqədar digər məsələlər 520 sayılı “Analitik prosedurlar” beynəlxalq audit standartı ilə tənzimlənir. Bu beynəlxalq audit standartının məqsədi audit zamanı analitik prosedurların tətbiqi üzrə standartların müəyyən edilməsi və təlimatların verilməsindən ibarətdir.

Auditor müəssisə və onun mühitinin öyrənilməsi və auditin sonunda ümumi təhlil aparmaq məqsədilə riskin qiymətləndirilməsi prosedurları kimi analitik prosedurları tətbiq etməlidir. Analitik prosedurlar, eyni zamanda, subprosedurlar kimi tətbiq edilə bilər.

“Analitik prosedurlar” – maliyyə və qeyri-maliyyə məlumatları arasında məntiqi əlaqələrin öyrənilməsi yolu ilə maliyyə məlumatlarının qiymətləndirilməsidir. Analitik prosedurlar, həmçinin, digər mühüm məlumatlarla ziddiyyət təşkil edən və ya ehtimal olunan nəticələrdən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənən əlaqələrin və müəyyən edilmiş dəyişikliklərin öyrənilməsini əhatə edir. (47.s.129)

Ümumiyyətlə auditor prosedurlarında auditor audit seçməsinin sövdələşmə növləri və ya hesab qalıqlarına təqdim edilməsini qərarlaşdırı bilər. Audit seçməsi həm qeyri-statistik həm də statistik seçmə üsullarından istifadə etməklə tətbiq oluna bilər.

Statistik və qeyri-statistik seçmə üsulunun tətbiq edilməsi qərarı bəzi hallarda əhəmiyyətə malik audit sübutunun əldə edilməsi məqsədilə ən səmərəli vasitə kimi istifadə edilir.

Qeyri-statistik seçmə auditora kəmiyyətcə qiymətləndirmə aparmağa xüsusilə də səhvlərin baş verməsi riskinin azalmağa imkan vermir. Buna görə də bu metod aşağıdakı hallarda tətbiq edilə bilər :

- xidmət sahələrinin daxili nəzarətinin səviyyəsi aşağı səviyyədə qurulmuş maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin yoxlanmasındadır;
- xidmət sahələrində əməliyyatların aparılmasında;
- xidmət sahələrində əməliyyatlar üzrə seçim aparılmasında;
- xidmət sahələrinin maliyyə nəticələrinin yoxlanılmasında;
- xidmət sahələrinin maliyyə vəziyyətinin yoxlanılmasında;

Bütün bunları nəzərə almaqla auditor xidmət sahələrində seçmənin nəticələrini qiymətləndirməlidir. İlk qiymətləndirmə zamanı audit sübutlarının əldə edilməsinə xüsusi ilə fikir verilməlidir. Yekunda üzə çıxarılan səhvlərin müəyyən edilməsində audit sübutlarının doğruluğuna da ehtiyac duyulur.

“Auditor sübutu” -auditor rəyinin əsaslandığı nəticələrin əldə edilməsi üçün auditor tərəfindən istifadə olunan bütün məlumatlardır. Və bura mühasibat uçotu sənədlərində göstərilən maliyyə hesabatlarının və digər məlumatın əsasını təşkil edən məlumatlar daxildir. Auditorlardan mövcud ola bilən bütün məlumatlar üzrə məsuliyyət tələb edilmir. Mahiyyət etibarı ilə müştərək olan audit sübutuna audit müddətində həyata keçirilən audit prosedurlarından əldə edilən audit sübutu və eyni zamanda əvvəllər aparılmış auditor və müştərilərin qəbul edilməsi və əlaqələrin saxlanması üzrə şirkətin keyfiyyətcə nəzarət prosedurları timsalında digər mənbələrdən əldə edilən audit sübutu daxil edilə bilər. Beləki audit sübutu, onun

mahiyyəti, mənbəyi, növləri və əldə edilməsi prosedurları və digər məsələləri 500 sayılı “Audit sübutu” beynəlxalq audit standartlarında ətraflı əks etdirilmişdir.(34.s.161)

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində audit prosedurunun aparılması nəticəsində alınan sübutlar auditorlar üçün sərfəlidir. Ona görəki, rəhbərlik tərəfindən təsdiq edilən deyil, auditorun xüsusi biliklərinə və bacarıqlarına əsaslanır.

Ümumiyyətlə xidmət sahələrində müxtəlif əməliyyatları yoxlayarkən ayrı-ayrı analitik metodların xüsusilə də keyfiyyət göstəricisinin dəyişməsinə təsir göstərən amillərin təhlil metodunun tətbiqi tələb olunur. Bunlar aşağıdakılardır : (28.s.127)

- differensial hesablamalar metodu ;
- indeks metodu;
- zəncirvari yerdəyişmə metodu;
- əmsallar metodu;
- inteqral metodu;
- balans metodu;

Göstərilən bu metodlardan audit prosedurlarının planlaşdırılmasında aparılmasında istifadə oluna bilər.

Ümumiyyətlə “analitik prosedurlar” haqqında standartlarda onların yerini yetirilməsinin qaydaları verilmişdir. Bu qaydalara əsasən analitik prosedurların aşağıdakı mərhələləri vardır :

- prosedurların məqsədlərinin müəyyən edilməsi;
- prosedurun növünün seçilməsi;
- prosedurun yerinə yetirilməsi ;
- məlumatların kompüterə işlənməsi;
- prosedurların yerinə yetirilməsi nəticələrinin iqtisadi təhlili;

Fikrimizcə xidmət sahələrinin fəaliyyətinin audit yoxlamaları şəraitində iqtisadi təhlil auditin əsas alətlərindən biri hesab edilir. Belə zamanda auditor analitik

prosedurların aparılması ardıcılığına fikir verməlidir. Bu ardıcılıqlar aşağıdakılardan ibarətdir :

- prosedurların məqsədli qoyuluşu ;
- informasiyanın düzgünlüyünü yoxlamaq;
- daha səmərəli analitik prosedurları seçmək ;
- təhlil üçün informasiya bazasının və lazımı dövrü müəyyən etmək ;
- xüsusi testləşdirmə aparmaq;
- yoxlamaların keyfiyyətini qiymətləndirmək ;
- nəticələr almaq və tövsiyələr hazırlamaq;

Aparılan tədqiqatlar və təcrübələr sübut edir ki analitik prosedurlar səhvlərinin 27,8 faizini, proqramlaşdırma və mübahisələr 18,7 faizini, ümumilikdə götürdükdə isə 45,9 faizini aşkar etməkdə köməklik göstərir. Göründüyü kimi audit prosesində istifadə edilən analitik prosedurların aparılması çox vacibdir. Hazırda analitik prosedurların təşkili modelinə əsasən analitik prosedurların məqsədi aşağıdakı kimi müəyyən edilə bilər :

1. xidmət sahələrinin əmlak və maliyyə vəziyyəti ilə tanışlıq ;
2. gələcəkdə sahənin fəaliyyət göstərməsi qabiliyyətinin qiymətləndirilməsi;
3. maliyyə hesabatlarında ehtimal olunan səhvlərin aşkar edilməsi;
4. detallaşdırılmış audit yoxlamasının ixtisar edilməsi;
5. konkret bölmələrin və uçot obyektlərin təhlili;

Analitik prosedurlarının məqsədlərini müəyyən etmək üçün analitik prosedurların informasiya mənbələrindən istifadə etmək olar. Bu informasiya mənbələrinə daxildir : keçən ilin və hesabat ilinin maliyyə mühasibat hesabatları ; maliyyə fəaliyyətinin sxemi və proqnozu ; sahəvi statistik məlumatlar ; cari mühasibat uçotu məlumatları və qeyri-maliyyə informasiyası ;

Ümumiyyətlə, bu informasiya məlumatlarından istifadə etməklə audit prosedurlarının aparılması mahiyyətinə və məqsədinə aydınlıq gətirdikdən sonra onun növlərinə diqqət yetirmək olar :

1. Yoxlanılan xidmət sahələrinin göstəricilərinin orta sahə göstəriciləri ilə müqayisəsi ;
2. Maliyyə və qeyri-maliyyə informasiyalarının müqayisəsi ;
3. Milli mühasibat hesabatı və smeta(plan) göstəricilərinin müqayisəsi;
4. Hesabat və keçmiş dövrlərin müxtəlif maddələrdən arasındakı nisbətlərin qiymətləndirilməsi;
5. Müxtəlif dövrlərin hesabatları üzrə qalıqların müqayisəsi ;
6. Göstərilən nəticələrin və auditor tərəfindən müəyyən edilən məlumatların müqayisəsi ;

Beləliklə təhlilin praktiki həyata keçirilməsinin mahiyyəti və onun metodunun audit obyektinə uyğun düzgün qurulmasından asılıdır. Təhlilin obyektini seçən zaman onun təşkilatının və xidmət sahələrinin bütün fəaliyyət növlərinin iqtisadi qiymətləndirilməsinin əldə edilməsini nəzərə almaq lazımdır.

Bu işlərin səmərəli göstəricilərin tərkibinin müəyyən edilməsində və təhlilin aparılması ardıcılığından çox asılıdır.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində iqtisadi təhlili elə tətbiq etmək lazımdır ki, auditin xüsusiyyətini nəzərə almaqla yoxlanılan xidmət sahələrinin fəaliyyəti haqqında rəyə düzgün ifadə etmək mümkün olsun.

Strateji yol xəritəsinin gerçəkləşdirilməsində təhlilin nəticəsində təsərrüfat subyektlərinin və xidmət sahələrinin rəsmi milli hesabatlarında öz əksini tapmış keyfiyyətə əsas informasiya alınmalı, habelə təsərrüfat sistemlərinin inkişaf strategiyası aşkar edilməlidir. Müxtəlif fəaliyyət istiqamətləri xidmət sahələri üçün təhlilin istiqamətləri əmlak sisteminin maliyyə vəziyyətinin qiymətləndirilməsini, eyni zamanda maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinin qiymətləndirilməsini əks etdirməlidir. Bu istiqamətlərdə ödəmə qabiliyyəti və maliyyə sabitliyi ,xidmət sahələrinin əmlak vəziyyətinə, işgüzar fəallığına və rentabilliyinin iqtisadi təhlilinə diqqət yetirmək əhəmiyyətlidir.

Hazırda audit fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsinin əsas istiqaməti, aktivlərin qorunub saxlanılmasının təmin edilməsini, audit xidmətinin vacib funksiyalarından biridir.

Dünya təcrübəsində olduğu kimi Azərbaycanda auditin müstəqil inkişafı göstərir ki, müasir şəraitdə audit sahəsində analitik işlərin rolu daha da artmış və artmaqdadır.

Azad bazar iqtisadiyyatı şəraitində auditor yoxlamaları aparılan zaman auditor sübutları almaq məqsədilə göstəricilərin iqtisadi təhlili üçün analitik prosedurlardan istifadə edilir. Hazırda daxili auditə informasiyalar öyrənən və qiymətləndirilən zaman analitik prosedurlardan istifadə olunur.

Müasir şəraitdə analitik prosedurlardan auditin müxtəlif mərhələlərində istifadə olunur :

1. Audit yoxlamalarının planlaşdırılmasında ;
2. Dəqiq testləşdirmədə ;
3. Auditor sübütalarının alınmasında;
4. Alınan informasiyalarının təhlilində;
5. Rəyin formalaşmasında ;

Ümumiyyətlə planlaşdırmada analitik prosedurlardan istifadənin əsaslığı yoxlamaların istiqamətini seçməkdən irəli gəlir, ona görə yoxlanılan xidmət sahələrində informasiya göstəricilərin kəmiyyətləri çox qiymətli dir.

Göründüyü kimi, daxili auditor audit sahələrinin düzgünlüyünü və tamlığını yoxlamaqla kifayətlənmir, eyni zamanda onlar xidmət sahələrinin fəaliyyət növlərinə, qənaətciliyinə, səmərəliyinə, personalın ayrı-ayrı növü işlərinin keyfiyyətinə xüsusi qiymət verməkdir.

Liberal bazar iqtisadiyyatı şəraitində auditor , uçot və milli hesabatlarda ayrı-ayrı səhvləri və qəsdən təhrif edilmələri aşkar etməklə yanaşı , uçotda mövcud pozuntuların olmamasının qəbul edilən dövlət qərarlarının iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmaması hallarının aşkara çıxartmaqdır.

Ardıcıl olaraq audit yoxlamalarının analitik prosedurlardan istifadə daxili auditorları yoxlama zamanı toplanılan mövcud informasiyaları qiymətləndirmək üçün səmərəli vasitələrlə təmin edir. Hazırki şəraitdə auditor yoxlamalarının aparılmasının analitik prosedurları pul məbləğindən maddə əmsallardan və yaxud

kredit faizlərindən istifadə etməklə yerinə yetirilə bilər. Bunlara aşağıdakılar daxildir :

- Cari informasiyaların əvvəlki illərin oxşar informasiyaları ilə müqayisəsi ;
- Cari informasiyaların xərclər smetalarının proqnozla müqayisəsi;
- Informasiya elementləri arasında qarşılıqlı əlaqənin aşkar edilməsi;
- Informasiyaların başqa xidmət sahələrinin oxşar göstəriciləri ilə müqayisəsi;

Ümumiyyətlə analitik prosedurlara əmsalların təhlili , dəyişikliklər və reqression təhlil , smeta xərcləri və proqnozlarla müqayisə kimi prosedurları ilə yanaşı eyni zamanda xarici informasiyalar da daxil edilir.

Tədqiqat işinin ardıcılığından görüldüyü kimi auditin son mərhələsində analitik prosedurlardan istifadə maliyyə nöqsanlarının aşkar edilməsində və auditin diqqətinin kınarlaşmalara cəlb edilməsində və audit sahəsi haqqında əsaslandırılmış rəyin formalaşmasında səmərəli ola bilər. Beləki analitik prosedurların zəruriliyi auditin səmərəliyinin müəyyən edilməsinin lazımı olmasını eyni zamanda auditor yoxlamalarının planlaşdırılmasında istifadə olunan iqtisadi təhlil üsullarının səmərəliliyinin müəyyən edilməsinin vacibliyindən irəli gəlir.

Müasir şəraitdə auditin planlaşdırılmasında maliyyə təhlili elementlərindən istifadənin ən vacib məqsədləri aşağıdakılardır :

1. Audit obyektinin xüsusiyyəti ilə tanışlıq ;
2. Nəzərdə tutulan və təsadüfi səhvlərin mümkün sənədlərinin aşkar edilməsi;
3. Detallaşdırılmış yoxlamaların ixtisar edilməsi;
4. Digər məqsədlər;

Strateji yol xəritəsinin tətbiqi şəraitində milli hesabatın etibarlılığı deyiləndə , bütün istiqamətlərdə onun gerçəkliyi peşəkar sifarişçiyə düzgün nəticələr çıxarmağa və reallaşdırılmış idarəetmə qərarını qəbul etməyə imkan verən milli mühasibat məlumatlarının dəqiqliyinin dərəcəsi hesabatın gerçəkliyi kimi başa düşülür. Bu cür izahatlar mahiyyət etibarı ilə mövcud yoxlamalara yəni auditlə nəzarət funksiyalarının yerinə yetirilməsinə yox, analitik funksiyalara üstünlük verməyə istiqamətləndirilir.

Hazırkı şəraitdə auditin nəticələrini təsdiq edən informasiyaları öyrənmək və qiymətləndirmək məqsədilə yoxlamalar aparılan zamanda istifadə etmək lazımdır.

Bunun üçün aşağıdakı amillər nəzərə alınmalıdır :

- yoxlanılan sahənin əhəmiyyəti ;
- daxili nəzarət sistemlərinin qənaətbəxşliyi ;
- mövcud informasiyaların tamlığı və gerçəkliyi ;
- müqayisəyə gələn informasiyaların müstəqilliyi;
- audit yoxlamalarının nəticələrinin digər prosedurları ilə təsdiq etmə dərəcəsi ;

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində auditdə maliyyə təhlili elementlərindən istifadə edildikdə auditor alınan informasiyalarının reallığının təsdiq edilən sübutların lazım olduğunun bacarıqla həll edir, eyni zamanda müxtəlif mərhələlərdə auditor yoxlamaları apararkən analitik prosedurlardan istifadə edilməsinin zəruriliyini müəyyənləşdirir.

İlk öncə analitik prosedurlardan istifadənin zəruriliyini hər dəfə yoxlamaq üçün seçilən sintetik və analitik uçotda yaxud elan olunan milli hesabat maddəsində əks olunan göstəricinin gerçəkliyi haqqında tədbir görə biləcək qərar qəbul etmək üçün tələb olunur. Beləki sübutların yığılması, analitik prosedurların vasitəsi ilə həyata keçirilir. Beləliklə analitik prosedurlar maliyyə nöqsanlarının aşkar edilməsinin və auditorun diqqətini əsas vacib kənarlaşmalarda yönəldilməsində səmərəlidir.

Ümumiyyətlə analitik istiqamətlərin gücləndirilməsi nəinki maliyyə təhlilinin aparılmasında müştəriyə göstərilən müxtəlif xidmətlərin sayının artırılmasında və eyni zamanda xüsusi analitik yoxlamalar apararkən analitik prosedurların artmasında müşahidə olunur.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində təsərrüfat subyektionin və xidmət sahələrinin əməliyyatlarının daxili audit mərhələsinə daxildir ;

- təsərrüfat(sahə) əməliyyatlarının mövcud qanunauyğunluğunu yoxlamaq ;
- auditor sübutlarını almaq;
- alınan məlumatların iqtisadi təhlili , öyrənilən obyektin modelini yaratmaq ;
- auditor rəyini hazırlamaq və idarəetmə informasiyalarını təqdim etmək ;

Hazırda audit obyektı modelinin dəqiqliyi , müxtəlif mənbələrdən alınan auditor sübutlarının təsərrüfatçı sistemi haqqında mövcud informasiya tamlığını və reallığını təsdiq edir.

Göründüyü kimi, auditin aparılmasında maliyyə təhlilindən və onun metodlarından istifadə etməklə yoxlamaları məzmunlu və obyektiv aparılmasına şərait yaradılır.

Ümumiyyətlə auditin aparılmasında maliyyə təhlilin əsas mərhələlərinə daxildir :

1. hazırlıq mərhələsi :

- materialların seçimi və sistemləşdirilməsi ;
- inflasiyanı nəzərə almaqla, hesabat göstəricilərini yenidən hesablamaq ;
- məlumatların müqayisə edilməsini şəraitini təmin etmək;
- analitik hesabatı tərtib etmək ;
- yoxlanılan xidmət sahəsi üçün göstəricilərin optimal qiymətini seçmək ;

2. analitik mərhələ :

- əmlakın vəziyyətinə ümumi qiymət vermək (balansın vertikal və horizontal təhlili) ;
- əmlakın vəziyyətində keyfiyyət irəliləmələrinin təhlili ;
- likvidliyin təhlili ;
- maliyyə nəticələrinin təhlili ;
- mənfəət və rentabilliyin təhlili ;

3. son mərhələ :

- təhlilin nəticələrini ümumilləşdirmək və sistemə salmaq ;
- maliyyə vəziyyəti haqqında auditor nəticələrini formalaşdırmaq ;
- məsləhətlər [47.s. 103]

Deməli, audit prosedurlarının yerinə yetirilməsi mərhələsində analitik prosedurlardan istifadə mahiyyət etibarı ilə əvvəlcədən nəzərdə tutulmayan kənarlaşmaları öyrənmək üçün müəyyən olunmuş yoxlama formalarından ibarətdir.

Beləliklə analitik prosedurların yerinə yetirilməsində nəzərdə tutulmayan vəziyyət aşkar olduqda auditor aşağıdakıları etməlidir :

1. qabaqcadan görünməyən kənarlaşmaların səbəblərinin yoxlanılması;

2. istifadə olunan təhlil prosedurlarının düzgünlüyünün və reallığının yoxlanılması ;
 3. qabaqcadan nəzərdə tutulmayan münasibətdə düzgün alternativ rəylərə baxılması ;
 4. hadisələrin mahiyyətinin açmaq məqsədi üçün auditor yoxlamalarının aparılması;
- Ümumiyyətlə analitik prosedurlardan birbaşa auditor sübutlarının informasiya mənbəyi kimi də istifadə etmək olar :
- analitik prosedurların obyektivliyi ;
 - nəticələrin düzgünlük dərəcəsini ;
 - təsərrüfat subyektlərinin və yaxud xidmət sahələrinin xüsusiyyətlərini ;
 - informasiyalarının yayılması nəticəsini;
 - informasiyanın etibarlılığını ;
 - informasiyanın keyfiyyətini ;
 - informasiyaların müqayisəliyini ;

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində təsərrüfat subyektlərinin və xidmət sahələrinin fəaliyyətində auditin aparılmasında istifadə olunan analitik prosedurlara daxildir :

1. fəaliyyətlə tanışlıq və xüsusiyyətlərin müəyyən edilməsi ;
2. audit obyektlərində əvvəlcədən nəzərə alınmış və nəzərə alınmamış mümkün səhvlər ;
3. detalləşdirilmiş testləşdirmənin ixtisarı ;
4. xidmət sahələrinin işləmə qabiliyyətinin qiymətləndirilməsi ;
5. vaxt seçimi ;
6. digər prosedurlar ;

Hazırkı şəraitdə analitik prosedurların gedişatında planlaşdırma mərhələsində təsərrüfat subyektlərinin və xidmət sahələrinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini real qiymətləndirmək üçün yoxlanılan sahənin maliyyə çətinlikləri ilə qarşılıqlı vəziyyəti öyrənilib və buna təsir edən amillər təhlil edilir və tövsiyələr verilir.

Analitik prosedurların aparılması məqsədlərindən biri də sahə haqqında təqdim olunan milli hesabatda qəsdən edilən və qəsdən edilməyən bəzi səhvləri aşkar etməkdir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində analitik prosedurların aparılması nəticəsində alınan əsas sübutların əhəmiyyətlik dərəcəsi hazırkı şəraitdə onların etibarlılığından asılıdır. Onlar mümkün auditor qərarlarının qəbul edilməsində mühüm növlərdə proseduraları əhəmiyyətli ola bilər. Başqa işlərin həllində və analitik prosedurların bazar şəraitində ən yaxşı hallarda auditorun diqqətini vacib və əlavə sübutların toplanmasına yönəldilə bilər. Analitik prosedurların aparılmasında təhlilin növbəti mərhələsi təhlilin informasiya bazasının müəyyən edilməsidir. Burada söhbət informasiya toplanması üçün vaxt seçimi haqqında gedir.

Analitik prosedurların aparılmasının layihələşdirilməsi üsulları qoyulan məqsədlərdən asılı olur. Təhsilin ardıcılığı nöqtəyi nəzərinə əvvəlcə audit obyektı haqqında informasiyanı oxuma (gözdən keçirmə) üsullarından istifadə etmək məqsəduyğundur. Bu üsulun mahiyyəti təsərrüfat subyektlərinin və xidmət sahələrinin vəsaitinin və alınan mənfəətin mənbələrini müəyyən etmək məqsədilə göstəricilərin mütləq kəmiyyətlərini , keçən il ərzində onlardan istifadə istiqamətlərini eyni zamanda uçot siyasətinin qaudalarını müəyyən etməkdən ibarətdir.

Bazar iqtisadiyyatı prinsiplərinə uyğun mənfəət müəyyən edilən zaman ən vacib məsələlərdən biri də xidmət sahələrinin məsul, iş və xidmət satışı üzrə gəlir və xərclərinin səviyyəsinin düzgün iqtisadi təhlil edilməsidir.

Hazırda mənfəət və zərərin təsərrüfat subyektlərində eləcə də xidmət sahələrində formalaşmasına və inkişafına təsir edən ən əsas amillər auditor tərəfindən xüsusi yoxlanmalıdır. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində maliyyə nəticələrinə təsir edən amillərin əsaslı olub olmamasını real qiymətləndirmək üçün auditor birinci növbədə milli hesabatda əks olunan gəlir və xərclər arasındakı ziddiyyətin dərəcəsini və məbləğini mütləq yoxlamalıdır.

Strateji yol şəraitinin tətbiqi şəraitində maliyyələşdirmənin səmərəliliyini göstərməklə fəaliyyətin nəticələrini maliyyə vəziyyəti ilə əlaqələndirməkdən qəti nəticələr çıxarmaq üçün əsas ola bilməz. Bunun üçün uzun müddətli hədəflərə diqqət yetirmək lazımdır. Eyni zamanda vergi siyasətinə mövcud qanunvericilikdə edilən

dəyişikliklərə , vergi güzəştlərinin mövcudluğuna, icra rəhbərinin mənfəətliyinin azaldılmasına və gəlirlərin kapitallaşdırılmasına yönəldilmiş siyasət və digər müxtəlif amillər həll edici təsir göstərir.

Ümumiyyətlə aparılan tədqiqat zamanı işdə təsərrüfat subyektlərində eyni zamanda xidmət sahələrində daxili auditin təşkili, onun tətbiqi istiqamətləri baxılmaqla daxili auditin aparılması zamanı onun 3 mərhələsinin tətbiqi onun metodları vasitəsilə öyrənilir və qiymətləndirilib. Daxili auditdə audit seçmələri və istifadə olunan analitik prosedurlar zamanı çox böyük önəm kəsb edən analitik prosedurların təşkili modeli əsas götürülməklə onun strukturu, yəni məqsədi, informasiya mənbəyi tətbiqi mərhələləri və növləri ayrı-ayrılıqda və yaxudda qarşılıqlı şəkildə öyrənilərək şərh edilmişdir. Bu zaman xarici ölkə alimlərinin fikirlərinə və ölkə alimlərimizin əsərlərinə istinad etməklə analitik prosedurların aparılmasına və tətbiqinə aydınlıq gətirilmişdir.

III FƏSİL. Xidmət sahələrinin operativ idarə edilməsində daxili audit

fəaliyyətinin əsas istiqamətləri

3.1.Daxili audit xidmətinin təşkilinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

Strateji yol xəritəsinin tətbiqi şəraitində səmərəli maliyyə nəzarətinin və onun tərkib hissəsi olan daxili auditin müəyyən edilməsi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

Auditin yaranma tarixi göstərir ki onun inkişafı xüsusi ilə daxili audit təsərrüfat subyektlərinə və xidmət sahələrinə və rəhbərliyinin və təsisçilərinin mənafeylərinin ayrılmasından irəli gəlmişdir.

Müstəqil və obyektiv təminatverici və tövsiyyəverici fəaliyyəti olan daxili audit inkişaf etmiş bir sıra ölkələrdə XIX əsrin sonlarından etibarən müxtəlif fəaliyyət növü təsərrüfat subyektlərində eyni zamanda xidmət sahələrində fəal tətbiq edilsədə, Azərbaycan təcrübəsi üçün yeni bir anlayışdır. Azad bazar iqtisadiyyatına əsaslanan respublika iqtisadiyyatında aparılan radikal islahatlar içərisində maliyyə nəzarət sisteminin beynəlxalq tələblərə uyğunlaşması zəruriyyəti, o cümlədən “dövlət nəzarəti sisteminin təkmilləşdirilməsi və sahibkarlığın inkişafı sahəsində süni maneələrin aradan qaldırılması haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 1999-cu il 7 yanvar tarixli fərmanı ölkəmizdə auditin əsas növündən biri olan daxili auditin təbliğinin və yayılmasına rəvac vermişdir. Mahiyyət etibarı ilə daxili audit təsərrüfat subyektlərində eyni zamanda xidmət sahələrində risklərin idarə olunması , nəzarət və kooperativ idarəetmə proseslərinin qiymətləndirilməsi və səmərəliyinin yüksəldilməsi məqsədlərinə sistemli və ardıcıl yanaşmanı təmin edir, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində mövcud pozuntuların aşkara çıxarılmasını, uçota alınması və onların aradan qaldırılmasına nəzarətin həyata keçirilməsi ilə yanaşı, aşkar edilmiş nöqsanların, eyni zamanda kənarlaşmaların səbəb-nəticə əlaqələrini müəyyənləşdirməklə, yoxlanılan sahələrdə fəaliyyətin mövcud vəziyyətinin yaxşılaşdırılmasına dair əməli təkliflərin və tövsiyələrin işlənilib hazırlanmasına imkan verir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində bunlar nəzərə alınaraq, Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının müraciətinə əsasən, Beynəlxalq Daxili Auditor İnstitutları(II A)idarəetmə şurasının 1999-cu il 26 iyun tarixli qərarı ilə MDB ölkələr arasında ilk dəfə olaraq respublikada II A-nın “Audit-Azərbaycan” bölməsi yaradılmışdır. “Qeyri-hökumət təşkilatları(İctimai Birliklər və fondlar) haqqında” Azərbaycan Respublikasına Qanuna uyğun olaraq , 2000-ci il dekabrın 6-da ictimai birlik kimi dövlət qeydiyyatından keçmiş “Audit-Azərbaycan” bölməsi respublikada daxili auditor peşəsinin yaranılması və inkişaf etdirilməsi, daxili auditin aparılmasına dair norma və qaydaların , metodiki göstərişlərin işlənilib hazırlanması və təkmilləşdirilməsi, daxili auditorların peşə müstəqilliyinin təmin edilməsi və mənafeylərinin qorunması, peşəkarların artması məqsədinə xidmət edir.

Ümumiyyətlə daxili audit təsərrüfat subyektlərinin və xidmət sahələrinin fəaliyyətin təkmilləşdirilməsinə yönəlmiş müstəqil və obyektiv təminat və məsləhətlərin verilməsi üzrə fəaliyyətdir. Daxili audit risklərinin idarə olunması, nəzarət və kooperativ idarəetmə prosedurlarının qiymətləndirilməsi və səmərəliyinin yüksəldilməsinə sistemli və ardıcıl yanaşmadan istifadə etməklə, qarşıya qoyulmuş məqsədlərə nail olmaqla təşkilat və təsərrüfat subyektlərinə kömək edir. (47.s 160)

Deməli daxili audit təsərrüfat subyektlərinin təsərrüfat strukturu tərkibində yaradılan və bilavasitə təşkilat rəhbərliyinə tabe olan nəzarət formasıdır. Daxili audit təsərrüfat subyektlərinin və xidmət sahələrinin rəhbərliyinin göstərişi ilə təşkilatın tərkibində olan daxili sənədlərin normativə uyğunluğunu mühasibat uçotunun reallığını və idarəetmə prinsiplərinin səmərəliyinin yoxlanılması sistemliyidir.

Daxili audit təsərrüfat subyektlərində eyni zamanda xidmət sahələrində şəffaf informasiya mühiti yaratmaqla, onun fəaliyyətinin daha dərin və əsaslı təhlilinə, daha səmərəli fəaliyyət sistemi yaratmaqla zəmin yaradır. Dünyanın bir çox ölkələrində daxili audit ölkə iqtisadiyyatı üçün məcburi hesab olunaraq bütün təsərrüfat subyektlərinə təşkil olunur.

Daxili audit xidməti öz fəaliyyətində Azərbaycan Respublikasının Qanunlarını, normativ aktlarını, Nazirlik və Komitələrin təlimatı, əmr, sərəncam təlimatlarını, auditin təşkili və aparılmasına dair mövcud olan audit standartlarını və digər təlimat sənədləri əsasında icra edilməlidir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili audit xidmətinin təşkili və onun təkmilləşdirilməsi, iqtisadiyyatın lokomotivi olan sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafından formalaşmasından və stimullaşdırılmasından çox asılıdır. Ona görə ki, sahibkarlar riski qabaqcadan görmək və daha aşağı səviyyəyə endirmək bacarığına malik olmalıdırlar. Buna görə mühasibat uçotu və milli hesabat sistemi vasitəsilə təşkilat və təsərrüfat subyektlərinin eyni zamanda xidmət sahələrinin fəaliyyəti üzərində daim nəzarət olmalıdır.

Azərbaycan Respublikası Prezidentinin “Dövlət Nəzarət 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 edilmişdi. Bu fərman auditin respublika iqtisadiyyatında oynadığı rolu daha da artırmış və daxili audit xidmətinin inkişafına güclü təkan vermişdir. Hazırda beynəlxalq təcrübəyə uyğun olaraq daxili audit peşəsinin geniş yayılması məqsədi ilə Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının üzvləri tərəfindən respublikada Beynəlxalq Daxili Audit İnstitutunun (İİ A) “Audit-Azərbaycan” bölməsi yaradılmış və hal-hazırda institut kimi fəaliyyət göstərir.

Daxili auditor təsərrüfat subyektlərinin və xidmət sahələrinin maliyyə ehtiyatlarının yönəldilməsinin və istofadəsinin məqsədi təyinatı və tamlığı müəyyənləşdirirək maliyyə resurslarının formalaşmasında və xərclənməsində ehtiyat mənbələrini aşkar edir. Dövlət büdcəsi və müxtəlif fondlarla hesablaşmaların reallığını müəyyənləşdirirək , idarəetmənin səmərəliyinin yüksəldilməsinin amili kimi çıxış edir. Beləki daxili auditor təsərrüfat subyektlərində və eləcə də xidmət sahələrində nöqsanların qeyd alınması və onların aradan

qaldırılmasına nəzarətin həyata keçirilməsi ilə məhdudlaşmır. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində o, hər şeydən əvvəl aşkar olunmuş nöqsanlar üzrə əməli təkliflərin və tövsiyələrin işlənilib hazırlanmasına şərait yaradır.

Bazar iqtisadiyyatı prinsiplərinə uyğun olaraq daxili audit xidmətinin təşkil edilmədiyi təşkilat və təsərrüfat subyektlərində mühasibat və vergi pozuntuları olduğuna görə dövlət büdcəsinə vergi ödənişləri azalır. Daxili audit bunları nəzərə alaraq ölkədə müxtəlif xidmət növü sahələrində daxili audit bölmələrinin yaradılmasına başlamışdır. Qeyd etdiyimiz kimi daxili auditor müstəqil, məsləhətverici və nəzarət sistemi ayrılmaz hissəsi olmaqla onun əsas məqsədi xidmət sahələrinin idarəetmə sisteminin səmərəliliyinin qiymətləndirməkdir. Elə buna görə də xidmət sahələrində yaradılan daxili audit bölməsi tərəfindən milli mühasibat hesabatının reallığı, xərclər smetasının icrası və mövcud əmlakın qorunması üzərində nəzarətin həyata keçirilməsi, müxtəlif bölmələrin qarşılıqlı fəaliyyətinin təkmilləşməsinə dair təkliflər hazırlanması sahəsində nail olmaq mümkündür.

Beləki daxili auditor həm dövlət sektorunda eyni zamanda özəl sektorda da fəaliyyət göstərir. Artıq respublikada fəaliyyət göstərən “Audit-Azərbaycan” bölməsi çox önəmli olan daxili audit peşəsinin yayılması, inkişaf etdirilməsi, daxili audit standartı və normaların işlənilib hazırlanması, təkmilləşdirilməsi, peşəkarlığın artması məqsədinə xidmət edir. “Audit-Azərbaycan” bölməsi ölkədə kifayət qədər təşkilatlanmış aparılan iş sahəsində və inkişaf etdirilməsi üzrə müəyyən uğurlar əldə etmişdir. Ölkənin müxtəlif idarə və təşkilatlarında çalışan 95-dən artıq mütəxəssis “Audit-Azərbaycan” bölməsinin tövsiyə və təqdimatı əsasında Daxili Auditorlar İnstitutunun fərdi üzvlüyünə qəbul edilmişdir. Onların hər birinə beynəlxalq sertifikatlar verilmişdir, hazırda bu iş ölkədə davam etdirilir.

Hazırda Azərbaycan Respublikasında daxili auditin azad bazar iqtisadiyyatına və beynəlxalq təcrübəyə uyğun şəkildə təşkili xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Professor V.T Novruzovun fikrincə, ölkədə daxili auditin dünya standartları səviyyəsində təşkili, onun yalnız mühasibat uçotu və hesabatların qanuniliyinin və

reallığının yoxlanılması və ya klassik təftiş kontekstində baxılması yox, sivil idarəetmə prosesində Nəzarət-analitik infastruktur elementi kimi qəbul edilməsini tələb edir. (46.s.23)

Hazırda iqtisadiyyatın lokomotivi olan sahibkarlıq fəaliyyətinin formalaşmasında və stimullaşdırılmasında intellektual fəaliyyət standartı olan mühasibat uçotu və daxili audit standartları mühüm rol oynayır. Azərbaycanın milli mühasibat uçot standartları ilə daxili audit standartları müqayisəsi göstərir ki, daxili audit standartları mütərəqqi və beynəlxalq daxili audit standartlarına tam uyğunlaşmış standartlardır.

Bu standartlara əsaslanaraq daxili auditin əsas nəzarət obyektı təşkilat və təsərrüfat subyektlərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini yoxlamasıdır. Buna görə də daxili xidmətin təşkilatı strikturu həll olunarkən, onun tərkibində mühasibat uçotu, vergi uçotu digər ixtisas sahələri üzrə müxtəlif mütəxəssislərin olması çox vacibdir. Belə hesab etmək olarki bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili audit aparılarkən göstərilən mütəxəssislərdən əlavə bu sahəni yaxşı bilən səriştəli mütəxəssislərdən də istifadə etmək müsbət nəticə verir. Fikrimcə həmin mütəxəssislər daxili audit xidmətinin tərkibində müəyyənləşdirilirlər və ya başqa təşkilatlardan müqavilə əsasında dəvət oluna bilər. Elə bu məqsədlə daxili audit xidmətinin tərkibində hüquqi lisenziyalar auditorların olması da vacibdir.

Daxili audit xidmətinin qarşısında çətin və mürəkkəb xarakterli işlər olduqda bu zaman ekspert dəvət edilə bilər. Dəvət olunmuş ekspertlər onlarla bağlanmış müqaviləyə əsasında işləri yoxlamaqla yanaşı müəyyən rəylər vermək hüququna malikdirlər.

Hazırda daxili auditin təşkilatı strukturu və seçilmiş səriştəli mütəxəssislərin vəzifələrə təyin olunması təsərrüfat subyektlərinin və yaxudda xidmət sahələrinin rəhbərliyinin əmri ilə rəsmiyyətə salınır. Bütün bunları icra etməklə daxili auditor təsərrüfat subyektlərində və xidmət sahələrində yoxlamaların aparılmasının düzgünlüyünü təmin etməklə işlərə şəffaflıq gətirirlər.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili audit xidmətinin təkmilləşdirilməsi audit standartlarından çox asılıdır. Beləki audit fəaliyyəti tənzimlənməsində və inkişafında audit standartları böyük rol oynayır. Bu məqsədlə respublikada qanunvericilik aktlarına və beynəlxalq audit standartlarına uyğun olaraq audit fəaliyyətinin tənzimləyən 60-dan çox normativ hüquqi aktlar işlənib hazırlanmışdır.

Audit standartları-öz peşə vəzifələrini yerinə yetirərkən auditorların rəhbər tutmalı olduqları normativ materiallardır. Audit standartı, audit aparılması şəraitindən asılı olaraq , auditor peşəsinin bütün nümayəndələri tərəfindən metodoloji məsələlərə və bazar prinsiplərinə riayət etməklə, auditor aparılmasının ümumi yanaşmanın, auditor yoxlamasının həcmi, auditor hesabatının növlərini müəyyən edir. Audit standartlarının məqsədi auditə dair vahid baza tələblərini formalaşdırmaq və auditin keyfiyyətinə normativ tələblərlə müəyyənləşdirməklə, auditin etibarlılığına təminat verməkdir(47.s.60)

Hazırda daxili audit xidmətinin təkmilləşməsində əsas istiqamətlərdən biri də informasiya və kommunikasiya texnologiyalarından səmərəli istifadə edilməsidir. Ona görəki inkişaf etmiş və inkişaf etməkdə olan ölkələr bu texnologiyaların verdiyi səmərəli faydalardan bəhrələnilirlər. Daxili audit sistemində informasiya mühitinin formalaşmasına aşağıdakıları daxil etmək olar :

- Qlobal informasiya mühitinin yaradılması ;
- Informasiya texnologiyalarından kütləvi istifadə edilməsi ;
- Sosial və iqtisadi fəaliyyətin yeni formaların yaranması ;
- Informasiyanın əmtəyə, xidmətə çevrilməsi və inkişafı;
- Informasiya-kommunikasiya texnologiyalarının imkanlarının geniş istifadə edilməsi ;

Strateji yol xəritəsinin tətbiqi şəraitində informasiya və kommunikasiya texnologiyalarının hazırkı səviyyəsi ölkənin intellektual və elmi potensialının , dövlət idarəçiliyində şəffaflığın və demokratiyanın inkişafının əsas göstəricilərindəndir.

Ona görə ki, ölkənin rəqabət artırmaq qabiliyyəti informasiya texnologiyalarından səmərəli istifadəsindən asılıdır.

Bu məqsədlə ölkədə “Azərbaycan Respublikasının inkişafı naminə informasiya və kommunikasiya texnologiyaları üzrə Milli Strategiyanın (2003-2013- cü illər) təsdiq edilməsi haqqında” Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2003-cü il 17 fevral tarixli 146 nömrəli sərəncamının icrasını təmin etmək üçün Nazirlər Kabinetinin 2003-cü il 5 iyun tarixli 103 nömrəli sərəncamı digər dövlət orqanları, təşkilatları kimi Auditorlar Palatası qarşısında daha bu sahədə ciddi və geniş miqyaslı tədbirlərin həyata keçirilməsi vəzifələrini qoymuşdur. Göründüyü kimi informasiya və kommunikasiya texnologiya tətbiqi daxili audit xidmətinin təkmilləşdirilməsində və inkişafında son zamanlar böyük rol oynamışdır. Lakin buna baxmayaraq bu sahədə müəyyən çətinliklər mövcuddur. Bu çətinliklərə daxildir :

1. Xidmət sahələrində layihələrin tətqiqində beynəlxalq təcrübənin olmaması ;
2. Ölkədə informasiya və kommunikasiya texnologiyalarından istifadə ilə bağlı məqsədyönlü dövlət siyasətinin tam müəyyən edilməməsi ;
3. Informasiya və kommunikasiya texnologiyalardan istifadə ilə əlaqədar mövcud hüquqi-normativ bazanın tam işlənməməsi ;
4. Informasiya və kommunikasiya texnologiyaların imkanları barədə geniş məlumatın olmaması ;
5. Informasiya və kommunikasiya texnologiyaları sahəsində səriştəli mütəxəssislərin olmaması;
6. Xidmət sahələrində komputerləşdirmənin səviyyəsinin aşağı olması;
7. Informasiya resurslarının formalaşması prosesinin ləng getməsi ;
8. Informasiya və kommunikasiya texnologiyalarının inkişaf səviyyəsinə görə xidmət sahələri arasında fərqli olması;

Göstərilənlər nəzərə alınmaq şərtiylə ölkədə daxili audit xidmətinin təkmilləşdirilməsi yaxşılaşdırması hər bir halda respublikanın inkişafda olan sosial iqtisadi inkişafına köməklik etmiş olacaqdır. Deməli daxili audit xidmətinin təkmilləşdirilməsinin əsas istiqamətləri kimi beynəlxalq audit standartlarının

genişləndirilməsi və İnformasiya və kommunikasiya texnologiyalarının bir daha təkmilləşdirilməsi daxili auditin istifadəsinin yaxşılaşdırmasına köməklik göstərmiş olacaqdır.

3.2.Xidmət sahələrinin operativ idarəedilməsində daxili audit xidməti

Strateji yol xəritəsinin tətbiqi şəraitində auditin əsas növü kimi daxili audit nəzəriyyə və praktikanın geniş sahəsidir. Daxili audit nazirliyin, komitənin, təşkilatın və ilaxır təsərrüfat subyektlər hesab olunan hər hansı bir daxili nəzarət sistemi tərəfindən aparılır. Hazırda xidmət sahələri daxilində təşkil olunan daxili audit xidməti nəzərdən keçirilir.

Ümumiyyətlə inkişaf etmiş ölkələrdə daxili audit xidmət sahələrindən işləyən auditorlar tərəfindən həyata keçirilir. ABŞ-da və Böyük Britaniyada daxili audit institutlarının yaradılması daha təqdirə layiqdir. Həmin ölkələrdə kommərsiya sektorlarında daxili audit dövlət auditindən bəzi fərqlər ayrılmışdır. Ona görəki dövlət auditoru ABŞ-ın baş büdcə-nəzarəti idarəsində işləyirki, bu da ABŞ konqresinin orqanı sayılır və mühasibat uçotunun, audit yoxlamalarının bu sahələrdə tədqiqat işlərinin təşkili ilə məşğul olurlar.

Hazırda baş büdcə -nəzarəti idarəsi departamentində federal hökumət proqramlarında konqresinin qanunlarının yerinə yetirilməsinin və iqtisadi proqramlarının həyata keçirilməsinin mümkünlüyünün auditor yoxlamalarını aparır. Baş büdcə-nəzarəti idarəsinin hesabatlarının sürətləri həmişə ABŞ-ın konqresinə təqdim edilir.

Bir çox hökumət agentlikləri özlərinin xüsusi auditorlarını və inspektorlarını saxlayırlar . Yerli hakimniyyət orqanların da daxili audit bölmələri vardır. Beləliklə federal orqanların və ştatların agentliklərinin və yerli hakimniyyət orqanlarının daxili audit ştatları vardır.

Holdinqlərin daxili auditoru peşə vəzifələrini həyata keçirərkən öz fəaliyyətlərində firma daxili audit standartları ilə yanaşı baş büdcə-nəzarəti idarəsi tərəfindən hazırlanan dövlət audit yoxlamalarının standartlarından da istifadə edirlər.

Azad bazar iqtisadiyyatı şəraitində təsərrüfat subyektlərinin və xidmət sahələrinin biri-birilə iqtisadi və hüquqi münasibətləri yuxarı təşkilatlar və dövlət orqanları tərəfindən tam həcmdə tənzimlənmədiyi üçün təşkilatların maliyyə- təsərrüfat fəaliyyətlərinə kənar nəzarətdən tədriucən daxili nəzarətə keçmək daha məqsədəuyğundur. Mövcud nöqsan və çatışmazlıqların aradan qaldırılması və onları yaradan səbəbləri aşkar etmək lazımdır. Strateji yol xəritəsi şəraitində qanunvericiliyin pozulmasına gətirib çıxaran bütün səbəbləri aşkar edən müfəttişlə müqayisədə xidmət sahələrinin maliyyə hesabatlarını təhrif edən, ödəmə qabiliyyətini aşağı salan və xidmət sahələrinin maliyyə sabitliyini pisləşdirən səbəbləri, xidmət və maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin təşkilinin yaxşılaşdırılması üzrə imkanları aşkar edən daxili auditora daha çox ehtiyac vardır.

Ümumiyyətlə beynəlxalq təcrübədə istifadə olunan audit metodikası və prosedurları eyni zamanda uçot standartları respublikada istifadə olunanlardan fərqlənir. Buna görə də müqavilə üzrə audit xidmətlərinə xərclərin azadılması məqsədi ilə və düzgün olmayaraq özlərinin vəsaiti qoyuluşları riskin aşağı salınması bu məsələləri dəqiq bilən daxili audit mütəxəssislərin hazırlanmasını zəruri hesab edir.

Təşkilat və təsərrüfat subyektlərində eyni zamanlarda xidmət sahələrinin rəhbərləri inanırlar ki, daxili audit bölmələri təşkilatın xüsusi məsləhətçisi və idarəetmənin əsas elementidir. Bu bölmələr təşkilatın fəaliyyətini risklərə yönəldir, eyni zamanda digər müxtəlif əsas vəzifələrin öhdəsindən gəlməkdə-idarəetmə qərarların qəbul edilməsi üçün maliyyə və digər informasiyaların reallığının təmin edilməsində, görülən işlərin keyfiyyətini yüksəltmək məqsədilə məsrəflərdən səmərəli istifadə olunmasında , əməyin məhsuldarlığının və istehsalın rentabelliyyəsinin artırılmasında rəhbərliyə əməli köməklik göstərir.

Hazırda daxili auditin roluna əsaslanaraq , Azərbaycanda bir çox təsərrüfat subyektləri eyni zamanda xidmət sahələrində daxili audit bölmələrinin yaradılması

barədə qərar qəbul etmişdir. İndiki dövrdə Azərbaycanda daxili audit xidmətinin təşkilində maliyyə və maliyyə institutlarına aid təşkilatların yaradılmasına və əməli fəaliyyətinə xüsusi fikir verilir. Maliyyə bazarına nəzarət palatası respublikada bank fəaliyyətinə nəzarət sahəsində özlərində olan səlahiyyətlər imkanında kommersiya banklarında daxili auditin təşkilini və tənzimlənməsini öz üzərlərinə götürmüşlər.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində xidmət sahələrində daxili audit bölmələri yaradılmasında mövcud səhvlərə yol verilməməsinin qarşısının alınması üçün aşağıdakı tədbirlər görülməlidir :

1. Bütövlükdə bölmənin əsasnaməsini hazırlamaq
2. Strateji plan hazırlamaq
3. İlk planı hazırlamaq ;
4. Strukturu müəyyən etmək ;
5. Heyyətə olan tələbləri müəyyən etmək;
6. Peşə standartlarını qəbul etmək;
7. Kənar auditlə əməkdaşlıq etmək;
8. İnzibati siyasəti işləyib hazırlamaq;
9. Hesabat strukturunu yaratmaq;

Ümumiyyətlə daxili audit xidməti dedikdə təşkilatın eyni zamanda xidmət sahələrinin ştatında olan, onların maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini kompleks şəkildə təhlil edən və qiymətləndirən bölmə və yaxud məhsul şəxs nəzərdə tutulur.

Bu vəziyyətdə daxili audit xidmətinin işi bütün hallarda rəhbərliyə və icra orqanlarına xidmət etməkdir, onda bu bölmənin vəzifələri də yuxarı rəhbərlik yada icra orqanları tərəfindən müəyyən edilməlidir.

Hazırda daxili audit bölməsinin əsasnaməsi direktorlar şurası tərəfindən təsdiq edilir. Bu halda bölmə haqqında əsasnaməyə aşağıdakılar daxil edilir :

- Daxili audit bölməsinin vəzifələri ;
- Bu vəzifələr çərçivəsində bütün təşkilatlar üçün qoyulan məqsədlər;
- Bu məqsədə nail olmaq üçün səlahiyyətlər;
- Bölmənin təşkilatı strukturu;

- Hesabatın təmin edilməsi zəruriliyi və buna uyğun olan müvafiq tələblər;(47.s.28)
Strateji yol xəritəsinin tətbiqi şəraitində təşkilatın eyni zamanda xidmət sahələrinin vəzifələrində daxili audit xidmətinin müstəqiliyyənin təmin edilməsi çox vacibdir. Daxili auditin müstəqilliyi o deməkdir ki, dövlət nəzarət orqanının işçisi deyildir, heç bir struktur bölmələrdən asılı deyildir, ancaq işlədiyi təsərrüfat subyektlərinin eyni zamanda xidmət sahələrinin icra orqanlarının rəhbərlərlərinə və yaxud icra orqanları tərəfindən müəyyən edilən vəzifəli şəxslərə tabedir. O ancaq daxili audit standartlarına riayət etməlidir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili auditin aparılması xidmət sahələrinin strateji vəzifəsi deyildir. Bu ancaq icra orqanlarına göstərilən xidmətdir ki, o da xidmət sahələrinə onun faktiki və strateji məqsədlərə nail olmasına əməli köməklik edir. Daxili auditin bu məqsədini nəzərə almaqla daxili audit xidmətinin strateji planında yaxın bir neçə illər ərzində proqnozlaşdırılan dəyişikliklərə və yaxud kənarlaşmalara, həm də qoyulan məqsədlərə nail olmaqla xidmət sahələrinin gücünə etimad olunan təsirinə xüsusi fikir verilməlidir.

Hazırda strateji planda daxili auditin dolayı vəzifələri əks olunur. Buna görə də daxili audit xidmətinin strateji planı aşağıdakı suallarla əhatə olunur :

- xidmət sahələri öz fəaliyyətində, milli iqtisadiyyatın hansı əsas dəyişikləri aparmağı nəzərdə tutur?
- Xidmət sahələrində bu dəyişikliklərlə əlaqədar özünün məqsədlərini, quruluşunu və yaxud digər istiqamətlərini planlaşdırır mı?
- Xidmət sahələrinin fəaliyyət göstərdiyi mövcud bazarlarda məhsul və xidmətləri təqdim edən rəqiblərə münasibətlərdə dəyişikliklər gözlənilir mi?
- Texnoloji dəyişiklərin nəticələrinin xidmət sahələrinin xarici və daxili fəaliyyətinə təsiri necə olacaq?

Fikrimizcə daxili audit bölməsinin səlahiyyətləri və vəzifələri müəyyən edildikdə həm də strateji plan hazırlandıqdan sonrakı mərhələ auditin ilkin plan hazırlanması vacibdir. Ona görə ki, auditor tərəfindən yoxlanılan fəaliyyət sahələri və bu sahələrin

hər biri üçün sərf edilən güclərin həcmi müəyyən edildikdən sonra tez-tez risklərin qiymətləndirilməsi və itkilərin ehtimalının iqtisadi təhlil modelindən istifadə olunur.

Azad bazar iqtisadiyyatı şəraitində risklərin qiymətləndirilməsi modelini quran zaman aşağıdakılara nəzarət alınmalıdır :

1. Biznes riski;
2. İdarəetmə riski;
3. Auditin tarixi;
4. Texnoloji risk ;
5. Fəaliyyətin nəticələri;
6. Ölçü;
7. Nəzarət sistemi riski ;

Daxili audit bölməsinin növbəti mərhələsində təşkilatın strukturunu müəyyən etmək, təcrübəsini və gələcək işlərinin ixtisaslarını qiymətləndirməkdir. Bu baxımdan bölmədə audit planını yerinə yetirilməsi üçün əsas diqqəti peşəkar səriştəli və savadlı auditorlara verilməsi vacibdir.

Xidmət sahələrində daxili audit bölməsinin yaradılmasının 2-ci addımı işçilərin ixtisaslarına xüsusi diqqət yetirməkdir. Respublikada azad sahibkarlıq fəaliyyətinin müasir şəraitində qarşıya qoyulan təxirəsalınmaz vəzifələri yerinə yetirmək üçün, nəzəri və təcrübəvi biliklərin əlaqələndirilməsini bilən daxili auditor qrupu seçmək vacibdir . Bu baxımdan daxili audit işçilərinin seçilməsində ilkin tələblərin iqtisadi təhlil etmək lazımdır . Beləki iqtisadi təhlil nəticəsində xidmət sahələrində daxili auditorların baza savadlarının formalaşmasında boşluq vardır, işçilərin peşə hazırlığı və təkrar hazırlanması imkanları təmin etmək məqsədilə, sahibkarlıq təcrübəsi əsasında xüsusi kurslar təşkil etmək lazımdır.

Ümumiyyətlə daxili audit bölməsi qarşıya qoyulan vəzifələrini yerinə yetirməklə yanaşı , daxili audit informasiyalarında istifadə edən bəzi qrupların tələbatına da cavab verməlidir. Bu qruplara daxildir :

1. Səhmdarların ümumi yığıncağı ;
2. Direktorlar şurası;

3. İcra orqanı;
4. Müstəqil auditor firmaları;
5. Müxtəlif dövlət orqanları;

Bütün bunların hər birinə daxili audit bölməsindən əldə edilən mövcud informasiyanın növünə görə baxılır. Bu informasiyaların sistemli şəkildə hazırlanması məqsədə uyğundur.

Bunlarla əlqədar olaraq peşə standartlarını hazırlamaq və qəbul etmək məqsədə uyğundur. Daxili audit xidmətinin bu mərhələsində işlərin yerinə yetirilməsində nəzərdə tutulan əsas vəzifələr və mövcud qaydalar öyrənilir. Ona görəki direktorlar şurası, icra orqanı, daxili auditorların özləri sərbəstliyi, obyektivliyi, peşəkarlığı, işlərin həcmi onların icra üsulunu əks etdirən standartları və idarəedilməsi prinsiplərini müəyyən etməlidir.

Növbət mərhələdə kənar auditorlar görüşmək və öz nəticələrini onlarla birgə müzakirə etmək tələb olunur. Daxili auditin uğurlarını müəyyən edən əsas amillərdən biri müstəqil auditorlara informasiyalardan istifadə edən qruplarla razılaşma və əməkdaşlıqdır.

Daxili auditin təşkili üzrə görülən iş, cari və gələcək planları, daxili və kənar auditorların diqqətini cəlb edən fəaliyyət dairəsi, auditor işlərinin bölgüsü və əlaqələndirilməsi, müstəqil auditorların tövsiyələri kənar auditor təşkilatları ilə birgə təhlil edilməklə qiymətləndirilməlidir(47.s.116)

Xidmət sahələrinin daxili audit bölməsinin adekvat işləməsi üçün xidmət sahələrinin başqa bölmələrində olduğu kimi daxili audit bölməsində də büdcə hesabatı ;ştat cədvəlini ;personalın təhsil və ixtisaslarının artırılmasını; personalın işinin qiymətləndirilməsi metodikasını özündə əks etdirən prosedurlar hazırlanmalıdır.

Ümumiyyətlə daxili audit özünün inzibati siyasəti və prosedurlarını hazırlayan zaman xidmət sahələrinin başqa şöbələrindən də köməklik tələb edə bilər.

Nəticə etibarlı ilə daxili audit bölməsinin yaradılmasının sonuncu mərhələsində nəzərdə tutulan proqnozlara real həyatın korrektirovkasının qəbul edilməsidir. Maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində dəyişikliklər baş verir. Mövcud

bazarlar dəyişir. Eyni zamanda məqsədlər dəyişir. Bu halda bütün istifadəçilərinə yaxşı xidmət göstərmək üçün gözlənilməyən vəziyyətlərin bölüşdürülməsi xüsusiyyətləri baş verən halda daxili audit bölmələrini hərəkəti proqnozları mövcud olmalıdır.

Ümumiyyətlə daxili audit işinin təşkili onların formalaşdırılması hazırkı strateji yol xəritəsinin prinsipinə uyğunlaşması daxili audit inkişafına zəminlik yaradır.

3.3 Azərbaycanda daxili auditin inkişaf konsepsiyası

Strateji Yol Xəritəsinin tətbiqi şəraitində özfəaliyyətinə görə fərqlənən sahələrdən biri də xidmət sahəsidir. Hazırda insanların tələbatının getdikcə artması və istehsal proseslərin mürəkkəbləşməsi xidmət sferasına da təsirsiz ötüşmür. Ona görə də iqtisadiyyat da xidmətlərin xüsusi şəkisinin özünəməxsus mövqeyi vardır. Dünyada birbaşa xarici investiyaların 40 faizindən çoxunun bu sahəyə qoyulması xidmət sferasının dünya iqtisadiyyatındakı nüfuzunu əks etdirir. İnkişaf etmiş ölkələrin ümumi daxili məhsuluna xidmətlərin payı 70 %-dən artıqdır. Bu baxımdan xidmət sahəsində çalışanların sayı ilbəil artmaqdadır, yeni yaradılan iş yerlərinin artımının, orta hesabla, 80 %-i xidmət sahələrinin payına düşür. Ümumiyyətlə xidmət sahəsinin inkişafına təbii mühit, mədəni mühitin təsiri, innovasiyaların və iqtisadi amillərin təsirini qeyd etmək olar. Xidmət sahələri özündə təhsili, nəqliyyat, maliyyə, səhiyyə və sosial xidmətlərini eyni zamanda turizmin xidmətlərini və digər sahələri əks etdirir.

Azad bazar iqtisadi şəraitində daxili auditin inkişaf etdirilməsi sahibkarlıq fəaliyyətinin formalaşmasından, inkişafından və stimullaşdırılmasından başlamaqla onların maliyyə sabitliyinin hərtərəfli möhkəmlənməsinə şərait yaradır. Belə vəziyyətdə daxili audit rəhbərliyi aşağıdakı informasiyalarla təmin edilir:

- uçot sistemlərinin təhlili;
- xərc maddələrinin təhlili;

- mənfəətin və satışın proqnozu;
- maliyyə təhlili;
- ehtiyatların aşkar edilməsi və səmərəli inkişaf istiqamətlərinin təyin edilməsi;

Ümumiyyətlə iqtisadiyyatın lakamativi olan sahibkarlıq fəaliyyətində daxili auditin məqsədləri və mahiyyətin təyin edilməsi çox vacibdir. Auditor fəaliyyəti retro prespektiv xarakter daşıyan, maliyyə və təsərrüfat əməliyyatların standartlarına uyğun əks etdirilməsinin yoxlanılmasına yönəldilən olmasını indiki halda kifayətləndirici sayılmır, sahibkarlar və informasiyadan istifadə edənlər auditorlardan əsaslı qərarı qəbul etmək, bir neçə yoxlanılması, müxtəlif məsələlərə aid peşəkar məsləhətləri almaq xidmət sahələrinin real yaşayış qabiliyyəti üzrə tamamilə əsaslı məlumatları almaq iqtidarındadır. Fikrimizcə, daxili audit konsepsiyası sahibkarlıqla və yaxud biznes inkişafı ilə əlaqələndirməlidir. Bu məqsəd üçün audit mümkün sahibkarlıq riskinə və xidmət sahələrinin inkişafı perspektivliyinə yönəldilən proqnoz xarakteri daşmalıdır. Daxili auditorların hər bir halını gördüyü işlər gücləndirilməlidir, çünki onlar xidmət sahələrinin fəaliyyət spesifikasiyası üzrə daha çox advikat informasiyalara malikdirlər. Auditorlar fəaliyyətinin təhlilinin strateji təhlili, xidmət sahələri sahəsində təhlili hər bir halda sahələrin risklərinin qiymətləndirilməsi istiqamətlərinə yönəltmək məqsədəuyğundur. Hazırda xidmət sahələrinin təhlilində bölmələrin keçmiş işlərinin qiymətləndirilməsi göstəriciləri ilə yanaşı xidmət sahələrinin gələcək inkişafını qiymətləndirməyə cavab verən keyfiyyət göstəricilərindən istifadə etmək vacibdir.

Hazırda daxili auditin aparılması risklə və yoxlamalarının aparılmasının sistemli-tətbiqi üsullarına əsaslanmalıdır. Yəni, auditor onları aparan zaman başlıca olaraq uqotun ele bir sahələri və yaxud da hesabat maddələri ilə məşğul olur ki, bunlar da səhvlərin buraxılmasında böyük risklər sayılır.

Strateji Yol Xəritəsinin tətbiqi şəraitində daxili auditin inkişaf konsepsiyasının istiqamətləri aşağıdakılar xarakterizə oluna bilər.

1. Əsas məqsədlər

2. Aparılan təsərrüfat əməliyyatlarının qiymətləndirilməsi metodu.
3. Tətbiq olunan yoxlama növləri.
4. Yoxlayanların əsas funksiyaları.
5. Yoxlamaların əsas istiqamətləri.
6. Xidmət sahələrinin fəaliyyətinin və bunu əhatə edən iqtisadi mühitin təftişi və qiymətləndirilməsi.
7. İdarəetmə fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi.
8. Metodiki üsullar.
9. Nəzarət fəaliyyətinin təşkili və icra edilməsinə yanaşma.

Audit konsepsiyası daxili audit standartı və praktikasını ümumiləşdirməklə auditdə iqtisad subyektlərində təşkil edilmiş sahibkarların mənafeylərinə uyğun və daxili sənədlər kimi reklamlaşdırılmış nəzarət sistemi kimi vacibdir.

Daxili audit təşkilat daxilində nəzərə alınan, iqtisadi hərəkətlər və faktlar haqqında sübutların yığılı, təhlili eləcə də qiymətləndirilməsinin sistemli elmi-tədqiqat gedişində, onların təyin olunmuş işlərin səmərəliliyi meyarlarına uyğun olmasını, gələcək artım proqnozunu təyin etmək, məsləhətləri vacib tövsiyyələr hazırlamaq məqsədi ilə səmərəli təsərrüfat və idarəetmə fəaliyyətinin sərbəst qiymətləndirilməsidir.

Daxili audit təşkilatın fəaliyyətinin bütün əsas funksional istiqamətlərinin yoxlanılmasını əhatə edir. Bu mənada onun tədqiqatının predmeti maliyyə hesabatına şəhadətlik funksiyasını yerinə yetirən kənar auditin çərçivəsindən xeyli kənara çıxır. Bununla belə qeyd etmək lazımdır ki, daxili auditin məhdud imkanları vardır. Belə ki, seçmə metodundan istifadə və əhatə edən mühitin dəyişilməsi nəticəsində maliyyə hesabatının dəqiqliyi və onda mühüm səhvlərin olmaması, aşkar edilməmiş mənimsəmələrin olmaması, yoxlanılan müəssisənin yaxın gələcəkdə müflisləşməyəcəyi barədə dəqiq təminat vermək olmur. (47.s.70) Fikrimizcə, yoxlamaların tamlığını təmin real dəqiq aydınlaşdırılmalı və sənədlərdə nəzərə alınmamış yoxlamalar hər zaman müntəzəm dəyişə bilər. Bu istiqamətdə audit öz

istədiklərinə nail olmaq üçün xidmət bölmələr üçün böyük xərclərlə əlaqələnməməlidir.

Daxili auditin fəaliyyəti üçün real şərt auditə və işlərin səmərəliliyinə xərclərin azadılmasını əsasən standartların olması mövcuddur. Bu daxili standartlar daxili auditin nəzəri və təşkilatı statusunu advekat müvafiq olmalı, auditora metodiki köməklik etməlidir. Bizim fikrimizcə, daxili audit qaydaları yoxlamaların əsaslı qaydada aparılmasını eləcə də, daxili nəzarət sisteminin gerçəkliyini təmin edilməsinə şərait yaratmalıdır.

Daxili audit standartlarına aşağıdakılar daxildir.

- maliyyə və əməliyyat informasiyalarının reallığı və tamlığına dair xülasə;
- daxili nəzarət sisteminin islahatı istiqamətində yoxlanılması;
- aktivlərdən istifadənin effektivliyini qiymətləndirilməsi;
- resurslardan istifadənin qənaətciliyi və səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi;
- əməliyyatların yaxud proqramların planlaşdırılan işlərə və məqsədlərə uyğunluğunun aşkar olunması.
- daxili standartları daxili auditin nəzəri-texnoloji əsası olmalıdır. Bunun üçün, bizim fikrimizcə, aşağıdakı qrup standartları hazırlanmalıdır.

1.Qanunların və normativ aktların iqtisadi təhlili.

2.Daxili audit şöbəsinin işlərinin eyni zamanda, onların idarə edilməsinin vacibliyi.

3.Auditor hesabatlarının (aktlarının) reqlamentləşdirilməsi.

4. Peşəkarlıq tələbləri və uçotun real sahəsi yaxud bölmənin auditor araşdırmaları aparılan zaman digər xidmətlər əsaslandırılmalıdır.

Standartlar auditin aparılmasında və aparılan proqramlarının tərtibi, daxili auditin nəzəri-texniki modelinin təyin edilməsində müdir rolu oynamalıdır. Auditor qarşısında duran vəzifələrin şəffaflıqla yerinə yetirilməsi onun metodologiyasında əsaslı təkmilləşdirilməsini və onun Strateji Yol Xəritəsinə uyğun aparılmasını tələb edir. Deməli Strateji Yol Xəritəsinin tətbiqi onun hədəflərinə doğru irəliləmək hər

şeydən öncə daxili auditin inkişafını təmin etməlidir. Bu nəzərə alınmaqla daxili auditin inkişafının növlərini aşağıdakı kimi göstərmək mümkündür:

- xidmət sahələrinin idarəetmə strukturunun auditi;
- xidmət sahələrinin struktur bölmələrinin auditi;
- xidmət sahələrinin və onun bölmələrinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin auditi;
- maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mövcud standartlar, hüquqi bazaya uyğunluğunun auditi;
- xidmət sahələrinin inkişafının iqtisadi təhlili;
- iqtisadi inkişaf proqramlarının hazırlanması;

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili audit müxtəlif istiqamətlər üzrə eyni zamanda xidmət sahələrində yoxlamalar həyata keçirmək imkanına malikdir. Bu cür yoxlamalar xidmət sahələrinin daxili nəzarət sisteminə, mövcud uçot prinsiplərinə, biznes inkişaf proqnozuna və hazırkı standartlar tələblərinə uyğunlaşdırılır.

Daxili auditin təşkili zamanı aktivin vəziyyətinin qiymətləndirilməsi, qiymət və norma sisteminin müəyyənləşdirilməsi və onun icrasına nəzarət, vaxtında vergi və öhdəliklərin təyinatı üzrə ödənilməsinə nəzarət vacib əhəmiyyət kəsb etməlidir. Material , maliyyə və əmək vəsaitlərindən istifadənin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi, xidmət sahələrinin fəaliyyətinin effektivliliyi baxımından əhəmiyyətli işdir. Xidmət sahələrinin fəaliyyəti ərzində, görülməli işin məqsədəuyğun təşkili ilə bağlı vacib yönümlü yoxlamalar aparılır. Mühasibat uçotunun təşkilinin, metodologiyasının, tətbiqi texnikasının uyğunluğu və səmərəliliyi, sənədlər, uçotunun dürüstlüyü məhsul realizasiyası üzrə gəlirlərin tam göstərilməsi, maliyyə nəticələrinin formalaşması mənfəətdən eləcə də fond vəsaitlərindən istifadə istiqamətində ekspertizaları bu qəbilədən olan problemlərə aid etmək mümkündür.

Daxili auditin inkişafında auditor dərəcəsi üzrə peşəkar mütəxəssislərin hazırlanması ciddi əhəmiyyət kəsb edən məsələdir. Azərbaycanda daxili auditor

ixtisası istiqamətində mütəxəssislər hazırlayan ali təhsil məktəbləri yox səviyyəsindədir. Dünya təcrübəsində belə mütəxəssislərin ciddi hazırlanma bazası püxtələşmiş təhsil müəssisələridir. Ona görə də respublikanın xidmət sahələrində daxili audit strukturlarının yaradılması vacibdir. Belə struktur bölmələrinin peşəkar kadrlarla komplektləşdirilməsi xüsusilə aktual problemlərdəndir. Bu baxımdan daxili auditor fəaliyyət göstərəcək peşəkar mütəxəssislər üçün aşağıdakı peşə-ixtisas tələbləri zəruridir:

- daxili auditor fəaliyyət göstərdiyi bölmə üzrə geniş və dərin savadlılıq səviyyəsinə malik olmalı;
- müvafiq illər ərzində istifadə edilən normativ sənədlərin məzmununu, istifadənin vacibliyini bilməli;
- mühasibatlığın kompyuter vasitəsilə davamlılığı zaman müvafiq proqramlarla, onlardan icra qaydası ilə tanış olmalı;
- mühasibat sənədlərinin işlənməsi, onların təftiş prosesi ilə tanış olmalı;
- milli mühasibat prinsiplərini mənimsəməli, illik hesabatlarının auditini həyata keçirməyi bilməli;
- xidmət sahələrinin səmərəli fəaliyyətini, maliyyə uçotunun təşkilini müəyyənləşdirməli;
- auditor fəaliyyətinin nəzəri metodoloji məsələlərində etibarlı olmalı;
- auditor fəaliyyətini tənzimləyən normativ-qanuni sənədləri, standartları bilməli, yoxlamalarda onlardan istifadə etməyi bacarmalı;
- xidmət sahələri üzrə əsas və praktiki biliklərə yiyələnməli, digər auditor ilə əməkdaşlıq prosesində mövcud imkanlardan istifadə qabiliyyətinə nəzarət etməli;
- idarəetmə sisteminin və nəzarətinin effektivliyinin tədqiqinin qiymətləndirilməsi ilə vacib optimal seçim meyarlarını müəyyənləşdirməli;
- auditor fəaliyyətinin təşkili ilə əsas normativ-informasiya bazasını formalaşdırma

Daxili auditor-iqtisadçı, təhlilçi, mühasib savadlı maliyyəçi kimi peşə-ixtisas səlahiyyətlərinə malik olmalıdır.

Daxili auditorun səlahətliliyi və onun sərbəst fəaliyyət dairəsi Starteji Yol Xəristəsinin tələblərinə uyğun müəyyənləşdirilməlidir. Belə ki, daxili auditorun səmərəliliyi əvvəlcədən və cari nəzarət formalarının davamlı tətbiqi, aparılması nəticəsində mümkün olmalıdır.

Cari nəzarət maliyyə təsərrüfat proseslərinin həyata keçirilməsinə, mühasibatlığın aparılmasına eyni zamanda, digər təsərrüfat fəaliyyətinin dürlütləşməsinə nəzarət forması kimi özünü icra edir. Bu nəzarət prosesində açıq görünən səhvlər, nöqsanlar, qanunvericilik və standart bazada kənarlaşmalar vaxtında müəyyənləşdirilməlidir. Daxili auditor struktur sahəsində fəaliyyət göstərsə də o sahə rəhbərliyinin qarşısında audit struktur sahəsinin rəhbəri isə müvafiq təbəçilik standartları ilə onun bu vəzifəyə təyin onun bu vəzifəyə təyinatı vacib hesab edilməlidir.

Daxili auditorun inkişafı hər müxtəlif xidmət sahələrinin özünəməxsus səviyyəsi nəzərə alınmaqla fərqlənir. Xüsusilə, auditin yeni formalaşdığı xidmət sahələrində onun inkişaf problemləri əlverişli çox əhəmiyyət kəsb edir. Aparılan araşdırmalara və tədqiqatın yekunlarına istinad etməklə çox vacib olan daxili auditin inkişaf problemlərini təsnifləşdirmək olar:

1. daxili auditor bölməsinin formalaşması
2. daxili auditor xidmətinə rəqabət
3. daxili auditin tənzimlənməsi
4. daxili auditin normativ bazasının genişləndirilməsi
5. daxili auditin texnoloji proseslərin vacibliyi
6. daxili auditin keyfiyyətinə nəzarət
7. daxili auditin kadr hazırlığı

Daxili audit xidmət sahəsi olduqca iqtisadi proseslərin iqtisadi, hüquqi bazalarla tənzimlənməsinə, hər bir xidmət sahələrinin fəaliyyətinin səmərəli təşkilinə,

cəmiyyətdə hüquqi qanunvericiliyə, maliyyə intizamına riayət edilməsinə, xidmət sahələrinin maliyyə sisteminin reallığının təmin olunmasına təsir göstərir.

Daxili auditin müstəqil bir bölmə kimi inkişafı onun göstəricilər qrupunun formalaşmasına, auditor fəaliyyəti kimi dəqiqləşdirilməsinə geniş sistemli şəbəkənin yaradılmasının əhəmiyyətli edir. Hər hansı bir iqtisadiyyat bölməsinin, xidmət sahələrinin mövcud vəziyyətinin təftişi, aparılmış maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının yekununa səmərəliliyi baxımından qiymət verilməsi, digər fəaliyyətin mövcud qanunvericilik və standart-hüquqi bazaya uyğun qiymətləndirilməsi vaxtı təkmil, inkişaf etmiş auditor işi xüsusilə səciyyəlidir.

Hazırda daxili auditin inkişaf problemlərindən biri də rəqabətdir. Rəqabət müasir şəraitdə öz xüsusiyyətilə fərqlənir. Xidmət bazarında sağlam rəqabətin varlığı bazar münasibətlərinin prinsipləri ilə aydınlaşır. Azərbaycanda audit xidmətlərindən istifadənin birbaşa xidmət sahələri müəyyənləşdirilir. Təklif olunan auditor xidmətləri bu rəngarənkliyi, keyfiyyəti baxımından xidmət sahələrinin tam qane etməlidir.

Azərbaycanda daxili auditin inkişafı məsələlərindən biri də kadr hazırlığıdır. Peşəkar və sərişdəli auditor mütəxəssislərin hazırlanması problemi sahənin inkişafı istiqamətini əks etdirir. “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının qanununda auditor olmağın zəruri istiqamətlərindən biri kimi iddiaçının milli maliyyə-üçotu, maliyyə, iqtisadçı və qanun ixtisasçıları üzrə ali təhsilə eləcə də, sərbəst auditor imtahanlarının tətbiqi əsas götürülür. Beynəlxalq təcrübədə bu sahədə keyfiyyətli sürülən tələb və şərtlər daha fərqlidir. Belə ki, peşəkar və bacarıqlı auditor olmaq üçün yalnız geniş qanunvericiliyimizdə nəzərdə tutulmuş sahələr, dərəcələr üzrə ali təhsilə malik kifayətcə zəruri deyildir. Mövcud təcrübə göstərir ki, sayır texniki humanitar sahələr üzrə yüksək təhsilə malik olan şəxslər hüquqşünas, maliyyə, audit sahələrində uzun vaxt fəaliyyət göstərdikdən sonra onların bacarıqlığı səviyyəsi və yüksəkliyi çox fərqli olur. Kadrların hazırlanmasında Azərbaycan Respublikasında auditor palatası böyük işlər görülmüşdür. Palatanın əsas vəzifəsi

mülkiyyət münasibətlərindən asılı olmayaraq bütün xidmət sahələrində maliyyə və mühasibat uçotunun real və dürüst aparılmasını təmin olunması məqsədilə respublikada auditor xidmətinin prosesinin təşkil etməkdən və mövcud hüquqçuluğa uyğun olaraq, onun inkişafı eləcə də, fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi üçün əsaslı işlər görməkdən ibarətdir. Palata xidmətinin təşkili və onun dəyişməsilə bağlı normativ-hüquqi reysterlər, milli standartlar hazırlayır, auditor mütəxəssislərin hazırlanması və onların lisenziyalaşması istiqamətində tədbirlər həyata keçirilir. Müvafiq tənzimləmə mexanizminin həyata tətbiqində bir çox problemlər meydana gəlir. Peşəkar və səriştəli auditor mütəxəssislərin hazırlanması marağında olaraq, onların milli eyni zamanda, beynəlxalq prinsip və sifarişlər üzrə audit keçirilməsinə əldə etmək istiqamətdə tədbir həyata keçirilir. Bu baxımdan auditor adı almaq əsasən imtahan hazırlıq kursları, auditorların təkmilləşdirilməsi kurslarının proqramları Beynəlxalq Mühasibatlar Federasiyasının (BMF) təklifləri nəzərə alınmaqla hazırlanır. Palata üzvləri olan auditorların digər qrupu təcrübə keçirmək məqsədilə qabaqcıl ölkələrin Ali Audit İnstitutlarının təşkil etdiyi tədbirlərdə və beynəlxalq təkmilləşdirmə kurslarında iştirak etmək hüququna malikdirlər.

Nəticə

Strateji yol xəritəsinin tətbiqi şəraitində iqtisadiyyatın sabitləşməsi və inkişafının əsas amillərindən, o cümlədən xidmət sahələrinin fəaliyyətinin səmərəliliyindən asılıdır. Xidmət sahələrinin effektiv fəaliyyəti birinci növbədə onların işlərinin idarə edilməsinin səmərəliliyindən asılıdır.

Hazırda effektiv idarəetmə və nəzarət mütləq komplekslik şəraitində mümkündür. Xidmət sahələrinin fəaliyyətinin ətraflı idarə edilməsi dedikdə ciddi dövlət qanunverici və dövlət standartları vasitəsilə xidmət sahələrinin idarəetmə orqanları vasitəindən, direktorlar şurası, idarəetmə və rəhbər orqanları tərəfi ilə standartlar və qərarlar əsasında idarəetmə başa düşülür.

Bazar iqtisadi şəraitində xidmət sahələrinin maliyyə təsərrüfat sahələrinin kənar və daxili audit vasitəsilə həyata keçirilməsi vacibdir. Kənar idarəetmə təşkilatlarının yuxarı rəhbəri sayılan iştirakçıların ümumi yığıncağı tərəfindən aparılır. Daxili idarəetmə isə xidmət sahələrinin idarəetmə rəhbərləri tərəfindən aparılır.

Bu idarəetmə formaları nəzarət etmədən həyata keçirmək olmaz. Ona görə ki, nəzarətin təşkil səviyyəsi idarəetmənin səmərəliliyini təmin edir. Təşkilatın idarəedilməsinin səmərəliliyi həyata keçirilən nəzarətdən asılıdır. Bu baxımdan nəzarət orqanları daxildir. Kənar audit , daxili audit. Bu nəzarətin obyektiv və orqanların cavabdehliyindən asılıdır. Buna görə də xidmət sahələrində daxili audit xidməti üçün sərbəst şərait yaradılmalıdır.

Ümumiyyətlə daxili audit xidməti rəhbər orqanın qərarı ilə formalaşdırılır və ancaq ondan asılı olur və onun qarşısında hesabat verir. Xidmət sahələrinin maliyyə-təsərrüfat işlərinə nəzarətin təşkil formalarının sərbəstliyi daxili audit xidmətini daxili audit məktəbinə daxil etməyə imkan verir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində xidmət sahələrində daxili audit xidmətinin işi onlar tərəfindən məqbul edilən fisklərin məhdudlaşdırılmasını və standartlara və

işgüzar qaydaların tələblərinə əməl etmək təşkilat tərəfindən müəyyən olunmuş məqsədli istiqamətlərə əməl olunmasını təmin etməlidir.

Xidmət sahələrinin fəaliyyətinin fasiləsizliyinin müəyyən edilməsinin əsas amillərindən biridə xalis aktivlərin və nizamnamə kapitalının əlaqələrinin gözlənilməsidir.

Azərbaycanda iqtisadi və radikal islahatlar dövründə maliyyə nəzarəti vasitəsində baş verən tarixi sıçrayış tətqiq edilmiş ölkədə auditin yaranması və perspektivliyinin əsas mərhələlərinin səciyyəvi əlamətləri verilmişdir.

“Daxili audit “ hadisələrin məzmunu haqqında indiyədək olan nəzəri və təcrübəvi mühazirələrə münasibət bildirilmiş və ətraflı qaydada şərh edilmişdir. Ümumiyyətlə aparılan tədqiqat və araşdırmalar tədqiqat işi üzrə aşağıdakı təklifləri verməyə imkan verir.

1. Xidmət sahələrində daxili auditin həyata keçirilməsi həm xidmət sahələrin ştatında eyni zamanda ştatda olmayan şəxslərin vasitəsi ilə həyata keçirilir.
2. Müasir şəraitdə daxili audit məcburi və təşəbbüslü olur, məcburi daxili audit fəaliyyətdə olan mülki məcəlləyə, müvafiq olaraq xidmət sahələri iştirakçılarının əsas yığıncağından keçirilən auditorlar tərəfindən həyata keçirilir. Təşəbbüslü daxili audit isə rəhbər orqanların razılığı ilə subyektlərin ştat strukturları tərəfindən həyata keçirilir.
3. Audit xidmətinin yaradılmasının əsas vəzifəsi iştirakçıların (təsisçilərin) maraqlarına uyğun sahənin maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarətin olmasıdır.
4. Daxili audit xidmətinin yaradılmasının əsas məqsədi operativ idarəetmə vəzifəsinin icrasına milli mühasibat uçotunun vəziyyətinə həmçinin daxili nəzarət sistemlərinə və ayrı-ayrı işçilərin məhsuldarlığına nəzarət etməkdir.

5. Daxili audit formasında təşkil olan yoxlamanın strateji əqsədi sahənin effektiv fəaliyyətinə imkan yaratmaq işlərdə kənarlaşmanın aşkar edilməsi və təşkili yeni qərarların hazırlanması və icra fəaliyyətinin karitrovkasıdır.
6. Həm dövlət maliyyə nəzarətinin icra olunmasında , həm də müstəqil nəzarət formalarından biri sərbəst kənar və daxili auditin yoxlanmasında iütfadə olunan metodlar bir vasitə olaraq eynidir.
7. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili auditin rəhbərliyinin maraqlarına uyğun idarəetmə auditdə və xidmət sahələrini təşkili formalrını özündə əks etdirən eyni zamanda sahibkarların marağını təmin edən auditə ayırmaq olar.
8. İdarəetmə auditi və sahibkarların vacib mövqeylərində olan audit eyni vəzifəsi, yəni xidmət sahələrin fəaliyyətinin səmərəli idarə edilməsinin adıkvak informasiya təminatını əks etdirir.
9. Auditin müstəqil prinsipini gözləmək məqsədilə daxili idarəetmə auditi və iş adamlarının nəzarət hüquqlarını təmin etmək imkanlarına uyğun aparılan daxili auditin vəzifəsinin xidmət sahələrinin kadr personalı, yaxud sshəsi tərəfdən aparıla bilməz. lakin müxtəlif struktur sahələrinin xidmət subyekti orqanları , xarici lisenziyalaşmış təşkilat yaxud şəxslər tərəfindən biri-birindən asılı olmayaraq paralel şəkildə həll edilə bilər.
10. Daxili audit təşəbbüslü eyni zamanda məcburi ola bilər: idarəetmə aduiti xidmət sahələri rəhbərlərinin sərəncamı ilə ümumiyyətlə həyata keçirilə bilər, mövsümü auditin aparılması isə iş adamlarının imkanlarına uyğun nəzərdə tutulan qanunvericilik baxımından məcburidir.

11. Daxili idarəetmə auditi xidmət sahələrin razılığı ilə daxili auditin əsas struktur bölmələri ştat auditorları və yaxud müqavilə əsasında işləyən xarici ixtisaslaşdırılmış təşkilatlar vasitəsi ilə aprıla bilər. Daxili idarəetmə auditinin funksiyaları, vəzifələrindən və sahələri imkanlarından asılı olaraq bunun maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə eləcədə nəzaərtinə , yəni nəzarət funksiyaları səviyyəsində müqayisədə daha ətraflı təqdim etmək olar.

12. Xidmət subyektlərinin daxili auditin vacib informasiyalardan istifadə etməkdə müxtəlif imkanları olan istifadəçilərə xidmət üçün əməl edilməsinə baxmayaraq onun fəaliyyətinin yekunları xidmət sahələrinin fəaliyyətinin başlıca istiqamətlərinə nail olmağa minimal xərclərlə yüksələn mənfəət almaq və onun alınmasına maraqları olan şəxslərin hamısının əsas tələblərini tam ödəmək yönəldilmiş idarəetmə qərarı qəbul etmək üçün vacib hesab olunur.

Müəllif hesab edir ki, maliyyə-təsərrüfat sahələri hesab edilən daxili auditə mühasibatda təklif edilən hüquqi nəticələr daxili aduitin məzmununun dərk edilməsində geniş aydınlıq gətirəcək, xidmət sahələrini daxili audit sahələrini təşkili ilə əlaqədar müəllif tərəfindən əsaslandırılmış metodiki məslətləhlər xidmət sahələri qarşısında duran cari məsələlərin həllində və daxili audit xidmətinin fəaliyyətinin sənədləşdirilməsində xüsusi əhəmiyyət kəsb edəcəkdə

Ədəbiyyat siyahısı

1. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası. Bakı, Qanun, 1997
2. Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi, “Hüquq ədəbiyyatı”, 2000.
3. Azərbaycan Respublikasının Statistika Komitəsinin bülletenləri. Bakı 2010-2015-ci il
4. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi, Bakı 2010
5. Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunu, Bakı, 2004
6. Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında” Əsasnamə, Bakı, 1995.
7. “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının 1994-cü il 16 sentyabr tarixli 882-No-li Qanunu. Bakı, 2007
8. Azərbaycanın Milli Audit Standartları. Bakı, 2004
9. “Əmək Məcəlləsi haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu. Bakı, 1999.
10. “Mühasibat uçotu ilə bağlı bəzi məsələlər haqqında” Azərbaycan Respublikasının Nazirlər Kabinetinin 26 dekabr 1996-ci il tarixli qərarı.
11. “Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən dövlət maliyyə nəzarətinin həyata keçirilməsi qaydaları haqqında” Azərbaycan Respublikasının Maliyyə Nazirliyinin 27 iyun 2001-ci il tarixli təlimatı.
12. “Əmlakın və öhdəliklərin inventarizasiyası haqqında” Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 10 noyabr 2000-ci il tarixində təsdiq etdiyi qaydalar.
13. Abbasov İ. M. Audit. Dərslik. Bakı, 2007.
14. Abbasov Q.Ə., Səbzəliyev S.M., Daşdəmirov Ə.İ. Mühasibat(Maliyyə) uçotu. Dərslik. Bakı. 2003
15. Алборов Р.А.Пудит в организациях
- 16.Audit. Dərs vəsaiti. V.T. Novruzovun elmi redaktəsi ilə. Bakı, 2011

17. Аудит Учебник для вузов / В. И. Подольский, Г. Б. Поляк, А. А. Савин, Л. В. Сотникова ; Под ред. Проф. Подольского. - М. : аудит, ЮНИТИ, 1997. -432 с.
18. Белуха Н. Т. Контроль и ревизия в отраслях народного хозяйства . -М. : Финансы и статситика, 1992.-368 с.
19. Богомолов А. М., Голощапов Н. А. Внутренний аудит. Организация и методика проведения. - М. : " Экзамен " 1999. -192 с.
20. Булавина Л. Н. Финансовые результаты : учет, отчетность, аудит : Учебное пособие, - Ставрополь . :СГАНХ, 1996. – 192 с.
21. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. –М.: " Экзамен» , 2000.- 320 с.
22. Бычкова С. М. Доказательства в аудите. М. : Финансы и статистика, 1998. – 176 с.
23. Бетров А. А. Операционный анализ – аудит . М. : Перспектива, 1996.- 127 с.
24. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита, М., Финансы и статистика, 2005.
25. Данилевский Ю. А., Шапигузов С. М., Ремизов Н. А., Старовойтова Е.В. Аудит : учебное пособие . –М.: ИПК ФБК- ПРЕСС, 1999. -544 с.
26. Nəcəv F.Ş. Audit, dərs vəsaiti. Bakı. 2015
27. Nəcəv F.Ş. Audit iqtisadi təhlil, dərs vəsaiti . Bakı. 2016
28. Клисеева И. И., Терехова А.А. Статистические методы в аудите. М., Финансы и статистика, 1998
29. Кондраков Н.П. Бухалтерский учет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. –М. : Издательство « Перспектива» , 1994.
30. Макальская А. К. Внутренний аудит : Учебно- практическое пособие. М.: издательство « Дело и Сервис» , 2000. – 80 с.
31. Муслимов С. Я. Развитие учета, анализа и аудита в пенсионно страховой системе. Баку, Университет бизнеса , 2005

32. Səbzəliyev S.M. Maliyyə hesabatı : formalaşması və təkmilləşmə problemləri. Bakı, “Elm”, 2003
33. Salahov Ə.S. Mühasibat uçotunun kompüterləşməsi. Bakı “Kooperasiya” nəşriyyatı, 2008
34. Namazova C. B. Praktiki audit, dərslik. Bakı 2012.
35. Подолский В. И. Аудит. Москва , «Юнити» 1997
36. Робертсон Джек К. Аудит – М : «Инвест фонд», 1993
37. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет : от истоков до наших дней . – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996.- 638 с.
38. Сотникова Л. В. Внутренний контроль и аудит. Учебник / ВЗФЭИ. – М. : ЗАО « Финстатинформ», 2000.- 239 с.
39. Суйц В.П., Ахметбеков А. Н., Дубровина Т. А. Аудит : общий, банковский, страховой : учебник. М : Инфра – М, 2000
40. Шеремет А. Д., Сайфулин Р.С., Негашев Е. В. Методика финансового анализа. М. : -1992.
41. Шеремет А. Д., Суйц В.П. Аудит. М.: ИНФРА – М, 1995. -240 с.
42. Шишкин А. К., Микрюков В. А., Дышкат И. Д. Учет, анализ аудит на предприятиях. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996.-496 с.
43. Э.А.Аренс, Дж. К. Лоббек. Аудит. Пер. С англ.- М., Финансы 1995
44. Baan Deutcland GmbH(Hrsg.) Controlling, Hannover 1994
45. Brockhoff, K., Forschung und Entwicklung : Planung und Kon., Munchen 1994
46. Daxili audit. Qanunvericilik və normativ sənədlər. i.e.d., professor V.T. Novruzovun rəhbərliyi ilə Bakı, Nağıl evi”, 2007.
47. Daxili audit. Ali məktəblər üçün dərs vəsaiti. i.e.d., professor V. T. Novruzovun elmi redaktəsi ilə. Bakı, Nağıl Evi”, 2008