

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

**«MAGİSTRATURA MƏRKƏZİ»**

*Əlyazma hüququnda*

*Quliyev Camal Elmir oğlu*

**“KOMMERSİYA STRUKTURLARINDA DAXİLİ AUDİTİN TƏŞKİLİ**  
**VƏ APARILMASININ METODİKİ PROBLEMLƏRİ”**  
*mövzusunda*

**MAGİSTR DİSSERTASİYASI**

|                             |                                       |
|-----------------------------|---------------------------------------|
| İstiqamətin şifri və adı    | İİM-010000-«Ümumi iqtisadiyyat»       |
| İxtisasın şifri və adı      | İİM-010002 “Mühasibat uçotu və audit” |
| Elmi rəhbər                 | i.e.n., dos.Zərbəliyev C.C.           |
| Magistr proqramının rəhbəri | i.e.n., dos.Kazımov R.N.              |
| Kafedra müdiri:             | i.e.n., dos.Cəfərli H.A.              |

**BAKİ-2016**

# MÜNDƏRİCAT

|   |           |
|---|-----------|
| <b>GİRİŞ</b>  | <b>3</b>  |
| <b>I FƏSİL. Bazar şəraitində təsərrüfat subyektlərinin idarə olunmasında auditin rolu</b>     |           |
| 1.1. Daxili audit anlayışı, onun mahiyyəti və məqsədi   | 7         |
| 1.2. Daxili audit və müasir idarəetmə sistemində onun rolu                                    | 13        |
| 1.3. Daxili auditin təşkilinin normativ – hüquqi əsasları və fəaliyyətinin əsas istiqamətləri | 20        |
| <b>II FƏSİL. Kommersiya strukturlarıyla daxili auditin təşkili və inkişafı istiqamətləri</b>  |           |
| 2.1. Daxili auditin təşkilati strukturu və audit işinin keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi      | 27        |
| 2.2. Daxili auditorların funksiyaları və vəzifələri   | 37        |
| 2.3. Kommersiya strukturlarında daxili auditin təşkili və keyfiyyətinin idarə edilməsi        | 43        |
| <b>III FƏSİL. Kommersiya strukturlarında daxili auditin təşkili metodiki problemləri</b>      |           |
| 3.1. Daxili auditin təşkilinin metodikası problemləri və onun tətbiqi xüsusiyyətləri          | 53        |
| 3.2. Daxili auditdə istifadə olunan anaitik prosedurların növləri                             | 61        |
| 3.3. Daxili audit standartları və onların hazırlanmasının müasir vəziyyəti                    | 70        |
| <b>NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR</b>  | <b>79</b> |
| <b>İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI</b>  | <b>83</b> |

## *GİRİŞ*

*Mövzunun aktuallığı.* Rəmi statistikada məlumatların hazırlanması proseslərin beynəlxalq standartlara uyğun təkmilləşdirilməsi, bu sahədə sənədləşdirmə işlərinin vahid standartlar əsasında artırılması və statistik məlumatların keyfiyyətinin daha da artırılması məqsədilə Auditorlar palatası öz fəaliyyətini daxili audit Beynəlxalq Standartlaşdırma təşkilatı tərəfindən yaradılan «Keyfiyyəti idarəetmə sistemləri», tələblər beynəlxalq standartlarının tələbləri səviyyəsində həyata keçirirlər. Azərbaycan Respublikasında dərin sosial-iqtisadi dəyişikliklərin gətirdiyi, büdcə və vergi intizamının möhkəmləndirilməsinin dövlət siyasətində üstünlük təşkil etdiyi, azad və sosialyönümlü vətəndaş cəmiyyətinin bərqərar olduğu indiki şəraitdə daxili auditin təşkilinin rolu daha da artır. Milli iqtisadiyyatın bazar münasibətlərinə keçməsinin başa çatdığı və dünya təsərrüfat sisteminə inteqrasiyanın gücləndiyi bir dövrdə iqtisadiyyatda idarəetmənin əsas elementləri olan uçot, tənzimləmə, təhlil və xüsusilə, daxili audit funksiyalarına olan tələbat daha da yüksəlir.

Məhz buna dəməliyyə şəffaflığının artırılmasına, mövcud nəzarət mexanizminin təkmilləşdirilməsinə və bütövlükdə maliyyə intizamının möhkəmləndirilməsinə böyük önəm verilir, qabaqcıl dünya təcrübəsi nəzərə alınmaqla şəffaflığın artırılması, iqtisadi inkişaf üçün mənəələr törədən, qanunun aliliyini və sosial ədalət prinsiplərini pozan korrupsiyaya qarşı mübarizə ölkə prezidentinin son dövrlərdə imzaladığı fərman və sərəncamlarda da öz əksini tapı və təsərrüfat fəsaitlərindən səmərəli istifadə edilməsi, təkmil nəzarət mexanizminin tətbiqi və bütövlükdə daxili auditin təşkilinin möhkəmləndirilməsi ölkədə sosial-iqtisadi inkişafın sürətləndirilməsinin mühüm bir istiqaməti kimi təsbit olunur.

Azərbaycanın maliyyə təsisatlarının beynəlxalq kapital bazarına qoşulması, xarici investorların ölkə iqtisadiyyatına marağının artması, respublikada mövcud olan maliyyə sisteminin beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması məqsədi ilə maliyyə nəzarətinin və daxili audit sisteminin mütərəqqi tələblər səviyyəsində yenidən qurulması, idarəetmənin yaxşılaşdırılmasında dəqiq uçotun və ciddi

nəzarət sisteminin önə çəkilməsi ən aktual problemlər kimi qarşıda durur. Hal-hazırda da mövcud olan iqtisadi cinayətlərin və dövlət vəsaitlərindən qanunsuz istifadə hallarının aradan qaldırılmasında dövlət daxili auditin təşkili rolunu daha da gücləndirilməsi böyük əhəmiyyət kəsb edir. Bu baxımdan, iqtisadiyyatın bütün sahələrində təsərrüfat əməliyyatlarının mövcud qanunvericiliyin tələblərinə uyğunluğunu, onların şəffaflığını və məqsəduyğunluğunu təmin edən mexanizm kimi daxili auditin təkmilləşdirilməsi vacib vəzifələrdən birinə çevrilir.

Tədqiqat mövzusunun aktuallığının başlıca cəhətlərindən biri də onunla əlaqədardır ki, xarici ölkələrin təcrübəsi əsasında formalaşan nəzəri baxış və yanaşmalarda respublikasının özünəməxsus cəhətləri nəzərə alınmışdır. Kommersiya təşkilatlarında keyfiyyətin daxili auditin aparılmasının təkmilləşdirilməsini tələb edir.

***Problemin öyrənilmə səviyyəsi.*** Kommersiya strukturlarında daxili auditin təşkili və aparılmasının metodiki problemlərin işlənməsi və təsdiq olunması zamanı ölkə iqtisadçı alimlərinin əsərlərinə istinad olunmuşdur. Azərbaycanın iqtisadçı alimləri D.A.Bağirovun, S.İ.Müslümovun, S.M.Səbzəliyevin, S.M.Qasımovun, İ.M.Abbasovun, Q.Ə.Abbasovun Ə.İ.Daşdəmirovun, N.M.İsmayılovun, H.A.Cəfərovun C.B.Namazovanın, V.M.Quliyevin, R.N.Kazımovun və başqalarının elmi əsərlərində və elmi tədqiqat xarakterli araşdırılmasında bu məsələyə dair yazılara tez-tez rast gəlinir.

***Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri.*** Magistr dissertasiya işində qarşıda duran başlıca məqsəd – proseslərə və məhsullara dair müəyyən olunmuş standartlara riayət edilməsinə baxış keçirmək və keyfiyyətin idarəetmə sistemlərinin təkmilləşdirilməsi üçün tövsiyələr vermək, həmçinin məhsulun müəyyən keyfiyyət səviyyəsini təmin edən mövcud keyfiyyət fəaliyyəti və keyfiyyətin idarə edilməsi üzrə kommersiya strukturlarında görülən işləri dəqiqliklə aşkara çıxarmaq və keyfiyyətin idarə edilməsinin yaxşılaşdırılmasına dair təkliflər verməkdir.

Dissertasiya işində qarşıya qoyulmuş məqsədə nail olmaq üçün aşağıdakı vəzifələrin yetinə yetirilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

- qüvvədə olan Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə və Auditorlar Palatasının normativ xarakterli aktlarına, göstərişlərinə riayət olunmasının təmin edilməsi;
- statistik proseslərin tənzimlənməsi və idarə edilməsi vəziyyətinin araşdırılması;
- daxili nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi;
- daxili auditin nəzəri – metodoloji və metodiki əsaslanmasının işlənməsi;
- daxili auditə həyata keçirən orqanların vəzifələrinin müəyyən edilməsi;
- daxili audit sisteminin müasir vəziyyətinin təhlili və qiymətləndirilməsi;
- respublikada daxili audit fəaliyyətinin artırılmasında Hesablama Palatası və auditorlar palatasının fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi;
- vergi nəzarətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi üzrə tövsiyələr verilməsi;
- kommertiya strukturlarının investisiya fəaliyyətinin idarəetmədə daxili auditin proseduralarının tərkibi və məzmununun müəyyənləşdirilməsi;

***Tədqiqatın predmeti və obyektı.*** Tədqiqatın predmetini kimi yeni şəraitdə daxili auditin nəzəri və praktiki problemlərinin yekunlaşdırılaraq tədqiq olunmasıdır. Tədqiqatın obyektı kimi müasir audit sistemi və Azərbaycanda artıq formalaşan audit sahəsi götrülmüşdür.

***Tədqiqatın informasiya bazası.*** Dissertasiya işinin informasiya bazasını normativ – hüquqi xarakterli materiallar, Azərbaycan Respublikası Dövlət Statistika Komitəsinin statistik məcmuələri, Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin qərarları, Azərbaycan Respublikası Maliyyə nazirliyinin statistik məlumatları, Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının statistik məlumatları, Azərbaycan Respublikasının şərab zavodunun məlumatları təşkil edir.

***Magistr dissertasiya işinin elmi yeniliyi.*** İşin elmi yeniliyi aşağıdakılardan ibarətdir:

- daxili auditin nəzəri-metodoloji və metodiki əsasları kompleks və sistemli tədqiq olunmuşdur;
- daxili auditin həyata keçirilməsi metodları və prinsipləri və onun dövlət idarəetmə sistemində rolu açıqlanmışdır;

- daxili auditi həyata keçirən orqanların müasir dövrün tələblərinə uyğun olaraq vəzifələri şərh edilmişdir;

- daxili auditin həyata keçirilməsinin qanunvericilik, normativ hüquqi, təşkilati şərtləri tənqidi cəhətdən araşdırılmış, daxili nəzarətin yoxlamalarının maddi-texniki əsasları tədqiq olunmuşdur;

- kommersiya strukturlarında daxili audit sisteminin müasir vəziyyəti təhlil olunaraq qiymətləndirilmişdir;

- beynəlxalq təcrübələr nəzərə alınmaqla kommersiya strukturlarında daxili audit sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri üzrə tövsiyələr işlənmişdir;

- kommersiya strukturlarında daxili nəzarətinin təsirliliyinin artırılmasında Hesablama Palatası və Auditorlar Palatasının fəaliyyəti qiymətləndirilmişdir;

- daxili auditin səmərəliliyinin yüksəldilməsi yolları göstərilmişdir və s.

***Tədqiqatın nəzəri və praktiki əhəmiyyəti.*** Kommersiya strukturlarında daxili auditin aparılmasının metodiki problemlərinin mahiyyəti və məzmunu müəyyən edilmişdir. Yeni şəraitdə daxili auditin bir elm infrastruktur sahəsi kimi ayrılıqda daha geniş baxımdan öyrənilməsi zərurəti əsaslandırılmışdır. Daxili auditin müasir vəziyyətinin tədqiqi, onun problemlərinin öyrənilməsi auditor xidmət bazarının daha sivil prinsiplər üzrə təşkilində, sağlam rəqabət şəraitinin inkişafında, vacib amil kimi çıxış edir. Elmi işdə Azərbaycanda daxili auditin inkişaf istiqamətləri, perspektivləri, elmi – praktik baxımdan tədqiq olunmuşdur və bu istiqamətdə irəli sürülən təkliflər şərab zavodunun gələcək inkişafı üçün xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Həmçinin daxili auditin aparılma metodikasının təkmilləşdirilməsi istiqamətində irəli sürülən təkliflər təsərrüfat subyektlərində daxili auditin müasir prinsip və tələblərə uyğun keçirilməsi üçün xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

***İşin həcmi və quruluşu.*** Magistr dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə və istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir.

# ***FƏSİL I. BAZAR ŞƏRAİTİNDƏ TƏSƏRRÜFAT SUBYEKTLƏRİNİN İDARƏ OLUNMASINDA AUDİTİN ROLU***

## ***1.1. Daxili audit anlayışı, onun mahiyyəti və məqsədləri***

Daxili audit-audit meyarlarının nə dərəcədə yerinə yetirdiyini müəyyən etmək məqsədi ilə audit sübutunun əldə edilməsi, onun obyektiv qiymətləndirilməsi üzrə statistik, müstəqil və sənədləşdirilmiş prosesdir. Audit aktivlərin, öhdəliklərin, xüsusi vəsaitlərin və maliyyə nəticələrinin düzgün, bütöv və dəqiq əks etdirilməsini müəyyənləşdirmək məqsədi ilə qüvvədə olan qanunvericiliyə uyğun sürətdə iqtisadi subyektlərin müəyyən dövrə tərtib etdikləri illik maliyyə hesabatlarının müstəqii yoxlanılmasını nəzərdə tutur. Auditin əsasını dövlətin, müəssisənin rəhbərliyinin, onun payçılarının ümumi və qarşılıqlı marağı təşkil edir.

Audit elə bir prosesdir ki, onun vasitəsi ilə səlahiyyətli sərbəst işçi kəmiyyət-cə qiymətləndirilə bilən və spesifik təsərrüfat sisteminə aid olan informasiyanın müəyyən edilmiş meyarlara uyğunluq dərəcəsini müəyyənləşdirmək və bunu öz rəyində ifadə etmək üçün həmin informasiya haqqında sübutlar toplayır və onları qiymətləndirir.

Auditin kifayət qədər böyük tarixi vardır və müxtəlif tərcümələrdə «o dinləyir» və ya «dinləyici» mənalarını verir. Auditin meydana gəlməsi bilavasitə şirkətləri idarə edənlərin (müdiriyyət, menecer) və şirkətin fəaliyyətinə vəsait qoyanların (mülkiyyətçilər, investorlar) mənafələrinin müxtəlifliyi ilə əlaqələndirilir. Belə ki, maraqlı tərəf olan mülkiyyətçilər şirkəti idarə edən rəhbərlərin və tabeliyində olan mühasiblərin təqdim etdikləri maliyyə informasiyalarına etibar edə bilməzdilər və əmin olmalı idilər ki, onları aldatmırlar, təqdim olunmuş informasiya müəssisənin həqiqi maliyyə vəziyyətini tam əks etdirir. Bu səbəbdən də mülkiyyətçilər maliyyə informasiyasının düzgünlüyünü yoxlamaq və maliyyə hesabatını təsdiq etmək üçün auditor xidmətinə ehtiyac duyurdular.

Dünya səviyyəsində istehsal münasibətlərinin inkişafı, yeni iqtisadi münasibətlərin yaranması və təkmilləşməsi iri şirkət, korporasiyaların, səhmdar cəmiyyətlərin, firma və müəssisələrin uçot və hesabat sisteminin dərinləşməsinə səbəb olmuşdur ki, bu da müstəqil maliyyə nəzarəti funksiyasını yerinə yetirən auditor xidmətinin yaranması və təşəkkül tapmasını zəruriləşdirən amil olmuşdur;

Ümumilikdə isə, bu xidmət sahəsinə tələbat aşağıdakı hallarla əlaqədar olaraq yaranmışdır;

- müəssisəni idarə edənlərlə mülkiyyətçilər arasında anlaşmazlıq olduğu hallarda birincilər tərəfindən qeyri-obyektiv informasiya verilməsi ehtimalı;

- qəbul olunmuş qərarların nəticələrinin informasiyanın keyfiyyətindən asılılığı;

- informasiyanı yoxlamaq üçün xüsusi biliklərin tələb olunması;

- istifadəçilərin verilmiş informasiyanın keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi imkanının olmaması.

Hazırda ölkə iqtisadiyyatının müxtəlif sahələrinə investisiyaların, o cümlədən, xarici investisiyaların cəlb edilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edən bir amilə çevrilmişdir, Bu sahədə demək olar ki, yerli və xarici iş adamlarına, sahibkarlara dövlət səviyyəsində geniş imkanlar yaradılmışdır. Belə bir şəraitdə müəssisələr investisiya qoyuluşu sahəsində qarşılıqlı işgüzar əlaqələr yaadırlar. Bu əlaqələrin daimiliyi və etibarlılığı tərəfdaşların məhz düzgün maliyyə informasiyaları əldə etməsi ilə möhkəmlənməlidir. Belə informasiyaların düzgünlüyünün təsdiq edilməsi auditorların vəzifəsinə aid olmasını qeyd etməyilik.

Həmçinin auditor yoxlamaları dövlət və məhkəmə orqanlarına, habelə digər səlahiyyətli orqanlara onları maraqlandıran maliyyə hesabatlarının düzgünlüyünü təsdiq etmək üçün lazımdır.

Daxili auditin məqsədi statistik proseslərə və məhsullara dair müəyyən olunmuş standartların riayət edilməsinə baxış, keçirmək və keyfiyyəti idarə etmək işinin təkmilləşdirilməsi üçün tövsiyələr vermək həmçinin statistik məhsulun müəyyən keyfiyyət səviyyəsini təmin edən mövcud keyfiyyət fəaliyyəti və keyfiyyət



yətin idarə edilməsi üzrə kommertiya strukturlarında görölən işləri dəqiqliklə aşkara çıxarmaq və keyfiyyətin idarə edilməsinin yaxşılaşdırılmasına dair təkliflər verməkdir.

Auditor fəaliyyətinin əsas məqsədi təsərrüfat subyektlərinin mühasibat (maliyyə) hesabatlarının düzgünlüyünü və onların apardıqları maliyyə və təsərrüfat əməliyyatlarının normativ aktlara uyğunluğunu müəyyən etməkdir. Deməli, daxili audit aşağıdakı məqsədlə maliyyə hesabatının müstəqil yoxlanılması deməkdir.

- hesabatların düzgünlüyünün təsdiqi və ya onların qeyri dürüst olmasının təyin edilməsi;

- yoxlanılan dövrdə müəssisənin gəlir və xərclərinin, maliyyə nəticələrinin uçot və hesabatda düzgün və dəqiq əks etdirilməsinin yoxlanılması;

- uçotun aparılması və hesabatların tərtib olunmasını tənzimləyən qanunvericiliyə və normativ sənədlərə müəssisə aktivlərinin, öhdəliklərinin və xüsusi kapitalın qiymətləndirilməsi metodologiyasına əməl olunmasına nəzarət;

- əsas və xüsusi dövriyyə vəsaitlərindən, maliyyə ehtiyatlarından və borc mənbələrindən daha yaxşı istifadə imkanlarının üzə çıxarılması.

Auditor yoxlamasında müəssisə balansının və digər hesabatların tərtib olunmasının düzgünlüyü, izahat məktubundakı məlumatların doğruluğu təyin edilir. Bu zaman aşağıdakılar müəyyənləşdirilir:

- hesabatda bütün aktiv və passivlərin əks etdirilməsi;

- əmlakın qiymətləndirilməsinin faktiki metodikası ilə müəssisənin uçot siyasəti müəyyənləşdirilərkən qəbul olunmuş metodikadan fərqlənməsi;

- nizamnamə kapitalı həcmnin dəyişdirilməsi haqqında mülkiyyətçilərin qərarlarının bütünlüklə yerinə yetirilməsi;

- balansın hər iki hissəsinin hesabları üzrə sintetik və analitik uçot məlumatlarının eyniliyi;

- müəssisənin debitor və kreditor borclarının hesabatda bütünlükdə əks etdirilməsi.

Ümumiyyətlə auditor əsas məqsədə çatmaq və rəy vermək üçün aşağıdakı məsələlər üzrə müvafiq rəy tərtib etməlidir:

- hesabatın tələblərə uyğunluğu və ziddiyyət təşkil edən informasiyanın olmaması;
- əsaslılıq (hesabatda göstərilən məbləğlərin oraya daxil edilməsinə əsaslar varmı);
- bitkinlik (lazımi məbləğlərin hamısı daxil edilibmi, aktivlərin və passivlərin hamısı şirkətə məxsusdur);
- qiymətləndirmə (kateqoriyaların hamısı düzgün qiymətləndirilibmi);
- təsnifat (məbləği onun yazıldığı hesaba aid etməyə əsaslar varmı);
- balansın tərtibi tarixindən əvvəl və az sonra aparılan əməliyyatların keçirildiyi dövrə aid edilməsi;
- ayrı-ayrı əməliyyat məbləğlərinin analitik uçot kitabında və jurnallarında göstərilən məlumatlara uyğunluğu, onların düzgün yekunlaşdırılması, yekun məbləğlərinin Baş kitabda göstərilən məlumatlara uyğunluğu;
- kateqoriyaların hamısının maliyyə hesabatlarına daxil edilməsi, hesabatlarda və onlara əlavələrdə düzgün əks etdirilməsi.

İnkişaf etmiş bazar iqtisadiyyatı şəraitin daxili auditin başlıca vəzifələrini sivil bazar mexanizmi müəyyənləşdirir. İstər nəzəriyyə və istərsə təcrübədə auditə mülkiyyətçilərin mənafeyinin müdafiəsi prosesi kimi və təsərrüfat subyektlərinin dərc etdikləri hesabatın digər istifadəçiləri üçün informasiya riskinin məqbul səviyyəyədək azaldılması prosesi kimi baxılması çox vacibdir.

Yuxarıda qeyd olunanlardan əlavə auditorlar öz fəaliyyətləri prosesində aşağıdakı vəzifələri həll edirlər:

Mühasibat uçotunun apanmasının, hesabatın tərtib edilməsinin və təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinin yoxlanılması;

Mühasibat uçotunun təşkili və bərpasında, uçotun aparılmasında, maliyyə hesabatının tərtibində kömək göstərilməsi;

Vergilərin planlaşdırılması və hesablanılmasına kömək göstərilməsi;

Uçotun aparılması və hesabatın tərtibatının ayn-ayrı məsələləri üzrə məsləhətlər verilməsi;

Ekspert qiymətləndirmələri və təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinin təhlili;

Maliyyə və hüquq sahəsində, marketinq, menecment, texnologi və ekoloji məsələlər üzrə məsləhətlər verilməsi;

Müəssisənin təsis və digər sənədlərinin hazırlanılması;

Gələcək tərəfdaşlar haqqında informasiya verilməsi;

Sifarişçilərə informasiya xidməti və s.

Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin təşkilini, onun həyata keçirilməsinin hüquqi əsaslarını, auditorların funksiyalarını, hüquq və vəzifələrini «Auditor xidməti haqqında» Qanun müəyyən edir. Belə ki, «Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun 2-ci maddəsində müəyyənləşdirilmişdir ki, audit-mal istehsalı və satışı, xidmət göstərilməsi və iş görülməsi ilə məşğul olan təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq və düzgün aparılmasının, mühasibat və maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlanılmasıdır.

Həmin Qanunun 3-cü maddəsində göstərilmişdir ki, təsərrüfat subyektlərində müqavilə əsasında maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti sahəsində yoxlama, ekspertiza, təhlil aparmaq və yazılı rəy vermək, mühasibat uçotu qurmaq, hesabat göstəricilərinin dürüstlüyünü təsdiq etmək və auditorun peşə fəaliyyətinin (auditor təşkilatının nizamnaməsinə) uyğun olaraq maliyyə-təsərrüfat münasibətləri sahəsində digər xidmətləri göstərmək auditor xidməti hesab edilir.

Azərbaycan Respublikasında auditor xidməti qanunvericiliyə uyğun olaraq sərbəst auditorlar və auditor təşkilatları tərəfindən göstərilir. Sərbəst auditor və auditor təşkilatı aşağıdakı hüquqlara malikdir:

- respublikada qüvvədə olan normativ aktların və iqtisadi subyektlə bağlanmış müqavilənin tələbləri nəzərə alınmaqla auditor yoxlamasının formasını və metodunu müstəqil qaydada müəyyənləşdirmək;

- müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə dair bütün sənədlərlə tanış olmaq və yoxlama üçün onları almaq (bağlanmış müqavilədə nəzərdə tutulduğu hallarda);

- pul məbləğlərinin, qiymətli kağızların, maddi dəyərlilərin mövcudluğunu yoxlamaq, qarşıya çıxan suallara aydınlıq gətirmək məqsədi ilə müvafiq şəxslərdən izahat və əlavə məlumatlar almaq;

- müqavilə əsasında auditor yoxlamasında iştirak etmək məqsədilə müstəqil və ya başqa auditorları, habelə digər müvafiq mütəxəssisləri yoxlamaya cəlb etmək;

- yoxlanılan təsərrüfat subyekti tərəfindən audit üçün lazım gələn sənədlər ona təqdim olunmadıqda auditor yoxlamasından imtina etmək;

- səlahiyyətli dövlət orqanlarının sifarişi ilə audit həyata keçirdikdə müəyyən etdikləri pozuntular və nöqsanlar haqqında onıların qarşısında məsələ qaldırmaq.

İnkişaf etmiş bazar münasibətlərinin mövcudluğu müstəqil maliyyə nəzarəti sistemi rolunu oynayan auditin əsas vəzifələrini formalaşdıran başlıca amildir. Ümumiyyətlə, qanunvericiliklə sərbəst auditorun və auditor təşkilatının vəzifələrinə aşağıdakılar aid edilir:

- auditin aparılmasında respublika qanunvericiliyinin tələblərinə və auditor standartlarına riayət etmək;

- daxili nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi;

- statistik proseslərin tənzimlənməsi və idarə edilməsi vəziyyətinin araşdırılması;

- auditor yoxlamalarını və digər auditor xidmətlərini keyfiyyətli şəkildə həyata keçirmək;

- auditin aparılmasında iştirakının qeyri-mümkünlüyü barəsində dərhal sifarişçiyə və səlahiyyətli dövlət orqanına xəbər vermək;

- sifarişçinin mühasibat uçotunun və hesabatının vəziyyətini, düzgünlüyünü, qüvvədə olan qanunlara və normativ aktlara uyğunluğunu yoxlamaq;

- auditin aparılması zamanı bütün aşkar edilmiş pozuntular, mühasibat uçotunun aparılması və hesabatların tərtib edilməsi ilə əlaqədar olan nöqsan və çatışmazlıqlar haqqında sifarişçi müəssisənin rəhbərliyinə məlumat vermək;

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

- yoxlama gedişində alınmış və tərtib edilmiş sənədlərin qorunub salanmasını təmin etmək;

- təsərrüfat subyektinin tələbi ilə ona daxili auditin aparılmasına dair qanunvericiliyin tələbləri, tərəflərin hüquq və vəzifələri, habelə auditorun rəyində olan irad və nəticələr üçün əsas olan normativ aktlar barəsində ətraflı məlumatlar vermək. (2, maddə 13), (6, səh 17-21)

Auditor yoxlaması aparılarkən və rəy tərtib edilərkən auditor yoxlanılan iqtisadi subyektdən, habelə istənilən üçüncü tərəfdən, o cümlədən ona audit xidmətini həyata keçirməyi həvalə etmiş dövlət orqanlarından asılı olmamalı və öz səlahiyyəti həddində müstəqil qaydada hərəkət etməlidir.

## **1.2. Daxili audit və müasir idarəetmə sistemində onun rolu**

Statistik proseslərin və məhsulların keyfiyyətinin daxili auditini müşahidə və sübutlara əsaslanır. Tələb olunan sənədlər audit planında müəyyən edilir. Bu sənədlər yoxlanılan hissə tərəfindən auditorlara təqdim olunmalıdır.

Statistik proseslərin və məhsulların keyfiyyətinin daxili auditini qarışıq yanaşmaya əsaslanır. Qarışıq yanaşma özündə ənənəvi və analitik yanaşmasını birləşdirir.

Ənənəvi yanaşma audit prosesinin aşağıdakı mərhələsini əhatə edir.

- planlaşdırma və hazırlıq;
- kommersiya strukturlarında auditlərin aparılması;
- strukturlarda auditlərin nəticələrinin rəsmiləşdirilməsi (hesabat);
- yoxlama və nəzarət auditini (izləmə);

Analitik yanaşma aşağıdakı istiqamətləri əhatə edir:

- mövcud keyfiyyət hesabatlarının tərtibatının beynəlxalq təşkilatların tövsiyə və tələblərinə uyğunluğunun qiymətləndirilməsi;
- statistik proseslərin mərhələsində güclü və zəif cəhətlərin qiymətləndirilməsi və s.

Müəssisə, idarə və təşkilatların idarə olunmasında əhəmiyyətli rol oynayan daxili audit stabil iqtisadi inkişafa malik dünya dövlətlərində XIX əsrin sonlarından etibarən müxtəlif fəaliyyət növlü müəssisələrdə fəal tətbiq edilsə də, ölkəmizin iqtisadi həyatı üçün yeni bir anlayışdır.

Azərbaycan Respublikasında bazar münasibətləri şəraitində təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin şəffaflığını təmin edən, idarə olunmasını asanlaşdıran daxili audit xidməti yeni yaranmaqdadır və buna görə də onun mahiyyəti, səmərəliliyi təsərrüfat subyektlərinin rəhbər və mütəxəssisləri tərəfindən, habelə elmi-praktik baxımdan da tam dərk olunmamışdır.

Daxili audit dedikdə, təsərrüfat subyekti rəhbərliyinin (və ya direktorlar şurasının) göstərişi (qərarı) ilə müəssisə və təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin qanunvericiliyə və qəbul edilmiş mühasibat uçotu qaydalarına uyğunluğunun və idarəetmə prinsiplərinin səmərəliyinin müstəqil yoxlanılması sistemi başa düşülür.

Daxili audit müstəqil, təminatverici və məsləhətverici fəaliyyət olub, müəssisədə idarəetmə nəzarəti sisteminin ayrılmaz hissəsidir və onun məqsədi müəssisənin idarəetmə sisteminin səmərəliliyini qiymətləndirməkdir. Bu məqsədə müəssisədə yaradılan daxili audit bölməsi tərəfindən mühasibat hesabatının düzgünlüyü, xərclər smetasının icrası və əmlakın qorunması üzərində nəzarətin həyata keçirilməsi, habelə istehsalın təşkili üsullarının, müxtəlif böimələrin qarşılıqlı fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsinə dair təkliflərin hazırlanması sayəsində nail olunur.

Daxili audit təkcə pozuntuların qeydə alınması və onların aradan qaldırılmasına nəzarətin həyata keçirilməsi ilə məhdudlaşmır. O, hər şeydən əvvəl, aşkara çıxarılmış kənarlaşmalara səbəb-nəticə əlaqələrini müəyyənləşdirməklə, yox-

lanılan obyektə işlərin yaxşılaşdırılmasına dair konkret təkliflərin və tövsiyələrin işlənilməsinə imkan verir.

Daxili audit xidmətinin təşkil edilmədiyi müəssisə və təşkilatlarda nəticə etibarilə büdcəyə vergi ödənişlərində səhvlərə gətirib çıxaran mühasibat və vergi qanunvericiliyinin pozulması riski artır.

Son dövrlərdə ölkədə sahibkarlıq fəaliyyətinə, milli istehsala, büdcə ilə bağlı məsələlərə və ümumiyyətlə, ölkə əhalisinin maddi rifah halının yaxşılaşdırılmasına kömək edə biləcək fəaliyyət sahələrinə diqqətin artırılması tez bir zamanda auditor xidmətinin və onun ünsürü olan daxili auditin geniş vüsət alması üçün yaxşı zəmin yaratmışdır.

Qabaqcıl ölkələrin təcrübəsi göstərir ki, daxili auditorlar həm dövlət sektorunda, həm də özəl sektorda fəaliyyət göstərirlər.

Sərbəst rəqabətin mövcud olduğu azad iqtisadi münasibətlər şəraitində sahibkarlıq fəaliyyəti insanların arzu və istəyindən asılı olmayaraq, qabaqcadan proqnozlaşması mümkün olmayan qeyri-müəyyənliyə əsaslanır və buradan da sahibkarın mühüm davranış qaydası irəli gəlir: riskin labüdlüyünü qəbul edərək, onu qabaqcadan görmək və daha aşağı səviyyəyə endirməyə çalışmaq. Bunun üçün isə düzgün qurulan iqtisadi-hüquqi tədbirlər, mühasibat uçotu və hesabat sistemi vasitəsilə əməkdaşların (işçilərin), bütövlükdə isə təşkilatın fəaliyyəti üzərində daimi nəzarətin olması vacibdir. Bu nəzarəti həyata keçirən orqan yalnız rəhbərliyə tabe olmalı, lakin eyni zamanda fəaliyyəti yoxlanılan struktur bölmələrindən və ya şəxslərdən asılı olmamalıdır.

Daxili audit nəzəriyyəsində müstəqil qiymətləndirmə anlayışı kəskin mübahisə yaradır. Bəzi mütəxəssislər fikir irəli sürürlər ki, daxili nəzarətçilər yalnız müəyyən olunmuş qaydada bu və ya digər vəzifəli, məsul şəxslərin işlərindəki çatışmazlıqlara dair faktları aşkara çıxarmalıdırlar. Digər mütəxəssislər isə hesab edirlər ki, daxili auditor yalnız aşkar olunmuş faktlar barədə sadəcə məlumat verməli deyil, həmçinin təhlil əsasında onları qiymətləndirməlidir. Fikrimizcə, ikinci yanaşma daxili auditin mahiyyətinə daha uyğundur.

**Daxili audit mahiyyəti təqdim olunan sxemdə öz əksini tapmışdır**

|                      |   |
|----------------------|---|
| Daxili audit (tərif) | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Daxili audit idarəetmənin ayrılmaz tərkib hissəsidir</li> <li>• Risklər və daxili nəzarət sistemləri sahəsində müəssisənin fəaliyyətini istiqamətləndirir</li> <li>• İdarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün maliyyə məlumatlarının etibarlılığını təmin edir</li> <li>• Müəssisənin məhsuldarlığını və rentabelliyini artırmaq, keyfiyyəti yüksəltmək məqsədilə ehtiyatlardan istifadənin səmərəliliyini təmin edir</li> </ul> |
|----------------------|---|

Daxili audit fəaliyyətində əsas yer tutan amilərdən başlıcası riskin qiymətləndirilməsidir. Daxili audit aşağıdakılar barədə fəaliyyəti və məlumat verilməsini həyata keçirən idarəetmə sistemlərinə aid riskləri qiymətləndirir:

- maliyyə və əməliyyat informasiyalarının düzgünlüyü və tamlığı;
- fəaliyyətin nəticəsi və səmərəliyi;
- müəssisə aktivlərinin qorunması;
- fəaliyyətin qanunlara, qaydalara və bağlanmış müqavilələrə uyğunluğu.

Daxili auditorlar resurslardan istifadənin səmərəlik səviyyəsini, qənaət və rentabellik yollarını araşdırarkən, ilk növbədə aşağıdakılara riayət olunub-olunmamasına diqqət yetirməlidirlər;

- 1) Qənaət və rentabelliğin qiymətləndirilməsi üçün müvafiq normativlərin müəyyənləşdirilməsi;
- 2) Müəyyən edilmiş normativ və standartlara əməl olunması;
- 3) Nöqsanların aradan qaldırılması üzrə tədbirlərin həyata keçirilməsi.

Ümumiyyəti, daxili auditin əsas məqsəd və vəzifələrinə nail olmaq üçün aşağıdakı dörd əsas şərti mövcuddur:

1. Müəssisədə daxili nəzarət sisteminin təşkili və fəaliyyət göstərməsi üçün müəssisə rəhbərliyinin məsuliyyəti;



2. Əminlik dərəcəsinin yetərliyi. Belə ki, daxili nəzarət sistemi tam olmasa da, mühasibat hesabatının etibarlılığına və qərəzsizliyinə kifayət qədər əminlik yaratmalıdır;

3. Mövcud olan məhdudluq. Daxili nəzarət sistemi onun qurulması və tətbiqi ilə bağlı xüsusiyyətləri nəzərə almırsa, ona səmərəli sistem kimi baxıla bilməz;

4. İnformasiyanın işlənməsi üsulu. Daxili nəzarət informasiyanın həm «əlyazma» üsulu ilə, həm də kompüter mühitində keyfiyyətlə işlənməsini təmin etməlidir.

Daxili audit müəssisədə şəffaf informasiya mühiti yaratmaqla, onun fəaliyyətinin daha dərindən və əsaslı təhlilinə, beləliklə də daha səmərəli fəaliyyət göstərməsinə zəmin yaradır.

Səmərəli daxili nəzarət sisteminin qurulması və tətbiqi müəssisənin rəhbərliyinə aşağıda göstərilənlərə nail olmaq üçün imkan verir:

1. İdarəetmə qərarlarının qəbulu üçün vacib olan etibarlı məlumatların alınması;

2. Müəssisənin aktivlərinin və sənədlərinin qorunması (müvafiq nəzarət sistemi olmadıqda, onlar oğurlana, məhv edilə və ya təyinatına uyğun olmayaraq istifadə edilə bilər);

3. Təsərrüfat fəaliyyətinin səmərəliyinin yüksəldilməsi;

4. Uçotun müəyyən edilmiş prinsiplərinə riayət olunması.

Göstərilən məqsədlərin reallaşdırılması üçün çox vacibdir ki, müəssisədə daxili audit xidmətinin fəaliyyəti onun hüquq və vəzifələrini, həmçinin işlərinin səmərəsinə təminat üzrə müəssisə rəhbərinin zəmanətini nəzərdə tutan müvafiq əsasnamə ilə aydın müəyyən edilsin.

Belə olan halda aparılan- tədqiqat nəticəsində müəyyən etmişik ki, bəzən daxili auditlə təftişi eyniləşdirir və ya alternativ sayırlar. Lakin bu heç də belə deyildir, daxili auditlə təftişin məqsəd və vəzifələri arasında ciddi fərqlər vardır. Hazırda mövcud olan təftiş təcrübəsinin tədqiqi göstərir ki, onun əsas vəzifələri-

nə maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini tənzimləyən sənədlərin tələblərinə əməl edilməsinə nəzarətin həyata keçirilməsi, mühasibat uçotunun təşkilinin təkmilləşdirilməsi və maddi, əmək və maliyyə vəsaitlərindən səmərəli və qənaətcil istifadədə onun rolunun yüksəldilməsi, müəssisənin əmlakının qorunması üzrə uçotun quruluşunun və təsərrüfatdaxili nəzarətin hərtərəfli öyrənilməsi, ilkin sənədlərdə, uçot qeydiyyatlarında və hesabatlarda təsərrüfat və maliyyə əməliyyatlarının əks olunmasının tamlığının, müntəzəmliyinin və etibarlılığının müəyyən edilməsi, mütərəqqi uçot forma və metodlarının tətbiqinə nəzarət, uçotun aparılması üzrə işlərin optimallaşdırılması və avtomatlaşdırılması daxildir.

Daxili auditin qarşısında duran vəzifələrin dairəsi genişdir. Nəzarətdən başqa, daxili audit xidməti maliyyə-mühasibat hesabatının təhlili və idarəetmə qərarlarının qəbulu üçün rəhbərliyə informasiyanın təqdim olunması (əgər baş müəssisə öz filiallarını yoxlayırsa, onda informasiya baş müəssisənin rəhbərliyinə təqdim olunur), idarəetmə sistemində mövcud risk dairəsinin müəyyən edilməsi, təsərrüfat əməliyyatlarının müvafiq qaydada əks olunmasının və hesabatın düzgün hazırlanmasının yoxlanılması, kənar auditorlarla qarşılıqlı əlaqə, vergi və digər orqanlar tərəfindən tətbiq oluna biləcək sanksiyalar barədə xəbərdarlıq istiqamətlərində iş aparmalıdır.

Məqsəd və vəzifələrdəki fərqlərdən savayı, daxili auditlə təftiş arasında başqa fərqlər də mövcuddur. Daxili audit, ilk növbədə, yoxlanılan struktur bölməsinə (filial və ya nümayəndəliyə) kömək etməyə, təftiş işə çatışmazlıqların aradan qaldırılması və günahkarların cəzalandırılması məqsədilə çatışmazlıqların aşkar edilməsinə yönəlir.

Onlar yoxlama obyektləribaxımından da fərqlənirlər. Daxili audit maliyyə hesabatını təhrif edən, ödəmə qabiliyyətini aşağı salan, müəssisənin maliyyə vəziyyətini pisləşdirən səbəbləri, təftiş işə mövcud qanunvericiliyin pozulmasına gətirib çıxaran bütün səbəbləri aşkarlayır.

Yoxlamadan başqa, daxili audit həm də müəssisənin (onun bölməsinin) maliyyə vəziyyətinin təhlilinə, investorların cəlb olunması üzrə məsləhətləşməyə

yönəlidir. Təftiş isə yalnız aktivlərin qorunmasına, sui-istifadənin qarşısının alınmasına və profilaktik tədbirlərin görülməsinə xidmət edir.

Daxili auditin yekun sənədləri səhvlərin düzəldilməsi və müəssisənin maliyyə vəziyyətinin yaxşılaşdırılması üzrə auditorun hesabatı və tövsiyələridir. Ancaq təftişin nəticəsi kimi, təftiş aktı tərtib olunur, təşkilati nəticələr müəyyən edilir, məlumat baş idarəyə və ya başqa orqanlara çatdırılır. Daxili auditdə alınan məlumat məxfi saxlanılır, təftişdə isə alınan məlumat geniş müzakirə olunur.

İndi isə daxili auditlə kənar auditin fərqli cəhətlərinə nəzər salaq.

Kənar audit təsərrüfat subyektinin, mühasibat uçotunun və mühasibat-maliyyə hesabatlarının düzgünlüyünü obyektiv qiymətləndirmək məqsədilə auditor təşkilatları və sərbəst auditorlar tərəfindən müqavilə əsasında aparılır. Kənar auditorun müstəqilliyi həm qanunvericilik, həm də etik normalarla müəyyənləşdirilir. Daxili audit isə müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən təşkil edilmiş daxili nəzarət sisteminin ayrılmaz, mühüm tərkib elementidir. Daxili audit üzrə işin həcmi rəhbərlik tərəfindən müəyyən edilir və kənar auditorların işindən asılı olmayaraq proqramlaşdırılır.

Üst-üstə düşən sahədə daxili auditlə kənar audit arasında əməkdaşlığın üstünlüyü şəksizdir, ona görə ki, təkrarlama azalır və kənar audit üçün vaxta qənaət edilir.

Kənar və daxili auditin ümumi məqsədləri bunlardır:

1. Səhvlərin yaranmasının qarşısını almağa və ya onların aradan qaldırılmasına yönəlmiş səmərəli daxili nəzarət sisteminin qurulması;
2. Ədalətli və obyektiv mühasibat hesabatının hazırlanması üçün lazım olan informasiyanı təqdim edən müvafiq uçot sisteminin təşkil edilməsi.

Daxili auditlə kənar auditin əlaqəsi həm də ondadır ki, kənar auditor müəyyən məsələlər barədə nəticə çıxarmaq üçün daxili auditor tərəfindən təqdim olunmuş məlumatlardan istifadə edir.

Kənar auditorlarla daxili auditorların qarşılıqlı əməli fəaliyyəti prosesin bütün iştirakçıları üçün faydalı nəticələr verməyə qadirdir. Belə ki, daxili audi-

torların işindən istifadə edərək, kənar auditorlar mühasibat hesabatının təsdiqlənməsinə dair audit prosedurlarının və testlərin həcmi azalda bilər və bununla da uçot, vergilər və maliyyə sahəsində konsaltinq xidmətlərinə daha çox diqqət yetirmək imkanı qazanırlar. Yoxlanılan iqtisadi subyektlərin idarəçiləri isə, göstərilən xidmətlərin keyfiyyətinə xələl yetirilmədən, məcburi audita çəkilən xərcləri azalda və peşəkarcasına fəaliyyət göstərən, təkcə mühasibat hesabatı məsələlərinə deyil, digər məsələlərə də dair informasiya təqdim etməyə qadir olan daxili audit xidmətindən bəhrələnmə bilirlər. Kənar auditor yoxlamasının gedişində kənar auditorlarla daxili auditorların qarşılıqlı fəaliyyətinin həddləri «Daxili audit işinə baxılması» milli audit standartında öz əksini tapmışdır.

Beləliklə yeni şəraitdə idarəetmə fəaliyyətinin aktuallığının artdığı bir vaxtda müəssisənin idarə edilməsində daxili audit həll edici rol oynayır. İdarəetmənin digər əunksiyaları ilə yaxından əlaqədə olaraq daxili audit optimal idarəetmə qərarlarının işlənilib hazırlanması və qəbul edilməsinin əsas mənbəsi olaraq, təsərrüfat subyektinin idarəetmə sistemində aparıcı yer tutur.

### ***1.3. Daxili auditin təşkilinin normativ-hüquqi əsasları və fəaliyyətinin əsas istiqamətləri***

Müəssisənin daxili audit bölməsi bir sıra xüsusiyyətləri ilə səciyyələnir. Ən əvvəl, bu bölmə mühasibatlıqdan və digər strukturlardan ayrı olmalı və birbaşa rəhbərliyə tabe olmalıdır. Daxili auditorun öz tövsiyələrinin icasını tələb etməyə hüququ yoxdur. Onların tətbiqinə və nəticələrinə görə cavabdehlik daşınırlar. Auditorun istifadə etdiyi informasiya məxvi sayılır, çünki, ilkin sənədlərin və uçot qeydlərinin tərkibində olan məlumatlar kommersiya sirridir.

Təsərrüfat subyektində daxili auditin aparılmasında ən çox müəssisənin rəhbəri maraqlıdır, bunun üçün də, daxili auditor nəzarət üçün zəruri olan hər bir informasiyadan sərbəst şəkildə istifadə edə bilmək imkanına malik olmalıdır.

Onun istifadə etdiyi informasiyanın tərkibi və zəruriliyi özü tərəfdən müəyyən edilir.

Fəaliyyət sahəsindən, istehsal həcmindən və digər amillərdən asılı olaraq, iri və orta müəssisələrdə daxili auditin tətbiqi məqsədilə xüsusi bölmənin, kiçik müəssisələrdə isə müvafiq mütəxəssisin həmin işə cəlb edilməsi məqsədəuyğundur.

Daxili audit bölməsi öz vəzifələrini layiqincə yerinə yetirməsi üçün onun xüsusiyyətini, təşkilatın strukturunu, nəzarət obyektlərini, yoxlanacaq məsələlər dairəsini, qanunvericilik və normativ aktları yaxşı bilən, yoxlamaların aparılması texnikasına bələd olan, uçot-iqtisadi informasiyaların ümumiləşdirilməsini və təhlilini, yoxlamaların nəticələri üzrə təklif və tövsiyələri ifadə etməyi bacaran yüksək ixtisaslı və etimadlı mütəxəssislərlə komplektləşdirilməlidir. Bundan əlavə bölmənin işçiləri üçün lazımı şərait yaradılmalı, onlar kompüter və s. texnika ilə təchiz olunmalıdırlar.

Daxili audit bölməsinin rəhbəri vəzifəsinə ali iqtisad təhsilli, yüksək ixtisaslı, mühasibat və iqtisadiyyat sahəsində böyük təcrübəyə, müvafiq attestata malik şəxslərin təyin edilməsi məqsədəuyğundur.

Daxili audit bölməsinin ştat və strukturu təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin xüsusiyyətlərindən, aparılan nəzarət proseduralarının həcmi, mürəkkəbliyi və şərtlərindən asılıdır. İşçilərin sayı və əmək haqqı ştat cədvəlində nəzərdə tutulur.

Daxili audit bölməsi (və ya daxili auditor) müəssisənin ayrılmaz tərkib hissəsi olmaqla, rəhbərlik (və ya direktorlar şurası) tərəfdən təsdiq olunmuş əsasnaməyə uyğun fəaliyyət göstərir. Əsasnamədə daxili auditorların yoxladıkları və araşdırdıkları fəaliyyət növü üzrə heç bir səlahiyyət və məsuliyyət daşımaması mütləq bəyan edilməlidir.

Daxili audit üçün məxfilik və müstəqillik prinsipləri əsas sayılır.

Daxili auditorlar yoxladıkları fəaliyyət sahələrindən asılı olmamalıdırlar. Onların müstəqilliyi öz funksiyalarını sərbəst və obyektiv həyata keçirmək mühi-

tinin mövcudluğu ilə şərtlənir. Heç bir halda daxili auditorlar öz mülahizələrini digərlərinin təklif, rəy və mülahizələrinə tabe etdirməməlidirlər. Daxili auditor birbaşa idarəetmədə iştirak etməməli, beynəlxalq audit praktikasında daxili auditorların təşkilat daxilindəki funksiyalarma aid edilməyən fəaliyyətlə məşğul olmamalıdır. Əks halda, daxili auditin obyektivlik dərəcəsi azala bilər.

Daxili audit bölməsi işinin təşkilatın rəhbərliyinə xidmət göstərməkdən ibarət olduğunu nəzərə alaraq, həmin bölmə haqqında əsasnamədə onun səlahiyyətləri və vəzifələri rəhbərlik (və ya direktorlar şurası) tərəfindən müəyyən olunmalıdır.

Əsasnamənin tərtib edilməsində ən vacib olan cəhət bütün maraqlı tərəflər üçün bölmənin zəruriliyinin açıqlanmasıdır.

Eyni zamanda təşkilatda daxili audit bölməsinin müstəqilliyinin təmin olunmasına xüsusi diqqət yetirilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Riski nəzarət etmək üçün öncədən onun müəyyən edilməsi, ölçülməsi və nəticələrin dəyərləndirilməsi lazımdır. Birinci vəzifə riski ölçmək və idarə etmək bu günün bütün çağdaş müəssisələrinin öndə gedən fəaliyyətlərindən biri olmalıdır.

İkinci vəzifə - riskin qiymətləndirilməsinin nəticələri əsasında nəzarətin müvafiqliyinin və səmərəliyinin qiymətləndirilməsi - mühasibat-maliyyə uçotu və daxili nəzarət sisteminin vəziyyətinin qiymətləndirilməsini, aşkar edilmiş nöqsan və pozuntuların mühasibat hesabatının düzgünlüyünə təsirinin müəyyən edilməsini əhatə edən audit əsasında yerinə yetirilir.

Üçüncü vəzifə audit apanlan bölmənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili və onun maliyyə strategiyasının işlənilib hazırlanmasından ibarətdir. Təhlilin məqsədi maliyyə vəziyyətinin, təşkilatın fəaliyyət nəticələrinin öyrənilməsi və onun gələcəkdə fəaliyyət göstərməsi şərtlərinin qiymətləndirilməsidir.

Maliyyə təhlilinin informasiya bazası (mənbəyi) - mühasibat hesabatı və statistik hesabat, mühasibat uçotunun məlumatlarıdır.

Dördüncü vəzifə məsləhət xidmətləri çərçivəsində ixtisaslaşdırılmış bölmələrə metodik yardım göstərilməsi, mühasibat uçotunun avtomatlaşdırılması məsələləri və s. məsələlər üzrə məsləhətlərin verilməsindən ibarətdir.

İxtisaslaşdırılmış bölmələrə metodik yardım göstərərək, daxili audit bölməsi: vergi qoyma uçotunun aparılması üzrə tövsiyələri, normativ aktlarda dəyişiklikləri əks etdirən informasiya bülleteni buraxmalıdır;

kənar auditorlar və vergi orqanları tərəfindən aparılan yoxlamalar zamanı aşkar edilmiş nöqsan və pozuntular barədə bölmələri məlumatlandırmalı, belə pozuntuların aradan qaldırılması üzrə konkret tövsiyələr verməlidir;

- cari məsələlər üzrə məsləhətləşmələr keçirməlidir;
- mühasiblər və iqtisadçılar üçün ixtisasartırma seminariyanı və kurslarının təşkilində iştirak etməlidir;
- kənar auditorun seçilməsində yardım göstərməlidir.
- Daxili audit prosesinin təşkili.

Audit prosesi-auditə hazırlığın təşkili, audit proqramının tərtib edilməsi, obyektə auditin təşkil olunması, habelə əməliyyat və uçot məlumatlarının sənədli yoxlanılmasından ibarət ardıcıl mərhələləri əhatə edir.

Audit proqramı - auditin ümumi planının inkişafıdır və təşkilatın audit üzrə planın həyata keçirilməsi üçün zəruri olan audit prosedurlarının müfəssəl siyahısından ibarətdir. Proqram audit iştirakçıları üçün müfəssəl təlimatdır və eyni zamanda işin keyfiyyətinə nəzarət vasitəsidir.

Audit aparılması prosesinin ardıcılığı belədir:

1. Nəzərdə tutulan audita hazırlıq;
2. Auditin aparılmasına dair proqramın tərtib edilməsi;
3. Yerlərdə işin təşkili;
4. Qəfləti inventarizasiyaların keçirilməsi;
5. Audit obyektinin tədqiqi;
6. Təsərrüfat əməliyyatlarının sənədli yoxlanılması;
7. Keçirilən auditin materiallarının sistemləşdirilməsi;

8. Audit üzrə hesabat sənədlərinin hazırlanması, onların razılaşdırılması və obyektə rəhbərlik edən vəzifəli şəxslər tərəfdən imzalanması;

9. Auditi təyin edən vəzifəli şəxslərə audit barədə məruzə olunması;

10. Çatışmazlıqların aradan qaldırılması və auditin nəticələri üzrə sənədin hazırlanması;

11. Audit ilə aşkar edilmiş çatışmazlıqların aradan qaldırılmasına nəzarət.

Auditin keçirilməsi təşkilat rəhbərliyinin əmri ilə təyin olunur. Əmrdə auditin təşkilati üsulu (sənədli, kompleks şəkildə), struktur bölməsinin adı, auditin əhatə etdiyi dövr, audit qrupu üzvlərinin adı, soyadı, atasının adı, vəzifələri, auditin apanılması müddəti, auditin nəticələri üzrə hesabatın forması göstərilir.

Təsərrüfat subyektlərində daxili auditor yoxlamasının əsas istiqamətlərinin aşağıdakı sahələr üzrə aparılması tövsiyyə olunur:

### **Nağd pul vəsaitləri üzrə əməliyyatların daxili auditi**

Daxili auditin proqramı:

1. Kassa əməliyyatlarının aparılması qaydasına riayət olunmasının yoxlanılması:

◆ kassirin təyin edilməsi barədə əmrin mövcudluğu

◆ tam şəxsi maddi məsuliyyət barədə kassirlə bağlanmış müqavilənin mövcudluğu

◆ pul vəsaitlərinin kassada, həmçinin bankdan götürülən və banka təhvil verilən zaman saxlanılmasının təmin edilməsi

◆ kassada mütəmadi olaraq qəfləti yoxlamaların aparılması və bu yoxlamaların aktla sənədləşdirilməsi;

2. Pul vəsaitlərinin mövcudluğunun inventarizasiyası;

3. İlk sənədlərin doldurulmasının və uçot registrlərinin düzgün aparılmasının yoxlanılması:

◆ mədaxil və məxaric kassa orderlərinin düzgün doldurulmasının yoxlanılması



◆ mədaxil və məxaric kassa sənədlərinin qeydiyyatı jurnalının aparılması kassa kitabının tərtibi və aparılması, aparılmış əməliyyatlar üzrə yazılışların kassa sənədləri ilə təsdiq edilməsi

◆ pul vəsaitlərinin kassa kitabındakı qalığı ilə sintetik uçot qalıqlarının uyğunluğu;

4. Pul vəsaitlərinin tam və vaxtında mədaxil edilməsinin və xərclərin düzgün əks etdirilməsinin yoxlanılması:

◆ hüquqi şəxslərlə hesablaşmaların nağd yolla aparılmasının düzgünlüyünə riayət edilməsi

◆ nağd hesablaşma yolu ilə əmlakın alınması faktını təsdiq edən sənədlərin mövcudluğu

◆ kassa əməliyyatları üzrə mühasibat yazılışlarının düzgünlüyü

◆ kassa əməliyyatlarının uçotundakı nöqsanların əhəmiyyətliliyi və hesabatın dürüstlüyünə onların təsiri barədə ümumi nəticələrin çıxarılması.

### **Vergilərin düzgün hesablanması daxili audit**

- Daxili auditin proqramı:

- vergilərin düzgün hesablanması və əks olunması;

- büdcədənkənar fondlara ayırmaların düzgün hesablanması;

- vergilərin hesablanması zamanı nöqsanların əhəmiyyətliliyi və hesabatın dürüstlüyünə onların təsiri barədə ümumi nəticələrin çıxarılması.

Audit mahiyyətə sənədli olduğuna görə, keçirilən prosedurlar sənədləşdirmə ilə müşayiət olunmalı, yəni əldə edilən informasiya auditin iş sənədlərində əks etdirilməlidir. Auditin iş sənədlərinə aşağıdakılar aiddir:

- auditin aparılmasına dair plan və proqramlar;

- auditin mahiyyətindən irəli gələn məsələlər üzrə bölmə işçilərinin verdikləri izahatlar, ərizələr;

- bölmənin təsərrüfat əməliyyatlarını əks etdirən zəruri ilkin sənədlərin surətləri, obyektlərin şəkilləri, aktlar, arayışlar, protokollar, bölmə əməkdaşları ilə və

auditə cəlb olunmuş başqa işçilərlə birgə tərtib olunmuş hesabatdakı yazıların sübutu olan başqa sənədlər;

- inventarizasiya nəticələri;

- mühasibat-maliyyə hesabatı;

- operativ və anbar uçotu sisteminin öyrənilməsi və qiymətləndirilməsi barədə qeydlər, sorğu vərəqələri və s.;

- bölmənin faktiki göstəricilərinin istehsalat-maliyyə təhlili;

- daxili auditorun nəzarəti altında yerinə yetirilən işi əks etdirən materiallar;

- qarşılıqlı yoxlamaların sənədləri, bölmənin işçisi olmayan şəxslərin izahatları;

- mühasibat hesabatlarının, operativ təsərrüfatdaxili hesabatların surətləri.

Auditor hesabatma əlavə edilən auditin iş sənədlərinin siyahısı auditor tərəfindən müəyyən edilir.

## ***II FƏSİL. KOMMERSİYA STRUKTURLARINDA DAXİLİ AUDİTİN TƏŞKİLİ VƏ İNKİŞAFI İSTİQAMƏTLƏRİ***

### ***2.1 Daxili auditin təşkilat strukturu və audit işlərinin keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi***

Yeni şəraitdə qiymətləndirmədə yoxlanılan struktur bölməsi ilə əsk əlaqəni təmin etmək və keyfiyyətin daxili audit prosesini yaxşılaşdırmaq üçün yoxlanılan daxili auditi yoxlanılan struktur bölməsi tərəfindən qiymətləndirir. Bunun üçün auditorların peşə davranışını, eləcə də audit fəaliyyətinin keyfiyyətini qiymətləndirmək üçün yoxlanılan struktur bölməsi tərəfindən «keyfiyyətin daxili auditi üçün qiymətləndirmə» sorğu vərəqəsi doldurulmalıdır.

- Daxili nəzarət sisteminin təşkili aşağıdakı faktorların təsiri altındadır:
- Rəhbərliyin daxili nəzarətə münasibəti;
- Təşkilatın fəaliyyət göstərməsinin kənar şərtləri, təşkilati strukturu, fəaliyyət sahəsi və növləri;
- Təşkilatın struktur bölmələrinin və ya törəmə müəssisələrinin sayı;
- Strateji məqsəd və vəzifələr;
- Fəaliyyətin mexanikləşdirilməsi və kompüterləşdirilməsi dərəcəsi;
- Resurslarla təminat;
- Kadr heyətinin səriştəliyinin səviyyəsi.

Ümumiyyətlə səmərəli fəaliyyət göstərən daxili nəzarət sisteminin təşkili mürəkkəb çoxmərhləli prosesdir. Bu proses aşağıdakı mərhələləri daxil edir:

1. Əvvəlki fəaliyyət şəraiti üçün müəyyən edilmiş məqsəd, strategiya və taktikanın tənqidi təhlili.
2. Təşkilatın yeni fəaliyyət konsepsiyasının işlənilib hazırlanması, sənədləşdirib təsdiq edilməsi.
3. Mövcud idarəetmə strukturun səmərəliliyinin təhlili.

4. Konkret maliyyə və təsərrüfat əməliyyatlarının nəzarəti prosedurlarının işlənib hazırlanması.

5. Daxili audit xidmətinin yaradılması.

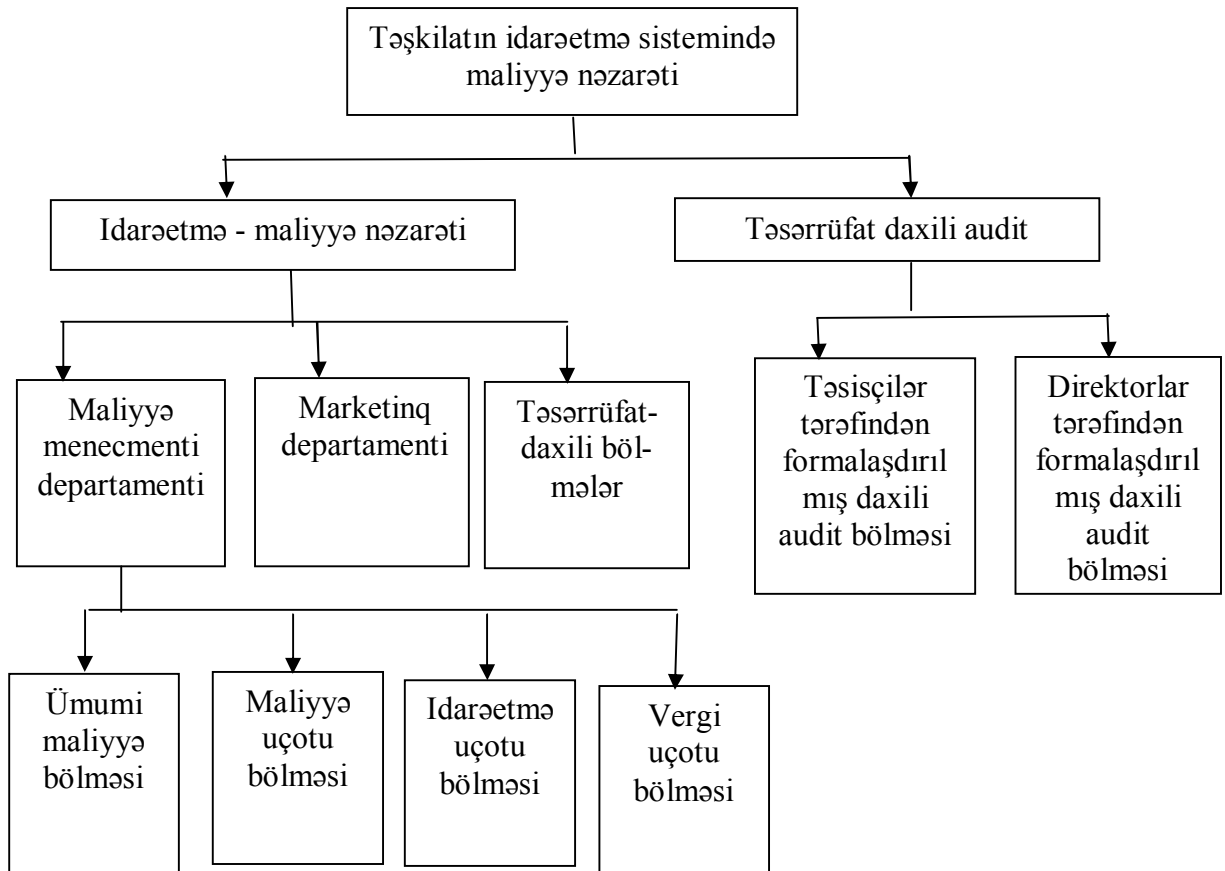
Müəssisə səviyyəsində daxili nəzarət funksiyası əsasən işçilərin öz vəzifələrini səmərəli yerinə yetirilməsinə yönəldilmiş tədbirlərin həyata keçirilməsindən ibarətdir. Yerinə yetirdiyi funksiyalara görə daxili nəzarətin əsas növləri aşağıdakılardır:

- İdarəetmə nəzarəti;
- Maliyyə nəzarəti;
- İdarəetmə-maliyyə nəzarəti;

Bazar iqtisadiyyatında hər bir təsərrüfat subyektinin əsas məqsədi təsərrüfat fəaliyyətinin səmərəliliyinin, yüksək gəlirin əldə edilməsi olan şəraitdə maliyyə nəzarətinin rolu olduqca böyükdür. Maliyyə nəzarəti müəssisədə müəyyən edilmiş xərclərin norma və normativlərdən kənarlaşmaları üzrə çıxarmağa, resurslardan istifadənin səmərəliyini və qənaətcəmə istiqamətlərini müəyyən etməyə imkan verir. Pozuntuların aşkar edilməsi halında müvafiq tədbirlər həyata keçirilməli, günahkarlar məsuliyyətə cəlb olunmalı, belə pozuntuların gələcəkdə təkrar olunmaması və ya azaldılması üçün tədbirlər həyata keçirilməlidir.

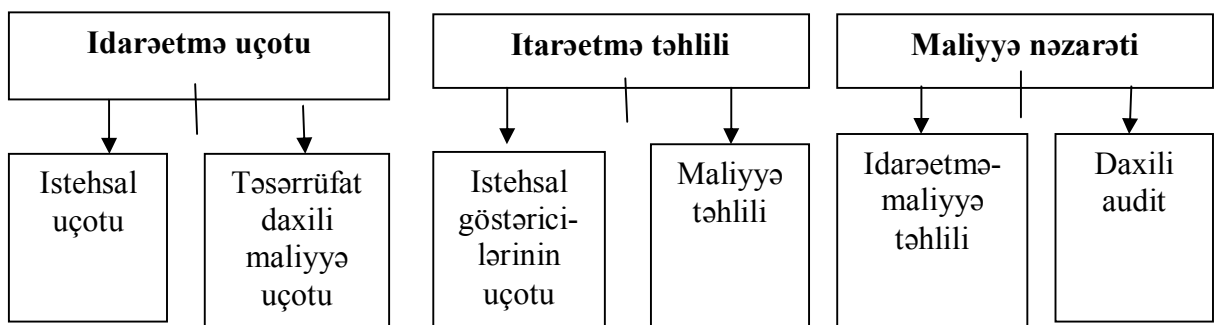
Beləliklə müəssisədə daxili və maliyyə nəzarətinin predmeti maliyyə resurslarının formalaşma və istifadə edilməsi prosesidir, obyekt isə fəaliyyətləri bu proseslərlə bilavasitə bağlı olan idarəetmə orqanlarıdır (Sxem 1).

**Maliyyə nəzarətinin növləri və onu həyata keçirən struktur bölmələr**



Daxili auditin informasiya bazası müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti haqqında məlumat, mühasibat və statistik uçotun məfhumları, qərarların qəbul edilməsi üçün zəruri olan digər daxili məlumatlardır. Həm daxili maliyyə nəzarəti, həm də idarəetmə təhlili üçün əsas mənbə istehsal və maliyyə uçotudur (sxem 2), hansılar ki, bütövlükdə idarəetmə uçotu sistemini təşkil edir.

**İdarəetmə – maliyyə nəzarətinin informasiya təminatı**



Daxili auditin fəaliyyəti rəhbərlik üçün informasiya və məsləhətverici əhəmiyyət daşıyır. İlk növbədə, o iqtisadi subyektin fəaliyyətinin optimallaşdırılmasına yönəlməlidir və səy göstərməlidir ki, aktivlərin idarə edilməsi müəssisəyə arzuolunan gəlir gətirsin. Daxili auditin bir cəhətinə də diqqət yetirmək məqsədəuyğundur: menecerlərin hesabatlarının düzgünlüyü və dürüstlüyü barədə məlumat verir. Belə məlumatı istifadə edərək, rəhbərlik və mülkiyyətçilər operativ və vaxtında müəssisənin idarəetməsinin təkmilləşdirilməsi üzrə zəruri dəyişikliklər edə bilirlər.

Daxili auditin təşkilində mühüm məsələ daxili audit bölməsinin təşkilat strukturunun yaradılması və bölmədə işləyən əməkdaşların təcrübə və səriştəliyinin qiymətləndirilməsidir. İqtisadi subyektlərdə təşkil olunan daxili auditin təşkilat strukturu onların istehsal-təsərrüfat fəaliyyəti həcmindən, iş xüsusiyyətlərindən və rəhbərliyin qarşısında duran vəzifələrin həlli ilə əlaqədardır.

Daxili audit bölməsi müəssisə üzrə verilən xüsusi sərəncam əsasında təşkil edilir. Bölmənin əməkdaşlarının sayı və rəhbəri bu sərəncama əsasən müəyyən edilir.

Daxili audit bölməsinin statusu onun fəaliyyətinin müstəqilliyinə təminat verməlidir. Daxil audit bölməsinin rəhbərliyi (və ya daxili auditor) geniş fəaliyyət səlahiyyətləri ilə yanaşı, auditor rəylərinə yüksək səviyyədə baxılması və auditorların təklifləri əsasında müvafiq qərarların qəbul edilməsi üzrə yetərli səlahiyyətlərə də malik olmalıdır.

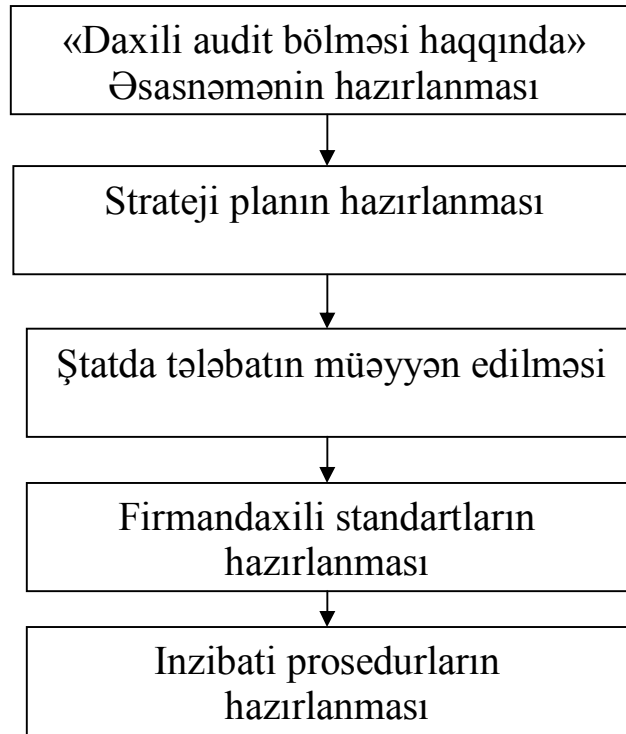
Təsərrüfat subyektində daxili audit bölməsinin yaradılması bir neçə mərhələdən ibarətdir (Sxem 3 ). İlkin olaraq bütün işçilərin hüquq və vəzifələrini, bölmənin fəaliyyətinin məqsədlərini, təşkilatın strukturunu, məsuliyyətini müəyyən edən "Daxili audit bölməsi haqqında" Əsasnamənin işlənib hazırlanması lazımdır. Bir qayda olaraq, əsasnamədə aşağıdakılar əks etdirilməlidir:

- daxili audit bölməsinin vəzifələri;
- bu vəzifələr çərçivəsində təşkilatın bütün məqsədləri;
- həmin məqsədlərə nail olmaq üçün səlahiyyətlər;

- bölmənin təşkilat strukturu;
- hesabatvermə və digər tələblər.

### Sxem 3

#### Daxili audit bölməsinin yaradılması mərhələləri



Bundan sonra məqsədi müəssisənin fəaliyyətində olacaq dəyişikliklərə müvafiq olaraq biznesin perspektiv inkişafının müəyyən edilməsi olan strateji planın hazırlanmasıdır. Üçüncü mərhələ yoxlamalı olan fəaliyyət sahələrini müəyyən etmək üçün auditin ilkin planını işləyib hazırlamaq lazımdır. Növbəti məsələ əməkdaşların təcübəsi, səriştəliyi nəzərə alınaraq ştatda tələbatın müəyyən edilməsidir. Bundan sonra hesabatın strukturu işlənib hazırlanmalıdır.

Həmçinin bölmənin işinin səmərəliyini artırmaq məqsədilə müəyyən inzibati prosedurların hazırlanması lazımdır. Daxili audit bölməsinin işçiləri müxtəlif səviyyədə məsuliyyət daşıyırlar.

**Daxili audit bölməsi işçilərinin vəzifələrinin müqayisəli xüsusiyyətləri**

| <b>Daxili auditorun vəzifələri</b>   | <b>Daxili audit bölməsinin rəhbərliyinin vəzifələri</b>  |
|--|--|
| <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Daxili auditor hər bir auditor yoxlamasının aparılmasını planlaşdırmalıdır</li> <li>2. Auditin nəticələrinin əsaslandırılması məqsədilə məlumatı toplamalı, təhlil etməli və sənədləşdirməlidir</li> <li>3. Auditin nəticələrinə görə hesabat verməlidir</li> <li>4. Aktivlərin qorunması üzrə tədbirlər görməli və zərurət olduqda belə aktivlərin mövcudluğunu yoxlamalıdır</li> <li>5. Ehtiyatlardan qənaətlə istifadə edilməsinin səmərəliliyini qiymətləndirməlidir</li> <li>6. Auditin aparılması zamanı peşəkar ehtiyatlılığa riayət etməlidir</li> <li>7. İntizamlı olmalı, insanlarla ünsiyyət yaratmağa bacarmalı və kommunikasiya vəsaitlərindən səmərəli istifadə etməlidir</li> </ol> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Daxili audit bölməsinin məqsəd, vəzifə və məsuliyyəti barədə normativ sənədlər toplusuna malik olmalıdır</li> <li>2. Daxili audit bölməsinin fəaliyyətinin cari və perspektiv planlarını işləyib hazırlamalıdır</li> <li>3. İdarəetmə məqsədləri üçün bölmə işçilərini təsdiq edilmiş uçot siyasəti və prosedurları ilə təmin etməlidir</li> <li>4. Daxili audit bölməsi üçün kadrların seçilməsi, hazırlanması, ixtisasartırılması sistemini təşkil etməlidir</li> <li>5. Daxili audit bölməsi fəaliyyətinin nəzarətini daim həyata keçirməlidir</li> </ol> |

Daxili auditorlar auditin nəticələri üzrə hesabat verərkən aşağıdakılan rəhbər tutmalıdırlar:

- Yazılmış və təsdiq edilmiş hesabat auditor yoxlaması bitdikdən sonra nəşr olunmalıdır;
- Hesabatı nəşr etdirməkdən öncə daxili auditor nəticə və təkliflərin müvafiq struktur bölmənin rəhbərliyi ilə müzakirə etməlidir;
- Hesabatlar obyektiv, aydın, qısa, konstruktiv və vaxtında olmalıdır;
- Hesabatların tərkibində auditin aparılmasının məqsədi və nəticələri və lazım olduqda auditorun rəyi öz əksini tapmalıdır;
- Hesabatda yoxlanılan struktur bölmənin fəaliyyətinin səmərəliliyinin artmasına yönəlmiş təkliflər olmalıdır;
- Daxili audit bölməsinin rəhbərliyi hesabat dərc olunmaqdan öncə ona baxmalı və təsdiq etməlidir, kimə təqdim edilməsini qərarlaşdırmalıdır.

Müəssisədə yaradılmış daxili audit xidmətindən iqtisadi səmərəliliyinin əldə olunması daxili auditin prosedurlarının keyfiyyətinin və daxili auditin təşkilati məsələlərinin müvafiq səmərəli nəzarətinin təmin olunması nəticəsində əldə et-



mək olar. Qeyd etmək iazımdır ki, daxili audit müəssisənin struktur bölməsi olaraq əsas keyfiyyət meyarına malikdir-iqtisadi səmərəlilik meyan. Beləliklə o, fəaliyyətində daim öz işinin nəticələrini bu nəticələrə çəkilmiş xərclərlə mütənasibliyinə baxmalıdır. Kənar audiddən fərqli olaraq daxili audit bölməsinin fəaliyyətinin nəticəsi təkcə təcrübəli rəyin verilməsindən yox, həmçinin operativ məsələlərin və cari işlərin yerinə yetirilməsindən ibarətdir. Daxili audit bölməsinin fəaliyyətindən iqtisadi səmərəlilik texnoloji və metodoloji bazanın daim təkmilləşdirilməsi nəticəsində əldə olunur.

Beləliklə, daxili audit bölməsi fəaliyyətinin keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi aşağıdakı blokları daxil edən sistemdir:

- Səmərəlilik;
- Sənədləşdirmə;
- Metodoloji uyğunluq (daxili audit standartlarına);
- Təşkilati uyğunluq (müəssisənin normativ sənədlərinə).

Daxili audit bölməsi fəaliyyətinin keyfiyyətinə nəzarət prosedurları «daxili auditin keyfiyyəti testləri»nin tətbiq edilməsinə əsaslanmalıdır.

Dörd blokdan ibarət olan daxili auditin keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi sisteminin nəticəsinin bir neçə variantı ola bilər. Bu nəticələr əsasında daxili audit bölməsi son qiyməti formalaşdırır və müvafiq təklifləri hazırlayır. Deyilənləri nəzərə alaraq aşağıdakı cədvəli nəzərdən keçirək.

**Cədvəl 2.**

**Daxili auditin keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi sistemi**

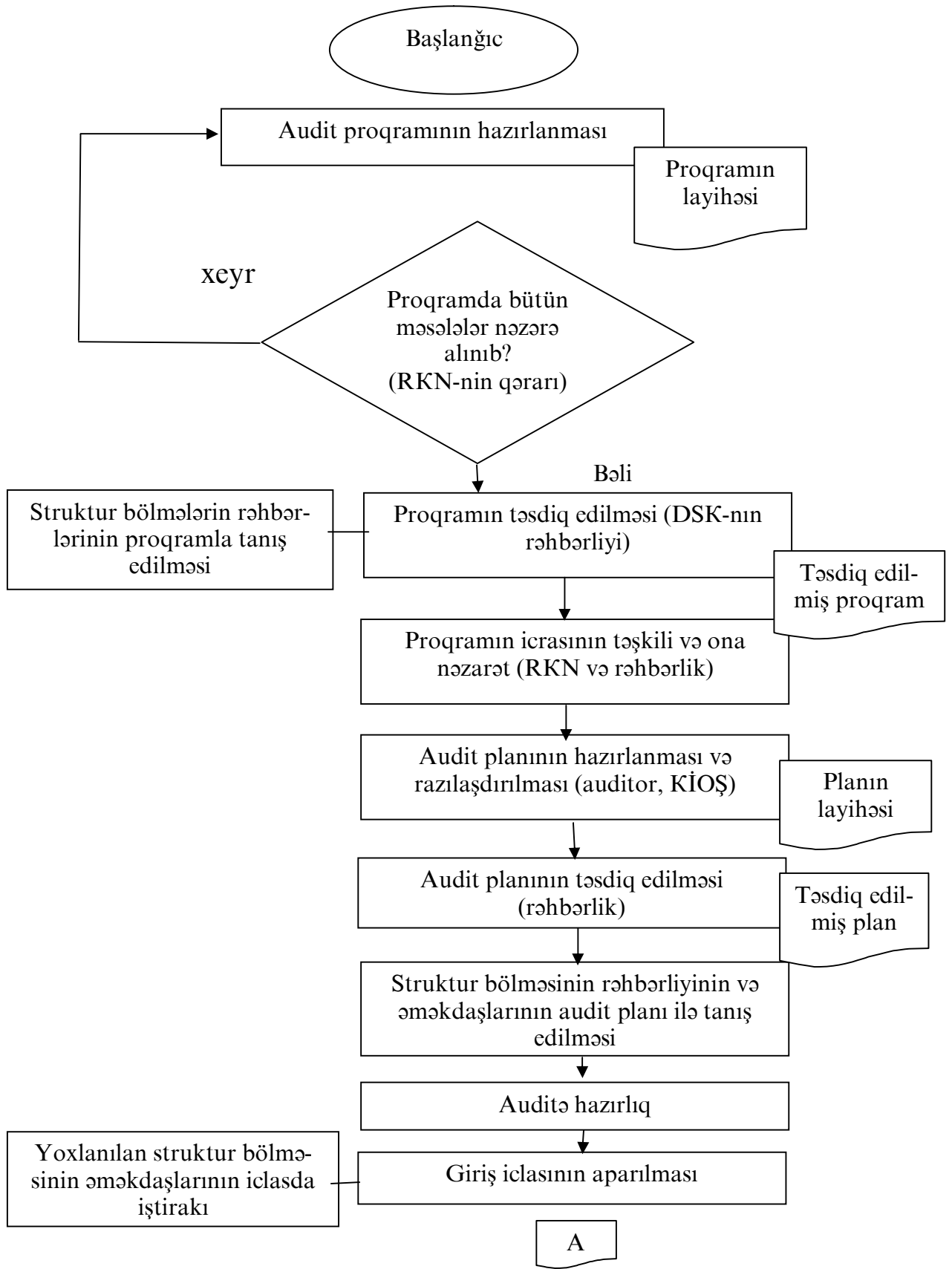
| <b>Daxili auditin keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi sisteminin bloku</b> | <b>variantlar</b> |              |             |             |
|---|-------------------|--------------|-------------|-------------|
|   | <b>1-ci</b>       | <b>2-ci</b>  | <b>3-cü</b> | <b>4-cü</b> |
| <b>SƏMƏRƏLİLİK</b>  | Qeyri məqbul      | Məqbul       | Məqbul      | Məqbul      |
| <b>SƏNƏDLƏŞDİRMƏ</b>  | Məqbul            | Qeyri məqbul | Məqbul      | Məqbul      |
| <b>METODOLOJİ UYGUNLUQ</b>  | Məqbul            | Məqbul       | Qeyri       | Məqbul      |

|  |        |        |        |              |
|--|--------|--------|--------|--------------|
|  |        |        | məqbul |              |
| TƏŞKİLATI UYGUNLUQ   | Məqbul | Məqbul | Məqbul | Qeyri məqbul |
| <b>İlkin təklif və tövsiyələr</b>  |        |        |        |              |
| <p><b>Variant 1.</b> Səmərəlilik blokunun qeyri məqbul olması vəzifələrin həcmnin çoxluğu ilə, daxili audit qarşısında qoyulan məqsəd və vəzifələrin işlənilib hazırlanmış metodoloji baza ilə uyğun olmamasından irəli gələn daxili audit bölməsinin qeyri səmərəli fəaliyyəti deməkdir. Təvsiyələr: qoyulmuş məsələlərə yenidən baxılmalı və ya onların həll edilməsi metodikasını sadələşdirmək lazımdır.</p>   |        |        |        |              |
| <p><b>Variant 2.</b> Lazımi iqtisadi səmərəliliyin əldə olunmasına baxmayaraq, sənədləşdirmənin bölmədə qeyri məqbul olması bölmədə sənədlərin saxlanması, tərtib edilməsinin yaxşı vəziyyətdə olmaması deməkdir. Belə vəziyyət sonradan səmərəliliyin aşağı salınmasına gətirib çıxarı bilər, ona görə ki, sənədləşmənin düzgün aparılmaması daxili auditorların təqdim etdikləri nəticələri şübhə altına qoyur. Təvsiyələr: sənədlərin saxlanması, tərtibi, aparılması qaydalarını müəyyən edən daxili audit standartının qəbul edilməsi və bu sahədə nəzarətin gücləndirilməsi.</p> |        |        |        |              |
| <p><b>Variant 3.</b> Daxili auditin metodoloji bazasının qeyri məqbul olması səmərəliliyinin dərhal aşağı düşməsinə səbəb ola bilər. Təvsiyələr: daxili audit standartlarının qəbul edilməsi əsasında optimal metodoloji bazanın formalaşdırılması, işçi heyətinin məsuliyyətinin artırılması.</p>   |        |        |        |              |
| <p><b>Variant 4.</b> Təşkilati prinsiplərə müvafiq blokunun qeyri məqbul olması bölmə işçilərinin müstəqilliyinin itirilməsinə, bölmənin ölçülərinin onun funksiya və həll olunmalı məsələlərə uyğun olmamasına gətirib çıxarar, bu da öz növbəsində işçi heyətinin iş yükünün artması və səmərəliliyin azalması deməkdir. Təvsiyələr: daxili audit bölməsinə aid olan daxili təşkilati sənədlərin formalaşması; onların razılaşdırılması; yerinə yetirilməsi üzrə məsuliyyətin müəyyən edilməsi.</p>  |        |        |        |              |

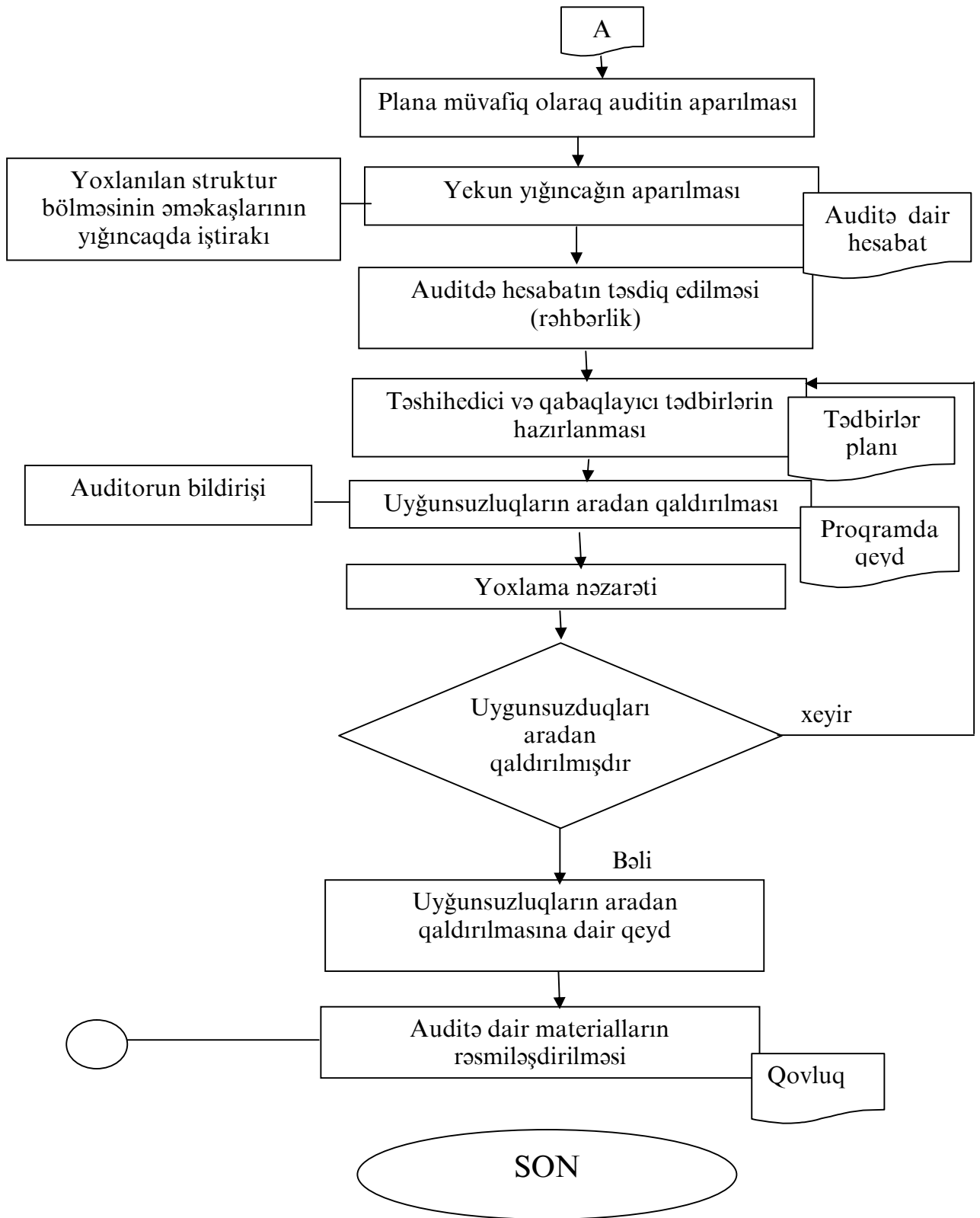
Bu və ya digər variantlar üzrə son nəticə və tövsiyələri daxili auditin keyfiyyəti testlərinin müfəssəl şəkildə baxılmasından sonra vermək olar.

Beləliklə, struktur bölmələrinin sorğulanmasının nəticələri və auditlərə dair təqdim edilmiş hesabatların keyfiyyətinə görə ildə bir dəfədən az olmayaraq rəhbərliyin keyfiyyət üzrə nümayəndəsi tərəfindən auditorların qiymətləndirilməsi həyata keçirilir. Daxili auditin sənədləşdirilməsi aşağıdakı qaydada həyata keçirilir.

Keyfiyyətin idarə edilməsi sisteminin daxili auditlərinin aparılmasının blok-sxemi



«Daxili auditlər» sənəddəşdirilmiş prosedura



## *2.2 Daxili auditorların funksiya və vəzifələri*

Daxili auditorlar vəzifə borcları ilə nəzərdə tutulmuş funksiyaları həyata keçirməlidirlər. Onlar həmçinin auditor fəaliyyətinin etik prinsiplərinə (peşəkarlıq, səlahiyyətlik, düzgünlük, obyektivlik, məsuliyyət, informasiyanın məxfi saxlanması) riayət etməli və yoxlamaları daxili audit standartlarına uyğun aparmalıdırlar.

Daxili auditorlar üçün beynəlxalq praktikada nəzərdə tutulan davranış normaları aşağıdakılardır:

1. Xidməti vəzifələrini və öhdəliklərini yerinə yetirərkən daxili auditorlar peşənin şərəfini və özlərinin obyektivliyini qorumalıdırlar;

2. Daxili auditorlar bilərəkdən qeyri-qanuni və ya yolverilməz fəaliyyətdə iştirak etməməlidirlər;

3. Daxili auditorlar daxili auditor peşəsini və ya öz müəssisələrini hörmətdən və etibardan salan hər hansı bir iş və ya fəaliyyətlə bilərəkdən məşğul olmamalıdırlar;

4. Daxili auditorlar öz müəssisələrinin maraqlarına zidd olan, xidməti vəzifələrini və öhdəliklərini obyektiv yerinə yetirməyə mənfi təsir göstərən hər hansı bir fəaliyyətlə məşğul olmamalıdırlar;

5. Daxili auditorlar onların peşəkar mülahizələrinə mənfi təsir göstərilməsinə yol verməmək üçün müəssisənin əməkdaşlarından, sifarişçilərdən və ya işgüzar tərəfdaşlarından heç bir bəxşişi qəbul etməməlidirlər;

6. Daxili auditorlar yalnız özlərinin səriştəlilik səviyyəsinə uyğun gələn və onu keyfiyyətlə yerinə yetirməyə imkan verən vəzifələri öhdələrinə götürməlidirlər;

7. Daxili auditorlar bütün hallarda daxili auditin aparılması üzrə peşə standartlarından istifadə etməlidirlər;

8. Daxili auditorlar kiminsə mənafeyi naminə məxfi məlumatlardan, müəssisənin mənafeyinə zərər yetirən və ya qanuna zidd olan informasiyalardan istifadə etməməlidirlər;

9. Daxili auditorlar öz işlərinin nəticələri barədə hesabat verərkən qanunazidd hərəkətlərin aşkar edilməsinə və ya əməliyyatlar barədə hesabatların təhrif edilməsinə gətirib çıxara bilən, onlara məlum olan bütün faktlar barədə açıqlama verməlidirlər;

10. Daxili auditorlar daim öz peşəkarlıq səviyyələrini, işlərin keyfiyyətini və səmərəliyini yüksəltməyə çalışmalıdırlar;

11. Daxili auditorlar öz peşə borcunu və öhdəliklərini yerinə yetirərkən yüksək peşəkarlıq, mənəviyyət, ləyaqət nümunəsi olmalıdırlar.

Müəssisənin daxili audit xidmətinin və onun əməkdaşlarının fəaliyyətinin vəzifə və funksiyalarını onu yaradan idarəetmə orqanı müəyyən edir.

Ümumiyyətlə iş bazar iqtisadiyyatı şəraitində hər bir müəssisə və təşkilatda əhəmiyyəti daha da yüksələn daxili audit aşağıdakı funksiyaları həyata keçirir:

- mühasibat uçotu və daxili nəzarət sisteminin yoxlanılması, onların monitorinqi və bu sistemlərin təkmiləşdirilməsinə dair tövsiyələrin verilməsi;

- müəssisə və təşkilatda tətbiq edilən uçotun metod və formalarının səmərəliyinin və etibarlılığının təhlili;

- təsərrüfat əməliyyatlarının yerinə yetirilməsinin düzgünlüyünə nəzarət;

- maliyyə fəaliyyətinin səmərəliyinin təhlili və onun yüksəldilməsinə dair təkliflər vermək;

- qərar qəbul etmək üçün rəhbərliyin istifadə etdiyi informasiyanın düzgünlüyünü təsdiqləmək;

- idarəetmə sistemi üzrə məlumatların keyfiyyətini qiymətləndirmək;

- kənar audit və vergi orqanları tərəfindən aparılan yoxlamalara hazırlığın təşkili.

Göstərilənləri nəzərə alaraq, daxili auditin dörd əsas funksiyasını qeyd etmək olar:

- Səmərəliyin qiymətləndirilməsi və ona nəzarət;

- Audit;

- Məsləhət fəaliyyəti;

•Kənar nəzarət və təşkilatın fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi ilə bağlı olan funksiyalar.

Səmərəliyin qiymətləndirilməsi və ona nəzarət aşağıdakılara aid edilir: bütövlükdə təşkilatın idarəetmə sisteminin təşkilinə və fəaliyyətinə, onun funksional yarım sistemlərinə və bölmələrinə; təşkilatın aktivlərinin qorunması, vergi və digər maliyyə öhdəliklərinə riayət olunması üzrə nəzarət sistemləri və vasitələrinə; təşkilatın fəaliyyətinin müxtəlif sahələrində nəzarət prosedurları və vasitələrinə; ayrı-ayrı nəzarət tədbirlərinə və idarəetmə qərarlarına; təşkilatda tətbiq olunan kompüter sistemləri və proqram təminatına.

Audit funksiyası aşağıdakılan əhatə edir: baş idarədə, onun filiallarında və törəmə müəssisələrində maliyyə sabitliyinin möhkəmləndirilməsi, maliyyə intizamında yaranan pozuntuların aşkara çıxarılması və onların aradan qaldırılması məqsədilə maliyyə yoxlamalarının keçirilməsi; mühasibat uçotu sistemində nəzərə alınan və tərtib olunan informasiyanın düzgünlüyünün yoxlanılması; maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanunauyğunluğunun və səmərəliyinin yoxlanılması; müəssisə rəhbərliyinin və mülkiyyətçilərin xüsusi göstərişi ilə yoxlamaların keçirilməsi.

Məsləhət fəaliyyətinə aşağıdakılar aiddir: təşkilatın səmərəli fəaliyyət göstərməsinə dair qərarların qəbul edilməsi üçün rəhbərliyin müvafiq informasiya və tövsiyələrlə təmin edilməsi; səmərəliyin yüksəldilməsi məqsədilə təşkilatın funksional bölmələrinə məsləhət xidmətlərinin göstərilməsi; bütövlükdə təşkilatın fəaliyyətinin ayrı-ayrı istiqamətlərində səmərəliyin yüksəldilməsi məqsədilə təşkilatın xüsusiyyətinə müvafiq olaraq, təşkilati-idarəetmə, hüquqi, texnoloji, texniki və iqtisadi məsələlərin həllində rəhbərliyin müvafiq tövsiyələr və informasiya ilə təmin edilməsi.

Kənar nəzarət və təşkilatın fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi ilə bağlı olan funksiyalara aiddir:

- kənar auditor;

- vergi orqanları və digər kənar nəzarət orqanları tərəfindən keçirilən yoxlamalara (ekspertizalara) hazırlıq işlərinin təşkili;

- kənar auditin nəticələrinin təhlili (yazılı auditor informasiyası); bu nəticələrə dair müstəqil rəyin ifadə edilməsi.

Özünün əsas funksiyalarını yerinə yetirmək üçün daxili audit bir sıra vəzifələri həll etməlidir. Həmin vəzifələr bunlardır:

- mühasibat və operativ uçot işinin təhlili, müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üzrə əməliyyatların daha tam və dəqiq əks olunması və bunun əsasında hesabat məlumatlarının etibarlılığını təmin etmək üçün təkliflərin hazırlanması;

- maliyyə və istehsalat məlumatlarının düzgünlüyünü və keyfiyyətini yoxlamaq və bu barədə müəssisənin rəhbərliyinə (və ya direktorlar şurasına) məlumat vermək;

- müəssisədə həyata keçirilən əməliyyatların və hazırlanan hesabatların əsasını təşkil edən qayda, plan, prosedur və təlimatlar sisteminin yaradılması vəziyyətini və onlara riayət olunmasını yoxlamaq;

- müəssisə aktivlərinin qorunması üsullarını yoxlamaq və zəruri hallarda onların mövcudluğunu təsdiq etmək;

- resurslardan istifadənin səmərəliliyini qiymətləndirmək;

- həyata keçirilən əməliyyat və proqramların nəticələrinin nəzərdə tutulmuş məqsəd və vəzifələrə uyğunluğunu yoxlamaq;

- əvvəllər müəssisədə aparılmış kənar və daxili auditor yoxlamaları nəticəsində aşkar edilmiş nöqsan və çatışmazlıqların aradan qaldırılması barədə qəbul olunmuş qərarların yerinə yetirilməsinə nəzarət etmək;

- müəssisədə aparılmış kənar və daxili auditor yoxlamaları materiallarını ümumiləşdirmək, sistemləşdirmək, təhlil etmək və onların nəticələri barədə rəhbərliyə müvafiq təkliflər hazırlamaq;

- yuxarıda qeyd edilən vəzifələrin həlli ilə bağlı mövcud riskləri müəyyən etmək və qiymətləndirmək.



Göstərilən funksiyalara müvafiq olaraq, əvvəlcə daxili audit xidmətinin iş planı tərtib edilir. Həmin plana ilk növbədə aşağıdakılar daxil edilə bilər:

- idarəetmə və nəzarət sistemlərində mövcud risklərin ilkin olaraq aşkar edilməsi və qiymətləndirilməsi;
- onların aşağı salınmasına dair tövsiyələrin işlənilib hazırlanması;
- maliyyə və əməliyyat informasiyasının düzgünlüyünün və məntiqli başa çatdırılmasının, belə informasiyanın tənqid edilməsi, ölçülməsi, təsnifləşdirilməsi və verilməsi üçün istifadə olunan vasitələrin qiymətləndirilməsi.

Daha sonra müxtəlif növ auditlər (məsələn, təsərrüfat əməliyyatlarına və hesabatla müəyyən təsir göstərə biləcək sahədə siyasətin, planların, prosedurların, qanunların və qərarların təsərrüfatdaxili nəzarət sisteminin təminatı; təsərrüfatdaxili nəzarət sisteminin imkanı; təşkilatın aktivlərinin qorunmasına nəzarət vasitələri və belə aktivlərin mövcudluğu; əldə edilən nəticələrin qarşıya qoyulmuş məqsəd və vəzifələrə uyğunluğunun müəyyənləşdirilməsi məqsədilə ayrı-ayrı əməliyyat və proqramlar; qüvvədə olan normativ aktlar və onların səmərəli tətbiqinə təşkilati reqlamentlər sisteminin müvafiqliyi; təsərrüfat müqavilələrinin iqtisadi və hüquqi cəhətdən əsaslandırılması, şərtlərinin düzgün tərtib olunması və yerinə yetirilməsi üzrə yoxlamalar) keçirilir.

Daxili audit planında əmlakın mövcudluğu və vəziyyəti, onun qiymətləndirilməsinin düzgünlüyü; qüvvədə olan qiymət və tariflərin müəyyənləşdirilməsi və tətbiqi qaydalarına riayət edilməsi; büdcəyə vergilərin və büdcədən kənar fondlara ayırmaların vaxtılı-vaxtında ödənilməsi üzrə yoxlamalar da əksini tapır.

Daxili audit planına uyğun olaraq, maddi, maliyyə və əmək resurslarından səmərəli istifadənin qiymətləndirilməsi (məsələn, mühasibat uçotunun təşkilinin, metodologiyasının və aparılması texnikasının müvafiqlik və səmərəliyə dair ekspertizası; istehsal xərcləri uçotunun düzgünlüyü; məhsulun (iş, xidmət) satışından əldə olunan gəlirlərin tam əks etdirilməsini, gəlirlərdən və fond vəsaitlərindən istifadənin obyektivliyini təsdiq edən ekspertizalar) aparılır, həmçinin inventarizasiyalı nəzarət prosedurları (məsələn, nağd pulların və mal-material qiymət-

lilərinin qəflətən yoxlanılması) həyata keçirilir, daxili auditin apanılması məqsədilə proqram təminatının istifadə imkanları müəyyən edilir.

Bu prosedurların keçirilməsi təşkilatın nəzarət sisteminin, mühasibat uçotunun, hesablamlarının aparılmasının yaxşılaşdırılmasına, inkişaf proqramının səmərəliyinin yüksəldilməsinə, istehsalat strukturunun və fəaliyyət növlərinin dəyişdirilməsinə dair əsaslı təkliflərin işlənilib hazırlanması və təqdim olunması ilə nəticələnir.

Daxili auditorların statusundan asılı olaraq, vəzifələrin əhatə dairəsi və həcmi əsaslı şəkildə dəyişilə bilər. Bəzən daxili audit qrupunun tərkibi bir-iki nəfərdən ibarət olur və onların iş vaxtının əksər hissəsi mühasibat hesabatının düzgünlüyünə və müvafiqliyinə dair yoxlamalara sərf olunur. Digər hallarda inkişaf etmiş təşkilat strukturuna malik olan qurumlarda müxtəlif peşə sahələri (iqtisadiyyat, maliyyə, hüquq, mühasibat) üzrə yüksək ixtisaslı mütəxəssislərdən ibarət xüsusi daxili audit bölməsi yaradılarkən daxili audit, məsələlərin standart siyahısından əlavə, mürəkkəb strukturlu problem məsələləri də əhatə edir. Son illərdə daxili auditorlar, əvvəllər kənar mütəxəssislər tərəfindən yerinə yetirilən əməliyyat auditi və kompüter sisteminin qiymətləndirilməsi sahəsinə aid edilən məsələlərin dairəsini genişləndirirlər.

Beynəlxalq təcrübəyə əsaslanaraq, daxili auditorlar firmaların, şirkətlərin fəaliyyətinin və başqa idarəetmə funksiyalarının müstəqil ekspert qiymətləndirməsini həyata keçirirlər.

Daxili auditorların vəzifəsi müvafiq işçilərə öz vəzifələrini mümkün qədər peşəkarcasına və səmərəli yerinə yetirməkdə kömək etməkdir. Onlar yuxarı rəhbərliyin qarşısında hesabat verir və adətən, auditor komitəsi, direktorlar şurası, idarə heyəti və başqa idarəetmə bölmələri ilə birbaşa əlaqədə olurlar.

Daxili audit xidmətinin vəzifələri təşkilatın xüsusiyyətindən, onun təşkilat strukturundan və cari dövr üçün müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən qarşıya qoyulan vəzifələrdən asılı olaraq dəyişilə bilər.

### **2.3. Kommersiya strukturlarında daxili auditin təşkili və keyfiyyətin idarə edilməsi sisteminin yaxşılaşdırılması istiqamətləri**

Respublikamızda iqtisadi inkişaf proseslərinin sürətlənməsi, sahibkarlıq fəaliyyətinin genişlənməsi və bu prosesdə ümumi nəzarət mədəniyyətinin dəyişməsi maliyyə nəzarəti üsullərinin kəmiyyət və keyfiyyətə fərqli formada təşəkkül tapması ilə müşahidə olunur. Son zamanlar ölkə başçısının iqtisadiyyatın yüksəlişinə xidmət edəcək sahibkarlığın inkişafı ilə bağlı verdiyi fərmanlarla əlaqədar daxili nəzarət sisteminin qabaqcıl dünya təcrübəsinə uyğun tərzdə qurulması ölkəmizdə daxili audit peşəsinin tətbiqini zərurətə çevirmişdir.

Ölkə iqtisadiyyatının azad bazar münasibətləri prinsiplərinə əsasən inkişaf etdirilməsi, dünya iqtisadi sisteminə inteqrasiyanın sürətləndirilməsi və bütövlükdə cəmiyyətimizin demokratikləşməsi müstəqil, təminatverici və məsləhətverici fəaliyyət olan daxili auditin beynəlxalq standartlara uyğun, müstəqil, obyektiv, idarəetmə prosesində məsləhət-konsaltinq funksiyasını əhatə edəcək şəkildə təşkil və tətbiq olunmasını tələb edir. Həmin işin ilkin nəticəsi olaraq, Daxili Auditorlar İnstitutu İdarəetmə Şurasının Kvebek (Kanada) şəhərində keçirilən 1999-cu il 26 iyun tarixli iclasında Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının müraciəti əsasında ölkəmizdə Daxili Auditorlar İnstitutunun «Audit-Azərbaycan» bölməsinin yaradılması haqda qərar qəbul edilmişdir.

«Audit-Azərbaycan» bölməsi iqtisadi islahatlar çərçivəsində daxili auditor peşəsinin zəruriliyi nəzərə alınaraq, ölkəmizdə daxili auditor peşəsinin yayılması və inkişaf etdirilməsi, daxili audit standart və normalarının işlənib hazırlanması, təkmilləşdirilməsi, daxili auditorların peşə müstəqilliyinin təmin edilməsi və mənafelərinin qorunması, peşəkarlıqlarının artırılması məqsədilə yaradılmışdır.

«Audit-Azərbaycan» bölməsi üzvlərinin ilk ümumi yığıncağı 1999-cu il sentyabrın 20-də keçirilmiş və həmin yığıncaqda bölmənin əsas idarəetmə və nəzarət orqanlarının-7 nəfərdən ibarət idarə heyətinin, 3 nəfərdən ibarət təftiş və 5 nəfərdən ibarət intizam komissiyalarının tərkibi təsdiq edilmişdir. İdarə heyətinin işinin səmərəliliyini artırmaq və «Audit-Azərbaycan»ın fəaliyyətini təkmilləşdirmək

məqsədlə sonralar bölmənin 9 nəfərdən ibarət məsləhət komissiyası, habelə üzvlük, metodik işlər və xarici əlaqələr komissiyaları yaradılmışdır.

1999-cu il sentyabrın 29-da beynəlxalq Daxili Auditorlar İnstitutunun «Audit - Azərbaycan» bölməsinin yaradılması və bölmənin ilk 15 üzvünə həmin institutun sertifikatlarının verilməsi münasibətilə Auditorlar Palatasında təqdim etmə mərasimi keçirilmişdir. Tədbirdə ölkəmizin rəsmi dövlət nümayəndələri və xarici ölkələrin Azərbaycandakı diplomatik missiyalarının təmsilçiləri iştirak etmişlər.

2004-2005-ci illərdə «Audit-Azərbaycan» bölməsi icaslarda bölmənin fəaliyyətinin təşkili ilə bağlı bir sıra mühüm qərarlar qəbul edilmişdir. O cümlədən «Audit-Azərbaycan» bölməsinin fəaliyyət istiqamətlərini müəyyən edən nizamnamə, «Üzvlük sertifikatının verilməsi qaydaları» və «Üzvlərin üzvlük haqqının müəyyən edilməsi və ödənilməsi qaydaları» kimi əsas normativ sənədlər, bölmənin mahiyyətini, dövlətimizin milli rəmzlərini və ölkə iqtisadiyyatının prioritet istiqamətlərini əks etdirən emblemi təsdiq etmişdir.

«Qeyri-hökumət təşkilatları (ictimai birliklər və fondlar) haqqında» Azərbaycan Respublikası Qanununun tələblərinə uyğun olaraq, 2000-ci il dekabrın 6-da «Audit-Azərbaycan» bölməsi Azərbaycan Respublikası Ədliyyə Nazirliyi tərəfindən ictimai birlik kimi qeydə alınmış və ona dövlət qeydiyyatı haqqında 1336 nömrəli şəhadətnamə verilmişdir.

«Audit-Azərbaycan» ictimai birliyinin nizamnaməsinə əsasən, sərbəst auditorlar və mühasibat uçotu, maliyyə, iqtisadçı, hüquqşünas ixtisasları üzrə ali təhsilə və ixtisas üzrə azı 3 il əmək stajına və ya eyni ixtisaslar üzrə orta ixtisas təhsilinə və ixtisas üzrə azı 5 il əmək stajına malik olan mütəxəssislər, müvafiq ixtisaslar üzrə müəllimlər, habelə bu ixtisaslar üzrə magistrlər və elmi dərəcəsi olan şəxslər birliyə üzv ola bilərlər.

Üzvlüyə müraciət və qəbul şərtləri «Üzvlük sertifikatının verilməsi qaydaları» ilə tənzimlənir.

Beynəlxalq əlaqələrin inkişaf etdirilməsi və mütərəqqi dünya təcrübəsinin öyrənilməsi istiqamətində «Audit-Azərbaycan» bölməsi nümayəndələrinin beynəlxalq tədbirlərdə iştirakına böyük diqqət yetirilmişdir. Bu məqsədlə bölmənin nümayəndə heyətləri IIA-nın keçirdiyi bir neçə tədbirdə fəal iştirak etmiş və peşənin inkişafı baxımından zəngin təəssürat, əhəmiyyətli material və sənədlərlə Azərbaycan Respublikasına qayıtmışlar. O cümlədən 2000-ci ilin may ayında İstanbulda keçirilən «EURO-2000» Avropa Daxili Audit Konfransında və IV Türkiyə Daxili Audit Konqresində, iyun ayında Amerika Birləşmiş Ştatlarının Nyu-York şəhərində IIA-nın 59-cu beynəlxalq konfransında və oktyabr ayında Berlin şəhərində Daxili Auditorlar İnstitutunun təşkil etdiyi «Qlobal forum- 2000» məclisində bölmənin üst-üstə 9 üzvü iştirak etmişdir.

Həmin tədbirlər barədə məlumat ölkənin kütləvi informasiya vasitələrində geniş əks etdirilmiş, xarici səfərlər zamanı əldə olunmuş metodik materialların, sənədlərin məqsədyönlü istifadəsi və bölmə üzvlərinə çatdırılması üçün bir sıra işlər görülmüşdür.

«Audit-Azərbaycan» bölməsində müvafiq normativ və metodiki materialların hazırlanması, peşənin təbliği, yeni üzvlərin qəbulu, azərbaycanlı daxili auditorların beynəlxalq tədbirlərdə iştirakı və qarşılıqlı əlaqələrin genişləndirilməsi istiqamətində işlər 2001-ci ildə də davam etdirilmişdir. May ayında İstanbulda keçirilən V Türkiyə Daxili Audit Konqresində «Audit-Azərbaycan» bölməsinin 3 nəfərdən ibarət nümayəndə heyəti iştirak etmişdir. Konqresdə «Vəpə sistemində daxili auditin təşkili, təkmilləşdirilməsi və daxili auditin apanılmasında kompüter sistemindən istifadə» mövzusunda mütəxəssislərin məruzələri dinlənilmiş, gərəkli materiallar əldə olunmuşdur. Elə həmin ay IIA-nın Şimali Avropa regionu təmsilçilərinin İtaliyanın Milan şəhərində keçirilən iclasında Azərbaycanı 4 nəfərdən ibarət nümayəndə heyəti təmsil etmişdir. Bu iclas «Audit-Azərbaycan»ın Avropa audit qurumları konfederasiyasına inteqrasiyası, region başçıları və nümayəndələri ilə keçirilən görüşlər, əldə olunan praktik materiallar baxımından böyük əhəmiyyətə malikdir.

Beynəlxalq Daxili Auditorlar İnstitutunun baş qərargahı ilə qarşılıqlı işgüzar əlaqələr ardıcıl davam etdirilmişdir. Bölmə üzvlərindən ikisi IIA-nın Qabaqcıl texnologiyalar və Daxili audit standartları komitəsinə üzv seçilmiş, komitələrin hazırladığı sənədlərin layihələrinin müzakirəsində fəal iştirak edərək konkret rəylərini bildirmişlər.

Dünya audit təcrübəsi və metodlarında meydana gələn dəyişikliklər, bununla yanaşı səhmdarlar, idarə rəhbərləri və digər maraqlı tərəflərin tələblərinin artması ilə əlaqədar 1999-cu ildə Daxili Auditorlar institutu daxili audit standartlarının və Etika Məcəlləsinin yeni redaksiyada nəşr edilməsini qərara almışdı. IIA tərəfindən aparılan məqsədyönlü iş nəticəsində 2001-ci ilin əvvəlində işıq üzü görən yeni standartlarda müstəqillik, obyektivlik, səriştəlilik və lazımi peşəkar yanaşma kimi əsas prinsiplər əks olunmaqla, daxili auditin həcmi, riskin qiymətləndirilməsi, keyfiyyətin planlaşdırılması və təminatı kimi məsələlər yenidən nəzərdən keçirilərək daha geniş şəkildə şərh olunmuşdur. Daxili auditorların fəaliyyət xüsusiyyətlərini və peşənin etik qaydalarını müəyyənləşdirmək baxımından ölkəmizdə fəaliyyət göstərən mütəxəssislər üçün böyük əhəmiyyət kəsb edən həmin sənədlər «Audit-Azərbaycan» bölməsi tərəfindən tərcümə edilmiş və IIA ilə razılaşdırılaraq 2001-ci ilin noyabrında «Daxili audit standartları» adı altında kitab şəklində nəşr etdirilmişdir. Beləliklə, Azərbaycanda daxili auditorların praktik fəaliyyətlərini qurarkən istinad edə biləcəkləri əsas nəzəri baza yaradılmışdır.

Müəssisə və təşkilatlarda daxili audit xidmətinin mövcudluğunun, keyfiyyətli və tələblərə cavab verən şəkildə fəaliyyətinin əsasını kadr hazırlığı, mütəxəssis təcrübəsi, biliyi və səriştəsi amili təşkil edir. Bu baxımdan, daxili audit xidmətinin təşəkkülü və inkişafına nail olmanın ən mühüm prinsiplərindən biri peşəkar daxili auditorların hazırlanılmasıdır.

Daxili auditorların hazırlanması bir neçə mərhələdə həyata keçirilə bilər. Bunun üçün beynəlxalq təcrübədən və inkişaf etmiş ölkələrin bu sahədəki nailiyyətlərindən istifadə edilə bilər.

yətlərindən bəhrələnərək, milli iqtisadiyyatın xüsusiyyətlərini nəzərə almaqla, müvafiq təhsil proqramları hazırlamaq məqsədəuyğun hesab edilir.

Daxili audit üzrə mütəxəssislərin hazırlıq proqramları həm daxili auditin beynəlxalq tələblərə cavab verən ümumi metodikasına uyğun tərtib edilməli, həm də konkret müəssisələrdə daxili nəzarət strukturu kimi fəaliyyət göstərəcək bu xidmətin xüsusiyyətlərini özündə əks etdirməlidir.

Daxili auditorların hazırlığı bir neçə mərhələdən ibarət ola bilər.

Birincisi, bu peşə sahəsində yeni fəaliyyətə başlayanlar üçün ilk hazırlıq 2-3 aylıq tədris proqramı əsasında aparılmalı və əsasən aşağıdakı mövzuları əhatə etməlidir:

- daxili auditin məqsəd və vəzifələri;
- daxili audit üzrə norma və standartlar;
- daxili auditin yerinə yetirilməsinin prosedurları;
- daxili nəzarət metodları;
- audit proqramları;
- insanlarla ünsiyyət yaratmaq üsulları;
- daxili auditorun iş və yekun sənədləri;
- auditin nəticələrinə dair hesabatın hazırlanması;
- yekun müzakirəsi və tövsiyələr verilməsi.

İkincisi, təsərrüfat fəaliyyətinin auditinə dair hazırlıq 2-3 aylıq kurslar şəklində keçirilə bilər. Kursların proqramına aşağıdakı mövzular daxil edilməlidir:

- təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarətin metodlarının şərh edilməsi;
- risklərin audit;
- təsərrüfat fəaliyyətinin müəyyən olunmuş qaydalar əsasında həyata keçirilməsinin audit;
- təsərrüfat fəaliyyəti zamanı maliyyə və mühasibat əməliyyatlarında yol verilmiş nöqsanların aradan qaldırılması;
- istehsal və əməliyyatlara nəzarət üzrə metodların təkmilləşdirilməsi.

- Üçüncüsü, aparıcı daxili auditorlar üçün təşkil edilmiş təkmilləşdirmə kursları. Bu kursların proqramında aşağıdakılar əks olunmalıdır:
- aparıcı (və ya baş) daxili auditorun məqsəd və vəzifələri;
- auditin (və ya keçirilən nəzarət tədbirinin) təşkil edilməsi, planlaşdırılması və aparılması qaydası;
- əldə edilmiş nəticələrin təhlili və hesabatların hazırlanması;
- orta və iri müəssisələrdə daxili audit sisteminin təşkil edilməsinin beynəlxalq tələblərə cavab verən yeni forma və metodlar əsasında qurulması zərurəti;
- daxili audit sahəsində beynəlxalq təcrübə və standartlar əsasında müvafiq milli standart və təlimatların hazırlanması.

Beynəlxalq təcrübədə daxili audit üzrə kursların hazırlanması prinsipləri aşağıdakılardır:

- Aktual problemlərin və ən əhəmiyyətli mövzuların müəyyən edilməsi
- elmi tədqiqat nəticələrindən istifadə etmək;
- beynəlxalq standartlara uyğun olaraq proqramları hazırlamaq;
- tədqiqat nəticələrini tədris kursunun proqramı üçün əsas material kimi istifadə etmək;
- Tədrisin müxtəlif metodları nəzərə alınmaqla kurs üçün tədris materiallarının hazırlanması
- Dinləyicilərin tələbatı və müəllimlərin imkanları nəzərə alınmaqla tədris materiallarının qiymətləndirilməsi və seçilməsi.

Bütün dünyada daxili auditorların sertifikatlaşdırılması qaydası mövcuddur.

Daxili auditor peşəsinin sertifikatlaşdırılmasının əhəmiyyəti aşağıdakılardan ibarətdir:

a) təşkilatlar üçün:

- peşəkar daxili auditorlar üçün beynəlxalq standart meyarı hesab olunur;
- peşə hazırlığını və səriştəliliyi sübut edir;
- daxili auditorlara daim özlərinin peşəkarlıq səviyyəsini artırmağa imkan yaradır və onları həvəsləndirir.



b) peşəkar daxili auditorlar üçün:

- rəhbərlik qarşısında nüfuzun yüksəldilməsi;
- peşəkar səriştəliliyin sübutu;
- peşə imicinin qaldınması;
- vahid beynəlxalq daxili auditor sertifikatının alınması;
- xidməti işdə irəliləyişin təminatı.

Beynəlxalq təcrübəyə əsasən, peşəkar daxili auditor sertifikatı müvafiq imtahan vermək yolu ilə əldə edilir. İmtahanda iştirak edənlər "Daxili auditin aparılması qaydası", "Daxili audit təcrübəsi", "Nəzarət və informasiya texnologiyası", "Daxili auditin aparılması şərtləri" kimi bölmələrdən ibarət test suallarına cavab verməlidirlər.

İSO 1947-ci ildə qumlan və həyata keçirdiyi standartlaşdırma işləri nəticəsində müxtəlif sahələrdə fəaliyyət göstərən müəssisə və təşkilatların fəaliyyətinin səmərəliliyini artıran beynəlxalq standartlaşdırma təşkilatıdır. İSO standartı ISO standartlarının bir növü olmaqla keyfiyyətin idarəedilməsi sisteminin qurulması sahəsində tətbiq olunması lazım olan şərtlərin və standartların göstərildiyi sənədlər toplusudur.

"Keyfiyyəti idarəetmə sistemləri. Tələblər" İSO beynəlxalq standartının əsas tələblərini aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

- Keyfiyyəti idarə etmə sistemi (KİS): təşkilatın yaratmalı və omm fasiləsiz olaraq təkmilləşdirilməsini təmin etməlidir. Bura KİS proseslərinin tapanması, onun səmərəli yerinə yetirilməsinin təmin olunması və fasiləsiz təkmilləşdirilməsi daxildir. KİS-in sənədləşdirilməsinə daha çox keyfiyyət siyasəti, keyfiyyət üzrə vəsait, keyfiyyətə nəzarət üsulları və səmərəli idarəetmə üçün tələb olunan məlumatlar daxildir;

- İdarəetmənin məsuliyyəti: təşkilatın ali rəhbərliyi KİS-in təkmilləşdirilməsi və həyata keçirilməsi üçün mümkün olan ehtiyatları və keyfiyyət sahəsində məqsədlərin təyin edilməsinə təminat verməklə, istifadəçilərin (alicilərin, müştərilərin) tələbatlarını müəyyən və təmin etməyin vacibliyini qeyd etməli, keyfiyyət

siyasətinin yaradılması və elan edilməsi yolu ilə kis-in təkmilləşdirilməsi və icrası üçün dəlilləri təqdim etməlidir;

- Ehtiyatların idarə edilməsi: təşkilat müştərilərin tələbatının təmin olunması və KİS-in aparılması, dəstəklənməsi və fasiləsiz təkmilləşdirilməsi üçün tələb olunan ehtiyatları təmin etməlidir. KİS-in işçi heyəti səlahiyyətli olmalı, keyfiyyət məqsədlərinin vacibliyi sahəsində yaxşı təlim keçmiş və bu sahədə kifayət qədər məlumatlı olmalıdır;

- Məhsulun reallaşdırılması: səmərəli istehsal üçün təşkilat prosesləri planlaşdırılmalı və təkmilləşdirilməlidir. Bura məhsul ehtiyaclarının və keyfiyyət sahəsində məqsədlərin müəyyən edilməsi, müştərilərlə səmərəli əlaqələrin yaradılması, məhsulun geri qaytarılması ilə əlaqədar ərizə və şikayətlərə baxılması, materialların planlaşdırılması və işlənməsi, proseslər və nəticələr, müvafiq yoxlamalar, təsdiq etmələr, monitorinq, təftiş və siriq prosedurları daxildir;

- Müəyyən etmə, təhlil və təkmilləşmə: təşkilat KİS-in səmərəliliyinin fasiləsiz olaraq təkmilləşdirilməsi, məhsulların spesifikasiyalara uyğun gəlməsi üçün tələb olunan proseslərin monitorinqini, müəyyən edilməsini və təhlili proseslərini planlaşdırılmalı və icra etməlidir.

İSO standartları seriyasının tələblərindən biri olan keyfiyyəti idarə etmə sisteminin daxili auditləri statistik proseslərin və məhsulların keyfiyyətini yaxşılaşdırmaq, statistik proseslərin idarə edilməsi sisteminin, nəzarət və idarəçilik proseslərinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi istiqamətində keyfiyyəti idarə etmə sisteminin əsas elementlərindən biridir. Keyfiyyətin daxili auditləri keyfiyyətin monitorinqinin əsas aləti hesab edilir və prinsipcə keyfiyyətin daxili auditləri hər bir biznes-prosesin səmərəli qiymətləndirmə mexanizmlərindən biri olmaqla, statistik məhsulların istehsalı prosesinin inkişafını izləmək və keyfiyyətinin yaxşılaşdırılmasına dair tövsiyələrin verilməsi üçün vacib elementdir.

Keyfiyyətin idarə edilməsi sisteminin daxili auditləri "keyfiyyətin idarə edilməsi sisteminin auditləri" nin rəhbər sənədi olan ISO 2011 beynəlxalq standartı çərçivəsində həyata keçirilir:

Dövlət statistika komitəsi iso 2008 beynəlxalq standartın tələbləri ilə yanaşı, öz fəaliyyətinə dair qüvvədə olan qanun və normativ sənədləri, beynəlxalq praktikaya əsaslanan metodologiyaları və 2011-ci ilin 28 sentyabr tarixində avropa statistika sistemi komitəsinin iclasında qəbul edilmiş avropa statistikləri üçün normalar məəcəlləsinin bazası əsasında işlənilib hazırlanmış Azərbaycan Respublikası dövlət statistika orqanlarının normalar məəcəlləsinə də əsas götürür. Dövlət statistika orqanlarının normalar məəcəlləsi institusional mühiti, statistik məlumatların və onların nəticələrinin istehsal prosesini əhatə edən 18 prinsipə əsaslanır. Bu prinsiplər aşağıdakılardır:

- Peşə müstəqilliyi;
- Məlumatların toplanması üzrə səlahiyyət;
- Ehtiyatların kifayətliliyi;
- Keyfiyyətin təmin edilməsi üzrə öhdəçilik;
- Statistik məlumatların konfidensiallığı;
- Obyektivlik və qərəzsizlik;
- Peşəkar etikanın və fəaliyyətin idarə edilməsi;
- Fəaliyyətin səmərəliliyi;
- Daimi təkmilləşmə;
- Statistik metodologiyaların əsaslılığı;
- Statistik üsulların uyğunluğu;
- Statistik fəaliyyətin həyata keçirilməsində tərəfdaşlıq əlaqələri (respondentlərə düşən yükün azaldılması);
- Qənaətçilik;
- Aktuallıq;
- Dəqiqlik və etibarlılıq;
- Vaxtlı- vaxtında olma və tam yerinə yetirmə;
- Anlaşıqlılıq və aydınlıq;
- Ardıcılıq/uyğunluq və qarşılıqlı əlaqə.

Keyfiyyətin idarə edilməsi sisteminin daxili auditlərinin aparılması üzrə yaddaş kitabçası audit prosesini, auditin təşkilini və onun prosedurlarını izah edir. Daxili auditlərin aparılması üzrə yaddaş kitabçasının hazırlanmasında əsas məqsəd keyfiyyətin idarə edilməsi sistemi üzrə daxili auditlərin aparılması qaydalarını, prosedurlarını, prinsiplərini və s. Təlimatları bir araya gətirməklə, gələcəkdə struktur bölmələrdə audit aparan auditorlara, həmçinin bu sahədə təcrübəsi az olan auditorlara köməklik göstərməkdən ibarətdir.

## ***FƏSİL III. KOMERSİYA STRUKTURLARINDA DAXİLİ AUDİTİN TƏŞKİLİNİN METODİKİ PROBLEMLƏRİ***

### ***3.1. Daxili auditin təşkilinin metodikası, problemləri və onun tətbiqi xüsusiyyətləri***

Daxili audit müəssisələrinin mövcud durumu gələcək inkişafı üçün bütün zəruri informasiyalara malik olmalı, bu informasiyaların dürüslüyünün qiymətləndirib təsdiq edərək təşkilatın informasiya bazasını formalaşdırmalıdır. Bu baxımdan daxili xidmətinin fəaliyyəti üçün metodikanı müəyyən etmək vacibdir. Daxili audit bölməsinin rəhbəri yoxlamanın hazırlanmasında, proqramın tərtib olunmasında və auditorlar arasında vəzifələrin bölüşdürülməsində ondan istifadə edir.

Daxili auditin aparılması üzrə aşağıdakı metodika təklif olunur.

**I Mərhələ.** Layihənin müəyyən edilməsi

- daxili audit fəaliyyətinin sahəsinin müəyyən edilməsi
- auditorların funksiya və vəzifələrinin müəyyən edilməsi.

**II Mərhələ.** Riskin modelləşdirilməsi

- riskin müəyyən edilməsi
- riskin qiymətləndirilməsi

**III Mərhələ.** Auditin plandaşdırılması

- auditin əhatəsinə prioritet verilməsi
- riskə əsaslanan planın müəyyən edilməsi.

**IV Mərhələ.** Auditor yoxlamasının əsas istiqamətləri

- müfəssəl test proqramlarının aparılması

**V Mərhələ.** Daxili auditin nəticəsi

- daxili auditorun hesabatının tərtib olunması
- hesabatın razılaşdırılması və rəhbərliyə təqdim edilməsi

## **VI Mərhələ.** Nəticələrin işdə tətbiq edilməsi və müşahidə edilməsi

- audit ilə aşkar edilmiş növqsan və çatışmazlıqların aradan qaldırılması üzrə tədbirlərin görülməsi.

Planlaşdırma - daxili auditin nəzərdə tutulan həcmi, qrafik və müddətini göstərməklə, işin ümumi planının, həmçinin keçirilən audit proseduralarının həcmi, növünü və aparılması ardıcılığını müəyyən edən audit proqramının işlənilib hazırlanılmasından ibarətdir.

Bu mərhələdə auditorlar müəssisənin struktur bölməsinin fəaliyyəti ilə tanış olmalı, onun fəaliyyətini xarakterizə edən məlumatları əldə etməlidirlər.

İlk olaraq, fəaliyyəti qeyri-qənaətbəxş hesab edilən və təcili köməyə ehtiyacı olan bölmələrdə auditin aparılmasını nəzərdə tutmaq lazımdır.

Əgər müəssisənin struktur bölməsinin təsərrüfat fəaliyyətində çatışmazlıqlar mövcuddursa, israfçılığa yol verilsə və bölmə zərərlə işləyirsə, onda həmin bölmənin tezliklə mənfəətlə işləməsinə təmin etmək məqsədilə müntəzəm olaraq auditlər aparılmalı və fəaliyyətin yaxşılaşdırılmasına dair tədbirlər görülməli, yaxud onun ləğv edilməsi barədə qərar qəbul olunmalıdır.

Daxili auditin planlaşdırılması auditin ümumi prinsiplərinə, habelə aşağıdakı xüsusi prinsiplərə uyğun olaraq aparılmalıdır: planlaşdırmanın kompleksliyi; planlaşdırmanın fasiləsizliyi; «- planlaşdırmanın optimallığı.

Auditin planlaşdırılmasının komplekslik prinsipi ilkin planlaşdırmadan tutmuş auditin ümumi planının və proqramının tərtibinə qədər planlaşdırmanın bütün mərhələlərinin qarşılıqlı uyğunluğunun təmin olunmasını nəzərdə tutur.

Auditin planlaşdırılmasının fasiləsizlik prinsipi filialları və ya nümayəndəliyi olan təşkilatın daxili auditinə tətbiq edilərək, bütün filialların (nümayəndəliklərin) auditlə əhatə olunmasını təmin etmək məqsədilə yoxlama müddəti ərzində daxili audit bölməsinin işçilərinə əlaqəli tapşırıqların verilməsində və planlaşdırma mərhələlərinin müddətlər və filiallar (nümayəndəliklər) üzrə əlaqələndirilməsində ifadəsini tapır.

Auditin planlaşdırılmasının optimallıq prinsipi filialları və ya nümayəndəliyi olan təşkilatı daxili auditinə tətbiq edilərək, audit proqramının optimal variantının auditorlar qrupunun rəyi və daxili audit bölməsi haqqında əsasnamədə nəzərdə tutulan meyarlar əsasında seçilməsinin mümkün olması üçün planlaşdırmanın çoxvariantlığını təmin etməlidir.

Daxili audit üzrə planlaşdırma mərhələlərinin xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, mərkəzləşdirilmiş qaydada istiqamətləndirmə məqsədilə auditin ümumi planı daxili audit bölməsi tərəfindən hazırlanır. Oxşar tipli filial və ya nümayəndəliklər üçün audit proqramları əsasən eyni olur. Auditor qrupu isə konkret filial və ya nümayəndəliyin yerləşdiyi yerə gəldikdə onun maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin xüsusiyyətləri ilə tanış olmalı və nümunəvi proqramlarda müvafiq dəyişikliklər etməlidir.

Plan tərtib edilərkən daxili auditorlar aşağıdakıları nəzərə almalıdırlar:

- araşdırılan fəaliyyətin məqsədləri və işin aparılmasına nəzarətdə istifadə olunan vasitələr;
- fəaliyyətdəki əhəmiyyətli risklərin mənbələri və təsiri; risklərin potensial təsirinin münasib səviyyədə saxlanılmasına kömək edən hərəkətlər;
- idarəetmə sistemlərinin və fəaliyyət riskinə nəzarətin müvafiq struktur və ya nəzarət modeli ilə müqayisədə səmərəliyi və müvafiqliyi;
- riskə nəzarət və idarəetmə sistemlərinin əhəmiyyətli dərəcədə yaxşılaşdırılması, inkişaf etdirilməsi imkanları.

Auditin ümumi planının tərtib edilməsində riskin qiymətləndirilməsi mühüm prosesdir. Riskin qiymətləndirilməsi prosesinə yoxlanılmalı fəaliyyət növlərinin müəyyən edilməsi, bu fəaliyyət növlərinə aid risk amillərinin müəyyən olunması və onların təsir dərəcəsinin qiymətləndirilməsi daxildir. "Risk" termini altında müəyyən hərəkət və ya hadisənin təşkilata (müəssisəyə) göstərə biləcək mənfi təsir ehtimalı başa düşülür. Riskin təsiri nəticəsində aşağıdakılar baş verə bilər:

- səhv, düzgün olmayan məlumatın istifadə edilməsi nəticəsində yanlış qərarların qəbul edilməsi;

- qeydlərin düzgün aparılmaması, qeyri-müvafiq mühasibat uçoru, maliyyə itkiləri;

- aktivlərin lazımi səviyyədə qorunmaması;

- sifarişçilərin narazılığı, müəssisə və ya onun istehsal etdiyi məhsul barədə ictimaiyyətin mənfi rəyi və müəssisənin imicinə xələl gətirilməsi;

- müvafiq qayda, prosedur və qanunlara riayət edilməməsi;

- resurslardan səmərəli istifadə edilməməsi;

- məqsəd və vəzifələrə nail olunmaması.

Auditin planlaşdırılması zamanı audif üçün hansı sənədlərin lazım olmasını, seçmə imkanını və həcmi müəyyən etmək məqsədilə daxili nəzarət sisteminin yoxlanılması qaydasını müəyyənləşdirmək lazımdır.

Planlaşdırmanı aparmaq üçün daxili auditorlar aşağıdakıları bilməlidirlər:

•təşkilatın təşkilati-idarəetmə strukturunu;

•istehsalat fəaliyyətinin növünü;

•texnoloji xüsusiyyətlərini;

•digər bölmə və kənar strukturlarla əlaqələrinin xüsusiyyətlərini;

•müəssisənin struktur bölməsi haqqında informasiyanın alınma mənbələrini;

•müəssisənin struktur bölməsinin sənədləşdirmə dairəsini;

•operativ uçotun təşkilini və hesabatı;

• maddi vəsaitlərə və pul vəsaitlərinə cavabdeh olan bölmələrin işçi və mütəxəssislərinin vəzifə borclarını;

• əmək, texnoloji və s. fəaliyyəti tənzimləyən təşkilatdaxili normativ aktları.

Planlaşdırma mərhələsindən sonra auditorlar qrupu maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin auditinə başlayır.

Auditin aparılmasında aşağıdakı istiqamətlər təklif olunur:

•Mühasibat uçotu və daxili nəzarət sisteminin vəziyyətinin, aşkar edilmiş nöqsan və pozuntuların mühasibat-maliyyə hesabatına təsirinin qiymətləndirilməsi;



- Ayrı-ayrı struktur bölməsinin (filial və ya nümayəndəliyin) maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilinin aparılması, idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün onların maliyyə vəziyyətinin müəyyənləşdirilməsi;

- Struktur bölmələrinə (filial və ya nümayəndəliyə) metodiki yardımın təmin edilməsi.

Müəssisənin struktur bölməsi haqqında məlumatın alınma mənbələri aşağıdakılardır:

- bölmə haqqında əsasnamə, vəzifə borcu haqqında təlimat və bölmə işçilərinin əmək müqavilələri;

- təşkilatın direktorlar şurasının və başqa oxşar idarəetmə orqanlarının iclaslarının protokolları;

- bölmənin fəaliyyətinin təhlili və planlaşdırılması haqqında sənədlər;

- statistik, mühasibat-maliyyə, təşkilatdaxili hesabat və tapşırılmış məsələlərin və müqavilələrin bölmə tərəfindən yerinə yetirilməsi barədə operativ məlumatlar;

- təşkilatdaxili təlimatlar, metodik vəsaitlər və bölmənin istehsal fəaliyyətini və təşkilat strukturunu tənzimləyən digər sənədlər;

- xidməti aparaşdırmaların materialları, mülki məhkəmə və iqtisad məhkəməsinin sənədləri;

- bölmənin rəhbərliyi və şəxsi heyəti ilə aparılan söhbətlər zamanı əldə edilmiş məlumatlar.

Audit zamanı ümumi poanın bəzi müddələrinə yenidən baxılması üçün əsas yaran bilər. Plana edilən dəyişikliklər və onların səbəbləri sənədləşdirilməlidir.

Audit aparılması, struktur bölmələrinin işçilərini öz vəzifə öorclarının yerinə etirilməsindən ayırmayaraq, qısa müddətdə həyata keçirilməsi və təşkilatın fəaliyyət göstəricilərinin yaxşılaşdırılmasına təkan verməlidir.

Keçirilən auditə sərflənən vaxt obyektin fəaliyyətinin həcmi və xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla müəyyən edilir. Auditin vaxtının uzadılması yalnız auditin təyin edilən vəzifəli şəxsin icazəsi ilə mümkündür.

Müəssisə və təşkilatlarda daxili auditor yoxlamasının aşağıdakı əsas istiqamətlər üzrə həyata keçirilməsi tövsiyə olunur: (Bu barədə növbəti sualda geniş məlumat göstərilmişdir)

1. Nağd pul vəsaitləri üzrə əməliyyatların daxili auditi
2. Bank əməliyyatlarının daxili auditi
3. Əgər haqqı üzrə hesablaşmaların daxili auditi
4. Əsas vəsaitlər (ƏV) üzrə əməliyyatların daxili auditi
5. Qeyri-maddi aktivlər (QMA) üzrə əməliyyatların daxili auditi
6. İstehsal ehtiyatlarının saxlanması uçotunun daxili auditi
7. Maliyyə-kapital qoyuluşunun daxili auditi
8. Xidmətlərin maya dəyərinə daxil olan məsrəflərin və xidmət göstərilməsindən əldə edilən gəlirin daxili auditi
9. Maliyyə nəticələrinin, fondların, ehtiyatların, kredit və borclarm daxili auditi
10. Vergilərin düzgün hesablanması daxili auditi

Keçirilən auditin nəticəsinə görə daxili auditor hesabat tərtib edir. Daxili auditorun hesabatı planlı və plandankənar, habelə fonnalaşdırılmış və formalaşdırılmamış ola bilər.

*Planlı* hesabat daxili auditor tərəfindən aparılan bütün planlı auditlərin nəticəsidir. Planlı hesabat, məsələn, təşkilatın rüblük hesabatının uyğunluğu və düzgünlüyünə dair aparılan daxili auditin hesabatını aid etmək olar. Planlı hesabatın razılaşdırılmış forması və əvvəlcədən müəyyənləşdirilmiş təqdimmə müddəti olur.

*Plandankənar* hesabat xüsusi şəraitdən irəli gələn auditin nəticələrinə görə (məsələn, təşkilatın səhmlərinin əlavə buraxılışı haqqında səhmdarların iclaslarının qərarı ilə) tərtib edilir.

*Formalaşdırılmış* hesabat ümumi və ya təşkilatdaxili audit standartları ilə müəyyən olunmuş forma üzrə tərtib edilir.

*Formalaşdırılmamış* hesabatda auditor tərəfindən tərtib olunmuş sərbəst formalar üzrə hesabat aiddir.

Daxili audit hesabatının forma və qaydası müəssisənin təsdiq etdiyi daxili audit haqqında əsasnamədə və ya müəssisədaxili qaydalarda öz əksini tapmalı, yaxud hər bir konkret halda ayrıca olaraq müəyyənləşdirilməlidir.

Öz hesabatlarında daxili auditorlar auditin nəticələrini izah edir, çıxarılan nəticələri və verilən tövsiyələri əsaslandırırırlar. Aşkar edilmiş çatışmazlıqların aradan qaldırılması və işin keyfiyyət və səmərəliliyinin artırılması üzrə tövsiyələrin hesabatda daxil edilməsi onun dəyərini artırır.

Daxili auditorların hesabatının əsas vəzifəsi müəssisədə mənfi halların yaranması riskinin azaldılmasına yönəlidir.

Auditin nəticələri üzrə hesabat müxtəlif formada ola bilər, məsələn auditor arayışı, rəy, ekspertiza haqqında arayış, yoxlama haqqında akt və s.

Auditor hesabatının yekun hissəsində bölmənin istehsalat-maliyyə fəaliyyətinə və mühasibat-maliyyə uçotunun aparılmasına dair auditorun rəy həmçinin aşkar edilmiş nöqsanların aradan qaldırılması üzrə təklifləri, auditin təyin edilən vəzifəli şəxs tərəfindən audit üzrə qərarın qəbul edilməsinə qədər aşkar edilmiş çatışmazlıqların aradan qaldırılması üzrə tövsiyələri əks olunur.

Auditor öz fikrini ifadə edərkən, obyektivliyə riayət etməli, yoxlanılan bölmənin və ya ayrı-ayrı şəxslərin fəaliyyətinə dair əsassız rəy və qiymətlərə yol verməməli, ittiham xarakterli ifadələr işlətməməlidir.

Nöqsan və çatışmazlıqlar barədə ayrı-ayrı şəxslərdən şifahi və ya yazılı şəkildə alınan qeydləri hesabatda daxil etmək olmaz. Hesabatda əks olunan hər bir fakt auditor tərəfindən hərtərəfli yoxlanılmalıdır.

Əgər audit aparılan bölmənin rəhbərinin və ya digər vəzifəli şəxsin audit materiallarına dair etiraz və ya qeydi varsa, onda o, hesabatda imza edərkən, yazılı etiraz və qeydlərini də hesabatda əlavə etməlidir.

Daxili auditorun (daxili audit bölməsinin) hesabatı üç nüsxədə tərtib olunur və onlardan biri audit aparılan struktur bölməsinin (filial və ya nümayəndəliyin)

rəhbərliyinə təqdim edilir, ikincisi təşkilat rəhbərliyinə (daxili audit bölməsinin sifarişçisinə) ünvanlandırılır, üçüncüsü ilə daxili audit bölməsinin arxivinə göndərilir.

Daxili auditorun hesabatı rəhbərliyə təqdim edildikdən sonra auditlə aşkar edilmiş nöqsan və çatışmazlıqların aradan qaldırılması üzrə tədbirlərin görülməsi mərhələsi gəlir. Aşkar edilmiş nöqsanlar aradan qaldırılıbsa, audit aparılan bölmənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti isə maddi, əmək, maliyyə ehtiyatlarının səmərəli istifadəsini təmin edirsə, onda yoxlama bitmiş hesab olunur. Audit zamanı aşkar edilmiş, bölmənin fəaliyyətində əsaslı dəyişikliklər tələb etməyən və bölmənin rəhbərinin sərəliyyətlərinə aid olan çatışmazlıqları auditin gedişi zamanı aradan qaldırmaq lazımdır. Audit zamanı nöqsanların aradan qaldırılması haqda hesabatda müvafiq qeydlər edilir. Auditor yoxlamaları üzrə hesabat, audit üzrə qərar layihəsi, audit üzrə digər sənədlər və tətbiq edilmiş tədbirlərin siyahısı baxılmaq üçün auditi təyin edən vəzifəli şəxsə təqdim edilir.

Dəyən maddi zərərin həcmi bazar qiymətlərinə əsasən müəyyən edilir. Dəyən zərər inventarizasiya zamanı və ya başqa şəkildə aşkar edildikdə, onun ödənilməsi üzrə tədbirlər dərhal həyata keçirilməlidir.

Dəyən zərərdə təqsirkar olan şəxslərə onlar tərəfindən zərərin könüllü olaraq ödənilməsi təklif edilməlidir. Boyun qaçırıldığı halda zərərin ödənilməsi məhkəmə yolu ilə rəilki iddianı təqdim etməklə həyata keçirilir. Cinayət məsuliyyəti Cinayət Məcəlləsi ilə müəyyən edilir.

Həmçinin təşkilata dəyən maddi zərərin ödənilməsi istiqamətində tədbirlər görülür. Bu iş nöqsan aşkar edildikdən dərhal sonra görülməlidir. Maddi zərərin ödənilməsi üçün aşağıdakılara əmin olmaq lazımdır:

### ***3.2 Daxili auditdə istifadə edilən analitik proseduraların növləri***

Bazar münasibətləri şəraitində həyata keçirilən auditor yoxlamalarının bütün mərhələsində analitik prosedurlardan istifadə olunur. Analitik prosedurlar auditin istər planlaşdırma və istərsə də son mərhələsində mühasibat hesabatları-

nin məlumatları əsasında hesablanılan və qiymətləndirilən ümumiləşdirilmiş maliyyə əmsallarından istifadəni nəzərdə tutur.

Daxili auditin planlaşdırma mərhələsində həyata keçirilən analitik prosedurlar daxili auditor yoxlamalarının ssenarisinin işlənilib hazırlanması və kənarlaşmaları (mütləq və nisbi ifadədə) aşkara çıxarmağa imkan verən xarakterik əlaqələrin və asılılıqların müəyyən edilməsi məqsədini daşıyır. Buna görə də yeni şəraitdə daxili audit yoxlamalarının aparılması məqsədilə həyata keçirilən analitik prosedurların tətbiqi imkanlarının təhlili metodikasının işlənilib hazırlanması və auditorun fəaliyyət logikasının aydınlaşdırılması auditinin planlaşdırma mərhələsində onlardan istifadənin zəruriliyini daha da artırır. Ona görə də müasir dövrdə daxili auditor analitik prosedurların tətbiqinin praktiki nəticələrini hesablayır, yoxlamaların planlaşdırılmasında konkret alqoritmlərdən istifadənin məqsədəuyğunluğunu araşdırır və buraxılmış səhvlərin qabaqcadan müəyyən edilməsi mexanizmini işləyib hazırlayır. Bu baxımdan auditor ilk növbədə analitik prosedurların həyata keçirilməsinin məqsəd və vəzifələrini aşağıdakı kimi müəyyən edir: 1) müxtəlif göstəricilərin «qeyri-adi kənarlaşma»ları haqqında informasiyanın əldə edilməsi; 2) auditor yoxlamaları planınınin tərtibi zamanı mümkün səhv zonalarının aşkara çıxarılması.

Təsərrüfat subyektlərində müqavilə əsasında təşkil olunan auditin aparılması prosesində daxili auditor adətən aşağıdakı analitik proseduralardan istifadəni məqsədəuyğun sayır: 1) sahəvi müqayisəli təhlil metodu; 2) mühasibat və maliyyə hesabatlarının faktiki göstəricilərinin sifarişçi tərəfindən müəyyən olunmuş biznes-plan göstəriciləri ilə müqayisə edilməsi; 3) mühasibat və maliyyə hesabatı göstəricilərinin auditor tərəfindən müəyyən olunmuş proqnoz göstəriciləri ilə müqayisə edilməsi; 4) cari dövrün nisbi əmsallarının hesablanması və onların dinamikasının təhlili; 5) mühasibat və maliyyə hesabatı göstəricilərinin keçmiş dövrün analoji göstəriciləri ilə müqayisə edilməsi; 6) mühasibat və maliyyə hesabatı göstəricilərinin qeyri-üçot məlumatları ilə (mühasibat hesabatınınin tərkibinə daxil edilməyən) müqayisə edilməsi.

Məlumdur ki, sahəvi müqayisəli təhlil metodundan müəssisənin (firmanın)

maliyyə göstəricilərinin müvafiq sahə üzrə formalaşan orta göstəricilərlə müqayisəsi prosesində istifadə olunur. Auditor, sahəvi müqayisəli təhlil metodunun köməyi ilə sifarişçinin biznes fəaliyyətinin məzmununu daha dərindən anlayır və müəssisənin müflisləşmə ehtimalını dəqiq hesablayır. Lakin, müəssisələr üzrə orta sahəvi göstəricilərin əsaslandığı maliyyə informasiyalarının oxşar olmaması auditdə sahəvi müqayisəli təhlil metodunun tətbiqi imkanlarını aşağı salır. Bundan başqa, orta sahəvi məlumatların orta kəmiyyət olması və əksər hallarda sifarişçinin fəaliyyət sferasının sahə standartları ilə üst-üstə düşməməsi səbəbindən müxtəlif mülkiyyət münasibətlərinə mənsub təsərrüfat subyektləri uçotun müxtəlif metodlarından istifadə edir. Bu isə, öz növbəsində, göstəricilərin müqayisəyə gəlməsinə mənfi təsir göstərir. Eyni zamanda, bazar münasibətləri şəraitində sahə müəssisələrinin maliyyə vəziyyəti və sahə göstəricilərinin dinamikası sahənin inkişafının obyektiv qanunauyğunluğunu əks etdirmədiyindən bu metodun ölkə praktikasında tətbiqi daha da çətinləşir. Bundan başqa, hal-hazırda təcrübədə geniş tətbiq olunan mühasibat və maliyyə hesabatlarının, eləcə də digər uçot registrlərinin tədqiqi müxtəlif mülkiyyət münasibətlərinə mənsub müəssisələrin maliyyə vəziyyətinin təhlili prosesində istifadə ediləcək miqdarda və zəruri keyfiyyətdə informasiyanın olmaması qənaətinə gəlməyə imkan verir. Mühasibat və maliyyə hesabatlarında əks etdirilən faktiki və sifarişçi tərəfindən təqdim olunan biznes-plan göstəricilərinin müqayisəli təhlili metodunun mahiyyəti daxili auditor tərəfindən smetanın məzmunu və tərtibi qaydasının araşdırılması, onun sifarişçi ilə müzakirə edilməsi və faktiki göstəricilərin müfəssəl testləşdirilməsi ilə xarakterizə olunur. Məlumdur ki, bazar münasibətləri şəraitində əksər müəssisələr (firmalar) elmi cəhətdən əsaslandırılmış iqtisadi hesablamaları öz təsərrüfat əməliyyatlarının və maliyyə nəticələrinin müxtəlif aspektləri üzrə həyata keçirir. Xüsusi vurğulamaq yerinə düşər ki, aparılan hesablamalar müəyyən dövrə sifarişçinin proqnozlarını əks etdirdiyindən daha vacib sferaların (faktiki göstəricilərin biznes-plan göstəricilərindən kəskin şəkildə fərqləndiyi müəyyən edildikdə) tədqiqi potensial səhvlərin aşkar edilməsinə imkan verir. Təcrübədə, belə kənarlaşmaların olmaması səhvlərin mövcudluğu ehtimalını minimuma endirir.

Lakin, praktikada bu metoddan istifadə bəzi məhdudiyyətlərin nəzərə alınmasını mütləq şərt kimi məqsədəuyğun sayır: 1) auditor tərəfindən proqnoz hesablamalarının həqiqiliyinin və reallığının qiymətləndirilməsi; 2) müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən cari maliyyə informasiyasının proqnoz hesablamaları ilə uzlaşdırılaraq dəyişdirilmə ehtimalının araşdırılması. Auditor birinci problemi həll etmək üçün proqnozların tərtib edilməsi proseduraları haqqında sifarişçi ilə söhbət aparır. İkinci halın ehtimalını minimuma endirmək üçün auditor nəzarət riskini qiymətləndirir və faktiki məlumatları müfəssəl auditor testlərinə cəlb edir.

Göründüyü kimi, müasir bazar münasibətləri şəraitində daxili auditin aparılması zamanı tətbiq edilən hesabatın faktiki göstəricilərinin plan göstəriciləri ilə müqayisəsi metodu lazımi səmərəni əldə etməyə imkan vermir. Fikrimizcə, əksər makroiqtisadi dəyişikliklərin qabaqcadan görmək ehtimalının mövcudluğu və onların ümumi bazar qanunauyğunluqlarına tabe olması bu metodun tətbiqi vasitəsilə alınan nəticənin obyektivlik, reallıq və inandırıcılıq səviyyəsini xeyli aşağı salır. Məhz ona görə də, bu metod vasitəsilə əldə edilmiş bütün auditor dəlilləri və sübutları maliyyə hesabatlarının keyfiyyəti haqqında obyektiv fikir yaratmır və onu təshih etmir. Müasir şəraitdə planlaşdırmanın məlum dərəcədə «yaradıcı» və «sağlam düşüncəyə əsaslanması» sifarişçinin biznes-plan məlumatlarını təhlil üçün zəruri olan informasiya blokuna daxil edərkən diqqətli olmağın zəruriliyini şərtləndirir.

Məlumdur ki, bazar münasibətləri şəraitində sifarişçinin tələbi ilə təşkil olunan audit prosesində auditor müxtəlif göstəricilərin kəmiyyətini sərbəst surətdə hesablayır və ondan müqayisə bazası kimi istifadə edir. Bu məqsədlə auditor müəssisənin inkişaf meylinə və sifarişçinin biznes fəaliyyətinə uyğun olaraq özünün müstəqil balansını tərtib edir və onun göstəricilərini qiymətləndirir. Ona görə də, müasir dövrdə ölkə şəraitində tətbiqi nisbətən effektiv hesab edilən və bir neçə dövr üçün sifarişçinin uçot və hesabat məlumatlarının müqayisəsini nəzərdə tutan təhlil metodu auditor tərəfindən seçilmiş göstəricilərin öyrənilməsi və qiymətləndirilməsi üsulu kimi xarakterizə olunur. Aydındır ki, bu metod çərçivəsində çoxsaylı testləşdirmə üsulları mövcuddur və onların hamısı, fikrimizcə, mü-

qayisəli analitik balans modelinə tam uyğun gəlir. Faktiki göstəricilərin ötən dövrlərin göstəriciləri ilə müqayisə edilməsi nəticəsində auditor auditin planlaşdırma mərhələsi üçün xarakterik olan potensial risk sahəsini müəyyən edir və yüksək kənarlaşmalar müşahidə edilən hesablara daha çox diqqət yetirir. Nəzəriyyə və praktikada, potensial risk sahəsinin müəyyən edilməsinin daha geniş yayılmış metodlarından aşağıdakıları misal göstərmək olar: 1) mühasibat balansı maddələrinin müqayisəsi və onlarda baş verən kəskin dəyişikliklərin təhlili; 2) digər elementlərin dəyişməsi ilə müqayisədə əsas balans maddələrinin dəyişməsinin təhlili və qiymətləndirilməsi.

Yuxarıda qeyd edilən hər bir metod çərçivəsində maliyyə göstəricilərinin müqayisə edilməsi mütləq və nisbi kəmiyyətlərdən istifadə olunmaqla qarışıq variantda aparıla bilər. Bu zaman praktikada olduğu kimi, mühasibat və maliyyə hesabatlarının mütləq göstəricilərinin təhlili əsasında idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi prosesinə sistemli və kompleks yanaşmaq tələb olunur. Çünki, bazar münasibətləri şəraitində inflyasiyanın balansın aktiv və passiv maddələrinə təsirini kənarlaşdırmaq məqsədilə istifadə ediləcək makroiqtisadi göstəricinin adı və təyinatı haqqında vahid fikir yoxdur. Fikrimizcə, müasir dövrdə mütləq kəmiyyət anlayışının birmənalı olmadığını nəzərə alsaq, onda nisbi göstəricilərin təhlilini daha ümumqəbul edilmiş analitik prosedura hesab etmək mümkündür. Məlumdur ki, nisbi göstəricilər balans maddələri, maliyyə nəticələri və onlardan istifadə haqqında hesabat göstəriciləri və digər qarışıq parametrlər əsasında təsnifləşdirilir. Belə bir şəraitdə, mikroiqtisadi göstəricilərin, onların hesablanması metodlarının və auditin aparılması dövrünün seçilməsi firmadaxili təlimat və auditorun ekspert rəyi əsasında həyata keçirilir. Hazırda auditin təkmilləşdirilməsi və müxtəlif maliyyə əmsallarının hesablanması üçün müasir informasiya texnologiyalarından istifadə edilməsi məqsədəuyğun sayılır. Bu zaman, təhlil üçün məlumatların seçilməsi, onların audit prosesinə cəlb edilməsi və bunun nəticəsində proqnozların verilməsi auditorların səlahiyyətinə aid edilir. Bundan başqa, audit prosesində bütün uçot məlumatları təhlil olunur və onlar düzgün olaraq baş vermiş hadisənin indikatoru sayılır.



Bizim fikrimizcə, mühasibat və maliyyə hesabatı göstəricilərinin iqtisadi təhlilin qarışıq variantından danışarkən onu riyazi müqayisə kimi başa düşmək mümkün deyildir. Bu, əslində yuxarıda göstərilən üsulların və qaydaların köməyi ilə əldə edilmiş informasiyaya əlavə və ona izahat sayılır. Qarışıq nisbi göstəricilər riyazi baxımından bu cür başa düşülür və kəsin məxrəcində balans maddələri, surətində maliyyə nəticələri və onlardan istifadə haqqında hesabatın göstəriciləri (əksinə) əks etdirilir.

Məlumdur ki, analitik proseduraların mahiyyətində göstərilən qeyri-maliyyə xarakterli məlumatlar iqtisadi təhlilin mühüm elementi kimi çıxış edir. Uçot siyasəti haqqında Əsasnamə, illik və rüblük hesabatı izahat, sifarişçi haqqında dövrü mətbuatdan götürülən informasiya və s. qeyri-maliyyə xarakterli məlumatlar blokuna daxil edilir. Ona görə də, maliyyə və qeyri-maliyyə xarakterli məlumatların müqayisəsi audit prosesinin ən yaradıcı elementi hesab olunur və ixtisaslı mütəxəssislərin olmasını tələb edir.

Müasir dövrdə təhlilin və auditin əsas məqsədi təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq və dürüst aparılmasının, mühasibat və maliyyə hesabatlarının tərtibi proseduralarının düzgünlüyünün müstəqil yoxlanılması hesab olunur. Bu zaman, səlahiyyətli dövlət orqanlarının qərarına əsasən keçirilmiş yoxlamanın nəticələrini əks etdirən auditor rəyi Azərbaycan Respublikası prosesual qanunvericiliyinə uyğun olaraq təyin edilmiş ekspertizanın rəyi ilə bərabər tutulur. Belə bir şəraitdə audit, onun təşkilinin mühüm elementi sayılan analitik proseduraların həyata keçirilməsini nəzərdə tutur, maliyyə və uçot sənədlərində əks etdirilmiş konkret müddəalara əsaslanır.

Göründüyü kimi, müasir dövrdə auditor yoxlamalarının aparılması və təhlili zamanı analitik proseduralara geniş yer verilir və bu zaman sifarişçinin mühasibat uçotunun və hesabatının vəziyyəti, düzgünlüyü, qüvvədə olan qanunlara və normativ aktlara uyğunluğu araşdırılır. Təcrübədə, bu məqsədlə həyata keçirilən analitik proseduralar maliyyə və uçot informasiyalarının yoxlanılmasının müxtəlif növlərini və tərəflərini əhatə edir. Deməli, müasir şəraitdə analitik proseduralar mühasibat yazılışlarının, «şübhəli» məbləğləri əks etdirən uçot sənədlərinin,

eləcə də müəyyən dövr ərzində istehsal ehtiyatları hesablarına (10,15,16) aid edilən məlumatların yoxlanmasını və istifadə olunmamış ehtiyat mənbələrinin axtarışını nəzərdə tutur. Auditor yoxlamalarının aparılması zamanı istifadə edilən analitik proseduralar əsas iqtisadi göstəricilərin və parametrlərin təhlilini, mühasibat məlumatlarının faktiki məlumatlarla, uçot məbləğlərinin auditor tərəfindən hesablanmış rəqəmlərlə müqayisəsini əhatə edir. Göründüyü kimi, idarəetmənin ən mühüm funksiyalarından biri sayılan təhlili və auditdə analitik proseduralar auditor yoxlamalarının həyata keçirilməsi prosesində auditora köməklik göstərilməsi və müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin kompleks təhlilinin aparılması məqsədilə tətbiq olunur. Bundan başqa, bütün proses ərzində analitik proseduralardan istifadə aparılan auditin keyfiyyətinin yüksəlməsinə və sərf edilən vaxtın azalmasına bilavasitə müsbət təsir göstərir.

Qeyd etmək lazımdır ki, müasir bazar münasibətləri şəraitində auditdə istifadə olunan analitik proseduralara iki mövqedən yanaşmaq mümkündür. Birinci halda auditor mühasibat və maliyyə hesabatlarının reallığını və obyektivliyini sübut etməyə imkan verən parametrlər blokunu müəyyənləşdirir. İkinci halda analitik proseduralar auditin müxtəlif mərhələlərində tətbiq edilən zəruri auditor proseduraları kimi nəzərdən keçirilir. Fikrimizcə, auditdə analitik proseduraların tətbiqinin zəruriliyi uçotda, eləcə də mühasibat və maliyyə hesabatlarında əks etdirilmiş və araşdırmaq üçün seçilmiş göstəricinin reallığının və doğruluğunun yoxlanılması ilə izah oluna bilər. Aydın ki, auditin aparılması zamanı aşkar edilmiş bütün nöqsanlar haqqında faktların toplanılması analitik proseduralar vasitəsilə həyata keçirilir. Lakin, auditor yoxlamalarının aparılma müddətinin məhdud olması, yerinə yetirilən iş və xidmətlərin dəyərinin sifarişçi ilə bağlanmış müqavilə əsasında qabaqcadan razılaşdırılması səmərəli auditor proseduralarının seçilməsi problemini meydana çıxarır. Bu zaman həmin proseduralardan faktiki nəzarətin, təftişin və yoxlamanın üsullarının və digər analitik proseduraların fərqləndirilməsi obyektiv zərurətə çevrilir.

Qeyd etmək lazımdır ki, auditin aparılması prosesinin müxtəlif mərhələlərində auditor özünün ixtisas səviyyəsinə və tədqiqat obyektinin xarakterinə görə

yuxarıda sadalanan proseduralardan birini seçir. Lakin, təcrübədə auditor bu və ya digər faktın təsdiqi üçün reqlamentdə nəzərdə tutulmayan bir neçə auditor prosedurasından istifadə edir və onların tətbiqi «ümumidən fərdiyə-yoxlama prinsipi» üzrə həyata keçirilir. Bundan başqa, uçot obyektlərinin və maliyyə hesabatların yoxlanılması, səhvlərin aşkara çıxarılması və qiymətləndirilməsi auditin aparılması zamanı tətbiq edilən analitik proseduraların nəticəsi kimi çıxış edir. Bir sıra hallarda auditor proseduraları analitik proseduralar vasitəsilə əvvəlcədən müəyyən olunmuş faktların təsdiqinə yönəldilir. Bu zaman, audit prosesində istifadə olunan analitik proseduraların tətbiqi qaydaları müxtəlif ola bilər. Bundan başqa, auditin beynəlxalq normativləri çərçivəsində analitik proseduraların nəticələrinə inam dərəcəsinin aşağıdakı amillərdən asılı olduğu xüsusi vurğulanır: 1) hesabat göstəricilərinin kəmiyyət baxımından maddiliyi; 2) auditor yoxlamaları zamanı istifadə olunan analitik proseduraların tətbiqi alqoritminin mövcudluğu; 3) analitik proseduraların tətbiqindən alınan nəticələrin dəqiqliyi.

Nəzəriyyə və praktikada əksər auditorlar analitik proseduraların yerinə yetirilməsi nəticəsində əldə edilmiş informasiyanın kifayət qədər əsaslı və real olduğunu iddia edir. Bununla əlaqədar olaraq, audit prosesində auditorlar əsas diqqəti yenidən hesablama, baxış, təsdiqetmə və sənədləşdirmə kimi proseduralara yönəldir və onların fikrincə son nəticədə məqbul informasiya əldə olunur.

Məlumdur ki, bazar münasibətləri şəraitində təşkil olunan auditin planlaşdırma mərhələsində həyata keçirilən analitik proseduraların başlıca vəzifəsi mühasibat və maliyyə hesabatlarında faktiki səviyyədən fərqlənən göstəricilər əks etdirilmiş bölmələrin müəyyən edilməsi sayılır. Fikrimizcə, analitik proseduraların köməyi ilə sifarişçinin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin xüsusiyyətlərini aydınlaşdırmaq və maliyyə informasiyalarının formalaşması sahəsində yaranan problemləri, eləcə də auditor riskinin səviyyəsini müəyyən etmək mümkün olur. Bundan başqa, planlaşdırma mərhələsində həyata keçirilən analitik proseduralar sifarişçinin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin xüsusiyyətlərini başa düşməyə, potensial riskin səviyyəsini aşkara çıxarmağa, faktiki materialların əldə olunması üçün istifadə ediləcək auditin digər proseduralarının xarakterini, vaxt çərçivəsini

və dərinliyini müəyyən etməyə imkan verir.

Məlumdur ki, təsərrüfat subyektlərində auditin aparılması haqqında müqavilə bağlanarkən sifarişçinin biznes fəaliyyəti ilə tanışlıq auditorun işinin vacib mərhələsi kimi nəzərdə tutulur. Belə bir şəraitdə, mühasibat və maliyyə hesabatlarının yığcam şəkildə maliyyə aspektindən qiymətləndirilməsi auditor fəaliyyətinin əsas istiqaməti hesab olunur və o auditin aparılması prosesində düzgün və optimal qərarın seçilməsi üçün işarə rolunu oynayır. Auditin bu mərhələsində analitik proseduraların həyata keçirilməsi, sifarişçinin fəaliyyəti haqqında auditorun sistemətlə məlumatlandırılması ona öz hərəkətlərində əminlik yaradır və yoxlamayı düzgün planlaşdırmağa kömək edir. Yoxlama proseduralarının planlaşdırılması zamanı auditor iki əsas vəzifədən birini seçir: 1) yalnız analitik proseduralardan istifadənin mümkünlüyü; 2) maliyyə sənədlərinin digər uçot registrləri ilə birgə yoxlanılması; Məhz buna görə də, bazar münasibətləri şəraitində mövcud proseduralardan gözlənilən effekt haqqında auditorun rəyi əsasında qarşıya qoyulan məqsədin əldə edilməsinə istiqamətləndirilmiş konkret qərar qəbul olunur.

Təcrübə göstərir ki, planlaşdırma mərhələsində analitik proseduralardan istifadə məlumatlarında səhvlərin mövcudluğu ehtimal olunan analitik və sintetik hesabların müəyyən edilməsi məqsədini daşıyır. İlkin analitik xülasə prosesində bu cür hesabların müəyyən edilməsi mühasibat və maliyyə hesabatlarının göstəricilərinin səhv olduğu anlamına gəlmir. Məlumdur ki, auditor həmin hesabların məlumatlarından yalnız yoxlamayın planlaşdırılması zamanı istifadə edir. Bundan başqa, auditor ekspertiza, təhlil və yoxlamaların aparılması prosesini asanlaşdırmaq məqsədilə digər analitik proseduralardan istifadə olunması haqqında qərar qəbul edə bilər. Bu zaman, audit prosesində tətbiq olunan analitik proseduralar təsərrüfat əməliyyatları və baş vermiş nöqsanlar haqqında əsaslı faktların əldə edilməsini, eləcə də mühasibat uçotunun prinsiplərində baş vermiş dəyişikliklərin aşkara çıxarılmasını təmin edir.

Göründüyü kimi, bazar münasibətləri şəraitində menecmentin mühüm funksiyalarından biri sayılan auditin həyata keçirilməsi prosesində istifadə edilən

analitik proseduralar müsbət və mənfi xarakterli kənarlaşmaların öyrənilməsi məqsədilə nəzərdə tutulmuş zəruri yoxlama formalarından biri kimi xarakterizə olunur. Bundan başqa, təsərrüfat subyektlərinin auditi zamanı qarşılıqlı əlaqələrin öyrənilməsi üçün istifadə olunan təhlil proseduraları səhvlərin mütləq kəmiyyətinin hesablanması və qiymətləndirilməsinə imkan verir. Fikrimizcə, bunu inandırıcı formada etmək mümkün olmadıqda, auditor buraxılmış nöqsanların səbəbini və ciddiliyini nəzərə alaraq alternativ yoxlama üsullarından istifadə edir. Bu zaman, analitik proseduralar bilavasitə auditor sübutlarının (dəlillərinin) mənbəyi kimi də istifadə oluna bilər. Belə olan halda auditor aşağıdakı amillər blokuna xüsusi diqqət yetirir: 1) analitik proseduraların obyektivliyi və onların nəticələrinə olan inam səviyyəsi; 2) təsərrüfat subyektlərinin istehsal və kommersiya fəaliyyətinin xarakteri və informasiyanın yayılma imkanları; 3) maliyyə və qeyri-maliyyə xarakterli informasiyanın əldə edilmə perspektivləri; 4) əldə edilən informasiyanın etibarlılığı, reallığı və həqiqiliyi; 5) informasiyanın keyfiyyəti; 6) əldə edilən informasiyanın mənbələri; 7) daxil olan informasiyanın müqayisəliliyi; Qeyd etmək lazımdır ki, auditor yoxlamalarının yekun mərhələsində analitik proseduralardan istifadənin vacibliyi auditin təşkilinin planlaşdırma mərhələsində və bilavasitə auditor yoxlamalarının aparılması prosesində tətbiq olunan analitik proseduraların effektivliyi ilə şərtlənir. Fikrimizcə, auditin yekun mərhələsində həyata keçirilən maliyyə hesabatlarının ümumi təhlili yeni faktları aşkar etmir və yalnız digər mənbələrdən əldə edilən məlumatların təsdiqinə xidmət edir. Göründüyü kimi, təsərrüfat subyektlərində auditin aparılması zamanı analitik proseduralar özü-özlüyündə müəssisənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti prosesində baş verən nöqsan və çatışmamazlıqları aşkar etmək qabiliyyətində deyildir. Təcrübədə, analitik proseduraların icrası zamanı gözlənilməz nəticələr əldə edildikdə, auditorun aşağıdakı problemləri həll etməsi məqsədəuyğun sayılır: 1) Asılılığın (qarşılıqlı əlaqənin) «qanunauyğunluğu»nun yoxlanması; 2) Audit prosesində istifadə edilən təhlil proseduralarının düzgünlüyünün yenidən yoxlanması; 3) Gözlənilməz nəticələrə və göstəricilərə görə formalaşan alternativ rəylərin qanunauyğunluğunun nəzərdən keçirilməsi; 4) Hadisənin mahiyyətini açmaq məqsədi

ilə alternativ auditor yoxlamaları variantlarının hazırlanması; Əgər analitik proseduraların tətbiqi nəticəsində müəssisənin faktiki vəziyyətinin nəzərdə tutulduğundan çox fərqləndiyi aşkar edilərsə, onda auditor aşağıdakıları nəzərə alır:

1) Əlavə məlumatların əldə edilməsinin mümkünlüyü; 2) Təhlil proseduralarının yerinə yetirilməsi nəticəsində şübhə doğuran kəmiyyətlərin ciddiliyi; 3) Mənfi nəticələrin auditor rəyinin formalaşmasına təsirinin mümkünlüyü; Beləliklə, aparılan nəzəri tədqiqatdan göründüyü kimi, analitik proseduraların effektivliyi sifarişçi tərəfindən təqdim edilən maliyyə və qeyri-maliyyə xarakterli informasiyaların keyfiyyətindən bilavasitə asılıdır. Fəaliyyəti müxtəlif əməliyyatlarla xarakterizə olunan, geniş çeşiddə məhsul (iş və xidmətlər) istehsal edən firmalarda kifayət qədər mürəkkəbliyi ilə fərqlənən idarəetmənin keyfiyyətli informasiya sistemi olmadan səmərəli nəzarəti həyata keçirmək mümkün deyildir. Belə informasiya sistemi idarəetmə üçün zəruri olan məlumat bazasını yaradır və xarici auditor ondan analitik proseduraların yerinə yetirilməsi zamanı istifadə edir.

### ***3.3. Daxili auditin standartları və onların hazırlanmasının müasir vəziyyəti***

Daxili audit fəaliyyəti qanunverici və normativ hüquqi aktlar, sahədaxili əsasnamə, təlimat, metodik vəsait və digər normativ sənədlərlə tənzimlənir. Daxili audit ölkəmiz üçün yeni xidmət sahəsi sayılsada o, çoxşahəli, zəngin fəaliyyət növüdür. Bu fəaliyyəti həyata keçirmək üçün daxili audit öz işini planlaşdırmalı, müfəssəl proqram tərtib etməli, nizamlamalı, konkret fəaliyyət mexanizminə və metodologiyaya malik olmalıdır.

Daxili audit öz fəaliyyətini planlaşdırmaqla yanaşı, nəzərdə tutulan proqramı həyata keçirmək üçün müvafiq əməliyyatlara uçot-hesabat işlərinə malikdir. Təsərrüfat maliyyə əməliyyatlarında yol verilmiş qanundankənar halları dəqiqləşdirmək üçün auditor ayrı-ayrı mütəxəssislərdən ekspert kimi istifadə etmək hüququna malikdir. Bütün bu kimi halların tənzimlənməsi, münasibətlərin qurulması və onun vahid standartla salınması üçün mütləq müvafiq qaydalar, yəni standartlar işlənib hazırlanmalı və tətbiq olunmalıdır. Daxili audit stan-

dartları dedikdə, audit fəaliyyətinin həyata keçirilməsinə dair müvafiq qaydalar başa düşülür. Bu qaydalar beynəlxalq audit standartları, milli audit standartları və daxili audit standartları formasında işlənib hazırlanır və təqdim olunur. Həmin standartların mahiyyəti ondan ibarətdir ki, müstəqil auditorlar və auditor firmaları öz fəaliyyətini bu qaydalara – standartlara uyğun qurmalıdırlar.

Daxili audit standartları hazırlanan zaman yerli qanunverici və normativ hüquqi aktların tələbləri və bu sahədəki mövcud beynəlxalq təcrübə nəzərə alınmışdır. Audit standartları audit fəaliyyətini həyata keçirən fiziki və hüquqi şəxslər üçün normativ sənəddir. Daxili audit standartlarının hazırlanması audit yoxlama-ekspertizanın keyfiyyətinə müsbət təsir edir və eyni zamanda daxili audit nəticələrinin çıxarılmasına düzgün istiqamət verir.

2012-ci ilin əvvəlində işıq üzü görən yeni standartlarda müstəqillik, obyektivlik, səriştəlilik və lazımi peşəkar yanaşma kimi əsas prinsiplər əks olunmaqla, daxili auditin həcmi, riskin qiymətləndirilməsi, keyfiyyətin planlaşdırılması və təminatı kimi məsələlər yenidən nəzərdən keçirilərək daha geniş şərli olunmuşdur. Daxili auditorların fəaliyyət xüsusiyyətlərini və peşənin etik qaydalarını müəyyənləşdirməklə ölkəmizdə fəaliyyət göstərən mütəxəssislər üçün böyük əhəmiyyət kəsb edən həmin sənədlər IIA ilə razılaşdırılmaqla, «Audit-Azərbaycan» bölməsi tərəfindən tərcümə edilmiş və 2001-ci ilin sonunda «Daxili audit standartları» adında toplu halında nəşr edilmişdir. Beləliklə, Azərbaycanda daxili auditorların təcrübədə fəaliyyətlərini qurarkən istinad edə biləcəkləri əsas nəzəri baza yaradılmışdır.

Daxili auditorial- öz işlərini daxili audit fəaliyyətinin və ayrılıqda hər bir auditorun ixtisas səviyyəsinin yüksəldilməsini əsas məqsəd hesab edən beynəlxalq assosiasiyamın - Daxili Auditorlar İnstitutunun işləyib hazırladığı tövsiyələr əsasında həyata keçirməlidirlər.

Daxili Auditorlar İnstitutu daxili auditin peşə fəaliyyətinin yeni strukturunu işləyib hazırlamışdır. Bu struktur aşağıdakıları əhatə edir:

- daxili auditorların Etika Məcəlləsi;

- daxili auditin aparılması standartları;
- təcrübə üzrə məsləhətlər;
- təcrübə üzrə vəsaitlər.

Daxili auditorlar öz fəaliyyətlərində Daxili Auditorlar İnstitutunun təsdiq etdiyi peşə fəaliyyətinin yeni strukturunun tərkibi olan daxili auditorların «Etika Məcəlləsi» ilə müəyyən edilən etik normalara və davranış qaydalarına riayət etməli, «Daxili auditin aparılması standartları»nı rəhbər tutmalıdırlar.

Daxili auditorların və onların iş sənədlərinin kənar auditə kömək üçün cəlb olunması təcrübəsinin artmasını nəzərə alaraq, daxili auditin keyfiyyətinin müəyyən edilməsi zərurəti yaranır. Bununla əlaqədar auditin etika normalarına və peşə standartlarına tam riayət olunmasına xüsusi diqqət yetirilməlidir. Həmin amillər daxili auditin yüksək keyfiyyətlə həyata keçirilməsinə təminat verir. Bu nöqteyi-nəzərdən daxili auditorların peşə etikası məəcəlləsi həmin ixtisas üzrə davranış qaydalarını və normalarını müəyyən edərək, müvafiq tövsiyələri nəzərdə tutur. Göstərilən məəcəllə davranışın sərt normalarının bəyannaməsidir və bu normalarm yerinə yetirilməsinə kömək edir.

Daxili auditorların Etika Məcəlləsi Daxili Auditorlar İnstitutunun Direktorlar Şurası tərəfindən 17 iyun 2000-ci il tarixli qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

Bu Məcəllənin məqsədi daxili auditor peşəsinin etik standartlarını dəstəkləməkdir.

Etika Məcəlləsi riskin, nəzarətin və idarəetmənin obyektiv qiymətləndirilməsinin etibarlılığına əsaslanmalı olan daxili audit peşəsi üçün zəruri və münasibdir. Bu Məcəllənin fəaliyyəti daxili audit anlayışının çərçivəsi ilə məhdudlaşmır, həm də aşağıdakılara aid edilir:

1. Daxili auditin peşəkar prinsiplərinə;
2. Daxili auditorların qəbul edilmiş davranış normalarını müəyyənləşdirən Davranış Qaydalarına. Bu Qaydalar praktikada peşə prinsiplərinə əməl etməkdə daxili auditorlar üçün əsas rolunu oynayır.

Daxili auditorlar aşağıdakı prinsiplərə riayət etməlidirlər:



### *Düzgünlük*

Daxili auditorun düzgünlüyü elə bir təməldir ki, auditorun rəyinə inam ona əsaslanır.

### *Obyektivlik*

Daxili auditorlar yoxlanılan sahə və ya proses haqqında informasiyanın toplanmasında, qiymətləndirilməsində və verilməsində ən yüksək səviyyədə peşə obyektivliyi nümayiş etdirirlər. Daxili auditorlar işə aid olan bütün hallara düşülmüş şəkildə qiymət verirlər və qərar qəbul edərkən özlərini şəxsi maraqlarının, yaxud digər şəxslərin maraqlarının təsirinə məruz qoymurlar.

### *Məxfilik*

Daxili auditorlar özlərinin fəaliyyəti prosesində aldıkları informasiyanın sahiblik hüququna hörmət edirlər, hüquqi və peşə öhdəliklərinə malik deyildirlərsə, müvafiq icazə olmadan həmin informasiyanı açıqlamırlar.

### *Səriştəlilik*

Daxili auditorlar daxili audit üzrə xidmətlərin göstərilməsi üçün lazım olan bilik, bacarıq və təcrübələrindən istifadə edirlər.

### ***Davranış qaydaları***

#### *1. Düzgünlük*

Daxili auditorlar:

1.1. Öz işini vicdanla, səylə və məsuliyyətlə yerinə yetirməlidirlər;

1.2. Qanun çərçivəsində fəaliyyət göstərməli, qanun və ya peşə standartları ilə tələb olunan informasiyanı açıqlamalıdırlar;

1.3. Şüurlu olaraq hər hansı qeyri-qanuni aksiyada və ya daxili auditor peşəsini, yaxud çalışdıqları təşkilatı gözdən salan fəaliyyətdə iştirak etməməlidirlər;

1.4. Çalışdıqları təşkilatın məqsədlərinə hörmət etməli, onun nailiyyətlərinə öz töhfələrini verməlidirlər.

#### *2. Obyektivlik*

Daxili auditorlar:

2.1. Onların qərəzsiz qiymətləndirmələrinə zərər yetirə bilən və ya zərər yeti-

rə biləcək kimi qəbul edilən hər hansı fəaliyyətdə iştirak etməməlidirlər. Bu müddə təşkilatın maraqlarına uyğun olmayan fəaliyyətə də aiddir;

Onların peşəkar mülahizələrinə zərər yetirə bilən və ya zərər yetirə biləcək kimi qəbul edilən heç bir bəxşişi götürməməlidirlər;

2.3. Özlərinə məlum olan və aşkarlanmadıqda yoxlanılan fəaliyyət haqqında hesabatı təhrif edə bilən bütün maddi faktları açıqlamaladırlar.

### *3. Məxfilik*

Daxili auditorlar:

3.1. Vəzifələrinin icrası zamanı əldə etdikləri informasiyadan ehtiyatla istifadə etməlidirlər;

3.2. Məxfi informasiyadan şəxsi məqsədləri və ya qanuna zidd olan, yaxud təşkilata ziyan vura bilən məqsədlər üçün istifadə etməməlidirlər.

### *4. Səlahiyyətlik*

Daxili auditorlar:

4.1. Yalnız o xidmətləri göstərməyi öhdələrinə götürürlər ki, bunun üçün kifayət qədər peşə biliyinə, bacarıq və təcrübəyə malikdirlər;

4.2. Bütün xidmətləri «Daxili auditin aparılması standartları»na uyğun olaraq yerinə yetirməlidirlər;

4.3. Peşə ustalıqlarının, habelə göstərilən xidmətlərin səmərəliyini və keyfiyyətini daim artırmalıdırlar.

Daxili auditin peşə standartlarının məqsədi aşağıdakılardır:

1. Rəhbərlərə, direktorlar şurasına, dövlət orqanlarına, kənar auditorlara və bütün dərəcələr üzrə oxşar peşəkar təşkilatlara daxili auditin rolunun və məsuliyyətinin izah edilməsi;

2. Rəhbərlik üçün zəmin yaradılması və daxili audit üzrə normativ işlər;

3. Daxili auditin həyata keçirilməsi təcrübəsinin təkmilləşdirilməsi.

Standartlar təşkilatın, daxili audit bölməsinin, bölmə müdirinin və daxili auditorların funksional vəzifələrini müəyyənləşdirir və aşağıdakıları əhatə edir:

1. Daxili audit bölməsinin təftiş olunan fəaliyyət sahələrindən asılı olmama-

sı və daxili auditorların obyektivliyi;

2. Daxili auditorların göstərməli olduqları peşəkarlığı və peşəkar diqqəti;
3. Daxili audit işinin həcmi;
4. Daxili audit tapşırıqlarının yerinə yetirilməsi;
5. Daxili audit bölməsinin rəhbərliyi.

Ümumiyyətlə, daxili auditorların peşə standartları sistemləşdirilmiş qaydaya uyğun olaraq aşağıdakı bölmələrdən ibarət olmalıdırlar: «Müstəqillik», «Peşəkarlıq», «Daxili auditin həyata keçirilməsi», «Daxili auditin idarə edilməsi» və bu bölmələrin hər birində ayrıca maddələr olmalıdır.

Müstəqillik daxili auditorların öz işlərini sərbəst və obyektiv yerinə yetirdikləri zaman tam müstəqil olduqlarını ifadə etməlidir. Daxili auditorun müstəqilliyi daxili audit qurumunun təşkilati statusu ilə, onun hüquq və vəzifələri ilə və rəhbərliklə əlaqələri ilə müəyyən edilir.

Müstəqillik bölməsinə aşağıdakı maddələr əlavə edilməlidir:

*Daxili audit qurumunun təşkilati statusu.* Bu qurum idarəetmənin icraçı orqanlarına tabe olmamalıdır. Əks halda, daxili auditor vəzifəli şəxslərin tabeliyində olaraq, onları yoxlayarkən öz obyektivliyini itirir. Qurumun təşkilati statusu kifayət qədər olmalıdır ki, o sərbəst fəaliyyət imkanına malik olsun.

*Daxili auditorial hüquq və vəzifələri.* Daxili auditor yoxladığı sahələr üzrə məsul şəxslərdən asılı olmamalı, maraqlar toqquşan sahələrdən kənarlaşmaq üçün təşkilatın idarəetmə orqanları tərəfindən dəstəklənməlidirlər. Daxili audit bölməsinin rəhbərinin bütün zəruri məsələlərin həll edilməsi üçün birbaşa idarəetmə aparatı ilə əlaqəsi olmalıdır.

Peşəkarlıq dedikdə, daxili auditorun müəyyən hazırlıq, təcrübə və səriştəlik səviyyəsinin olduğu, onun nöqsanları təyin edib qiymətləndirmə qabiliyyətinə malikliyi və öz vəzifələrini etika normalarına uyğun olaraq yerinə yetirə bilmək səriştəsi başa düşülməlidir. Bu bölməyə aşağıdakı standartları aid etmək olar:

*Daxili auditorial səriştəliliyi.* Daxili auditor öz funksiyalarını lazımı qaydada icra etmək üçün müvafiq biliyə, bacarığa və intizama malik olmalıdır.

*Etika normalanna riayət olunması.* Daxili auditorun fərdi qaydaları, mülahizələri, rəyləri etika normalalarına müvafiq olmalıdır. Digər halda, onun peşəkarlığı və düzgünlüyü şübhə altına alma bilər.

*Xidmət istifadəçiləri ilə əməkdaşlıq.* Daxili auditorlar həm öz aralarında, həm də yoxlanılan əməkdaşlarla, rəhbərlik ilə, habelə kənar nəzarətçilərlə normal işgüzar əlaqələr qurmalı və bu əlaqələrə zərər gətirən əməllərdən çəkinməlidirlər.

*Fasiləsiz təhsil.* Daxili auditorlar öz peşəkarlıq səviyyəsinin yüksək olmasını təmin etmək məqsədi ilə fasiləsiz olaraq ixtisasartırma hazırlığını, bilik səviyyəsini müxtəlif peşəkar seminarlarda, kurslarda, konfranslarda iştirak etməklə, elmi-praktik işlərdə yeni ədəbiyyatla tanış olmaqla, fərdi proqramlarda təlim almaqla həyata keçirməlidirlər.

## **DAXİLİ AUDİTİN APARILMASI STANDARTLARI**

Məlumdur ki, daxili audit - müəssisə və təşkilatların fəaliyyətinin inkişafına, əhəmiyyətliliyinin yüksəldilməsinə yönəldilmiş müstəqil, obyektiv, təminatverici və məsləhətverici fəaliyyətdir. Bu fəaliyyət riskin idarə olunması, nəzarət və idarəetmə səmərəliliyinin qiymətləndirilməsinə və inkişafına sistemli yanaşmaqla təşkilata öz məqsədlərinə nail olmaqda kömək edir.

Daxili audit fəaliyyəti müxtəlif hüquqi və mədəni mühitdə; məqsəd, struktur və həcmə fərqlənən təşkilatlarda; təşkilatda çalışan, yaxud kənar şəxslər tərəfindən həyata keçirilir. Bu fərqlər daxili auditin keçirilməsi praktikasına hər bir mühitdə təsir edə bilər. Lakin əgər daxili auditorların vəzifələrinə riayət olunmasındırsa, «Daxili auditin aparılması standartları»na riayət əsas hesab olunur.

Standartların məqsədi aşağıdakılardan ibarətdir:

- 1) daxili auditin həyata keçirilməsinin əsas prinsiplərini müəyyənləşdirmək;
- 2) daxili auditin əhəmiyyətliliyini artıran fəaliyyətlərin geniş dairəsinin həyata keçirilməsi və təkmilləşdirilməsi məqsədilə struktur hazırlamaq;
- 3) daxili auditin icrasının təhlilinin əsaslarını müəyyənləşdirmək;

4) təşkilati proseslərin və hərəkətlərin inkişaf etdirilməsinə kömək etmək.

Standartlar: «Atributiv standartlar» (1000 seriyalı), «İcraetmə standartları» (2000 seriyalı) və «Yerinəyetirilmə standartları»ndan (nnnn.Xn.seriyalı) ibarətdir.

*Atributiv standartlar* daxili auditə həyata keçirən təşkilatların və ayrı-ayrı şəxslərin xarakterizə edilməsinə aiddir.

*İcraetmə standartlarında* daxili auditin xüsusiyyətləri açıqlanaraq, bu xidmətin ölçülə biləcəyi keyfiyyət meyarları göstərilir. Bu standartlar butövlükdə daxili audit fəaliyyətinə aiddir.

*Yerinəyetirilmə standartları* Atributiv və İcraetmə standartlarını xüsusi növ öhdəliklərə aid edir (məsələn, qanunla müəyyən edilmiş tələblərə uyğunluq audit, yalanların araşdırılması və ya nəzarəti özünüqiymətləndirmə layihəsi).

Hazırda Atributiv və İcraetmə standartlarının bir toplusu mövcuddur, yerinəyetirilmə standartları isə çoxsaylı olacaqdır: hər əsas daxili audit növü üzrə bir toplu. Yerinəyetirilmə standartları ilk əvvəl təminatverici fəaliyyət üçün (Standartların nömrəsindən sonra «A» hərfi ilə işarələnir, məsələn, 1130.A1) və məsləhətverici fəaliyyət üçün (Standartların nömrəsindən sonra «C» hərfi ilə işarələnir, məsələn, nnnn.C1) müəyyənləşdirilir.

Standartlar peşə təcrübəsi strukturunun bir hissəsidir. Bu struktur Təlimatlar üzrə operativ qrup tərəfindən təklif olunmuş və 1999-cu ilin iyun ayında Daxili Auditorlar institutunun Direktorlar Şurası tərəfindən bəyənilmişdir. Peşə təcrübəsi daxili auditin tərifini, Etika Məcəlləsini, Standartları, əsasnamələri və digər təlimatları əhatə edir.

Standartlarda xüsusi mənaları olan və «İzahlı lüğət»ə daxil edilən terminlərdən istifadə edilir. Daxili audit standartları üzrə komitəyə standartların hazırlanması prosesində geniş məsləhətləşmələr keçirmək tapşırılmışdır. Hər hansı bir sənədin bupaxılmasından əvvəl Standartlar üzrə heyət rəylərin alınması üçün ilkin layihəni müzakirəyə təqdim edir.

## NƏTİCƏ

Maliyyə nəzarətinin növləri arasında daxili audit xüsusi yer tutur. Çünki, daxili audit dövlətin maliyyə – iqtisadi siyasətinin uğurla həyata keçirilməsi və maliyyə sabitliyinin möhkəmləndirilməsi üçün zəmin yaratmaqla, qanunçuluğa riayət edilməsinin təmin olunmasına, mülkiyyətin qorunub saxlanmasına, maliyyə vəsaitlərindən düzgün, səmərəli və qənaətlə istifadə olunmasına xidmət edir, büdcə və maliyyə intizamının müxtəlif pozquntularını aşkara çıxarmağa yardım göstərir, qanunsuz xərclənmiş vəsaitləri aşkar etməyə və onların bərpasına imkan yaradır.

Azərbaycan Respublikasının şərab zavodunun materialları əsasında aparılan tədqiqatlar nəticəsində maliyyə təhlili ilə idarəetmənin (menecmentin) ən mühüm elementlərindən biri sayılan audit arasında qarşılıqlı əlaqələrin xarakterinin aşkara çıxarılması məqsədilə müəllif tərəfindən qarşıya qoyulmuş vəzifələr kompleksi müvəffəqiyyətlə həll edilmişdir. Fikrimizcə, təhlil materiallarını yekunlaşdıraraq konkret nəticələr çıxarmaq və müəyyən olunmuş nöqsanları aradan qaldırmaq məqsədilə aşağıdakı təkliflər paketinin işlənilib hazırlanması məqsədəuyğun sayıla bilər.

1. Bazar münasibətləri şəraitində ölkəmizdə dünya təcrübəsi ilə analoji olan, bizim üçün tamamilə yeni sayılan, mühasibat və maliyyə hesabatlarının tərtibinin düzgünlüyünə nəzarəti həyata keçirən auditor işinin yaradılması və təşkil olunması tələb olunur. Lakin, ölkə praktikası üçün yeni olan auditin mahiyyətinin tam mənimsənilməsi iqtisadi ədəbiyyatlarda onun müxtəlif təriflərinin formalaşmasına gətirib çıxarır. Fikrimizcə, xarici ölkə təcrübəsinin sintezi əsasında işlənilib hazırlanmış və «Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununda öz əksini tapmış tərif ölkə nəzəriyyəsi və təcrübəsi üçün daha məqbul hesab edilə bilər;

2. Aydın ki, auditor dəlillərinin toplanması müxtəlif üsul və metodların köməyi ilə həyata keçirilə bilər. Fikrimizcə, təcrübədə müşahidə, sənədləşdirmə, faktiki nəzarət, təsdiqetmə, sorğu hesablamaların dəqiqliyinin yoxlanılması və

analitik proseduralar daha səmərəli metodlar sayılır. Lakin, analitik proseduraların metodikasının nəzəriyyə və praktikada az işlənməsi onun tətbiqi imkanlarını minimuma endirir;

3.Nəzəriyyə və praktikada analitik proseduralar iki aspektdən nəzərdən keçirilir. Təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq və dürüst aparılmasının, mühasibat və maliyyə hesabatlarının tərtibinin düzgünlüyünü sübut edən faktların toplanması birinci aspekt sayılır. İkinci halda, analitik proseduralar auditin müxtəlif mərhələlərində geniş tətbiq olunan mühüm auditor proseduralarından biri kimi nəzərdən keçirilir;

4.Nəzəriyyə və praktikadan görüldüyü kimi müasir şəraitdə tərkib hissəsi hesab olunur. Analitik proseduralardan auditor yoxlamalarının planlaşdırma, bilavasitə auditor yoxlamalarının aparılması və yekun mərhələsində istifadə olunabilir. Planlaşdırma mərhələsində istifadə olunan analitik proseduralar kənarlaşmaları aşkar etməyə imkan verən auditor yoxlamaları ssenarisinin işlənilib hazırlanması üçün vacib şərt sayılır. Bundan başqa, analitik proseduralar «xarakterik» asılılığın müəyyən edilməsi, gözlənilməyən və eləcə izah edilməsi mümkün olmayan faktların aşkara çıxarılması və auditin yekun mərhələsində kompleks maliyyə təhlilinin həyata keçirilməsi məqsədilə tətbiq olunur;

5.Müəllif aparılan tədqiqatlar nəticəsində planlaşdırma mərhələsində və auditor yoxlamaları planının tərtib olunması prosesində «müxtəlif səhv zonaları» haqqında informasiyanın əldə olunmasını aktual məqsəd kimi qarşıya qoymağı təklif edir.Bu məqsədə nail olmaq üçün analitik proseduraların aşağıdakı metodları tətbiq olunur: 1)müəssisənin mühasibat və maliyyə hesabatlarının mütləq və nisbi göstəricilərinin hesablanması; 2)həmin göstəricilər əsasında hesablanmış əmsalların müqayisə edilməsi;

6. Bazar münasibətləri şəraitində ölkəmizdə dünya təcrübəsi ilə analoji olan, bizim üçün tamamilə yeni sayılan, mühasibat və maliyyə hesabatlarının tərtibinin düzgünlüyünə nəzarəti həyata keçirən audit və təhlil işinin yaradılması və təşkili tələb olunur. Lakin, ölkə praktikası üçün yeni olan auditin mahiyyətinin tam mənimsənilməməsi iqtisadi ədəbiyyatlarda onun müxtəlif təriflərinin formalaş-

masına gətirib çıxarır. Fikrimizcə, xarici ölkə təcrübəsinin sintezi əsasında işlənilib hazırlanmış və «Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununda öz əksini tapmış tərif ölkə nəzəriyyəsi və təcrübəsi üçün daha məqbul hesab edilə bilər;

7. Nəzəriyyə və praktikada analitik proseduralar iki aspektdən nəzərdən keçirilir. Təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq və dürüst aparılmasının, mühasibat və maliyyə hesabatlarının tərtibinin düzgünlüyünü sübut edən faktların toplanması birinci aspekt sayılır. İkinci halda, analitik proseduralar auditin müxtəlif mərhələlərində geniş tətbiq olunan mühüm auditor proseduralarından biri kimi nəzərdən keçirilir;

8. Nəzəriyyə və praktikadan göründüyü kimi, müasir şəraitdə analitik proseduralar auditor yoxlamalarının ayrılmaz tərkib hissəsi hesab olunur. Analitik proseduralardan auditor yoxlamalarının planlaşdırma, bilavasitə auditor yoxlamalarının aparılması və yekun mərhələsində istifadə oluna bilər. Planlaşdırma mərhələsində istifadə olunan analitik proseduralar kənarlaşmaları aşkar etməyə imkan verən auditor yoxlamaları ssenarisinin işlənilib hazırlanması üçün vacib şərt sayılır. Bundan başqa, analitik proseduralar «xarakterik» asılılığın müəyyən edilməsi, gözlənilməyən və eləcə izah edilməsi mümkün olmayan faktların aşkara çıxarılması və auditin yekun mərhələsində kompleks maliyyə təhlilinin həyata keçirilməsi məqsədilə tətbiq olunur;

9. Xarici təcrübənin və ölkə mütəxəssislərinin elmi-tədqiqat işlərinin ümumiləşdirilməsi analitik proseduraların həyata keçirilməsi alqoritmlərini müəyyən etməyə imkan verir. Fikrimizcə, analitik proseduraların həyata keçirilməsi zamanı auditorun fəaliyyətini aşağıdakı mərhələlərə bölmək olar: 1) proseduraların məqsədinin müəyyən edilməsi; 2) qarşıya qoyulmuş məqsədə çatmaq üçün optimal hesab edilən prosedura növünün seçilməsi; 3) informasiya bazasının müəyyən olunması; 4) optimal idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün kriteriyaların seçilməsi; 5) analitik proseduraların həyata keçirilməsi; 6) təhlilin nəticələrinin ümumiləşdirilməsi;

10. Müəllif aparılan tədqiqatlar nəticəsində planlaşdırma mərhələsində və



auditor yoxlamaları planının tərtib olunması prosesində «müxtəlif göstəricilərin qeyri-adi dəyişməsi» və «mümkün səhv zonaları» haqqında informasiyanın əldə olunmasını aktual məqsəd kimi qarşıya qoymağı təklif edir. Bu məqsədə nail olmaq üçün analitik proseduraların aşağıdakı metodları tətbiq olunur: 1) müəssisənin mühasibat və maliyyə hesabatlarının mütləq və nisbi göstəricilərinin hesablanması; 2) həmin göstəricilər əsasında hesablanmış əmsalların müqayisə edilməsi;

10a) Daxili audit xidməti göstərən kommersiya strukturlarında təşkilatın xidmətin keyfiyyətinin yüksəldilməsində məsuliyyəti artırmalıdır. Daza doğrusu keçirilən daxili audit xidmətinin müəssisə üçün səmərəliliyi müəyyən edilməlidir;

11. Daxili auditin iqtisadiyata təsərrüfat subyektlərinin inkişafına olan müsbət və səmərəli təşkilini əks etdirmək;

12. Azərbaycanda daxili auditin təşkilinin, onun müasir vəziyyətinin qiymətləndirilməsinin, inkişaf problemlərinin tədqiqinin əhəmiyyətini göstərmək;

13. Azərbaycanda daxili auditin inkişaf xüsusiyyətləri və istiqamətləri üzrə təklif və tövsiyələr irəli sürməklə, audit sahəsinin perspektiv inkişafı baxımından konseptual istiqamətləri müəyyənləşdirmək;

14. Milli daxili audit standartlarının formalaşması amilinin tədqiqi, audit aparılma metodikasının təkmilləşdirilməsi üzrə təklifləri müəyyənləşdirərək, auditin milli və beynəlxalq prinsipləri, tələblər üzrə təhlilini keyfiyyətli səviyyədə əks etdirmək;

15. Dövlət auditinin inkişaf istiqamətlərini müəyyənləşdirmək;

16. Daxili auditin təşkili və onun inkişafı üzrə tədqiqat apararaq bu mühüm sahənin inkişaf istiqamətlərini müəyyənləşdirmək.

Bizim fikrimizcə bu təkliflərin nəzərə alınması daxili audit xidmətinin səviyyəsinə müsbət təsir göstərə bilər.

## *İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI*

1. «Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu. 16 sentyabr 1994-cü il.
2. Azərbaycan Respublikasının Vergi məəcəlləsi, Bakı «qanun», 2008
3. «Mühasibat uçotu haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanunu. 02 sentyabr 2004-cü il.
4. «Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası» haqqında Əsasnamə, Bakı, 1995-ci il
5. «Azərbaycanın milli audit standartları» Bakı, «Nağıl evi» 2004
6. Audit standartları. Azərbaycan respublikası Hesablama Palatası. «Mars-print» nəşriyyatı, Bakı, 2003-cü il
7. Azərbaycan respublikasının ərazisində audit fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün lisenziya verilməsi qaydalarının təsdiq edilməsi haqqında Azərbaycan Respublikası Nazirlər kabinetinin 1998-ci il, 13 yanvar tarixli 9 sayılı qərarı
8. Audit qanunvericilik və normativ sənədlər, I cild, Bakı, «Azərbaycan ensklopediyası» NPB, 1997
9. Mühasibat işi (normativ sənədlər toplusu), Bakı, «Qanun», 2005
10. Sahəvi auditlərin aparılmasına dair proqramlar, Bakı, «İqtisadiyyat və audit» jurnalı, 2005
11. İbad Abbasov «Audit» dərslik, Bakı, 2007
12. Keyfiyyətin idarə edilməsi sistemi sənədləşdirilmiş prosedur. «Daxili audit», Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsinin 2012-ci il 05 dekabr tarixli 99/07 sayılı sərəncamı ilə təsdiq edilmişdir
13. Keyfiyyətin idarə edilməsi sisteminin daxili auditlərin aparılması üzrə yaddaş kitabçası. Azərbaycan Respublikasının Dövlət Statistika Komitəsinin 12.04.2013-cü il tarixli, 30/07 sayılı sərəncamı ilə təsdiq edilmişdir
14. Səbzəliyev S.M. Mühasibat (maliyyə) hesabatı.-Bakı.: AzDİU-nun

nəşriyyatı, 2003.-176 s.

15. Mahmudov İ.M., Zeynalov T.Ş., N.M.İsmayılov «İqtisadi təhlil». Dərslik, Bakı, «İqtisad Universiteti» nəşriyyatı, 2010
16. H.A.Cəfərli «İqtisadi təhlil», Dərslik, Bakı, «Els və təhsil», 2009
17. S.Y.Müslümov, R.N.Kazımov «Maliyyə təhlili» dərslik, Bakı, 2011
18. S.M.Səbzəliyev, V.M.Quliyev «İdarəetmə uçotu», «Elm və təhsil», Bakı, 2014-cü il
19. C.B.Namazova, R.N.Kazımov «Praktiki audit» (dərslik), Bakı, 2012
20. S.M.Səbzəliyev S.M., R.Ş.Hacıyev «Auditin əsasları» (dərslik), Bakı, 2000
21. Sahəvi auditlərin aparılmasına dair proqramlar, Bakı, «İqtisadiyyat və audit» jurnalı, 2005
22. Audit standartları. Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatası.«Mars-print» nəşriyyatı, Bakı, 2003
23. İ.M.Abbasov. Auditin nəzəri və praktiki problemləri, Bakı, «Elm», 1999
24. S.Müslümov. Развитие учета, анализа и аудита в пенсионно-страховой системе. Баку, Бакинский Университет Бизнеса, 2005
25. Аудит (Подольский В.И. и др.) М.ЮНИТИ-ДАНА, 2000
26. Андреев И.М.и др.«Основы финансового аудита» МН.Белтачкет,2000
- 27.
28. Алборов Р.А. и др. основы аудита. М.ДИС