

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ

AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ

BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ

**“İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNİN MALİYYƏ DAYANIQLILIĞININ TƏMİN
OLUNMASINDA DAXİLİ AUDİTİN ROLU VƏ TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ
İSTİQAMƏTLƏRİ ”**

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

Cahangirzadə Elçin Canpolad oğlu

BAKİ-2021

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI TƏHSİL NAZİRLİYİ
AZƏRBAYCAN DÖVLƏT İQTİSAD UNİVERSİTETİ
BEYNƏLXALQ MAGİSTRATURA VƏ DOKTORANTURA MƏRKƏZİ

BMDM-in direktoru
i.ü.f.d., dos. Əhmədov Fəriz Saleh oğlu
_____ **imza**
“ ____ ” _____ **20__-ci il**

“İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNİN MALİYYƏ DAYANIQLILIĞININ TƏMİN
OLUNMASINDA DAXİLİ DAXİLİ AUDİTİN ROLU VƏ
TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ”

mövzusunda

MAGİSTR DİSSERTASİYASI

İxtisasın şifri və adı: 060403 – Maliyyə

İxtisaslaşma: Maliyyə nəzarəti və audit

Qrup: 634

Magistrant:
Cahangirzadə Elçin Canpolad oğlu

_____ **imza**

Elmi rəhbər:
i.e.n., dos. Qarayev Azər İslam oğlu

_____ **imza**

Program rəhbəri:
i.ü.f.d. Vəliyev Cəbrayıl Xəlil oğlu

_____ **imza**

Kafedra müdiri:
i.e.d., prof. Kəlbiyev Yaşar Atakişi oğlu

_____ **imza**

BAKI – 2021

Elm andı

Mən, Cahangirzadə Elçin Canpolad oğlu and içirəm ki, “İstehsal müəssisələrinin maliyyə dayanıqlılığının təmin olunmasında daxili auditin rolu və onun təkmilləşdirilməsi istiqamətləri” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNİN MALİYYƏ DAYANIQLILIĞININ TƏMİN OLUNMASINDA DAXİLİ AUDİTİN ROLU VƏ TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

XÜLASƏ

Tədqiqatın aktualığı: Daxili nəzarət sistemlərinin səmərəli təşkili və idarə olunması hər biznes subyekti üçün idarəetmənin ən mühüm şərti hesab olunur. Daxili nəzarət sistemləri içərisində ən vacibi isə, sözsüz ki, daxili audittir. Buna görə də daxili audit xidmətinin effektiv şəkildə idarə olunması və təkmilləşdirilməsi bütün zamanların ən aktual mövzusu olaraq qalır.

Tədqiqatın məqsədi: Tədqiqatın aparılmasında məqsəd istehsal müəssisələrinin daxili nəzarət fəaliyyətinin həyata keçirilməsində, onun maliyyə dayanıqlılığının təmin olunmasında daxili audit xidmətinin rolunu və əhəmiyyətini qiymətləndirmək, mövcud problem və çatışmazlıqları müəyyən edib aradan qaldırmaq və daxili auditin mümkün inkişaf istiqamətləri üzrə təklif və tövsiyələr hazırlamaqdır.

İstifadə olunmuş tədqiqat metodları: Tədqiqat işində deduksiya, analiz, sintez və məlumatların ikinci təhlili metodlarından istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın informasiya bazası: İnformasiya bazasına daxili audit üzrə milli və beynəlxalq dərəcədə qəbul edilmiş qanunlar, standartlar, yerli və xarici müəlliflərin elmi əsərləri, xarici jurnallar, həmçinin bu sahə üzrə aparılmış tədqiqat materialları daxildir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri: Məhdudiyyət odur ki, bu gün xarici ədəbiyyatlarda daxili audit fəaliyyətinin xidmətlərindən faydalan sahibkarların, iş adamlarının, eyni zamanda bu fəaliyyətlə məşğul olan şəxslərin öz təcrübələrini paylaşdığı kifayət qədər məqalə, esse və bioqrafiyalar tapa bildiyimiz halda, milli ədəbiyyat haqqında bu söz demək olmaz.

Tədqiqatın elmi yeniliyi və praktiki nəticələri: Tədqiqat işinin nəticəsində müəssisələrdə daxili audit xidmətinin təşkili xüsusiyyətləri və onların təkmilləşdirmə istiqamətləri müəyyən edilmişdir.

Nəticələrin istifadə olunma biləcəyi sahələr: Tədqiqatın nəticələri ölkəmizdə fəaliyyət göstərən sahibkarlıq subyektlərində daxili idarəetmə və nəzarət sisteminin təşkili zamanı praktiki vəsait kimi istifadə olunma bilər.

Açar sözlər: daxili nəzarət, daxili audit, qiymətləndirmə, səmərəlilik

THE ROLE OF INTERNAL AUDIT IN ENSURING THE FINANCIAL SUSTAINABILITY OF PRODUCTION ENTERPRISES AND ITS IMPROVEMENT DIRECTIONS

SUMMARY

The actuality of the subject: Effective organization and management of internal control systems is the most important for any business entity. The most important of internal control systems is internal audit. Therefore, the effective management and improvement of internal audit remains the most pressing issue of all time.

Purpose and tasks of the research: The purpose of research is to assess the role and importance of internal audit in the implementation of internal control activities of production enterprises, ensure its financial sustainability, identify and eliminate existing problems and shortcomings and prepare proposals on possible directions of internal audit development.

Used research methods: The research used methods of deduction, analysis, synthesis and secondary data analysis.

The information base of the research: The database includes national and international laws and standards on internal audit, scientific works of local and foreign authors, journals, as well as research materials in this field.

Restrictions of research: In foreign literature we can find enough articles, essays and biographies that share the experiences of entrepreneurs, businessmen, as well as those who benefit from the services of internal audit, but the same cannot be said about local literature.

The novelty and practical results of investigation: The features of the organization of internal audit services in enterprises and their improvement were identified.

Scientific-practical significance of results: The results of research can be used as a practical tool in the organization of internal management and control system of businesses entities in our country.

Keywords: internal control, internal audit, evaluation

İXTİSARLAR VƏ İŞARƏLƏR

AP	Auditorlar Palatası
AR	Azərbaycan Respublikası
BAS	Beynəlxalq Audit Standartları
BGS	Balanslaşdırılmış Göstəricilər Sistemi
BMF	Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyası
DAİ	Daxili Auditorlar İnstitutu
DAPK	Daxili Auditor Praktikasısı üzrə Komitə
DAƏSS	Daxili Audit və Əminlik üzrə Standartlar Şurası

MÜNDƏRİCAT

	GİRİŞ.....	8
I FƏSİL.	MÜƏSSİSƏLƏRDƏ DAXİLİ NƏZARƏTİN TƏŞKİLİNİN NƏZƏRİ ƏSASLARI.....	13
1.1.	Daxili auditin mahiyyəti, əhəmiyyəti, məqsədi və vəzifələri.....	13
1.2.	İstehsal müəssisələrində daxili audit nəzarətinin təşkili xüsusiyyətləri və maliyyə dayanıqlılığının təmin olunmasında rolu.....	21
1.3.	Daxili auditin hüquqi bazası və normativ-hüquqi əsasları.....	30
II FƏSİL.	İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ DAXİLİ AUDİTİN TƏŞKİLİNİN MÜASİR VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ VƏ SƏMƏRƏLİLİYİNİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ.....	35
2.1.	İstehsal müəssisələrində daxili auditin təşkilinin müasir vəziyyəti.	35
2.2.	Müəssisələrdə daxili audit sisteminin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi.....	52
III FƏSİL.	İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ DAXİLİ AUDİTİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ.....	63
3.1.	İstehsal müəssisələrində daxili auditin təşkili problemləri və çatışmazlıqları.....	63
3.2.	İstehsal müəssisələrində daxili audit sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.....	76
	NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR.....	82
	İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SIYAHISI.....	90
	ƏLAVƏLƏR.....	93
	Sxemlərin siyahısı.....	96

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı: Müasir bazar iqtisadiyyatı münasibətləri şəraitində hər bir biznes subyektinin əsas məqsədi, sözsüz ki, sağlam təməllərə malik daxili idarəetmə və nəzarət modeli yaratmaq və modelin əsasında öz iqtisadi hədəflərinə doğru irəliləməkdir. Uğurlu biznes fəaliyyətinə malik şirkətlərin təcrübəsinə nəzər salsaq görərik ki, əldə edilən uğurların arxasında dayanıqlı daxili intizam və idarəetmə mexanizmi dayanır. Belə bir mexanizmin ərsəyə gəlməsi isə, bilavasitə, müəssisədaxili nəzarət sistemlərinin etibarlılığı və səmərəliliyi ilə əlaqədardır.

Bu gün yüksək inkişaf etmiş ölkələrin iqtisadi həyatında mühüm rola malik olan böyük şirkətlərin təcrübəsi sübut edir ki, daxili nəzarət sistemi nə qədər səmərəli və effektiv təşkil olunarsa, qarşıya qoyulan hədəflərə nail olmaq da bir o qədər asan başa gələr. Buna görə də, biznes sahibləri, sahibkarlar öz müəssisələrində daxili nəzarət sistemlərinin mövcudluğuna və səmərəli fəaliyyətinə xüsusi önəm verirlər.

Daxili nəzarət sistemlərinin ən əsas tərkib hissəsi isə, şübhəsiz ki, daxili audit sistemidir. Korporativ idarəetmə quruluşuna malik müəssisələrin daxili idarəetmə və nəzarət sistemində xüsusi əhəmiyyətə malik bu sistemin səmərəli təşkili və idarə olunması, müəssisədaxili bütün struktur vahidlərinin, dolayısı ilə də müəssisənin özünün biznes fəaliyyətinin inkişafına birbaşa müsbət təsir göstərir. Məhz bu səbəbdən də, daxili auditin təşkili, idarə olunması və təkmilləşdirilməsinin forma və metodları hər zaman gündəmin ən aktual mövzularından bir hesab olunur.

Problemin qoyuluşu və öyrənilmə səviyyəsi: Tədqiqat işinin mövzusunə uyğun olaraq aşağıdakı 2 başlıq tədqiqat problemi olaraq irəli sürülür və araşdırma bu istiqamətlər üzrə həyata keçirilir:

1. Dayanıqlı və səmərəli idarəetmədə daxili audit sisteminin rolu və qiymətləndirilməsi;
2. Bu sistemin daha da effektiv idarə olunmasına xidmət edəcək müvafiq təkmilləşdirmə istiqamətləri.

Daxili audit fəaliyyəti bütün zamanların ən aktual məsələlərindən biri olduğundan bu sahədə aparılan tədqiqatların, yazılan elmi əsər və məqalələrin sayı da kifayət qədərdir. Sözügedən sahəyə V.T.Novruzov, İ.M.Abbasov, F.Ş.Hacıyev, Y.Ə.Məmmədov, C.B.Namazova, S.M.Səbzəliyev, S.M.Hacıyev, Q.R.Rzayev, həmçinin xarici müəlliflərdən M.A.Abdullah, R.S.Kaplan, D.P.Norton, T.N.Guskova, Y.A.Vasilyeva kimi iqtisadçı-alimlər öz əsərlərində geniş yer vermişlər.

Tədqiqatın məqsəd və vəzifələri: Tədqiqat işinin əsas məqsədini daxili audit funksiyasının istehsal müəssisələrinin maliyyə dayanıqlılığının təmin olunmasında əhəmiyyətini və rolunu izah etmək, eyni zamanda onun inkişaf perspektivlərini və təkmilləşdirmə istiqamətlərini araşdırmaq təşkil edir. Buna nail olmaq üçün aşağıdakı vəzifələrin həlli qarşıya qoyulmuşdur:

1. Müəssisədaxili nəzarət sistemlərinin mahiyyəti haqqında ümumi məlumat vermək;
2. İdarəetmənin ən vacib aləti kimi daxili auditin nəzarət sistemində və müəssisə və təşkilatların daxili idarəetmə quruluşunda rolunu və əhəmiyyətini əsaslandırmaq;
3. Daxili audit funksiyasının korporativ idarəetmə sistemində səlahiyyətlərini və əhatə dairəsini müəyyənləşdirmək;
4. İstehsal müəssisələrində daxili audit nəzarətinin effektiv təşkilinin forma və metodlarını təyin etmək;
5. Performans qiymətləndirmə metodlarının köməkliyi ilə göstərilən daxili audit xidməti səviyyəsinin qiymətləndirilməsi üsullarını şərh etmək;
6. Eyni zamanda, daxili auditin müasir problemlərini üzə çıxarmaq, mümkün həll variantlarını müzakirə etmək və bu sahənin inkişafına xidmət edəcək təklif və tövsiyələr vermək.

Tədqiqatın obyekt və predmeti: Tədqiqat işinin obyekt olaraq ümumilikdə istehsal müəssisələrində daxili nəzarət sistemlərinin fəaliyyəti, bu fəaliyyətin təşkil olunmasında daxili audit xidmətinin rolu və əhəmiyyəti, predmeti kimi isə müəssisə və

təşkilatlarda effektiv və səmərəli audit prosesinin təşkili və təkmilləşdirilməsi yolları nəzərdə tutulmuşdur.

Tədqiqat metodları: *Məlumatların ikinci təhlili metodu.* Kəmiyyət metodologiyasına aid olan bu təhlil metodu başqa məqsədlərlə həyata keçirilmiş tədqiqatın yenidən təhlilidir. Bu metod hazır sənədlər, informasiya mənbələri və tədqiqatlardakı məlumatların təhlil edilməsi yolu ilə həyata keçirilən informasiya toplanması üsuludur. Məlumat mənbələrinə rəsmi dövlət və şirkət sənədlərini, arxivləri, illik statistik hesabatları, beynəlxalq təşkilatların hesabatlarını və s. kimi materialları aid etmək olar. Bu tədqiqat işində də qanunverici sənədlərdəki məlumatlardan, aparılmış tədqiqat işlərindən və müəllif hüquqları qorunmaqla müxtəlif elmi əsər və jurnallardakı məlumatlardan istifadə olunacaqdır.

Analiz metodu. Analiz – predmetin təşkilədicilərə bölünməsinə əsaslanır. Analiz zamanı araşdırılan obyekt əqli olaraq parçalanır, yəni onun hansı hissələrdən və eyni zamanda hansı xassələrə malik olması təsəvvür olunur. Bu zaman xüsusi hal kimi analiz olunan predmet bir neçə sinif predmetlərin nümayəndəsi kimi çıxış edir. Belə halda analiz bir qrup predmetlərin öyrənilməsində əldə olunan biliyin digərlərinə tətbiq etməyə imkan verən vahid strukturun yaradılmasına xidmət edir. Eynilə bu tədqiqat işində də, araşdırılan mövzunun plan üzrə fəsillərə və bölmələrə bölünərək ayrı-ayrılıqda təhlil edilməsi, tədqiqatın predmetinə xidmət edəcək məlumatlar toplanması nəzərdə tutulmuşdur.

Deduksiya metodu. Deduksiya metodu ümumi haldan fərdi hala keçidlə əlaqədardır. Daha dəqiq desək, ümumi arqumentasiyadan xüsusi faktlara doğru istiqamətlənmiş bir təhlil metodudur. Burada yolun başlanğıcı qismində ümumi faktlar və nəzəri və praktiki biliklər çıxış edir. Tədqiqat işində başlanğıc olaraq ümumi audit və daxili nəzarət sistemləri haqqında ümumi məlumat verilərək tədqiqatın əsas məqsədinə doğru bir təhlil xətti əsasında araşdırma aparılmışdır

Sintez metodu. Sintez – analiz zamanı alınan məlumatları vahid sistemdə birləşdirməyə imkan verən tədqiqat metodudur. Elmi fəaliyyətdə analiz və sintez bir-biri ilə sıx əlaqədə olub, münasibəti araşdırılan obyektin xassələrindən və tədqiqat məqsədindən asılı olaraq müxtəlif forma ala bilirlər. Yuxarıda qeyd olunduğu kimi, analiz metodu ilə fəsillər və bölmələr üzrə əldə olunmuş məlumatlar tədqiqatın bu mərhələsinədə cəmləşdirilərək vahid bir formaya salınacaqdır.

Tədqiqatın informasiya bazası: İstinad edilən bazaya daxili audit haqqında mövcuq qanunverici sənədlər – qanunlar, standartlar, prinsiplər, elmi əsərlər, dərsliklər, monoqrafiyalar, konfrans materialları, xarici qəzet və jurnallarda dərc olunan beynəlxalq səviyyəli məqalələr və əvvəllər aparılmış tədqiqatların nəticələri üzrə ümumi müddəalar daxildir.

Tədqiqatın mədudiyyətləri: Tədqiqat işində daxili audit fəaliyyətinin əhəmiyyətinin, daxili idarəetmə prosesindəki rolunun və səmərəliliyinin qiymətləndirməsi haqqında məlumat verilsə də, qeyd eləmək lazımdır ki, əldə olunan bu məlumatların böyük əksəriyyəti xarici müəssisələrin praktikasına əsaslanan təcrübələr əsasında formalaşmışdır. Yəni, müəssisələrdə daxili audit fəaliyyətinin təşkili və idarə olunması haqqında qanun layihələri, dövlət və özəl səviyyədə stimullaşdırıcı və maarifləndirici seminarlar təşkil olunsada, təəssüf ki, ölkəmizdə bu sahəyə olan maraq xarici dövlətlərlə müqayisədə xeyli aşağıdır. Xarici biznes subyektləri üçün daxili audit departamentinin əhəmiyyətlik dərəcəsinə görə maliyyə departamenti ilə eyni səviyyədə olduğu həqiqəti qəbul edilsə də, bu, AR sərhədləri çərçivəsində fəaliyyət göstərən biznes subyektlərinin əksəriyyəti üçün üçün belə deyildir. Bunun səbəbinin maddi vəziyyətlə, şirkətdə daxili nəzarət sisteminin artırılması qorxusu ilə, yoxsa rəhbər orqanların şəxsi mənafeyinə uyğun gəlmədiyi ilə əlaqədar olduğunu demək qəliz məsələdir. Lakin, reallıq budur ki, bu gün xarici ədəbiyyatlarda daxili audit fəaliyyətinin xidmətlərindən faydalan sahibkarların, iş adamlarının, eyni zamanda bu fəaliyyətlə məşğul olan şəxslərin öz təcrübələrini

paylaşdığı kifayət qədər məqalə, esse və bioqrafiyalar tapa bildiyimiz halda, milli ədəbiyyat haqqında bu sözü demək olmaz. Bu da adıçəkiən mövzu ətrafında tədqiqat işi aparılanlar üçün bir növ məhdudiyyət yaratmış olur.

Tədqiqatın elmi yeniliyi: Güman edilir ki, daxili audit sahəsində aparılan bu tədqiqat işi mövcud biliklər bazasını daha da genişləndirəcək, istehsal müəssisəsi – daxili nəzarət – daxili audit üçbucağından əldə olunan praktiki nəticələr audit elminə yeni töhfələr verəcəkdir.

Nəticələrin praktiki əhəmiyyəti və tətbiq sahələri: Tədqiqat işinin nəticəsində müəssisələrdə daxili audit xidmətinin təşkili xüsusiyyətləri və onların təkmilləşdirmə istiqamətləri müəyyən edilmişdir.

Tədqiqatın nəticələri ölkəmizdə fəaliyyət göstərən kiçik, orta və iri sahibkarlıq subyektlərin daxili idarəetmə və nəzarət sisteminin təşkili zamanı praktiki vəsait kimi istifadə oluna bilər. Eyni zamanda, bu gün ölkəmizdə o qədər də üstünlük verilməyən, lakin menecment məlumatlılığının artırılması cəhətdən kifayət qədər önəmli olan və biznes-məsləhətçilər tərəfindən təşkil edilən sahibkarlıq təlimlərində metodiki vəsait kimi istifadə oluna bilər.

I FƏSİL. MÜƏSSİSƏ LƏRDƏ DAXİLİ NƏZARƏTİN TƏŞKİLİNİN NƏZƏRİ ƏSASLARI.

1.1. Daxili auditin mahiyyəti, əhəmiyyəti, məqsəd və vəzifələri.

İqtisadi qloballaşma dövründə bütün ölkələrin əsas iqtisadi hədəfi dünya birliyinə inteqrasiya olunan dayanıqlı bazar iqtisadiyyatı formalaşdırmaqdır. Bu prosesdə heç şübhəsiz ki, ölkənin həddləri çərçivəsində fəaliyyət göstərən hər bir təsərrüfat subyektinin də iştirakı vardır. Ölkə iqtisadiyyatına töhfə vermək üçün güclü maliyyə dayanıqlılığına və daxili idarəetmə sistemində malik müəssisələr təsis etmək şərtidir. Bütün bunları nəzərə alan müəssisə rəhbərləri, sahibkarlar öz bizneslərində dünya təcrübəsinə əsaslanan stabil iqtisadi inkişaf modeli yaratmaq istəyirlər.

Müasir bazar iqtisadi münasibətləri şəraitində biznesin həm ölçüsü, həm də mürəkkəbliyi əhəmiyyətli dərəcədə artmışdır. Əhalinin artan tələbatı ilə eyni səviyyədə yüksələn istehsal səviyyəsi, eyni zamanda biznes mühitində mövcud olan amansız sahələrarası rəqabət sahibkarlıq subyektlərində güclü daxili idarəetmə və nəzarət sistemlərinə olan tələbatı artırır. Belə demək mümkünsə, yaxşı təşkil olunan və effektiv idarə edilən daxili nəzarət sistemi olmadan, müasir biznes müəssisələrinin düzgün şəkildə idarə olunması mümkün deyil.

Daxili nəzarət sistemi - nöqsan və kənarlaşmaların qarşısını almaq və aşkar etmək üçün müəssisə rəhbərliyi tərəfindən qəbul edilmiş tədbirlər kompleksidir (Xankişiyev B.A., 2002). Daxili nəzarət sistemi təşkilatın struktur bölməsi olan və buna görə də təşkilatın rəhbərliyinə tabe olan, onun nəzarət şöbəsi kimi fəaliyyət göstərən bir bölməsidir. Daxili nəzarət sistemi müəssisələrdə saxtakarlıq və xəta risklərini azaltmaq, müəssisənin fəaliyyətini real iş diapazonu çərçivəsində saxlamaq üçün

həmin müəssisənin fəaliyyətinin, işinin və aktivlərinin istiqamətləndirilməsi, nəzarət altında saxlanması və qorunması deməkdir.

Qeyd etmək yerinə düşər ki, daxili nəzarət və daxil audit anlayışları bir-birindən fərqlənir və onları eyniləşdirmək olmaz. Daxili nəzarət təşkilat və müəssisədə həm ayrı-ayrı struktur bölmələr, həm də ayrı-ayrı şəxslər tərəfindən həyata keçirilir. Bu da onu göstərir ki, daxili nəzarət daxil auditə nisbətən daha müfəssəl anlayışdır. Əslində daxil audit özü elə daxil nəzarətin bir hissəsidir və daxil auditorun əsas vəzifəsi də məhz təsərrüfatdaxili nəzarəti təmin etməkdir. Daha konkret formada, müəssisə və təşkilatın daxil nəzarət xidməti ilə daxil audit xidmətinin struktur-funksional forması arasındakı fərqlər aşağıdakı qeyd edilmişdir:

1. Daxili nəzarət xidməti funksional bölmələrin mütəxəssisləri tərəfindən aparılırsa, daxil audit xidməti müəssisənin daxil audit departamentinin əməkdaşları tərəfindən aparılır.

2. Hüquqi tərəfdən, daxil nəzarət xidməti müvafiq sahə və vəzifə səlahiyyətləri haqqında əsasnaməyə uyğun olaraq fəaliyyət göstərsə, daxil audit xidməti fəaliyyət göstərdiyi kommersiya təşkilatının nizamnaməsini, daxil audit xidməti haqqında əsasnaməni əldə rəhbər tutur.

3. Məqsəd və vəzifələrinə görə daxil nəzarət xidməti material, maliyyə və əmək resurslarının bütün növlərinin qorunub saxlanması və onlardan istifadə olunması üzərində başdan-başa sistemli müşahidəni həyata keçirir. Daxili audit isə müstəqil bölmə kimi, ayrı-ayrı bölmələrin işinin keyfiyyətinə nəzarət edir, mühasibat uçotu və daxil nəzarət sisteminin fəaliyyətini qiymətləndirir, əsaslandırılmış tövsiyələr hazırlayır və məsləhət xidmətləri göstərir.

4. Fəaliyyətinə görə, daxil nəzarət yoxlamalar təyin edir və keçirir, onların nəticələri üzrə rəhbərliyin göstəriş və sərəncamlarına əsasən idarəetmə qərarları qəbul edir. Daxili audit isə rəhbərliyin təsdiq etdiyi plan üzrə iş görür və nəticələrini aktda və ya hesabatda sənədləşdirir, tövsiyələr verir.

5. Daxili nəzarət xidməti tərəfindən qəbul edilmiş idarəetmə qərarları ayrı-ayrı bölmələrin və onların mütəxəssislərinin fəaliyyətinin bu və ya digər istiqamətlərinə aid olur. Daxili audit xidməti tərəfindən işlənib hazırlanmış tövsiyələr həm ayrı-ayrı bölmələrin, həm də bütövlükdə müəssisə və təşkilatın fəaliyyətinə aid olur, daha vacib məsələlər üzrə mühasibat uçotu və daxili nəzarət sisteminin etibarlılığı qiymətləndirilir.

6. Daxili nəzarət sistemi qarşıya qoyulmuş vəzifələrə nail olunması məqsədilə məsuliyyət və səlahiyyətlərin əməkdaşlar arasında əsaslı şəkildə bölüşdürülməsi yolu ilə qarşılıqlı fəaliyyəti təmin edir. Daxili audit xidməti, şaquli xətt üzrə müəssisə və təşkilatın rəhbərliyi, səhmdarların yığıncağı və kənar auditorlarla, üfüqi xətt üzrə müəssisə və təşkilatın bölmələrinin mütəxəssisləri ilə qarşılıqlı fəaliyyət göstərir.

7. Daxili nəzarət xidməti inzibati, mühasibat və iqtisadi nəzarətin metod və prosedurlarından istifadə edir. Daxili audit xidməti kənar audit təcrübəsini nəzərə almaqla, işlənib hazırlanmalı olan auditor nəzarətinin qayda (standart), xüsusi metodika və prosedurlarından istifadə edir.

8. Daxili nəzarət sistemi məsələyə operativ müdaxilə edir və aparılan əməliyyatlara düzəlişlər verir, arayışlar, xidməti qeydlər və s. tərtib edir. Auditorun iş sənədlərinin, aktlarının hesabatların fayllarını tərtib edir, nəticələri formalaşdırır və tövsiyələr verir (Hacıyev R.İ., 2015).

Daxili nəzarət korporativ idarəetmə sisteminin tərkib hissəsi kimi çıxış edir və təsərrüfat subyektinin bilavasitə rəhbəri və digər vəzifəli şəxsləri kimi, həm də onun xüsusi nəzarət xidməti və cəlb olunmuş, ixtisaslaşmış təşkilatlar tərəfindən həyata keçirilir. Öz növbəsində, daxili nəzarət mülkiyyətçi tərəfindən (təftiş komissiyalarının yaradılması yolu ilə və ya müqavilə əsasında) və icra orqanı tərəfindən (daxili audit yaradılması yolu ilə, yaxud bilavasitə idarəetmə heyəti ilə) həyata keçirilə bilər. Sonuncu halda belə nəzarəti çox vaxt idarəetmə nəzarəti adlandırır və onu hər bir hüquqi şəxsin və ya fərdi sahibkarın idarəetmə məsələlərinin həlli vasitələrindən biri kimi idarəetmə uçotuna bərabər tuturlar.

Qeyd olunan bütün bu mülahizələrə əsasən, demək mümkündür ki, müfəttişlərlə daxili auditorlar bir-birinə bərabər deyil.

Bütövlükdə, nəzarət-təftiş xidməti ilə daxili audit xidmətinin fərqli əlamətləri onların yerinə yetirdikləri funksiyaların xarakterindən irəli gəlir: nəzarət-təftiş xidməti nəzarətedici, məlumatlandırıcı və səfərbəredici funksiyalarını, daxili audit xidməti isə bunlarla yanaşı, həm də nəzarət-analitik və məsləhətverici funksiyalarını yerinə yetirir.

Demək olar ki, bütün müəssisələr biznes-strategiya qurarkən aşağıdakılara ehtiyac duyurlar:

- Uzunmüddətli hədəflərin müəyyən edilməsi;
- Bu hədəflərə nail olmaq üçün hansı fəaliyyətlərin icra edilməli olduğunu müəyyənləşdirmək;
- Bu fəaliyyətləri həyata keçirən zaman potensial riskləri müəyyənləşdirmək
- Effektiv şəkildə tətbiq edildikdə bu risklərin azaldılmasına kömək edəcək daxili nəzarət sisteminin qurmaq (Sadıqov M.M., 2007).

Bütün bu yuxarıda sadalananların müvafiq şəkildə hazırlanması və fəaliyyətinin yoxlanılma və sınaqdan keçirilməsinə məhz daxili audit funksiyasının köməyi ilə nail olmaq olar. Burada daxili auditorların rəhbərlikdən çox vaxt fərqli və özünəməxsus rol oynadıqlarını nəzərə almaq vacibdir. Daxili audit üzrə əminlik təşkilatda riskin idarə edilməsi, daxili nəzarət və korporativ idarəetmə sistemlərinin etibarlılığı və dəqiqliyinə uyğun olaraq təmin olunur.

İlkin nəzarət sistemi forması kimi daxili audit təsərrüfatdaxili idarəetmənin ən vacib üsürlərindən hesab olunur. Müəssisə və təşkilatların fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi, rentabellik dərəcəsinin artırılması, əsas vəsaitlərin mühafizəsi və keyfiyyətinə nəzarət üzrə effektiv idarəetmə mexanizmi tələb olunur ki, onun da əsas elementi kimi daxili audit çıxış edir.

“Daxili audit – təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin inkişafına və səmərəliliyinin yüksəldilməsinə yönəldilmiş risklərin idarə olunması, nəzarət və idarəetmənin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi və inkişafına sistemli yanaşmaqla, təsərrüfat subyektinə öz məqsədlərinə nail olmaqda köməklik edən obyektiv, təminatverici və məsləhətverici fəaliyyətdir” (Daxili audit haqqında AR qanunu, 2007).

Daha dəqiq desək, daxili audit bir nəzarət formasıdır, hansı ki, təsərrüfat subyektinin rəhbər orqanları, idarə etdikləri obyektin real vəziyyəti və daxili idarəetmə və nəzarət proseslərinin həyata keçirilməsi haqqında vacib məlumatları onun köməyi ilə əldə edirlər. Bu anlamda daxili audit aktivlərin mühafizəsinin, müxabirləşmənin düzgünlüyünün və dəqiqliyinin, proseslərin müəyyən olunmuş formada və effektiv həyata keçirilməsinin, həmçinin planlaşdırılan maliyyə əməliyyatlarının müəssisənin gələcək iqtisadi hədəflərinə və mənfəətinə uyğunluğunun təmin olunması məqsədilə müəyyən edilmiş tədbirlərin kompleksi kimi qiymətləndirmək olar.

Bütün bunları yekunlaşdıraraq, daxili auditə son olaraq belə bir tərif vermək olar: Daxili audit – iqtisadi subyektə daxili nəzarət sisteminin ayrı-ayrı tərkib hissələrinin fəaliyyətinin etibarlılığının və səmərəliliyini müəyyən etmək məqsədilə bu subyektin işinin yoxlanılması və qiymətləndirilməsi üzrə onun idarəetmə orqanlarının mənafeyi naminə təşkil edilən və daxili sənədlərlə tənzimlənən fəaliyyətdir. Daxili nəzarət sisteminin tərkib hissələri dedikdə, adətən, təsərrüfat fəaliyyətinin nizamlı və səmərəli aparılması üçün iqtisadi subyektin rəhbərliyi tərəfindən tətbiq edilən təşkilati tədbirlər, metodika və prosedurlar başa düşülür (Novruzov V.T., 2012).

Daxili auditin funksiyasının ən əsas əhəmiyyəti ondan ibarətdir ki, o, müəssisə rəhbərlərində həmin müəssisənin həm maliyyə, həm də əməliyyat fəaliyyətində müəyyən bir əminlik hissi formalaşdırır. Elə ümumilikdə audit sistemində olan tələbat da buradan qaynaqlanır - əminlik hissi. “Əminlik fəaliyyəti – maraqlı olan tərəflərdə, ayrı-ayrı şəxslər tərəfindən həyata keçirilən yoxlamaların nəticələri haqqında inamı

gücləndirmək üçün peşəkar auditorun ictimai təcrübədə bir fikir bildirməsidir” (IFAC, 2012: s.6).

Daha aydın şəkildə belə demək olar ki, əminlik fəaliyyəti vasitəsilə müəssisə və təşkilatların əməliyyat və maliyyə nəticələrinin yekunu haqqında maraqlı olan tərəflərdə bir fikir formalaşdırmaq mümkün olur. Burada maraqlı olan tərəflər dedikdə daxili və xarici istifadəçilər nəzərdə tutulur. Əgər kənar audit xarici istifadəçilər üçün (dövlət orqanları, kreditorlar, səhmdarlar, maliyyə-analitiklər) məlumatlar təqdim edirsə, daxili audit isə şirkətin daxili istifadəçiləri üçün əminlik fəaliyyətini təmin edir. Bura rəhbərlik, işçilər, vergi orqanlarına vaxtaşırı hesabat verən şəxslər və s. istifadəçiləri misal göstərmək olar.

Əminlik fəaliyyəti haqqında danışıarkən onun elementləri haqqında məlumat vermək yerinə düşər. “Aşağıdakılar əminlik fəaliyyətinin elementləri hesab olunur:

- Mütəxəssis, cavabdeh tərəf və nəzərdə tutulmuş istifadəçilərdən ibarət 3 tərəfli əlaqə;
- Münasib predmet;
- Münasib meyarlar;
- Müvafiq sübut;
- Əminlik hesabatı” (IFAC., 2012: s.7-8).

Qısaı, əminlik fəaliyyəti mütəxəssislərin qərar ifadə etdikləri fəaliyyətdir və bu qərar nəzərdə tutulan istifadəçilərin predmet, eləcə də predmet informasiyasına inam dərəcəsini artırmağı nəzərdə tutur. Əminlik fəaliyyətinin məqsədi – nəzərdə tutulan istifadəçilərə əminlik səviyyəsi verən fikrin ifadə olunması ilə bağlı standartlara müvafiq olaraq predmeti ölçmək və ya qiymətləndirməkdir.

Daxili auditin mahiyyətini daha yaxşı anlamaq üçün onun məqsəd və vəzifələrini başa düşmək lazımdır.

Daxili auditin əsas məqsədi öz işini daha effektiv yerinə yetirməkdə təsərrüfat subyektinin üzvlərinə kömək etmək, onun işin səmərəliliyinə mənfi təsir göstərən parçalarını üzə çıxarmaqdır. Daxili auditorlar təmsil olunduqları müəssisə və təşkilatda həyata keçirdikləri yoxlamaların nəticəsi kimi təhlil məlumatları ilə bu məqsədə xidmət edirlər.

Təsərrüfat subyektinin rəhbərliyi və mülkiyyətçiləri üçün daxili audit informasiya və tövsiyə-məsləhət xarakterlidir, çünki o, subyektin fəaliyyətinin səmərəliliyinə, onun menecmenti və rəhbərliyin öz vəzifələrini yerinə yetirməsinə kömək etməlidir. Daxili audit bu fəaliyyət barədə məlumat verir və menecerlərin hesabatının düzgünlüyünü və etibarlılığını təsdiq edir. Daxili auditin informasiyalarından istifadə edərək rəhbərlik, operativ formada və vaxtli-vaxtında müəssisə və təşkilatın daxilində əhəmiyyətli dəyişikliklər həyata keçirə bilər.

Aşağıda daxili audit sisteminin əsas məqsədləri qeyd olunmuşdur:

- 1) Təsərrüfat subyektinin müəyyən edilmiş fəaliyyət planına və strategiyasına uyğunluğu;
- 2) Maliyyə-təsərrüfat, bazar və hüquq nöqtəyi-nəzərindən təsərrüfat subyektinin dayanıqlılığı;
- 3) Cari maliyyə-iqtisadi fəaliyyətin səmərəliliyi və nizamlılığı;
- 4) Təsərrüfat subyektinin dövriyyə vəsaitlərinin və dövriyyədən kənar aktivlərinin, o cümlədən idarəetmə sistemində istifadə edilməsi üçün ümumiləşdirilmiş və sistemləşdirilmiş məlumatların qorunub saxlanması;
- 5) Uğurlu rəhbərlik və səmərəli idarəetmə qərarlarının qəbul edilməsi üçün ilkin sənədlərin tamlığının və dəqiqliyinin, ilkin informasiyanın keyfiyyətinin lazımi səviyyəsinin təmin edilməsi;
- 6) Mühasibat uçotu sisteminin mövcudluq, tamlıq, riyazi dəqiqlik, hesablar üzrə yazılışlar, məlumatların hesabatda təqdim edilməsi və açıqlanması kimi səmərəlilik göstəricilərinə nail olunması;

7) Əmək məhsuldarlığının artırılması, istehsal və dövriyyə xərclərinin aşağı salınması, fəaliyyətin maliyyə-iqtisadi nəticələrinin yaxşılaşdırılması;

8) Resursların bütün növlərindən rasionallıqla və qanaətlə istifadə olunması;

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

10) Qanunların və digər hüquqi-normativ aktların tələblərinə riayət edilməsi;
(Abbasov İ.M., 2007)

Daxili auditin funksiyası qarşıya qoyulan məqsədlərə çatmaq üçün müəyyən vəzifələri yerinə yetirir. Əslində, daxili audit fəaliyyəti elə onun vəzifələrinə daxil olan funksiyaların geniş dairəsini yerinə yetirməkdən ibarətdir. O cümlədən:

– mühasibat uçotu və daxili nəzarət sistemlərinin yoxlanılması, onların monitorinqi və bu sistemlərin yaxşılaşdırılması üzrə tövsiyələrin işlənilib hazırlanması;

– mühasibat məlumatlarının və operativ məlumatların yoxlanılması, həmçinin, belə məlumatların identifikasiyası, qiymətləndirilməsi və təsnifləşdirilməsi, həmin məlumatlar əsasında hesabatın tərtib edilməsi üçün istifadə edilən vasitə və üsulların ekspertizası, əməliyyatların mühasibat hesabı qalıqlarının müfəssəl yoxlanılması da daxil olmaqla hesabatın ayrı-ayrı maddələrinin xüsusi olaraq öyrənilməsi;

– qanunlara və digər normativ aktlara, habelə uçot siyasətinin tələblərinə, təlimatlara, rəhbərliyin və (və ya) mülkiyyətçilərin qərar və göstərişlərinə riayət olunmasının yoxlanılması;

– ayrı-ayrı halların, məsələn, sui-istifadələrdən şübhələnmənin xüsusi təhqiqatı da daxil olmaqla, idarəetmənin müxtəlif tərkib hissələrinin fəaliyyətinin yoxlanılması;

– daxili nəzarət mexanizminin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi, iqtisadi subyektin filiallarında, struktur bölmələrində nəzarət yoxlamalarının öyrənilməsi və qiymətləndirilməsi;

– iqtisadi subyektin əmlakının mövcudluğunun, vəziyyətinin və qorunub saxlanılmasının təmin edilməsinin yoxlanılması;

– xüsusi layihələr üzərində iş və daxili nəzarət strukturunun ayrı-ayrı üsürlərinə nəzarət;

– iqtisadi subyekt tərəfindən istifadə olunan proqram təminatının qiymətləndirilməsi;

– aşkar edilmiş çatışmazlıqların aradan qaldırılması üzrə təkiflərin və idarəetmənin səmərəsinin yüksəldilməsi üzrə tövsiyələrin işlənilib hazırlanması və təqdim edilməsi (Səbzəliyev S.M., 2008).

Eyni zamanda, daxili auditorlar müəssisə və təşkilatın fəaliyyətinə daha dərinlərdən nəzarət edə bilirlər ki, bu da idarəetmə sisteminin təşkilati-texnoloji və funksional auditinin, fəaliyyət növlərinin auditinin, habelə müəssisə və təşkilatın ətraf mühitlə, məsələn, xarici peşə əlaqələri və ictimai əlaqələr sistemi ilə bağlayan proses və üsürlərin auditinin məcmusunda öz əksini tapır.

Daxili auditorlar təsərrüfatdaxili rəqlamentlərin və digər daxili normativ sənədlərin işlənilib hazırlanmasında iştirak edə, qanunvericiliyin müxtəlif məsələlərinə dair məsləhət verə, işçi heyətin ixtisasının artırılması üzrə tədbirlərdə iştirak edə, müxtəlif maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının icrasına dair idarəetmə aparatının işçiləri üçün məsləhətləşmələr həyata keçirə və hətta zərurət olduqda, rəhbərliyin göstərişi ilə mühasibat uçotunun qurulmasında iştirak edə bilirlər.

1.2. İstehsal müəssisələrində daxili audit nəzarətinin təşkili xüsusiyyətləri və maliyyə dayanıqlılığının təmin olunmasında rolu.

Daxili audit müəssisə və təşkilatların öz məqsəd və hədəflərinə çatma bilməsi üçün müəyyən edilən strategiya, üsul və prosedurlardan ibarət bir mexanizmdir. Bu mexanizmin təşkili və idarə olunması ciddi inzibati və idarəetmə bacarığı tələb edir.

“İstehsal müəssisələrində daxili audit prosesinin həyata keçirilməsi müəyyən audit tapşırıqları əsasında həyata keçirilir. Daxili audit tapşırıqlarını 4 qrupda izah etmək olar:

- 1) Resurslardan səmərəli istifadənin audit;
- 2) İT üzrə audit;
- 3) Ən yaxşı dəyərin yaradılmasının audit;
- 4) Maliyyə audit” (IAASB., 2012: s. 142-146).

1. Resurslardan səmərəli istifadənin audit həm kommertiya, həm də qeyri-kommertiya təşkilatları üçün vacibdir. Hazırda qeyri-kommertiya və ictimai sektor təşkilatları özlərinin hər bir fəaliyyətini qənaət, səmərəlilik və effektivlik nöqtəyindən əsaslandırmaq baxımından güclü təzyiqlərə məruz qalırlar. Resurslardan səmərəli istifadə indi hər bir fəaliyyət planında mərkəzi yer tutur və bu, effektiv idarəetmə üzrə davamlı prosesdir.

İqtisadiyyatın intensiv inkişafı resurslardan səmərəli istifadə olunmasını tələb edir. Bu səbəbdən, daxili auditorun əsas vəzifələrindən biri itkilərlə mübarizədən və resurslardan səmərəli istifadə haqqında təkliflərin işlənilməsindən ibarətdir. Daxili auditor itkiləri təsnifləşdirməli, onların yaranması səbəblərini aydınlaşdırmalı və aradan qaldırılması üçün təkliflər verməlidir. İtkilər aşağıdakı kimi qruplaşdırıla bilər:

- 1) Boşdayanmalardan yaranan itkilər:

– iş vaxtının itkisi (əmək bölgüsünün düzgün aparılmaması, normaları düzgün hesablanmaması, avadanlıqlardan düzgün istifadə olunmaması, onların gücündən tam

istifadə edilməməsi, maşın və avadanlıqların vaxtında təmir olunmaması, lazımsız nəqliyyat).

2) Resursların məsrəflərində qeyri-rasional işlərin xüsusi çəkisinin çox olması:

- norma və normativlərin yerinə yetirilməməsi üzündən;
- xarici və yerli müəssisələrin yaxşı iş təcrübəsinin öyrənilməməsindən;
- resurslardan kompleks şəkildə istifadə edilməməsindən;
- materiallardan təyinatı üzrə istifadə edilməməsindən;
- tullantılardan və zay məhsuldan lazımınca istifadə olunmamasından, materialların aşağı keyfiyyətliyiindən və onların lazımi qaydada saxlanılmamasından.

3) Məhsulun təchizatı və satışı zamanı yaranan itkilər:

- yükləmə, boşaltma və məhsulun daşınması;
- məhsulun keyfiyyətinin aşağı salınması;
- malın qiymətinin aşağı salınması;
- tələb olunmayan malların istehsalı;
- mal-material dəyərlilərinin paylaşılması.

4) Qeyri-məhsudar xərclərin əmələ gəlməsi:

- əmək alətləri və vasitələrinin xarab edilməsi;
- başa çatmamış istehsal;
- hazır məhsulun zay və məhv edilməsi;
- boşdayanma nəticəsində istehsalda yaranan xərclər;
- təbii hadisələr (Novruzov V.T. və başqaları, 2002).

Resurslardan istifadənin səmərəliliyini yoxlayan zaman daxili auditor məhsulun dinamikası ilə resursların dinamikası arasında uyğunluğu yoxlamalı və təhlil etməlidir. Məhsulun istehsal artımı və tempinin resursların inkişaf tempindən üstün olması istehsal prosesinin iqtisadi inkişafının artmasını göstərir. Bu zaman auditor normativ aktları, plan normativ sənədlərini, təşkilatın uçot sənədlərini, mühasibat hesabatlarını,

orta istehsal göstəricilərini, istehsal-texniki göstəriciləri, istehsal avadanlıqlarının tam gücü ilə işləməsini və s. əsas götürə bilər.

İnformasiya texnologiyalarının auditi informasiya texnologiyaları infrastrukturunda nəzarətin yoxlamadan keçirilməsidir. Bu yoxlamalar maliyyə hesabatlarının auditi, daxili audit və ya işin digər formaları ilə birgə həyata keçirilə bilər. İT üzrə audit müəssisənin informasiya sistemləri, təcrübələri və əməliyyatları haqqında dəlilin toplanması və qiymətləndirilməsi prosesidir. Əldə edilmiş faktlar üzrə informasiya sistemlərinin dəyərləndirilməsi aşağıdakı istiqamətlərdə həyata keçirilir:

- aktivlərin mühafizəsi;
- məlumatların toxunulmazlığının qorunub saxlanması;
- müəssisənin məqsəd və hədəflərinə nail olmaq üçün effektiv və səmərəli fəaliyyət.

2. İT üzrə audit daxili audit funksiyasının əsas rollarından biri olan daxili nəzarətin qiymətləndirilməsinin spesifik tətbiqidir. Müəssisənin kompüter sistemləri daxilində olan əməliyyatlarla bağlı nəzarət formaları İT üzrə auditə cəlb olunur. İT üzrə auditin əsas sahələri aşağıdakılardır:

1) Ümumi nəzarət mexanizmlərinin auditi. Ümumi nəzarət mexanizmlərinin auditində məqsəd informasiya sistemlərini əhatə edən mühitdə mövcud olan ümumi nəzarət mexanizmləri üzrə anlayış əldə etməkdir. Buraya informasiya sistemləri funksiyasının təşkilati və inzibati strukturu, gündəlik əməliyyatlar üçün strategiya və prosedurların mövcudluğu, işçi heyəti və onlarda bacarıqların olması daxildir. İT üzrə auditor üçün bunlar haqqında anlayışa malik olmaq vacibdir, çünki digər nəzarət mexanizmləri bu ümumi mexanizmlər əsasında qurulur. Ümumi nəzarət mexanizmlərinin yoxlanılmasına həm də təşkilati və ətraf mühitlə bağlı nəzarət, ehtiyat faylların yaradılması ilə bağlı prosedurlar, şəbəkələr arasındakı ekranlar (firewall), virusların yoxlanışı və İT sistemlərə təsir edəcək hadisələrlə bağlı gözlənilməz hallarda icra ediləcək planlar daxil ola bilər.

2) Fiziki istifadəyə nəzarət üzrə audit. Fiziki istifadəyə nəzarət yoxlamanın digər vacib sahəsidir. Müasir dövrdə yüksək səviyyədə şəbəkələşmiş dünyada kompüter sistemlərindən məntiqi istifadə universallıq təşkil etsə də fiziki istifadəyə nəzarət etmək zərurəti hələ də mövcuddur. Yalnız server vasitəsilə idarə edilə bilən xüsusi əmrlər və proqramlar mövcuddur və nəticə etibarilə, bütün serverlərin bağlı qapılar, giriş üçün slayd-kartlar, biometrik giriş cihazları ilə mühafizə olunan təhlükəsiz məkanlarda qorunub saxlanması vacibdir. Adətən ən əhəmiyyətli məlumat serverdə saxlanılır. İT üzrə auditor həm də giriş qapılarındakı təhlükəsizlik yoxlaması, identifikasiya yoxlaması, identifikasiya nişanları və ziyarətçi girişlərinin qeyd edilməsi kimi nəzarət mexanizmləri üçün bütün avadanlıqlardan ümumi istifadə ilə bağlı nəzarət mexanizmlərini yoxlamalıdır.

3) Tədbiqi proqram təminatına nəzarətin audit. Tədbiqi proqram təminatının audit dedikdə bu proqram təminatının dəqiqliyinin, münasibliyinin və onun həyata keçirildiyi biznes funksiyasının və fəaliyyətinin yoxlanması başa düşülür. İT üzrə auditor üçün bununla bağlı müvafiq biznes proseslərini bilmək vacibdir. Proqram təminatının yoxlanışını həyata keçirmək üçün İT üzrə auditorun biznes üzrə mürəkkəb məsələlər haqqında sahib olduğu bilik ən az onun texniki bilikləri qədər vacibdir. Nəticə etibarilə, proqram təminatının yoxlanışında ilk addım proqram təminatının funksiyasını/fəaliyyətini anlamaqdır. Bu hal müəsisənin əməliyyat/iş prosedurlarının tədbiqi və ya digər istinad materialları vasitəsilə həyata keçirilə bilər. Anlayış formalaşdırmaq üçün işçi heyəti ilə müsahibələrə də istinad etmək olar. Həmçinin, proqram təminatı vasitəsilə həyata keçirilən biznes fəaliyyəti/funksiyası ilə əlaqəli olan potensial risklərin müəyyən edilməsi və bu risklərin proqram təminatı vasitəsilə necə idarə edildiyini dəyərləndirmək vacibdir.

Tədbiqi proqram təminatı üzrə müfəssəl auditin həyata keçirilməsi vacibdir, çünki pulun, materialın və xidmətlərin daxil olduğu biznes prosesləri və əməliyyatları tədbiqi proqram təminatı paketindən keçir.

3. Ən yaxşı dəyərinin yaradılmasının auditi. Yoxlaması keçirilən funksiyaların effektivlik, səmərəlilik və qənaətliliyini artırmaq məqsədi daşıyır. Yoxlanılan funksiyaları nəzərdən keçirmək və təkmilləşdirmə ilə bağlı tövsiyələr verməklə buna nail olmaq olar. Ən yaxşı dəyərin yaradılmasının auditinə aşağıdakılar daxildir:

- Məhsulların/xidmətlərin müştəri tələblərini ödəyib-ödəmədiyini yoxlamaq;
- Xidmət məsrəfləri və keyfiyyət arasında tarazlığın olub-olmamasını müəyyən etmək;
- Məhsulun/xidmətin ən yaxşı və ən pis cəhətlərini aşkar etmək və təkmilləşdirmələr aparmaq üçün onu rəqib məhsullarla/xidmətlərlə müqayisə etmək.

Ən yaxşı dəyərin yoxlanılmasının ən vacib dörd elementi mövcuddur. Bu dörd element aşağıdakılardır: müəyyənləşdirmə, müqayisə, məsləhət və rəqabət.

Müəyyənləşdirmə – Xidmətə olan ehtiyacı və onun təmin edilmə yolunun müəyyən edir. Xidmətin təmin edilmə səbəbi məqbul şəkildə müəyyən edilə bilməsə, müəssisə ondan imtina etməlidir.

Müqayisə – Göstərilən xidmətin xüsusiyyətlərini oxşar müəssisə tərəfindən təmin edilən xidmətlərlə müqayisə edir. Müqayisə təkmilləşdirmə üçün əsas yaradır.

Məsləhət – Göstərilən xidmətin istehlakçı ehtiyaclarını ödəyib-ödəmədiyini müəyyən etmək üçün xidmətin istifadəçiləri ilə məsləhətləşmələr aparmağı tövsiyə edir.

Rəqabət – Səmərəli və effektiv xidməti təmin etmək sağlam rəqabətə dəstək verir.

4. Maliyyə auditi. Daxili auditin əhəmiyyətli funksiyasıdır. Daxili auditin maliyyə funksiyaları ilə bağlı imkanlarına əməliyyatların səmərəliliyi, maliyyə hesabatlarının etibarlılığı, dələduzluğun müəyyən edilməsi və araşdırılması, səhvlərin müəyyən edilməsi, aktivlərin mühafizəsi, müvafiq qayda-qanunlara uyğunluq kimi daxil nəzarət mövzuları daxil ola bilər. Maliyyə hesabatlarının auditi adətən müəssisə tərəfindən

hazırlanmış maliyyə hesabatları haqqında rəy ifadə etmək üçün xarici auditor tərəfindən həyata keçirilir. (IAASB, 2012)

Sonuncu funksiya bilavasitə müəssisə və təşkilatların maliyyə dayanıqlılığının təmin olunmasına xidmət edir. Bu funksiyanın köməyi ilə daxili auditor şirkətin maliyyə və mühasibat hesabatlarını təhlil edir və onun əsasında şirkətin maliyyə vəziyyətini qiymətləndirir və proqnozlaşdırır. Maliyyə auditi daxili auditin əsas funksiyası kimi prinsipcə maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat, mənfəət və zərər haqqında hesabat və digər maliyyə hesabatlarının göstəricilərinə istinad edir.

Maliyyə auditi auditor dəlil-sübutlarının metod və vasitəsi kimi analitik prosedurlara əsaslanır. Onların köməyi ilə auditorun nəticə və rəyinin əsaslandığı dəlillər toplanır. Bu halda maliyyə təhlilinin əsas məqsədi müəssisənin fəaliyyəti üçün xarakterik olmayan vəziyyətləri aşkar etməkdən, mühasibat hesabatlarının tərtibində məntiqi və hesab xətalalarını, təhriflərini aşkar etməkdən, onların ciddiliyini və maliyyə göstəricilərinin düzgünlüyünə təsirini qiymətləndirməkdən ibarətdir.

Bir çox hallarda daxili auditorun müəssisənin inkişafı üçün əlavə maliyyə resurslarının cəlb olunmasının məqsədəuyğunluğu haqqında mülahizə yürütməsi, onların haradan əldə edilməsinə dair tövsiyə verməsi gözlənilir. Çünki, bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisənin inkişafı, daxili və xarici bazarda onun rəqabət qabiliyyətliliyinin gücləndirilməsi üçün məhsul buraxılışının texnika və texnologiyasının təkmilləşdirilməsi, yeni texnikanın, qabaqcıl xarici təcrübənin tətbiq edilməsi, xarici iqtisadi əlaqələrin qurulması və inkişafı etdirilməsi zəruridir. Bütün bunlar əlavə maliyyə resursları tələb edir. Müəssisənin gələcək inkişafı problemləri həmişə maliyyə menecerinin və sahibkarın diqqət mərkəzində olmalıdır.

Daxili auditdə maliyyə təhlili maliyyə resurslarından səmərəli istifadəyə nəzarəti, müəssisənin iqtisadi-maliyyə potensialının qiymətləndirilməsini, onun maliyyə stabilliyini, müəssisənin fəaliyyətinin maliyyələşdirilməsinin yeni mənbələrinin aşkar olunmasını təmin etməlidir. Maliyyə resurslarının səfərbər edilməsi yollarını

əsaslandırmaq, onlardan istifadənin müəssisənin maliyyə vəziyyətinə, sabitliyinə təsirini, onların ödəniş qabiliyyətini müəyyənləşdirmək vacibdir.

Maliyyə auditori daxili auditorun elementi kimi audit yoxlamalarının nəticələri üzrə tövsiyələrin hazırlanması ilə bilavasitə əlaqədardır. Bu qəbildən olan tövsiyələr müəssisənin maliyyə sabitliyinin dərəcəsini müəyyənləşdirməyə, işgüzar fəallığın və sahibkarlıq fəaliyyətinin effektivliyini, onun artırılması imkanlarını qiymətləndirməyə əsas yaradır. Müəssisənin maliyyə vəziyyətinin təhlilinə ehtiyac elə ilkin audit zamanı yaranır. Daxili auditor audit planlaşdırmasına uyğun olaraq nəzarətin həyata keçirilməsinin gedişində iqtisadi subyektin, əsasən, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti ilə tanış olmaq üçün təsərrüfat fəaliyyətinə təsir edən xarici və daxili amillər haqqında informasiyaya malik olmalıdır. Daxili auditor müəssisənin malik olduğu kapitalın strukturu, rentabellik səviyyəsi, mənfəətin bölüşdürülməsi qaydası və dinamikası, heyətin əmək haqqının formalaşması prinsipləri ilə tanış olmalıdır. Daxili auditdə maliyyə təhlili əlavə bir xidmət növü kimi və eyni zamanda audit fəaliyyətini zənginləşdirən bir amil kimi beynəlxalq standartların tələblərinə cavab verməlidir. Daxili auditor yoxlama-ekspertizasının gedişində maliyyə hesabatlarının təhlili nəticəsində alınacaq yekunların təsnifatı və istifadəsinə aid informasiyaları toplamaq məqsədilə sorğu və digər prosedurları keçirməli, onların proqnoz göstəricilər və keçmiş dövrlərin məlumatları ilə müqayisə etməli, maliyyə hesabatlarının müxtəlif elementlərinin nisbətini, onların yekun nəticələrə təsirini öyrənməlidir. Bundan başqa, auditor hesabatın tərtib olunduğu tarixdən sonra mühasibat balansında, mənfəət və zərər haqqında hesabatda və digər hesabat formalarında baş verən əhəmiyyətli dəyişikliklərə səbəb olan hadisələr haqqında informasiyaları öyrənməli və təhlil etməlidir.

İstehsal müəssisəsində dayanıqlı və günün tələbləri səviyyəsində maliyyə sistemini qurmaq üçün müəssisənin uğurlu fəaliyyət konsepsiyası yaradılmalıdır. Bu konsepsiya iqtisadi baxımdan hərtərəfli təhlil olunmalı, təsərrüfat subyektinin

strategiyasını özündə əks etdirməlidir. Konsepsiyanı hazırlamaq üçün hər bir istehsal müəssisəsi öz fəaliyyəti üzrə yaranan gəlirləri, xərcləri, satışın həcmi, maliyyə sabitliyini, rentabeliliyi hərtərəfli təhlil etməlidir. Təhlil həyata keçirildikdən sonra hazırlanmış konsepsiyanın nə qədər doğru olduğunu müəssisə öz fəaliyyətində görəcəkdir.

Daxili auditor müəssisənin maliyyə nəticələrini təhlil edərkən onun fəaliyyət konsepsiyasından irəli gələn suallara cavab verməyi bacarmalıdır ki, bunlar da aşağıdakılardan ibarətdir:

- iqtisadi inkişafa təsir göstərə biləcək mənfi halların mövcudluq dərəcəsi və əsaslılığı;
- təsərrüfat subyektində maliyyə iflasının qaçılmaz olması və qarşısının alınması (Novruzov N.A., 2007).

Təsərrüfat subyektinin maliyyə fəaliyyətinin nəticəsi subyektin balansında öz əksini tapır. Daxili auditor təsərrüfat subyektinin balansını və onun göstəricilərini təhlil etməlidir. Son illərin göstəricilərinin konkret təhlili daxili auditora müəssisənin sabit işləməsi, alıcılıq qabiliyyətinin olması, müəssisənin qarşısında duran öhdəliklərin düzgün yerinə yetirilməsi haqqında məlumat verir.

Maliyyə nəticələrinin təhlili və qiymətləndirilməsi zamanı daxili auditor istehsal müəssisəsinin uçot siyasətinin maliyyə nəticələrinə təsirini müəyyənləşdirməlidir. Bu zaman o, məhsul satışından əldə edilən gəlirin uçotuna, əsas fondların amortizasiyasının hesablanması metodunun və materialların qiymətləndirilməsi metodunun seçilməsinə, dolayısı xərclərin tərkibinə fikir verməlidir. Bundan başqa, auditor şübhəli borcların silinməsinə, debitor borcların inventarizasiyası aktlarına, kreditorlarla hesablaşmalara və məhsulların göndərilməsinə də diqqət yetirməlidir.

Qeyd edilənlərə əsaslanaraq, auditor balans mənfəətini də təhlil etməlidir. Bu zaman o, balans mənfəətinə təsir göstərən daxili və xarici amilləri nəzərə almalı, məhsul satışının həcmi və strukturunu, qiymətlərin dəyişməsi və malgöndərənlərlə

hesablaşmaları, qeyri-maddi aktivlərin normativlərinin düzgün müəyyən edilməsini yoxlamalıdır.

Daxili auditor təsərrüfat subyektinin maliyyə nəticələrinin təhlilini və qiymətləndirilməsini həyata keçirdikdən sonra aşkar edilmiş nöqsanları və onların aradan qaldırılması yollarını, fəaliyyətə təsir göstərən amilləri iş sənədlərində əks etdirməlidir.

1.3. Daxili auditin hüquqi bazası və normativ-hüquqi əsasları.

Bildiyimiz kimi daxili audit özlüyündə ayrıca bir sistem hesab edilir. Hər bir sistemin də effektiv şəkildə fəaliyyət göstərə bilməsi üçün istinad etdiyi müəyyən qanun və qaydalar toplusu olmalıdır. Bunlara normativ-hüquqi baza deyilir. Daxili auditin mahiyyətindən, məqsəd və vəzifələrindən bəhs edərkən qeyd olunmuşdu ki, audit fəaliyyəti müxtəlif mexanizmlərlə tənzimlənən qanunverici, tənzimləyici və istiqamətverici bir çərçivədə aparılmalıdır. Onu bəzi ədəbiyyatlarda qanunla müəyyən olunmuş audit də adlandırırlar. Aşağıdakı səbəblərə görə tənzimlənmə həm audit, həm də auditor üçün zəruri hesab olunur:

1. İctimai marağı qorumaq üçün.

Daxili auditor maliyyə hesabatlarının doğruluğu və ədalətliliyi ilə bağlı tam əminlik yaradan və onların düzgünlüyünə zəmanət verən bir şəxsdir. İnsanlar səhmlərin alqı-satqısı kimi mühüm qərarlar verərkən audit olunmuş maliyyə hesabatlarına istinad və etibar edirlər. Belə ki, geniş ictimaiyyətin aldadılmasının qarşısını almaq auditorun vəzifə borcudur. Buna görə də maliyyə hesabatlarının istifadəçilərini və müştərilərini auditor fəaliyyətinin yüksək peşəkar standartlara cavab verdiyinə inandırmaq üçün daxili auditorun fəaliyyətinin tənzimlənməsi çox vacibdir.

2. Peşə ləyaqətinin qorunub saxlanması.

Daxili auditorun aid olduğu peşəkar orqana cəmiyyətdə yüksək hörmət bəslənilir. Bu orqanın işçiləri onun imicinə xələl gətirməməlidirlər. Onlar öz peşələrinin təmizliyini və ləyaqətini qoruyacaq tərzdə davranmalıdırlar. Buna görə də həmin orqanlar Etik Davranış Məcəlləsi kimi müəyyən qaydalar toplusundan istifadə edir və öz peşələrində ləyaqətin qorunub saxlanma bilməsi üçün bu qaydalara riayət etməyi öz işçiləri üçün məcburi edirlər.

3. Auditorun müstəqilliyinin və peşəkar səriştəsinin təmin olunması.

Bildiyimiz kimi auditorun ifadə etdiyi rəy müstəqil olmalıdır. Auditorların müstəqilliklərinin təmin olunması üçün müvafiq qanunvericilik, eləcə də Etik Davranış Məcəlləsi özündə müəyyən müddəalar ehtiva edir. Bu qanunlar auditorun müstəqilliyini tam təmin edə bilməsə də, onun üzərində nəzarət funksiyasını yerinə yetirirlər.

4. Audit prosedurlarının standartlaşdırılması.

Audit standartları audit işlərinin aparılmasında auditor üçün rəhbər rolunu oynayır. Bu da auditor fəaliyyətini standartlaşdırır.

Daxili audit fəaliyyətinin tənzimlənməsi üçün müəyyən edilmiş hüquqi-normativ əsasları aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

1. Beynəlxalq audit standartları;
2. Peşəkar Etika Davranış Məcəlləsi;
3. Milli audit standartları.

Audit peşəsi özünü tənzimləmə və özünü həvəsləndirməyə inanır və bunların hər ikisini təcrübədə tətbiq edir. Bu peşə Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyasının (BMF) əsasını qoyub və onun mövcudluğunu təmin edir. Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyası (BMF) dünyanın 118 ölkəsində 155 üzv və müxbir üzvdən (əsasən milli peşəkar institutlar) ibarət global təşkilatdır. Təşkilatın üzvləri sənaye, ticarət və ictimai sektorla

yanaşı təhsil sahəsində də çalışan 2.5 milyon mühasibdən biridir. BMF öz missiya və məqsədini belə izah edir: İctimai maraqlara xidmət etmək, bütün dünyada audit peşəsini gücləndirmək, yüksək keyfiyyətli peşəkar standartlar yaratmaq, bu standartlar üzrə sadıqlıyı təbliğ etməklə güclü beynəlxalq iqtisadiyyata öz töhfəmizi vermək və standartların beynəlxalq səviyyədə tətbiqini genişləndirmək (IFAC., 2012).

BMF-nin fəaliyyətinin əsas sahələrindən biri də auditi həyata keçirərkən bütün dünya üzrə peşəkar auditorlar üçün ölçü vahidi rolunu oynayacaq vahid audit standartları toplusunun çap edilməsidir. BMF bu standartları geniş şəkildə təbliğ etməklə onların mənimsənilməsinin bütün dünyada vahid keyfiyyətli auditin aparılmasını təmin edəcəyinə inanır.

“Qlobal səviyyədə razılaşdırılmış prinsiplər”in təbliği 1970-ci illərdə vahid standartlar dəstinin hazırlanması üçün BMF tərəfindən Daxili Audit Praktikasısı üzrə Komitənin (DAPK) yaradılmasından sonra başladı. 1980-ci illərdə və 1991-ci ildə DAPK Beynəlxalq Audit Standartlarının (BAS) mənşəyi hesab olunan Daxili Audit Təlimatları seriyasını hazırlayıb çap etdirdi. 1991-ci ildən etibarən DAPK auditin həyata keçirilməsinin əsas prinsipləri və proseduru ilə yanaşı, bu standartların necə tətbiq olunması barəsində təlimatlardan ibarət BAS-lar (Beynəlxalq Audit Standartları) çap etdirdi.

2002-ci ildə işçi qrupunun qısa təhlilindən sonra DAPK Daxili Audit və Əminlik üzrə Standartlar Şurası (DAƏŞS) adlandırıldı. İş və prosedurları daha şəffaf etmək və qeyri-auditorlar da daxil olmaqla onun üzvlərinin sayının artırılmasının təmin edilməsi üçün digər dəyişikliklər edildi. Keyfiyyət nəzarət, audit nəzarəti, icmal, digər sığorta və əlaqəli xidmətlər üzrə beynəlxalq standartların preampulasına əsasən, BAS yerli hüquq və qaydaları ləğv etmək və ya onları əvəz etmək məqsədilə nəzərdə tutulmayıb. Lakin onların geniş şəkildə təbliğinin əsas məqsədi qlobal şəkildə audit nəzarətinin beynəlxalq standartlara əsasən aparılmasını təmin etməkdir. Bu gün 100-dən artıq ölkə

Beynəlxalq Audit Standartlarını özünün milli audit prinsiplərinə uyğunlaşdırıb və yaxud mənimsəmə/qəbuletmə mərhələsindədir (IAASB., 2012).

Sxem 1: Beynəlxalq Audit Standartlarının və digər qərarların təsir (səlahiyyət) gücü

Standart	Tədbiq olunur
Beynəlxalq Audit Standartları (BAS/ISA)	Hesabat-maliyyə məlumatlarının auditi
Təhlil Tapşırıqları üzrə Beynəlxalq Standartlar (TTBS/ISRE)	Hesabat-maliyyə məlumatlarının auditi
Əminlik Tapşırıqları üzrə Beynəlxalq Standartlar (ƏTBS/ISRS)	Hesabat maliyyə məlumatlarından fərqli məsələlərlə bağlı əminlik yoxlamalarında tətbiq olunur
Əlaqədar Xidmətlər üzrə Beynəlxalq Standartlar (ƏXBS/ISRS)	Maliyyə hesabatının tərtib edilməsi üzrə saziş, informasiya və digər əlaqədar xidmətlərin göstərilməsində DAƏŞS tərəfindən dəqiq müəyyən edilmiş prosedurların tətbiqində istifadə edilir.
Keyfiyyət Nəzarət üzrə Beynəlxalq Standartlar (KNBS/ISQC)	“ISAS”, “ISAES” və “ISRS” kateqoriyalarına daxil olan bütün xidmətlər üçün tətbiq olunur
Beynəlxalq Audit Praktikasısı Hesabatları (BAPH/IAPS)	ISAS-ın tətbiqi və güclü praktikanın təşviqi üçün mühasiblərə izahedici təlimatların verilməsi və praktik köməyin göstərilməsi

Mənbə: IFAC (2012) “Audit və əminlik” təkmil səviyyə, 8-ci fənn, s. 49

Daxili auditorların öz vəzifələrini icra edərkən müvafiq peşə standartları ilə yanaşı, daxili auditor peşəsinin Etika Məcəlləsinə də riayət etmələri zəruridir. Daxili Auditorlar İnstitutunun Direktorlar Şurası tərəfindən işlənilib hazırlanmış və təsdiq edilmiş Etika Məcəlləsi iki mühüm komponenti özündə əks etdirir: a) daxili auditin peşə təcrübəsinə aid olan prinsipləri; b) daxili auditorun davranış normalarını müəyyənləşdirən qaydaları. Daxili auditorlar daxili audit fəaliyyətini həyata

keçirərkən, bir qayda olaraq, düzgünlük, obyektivlik, məxfilik və peşəkar səriştəlilik prinsiplərini rəhbər tutmalı, bu prinsiplərə uyğun olaraq müvafiq davranış qaydalarına əməl etməlidirlər.

Daxili auditorun düzgünlüyü onun fikrinə olan inamın əsaslandığı bünövrədir. Daxili auditorlar audit obyektı haqqında məlumatların toplanması, qiymətləndirilməsi və ötürülməsi prosesində ən yüksək peşə obyektivliyi nümayiş etdirməli, işə aidiyyatı olan bütün halları düşünülmüş şəkildə qiymətləndirməli və mülahizələrində şəxsi maraqlarının, yaxud digər şəxslərin maraqlarının təsirinə məruz qalmamalıdırlar.

Daxili auditorlar özlərinin fəaliyyəti prosesində aldıkları məlumatın mülkiyyət hüququna hörmətlə yanaşmalı, hüquqi və ya peşə vəzifələrindən irəli gəlmiş hallar istisna olmaqla, müvafiq səlahiyyətləri olmadan belə məlumatı açıqlamamalıdırlar. Onlar, həmçinin, daxili audit xidmətlərinin göstərilməsi üçün lazım olan bilikləri, vərdişləri və təcrübəni tətbiq etməlidirlər ki, bu da daxili auditorların peşəkar səriştəliliyinin ifadəsidir.

Daxili auditorun peşə etikası prinsiplərinə mütləq konkret şəraitdə daxili auditorun davranış qaydaları əlavə edilməlidir. Bu qaydalar əsaslı və dəqiq tərtib olunmalıdır ki, bununla da onların iki və daha çox mənada izah edilməsinin qarşısı alınsın.

Bütün bunlarla bərabər daxili audit peşəsi, hüdudları çərçivəsində fəaliyyət göstədiyi ölkənin milli standartları ilə tənzimlənir. Hansı ki, bu milli standartlar beynəlxalq standartların əsasında hazırlanır, ondan çox az fərqlənir və hətta bəzi ölkələr beynəlxalq standartları olduğu kimi, yəni heç bir dəyişiklik etmədən tətbiq edirlər.

Azərbaycan Respublikasında da daxili audit peşəsinin tənzimləndiyi hüquqi bir çərçivə vardır.

“Belə ki, 22 may 2007-ci il tarixində respublikamızda “Daxili audit haqqında” 332-IIIQ sayılı qanun qəbul edildi. Qanunun əhatə dairəsi Azərbaycan Respublikasında

fəaliyyət göstərən, təşkilati-hüquqi və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq icbari audit obyektini olan bütün müəssisə və təşkilatlar ilə çərçivələnir. Qanun 5 fəsildən və 15 maddədən ibarətdir. Bu qanunun qəbul olunmasında məqsəd Azərbaycan Respublikasında fəaliyyət göstərən təsərrüfat subyektlərində daxili audit funksiyasının hüquqi çərçivədə tənzimlənməsini həyata keçirmək və daxili auditor peşəsi ilə məşğul olan şəxslər üçün vahid normativ-hüquqi aktlar tərtib etməkdən ibarətdir.”
<http://www.e-qanun.az/framework/13241>

II FƏSİL. İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ DAXİLİ AUDİTİN TƏŞKİLİNİN MÜASİR VƏZİYYƏTİNİN TƏHLİLİ VƏ SƏMƏRƏLİLİYİNİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ.

2.1. İstehsal müəssisələrində daxili auditin təşkilinin müasir vəziyyəti.

Audit peşəsi yarandığı gündən etibarən daim yenilənir, təkmilləşir. Müəssisə və təşkilatlarda audit işinin daha effektiv, səmərəli və qənaətcil formada təşkil olunması mövzusunda hər il beynəlxalq səviyyədə seminarlar təşkil olunur, dünyanın müxtəlif ölkələrindən peşəkar auditorlar bu məsələylə bağlı müzakirə aparmaq üçün bir araya gəlirlər. Audit xidmətinin müasir bazar iqtisadiyyatının tələblərinə uyğun və sistemli şəkildə təşkil edilməsi həm müəssisə rəhbərləri, həm də daxili audit peşəsi ilə məşğul olan şəxslər üçün aktual məsələ olaraq qalır.

Daxili auditin təşkili görülməli işlərin texnikası, strategiyası və taktikası deməkdir. Daxili audit texnologiyası görülməli işin mahiyyət, məzmun və məqsədini özündə birləşdirir. Daxili nəzarət texnologiyasını ümumi mənada təsvir etmək bir sıra suallara cavab verməyi tələb edir:

- daxili audit kim tərəfindən aparılmalıdır?
- daxili audit prosedurları nə cür həyata keçirilməlidir?
- daxili auditdə ardıcılıq necə olmalıdır?
- daxili audit tələb olunan keyfiyyətə cavab verirmi?

Konkret olaraq, bu suallar aşağıdakı kimi cavablandırıla bilər:

Daxili auditin həyata keçirən mütəxəssis peşəkar hazırlığa malik olmalı, işlədiyi sahənin spesifik xüsusiyyətlərini dərinlən bilməli və təcrübi biliklərə malik olmalıdır. Daxili auditin aparılması prosesi hazırlanmış plan və proqram əsasında, qısa müddətdə, müxtəlif metodlarla həyata keçirilməli, prosesə təsir göstərən hər bir amil araşdırılmalı və təhlil edilməlidir. Daxili auditin ardıcılığı onun müntəzəm bir nəzarət sistemi olduğunu özündə əks etdirməli, peşəkar mütəxəssislər tərəfindən hazırlanmış plan və proqram, auditin aparılacaq sahənin spesifik xüsusiyyətini nəzərə alaraq, ardıcıl şəkildə həyata keçirilməlidir. Bu zaman işin keyfiyyətinə xüsusi diqqət yetirilməli və sual doğura biləcək halların hamısına cavab verilməlidir (Novruzov V.T., 2008).

Qeyd edilənlərdən bu nəticəyə gəlmək olar ki, daxili auditin aparılması texnologiyasının başlanğıcı daxili audit mütəxəssisinin hazırlanmasından ibarətdir. Həmin mütəxəssis tərəfindən auditin həyata keçirmək üçün prosedurlar hazırlanmalıdır. Hazırlanmış prosedurlara əsaslanaraq, daxili audit mütəxəssisi auditin ardıcıl olaraq, peşəkarcasına aparmalıdır. Aparılmış daxili audit keyfiyyətli olmalı, istər müdiriyyətin, istərsə də təsisçilərin tələblərinə cavab verməlidir.

Daxili audit prosesini iqtisadçı analitiklər konveyer tipli prosesə bənzədirlər. Bu mənada bir çox ədəbiyyatda olduğu kimi, daxili auditin aparılması texnologiyasına bu formada tərif vermək mümkündür: Daxili auditin aparılması xüsusi öyrədilmiş mütəxəssislər tərəfindən işlərin qısa müddət ərzində, lazımi keyfiyyətə nail olunmaqla, ardıcıl yerinə yetirilməsini tələb edən konveyer tipli prosesə malik olan bir texnologiyadır (Novruzov V.T., 2008).

Təsərrüfat subyektlərində daxili auditin aparılmasının başlıca məqsədi idarəetmə obyektləri haqqında müəssisələrdə mövcud olan siyasətə və məqsədlərə əsaslandırılmış rəyin təqdim edilməsidir. Daxili auditorlar yoxlama texnologiyasını təkmilləşdirmək və çatışmazlıqları aradan qaldırmaq məqsədi ilə bir sıra tədbirlər həyata keçirməlidirlər ki, bu da öz işinin peşəkarı olan assistent və mütəxəssislərin, ən

əsası isə müxtəlif sahələri yaxşı bilən auditorların işə cəlb edilməsi ilə mümkündür. Digər tərəfdən, daxili auditor işin keyfiyyətinə ciddi fikir verməli, həmçinin, daxili auditin aparılmasını mərhələlərlə həyata keçirməlidir. İqtisadi subyektlərdə daxili auditorların iş vaxtının əksər hissəsi auditor yoxlamalarına sərf edildiyi üçün daxili auditin mərhələlərlə aparılması daha məqsədəuyğundur. Bu daxili auditin ardıcılığına, keyfiyyətli aparılmasına, iqtisadi subyektin işinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə zəmin yaradacaqdır. Mərhələ deyiləndə, onun nədən ibarət olduğunu və necə həyata keçiriləcəyini aydınlaşdırmaq lazımdır (Novruzov V.T., 2008).

Bəzi iqtisadçılar daxili auditor yoxlamasının mərhələlərini təsnifləşdirməyi təklif edirlər. Lakin, təsnifləşdirmə auditor yoxlamasının tam həyata keçirilməsində bir sıra maneələr törədir, auditin keyfiyyətli aparılmasına təminat vermir, təsərrüfat risklərinin qiymətləndirilməsini və müəssisələrin gələcək inkişaf perspektivlərini təhlil etməyə imkan vermir.

Ümumilikdə daxili auditor yoxlamasının əksər iqtisadi ədəbiyyatda rast gəlinən mərhələləri aşağıdakılardır:

- 1) Daxili auditin hazırlanması və planlaşdırılması;
- 2) Daxili nəzarət və uçot sisteminin yoxlanması;
 - nəzarət risklərinin qiymətləndirilməsi;
- 3) Təsərrüfat əməliyyatlarının seçmə üsulu ilə yoxlanması:
 - hesab qalıqlarının yoxlanması;
 - auditor sübutlarının toplanması;
 - auditin sənədləşdirilməsi;
- 4) Nəticələrin yekunlaşdırılması və qiymətləndirilməsi:
 - auditor hesabatının tərtib və təqdim edilməsi (Qənizadə R.T və başqaları., 2002).

Auditin hazırlanması və planlaşdırılması zamanı daxili auditor aşağıdakı şərtlərə əməl etməlidir:

- yoxlanılan təsərrüfat subyektinə ilkin analitik baxış keçirməli və diaqnostikasını aparmalıdır;
- auditin keçirilməsi ilə bağlı sərəncam hüququna malik olan sənədləri hazırlamalıdır;
- daxili auditor yoxlamasının ümumi planını və proqramını tərtib etməlidir;
- daxili auditor yoxlamasının səmərəlilik riskini qiymətləndirməli və onun əhəmiyyətlik hüququnu müəyyən etməlidir (Namazova C.B., 2015).

Auditi planlaşdırmanın əsas məqsədi auditin effektiv və səmərəli həyata keçirilməsini təmin etməkdir. Geniş mənada auditin planlaşdırılması firma resurslarından ən yaxşı istifadəni də təmin edir. Audit müddətində münasib planlaşdırma auditora auditin tamamlamaq üçün lazım olan vaxtı düzgün qiymətləndirməyə və zamanında audit üzrə lazımi işçi heyəti ayırmağa kömək edir, bu, həm də icra edilməkdə olan auditin dayandırıla biləcək gözlənilməz kənarlaşmaların qarşısını alır.

Daxili audit planlaşdırılmasına olan ehtiyac və onun əhəmiyyətinə nəzər yetirsək deyə bilərik ki, planlaşdırılmaya daha çox diqqət verilməlidir. Planlaşdırılma auditora işi effektiv formada həyata keçirməkdə kömək edir. Bunun aşağıdakı məqsədləri var:

1. Daha çox diqqət tələb edən mühüm sahələrin müəyyən edilməsi. Daxili audit planlaşdırılmasında auditorlar iqtisadi subyekt və bu subyektin daxili nəzarət sistemləri də daxil olmaqla müəssisə mühiti barədə müəyyən biliklər əldə edirlər. Auditorlar həm də əhəmiyyətli əməliyyatlar və daha çox diqqəti tələb edən sahələri müəyyən edirlər. Daxili audit planlaşdırılmasında auditorlar hansı işi kimə və hansı miqyasda ayırmaqla bağlı qərar qəbul edirlər. Onlar müəyyən sahə üçün ayrılacaq günlərin sayını da müəyyən edirlər.

2. Audit və maliyyə hesabatlarına təsir göstərən potensial risklərin müəyyən olunması. Auditorlar həmçinin, maliyyə hesabatları ilə bağlı olan potensial riskləri də

müəyyən edirlər. Auditorlar onları təhlil edir və audit planını da müvafiq qaydada hazırlayırlar.

3. Effektiv audit işini səmərəli şəkildə və vaxtında həyata keçirməklə bağlı planlaşdırma. Auditin hər bir bölməsi üçün tələb olunan vaxt qiymətləndirilməli və audit personalının müvafiq ixtisas dərəcəsi müəyyən edilməlidir. İlin sonunda müəssisənin maliyyə qrafiki və audit işinin tamamlanması üçün son müddət müəssisənin maliyyə direktoru ilə nəzərdən keçirilir və bu qrafikə əməl edilməsi təmin olunur. Daha sonra müştəri tərəfindən əlavə məlumatların təqdim edilməsi gözlənilən tarixlərdən və auditin müxtəlif bölmələrinin tamamlanmalı olduğu tarixlərdən ibarət olan təfərrüatlı audit cədvəli hazırlanılır.

4. Köməkçilər üçün işi elə ayırmaq lazımdır ki, onların əməyindən ən yaxşı formada istifadə edilsin. İşçilər üçün müəyyən audit işinin ayrılması zamanı audit personalının hər bir üzvünün təcrübəsi və müəyyən tapşırıq üçün tələb olunan bacarıq səviyyəsi nəzərə alınmalıdır. Daxili audit qrupunun sahibkar və onun fəaliyyət göstərdiyi iqtisadi sahə barəsində ətraflı bilik əldə etmək məqsədi ilə onunla daha əvvəllər görüşmüş üzvlərdən təşkil olunmasına üstünlük verilir.

5. Ekspertlərə və başqalarının gördüyü işin koordinasiyasına olan tələbat. Daxili auditin effektiv və səmərəli həyata keçirilməsini təmin etmək üçün inkişafın hər bir mərhələsində audit yoxlanmalı və qeydə alınmalıdır. Nəzarətin ən əsas elementləri daxili audit qrupuna rəhbərlik və nəzarət, eləcə də, onların işinin yoxlanmasıdır. Müəyyən ixtisaslaşmış iqtisadi sahələrdə daxili audit qrupunun bəzi üzvlərinin həmin iqtisadi sahə üzrə keçmiş audit təcrübəsinə malik olmaları arzu olunandır. Bundan əlavə, dəyərləndirmə aparən şəxslərin, vəkil və hüquqşünasların audit üçün tələb olunub-olunmadığı müəyyənləşdirilməlidir.

6. Daxili audit prosedurlarının mahiyyət, miqyas və vaxtının müəyyən olunması. Auditor effektiv və vaxtında icra etməli olduğu audit prosedurlarının mahiyyəti, miqyası və vaxtını da təyin edir. Prosedur, onun miqyası və vaxtı müəyyən

olunmuşdursa, auditi plana uyğun həyata keçirmək auditor üçün asan olacaq (Novruzov V.T. və başqaları., 2002).

Daxili auditin həyata keçirilməsi əhatəli və məqsədyönlü şəkildə hazırlanmış iş planına əsaslanmalıdır. Hər bir təsərrüfat subyektində daxili auditin həyata keçirilməsi ilə bağlı illik iş planı tərtib olunmalı və daxili auditor həmin iş planına əsasən öz işini qurmalı və yerinə yetirməlidir. Daxili auditin iş planı sabit olmaya da bilər. Yəni təsərrüfat subyektinin fəaliyyət sahəsinin genişlənməsi ilə əlaqədar olaraq, iş planına yeni vəzifə və funksiyalar əlavə oluna bilər. Əlavələr bölməsində daxili auditin illik iş planı əks olunmuşdur.

Daxili auditin iş planının əsas meyarı təsərrüfat subyektinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin sağlamlığı, möhkəmliyi, gəlirliliyi olmalıdır. Bu aspektlər baxımından, daxili audit təsərrüfat subyektinin əsas bazalarından biri sayılır.

Daxili auditin iş planına əsasən aşağıdakı vəzifə və funksiyaları aid etmək olar:

- şirkətin mühasibat uçotu işinin təhlili;
- şirkətin fəaliyyətinin maliyyə təhlili;
- şirkətin maliyyə fəaliyyəti əsasında aparılan əməliyyatların hesabatda dəqiq və səhvsiz təqdim olunmasının yoxlanılması;
- hesabat üzrə informasiyaların etibarlılığını təmin etmək üçün təkliflərin hazırlanması;
- əməliyyat və maliyyə fəaliyyəti üzrə məlumatların keyfiyyətinin və faydalılığının yoxlanılması və bu haqda şirkətin rəhbərliyinə və idarəetmə heyətinə məlumat verilməsi;
- sahibkarlıq subyekti tərəfindən yerinə yetirilən əməliyyat və hesabatların əsasını təşkil edən qanun, qayda, təlimat, plan və prosedurlar sisteminin qurulması və idarə edilməsinin yoxlanılması;
- resursların mühafizəsinin yoxlanılması və lazım olduqda onların mövcudluğunun təsdiq edilməsi;

- müəssisə resurslarından səmərəli istifadənin qiymətləndirilməsi;
- əsas vəsaitlərin istifadəsinə nəzarət:
 - qarşıya qoyulan məqsəd və vəzifələrin yerinə yetirilmiş proqram və əməliyyatların nəticələri ilə uyğunluğunun yoxlanılması;
 - idarəetmə heyəti tərəfindən qərarların qəbulu zamanı informasiyaların dəqiqliyinin təsdiqlənməsi:
 - müəssisədaxili nəzarət sistemi tərəfindən nəzarət prosedurlarının yerinə yetirilməsinin yoxlanılması;
 - daxili nəzarət sistemlərinin işinin təhlili və məlumatların işlənməsi;
 - məlumat sistemi vasitəsi ilə rəhbərliyə verilən informasiyanın keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi;
 - müəssisədə əvvəllər aparılan daxili və xarici yoxlamaların təhlili, ümumiləşdirilməsi, sistemləşdirilməsi və alınan nəticələr üzrə rəhbərliyə müvafiq məlumatların verilməsi (Hacıyev F.Ş., 2011).

Daxili auditor yerinə yetirəcəyi vəzifə və funksiyalarla yanaşı, həyata keçirəcəyi yoxlamanın əsas istiqamətlərini də müəyyən etməlidir. Həyata keçiriləcək yoxlamanın əsas istiqamətləri əsasən aşağıdakılardan ibarət olmalıdır:

1. Nağd pul vəsaitləri üzrə əməliyyatların daxili auditi;

- kassa üzrə əməliyyatların təlimata uyğun aparılmasının yoxlanılması;
- kassirin təyin olunması barədə əmrin mövcudluğu;
- tam şəxsi maddi məsuliyyət barədə kassirə bağlanmış müqavilənin mövcudluğu;
 - pul vəsaitlərinin kassada saxlanılmasının təmin edilməsi;
 - kassada mütəmadi olaraq qəfləti yoxlamaların aparılması və bu yoxlamaların aktla sənədləşdirilməsi;
 - pul vəsaitlərinin mövcudluğunun inventarizasiyası;

– ilkin sənədlərin və uçot reqistrlərinin doldurulmasının düzgün aparılmasının yoxlanılması;

– kassa mədaxil və kassa məxaric orderlərinin düzgün doldurulması və onların qeydiyyat jurnalının aparılması;

– kassa kitabının tərtibi və aparılması, kassa kitabındakı qalığın sintetik uçot qalığı ilə uyğunluğunun yoxlanılması;

– hüquqi şəxslərlə hesablaşmaların nağd yolla aparılmasının düzgünlüyünə riayət edilməsi;

– nağd yolla əmlakın alınması faktını təsdiq edən sənədlərin mövcudluğu.

2. Şirkətin bank hesabları üzrə aparılmış əməliyyatların daxili auditi;

– bank çıxarışlarının mövcudluğuna və ardıcılığına nəzarət;

– bank əməliyyatlarını təsdiq edən ilkin sənədlərin mövcudluğu;

– ödəniş tapşırıqlarının qeydiyyat kitabının aparılması;

– bankdan alınan nağd pulun kassaya tam mədaxili və çek kitabının saxlanması;

– bank hesabının qalığı ilə sintetik uçot qalığının uyğunluğu.

3. Xarici hesablaşmaların daxili auditi;

4. Əmək haqqı ilə aparılan əməliyyatların daxili auditi;

– ştat cədvəlinin mövcudluğunun yoxlanılması;

– əmək haqqı üzrə ödənişlərin və bütün əlavə ödənişlərin düzgünlüyünün yoxlanılması;

– əmək haqqından tutulan vergilərin hesablanmasına və ödənilməsinə nəzarət.

5. Əsas vəsaitlərlə aparılan əməliyyatların daxili auditi;

– əsas vəsaitlərin saxlanması və onlara nəzarət məqsədi ilə məsul şəxslərin təyin edilməsi;

– əsas vəsaitlərin inventarizasiyasının vaxtında keçirilməsi;

– inventarizasiyanın nəticələrinin mühasibat uçotunda düzgün təqdim olunması;

– əsas vəsaitlərin köhnəlməsinin düzgün hesablanması və xərclərə aid edilməsinin, silinməsinin düzgün əks etdirilməsinin yoxlanılması.

6. Qeyri-maddi aktivlər ilə aparılan əməliyyatların daxili auditi;

- obyektin qeyri-maddi aktivlərə düzgün aid edilməsinin yoxlanılması;
- qeyri-maddi aktivlərin qiymətləndirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması;
- qeyri-maddi aktivlərin sənədləşdirilməsi və uçotda düzgün əks olunması;
- qeyri-maddi aktivlərdə köhnəlmənin və silinmənin uçotda düzgün əks olunması.

7. İstehsal ehtiyatlarının uçotunun daxili auditi;

- istehsal ehtiyatlarının mədaxili və məxarici üzrə sənədlərin tərtib edilməsinin düzgünlüyü;
 - analitik uçotun mövcudluğu, onun sintetik uçota uyğunluğu;
 - anbarların mövcudluğu və təchizatı, anbarda istehsal ehtiyatlarının uçotunun düzgünlüyü;
 - azqiymətli və tezköhnələn əşyaların uçotunun düzgünlüyü, onların saxlanması təşkili;
 - istehsal ehtiyatlarının illik inventarizasiyası aktlarının mövcudluğu;
 - daxili nəzarət sistemlərinin etibarlılığının qiymətləndirilməsi məqsədilə anbardakı istehsal ehtiyatlarının inventarizasiyası.

8. Maliyyə-kapital qoyuluşlarının daxili auditi;

- maliyyə qoyuluşlarının mühasibat uçotunda düzgün təqdim edilməsi;
- maliyyə qoyuluşlarının müddət üzrə düzgün təsnifatının yoxlanılması;
- maliyyə-investisiya dövriyyəsi əməliyyatlarının yoxlanılması;

– qiymətli kağızlardan əldə edilmiş gəlir üzrə hesablanmış verginin mühasibat uçotunda düzgün təqdim edilməsinin yoxlanılması;

– maliyyə-kapital qoyuluşlarının uçotundakı nöqsanların əhəmiyyətliliyi və hesabatın dürüstlüyünə onların təsiri barədə ümumi nəticələrin çıxarılması.

9. Görülmüş iş və xidmətlərin maya dəyərinə daxil edilmiş istehsal xərclərinin daxili auditi;

- xərclərin tərkibi;
- xərclərin mühasibat uçotunda vaxtında və dəqiq göstərilməsi;
- istismar xərclərinə yönəldilmiş xərc vəsaitlərinin əsaslandırılması;
- aşkar edilmiş nöqsanların əhəmiyyətliliyi və hesabatın dürüstlüyünə onların təsiri barədə ümumi nəticələrin çıxarılması;

10. Xidmətlərin göstərilməsindən əldə olunmuş gəlirin daxili auditi;

11. Məqsədli fondların, maliyyə resurslarının, borcların və kreditlərin daxili auditi;

- hesabat məlumatlarının düzgün işlənməsinin və hesabatın mühasibat uçotu rəqəmlərinə uyğunluğunun yoxlanılması;
- satışdan əldə edilən gəlirin düzgün hesablanması;
- digər satışdan əldə edilən maliyyə nəticələrinin yoxlanılması;
- satışdankənar əməliyyatlardan gəlir və xərclərin yoxlanılması;
- hesabat ili ərzində gəlirin bölünməsinə nəzarət.

12. Vergilərin dəqiq hesablanması daxili auditi;

- vergilərin düzgün hesablanması və mühasibat uçotunda düzgün təqdim olunması;
- büdcədənənar fondlara ayırmaların düzgün hesablanması və ödənilməsi;
- vergilərin hesablanması zamanı nöqsanların əhəmiyyətliliyi və hesabatın dürüstlüyünə onların təsiri barədə ümumi nəticələrin çıxarılması.

Daxili auditor yoxlamasının **ikinci** mərhələsi, yəni uçot sisteminin və daxili nəzarətin yoxlanılması, nəzarət risklərinin qiymətləndirilməsi zamanı aşağıdakılara diqqət yetirilməlidir:

- daxili nəzarət sistemi elementlərinin daxili auditor tərəfindən öyrənilməsi (bu zaman nəzarət mühitinə, uçot sisteminə, nəzarət şərtlərinə diqqət yetirilməlidir);
- nəzarət riskinin qiymətləndirilməsi və nəzarət şərtlərinin təyin edilməsi;
- nəzarət şərtlərinin testləşdirilməsi;
- audit proqramının tərtib olunması və ona edilən əlavələrin yoxlanması (Məmmədov Y.Ə., 2019).

Təsərrüfat subyektlərinin idarə olunmasında risklərin rolu daha böyük olduğuna görə daxili auditin iş planının hazırlanmasında risk qiymətləndirmə modelindən və zərərlərin təhlili metodlarından da istifadə olunmalıdır. Risklərin qiymətləndirilməsi modelini qurarkən aşağıdakı ümumi parametrlər nəzərə alınmalıdır:

- a) biznes riski – alınıb-satılan mallar, görülən işlər və göstərilən xidmətlər ilə bağlı olan risk;
- b) menecment riski – menecment xidməti əməkdaşlarının ixtisas və təcrübəsi;
- c) texnoloji risk – texnoloji yeniliklərlə əlaqədar olaraq müəssisə fəaliyyətinin gerilməsi;
- d) sistemli risk – daxili nəzarət sistemlərinin təhlükəsizliyi və etibarlılığı;
- e) fərdi risk – sui-istifadə halları, yanlış qərar qəbul edilməsi və s. (Məmmədov Y.Ə., 2019).

Həmçinin, daxili audit prinsiplərinin tələblərini gözləməklə müəssisədə istifadə olunan kompüter texnologiyalarının vəziyyətini qiymətləndirmək lazımdır. Burada daxili auditorun etməli olduğu iş sistemlərin yoxlanılması və modifikasiyasına təsir edən nəzarət alətlərini qiymətləndirməkdən, lazımi informasiyaları əldə etməkdən, nəticələr çıxarmaqdan və əlaqə şəbəkəsinin təhlükəsizliyini təmin etməkdən ibarətdir.

Auditor konkret nəzarət sistemlərinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsində daxili auditə təsir göstərən amilləri müəyyən etməlidir. Buraya, müəssisələrin təşkilati quruluşu, vəzifə və səlahiyyətlərin bölüşdürülməsi metodları, əməkdaşların peşə-ixtisas dərəcələri, nəzarətedici orqanların tələbləri aid edilə bilər. (Bayramov A.Q., 2013)

Daxili auditor yoxlamasının **üçüncü** mərhələsi təsərrüfat əməliyyatlarının seçmə üsulu ilə yoxlanmasından, o cümlədən hesabların qalığının yoxlanmasından, auditor sübutlarının toplanmasından və auditin sənədləşdirilməsindən ibarətdir. Bu zaman daxili auditor:

- həyata keçirəcəyi yoxlamayı hansı üsulla (seçmə üsulu ilə və ya başdan-başa) aparacağını müəyyən etməlidir;
- təsərrüfat əməliyyatlarının uyğunluğunun və əhəmiyyətliliyinin testləşdirilməsini və yoxlanmasını həyata keçirməlidir;
- analitik prosedurları aparmalıdır;
- hesab qalıqlarının ayrı-ayrı elementlərini testləşdirməli və yoxlanmasını həyata keçirməlidir;
- auditor sübutlarını toplamalı, sənədləşdirməli və qiymətləndirməlidir (V.T.Novruzov., 2008).

Seçmə ümumi məlumatların daxilindən müəyyən və ya təsadüfi xarakter daşıyan interval, yaxud əlamətlərə görə bir qrup məlumatın seçilməsindən ibarət statistik metoddur.

Daxili auditor seçməsi hesab qalıqları, dövriyyə və ya müəyyən tip əməliyyatların 100% -dən az hissəsinə seçmə üsulunun tətbiq edilməsidir ki, bu zaman onlardan hər birinin bu seçmə düşmək şansı vardır. Bu, auditora seçim aparılan sahə barəsində təsəvvür yaratmağa imkanı verir. Daxili auditor seçməsi zamanı yoxlanılan məlumatlar az olduğu hallarda, auditor tərəfindən mühasibat uçotu və hesabat göstəriciləri bütövlükdə də yoxlanıla bilər. Belə yoxlamayı həm də seçmə üsulla yoxlamının

səmərəsiz (az səmərəli) və ya yoxlanılan göstəricilərin əhəmiyyətlik dərəcəsinin çox yüksək olduğu hallarda aparmaq olar. Auditor seçməsi ardıcıl, təsadüfi və birləşdirilmiş (kombinə edilmiş) ola bilər.

Ardıcıl seçmə, yoxlama elementlərinin hər hansı bir təsadüfi seçilmiş rəqəmdən başlayaraq, daimi intervalla seçilməsidir: məsələn, kassa (bank, satış və s.) sənədlərində hər onuncu sənəd, yaxud kassa üzrə dövriyyədə hər beş min manatdan bir sənəd seçilə bilər. Təsadüfi seçmə yoxlama təsadüfi rəqəmlər cədvəli əsasında aparılır. Birləşdirilmiş (kombinə edilmiş) seçmə isə ardıcıl və təsadüfi seçmə üsullarının birləşdirilərək tətbiqi deməkdir.

Bundan başqa, auditor mühasibat uçotu və hesabatları üzrə bütövlükdə yox, hər hansı bir konkret sahə (balans seqmenti) üzrə də seçmə apara bilər. Belə seçmələr, adətən, səhvlərin olduğu güman edilən sahələr üzrə aparılır.

Seçmənin həcmi auditorun məqbul saydığı səhvin məbləğindən asılıdır. Məqbul səhv məbləği nə qədər aşağıdırsa, seçmənin həcmi o qədər böyük olur. Seçmə zamanı məlumatlar müəyyən parametrlərə uyğun qruplaşdırılır. Parametrlərin sayı çox olduqda isə hər parametr üzrə göstəricilər digər əlamətlər üzrə qruplaşdırılır.

Nəzərə almaq lazımdır ki, birbaşa yoxlamadan fərqli olaraq, seçmə üsulla yoxlama zamanı auditorun aşkar etməmə riski mövcud olur. Seçmə riskinin həm nəzarət sisteminin testləşdirilməsi, həm də mühasibat uçotunda analitik və sintetik hesablar üzrə qalıq və dövriyyənin düzgünlüyünün detallar üzrə yoxlanılmasında mövcud ola bilmək ehtimalı vardır.

Daxili audit prosedurları audit yoxlamasının bütün mərhələlərində yerinə yetirilir. Bir qayda olaraq onlar mühasibat uçotunun bu və ya digər seqmentlərinin tədqiqinin daha da dərinləşdirilmiş mərhələsi hesab olunur. Bu prosedurlar auditin son mərhələsində təsdiq olunan hesabatın sonuncu təhlili lazım olduqda, xüsusilə də auditor rəyinə əsasən lazım olan dəyişiklikləri nəzərə almaqla hesabatın təhlilində böyük rol oynayır. Analitik prosedurların tətbiqi daxili auditin keyfiyyətini yüksəldir.

Onun aparılmasına çəkilən xərcləri azaldır. Belə prosedurlardan aşağıdakı sadalanan bölmə və sahələrin yoxlanılması prosesində istifadə olunur:

- pul vəsaiti və qiymətli kağızlarla əlaqədar əməliyyatlara nəzarət;
- firmanın texniki təchizatı və resurslardan səmərəli istifadə ilə əlaqədar əməliyyatların auditi;
- müəssisədə əməyin təşkil olunması və hesablaşmaların aparılması ilə əlaqədar proseslərin auditi;
- istehsal-kommersiya xərclərinin auditi;
- şirkətin hesablaşma hesabı və maliyyə-kredit əməliyyatlarının auditi;
- vergidən əvvəlki mənfəətə nəzarət vergitutma bazasının hesablanması auditi;
- şirkətin təsisçiləri və ya səhmdarları ilə qarşılıqlı münasibətlərin və investisiya fəaliyyətinin auditi (Aslan Y., 2018).

Bütün audit prosesi ərzində analitik prosedurlar yerinə yetirilir və daxili auditin həyata keçirilməsi planında müəyyən mərhələli növlərə bölünür. Aşağıdakı analitik prosedur növləri geniş tətbiq olunur:

- müəssisənin faktiki mühasibat uçotu göstəricilərinin plan və ya smeta göstəriciləri ilə müqayisəsi;
- mühasibat hesabatının faktiki göstəriciləri və proqnozlaşdırılmış auditor metodları ilə təyin edilmiş biznes plan göstəricilərinin müqayisəsi; sadə müqayisə metodları; hesabat dövründə hər hansı göstəricinin dəyişmə meylinin aşkarlanması və gələcək (keçmiş) dövrlərdə yayılması;
- mühasibat uçotu göstəricilərinin müəssisənin özünün və ya qanunvericiliklə müəyyən edilmiş normativ əhəmiyyətli hesabat dövrünün nisbi əmsalı ilə müqayisəsi;
- faktiki göstəricilərin hal-hazırda fəaliyyətdə olan bazar segmentində analoji müəssisənin hazırkı sahəsinin məlumatları ilə müqayisəsi;

– mühasibat hesabatı göstəricilərinin onun tərkibinə daxil olmayan statistik və başqa məlumatlar ilə müqayisəsi;

– şaquli, üfüqi mühasibat hesabatı göstəricilərinin trend analizi və nisbi əmsallar, müəssisənin təşkilati strukturunun fərdi xüsusiyyətini nəzərə alan başqa analitik prosedurlar (Novruzov V.T., 2008).

Auditor mühasibat hesabatının faktiki göstəriciləri ilə biznes planının müqayisəsi zamanı planlaşdırma metodikasını qiymətləndirməlidir. Əgər plan göstəriciləri, auditorun fikrincə, real deyilsə, auditor sübutları əldə etmək üçün onlardan istifadə edilməməlidir. Bu, iş sənədlərində göstərilməlidir.

Sənədləşmə auditin gedişatı müddətində audit qrupu tərəfindən aparılan qeydlər deməkdir. Buraya bütün mühüm sənədlər, məlumat-təhlillər, hesablama sənədləri, cədvəllər, qeydlər, şəhadətnamələrdən çıxarışlar və tamamlanmamış audit proqramları daxildir. İşçi sənəd və ya işçi sənədlər termini çox vaxt sənədləşmə üçün istifadə olunur. Başqa sözlə, işçi sənədlər də auditorun topladığı sübut və yoxlamaların qeydiyyatıdır.

Daxili audit sənədləşməsi müəssisənin daxili auditoru ilə əvvəllər əlaqəsi olmayan təcrübəli auditorun, auditin nəticələrini təsdiqləyən sübutlar əldə etməsi üçün kifayət qədər informasiya daşmalıdır. Daxili audit sənədləşməsinin əhəmiyyətini aşağıda sadalananlar əsasında izah etmək mümkündür:

1. Adekvat planlaşdırmanı asanlaşdırır. Sənədləşdirmə əsasında planlaşdırmanın müfəssəl formada tamamlanması, auditin icrası müddətində planlaşdırma qərarlarına əməl olunması, həm audit dövründə, həm də auditdən sonra yoxlama üçün müvafiq istinad mənbəyinin mövcudluğu təmin olunur. Qısa, işçi sənədlər daxili auditoru icra olunan işdən xəbərdar edir. Bu məlumat daxili audit prosedurlarının mahiyyəti, vaxtı və miqyasının planlaşdırılmasında, eləcə də qərar qəbul edilməsində auditora kömək edir. Bu həm də vaxt itkisi və təkrarlanmanın qarşısını alır, həmçinin daxili audit heyətinə bir növ təlim keçir. Audit layihələri çox

vaxt təkrarlanır, digər sahələri də əhatə etmək üçün genişləndirilir və ya digər tapşırıqların planlaşdırılması üçün əsas rolunu oynayır.

2. Daxili audit işinə nəzarəti və yoxlanışı asanlaşdırır. İşçi sənədlər daxili audit qrupuna öz işlərinin nəticələrini yüksək vəzifəli auditorlara çatdırmaları üçün effektiv vasitə verir. İşçi sənədlər qrup üzvlərini öz işlərinə görə məsuliyyətli edir. Bu sənədlər vasitəsilə daxili auditor həyata keçirdiyi və keçirəcəyi audit işinə nəzarət edir və bu nəzarəti qoruyub saxlayır. Audit işi daxili audit qrupu tərəfindən həyata keçirilir, çünki yüksək vəzifəli auditorun bütün prosedurları icra etməsi mümkün deyil.

Daxili audit qrupunun üzvləri işi icra edir, yüksək vəzifəli auditor isə onların işini yoxlayır. Auditor həm də daxili audit qrupunun tapşırığını necə və hansı dərəcədə icra etdiyini, mühasibat prinsiplərinə və daxili audit standartlarına əməl edib-etmədiyini yoxlaya bilər. Yaxşı hazırlanmış sənədlər yüksək vəzifəli auditora buraxılan hissələri, normal prosedurlardan yayınmaları və qeyri-adi problemləri tapmaqda kömək etməklə yoxlamayı asanlaşdırır. Daxili auditor öz hesabatının etibarlılığı barədə təsəvvürə malik olmaq üçün rəhbərlik etdiyi heyətin fəaliyyətini qiymətləndirir. Onlar həmçinin, daxili audit komandası ilə bağlı nə isə yanlışlıq olduqda və ya müştəri əməkdaşlıqdan imtina etdikdə, vaxtında müvafiq tədbirlər görə bilər. Beləliklə, yaxşı işçi sənədlər fərdi məlumatların icmal yolu ilə əsas nəticələrin məntiqəuyğun kombinasiyasını təmin edir. İşçi sənədlərə nəzarət və onların yoxlanışı firma daxilində keyfiyyətə nəzarəti və təftişi asanlaşdırır.

3. Audit hesabatı üçün əsas verir. İşçi sənədlər görülmüş işin sübutunu təmsil edir. Auditor hesabatın tamamlanması və ya verilməsi gününə qədər audit prosesində gördüyü və müşahidə etdiyi hər bir şeyi yadda saxlamaya bilər. İşçi sənədlər hesabatın hazırlanmasını asanlaşdırma bilər, çünki audit prosesində qeydə alınmış hər bir şey, verilmiş suallar və alınmış cavablar burada qeydə alınır. Auditor audit hesabatını hazırlayarkən və müəssisənin maliyyə hesabatları barədə rəy bildirərkən işçi sənədlərdə qeyd olunmuş faktlardan istifadə edir.

4. Aşkar olunmuş audit faktlarının rəhbərliklə müzakirəsinə imkan verir.

Auditor auditə başlamazdan əvvəl audit planını və audit hesabatı verməzdən əvvəl işçi sənədlər vasitəsilə aşkar edilmiş audit faktlarını rəhbərlik və ya müştərinin audit komitəsi ilə müzakirə edə bilər.

5. Səhlənkarlıq ittihamlarına qarşı müdafiə ilə təmin edir. Daxili auditor əhəmiyyətli fırıldaqçılıq və ya səhvi aşkar etmədiyinə görə məhkəmə tərəfindən səhlənkarlıqda ittiham edilə bilər. Məhkəmə işi auditin bitməsindən uzun müddət sonra başlaya bilər. Bu zaman işçi sənədlər auditora onun auditi həyata keçirərkən və hesabat hazırlayarkən lazımı diqqəti göstərdiyini sübut etməyə kömək edə bilər.

6. Növbəti auditorlara bələdçilik edir. Daxili auditor işçi sənədləri hazırlayarkən yadda saxlamalıdır ki, onun tərtib etdiyi bu sənədlər təkcə onun özü üçün deyil, yeni auditor üçün də faydalı olmalıdır. Buna görə də işçi sənədlər yaxşı təşkil olunmalı və təhlükəsiz şəraitdə saxlanmalıdır.

İşçi heyətinin davamlılığı ilə bağlı tipik məhdudiyyətləri nəzərə alsaq, yaxşı işçi sənədlər daxili auditorun aşağıdakı məsələlər istiqamətində uğurlu fəaliyyətini təmin edərək auditin keyfiyyətini artırır. Belə ki:

- biznes əməliyyatlarının mahiyyətinin dərk edilməsinə sərf olunan vaxtın qısaltılması;
- audit risklərinin mövcud olduğu sahələrin müəyyən edilməsi;
- tələb olunan auditin əhatə sahəsinin müəyyənləşdirilməsi;
- böyük dəqiqliklə tələb olunan vaxt və işçi heyətinin müəyyən edilməsi.

7. Məlumat bazası funksiyasını yerinə yetirir. İşçi sənədlər yekun hesabatlar üçün informasiyanın toplanmasına kömək edir. Müxtəlif siyahılar, hesabatlar, cədvəllər narahatlıq doğuran aspektlər üçün çoxlu informasiya verir. Bu informasiya həm cari, həm də gələcək illərdəki audit yoxlamaları üçün faydalı ola bilər.

Daxili auditor yoxlamasının **dördüncü** mərhələsi auditor yoxlamasının nəticələrinin yekunlaşdırılmasını, qiymətləndirilməsini, auditor hesabatının tərtib edilməsini və reallaşdırılmasını əhatə edir. Bu zaman daxili auditor:

- gözlənilməyən öhdəlikləri və sonrakı hadisələri yoxlamalıdır;
- nəticələrin yekununu və onun analitik uçotunu qiymətləndirməlidir;
- auditor hesabatını tərtib etməli və təqdim etməlidir;
- auditin nəticəsi üzrə qərarların qəbul edilməsinə, tövsiyələrin hazırlanmasına və onların icrasına nəzarət etməlidir (Novruzov V.T., 2008).

Mərhələlərin belə təsnifatı bir qədər şərti olsa da məqsədə müvafiq hesab edilir. Çünki bu halda nəzarət işləri bir mərhələdən digərinə tədricən keçir və bu, daxili auditora iqtisadi subyektin fəaliyyətində baş verən dəyişiklikləri daim nəzarətdə saxlamağa imkan verir. Daxili auditor subyektin spesifik xüsusiyyətlərini də auditor yoxlaması zamanı nəzarətdə saxlaya bilər. Bundan başqa, o, mərhələlərin hər birinə müəyyən dəyişiklik və əlavələr etmək hüququnu özündə saxlayır.

Daxili auditorlar təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətini yoxlayan zaman sadalanan mərhələlərdən sərbəst istifadə edə bilərlər.

2.2. Müəssisələrdə daxili audit sisteminin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi.

Daxili audit xidmətinin səmərəliliyini obyektiv qiymətləndirmək vacib məsələlərdən biridir. Lakin bu, praktikada və iqtisadi ədəbiyyatda daxili auditin səmərəliliyinə yanaşma meyarlarının müxtəlifliyi, auditor fəaliyyətinin kəmiyyət baxımından qiymətləndirilməsinin və onların əməyinin təsərrüfatçılığın son nəticələrinə təsirinin müəyyən edilməsinin yetərincə mümkün olmaması üzündən müəyyən çətinlik törədir. Daxili auditorların fəaliyyətinin aparılmış yoxlamaların sayına, aşkar edilmiş qeyri-qanuni ödənişlərin və oğurluqların məbləğinə, yoxlamaların aparılması müddətlərinə riayət olunmasına, profilaktik tədbirlərin sayına görə qiymətləndirilməsi praktiki olaraq səmərəsiz bir işdir. Daxili audit xidmətinin

fəaliyyətinin birbaşa nəticələrinin aşkar edilməsi üçün, ilk növbədə, auditor xidmətinin məqsədlərinə nail olma dərəcəsi və ya səviyyəsi, yaxud auditor işinin mərhələlərinə əməl etmək əsas kimi götürülməlidir. Bunun üçün işin icrasının tamlığını, vaxta müvafiqliyini və operativliyini, göstəricilər məcmusunun vahidliyini, nəticələrin müqayisəliliyini əks etdirən göstəricilər sistemindən istifadə etmək lazımdır.

Daxili audit xidmətinin işinin qiymətləndirilməsində həlledici məqam xidmət əməkdaşlarının daxili audit xidmətinin əsasnaməsinə, özlərinin vəzifə təlimatlarına və daxili auditorların ixtisasartırma planlarına riayət etmələri sayılır. Bu zaman daxili audit xidmətinin məqsəd, qayda və prosedurlarının yerinə yetirilməsinə, auditor yoxlamalarının keçirilməsi və hesabatın təqdim olunması barədə qanunvericilik tələblərinin təmin olunmasına, auditor yoxlamaları üçün obyektlərin seçilməsinin, risklərin qiymətləndirilməsinin, auditin dövriliyinin və həcmının müəyyənləşdirilməsinin, auditor yoxlamalarının planlaşdırılmasına dair sənədləşmənin düzgünlüyünə xüsusi diqqət yetirilir.

Daxili auditorların işinə nəzarət daimi əsasda aparılan prosedurlardan, adekvat planlaşdırma və tabelikdə olanların zəruri təlimatlarla təmin olunmasından ibarətdir. Qeyd etmək lazımdır ki, bu nəzarət planlaşdırma, yoxlamaların keçirilməsi, qiymətləndirmə, rəy verilməsi və bütün auditor tapşırıqlarının icrasından sonrakı nəzarət mərhələsində həyata keçirilməlidir (Novruzov V.T., 2008).

Yerinə yetirilmiş auditor işlərinin keyfiyyətini qiymətləndirmək üçün vaxtaşırı olaraq daxili nəzarət yoxlamaları keçirilir. Bu yoxlamalar daxili audit departamentinin rəhbəri və ya onun təyin elədiyi əməkdaşlar tərəfindən daxili audit xidmətinin fəaliyyətinin vaxtaşırı qiymətləndirilməsindən ibarət olur. Yoxlamanın yazılı nəticələri və işin yaxşılaşdırılması üzrə tövsiyələr ali rəhbərliyə və direktorlar şurasına təqdim edilə bilər (Hacıyev R.İ., 2015).

Daxili audit obyektləri ilə əks əlaqəni gücləndirmək üçün ya daimi olaraq hər bir auditor yoxlamasından sonra, ya da vaxtaşırı olaraq ayrı-ayrı yoxlamalar üzrə anketlərdən və ya sorğuların keçirilməsindən istifadə edilir.

“Daxili audit xidmətinin işinin keyfiyyətini müəyyən etmək üçün hər üç ildən bir müəssisə ilə bağlılığı olmayan ixtisaslı mütəxəssislər (məsləhətçilər, kənar auditorlar) tərəfindən kənar (xarici) yoxlamaların aparılması məqsədə uyğundur” (Novruzov V.T., 2008: s.104)

Artıq məlumdur ki, daxili audit fəaliyyəti təşkilatın daxili idarəetmə, risklərin idarə edilməsi və nəzarət proseslərinin səmərəliliyini müstəqil və qərəzsiz şəkildə yoxlamaqla, korporativ fəaliyyətin mahiyyəti barədə fikir bildirir, problem sahələrini müəyyənləşdirir və təkmilləşdirilməsi üçün təkliflər verir. Şirkətlərin gələcəyi ilə bağlı bir perspektiv yaratmağa kömək edir. Daxili audit risklərin idarə edilməsi və nəzarət proseslərinin sistemik, nizamlı və risk əsaslı bir yanaşma ilə qiymətləndirilməsini həyata keçirməli və bu proseslərin inkişafına kömək etməlidir. Strateji planın nəticələrini korporativ hədəflərə uyğun hazırlamaq, həyata keçirmək və izləmək daxili auditin əsas vəzifəsidir. Daxili audit fəaliyyətinin tipik qiymətləndirilməsi, əldə edilmiş effektivlik və səmərəliliyin ölçülməsi cari fəaliyyətin əvvəlcədən müəyyən olunmuş hədəflərlə müqayisəsidir. Daxili audit fəaliyyəti biznes risklərini və proses çatışmazlıqlarını dəqiq bir şəkildə müəyyən etdikdə və effektiv düzəldici tədbirlər gördükdə, təşkilatlar üçün davamlı inkişafın lokomotivi kimi qəbul edilir.

Bu səbəbdən daxili audit şirkətlər üçün danılmaz əhəmiyyətli bir rola sahibdir. Daxili audit fəaliyyətini funksional və effektiv şəkildə həyata keçirmək bu vacib rolu yerinə yetirmək deməkdir. Buna nail olmaq üçün isə ilk öncə daxili audit fəaliyyətinin səmərəliliyini qiymətləndirmək lazımdır. Beynəlxalq Daxili Auditorlar İnstitutunun dərc elədiyi 2020-ci il üzrə daxili audit haqqında təlimata əsasən daxili auditin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi məqsədləri aşağıda kimi izah edilir:

1. Korporativ hədəf və məqsədlərə çatmağa köməklik edilməsi;

2. Müştərilərin ehtiyac və gözləntilərinin qarşılınması,
3. Etika Məcəlləsi ilə uyğunluğun təmin edilməsi,
4. Korporativ idarəetmə, risk və nəzarət proseslərinin effektivliyinə töhfə səviyyəsinin müəyyənləşdirilməsi;
5. İcra olunan audit fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi,
6. Resurslardan istifadə səviyyəsinin açıqlanması;
7. Təftiş prosesinin yaxşılaşdırılması (IAASB., 2020).

Daxili auditor daxili audit fəaliyyətinin effektivliyini və səmərəliliyini qiymətləndirmək üçün müvəffəqiyyət amillərini müəyyənləşdirir. Daxili audit fəaliyyətindəki bu amillər səmərəliliyi, məhsuldarlığı və müştəri məmnuniyyəti səviyyələrini ölçmək üçün müəyyən edilir. Həmin amillərə korporativ risk idarəçiliyi, nəzarət və idarəetmə proseslərinin inkişafına töhfə səviyyəsi, əsas məqsəd və hədəflərin reallaşdırılması, audit prosesi və işçilərinin səmərəliliyinin artırılması, prosesin təkmilləşdirilməsində fəaliyyət planlarının sayı, audit tapşırığının planlaşdırılması və prosedurların adekvatlığının monitorinqi, müştəri gözləntilərinin və ehtiyaclarının ödənilməsində səmərəliliyin təmin edilməsi, effektiv audit tapşırıqları təcrübəsi, rəhbərlik və idarə heyəti ilə səmərəli ünsiyyət və s. aid etmək olar. Kəmiyyət və keyfiyyət xarakterli olan bu amillər müəyyən edildikdən sonra monitorinq və müvafiq müştərilərə hesabat vermə prosesləri həyata keçirilir. Bu proseslər nəticəsində alınan rəylərə uyğun olaraq daxili auditin səmərəliliyi barədə fikir yürütmək mümkün olur.

Yüksək səviyyəli bir daxili audit fəaliyyəti məlumat təhlili sahəsində yüksək səriştəyə, inkişaf etmiş audit proqramlarına, risklərə qarşı proqnozlaşdırıcı və dəqiq reflekslərə, bacarıqları inkişaf etdirmək üçün yaxşı bir audit rotasiya modelinə və avtomatlaşdırılmış iş cədvəli sistemə sahib olmalıdır. Bu xüsusiyyətlərə sahib daxili audit mexanizmi effektiv əməliyyatların qurulmasına və təşkilata dəyər qatmasına

imkan verəcəkdir. Effektiv daxili audit fəaliyyətinin icrası və idarə olunması üçün minimum tələblər bunlardır:

1. Müəssisə rəhbərliyi tərəfindən təsdiq edilmiş, daxili audit fəaliyyətinin məqsəd, hüquq və vəzifələrini açıq şəkildə ifadə edən və mütəmadi olaraq yenilənən, DAI-nin audit standartlarına uyğun bir daxili audit qaydası olmalıdır;

2. Korporativ hədəflərə çatma prosesindəki maneələri təsbit edən risk yönümlü daxili audit planı hazırlanmalıdır;

3. Daxili audit fəaliyyətinə lazımı və kifayət qədər vəsait ayrılmalı, daxili audit səlahiyyətli şəxslər tərəfindən aparılmalı, müstəqil olaraq yerləşdirilməli və rabitə şəbəkəsi daxili audit subyekti və müştərilər arasında səmərəli istifadə edilməlidir.

4. Daxili audit fəaliyyəti nəticəsində təhlil edilmiş nəticələrin vaxtında rəhbərliyə məruzə edilməsi və verilən tövsiyələrin nəticələrinin izlənməsi üçün hesabat izləmə sistemi yaradılmalıdır.

5. Daxili audit fəaliyyətinin performansını davamlı olaraq qiymətləndirilməli və keyfiyyətə təminat və inkişaf üzrə proqram hazırlanmalıdır.

6. Daxili audit fəaliyyəti nəticəsində əldə edilən əlavə dəyəri ölçmək üçün müvəffəqiyyət göstəriciləri müəyyənləşdirilməlidir (Abdullah M.A., 2018).

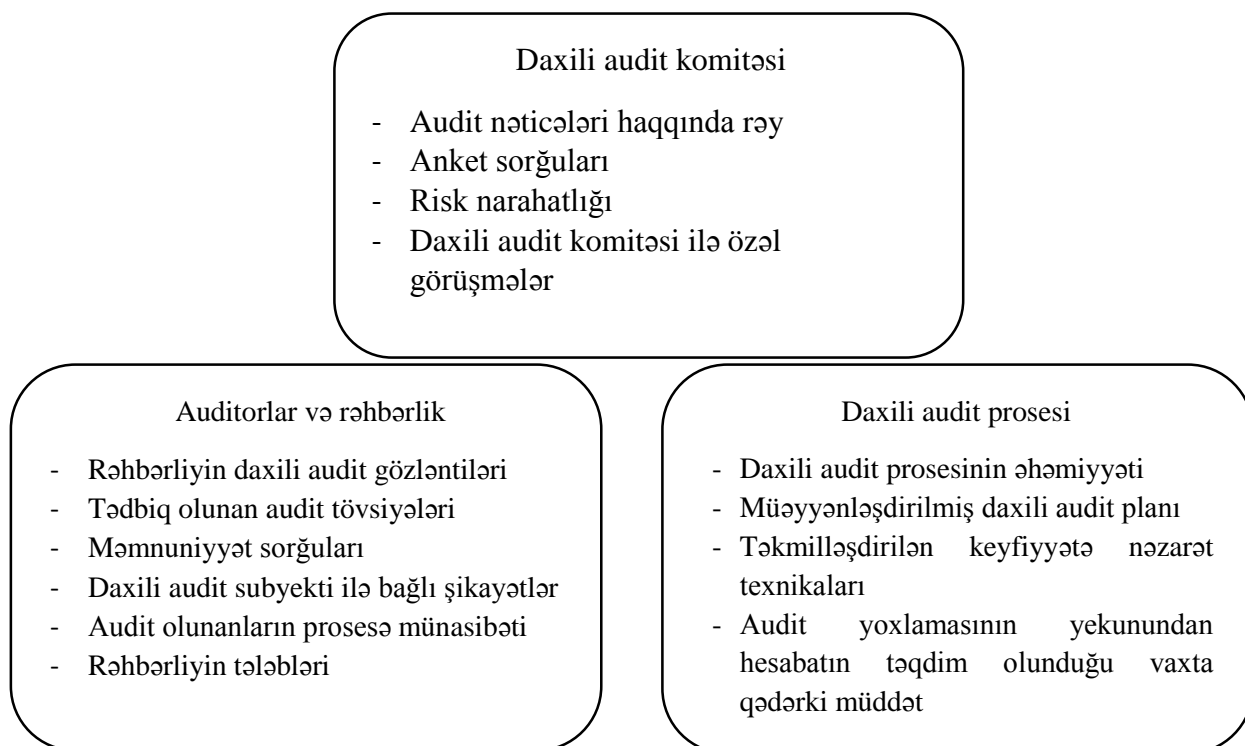
Daxili auditin qiymətləndirilməsi daxili audit prosesinin bir hissəsidir və müəyyən dövrlərdə həyata keçirilməlidir. Qiymətləndirmə prosesinin hansı formada aparılması daxili auditin meydana çıxmasından bu günə qədər həm öz müəssisəsində daxili audit xidmətindən faydalanmaq istəyən müəssisə rəhbərlərini, həm də auditor işi ilə məşğul olan şəxsləri maraqlandıran bir məsələ olmuşdur. Bu məsələ ilə bağlı zaman-zaman müxtəlif fikirlər söylənilmiş, daxili audit performansının ölçülməsi üçün müxtəlif modellər hazırlanmışdır. Bu modellər içərisində ən effektiv hesab olunan “Balanced Scorecard” və ya “Balanslaşdırılmış göstəricilər sistemi” modeli adlanır.

Daxili audit performansını qiymətləndirmək məqsədi ilə yaradılan model bütün müəssisə və təşkilatlar tərəfindən istifadə oluna bilən ədəbiyyatda ilk nümunədir.

Daxili audit fəaliyyətinin ölçülməsində hansı ölçü vahidlərindən və hansı performans göstəricilərindən istifadə ediləcəyi istiqamətində tədqiqatlar aparılmışdır. Bu tədqiqatların nəticəsində idarəetmə səviyyələrinə vahid bir hesabat şəklində təqdim edilə bilən, daxili audit fəaliyyətini konkret məlumatlarla ölçə bilən, aydın və anlaşılması asan bir model qurulmuşdur. Bu model vasitəsilə daxili auditin effektivliyinin rəhbərlik və müvafiq istifadəçilər tərəfindən başa düşüləcəyi və onların məlumatlılığının artırılması gözlənilməkdədir (Fırat Z., 2020).

Daxili audit performansını ölçmək üçün Balanslaşdırılmış Göstəricilər Sistemi modelini iqtisadi ədəbiyyata daxil edən şəxs M.Friqodur. Təklif etdiyi model, bizneslərin inkişaf yollarını müəyyən etmək üçün bir neçə əsas element baxımından formalaşmışdır. Bu elementlərə daxili audit istifadəçiləri (təftiş komitəsi, rəhbərlik və auditorlar), daxili audit prosesi, yeniliklər və bacarıqlar aiddir. “Modelin tətbiqi üçün tələb olunan əsas anlayışlar istifadəçi nöqtəyi-nəzərindən performansın ölçülməsi, daxili audit fəaliyyətinin ölçülməsi üçün bəzi göstəricilərin müəyyənləşdirilməsi, daxili audit və istifadəçi gözləntiləri arasındakı əlaqə, şöbənin ümumi strategiyası və daxili audit prosesinin innovativ olması kimi təsnifləşdirilir” (Kopecka N., 2015).

Sxem 2: Friqonun Balanced Scorecard Modeli



Bacarıqlar və innovasiya

- Şəxsi heyətin auditi
- Auditorların ixtisas səviyyəsi
- İşçi başına düşən təlim saati
- Sertifikatlı auditor sayı
- Ortalama audit təcridəsi

Mənbə: Kaplan R.S., Norton D.P. (2012). "The Balanced Scorecard – Measures that drive performance", s.7. <https://hbr.org/1992/01/the-balanced-scorecard-measures-that-drive-performance-2>

Performans qiymətləndirmə modeli yaradarkən əsas məqsəd daxili audit yoxlamalarının nəticələri ilə maraqlanan rəhbərlik və direktorlar şurası üçün nəticələri asanlıqla dərk edə biləcəyi bir struktur təqdim etməkdir. Dolayısı ilə daxili auditin performans qiymətləndirmə modeli nə qədər konkret, aydın və asanlıqla başa düşülsə, o qədər funksional və effektiv olacaqdır. Əsas məsələ rəhbərliyin qarşısına konkret məlumatlar qoymağı bacarmaqdır. Effektiv nəticələr göstərən performans qiymətləndirmə modeli rəhbərliyin daxili auditə olan güvənini və etibarını gücləndirir və məlumatlılığı artırır. Balanslaşdırılmış Göstəricilər Sistemi metodu ilə daxili audit fəaliyyətinin həm keyfiyyət, həm də kəmiyyət xüsusiyyətlərinin qiymətləndirilməsi idarəetmə səviyyələri üçün konkret, aydın və asanlıqla başa düşülən bir hesabat təqdim edə bilər.

1990-cı ildə David Norton və Robert Kaplan "Gələcəyin şirkətlərində performansın ölçülməsi" adlı araşdırmada davamlı inkişafda olan biznes subyektlərində səmərəliliyinin ölçülməsi metodlarından istifadə edərək Balanslaşdırılmış Göstəricilər Sistemi metodunu təkmilləşdirdilər. Bu metod, tətbiq olunduğu müəssisə və ya təşkilatın missiya və strategiyasını başa düşülən performans əmsallarına çevirərək, rəhbərliyin istifadə edə biləcəyi sistemik bir struktur

yaratmağa kömək edir. Sistem şirkətlərin performansının balanslaşdırılmış şəkildə idarə edilməsi üçün ənənəvi maliyyə göstəricilərinə qeyri-maliyyə göstəricilərini əlavə eləməyi nəzərdə tutur. Şirkətlərin strateji hədəflərinin müəyyənləşdirilməsi və bu hədəflərə çatmasını təmin edən amillərin aşkara çıxarılması “Balanced Scorecard” metodunun əsas məqsədini təşkil eləyir (Kaplan R.S., Norton D.P., 2012).

Bu metod yeni bir strategiya ortaya qoymur, əslində mövcud strategiyanın şirkət daxilində tətbiqini təmin edir. Balanslaşdırılmış Göstəricilər sistemi rəhbərlik tərəfindən müəyyən edilmiş strategiyanın məqsəd və hədəflərə çevrilərək izlənilməsinə və nəzarət edilməsinə imkan verən bir sistemdir. Korporativ missiyanın bütün işçilər tərəfindən qəbul edilməsini təmin edərək ümumi bir hədəf ətrafında inteqrasiyanı təmin edir. Modelin uğuru öz məqsəd və hədəflərini dəqiq və şəffaf şəkildə müəyyənləşdirməkdən asılıdır.

Daxili auditin performansını ölçmək üçün Balanslaşdırılmış Göstəricilər Sistemi metodundan istifadə edərkən müəyyən edilmiş missiya, məqsəd, strategiya və hədəflərə əsaslanaraq performans göstəriciləri və bu göstəricilər üçün uyğun ölçmələr təyin edilməlidir. Performans göstəriciləri daxili audit fəaliyyətinin müştərilər tərəfindən qiymətləndirilməsi və başa düşülməsini təmin edir.

Balanslaşdırılmış Göstəricilər Sistemi modelindən istifadə edərək aparılan bir daxili audit performans qiymətləndirməsi daxili auditorlar tərəfindən həyata keçirilən fəaliyyətin müəssisəyə nə dərəcədə faydalı olduğunu və ümumi səmərəliliyin artırılmasında rolunun hansı dərəcədə olduğunu müəyyən eləməyə imkan verir. Modeli qurmadan əvvəl aşağıdakılar müəyyən olunmalıdır:

- Balanslaşdırılmış göstəricilər sisteminin performans göstəricilərini təyin etmək;
- Rəhbərliyin, idarə heyətinin və audit komitəsinin bu modeli tamamilə başa düşdüyündən əmin olmaq;
- Layihəni təsdiq etməsi üçün audit komitəsinə təqdim etmək;

– Performans qiymətləndirmə prosesini avtomatlaşdırmaq və daxili audit fəaliyyətinin ehtiyaclarına və büdcəsinə ən uyğun olanı seçmək üçün hansı vasitələrdən istifadə ediləcəyini və hansılardan edilməyəcəyini müəyyənləşdirmək;

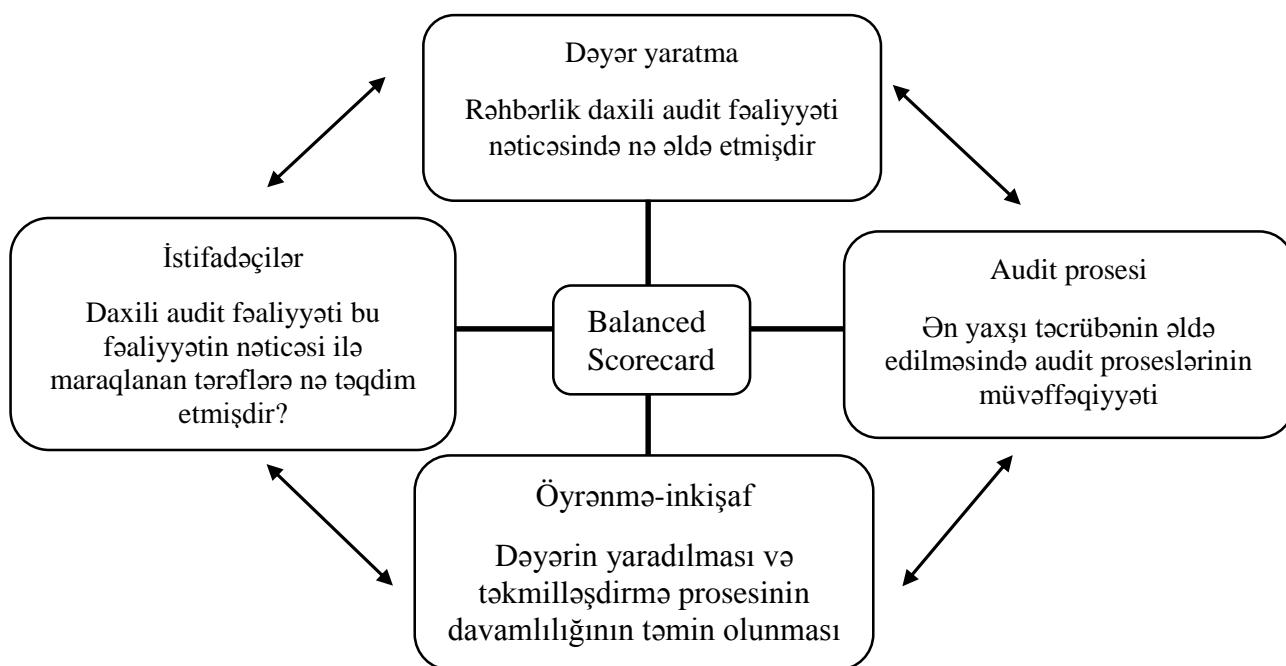
– Tədbiq prosesini asanlaşdırmaq üçün texnologiyadan istifadə etmək.

“Modelin tətbiqi bu formada həyata keçirilir: daxili audit missiyasına uyğun strategiya və hədəflərin müəyyən edilməsi, hədəflərə istiqamətlənmiş performans qiymətləndirmə əmsallarının təyin olunması” (Fırat Z., 2020).

Balanslaşdırılmış göstəricilər sistemi metodu ilə daxili audit fəaliyyətinin ölçülməsi prosesində yaradılan modelin ilk addımı qiymətləndirmə elementlərini müəyyən etməkdir. İkinci addım mərhələlər arasındakı əlaqənin açıqlandığı strateji xəritənin yaradılmasıdır. Üçüncü addım hər bir mərhələyə aid müvəffəqiyyət amillərinin müəyyən olunmasıdır. Dördüncü addım isə müəyyən edilmiş performans əmsallarının çəkisi və dəyərləndirilməsinə aid nümunə göstərmək və funksionallığını nümayiş etdirməkdir.

DAİ-nin tövsiyə etdiyi performans qiymətləndirmə mərhələlərinə aşağıdakılar aiddir:

Sxem 3: Daxili audit performans qiymətləndirmə mərhələləri.



Mənbə: Fırat Z. (2020). “İç denetim performansının Balanced Scorecard yöntemiyle ölçülmesi modeli” s.171.

Dəyər yaratma mərhələsi. Buraya korporativ hədəflərin reallaşmasını təmin edən, fürsətlərdən istifadə edən, xərcləri azaldan və davamlı inkişafa yol açan risk yönümlü zəmanət və məsləhət xidmətləri daxildir. Risk yönümlü audit prosesi təşəbbüskar quruluşu ilə doğru proqnozlar verməyə, risklərə reaksiya göstərməyə və yarana biləcək fürsətlərdən bəhrələnməyə kömək edir. Effektiv bir daxili audit prosesi korporativ biznes prosesləri üçün düzgün istiqamətlənmiş inkişaf yolları təyin edərək, müəssisə üçün əlavə dəyər təmin edə bilər. Dəyər yaradan bir audit fəaliyyəti müştərilərin gözləntilərini təmin etməklə məmnunluğu təmin edir və təşkilat daxilində daxili audit məlumatlılığını artırır.

İstifadəçilər mərhələsi. Bu mərhələ daxili audit fəaliyyətinin istifadəçilərə təqdim etdiyi xidmətin keyfiyyət, vaxt və maddiyat baxımından effektivliyini və audit fəaliyyətinin nəticələri ilə maraqlanan şəxslərin tələblərinin qarşılama və məmnuniyyət səviyyəsini göstərir. Effektiv bir daxili audit fəaliyyəti ilə gözləntiləri qarşılanan istifadəçilərin məmnuniyyət səviyyəsi yüksəlir, daxili auditə olan inamları artır. Bu şəkildə davamlı inkişaf təşviq edilərək korporativ dəyərin artırılmasına səy göstərilir. Əlavə olaraq, risk əsaslı daxili audit fəaliyyəti və risklərə qarşı verilən cavabların təşkilatın rəqabət qabiliyyətliliyini artırmaq və əlavə dəyər qatmaq üçün yeni fürsətlər yaradır.

Audit prosesi mərhələsi. Audit prosesi mərhələsində yer alan müvəffəqiyyət amillərinə resurslardan səmərəli istifadə, risk əsaslı obyektiv və müstəqil daxili audit fəaliyyəti, rəhbərliyin dəstəyi kimi amillər daxildir. İdarəetmə səviyyələrinin dəstəyi ilə ayrılmış maliyyə mənbələrindən mümkün qədər səmərəli istifadə effektiv bir audit prosesinin həyata keçirilməsinə kömək edir. Faydası xərçindən yüksək olan, kifayət qədər qənaətcil keçən bir audit yoxlaması prosesi təşkilata əlavə dəyər qazandıra bilər.

Öyrənmə-inkışaf mərhələsi. Öyrənmə-inkışaf mərhələsinə aid müvəffəqiyyət amillərinə bacarıqların idarə olunması, innovativ investisiyalar və müəssisədaxili audit məlumatlılığının yüksəldilməsini aid etmək olar. Davamlı və səmərəli idarəetmə mexanizminin işinin effektivliyini təmin edəcək avtomatlaşdırmaya keçid üçün qoyulan investisiya, yoxlama proseslərinin səmərəli aparılmasını təmin edir. Müəssisədaxili audit məlumatlılığının artırılması da öz növbəsində həm personalın, həm də daxili idarəetmə sturkturlarının audit və audiddən sonrakı prosedurlara hazırlıq səviyyəsini artırır (İyibildiren M., Karasıoğlu F., 2018).

Qurulan BGS modeli həyata keçirilmiş daxili audit fəaliyyətinin təşkilatı qiymətləndirmə və istiqamətləndirmə qabiliyyətinin hansı səviyyədə olduğunu açıq və konkret şəkildə ortaya qoyur.

Bütün bunlardan belə nəticəyə gəlmək mümkündür olar ki, Balanslaşdırılmış Göstəricilər Sisteminin tətbiqi təşkilatın bütün əsas sahələrini əhatə edə və insanların motivasiyası ilə şirkətin ümumi hədəfinə çatması arasında sıx əlaqəni təmin edə bilər. Tətbiqetmənin üstünlükləri həm də BGS-nin yalnız maliyyə göstəricilərinin tətbiq olunması deyil, həm də işin kompleks inkişafına imkan verən bir sıra digər amillərin də tətbiq olunması ilə əlaqələndirilə bilər. Lakin bu sistemin də müəyyən çatışmazlıqları var. Praktikada bu, bir az bahalı tətbiqetmə hesab olunur. Bazardakı geniş miqyaslı dəyişikliklərə sistem kifayət qədər çevik deyil və müəyyən bir strateji hədəfi ölçmək üçün adekvat bir göstərici tapmaq çox vaxt çətindir. Buna baxmayaraq Balanslaşdırılmış Göstəricilər Sistemi biznes və sənaye, hökumət və qeyri-kommersiya təşkilatlarında geniş şəkildə istifadə olunur. ABŞ, Avropa və Asiyada böyük şirkətlərin yarısından çoxu BGS-ni istifadə edir, həmin ərazilərdə, eləcə də Yaxın Şərqdə və Afrikada istifadə olunur. “Bain&Co” Balanslaşdırılmış Göstəricilər Sistemini dünyada ən geniş istifadə olunan menecement ideyaları siyahısında 15 yerdən 5-ci yerə layiq görmüşdür. BGS, həmçinin, “Harvard Business Review” şirkətinin analitikləri tərəfindən son 75 ilin ən effektiv biznes ideyası kimi qiymətləndirilmişdir (<https://hbr.org/1992/01/the-balanced-scorecard-measures-that-drive-performance-2>).

III FƏSİL. İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ DAXİLİ AUDİTİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ VƏ SƏMƏRƏLİLİYİNİN ARTIRILMASI YOLLARI.

3.1. İstehsal müəssisələrində daxili auditin təşkili problemləri və çatışmazlıqları.

Xidmət sektorunun ən vacib üsürlərindən biri kimi daxili audit, sahibkarlıq fəaliyyətinin səmərəli təşkilinə, cəmiyyətdə biznes münasibətlərinin dinamik inkişafına, finansal proseslərin hüquqi və iqtisadi əsaslarla tənzimlənməsinə, biznes sahiblərinin maliyyə savadlılığının artırılmasında və maliyyə sistemində şəffaflığın təmin olunmasında müstəsna rol oynayır. İqtisadiyyatın təşkilində, inkişafında daxili auditin tutduğu mövqeni xüsusilə qeyd etmək lazımdır. Daxili audit sahibkarlıq subyektlərində fəaliyyətin əsas tənzimləyici amili kimi çıxış edir, müəssisədəxili proseslərin inkişafı ilə yanaşı, şirkətin xarici fəaliyyət sferasına də güclü təsir göstərir. Belə ki, şirkətin maliyyə durumunun yaxşılaşdırılmasında, bazar mövqeyinin möhkəmlənməsində, onun strateji və taktiki inkişafı üzrə müvafiq biznes planının hazırlanmasında daxili audit vacib əhəmiyyət kəsb edir. Biznes həyatında uğur qazanan

şirkətlərin təcrübəsinə nəzər salsaq görürük ki, həmin şirkətlərin daxili idarəetmə proseslərinin təşkilində daxil audit əsas tənzimləyici alət kimi çıxış edir.

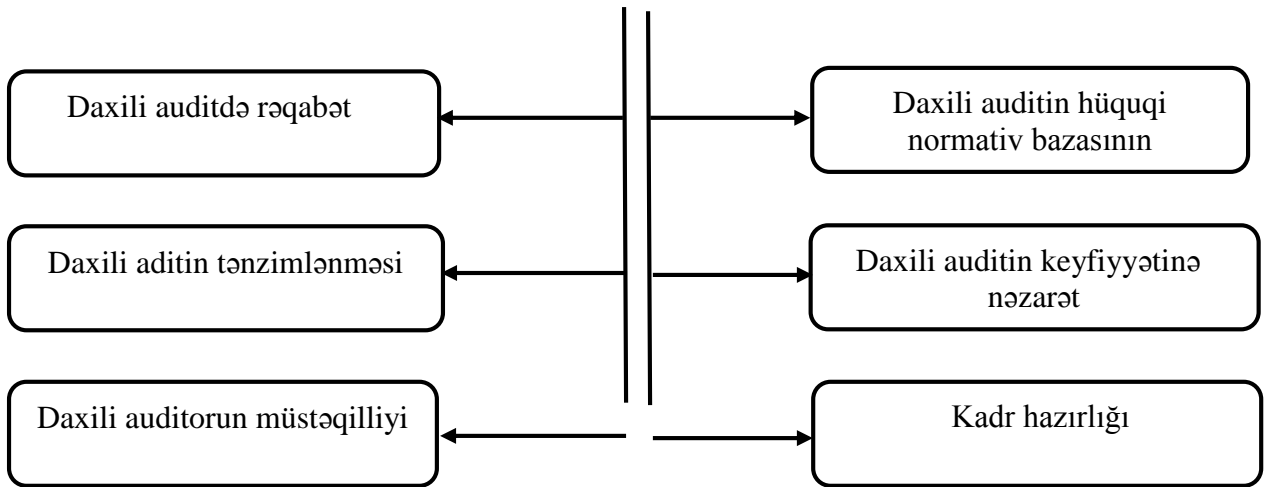
Şübhəsizdir ki, daxil audit xidməti, müəssisə və təşkilatlarda korporativ idarəetmə standartlarının tələb olunan səviyyədə tətbiq olunmasında mühüm rol oynayır. Ona görə də öz biznes fəaliyyətində qabaqcıl idarəetmə və nəzarət sistemlərinə yer verən şirkət rəhbərləri daxil audit funksiyasını nəzarət sisteminin əsas elementi kimi qəbul edirlər. Yaxşı təşkil olunmuş və səmərəli şəkildə idarə olunan daxil audit sistemi menecmentə, dolayısı ilə də təsərrüfat subyektinin özünə böyük fayda verir. Daxili auditor peşəsi ilə məşğul olan hər kəsin əsas diqqəti şirkətin müəyyən etdiyi hədəflərə çatmasına xidmət edən məqsəd və vəzifələrin düzgün yerinə yetirilməsi və bu işin reallaşdırılmasına əngəl törədə biləcək əsas maneələrin və risklərin müəyyən edilməsinə istiqamətlənməlidir. Bu baxımdan səmərəli daxil audit sisteminin təşkili zamanı ortaya çıxan problemləri və bu problemlərdən qaynaqlanan riskləri qeyd etmək lazımdır.və

İstehsal müəssisələrində daxil auditin təşkilinin vacibliyindən və onun idarəetmə sistemindəki rolundan bəhs etməklə yanaşı, onun təşkili zamanı meydana gələn maneələrdən, ümumiyyətlə daxil audit xidmətinin müasir problemlərindən də söhbət açmaq məqsədəuyğun hesab olunur. Daxili auditin inkişafı üzrə müəyyən nailiyyətlər əldə olunsada, bir sıra problemlərin olduğu da inkaredilməzdir. Bu problemlərin vaxtında həll olunmaması təsərrüfat subyektlərində, həmçinin sahibkarlıq qurumlarında daxil auditin səmərəli fəaliyyətinə imkan vermir, dolayısı ilə də idarəetmə səviyyəsinin yüksəldilməsi və şəffaflığın təmin edilməsi sahəsində əhəmiyyətli uğurların əldə olunmasında maneələr yaradır.

Şəkil 3-də istehsal müəssisələrində daxil audit fəaliyyəti həyata keçirilən zaman yarana biləcək mövcud problemlər təsvir edilmişdir:

Sxem 4: Daxili audit problemləri

Daxili audit problemləri



Mənbə: Müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

Xidmət sferasında sivil və sağlam rəqabət təbii amil kimi qiymətləndirilir. Daxili auditorlar və auditor təşkilatları peşəkar və yüksək keyfiyyətli auditor xidmətləri göstərərək xidmət bazarında özünəməxsus mövqe tutur, xidmət göstərdikləri müəssisələrin əhatə və fəaliyyət dairəsini genişləndirirlər. Sağlam rəqabət mövcud qanunvericiliyə, auditin standart və normalarına istinad etməlidir. Belə rəqabət xidmət bazarında auditorların və auditor təşkilatlarının nüfuzuna xələl gətirmədən, auditor etikasına əməl edilməklə həyata keçirilməlidir.

Lakin, inkişaf etmiş və inkişaf etməkdə olan ölkələr, o cümlədən Azərbaycan təcrübəsində də qeyri-sağlam rəqabətə tez-tez rast gəlinir. Bu amil, xüsusilə, daxili auditor, yaxud auditor təşkilatı tərəfindən qeyri-sivil üsul və metodlarla xidmət bazarının zəbt olunması ilə müşahidə olunur. Əsasən də, belə auditor, yaxud auditor təşkilatları müəssisələrə daha aşağı qiymətlərlə öz xidmətlərini təklif edərək müqavilə bağlayır və xidmətin göstərilmə müddətini daha az müddətlə müqavilədə əks etdirirlər. Bütün bu hallar təbii ki, müvafiq audit prinsiplərinin kobudcasına pozulmasına səbəb olur. İlkin olaraq, əmin olmaq lazımdır ki, auditor müqaviləsi bağlanarkən daxili auditor göstəriləcək xidmətin həcmi, işin mürəkkəblik səviyyəsini müəyyənləşdirməli və məhz bunun əsasında daxili auditin keçirilmə müddətini və dəyərini müəyyən etməlidir. Bütün bu proseslər isə müvafiq normativ sənədlərə,

standartlara əsasən mümkün olur. Xidmət bazarında əsassız olaraq qısa müddətə və aşağı məbləğə bağlanan auditor müqavilələri çox vaxt keyfiyyətsiz auditin həyata keçirilməsinə, qeyri-sağlam rəqabətin formalaşmasına güclü zəmin yaradır.

Qeyri-sağlam rəqabətin yaranmasına digər səbəb daxili auditorun özünü müxtəlif vasitələrlə əsassız olaraq tanıtməsi, reklam etməsi və özü haqqında daha peşəkar və səriştəli audit subyekti kimi nüfuz formalaşdırmasıdır. Yerli müəssisələr kredit alınması, xarici bazarlara çıxması ilə bağlı ölkədə fəaliyyət göstərən auditor təşkilatlarının, onların filial və nümayəndəliklərinin xidmətlərindən istifadə edir, öz maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətlərinin nəticələri ilə bağlı onlardan rəy alırlar. Belə ki, bu təşkilatların verdiyi rəy yerli auditorların və auditor təşkilatlarının rəyinə nisbətən beynəlxalq maliyyə-kredit institutlarında daha çox inam yaradır. Eyni həcmli və keyfiyyətli xidmətlərin göstərilməsinə baxmayaraq xarici auditor təşkilatlarının, onların filial və nümayəndəliklərinin auditor müqavilələrinin məbləği yerli auditor və auditor təşkilatlarına nisbətən minimum iyirmi dəfə artıq olur.

Daxili auditin ən ciddi problemlərindən biri olan “qara audit”in istər dünya, istərsə də ölkə miqyasında formalaşma imkanları artmaqdadır. Belə qeyri-sağlam xidmətlər artıq bilavasitə sahibkar ilə auditorun qarşılıqlı razılığı əsasında mümkünləşir. “Qara audit” xidmətlərinin göstərilməsi nəticəsində sahibkarın qeyri-qanuni, cinayət xarakterli fəaliyyəti normal səviyyədə əks etdirilir və belə xidmətlərlə bağlı müəssisə rəhbəri auditora müəyyən məbləğdə əlavə ödəniş eləyir. Eyni zamanda yerli və xarici təcrübə göstərir ki, sahibkarın auditora ödədiyi xidmət haqqının məhz çox hissəsi müqavilədə öz əksini tapmayaraq, uçotdan, hesabatdan yayındırılmış olur. Təbii ki, belə hallar sağlam bazar münasibətlərinin inkişafına çox mənfi təsir göstərməklə, iqtisadiyyatın eroziyaya uğramasına, sivil iqtisadi münasibətlərin formalaşmasında ciddi maneələrin yaranmasına təkan verir. “Qara audit”in inkişafına yol verməmək üçün, ilkin növbədə, auditin keyfiyyətinə nəzarəti daim diqqət mərkəzində saxlamaq zəruri məsələdir.

Peşəkar və səriştəli auditor kadrlarının hazırlanması problemi sahənin inkişafı baxımından aktualıq kəsb edir. Beynəlxalq təcrübədə bu sahədə irəli sürülən tələb və şərtlər öz fərqliliyi ilə seçilir. Belə ki, peşəkar və səriştəli auditor olmaq üçün yalnız mövcud qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş sahələr, ixtisaslar üzrə ali təhsilə malik olmaq zəruri deyildir. Artıq mövcud təcrübə göstərir ki, digər texniki, humanitar sahələr üzrə ali təhsilə malik olan şəxslər iqtisadiyyat, maliyyə, audit sahələrində uzun müddət fəaliyyət göstərdikdən sonra onların peşəkarlıq səviyyəsi öz yüksəkliyi ilə seçilir. Eyni zamanda qanunvericilikdə nəzərdə tutulan sahələr, ixtisaslar üzrə ali təhsilə malik olmayıb, lakin bu sahədə elmi dərəcəyə, uzun müddətli iş təcrübəsinə malik olan şəxslər də bilavasitə, lisenziya alaraq audit fəaliyyəti ilə məşğul olmaq istəyirlər. Yaranmış çətinliyi aradan qaldırmaq məqsədilə beynəlxalq təcrübədə tətbiq olunan amilləri mövcud qanunvericilikdə nəzərə alıb, peşəkar audit fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün ümumilikdə ali təhsilə malik olub, müvafiq sahə üzrə azı beş illik iş təcrübəsinə yiyələnmək və audit fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün müəyyən olunmuş imahanları vermək əsas götürülməlidir. Daxili audit peşəsinə və onun nüfuzuna təsir, göstərə biləcək ən vacib amil gözlənilən yüksək peşəkarlıq səviyyəsinə uyğun şəkildə xidmətlər göstərərək bu sahəyə olan inamın gücləndirilməsidir.

Daxili audit sahəsi üçün ciddi hesab edilən məsələlərdən biri də mövcud sahədə tənzimləmə preseslərinin vaxtaşırı və səmərəli şəkildə həyata keçirilməməsi problemləridir. Daxili audit özlüyündə bir sistem halında olduğundan onun daimi tənzimlənməyə və yenilənməyə ehtiyacı vardır. Məhz düzgün tənzimləmə mexanizmlərinin tətbiq ilə bu sistemin effektivliyini, səmərəliliyini və xarici təsirlərə qarşı dözümlülüyünü artırmaq mümkündür.

İqtisadiyyat və infrastruktur sahələrində olduğu kimi auditor xidmətində onun təşkili və tənzimlənməsi xidmətin inkişafı cəhətdən mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Audit xidmətinin inkişaf səviyyəsini nəzərə almaqla, bu xidmətin tənzimlənmə

mexanizmlərini səciyyələndirmək mümkündür. “Auditor xidmətinin tənzimlənməsinin əsas istiqamətləri olaraq aşağıdakıları fərqləndirmək olar:

- dövlət-inzibati tənzimləmə;
- bazar-iqtisadi tənzimləmə;
- ictimai-etik tənzimləmə (Allahverdiyev İ.M., 2000).

Xidmətin tənzimlənməsinin birinci əsas istiqaməti kimi dövlət-inzibati tənzimləmə mexanizmi ilk dövrlərdən mövcud olaraq fəaliyyət göstərir və auditor xidmətinin tənzimlənmə mexanizmi kimi əsas üstünlük də məhz dövlət-inzibati mexanizminə məxsusdur. Dövlət tənzimləmə mexanizmi xidmət bazarının tənzimlənməsində inzibati və iqtisadi tənzimləyici funksiyaları icra etmək iqtidarındadır. Belə ki, auditin kefiyyətinin müəyyənləşdirilməsində, auditorlara qarşı tədbirlərin həyata keçirilməsində (lisenziyanın ləğvi, fəaliyyətin dayandırılması, sifarişçiyə dəymiş zərərin ödənilməsi və s.) bu mexanizmin inzibati və iqtisadi təsir funksiyası və istiqamətləri çox vaxt qarşılıqlı əlaqəlilik baxımından çıxış edir.

İctimai tənzimləmə mexanizmi xidmət bazarı üçün yeni sahədir, lakin auditor xidmətinin perspektiv inkişafında bu mexanizmin təsir vasitələri daha geniş mövqedən çıxış edə bilər. İctimai tənzimləmə mexanizminin müxtəlif istiqamətlərdə həyata keçirilməsi məqsədəuyğundur: etik (auditorların üzv olduqları ictimai birliklərdə, nüfuzlu qurumlarda onlara qarşı ictimai tənbehin verilməsi və s.), iqtisadi (üzv olduğu qurumlardan, ictimai birliklərdən əldə olunan güzəştdən, maliyyə yardımından məhrum edilməsi) və inzibati (auditorların üzv olduğu təşkilatlardan, ictimai qurumlardan xaric edilməsi və s.). Bu tənzimləmə mexanizmi ölkədə artıq digər mühüm infrastruktur sahəsi olan bank sektorunda səmərəli fəaliyyət göstərməkdədir. Belə ki, ictimai əsaslarda yaradılan Banklar Assosiasiyasının fəaliyyətini bu baxımdan müsbət qiymətləndirmək mümkündür. Assosiasiya Mərkəzi Bankla banklar arasında vasitəçi rolunu oynamaqla bank-maliyyə bazarının tənzimlənməsində və inkişafında önəmli rol oynayır. Məhz auditin təşəkkül tapıb inkişaf etdiyi ölkələrdə də auditorları

və auditor təşkilatlarını özündə birləşdirən ictimai təşkilatlar xidmət bazarının tənzimlənməsində, onun sağlam etik-iqtisadi əsaslar üzərində inkişafında mövcud audit institutları ilə birgə səmərəli fəaliyyət göstərir (Sadıqov M.M., 2007).

Xidmət bazarının tənzimləmə mexanizmində etik metodlara üstünlük verilməsi müasir bazar münasibətlərinin təbiətindən irəli gəlir. Artıq müasir təcrübə bazar tənzimləmə vasitələri kimi bu amilin rolunun zəruriliyini sübut etməklə, bu növ tənzimləmə imkanlarından istifadəni ön plana çəkir. Etik tənzimləmə mexanizmi ümumilikdə sahibkarlıq mühitinin sivil tələblər, standartlar üzrə inkişafı üçün zəruri olub, bu sahədə geniş tədbirlərin həyata keçirilməsini şərtləndirir. Ölkədə sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafı üzrə həyata keçirilən tədbirlərdə sahibkarlıq mədəniyyətinin gücləndirilməsi, bu istiqamətdə geniş maarifləndirmə tədbirlərinin görülməsi xüsusi zərurətdən irəli gəlir. Məhz belə yüksək etik norma və qaydaların auditor xidməti bazarında tətbiqi, auditorların maarifləndirmə prosesinin müasir nöqtəyi-nəzərdəns inkişaf etdirilməsi, təbii ki, xidmət bazarında sağlam rəqabət və işgüzar mühitin bərqərar olmasında önəmli rol oynayacaqdır.

Daxili audit xidmətinin tənzimlənməsində bazar-iqtisadi tənzimləmə mexanizminin rolu daha da artmaqdadır. Xidmətin inkişaf perspektivində iqtisadi tənzimləmə metodları daha çox xüsusi çəkiyə malik olmalıdır. Bazar münasibətlərinin inkişafı iqtisadi tənzimləmə metodlarına geniş üstünlük verir ki, bu da auditor-sahibkar münasibətlərinin qurulmasında və inkişafında əsas rol oynayır. İqtisadi mexanizm auditorun və sahibkarın əsas fəaliyyət maraqlarının mənfəət amili ilə bağlı olduğunu ön plana çəkir. İqtisadi amil xidmət bazarında rəqabətin güclənməsinə təkan verməklə, auditorların və auditor təşkilatlarının inkişafı üçün önəmli rol oynayacaqdır. Məhz belə inkişaf meyli auditorların auditin nəticələrinə görə maraqlarını (iqtisadi) artırmaqla, onların xidmət fəaliyyəti üzrə məsuliyyətini (dəymiş zərərin ödənilməsi, xidmət bazarında imicin qorunması və s.) də yüksəldəcəkdir.

Daxili audit işinin keyfiyyətli aparılması müəssisə rəhbərinin maraqlarını əks etdirir. Yüksək peşəkarlıq və keyfiyyətlə həyata keçirilmiş audit mühasibat (maliyyə) heabatlarının düzgünlüyünü göstərməklə, informasiya istifadəçilərinin maraqlarına da xidmət etmiş olur. Belə amil auditorun bir daha peşəkarlığını ifadə etməklə, onun məsuliyyətliliyinə də qiymət verir.

Daxili audit sahəsinin inkişafında peşəkar və səriştəli auditor kadrlarının hazırlanması aktual problemlərdəndir. Dünyada baş verən proseslər, investisiya qoyuluşlarının müxtəlif istiqamətlərdə yerdəyişməsi, müəssisələrin apardığı müxtəlif yönümlü təsərrüfat əməliyyatlarının tez-tez bir dövlətin ərazisindən digərinə keçməsi, idxal-ixrac əməliyyatlarının həcmnin artması, beynəlxalq iqtisadi inteqrasiyanın genişlənməsi bir çox peşə sahibləri kimi auditorların da qarşısına həlli mürəkkəb, məsul vəzifələr qoymaqladır. Müasir cəmiyyətdə baş verən dəyişikliklər, həyata keçirilən islahatlar və sahibkarlığın inkişafı ilə bağlı genişmiqyaslı kompleks tədbirlər auditorunun məsuliyyətinin yüksəldilməsi zərurətini artırmaqla, onların bilik və peşəkarlıq səviyyəsinin müasir tələblər səviyyəsinə çatdırılmasını xüsusi zərurətə çevirir.

Bütün bu proseslər təsərrüfat fəaliyyətlərini mürəkkəbləşdirməklə, onun aparılmasının beynəlxalq səviyyədə tanınmasını və tam anlaşıqlı şəkildə olmasını vacibləşdirir. Təbii ki, bütün bu genişmiqyaslı məsələlərin həllində auditorların rolunu yalnız beynəlxalq mühasibat uçotunu peşəkar səviyyədə bilmək və bu istiqamətdə öz işini təşkil etməklə kifayətlənmək mülahizəsini irəli sürmək qeyri-ciddi görünmüş olar. Beynəlxalq maliyyə-mühasibat uçotunun tələbləri nəzərə alınmaqla auditin aparılması, müxtəlif istiqamətli audit sifarişlərinin həyata keçirilməsi, o cümlədən investisiya layihələrinin cəlbediciliyinin qiymətləndirilməsi, təsərrüfat subyektində iqtisadi və maliyyə təhlillərinin aparılması, biznes risklərinin qiymətləndirilməsi, ödəniş qabiliyyətinin bərpa edilməsi və maliyyə vəziyyətinin sağlamlaşdırılması üzrə

kompleks təkliflərin hazırlanması və s. bu cür mühüm məsələlər müasir auditin qarşısında duran ciddi fəaliyyət obyektləri kimi qiymətləndirilə bilər.

Maliyyə və iqtisadi təhlillərdən geniş istifadə olunması, onların mühasibat uçotu və hesabatları ilə əlaqələndirilməsi, bu işdə müasir hesablama texnologiyasından və kompüter proqramlarından istifadə olunması auditorların fəaliyyətini təkmilləşdirməyə, onların qarşısında duran vacib məsələləri həll etməyə geniş imkanlar açır. Müasir auditin qarşısında duran ən mühüm məsələlərdən biri yüksək ixtisaslı, səriştəli və peşəkar auditor kadrlarının hazırlanması prosesidir. Audit fəaliyyəti ilə məşğul olmaq istəyən şəxslərin ilkin bazis bilik səviyyəsi və təcrübəsi müvafiq ali təhsil müəssisələrində formalaşır. Məhz bu dövrdə gələcək peşəkar auditorların hazırlanması prosesi beynəlxalq təcrübədə olduğu kimi daha təkmil və geniş əhatəli təşkil olunmalıdır.

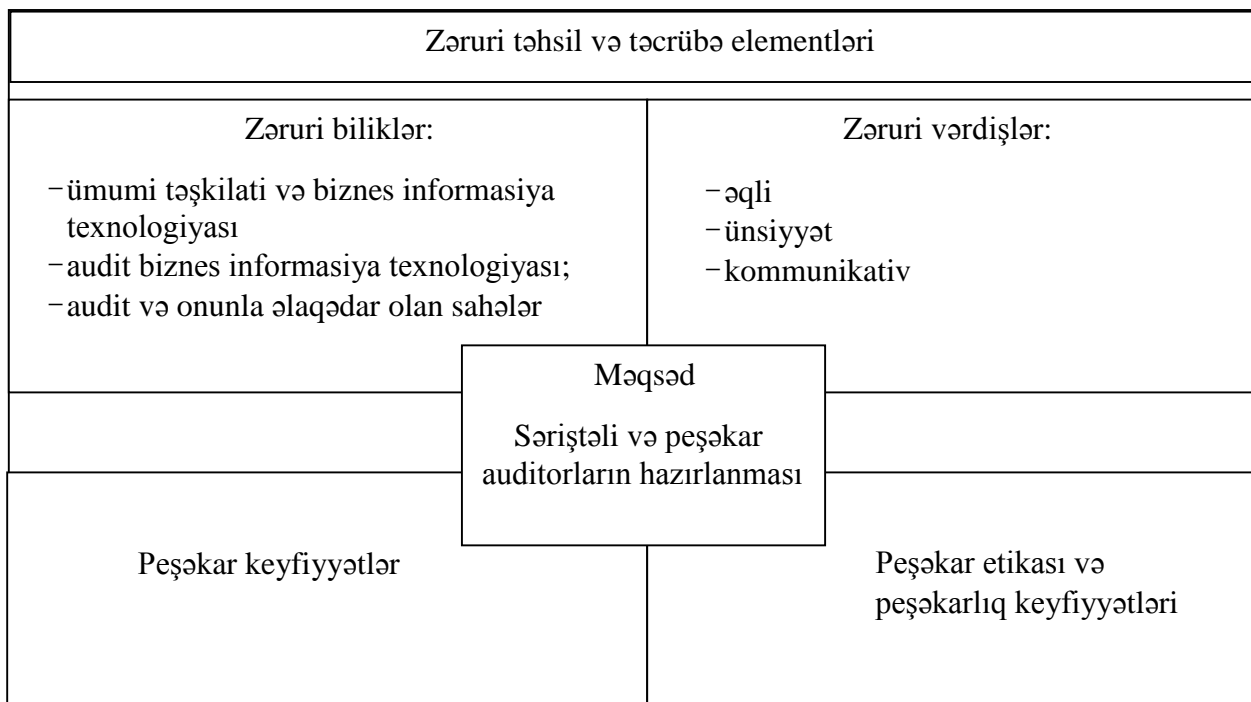
Auditor ixtisası üzrə kadrların hazırlanmasında aşağıdakı zəruri amillərin nəzərə alınması xüsusilə vacibdir:

- audit fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün təşkil olunacaq tədris prosesinin və praktiki təcrübənin məqsədi;
 - bu məqsədə çatmaq üçün zəruri bilik, peşə vərdişləri və peşəkarlıq keyfiyyətləri;
 - peşəkar auditorun təhsil və peşə-ixtisas təcrübəsinin əsaslandığı elementlər.
- (Məmmədov Y.Ə., 2019)

Bütün bu amilləri əsas götürərək, daxili audit fəaliyyəti ilə məşğul olmaq istəyən şəxslərin peşəkar fəaliyyətə qədərki (lisenziya alınana qədər) təhsil və praktiki təcrübə prosesinin təşkilinin məqsədini və strukturunu müəyyənləşdirmək zəruridir. Bu mühüm prosesdə auditor ixtisası üzrə zəruri təhsil və təcrübə elementlərinin əsas kimi qəbul edilməsi tədris prosesinin keyfiyyətinin yüksəldilməsinə əlverişli zəmin yaratmış olar.

Auditor ixtisası üzrə təhsil və praktiki təcrübənin məqsədi - yüksək səviyyəli, səriştəli və peşəkar auditorların hazırlanmasından ibarət olub, cəmiyyətin auditorlar qarşısında irəli sürdüyü yüksək nüfuzlu rolun təmin edilməsinə yönəlməlidir. Auditor ixtisasına yiyələnmək istəyən şəxslərin əldə etdiyi təhsil və təcrübə elə şəkildə təşkil olunmalıdır ki, sonradan onların peşəkar fəaliyyəti dövründə öz peşə-ixtisas səviyyəsinin müasir tələblər baxımından təkmilləşdirilməsinə və genişləndirilməsinə münbit zəmin yaratsın.

Sxem 5: Daxili audit fəaliyyəti üzrə tələb olunan zəruri təhsil və təcrübə elementləri



Mənbə: Kaplan R.S., Norton D.P. (2012). “The Balanced Scorecard – Measures that drive performance”.<https://hbr.org/1992/01/the-balanced-scorecard-measures-that-drive-performance-2>

Sxemdə göstərilən zəruri bilik və vərdişlər geniş dünyagörüşünə, fəaliyyət dairəsinə və analitik təhlillər aparıb, mürəkkəb vəziyyətlərdə peşəkar auditor mülahizəsi, rəyi formalaşdırmaq imkanlarına malik auditorlar sülaləsinin yetişdirilməsinə güclü təkan verir. Peşəkar auditor üçün tələb olunan zəruri amillərdən biri də auditorun yüksək peşəkar keyfiyyətlərə, xüsusilə də auditor peşə etikası üzrə keyfiyyətlərə malik olmasıdır. Məhz dünya təcrübəsində bu məsələyə xüsusi diqqət yetirilir və onun mənimsənilməsi məsələsi tədris proqramının əsas hissəsini təşkil edir.

Müasir auditorlar audit sahəsi ilə bağlı lazımi bilik və vərdişlər əldə etməklə yanaşı, onlar həm də sahibkar, maliyyəçi, öz fikirlərini inamlı şəkildə ifadə edən şəxs, danışıqlar aparmağı və ictimaiyyətlə əlaqə yaratmağı bacaran mütəxəssis və yaxşı menecer kimi çıxış etməyə imkan verən vərdişlərə də yiyələnməlidir. Bu baxımdan müasir dövrdə audit üzrə təhsil və təcrübə proqramı ənənəvi audit üzrə təhsil prinsipinə əsaslanan proqram çərçivəsindən kənara çıxmalıdır. Belə ki, ənənəvi yanaşmada təhsil ancaq müəyyən dövrə aid proqramlar, standartlar, konsepsiyalar, faktlar və qaydalar haqqında biliklər əldə olunmasını nəzərdə tutur və bu istiqamətdə də qiymətləndirilir. Hazırda isə baş verən dəyişikliklərə uyğunlaşmaq üçün bacardıqca daha çox bilik və vərdişlərə, peşə keyfiyyətlərinə yiyələnmək lazımdır. Peşəkar auditor olmağa çalışan şəxslər daim öyrənmə qabiliyyətləri və öyrəndikləri bilikləri tətbiq etmək istəkləri ilə fərqlənməlidirlər.

Lisənziya alınana qədərki təhsil mərhələsində elə təlim-tədris üsullarından (proqramlardan və s.) istifadə etmək lazımdır ki, bu, ixtisasa yiyələnmək istəyən şəxslər üçün lisənziya aldıqdan sonra da öz ixtisaslarını artırmağa əlverişli stimül və imkanlar yaratmış olsun. Bu məqsədlə, auditor adı almaq üçün təşkil olunan kurslarda tədris aparən müəllimlərin aşağıdakı tədris üsullarından mümkün qədər geniş tərkibdə istifadə etməsi xüsusilə zəruridir:

- real iş şəraitinin öyrənilməsi üçün konkret vəziyyətlərdən və müxtəlif üsullardan istifadə olunması;
- qruplarla iş;
- təlim üsullarının və tədris materiallarının peşəkar auditorun qarşılaşdığı dəyişkən mühitə daim uyğunlaşdırılması;
- texniki vasitələrdən yaradıcılıqla istifadə olunması;
- auditor olmaq istəyən şəxslər üçün zəruri bilik, təcrübə və peşə keyfiyyətləri səviyyəsi üzrə dəyişiklikləri əks etdirən qiymətləndirmə üsullarının tətbiq edilməsi;
- birqiymətli olmayıb, mürəkkəb vəziyyətlərdə peşəkar səviyyədə qərarlar qəbul edilməsinə imkan verən müxtəlif mövzuların, fənlərin öyrənilməsi üçün zəruri bilik və vərdişlərin əlaqələndirilməsi;
- mühüm informasiyaların müəyyənləşdirilməsinə, məntiqi qiymətlər verilməsinə və dürüst nəticələr əldə olunmasına kömək edən məsələlərin həllinə üstünlük verilməsi (Allahverdiyev İ.M., 2000).

Auditor ixtisası üzrə təşkil olunan təhsildə və praktik iş təcrübəsində müvəffəqiyyət qazanılması üçün əsas tərkib elementləri olan biliklər, vərdişlər və peşəkar keyfiyyətlər geniş həcmdə tədris olunmalı və öyrənilməlidir.

Audit üzrə ixtisas təhsilində təşkilati-təsərrüfat sahəsi üzrə baza bilikləri aşağıdakı fənlərin öyrənilməsi əsasında mənimsənilməlidir:

- iqtisadiyyat;
- statistika və iqtisadi-təhlil;
- təşkilatlarda davranış modelləri;
- təsərrüfat əməliyyatlarına rəhbərlik (menecerlik);
- marketing;
- beynəlxalq iqtisadi əlaqələr və proseslər (Hacıyev F.Ş., 2011).

Təşkilati-təsərrüfat sahəsi üzrə təhsil prosesi gələcək auditorları fəaliyyət göstərəcəkləri mühit haqqında geniş biliklərlə təmin etməlidir. Belə təhsil ümumi təhsil çərçivəsində mənimsənilmiş əqli, ünsiyyət və kommunikativ vərdişlərin tətbiqi üçün şərait yaradaraq, onların inkişafına yardım göstərməlidir.

İnformasiya texnologiyaları üzrə baza bilikləri - peşəkar auditorlar üçün zəruri informasiya texnologiyası üzrə olan baza biliklərini əhatə edir. İnformasiya texnologiyaları üzrə baza bilikləri gələcək auditorları informasiya texnologiyası və sistemlərini öz fəaliyyətlərində tətbiq etmək və qiymətləndirmək üçün zəruri olan biliklərlə təmin etməklə yanaşı, həmçinin onların belə sistemlərin yaradılması və idarə olunmasında iştirakına münbit zəmin yaradır. Bu, gələcək auditorları müvafiq proqram təminatı məhsulları, informasiya sistemləri və idarəetmə proseslərinin işi haqqında biliklərlə, həmçinin məhsullar və proseslər üzrə informasiya toplanması, informasiya sisteminin yaradılması, bu sistemə rəhbərlik edilməsi və onun idarə olunması üçün zəruri olan vərdişlərlə təmin edir.

Auditor ixtisasına, peşəsinə yiyələnib sonradan bu fəaliyyət ilə məşğul olmaq istəyən şəxslər müvafiq mətnlərin tərtibi, cədvəl proqramlarının hazırlanması, audit, mühasibat uçotu, təhlil üzrə proqramlarla işləmək bacarığına yüksək və peşəkar səviyyədə malik olmalıdırlar. Audit və onunla bağlı olan sahələr üzrə baza biliklərinin proqramı daha geniş və əhatəli olmaqla aşağıdakı nəzəri və praktik bilikləri əhatə etməlidir:

- audit;
- mühasibat uçotu (milli və beynəlxalq);
- idarəetmə uçotu;
- vergi uçotu;
- iqtisadi qanunvericilik;
- maliyyə təhlili;
- auditor ixtisası üzrə peşə etikası (Hacıyev F.Ş., 2011).

Daxili auditor ixtisası üzrə zəruri mövzular tədris olunarkən audit və onunla əlaqədar sahələr üzrə biliklər əhatəli şəkildə əlaqələndirilməlidir. Bu prosesdə daxili auditor ixtisasına yiyələnəcək şəxslər təcrübəli auditor kimi fəaliyyət göstərmək üçün kifayət edəcək səviyyədə audit, auditorun peşə etikasını və sahə üzrə peşəkar keyfiyyətləri özündə əks etdirən zəruri nəzəri və praktik biliklər əldə etməlidirlər.

Auditor ixtisasına yüksək və təkmil səviyyədə gənc kadrların yiyələnməsi həmin şəxslərin peşəkar audit fəaliyyəti ilə məşğul olmasına əsaslı şəkildə təsir göstərmiş olur. Beynəlxalq təcrübədə olduğu kimi, Azərbaycanda da audit fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün təşkil edilən hazırlıq kurslarının məhz belə təkmil təhsil bazasında formalaşması gənc mütəxəssislərin peşəkar və səriştəli auditorlara çevrilməsinə təkan verir.

3.2. İstehsal müəssisələrində daxili audit sisteminin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.

Daxili audit xidməti bazar iqtisadiyyatının zəruri infrastruktur sahəsi olub, sahibkarlıq fəaliyyətinin əsas növü kimi çıxış etməklə ölkədə dövlət səviyyəsində həyata keçirilən mühüm kompleks tədbirlərdən bəhrələnməyə inkişaf etməkdədir. Xidmətin inkişafı üçün yaradılan belə münbit şərait onun perspektiv inkişaf istiqamətlərinin müəyyənləşdirilməsində əsas və önəmli rol oynayır. Sahibkarlıq fəaliyyətinin inkişafında bazar segmenti, yəni bazarın tələbatına uyğun olaraq sahibkarlığın özünün strukturunda dəyişiklik etmək, onu təkmilləşdirmək vacib şərtədir. Bu amil sahibkarlıq subyektlərinin məsləhət, əsasən də, auditor xidmətlərinə olan tələbatını artırmaq imkanlarına malikdir.

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində mövcud olan təsərrüfat subyektlərinin dünya təsərrüfat əlaqələrində mütəmadi olaraq iştirak etməsi və beynəlxalq inteqrasiyaya nail olunması bütövlükdə iqtisadi dirçəlişin stimullaşdırılmasının mühüm

istiqlamətlərindəndir. Müvafiq vəzifələrin həyata keçirilməsi iqtisadiyyatın digər sahələri kimi auditor xidmətinin də təkmilləşdirilməsində mühüm mövqedən çıxış edir. İqtisadi inkişafın mövcud vəziyyətini və onun inkişafı üçün yaradılan münbit və real şəraiti nəzərə alıb, auditor xidmətinin də yaxın və orta dövr üçün perspektiv inkişaf tempini müəyyənləşdirmək xüsusi zərurətdən irəli gəlir.

Daxili auditin inkişaf etdirilməsi xarici ölkələrin təcrübəsinə tənqidi yanaşmanı, nəzəriyyə sahəsində tədqiqatların dərinləşdirilməsini və hər şeydən əvvəl bu növ audit konsepsiyalarının hazırlanmasını tələb edir. Təsərrüfat fəaliyyətində daxili auditin mahiyyətinin və məqsədinin müəyyən edilməsi zəruridir. Normativ-hüquqi aktlara uyğun təşkil olunmuş maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mövcudluğunu təmin edən bir audit fəaliyyəti, günümüzdə, kifayət qədər yetərli hesab olunmur. Belə ki, sahibkarlar və daxili audit fəaliyyətində maraqlı olan şəxslər, artıq daxili auditorlardan şirkətin biznes fəaliyyəti üzrə daha ətraflı məlumat almaq və başda daxili nəzarət olmaqla, müəyyən məsələlər haqqında peşəkar məsləhətlər almağı məqsəduyğun hesab edirlər. Buna görə daxili audit konsepsiyası biznes fəaliyyəti ilə paralel olaraq inkişaf etdirilməlidir. Daxili audit şirkətin inkişaf perspektivlərinə və biznes risklərinə istiqamətlənmiş proqnoz xarakteri daşmalıdır.

Müəssisə və təşkilatlarda daxili audit xidmətinin inkişafı və təkmilləşdirilməsi istiqamətləri hər zaman rəhbərlik səviyyəsində aktual mövzu olmuşdur. Həm şirkət rəhbərləri, həm müəssisədaxili audit departamentinin əməkdaşları, həm də bu sahə ilə yaxından maraqlanan iqtisadçı analitiklər mövcud sistemin daha da inkişaf etdirilməsi üçün ən ideal həll variantlarını fikirləşib ortaya çıxarmağa can atırlar. Bu istiqamətdə müsbət mənada müəyyən addımlar atılmışdır. İqtisadi ədəbiyyatlara nəzər salsaq görə bilərik ki, daxili auditin inkişafı naminə atılmış addımlardan ən əhəmiyyətli, əksər biznes subyektləri tərəfindən qəbul edilmiş daxili auditin inkişaf konsepsiyasıdır.

Daxil audit konsepsiyasına əsasən aparılmış təhlillər göstərir ki, daxili auditin müasir dövr baxımından əhəmiyyətliyi, ictimai-iqtisadi proseslərdə oynadığı rol tam

dərinliyi və aydınlığı ilə müəyyənləşdirilməlidir. Daxili auditin səmərəli surətdə həyata keçirildiyi ölkələrdə auditin mahiyyətinə verilən təriflər, əsasən, onun maliyyə-mühasibat sisteminin, hesabatların qiymətləndirilməsi və bu haqda şəffaf və neytral rəy bildirmək vasitəsi olması fikri üzərində qurulur. Müasir şəraitdə auditin ictimai-iqtisadi proseslərə daha əhəmiyyətli şəkildə nüfuz etməsini, qəbul edilən bir çox qanunvericilik və normativ sənədlərin icrasının təmin olunmasının qiymətləndirilməsində daha fəal iştirakını, aparılan maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının mövcud hüquqi bazaya uyğunluğunu müəyyən edən əsas qiymətləndirici meyar rolunda çıxış etməsini nəzərə alaraq demək mümkündür ki, bu sahənin inkişafına və müasir bazar iqtisadiyyatı tələblərinə uyğun şəkildə idarə olunması üçün mümkün qədər çox səy göstərmək lazımdır.

Daxil audit inkişaf konsepsiyasına görə ictimai-iqtisadi həyatda və müəssisədaxili nəzarət sistemində baş verən prosesləri və qeyd edilən amilləri nəzərə alaraq, daxili audit xidmətinin mümkün inkişaf istiqamətlərini aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

1) İqtisadi proseslər üzrə:

– Təsərrüfat subyektlərinin daxili və xarici bazarlardakı fəaliyyətinin genişləndirilməsi üçün iqtisadi-maliyyə, mühasibat informasiyalarının şəffaflığının təmin edilməsi;

– Bank, maliyyə-kredit, sığorta təşkilatları, fond birjalrı ilə təsərrüfat subyektlərinin əlaqələrinin təşkili ilə bağlı onların fəaliyyəti haqqında müstəqil və obyektiv rəyin formalaşdırılması;

– Təsərrüfat subyektlərinin və təşkilatlarının fəaliyyəti haqqında maraqlı tərəflərə mövcud qanunvericilik üzrə zəruri informasiyaların çatdırılması (Guskova T.N., Vasilyeva Y.A., 2013).

2) Təsərrüfat subyektlərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üzrə:

– Təsərrüfat subyektlərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin mühasibat uçotu və daxili nəzarət sisteminin mövcud qanunvericiliyə və normativ-hüquqi bazaya uyğunluğunun qiymətləndirilməsi və bu haqda rəyin verilməsi;

– Fəaliyyətdə mövcud olan nöqsan və çatışmazlıqların aşkar edilməsi və bunların aradan qaldırılması üzrə əsaslandırılmış təkliflərin təqdim olunması;

– Təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi və genişləndirilməsi üzrə kompleks məsləhət xidmətlərinin göstərilməsi (Guskova T.N., Vasilyeva Y.A., 2013).

3) İctimai proseslər üzrə:

– Mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq, qeyri-kommersiya, qeyri-hökumət, xeyriyyə təşkilatlarının, ictimai fondların, bələdiyyə orqanlarının təsərrüfat fəaliyyəti, əldə etdikləri vəsaitlərdən istifadənin düzgünlüyü və məqsədəuyğunluğu ilə bağlı cəmiyyətdə, maraqlı tərəflərdə şəffaf rəy formalaşdırmaq;

– Cəmiyyət üzvlərinin, maraqlı tərəflərin dövlət institutları və digər subyektlər ilə iqtisadi-maliyyə yönümlü mübahisələrin həllində müstəqil və səlahiyyətli mütəxəssis kimi çıxış etmək;

– İqtisadi-maliyyə, təsərrüfat fəaliyyəti ilə bağlı məhkəmə mübahisələrində peşəkar ekspert kimi rəy vermək;

– İnformasiyalı cəmiyyətin qurulmasında əsas iştirakçılardan biri olmaq. (Guskova T.N., Vasilyeva Y.A., 2013)

Cəmiyyətdə gedən ictimai-iqtisadi proseslər, dövlət mülkiyyətinin özəlləşdirilməsi, sərbəst bazar subyektlərinin sayının artması, son dövrdə baş verməkdə olan iqtisadi-maliyyə böhranı və onun təsirləri, informasiyalı cəmiyyətin formalaşması və qloballaşma proseslərinin sürətlənməsi Azərbaycanda da daxili auditor xidmətinin əhəmiyyətini artırmaqdadır. Xüsusilə də, bütün bu proseslər genişmiqyaslı ictimai-iqtisadi fəaliyyət, çoxşaxəli maliyyə-təsərrüfat əməliyyatları haqqında müstəqil, peşəkar və şəffaf informasiya təminatını təmin edən auditor rəyinin olmasını labüdləşdirir.

Azərbaycan Respublikasının iqtisadi inkişaf səviyyəsi onun beynəlxalq aləmdə yerini müəyyən edir və ölkənin müstəqil siyasətinin həyata keçirilməsinə təsir göstərir. Güclənməkdə olan qloballaşma prosesi informasiya, texnologiya, işçi qüvvəsi və kapitalın hərəkəti sahəsində ölkələr arasında mövcud maneələrin azaldılmasına şərait yaratmışdır. Dünya təcrübəsində olduğu kimi Azərbaycanın təsərrüfat, sahibkarlıq subyektləri də bu mühüm tədbirlərin, bu zaman meydana çıxacaq əməliyyatların icrasında auditin məsləhət-konsaltinq xidmətləri olmadan keçinə bilməyəcəklər. Məhz belə iqtisadi inkişaf auditor xidməti növləri kimi:

- beynəlxalq mühasibat uçotu və audit standartlarına uyğun auditin aparılması;
- investisiya layihələrinin və proqramlarının tərtib edilməsi;
- layihələrin texniki-iqtisadi əsaslandırılması;
- biznes planı, proqramı və digər istiqamətli layihələrin hazırlanması;
- investisiya layihələrinin cəlbediciliyinin qiymətləndirilməsi yönümlü

xidmətlərə olan tələbatı genişləndirəcəkdir (Bayramov A.Q., 2013).

Daxili auditorların maliyyə vəziyyətinin yaxşılaşdırılması və onların fəaliyyət sferasının genişləndirilməsi məqsədilə onlara olan dəstək mexanizmi təkmilləşdirilməlidir. Xüsusilə, belə dəstək mənbəyi yalnız bir istiqamətli, milli audit institutu tərəfindən yaradılan auditorlara kömək fondu hesabına olmamalıdır. Geniş fəaliyyət üçün yeni maliyyə mənbəyinin tapılması məqsədilə yerli auditor təşkilatlarının və sərbəst auditorların birgə əməkdaşlığına üstünlük verilməsi daha məqsədəuyğundur. Ölkədə həyata keçirilən iqtisadi və investisiya layihələrində, iri təsərrüfat subyektlərinin və xarici təşkilatların investisiya qoyuluşlarında və digər fəaliyyətlərində milli audit qurumlarının yaxından iştirakı vacib şərtlərdən biri hesab olunmalıdır. Xüsusilə yerli audit qurumlarının bu proseslərdə məsləhət-konsaltinq xidmətləri ilə daha çox təmsil olunması da zəruridir. Belə yanaşma milli audit

qurumlarının maddi-texniki bazasının təkmilləşdirilməsini, aparılan auditin keyfiyyətinin yüksəldilməsini əsaslandırır.

Həmçinin, milli audit institutunun onların belə mühüm tədbirlərdə iştirakını tənzimləməsi, müvafiq yönümlü fəaliyyətin koordinasiyasını həyata keçirməsi də zəruridir. Eyni zamanda, qabaqcıl və peşəkar auditorlara müvafiq tədbirlərdə iştirak məqsədilə milli audit institutu tərəfindən zəruri maddi-texniki dəstəyin göstərilməsi də əhəmiyyət kəsb edir. Bu məqsədlə, auditorların iri və dövlət səviyyəsində həyata keçirilən auditor xidmətlərinin aparılmasında iştirakı ilə bağlı təqdim etdiyi sənədlər paketinin ekspertizasının və onun iqtisadi səmərəliliyinin milli audit institutu tərəfindən qiymətləndirilməsi və yüksək səviyyəli tələblərə cavab verən belə biznes layihələrinin kreditləşməsinin həyata keçirilməsi də məqsədəuyğundur. Mövcud maliyyələşdirmə-dəstək mexanizmi milli audit institutunda zəruri məqsədlər üçün mikrokreditləşmə sxeminin yaradılmasını gündəmə gətirir. Xidmətin inkişafı məqsədilə ilkin fəaliyyət dövründə ehtiyacı olan auditorlar üçün milli audit institutu tərəfindən “biznes inkubator” modelinin təşkili önəmli hesab olunur.

Daxili audit xidmətinin inkişafı məqsədilə milli audit institutunda xidmət üzrə infrastruktur şəbəkəsinin təşkili vacibdir. Belə infrastruktur şəbəkəsi auditorlara aşağıdakı xidmətlərin göstərilməsini təmin edə bilər.

- Daxili audit xidmətinin təşkil edilməsi və aparılması üzrə əməli köməkliyin göstərilməsi;
- Daxili audit zamanı yaranmış mürəkkəb vəziyyətin aradan qaldırılması üzrə məsləhətlərin verilməsi;
- Beynəlxalq təcrübənin daxili auditorlara mütəmadi olaraq çatdırılması;
- Xidmətin səmərəli təşkil edilməsi və bu sahədə maarifləndirmə tədbirlərinin genişləndirilməsi;

– Müxtəlif yönümlü hüquqi və digər xidmətlərin göstərilməsi, məsləhətlərin verilməsi (Əkbərova L.V., 2015).

Daxili audit xidmətinin ölkədə inkişafında ən mühüm istiqamətlərdən biri də onun region və bölgələrdə rəvan inkişafına nail olmaq, xidmətin inkişafında ərazi üzrə mövcud olan qeyri-bərabərliyi aradan qaldırmaqdır. Belə zərurətin yaranmasına, xidmətin regional inkişafına olan tələbatın artmasına əsas səbəb Azərbaycanda bazar iqtisadiyyatı yönümlü islahatların həyata keçirilməsi, sahibkarlıq fəaliyyətinin genişləndirilməsi ilə bağlı dövlət səviyyəsində tədbirlərin görülməsi, sosial-iqtisadi regional proqramların qəbul edilməsidir. Xüsusilə, son on ildə qəbul edilən qanunvericilik sənədlərində və iqtisadi inkişaf proqramlarında sahibkarlığın regional inkişafını onun zəruri infrastruktur sahələrinin birgə iştirakı ilə təmin etmək vacib şərt kimi qeyd olunmaqdadır. Bu infrastruktur sahələrindən ən zərurisi kimi auditor xidməti, sahibkarlığın inkişafı ilə bilavasitə bağlı olduğu üçün onun bölgələrdə təşkili və inkişafı xüsusi zərurətdən irəli gəlir.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

Elmi-tədqiqat işində istehsal müəssisələrində daxili idarəetmə və nəzarət sistemlərinin yeni bir növü kimi bərqərar olmuş, təsərrüfat fəaliyyətinin həyata keçirilməsində verdiyi faydalılıq və səmərəlilik meyarlarına görə qabaqcıl şirkətlər tərəfindən qəbul olunmuş və tətbiqinə başlanılmış daxili audit xidmətinin təşkilinə, idarə olunmasına və gələcək inkişafına dair elmi-təcrübi əhəmiyyətə malik bir sıra nəticələr əldə edilmiş, həmçinin mövcud sahədəki problem və çətinliklər müəyyən edilərək onların həlli istiqamətində dəyərli təklif və tövsiyələr irəli sürülmüşdür. Audit sahəsi ilə məşğul olan yerli və xarici alim və mütəxəssislərin daxili audit funksiyasının mahiyyəti, məqsədi və vəzifələri ilə bağlı yürütmüş olduğu fikir və mülahizələrin tədqiqi, daxili auditlə bağlı beynəlxalq və milli sferada qəbul edilmiş normativ-hüquqi sənədlərin - standart, qanun və prinsiplərin təhlili və müəssisə və

təşkilatlarda daxili audit sisteminin təşkili istiqamətində aparılmış tədqiqatların xülasəsi aşağıdakı nəticələrə gəlməyə imkan vermişdir.

1. Daxili nəzarət və daxili audit fərqli anlayışlardır.

Tədqiqat işinin I bölməsi üzrə aparılmış araşdırmalar göstərir ki, bu iki anlayış praktiki cəhətdən nə qədər bənzəşlər də, nəzəri olaraq bir-birindən fərqlənir. Belə ki, daxili nəzarət daha müfəssəl anlayışdır, buraya müəssisə üzrə ayrı-ayrı struktur bölmələr və müxtəlif nəzarət vasitələri daxildir. Daxili audit daxili nəzarətin tərkib hissəsidir və prinsipcə daxili nəzarət sisteminin etibarlılığında əsas pay sahibidir. Tədqiqatın nəticəsi kimi aşağıdakı istiqamətlər üzrə fərqlərin olduğu qeyd edilir:

1. Məqsəd və vəzifələrinə;
2. Fəaliyyət sferası üzrə;
3. İstinad edilən normativ-hüquqi bazaya görə;
4. Vəzifə səlahiyyətinə görə.

2. İstehsal müəssisələrinin maliyyə dayanıqlılığının təmin olunmasının əsas şərti maliyyə auditidir.

Müəssisələrdə maliyyə dayanıqlılığının təmin olunmasında daxili auditin rolunun müəyyənləşdirilməsi tədqiqat işinin əsas məqsədini təşkil edir. I bölmədə verilən məlumatın nəticəsi olaraq deyə bilərik maliyyə auditini dedikdə maliyyə nəticələrinin təhlili və qiymətləndirilməsi nəzərdə tutulur. Bu zaman daxili auditor yoxlama üçün aşağıdakı tədbirləri görməlidir:

- subyektin maliyyə nəticələrinin təhlili;
- subyektin maliyyə vəziyyətinin və maliyyə göstəricilərinin dəyişməsinin qiymətləndirilməsi;
- subyektin ödəmə qabiliyyətinin və maliyyə sabitliyinin təhlili;
- subyektin kredit ödəmə qabiliyyətinin və balansının likvidliyi;

- subyektin dövriyyə vəsaitlərinin dövriyyəsinin təhlili;
- subyektin potensial müflisləşmə vəziyyətinin təhlili.

3. Daxili auditə təsərrüfatdaxili nəzarətin və bütövlükdə iqtisadi nəzarətin inkişafı kontekstində baxmaq lazımdır.

Bu məfhumun çoxcəhətliliyi “daxili audit”in şərhə üzrə irəli sürülən baxışların xülasəsini təsdiq etmişdir. Daxili auditin məqsəd, vəzifə və funksiyaları təşkilatın strategiyasından, rəhbərlik tərəfindən qarşıya qoyulan məqsəd və vəzifələrdən, sahənin spesifik xüsusiyyətlərindən, fəaliyyətin miqyasından, xarici makro və mikro mühitin vəziyyətindən asılıdır. Xarici audit üçün mühasibat (malyyə) hesabatlarının auditindən bütövlükdə biznesin auditinə keçidin səciyyəvi olduğu bir şəraitdə daxili istehsal ehtiyatlarının üzə çıxarılmasını və onların vaxtında, dürüst informasiya əsasında təsərrüfat döviyyəsinə cəlb edilməsi üçün yollarının axtarılıb tapılmasını daxili auditin mühüm vəzifələrinə aid etmək lazımdır.

4. Daxili audit işi mərhələlər üzrə aparılmalıdır.

Tədqiqat işinin II bölməsi müəssisələrdə daxil auditin təşkilinə həsr olunmuşdur. Sırr deyil ki, etibarlı bir daxili nəzarət mexanizminə sahib olmanın birinci şərti daxili auditin doğru şəkildə təşkil etməkdir. Möhkəm təməllərə malik bir daxili audit sistemi müəssisə daxilindəki bütün struktur vahidlərin inkişafına istiqamət verir, nəzarət edir və qiymətləndirir. Belə bir sistemin yaradılması ilk öncə şirkətin daxili audit departamentinin məsuliyyətindədir. Aparılan araşdırmalar göstərir ki, daxili audit işinin təşkili ilk növbədə dəqiq planlaşdırma və koordinasiya əsaslanır. Bu da proseslərin mərhələli şəkildə həyata keçirilməsinə əsas verir. Bu mərhələlər aşağıdakı kimi sıralanır:

- Daxili auditin hazırlanması və planlaşdırılması;
- Daxili nəzarət və uçot sisteminin yoxlanılması;
- Təsərrüfat əməliyyatlarının seçmə üsulu ilə yoxlanılması;
- Nəticələrin yekunlaşdırılması və qiymətləndirilməsi.

5. Yoxlama prosesi onun istiqamətlərini təyin etdikdən sonra başlayır.

Daxili auditorun yoxlamaya başlamazdan öncə etməli olduğu vacib məsələlərdən biri prosesin hansı istiqamətlər üzrə aparılacağını müəyyənləşdirməkdir. Yəni, ümumi audit yoxlaması ayrı-ayrı istiqamətlərə bölünərək, hər sahə üzrə ayrıca aparılır. Sonda isə bu sahələr əsasında aparılan yoxlamanın nəticələri qeyd edilərək ümumiləşdirilir. Bu, daxili auditora çatışmazlığın hansı istiqamətdə və struktur vahidi daxilində olduğunu müəyyən etməyə imkan verir. Aparılmış tədqiqata əsasən, müəssisədə daxili auditor yoxlamasının 12 istiqaməti müəyyən olunmalıdır. Bunlar aşağıdakılardır:

- 1) Nağd pul vəsaitləri üzrə əməliyyatların auditi;
- 2) Şirkətlərin bank hesabları üzrə aparılmış əməliyyatların daxili auditi;
- 3) Xarici hesablaşmaların daxili auditi;
- 4) Əmək haqqı ilə aparılan əməliyyatların daxili auditi;
- 5) Əsas vəsaitlərlə aparılan əməliyyatların daxili auditi;
- 6) Qeyri-maddi aktivlərlə aparılan əməliyyatların daxili auditi;
- 7) İstehsal ehtiyatlarının uçotunun daxili auditi;
- 8) Maliyyə-kapital qoyuluşlarının daxili auditi;
- 9) Görülmüş iş və xidmətlərin maya dəyərində daxil edilmiş istehsal xərclərinin daxili auditi;
- 10) Xidmətlərin göstərilməsindən əldə olunmuş gəlirin daxili auditi;
- 11) Məqsədli fondların, maliyyə resurslarının, borcların və kreditlərin daxili auditi;
- 12) Vergilərin dəqiq hesablanması daxili auditi.

6. Risklərin proqnozlaşdırılması və qiymətləndirilməsi biznes subyektinin gözlənilməz hadisələrə qarşı daha hazırlıqlı olmasını təmin edir.

Bu gün daxili auditin risk qiymətləndirmə alətinə transformasiyası baş verir, ayrı-ayrı əməliyyatların qiymətləndirilməsindən bütövlükdə təşkilatın fəaliyyəti zamanı yaranan risklərin qiymətləndirilməsində müəyyən təhlillərin üzləşdirilməsi və müqayisəsi təmin edilir. Belə ki:

Daxili auditorlar müxtəlif növ yoxlamalar zamanı riskin qarşısını almağa və ya onu münasib səviyyədək aşağı salmağa imkan verən tövsiyələr verirlər;

Daxili auditorlar riskləri idarəetmə sisteminin etibarlılığının və səmərəliliyinin qiymətləndirilməsini həyata keçirirlər;

Daxili auditorlar müəyyən şərtlərə riayət etməklə təsərrüfat subyektində riskləri idarəetmə sisteminin işlənilib hazırlanması və tətbiq olunmasında menecmentə kömək edə bilirlər.

Araşdırmaya görə, daxili audit xidməti biznes sahiblərini aşağıdakı risklərə qarşı tədbirli olmağa çağırır:

- a) Biznes riski;
- b) Menecment riski;
- c) Texnoloji risk;
- d) Sistemli risk;
- e) Fərdi risk.

7. Qiymətləndirmə - görülən işin səmərəlilik səviyyəsini müəyyən edir.

Tədqiqatın II bölməsində toxunulan ən vacib məsələ sözsüz ki, müəssisə və təşkilatlarda daxili audit fəaliyyətinin hansı səviyyədə həyata keçirildiyini müəyyən etməkdir. Çünki biznes fəaliyyətinin istənilən səviyyəsində nəzarət sistemlərinin özünə də nəzarət lazım olur. Yəni daxili nəzarət sistemlərinin öz işini hansı keyfiyyətlilikdə apardığını müəyyən etmək, qarşıya çıxacaq mövcud risklərdən, bir növ, sığortalamanı təmin edir. Buna nail olmaq üçün səmərəliliyin qiymətləndirilməsi metodlarından istifadə olunur.

Daxili auditor daxili audit fəaliyyətinin effektivliyini və səmərəliliyini qiymətləndirmək üçün müvəffəqiyyət amillərini müəyyənləşdirir. Daxili audit fəaliyyətindəki bu amillər səmərəliliyi, məhsuldarlığı və müştəri məmnuniyyəti səviyyələrini ölçmək üçün müəyyən edilir. Həmin amillərə korporativ risk idarəçiliyi,

nəzarət və idarəetmə proseslərinin inkişafına töhfə səviyyəsi, əsas məqsəd və hədəflərin reallaşdırılması, audit prosesi və işçilərinin səmərəliliyinin artırılması, prosesin təkmilləşdirilməsində fəaliyyət planlarının sayı, audit tapşırığının planlaşdırılması və prosedurların adekvatlığının monitorinqi, müştəri gözləntilərinin və ehtiyaclarının ödənilməsində səmərəliliyin təmin edilməsi, effektiv audit tapşırıqları təcrübəsi, rəhbərlik və idarə heyəti ilə səmərəli ünsiyyət və s. aid etmək olar.

Eyni zamanda, daxili auditi fəaliyyətinin səmərəliliyi üzrə hansı modelin daha effektiv olduğu istiqamətində nəzəri və praktiki araşdırılma aparılmışdır. Nəticədə, tədqiqat işində səmərəlilik qiymətləndirmə metodu kimi “Balanslaşdırılmış Göstəricilər Sistemi” metodu seçilmiş və onun tədqiqat işində tətbiqi göstərilmişdir.

8. Qüsursuz audit fəaliyyəti mümkün problemlərin həllindən başlayır.

III bölmədə istehsal müəssisələrində daxili audit fəaliyyətinin təşkili zamanı meydana çıxan problem və çatışmazlıqların müəyyən edilməsi, onların mümkün həll variantlarının gözdən keçirilməsi və həllinə yol açan üsul və metodların düzgün tətbiq edilməsi istiqamətində bir araşdırma edilmişdir. Burada söhbət biznes subyektlərinin yox, bilavasitə daxil auditi xidmətinin özünün qarşılaşacağı problemlərdən gedir. Aparılan tədqiqat belə qənaətə gəlməyə imkan verir ki, müəssisələrdə daxili audit fəaliyyəti həyata keçirilən zaman yarana biləcək mövcud problemlər aşağıda göstərildiyi edildiyi kimidir:

- Daxili auditdə rəqabət problemləri;
- Daxili auditdə tənzimlənmə problemləri;
- Daxili auditin müstəqilliyi;
- Normativ-hüquqi bazanın təkmilləşdirilməsi ilə bağlı problemlər;
- Keyfiyyətə nəzarətlə bağlı problemlər;
- Kadr hazırlığı ilə bağlı problemlər.

Həmçinin, tədqiqat aparan zaman yuxarıda sadalanan problemlərin həlli istiqamətləri də müəyyən edilmişdir. Əldə edilmiş nəticəyə əsasən daxili audit xidmətinin təşkili zamanı ortaya çıxan problemlərin həlli aşağıdakı istiqamətlər üzrə həyata keçirilir:

- İqtisadi proseslər üzrə;
- İctimai proseslər üzrə;
- Sahibkarlıq subyektlərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti üzrə.

Müəssisələr üçün effektiv daxili idarəetmə və nəzarət sistemlərinin hansı formada təşkil olunmalı olduğu barədə araşdırmalar aparması olduqca önəmlidir. Zənnimcə, müəssisə rəhbərləri bu sahədə müəyyən biliklərə malik insanlarla məsləhətləşməli, konsaltinq firmalarının xidmətlərindən faydalanmalıdırlar. Bəzi müəssisələrdə daxili audit departamenti olsa da, daxili nəzarət sistemi istənilən səviyyədə təşkil olunmur. Bu çatışmazlığın aradan qaldırılması və sistemin sıfırdan qurulması üçün üçün kənardan ayrıca işçi qrupunun cəlb edilməsi də mümkün həll variantları arasında göstərilə bilər.

Əvvəlki bölmələrdə qeyd olunduğu kimi daxili auditlə məşğul olan şəxslərin sayı kifayət qədər olsa da bu işin öhdəsindən gəlmək hər kəsə nəsis olmur. Qeyri-peşəkar işçi heyətinə etimad etmək riskli olduğu qədər, şirkətin biznes fəaliyyətinə ciddi maneələr yaradır. Təklif eləyərdim ki, şirkətlərin insan resursları departamentinin əməkdaşları daxili audit departamenti üzrə işçi qəbul edərkən daha seçici və differensial olsunlar. Bunun üçün işə qəbul zamanı müvafiq ixtisas üzrə dərəcə imtahanları təşkil etmək və namizədlərdən audit sahəsi üzrə peşəkar sertifikatlar tələb etmək məqsədə uyğun hesab olunur.

Müşahidələrimə əsasən deyə bilərəm ki, artıq ölkəmizdə bu sahədə müəyyən irəliləyişlər var. Belə ki, bir çox şirkətlər auditor vakansiyası üzrə işçi qəbul edərkən Sertifikatlı Mühasiblər Birliyinin (ACCA) imtahan əsasında təqdim etdiyi və

beynəlxalq səviyyədə tanınan peşəkar mühasib sertifikatlarından ən azı birini tələb edirlər.

Eyni zamanda şirkətlər özləri də yüksək ixtisaslı kadr hazırlığı ilə məşğul olmalıdır. Vaxtaşırı personala müəyyən mövzular üzrə təlim keçmələri üçün mütəxəssislər dəvət olunmalı, bilik və təcrübələrin daha da inkişaf etdirilməsi məqsədilə ölkədaxili və ya ölkədən kənarında fəaliyyət göstərən müəssisə və təşkilatların təcrübəsi ilə tanış olmaları üçün ezamiyyətə göndərməlidirlər. Bundan başqa dünya təcrübəsində belədir ki, şirkətlər öz işçilərinin öz işində daha peşəkar olması üçün onları şirkət hesabına müəyyən ixtisasartırma kurslarına yazdır və peşəkar sertifikat almaları üçün lazımı maddi köməliyi göstərirlər.

Daxili audit departamenti müəssisə və təşkilatlar üçün nə qədər önəmli olsa da, əksər şirkətlər, əlavə xərcə səbəb olmasın deyə bu xidmətdən imtina edirlər. Düzdür, şirkətlər inzibati strukturun təşkil edilməsində müstəqildirlər, yəni öz müəssisəsində hansı şöbələrin fəaliyyət göstərməsi birbaşa rəhbər orqanların istəyinə əsasən müəyyən olunur. Qanunvericilikdə də bu mövzuda hər hansı bir məhdudiyyət nəzərdə tutulmayıb. Lakin, daxili audit xidmətinin, xüsusən də, müasir dövr biznes həyatında nə qədər önəmli olduğuna nəzər salsaq, gələcək dövrlər üçün daxili audit departamentinin hər bir təsərrüfat subyektində mövcud olmasının vacibliyi barədə qanunvericiliyə müvafiq dəyişikliklərin edilməsi, fikrimcə, məqsədə uyğundur. Bunula bağlı müvafiq dəyişikliklərin dövlət səviyyəsində müzakirə olunması tövsiyə olunur.

ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

Azərbaycan dilində

1. “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu. Bakı, 1994.
2. “Daxili Audit haqqında” AR Qanunu. Bakı, 2007.
3. “Mühasibat uçotu haqqında” AR Qanunu. Bakı, 2004.
4. Abbasov İ.M. (2000). “Auditin nəzəri və praktiki problemləri” (monoqrafiya), Bakı. “Bakı Biznes Universiteti nəşriyyatı” – 155 səh.
5. Abbasov İ.M. (2007). “Audit” dərslik, Bakı. “Bakı Biznes Universiteti Nəşriyyatı” – 530 səh.
6. Allahverdiyev Ş.C. (2003). “Azərbaycanda auditin təşkili və onun inkişaf istiqamətləri”, Bakı. İqtisad Universiteti – 161 səh.
7. Ataşov B.X. (2016). “Müəssisələrin maliyyəsi” (dərslik), Bakı. “Kooperasiya”

336 səh.

8. “Audit-Azərbaycan İnstitutu” İctimai Birliyi (2012). “Daxili audit – Reallıqlar və perspektivlər”, V.T.Novruzovun elmi redaktəsi ilə Bakı, “Nağıl evi” – 90 səh.
9. Bağırov D.A., Həsənlı M.X. (2011). “Maliyyə” dərslik. Bakı, “İqtisad Universiteti” – 384 səh.
10. Bayramov A.Q. (2013). “Müəssisələrin idarəetmə sistemində daxili auditin rolu”, Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti, Bakı – 196 səh.
11. Əkbərova S.D. (2018). “Müasir şəraitdə maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri”. Bakı, “İqtisad Universiteti” – 167 səh.
12. Əkbərova L.V (2015). “Sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin təkmilləşdirilməsi”, Azərbaycan Kooperasiya Universiteti. Bakı, “Azərıtıfıaq” – 148 səh.
13. Hacıyev F.Ş., Əliyev Ş.H. (2011) “Audit” dərslik, Bakı. “Azərnəşr” – 248 səh.
14. Hacıyev F.Ş. (2011). “Auditdə iqtisadi təhsil”, Bakı. “MSV Nəşr” – 415 səh.
15. Hacıyev R.İ. (2015). “Təftiş və nəzaət”. Bakı, “Elm və təhsil” – 211 səh.
16. Xankişiyev B.A. (2002). “Maliyyə nəzarəti”, Bakı. “Turan” – 94 səh.
17. IFAC (2012). “Audit və əminlik”. Maliyyə Elmi-Tədris Mərkəzi, Bakı. “METM” – 742 səh.
18. IAASB (2020). “Keyfiyyətə nəzarət, audit, təhlil, digər təsdiqləmə və əlaqəli xidmətlər üzrə beynəlxalq standartlar toplusu”. Novruzov V.T. rəhbərliyi ilə, Bakı, – 1408 səh.
19. İsgəndərov R.Ə. (2007). “Müəssisələrin maliyyəsi” dərslik. Bakı, “Azərbaycan Texniki Universiteti” – 458 səh.
20. Məmmədov Y.Ə. (2019). “Audit xidmətinin inkişafı: nəzəri əsasları”, Bakı. “Elm və bilik” – 363 səh.
21. Kərimov A.M., Quliyev.N.R. (2001). “Maliyyə” dərslik. Bakı, “Qanun” – 351 səh.
22. Namazova C.B. (2015). “Praktik audit”. Bakı “Azərnəşr” – 286 səh.
23. Novruzov N.A. (2007). “Maliyyə” dərslik. Bakı, “Kooperasiya” – 464 səh.

24. Novuzov V.T. (2008). "Daxili audit", Bakı. "Nağıl evi" – 332 səh.
25. Novruzov V.T. və başqaları (2002). "Daxili audit" tədris praktika vəsaiti, Bakı. "Nağıl evi" – 112 səh.
26. Rzayev Q.R. (2006). "Mühasibat uçotu və audit" dərslik, Bakı. "Təhsil" -392 səh.
27. Sadıqov M.M. (2007). "Korporativ maliyyə" dərslik. Bakı, "İqtisad Universiteti" - 502 səh.
28. Səbzəliyev S.M. (2008). "Mühasibat uçotu və audit" dərslik. Bakı. "İqtisad Universiteti" 263 səh.
29. Səbzəliyev S.M., Hacıyev R.Ş. (2003). "Auditin əsasları", Bakı. "İqtisad Universiteti" – 500 səh.

İngilis dilində

1. Abdullah M.A., "Effectiveness of internal audit": International Journal of Science and Research (IJSR), 2018, vol. 7, s. 5-8.
2. Guskova T.N., Vasilyeva Y.A., "An Organizational Mechanism for Internal Control of an Economic Entity". Bulletin of the Volga State University of Service, 2013, vol. 98, s. 13-15.
3. IAASB (2012). "Audit and Assurance", Leicester. "Get Through Guides", -742 səh.
4. Kopecka N. "The Balanced Scorecard Implementation, Integrated Approach and the Quality of its Measurement". Procedia Economics and Finance, 2015, vol. 25, s. 59-69.
5. Kaplan R.S. and Norton D.P. "Balanced Scorecard Measures that Drive Performance". The Journal of Harvard Business Review, 2012, vol. 76, s. 4-8.
6. Iyıldiren M. and Karasıoğlu F., "Balanced Scorecard in Business Performance Measurement and Its Effect on Financial Structure". Global Journal of Management and Business Research: C Finance, 2018, vol. 18, s. 6-7.

Türk dilində

1. Alnhayer M. (2017) “İşletmelerde iç denetim sistemi ve Gaziantep'te faaliyet gösteren işletmelerin iş denetim sisteminin incelenmesi”. Kilis 7 Aralık Üniversitesi, Kilis – 94 səh.
2. Fırat Z. (2020). “İç denetim performansının Balanced Scorecard yöntemiyle ölçülmesi modeli”. İstanbul Gelişim Üniversitesi, İstanbul – 276 səh.
3. Kaya S. (2015) “Üretim işletmelerinde iç kontrol ve iç denetim”. İstanbul Ticaret Üniversitesi, İstanbul - 165 səh.
4. Aslan Y. “İç kontrol ve iç denetim mekanizmasının gerekliliği”. USOBED - Uluslararası Batı Karadeniz Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi, 2018, vol. 2, s. 174.

İnternet resursları

1. www.audit.gov.az – Azərbaycan Respublikasının Ausitorlar Palatası.
2. www.cbar.az – Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankı.
1. www.e-qanun.az – Azərbaycan Respublikası Ədliyyə Nazirliyi Hüquqi aktların vahid elektron bazası.
2. <https://hbr.org/1992/01/the-balanced-scorecard-measures-that-drive-performance-2>
3. <https://audit.gov.az/Az/page/20>.

ƏLAVƏLƏR

İllik iş planı və hesabatların tərtib edilməsi qaydalarına dair

Əlavə 1:

Təsdiq edirəm

MÜƏSSİSƏNİN RƏHBƏRİ

_____ S.A.A

(imza)

“ _____ ”

_____ 202 _il

MÜƏSSİSƏNİN DAXİLİ AUDİTİNİN 202 _ İL ÜZRƏ İLLİK İŞ PLANI

S/№	Şöbələrin adı	Yan.	Fev.	Mart	Apr.	May	İyun	İyul	Avq.	Sent.	Okt.	Noy.	Dek.	Qeyd
1.	İdarə Heyəti													
2.	Mühasibatlıq													
3.	Marketing													
4.	Təchizat													
5.	İstehsal													
6.	Kadrlar													
7.	X													
8.	X													
9.	X													

Mənbə: Novruzov V.T.(2008) “Daxili audit”, s. 315-317.

(imza)

“ _____ ”

S.A.A

_____ 202 _il

İllik iş planı və hesabatların tərtib edilməsi qaydalarına dair

Əlavə 2:

“Tanış oldum”

MÜƏSSİSƏNİN RƏHBƏRİ

S.A.A.

(imza)

“ _____ ”

_____ 202 _il

DAXİLİ AUDİTİN APARILMASINA DAİR HESABAT

(şöbənin adı)

“ ___ ” _____ 202_ il tarixdə _____ şöbəsində ekspert-auditorlar
(şöbənin adı)

heyəti _____

(baş auditorun S.A.A., auditorların S.A.A)

tərəfindən daxili auditor yoxlaması keçirilmişdir. Audit planlı/plandankənardır:

(plandankənar auditin səbəblərinin göstərmək)

1. Auditor yoxlamasının qiymətləndirilməsi

0 balla: _____

1 balla: _____

2 balla: _____

3 balla: _____

Yekun qiymətləndirmə _____

2. Aşağıdakı kənarlaşmalar aşkar edildi və bu kənarlaşmalar aradan
qaldırılmalıdır: _____

3. Auditin yekunlarına görə şöbədə kənarlaşmalar yoxlanıldı və _____
sayılı “ ___ ” _____ 202_ il tarixli düzəli. əməliyyatları işlənilib hazırlandı.

Baş auditor		Şöbənin rəisi	
_____	_____	_____	_____
(imza)	(S.A.A.)	(imza)	(S.A.A.)
“ _____ ”	_____ 202_ il	“ _____ ”	_____ 202_ il

4. Düzəliş əməliyyatları daxil edildi, effektivlik yoxlanıldı, kənarlaşmaların təkrar auditi həyata keçirildi. Kənarlaşma aradan qaldırıldı.

Baş auditor		Şöbənin rəisi	
_____	_____	_____	_____
(imza)	(S.A.A.)	(imza)	(S.A.A.)
“ _____ ”	_____ 202_ il	“ _____ ”	_____ 202_ il

Sxemlərin siyahısı

Sxem 1: Beynəlxalq Audit Standartlarının və digər qərarların təsir (səlahiyyət) gücü.....	33
Sxem 2: Friqonun Balanced Scorecard Modeli.....	57
Sxem 3: Daxili audit performans qiymətləndirmə mərhələləri.....	60
Sxem 4: Daxili audit problemləri.....	64
Sxem 5: Daxili audit fəaliyyəti üzrə tələb olunan zəruri təhsil və təcrübə elementləri.....	72

