

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

**“Kiçik və orta istehsal müəssisələrində daxili auditin tətbiqi
məsələləri” mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

Kazımova Lalə Qurban qızı

Bakı – 2020-ci il

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

BMDM-in direktoru

_____ (elmi dərəcəsi, elmi adı, S.A.A.)

“ _____ ”(imza)

“ ____ ” _____ 2020-ci il

**“Kiçik və orta istehsal müəssisələrində daxili auditin tətbiqi
məsələləri” mövzusunda**

MAGİSTR DİSSERTASIYASI

İxtisasın şifri və adı: 060402 – Mühasibat uçotu və audit

İxtisaslaşma: İstehsal sferasında mühasibat uçotu və audit

Qrup: 402

Magistrant

Kazımova Lalə Qurban qızı

_____imza

Elmi rəhbər

Hacıyev Fazil Şöhlət oğlu

_____imza

Proqram rəhbəri

Seyfullayev İlqar Zülfüqar oğlu

_____imza

Kafedra müdiri

Kəlbəyev Yaşar Atakəşi oğlu

_____imza

BAKİ – 2020-ci

Elm andı

Mən, Kazımova Lalə Qurban qızı and içirəm ki, “Kiçik və orta istehsal müəssisələrində daxili auditin tətbiqi məsələləri” mövzusunda magistr dissertasiyasını elmi əxlaq normalarına və istinad qaydalarına tam riayət etməklə və istifadə etdiyim bütün mənbələri ədəbiyyat siyahısında əks etdirməklə yazmışam.

Xülasə

Ölkə iqtisadiyyatımızın zamanla inkişafı bununla da bir sıra yeni istehsal müəssisələri yaranması ilə əlaqədər böyük miqdarda maliyyə resursları, əmək, mal-material ehtiyatları cəlb edilir. Bu vəsaitlərin cəlb edilməsi ilə yanaşı, onlardan təyinatına uyğun istifadə edilməsində daxili auditin rolu əvəzsizdir. Çünki audit müəssisələrdə vəsaitlərin qənaətlə və təyinatı üzrə istifadə edilməsinə, qanunlara düzgün riayət edilməsinə beləliklə mülkiyyətin qorunub saxlanılmasına imkan yaradır.

Elmi işimizin əsas məqsədi audit haqqında daha geniş məlumat əldə etmək, onun bir qolu olan daxili auditin mahiyyətinin açıqlanması, daxili audit sisteminin təşkili, formaları, inkişaf istiqamətləri, idarəetmə sistemində rolunu tətqiq etməkdən ibarətdir.

Magistr dissertasiyasının metodoloji əsası qaydaların mahiyyətinin açıqlanmasını təmin edən sistemli yanaşma və dialektik metod, daxili audit təşkili və aparılması praktikasını ümumiləşdirmək və tənqidi təhlilidir. Dissertasiya mövzusunun müxtəlif aspektlərinin tənqidi prosesində elmi dərkətmə, müşahidə, müqayisə, təhlil və sintez qruplaşdırma, səbəb və nəticə əlaqələrinin aşkar edilməsi metodlarından istifadə edilmişdir.

Tədqiqatımızın informasiya bazasını Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının, Maliyyə və İqtisadi İnkişaf Nazirliklərinin məlumatları, dövlət qurumlarının hesabatları, Azərbaycan Respublikasının iqtisadçı alimlərinin tədqiqatları təşkil edir.

Tədqiqat işinin aparılması zamanı kiçik və orta istehsal müəssisələri üçün bəzi statistik göstəricilərin olmaması, nəzəri və metodoloji çatışmazlıqlar məhdudiyyəti yaradan səbəblərdən biridir.

Dissertasiyamızın elmi yeniliyi kimi daxili audit sisteminin müəssisələrdə əhatə dairəsinin daha da artırılması, bu sistemin hazırkı vəziyyətinin araşdırılması, təkmilləşdirilməsi və inkişafı yolunda yarana biləcək problemlərin aradan qaldırılmasını göstərə bilərik.

Tədqiqat işimiz zamanı əldə etdiyimiz məlumatlar, gəldiyimiz nəticələr daxili audit sistemi ilə maraqlanan müəssisələr, daxili audit sistemini inkişaf etdirmək, inkişafı yolunda müəyyən tədbirlərin hazırlanması işində maraqlı olan tərəflər üçün mühüm əhəmiyyətə malik ola bilər.

Açar sözlər: iqtisadiyyat, müəssisə, daxili audit.

Summary

Due to the development of our economy over time and the creation of a number of new production facilities, a large amount of financial resources, labor and material resources are involved. In addition to attracting these funds, the role of internal audit in their proper use is irreplaceable. Because the audit allows enterprises to use funds sparingly and for their intended purpose, to properly comply with the law, and thus to preserve property.

The main purpose of our research is to obtain more information about audit, to explain the essence of internal audit, which is one of its branches, to study the organization, forms, development directions, the role of the internal audit system in the management system.

The methodological basis of the master's dissertation is a systematic approach and dialectical method that provides clarification of the essence of the rules, generalization and critical analysis of the practice of organizing and conducting internal audits. In the critical process of various aspects of the dissertation topic, methods of scientific understanding, observation, comparison, analysis and synthesis, grouping, detection of cause and effect relationships were used.

The information base of our research consists of the data of the Chamber of Auditors of the Republic of Azerbaijan, the Ministries of Finance and Economic Development, reports of government agencies, researches of economists of the Republic of Azerbaijan.

Lack of some statistical indicators for small and medium enterprises, theoretical and methodological shortcomings during the research is one of the reasons for the limitation.

As a scientific novelty of our dissertation, we can show the increase of the scope of the internal audit system in enterprises, the study of the current state of this system, the elimination of problems that may arise in the way of improvement and development.

The information obtained during our research, the results we have obtained may be important for enterprises interested in the internal audit system, for those interested in developing the internal audit system, the preparation of certain measures for its development.

Keywords: economy, enterprise, internal audit.

MÜNDƏRİCAT

Giriş	7
<i>I fəsil. Kiçik və orta istehsal müəssisələrində daxili auditin nəzəri-metodoloji əsasları.....</i>	<i>13</i>
1.1. Müasir şəraitdə daxili auditin məqsəd və vəzifələri.....	13
1.2. Daxili auditin idarəetmə sistemində rolu.....	22
1.3. Daxili audit xidmətinin tənzimlənməsinin normativ hüquqi bazası...	28
<i>II fəsil. Müasir şəraitdə daxili auditin təşkili metodikası.....</i>	<i>34</i>
2.1. Müəssisələrdə daxili auditin təşkili.....	34
2.2. Daxili auditin aparılması mərhələləri və metodu.....	44
2.3. Daxili auditdə istifadə olunan analitik proseduralar.....	53
<i>III fəsil. Strateji yolların tətbiqi şəraitində daxili auditin inkişaf istiqamətləri.....</i>	<i>60</i>
3.1. Daxili audit xidmətinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri.....	60
3.2. Müəssisələrin operativ idarəetməsində daxili audit xidməti.....	67
3.3. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili auditin inkişaf problemləri.....	75
<i>NƏTİCƏ və TƏKLİFLƏR.....</i>	<i>82</i>
<i>İSTİFADƏ OLUNMUŞ ƏDƏBİYYATIN SİYAHISI.....</i>	<i>86</i>

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı: Ölkə iqtisadiyyatının zamanla inkişaf etməsi şəraitində sahibkarlıq fəaliyyətinin genişlənməsi, bir sıra yeni istehsal müəssisələri, təsərrüfat subyektlərinin yaranması ilə əlaqədar böyük miqdarda maliyyə resursları, əmək, mal-material ehtiyatları cəlb edilir. Bu vəsaitlərin cəlb edilməsi ilə yanaşı, onlardan təyinatına uyğun istifadə edilməsi, şəffaflığının təmin edilməsi, eyni zamanda gələcək dövrlərdə də həmin vəsaitlərdən səmərəli istifadə edilməsi vacib məsələlərdən biridir.

Vəsaitlərin hazırki dövrlərdə yoxlanılması və onların gələcək dövrlərdə də səmərəli istifadəsini təmin etmək məqsədi ilə müstəqil maliyyə nəzarəti formaları yaradılır. Bu maliyyə nəzarət formalarından ən geniş yayılmış və ən vaciblərindən biri də auditdir.

Dövlət orqanları, kreditorlar, qiymətli kağız sahibləri, müəssisə və təşkilat rəhbərləri, və digər maraqlı tərəflər təşkilatlarının hazırki və gələcək maliyyə vəziyyəti, ödəmə qabiliyyəti, maliyyə dayanıqlığı, müəssisə və təşkilatlarla bağlı bir sıra maliyyə və perspektiv məlumatlar əldə etməyə maraqlıdırlar. Belə olan halda auditin inkişafı ən vacib məsələlərdən biri kimi nəzərə çarpır. Çünki audit müəssisə və təşkilatlarda maliyyə vəsaitlərinin düzgün, səmərəli, qənaətlə və təyinatı üzrə istifadə edilməsinə, hər bir qanuna düzgün riayət edilməsinin təmin olunmasına, qanunsuz xərclənmiş maliyyə və digər vəsaitlərin aşkara çıxarılmasına, büdcə və maliyyə intizamının istənilən pozuntularını müəyyən etməyə və beləliklə mülkiyyətin qorunub saxlanılmasına imkan yaradır.

Eyni zamanda onu da qeyd etməliyik ki, müəssisə və təşkilat rəhbərləri üçün maraqlı olduğu məsələlərdən biri xərclədikləri kapital qarşılığında nə qədər mənfəət əldə edəcəklər. Buna görə də sahibkarlar üçün müəssisələrində olan pul vəsaitləri, mal-material vəsaitlərinin lazimi qaydada təyinatına uyğun xərclənməsi, digər müəssisələrə olan borcların, dövlətə vergi və digər ödənişlərin vaxtında və düzgün ödənilməsi, və bütün bu əməliyyatların

mühasibat yazılışlarında düzgün əks etdirilməsi, onlar üzərində nəzarət vacib məsələlərdən biridir. Və bu nəzarət sisteminin yüksək səviyyədə, peşəkarcasına təşkil olunması üçün öz peşəsinin öhdəsindən məharətlə gələn, qanunları dərinlən bilən, müəssisənin iqtisadi fəaliyyətini dərinlən mənimsəyən nəzarət xidmətinin ən önəmli yoxlayıcısı- daxili auditin olması çox vacibdir.

Hal- hazırda iqtisadiyyatımızın inkişaf etdiyi bir dövrdə bütün ölkələrdə olduğu kimi bizim ölkəmiz üçün də vacib məsələlərdən biri ölkəyə investisiya axınını gücləndirməkdir ki, bunun üçün də ən vacib məsələlərdən biri ölkədə şəffaf və əlverişli mühitin yaradılmasıdır. Bu mühiti təsdiq edən əsas göstərici isə auditin rəyidir. Çünki ölkəyə investisiya etmək istəyən xarici iş adamları, xarici şirkətlər, hər kəs üçün ən etibarlı informasiya auditorun rəyi hesab olunur. Onlar investisiya qoymaq istədikləri iqtisadi subyektin iqtisadi vəziyyəti haqqında ancaq auditə güvənərək, onun rəyindən ətraflı və dəqiq informasiya əldə edirlər. Belə ki, auditor süzgəcindən keçmiş, dəqiq araşdırılmış, informasiyalar müəssisənin fəaliyyətində maraqlı olan şəxslər, dövlət orqanları, umumiilikdə cəmiyyət üçün daha etibarlı informasiya hesab edilir. Eyni zamanda, Azərbaycan Respublikası ərazisində sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan xarici iş adamları, müəssisələrinin maliyyə vəziyyəti haqqında audit yoxlamasından keçdikdən sonra, audit rəyini vergi orqanlarına və digər aidiyyatı orqanlara təqdim edirlər. Bu isə bütün müəssisələrin fəaliyyəti üçün auditor yoxlamasının vacibliyini ön plana çəkir. Onu da qeyd etməliyik ki audit xidmətindən istifadə beynəlxalq standartların tələbidir. Bu isə audit xidmətinin vacibliyini bir daha göstərərək, mövzunun aktuallığını ön plana çəkir.

Bazar münasibətləri şəraitində daxili audit müəssisə və təşkilatların idarə olunmasında nəzarət sisteminin ən mühüm və ayrılmaz hissəsidir. Daxili audit maliyyə ehtiyatlarının xərclənməsində ehtiyat mənbələrini aşkar edərək, maliyyə əməliyyatları və onların hesabatda əks etdirilməsində qanundan kənarlaşmaları aşkarlayaraq, dövlət büdcəsi ilə hesablaşmaların düzgün və vaxtlı aparılmasını müəyyiylənəşdirərək müəssisə və təşkilatlarda idarəetmə sisteminin daha yüksək səviyyədə qurulması, müəssisələrin uğurlu fəaliyyət göstərməsi, aktivlərin qorunub

saxlanması və artırılması üçün ən təsirli vasitə kimi çıxış edir. Daxili audit nəzarət funksiyasını yerinə yetirməkdən başqa müəssisə və təşkilatların işinin səmərəliliyinin artırılması yolunda qərarların qəbul edilməsi üçün əsaslı informasiyanı əldə edir. Yəni daxili audit təkcə nəzarət etmə funksiyasını deyil, eyni zamanda idarəetmə üzrə məsləhətlər, iqtisadi təhlil kimi məsələləri də əhatə edir. Həmçinin, audit sistemi dövlətin və cəmiyyətin maraqlarına xidmət edərək, iqtisadiyyat sahəsində hüquq pozuntularının qarşısını alır.

Ölkədə audit sisteminin formalaşmasını beynəlxalq audit sisteminin təsirindən baş verdiyini qeyd etmək düzgün olmazdı. Əvvəlki inkişaf dövrlərində də Azərbaycanda iqtisadiyyat sahəsində maliyyə nəzarət sistemi mövcud olmuşdur. Bu maliyyə nəzarət sistemi ictimai əmlakın qorunmasına yönəlsə də, bu nəzarət sistemi ilə israfçılığın, ictimai əmlak və vəsaitlərin mənimsənilməsinin qarşısını ciddi şəkildə alınırdı. Lakin bazar münasibətləri şəraiti inkişaf etdikcə mülkiyyət münasibətlərinə yanaşma dəyişdiyi üçün yeni forma artıq bazar iqtisadiyyatının tələblərinə cavab verən yeni maliyyə nəzarət sistemini tələb etdi.

Azərbaycan Respublikasında daim həyata keçirilən iqtisadi islahatlar nəticəsində audit sahəsi də durmadan inkişaf edir. Bunun sayəsində yüksək keyfiyyətli auditor hüquqi bazası yaradılmış, audit sahəsində yüksək ixtisaslı kadrlar hazırlanması, bu sahəni genişləndirmək və daim inkişafda saxlamaq üçün bir sıra təbirlər planı hazırlanmışdır. Çünki ölkəmizdə yeni iri müəssisələrin, onların tərkibində kiçik və orta müəssisələrin yaranması və inkişaf etdirilməsi daxili audit sisteminin vacibliyini bir daha ön plana çıxardı. Bu sahədə daxili audit sistemi daha geniş tətqiq edildi, beynəlxalq audit sistemi araşdırıldı, həmçinin audit sistemimiz beynəlxalq prinsiplərə uyğunlaşdırıldı. Çünki ölkəmizdə yaranan bu cür müəssisələri, sahibkarlığı inkişaf etdirmək, ölkə iqtisadiyyatında sağlam rəqabət mühiti yaratmaq, yeni investisiyalar cəlb etməklə iqtisadiyyatımızın inkişaf etdirilməsinin əsasında audit sistemi durur.

Qeyd etdiyimiz bütün fikir və mülahizələr dissertasiya mövzumuzun aktuallığını və tətqiqatımızın əsas istiqamətlərini göstərir.

Problemin qoyuluşu və öyrənilmə səviyyəsi: Keçən əsrin 30-cu illərində, yəni 1929-cu ildə Uoll-Stritdə, 1932-ci ildə Nyu-York fond birjasında bir sıra saxtakarlıq, fırıldaqçılıq halları baş vermişdi ki, bu saxtakarlıqların aşkarlanmasında auditorların çox böyük rolu olmuşdu. Həmin vaxtlardan başlayaraq audit sahəsi daim diqqət mərkəzində olmuş, inkişaf etdirilmişdir. Qərb alimləri daxil bütün iqtisadçı alimlər bu sahəni dərinlən tətqiq etmiş, inkişafı üçün və inkişafı yolunda olan problemləri aradan qaldırmaq üçün lazimi tēdbirlər planı irəli sürmüşlər.

Daxili audit ölkəmizin iqtisadiyyatında da hakim mövqeyə sahibdir və bu bir çox iqtisadçı alimlər və tətqiqatçılar tərəfinfən öz tēdqiini tapmışdır. Azərbaycan alimlərindən F.Hacıyev, V.Novruzov, S.Səbzəliyev, İ.Mahmudov, S.Yaqubov, Q.Rzayev və digər alimlər bu sahədə bir çox istiqamətlərdə araşdırmalar aparmışlar. Bütün bu araşdırmalar daxili audit sisteminin geniş tətqiq olunmasına, auditlə bağılı problemlərin aşkara çıxarılmasına səbəb olmuşdur. Bütün bunlarla yanaşı iqtisadiyyatımızın inkişafı şəraitində və zamanla qanunvericiliyimizdə müəyyən dəyişikliklərlə yanaşı, daxili auditin hazırki vəziyyətinin qiymətləndirilməsi, inkişafı yolundakı problemlər elmi araşdırmamızın istiqamətlərindən biri olmalıdır.

Tətqiqatın məqsəd və vəzifələri: Elmi- tətqiqat işini aparmağımızın əsas məqsədi audit haqqında daha geniş məlumat əldə etmək, onun bir qolu olan daxili auditin mahiyyətinin açıqlanması, daxili audit sisteminin təşkili, formaları, inkişaf istiqamətləri, idarəetmə sistemində rolunu tətqiq etməkdən ibarətdir. Tətqiqatımızın obyektı isə kiçik və orta istehsal müəssisələrində daxili auditin tətbiqi məsələləridir.

Dissertasiya işində həmin məqsədə çatmaq üçün bir sıra vəzifələr qarşıya qoyulmuşdur. Bunlardan müasir iqtisadi şəraitdə auditin mahiyyətini araşdırmaq, Azərbaycanın maliyyə nəzarəti sistemində auditin yaranması və inkişaf mərhələlərini müəyyənləşdirmək, ölkəmizin iqtisadi həyatında mövqeyini və rolunu müəyyən etmək, müəssisələrin operativ idarəetməsində daxili audit sisteminin təşkili yollarını və mərhələlərini araşdırmaq, daxili auditorların

vəzifələri və iş prinsiplərini açıqlamaq, daxili auditdə istifadə olunan analitik prosedurları aşkar etməkdir, kiçik və orta istehsal müəssisələrində daxili auditin aparılması metodikasının yaradılması mexanizminin müəyyən edilməsidir.

Tədqiqatın obyektı və predmeti: Tədqiqatımızın obyektini Azərbaycan Respublikasında daxili nəzarət sisteminin və təsərrüfat subyektlərində audit xidmətinin fəaliyyəti təşkil edir. Tədqiqatımızın predmetini isə bazar münasibətləri şəraitində müəssisə və təşkilatların idarəedilməsində daxili auditin rolu, daxili auditin təşkili və aparılması metodikası təşkil edir.

Tədqiqat metodları : Magistr dissertasiyasının metodoloji əsası verilən qaydaların mahiyyətinin açıqlanmasını təmin edən sistemli yanaşma və dialektik metod, daxili audit təşkili və aparılması praktikasını ümumiləşdirmək və tənqidi təhlilidir. Dissertasiya mövzusunun müxtəlif aspektlərinin tənqidi prosesində elmi dərkətmə, müşahidə, müqayisə, təhlil və sintez qruplaşdırma, səbəb və nəticə əlaqələrinin aşkar edilməsi metodlarından istifadə edilmişdir.

Tədqiqatın informasiya bazası : Tədqiqatımızın informasiya bazasını Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının, Maliyyə və İqtisadi İnkişaf Nazirliklərinin məlumatları, dövlət qurumlarının hesabatları, Azərbaycan Respublikasının iqtisadçı alimlərinin tədqiqatları təşkil edir.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri : Tədqiqat işinin aparılması zamanı kiçik və orta müəssisələr üçün bəzi statistik göstəricilərin olmaması, nəzəri və metodoloji çatışmazlıqlar məhdudiyyəti yaradan səbəblərdən biridir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi : Dissertasiya işimizin təhlili zamanı Azərbaycan Respublikasında fəaliyyət göstərən kiçik və orta istehsal müəssisələrində daxili auditin tətbiqi məsələlərini araşdırdıq ki, araşdırmalara əsasən deyə bilərik ki, bu cür müəssisələrin fəaliyyəti ölkəmizin iqtisadiyyatının əsasını təşkil edir. Bunun üçün də, müəssisələrin etibarlı, faydalı fəaliyyət göstərməsi ölkə iqtisadiyyatı üçün ən önəmli məsələlərdən biridir. Daxili audit sistemi isə özlüyündə müəssisə və təşkilatların idarə olunmasında nəzarət sisteminin ən mühüm və ayrılmaz hissəsidir. Müəssisələrdə etibarlı, səmərəli fəaliyyət sisteminin qurulması üçün daxili audit sistemin böyük rolu vardır.

Bütün bunları nəzərə alaraq deyə bilərik ki, tətqiqatımızın elmi əhəmiyyəti daxili audit sisteminin müəssisələrdə əhatə dairəsinin daha da artırılması, bu sistemin hazırkı vəziyyətinin araşdırılması, təkmilləşdirilməsi və inkişafı yolunda yarana biləcək problemlərin aradan qaldırılmasıdır. Müasir iqtisadi şəraitdə audit bir sahə kimi formalaşmalı, auditin iqtisadiyyata, müəssisələrə müsbət təsiri qeyd edilməli, dövlət auditinin təşkili ölkəmizin iqtisadiyyatında şəffaf maliyyə nəzarət sisteminin yaradılmasında vacib rol oynamalıdır.

Nəticələrin praktiki əhəmiyyəti və tətbiq sahələri : Bu araşdırmaların nəticəsi olaraq isə deyə bilərik ki, daxili auditin yaradılmadığı müəssisələrdə mühasibat, vergi və bir sıra sahələrdə qanun pozuntuları yarana bilər ki, bu da büdcəyə vergi ödənişlərində, müəssisənin digər fəaliyyətlərində qanun pozuntularına səbəb ola bilər.

Dövlət orqanları, kreditorlar, qiymətli kağız sahibləri, müəssisə və təşkilat rəhbərləri, və digər maraqlı tərəflər təşkilatlarının hazırkı və gələcək maliyyə vəziyyəti, ödəmə qabiliyyəti, maliyyə dayanıqlığı, müəssisə və təşkilatlarla bağlı bir sıra maliyyə və perspektiv məlumatlar əldə etməyə maraqlıdırlar. Belə olan halda auditin inkişafı ən vacib məsələlərdən biri kimi nəzərə çarpır.

Tətqiqat işimiz zamanı əldə etdiyimiz müəyyən məlumatlar, bu məlumatlar əsasında gəldiyimiz nəticələr daxili audit sistemi ilə maraqlanan müəssisələr, daxili audit sistemini inkişaf etdirmək, inkişafı yolunda müəyyən tədbirlərin hazırlanması işində maraqlı olan tərəflər və bu mövzuda maraqlı olan digər tərəflər üçün mühüm əhəmiyyətə malik ola bilər.

I FƏSİL. KİÇİK VƏ ORTA İSTEHSAL MÜƏSSİSƏLƏRİNDƏ DAXİLİ AUDİTİN NƏZƏRİ-METODOLOJİ ƏSASLARI

1.1 Müasir şəraitdə daxili auditin məqsəd və vəzifələri

Azərbaycan iqtisadiyyatında bazar münasibətlərinin formalaşması, iqtisadiyyatımızın dünya iqtisadiyyatına sıx inteqrasiyası bununla əlaqədar olaraq ölkədə sahibkarlıq fəaliyyətinin genişlənməsi, müxtəlif mülkiyyət və təsərrüfat subyektlərinin yaranması respublikamızda maliyyə nəzarət sisteminin inkişafını ən vacib amillərdən birinə çevirmişdir. Maliyyə nəzarəti müəssisə və təşkilatların, ictimai, dövlət orqanlarının və digər subyektlərin maliyyə resurlarının formalaşdırılmasında və onlardan istifadədə bütün qanunlara riayət olunmasına nəzarəti təmin etmək, müəssisə və təşkilatların maliyyə hesabatlarını, gəlir və xərclərini, maliyyə planlaşdırmalarını, gəlirlərin təyinatı üzrə xərclənməsi və əsaslanmış formada fondlara daxil olması, maliyyə vəsaitlərindən istifadənin effektivliyini yoxlanılması üçün bir fəaliyyət növüdür. Dövlət maliyyə nəzarəti ümumilikdə idarəetmə prosesinin mühüm mərhələsidir və maliyyə nəzarətinin ən geniş yayılmış mütərəqqi forması audit hesab edilir.

Audit sözünün mənasını araşdırsaq görürük ki, audit bir latın sözüdür mənası isə “əşitmək”, “dinləmək”dir. Auditin yaranması tarixi isə çox qədimdir. Belə ki keçmişdə mülkiyyət münasibətlərinin yaranması ilə audit anlayışı formalaşmışdır. Bu sahədə araşdırma aparan dünya alimləri də auditin tarixinin çox qədim zamanlara dayandığını iddia edirlər. Belə ki, onlar öz araşdırmalarında xüsusi ilə qədim Misir və Romanı qeyd etmişlər. Alimlərin qeyd etdiyinə görə Misir və Romada vergi toplayan məmurların işləri digər məmurlar tərəfindən yoxlanılır, nəzarətdə saxlanılırdı ki, bu şəxslərin yerinə yetirdikləri bu vəzifə indiki auditorun işləri ilə eynilik təşkil edir. Auditin ilk yaranmasına görə iqtisadçı alimlər fikir ayrılığı da yaşayırlar. Belə ki, onların bir qismi audit sözünün ilk dəfə İngiltərədə çəkildiyini iddia edir, bir qismi Çini göstərir, bəziləri isə Misiri. Bir sıra alimlər isə audit haqqında məlumatlara ilk dəfə XIV əsrdə məhkəmələrdə sübut kimi istifadə

edilmiş. XVI əsrdə İngiltərədə uçot qeydlərini yoxlayan şəxslərə də “Auditor” deyilmiş. Beləliklə artıq 1919-1945 –ci illərdə istər dünya üzrə, istər hər hansı bir ölkənin iqtisadiyyatını auditsiz təsvir etmək qeyri-mümkün idi.

Bir çox ölkələrdə audit dedikdə müəssisə və təşkilatların müstəqil yoxlanılması başa düşülür. Amma Böyük Britaniya, ABŞ kimi böyük dövlətlər auditlə bağlı müxtəlif təriflər vermişlər. Böyük Britaniyaya görə “müəssisə barədə peşəkar fikir ifadə etmək məqsədilə, həmin müəssisənin peşəkar, müəyyən olunmuş qaydalara riayət edən auditor tərəfindən müstəqil yoxlanmasıdır.

Müxtəlif ölkələr auditini müxtəlif cür dəyərləndirmişlər. Məsələn Amerika mütəxəssislərinə görə audit elə bir şahədir ki, o iqtisadi obyektlər haqqında ətraflı və düzgün olan məlumatlar toplayaraq onu qiymətləndirir. Və Amerika alimləri onu da qeyd edir ki, audit yoxlamasını müəssisə və təşkilatların keyfiyyətinə rəy verə biləcək şəxslər yerinə yetirməlidirlər. Bütün bunlara görə də Amerika alimlərinə görə “Audit elə bir şahədir ki, müəssisə və təşkilatların işini daim nəzarətdə saxlayır, onu qiymətləndirir, fəaliyyəti haqqında rəy tərtib etməsi üçün sübutlar toplayır, və bütün bunların sayəsində müəssisə və təşkilatlar onların səlahiyyətli işçiləri qiymətləndirilə bilər.”

Azərbaycan Respublikasının müstəqillik qazanmasından sonra ölkəmizin bazar iqtisadiyyatına keçidi, iqtisadiyyatımızın gündən-günə inkişafı və dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyası ölkəmizdə beynəlxalq standartlara uyğun audit sisteminin yaradılmasında mühüm əhəmiyyətə malikdir. 1996-cı ildə Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası yaradıldı və audit sistemi daha da inkişaf etməyə başladı. Qısa zaman ərzində auditin hər üç növünün: dövlət, daxili və müstəqil auditin inkişafı üçün daha da əlverişli şərait yarandı.

Bazar iqtisadiyyatının inkişafı etdiyi bir dövrdə səmərəli maliyyə nəzarəti sisteminin təşkili iqtisadiyyatın xüsusi əhəmiyyət kəsb edən mövzularından biridir. Maliyyə nəzarət formasının bir qolu olan audit nəzarəti iqtisadi subyektlərin maliyyə nəticələri, aktivləri, öhdəlikləri, xüsusi vəsaitləri haqqında daha dolğun və daha düzgün məlumat əldə etmək məqsədilə qanunvericiliyə uyğun şəkildə tərtib

etdikləri yoxlama şəklidir. Yəni audit tarixi məlumatları təhlil etməli, etibarlılığını və düzgünlüyünü təsdiq etməlidir.

Auditin yaranması müəssisə rəhbərləri, menecerləri və onların işi ilə maraqlanan səhmdarlar, mülkiyyətçilər və digər maraqlı şəxslərin mənafeləri ilə bağlıdır. Belə ki, müəssisələrə maliyyə qoyuluşu etmək istəyən səhmdarlar, mülkiyyətçilər və digər maraqlı şəxslər, bu müəssisələrdə aparılan əməliyyatların hesabatda düzgün əks etdirilməsinə və bütün qanunlara doğru və düzgün əməl edildiyi barədə yetərli informasiya əldə etmək imkanına malik deyillər. Çünki onlar nə uçot qeydləri ilə tanış ola bilir, nə də bu təcrübəyə malik deyillər. Buna görə də, müəssisələrə maliyyə qoyuluşu etmək istəyən səhmdarlar, müdiriyyət tərəfindən verilən informasiyanın maliyyə qoyuluşu riskini artırdığını düşünərək, daha düzgün və dəqiq maliyyə informasiyası əldə etmək məqsədi ilə auditorlar dəvət edirlər. Səhmdarlara görə öz mənafeələrini düşünən şirkət rəhbərlərinin, menecerlərinin deyil də auditorların verdiyi informasiya daha güvənlidir. Çünki müəssisə və təşkilatların aktivlərinin, vəsaitlərinin, hesabatlarının düzgünlüyü və qanunvericiliyə əməl edilməsi auditor rəyində daha düzgün əks olunur. Auditor rəyi yoxlamanın nəticələrinin sifarişçiyə təqdim edildiyi mərhələdir.

Auditorların verdiyi məlumatlar bu məlumatların istifadəçiləri üçün yararlı olmalıdır, yəni bu məlumatlardan istifadə edən səhmdarlar, kreditorlar və digər şəxslər müəssisənin hazırkı və gələcək vəziyyəti, dayanıqlığı barədə fikir formalaşdırma bilməlidirlər. Beləliklə deyə bilərik ki, audit sahibkarlar üçün mənfi nəticələrə səbəb ola biləcək qərarların qəbul edilməsinin qarşısını alır, beləliklə də sahibkarları qeyri-sağlam iqtisadi mühitdən uzaqlaşdırır.

Beləliklə, müəssisə rəhbərləri tərəfindən hazırlanan informasiyanın sərmayəçilərə, mülkiyyətçilərə, kreditorlara və digər informasiya istifadəçilərinə çatdırılması zamanı yarana biləcək problemləri önləmək, qəbul ediləcək qərarların daha keyfiyyətli informasiyalar əsasında edilməsi, informasiya yoxlanılması zamanı keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi üçün xüsusi biliklərin vacib olması və lazımi vaxtın çox olmaması bütün bunlar audit xidmətinə tələbatın artmasına səbəb olmuşdur. Həmçinin müəssisələrin fəaliyyətlərinin nəticələri, qanunvericiliyə

riayət edilməsi haqqında informasiyalar dövlətə iqtisadiyyat sahəsində və vergi sahəsində qərarlar qəbul etmək üçün vacibdir. Lakin qeyd etmək lazımdır ki, bazar münasibətləri şəraitində qeyri-dövlət müəssisələrinin fəaliyyətinə dövlət birbaşa nəzarət və müdaxilə edə bilmir. Ancaq dövlət müəssisələrin qərarlarında, qanunvericiliyin tələblərinin yerinə yetirilməsində maraqlıdır. Dövlətin müstəqil fəaliyyət göstərən bu cür müəssisələrə müdaxiləsi mümkün olmadığından bu halda auditə ehtiyac yaranır. Başqa sözlə, azad bazar iqtisadiyyatında dövlətlə sahibkar arasında, sahibkarla müəssisələr arasında əlaqələrin daimiliyi və etibarlılığını təmin etmək məhz düzgün və dəqiq informasiyalarla təmin edilir ki, bu da yalnız audit vasitəsi ilə icra edilir.

Ölkəmizdə auditor xidmətinin tətbiq edilməsi, auditorların vəzifələrini və hüquqlarını “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu müəyyən edir. Qanunun 2-ci maddəsinə əsasən “Audit” istehsal, satış, xidmət və digər sahələr üzrə fəaliyyət göstərən müəssisə və təşkilatların mühasibat və maliyyə yazılışlarının dəqiq və düzgün yazılmasını yoxlayan fəaliyyət sahəsidir.

Hazırda müasir audit sistemi

- maliyyə auditi
- əməliyyat auditi
- ilkin audit
- dövrü audit
- təsdiqediciləş audit
- sistemli- istiqamətli audit
- riskli sahənin auditi kimi növlərə bölünür.

“Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunun 2-ci Maddəsinə əsasən öz maliyyə hesabatlarını etdirməli olan təsərrüfat subyektləri üçün, habelə qanunla bilavasitə nəzərdə tutulmuş hallarda həyata keçirilməli olan audit məcburi, digər hallarda isə könüllüdür. (“Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunun. 2019)

Müəssisə və təşkilatların fəaliyyəti ilə bağlı və yoxlamanın kim tərəfindən aparılmasını nəzərə alaraq deyə bilərik ki, audit əsasən iki istiqamətdə fərqlənir:

- kənar audit
- daxili audit

Kənar audit müəssisə rəhbərliyinin təqdim etdiyi, müəssisənin fəaliyyətini əks etdirən hesabat kənar obyektiv baxışı təmin edən müstəqil nəzarətdir. Belə ki, kənar audit müəssisə və təşkilatların maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatlarının düzgünlüyünü obyektiv şəkildə qiymətləndirilməsi üçün sifarişçi subyektlə auditor şirkəti arasında müqaviləyə əsasən həmin audit firmalarının ayrı-ayrı auditorları və mütəxəssisləri tərəfindən aparılır və kənar auditin məqsədi bu hesabatlardakı göstəricilərin standartlara uyğunluğunu yoxlamaq, əməliyyatların qüvvədə olan qanunvericilik qaydalarına uyğun şəkildə həyata keçirilməsini yoxlamaqdır. Kənar audit daxili auditdən fərqli olaraq görəcəyi işi özü sərbəst müəyyən edir. Və eyni zamanda kənar auditlə sifarişçi müəssisənin rəhbəri arasında bərabər hüquqlu əlaqələr mövcud olur. Kənar audit həm sifarişçi müəssisə həm aid olduğu şirkət həm də digər üçüncü şəxslər qarşısında qanunvericiliklə müəyyən olunmuş qaydada məsuliyyət daşıyır. Kənar auditin əsas fərqi isə ondan ibarətdir ki, kənar auditorların yoxlama apardıqları müəssisə və təşkilatlarda heç bir maraqları olmur.

Daxili audit sistemi müəssisə və təşkilatların müdriyyətinin təsərrüfat subyektinin fəaliyyətini tənzimləmək məqsədilə müəssisənin daim nəzarətdə saxlanması, bunun üçün də mühasibat yazılışlarının daimi olaraq yoxlanması, əmlakın qorunması, aktivlərə nəzarət etmək məqsədi ilə yaratdığı nəzarət sistemidir. Daxili audit kənar auditin daha rahat informasiya əldə etməsinə kömək edir. Belə ki, əgər müəssisədə daxili audit sistemi yüksək səviyyədə qurularsa və daxili auditor öz işini lazımınca yerinə yetirərsə bu kənar auditin işini xeyli asanlaşdırmış olacaq.

Beləliklə asanlıqla deyə bilərik ki, daxili və kənar audit bir birindən tamamilə fərqlənir. Onlar arasındakı ən vacib fərq isə daxili auditin müəssisənin daxilində yaradılaraq , müəssisənin rəhbərliyinə tabe olması və ödənişinin müəssisə

tərəfindən əməkhaqqı şəklində verilməsidir. Onu da qeyd edə bilərik ki, daxili auditin işinin keyfiyyəti kənar auditə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir.

Daxili audit müəssisə və təşkilatların xüsusi struktur bölməsində olub müəssisələrin uğurlu fəaliyyət göstərməsi, inkişaf səviyyələrinin yüksəldilməsi, aktivlərin qorunub saxlanması və artırılması üçün aktivlərin hərəkəti, menecment işləri və onların keyfiyyəti üzərində güclü nəzarət həyata keçirir.

Geniş mənada daxili audit- qəbul edilmiş qərarların düzgünlüyünü və uyğunluğunu qiymətləndirmək, əmlakın mühafizəsi, mühasibat yazılışlarının düzgünlüyünü təsdiq edən, maliyyə kənarlaşmaları, qanunsuz xərcləmələri, əlverişsiz vəziyyətləri və riskləri aşkara çıxarmaq və həmin riskləri aradan qaldırmaq, bütün bunlarla bağlı rəhbərliyi vaxtında məlumatlandırmaq məqsədi ilə müəssisənin işinin daim nəzarət altında saxlayan və yoxlayan bir sistemdir. Bir sözlə daxili audit elə bir sistemdir ki, müəssisə və təşkilat rəhbərləri idarə etdikləri obyektin həqiqi vəziyyəti haqqında lazimi və dəqiq informasiyaları daxili audit vasitəsi ilə əldə edir.

Daxili auditora tapşırılmış vəzifənin müvəffəqiyyətlə yerinə yetirilməsi üçün vəzifə borcunu yerinə yetirməyi bacaran, qanunvericiliyi dərindən bilən, müəssisənin iqtisadi vəziyyəti ilə yaxından tanış olan, müəssisənin mövcud vəziyyətini təhlil etməyi bacaran mütəxəssislər təyin olunmalıdır. Daxili auditin ixtisası müəssisə rəhbərinin mülahizəsi üzrə müəyyən edilir, və daxili audit yalnız müəssisə rəhbərlərinə və ya Direktorlar Şurasına tabedir, rəhbərliyin tapşırıqlarını mövcud qanunvericilik əsasında yerinə yetirərək yalnız rəhbərlərə hesabat və informasiya verir.

Daxili audit yalnız nəzarət funksiyasını yerinə yetirmir, o həm də müəssisə və təşkilatların inkişafına yönəlik səmərəli və düzgün qərarların qəbul edilməsi üçün lazimi informasiyaları əldə edir. Başqa sözlə daxili audit tək nəzarət sistemi deyil həm də idarəetmə üzrə məsləhətlərin verilməsi, iqtisadi, maliyyə təhlili funksiyalarını da yerinə yetirir.

“Daxili Audit haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununun 4- cü maddəsində daxili auditin vəzifələri bu cür qeyd edilmişdir:

- müəssisə və təşkilatlarda səmərəli və davamlı fəaliyyəti təmin etmək, yaranmış risklərin aşkara çıxarılaraq idarə edilməsi, müəssisənin davamlılığını, istənilən mənfi hala qısa vaxt ərzində münasibət bildirmə vəziyyətini yoxlamaq üçün yaradılan daxili idarəetmə və nəzarət sisteminin səmərəliliyini yoxlamaq və çatışmazlıqları aşkar etmək.
- mühasibat uçotu, maliyyə hesabatlarının düzgünlüyünü, etibarlılığını, qanunvericiliyə uyğunluğunu yoxlamaq
- təsərrüfat subyektinin xərclərinin səmərəliliyini qiymətləndirmək, qanunsuz xərcləmələri aşkar edərək qarşısını almaq
- müəssisə və təşkilatların habelə onların tabeliyində olan bölmələrin fəaliyyətinin təsdiq edilmiş fəaliyyət planına uyğunluğunu yoxlamaq

ehtiyatlardan istifadənin düzgünlüyü, zərərlərdən müdafiənin yetərli təşkil olunması hallarına nəzarət etmək və qiymətləndirmək. (*"Daxili Audit haqqında"* Azərbaycan Respublikasının Qanununun 4- cü maddəsi)

Göründüyü kimi daxili audit müəssisə və təşkilatlarda şəffaf informasiya formalaşdırır, onun işini daha dərinlən araşdıraraq, mənfi halları aşkara çıxarıb qarşısını alaraq müəssisə və təşkilatların düzgün və səmərəli qərar verməsinə, beləliklə də daha səmərəli fəaliyyət göstərməsinə kömək edir.

Daxili auditin mahiyyətini daha dərinlən başa düşmək üçün onun məqsəd və vəzifələrini müəyyən etmək lazımdır.

Daxili auditin məqsədi: öz işini daha səmərəli yerinə yetirməkdə müəssisə və təşkilat üzvlərinə kömək etmək, onların işində zəif olan nöqtələri aşkara çıxarmaq, və onun qarşısını almaqda üzvlərə kömək etməkdir. Daxili auditorlar yoxlama apardıqları müəssisələrin vəziyyəti haqqında yoxlamaların nəticəsi olan məlumatları, tövsiyələri, təhlilləri, qiymətləndirmələri və digər zəruri məlumatlarla bu məqsədə xidmət edirlər.

Daxili audit bu məqsədlə iqtisadi subyektin fəaliyyətinin daha da yaxşılaşdırılmasına, öz vəzifələrini yerinə yetirməkdə müəssisə rəhbərlərinə və menecere kömək edir. Bunun üçün daxili audit müəssisələrin fəaliyyətini incələyərək bunun barədə ətraflı məlumat verir və müəssisə rəhbəri isə auditin bu məlumatlarından istifadə edərək müəssisənin vəziyyəti ilə daha yaxından tanış olub

düzgün qərarlar verə bilir, vaxtlı- vaxtında müəssisə və təşkilatın daxilində zəruri dəyişikliklər həyata keçirə bilir.

Beləliklə daxili auditin məqsədlərini:

- müəssisə və təşkilatların fəaliyyət istiqamətinin düzgünlüyü və bu istiqamətin göstərişlərə uyğunluğunu yoxlamaq
- maliyyə, iqtisadiyyat, hüquq və bazar nöqteyi – nəzərdən müəssisənin dayanıqlığı
- müəssisə və təşkilatlarda cari maliyyə -təsərrüfat vəziyyətinin nizamlılığı, səmərəliliyini yoxlamaq
- müəssisə və təşkilatların əmlakının, aktivlərin, öhdəliklərin, maliyyə və digər vəsaitlərin qorunub saxlanması
- uğurlu və səmərəli idarəetmə qərarlarını qəbul etmək üçün sənədlərin tamlığını, dəqiqliyini yoxlamaq
- əmək məhsuldarlığını artırmaq, ümumi xərcləri aşağı salmaq, müəssisənin fəaliyyətinin nəticələrini yüksəltmək
- aktivlərdən, maliyyə vəsaitlərindən, digər resurslardan qənaətlə istifadə olunmasını təmin etmək
- müəssisənin idarəçiləri tərəfindən təyin edilmiş qaydalara, tələblərə, vəzifə təlimatlarına, davranış qaydalarına, sənəd dövriyyəsi planlarına, uçot siyasəti barədə əmrə və digər sərəncama müəssisə daxilində istər vəzifəli şəxslər, istər digər işçilər tərəfindən riayət edilməsi.
- qanunların və digər hüquqi –normativ aktların tələblərinə riayət edilməsi kimi qeyd edə bilərik.

Daxili auditin qarşısına qoyduğu iş planı, həll etməli olduğu problemlər müəssisə və təşkilatların fəaliyyət növlərinə görə dəyişir. Bunun üçün də hər müəssisə özü daxili auditin yerinə yetirməli olduğu vəzifələri formalaşdırır və daxili auditin daxili nəzarətin ayrı-ayrı hissələrinə tətbiq edə bilir.

Ancaq qeyd edə bilərik ki daxili auditin başlıca vəzifəsi istənilən müəssisə və təşkilatlarda idarəetmənin istənilən sahəsində səmərəliliyin artırılmasına kömək

etmək, eyni zamanda müəssisə rəhbərlərinin və müəssisənin mülkiyyətçilərinin əmlak maraqlarına xidmət etməkdir.

Daxili auditin əsas vəzifələri:

- aktivlərə daimi nəzarəti təmin etmək, zərərlərə yol verilməsinin qarşısını almaq
- müəssisə daxili fəaliyyətin səmərəliliyini təhlil etmək və bununla bağlı informasiyanın çatdırılması
- fəaliyyətin istiqamətinə aid alınmış informasiyaların keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi kimi qeyd edilir.

Auditin vəzifəsi həmçinin uçot- hesabat işlərini yoxlamaqla yanaşı istehsal üzrə tapşırıqların yerinə yetirilməsi, məhsul istehsalı və satışını nəzarət altında saxlanılması, məhsul quruluşunun dəyişilməsi, məhsulların keyfiyyəti, satış həcmi, bütün bunların maliyyə vəziyyətinə təsiri eyni zamanda insan kapitalına nəzarət və digər bir sıra mühüm göstəricilərin qiymətləndirilməsini əhatə edir.

Gördüyümüz kimi daxili audit sahəsi həm çox geniş, həm məsuliyyət tələb edən həm də ən çətin sahələrdən biridir. Auditin məqsəd və vəzifələri də çoxşaxəlidir və audit həmin məqsəd və vəzifələrə çatmaq üçün müxtəlif üsullardan istifadə edirlər.

1.2 Daxili auditin idarəetmə sistemində rolu

Sahibkarlıq fəaliyyətinin bir növü olan audit iqtisadi subyektlərdə maliyyə nəzarətini həyata keçirərək həm sahibkarların, həm mülkiyyətçilərin, həm də dövlətin mənafeyi ilə bağlı iqtisadi məsələlərin daha effektiv həllinə kömək edir. Bir sözlə auditin əsasını müəssisə rəhbərlərinin, onun mülkiyyətçilərinin, dövlətin marağı təşkil edir. Buna görə də audit mülkiyyətçilərin mənafeyinin müdafiəçisi adlandırmaq olar.

Hazırkı bazar iqtisadiyyatı şəraitində istehsal sahəsini genişləndirmək, yeni texnologiyalar əldə etmək, müəssisə və təşkilatların işini təkmilləşdirmək üçün vacib amillərdən biri xarici iqtisadi əlaqələr yaratmaq, xarici ölkələrin şirkətləri ilə birgə əməkdaşlıq münasibətləri qurmaq, xarici investisiyaları cəlb edilməsidir. Bunun üçün yerli və xarici iş adamlarına, sahibkarlara dövlət tərəfindən geniş imkanlar yaradılmışdır. Sahibkarlar, mülkiyyətçilər bu münasibətləri qurmazdan əvvəl tərəf müqabilinin maliyyə, idarəetmə imkanlarını araşdırır və öyrənir. Daha doğrusu şirkətin maliyyə hesabatı təhlil edilməli, şirkətin mənfəəti, rəqabət qabiliyyəti, istehsal etdiyi məhsulun çeşidi, şirkətin bazarda dayanıqlığı və digər iqtisadi göstəricilər təhlil edilməlidir. Bunun üçün də dəqiq və düzgün informasiyaya ehtiyac duyulur. Belə ki, müəssisələrin xarici şirkətlərlə bu cür qarşılıqlı münasibətlərinin daimiliyi, dayanıqlı və etibarlı qurulmasının əsasını auditor rəyi təşkil edir. Çünki münasibətlərin gücləndirilməsi üçün şirkətlərin daha dolğun, daha dəqiq və etibarlı informasiyalara ehtiyacları vardır ki, bu kimi mühüm və vacib məsələnin həlli audit xidmətinin köməyi ilə əldə edilir.

Bütün bunlarla yanaşı qeyd etməliyik ki audit yalnız müəssisə və təşkilatların maliyyə nəticələrinin yoxlanılmasını deyil, həmçinin təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi üçün tövsiyələr hazırlayaraq idarəçilərə kömək edən bir sistem kimi də başa düşülür. Eyni zamanda audit bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisə və təşkilatların daha uğurlu fəaliyyət göstərməsinə, böhran vəziyyəti yarandıqda müəssisənin bu vəziyyətdən çıxmasına yollar göstərən bir sistemdir.

Müəssisə və təşkilatlarda daxili nəzarət həm ayrı- ayrı bölmələr həm də ayrı- ayrı işçilər tərəfindən həyata keçirilir. Bu onu göstərir ki daxili nəzarət daxili auditdən daha geniş anlayışdır. Daxili auditin vəzifəsi isə daxili nəzarət sistemində nəzarəti həyata keçirir.

Müəssisə və təşkilatların fəaliyyətinin yoxlanılması kənardan təşkil olunduğu kimi daxildən də yoxlanılması mümkündür. İqtisadi subyektlərin daxildən yoxlanılmasının bir sıra mənfi və müsbət tərəfləri vardır. Belə ki, mənfi tərəflərə audit fəaliyyətinin daha məhdud çərçivədə olması, müsbət tərəflərə isə audit fəaliyyətinin sahibkarlıq xüsusiyyətini göstərməsini qeyd edə bilərik.

Müəssisə və təşkilatlar daxili audit xidmətini təşkil etmək üçün “daxili audit xidməti” bölməsi yaradırlar.

Daxili audit sistemi müəssisə və təşkilatların idarə edilməsində ən vacib və ayrılmaz faktordur. Çünki daxili audit sistemi müəssisə və təşkilatların idarəedilməsində nəzarət etmə, idarəetmədə yol göstərici rolunu oynayır. Daxili audit müəssisə və təşkilatların idarəçilərinə yol göstərərək onları şəffaf informasiya ilə təmin edir. Beləliklə də müəssisə haqqında daha dərin və dəqiq məlumat əldə etməyə idarəçilərə kömək edir. Bununla da müəssisədə daha davamlı, daha səmərəli fəaliyyət sahəsi yaranmasına yardımcı olur.

Daxili auditin əsas məqsədi müəssisə və təşkilatların rəhbərlərinin, bununla yanaşı müəssisənin fəaliyyətində maraqlı mülkiyyətçilər, təsisçilər kimi üçüncü tərəfin maraqlarına xidmət etməkdir. Daxili audit müəssisədə mühasibat uçotu yazılışlarını yoxlayır, onu qiymətləndirir və müdriyyətə təqdim edir, bununla yanaşı daxili audit müəssisədə xərcləri daim nəzarət altında saxlayaraq azalması yolunda, mal-material ehtiyatlarına nəzarət edərək itkilərin qarşısını alınması üçün yollar göstərir bununla da müəssisənin səmərəliliyinin artırılmasında kömək edir. Daxili audit yalnız bu cür neqativ halları aşkar etmir, o eyni zamanda bu halların səbəbini araşdırır və aradan qaldırılması yolunda lazimi tədbirlər planı hazırlayır. Beləliklə də daxili audit müəssisə üçün yararsız xidmətlərin, bunun səbəb olduğu itkilərin, pul və mal vəsaitlərinin mənimsənilməsinin qarşısını alaraq, çətinliklər yarandığı halda lazimi təkliflər hazırlayır.

Daxili audit daxili nəzarət orqanı kimi müstəqil struktur bölməsidir və yalnız müəssisənin rəhbərlərinə tabe olaraq onların müəyyən etdiyi təlimatları yerinə yetirərək sadəcə onlara informasiya və hesabat verirlər. Daxili auditin yüksək səviyyədə təşkili müəssisə daxilində bölmə və şöbələr, onların əməkdaşlarının işə qarşı məsuliyyətlərini artıraraq təsərrüfat əməliyyatlarının icrasında mənfi halların qarşısını alır və bununla da müəssisənin fəaliyyətinin səmərəliliyini artırır. Bütün bunlarla yanaşı daxili audit kənar audit üçün əsaslı informasiya mənbəyi hesab edilir, belə ki daxili auditin verdiyi informasiya kənar auditin müəssisənin fəaliyyəti ilə daha dərinləndirən tanış olmasına beləliklə də işin asanlaşmasına əsaslı kömək etmiş olur.

Beləliklə, daxili audit müəssisə və təşkilatların təbəçiliyində olan bölmələrin fəaliyyətlərinin daha səmərəli təşkil edilməsi üzərində daxili nəzarət formasıdır. Daxili audit müəssisələrin fəaliyyətinə dair informasiyaları hazırlamaqla yanaşı, menecerlərin Direktorlar Şurasına və digər idarəçilərə təqdim etdikləri hesabatları yoxlayaraq onların düzgünlüyünü və etibarlılığını təsdiq edirlər. Bunlarla yanaşı müəssisə rəhbərləri daxili auditorların verdiyi informasiyalardan istifadə edərək müəssisə daxilində vaxtlı-vaxtında dəyişikliklər edə bilər, müəssisənin faydalılığını artıracaq qərarlar qəbul edə bilirlər.

Azərbaycan Respublikasında təsərrüfat subyektlərinin idarə edilməsinin səmərəliliyinin artırılması məqsədi ilə daxili audit xidmətinin təşkilinin və həyata keçirilməsinin hüquqi əsaslarını, daxili auditorların hüquq və vəzifələrini müəyyən edən “Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikasının 332- IIIQ nömrəli Qanununa əsasən:

Daxili audit – təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin inkişafına və səmərəliliyinin yüksəldilməsinə yönəldilmiş risklərin idarə olunması, nəzarət və idarəetmənin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi və inkişafına sistemli yanaşmaqla təsərrüfat subyektinə öz məqsədlərinə nail olmaqla köməklik edən obyektiv, təminatverici və məsləhətverici fəaliyyətdir. (“Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikasının 332- IIIQ nömrəli Qanununa)

Beləliklə, müasir iqtisadi şəraitdə idarəetmə fəaliyyətinin daha aktual olduğu bir dövrdə müəssisələrin idarə edilməsində daxili audit sistemi aparıcı yer tutur. Daxili auditin təşkil edilmədiyi müəssisələrdə bir sıra maliyyə səhvləri, o cümlədən dövlət büdcəsinə vergi ödənişləri kimi əhəmiyyətli əməliyyatlar zamanı

bir sıra səhvlər yarana bilər ki, bu da vergi qanunvericiliyinin pozulması riskini artırır.

Müəssisələrdə daxili audit bölməsi əsasən orta və iri həcmli müəssisələrdə yaradılır. Kiçik müəssisələrdə birbaşa əlavə xərclərlə bağlı olduğu üçün bu cür müəssisələrdə daxili auditor vəzifəsi əsasən müəssisənin hər hansı bir əməkdaşına və ya kənar auditə həvalə edilir.

Daxili auditin kənar auditdən əsas fərqi müəssisədə fəaliyyət dairəsinin geniş olmasıdır. Belə ki, o müəssisədə daxili münasibətlərin tənzimlənməsində, müəssisədə düzgün və çevik qərarların verilməsində, lazımi təhlillərin aparılmasında daha yaxından iştirak edir.

Daxili auditin yaranma prinsipləri müəssisənin təsis sənədlərində qeyd edilir. Daxili auditin funksiya vəzifələrini isə onu yaradan müəssisə təyin edir. Xidmətin işi daxili audit xidmətinin rəhbəri tərəfindən təsdiq edilmiş audit planı əsasında aparılır. Daxili audit bölməsinin rəhbəri auditorların rəylərini yoxlayan, auditorların təkliflərini nəzərə alaraq müvafiq qərarlar qəbul edən şəxslərdir.

Daxili auditin funksiyaları genişdir. Belə ki, daxili auditin funksiyaları əsasən səmərəliliyin qiymətləndirilməsi və ona nəzarət, xüsusi və məqsədli audit, məsləhət xidmətləri, müəssisənin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi ilə əlaqədar xarici mühitin auditi olaraq müəyyənləşdirilmişdir.

Səmərəliliyin qiymətləndirilməsi və ona nəzarət funksiyasına - müəssisənin və bölmələrinin fəaliyyətinə, aktivlər və öhdəliklərdən istifadəyə nəzarət, müəssisə tərəfindən təyin edilmiş müxtəlif idarəetmə qərarlarının tətbiq edilməsinə nəzarət təşkil edir.

Xüsusi və məqsədli audit – müəssisə, onun filial və bölmələrində müəssisənin idarəçiləri və onun mülkiyyətçilərinin maliyyə nəzarətini gücləndirmək, maliyyə pozuntuları qeydə alınarsa aşkar edib aradan qaldıraraq maliyyə dayanıqlığını möhkəmləndirmək, mühasibat uçotu sistemini qiymətləndirmək, maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının müvafiq qanunvericiliyə uyğun aparılmasının nəzarət altında saxlamaq üçün təşkil etdikləri audit yoxlamasıdır.

Məsləhət xidmətləri funksiyasına – müəssisə rəhbərlərinə və menecerlərə düzgün qərarlar qəbul edərək müəssisənin faydalılığının artırılmasına təsir göstərəcək informasiya və məsləhətlərin verilməsi, eyni zamanda xidmət strukturlarının işinin səmərəliliyinin artırılması məqsədilə idarəetmə, hüquqi, təşkilati və digər sahələrdə müəssisə rəhbərliyinə məsləhətlərin verilməsi daxildir.

Müəssisənin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi ilə əlaqədar xarici mühitin (bazarın, investisiya qoyulan müəssisənin, digər əlaqəli müəssisənin) audit funksiyası – kənar audit və digər maraqlı tərəfləri müəssisə haqqında yetərli informasiya ilə təmin etmək üçün müəssisənin maliyyə və iqtisadi təhlillərinin aparılması, bu haqda nəticələri formalaşdırılıb maraqlı tərəflərə təqdim edilməsidir.

Daxili auditorlar müəssisə rəhbərləri tərəfindən seçilir, müstəqil olub sadəcə müəssisə rəhbərinə tabe olurlar ki, bu da onların müvəffəqiyyət göstərməsinin səbəblərindən biridir. Müəssisənin fəaliyyətinin səmərəliliyinin artırılması üçün düzgün auditorun seçilməsi əsas şərtlərdən biridir ki, müvəffəqiyyətli auditor öz vəzifə borcunu dərindən bilən, etibar qazanmış, müəssisənin iqtisadi göstəriciləri ilə ətraflı tanış olan, daxili audit xidmətini yüksək səviyyədə yerinə yetirən, yetərli informasiyaları toplayıb təhlil etməyi bacaran mütəxəssislər hesab edilir. Onlar eyni zamanda fəaliyyətlərini mövcud qanunvericilik əsasında həyata keçirməli, müvafiq qayda qanunlara riayət edərək, vəzifələrini vicdanla, şəffaf qaydada icra etməlidirlər.

Daxili auditorlar vəzifələrini yerinə yetirərkən beynəlxalq davranış normalarına riayət etməlidirlər. Belə ki, vəzifələrini yerinə yetirərkən peşə şərəfini və obyektivliyini qorumalı, öz müəssisələrinin fəaliyyətinə zidd olan qeyri –qanuni fəaliyyətlərdən uzaq olmalı, müəssisə və təşkilatlarda fəaliyyətləri dövründə peşəkarlıq, mənəviyyət nümunəsi göstərməlidirlər.

Daxili auditor aşağıdakı vəzifələri yerinə yetirir:

- Müəssisələrdə mövcud təsərrüfat fəaliyyətinin iqtisadi səmərəliliyini qiymətləndirilməsi
- Qərar qəbulu zamanı müəssisə rəhbərlərinin istifadə etdiyi informasiyaların dəqiqliyini və düzgünlüyünü təmin etmək

- Müəssisələrin maliyyə- təsərrüfat fəaliyyətini əks etdirən ilkin sənədlərin, mühasibat uçotu yazılışlarının normativ aktlara uyğunlaşdırılması üzərində nəzarət
- Müəssisələrin aktivlərinin hərəkətini daim nəzarət altında saxlayaraq, itkilərin qarşısının vaxtında alınması
- Daxili nəzarət sistemini təhlil etmək və onun faydalılığını artırmaq.

Beləliklə, qeyd edə bilərik ki, daxili auditin qarşısında duran vəzifələrin dairəsi çox genişdir. Çünki daxili auditorlar nəzarətdən başqa müəssisədə mövcud risklərin müəyyən edilməsi, hesabatların düzgün hazırlanmasına nəzarət, kənar auditorlarla qarşılıqlı əlaqə yaradılması, vergi və digər orqanlar tərəfindən tətbiq oluna biləcək sanksiyalar barədə vaxtında xəbərdarlıq barədə iş aparmalıdırlar. Eyni zamanda öz fəaliyyətlərinin qiymətləndirilməsini həyata keçirirlər.

Araşdırmalara görə bir sıra iqtisadçı alimlər daxili auditlə təftişi alternativ kimi qəbul edirlər. Ancaq daxili auditin təhlili zamanı daxili auditlə təftişin məqsəd və vəzifələri arasında böyük fərqlər olduğu aşkar edilir. Müəssisələrdə təftiş yoxlamalarına əsasən deyə bilərik ki, onların əsas vəzifələri müəssisənin fəaliyyətini tənzimləyən sənədlərin tələblərinə əməl edilməsini yoxlamaq, əmək və maliyyə vəsaitlərindən səmərəli istifadədə qaydalara riayət edilməsi, müəssisənin əmlakının qorunması üçün təsərrüfatdaxili nəzarət sisteminin hərtərəfli öyrənilməsi, ilkin sənədlərdə, uçot və hesabatlarda müəssisənin fəaliyyətinə dair məlumatların tam və etibarlı şəkildə əks edilməsi daxildir.

Bundan başqa qeyd edə bilərik ki, daxili auditlə təftiş arasında digər bir sıra fərqlər də mövcuddur. Belə ki, daxili audit ilk növbədə müəssisə və təşkilatların, onların filial və bölmələrini yoxlamaqla, müəyyən neqativ hallar aşkarladıqda bu halları aradan qaldırmağa müəssisə idarəçilərinə kömək edərək, müəssisənin fəaliyyətinin yaxşılaşdırılmasına xidmət etdiyi halda, təftiş isə çatışmazlıqların aşkar edilməsi və təqsirkarların cəzalandırılması ilə onların aradan qaldırılması yolunda xidmət edir.

1.3 Daxili audit xidmətinin tənzimlənməsinin normativ hüquqi bazası

Hər bir fəaliyyət sahəsində olduğu kimi, daxili audit xidmətinin də fəaliyyəti, öhdəlikləri, vəzifələri, məsuliyyətləri və hüquqları mövcud hüquqi aktlarla tənzimlənir. Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən audit xidməti Azərbaycan Respublikasının Ali Qanunverici orqanı tərəfindən qəbul edilmiş qanunlara görə təşkil edilir. “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu 1994-cü ilin 16 sentyabrında Azərbaycan Respublikası Prezidenti tərəfindən qəbul edildi. Qanunun əsas məqsədi Azərbaycan Respublikası ərazisində audit xidmətini təşkilinə nəzarət etmək, auditorların fəaliyyətini nəzərdə saxlamaq və onların hüquqlarını qorumaqdan ibarət idi. 1995-ci ilin 20 iyun tarixində isə Azərbaycan Respublikası Milli Məclisi “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununun qüvvəyə minməsi üçün qərar qəbul etdi.

“Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununda da qeyd edildiyi kimi Azərbaycan Respublikası ərazisində auditor kimi fəaliyyət göstərmək istəyən şəxslər və ya təşkilatlar Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasından lisenziya almalıdırlar. Azərbaycan Respublikası ərazisində auditor kimi fəaliyyət göstərmək istəyən şəxslər və ya təşkilatlar dövlət qeydiyyatından keçirlər və onlara 5 il müddəti olan lisenziya verilir ki onlar bu lisenziyalar ilə fəaliyyət göstərə bilərlər. Əgər lisenziyanın müddəti bitərsə bu lisenziya etibarsız sayılır və auditorlar bu lisenziya ilə fəaliyyət göstərə bilməzlər. Ancaq onlar lisenziyanın istifadə müddətini uzada bilərlər ki, bunun üçün onlar lisenziyanın uzadılması qaydası ilə yəni Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası Şurasının 23 oktyabr 2003-cü il 118-2 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmiş “Azərbaycan Respublikası ərazisində auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün hüquqi və fiziki şəxslərə Auditorlar Palatası tərəfindən verilmiş lisenziyanın müddətinin uzadılması haqqında” əsasnamə ilə müəyyən edilir.

“Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununda qeyd edildiyi kimi sərbəst auditor hüququ əldə etmək üçün:

- Azərbaycan Respublikasının vətəndaşı olmaq

- iqtisadiyyat və ya hüquq ixtisasları üzrə ali təhsil və bu sahədə ən az 3 il iş təcrübəsinin olmağı
- sərbəst audit imtahanlarından keçmək tələb olunur.

İmtahanların keçirilmə qaydalarının hər biri Auditorlar Palatasının Əsasnaməsində öz əksini tapmışdır. Qanuna görə müəssisə və təşkilatlar istənilən auditor xidmətindən yararlanı bilərlər və auditor seçməkdə sərbəstdirlər. Lakin qeyd etdiyimiz kimi auditorlar sifarişçilərdən asılı deyildir və auditorlarla müəssisə rəhbərləri bərabərhüquqlu mövqedədirlər. Ancaq müəssisə və təşkilatlar auditin işini rahat və keyfiyyətli yerinə yetirməsi üçün bütün lazımi şəraiti yaratmalıdırlar. Yoxlama zamanı müəssisə rəhbərinin müəssisədəki əməkdaşlarla qohumluq əlaqələri olduqda və ya auditorun özü qohum olduqda, həmçinin müəssisədə əmlak mənafeyi mövcud olduqda auditorlara həmin müəssisələrdə xidmət göstərmək qadağandır.

“Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun 19-cu maddəsi auditorla sifarişçi subyektlər arasında mübahisəli məsələlərdən bəhs edir. Belə ki, auditorla sifarişçi müəssisələr arasında anlaşılmazlıqlar, mübahisəli məsələlər yaranarsa bunu Auditor Palatası həll etməlidir. Əgər mübahisə mövzusu Auditor Palatası tərəfindən həll edilə bilməzsə bu zaman mövzu məhkəməyə təqdim edilir. Bundan başqa əgər lisenziya mövzusunda lisenziyanın verilməməsi, vaxtının uzadılmaması və ya Auditor Palatası tərəfindən geri alınması kimi hal yaşanarsa bu zaman auditorlar və ya təşkilatlar Auditor Palatasının qərarlarından məhkəməyə şikayət edə bilərlər.

“Auditor xidməti haqqında” Qanunda həmçinin 12-ci Maddədə Auditorların hüquqları, Maddə 13 vəzifələri və Maddə 14 də Auditorların məsuliyyətləri qeyd edilmişdir.

Maddə 12-ə əsasən, Auditorların xidmət göstərəkən auditin forma və metodlarını sərbəst seçmək, xidmət göstərdiyi müəssisənin bütün sənədləri ilə yaxından tanış olmaq, qiymətli kağızlar, maddi sərvətlərlə bağlı lazımi sənədləri tələb etmək, bu sənədlərin təqdim edilməsini müəssisə imtina etdikdə audit yoxlamasını keçirməkdən imtina etmək, rəhbərlikdən və işçilərdən lazımi məlumatları tələb etmək və yazılı izahat almaq, audit zamanı müqaviləyə əsasən başqa

auditorları cəlb etmək kimi hüquqları vardır. Bundan başqa auditor xidməti göstərərək, müəyyən pozuntu və nöqsanlar aşkar edilərsə, bunun üçün onlar qarşısında məsələ qaldırmaq hüquqları vardır. (“Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunu Maddə 12)

Maddə 13-ə əsasən audit xidməti göstərən auditorların Azərbaycan Respublikasının Qanunlarına riayət etmək, auditor xidmətini keyfiyyətli və qanunvericilik əsasında həyata keçirmək, audit apardığı müəssisənin mühasibat uçotu və hesabatının düzgün tərtib edildiyini, qanunlara əməl edildiyini yoxlamaq,

audit zamanı pozuntu və nöqsanlar aşkar edilərsə, bununla bağlı sifarişçi müəssisənin rəhbərliyinə məlumat vermək, audit xidməti zamanı bütün məlumatların məxfiliyini qorumaq, yoxlama zamanı əldə edilmiş sənədləri qoruyub saxlamaq, “Cinayət yolu ilə əldə edilmiş pul vəsaitlərinin və ya digər əmlakın leqallaşdırılmasına və terrorçuluğun maliyyələşdirilməsinə qarşı mübarizə haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa əməl etmək kimi vəzifələri müəyyən edilmişdir. (“Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunu Maddə 13)

Maddə 14-ə əsasən Auditorlar və Audit təşkilatları öz vəzifələrini düzgün və qanunvericiliyə uyğun yerinə yetirmədikdə Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə və bağlanmış müqavilənin şərtlərinə uyğun olaraq əmlak məsuliyyətinə cəlb edirlər. (“Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunu Maddə 14)

“Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu isə 2007-ci il 22 may tarixində qəbul edildi. Qanuna görə daxili audit elə bir fəaliyyət növüdür ki o, müəssisə və təşkilatları dərindən öyrənir, onların inkişafına mane olacaq neqativ halları aşkar edərək onların qarşısını alır, müəssisə və təşkilatlarda mövcud riskləri idarə edir, müəssisə və təşkilatların öz məqsədlərinə nail olmasına kömək edir və bu yolda lazımi məsləhətlər verir. Bu Qanunda daxili audit xidmətinin yaradılması, daxili audit xidmətinin vəzifələri, daxili auditorun hüquqları, məsuliyyətləri əks edilmişdir.

“Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununun 6-cı Maddəsinə əsasən daxili auditorun müəssisə rəhbərliyindən elektron məlumatları, müəssisəyə məxsus pul vəsaitləri, mal-material ehtiyatları, aktivlər və bunlarla bağlı əməliyyatların əks olunduğu sənədləri yoxlamaq üçün tələb etmək hüququ vardır. Bundan başqa əgər ehtiyac yaranarsa rəhbərlikdən, müəssisə əməkdaşlarından şifahi və ya yazılı izahat ala bilər, bunlarla bağlı rəy tərtib edə bilər.

Qanunun 7-ci Maddəsi daxili auditorun vəzifələrini əks etdirir. Belə ki, Qanuna əsasən daxili auditorun vəzifələrinə audit yoxlamasını iş planına uyğun olaraq həyata keçirmək, daxili auditə həyata keçirərkən Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə, daxili audit xidmətinin Əsasnaməsinə və digər prinsiplərə, qanunlara, təlimatlara əməl etmək, daxili auditə həyata keçirərkən təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinə mane olmamaq, fəaliyyət zamanı əldə etdiyi məlumatları gizli saxlamaq və həmin məlumatlardan sui-istifadə etməmək, səlahiyyətinə aid olmayan hər hansı bir işdən imtina etmək daxildir. (“ Daxili Audit haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunu Maddə 7)

Azərbaycan Respublikasında “Auditor xidməti haqqında”, “Daxili audit haqqında” Qanunlarla yanaşı, Azərbaycan Respublikasının “Auditorlar Palatası haqqında Əsasnamə” də audit xidmətinin təşkilində, onun fəaliyyətində əhəmiyyətli rol oynayır. Əsasnamə audit fəaliyyəti üzrə qaydaları tənzimləyən normativ hüquqi sənədlərdən biridir və Əsasnamə 8 bölmədən ibarətdir. Azərbaycan Respublikasının “Auditorlar Palatası haqqında Əsasnamə” palatanın idarə edilməsi qaydalarını, vəzifələrini, səlahiyyətlərini, hüquqlarını özündə əks etdirir.

“Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası haqqında “ Əsasnamə 1995-ci il 19 sentyabr tarixində təsdiq edildi. Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının yaranmasının əsas məqsədi ölkə ərazisində auditor fəaliyyətini təşkil etmək, onu daim inkişaf etdirmək və bunun üçün lazımı şəraiti yaratmaq, müəssisə və təşkilatların həmçinin onların auditorlarının hüquqlarını müdafiə etmək, auditorların işlərini tənzimləmək məqsədi ilə müvafiq aktları tərtib etməkdən ibarətdir. Onu da qeyd etməliyəm ki, auditorlar və auditor təşkilatları Auditorlar Palatasının üzvləridirlər və bunun üçün üzvlük haqqı ödəyirlər ki, üzvlük haqqı məbləği Şura tərəfindən müəyyən edilir.

2007-ci il 22 may tarixində “ Auditorun peşə məsuliyyətinin icbari sığortası haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu qəbul edildi ki, bu qanuna respublikamız ərazisində fəaliyyət göstərən audit şirkətlərinin və auditorların peşə məsuliyyətinin icbari sığortası sahəsində münasibətlərini tənzimləyir. Auditor və ya auditor şirkətləri öz peşə məsuliyyətini sığorta etdirmək üçün istənilən sığorta fəaliyyəti göstərən şirkətlə müqavilə bağlaya bilərlər.

Qanunun 3-cü Maddəsinə əsasən əgər auditor yoxladığı müəssisənin maliyyə, mühasibat, vergi hesabatlarında qəsdən və ya bilməyərək mövcud səhvləri aşkar etmirsə və ya səhvlər aşkar edildikdə bu cür neqativ halların qarşısının alınmasında lazımi tədbirlər görmürsə, məxfilik prinsiplərini pozursa və bu kimi digər qanun və qaydaların pozuntusu halları baş verirsə bu hal auditorun peşə məsuliyyətini yaradan sığorta hadisəsi hesab edilir.

Qanunun 4-cü maddəsinə nəzər yetirdikdə isə, görərik ki əgər auditor dövlət orqanları və ya digər qurumlardan əldə etdiyi məlumat əsasında səhv rəy tərtib edərsə və ya müəssisə və təşkilatların qanunla müqavilədə qeyd edilmiş vəzifələri düzgün yerinə yetirməzsə və ya bilərəkdən hər hansı vəziyyəti gizlətməsi səbəbilə təsərrüfat subyekti zərər yaşayarsa bütün bu kimi hallar auditorları peşə məsuliyyətindən azad edir.

Qanunun 5 və 6-cı maddələrində isə sığortaçı cə sığortalının hüquq və vəzifələri əks edilmişdir.

2007-ci il 28 sentyabr tarixli Azərbaycan Respublikası Nazirlər kabinetinin 151 sayılı qərarında auditor fəaliyyəti ilə məşğul olan şəxslərin sığorta tarifi açıqlandı. Bu qərarla auditor fəaliyyəti ilə məşğul olan hüquqi şəxslər üçün 1.5%-i, fiziki şəxslər üçün sığorta məbləğinin 1%-i həcmində müəyyən edilmişdir.

Qanunun 8.10-cu Maddəsinə əsasən, auditorun peşə məsuliyyətinin icbari sığortası üçün sığorta olunmalı minimum məbləğ fiziki şəxslər üçün 1000manat, hüquqi şəxslər üçün isə 3000manatdan az olmaması müəyyən edilmişdir.

Audit standartları dedikdə, audit xidmətinin təməl prinsipləri və qaydaları başa düşülür. Audit standartları auditin aparılmasını müəyyən edərək, eyni zamanda auditin keyfiyyətinə tələbləri müəyyən edir. Auditor yoxlamasının həcmi və auditor hesabatlarını da audit standartları müəyyən edir. Audit qaydaları beynəlxalq, milli və daxili audit standartları ilə hazırlanır.

Beynəlxalq auditor standartlarını Beynəlxalq Audit və İnformasiya Düzgünlüyünün Təsdiqlənməsi Şurası tərtib edib və onların əsas məqsədi beynəlxalq auditor standartlarını hazırlamaq və bu standartları dünya ölkələrinə

tanıtmaq , həmçinin auditorlara nəzarət edən tədbirlər paketini hazırlamaqdan ibarətdir.

Auditor standartları ümumi standartlar, auditor yoxlamasının aparılması standartları, hesabatın tərtib edilməsi standartları daxil olmaqla 3 qrupdan ibarətdir. Onu da qeyd etməliyik ki, beynəlxalq auditor standartları 37 standartdan ibarətdir ki, bunlardan biri keyfiyyətə nəzarət üzrə beynəlxalq standartdır.

Auditor fəaliyyətinin tənzimlənməsi qeyd etdiyimiz qanunlardan başqa, “Banklar haqqında” , “Azərbaycan Respublikası Mərkəzi Bankı haqqında”, “Büdcə sistemi haqqında”, “Mühasibat uçotu haqqında”, “Sosial sığorta haqqında”, “Əmanətlərin sığortalanması haqqında”, “Elektron imza və elektron sənəd haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunlarında öz əksini tapır.

Qeyd edilən normativ hüquqi sənədlərlə yanaşı Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası tərəfindən hazırlanan təlimat xarakterli sənədlər də mövcuddur ki, bu sənədlər də normativ hüquqi sənədlər kimi audit xidmətinin səmərəli və daha faydalı təşkilini nəzərdə tutur.

Beləliklə qeyd edə bilərik ki, Azərbaycan Respublikasında səmərəli audit xidməti təşkil etmək üçün bu qanunların, qanunlarla yanaşı əsasnamələrin və bir sıra normativ sənədlərin düzgün icra edilməsi çox vacibdir.

II FƏSİL. MÜASİR ŞƏRAİTDƏ DAXİLİ AUDİTİN TƏŞKİLİ METODİKASI

2.1 Müəssisələrdə daxili auditin təşkili

İqtisadiyyatımızın inkişaf etdiyi müasir dövrdə müəssisələrin fəaliyyət dairəsi də sürətlə genişlənir. Hər bir müəssisə və təşkilat fəaliyyət sahəsindən asılı olmayaraq iqtisadiyyatımızın əsas dayaqlarından biri olmaqla yanaşı, onun ayrılmaz hissəsidir. Çünki, bu təsərrüfat subyektlərinin maliyyə sistemlərinin inkişafı dövlət büdcəsinin möhkəmlənməsinə və bununla da dövlətin özünün sosial müdafiəsini yaxşılaşdırmasına, əhalinin rifahının yüksəldilməsinə kömək edir. Bütün bunlara görə də müəssisələrdən təkcə mənfəət əldə etmək deyil, eyni zamanda bu sahədə məsuliyyətli olmaqları tələb olunur. Onlardan fəaliyyət göstərdikləri bütün sahələrdə məsuliyyətli olaraq səhmdarların, investorların və digər maraqlı tərəflərin maraqlarını yüksək səviyyədə təmin etmək gözlənilir. Müəssisə və təşkilatlarda qeyd etdiyimiz qaydalara düzgün şəkildə riayət etmək, müəssisənin mənfəət və səmərəliliyini artırmaq üçün daxili nəzarət sisteminin yaradılması böyük əhəmiyyət kəsb edən məsələlərdən biridir. Bu cür sistemin tətbiq olunması müəssisələrdə bütün qanunlara uyğun fəaliyyəti təmin edir, müəssisənin fəaliyyətində effektivliyi artırmaqla yanaşı, müəssisə və təşkilatlara lazımi səviyyədə nəzarəti təmin edir.

Daxili audit sistemi kommersiya, qeyri-kommersiya, dövlət təşkilatları, bələdiyyələr və digər dövlət orqanlarında da təşkil edilə bilər. Belə ki, Azərbaycan Respublikasının “Daxili audit haqqında” Qanununa əsasən Azərbaycan Respublikası ərazisində təşkilatı – hüquqi formasından asılı olmayaraq fəaliyyət göstərən banklar, kredit təşkilatları, ictimai əhəmiyyətli qurumlar, hesabat tərtib edən hüquqi şəxslər, sığorta şirkətləri, səhmdar cəmiyyətlər, məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlər, bələdiyyələr, qeyri hökumət təşkilatları icbari qaydada, digər təsərrüfat subyektləri isə könüllü qaydada daxili audit xidmətindən yararlanə bilər (“Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu).

Daxili audit müəssisənin ayrı-ayrı sahələrinə müxtəlif formalarda tətbiq olunur. Ancaq bununla belə daxili auditin məqsədi eynidir.

Daxili audit xidmətinin rəhbərləri, auditorlar müəssisədə mövcud işçilərin sayı, iş həcmindən asılı olaraq İdarə Heyətinin qərarı ilə qəbul edilir. Daxili audit rəhbəri bütün qərarların auditorlar tərəfindən yerinə yetirilməsinə, əsasnamədə qeyd edilmiş məqsəd və vəzifələrin həyata keçirilməsinə nəzarət edir, daxili auditin mexanizmlərini təşkil edir.

Daxili auditin məhsuldar, daha faydalı olması onun yaradılması quruluşundan asılıdır. Belə ki, daha effektiv daxili audit sistemi yaratmaq üçün, daxili auditorlar birbaşa direktorlar şurası və ya audit komitələrinə hesabat verməli, yəni müstəqil struktura malik olmalıdırlar. Daxili auditin təşkili zamanı diqqət yetirilməli digər vacib məsələlərdən biri daxili audit bölməsində işləyəcək əməkdaşların bu sahə üzrə təcrübələri, yəni təşkilati strukturun qiymətləndirilməsidir. Effektiv nəzarət sistemi yalnız öz vəzifəsini dərinləndən bilən, etibarlı, yüksək keyfiyyətli iş bacarığına sahib müəssisənin göstəriciləri ilə tanış olub, qayda-qanunları dərinləndən bilən, təhlil etməyi bacaran mütəxəssislər vasitəsilə qurula bilər. Daxili audit bölməsinə məqbul sayda işçi heyəti təyin edilməli, onlara yüksək səviyyəli şərait yaradılmalı, işlərinin müasir tələblərə uyğun aparılmasına kömək edilməli, yüksək əmək haqqı təyin olunmalıdır.

Daxili auditorlar üçün əsas prinsiplər məxfilik və müstəqillik prinsipləridir ki, daxili auditorlar öz işlərini obyektiv və sərbəst yerinə yetirə bilmək üçün yoxladıqları sahədən asılı olmamalıdırlar, yəni müstəqillik prinsipinə əməl olunmalıdır. Müəssisə haqqında əldə etdikləri məlumatları isə daim qoruyaraq məxfilik prinsipini daim aktual saxlamalıdırlar.

Müəssisənin fəaliyyəti ilə bağlı daxili auditorun hesabatı daha faydalı hesab olunur. Çünki daxili auditin apardığı müəssisədə daxili yoxlamalar buraxılmış səhvlərin və nöqsanların aşkar edilməsində, onların aradan qaldırılmasında çox böyük əhəmiyyətə malikdir.

Daxili audit öz fəaliyyətini Azərbaycan Respublikasının qanunları, normativ aktları, Nazirlik və qurumların təlimatı, auditin təşkili və aparılmasına aid audit standartlarına əsasən təşkil etməlidirlər.

Müəssisələrin fəaliyyətlərinə nəzarət edilməsində daxili auditin rolunu və əhəmiyyətini artırmaq üçün daxili auditorların peşə hazırlığını keçməsi, etik normların tətbiq edilməsi, audit standartlarının tətbiqi əsas şərtidir.

Daxili auditin təşkilati forması adətən:

- Daxili Audit Komitəsi
- Daxili Audit bölməsi
- Daxili auditor
- Nəzarət qrupu və.s ibarət olur.

Müəssisələrdə daxili audit komitəsi yaradılır ki, əsas məqsəd daxili audit sisteminə nəzarət, daha çox kiçik müəssisələrdə daxili audit sistemi təşkil edilmədikdə, daxili auditə ehtiyacı illik nəzarətdə saxlamaq, illik hesabatlarda daxili auditin olmamasını izah etməkdir.

Müəssisələrdə təşkil edilən daxili auditin təşkilati quruluşu müəssisə rəhbərliyinin yerinə yetirməli olduğu vəzifələrinin, müəssisənin fəaliyyət həcmi və iş xarakterindən asılıdır. Qeyd etdiyimiz kimi daxili auditin əsas vəzifəsi müəssisə və təşkilatların maliyyə- təsərrüfat fəaliyyətini yoxlamasıdır. Ona görə də audit sistemini təşkilati quruluşu həll olunarkən, onun daxilində mühasibat uçotu və bununla bağlı digər mütəxəssislərin olması vacib məsələlərdən biridir.

Onu da qeyd edə bilərik ki, daxili audit xidməti təftiş xidmətindən fərqli olaraq daha geniş anlayışdır. Buna görə də daxili auditin tərkibində digər mütəxəssislərin yəni hüquq, vergi sahələri ilə əlaqəli mütəxəssislərin olması vacibdir. Bu mütəxəssislər müqavilə ilə başqa təşkilatlardan gələ bilər və ya daxili auditin tərkibində təşkil edilə bilərlər. Şübhəsiz ki, daxili auditin tərkibində xidmət göstərən bu mütəxəssislər auditor hüququ verən lisenziya almış şəxslərdir.

Daxili auditor xidməti müəssisədə mürəkkəb məsələlərin həlli üçün müqavilə əsasında kənar ekspertlər dəvət edə bilərlər ki, dəvət olunmuş ekspertlər müəyyən edilmiş məsələlərin həllində iştirak edə, müəyyən rəylər və məsləhətlər verə bilərlər.

Daxili auditin təşkilati quruluşu və daxili audit sisteminə daxil olan mütəxəssislər müəyyən olunmuş vəzifəyə rəhbərliyin əmri ilə təyin edilir və rəsmi

olaraq təsdiq edilir. Audit xidməti təşkil edildikdən sonra mütəxəssislərin hüquq və vəzifələri qanunvericiliyə uyğun hazırlanır və rəhbərlik tərəfindən təsdiq edilir.

Daxili auditin elementləri kimi:

- Tapşırıqların yerinə yetirilməsi üzrə işçiləri qiymətləndirmək;
- Daxili nəzarət sisteminin effektiv və məsuliyyətli fəaliyyətini qiymətləndirmək;
- Maliyyə və digər informasiyaların hesabatda əks olunduğu zaman istifadə edilən sübutların etibahlılığını və düzgünlüyünü qiymətləndirmək;
- Aktivlərin və digər vəsaitlərin qorunması vəziyyətini yoxlamaq, lazım gəldikdə bu vəsaitlərin yoxlanılmasını təşkil etmək;
- Müəssisə daxilində bütün qanunlara riayət edilməsi üçün tətbiq olunmuş sistemi qiymətləndirmək;
- Qarşıya qoyulmuş məqsədlərə nail olmaq üçün atılmış addımların effektivliyini qiymətləndirmək və s.göstərə bilərik.

Daxili auditə etibar etmək üçün ən önəmli səbəblərdən biri daxili auditorların işlərinin müvafiq standartlara və etik normlara uyğun təşkil olunmasıdır. Daxili auditin aparılması üçün bu standartlar və etik normalar daxili audit təşkilatı tərəfindən hazırlanır.

Daxili audit standartlarında daxili auditorların müstəqilliyi, peşəkarlığı, işlərinin həcmi, daxili auditin aparılması qaydaları, daxili auditin idarə edilməsi qeyd edilir.

Daxili auditorların müstəqilliyi dedikdə auditorların ədalətli və qərəzsiz fikir söyləyə bilməkləri nəzərdə tutulur.

Auditorların öz peşələri üzrə dərin biliklərə, təcrübəyə sahib olması yoxlamanın dəqiq və lazımi qaydada aparılması üçün çox vacib şərtlərdəndir. Buna görə də daxili audit bölməsinin tərkibi ali təhsilli, kifayət qədər təcrübəyə malik, audit üzrə nizam- intizam qaydalarına malik mütəxəssislərdən formlaşır.

Müəssisələrdə daxili audit xidmətinin qarşılıqlı münasibətləri təşkilatın bölmələri ilə, ümumi yığıncağın qərarı ilə , icraedici orqan vasitəsilə qurulur.

Müəssisənin digər əməkdaşları müəssisəyə zərər vurulması faktları, qanunvericiliyin, təlimatların pozulması barədə daxili auditə məlumat verməlidirlər. Hər hansı əməliyyat sahəsində daxili sənədlərdə, peşə etikasında və digər sahələrdə şübhəli hal olduqda Daxili Audit Xidmətinin rəhbəri ilə məsləhətləşmələr aparılır. Müəssisənin digər əməkdaşları Daxili Audit Xidməti rəhbərinin icazəsi olmadan əməliyyatlarda iştirak edə bilməzlər.

Rəhbərlik daxili auditə etibar etməli, onu daim müdafiə etməlidir. Bu daxili auditin müəssisənin hər bir sahəsinə müdaxilə edə bilməsinə kömək edir. Rəhbərlik daxili auditin verdiyi məlumatlar, təklif və tövsiyələr əsasında idarəetməni təkmilləşdirir.

Daxili auditin aparılması dedikdə, yoxlamanı kimin aparacağı, yoxlama prosedurlarının necə həyata keçiriləcəyi, daxili audit zamanı ardıcılıq necə olacaq, təşkil edilmiş daxili audit yoxlaması gözlənilən keyfiyyətdə olacaqmı kimi məsələləri özündə əks etdirməlidir.

Daxili audit yoxlaması hazırlanmış xüsusi plan əsasında, müxtəlif metodlar nəzərə alınmaqla, qısa zaman müddətində həyata keçirilir. Daxili auditin yoxlaması zamanı yoxlamaya təsir göstərən hər bir amil müəyyən edilərək təhlil edilir.

Bütün bu qeyd edilənlərə əsasən deyə bilərik ki, audit yoxlamasının aparılmasında əsas məsələlərdən biri daxili audit üzrə mütəxəssislərin hazırlanmasıdır. Auditin aparılması üçün həmin mütəxəssislərə proqram hazırlanır ki, auditorlar bu proqram əsasında yoxlamanı daha keyfiyyətli və peşəkarcasına aparırlar. Qeyd etdiyimiz kimi daxili auditorlar yoxlama proseslərinin keyfiyyətli olmasına xüsusi diqqət yetirməli, bu yoxlamanı maraqlı olan tərəflərin bütün suallarına cavab tapacaq şəkildə təşkil etməlidirlər.

Audit ilk növbədə müəssisənin məqsədlərini, bu məqsədlərə çatmaq üçün müəssisənin qurduğu planını və bu yolda qarşılaşa biləcək riskləri təsəvvür edə bilməlidir. Müəssisələr adətən qeyri-adekvat bazar, uğursuz məhsullar səbəbindən risklərə məruz qalırlar ki, daxili auditor da bu riskləri yaxşıca araşdırmalı, başa düşməli və audit planını bu risklərin müəssisənin maliyyə hesabatlarına necə təsir

edib- etmədiyini görəcək şəkildə qurmalıdır. Buna görə də, auditorlar maliyyə hesabatlarında daha çox riskli sahələri müəyyən etməlidirlər.

Daxili auditorlar öz fəaliyyətlərini daxili audit planı əsasında aparırlar ki, daxili audit planı audit xidməti rəhbəri tərəfindən hazırlanır, müəssisə rəhbəri tərəfindən təsdiq edilir. Müəssisədə ayrı-ayrı təsərrüfat sahələri isə nəzarəti daxili audit proqramı üzrə həyata keçirir. Audit proqramı isə mütəxəssislər tərəfindən plan əsasında hazırlanır və audit xidmətinin rəhbəri tərəfindən təsdiqlənir.

Qeyd etdiyimiz kimi daha effektiv yoxlama təşkil etmək üçün daxili audit yoxlaması mərhələlər üzrə aparılır ki bu mərhələləri sadaladıqda:

- 1) daxili audit yoxlaması üçün əsasnamə;
- 2) strateji planın hazırlanması;
- 3) ilkin planın hazırlanması;
- 4) peşə norma və standartlarının hazırlanması;
- 5) prosedurların hazırlanması;
- 6) gözlənilməz halla qarşılaşma zamanı qarşısının alınması üçün planların hazırlanması daxildir.

Daxili auditin aparılması üçün tərtib edilmiş əsasnamədə daxili auditin rəhbərlik tərəfindən müəyyən olunmuş vəzifələri və səlahiyyətləri, daxili auditin işlərinin həcmi, müəssisənin daxili mövqeləri, məqsədləri, bu məqsədə nail olmaq üçün daxili auditə verilmiş keçmiş məlumatlara, əmlaka giriş razılığı kimi səlahiyyətlər əks olunmalıdır.

Strateji planda müəssisədə yaxın 3-5 il ərzində hansı sahədə, hansı dəyişikliklərin olması və bu dəyişikliklər üçün atılmış addımlar əks olunur. Daxili auditin strateji planı hazırlandıqdan sonra daxili auditin ilkin planı hazırlanır. İlkin planda auditin fəaliyyət göstərəcəyi sahə və iş həcmi müəyyən edilir ki bunun üçün öncə risklər qiymətləndirilir və zərərlərin ehtimalı müəyyən edilir. Risklərin qiymətləndirilməsi zamanı daxili auditor mallar, xidmətlər, bazarlarla bağlı olan biznes risklərini, əməkdaşların səriştəsini qiymətləndirən idarəetmə riski, ən son aparılan kənar auditorların nəticələri, texnoloji risklər, müəssisənin fəaliyyəti

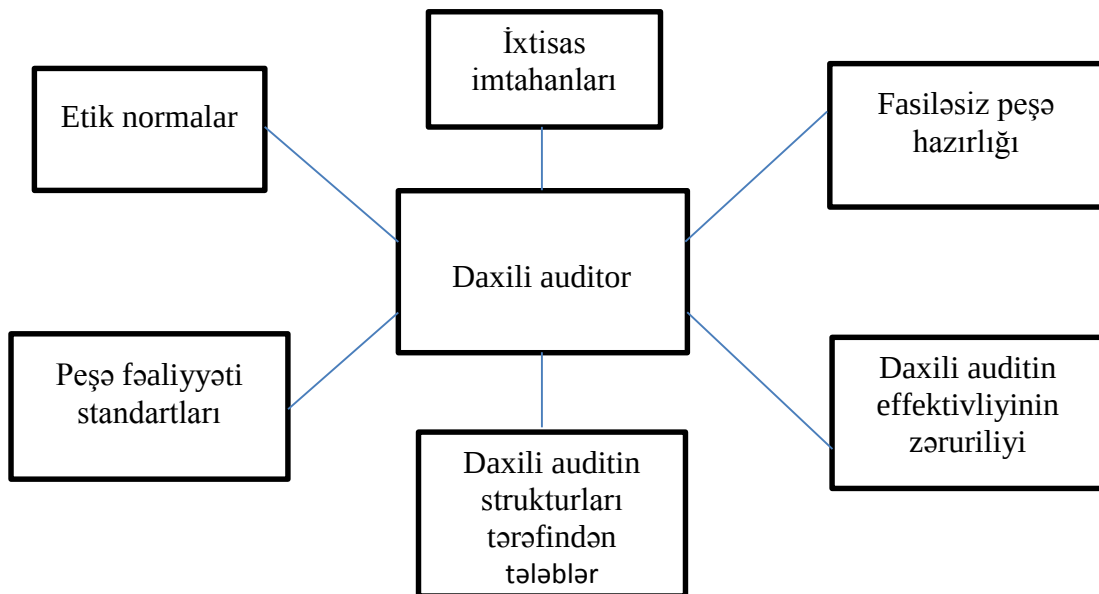
ərzində plan və məqsədlərin yerinə yetirilməsi, bölmədə istifadə olunan sistemin etibarlılığı qiymətləndirilir.

Növbəti mərhələdə daxili auditorlar yoxlama prosesində əməl etməli olduqları qaydaları və istiqamətləri nəzərdən keçirirlər. Daxili auditorların yoxlama prosesini müvafiq etik normlara və peşə standartlarına uyğun aparması yoxlamanın yüksək keyfiyyətdə aparılmasına zəmanət verir.

Daxili auditin yaradılmasının növbəti mərhələsi inzibati prosedurların hazırlanmasıdır. Inzibati prosedurlar ştat cədvəli, hesabat verilməsi, əməkdaşların ixtisaslarının artırılması, işçilərin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsindən ibarətdir. Daxili auditorlar ən yaxşı xidməti göstərə bilmək üçün gələcəkdə baş verə biləcək fəvqəladə hallar üçün öncədən planlar hazırlayırlar. Bu fəvqəladə hadisələri nəzərə alaraq daxili auditorlar planlarını elastik yəni müəyyən gözlənilməz vəziyyətlərdə dəyişə bilən hazırlamalıdırlar.

Yoxlama zamanı daxili auditorların hərəkət tərzlərinə, fəaliyyətlərinə bir çox amillər təsir göstərir ki, onları bu aşağıdakı şəkildə təqdim etmək olar:

Daxili auditorların fəaliyyətinə təsir göstərən amillər



(Müəllifin hesablamaları)

Daxili audit sistemində metodikanın tətbiq edilməsi ən vacib amillərdən biridir. Çünki daxili audit xidmətinin rəhbəri yoxlamanın hazırlanması, proqram

tərtib edilməsi, auditorlara vəzifələrin verilməsi kimi fəaliyyətlərdə metodikadan istifadə edir.

Metodika sayəsində auditor yoxlamasının əsas istiqamətləri müəyyən edilir ki, buraya nəğd pul əməliyyatların auditi, bank hesablarının əməliyyatlarının auditi, əmək haqqı üzrə əməliyyatların, xarici hesablaşmaların auditi, əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər üzrə əməliyyatların daxili auditi, xidmətlər üzrə əldə edilmiş gəlirin, istehsal zamanı istifadə olunan ehtiyatların auditi, kredit və borcların daxili auditi, maliyyə nəticələri, vergilərin düzgün hesablanıb ödənilməsinin daxili auditi daxildir. Bütün bu yoxlama prosesi başa çatdıqdan sonra daxili auditor tərəfindən hesabat hazırlanıb rəhbərliyə təqdim edilir ki, bu prosesdə də metodlardan istifadə edilir. Onu da qeyd etməliyik ki daxili audit ilk öncə yoxlama metodikasını hazırlayır. Audit bu metodikanı hazırlayarkən müəssisədə öncəki illərin təftiş yoxlamasını araşdırır. Ancaq onu da qeyd etməliyik ki daxili audit və təftiş metodları bir birindən fərqlənilirlər. Belə ki, müəssisədə təftiş yoxlması zamanı yoxlamalar müəyyən bölgülər üzrə aparılır. Bundan başqa təftiş yoxlaması zamanı müəssisələr və yoxlama üzrə yəni müəssisənin adı, fəaliyyət növü, yoxlayan şəxs, yoxlamanın başlayacağı tarix kimi ümumi göstəricilər qeyd edilir.

Daxili audit yoxlaması hər bir müəssisə və təşkilatda ildə iki dəfədən az olmayaraq aparılır. Və daxili audit metodikasını hazırlanarkən idarəetmədə mövcud problemlər əsas götürülərək hazırlanır, eyni zamanda burada müəssisənin əsas prinsipləri nəzərə alınır.

Daxili audit yoxlamaya başlamazdan əvvəl planlaşdırma aparır daha sonra isə müəssisənin vəziyyəti ilə tanış olur. Müəssisənin vəziyyəti ilə tanışlıq dedikdə buraya müəssisənin kreditləri, əsas vəsaitləri və bu vəsaitlər əməliyyatlar, müəssisənin bankdakı əməliyyatları, nəğd pul əməliyyatları, əməkhaqqı hesablanması qaydaları, istiqrazlar, mühasibat uçotunun yoxlanılması, ehtiyatlar, maliyyə və kapital qoyuluşu üzrə yoxlamalar, fondların daxili auditi daxildir.

Daxili auditdə vacib əməliyyatlardan biri mühasibat uçotunun təşkilidir ki, bununla bağlı yoxlama zamanı ilk növbədə nizamnamə sənədi ilə tanış olunur. Müəssisədə

mühasibat uçotunun vəziyyətinin yoxlanılması zamanı milli standartlardan istifadə olunur. Auditor yoxlamaya başlarkən mühasibat uçotunun təşkili, işçi heyətinin tam müəyyən olunması, işçilərin vəzifələrinin icra edilməsinə dair funksional təlimatla tanış olurlar. Yoxlama zamanı daxili auditor keyfiyyətsiz, müxabirləşmə qaydalarının gözlənilməməsi ilə tərtib olunan sənədlər aşkar etdikdə auditor hesabların debeti və krediti üzrə yoxlamalar aparır. Belə olan halda auditor diqqətini daha çox pozuntunun olduğu sahəyə yönəldir, dövrü, sənədlərin həcmi, kritik nöqtəni müəyyən edərək yoxlama müddətini qısaldır. Seçmə üsulla aparılan yoxlamada riyazi statistik müşahidə metodundan istifadə olunur.

Seçmə metodu zamanı diqqət yetirilməli əsas məsələ seçmənin münasib olması və seçmə vahidinin düzgün qiymətləndirilməsidir. Ümumilikdə bu metod auditorlar arasında ən geniş yayılmış metodlardan biridir.

Auditorlar avtomatlaşdırılmış uçot metodlarından istifadə etməklə yoxlamanın keyfiyyətini yüksəldə bilirlər. Bu zaman auditorlar proqramların kodlaşdırılması kimi prosedurları həyata keçirirlər ki, bunun üçün də daxili auditorların kompyuter texnologiyaları sahəsində dərin biliklərə sahib olmaları tələb olunur.

Qeyd etdiyimiz kimi daxili auditin əsas məqsədlərindən biri müəssisənin əmlakını qoruyub, onun hərəkətinə nəzarət etməkdir ki, bu halda daxili audit inventarizasiya metodundan geniş istifadə edir. Araşdırmalara görə müəssisələrdə yaranmış əksikgəlmələr, əmlakın düşünülmüş şəkildə təhrifi daha çox keyfiyyətsiz və vaxtsız inventarizasiya səbəbilə baş verib.

Daxili auditor yoxlama zamanı lazımi sübutları toplamaq üçün ümumi elmi və xüsusi üsullardan istifadə edir. Ümumi elmi metodlara təhlil və sintez, induksiya və deduksiya, müqayisə və oxşarlıq, gipotez və eksperiment daxildir. Bu cür ümumi metodlar obyektlərdən asılı olaraq formasını dəyişə bilər, mahiyyəti isə dəyişməz qalır. Ümumi elmi metodlara əlavələr ola bilər və onlar dəyişilə bilər. Auditor sübutlarının alınmasının metodiki üsulları faktiki, sənədli, qiymətləndirici, kompüter üsulları ola bilər.

Daxili auditin yoxlamalarının nəticələrinin sənədləşdirilməsi zamanı istifadə edilən metodiki üsulların ardıcılığı vacib məqamlardan biridir. Yəni, metodiki üsullarının təşkili modelinə:

- Sənəd dövriyyəsinin blok sxemi
- Daxili təsərrüfat nəzarəti üzrə anketlər
- Açarçı nəzarət anlarının matrisi
- Analtik qruplaşdırma
- Analtik şərh
- Əsas və aralıq aktları
- Aktivlərin və öhdəliklərin inventarizasiyasının nəticələri
- Alternativ balans
- Auditor yoxlamalarının nəticələri üzrə təkliflər və qərarlar

Qeyd edə bilərik ki üsulların forması istifadə dərəcələrindən, toplanılan informasiyanın mənbəyindən, münasibətlərin aparılması formalarından asılı olaraq dəyişə bilər.

Auditin aparılmasında olduğu kimi onun üsullarını da müəyyən mərhələlərə bölmək olar. Buna misal olaraq auditin başlamasından əvvəlki yəni hazırlıq mərhələsində planlanlaşdırmanın şəbəkə metodundan, yoxlama prosesini qeyd etdiyimiz metodlardan, yoxlamanın bitdiyi zaman hesabatın tərtib edilməsini informasiyaların işlənməsi metodundan, əksikgəlmə hallarında iqtisadi riyazi modelləşdirmə, ekspert qiymətləndirmə modellərindən istifadə olunur.

2.2 Daxili auditin aparılması mərhələləri və metodu

Müəssisənin daha faydalı fəaliyyət göstərməsi, bununla da müəssisəyə aid mühasibat uçotu sənədləri, ilkin sənədlər, smeta, plan və digər sənədləri təhlil etmək, müəssisənin bağladığı bütün müqavilələrlə, əmlər, sərəncamlarla tanış olmaq, müəssisənin ərazisində olan anbar və digər obyektlərin vəziyyətini təhlil etmək, maddi-məsul şəxslərin öz işlərinin icrasını yoxlamaq, əmlakın və digər vəsaitlərin inventarizasiyasını aparmaq, mühasibat uçotunda və digər sənədlərdə məlumatların düzgünlüyünü yoxlamaq, müəssisə işçilərindən lazımi sənədləri tələb edərək təhlil etmək üçün müəssisədə daxili auditə həyata keçirən bölmə yaradılır. Və bu bölmənin fəaliyyətini daha effektiv həyata keçirməsi üçün auditor yoxlamalarının aparılması aşağıdakı mərhələlərə bölünür:

- Vəzifələrin təyin edilməsi
- Planlaşdırma
- Daxili nəzarət sisteminin qiymətləndirilməsi
- Daxili audit yoxlamaları prosedurlarının yerinə yetirilməsi
- Təsərrüfatdaxili maliyyə təhlili
- Auditin nəticələri üzrə hesabatın tərtibi və idarəetmə informasiyalarının təqdim edilməsi

Müəssisələrdə daxili audit bölməsi idarəetmə zamanı vacib hesab edilən informasiyaların yoxlanılması, həyata keçirilən əməliyyatların düzgünlüyünün qiymətləndirilməsi, uçot, hesabat, vergi, idarəetmə kimi vacib əməliyyatlar zamanı təhlillər aparılaraq, təkliflərin hazırlanması üçün yaradılır.

Daxili auditorların qarşısına qoyulan tapşırıqlardan öncə auditor rəhbəri auditlərin ixtisaslarını və peşəkarlıqlarını qiymətləndirir. Belə olan halda eyni zamanda auditorların yoxlama prosesinə təsir göstərən yoxlama prosesi üçün lazımi imkanların yaradılması, avtomatik idarəetmə sistemində lazımi bilik səviyyəsinin mövcudluğu, fəaliyyətə kömək edən xüsusi biliklərin olması da qiymətləndirilir.

Müəssisədə daxili audit xidməti öz işini peşəkarcasına və faydalı apardıqda, müəssisənin əmlakının qorunması, maliyyə vəziyyəti, mühasibat uçotunun təşkili

və hesabatın etibarlılığı yüksək səviyyədə təşkil olunur. Əgər daxili audit sistemi effektiv qurulmazsa bu idarəetmə hədəfinin pozulmasına, yanlış informasiyaların əldə edilməsinə bununla da müəssisədə riskli sahələrin yaranması ilə müəssisənin iqtisadi vəziyyətində geriləmələrə səbəb olacaqdır.

Daxili auditorlar fəaliyyətə başlamazdan əvvəl rəhbərlik tərəfindən onların iş prinsiplərini əks etdirən əsasnamə yazılır ki, bu əsasnamədə:

- Daxili auditin müəssisənin hansı bölməsinə aid olması, kimə tabe olması, hansı sənədlərlə işləyəcəyi, bu işdə hansı cavabdehliyi daşmasını göstərən ümumi müddəalar;
- Daxili auditorların əsas və yanaşı məqsədləri;
- Daxili auditin hansı strukturda qurulması, işçilərin vəzifə bölgüsü, aralarında qarşılıqlı münasibətləri, mütəxəssislərə verilən tələblər, işçilərin ştat cədvəlləri və əmək haqqlarının əks olunduğu daxili audit xidmətinin struktur quruluşu;
- Daxili auditorun vəzifəsi, işi, rolu, təyinatını əks etdirən daxili audit xidmətinin vəzifəsi bölməsi;
- Daxili audit xidmətinin öhdəlikləri, vəzifə və hüquqlarını əks etdirən daxili audit xidmətinin səlahiyyətləri;
- Qanuna əsasən işçilərin imtiyazları, səhv buraxdıqda cavabdehliyinin əksini tapdığı daxili audit xidmətinin cavabdehliyi bölməsi;
- Daxili audit işçilərinin digər sahə işçiləri ilə münasibəti qeyd olunur.

Audit yoxlamasını daha effektiv yerinə yetirmək, daha çox məlumat əldə etmək üçün daxili auditor rəhbəri yoxlanılan sahə üzrə cavabdeh şəxslərlə işgüzar görüşlər keçirməli, bu görüşlər keçirilərkən audit yoxlamasının məqsədi, planın hazırlanması, auditor yoxlamasına kənar şəxslərin cəlb edilməsi, yoxlamanın mərhələləri, məlumatların mənbəyi, qəbul olunmuş qərarların nəticəsinə görə həyata keçirilməli olan tədbirlər və bu kimi digər vacib məsələlər müzakirə edilir.

İşin daha keyfiyyətli və ardıcıl aparılması üçün daxili auditin aparılması mərhələlərlə həyata keçirilir. Bu mərhələlərə auditin planlaşdırılması, daxili nəzarətin yoxlanılması, risklərin qiymətləndirilməsi, baş vermiş təsərrüfat

əməliyyatlarının seçmə üsulla yoxlanılması, yəni auditorun sübutlar toplaması, bunları sənədləşdirməsi, yekun nəticəni çıxartması və qiymətləndirməsi, buraya auditorun hesabat tərtib etməsi və təqdim etməsi daxildir.

Planlaşdırma audit yoxlamasının ən zəruri hissəsidir. Çünki auditorlar planlaşdırma olmadan müəssisənin fəaliyyəti barədə heç bir məlumata sahib olmaz, audit zamanı iştirak edən insanların sayını bilməzlər. Bundan başqa qeyd etməliyik ki, heç bir audit aparacağı yoxlama işləri ilə bağlı kifayət qədər vaxta və ehtiyatlara malik deyil, yəni ən vacib və daha riskli sahələr daha diqqətlə araşdırılmalı və auditin daha uğurlu fəaliyyət göstərməsi üçün görülən işlər mərhələlərlə planlaşdırılmalıdır. İstər kənar, istərsə də daxili audit yoxlamasında qarşıya qoyulan məqsədləri düzgün şəkildə yerinə yetirə bilmək üçün planlaşdırmaya ehtiyac vardır.

Daxili auditor yoxlamanı planlaşdırarkən əsas yoxlayacağı sahəni aşkar etməyə, bu sahədə maliyyə- təsərrüfat fəaliyyətinə təsir göstərən dəyişiklikləri aşkar etməyə, ən son audit yoxlamasından sonra sahədə baş vermiş dəyişiklikləri araşdırmağa əsas diqqət yetirməlidir. Bunun üçün də daxili auditin planlaşdırılması zamanı diqqət edilməli məqamlardan ən vacibləri yoxlanılacaq subyektin mülkiyyət hüquqları, öhdəliklər, əmlakın vəziyyəti, risklər, nəzarət sisteminin vəziyyəti olmalıdır.

Audit planı yoxlanılan subyektin mühasibatlıq hesabı, strategiyası və daxili nəzarət sistemləri ilə bağlı məlumatlar əldə etmək, daxili nəzarətdə gözlənilən etibarlılığı təyin etmək, yerinə yetirilməli olan audit üsullarının məzmununu, zaman ardıcılığını və əhatə dairəsini müəyyənləşdirmək, yerinə yetiriləcək fəaliyyəti koordinasiya etmək və bir sıra müxtəlif məsələlər daxil olmaqla hazırlanır.

Auditorlar yoxlama apararkən audit riskini müəyyən səviyyədə aşağı salmaq üçün audit üzvləri tərəfindən faktlar toplanır ki, faktların toplanması zamanı audit komandasının üzvlərinin əməl etməli olduğu audit metodlarını, audit yoxlamasının zaman ardıcılığını və yoxlamanın əhatə dairəsi, bütün bunlar audit planında öz əksini tapır. Qeyd etdiyimiz bütün faktorlar auditin mahiyyəti, yoxlamanın zaman

ardıcılığı, auditin əhatə dairəsi auditin hədəfindən və ən əsas auditin əldə etmək istədiyi sübutlardan asılıdır.

Diqqət yetirməli olduğumuz məqamlardan biri isə, yoxlama zamanı kənar auditdən fərqli olaraq daxili audit müəssisə daxilində fəaliyyətə nəzarət edərək qiymətləndirir və daxili nəzarət sistemini təmin edir. Buna görə də daxili auditin planı xarici auditdən fərqlənir. Daxili auditin hazırladığı audit planını audit komitəsi yoxlayır və müsbət rəy verir. Məsələn deyə bilərik ki, daxili audit hansısa bir şirkətdə mal-material ehtiyatlarının yoxlanılması ilə il ərzində məşğul olur, ehtiyatlar il ərzində dəqiq qeyd edilir. Kənar audit isə mal-material ehtiyatlarını sadəcə ilin sonunda seçilmiş şəkildə yoxlayır. Çünki məhz bu maliyyə hesabatlarında əks olunur.

Müəssisələrdə kənar və daxili auditin iş planını müqayisə etsək kənar auditin işi müəssisələrdə gəlir və debitor borcları miqdarının maliyyə hesabatlarında düzgün əks olunduğunu yoxlamaqla məhdudlaşır. Daxili audit isə hər bir əməliyyatı yoxlayır, reyster kitabı üzrə borcların qeydiyyat sistemini, sənədləşdirməni qiymətləndirir. Bundan başqa resurslardan səmərəli istifadənin audit, IT üzrə audit və ya ən yaxşı dəyərin yaradılmasının audit üzrə təyinat daxili auditə verilə bilər. Bu zaman auditin planı da dəyişmiş olacaq.

Daxili audit müəssisənin daxili nəzarət sisteminin effektivliyini qiymətləndirmək, maliyyə əməliyyatları ilə bağlı hesabatların doğruluğunu, etibarlılığını, vaxta uyğunluğunu və hesabatların hazırlanması mexanizmini nəzərdən keçirmək, müəssisədə mövcud idarəetmə sistemini və rəhbərlik siyasətini nəzərdən keçirmək, müəssisənin aktivlərini qanunsuz mənimsəmə, yanğın kimi mənfi hallardan qorunmanın təmin edilməsi üçün yaradılmış sistemə nəzarət etmə kimi məsələləri planlaşdırır.

Daxili auditorlar onlara təqdim edilən audit metodlarını tamamilə icra etməlidirlər. Ancaq onu da qeyd etməliyik ki, daxili auditorlar rəhbərliyə təbə müəssisənin daxili işçiləridirlər, buna görə də onların fəaliyyətləri rəhbərlik tərəfindən məhdudlaşdırıla bilər.

Planlaşdırmanın özü də bir neçə mərhələdən ibarət olur ki, auditor planlaşdırmanın birinci mərhələsində yoxladığı subyektin xarakterini, mühasibat sistemi, daxili nəzarət sistemi, maliyyə sistemi haqqında hesabat hazırlayır. Sonrakı mərhələdə isə daxili auditorlar riskləri, daxili nəzarət sisteminin etibarlılığını qiymətləndirir. Daha sonra isə daxili auditorlar tərəfindən risklərin qiymətləndirilməsi, daxili auditin etibarlılıq dərəcəsi, müəssisələrin həyata keçirdiyi əməliyyatların xüsusiyyətləri kimi vacib məsələləri özündə əks etdirən audit planı hazırlanır.

Müəssisə daxilində nəzarət metodlarının düzgün hazırlanması və daha dəqiq tətbiq edilməsinə görə rəhbərlik üçün daxili audit sisteminin çox böyük əhəmiyyəti vardır. Qeyd etdiyimiz kimi, daxili audit rəhbərliyin tapşırıqlarını təmin etmək üçün daxili nəzarət sisteminin effektivliyini qiymətləndirir. Yəni daxili auditor müəssisədə mövcud mal-material ehtiyatlarını yoxlamaq üçün fiziki yoxlanış həyata keçirir, sənədləşdirmələri nəzərdən keçirir, dələduzluq, qəsdən mənimsəmə faktlarını nəzərdən keçirərək mövcud mal-material ehtiyatlarının necə idarə olunmasını yoxlayaraq nəzarət sisteminin effektivliyi barədə hesabat tərtib edir. Daxili audit sistemi daxili nəzarəti qiymətləndirilməsi ilə, risklərin idarə edilməsi, maliyyə hesabatlarını nəzarətdə saxlayır və müəssisənin müxtəlif şöbələrini əhatə edir.

Daxili audit daxili nəzarət sistemini təhlil edərkən eyni zamanda sistemin fəaliyyətinin yaxşılaşdırılması, mövcud boşluqların aradan qaldırılması kimi qeyri-maliyyə məsələləri ilə bağlı da hesabat verir.

Müəssisələrdə uğursuzluğun baş verməsi, müəssisənin dağılması adətən müəssisənin çox böyük risk altına girməsi və riskli sahələrlə, işlərlə bağlı olur. Buna görə də, riskin idarə edilməsi müəssisələrin uğurlu fəaliyyətləri, hədəflərinə nail olmaq üçün çox vacibdir. Riskin idarə edilməsi sistemi müəssisələrin səhmdarların investisiyalarının, ehtiyatlarının qorunmasına, müəssisəyə məxsus həm daxili, həm xarici hesabatların etibarlı olmasına, əməliyyatların səmərəliliyinin artırılmasına, bütün qaydalara düzgün əməl etməyə, maliyyə hesabatlarının daha dəqiq təşkilinə, müəssisənin hər hansı risklərlə qarşılaşmasının

qarşısını almağa kömək edir. Auditorlar risk dərəcəsini müəyyən etmək üçün yoxlayacağı müəssisənin fəaliyyət istiqamətini, işlərin həcmi, əvvəlki auditin nəticələri, rəhbərliyin iş prinsiplərini, müəssisə işçilərinin peşəkarlığını, müəssisənin mənfəətliliyi kimi vacib məsələləri araşdırır. Auditor riskin dərəcəsini planlaşdırmaya başlamazdan əvvəl müəyyən etməlidir. Çünki bununla auditor yoxlayacağı subyektdə hansı sahənin daha çox riskə məruz qaldığını təyin etmiş olur.

Müəssisə və təşkilatlarda daxili audit yoxlamaya başlayarkən ilk öncə müəssisənin nəğd pul üzrə əməliyyatlarını, banklardakı əməliyyatlarını, ehtiyatlar, əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər üzrə əməliyyatları, kənar müəssisələrlə hesablaşmaları yoxlayır. Qeyd etdiyimiz kimi daxili auditorlar yoxlamaya başlarkən müəssisənin kassasında olan nəğd pullarla bağlı həyata keçirilmiş əməliyyatları yoxlayırlar. Nəğd pullarla bağlı əməliyyatlar dedikdə nəğd pulların mədaxil və məxariclərinin vaxtında və dəqiq qeydə alınması, uçot yazılışları, uçotda düzgün əks etdirilməsi nəzərdə tutulur.

Kassada baş vermiş əməliyyatları kassir hesablayaraq auditə təqdim edir və bu yoxlama zamanı kassirə yanaşı baş mühasibdə iştirak edir və öz rəyini bildirir. Kassir auditorun yanında nəğd pulları sayır, auditor isə kassada baş vermiş mədaxil və məxariclə bağlı sənədləri götürərək yoxlayır. Auditor eyni zamanda kassada olan qiymətli kağızlar və digər pul sənədlərini də yoxlayır. Bütün bu yoxlamalardan sonra auditor akt tərtib edir. Auditorun yoxlamalarının nəticəsi mühasibat yazılışlarının nəticələri ilə üzləşdirilir. Əgər artıqlıq olarsa bu məbləğ kassaya mədaxil edilir, çatışmazlıq olarsa bu məbləğ məsul şəxs tərəfindən ödənilir.

Kassa əməliyyatlarının auditi zamanı, daxili auditor həmçinin kassirin təyin olunması əmrini və məsuliyyətinə dair müqaviləni də yoxlayır. Auditor eyni zamanda kassadakı pul vəsaitlərinin qorunması şəraitini və pulların daşınması zamanı təhlükəsizliyə riayət edilib- edilməməsini yoxlamalıdır. Daxili auditor bankdan alınan pul vəsaitlərinin vaxtında və dəqiq kassaya mədaxilini yoxlamalı, tamamilə mədaxilinə və təyinatı üzrə istifadəsinə nəzər yetirməlidir.

Daxili auditor proqramında mühüm yerlərdən birini isə bank əməliyyatlarının icrası tutur. Bu yoxlamaya müəssisələrin banklardakı hesablaşma hesabları, əməliyyatlar üzrə bank çıxarışları, ödəmə tapşırıqları, bütün əməliyyatların həcmi və düzgün sənədləşdirilməsi daxildir. Yoxlama zamanı daxili auditor bankdan götürülən pulların məbləği və onların kassaya vaxtında və tam mədaxilinə dair sənədlər, bank hesablaşma çəkləri müəyyənləşdirilir. Daxili auditor bu yoxlama ilə səhvləri aşkar edir, onların mühasibat hesabatına təsirini və aradan qaldırılma yollarını araşdırır.

Kənar müəssisələrlə aparılan hesablaşmalarda daxili auditor bu əməliyyatların düzgün sənədləşdirilməsini, bu əməliyyatlarla bağlı pul vəsaitlərinin hərəkətini, yaranmış borcları, borcların vaxtında ödənilib-ödənilməməsini, ödənilmədiyi hal aşkar edildikdə səbəbləri və təqsirkarlar müəyyən edilir. Daxili auditor müəssisənin debitor və kreditor borclarının reallığını, yaranma səbəblərini, hesabatda düzgün əks etdirilməsini yoxlamalı və bunu proqramında əsas amil kimi qeyd etməlidir. Çünki debitor və kreditor borclarının artması müəssisənin iqtisadi vəziyyətinə mənfi təsir göstərir. Belə ki, maliyyə vəziyyətinin pisləşməsinə, istehsal prosesinin ləngiməsinə, hesablaşmaların vaxtlı-vaxtında aparılmamasına səbəb ola bilər. Bütün bunlara görə də müəssisənin fəaliyyətini gücləndirmək, onun maliyyə vəziyyətini və ödəmə qabiliyyətini yaxşılaşdırmaq üçün debitor və kreditor borcları üzərində daim güclü nəzarəti təmin etmək vacib məsələlərdən biridir. Debitor və kreditor əməliyyatları üçün əsas informasiyalar mühasibat balansından, jurnal-orderlərdən, uçot registrərdən əldə edilir. Daxili auditorun bu sahədə yoxlaması bitdikdən sonra əməliyyatların icrasını qiymətləndirir, aşkar etdiyi səhvlərin sənədlərin etibarlılığına təsirini araşdırır.

Daxili auditor əməkhaqqının hesablanması üzrə audit yoxlaması apararkən, diqqət etdiyi məqamlar işçilərin ştat cədvəlinin düzgün qurulması, əməkhaqqlarının düzgün hesablanıb, vaxtında ödənilməsi məsələləri daxildir. Burada eyni zamanda maaşların hesablanması, əlavə edilən digər ödəmələr də yoxlanılır. Əməkhaqqının hesablanmasına nəzarət zamanı daxili auditin əsas vəzifəsi əməkhaqqı hesablanarkən mənimsəmə halları olub-olmadığını,

əməkhaqqında tutulmalar olduqda səhvə yol verilmə halları, əsassız olaraq maaşların vaxtında ödənilməməsi hallarına nəzarət etmək, əlavə əməkhaqqının ödənilməsi kimi vacib məsələləri nəzarətdə saxlamaqdır. Yoxlama bitdikdən sonra daxili auditor buraxılmış səhvləri təhlil edir, bu səhvlərin mühasibat uçotuna təsirini araşdırır.

Daxili auditorun proqramında yoxlamalar sırasında əsas vəsaitlərin yoxlanması da yer alır ki, daxili auditor onların saxlanması, rəhbərliyin əmri ilə onların məsul şəxslərə tapşırılması və müqavilə bağlanması, müəyyən dövrlərdə inventarlaşmalar yoxlanılır. Daxili auditor bundan başqa əsas vəsaitlərin düzgün və yenidən qiymətləndirilməsini təhlil edir, səhvlər aşkar edildikdə rəhbərliyə bildirərək düzgün həll yolları təklif edir. Əsas vəsaitlərin daxil olması, sənədləşməsi, amortizasiya hesablamaları, müəssisədən çıxan əsas vəsaitlərin sənədləşməsini də yoxlayır.

İstehsal əməliyyatlarının yoxlanması zamanı daxili auditor proqramına uyğun olaraq ehtiyatların saxlanması və uçotuna nəzarət edən məsul şəxslərin əmrlərini, müqavilələrini, ehtiyatların mədaxil və məxaric ilə bağlı sənədlərin düzgünlüyünü, mühasibat uçotunda qeyd edilərkən qaydalara əməl edilməsi, ehtiyatların anbarlarda düzgün uçota alınması məsələlərinə diqqət edir. Bundan başqa daxili auditor köhnə, dəyəri aşağı olan ehtiyatların uçotunun düzgün aparılmasını, saxlanılmasını, təyinatı üzrə istifadəsini yoxlayır, növbəti ehtiyat fondlarının yaradılması, onların istifadəsi yoxlanılır.

Daxili audit proqramının qarşısında duran mühüm vəzifələrdən biri də mənfəət və zərərin dəqiq müəyyən edilməsi, mənfəətdən düzgün və təyinatı üzrə istifadə edilməsinə nəzarət etmək, vergilərin düzgün hesablanıb ödənilməsini, vergilərin ödənilməsi üçün qeyd edilən zamana əməl olunmasını araşdırır və lazımı səviyyədə yoxlayır.

Daxili auditorun işinin nəticələri qiymətləndirilərkən yerinə yetirilmiş işlərin həcmi auditorun məqsədlərinə uyğun olub-olmaması, daxili audit işini bu sahədə müvafiq təhsilə, bacarığa malik mütəxəssis tərəfindən peşəkarcasına planlaşdırılması, aparılması və sənədləşdirilməsi, aparılan işlərin nəticələrinə görə

hesabatın hazırlanması, auditor tərəfindən aşkar edilmiş hər hansı problemin lazımi qaydada həll edilib-edilməməsi nəzərə alınır.

Daxili audit hesabatları daxili nəzarətin qaydasında olduğunu təsdiq etmək üçün daxili auditorun əldə etdiyi informasiyalar əsasında beynəlxalq standartlara əsasən yazdığı və yoxlamanın yekununda rəhbərliyə təqdim etdiyi sənəddir. Daxili audit rəhbərlik tərəfindən təyin edildiyi üçün hesabatının formatı da rəhbərliyin istəklərini yerinə yetirmək nöqtəyi-nəzərində qurulur. Daxili auditin tapşırıqları ümumi və xüsusi olduğu üçün hesabatların formatları buna görə də dəyişir və daxili auditin hesabatı daha çox tövsiyyə xarakterli olur.

2.3 Daxili auditdə istifadə olunan analitik prosedurlar

Analtik prosedurların mahiyyətini 520 sayılı “Analtik prosedurlar” beynəlxalq audit standartları müəyyən edir. Həmin standartlarda analtik prosedurların xüsusiyyətləri, məqsədləri, tətbiqi yolları və analtik prosedurlarla bağlı digər məlumatlar əks olunub. Beynəlxalq standartların məqsədi daxili audit yoxlaması zamanı tətbiq edilən edilən analtik prosedurların tənzimlənməsidir. Daxili auditor müəssisənin fəaliyyətini nəzərdən keçirib sonda daxili nəzarətin təhlili zamanı adətən risklərin qiymətləndirilməsi kimi analtik prosedurlardan istifadə edirlər. Analtik prosedurlar daxili auditin yoxladığı subyektin maliyyə və qeyri-maliyyə məlumatları arasındakı əlaqəni təhlil edərək qiymətləndirməsidir. Analtik prosedurlar təhlil olunan subyektin göstəricilərinin səbəb-nəticə əlaqəsi ilə müqayisəsidir. Analtik prosedurlar həmçinin yoxlamanın ehtimal edilmiş nəticəsindən tamamilə fərqli nəticə əldə edildikdə istifadə olunur. Analtik prosedurlar sübutların əldə edilməsi, risklərin qiymətləndirilməsi daxil yoxlamanın bütün mərhələlərində istifadə olunur. Analtik prosedurlar mühasibat uçotunun təhlili, yoxlamanın son mərhələsi olan hesabatın təhlili, bu hesabatlar vasitəsilə auditor rəyinin təqdimi və həmin rəy əsasında müəyyən qərarların qəbul edilməsi zamanı böyük əhəmiyyət kəsb edirlər. Çünki analtik prosedurlar mühasibat uçotunun araşdırılması zamanı aşkar edilmiş hər hansı düzgün olmayan faktlar, səhvlər və qeyri-dəqiq informasiyaların səbəblərini aşkar etmək məqsədilə iqtisadi göstəriciləri təhlil etməyi vacib bilir. Analtik prosedurları yerinə yetirərkən bir sıra metodlardan, statistik, iqtisadi üsullardan istifadə olunur.

Analtik prosedurlar müəssisənin maliyyə məlumatları ilə onların səbəbləri, yəni satış həcmi, mənfəət, bundan başqa qeyri-maliyyə məlumatları ilə müqayisə edərək qiymətləndirir.

Auditor analtik prosedurlardan istifadədən əvvəl onun mahiyyətini başa düşməlidir. Çünki təcrübəli auditor analtik prosedurların üsullarını, onların tətbiq sahələrini daha səmərəli əsaslandırır. Daxili auditor bu prosedurlardan istifadə etdiyi halda audit yoxlamasının keyfiyyətini yüksəldir. Audit yoxlamasının aparılması üçün sərf olunan xərcləri azaldır.

Analtik prosedurların aparılması adətən aşağıdakı sahələrin tətqiqi zamanı tətbiq edilir:

- Xarici və yerli valyuta, qiymətli kağızlarla bağlı əməliyyatlara nəzarət zamanı;
- İstehsalla bağlı xərclərin auditi zamanı;
- Kredit və digər hesablaşma əməliyyatları zamanı;
- Gəlirlərin müəssisəyə daxil olması, vergilərin ödənilməsi əməliyyatların auditi zamanı
- Əməyin təşkili, əməkhaqqının ödənilməsinə nəzarət zamanı;
- Müəssisənin texnikası, ehtiyatları ilə əlaqədar əməliyyatların auditi zamanı;
- İnvestisiya fəaliyyəti, təsisçilərlə hesablaşmalar zamanı.

Ən əsas analtik prosedurlara uçot sənədləri üzrə dəyişikliklərin digər maddələrdəki dəyişikliklərlə müqayisəsi zamanı istifadə edilən analtik prosedurlar daxildir. Belə olan halda uçot sənədlərindəki dəyişikliklər, bu sənədlərlə bağlı başqa bir göstəricinin dəyişməsi ilə uyğun gəlmirsə, bu zaman potensial risk aşkar edilir. Buna misal olaraq deyə bilərik ki, məsələn hər hansısa bir müəssisədə satışın miqdarı artdığı halda tədavül xərcləri azalırsa bu hal qeyri-adi hal kimi dəyərləndirilir və bu halın səbəbləri ətrafla təhlil olunur.

Daha bir əsas analtik prosedur isə mühasibat hesablarının hissələrinin müqayisəsi zamanı onlarda aşkar edilən dəyişikliklərin təhlilidir. Hesabatın hissələrinin müqayisəsində dövriyyələr, uçot hesabları və digər əməliyyatlarda kənarlaşmaları aşkar etmək olar. Audit yoxlaması zamanı bu cür hallara xüsusi diqqət yetirilir.

Daxili auditor planlaşdırılma mərhələsində riskləri qiymətləndirmək üçün hesabatı dair informasiyaları əvvəlki illərin hesabat informasiyaları ilə müqayisə edir. Analtik prosedurlar uçotun tamlığını müəyyən etmək məqsədi ilə tətbiq edilir. Səriştəli auditorlar audit prosedurları aparması nəticəsində yetərli sübutlar əldə edirlər ki, bu sübutlar onlar üçün qiymətli hesab edilir. Çünki auditor prosedurları müəssisənin fəaliyyətinin başa düşülməsi, risk sahəsinin müəyyən olunmasına auditorun yardımçısı rolunu oynayır.

Audit prosedurlarının planlaşdırılması və tətbiqi zamanı balans metodu, integral metodu, differensial hesablamalar metodu, korrelyasiya əmsallarının hesablanması metodu, qarşılıqlı əlaqəli indekslərin sürəti və məxrəci arasındakı həm müxtəsər, həm də fərq kəmiyyətlərilə indeks metodlarından istifadə olunur.

“Analtik prosedurlar” haqqında standartlarda həmçinin onların yerinə yetirilmə qaydaları əks olunmuşdur. Bunlara:

- İlk öncə prosedurların məqsədləri dəqiqləşdirilir. Belə olan halda prosedurlar auditorun məqsədlərinə nail olmasına kömək etməlidir.
- Prosedurların növləri seçilir. Prosedurun növünün seçilməsi prosedurun aparılma məqsədindən, müəssisənin fəaliyyət istiqamətindən, auditorun bu iş üzrə səriştəliliyindən, müəssisə ilə bağlı informasiyaların əldə edilməsindən asılıdır. Prosedurun seçilməsi mərhələsində müəssisədə məlumatların kompyuterlərdə işlənməsi şəraitində audit prosedurlarının tətbiqi auditorun səriştəliliyindən asılıdır.
- Prosedurların yerinə yetirilməsi qaydaları. Prosedurların yerinə yetirilməsi planda əsas mərhələ hesab olunur. Prosedurlar müxtəlif əmsallarla, kənarlaşmalarla, hesablamalarla yerinə yetirilir.
- Sonuncu mərhələ isə prosedurların yerinə yetirilməsi zamanı əldə edilmiş nəticələrin təhlilidir. Bu mərhələdə analitik prosedurların düzgün seçilməsinə və düzgün tətbiq edilməsinə, auditin məqsədləri üçün xidmətinə diqqət yetirilir və qiymətləndirilir. Bu mərhələdə tətbiq edilən analitik prosedurlara görə məsləhətlər də verilir.

Audit yoxlaması zamanı istifadə olunan analitik prosedurların təşkili modeli:

- Analitik prosedurların informasiya mənbəyi
- Analitik prosedurların istifadə mərhələsi
- Analitik prosedurların növlərindən ibarətdir.

Analtik prosedurların informasiya mənbələri maliyyə hesabatları, qeyri-maliyyə informasiyaları, maliyyə fəaliyyətinin proqnozu, mühasibat uçotu məlumatları və statistik məlumatlar daxildir.

Analtik prosedurların istifadə mərhələsinə auditin planlaşdırılması, audit yoxlamasının tətbiq edilməsi və auditin başa çatdırılması ilə hesabatın tərtibi mərhələləri daxildir.

Analtik prosedurların növlərinə mühasibat hesabatı və plan göstəricilərinin müqayisəsi, hesabatların və keçmiş dövrlərin nəticələrinin nisbətlərinin qiymətləndirilməsi, müxtəlif dövrdəki hesabatlara görə qalıqların müqayisəsi, maliyyə və qeyri-maliyyə informasiyalarının müqayisəsi, yoxlanılan müəssisənin göstəriciləri ilə sahə göstəricilərinin müqayisəsi, gözlənilən və auditor tərəfindən əldə edilən nəticələrin müqayisəsi daxildir.

Audit sahəsinin sürətlə inkişafı, həmçinin audit sahəsində analtik prosedurların sürətlə inkişafına gətirib çıxarır. Hazırkı şəraitdə bütün müəssisə rəhbərlərinə, sahibkarlara bir sözlə maliyyə hesabatlarından istifadə edən biznes rəhbərlərinə onların bizneslərinin cari vəziyyəti yox eyni zamanda ehtiyatlarının keyfiyyəti, müəssisələrin fəaliyyətinin yüksəliş perspektivləri, icra edilmiş qərarlardan gözlənilən nəticələrin əldə edilməsi, qarşıya qoyulan hədəflərə nail olmaq üçün imkanların yaradılması daha vacibdir. Bütün bunlara görə auditor yoxlaması mərhələlərində maliyyə təhlili xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

Daxili audit yoxlama ərzində sübutlar toplanması, yəni informasiyaların əldə edilməsi qiymətləndirilməsi məqsədi ilə analtik prosedurlardan istifadə edir. Analtik prosedurlar audit yoxlamasının müxtəlif mərhələlərində: planlaşdırma, testləşdirmə, hesabatın təhlili və rəyin verilməsi mərhələsində də istifadə edilir. Yoxlamaların istiqamətini müəyyən etmək məqsədi ilə audit planlaşdırılmasında analtik prosedurlardan istifadə edilir ki, bununla da kəmiyyət informasiyaları qiymətləndirilir.

Daxili audit yoxlaması zamanı auditorların analtik prosedurlardan istifadə etməsi əldə edilən informasiyaları qiymətləndirməsi üçün auditorlara səmərəli və lazımi vasitələr təqdim edir. Qiymətləndirmə dedikdə əldə edilmiş informasiyaları gözlənilən informasiya ilə müqayisə etməklə aparılır.

Auditor yoxlamaları zamanı istifadə edilən analtik prosedurlar kəmiyyətlərdən, fəzilətdən, pul məbləğlərindən, müvafiq əmsallardan istifadə

etmək yolu ilə yerinə yetirilir. Bunlara auditorun əldə etdiyi cari məlumatların əvvəli illərin məlumatları ilə müqayisəsi, cari informasiyaların proqnozlarla müqayisəsi, məlumatların digər müəssisədəki bənzər göstəriciləri ilə müqayisəsi daxildir. Bununla da deyə bilərik ki analitik prosedurlara əmsalların, dəyişikliklərin, proqnozların müqayisəsi ilə yanaşı xarici iqtisadi məlumatlar da daxil edilir.

Qeyd etdiyimiz kimi auditin son mərhələsi sayılan hesabatların təqdim edilməsi mərhələsində də analitik prosedurlardan istifadə edilir ki, burada əsas məqsəd maliyyə səhvlərinin aşkara çıxarmaq, baş vermiş kənarlaşmalara diqqət yetirmək bununla da daha effektiv audit rəyinin formalaşdırılmasıdır.

Müəssisələrin xüsusiyyətləri ilə daha ətraflı tanış olmaq, əvvəlcədən planlaşdırılmış və ya təsadüfən yaranmış səhvlərin mümkün sərhədlərini araşdırmaq, bəzi yoxlama proseslərinin ixtisar edilməsi məqsədi ilə auditor planlaşdırılmasında maliyyə təhlili vasitələrindən istifadə edilir. Bununla da daha etibarlı hesabat tərtib edilir. Etibarlı hesabat vasitəsi ilə düzgün nəticələr çıxarılır və səmərəli idarəetmə qərarı əldə edilir ki bu zamanda daxili auditin nəzarətindən daha çox analitik prosedurlara üstünlük verilir.

Daxili auditorların yoxlama zamanı istifadə etdikləri analitik prosedurlar auditorlara növbəti mərhələlərin vəziyyətini təxmin etməyə kömək edir. Analitik prosedurlardan istifadənin nəticəsi kimi deyə bilərik ki, hansı hesabatlarda və uçot qeydlərində səhvlərin aşkar edilməsi, risklərin qiymətləndirilməsi, maliyyə səhvlərinin aşkar edilməsi, auditin diqqətini vacib kənarlaşmalara cəmləməkdir. Bundan başqa analitik prosedurlar vasitəsi ilə auditorlar dolaylı, qeyri-dəqiq sübutlar əvəzinə daha düzgün sübutlar əldə edirlər.

Analitik prosedurların gücləndirilməsi təkcə maliyyə sahəsində deyil, həmçinin müştərilərə xidmət sahəsində də müsbət təsiri ilə xarakterizə olunur. Qeyd etdiyimiz kimi auditorun verdiyi informasiya sübutların dəqiqliyindən asılıdır ki, sübutların alınması prosesi auditin riskə əsaslanan mühüm vasitəsidir.

Daxili auditor sübutların toplanmasını müxtəlif üsullarla həyata keçirir ki bu üsullara başdan-başa yoxlama, seçmə yoxlama, kombinləşdirilmiş yoxlama və analitik yoxlama daxildir. Ancaq onu qeyd edə bilərik ki, seçmə metoddan istifadə

bəzən effektiv olmur. Çünki bəzən seçmə faizinin bir neçə maddə yüksəldilməsi nəzarətdə olan materialın həcmində xeyli artmasına səbəb ola bilər.

Kombinləşdirilmiş metodda maliyyə təhlili zamanı müəssisənin həcmi, onun maliyyə vəziyyəti haqqında ümumi məlumat əldə edilir, maliyyə parametrləri digər müəssisənin parametrləri ilə müqayisə edilir.

Audit yoxlamasının maliyyə təhlili bir neçə mərhələlərə bölünür ki bunlara hazırlıq mərhələsi, analitik mərhələ, son mərhələ daxildir.

Hazırlıq mərhələsi analitik hesabat tərtib etmək, materialların seçimi, hesabat göstəricilərinin hesablanması, məlumatların müqayisə edilməsi daxildir.

Analitik mərhələyə balansın vertikal və horizontal təhlilini aparmaqla əmlakın vəziyyətini qiymətləndirmək, likvidliyin təhlili, əmlakın vəziyyətində irəliləmələri təhlil etmək, maliyyə nəticələrini təhlil etmək, mənfəət və zərərin təhlili daxildir.

Son mərhələdə isə təhlilin nəticələri ümumiləşdirilərək sistemə salınır, maliyyə vəziyyəti haqqında auditorun nəticələri nəzərə alınmaqla məsləhətlər hazırlanır.

Audit yoxlamaları zamanı analitik prosedurlardan istifadə auditə əvvəlcədən təyin edilə bilməyən kənarlaşmaları müəyyən etməyə kömək edir. Auditor bu kənarlaşmaları aşkar edə bilmədikdə və yoxlama zamanı aşkar edilən bu hallar üçün auditor qabaqcadan aşkar olunmayan bu kənarlaşmaların səbəbini araşdırmalı, istifadə etdiyi təhlil prosedurlarının düzgünlüyünü yoxlamalı, bu göstəricilərə alternativ fikirlərə baxmalı, hadisələrin mahiyyətini müəyyən etmək üçün alternativ auditor yoxlamaları aparmalıdır. Auditor analitik prosedurların düzgünlüyünü və obyektiv dərəcələrini təhlil edərək, müəssisənin xüsusiyyətlərini qiymətləndirərək, informasiyaların keyfiyyəti, etibarlılığını və müqayisəliliyini qiymətləndirərək analitik prosedurlardan auditor sübutlarının mənbəyi kimi də istifadə edə bilər.

Müəssisələrdə daxili audit aparılarkən, auditorlar əsasən xüsusiyyətlərin müəyyən edilməsi, qabaqcadan müəyyən edilmiş və edilməmiş səhvlər, fəaliyyətlə tanış olma və onun qiymətləndirilməsi, vaxtın təyin edilməsi kimi analitik prosedurlardan istifadə edirlər. Daxili auditor analitik prosedurları təyin etməklə

yoxladığı müəssisənin əvvəlki maliyyə çətinliklərini araşdırır və buna təsir edən səbəbləri təhlil edir.

Auditorların analitik prosedurlardan istifadə etmə məqsədlərindən biri də hesabatda bilərəkdən və ya qəsdən edilməyən səhvləri üzə çıxarmaqdır. Daxili auditorun analitik prosedurları tətbiq etməsi ilə əldə etdiyi sübutların əhəmiyyətliyi onların etibarlı olmasından aslıdır. Belə ki, onlar bəzən auditorların qərar qəbul etməsi üçün digər bütün məlumatlardan əhəmiyyətli ola bilər. Həm də onu qeyd edə bilərik ki, analitik prosedurların tətbiqi ilə auditorların diqqəti digər sübutların aşkar edilməsinə də yönələ bilər.

Auditorlar yoxlama zamanı xüsusi diqqət yetirilməli məqamı analitik prosedurları tətbiq etməklə mühasibat hesablarının məzmunundan təyin edə bilərlər. Buna misal olaraq deyə bilərik ki, auditor müəyyən coğrafi ərazilərə, valyuta məzənnələrinə, faiz dərəcələrinə, öhdəliklərin müddətinə diqqətini verə bilər.

Müəssisələrdə daxili auditor maliyyə təhlili apararkən maliyyə vəziyyətinin təhlili və maliyyə nəticələrinin təhlili kimi terminləri bir-birindən düzgün ayıra bilməlidir. Maliyyə vəziyyətinin təhlilini apararkən auditor sintetik və analitik hesablar üzrə analitik qalıqlardan və balans hesabatı kimi informasiya mənbələrindən istifadə edə bilər.

Daxili auditorlar müəssisənin maliyyələşdirilməsinin effektiv olduğunu deməklə, müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə vəziyyəti ilə əlaqəli olduğunu deyə bilməzlər. Çünki müəssisənin fəaliyyətinə vergi siyasəti, güzəştlər, gəlirlərin kapitallaşdırılması kimi vacib amillər təsir göstərir.

III FƏSİL. STRATEJİ YOLLARIN TƏTBİQİ ŞƏRAİTİNDƏ DAXİLİ AUDİTİN İNKİŞAF İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1 Daxili audit xidmətinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində iqtisadiyyatımızın inkişaf edərək beynəlxalq kapital bazarına qoşulması, ən əsası cəmiyyətimizin demokratikləşməsi zamanı, maliyyə bazarlarının beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması, xarici investorların marağının ölkə iqtisadiyyatına çəkilməsi məqsədi ilə ölkəmizdə audit sisteminin mövcud tələblər əsasında təkmilləşdirilməsi, beynəlxalq standartlara uyğun ədalətli, müstəqil, məsləhətverici daxili audit sisteminin yaradılmasını ən vacib məsələlərdən biri kimi qarşıya qoymuşdur.

Dünya iqtisadi tarixinə nəzər saldıqda auditin əhəmiyyəti barədə deyə bilərik ki, 20-ci əsrin sonu 21-ci əsrin əvvəllərində bütün dünyada maliyyə sistemi böyük risklərlə üzləşmişdi. Belə ki, bir sıra cinayətkar qruplar maliyyə institutlarından öz məqsədləri üçün istifadə edərək müxtəlif cinayətlər törətmiş, əldə etdikləri pul vəsaitlərini leqallaşdırmağa çalışmış, siyasi hakimiyyəti əldə etmək məqsədi ilə cəmiyyətimizin maraqlarına zidd olan cinayətlər törətmişlər ki, bütün bu təhlükəli hərəkətlər dünyada iqtisadi böhranlara, həm iqtisadi həm də siyasi problemlərə səbəb olmuşdur.

Dünya iqtisadiyyatında baş verən iri maliyyə fırlıdalarına misal olaraq 2001-ci ildə ABŞ-da “Enron” elektroenergetika şirkətində baş vermiş, əsrin ən böyük maliyyə cinayəti hesab edilən maliyyə fırlıdaqçılığını qeyd edə bilərik. Enron şirkəti maliyyə hesabatlarını saxtalaşdırmış və bununla investorları aldatmışdır. Şirkət qanuni hesab edilən bölmələr yaratmış, bu törəmə şirkətlərlə müqavilələr bağlayaraq şirkət öz dəyərini artırmış, gizlətmək istədiyi borclarını isə bu törəmə şirkətlərin üzərinə yatırmışdı. Beləliklə şirkət öz göstəricilərini yüksəltmiş, səhmlərinin dəyərini artırmışdır. Bundan başqa şirkət vergi orqanlarına öz borclarını göstərirdi ki, bununla da 380 mln vergi ödənişi əldə etmişdi. Lakin getdikcə borclar artırdı və şirkət bunu gizlədə bilmədi. Kapitalı azalan, səhmləri aşağı düşən şirkət 2001-ci il dekabr ayında müflis olduğunu elan etdi.

Dünya iqtisadiyyatında baş vermiş bütün bu proseslər audit sisteminin təkmilləşdirilməsini, audit şirkətləri üzərində nəzarətin daha da yüksəldilməsini ən vacib məsələlərdən birinə çevirmişdir.

2002ci ildə məşhur amerikan mobil operatoru WorldCom şirkəti müflis oldu. Bu iki hadisədə maraqlısı o idi ki, hər iki şirkətin audit yoxlamasını eyni şirkət “Arthur Andersen” audit şirkəti həyata keçirirdi.

Qeyd etdiyimiz “Enron” fırıldaqçılığı daxil olmaqla, 2008-2009cu illərdə baş vermiş dünya maliyyə böhranı investorlar, dövlət daxil olmaqla maliyyə bazarlarında maraqlı olan bütün tərəflərin auditorlara etibarının azalmasına səbəb olmuşdur. Düşünə bilərik ki, auditorlar bu şirkətlər haqqında müsbət rəy vermişdisə, bəs necə oldu ki bu şirkətlərdə korrupsiya, fırıldaqçılıq, mənimsəmə kimi ciddi nöqsanlar yaşandı? Araşdırdığımız zaman bu halların baş verməsinin əsas səbəbinin auditorların müstəqillik, bununla yanaşı obyektivlik prinsiplərinin pozulması olduğunu görə bilərik. Bütün bunlar isə səhmdarların, mülkiyyətçilərin, dövlətin və bütün cəmiyyətin aldadılması ilə nəticələnir.

Bütün bunlardan sonra audit sistemində bir sıra dəyişikliklər həyata keçirildi. Özündə auditorların müstəqilliyini, məsuliyyətini, maliyyə şəffaflığının qorunması qaydalarını əks etdirən qanun layihələri işlənib hazırlandı.

Dünyada baş verən bu cür maliyyə saxtakarlıqlarından sonra Azərbaycan Respublikası da daxil olmaqla bir çox dövlətlərdə audit şirkətləri monitoring rejiminə qoşuldu. Belə ki, auditorlar yoxlama zamanı maliyyə saxtakarlığı, cinayət yolu ilə əldə edilmiş əmlak, kapitalın müxtəlif cinayətlər üçün istifadəsini aşkar edərlərsə bu barədə Maliyyə Monitorinqi Xidmətinə məlumat verməlidirlər.

Auditorlar beynəlxalq audit standartında 240 sayılı “Fırıldaqçılıq və səhvlər” bölməsində nəzərdə tutulmuş tədbirləri görməlidirlər və eyni zamanada bu mənfi hallarla bağlı hüquqi şəxsin rəhbərini məlumatlandırmalı, heç bir nəticəsi olmadıqda isə auditorlar yoxlamadan imtina edə bilərlər.

Ölkə iqtisadiyyatında maliyyə hesabatlarının təkmilləşdirilməsi, maliyyə istiqamətlərində şəffaflığın artırılması üçün Prezidentimiz tərəfindən təqdim edilmiş fərmanlar və sərəncamlar əsasında bir sıra islahatlar həyata keçirilmişdir

ki, bu islahatlar müasir maliyyə nəzarəti sisteminin yaradılmasına xidmət edir. Bununla da köhnə sistem ləğv edilmiş, beynəlxalq standartlar əsasında fəaliyyət göstərən yeni strukturlar yaradılmışdır. Bununla da auditor xidmətinin məsuliyyətinin artırılması, ümumilikdə auditor xidmətinin təkmilləşdirilməsi yolunda bir sıra tədbirlər həyata keçirilmişdir. Çünki dünya iqtisadiyyatında bu cür böhranlara səbəb olacaq maliyyə fırldaqçılıqları, maliyyə cinayətlərinin qarşısını almaq üçün, maliyyə hesabatlarının dəqiq və düzgün aparılmasında auditin böyük rolu vardır.

Son illərdə Azərbaycan iqtisadiyyatının sürətli inkişafı, istər neft istərsə də qeyri-neft sektorunun da durmadan inkişaf etməsi, iqtisadiyyatımıza qoyulan investisiyaların artımında audit xidmətinin çox böyük rolu vardır. Audit xidmətinin inkişafı, təkmilləşdirilməsi üçün beynəlxalq təcrübənin öyrənilməsi, beynəlxalq standartların iqtisadiyyatımızın bir çox sahələrində tətbiqini göstərə bilərik. Bundan başqa ölkəmizdə qabaqcıl təcrübələrə əsaslanan elektron auditin aparılması kimi bir sıra iqtisadi mexanizmləri qeyd edə bilərik. Elektron auditin aparılması dedikdə maliyyə hesabatlarının və bir çox sənədlərin vergi orqanına elektron variantda təqdim olunması, daxili auditorların strukturunun təşkili nəzərdə tutulur.

Auditor yoxlamalarının müasir informasiya texnologiyaları, proqramlar vasitəsi ilə aparılması yoxlamaların daha şəffaf şəkildə yerinə yetirilməsinə və korrupsiyaya qarşı daha asan mübarizə aparmağa kömək edir. Audit sahəsində aparılan bu cür tədbirlər bu sahənin daha da möhkəmlənməsinə bununla da, ölkə iqtisadiyyatında yeni uğurların qazanılmasına, yeni kiçik və orta istehsal müəssisələrin yaradılmasına kömək edir.

İqtisadiyyatımızın əsasını təşkil edən kiçik və orta istehsal müəssisələri, onların fəaliyyətlərini düzgün təmin edən daxili audit sistemi öz işini və funksiyalarını düzgün və dəqiq müəyyən etməli və yerinə yetirməlidir. Kiçik və orta müəssisələrdə dayanıqlığın təmin olunması üçün iqtisadi əməliyyatların dəqiq və vaxtında aparılmasında, rəhbərliyin vaxtında və düzgün məlumatlandırılması, düzgün qərarların qəbul edilməsində, şəffaflığın artırılması, korrupsiyaya qarşı

mübarizə kimi vacib əməliyyatların yerinə yetirilməsində daxili auditin böyük əhəmiyyəti vardır. Bütün bunları nəzərə alaraq deyə bilərik ki, öz vəzifəsini lazımi şəkildə yerinə yetirə bilmək üçün daxili audit özü də təkmilləşməlidir.

Daxili audit sistemi özü də ümumilikdə cəmiyyətdə həm də müəssisə və təşkilatlarda etibarın bərpa olunmasını təmin edir.

Son illərdə Azərbaycan iqtisadiyyatında, kiçik və orta istehsal müəssisələrdinə auditin təşkili ölkə başçımızın rəhbərliyi altında həyata keçirilən tədbirlər ilə daha da genişlənmişdir. Bunu da qeyd edə bilərik ki, MDB məkanında ilk dəfə məhz Azərbaycan Respublikasında daxili audit haqqında qanun qəbul olunmuşdur. Bununla bağlı olaraq müəyyən edilmiş qərarlar əsasında daxili auditə aid hüquqi sənədlər hazırlanıb və tətbiq edilib.

İqtisadiyyatın bütün sahələrində müasir dövrün tələblərinə uyğun hərəkət edildiyi kimi, daxili auditdə də normativ hüquqi bazanın təkmilləşdirilməsi və onun inkişaf etdirilməsi üçün beynəlxalq təcrübənin öyrənilməsi vacib məsələlərdən biridir.

Ölkəmizdə daxili audit xidməti Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası üzvləri tərəfindən inkişaf etdirilir. Bunun əsas səbəbi müəssisə və təşkilatlarda yüksək səviyyəli idrəetmə sisteminin yaradılması üçün daxili audit sisteminin auditor yoxlamalarının əsasını təşkil etməsidir.

Beynəlxalq Daxili Auditorlar İnstitutunun Müstəqil Dövlətlər Birliyi məkanında auditlə bağlı ilk yaratmış olduğu bölmə “ Audit-Azərbaycan” bölməsidir ki, bu bölmənin əsas məqsədi Azərbaycan Respublikası ərazisində daxili audit anlayışını aşılamaq, bu sistemi ölkə ərazisində inkişaf etdirərək geniş yayılmasına kömək etmək, daxili auditorların yüksək səviyyədə hazırlanması və peşə münasibətlərini gücləndirmək, daxili auditorların mənafeələrinin müdafiə edərək müstəqilliklərin hər zaman qorunmasına kömək etmək, lazımi daxili audit standartlarının hazırlanmasından ibarətdir.

Azərbaycanda sahibkarlığın inkişafı və dünya iqtisadiyyatına inteqrasiyası onu göstərir ki, idarəetmə sistemində lazımi dəyişikliklər edilməli, nəzarət sistemi keyfiyyətli təşkil edilməlidir. Müasir şəraitdə hər bir şirkətdə idarəetmə sisteminin

beynəlxalq standartlara uyğun inkişaf etdirilməsi həm bu şirkətlərin, həm də ümumilikdə ölkəmizin sosial-iqtisadi uğur amillərindən biridir. Bu şirkətlərdə idarəetmə standartlarının düzgün və lazımi səviyyədə tətbiq edilməsində daxili auditin çox böyük rolu vardır. Bunun üçün də bütün müəssisə və təşkilatlarda daxili audit idarəetmə sisteminin əsasını təşkil edir. Asanlıqla deyə bilərik ki, daxili audit sistemi yüksək keyfiyyətli və effektiv təşkil edilərsə, bu şirkətlərə çox böyük fayda gətirər. Bu baxımdan daha effektiv daxili audit xidməti yaratmaq, onu təkmilləşdirmək üçün daxili auditin uğur amillərini nəzərə almaq lazımdır.

Daxili auditin uğur amillərinə ilk öncə obyektivlik, məxfilik və tamlıq daxildir. Belə ki daxili audit qərəzsiz fəaliyyət göstərməli, fəaliyyətini müdaxilədən kənar yerinə yetirməlidir. Daxili audit əldə etdiyi məlumatları qorumaq, öz şəxsi maraqları üçün istifadə etməməlidir. Daxili audit sisteminin effektivliyini artırmaq üçün ilk növbədə daxili auditorlar üçün effektiv ab-hava yaradılmalıdır. Bunun əsas şərtlərindən biri isə struktur bölmələri ilə qarşılıqlı əlaqə və ünsiyyətə audit komandasının təşkili, işçilərin fikirlərinin sərbəst ifadəsinə imkanın yaradılmasıdır.

Daha çox kiçik müəssisələrdə effektiv olan proseslərdən biri də müəssisə daxilində hər bir əməkdaş daxili audit xidmətində iştirak etdiyinə görə, müəssisənin bütün biznes proseslərini dərinləndirərək dərk etməsidir .

Daxili auditorların inkişafı, daxili audit xidmətinin təkmilləşdirilməsi üçün əsas şərtlər sırasında daxili auditorların öz fəaliyyətlərində yüksək peşəkarlığı nümayiş etdirməsi, əldə etdikləri bilikləri tətbiq etməyi bacarmalı, daim effektiv metodlar seçə bilməli və öyrənməyə meyilli olmalıdır. Daxili audit xidmətinin təkmilləşdirilməsi zamanı daxili audit zamanı yarana biləcək əsas risklər araşdırılaraq təhlil edilməlidir. Bu risklərə misal olaraq ilk öncə daxili audit barədə yanlış təsəvvürün yaranaraq onun daha çox təftişlə eyniləşdirilməsidir. Ancaq qeyd etməliyik ki, daxili audit daxili nəzarət sistemini qiymətləndirir, maliyyə hesabatlarının dəqiq və dügün tərtib olunması barədə məlumat verir, sifarişçilərə, rəhbərliyə köməklik göstərdiyi halda, təftiş mövcud nöqsanları araşdıraraq təqsirkarların cəzalandırılmasına xidmət göstərir. Bundan başqa daxili auditor yeni

qanunvericilik aktlarını izləməli yəni, daxili audit əsasnamələrini, prosedurlarını daimi olaraq nəzərdən keçirməlidir.

Daxili auditor beynəlxalq təcrübədə auditorların peşə etikasını məcəlləsindəki davranış normaları, auditorların əməl etməli olduğu prinsipləri izləməlidir. Eyni zamanda daxili auditor beynəlxalq və ölkədaxili araşdırmalar etməli, təklif və tövsiyələr vermək, müxtəlif layihələr irəli sürmək, mövcud riskləri qiymətləndirmək üçün beynəlxalq miqyasda təcrübələrə sahib olmalı, daxili auditin fəaliyyəti ən yaxşı təcrübələrdən geri qalmamalıdır. Bütün bunlara görə də daxili auditorların internet imkanları, beynəlxalq konfranslarda iştirakı, daxili auditin təcrübəsinin genişləndirilməsi üçün atılan addımlardandır.

Daxili auditorun üzləşə biləcəyi risklərdən biri isə aşkar etməmə riskidir ki, bu zaman müəssisənin fəaliyyətinə zərər verə biləcək hər hansı bir riskin aşkarlanmaması nəzərdə tutulur. Beynəlxalq Maliyyə Korporasiyasının “Azərbaycan Korporativ İdarəetmə Layihəsi” üzrə apardığı sorğunun nəticəsi olaraq aşkar edilmişdir ki, daxili audit xidmətinin olduğu şirkətlərin çoxunda bu xidmətin fəaliyyəti müstəqil deyil. Belə ki, şirkətlərin çoxunda daxili audit sisteminin rəhbəri Müşahidə Şurası tərəfindən müəyyən olunduğu halda, bir qisim şirkətlərdə isə daxili audit xidmətinin rəhbəri menecment tərəfindən təyin olunur ki, bu da daxili auditorun müstəqilliyi üçün mənfi haldır. Qabaqcıl korporativ idarəetməyə sahib şirkətlərdə isə bu təyinatı Audit Komitəsi edir.

Bütün bunları nəzərə alaraq daxili audit xidmətinin təkmilləşdirilməsi yolunda yeni funksiyanın yaradılması, daxili auditin missiyasını və prioritetlərini yenidən təyin etməsini tələb edir. Burada daxili audit xidmətinin fəaliyyət sahəsi, funksional məhsullarının, fəaliyyət indikatorlarının təyin edilməsi və son olaraq hansı nəticəyə gəlinməsi böyük önəm daşıyır.

Funksiya dedikdə illik audit planının hazırlanması və onun əsasında beynəlxalq standartlar əsas götürülməklə audit fəaliyyətinin tətbiq edilməsi, funksional məhsul dedikdə nəzarət və idarəetmənin təkmilləşdirilməsinə dair təkliflər, struktur bölmələrdə risklərin müəyyən edilməsi, tövsiyə və məsləhət kimi xidmətlərin göstərilməsi, rəhbərliyin xüsusi tapşırıqlarının həyata

keçirilməsi, fəaliyyət indikatorları dedikdə isə illik audit planının hazırlanması, təkmilləşdirmə, keyfiyyətli yoxlama, tapşırıqların icrası rəhbərliyin və lazım olduqda audit obyektinin rəy indeksi nəzərdə tutulur.

Funksional məhsullar və onların fəaliyyət indikatorlarını müəyyən etdikdən sonra, fərdi fəaliyyətlər məcmusu olan və funksional məhsulları yaradan Standart Biznes Əməliyyatlarının təkmilləşdirilməsi prosesi gəlir. Standart Biznes Əməliyyatları funksional məhsulların yaradılması məqsədi ilə daimi həyata keçirilən standartlaşdırılmış əməliyyatlardır. Biznes əməliyyatının effektivliyini yüksəltmək üçün Standart Biznes Əməliyyatlarının təkmilləşdirilməsi aparılır. Standart Biznes Əməliyyatları nəzarət və idarəetmə proseslərinin təkmilləşdirilməsi üzrə nəzarət və idarəetmə proseslərinin qabaqcıl beynəlxalq praktikaya uyğun təşkili, Standart Biznes Əməliyyatları üzrə təkmilləşdirilmə tədbirləri daxil təlimata əlavə və düzəlişlər üzrə təkliflər, struktur bölmələrində risklərin müəyyən edilməsi, tövsiyələrin verilməsi və məsləhət xidmətlərinin göstərilməsi üzrə risklərin idarə edilməsi və audit sahələrində qabaqcıl təcrübələrin və yeniliklərin mənimsənilməsi və tətbiq edilməsi, bölmələrin və işçilərin fəaliyyətinə nəzarət və dəstək, rəhbərliyin xüsusi tapşırıqlarının həyata keçirilməsi üzrə zəruri sənədlərin və məlumatların toplanılmasıdır.

Beynəlxalq təcrübəyə əsasən deyə bilərik ki, mükəmməl korporativ idarəetmə sisteminin vacib şərtlərindən biri audit xidmətini təşkil edərkən bu xidmətin effektiv inkişafını və təkmilləşdirilməsini təşkil etmək, bunun üçün də qanunvericiliyin, həmçinin normativ- hüquqi aktların tələblərinə riayət etmək mühüm şərtlərdəndir.

3.2 Müəssisələrin operativ idarəetməsində daxili audit xidməti

Ölkəmizdə bazar iqtisadiyyatının inkişaf etdiyi bir dövrdə daxili audit xidməti təsərrüfat subyektlərinin operativ idarəedilməsinin mühüm və ayrılmaz tərkib hissəsidir. Çünki daxili audit xidməti müəssisə və təşkilatlarda risklərin aşkara çıxarılması və idarə olunması, müəyyən pozuntu hallarının aşkar edilməsi, təsərrüfat subyektlərində bu cür mənfi halların qeydə alınması və aradan qaldırılması üçün müvafiq addımların atılması və buna nəzarət edilməsi, nəzarət və korporativ idarəetmə proseslərinin qiymətləndirilməsi, bütün bunlarla yanaşı aşkar edilmiş kənarlaşmaların səbəb-nəticə əlaqələrini müəyyənləşdirmək, təsərrüfat subyektinin mövcud vəziyyətini müəyyən etmək və yaxşılaşdırmağa dair müvafiq təklif və tövsiyyələr planını işləyib hazırlamaq üçün müəssisənin ən vacib hissəsidir. Daxili audit vasitəsi ilə müəssisədə mal-material ehtiyatlarının hərəkətinə, menecmentin həyata keçirdiyi proseslərə və onun keyfiyyətinə nəzarət olunur.

Bazar münasibətləri şəraitində Respublikamızda iqtisadiyyatımızın inkişafı üçün aparılan islahatların tərkibinə eyni zamanda mövcud maliyyə nəzarəti sistemimizin beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılması və bunun üçün görülmüş hərtərəfli tədbirlər auditin əsas tərkib hissəsi olan daxili auditin ölkəmizdə təbliğinə, yayılmasına və inkişafına əsaslı şərait yaratmışdır.

Daxili audit sisteminin inkişafının ilk mərhələsində daxili audit sistemi müəssisələrdə kiçik qruplar şəklində təşkil olunur, müəssisə daxili nəzarəti həyata keçirir, maliyyə idarəetməsinə nəzarət edir və mövcud vəsaitlərin qorunmasını təmin edirdi. Sonrakı dövrlərdə isə daxili audit xidmətinin əhatə dairəsi daha da genişləndi, onlar indi eyni zamanda idarəetmə sistemlərinin öz məqsədlərinə necə nail olmasına, idarəetmənin nə dərəcədə səmərəli təşkil olunmasına və təkmilləşdirilmə sahəsində hansı tədbirlərin görülməsinin araşdırılmasına və təşkilinə yönəlmişdir.

“ Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa görə daxili audit müəssisə və təşkilatların fəaliyyətinin inkişaf etdirilməsinə və effektivliyinin artırılmasına yönəldilmiş risklərin idarəedilməsi, nəzarət, idarəetmə sisteminin

effektivliyini qiymətləndirmək və inkişafına kömək etməklə təsərrüfat subyektlərinə öz hədəflərinə nail olmaqda kömək etmək, bu yolda lazımi məsləhət verici fəaliyyəti həyata keçirməkdir.

Daxili auditin önəmini geniş mənada ifadə etsək, bu sistem müəssisə və təşkilatlarda qəbul edilmiş qərarların effektivliyini və etibarlılığını qiymətləndirir, risklər, kənarlaşmalar kimi əlverişli olmayan halları araşdırmaq, aşkara çıxarmaq və bu halların aradan qaldırılması üçün lazımi tədbirlər görməklə onların qarşısını almaq və idarə etmək, bütün bunlarla bağlı rəhbərliyi məlumatlandırmaq və düzgün təkliflər irəli sürə bilmək üçün təsərrüfat subyektinin işini daim müşahidə etmək və yoxlamaqdan ibarətdir. Daxili audit başqa sözlə ifadə etsək deyə bilərik ki, daxili audit elə bir sistemdir ki, təsərrüfat subyektlərinin idarəetmə orqanları idarə etdikləri obyektin hazırkı və gələcək vəziyyəti, bununla bağlı idarəetmə qərarlarının həyata keçirilməsi üçün lazımi məlumatları daxili audit vasitəsi ilə alır. Daxili auditin müəssisə və təşkilatlarda əmlakın mühafizəsi, mühasibat hesabatlarının dəqiq, düzgün və etibarlı tərtibi, həyata keçirilən əməliyyatların qanunvericiliyin tələblərinə uyğun və səmərəli həyata keçirilməsi, müəssisənin fəaliyyəti zamanı qəbul edilmiş qərarların rəhbərliyin məqsədinə uyğunluğunun müəyyən edilməsi kimi rollarını da qeyd edə bilərik. Bu baxımdan daxili audit rəhbərlik tərəfindən təşkil edilmiş təhlükəsizlik tədbirlərinin kompleks idarəsi kimi də dəyərləndirmək olar.

Zamanla daxili audit sistemi ancaq daxili nəzarət və dəyərləndirmə funksiyalarını yerinə yetirməklə yanaşı getdikcə o, müəssisələrdə fəaliyyətin səmərəliliyini qiymətləndirmək və səmərəliliyin artırılmasında qərarların qəbul edilməsi üçün daha çox məlumatın əldə edilməsinə istiqamətlənir. Geniş anlamda izah etsək hazırkı müasir vəziyyətdə daxili auditorlar nəzarət xarakterli fəaliyyətdən daha çox iqtisadi təhlil, maliyyə sahələrində araşdırmalar, idarəetmə sahəsində məsləhətlərin verilməsi məsələlərində də çalışırlar. Yəni, daxili auditorlar müəssisə və təşkilatların idarə edilməsi üçün maliyyə, mühasibat hesabatlarını analiz edərək rəhbərliyin qərarlar qəbul etməsində kömək etmək, lazımi informasiyaları təqdim etmək, müəssisədə əməliyyatların düzgünlüyünü

yoxlamaq bununla da bu əməliyyatlara dair uçotun dəqiq və etibarlı aparılmasını və hesabatların düzgün yazılmasını, kənar auditorlarla əlverişli qarşılıqlı əlaqələrin yaradılması, bundan başqa vergi orqanları və digər əməkdaşlarla maliyyə məsələləri üzrə tövsiyyələr vermək, digər yardım xarakterli fəaliyyətləri əhatə edirlər. Bütün bunlar daha ətraflı “ Daxili auditor haqqında ” Azərbaycan Respublikasının Qanununun 4-cü maddəsi, yəni daxili auditin vəzifələri bölməsində daha ətraflı qeyd olunmuşdur. Göründüyü kimi daxili audit xidməti müəssisə və təşkilatlarda şəffaf informasiya mühiti yaradır, bununla da müəssisənin fəaliyyətinin daha dəqiq və daha dərinlən təhlil edilməsinə, beləliklə daha effektiv fəaliyyət göstərməsinə yardım edir.

Beynəlxalq iqtisadi əlaqələrə qoşulan və fəal iştirak edən bütün ölkələrdə daxili audit xidməti zəruridir. Azərbaycan Respublikasında isə mülkiyyət formasından asılı olmayaraq məcburi auditin obyektinə çevrilmiş bütün müəssisələrdə daxili audit xidməti tətbiq edilməlidir.

Bütün bu qeyd etdiklərimizi nəzərə alaraq, müəssisələrin operativ idarəedilməsində daxili auditin rolunu daha ətraflı izah etsək deyə bilərik ki, daxili auditin obyektə maliyyə və istehsal məlumatları, nəzarət sisteminin və mexanizminin yoxlanılması, aktivlərin qorunmasını təmin etmək, təlimatlara, sərəncamlara, müəyyən edilmiş qayda-qanunlara riayət edilməsi, müəssisənin istehsal fəaliyyətinin səmərəliliyi və faydalılığı, müəssisənin fəaliyyətinin müəyyən olunmuş məqsəd və vəzifələrə uyğunluğudur. Şəffaflığın təmin edilməsi və korrupsiyaya qarşı mübarizə, maliyyə hesabatlarında saxta məlumatların aradan qaldırılması, istehsal və kommersiya risklərinə nəzarət kimi əlamətləri ön plana çəkərək daxili audit müəssisə və təşkilatların müdafiəçisi kimi də adlandırılmalıdır.

Daxili auditin nəticələri kimi idarəetmədə böyük diqqətin yaranması, riskin qiymətləndirilməsində təkmilləşmiş metodlardan istifadə edilməsi, qanun pozuntularının azalması, maliyyə hesabatlarının yüksək etibarlılıq dərəcəsi, aktivlərin qorunmasını qeyd edə bilərik ki, bununla da müəssisələrdə operativ idarəetmə sisteminin qurulması mümkün hala gəlir.

Müasir iqtisadi münasibətlər şəraitində istehsal mühitinin daha da genişləndirilməsi, bu sahəyə əsaslı nəzarət edilməsi və baş verəcək neqativ halların aradan qaldırılması, idarəçilik keyfiyyətinin artırılması, eyni zamanda maliyyə sabitliyinin qorunması, idarə heyətini mövcud risklərlə bağlı məlumatlandırmaq və bunun qarşısının alınmasında kömək etmək və bununla da müəssisənin fəaliyyətində maraqlı olan tərəfdaşların etibarını qazanmaq müəssisə rəhbərləri üçün vacib olduğundan, müəssisədə operativ idarəetmə sisteminin qurulması üçün bir çox müəssisələrdə Daxili Audit Komitəsi yaradılır. Daxili auditin fəaliyyət sahəsi, statusu, prinsipləri rəhbərlik tərəfindən müəyyən edilir və normativ sənədləri hazırlanır.

Müəssisələrdə operativ idarəetmə sistemi yaratmaq üçün təşkil edilmiş daxili audit xidməti də effektiv olmalıdır. Effektiv daxili audit sistemi dedikdə, daxili audit sisteminin müstəqil struktura malik olması, yəni daxili auditor digər kənar şəxsdən asılı olmadan birbaşa direktorlar şurasına və ya öz audit komitələrinə hesabat vermələri nəzərdə tutulur. Bundan başqa daxili auditor ixtisaslı işçi heyətindən seçilməli, yəni auditini apardığı müəssisənin fəaliyyətini dərinlən mənimsəməli işini peşəkarcasına həyata keçirməlidir.

Daxili audit prosesinin effektiv həyata keçirilməsi üçün daxili auditor komandası məqbul sayda daxili auditorlardan və köməkçi heyətdən ibarət olmalıdır. Daxili auditorlar keyfiyyət sənədləşmələrinə, yəni daxili audit fəaliyyəti zamanı həyata keçirilməli olan prosedurları, metodları və strategiyaları ətrafla təsvir edən daxili auditlə bağlı təlimat kitabçaları olmalıdır. Bundan başqa daxili auditorlar daimi yoxlamalar təşkil etməli və yoxlamaların nəticələri ilə bağlı olaraq daimi hesabat verməlidirlər. Eyni zamanda daxili auditorların fəaliyyətləri dövrü olaraq digər daxili auditorlar, rəhbərlik tərəfindən nəzərdən keçirilməlidir.

Daxili auditorlar illik risk planlaşdırılması edirlər. İllik risk planlaşdırılması zamanı daxili auditorlar audit olunacaq obyektlərin fəaliyyətləri, biznes prosesləri və onlarla bağlı yarana biləcək risklər qiymətləndirilir və planlaşma şirkət rəhbərinin müəyyən etdiyi problemlər və vəzifələr nəzərə alınmaqla tərtib olunur.

Şirkətin fəaliyyəti zamanı baş vermiş dəyişiklikləri əks etdirmək üçün daxili auditorlar illik planlaşdırmanı riskləri qiymətləndirmək və onların şirkətin fəaliyyətinə təsirini müəyyən etməyə yönəldirlər. Ən əsas qeyd etməliyə ki, risklərin qiymətləndirilməsi audit planının ən vacib hissəsidir. Çünki bu proses zamanı audit obyektı olan biznes vahidləri araşdırılır, işçilərlə sorğu, müsahibələr keçirilir və bunların nəticəsində mövcud risklər, onların yaranma səbəbi və sahələri aşkar edilir. Riskləri aşkar etdikdən sonra risklərin reallaşma ehtimalı və risklər reallaşdığı halda onun hər hansı fəaliyyət sahəsinə və ya ümumilikdə şirkətə təsiri qiymətləndirilir və vaciblik dərəcəsi müəyyən edilir. Risklərin qiymətləndirilməsi proseduru zamanı hər bir aşkar edilmiş risk üçün təsir dairəsi müəyyənləşdirilərək risklər siyahısında müvafiq balları təyin edilir. Risklər qiymətləndirildikdən sonra audit sahələri audit obyektı ilə əlaqələndirilir. Adətən bu sahələrə audit obyektının daha çox riskli sahələri aid edilir.

Daxili auditor yoxlamanı həyata keçirərkən audit proqramında əks olunmuş prosedurları ardıcılıqla yerinə yetirir. Yoxlanılacaq obyektin əsas biznes məqsədləri və obyektin qarşılaşa biləcəyi riskləri aşkarlamaq məqsədi ilə biznes prosesləri, nəzarət prosedurları ətraflı təhlil edilir. Bu məqsədlə nəzarət prosedurunun mahiyyəti, kim tərəfindən və hansı məqsədlə həyata keçirildiyi, nəzarətin növü, nə vaxt icra olunduğu araşdırılmaqla onun əsas məqsədi təyin edilir. Nəzarət prosedurlarını araşdırmaqla daxili auditor risklər mühitini bununla da icra olunmalı tədbirləri müəyyən edir. Daha sonra yoxlama planı qurulur və təsdiq edildikdən sonra yoxlamanın aparılması üçün tələb olunan resurslar və onların həcmi müəyyən edilərək yoxlamaya başlanılır.

Yoxlama zamanı auditorlar müsahibə, müşahidə, sübutların yoxlanılması və bütöv yoxlamadan istifadə edirlər. Yoxlamanın nəticələrini təhlil edərək daxili auditor obyektin daxili nəzarət sisteminin effektivliyi barədə qənaətə gələ bilər. Qeyd etdiyimiz yoxlama mərhələsi başa çatdıqdan sonra, daxili nəzarət sisteminin effektivliyinin qiymətləndirilməsi və bununla bağlı rəyin tərtib edilməsi başa çatdıqda daxili auditor auditı təşkil edilmiş bölmənin rəhbərliyi ilə görüş təşkil edir.

Yekun görüşün keçirilməsinin əsas məqsədi daxili nəzarət barədə məlumat vermək, onun təkmilləşdirilməsi planını hazırlamaq, hesabatların müzakirəsini aparmaq, tapşırığın icrası və ümumi nəticələri barədə məlumat verməkdən ibarətdir. Bundan başqa görüşdə daxili nəzarət sisteminin güclü sahələri, yəni kənarlaşmaların aşkar edilmədiyi sahələr, və ya hər hansı problemlər və risklər aşkar edildikdə bu risklərin aradan qaldırılması üçün tədbirlər planının müzakirəsi, bu tədbirlərin həyata keçirilməsinə dair tövsiyələr, təklif edilən təkmilləşdirmə prosesinin reallaşma imkanları müəyyənləşdirilir. Daha sonra daxili auditor tərəfindən daha konkret və aydın hesabat hazırlanır və idarə heyətinə təqdim edilir. Bu hesabatda çatışmazlıqlar və onların yaranma səbəbləri, müəssisənin fəaliyyətinə ola biləcək təsiri, eyni zamanda bu mənfi halın qarşısının alınması üçün daxili auditorun təklifi öz əksini tapır.

Daxili auditorlar yoxlama apardıqdan sonra peşəkar mühakimə irəli sürə bilmək üçün sübutlar təqdim etməlidirlər. Sübutun nə qədər yetərli olması, növü auditorun qərar verməli olduğu mövzudur və bu adətən müəssisələrin həcminə görə dəyişir.

Apardığımız təhlillər onu göstərir ki, inkişaf etmiş ölkələrdə güclü və təsirli maliyyə nəzarətinin yaradılması bu ölkələrin iqtisadi gücünün göstəricisidir. Maliyyə nəzarəti və daxili audit qarşılıqlı əlaqədədir belə ki, daxili audit sistemi özü bütövlükdə daxili nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsinə xidmət edir.

Daxili nəzarət rəhbərliyin yoxlamaya dair səlahiyyət verdiyi şəxsin həyata keçirdiyi prosesdir ki, bu proses müəssisə daxilində əməliyyatın effektivliyi və səmərəliliyin, maliyyə hesabatlarının etibarlılığı, maliyyə sənədlərinin doğruluğunu yoxlamaq, yəni müəssisədəki əməliyyatların peşəkarcasına həyata keçirildiyinə və bu zaman müvafiq qanun və qaydalara uyğunluğunu yoxlamaq üçün yerinə yetirilir.

Müəssisənin daxili nəzarət sistemi yüksək səviyyədə təşkil edildikdə bu daxili auditor üçün kömək rolunu oynayır yəni daxili auditor maliyyə hesabatlarının düzgün və ədalətli yazılmasına dair şübhə etməz.

Müəssisənin auditini apararkən daxili auditorlar nəğd pul, istehsalat, alqı – satqı, bank, keyfiyyətə nəzarət kimi bir çox sahələrdə daxili nəzarət sistemini yoxlayır, dəyərləndirilməsini təşkil edirlər. Daxili auditor müxtəlif sahələrdə daxili nəzarət sistemini dəyərləndirdikdən sonra maliyyə hesabatlarının dəqiq və etibarlı olması barədə rəy tərtib edə bilər. Daxili nəzarət sistemində çatışmazlıqlar aşkar edilərsə rəhbərliyin düzgün qərar qəbul edə bilməsi üçün bu barədə zamanında məlumatlandırmaq lazımdır.

Auditorlar maliyyə hesabatlarını təhlil edərkən daha çox hesabata təsir edə biləcək nəzarət metodlarını araşdırmalıdırlar. Buna misal olaraq deyə bilərik ki, satış sahəsində daxili auditorlar alıcıların təfsilatlarını əks etdirən sənədlərlə maraqlanmamalıdırlar. Çünki bunun maliyyə hesabatlarına təsiri yoxdur. Daxili auditorlar daha çox birbaşa təsir göstərən elementlərlə yəni gəlirlər, xərclər, aktivlər, passivlərlə maraqlanmalıdırlar.

Daha çox orta və iri istehsal müəssisələrinin strukturu böyük və mürəkkəb olur. Bu da öz növbəsində daxili auditorların müəssisədə bütün sahələrdə baş verən əməliyyatları yoxlamasını imkansız edir. Bunun üçün də auditorlar müəssisənin bəzi sahələrinin yoxlanılması üçün daxili nəzarət metodlarından istifadə edirlər. Daxili nəzarət metodlarını öyrənməklə auditorlar yanlış hesabatların mümkün növlərini müəyyən edə, yanlış hesabat təhlükəsi yaradan prosesləri nəzərə ala, effektiv yoxlanışlar həyata keçirə biləcəkdir.

Müəssisədə daxili auditorlardan maliyyə hesabatlarının müəssisənin maliyyə vəziyyətini dəqiq və etibarlı olub –olmamasını araşdırmaq tələb edilir ki, eyni zamanda daxili auditor bu dəqiqliyə təsir göstərə biləcək bütün problemləri də aşkar etməlidir.

Daxili auditor eyni zamanda əməliyyatlarla bağlı proseslərin auditini həyata keçirir ki, buraya marketinq, insan resursları, xəzinədarlıq daxildir. Bu zaman daxili auditor müəssisədə baş vermiş bu əməliyyatların səmərəliliyini, məhsuldarlığını və düzgünlüyünü qiymətləndirir. Audit yoxlaması başa çatdıqdan sonra daxili auditor menecərə əməliyyatları təkmilləşdirməyə görə məsləhətlər

verir. Daxili auditorlar audit yoxlaması keçirməklə yanaşı təsərrüfat subyektlərinə, sahibkarlara hüquqi, vergi məsələlərində məsləhətlər də verirlər.

Bütün qeyd etdiklərimiz müəssisə və təşkilatlarda daha effektiv daxili audit sisteminin, bununla da daha səmərəli idarəetmə sisteminin qurulmasına zəmin yaradacaq.

Daxili auditin təşkil edilmədiyi müəssisələrdə mühasibat və vergi qanunvericiliyinin pozulması, vergi və bir sıra ödənişlərdə səhvlər və digər bir sıra sahələrdə pozuntulara bununla da müəssisələrdə riskli idarəetmə sisteminin yaranmasına səbəb ola bilər.

3.3. Bazar iqtisadiyyatı şəraitində daxili auditin inkişaf problemləri

Azərbaycan Respublikasında bazar iqtisadiyyatının möhkəmlənməsi bununla da ölkədə iqtisadi nəzarətin keyfiyyətinin yüksəldilməsi və dünya standartlarına uyğunlaşdırılması tələb olunur. Bu da öz növbəsində iqtisadiyyatın bir sıra sahələrində inkişaf etdirilməyə, təkmilləşdirilməyə səbəb olur. Hazırkı dövrdə iqtisadi – hüquqi nəzarətin ən yüksək, ən geniş pilləsi audit xidmətidir. Çünki audit iqtisadiyyatımızı qeyri –səmimi sahibkarlardan qorumaqla yanaşı iqtisadiyyat sahəsində hüquq pozuntularının qarşısını alır. Bütün bu deyilənləri nəzərə alaraq qeyd edə bilərik ki, xüsusilə belə bir vaxtda auditor xidmətinin daha yüksək səviyyədə inkişafına ehtiyac vardır.

Bildiyimiz kimi nəinki ölkəmizdə, bütün dünyada təsərrüfat subyektlərinin inkişafında daxili auditorun rolu çox önəmlidir. Dünya təcrübəsində daxili auditin önəmi daha çox təsərrüfat subyektlərində şəffaf rəy formalaşdırdığı bununla da bazarda bu subyektlərin imiclərinin formalaşmasına təsir göstərir və eyni zamanda subyektin fəaliyyətinin effektiv təşkilinə kömək etdiyi üçün nəzərə çarpır. Məhz bütün bu yanaşmalar nəzərə alınaraq müəssisə və təşkilatların daxili auditlə sıx əlaqəsini önəmli edir və subyektlərin daxili auditin inkişafı və inkişafı yolunda yarana biləcək problemləri araşdırmaqda maraqlıdır.

1999cu ildə Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası Beynəlxalq Daxili Auditorlar İnstitutuna müraciət etmiş və bu müraciət əsasında 1999-cu il 26 iyun tarixli qərarı ilə “ Audit –Azərbaycan İnstitutu” İctimai Birliyi yaranıb. “ Audit – Azərbaycan İnstitutu” İctimai Birliyi bu tarixdən etibarən fəaliyyətə başladı. Birliyin tərkibində 14 Auditor Palatasının üzvü fəaliyyət göstərirdi.

Auditorlar Palatasının əsas məqsədi daxili auditor xidmətinin inkişaf etdirmək, bu peşəni ölkədə təbliğ etməklə fəaliyyətinə lazımi dəstəyi göstərmək idi. Çünki daxili audit xidməti müəssisə və təşkilatların inkişafına effektiv idarəsinə təsir göstərməklə bütün auditor yoxlamalarının əsasını təşkil edir.

1999-cu ilin sentyabr ayında “ Audit –Azərbaycan İnstitutu” İctimai Birliyinin ilk rəsmi təqdim etmə mərasimi keçirildi və birlik öz qarşısına daxili

auditor xidmətinin Azərbaycanda yayılması, ölkəmizdə inkişafı, daxili auditorların peşə münasibətlərinin güclənməsi, daxili auditorların müstəqilliyinin bərpası və qorunması, daxili auditorlar üçün müvafiq norma və standartların işlənilib hazırlanması, bu xidmətin təkmilləşdirilməsi kimi məqsədləri qarşılarına qoydular. 2010-cu ildə Beynəlxalq Daxili Auditorlar İnstitutunun keçirdiyi Beynəlxalq Təbliğat – Təşviqat Proqramı müsabiqəsində “ Audit –Azərbaycan İnstitutu”nun daxili auditor xidmətinin inkişafı, təbliği sahəsində atdıqları addımları müsbət qiymətləndirmişdir.

Ölkəmiz Beynəlxalq Daxili Auditorlar İnstitutu tərəfindən hazırlanmış “Daxili Audit Peşə Təcrübəsi üzrə Standartlar” və “Etika Məcəlləsi” kimi vacib sənədləri “ Daxili Audit Standartları” adı altında nəşr etdirmişdir. “Daxili Audit Peşə Təcrübəsi üzrə Standartlar” və “Etika Məcəlləsi”nə 2006-cı ildə düzəlişlər edildi. Standartlar və Məcəllə 2006-cı ildə “ Daxili audit fəaliyyətinin təməl prinsipləri” adı ilə təkrar nəşr edildi. 2008-ci ildə isə yeni bir toplu, “qanunvericilik və normativ sənədlər” toplusu nəşr olundu. Bu topluya “ Daxili Audit haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunu, “ Daxili Audit Peşə Təcrübəsi üzrə Standartlar” və “ Etika Məcəlləsi” daxil edildi.

Azərbaycan Respublikasının Təhsil Nazirliyi tərəfindən bir sıra dərsliklər çap olmuşdur. Bu cür dərsliklərdə daxili auditin fəaliyyəti haqqında ətraflı məlumatlar qeyd edilib, daxili auditin mahiyyəti, təşkili yolları, əhəmiyyəti, daxili auditin məqsədi, əsas istiqamətləri, daxili audit yoxlamasının aparılması yolları, elektron yoxlamanın tətbiqi və bu kimi bir sıra vacib məlumatlar qeyd edilib. Kitablarla yanaşı yüzlərlə məqalələr dərc edilib, seminarlar keçirilib, kurslar təşkil edilib ki bununla da müəssisə və təşkilatlar üçün daxili auditorların hazırlanması həyata keçirilir.

Daxili audit sahəsində beynəlxalq əlaqələrin genişlənməsinə xüsusi önəm verilir. Qeyd edə bilərik ki ölkəmizin “ Audit –Azərbaycan İnstitutu” 2004-cü ildə Avropa Daxili Audit İnstitutları Konfederasiyasının Baş Assembleyasına, 2007-ci ildə isə Asiya Daxili Audit İnstitutları Konfederasiyasına üzv olmuşdur. Bununla yanaşı Çin, Türkiyə Daxili Audit İnstitutları ilə memorandumlar

imzalanmış, bu sənədlər vasitəsi ilə həmin dövlətlərlə təcrübə mübadiləsi, məsləhətləşmələr, informasiya mübadiləsi aparılır. Bütün bunları nəzərə alaraq deyə bilərik ki, bu cür inkişaf etmiş ölkələrlə beynəlxalq münasibətlərin inkişafı və bununla da dünya təcrübəsinin öyrənilməsi ölkəmizdə daxili auditin inkişafı üçün atılan ən vacib addımlardandır.

Ölkəmizdə daxili audit xidməti bir sıra aktlarla, qanunlarla tənzimlənir ki, bunlardan da ən önəmlisi “Daxili Audit haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunudur. “Daxili Audit haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunu bir çox öndə gedən, inkişaf etmiş dövlətlərin qanunları hər tərəfli incələnmək, öyrənilərək onlar əsasında hazırlanmışdır. Bu qanunun ölkəmizdə tətbiqi barədə Azərbaycan Respublikası Prezidenti tərəfindən 2007-ci ildə fərman imzalandı və qanun qəbul olundu. Bununla da deyə bilərik ki MDB məkanında ilk dəfə olaraq ölkəmizdə daxili auditor xidməti tətbiq edildi. Bu qanun ölkəmiz ərazisində fəaliyyət göstərən müəssisə və təşkilatlarda daxili auditin keçirilməsini tələb edir və qanunun əsas məqsədi ölkə ərazisində daxili audit vasitəsi ilə şəffaflığı təmin etmək və qorumaq, korrupsiya kimi neqativ halların qarşısını almaq, müəssisə və təşkilatların inkişafına dəstək göstərmək bununla da ölkəmizin beynəlxalq aləmdə nüfuzunu artırmaqdır.

Ölkəmizin dəstəyi, “Audit –Azərbaycan İnstitutu”nun daxili audit sahəsində həyata keçirdiyi tədbirlər daxili audit peşəsinin inkişafına, bununla da müəssisə və təşkilat rəhbərlərinə əsaslı köməkliklər edəcək, daxili audit xidmətinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin effektivliyinin yüksəldilməsinə bununla da ümumilikdə iqtisadiyyatımızın inkişafının sürətləndirilməsinə kömək edəcək.

Azərbaycan Respublikası iqtisadiyyatının hərtərəfli inkişafı, iqtisadi gücünün artırılması yolunda son illər rəhbərlik tərəfindən əsaslı addımlar atılır ki, bununla da iqtisadiyyatımızın bütün sahələrində əsaslı dəyişikliklər və islahatlar aparılır. Bu sahədə ölkəmizin əsas məqsədi ölkə iqtisadiyyatının inkişaf templərini artırmaq, əhalinin rifahını yüksəltmək, beynəlxalq əlaqələri daha da dərinləşdirmək, inkişafa mane olan vasitələri aradan qaldırmaqdır. Bunun üçün də iqtisadiyyatımızın inkişafı üçün əlverişli şərait yaradılmış, müəssisə və təşkilatların fəaliyyətlərinin

təkmilləşdirilməsi məqsədi ilə bu sahədə olan korrupsiya və bunun kimi bir çox neqativ hallar əleyhinə mübarizə planı hazırlanmış, bu yolda çox önəmli inzibati, hüquqi tədbirlər həyata keçirilmişdir. Daxili auditin inkişafı yolunda atılmış bu cür addımlarla yanaşı daxili audit xidmətinin inkişafı yolunda bir çox problemlər mövcuddur.

Qeyd etdiyimiz kimi daxili auditor xidmətinin inkişafı, peşəkar auditor yetişdirilməsi üçün bir sıra təlimlər, seminarlar, kurslar təşkil edilmişdir. Lakin auditorların bu cür ixtisaslaşdırma və təkmilləşdirmə kurslarına göndərilməsi yolunda olduqca problemlər yaşanır, çünki auditorların bu kuxlara göndərilməsi müəssisə və təşkilatlar tərəfindən lazımınca təşkil edilməmişdir.

Nəzərə alınmalı olan digər problemlərdən biri isə daxili auditorlar üçün tərtib edilmiş normativ hüquqi bazanın daha çox abstrakt olmasıdır. Belə ki, bu auditorların onları müxtəlif mənada təfsir etməsinə bununla da bu sahədə müxtəlif problemlərin yaranmasına gətirib çıxarır. Bütün bunlarla yanaşı bu sahədə praktik əhəmiyyətli metodik tövsiyyə və şərhlərə ehtiyacın mövcudluğu da əsas problemlər sırasındadır.

Problemlər sırasında informasiya texnologiyalarından , proqramlardan istifadə də əsaslı yer tutur. Belə ki, informasiya texnologiyalarının istifadəsi ilə audit yoxlaması aparılmasının kompyuter proqram təminatına böyük ehtiyacın olmasıdır.

Daxili auditin inkişaf problemlərindən biri kimi daxili audit nəticələrinin vergi orqanları tərəfindən yüksək səviyyədə qəbul edilməsini göstərə bilərik. Bu yanaşma əslində daxili audit xidmətinin cəmiyyətdə öz mövqeyini necə qurması ilə bağlıdır. Dünya təcrübəsinə nəzər yetirdikdə görə bilərik ki, dünyada bir çox qabaqcıl dövlətlərdə daxili auditor rəyi təsərrüfat subyektlərinin vəziyyəti haqqında geniş və şəffaf məlumat verdiyi üçün vergi orqanları, subyektin fəaliyyətində maraqlı olan digər şəxslər üçün mötəbər sənəd kimi qəbul edilir. Lakin Azərbaycanda fərqli yanaşma mövcuddur. Belə ki, ölkəmizdə daxili audit xidmətinin yenidən inkişaf etdiyini, bu sahənin önəminin cəmiyyətimizdə tam əks olunmaması kimi hallarda auditor rəyi də yetərincə ətraflı tanınmamışdır. Bundan

başqa auditor rəyinin aktdan fərqli olaraq standart formada olması, yəni yoxlama prosesini ətraflı əks etdirməməsi bu rəydən istifadə edən şəxslər üçün müəyyən çətinliklər və anlaşılmazlıqlar yaradır. Belə ki, bu cür rəylərin qısa və konkret yazılmış mətni müəssisənin fəaliyyəti ilə bağlı məlumatı yalnız peşəkar iqtisadçılara geniş informasiya şəklində verə bilir. Rəylərdə təkmil nəticələrin əks olunması yüksək peşəkarlıq və məntiqi ifadə qabiliyyətinə malik daxili auditorlarla işi vacib edir ki, məhz müəssisə və təşkilatlarda yüksək səviyyəli analitik təhlillər aparmağı bacaran, fikir formalaşdırmağı bilən daxili auditorlarla işləməyə üstünlük verilir. Daxili auditor rəy formalaşdırarkən milli və beynəlxalq standartların müddəalarından istifadəsi və mənimsəməsi vacib məsələlərdən biridir.

Daxili auditorun vacibliyinin cəmiyyətimizdə göstərilməsi üçün, təbliği üçün bütün imkanlardan, eyni zamanda beynəlxalq təcrübələrdən hərtərəfli istifadə olunması zəruri faktorlardandır.

Daxili auditin inkişafı yolunda mövcud problemlərdən biri də daxili auditorun peşəkarcasına məsləhət göstərə bilməsi üçün biznes, maliyyə, iqtisadi, mühasibat sahələrində dərin bilik və bacarıqlara malik olmasıdır. Bütün bunlar daxili auditorun sahibkarlıq fəaliyyətində tutduğu mövqeyə təsir göstərir və daxili auditor xidmətinin təkmilləşdirilməsi, inkişafı yolunda problemlərin öyrənilməsi üçün maariflənmə yolunda işi aparmaq funksiyasını ön plana çəkir.

Respublikamızda bazar iqtisadiyyatının getdikcə dərinləşməsi Azərbaycan ərazisində fəaliyyət göstərən bir çox müəssisə və təşkilat rəhbərlərinin bu sahədə dərin iqtisadi biliklərə və təcrübəyə malik olması, onların bazarın dəyişkənliklərinə uyğunlaşmasında, bununla bağlı ciddi qərarların qəbulunda rəhbərliyi ciddi problemlərlə üz-üzə qoyur. Bunun üçün də sahibkarlar mütəmadi olaraq daxili audit xidmətindən istifadə etməklə iqtisadiyyatın vəziyyəti haqqında daha ətraflı məlumat əldə edə bilir və böhranlı vəziyyətlərdə fəaliyyət riskini minimuma endirir.

Bütün bunlar daxili auditorun yüksək peşə biliklərinə və təcrübəyə sahib olmasını və daim təkmilləşdirilməsini vacib edir. Bu təsərrüfat subyektləri üçün də gündəmdə olan məsələlərdən biridir. Çünki iqtisadiyyatın bu cür sürətlə inkişafı

bazarda möhkəmlənmək , fəaliyyətini genişləndirmək və mənfəəti yüksəltmək istəyən müəssisələrin adi inkişaf tempi ilə hərəkətini dəstəkləmir.

Aydın məsələdir ki, nüfuzunu qorumaq, yüksək səviyyədə xidmət göstərmək istəyən auditor daim özünü təkmilləşdirmə yolunda addımlar atır. Ancaq burada bəzi problemli məqamlar mövcuddur. Belə ki, bəzi auditorlar yüksək bilik və ixtisasa sahib olsalar da bəzən onların iqtisadi vəziyyəti bu peşəkarlıq yolunda onlara bəzi çətinliklər yaradır. Bu cür problemlərə qarşı Respublikada Auditorlar Palatası fəaliyyət göstərir, auditorların hazırlanması, peşə səviyyələrinin yüksəldilməsi, səriştəliliyin artırılması yolunda konkret və məqsədyönlü tədbirlər həyata keçirirlər. Lakin qeyd etməliyik ki, auditorlar iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində fəaliyyət göstərirlər, bu da onların həmin sahə üzrə dərinləşməsini vacib edir. Bunun üçün də daxili auditorların ixtisaslarının yüksəldilməsi yolunda fərdi kurslar və proqramlar fəaliyyət göstərir ki, bu cür tədbirlərin həyata keçirilməsi ilə bağlı Auditorlar Palatası tərəfindən 2003-cü ildən icra olunan xüsusi tədbirlər planı hazırlanmışdır.

Diqqət edilməli digər məqamlardan biri isə daxili auditorun mövcud qanunvericilik və normativ hüquqi sənədlərdə daha məzmunlu əks etdirilməsidir. Mövcud qanunvericilikdə daxili auditorun məsuliyyət dərəcəsi, cavabdehliyi, verə biləcək zərərə görə əmlak məsuliyyəti əks olunmuşdur. Lakin daxili auditin müasir vəziyyəti, inkişaf meyilləri, beynəlxalq təcrübəsi də bu sahədə qanunvericilik, hüquqi tələblərin dəqiqləşdirilməsini aktuallaşdırır. Daxili auditor bir ekspert kimi təsərrüfat subyektinin maliyyə -təsərrüfat fəaliyyəti haqqında bazarda rəy formalaşdırdığı kimi, fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi, inkişafı ilə bağlı rəhbərliyə təkliflər verir. Hər iki hal təsərrüfat subyektləri üçün önəmli rol oynayır. Çünki bu istiqamətlərdə ediləcək hər hansısa bir səhv, doğru olmayan təkliflər subyektlər üçün ciddi problemlər yarada bilər, hətta müflisləşməyə belə səbəb olar. Bu cür hallar dünya üzrə bir çox ölkələrdə yaşanmaqda, dünya və ya bir çox ölkələrdə əsaslı problemlər yaratmaqdadır.

Azərbaycan Respublikasında sahibkarlıq fəaliyyətini inkişaf etdirmək üçün bir çox tədbirlər və proqramlar həyata keçirilir. Bu da öz növbəsində daxili auditor

xidmətinin inkişafına təkan verir. Daxili auditin özünün də sahibkarlıq fəaliyyətinin bir növü kimi səciyyələndirilməsi və onun inkişafında atılan addımlar bu sahənin əhəmiyyətini nümayiş etdirir.

Müasir dövrdə müəssisə və təşkilatlarda daxili auditin inkişaf problemlərindən biri müəssisənin maliyyə vəziyyətinin daimi olaraq qiymətləndirilməsi, onun maliyyə inkişaf, biznes planlarına təsirinə nəzarət edilməsidir. Belə ki, beynəlxalq təcrübədə daxili audit müəssisədə fəaliyyət göstərən işçilərin maddi və mənəvi rifahının yüksəldilməsində vacib rol oynayır. İşçilərin əməyini düzgün dəyərləndirmək üçün müəssisədə sosial inkişaf planının təhlili və hazırlanması böyük əhəmiyyətə malikdir.

Müəssisələrdə beynəlxalq hesablasmalar zamanı nağdsız hesablaşma metodu geniş yayılmışdır ki, burada bank və kredit təşkilatları əsas rol oynayır, onların düzgün reallaşmasına nəzarəti təşkil edir. Xüsusilə bu cür ödənişlərdə daxili auditin funksiyaları çoxşaxəli olur. Bu zaman onlar analitik və sintetik əməliyyatlar aparırlar ki, bu da daha yüksək texniki vasitələrlə işləməyi zəruri edir. Bu yolda daxili auditorun inkişafı əsas şərtədir çünki kredit kartlardan istifadə beynəlxalq hesablaşmaların artmasına bununla da internet şəbəkəsindən daha geniş istifadəyə gətirib çıxarır.

Auditin inkişafına bir çox təşkilatlar, assosiyalar da təsir göstərir. Bu qrupların hər biri müxtəlif funksiyaları yerinə yetirirlər və hər biri audit xidmətinə müxtəlif cür yanaşırlar.

NƏTİCƏ VƏ TƏKLİFLƏR

“ Kiçik və orta istehsal müəssisələrində daxili auditin tətbiqi məsələləri” mövzusunda dissertasiya işimizin tətqiqi və araşdırılması göstərir ki, dünya dövlətləri də daxil olmaqla həmçinin inkişaf etməkdə olan ölkəmizin iqtisadiyyatının təməlini sahibkarlıq fəaliyyəti təşkil edir ki, sahibkarlıq fəaliyyətini inkişaf etdirmək, bu sahədə şəffaf iqtisadi mühit yaratmaq üçün maliyyə nəzarəti və ən əsas daxili audit sisteminin əhəmiyyəti daha da artır.

Daxili audit sistemi istehsal müəssisələri də daxil olmaqla bütün təsərrüfat subyektlərində ən önəmli sistemdir. Çünki daxili audit müəssisələrin fəaliyyətini tənzimləyir, müəssisələrdə itkilərin, risklərin qarşısını alır, hər bir fəaliyyət sahəsini yoxlamaya alaraq şəffaf iqtisadi mühit yaradır, bununla da müəssisələrin inkişafında əsaslı addımlar atır. Bundan başqa auditorlar müəssisələrə maliyyə qoyuluşu etmək istəyən mülkiyyətçilərə də əsaslı yardım edərək onlara müəssisə haqqında dolğun və dəqiq məlumat təqdim edir. Səhmdarlar, mülkiyyətçilər və müəssisənin fəaliyyətində maraqlı olan digər üçüncü tərəflər auditorun verdiyi informasiyanı daha etibarlı hesab edərək, bu informasiyalar vasitəsi ilə müəssisə haqqında daha düzgün qərarlar qəbul edə bilirlər. Beləliklə auditorlar sahibkarlıq qeyri –sağlam iqtisadi mühitdən uzaqlaşdırır. Bütün bunlar müəssisə rəhbərləri və mülkiyyətçilər arasında yarana biləcək problemləri aradan qaldırır, onlar arasında da sağlam və səmərəli iqtisadi mühit yaradır.

Audit sistemi müəssisələrdə maliyyə nəzarəti həyata keçirərək təkcə sahibkarların, mülkiyyətçilərin, kreditorların deyil də, həmçinin dövlətin mənafeyi ilə bağlı iqtisadi məsələlərin daha effektiv həllinə kömək edir. Yəni dövlətlə müəssisə arasında da etibarlı və daimi əlaqə formalaşdırır. Geniş mənada izah etsək daxili audit müəssisələrdə mühasibat yazılışlarının düzgünlüyünü yoxlayan, əmlakın mühafizəsi, maliyyə kənarlaşmaları, qanunsuz xərcləmələr üzərində nəzarəti təşkil edən, riskli vəziyyətləri aşkar edən və həmin riskləri daim nəzarətdə saxlayan, aradan qaldırmaq yolunda müəyyən addımlar atan, səmərəli idarəetmə sistemi qurmaqda rəhbərə kömək edən, rəhbərliyi etibarlı informasiya ilə təmin

edən bir sistemdir. Yəni daxili audit tək cə nəzarəti həyata keçirmir, o eyni zamanda müəssisə üzvlərinə öz işlərini səmərəli yerinə yetirməyə, rəhbərliyin idarəetməyə dair səmərəli və düzgün qərarlar qəbul etməsinə kömək edir.

Daxili auditin yerinə yetirməli olduğu işlər isə hər bir müəssisənin fəaliyyət növünə görə dəyişir. Yəni, daxili auditin işini müəssisə özü təyin edir və müəssisə daxilində “daxili audit xidməti” bölməsi yaradılır.

Müasir bazar iqtisadiyyatı şəraitində istehsal müəssisələrini inkişaf etdirmək, bu sahədə yeni texnologiyalar əldə etmək, müəssisələrin işini təkmilləşdirmək üçün xarici əlaqələr yaratmaq, xarici investisiyaları cəlb etmək çox vacibdir ki, bunun da əsas yolu xarici iş adamlarını etibarlı informasiya ilə təmin etməkdir.

Daxili audit sisteminin faydalı olması bu sistemin effektiv təşkil edilməsindən asılıdır. Belə ki, müəssisələrdə daxili audit xidməti öz işini peşəkarcasına və faydalı yerinə yetirdikdə müəssisənin əmlakının qorunması, maliyyə vəziyyəti, mühasibat uçotunun təşkili və hesabatın etibarlılığı yüksək səviyyədə təşkil olunur. Əgər daxili audit sistemi effektiv qurulmazsa bu idarəetmə hədəfinin pozulmasına, yanlış informasiyaların əldə edilməsinə bununla da müəssisələrdə riskli sahələrin yaranması ilə müəssisənin iqtisadi vəziyyətində gərilmələrə səbəb olacaqdır.

Hər bir fəaliyyət sahəsinin olduğu kimi, daxili audit xidmətinin fəaliyyətləri, hüquqları, vəzifələri, öhdəlik və məsuliyyətləri hüquqi aktlarla tənzimlənir. Bu qanunlar 1994-cü il 16 sentyabr tarixində təsdiqlənmiş “ Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu və 2007-ci il 22 may tarixində qəbul edilmiş “ Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunudur. Bu qanunlarla yanaşı “Auditorlar Palatası haqqında Əsasnamə”, “ Auditorun peşə məsuliyyətinin icbari sığortası haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu, auditorların beynəlxalq standartları da əsaslı rol oynayır. Daxili auditorlar öz fəaliyyətlərini Azərbaycan Respublikasının Qanunları, normativ aktlar, Nazirlik və qurumların təlimatı, audit standartları əsasında təşkil etməlidirlər.

Daxili audit üçün ən vacib məsələlərdən biri daxili audit sisteminin təkmilləşdirilməsi yolunda əsaslı addımların atılmasıdır. Çünki iqtisadiyyatımızın inkişaf edərək beynəlxalq kapital bazarına qoşulduğu bir dövrdə maliyyə

bazarlarımızın beynəlxalq standartlara uyğunlaşdırılması, ölkə iqtisadiyyatına xarici investorların cəlb edilməsi üçün ölkəmizdə audit sisteminin təkmilləşdirilməsi əsas şərtlərdəndir.

Dissertasiya işimizdə tarix boyunca baş vermiş bir çox iqtisadi fırldaqçılıqların adlarını çəkdik ki, bu cür saxtakarlıqların qarşısının alınmasında da məhz audit sisteminin böyük rolu olmuşdur. Elə həmin dövrlərdən audit sistemi bütün dünyanın nəzəri mərkəzində olmuş, bu sistemin təkmilləşdirilməsini vacib amillərdən etmişdir. Bunlardan sonra qabaqcıl dövlətlər də daxil olmaqla zamanla ölkəmizdə də audit sisteminin təkmilləşdirilməsi yolunda qanun layihələrinin işlənilib hazırlanması və təkmilləşdirilməsi, monitoring rejiminin tətbiq olunması, beynəlxalq standartlar əsasında yeni strukturun yaradılması, elektron auditin tətbiqi, “Audit –Azərbaycan” bölməsinin yaradılması, bununla da peşəkar daxili auditorlar yetişdirilməsi kimi addımlar atılmışdır.

Araşdırmalar bir daha göstərdi ki, mükəmməl korporativ idarəetmə sisteminin vacib şərtlərindən biri audit xidmətinin effektiv inkişafını və təkmilləşdirilməsini təşkil etməkdir ki, bunun üçün də qanunvericiliyin, həmçinin normativ-hüquqi aktların tələblərinə riayət etmək mühüm şərtlərdəndir.

Beynəlxalq iqtisadi əlaqələrə qoşulan bütün ölkələrdə daxili audit xidməti zəruridir. Azərbaycanda isə mülkiyyət formasından asılı olmayaraq məcburi auditin obyektinə çevrilmiş bütün müəssisələrdə daxili audit xidməti tətbiq edilməlidir.

Daxili audit sistemi effektiv təşkil edildikdə müəssisələrdə idarəetmə sistemində böyük diqqətin yaranması, risklər qiymətləndirilərkən təkmilləşdirilmiş metodlardan istifadə edilməsi, qanun pozuntularının azalması, maliyyə hesabatlarında etibarlılıq dərəcəsinin artması, aktivlərin qorunması kimi irəliləyişləri qeyd edə bilərik. Bütün bunlarla da müəssisələrdə operativ idarəetmə sisteminin qurulması mümkün hal alır. Sistemin effektiv təşkil edilməsi üçün əsas şərtlərdən biri isə daxili auditor komandasında məqbul sayda və peşəkar daxili auditorlar olmalıdır.

Qeyd etdiyimiz kimi daxili auditin inkişafı yolunda bir sıra addımlar atılmışdır. Buna misal olaraq ən önəmlisi inkişaf etmiş ölkələrlə beynəlxalq əlaqələrin gücləndirilməsi, bununla da dünya təcrübəsinin öyrənilməsidir. Lakin onu da qeyd etməliyik ki, həmçinin daxili auditin inkişafı qarşısında bir çox problemlər dayanır. Belə ki bu problemlərdən biri daxili auditorlar üçün kurslar , təlimlər təşkil edilsə auditorların bu kurslara göndərilməsi müəssisələr tərəfindən lazımınca təşkil edilmir. Bundan başqa auditorlar üçün tərtib olunmuş normativ-hüquqi bazanın abstrakt olması, praktiki əhəmiyyətli metodik tövsiyyə və şərtlərə ehtiyacın olması, kompyuter proqram təminatına böyük ehtiyacın yaranması, auditor rəyinin qısa yazlışı, daxili auditorun peşəkarcasına məsləhət verə bilməsi üçün biznes, maliyyə, iqtisadiyyat, mühasibat sahələrdə dərin biliyə malik olması kimi problemləri qeyd edə bilərik. Əlbəttə ki öz nüfuzunu qorumaq, yüksək səviyyədə xidmət göstərmək istəyən auditor daim özünü təkmilləşdirir.

Bütün bunları araşdırarkən bir daha əmin olduq ki, bazar iqtisadiyyatının inkişaf etdiyi, idarəetmə fəaliyyətinin daha aktual olduğu bir dövrdə iqtisadiyyatımızda daxili audit sistemi aparıcı yer tutur. Daxili auditin təşkil edilmədiyi müəssisələrdə bir sıra maliyyə səhvləri, mənimsəmə halları, gərəksiz xərcləmələr, mal-material ehtiyatlarının həddindən artıq istifadəsi kimi mənfi hallar baş verə bilər. O cümlədən dövlət büdcəsinə vergi ödənişləri kimi əhəmiyyətli əməliyyatlar zamanı bir sıra səhvlər yarana bilər ki, bu da vergi qanunvericiliyinin pozulması kimi risklər yarada bilər.

İstifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı

1. Azərbaycan Respublikasının Konstitusiyası. Bakı 2019
2. Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsi. Bakı 2019
3. “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu. Bakı 2019
4. “Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası haqqında” Əsasnamə. Bakı 2009;
5. “Auditorun peşə məsuliyyətinin sığortası haqqında” AR Qanunu. Bakı 2007;
6. ”Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa və Azərbaycan Respublikasının İnzibati Xətlər Məcəlləsinə dəyişiklik və əlavələr edilməsi barədə “AR Qanunu.Bakı 2011;
7. Abbasov İ.M(2007) “Audit” dərslik. Bakı ; Biznes Universiteti
8. Abbasov İ.M (1999) “Auditin nəzəri və praktiki problemləri” monoqrafiya. Bakı;
9. “Daxili Audit haqqında” AR Qanunu. Bakı 2007;
10. Daxili Audit: “ Reallıqlar və Prespektivlər” Beynəlxalq konfransın materialları. Bakı 2012
11. Hacıyev F.Ş (2018) “Auditdə İqtisadi təhlil”dərslik. Bakı; ADİU
12. Hacıyev F.Ş (2018) “ Müasir şəraitdə Milli İqtisadiyyatın təhlili” dərslik. Bakı; ADİU
13. Hacıyev F.Ş, Əliyev Ş.H,(2011) “Audit” dərslik. Bakı ; ADİU
14. Hacıyev F.Ş, Əliyev Ş.H,(2011) “Audit” dərslik. Bakı ; ADİU
15. Hüseynov T. (2005) “Müəssisənin İqtisadiyyatı” dərslik. Bakı
16. “Keçid iqtisadiyyatı ölkələrində auditin inkişaf problemləri” (beynəlxalq elmipraktik konfransın materialları). Bakı 2004;
17. “Müasir şəraitdə auditin aktual problemləri” (Polşa-Azərbaycan elmi-praktik simpoziumun materialları). Bakı 2011;
18. Məmmədov Y.Ə (2006)“Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin formalaşması və inkişaf prespektivləri” monoqrafiya. Bakı;
19. Novruzov V.T(2011) “Audit” dərslik. Bakı; ADİU
20. Novruzov V.T(2011) “Daxili Audit” dərslik. Bakı; ADİU

21. Namazova C.B, Kazımov R.N (2012) “Praktiki Audit” dərslık. Bakı
22. Peşəkar mühasıblərin sertifikatlaşdırma Programı (2013) “Audit və əminlik” tədris vəsaiti
23. Rzayev Q.R, (2006) “Mühasibat uçotu və audit” dərslık. Bakı; ADİU
24. Rzayev Q.R, (2008) “Mühasibat uçotu və audit” dərslık. Bakı; ADİU
25. Rzayev Q.R (2002) “Mühasibat uçotu və audit” dərslık. Bakı; ADİU
26. Rəhimova S. Axundov C. Talıbov N (2007) “Audit” Qanunvericilik və Normativ Sənədlər
27. Səbzəliyev S.M, Hacıyev R.Ş (2003) “Auditin Əsasları ” dərslık
28. Vəliyev A.C (2012)“Korporativ mülkiyyətin müasir auditi” monoqrafiya. Bakı
29. A.A Терехов. (2011)Аудит: перспективы развития. Москва;
30. A.Millichamp, J.Taylor (2012) “Auditing” (10th edition) ;
31. Graham W. Cosserrat, N. Rodda (2009)”Modern Auditing”. Wiley (3rd edition);
32. Howard F.Stettler (2007) “Auditing Principles” dərslık.

İnternet resursları

1. <http://www.audit.gov.az> – Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatasının saytı
2. www.cbar.gov.az – Azərbaycan Respublikasının Mərkəzi Bankının saytı
3. www.maliyye.gov.az – Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin saytı

Cədvəl və Qrafiklər

1. Daxili auditorların fəaliyyətinə təsir göstərən amillər. Qrafik 1.....40