

**İqtisadi və Sosial İnkişaf Mərkəzi**

[www.cesd.az](http://www.cesd.az)

# **Audit İşı: NƏZƏRİYYƏ VƏ PRAKTİKA**

**İqtisadi və Sosial İnkişaf Mərkəzi  
tərəfindən hazırlanmışdır**



**BAKI - 2009**

## Audit İşi: Nəzəriyyə və Praktika

Müəlliflər  
**Qubad İBADOĞLU**  
**Rahib KAZIMOV**

Elmi Redaktor  
**Vüqar BAYRAMOV**

Rəyçilər:  
**Elçin RƏŞİD**  
**Kənan KƏRİMZADƏ**

Korrektor  
**Günya ƏKBƏR**

Ekspert  
**Yaşar ZEYNALOV**

Kitab Local Government and Public Service Reform Initiative (LGI) təşkilatının maliyyə dəstəyi ilə İqtisadi və Sosial İnkişaf Mərkəzi tərəfindən hazırlanmışdır.

### LGI

Local Government and Public Service Reform Initiative  
of the Open Society Institute  
PO Box 519, H-1397 Budapest, Hungary  
Phone: (36-1) 327-3104 Fax: (36-1) 327-3105  
Email: [lgprog@osi.hu](mailto:lgprog@osi.hu)  
<http://www.osi.hu/lgi>



Local Government  
and Public Service  
Reform Initiative



Open Society Institute

İSBN 978-9952-8131-4-2

Kitab tədqiqatçılar, bələdiyyə üzvləri, icma nümayəndələri və hökumət qurumları üçün nəzərdə tutulmuşdur. Kitabdan ali məktəb tələbə, aspirantlar və müəllimlər də faydalana bilər.

Kitab Pulsuz Paylanır  
The book is free of charge  
© İqtisadi və Sosial İnkişaf Mərkəzi  
**İqtisadi və Sosial İnkişaf Mərkəzi**

Bakı şəhəri  
Şirin Mirzəyev 76 "a"/33  
Tel: (99412) 4954248 (99412) 5970691  
Fax: (99412) 4373240  
Email: [cesd@aztelekom.net](mailto:cesd@aztelekom.net)  
Website: [www.cesd.az](http://www.cesd.az)  
Bakı 2009

# MÜNDƏRİCAT

Giriş .....	6
-------------	---

## **I Fəsil.     Auditin mahiyyəti və növləri**

1.1 Auditin inkişafı tarixi .....	7
1.2 Audit anlayışı .....	10
1.3 Auditin növləri .....	13
1.4 Auditin standartları .....	18

## **II Fəsil.     Auditin təşkili**

2.1 Auditin təşkili və auditor firmalarının funksiyaları .....	22
2.2 Auditorlara peşə ilə bağlı tələblər auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququnun verilməsi üçün attestasiya qaydası .....	24
2.3 Auditin aparılmasının əsas prinsipləri .....	26
2.4 Auditor sübutları .....	29
2.5 Analitik auditor prosedurları .....	31
2.6 Auditor riski və auditorun məsuliyyəti .....	32
2.7 Auditorun işçi sənədləri .....	34
2.8 Daxili audit işinin nəticələrindən istifadə edilməsi .....	36
2.9 Müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalının qiymətləndirilməsi .....	38

## **III Fəsil.    Auditor xidməti üzrə işlərin məzmunu**

3.1 Auditin planlaşdırılması .....	40
3.2 Auditor yoxlamalarının təşkili .....	43
3.3 Auditor yoxlamalarının mərhələləri .....	44
3.4 Auditorun, auditor təşkilatlarının və sifarişçilərin vəzifələri, hüquqları və məsuliyyətləri .....	47
3.5 Auditorun peşə etikası .....	50
3.6 Auditor rəyləri .....	55

## **IV Fəsil.    Kassa və bank əməliyyatlarının auditi**

4.1 Kassada nağd pulun və qiymətli kağızların inventarizasiyasının aparılması və onun nəticələrinin sənədləşdirilməsi metodikası .....	66
--	----

4.2	Kassa əməliyyatlarının auditi .....	70
4.3	Bankda olan hesablar üzrə əməliyyatların auditi .....	77
4.4	Pul sənədlərinin və yolda olan köçürmələrin auditi .....	79

## **V Fəsil. Hesablaşma və kredit əməliyyatlarının auditi**

5.1	Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmaların auditi .....	82
5.2	Malsatan və podratçılarla hesablaşmaların auditi .....	86
5.3	Alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmaların auditi .....	89
5.4	İddialar üzrə hesablaşmaların auditi .....	91
5.5	Maddi zərərin ödənilməsi üzrə hesablaşmaların auditi .....	92
5.6	Əməyin ödənişi üzrə hesablaşmaların auditi .....	94
5.7	Vergilər üzrə büdcə ilə və qeyri-büdcə ödəmələri üzrə hesablaşmaların auditi .....	97
5.8	Kredit əməliyyatlarının auditi .....	98
5.9	İxrac-idxal əməliyyatlarının auditi .....	100
5.10	Təsisçilərlə və səhmdarlarla hesablaşmaların auditi .....	102

## **VI Fəsil. Əsas vəsaitlərin və qeyri maddi aktivlərin uçotu üzrə əməliyyatların auditi**

6.1	Əsas vəsaitlərin saxlanması auditi .....	104
6.2	Əsas vəsaitlərin daxil olması və dövriyyədən çıxması üzrə əməliyyatların auditi .....	105
6.3	Əsas vəsaitlərə köhnəlmənin hesablanması düzgünlüyünün və onların təmiri üzrə əməliyyatların auditi .....	108
6.4	Qeyri-maddi aktivlərin auditi .....	110

## **VII Fəsil. Əmtəə-material qiymətlilərinin uçotu üzrə əməliyyatlarının auditi**

7.1	Anbar təsərrüfatının vəziyyətinin, alınmış material resurslarının mədaxil edilməsinin tamlığının və qiymətləndirilməsinin düzgünlüyünün auditi .....	112
7.2	Material resurslarının istehsalda istifadə olunmasının auditi .....	114

7.3 Azqıymətli və tezköhnələn əşyalar üzrə əməliyyatların auditi .....	117
---	-----

**VIII Fəsil. Məhsulların (iş və xidmətlərin) maya  
dəyərinin formalaşmasının auditi**

8.1 Xərclərin istehsal məsrəflərinə daxil edilməsinin düzgünlüyünün auditi .....	120
8.2 Məhsulların (işlərin, xidmətlərin) maya dəyərinin hesablanması düzgünlüyünün yoxlanılması .....	122
8.3 Bitməmiş istehsalat qalıqlarının uçotunun, qiymətləndirilməsinin və saxlanması vəziyyətinin auditi .....	123

**IX Fəsil. Məhsul (iş, xidmət) satışı üzrə  
əməliyyatların, mənfəətin formalaşması və  
istifadəsinin auditi**

9.1 Hazır məhsulların uçotunun və onların satışı üzrə əməliyyatların auditi .....	126
9.2 Maliyyə nəticələrinin formalaşması və mənfəətdən istifadə üzrə əməliyyatların auditi .....	130
9.3 Xüsusi təyinatlı fondların auditi .....	134
9.4 Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatların auditi .....	136
9.5 Müəssisənin nizamnamə kapitalının auditi .....	137

**X Fəsil. Uçot, hesabat və daxili nəzarətin  
vəziyyətinin auditi**

10.1 İlkin uçotun vəziyyətinin və sənəd dövriyyəsinin təşkilinin auditi .....	139
10.2 Müəssisənin uçot siyasətinin auditi .....	140
10.3 Müəssisədə mühasibat uçotu və hesabatların təşkilinin auditi .....	142
10.4 Audit standartları .....	145

**Ədəbiyyat siyahısı ..... 150**

## GİRİŞ

Bazar münasibətlərinin formalaşması müəssisənin fəaliyyəti haqqında dürüst uçot və hesabat informasiyalarına tələbatı artırır. İstehsalın səmərəliliyinin yüksəldilməsində, material və maliyyə resurslarından səmərəli və qənaətlə istifadə olunmasında, əmlakın qorunub saxlanılmasının təmin olunmasında, intizamın möhkəmlənməsində auditin rolu böyükdür. Audit təsərrüfat subyektinin istehsal və maliyyə-kommersiya fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsini təmin edir. Təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinin, dürüstlüyünün və məqsəduyğunluğunun yoxlanılması, pozuntuların və sui istifadələrin, onların səbəblərinin və bunda günahı olan şəxslərin müəyyən edilməsi, müəssisənin fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinin istehsaldaxili ehtiyatların aşkar edilməsi, mövcud çatışmazlıqların və pozuntuların aradan qaldırılması üzrə konkret təkliflərin hazırlanması nəzarət işinin aparılması metodologiyası və texnikası üzrə dərin biliklər tələb edir.

Yeni təsərrüfatçılıq şəraitində auditin lazımı səviyyədə təşkil edilməsi üçün yüksək ixtisaslı mütəxəssislər lazımdır. Onların hazırlanmasında, prinsipcə yeni dərslərin və dərslər vəsaitlərinin yazılması mühüm əhəmiyyət kəsb edir ki, bu da dərslər vəsaitinin nəşr olunmasını zəruri etmişdir.

Bu dərslər kursun baza programına müvafiq hazırlanmışdır. Dərslərin yazılmasında qüvvədə olan qanunvericilik və normativ-hüquqi aktlardan, iqtisadi və hüquqi məsələlər üzrə qaydalardan və təlimatlardan istifadə olunmuş, audit və mühasibat uçotu üzrə beynəlxalq və milli standartların tələbləri nəzərə alınmışdır.

Dərslərdə təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin auditinin nəzəri və praktiki məsələləri verilmişdir.

## I. FƏSİL. AUDİTİN MAHİYYƏTİ VƏ NÖVLƏRİ

### 1.1. Auditin inkişaf tarixi

Hələ Yaxın Şərqi qədim sivilizasiyası dövründə (e.ə. 4000-ci il) dövlətlər yaranmış, təsərrüfat fəaliyyəti qurulmağa və onlar öz gəlir və xərclərini hesablamaq üçün hesabatların tərtib olunmasına başlamışdır. Bu isə öz növbəsində məmurlar tərəfindən səhvlərin və sui-istifadənin azalmasını təmin etmək məqsədi ilə auditin təşkil edilməsi zəruriyyətini doğurmuşdur. E.ə. V əsrdə Afinada dövlətin gəlir və xərclərinə auditorların üzv olduğu xalq yığıncağının maliyyə orqanı nəzarət edirdi. Romada dövlətin maliyyəsinə Senat tərəfindən nəzarət edilirdi, auditorlar isə xəzinədarın nəzarəti altında dövlət büdcəsini yoxlayırdılar. Romalılar vergilərin toplanması üçün məsuliyyət daşıyan vəzifəli şəxslər arasında yoxlama və qarşılıqlı yoxlamanın aparılmasının mürəkkəb sistemini yaratmışdılar. Eramızın I əsridən başlayaraq maliyyə vəsaitləri üzərində nəzarəti kuratorlar həyata keçirirdilər. Dövlət gəlirlərinin daxil olması üzərində nəzarəti təmin edən prokura-tura və kvestorlar onlarla birlikdə çalışırdılar.

Bir sıra alimlər auditin yaranması tarixi və onun bərqərar olmasının iki mərhələsini fərqləndirirlər.

**Auditin yaranması.** Fəaliyyət növü kimi auditə IX əsrdə İngiltərədə kadastr Vilhelm tərəfindən "İngiltərə təsərrüfat həyatında hesab və ölçüyə" təkan verildi. Bu zaman romalıların mühasibat qaydaları iqtisadi halların uçota alınmasında istifadə olurdu. Məhz o vaxt mühasib (accountant) ümumi anlayışından auditor (auditor) anlayışı ayrılmağa başlamışdır. London işgüzar dairəsində audit 1200-cü ildən tətbiq olunub. Kralın audit haqqında ilk yazılı məlumat XIII-XIV əsrlərə aid edilir. Belə ki, məsələn, 1298-ci ildə İngiltərədə tərkibində şəhərin meri, munisipalitet üzvləri, şerif və digər şəxslər daxil olan auditor komissiyası tərəfindən London Sitinin qofmeystrinin fəaliyyəti yoxlanılmışdır. Artıq 1324-cü ildə kralın yazılı fərmanı ilə Oksford, Berkşir, Cənubi Emiton, Uils, Samsət və Dorsetdə auditorlar təyin edilmiş, uçot kitablarından məhkəmədə sübut kimi istifadə olunma-

ğa başlamışdır. Təqribən həmin illərdə London Sitidə seçilmiş vəzifəli şəxslərin tərkibində auditorlar da var idi. Həmin dövrdən başlayaraq arxivlərdə munisipalitetlərin, xüsusi torpaq sahiblərinin və digər bizneslə məşğul olanların hesabatının mütəmadi auditinin aparılması haqda çoxsaylı faktlar vardır. Beləliklə, ilkin audit iki sferada inkişaf etməyə başlamışdır: şəhər nümayəndələri tərəfindən məmurların fiskal siyasətinin yoxlanılmasında, vergi ödəyiciləri olan təsərrüfatlarda uçot yazılışlarının və vergi tutulan mənfəət məbləğinin hesablanmasının düzgünlüyünün auditorlar tərəfindən yoxlanılmasında.

Mühasibat uçotu haqqında elmin əsaslarını əks etdirən, mühasibat uçotuna həsr edilmiş ilk kitabın - "Hesablar və yazılışlar" haqqında traktın müəllifi Luk Paçoli (1445-1515)-də nəzarətin zəruriliyini göstərmişdir. O yazırdı ki, Senat düzəlməyən makleləri və mühasibləri ciddi cəzalandırır və "mən əvvəllər buraxdığı səhvlərə görə cəzalandırılan çox insanları tanıyırdım. Düzgün olaraq həmin təşkilatlarda kitabların doğru və ya yanlışlıqlara yol verilməklə tərtib olunmasını yoxlayan şəxslər təyin edildi".

*Birinci mərhələ.* XVII əsrin sonunda Şotlandiyada müəyyən vəzifəli şəxslərin şəhər auditoru qismində fəaliyyət göstərmələrini qadağan edən qanun qəbul edildi. 1853-cü ildə rəsmi olaraq auditorların Edinburq institutu təsis edildi.

Böyük Britaniya auditin vətəni hesab edilir. Burada 1844-cü ildə səhmdar şirkətlərin mühasibat kitablarının və hesabatlarının sərbəst mühasiblər tərəfindən yoxlanmasını və yoxlamanın nəticələrinin səhmdarlara çatdırılmasını nəzərdə tutan qanunlar paketi qəbul edilmişdir. ABŞ-da 1887-ci ildə Auditorlar Assosiasiyası təsis edildi, 1896-cı ildə Nyu-York ştatında qanunvericilik əsasında auditor fəaliyyəti reqlamentləşdirilmişdi. Məhz o vaxtdan ixtisas üzrə imtahanı müvəffəqiyyətlə vermiş və auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün lisenziya almış diplomlu mühasiblər auditor vəzifəsini tuta bilərdi. Dəmir yollarının salınması və sığorta şirkətlərinin, bankların və səhmdar cəmiyyətlərinin artması ilə əlaqədar XIX əsrin ortalarında professional auditor işgüzar aləmdə önəmli yer tutmağa başladı.

Mühasib-auditorların meydana çıxması XVIII əsrə təsadüf edir. İlk professional mühasib Corc Uotson (1645-1723) bəzi şotland sahibkarlara özlərinin hesabatlarını yoxlamağı məsləhət görmüşdür. Yoxlama yüksək nəticə verdiyindən şotlandlar belə yoxlamaların aparılmasına üstünlük ver-

məyə başladılar. Eyni zamanda maliyyə-təsərrüfat proseslərinin inkişafı və mürəkkəbləşməsi professional mühasib-auditorların formalaşmasını şərtləndirmişdir. Artıq 1773-cü ildə Edinburqun ünvan kitabında yeddi auditorun adı, 1805-ci ildə ayrıca nəşr olunmuş ilk auditor məlumat kitabında 17 auditorun adı göstərilmişdir. Uilyam Velş Deylot ilk professional auditorlardan biri sayılır. O, auditor yoxlamalarında özünü göstərmiş mütəxəssis kimi məşhur idi. Deylot ingilis dəmir yolu və mehmanxana biznesi üzrə maliyyə hesabatı sistemini işləyib hazırlamışdır ki, həmin sistemin əsasları indi də onun vətəni İngiltərədə tətbiq edilir. İngilis müəllif Riçard Braun 1905-ci ildə dünyada 11 min auditorun fəaliyyət göstərdiyini və onların yarısının Böyük Britaniyanın payına düşdüyünü yazırdı.

1867-ci ildə Fransada müfəttişlər tərəfindən səhmdar cəmiyyətlərin balanslarını yoxlamaq və qiymətləndirməyi nəzərdə tutan qanunlar təsdiq edildi. Almaniyada da 1870-ci ildə auditin tətbiqi üzrə müəyyən cəhdlər olmuşdur. Belə ki, səhmdar cəmiyyətləri haqda qanunda balansın yoxlanması vacib şərt kimi öz əksini tapmışdır. Lakin həmin qanunda yoxlamanın kim tərəfindən - müəssisənin daxili nəzarətçiləri və ya kənardan dəvət olunmuş mütəxəssislər tərəfindən aparılması göstərilirdi. Xarici auditorlar tərəfindən məcburi yoxlamaların daha dolğun təsviri 1931-ci ildə verilmişdir.

Auditorların fəaliyyətinin təşkili və rəqləntləşdirilməsinə dövlətin müdaxiləsi dərəcəsi müxtəlif ölkələrdə müxtəlifdir. Məsələn, Böyük Britaniyada dövlət bu işlərə müdaxilə etmir, Fransada, İtaliyada, Almaniyada dövlət tərəfindən ciddi nəzarət və idarəetmə mövcuddur. Sonuncu ölkələrdə auditor kadrlarının formalaşması, onların peşəkar hazırlanması və cari fəaliyyətinə dövlət tərəfindən birbaşa nəzarət olunur. Maliyyə hesabatları göstəricilərinin dürüslüyünün təsdiq edilməsinə istifadəçilərin marağının artması auditorların hazırlanmasında keyfiyyətin yüksəldilməsinə təsir göstərmiş və artıq 1854-cü ildə İngiltərədə ilk diplomlu mühasib şəhadətnaməsi verilmişdir.

Müfəttişlərin (auditorların) rəsmi adları müxtəlif ölkələrdə fərqlidir. Məsələn, İngiltərədə və bir sıra ingilisdilli ölkələrdə mühasibat uçotu peşəkarları "imtiyazlı mühasiblər" (chartered accountants), ABŞ-da "yüksək ixtisaslı diplomlu mühasiblər" (Certified Public Accountant), Fransada - "mühasib-ekspertlər (Expert Comtable) və "hesablar üzrə komissarlar" (Commissaire aux covptes), Almaniyada - "təsərrüfat nəzarətçiləri"

(Wirtschaftsprüfer) və ya "kitabların nəzarətçiləri" (Buchprüfer) adlandırılır. Əksər ölkələrdə auditorların yüksək təhsil alması, müəyyən iş stajına malik olması, ixtisas imtahanlarını verməsi və nəhayət, təmiz imicinin olması əsas şərtidir.

*İkinci mərhələ* 1950-ci ildən bərini əhatə edir. Əksər ölkələrdə öz filiallarını və nümayəndəliklərini yaratmış iri transmilli auditor - məsləhət firmaları inkişaf etməyə başlamışdır. Bu dövrdə auditor xidməti bazarının əsas meyli peşəkar qaydada xidmətlərin göstərilməsi üzrə ixtisaslaşmış şirkətlərin möhkəmlənməsi, konsaltinq (məsləhətlərə) tələbatın nəzərə çarpacaq artması ilə xarakterizə olunurdu. Şirkətlərin birləşməsi və ya ayrılması və müəssisənin maliyyə sabitliyi ilə bağlı məsələlər üzrə məsləhət xidmətlərinə tələbat böyükdür. Son dövrlərin təcrübəsi göstərir ki, məsləhət xidməti xarakterli auditə tələbat demək olar ki, yoxdur və bu baxımdan onun potensial inkişafı üçün zərurət aradan qalxmışdır.

## **1.2. Audit anlayışı**

Bazar iqtisadiyyatında müəssisələrin fəaliyyəti haqqında həqiqi informasiyalar mühüm rol oynayır. Bu, ilk növbədə müəssisənin sahibi üçün onun fəaliyyətinin inkişaf etdirilməsi strategiyasının hazırlanması və səmərəliliyin yüksəldilməsi metodlarının müəyyən edilməsi, dövlət orqanları üçün vergitutma ilə əlaqədar haqda qanunvericilik aktlarına əməl olunmasına nəzarət, banklara, digər kreditorlara və sığorta şirkətlərinə müəssisənin ödəmə qabiliyyətini və kreditlərin qaytarılması ehtimalının qiymətləndirilməsi, sığorta riskinin müəyyən edilməsi üçün zəruridir. Eyni zamanda malgöndərənlər, alıcılar, investorlar və təsərrüfat subyekti ilə işgüzar qarşılıqlı əlaqələrə malik olan müəssisə və təşkilatlar da informasiyaların dürüst olmasında maraqlıdır.

İnkişaf etmiş bazar yönlü bütün dövlətlərdə mühasibat uçotunun, eləcə də dövlət orqanlarına təqdim olunan və nəşr olunan maliyyə hesabatlarının düzgünlüyünə müstəqil nəzarət həyata keçirilir. Belə nəzarət audit adlanır.

"Audit" anlayışı ilə bağlı iqtisadi ədəbiyyatlarda vahid fikir yoxdur. Belə ki, bir qrup iqtisadçı alimlərə görə "audio" - latın sözündən götür-

rülmüş və mənası "o eşidir", digərləri isə auditorun ingilis dilindən tərcüməsini "fikir söyləyən" (podskazçik) olduğunu iddia edirlər.

Belə ki, məsələn, R.Adams auditi nəşr olunmuş maliyyə hesabatlarının həqiqətə uyğunluğunun təsdiq edilməsi məqsədi ilə cəmiyyətə zəruri xidmətin göstərilməsi üzrə fəaliyyət kimi qiymətləndirir. Y.M.İtkin qeyd edir ki, audit - yoxlanılan şirkətdə işləməyən müstəqil diplomlu mühasiblər tərəfindən həyata keçirilən maliyyə hesabatlarının yoxlanılmasıdır.

Audit üzrə beynəlxalq normativlərə görə audit - obyektin mənfəət əldə edib-etməməsindən, həcmindən və təşkilati formasından asılı olmayaraq nəşr olunmuş maliyyə hesabatlarının və ya ona aid maliyyə informasiyalarının gələcək fikirlərin formalaşdırılması məqsədi ilə aparılan müstəqil yoxlanmasıdır.

"Auditor xidməti haqqında" Azərbaycan Respublikası Qanununda göstərilir ki, audit - əmtəə istehsalı və satışı, xidmət göstərilməsi və iş görülməsi ilə məşğul olan təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq və dürüst aparılmasının, mühasibat və maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlanmasıdır. Auditor fəaliyyəti - təsərrüfat subyektinin mühasibat (maliyyə) hesabatının və digər sənədlərinin dürüstlüyünün və baş vermiş maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının mülkiyyətçilərin maraqlarının qorunmasına, büdcə ilə hesablaşmaların düzgünlüyündə və onların fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsində təsərrüfat subyektlərinə köməklik göstərilməsinə yönəldilmiş Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə uyğunluğunun qiymətləndirilməsi məqsədi ilə auditorlar və ya auditor təşkilatları tərəfindən aparılan müstəqil yoxlamaları əks etdirir.

Respublikamızda bazar münasibətlərinə keçidlə əlaqədar mühasibat uçotu və hesabatı, vergitutma, maya dəyərin formalaşdırılması qaydası ilə bağlı məsələləri reqlamentləşdirən çoxsaylı normativ aktlar hazırlanmışdır ki, onlar heç də həmişə vaxtında və tam olaraq müəssisələrə çatdırılmır. Bununla əlaqədar olaraq nəzarətin yalnız yoxlamaları deyil, eləcə də mühasibat uçotunun təşkili və aparılması üzrə məsləhətlərin verilməsi, təsərrüfat subyektlərinə hüquqi köməkliliyin göstərilməsi, mühasibat uçotu və hesabatın yaxşılaşdırılmasına, onların fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə yönəldilmiş digər xidmət növlərini nəzərdə tutan yeni formasının yaradılmasına obyektiv zəruriyyət yarandı.

Qeyd olunanlara rəğmən, demək olar ki, audit anlayışı təftiş anlayışından genişdir. Belə ki, audit yalnız müəssisənin, maliyyə hesabatının yoxla-

nılmasını deyil, eyni zamanda auditor təşkilatı və auditor - sahibkar tərəfindən mühasibat balanslarının, maliyyə hesabatlarının ekspertizasını və təsərrüfat fəaliyyətinin yaxşılaşdırılması üzrə təkliflərin hazırlanmasını da əhatə edir. Auditin məqsədi eyni zamanda mövcud normativ qaydalara və standartlara uyğun mühasibat uçotunun aparılmasının düzgünlüyünün müəyyən edilməsidir. Mülkiyyət formasından asılı olmayaraq, bütün müəssisə və təşkilatlar auditin obyektinə hesab edilir.

Hazırda iqtisadi ədəbiyyatlarda auditin inkişafının aşağıdakı əsas istiqamətləri fərqləndirilir:

- auditin təftiş funksiyasını qiymətləndirmə - məsləhət göstərilməsi funksiyası ilə qarışması və bununla əlaqədar müştərinin fəaliyyəti haqqında tam informasiyaya malik daimi məsləhətçi kimi auditorların rolunun daima gücləndirilməsi;

- auditor rəylərində əsas diqqətin maliyyə hesabatının təsdiq edilməsinə deyil, eyni zamanda müəssisə-müştərinin fəaliyyətinin təhlili və gələcək inkişafının proqnozlaşdırılmasına verilməsi;

- uçot heyətinin hərəkətinin düzgünlüyünün birbaşa yoxlanılmasından və müştərinin idarə heyətinin kompetensiyasının və peşəkarlığının qiymətləndirilməsindən tədricən imtina edilməsi, Uçot heyətinin hərəkətlərinin və uçot sisteminin özünün düzgünlüyünün auditor qiymətləndirilməsi;

- auditor təcrübəsində müəssisənin fəaliyyətinin yoxlanılması zamanı statistik metodlardan geniş istifadə olunmalıdır və bununla əlaqədar olaraq auditin əsas vəzifələrindən biri sahibkarlıq riskinin və investörlərin riskinin müəyyən edilməsi olmalıdır. Bundan savayı, müştərilərin əksəriyyəti auditor rəylərində müəssisə üçün təhlükə yarada biləcək gələcək risklərin əks etdirilməsinin zəruriliyini başa düşür;

- auditor yoxlamalarında daxili nəzarətin rolunun gücləndirilməsi. Buna görə auditin aparılması zamanı auditor riskinin azaldılması məqsədi ilə daxili nəzarət sisteminin təhlili mütləq hesab edilir;

- müştəri, eləcə də bütövlükdə cəmiyyət qarşısında auditorun məsuliyyətinin artması bir tərəfdən auditor tərəfindən göstərilən xidmətin keyfiyyətinə nəzarətin gücləndirilməsinə, digər tərəfdən auditorun hüquqi, sığorta müdafiəsinə şərait yaradacaqdır.

### 1.3. Auditin növləri

İqtisadi ədəbiyyatlarda auditin əsasən iki növü fərqləndirilir: xarici (kənar) və daxili.

Xarici (kənar) audit yoxlanılan müəssisə və ya şirkətə münasibətdə müstəqildir və onun informasiyalarına görə kənar istifadəçilər (səhmdarlar, təsisçilər, kreditorlar, banklar və i.a.) qarşısında məsuliyyət daşıyır.

Xarici (kənar) auditin məqsədi informasiyaların dürüstlüyünün, mühasibat balansı və maliyyə hesabatının reallığının, eləcə də uçotun aparılmasının düzgünlüyünün yoxlanılmasıdır. Təsərrüfat subyektinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti xarici auditin obyektinə kimi çıxış edir.

Səhmdar cəmiyyətinin üzvləri, təsisçiləri, banklar, maliyyə-vergi orqanları, digər hüquqi və fiziki şəxslər tərəfindən dürüstlüyü təsdiq olunmuş maliyyə hesabatları və balanslardan istifadə edilməsi bu və ya digər müəssisənin (şirkətin) maliyyə vəziyyətinin və ödəmə qabiliyyətinin obyektiv qiymətləndirilməsinə imkan verir.

Praktiki olaraq informasiyanın tərtib edənlərlə onların istifadəçiləri arasında konfliktli şərait yarana bilər ki, bu da, öz növbəsində müstəqil nəzarətin (auditin) aparılmasını zəruri edir.

Auditə tələbatın artması eyni zamanda digər amillərlə də şərtlənir. İnformasiyanın istifadəçiləri (təsisçilər, səhmdarlar) onun keyfiyyətini birbaşa qiymətləndirmək imkanına malik deyildir. Onlar müəssisədə işlərin real vəziyyətinin obyektiv qiymətini əldə etmək üçün mühasibat balansının, maliyyə hesabatlarının müstəqil ekspertizasının aparılmasına maraqlıdır. Aktiv və passivlərin dürüstlüyünün belə qiymətləndirilməsi auditorlar tərəfindən həyata keçirilir.

Uçot informasiyaları böyük iqtisadi nəticələri özündə əks etdirir. Riskdən və qeyri-məhsuldar xərclərdən qaçmaq üçün informasiyaların real və obyektiv olması vacib şərtədir. Müstəqil audit bu vəzifənin uğurla həll olunmasını təmin edir.

Xarici (kənar) auditin əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- müəssisənin mühasibat balansının və maliyyə hesabatının dürüstlüyünün yoxlanılması və bununla əlaqədar rəyin verilməsi;
- baş vermiş maliyyə və təsərrüfat əməliyyatlarının Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə və normativ aktlarına uyğunluğunun qiymətləndirilməsi;

- mühasibat uçotunun təşkili səviyyəsinin, onun keyfiyyətinin, istehsal-kommersiya fəaliyyətini və onun nəticələrini əks etdirən mühasibat yazılışlarının tərtib edilməsinin düzgünlüyünün müəyyən edilməsi;
- məhsulun maya dəyərini, mənfəətin hesablanması və onun bölüşdürülməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması;
- büdcə ilə, malgöndərənlə və podratçılarla, alıcılarla və sifarişçilərlə, müxtəlif debitorlarla və kreditorlarla, fəhlələrlə və qulluqçularla hesablaşmaların düzgünlüyünün və vaxtında aparılmasının yoxlanılması;
- xarici iqtisadi əməliyyatların, xarici kontragentlərlə hesablaşmaların qanunauyğunluğunun, xarici valyutada əməliyyatların və valyuta hərəclarında valyutaların alışı və satışının nəticələrinin düzgünlüyünün yoxlanılması;
- təsərrüfat subyektlərinə xarici şirkətlərlə birgə müəssisənin yaradılması zamanı köməklik göstərilməsi: mümkün tərəfdaşların namizədliyinin müzakirə edilməsində iştirak etmək;
- təsərrüfat subyektlərinin nizamnamə kapitalının vaxtında yaradılmasının və onun tamlığının təsdiq edilməsi;
- müştərinin fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsində, mülkiyyətçilərin və dövlətin maraqlarının qorunmasında köməklik göstərilməsi;
- maliyyə hesabatlarının və təsərrüfat əməliyyatlarının mövcud və tətbiq olunan normativ aktlara uyğunluğu haqda öz fikrini bildirmək üçün auditora imkanın verilməsi;
- gəlirlər və bəyannamə haqqında maliyyə hesabatının tərtib edilməsi;
- maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili;
- müəssisənin aktiv və passivlərinin qiymətləndirilməsi;
- hüquqi və təşkilati-iqtisadi məsələlər üzrə məsləhətlərin verilməsi;
- uçotun qurulması, mühasibatlıq işçilərinə uçotun təkmilləşdirilməsi üzrə praktiki köməliyin göstərilməsi, uçotun vergitutmanın, hesablaşmaların təşkilinin müxtəlif məsələləri üzrə məsləhətlərin verilməsi;
- müştərilərin qanunverici və dövlət orqanları tərəfindən nəşr olunan yeni normativ və təlimat materialları ilə müştəriləri təmin edilməsi;
- ixtisaslı kadrların olmaması və ya başqa səbəblərdən müəssisə tərəfindən uçotun təşkili mümkün olmadıqda müəssisə - müştərinin düzgün mühasibat uçotunun qurulması;
- təqdim edilmiş ilkin sənədləşmə əsasında uçotun bərpa olunması;

- təcrübə mübadiləsi, birgə tədbirlərin keçirilməsi və birgə metodiki materialların hazırlanması məqsədi ilə digər auditor şirkətləri ilə işgüzar əlaqələrin qurulması.

Xarici (kənar) audit auditor təşkilatlarının əməkdaşları və ya auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün lisenziya almış sərbəst auditorlar tərəfindən aparılır.

Daxili audit xarici auditə münasibətdə müəssisənin informasiya bazasının keyfiyyətinin qiymətləndirilməsinin mühüm elementi hesab olunur. Xarici auditor xidməti öz fəaliyyətində daxili nəzarətin nəticələrinə əsaslanır.

Müəssisənin maliyyə-təsərrüfat və istehsal fəaliyyəti daxili auditin obyekti hesab edilir. Onun məqsədi - istehsalın təşkili və idarə edilməsinin təkmilləşdirilməsi, müəssisənin fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsi ehtiyatlarının aşkar edilməsidir. Daxili nəzarət prosesində həmçinin həyata keçirilmiş təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunun aparılması üzrə normativ sənədlərin tələblərinə uyğunluğu da yoxlanılır.

Müvafiq sahə nazirliklərinin və birliklərinin nəzarət-təftiş idarələri (şöbələri), eləcə də müəssisə və təşkilatların nəzarət-təftiş xidmətləri daxili audit qismində hesab edilir. Onlar aşağıdakı əsas funksiyaları yerinə yetirirlər:

- nazirliyin tabeliyində olan müəssisə, təşkilat və idarələrin iqtisadiyyatının vəziyyətini yoxlamaq;

- istehsal, maliyyə və kommersiya fəaliyyətinin, təsərrüfat və maliyyə planlarının yerinə yetirilməsinin təhlili;

- qanunçuluğa və icra intizamına riayət edilməsinin, istehsalın səmərəliliyinin, rentabelliyn yüksəldilməsi, ciddi qənaət rejiminin həyata keçirilməsi üzrə işlərin vəziyyətinin yoxlanılması;

- idarəetmə aparatının strukturunun sadələşdirilməsi və idarəetmə xərclərinin azaldılması;

- maliyyə və təsərrüfat pozuntularının, çatışmazlıqların və artıq gəlmələrin, təsərrüfatsızlığın aşkar edilməsi, həmin nöqsanları doğuran səbəb və halların müəyyən edilməsi;

- mühasibat uçotunun qurulmasının düzgünlüyü və hesabatın dürüstlüyünə nəzarət, istehsalın səmərəliliyinin yüksəldilməsi üzrə təsərrüfatda xili ehtiyatların müəyyən edilməsi.

Həmin funksiyaların uğurlu yerinə yetirilməsi üçün hər bir nazirlikdə və idarədə təftiş və yoxlamaların planlaşdırılması və praktiki həyata keçirilmə-

si, müvafiq qərarların qəbul edilməsi, sonradan onların icrasına nəzarətin həyata keçirilməsi, daxili audit kadrlarının hazırlanması və onların ixtisasının artırılması, qanunların və normativ aktların pozulmasının qarşısının alınması üzrə tədbirlərin hazırlanması, eləcə də istehsal potensialından istifadənin səmərəliliyinin yüksəldilməsi ilə əlaqədar nəzarət - təftiş işləri təşkil edilmişdir. Daxili auditorlar tərəfindən nəzarət funksiyalarının yerinə yetirilməsi nazirliklər və baş idarələr tərəfindən hazırlanan sahə təlimatları ilə reqlamentləşdirilir.

Daxili audit orta və iri müəssisələrdə idarəetmə nəzarətinin zəruri elementi hesab edilir. Əgər daxili audit səmərəli aparılırsa, onun materialları dəqiq yoxlama aparmadan xarici audit tərəfindən istifadə edilə bilər.

Kənar auditor tərəfindən daxili auditora göstərilən inam onun peşəkarlığının və biznesin səmərəli aparılması üçün daxili auditorun fəaliyyətini stimullaşdırır. Bu inam kənar auditora yoxlamalara vaxt sərfini azaltmağa imkan verir. Lakin bu inam auditor rəyinin dürüstlüyü və dəqiqliyi üçün kənar auditorun məsuliyyətini bölüşdürmək və azaltmaq demək deyildir.

Xarici (kənar) auditor daxili auditora tam olaraq inanmamalıdır, çünki sonuncu mülkiyyətçinin struktur bölməsi hesab olunur. Daxili audit biznesin uğurla aparılması üçün təsərrüfat subyektinin meneceri tərəfindən hazırlanmış metod və prosedurların məcmusundan istifadə edir.

Uçotla bağlı daxili auditin məqsədlərinə aid edilir: müəssisənin aktivlərinə girişin məhdudlaşdırılması; müəssisədə baş vermiş təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında əks etdirilməsinin düzgünlüyü; maliyyə informasiyalarının formalaşmasının düzgünlüyü. Buna görə də hesabi yoxlama, qarşılıqlı yoxlama, sənədlərin qarşılıqlı yoxlanılması, inventarizasiyası, maliyyə nəticələrinin təhlili əsas auditor prosedurları hesab olunur.

Həll olunan məsələlərdən və qarşıya qoyulmuş məqsədlərdən asılı olaraq audit maliyyə auditinə, razılaşdırılmış və ya reqlamentləşdirilmiş auditə, idarəetmə auditinə və ictimai auditə bölünür.

Maliyyə auditini mövcud informasiyaların dürüstlüyünün və obyektivliyinin müəyyən edilməsi baxımından mühasibat balansı və maliyyə hesabatlarının yoxlanılmasıdır. Bu zaman təsərrüfat və maliyyə əməliyyatlarını əks etdirən bütün sənədlərin tələb olunan standartlara, müəyyən olunmuş qayda və normativlərə uyğun olması yoxlanılmalıdır. O, əsasən xarici (kənar) auditorlar tərəfindən həyata keçirilir.

Razılaşdırılmış və ya reqlamentləşdirilmiş audit fəaliyyətin konkret prosedur, norma və ya qaydasının gözlənilməsi haqqında informasiya əldə etmək üçün müəssisə rəhbərinin tələbi ilə həyata keçirilir. Auditin bu növü əsasən daxili auditorlar tərəfindən aparılır.

İdarəetmə (və ya istehsal) auditini idarəetmə fəaliyyətinin keyfiyyətinin yoxlanılması, müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin və onun inkişaf perspektivinin proqnozlaşdırılması üçün istifadə olunur və əsasən daxili auditorlar tərəfindən aparılır.

İctimai audit (yoxlama) geniş ictimaiyyət üçün ətraflı informasiyaların toplanması və nəşri üçün nəzərdə tutulmuşdur. Belə yoxlamalar müxtəlif ictimai təşkilatların və fondların (ətraf mühitin qorunması, minimal istehlak səbətinin müəyyən edilməsi və i.a.) tapşırığı ilə aparıla bilər.

Audit könüllü və məcburi ola bilər.

Könüllü audit təsərrüfat subyektinin təşəbbüsü ilə aparılır. Belə auditin miqyası, xarakteri, həcmi və məzmunu müştərinin tələbinə uyğun müəyyən edilir.

"Audit xidməti haqqında" Azərbaycan Respublikası Qanununun 2-ci maddəsində göstərilir ki, qanunvericiliyə görə öz maliyyə hesabatlarını dərc etdirməli olan təsərrüfat subyektləri üçün, habelə qanunvericilik aktları ilə bilavasitə nəzərdə tutulmuş hallarda və ya səlahiyyətli orqanın müvafiq qərarına əsasən (sifariş ilə) həyata keçirilən audit məcburi, digər hallarda isə könüllüdür.

Auditor xidmətlərinə müqavilə əsasında təsərrüfat subyektlərində maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti sahəsində yoxlama, ekspertiza, təhlil aparmaq və izahlı rəy vermək, mühasibat uçotunu qurmaq, hesabat göstəricilərinin dürüstlüyünü təsdiq etmək və auditorun peşə fəaliyyətinə uyğun olaraq maliyyə-təsərrüfat məsələləri üzrə digər xidmətləri göstərmək daxildir.

Məcburi audit mövcud qanunvericilikdə nəzərdə tutulduğu hallarda aparılır və bu zaman təsərrüfat subyekti mühasibat balansının və maliyyə hesabatlarının dürüstlüyünün təsdiq edilməsi üçün xarici (kənar) auditoru dəvət etməyə borcludur. Məcburi auditor yoxlamalarına hər il kommersiya bankları, sığorta şirkətləri, xarici investisiyalı müəssisələr, əmtəə və fond birjalrı, bank və qeyri-bank maliyyə təşkilatları, qiymətli kağızlarla vasitəçilik və kommersiya fəaliyyəti göstərən təşkilatlar, investisiya fondunun fəaliyyəti, açıq və qapalı səhmdar cəmiyyətləri cəlb edilir.

## 1.4. Auditin standartları

1948-ci ildə Amerika yüksək ixtisaslı diplomlu mühasiblər institutunun üzvləri tərəfindən "auditor fəaliyyətinin ümumqəbuledilmiş standartları" adı altında on qayda qəbul edilmişdir. O dövrdən həmin qaydalara ciddi dəyişikliklər edilməmiş və standartların tətbiqi üzrə təklifləri hazırlayan Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyasının beynəlxalq auditor təvrübəsi üzrə Komitəsi tərəfindən hazırlanmış standartların əsasını təşkil edir.

Beynəlxalq auditor standartları auditin şəraiti və məqsədindən asılı olmayaraq, auditor yoxlamalarının aparılması zamanı bütün auditorların əsaslanmalı olduqları əsas meyarların, prinsiplərin və prosedurların təsvirini nəzərdə tutur.

Beynəlxalq auditor standartları tövsiyə xarakteri daşıyır, onlar peşəkar norma və qaydaları müəyyən edir. Auditin məqsədinə daha səmərəli nail olmaq zərurəti yarandıqda auditor həmin normalardan imtina etmək imkanına malikdir.

Audit standartları beynəlxalq audit təcrübəsinin tələbləri üzrə audit fəaliyyətinin təşkilini təmin edir və auditorlardan auditor işlərinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinə imkan verən yüksək peşəkarlıq tələb edir.

Auditor standartları üç qrupa bölünür: auditin ümumi standartları; praktiki iş standartları; hesabatın tərtibi üzrə standartlar.

Auditin ümumi standartları aşağıdakı əsas qaydaları nəzərdə tutur:

**1.** Yoxlama auditin aparılması üçün lazımi hazırlığı, ixtisası və lisenziyası olan şəxs və şəxslər tərəfindən aparıla bilər. Belə ki, beynəlxalq standartlara müvafiq olaraq, auditor özünün kompetensiyasının lazımi səviyyədə olmasına tam əmin olmadığı halda həmin işdən imtina etməlidir. Auditor müəssisənin nəzəri və praktiki fəaliyyətində yeniliklərdən istifadə etməlidir. Aparılan yoxlamanın xarakterindən asılı olmayaraq, o, hazırlığı və təcrübəsi qarşıya qoyulan vəzifənin sferasına, miqyasına və mürəkkəbliyinə uyğun olan mütəxəssislər tərəfindən aparılmalıdır.

Auditor daim özünün peşəkar ustalığını artırmalıdır. Yüksək peşəkar auditor auditin nəzəriyyəsini və praktikasını bilir, müstəqil auditor üçün zəruri olan müəyyən hazırlıq, təcrübə və ixtisas səviyyəsinə malikdir.

**2.** Yerinə yetirilən işlərlə bağlı bütün məsələlər üzrə auditorun və ya auditorların fikri dəyişməz qalmalıdır.

Auditor yoxlamalarının nəticələrinin etibarlılığı üçün qanunverici və icraedici orqanlara münasibət ilə müvafiq müstəqillik səviyyəsinin olması vacib şərtidir.

Qanunvericiliyə müvafiq olaraq auditor sənədlərdən istifadə etməklə yoxlama faktları üzrə qanunverici orqan üzvlərinə informasiya təqdim edə bilər, lakin o, siyasi təsir və təzyiqlərdən uzaq olmalıdır. Heç bir siyasi motivlər auditorun işinin yekunlarına təsir göstərməməlidir, audit qərəzsiz və şəffaf aparılmalıdır. Vacib şərtlərdən biri müstəqil auditorların öz səlahiyyətini yerinə yetirməsi zamanı icra orqanlarının onlara təsir göstərmək imkanının olmamasıdır.

Auditor yoxlanılan müəssisə ilə münasibəti elə qurmalıdır ki, sərbəst olaraq düzgün informasiyanı əldə etsin və qarşılıqlı anlaşma və qarşılıqlı hörmət əsasında onun müzakirəsini aparsın. Eyni zamanda auditorla yoxlanılan müəssisə arasında münasibət yoxlamanın nəticələrinin obyektivliyinə təsir etməməlidir. Auditor, audit olunan müəssisənin idarəedilməsində və fəaliyyətində iştirak etməməlidir.

Auditin nəzəriyyəsində və praktikasında müstəqillik - hər şeydən əvvəl obyektiv və həqiqi fikir söyləməkdir. Auditorlar qərəzsiz və niyyətsiz olaraq yoxlanılan maliyyə hesabatlarını və digər informasiyaları öyrənməli, maliyyə informasiyalarını təqdim edən sifarişçilərə, vəzifəli şəxslərə, eləcə də onun istifadəçilərinə qərəzsiz münasibət göstərməlidir. Auditor audit prosedurlarını məhdudlaşdırmaq, müəyyən istiqamət vermək və ya dəyişdirmək niyyəti ilə yoxlanılan müəssisənin rəhbərlərinin onun işlərinə müdaxilə etməsinə imkan verməməlidir. Auditorlar kitablar, uçot yazılışları, işgüzar yazışmalar və digər informasiyalarla sərbəst tanış olmaq imkanına malik olmalıdır.

**3.** Auditor müəssisədə daxili nəzarətin təşkili qaydasını hərtərəfli öyrənməlidir. Belə ki, əgər müəssisədə daxili nəzarət lazımı səviyyədə təşkil edilməmişdirsə, onda sənədləşmənin düzgün aparılmaması, səhvlər və hətta aldatmaq məqsədi ilə təhriflər, qeyri-qanuni və səmərəsiz vəsait şərfi faktlarına rast gəlmək mümkündür.

Əgər auditor məsləhətçi qisminə xarici ekspertləri dəvət edərsə, onun kompetentliyinə əmin olmalıdır. Bununla yanaşı, yoxlama əsasında hazırlanmış nəticəyə görə auditor məsuliyyət daşıyır.

**4.** "Auditin planlaşdırılması" (ASIÜS 036/049-99) standartının tələbinə görə auditorun işi yaxşı planlaşdırılmalı, hər şeydən əvvəl yoxlamanın apa-

rılması üzrə plan hazırlanmalıdır. Plan tərtib olunarkən audit riskinin dərəcəsinə fikir verilməlidir. Bu məqsədlə müəssisənin istehsal fəaliyyətinin nəticələrinin qabaqcadan təhlili aparılır. Belə təhlil auditin düzgün istiqamətini işləyib hazırlamağa imkan verir.

**5.** Audit işinin həcmi müəyyən etmək üçün daxili nəzarəti nəzərdən keçirmək və təhlil etmək, onun nəticələrinə nə dərəcədə inanmağın mümkünlüyünü müəyyən etmək lazımdır.

Daxili nəzarətin məqbul strukturu səhv və pozuntuların olması ehtimalını azaldır. Daxili nəzarət - informasiyaların işlənməsi prosesində ciddi səhvlərin qarşısını almaq, aşkarlamaq və vaxtında düzəlişlərin edilməsi sistemidir. Buna görə də auditor yoxladığı müəssisədə daxili nəzarətin strukturunu yaxşı bilməlidir.

**6.** Auditor rəyinin tərtib edilməsi zamanı dolğun əsas əldə etmək üçün kifayət qədər sübutedici materiallar əldə olunmalıdır. Bunun üçün sənədli və faktiki nəzarətin tədqiq etmə, yoxlama, müşahidə, sorğu və digər üsul və qaydalarından istifadə olunur.

Auditin beynəlxalq normativində göstərilir ki, auditor maliyyə informasiyaları haqda əsaslı rəy tərtib etməyə imkan verən müstəqil prosedurları nəticəsində zəruri auditor sübutları əldə etməlidir.

Auditor sübutları auditora yoxlanılan informasiya barədə tam fikir söyləməyə və müştəri tərəfindən buraxılan və gizlədilən yalan və səhvləri (birləkdən edilmiş səhv və pozuntular da daxil olmaqla) əsaslandırmağa imkan verməlidir. Auditor rəyinin əsaslandığı yoxlanılan məlumatlar etibarlı və dürüst olmalıdır.

**7.** "Auditor rəyləri" (ASIÜ 042 A/057A-2000) rəyə hansı maliyyə hesabatının yoxlandığı və onların qəbul edilmiş mühasibat uçotu qaydalarına uyğun tərtib edilməsi göstərilməlidir.

Bu standartın tələbini gözləmək üçün auditor maliyyə hesabatlarını ciddi təhlil etməli və aşağıdakıları müəyyən etməlidir: onların mühasibat uçotu qaydalarına uyğun tərtib edildiyini; həmin sənədlərin yoxlanılan müəssisənin fəaliyyətini tam əhatə etdiyini; maliyyə hesabatlarının bütün tərəflərinin tam açıqlandığını; maliyyə hesabatının müxtəlif elementlərinin lazımı dərəcədə qiymətləndirildiyini, yoxlanıldığını və təqdim edildiyini.

**8.** Hesabatda əvvəlki dövrlə müqayisədə audit olunan cari dövr ərzində mühasibat uçotunun fasiləsiz aparılmasının müəyyən olunmuş təlimat və qaydalarına riayət olunub-olunmaması haqda mütləq qeyd edilməlidir.

**9.** Maliyyə hesabatlarında verilən məlumatlar o halda kifayətedici və dürüst hesab olunur ki, auditor rəyində başqa mövqə əks olunmasın.

**10.** Hesabat bütövlükdə maliyyə hesabatları ilə bağlı nəticəni əks etdirməlidir və ya auditor rəyinin verilməsini mümkünsüz edən səbəblər göstərilməlidir. Əgər maliyyə hesabatlarında rast gəlinən səhvlərlə bağlı auditor və yoxlanılan müəssisənin rəhbərliyi arasında fikir ayrılığı olarsa, auditor mütləq bunu öz hesabatında əks etdirməlidir.

## **II FƏSİL. AUDİTİN TƏŞKİLİ**

### **2.1. Auditin təşkili və auditor firmalarının funksiyaları**

Auditor fəaliyyətinin dövlət tənzimlənməsi Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası tərəfindən həyata keçirilir.

Auditorlar Palatasının əsas vəzifələrinə aiddir: auditor fəaliyyətinin lisenziyalaşdırılması; auditin metodologiyasının hazırlanması; auditor fəaliyyətini həyata keçirən zaman bütün auditorlar və auditor təşkilatları tərəfindən AR mövcud qanunlarına riayət olunmasına nəzarət.

Auditorlar Palatası:

- auditor təcrübəsinin ümumiləşdirilməsi və mövcud qanunvericilik aktlarının tətbiqi məsələləri ilə əlaqədar sərbəst auditorlara və auditor təşkilatlarına məsləhət verir;

- auditor xidmətinin inkişafı və təkmilləşdirilməsi ilə əlaqədar təkliflər hazırlayır və onların həyata keçirilməsinə nəzarət edir;

- auditin aparılmasına dair təlimatlar, tövsiyələr və metodik göstərişlər hazırlayır;

- auditor xidməti göstərilməsinin forma və metodlarına dair normativ sənədlər tərtib edir, milli və beynəlxalq təcrübənin daim öyrənilməsi əsasında müvafiq tövsiyələr hazırlayır;

- sərbəst auditorların və auditor təşkilatlarının hüquqlarının və qanuni mənafelərinin qorunması üçün müvafiq tədbirlər həyata keçirir;

- sərbəst auditor, auditor təşkilatı, sərbəst xarici (kənar) auditor və xarici (kənar) auditor təşkilatının filialı və (və ya) nümayəndəliyinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin "Auditor xidməti haqqında" AR Qanununa uyğunluğunu yoxlayır və onların işinə nəzarət edir;

- təkrar audit həyata keçirir.

Auditorlar Palatasının səlahiyyətləri "Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında" Əsasnamədə öz əksini tapmışdır. Palatanın aşağıdakı səlahiyyətləri vardır:

- sərbəst auditorların və auditor təşkilatlarının apardıqları auditin keyfiyyətini yoxlamaq və auditin keyfiyyətini yoxlamaq və auditin aparılmasında qanun pozuntusuna yol verildikdə auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququ verən lisenziyanı geri almaq;
- sərbəst auditorlardan və auditor təşkilatlarından müəyyən edilmiş formada hesabat almaq;
- öz səlahiyyətləri daxilində sərbəst auditorlara və auditor təşkilatlarına icrası məcburi olan təlimatlar və metodik göstərişlər vermək;
- sərbəst auditorlar və auditor təşkilatları ilə onların sifarişçiləri arasında baş verən müxtəlif xarakterli mübahisələrə baxmaq;
- auditorların fəaliyyəti üzrə şikayətlərə baxıb onları həll etmək;
- təcrübə mübadiləsi və mütəxəssislər hazırlanması məqsədilə auditor fəaliyyəti ilə məşğul olan beynəlxalq təşkilatlarla işgüzar əlaqələr yaratmaq və xarici ölkələrdə audit məsələləri üzrə Azərbaycan Respublikasının mənafeyini təmsil etmək;
- auditor kadrlarını hazırlamaq və təkmilləşdirmək;
- fiziki və hüquqi şəxslərə auditor fəaliyyəti və maliyyə-təsərrüfat münasibətləri sahəsində xidmət göstərmək;
- təsərrüfat subyektləri ilə bağlanmış müqavilələr əsasında auditor xidmətləri göstərmək;
- auditor təşkilatları təsis etmək;
- Palatanın səlahiyyətinə aid olan auditor xidmətinə dair başqa məsələləri həll etmək.

Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında Əsasnamədə göstərilir ki, Palatanın əsas vəzifəsi mülkiyyət formasından asılı olmayaraq bütün təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq aparılmasını maliyyə hesabatlarının dürüst tərtib olunmasını təmin etmək məqsədi ilə respublikada auditor xidmətini təşkil etmək və onun mövcud qanunvericiliyə uyğun inkişafı və fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi üzrə tədbirlər həyata keçirir.

Auditorlar Palatası aşağıdakı funksiyaları yerinə yetirir:

- Azərbaycan Respublikasında auditor xidməti işlərini təşkil edir və tənzimləyir;
- auditor respublika ərazisində auditor xidməti üzrə lisenziyalaşdırmanı həyata keçirir və onların işlərinin "Auditor xidməti haqqında" AR Qanununa uyğunluğuna nəzarət edir;

- sərbəst auditorların və auditor təşkilatlarının uçotunu aparır;
- AR-ı ərazisində auditor xidməti ilə məşğul olmaq hüququ verən lisenziyaların verilməsi üçün imtahanların keçirilməsi qaydalarını hazırlayır, imtahan komissiyasının tərkibini və əsasnaməsini hazırlayıb təsdiq edir;
- təsərrüfat subyektinin maliyyə və mühasibat hesabatlarının mövcud qanunvericilik aktları nəzərə alınmaqla auditor rəyinin formalarını, sərbəst auditorların və auditor təşkilatlarının işi haqqında müxtəlif hesabat formalarını hazırlayıb təsdiq edir;

## **2.2. Auditorlara peşə ilə bağlı tələblər, auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququnun verilməsi üçün attestasiya qaydası**

Auditor uçot-analitik və ya nəzarət-təftiş işləri üzrə dərin nəzəri biliklərə və praktiki təcrübəyə malik olmalıdır. Auditor iqtisadiyyat və ya hüquq üzrə ali təhsilli və praktiki iş stajına malik olmalı, eləcə də auditor lisenziyasını almaq üçün xüsusi imtahan verməlidir. Qeyd olunanlardan savayı, auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququ verən lisenziyanı almaq üçün auditor təmiz imicə malik olmalıdır.

Auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün attestasiya Auditor Palatası tərəfindən təşkil edilmiş komissiya tərəfindən "Auditor xidməti haqqında" AR Qanununa və "Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında" Əsasnaməyə uyğun həyata keçirilir.

Auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququ verən lisenziya peşə imtahanların verdikdən və dövlət qeydiyyatına alındıqdan sonra 5 il müddətinə verilir. Sərbəst auditorlar hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün müəyyən edilmiş qaydada uçota alınır. Onlar öz fəaliyyətlərini əks etdirən gündəlikdən istifadə edirlər. Gündəlik Onların fəaliyyətinə nəzarət və aparılan auditin keyfiyyətinin yoxlanması üçün Auditorlar Palatasına təqdim edilir.

Auditor təşkilatları Azərbaycan Respublikası müvafiq qanunu ilə müəyyənləşdirilmiş qaydada müvafiq icra hakimiyyəti orqanında dövlət qeydiyyatına alınır.

Lisenzia müvafiq qərar qəbul edildikdən sonra bir ay ərzində təqdim edilir. Lisenziyanın verilməsindən imtina haqda qərar da eyni müddətdə verilir və imtina aşağıdakı səbəblərdən irəli gələ bilər:

- təqdim edilən sənədlərdə dürüst olmayan informasiyalar olduqda;
- peşə imtahanları nəticəsində iddiaçının lazımi peşə hazırlığı təsdiq edilmədikdə;
- vəzifə cinayətkarlığına, sahibkarlıq sferasında baş vermiş cinayətkarlığa, eləcə də tamahkarlıq məqsədi ilə edilmiş cinayətkarlığa görə məhkumluğu varsa və s.

Auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququ verən lisenziyanı almaq üçün aşağıdakı sənədlər təqdim olunur:

- müəyyən edilmiş formada ərizə;
- hüquqi şəxsin nizamnamə və ya təsis sənədinin notarial qaydada təsdiq edilmiş surəti;
- hüquqi şəxsin dövlət qeydiyyatı haqda şəhadətnamənin notarial qaydada təsdiq edilmiş surəti;
- hüquqi şəxsin ştat cədvəli;
- auditorların əmək kitabçalarının notarial qaydada təsdiq edilmiş surəti;
- təşkilatın rəhbəri və orada işləyən auditorlar haqqında məlumat;
- lisenziyanın alınması üçün rüsumun ödənildiyini təsdiq edən sənəd.

Auditor təşkilatının rəhbəri mütləq auditor olmalıdır. Rəhbərlə yanaşı təşkilatda ən azı auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququ verən lisenziyaya malik olan iki auditor da çalışmalıdır. Lisenziyanın verilməsi müddəti və ya ondan imtina səbəbləri müstəqil auditorlara aid olan qayda ilə eynidir.

Lisenzia ciddi hesabat sənədidir, auditor fəaliyyət göstərmək üçün lisenziyaların verilməsinin qeydiyyat kitabına imza etməklə auditor təşkilatının rəhbərinə verilir. Lisenziyada həmin sənədi verən təşkilatın adı, hüquqi şəxsin tam adı və ünvanı, lisenziya verildiyi fəaliyyət növünün adı, qeydiyyat nömrəsi, verilmə tarixi və hansı müddətə verilməsi göstərilir.

Sərbəst auditorlar və auditor təşkilatları auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququ verən lisenziyanın müddətini artırmaq üçün yazılı formada ərizə ilə müraciət etməlidir. Ərizəyə aşağıdakı sənədlər əlavə edilir:

a) sərbəst auditorlar:

- fərdi sahibkar qismində auditor fəaliyyətinin göstərilməsi haqqında xüsusi formada məlumat;

- ixtisasartırma kurslarında təhsil keçməsi haqda şəhadətnamənin surəti;
- əmək kitabçasının notarial qayda təsdiq olunmuş surəti;
- lisenziyanın müddətinin uzadılmasına görə rüsumun ödənilməsinə təsdiq edən sənədin surəti.

b) Auditor təşkilatları:

- təşkilatın rəhbəri və orada işləyən auditorlar haqda məlumat;
- təsdiq olunmuş formada auditor fəaliyyətinin göstərilməsi haqqında məlumat;
- lisenziyanın müddətinin uzadılmasına görə rüsumun ödənilməsi haqqında sənədin surəti.

Zərurət yarandıqda lisenziyanın müddətinin uzadılmasının mümkünlüyünü müəyyən etmək üçün digər sənədlər də tələb oluna bilər.

### **2.3. Auditin aparılmasının əsas prinsipləri**

Auditin əsas vəzifəsi - müəssisənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinə dair dürüst informasiya toplamaq və həmin informasiya əsasında müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında, mühasibat balansı və maliyyə hesabatlarının dürüstlüyü haqda nəticələri formalaşdırmaqdır.

Auditi tənzimləyən prinsiplər iki əsas qrupa bölünür: peşə etikası və metodoloji.

Auditin aparılması zamanı peşə etika prinsipləri mütləq nəzərə alınmalıdır.

Metodoloji prinsiplər mütləq və tövsiyə xarakteridəşiyə bilər. Mütləq və ya tövsiyə xarakterli metodoloji prinsiplər konkret audit standartları ilə rəqlamentləşdirilir.

Auditor vicdanlılıq və obyektivlik, müstəqillik, peşəkarlıq və kompetentlik; konfidensiallıq kimi əsas prinsiplərə əsaslanmalıdır.

**Müstəqillik, vicdanlılıq və obyektivlik.** İstənilən auditor xidmətləri göstərəkən auditor obyektiv və vicdanlı olmalı, konfliktə marağ göstərməməli, qərəzli mövqe tutmamalı, faktları qəsdən təhrif və ya başqalarını öz fikrinə tabe etməməlidir.

Vicdanlılıq peşəkar qəbul edilmək üçün auditorun əsas xarakterik siması olmalıdır, sifarişçinin, cəmiyyətin etibarının əsaslandığı bu keyfiyyəti

doğrultmalıdır. Vicdanlılıq auditorun obyektivlik, müstəqillik prinsiplərini və lazımı dərəcədə diqqətli olmağı tələb edir.

Auditorun müstəqilliyinə bir sıra obyektiv amillər təsir göstərir. Bura: peşə etikasının pozulması səbəbindən ixtisası üzrə işləmək hüququndan məhrum olunması ehtimalı, imicinin itirilməsi, auditorun düzgünlüyünə və obyektivliyinə qarşı olan hər bir hərəkətə müqavimət aid edilir.

Auditor yoxlamasının aparılması və rəyin tərtib edilməsi zamanı auditorlar yoxlanılan təsərrüfat subyektinə və ya üçüncü tərəfə, məsələn, yoxlama aparılmasını sifariş edən dövlət orqanına, eləcə də mülkiyyətçilərə və işlədikləri auditor təşkilatlarının rəhbərlərinə qarşı münasibətdə müstəqil olmalıdırlar.

Maliyyə hesabatları haqqında auditor öz rəyini verərkən müstəqillik böyük əhəmiyyət kəsb edir. Ona görə də auditor müştəri ilə müəyyən maliyyə münasibətlərinə malikdirsə və o, müştərinin şirkətinin idarə olunmasında faktiki iştirak edirsə və ya həmin şirkətin nəzarəti altında işləyirsə, maliyyə hesabatını qiymətləndirə bilməz. Başqa sözlə, kənardan auditorun fikrinə təsir edilməməli, onun fikri müstəqil olmalıdır. Bununla yanaşı, o, idarəetmə və vergitutma sahəsində müəssisəyə məsləhət xarakterli xidmətlər göstərə bilər.

Auditorun müstəqilliyi onunla şərtlənir ki, o, hər hansı bir dövlət idarəetmə orqanında ştatda olan işçi deyil, təftiş-nəzarət orqanlarına tabe deyil və onların göstərişi və nəzarəti altında işləmir.

Nəticələrin obyektivliyi müəssisədə işlərin müfəssəl, onun istehsal-maliyyə fəaliyyətinin nəticələrinin öyrənilməsinə, iqtisadi təhlili və yoxlamanın nəticələri üzrə auditor rəyinin tərtib edilməsi prosesində zaman həqiqi məlumatlardan və zəruri analitik metodlardan istifadəyə əsaslanır. Beləliklə, müştərinin maraqlarına diqqət cəmiyyət qarşısında auditorun müstəqillik, vicdanlılıq və obyektivlikdə təcəssüm olunan cəmiyyət qarşısında auditorun borcunun yerinə yetirilməsinə mane olmamalıdır. Belə iqiqat məsuliyyət - həm müştəri, həm də cəmiyyət qarşısında yüksək səviyyədə etik dərkətmə və davranış tələb edir.

Auditor müştəriyə qarşı mehriban və diqqətli olmalıdır. Əlbəttə, takt və diplomatçılıq çox vacibdir, əsas məsələlər üzrə auditorun mövqeyi müştəriyə tam aydın olmalıdır, heç bir peşəkar mütəxəssis özünün fikrini və nəticələrini mehribançılıq hissələrinə tabe etməz və mehribançılığa görə özünün obyektiv fikrini dəyişməz.

**Peşəkarlıq və kompetentlik.** Auditor xidmətlərinin göstərilməsi üçün auditor lazımı səviyyədə səriştəyə, kompetentliyə, biliyə və vərdişlərə malik olmalıdır.

Peşəkar kompetentlik iki mərhələyə bölünür: peşəkar kompetentliyi əldə etmək və peşəkar kompetentliyi lazımı səviyyədə saxlamaq. Peşəkar kompetentliyin əldə olunması ali iqtisad və ya hüquqşünas təhsilinin, ixtisas üzrə 5 ildən az olmayaraq təcrübənin və auditor fəaliyyəti göstərmək hüququ verən lisenziyanın olmasını nəzərdə tutur. Auditorların peşəkarlığının peşəsinin saxlanması audit üzrə təsdiq və qəbul edilmiş qanunverici, normativ və təlimat materiallarının, norma və standartların müntəzəm öyrənilməsi, eləcə də maliyyə, iqtisadi fəaliyyətin müxtəlif məsələləri üzrə seminarlarda iştirak etməklə biliyin təkmilləşdirilməsini və artırılmasını nəzərdə tutur.

Auditor təmiz imicə, yüksək iqtisadi və hüquqi hazırlığa malik olmalıdır. O, özünün peşəsinə olan inama xələl gətirə biləcək bütün hərəkətlərdən çəkinməli, belə hərəkətə yol verməməlidir. Belə hərəkətlərə aiddir:

- müştərinin tələbi ilə mühasibat sənədlərini və uçot yazılarını qaytar-mamaq (hətta müştəri onun xidmətinin haqqını ödəməmişdirsə);
- peşəkar fəaliyyətdə irqi, dini etiqad, cins və milliyətinə görə fərqi qoyulması;
- auditor yoxlamalarının aparılması zamanı müştərinin haqlı olaraq yerinə yetirilməsini gözlədiyi auditor standartları və normalarına əməl olun-maması;
- mühasibat hesablarına və maliyyə hesabatlarına qeyri-real və qeyri-dəqiq yazılışların aparılması (və ya həmin hərəkətləri etməyə razılığın verilməsi).

**Konfidensiallıq.** Auditor müştərisinin istehsal və kommersiya sirlərini gözləməli və qormalıdır, müştəriyə zərər gətirməmək məqsədi ilə onları yaymamalıdır. Auditor müəssisə rəhbərliyinin icazəsi olmadan onun təsər-rüfat fəaliyyəti haqqında heç bir fiziki və ya hüquqi şəxsə informasiya ver-məməlidir. Öz müştərilərinin sirlərinin açdığına görə auditor qanunla məsuliyyət daşıyır, eləcə də peşə etikası normalara görə həmkarları qarşı-sında mənəvi məsuliyyət daşıyır. Lakin bu qayda ilə bağlı müəyyən istis-nalar da mövcuddur. Belə ki, yoxlanılan müəssisənin (şirkətin) fəaliyyəti haqqında informasiya səhmdarların ümumi iclasının qərarına əsasən şirkə-tin rəhbərliyinin xahişi ilə, məhkəmənin qərarına əsasən eləcə də audit

prosesində dövlət sirrinin yayılması faktı müəyyən edilərsə, dövlət təhlükəsizlik orqanlarına xəbər verə bilər.

Əldə edilən informasiyaların konfidensiallığı vaxt etibarlı ilə və sifarişçi ilə bilavasitə əlaqələrin davam etməsi və ya həmin əlaqələrin bitməsindən asılı olmayaraq, audit tərəfindən sonadək qorunur.

## **2.4. Auditor sübutları**

Auditor müstəqil olaraq auditor sübutlarının əldə edilməsi prosedurlarını müəyyən edir. Bu zaman auditorun sərəncamında olan informasiyalar bütün aktiv və passivlərin uçota alındığı və yoxlanılan müəssisəyə aid olduğu, uçot qaydalarının qanunvericiliyə və uçot siyasətinə uyğun gözlənilmədiyi, bütün gəlirlər və xərclər hesabat dövründə uçota alındığı, uçotda əks etdirilmiş təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının həqiqətən də baş verməsi, təsərrüfat subyektinin maliyyə nəticələrinin düzgün formalaşdığı haqda rəyin tərtib etməyə imkan verməlidir. Auditor öz nəticələrini əsaslandırmaq üçün müstəqil prosedurlar əsasında kifayət qədər auditor sübutları əldə etməlidir. Audit olunan bütün obyektlər üzrə auditor sübutlarının hazırlanması auditorun əsas işi hesab olunur. Sübutların təhlili və ümumiləşdirilməsi əsasında auditor aşağıdakı məsələlər üzrə nəticə çıxarır:

- illik mühasibat hesabatının vəziyyəti və məzmunu haqda;
- bankların, fondların, birjaların, şirkətlərin, eləcə də mülkiyyət və fəaliyyət növündən asılı olmayaraq digər təsərrüfat subyektlərinin illik balansının dürüstlüyü və tamlığı haqda;
- təsərrüfat subyektlərinin investisiya qoyulması və innovasiya layihələrinin həyata keçirilməsində iştirakının mümkünlüyü, eləcə də innovasiya layihələrinin iştirakçılarının müəyyən edilməsi zamanı müəssisəyə seçmək imkanı haqda;
- kredit resurslarının və investisiyaların məqsədli istifadəsi ilə bağlı;
- təsərrüfat subyektlərinin nizamnamə kapitalının yaradılmasının vaxtında və tam həyata keçirilməsi, formalaşdırılması və s.

Toplanmış sübutların həcmi auditor yoxlaması zamanı obyektiv auditor rəyinin tərtib edilməsinə imkan verməlidir. Bu, ilk növbədə uçot obyektlərinin vəziyyəti haqqında auditor rəyinin tərtib edilməsi üçün informasiya-

nın əsas rol oynaması ilə bağlıdır. Auditor sübutları dürüst olmalı və inandırıcı xarakter daşımalıdır. Auditor sübutlarının dürüstlüyünün qiymətləndirilməsi zamanı aşağıdakı şərtlərə əsaslanılmalıdır:

- xarici (kənar) auditor sübutları (üçüncü tərəfdən əldə edilən informasiya) daxili auditor sübutları ilə müqayisədə daha dürüstdür;
- daxili sübutlar (müştəridən alınan informasiyalar) mühasibat uçotunun müvafiq sistemi effektiv işlədikdə daha dürüst hesab edilir;
- auditorun özü tərəfindən əldə edilən sübutlar müəssisədən alınan sübutlarla müqayisədə daha dürüstdür;
- sənədlər və yazılı ifadələr formasında sübutlar şifahi ifadələrdən daha dürüst hesab edilir.

Auditor sübutlarının kafiliyi aşağıdakı amillərdən asılıdır:

- maliyyə hesabatları səviyyəsində, eləcə də hesablardakı qalıqlar səviyyəsində və əməliyyat növləri üzrə auditor tərəfindən daxili riskin xarakteri və mahiyyətinin qiymətləndirilməsindən;
- mühasibat uçotunun aparılması və daxili nəzarət sisteminin xarakteri və daxili nəzarət üzrə riskin qiymətləndirilməsindən;
- yoxlanılan balans maddələrinin və ya əməliyyat növlərinin həqiqiliyindən;
- əvvəlki auditor yoxlamalarında toplanmış təcrübədən;
- aşkar edilmiş səhvlər, təhriflər və fırıldaqlar da daxil olmaqla auditor prosedurlarının nəticələrindən;
- mövcud informasiyaların mənbəyi və dürüstlüyündən.

Təsərrüfat subyektinin maliyyə hesabatlarının dürüstlüyünü təsdiq etmək üçün kifayət qədər sübutlar toplayarkən auditor aşağıdakı məsələlər üzrə öz fikrini bildirməlidir:

- mövcudluq - aktiv və passivlər hesabat tarixinə mövcuddur;
- hüquq və öhdəliklər - aktiv və passivlər müəyyən tarixə iqtisadi subyektə aiddir;
- aidatlıq - təsərrüfat əməliyyatları və hadisələr hesabat dövrü ərzində iqtisadi subyektə aiddir;
- tamliq - mühasibat uçotunun aparılması üzrə qanunvericilikdə nəzərdə tutulan qaydaya uyğun olaraq, uçot yazılışlarına daxil edilməmiş aktivlər, passivlər, əməliyyatlar, hadisələr və ya açıqlanmamış maddələr yoxdur;

- qiymətləndirmə - aktiv və passivlər müvafiq balans dəyəri ilə qeyd olunmuşdur;
- dəqiqlik - təsərrüfat əməliyyatları və ya hadisələr üzrə məbləğlər lazımi qaydada əks etdirilmiş, gəlir və xərclər müvafiq dövrə aid edilmişdir;
- təqdim etmə və açıqlama - maddələr açıqlanmış, təsnifləşdirilmiş və maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsinin qəbul edilmiş əsasnaməsinə uyğun şərhləndirilmişdir.

Auditor sübutları maliyyə hesabatlarının hər bir bölməsi üzrə əldə edilə bilər. Əgər müxtəlif mənbələrdən alınan planlı sübutlar bir-biri ilə ziddiyyət təşkil etməsə, onda auditor sübutları daha inandırıcı hesab edilir. Əks təqdirdə, həmin uyğunsuzluğun aradan qaldırılması üçün əlavə yoxlama prosedurları həyata keçirilməlidir. Qeyd edək ki, kifayət qədər və identik informasiya əldə etmək mümkün olmadıqda, auditor ya mənfəət rəy tərtib etməlidir və ya arayışı tərtib etməkdən imtina etməlidir.

## 2.5. Analitik audit prosedurları

Analitik prosedurlar - maliyyə və qeyri-maliyyə göstəricilərinin öyrənilməsi və müqayisəsi yolu ilə aralıq və son nəticələrin qiymətləndirilməsi metodlarıdır. Auditor sübutlarının əldə edilməsi zamanı həmin prosedurlardan istifadə olunur. Analitik prosedurlar auditor tərəfindən əldə edilmiş informasiyaların təhlilini və qiymətləndirilməsini, mühasibat uçotunda qeyri-adi və ya düzgün olmayan təsərrüfat fəaliyyəti faktlarını, eləcə də səhvlərin və təhriflərin səbəblərini müəyyən etmək məqsədi ilə mühüm maliyyə və iqtisadi göstəricilərin tədqiq edilməsini əks etdirir.

Analitik prosedurları yerinə yetirərkən müxtəlif metodlardan - sadə müqayisədən, statistik metodlardan istifadə əsasında aparılan kompleks təhlil metodundan istifadə oluna bilər. Analitik prosedurlar konsolidə edilmiş mühasibat (maliyyə) hesabatlarına, struktur bölmələr üzrə, onların filialları, eləcə də maliyyə informasiyalarının konkret elementləri üzrə tətbiq edilə bilər.

Auditor analitik prosedurların mahiyyətini başa düşməlidir. Belə ki, başdan-baş sənədli yoxlama ilə müqayisədə analitik prosedurlar daha tez və

ucuz başa gəlir. Auditor tərəfindən analitik prosedurların, metodların və onların tətbiqi dairəsinin seçilməsi auditorun təcrübəsi ilə müəyyənləşdirilir.

Auditin planlaşdırılması zamanı analitik prosedurlar maliyyə və qeyri-maliyyə informasiyalarına əsaslanır. Bu mərhələdə düzgün təşkil edilmiş qabaqcadan müşahidə auditora sifarişçinin fəaliyyəti ilə daha müfəssəl tanış olmağa imkan verir. Nəzarətin digər vasitələri ilə uzlaşdırıldıqda analitik prosedurlar dürüst auditor sübutlarını əldə etməyə imkan verir.

Analitik prosedurların növləri, davamiyyəti və həcmi daxili nəzarət sisteminin qeyri-səmərəliliyi riskinin, auditor riskinin və aşkar etməmək riskinin qiymətləndirilməsi ilə birbaşa bağlıdır. Göstəricilər arasında əlaqənin mövcudluğu və onların tədqiqi uçot sistemi ilə işlənən məlumatların tamlığı, dürüstlüyü, həqiqiliyi və qanuniliyi ilə bağlı auditor sübutlarını ilə formalaşdırır.

Auditor auditin son mərhələsində - bütövlükdə mühasibat (maliyyə) hesabatlarının analitik prosedurlarını məzmununun sifarişçinin biznesinin xarakterinə uyğunluğu haqda tam nəticə formalaşdırdıqda yerinə yetirməlidir. Belə prosedurların köməkliyi ilə alınmış nəticələr mühasibat (maliyyə) hesabatlarının ayrı-ayrı hissələri və ya elementlərinin audit zamanı formalaşdırılmış nəticələrin təsdiq edilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur və bütövlükdə mühasibat (maliyyə) hesabatlarının dürüstlüyü haqda son nəticəyə gəlməyə imkan verir.

## **2.6. Auditor riski və auditorun məsuliyyəti**

Auditor riski dedikdə, auditorun qeyri-dürüst informasiyanın əks etdirilədiyi maliyyə hesabatları və mühasibat balansı üzrə müsbət arayış və əlverişli ilə bağlı risk başa düşülür. Auditor riski - auditor tərəfindən həqiqətə uyğun olmayan maliyyə hesabatları və mühasibat balansı haqda öz fikrini əks etdirməkdən qorunmasıdır.

Auditor riskinin üç komponentini fərqləndirmək lazımdır:

- xüsusi risk (yoxlanılan müəssisənin mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarında qeyri-dürüst informasiyanın olması ilə bağlı risk);
- nəzarət üzrə risk (müşərinin daxili nəzarət sistemi buraxılan səhvləri görməyə və ya düzəltməyə imkan verməməsi ilə bağlı risk);

- aşkar etmək üzrə risk (auditor tərəfindən buraxılan nöqsan və qanun pozuntularının müəyyən oluna bilməməsi ilə bağlı risk).

Xüsusi riskin mahiyyəti onunla xarakterizə olunur ki, balans hesabı və ya ayrı-ayrı təsərrüfat əməliyyatları həqiqətə uyğun deyil, qeyri-dürüst informasiyanı əks etdirir və nəticə etibarlı ilə həmin nöqsanlar digər balans hesabı və ya təsərrüfat əməliyyatları üzrə qeyri-dürüst informasiya ilə birlikdə maliyyə hesabatlarını və mühasibat balansı maddələrini təhrif etmiş olur. Belə təhriflər həm obyektiv, həm də subyektiv amillərlə (hesabların müxəbirləşməsi, uçot registrlərində yazılışların aparılması, yekunun çıxarılması zamanı səhvlər, vergidən yayınmaq məqsədi ilə qəsdən maliyyə hesabatlarının təhrif olunması) əlaqədardır.

Xüsusi risk - müəssisənin, şirkətin və i.a. fəaliyyətinin funksiyasıdır, onun səviyyəsi daxili nəzarətin vəziyyətindən və effektivindən asılıdır. Uçot və hesabatda buraxılan səhvlər və digər pozuntular bir qayda olaraq daxili nəzarət sistemi vasitəsi ilə xəbərdar və aşkar edilir.

Nəzarətlə bağlı risk onunla xarakterizə olunur ki, balans hesabı üzrə qalıqın təhrif olunması və ya dürüst olmayan təsərrüfat əməliyyatı daxili nəzarət sistemi vasitəsi ilə aşkar edilmədikdə və ya vaxtında xəbərdarlıq edilmədikdə yarana bilər. Nəzarət üzrə riski qiymətləndirmək üçün auditor daxili nəzarət sistemini, onun tamlığını və səmərəliliyini öyrənməlidir.

Xüsusi risk və nəzarətlə bağlı risk müəssisənin fəaliyyətinin funksiyası olmaqla maliyyə hesabatının auditor yoxlanmasından asılı olmayaraq mövcuddur. Auditorun vəzifəsi isə onları tam qiymətləndirmək və həmin riskləri müəyyən etmək üçün özünün xüsusi prosedurlarından istifadə etməklə onun səviyyəsini azaltmağa nail olmaqdır.

Müəyyən etməklə (aşkar etmək) bağlı riskin mahiyyəti onunla xarakterizə olunur ki, auditor prosedurları vasitəsi ilə mühasibat uçotu hesablarında vəsait qalıqları haqqında və ya təsərrüfat əməliyyatları haqda təhrif olunmuş informasiya aşkar edilmir, həmin təhriflər mühasibat balansı və maliyyə hesabatı göstəricilərinin həqiqətə uyğun olmamasını şərtləndirir.

Mövcud auditor risklərinin auditor tərəfindən qiymətləndirilməsi audit prosesində dəyişə bilər. Xüsusi və nəzarət riski nə qədər yüksək olarsa, auditor bir o qədər müstəqil prosedurların yerinə yetirilməsindən təminat əldə etməlidir.

Auditor keyfiyyətsiz, qeyri-peşəkar auditin aparılması səbəbindən müəssisəyə dəyən zərərə görə məsuliyyət daşıyır. Auditorlar və auditor təşkilatları öz vəzifələrini lazımınca yerinə yetirmədikdə Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinə və sifarişçi ilə bağlanmış müqavilənin şərtlərinə uyğun olaraq əmlak məsuliyyətinə cəlb edilə bilərlər.

Əmək qanunvericiliyinə görə intizam və maddi məsuliyyət nəzərdə tutulur.

İntizam məsuliyyəti aşağıdakıları nəzərdə tutur: irad; töhmət; ciddi töhmət; işdən azad etmək.

Əmək öhdəliklərinin icrası zamanı auditor təşkilatı tərəfindən dəymiş zərər üzrə məsuliyyət həmin xidməti göstərmiş əməkdaşın - auditorun üzərinə qoyulur (əgər zərər onun günahı üzündən yaranarsa). Auditor - əməkdaşın maddi məsuliyyətə cəlb olunması eyni zamanda dörd şərtin olmasını nəzərdə tutur: birbaşa həqiqətən zərərin olması; auditorun hüquqazidd davranışı; qeyri-qanuni davranış ilə yaranmış zərər arasında səbəb əlaqələri; özünün hərəkəti və ya hərəkətsizliyi üzündən zərərin yaranmasında auditorun günahı. Tam maddi məsuliyyət zamanı zərər tam ödənilir.

## **2.7. Auditorun işçi sənədləri**

Auditor auditor rəyinin əsaslandırılması üçün zəruri sübutların əldə olunmasına, eləcə də auditin standartlara uyğun aparılmasının təsdiq edilməsinə xidmət edən məlumat və faktları sənədlərlə rəsmiyyətə salmalıdır.

Sənədləşmə - auditor tərəfindən sərbəst əldə olunan və ya tərtib olunan və qorunub saxlanılan işçi sənədləridir. Onların tərkibi və miqdarı hər bir konkret hal üçün auditor tərəfindən müəyyən edilir.

İşçi sənədlər auditin planlaşdırılması və aparılması, eləcə də auditor işinin səmərəliliyinə nəzarət və onun təhlil edilməsi zamanı istifadə olunur. Buna auditor işləri nəticəsində əldə edilən auditor sübutları daxildir ki, onların nəticəsində auditor rəyi tərtib olunur, auditorun iş vaxtına nəzarət və onun əməyinin ödənilməsinin əsaslı olmasına nəzarəti təmin edir, auditorun professionallığı, peşəkarlığı, kompetentliyi haqda fikir formalaşdırır.

Həmin sənədlər aşağıdakı əlamətlərə görə təsnifləşdirilə bilər:

- tərtib olunma texnikasına görə əl ilə yazılmış və maşın daşıyıcılarında (kompüter nüsxələri; EHM-nin yaddaşında saxlanılan informasiyalar);
- təqdim olunma formasına görə: mətn, cədvəl, qrafik və kombinə edilmiş;
- informasiyanın əldə olunması üsulu və mənbələrinə görə: sifarişçidən əldə edilmiş, auditor tərəfindən tərtib olunmuş, üçüncü şəxsdən əldə edilmiş, keçmiş auditin materiallarından istifadə;
- informasiyanın xarakterinə görə: mühasibat uçotu, daxili nəzarət, müəssisənin fəaliyyətinin iqtisadi əsasları haqda, müəssisənin strukturu və təşkili haqda, müəssisənin rəhbərliyi və heyəti haqda, hüquqi xarakterli;
- təyinatına görə - hesablama, müqayisə olunan, analitik, təsdiqedic, yoxlayıcı, icmal, informasiya xarakterli.

İşçi sənədlərində onların adı, tarixi, hazırlayan auditorun soyadı göstərməlidir. Auditor işçi sənədlərində yerinə yetirilən auditor prosedurlarının planlaşdırılması mərhələlərini, xarakterini, müddətini və həcmi və onun nəticələrini göstərməlidir. Burada eyni zamanda öz fikirlərini yürütmək və auditor rəyini formalaşdırmaq üçün zəruri olan bütün əsas məsələlərə cavab öz əksini tapmalıdır.

Mürəkkəb prinsiplial məsələlər və ya fikirlər nəzərdən keçirilərkən işçi sənədlərində auditor nəticələrinin formalaşması üçün əsas olan faktlar göstərməlidir. İşçi sənədlərinin forma və məzmunu işin xarakterindən, auditor rəyinin (hesabatının) formalarından, sifarişçinin biznesinin (fəaliyyətinin) xarakteri və mürəkkəbliyindən, təsərrüfat subyektinin mühasibat uçotu və daxili nəzarət sisteminin xarakteri və vəziyyətindən, digər auditorlar tərəfindən yerinə yetirilən işlərin idarə olunmasının, ona nəzarətin və təhlilinin aparılmasının zəruriliyindən, audit prosesində istifadə olunan spesifik auditor metodikasından və texnologiyasından asılıdır.

İşçi sənədlərinə adətən aşağıdakılar aid edilir:

- təsərrüfat subyektinin hüquqi və təşkilati strukturu ilə əlaqədar informasiya;
- mühüm hüquqi sənədlərdən, müqavilə və protokollardan sitatlar və ya onların surətləri;
- təsərrüfat subyektinin fəaliyyət göstərdiyi iqtisadiyyat sahəsinə aid informasiya;
- auditin proqramları və ona edilən istənilən dəyişikliklər daxil edilməklə planlaşdırma haqqında informasiya;

- auditor tərəfindən mühasibat uçotu və daxili nəzarət sisteminin başa düşüldüyünü əks etdirən sübutlar;
- daxili riskin, daxili nəzarət riskinin və istənilən müvafiq düzəlişlərin qiymətləndirilməsi haqda informasiya;
- istehsal təsərrüfat əməliyyatlarının və hesabların qalıqlarının təhlili;
- mühüm göstəricilərin və meyllərin təhlili;
- həyata keçirilən auditor prosedurlarının və onların nəticələrinin xarakteri, müddətləri və miqyasları haqda yazılar;
- auditor prosedurunu yerinə yetirən şəxsə tapşırıq və onların yerinə yetirilməsi müddəti;
- digər auditor tərəfindən mühasibat (maliyyə) hesabatlarının auditi aparılan filiallarda iş zamanı yerinə yetirilən prosedurların təfsilatı;
- digər auditorlarla, ekspertlərlə yazışmaların surəti;
- təsərrüfat subyektinin rəhbərliyi tərəfindən alınmış məktub-təqdimat;
- auditin hər bir aspekti üzrə auditorun nəticələri;
- mühasibat (maliyyə) hesabatlarının və auditor rəylərinin (hesabatının) surəti.

Auditor bütün yoxlama müddətində yazılışların saxlanması üzrə praktiki, hüquqi və peşəkar tələblərə uyğun konfidensiallığa əməl etməli və işçi sənədlərin qorunmasını təmin etməlidir. Audit başa çatdıqdan sonra işçi sənədlər saxlanmaq üçün auditor təşkilatının arxivinə verilməlidir.

## **2.8. Daxili audit işinin nəticələrindən istifadə edilməsi**

"Daxili audit" termini mülkiyyətçilərin maraqlarının təmin olunması mövqeyindən təsərrüfat subyektinin və mühasibat uçotunun aparılması üzrə müəyyən edilmiş qaydaların gözlənilməsinə və daxili nəzarət sisteminin etibarlılığına nəzarət məqsədi ilə onun daxili sənədlərlə rəqləntləşdirilən nəzarət sisteminin yoxlanılmasını xarakterizə edir. Daxili audit işçilərinə təsərrüfat subyektləri tərəfindən təyin edilmiş müfəttişlər, müfəttiş komissiyası, daxili auditorlar və ya daxili auditorlar qrupu daxildir.

Daxili auditin imkanları və məqsədləri müxtəlifdir və təsərrüfat subyektinin həcmindən və quruluşundan, onun rəhbərliyinin tələblərindən asılıdır. Daxili nəzarətin funksiyaları aşağıdakılardır:

- mühasibat uçotunun qurulması və aparılmasının düzgünlüyünə və hesabatların dürüstlüyünə nəzarət; daxili audit rəhbərlik qarşısında uçot və idarəetmə sisteminin vəziyyətinə görə müəyyən məsuliyyət daşıyır, onların qarşılıqlı fəaliyyətinə nəzarəti həyata keçirir və onların təkmilləşdirilməsi üzrə tövsiyələr işləyib hazırlayır;

- pul vəsaitlərinin və material resursların qorunub saxlanmasına nəzarət;

- təsərrüfat və maliyyə pozuntularının, təsərrüfatsızlıq faktlarının aşkar edilməsi, pozuntu və mənimsəmələri doğuran səbəb və şəraitlərin müəyyən olunması;

- istehsalın səmərəliliyinin yüksəldilməsi üzrə daxili ehtiyatların aşkar olunması;

- qanunların, təlimatların, digər normativ tələblərin gözlənilməsinə, eləcə də təsərrüfat subyektinin rəhbərliyinin göstərişlərinə riayət edilməsinə nəzarət.

Daxili audittəsərrüfat subyektinin təşkilati strukturunun tərkib hissəsidir. Onun muxtarlığı və obyektivliyi dərəcəsindən asılı olmayaraq daxili auditor mühasibat (maliyyə) hesabatları ilə bağlı fikrini söyləyərkən xarici (kənar) auditor qədər müstəqil deyil.

Xarici (kənar) audit özünün xarakterinə, təsərrüfat subyekti ilə münasibətinə, idarəetmə əlaqələrinə, ödənmənin prinsipinə görə daxili audiddən fərqlənir:

Xarakterinə görə: xarici (kənar) audit - sahibkarlıq fəaliyyətidir; daxili audit - təsərrüfat subyekt rəhbərliyinin sərəncamlarının həyata keçirilməsidir;

qarşılıqlı münasibətə görə: xarici (kənar) audit - müqavilə əsasında həyata keçirilir, daxili audit yuxarı orqan və ya dövlət orqanının tapşırığı ilə aparılır;

idarəetmə əlaqəsinə görə: xarici (kənar) audit müştərilərlə münasibətdə eyni hüquq, daxili audit - yuxarı orqan və ya dövlət orqanının təyinatına görə təftişi icra haqda onlar qarşısında hesabatı əks etdirir;

ödəmə prinsipinə görə - xarici (kənar) audit - ödənişi sifarişçi həyata keçirir, daxili audit - ödənişi daxili auditorun ştat qeydiyyatında olduğu təsərrüfat subyekti həyata keçirir;

nəticəyə görə: xarici (kənar) audit - auditor arayışı (bütün hüquqi və fiziki şəxs, dövlət icra və idarəetmə orqanları, yerli idarəetmə orqanları və məhkəmə orqanları üçün hüquqi əhəmiyyət kəsb edən sənəd), daxili audit

- təftiş aktı (təsərrüfat subyektinin rəhbərliyinə, yuxarı idarə orqanına və təftişin aparılmasına göstəriş verən digər orqanlara verilən daxili sənəd).

Daxili auditorun işinin nəticələrinin təhlili və onların qiymətləndirilməsi aşağıdakı meyarları özündə əks etdirir:

- işlərin həcmi daxili auditorun məqsədlərinə uyğundur;
- daxili audit müvafiq peşə təhsilinə, bacarığa və kompetentliyə malik mütəxəssis tərəfindən aparılır, iş düzgün planlaşdırılmış, peşəkarcasına aparılmış və sənədləşdirilmişdir;
- işin nəticələri üzrə müvafiq əsaslı nəticələr çıxarılmışdır, aparılmış işlərin nəticəsi əsasında hesabat hazırlanmışdır;
- daxili auditor tərəfindən aşkar edilmiş istənilən irad və ya problem məsələlər lazımı qaydada həll edilmişdir.

## **2.9. Müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalının qiymətləndirilməsi**

Təsərrüfat subyektinin sonrakı dövrlərdə daimi fəaliyyət göstərməsi mühasibat (maliyyə) hesabatlarının hazırlanması zamanı nəzərə alınır. Müvafiq olaraq aktivlər və passivlər belə bir prinsipə görə əks etdirilir ki, müəssisə normal fəaliyyət şəraitində öz aktivlərini sata və öhdəliklərini yerinə yetirə bilər. Əgər belə mülahizə həqiqətə uyğun deyildirsə, müəssisə uçot qiymətləri ilə öz aktivlərini sata bilməyəcək, öhdəliklərin məbləği və ödənilmə müddəti dəyişə bilər. Deməli, növbəti dövrdə maliyyə hesabatlarında aktivlərin və passivlərin məbləğinin dəyişilməsinə zərurət yaranacaqdır.

Təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalının qiymətləndirilməsi "Müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimal" milli audit standartının (ASİÜS 056/076-2002) müddəalarına uyğun aparılır və aşağıdakı göstəricilərlə xarakterizə olunur.

- Maliyyə göstəriciləri:
  - nizamnamə fəaliyyəti;
  - xalis bərc (xalis öhdəliklər);
  - ödənilmə vaxtı keçmiş, lakin ödənilməsinə real imkan olmayan təcili kreditlər;
  - əlverişsiz aparıcı maliyyə göstəriciləri;

- əsas fəaliyyətdən zərər;
- kreditora borcların vaxtında ödənilməsi imkanının olmaması;
- malgöndərənlərlə hesablaşmalarda kreditlə ödəmənin əvvəlcədən ödəmə qaydası ilə əvəz olunması;
- ödənmə müddəti uzadılmış və ya dayandırılmış dividendlər;
- yeni məhsul buraxılışı və ya digər investisiyalar üçün maliyyə vəsaitinin alınmasının mümkünsüzlüyü;
- resurs tutumu, maya dəyəri və istehsala tətbiqi olunması müddəti nəzərə alınmaqla məhsulların yeniləşdirilməsi yolu ilə onların rəqabətə davamlılığı.

● Əməliyyat göstəriciləri:

- idarəetmə aparatı, bölmələri arasında funksiyaların dəqiqləşdirilməməsi səbəbindən idarəetmə sisteminin olmaması;
- əsas satış bazarının olmaması, lisenziyanın və ya əsas malgöndərənlərin itirilməsi;
- ixtisaslı işçi kadrlarının olmaması;
- kifayət qədər istehsal resurslarının və yeni texnologiya avadanlıqlarının olmaması.

● Digər göstəricilər:

- qanunda nəzərdə tutulmuş əsas və ya digər tələblərin gözlənilməməsi;
- qarşı məhkəmədə müəssisənin xeyrinə olmayan qərarın çıxarılması gözlənilən işə baxılması;
- qanunvericilikdə və ya dövlətin siyasətində dəyişikliklər.

Müəssisənin fəaliyyətinin təsdiq və ya inkar edən zəruri sübutlar "Auditor sübutları xüsusi maddələrə əlavə baxılması" (ASIÜS 054/074-2002) milli audit standartında nəzərdə tutulmuş auditor prosedurlarının, əlavə prosedurların və əvvəl alınmış informasiyaların dəqiqləşdirilməsi nəticəsində əldə edilə bilər.

## **III FƏSİL. AUDİTOR XİDMƏTİ ÜZRƏ İŞLƏRİN MƏZMUNU**

### **3.1. Auditin planlaşdırılması**

Auditor öz işini elə planlaşdırmalıdır ki, nəzərdə tutulan işlər səmərəli, keyfiyyətlə, yüksək professional səviyyədə və müqavilədə nəzərdə tutulmuş müddətdə yerinə yetirilsin. "Planlaşdırma" termini auditin aparılması müddəti və auditor prosedurlarının həcmi ilə şərtlənən yoxlamaya müfəs-səl yanaşmanın strategiyasının işlənilib hazırlanmasını nəzərdə tutur.

"Auditin planlaşdırılması" (ASIÜS 036/049-99) milli audit standartının tələblərinə müvafiq olaraq auditin planlaşdırılması yoxlanılan müəssisənin fəaliyyətinin nəticələri və idarəetmə strukturu ilə əvvəlcədən ilkin tanışlıq-la qarşılıqlı əlaqəlidir və aşağıdakıları təmin etməlidir:

- mühasibat uçotunun vəziyyəti və daxili nəzarətin səmərəliliyi haqqın-da zəruri informasiyaların əldə edilməsi;
- daxili audit materiallarına auditorun nə dərəcədə inana bilməsi;
- auditor yoxlamasının ikinci mərhələsində yerinə yetiriləcək nəzarət prosedurlarının məzmununun, aparılma vaxtının və həcmnin müəyyən edilməsi;
- təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının dürüstlüyünü və qanunauyğunlu-ğunu, mühasibat balansının və maliyyə hesabatlarının dürüstlüyünü qiymətləndirmək üçün zəruri informasiyaların toplanması və təhlili üzrə işlə-rin əlaqələndirilməsi.

Auditor təşkilat (auditor) auditin aparılması haqqında təsərrüfat sub-yekti ilə müqavilənin bağlanmasına qədər auditin aparılmasına planlaşdır-mağa başlamalıdır. Planlaşdırma auditin aparılmasının başlanğıc mərhələ-si hesab olunur və görülməli işlərin həcmi və auditin aparılması müddət-lərini, eləcə də təşkilatın mühasibat (maliyyə) hesabatları haqda auditor tərəfindən obyektiv və əsaslı fikrin formalaşması üçün zəruri olan auditor prosedurlarının həcmi, növləri və aparılması ardıcılığını müəyyən edən au-ditor proqramını əhatə edən auditin ümumi planının işlənilib hazırlanmasın-dan ibarətdir.

Auditor təşkilatı (auditor) tərəfindən auditin planlaşdırılması auditin aparılmasının ümumi prinsiplərinə, eləcə də xüsusi prinsiplərə (planlaşdırmanın komplektliyi; planlaşdırmanın fasiləsizliyi; planlaşdırmanın optimallığı) uyğun aparılmalıdır.

Auditin planlaşdırılması üzrə işlərin həcmi təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin həcmi və xarakterindən, auditin mürəkkəbliyindən asılıdır.

Planlaşdırmanın komplektliyi prinsipinə planlaşdırmanın bütün mərhələlərinin - ilkin planlaşdırmadan auditin ümumi planı və proqramının tərtib olunması mərhələlərinin qarşılıqlı əlaqələndirilməsini və razılaşdırılmasını nəzərdə tutur.

Auditin planlaşdırılmasının fasiləsizliyi prinsipinə görə auditorlar qrupunun əlaqəli tapşırıqlarının müəyyən edilməsində və müddət və qarışıq təsərrüfat subyekti (struktur bölmələri, müstəqil balansə malik filiallar, törəmə müəssisə və i.v.) üzrə planlaşdırmanın mərhələləri üzrə əlaqələndirilməsini nəzərdə tutur.

Auditin planlaşdırılmasının optimallığı prinsipi auditor təşkilatının müstəqil (auditorun) müəyyən etdiyi meyarlar əsasında auditin ümumi planının və proqramının optimal variantının seçilməsinin mümkünlüyü üçün planlaşdırmanın variantlılığını nəzərdə tutur.

Auditin planlaşdırılması zamanı auditor təşkilatı (auditor) aşağıdakı mərhələləri ayırmalıdır:

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

İlkin planlaşdırma mərhələsində auditor təşkilatı müstəqil (auditor) təsərrüfat subyektinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti ilə tanış olmalı, təsərrüfat fəaliyyətinə xarici və daxili amillər haqda informasiyaya malik olmalıdır. Eyni zamanda aşağıdakı məsələlərlə də tanış olmaq vacibdir:

- təsərrüfat subyektinin təşkilatı strukturu;
- təsərrüfat fəaliyyətinin növləri və istehsal olunan məhsulların nomenklaturası;
- kapitalın strukturu;
- məhsul istehsalının texnoloji xüsusiyyətləri;
- rentabellik səviyyəsi;
- əsas malalanlar (sifarişçilər) və malgöndərənlər;

- mənfəətin bölüşdürülməsi qaydası;
- törəmə müəssisə və digər asılı təşkilatların mövcudluğu;
- daxili nəzarət xidmətinin təşkili;
- heyətin əməyinin ödənişi sisteminin təşkili prinsipləri.

Auditor qrupuna daxil olan mütəxəssislərin tərkibinin planlaşdırılması zamanı auditin hər bir mərhələsi üçün iş vaxtı, üzvlərin miqdarca tərkibi və peşəkarlıq səviyyəsi nəzərə alınmalıdır.

Planın keyfiyyətli tərtibi və görülməli işlərin həcmi daha real müəyyən etmək üçün auditor:

- müqavilənin şərtlərinin və auditorun qanunvericilikdə nəzərdə tutulan məsuliyyətini öyrənməlidir;
- bağlanmış müqaviləyə uyğun olaraq sifarişçiyə verilən hesabatın və ya digər informasiyanın məzmununu dəqiqləşdirməlidir;
- dövlət orqanlarının yeni uçot, audit standartlarının, qanunların, qaydaların, təlimatların və normativ aktların auditə təsirini öyrənməlidir;
- aparılan auditin daha mühüm məsələlərini ayırmalıdır;
- yoxlanılan müəssisənin uçot və daxili nəzarət sistemində inam səviyyəsini müəyyən etməlidir;
- təsərrüfat subyektinin fəaliyyət növünü bilməlidir;
- müəssisənin biznesinə təsir göstərən ümumi iqtisadi amilləri öyrənməlidir;
- biznesin xüsusiyyətlərini maliyyə göstəricilərini və onların müəssisənin mühasibat (maliyyə) hesabatlarının tərtib edilməsinə təsirinin öyrənməli və təhlil etməlidir;
- ötən illər üzrə auditorun işçi sənədlərini öyrənməlidir;
- təsərrüfat subyektinin qəbul etdiyi mühasibat uçotunun metodikasını təhlil etməlidir;
- daxili risk və daxili nəzarət riskini qiymətləndirməli, eləcə də audit üçün mühüm sahələri müəyyən etməlidir;
- mühasibat uçotunun nisbətən mürəkkəb sahələrini müəyyən etməlidir;
- auditor sübutlarının mahiyyətini və həcmi təyin etməlidir;
- daxili auditorların işini qiymətləndirmək və onların auditə cəlb edilməsi imkanlarını təhlil etməlidir;
- əlavə auditorların və ekspertlərin cəlb olunması zərurəti müəyyən etməlidir.

Bunun üçün auditor illik hesabatların materiallarından, səhmdarların yığıncaqları, direktorlar şurasının iclasları haqqında informasiyalardan, müəssisənin daxili maliyyə hesabatlarından, ötən dövrlərin auditor hesabatlarından, daxili auditin materiallarından və i.a. istifadə etməlidir.

Auditor yoxlaması zamanı auditin planına və proqramına korrektə edilə bilər. Onların məzmununda ciddi dəyişikliklər sənədlə təsdiqlənməlidir.

Auditin proqramına yoxlanılacaq ayrı-ayrı mövzu, gözlənilən işlərin növü və ya istiqamətləri, auditor prosedurlarının miqyası və növləri üzrə məsələlərin siyahısı daxildir. Auditor proqramının hazırlanması zamanı daxili nəzarətin nəticələri nəzərə alınmalıdır. Əgər daxili nəzarətin kifayət qədər səmərəli olduğu müəyyən edilərsə, onda proqrama bütün auditor prosedurları deyil, onların bəzilərini daxil etmək olar.

Auditor proqramının hər bir bölməsi üzrə auditorun işçi sənədlərində əks etdirilmiş nəticələr auditor rəyinin analitik hissəsinin tərtib edilməsi, təsərrüfat subyektinin mühasibat (maliyyə) hesabatları haqda auditorun obyektiv fikrinin formalaşması üçün əsas hesab edilir.

### **3.2. Auditor yoxlamalarının təşkili**

Azərbaycan Respublikası "Auditor fəaliyyəti haqqında" Qanununa uyğun olaraq auditor təşkilatı (auditor) ilə sifarişçi arasında münasibət müqavilə əsasında qurulur.

İlkin mərhələ təsərrüfat subyektinin auditor yoxlamasının aparılması ilə əlaqədar müraciət etməsi ilə başlanır. Müqaviləni bağlamazdan öncə auditorun sifarişçinin fəaliyyətinin xarakteri haqda bilikləri olmalıdır. Bunun üçün auditor müqavilə qabağı tədqiqat aparır.

Auditin aparılması haqda müqavilə sənədlə təsdiqlənir. Auditin aparılması ilə əlaqədar müqavilənin müfəssəl məzmunu konkret situasiyadan asılı olaraq fərqlənir, lakin bir sıra məqamlar vardır ki, istənilən halda müqavilədə öz əksini tapmalıdır:

- auditlə əlaqədar lazım olan istənilən yazılışların, sənədlərin və digər informasiyaların əldə edilməsinin mümkünlüyü;
- auditora informasiyaların tam təqdim olunması və ya təqdim olunmamasına görə yoxlanılan müəssisənin rəhbərliyinin məsuliyyəti;

- yoxlamanın ciddiliyi və auditə məxsus digər məhdudiyətlərlə əlaqədar hansısa nöqsanların aşkar edilməsinin mümkünlüyü və ya ehtimalına aid qeyd;
- auditor tərəfindən aparılan işlərin nəticələri haqqında sifarişçiyə informasiyanın verilməsi forması;
- auditin aparılması ilə əlaqədar görülən işlərə görə hesablaşma qaydası. Qeyd olunanlardan savayı müqaviləyə aşağıdakı qaydalar da əlavə oluna bilər:

- planlaşdırılmış auditlə əlaqədar razılaşma;
- auditin bəzi aspektləri üzrə yoxlamaya ekspertlərin cəlb edilməsi ilə bağlı razılaşma;
- auditin miqyası üzrə istənilən mümkün məhdudiyə;
- əlavə iş və xidmətlərin göstərilməsi üzrə razılaşma.

### 3.3 Auditor yoxlamalarının mərhələləri

İqtisadi ədəbiyyatlarda audit yoxlamalarının aşağıdakı əsas mərhələlərini fərqləndirirlər:

- Auditin aparılmasına hazırlıq;
- Mühasibat uçotu sistemi üzrə daxili auditin keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi;
- Auditin planlaşdırılması;
- Auditor tərəfindən yoxlamanın aparılması;
- Auditor arayışının tərtib edilməsi.

Auditin aparılmasına hazırlıq mərhələsi auditin həcmi, dəyəri və auditin aparılması üçün müqavilənin bağlanması ilə əhatə edilir.

Auditin həcmi müəyyən etmək üçün auditor yoxlanılacaq obyektin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin bütün istiqamətləri, müəssisədə, şirkətdə mühasibat uçotunun və daxili auditin təşkili haqqında kifayət qədər məlumatlı olmalıdır. Bunun üçün o, maliyyə hesabatları, səhmdarların yığıncaqları, direktorlar şurasının iclasları haqqda məlumatları, müəssisənin daxili maliyyə hesabatlarını, ötən dövrlərin auditor arayışlarını, daxili auditin materiallarını, dövrü kommersiya nəşrlərini diqqətlə öyrənməlidir. Hazırlıq mərhələsində auditor müəyyən etməlidir:

- Görüləcək işlərin təqribi həcmi və onun davamiyyətini;
- Aparılacaq auditin daha mühüm məsələlərini;
- Xüsusi diqqət tələb edən şəraitləri (maddi səhvlərin, aldatmaların, təhriflərin mümkünlüyü);
- Yoxlanılan müəssisənin (şirkətin) uçot sistemə və daxili auditin səmərəliliyinə inam dərəcəsini;
- Auditor sübutlarının əhəmiyyəti və həcmi;
- Daxili auditorların işini yoxlamaqla onların auditə cəlb edilməsinin mümkünlüyünü;
- Filialarda, nümayəndəliklərdə, şöbələrdə auditin aparılması üçün digər auditorların cəlb edilməsinin məqsədəuyğunluğunu;
- Ekspertlərin cəlb edilməsinin zəruriliyini.

İşin həcmi və mürəkkəbliyindən asılı olaraq aparılacaq auditin dəyəri müəyyən olunur və müqavilədə göstərilir.

Auditin növbəti mərhələsində auditin planlaşdırılması həyata keçirilir ki, bu da auditin vaxtında və keyfiyyətli aparılması üçün vacib şərtidir. Planlaşdırmaya görüləcək işlərin planı və proqramı daxildir.

Auditin ən mühüm mərhələsi mühasibat balansının və maliyyə hesabatlarının dürüstlüyünü qiymətləndirmək üçün zəruri olan informasiyaların toplanması və təhlili məqsədi ilə müəssisədə auditor yoxlamalarının təşkil və bilavasitə aparılmasıdır. Əgər audit yoxlaması müəssisədə ilk dəfə olaraq aparılırsa, onda təsis sənədləri, müəssisənin nizamnaməsi, onun əsas fəaliyyətinin xarakteri və məzmunu diqqətlə araşdırılmalıdır.

Əgər müəssisədə audit yoxlaması təkrarən eyni firma tərəfindən aparılırsa, onda illik hesabatların göstəriciləri təhlil edilir, mühasibat balansının və digər hesabat formalarının tamlığı və düzgünlüyü qiymətləndirilir. Bunun üçün balans göstəricilərinin Baş kitabdakı hesabların qalıqlarına uyğunluğu yoxlanılır. Sonra auditor bütün hesabat dövrü üçün Baş kitabdakı yazılışları yoxlamalıdır.

İlkin sənədləşmələr və uçot registrlərindəki yazılışlar yoxlanılarkən auditor aşağıdakı tələblərə əməl olunub-olunmamasını müəyyən etməlidir:

- Uçotun tamlığı (bütün əməliyyatların uçotda əks etdirilməsi);
- Yazılışların düzgünlüyü (təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunun müvafiq hesablarında əks etdirilməsi);

- Dəyər qiymətləndirilməsinin düzgünlüyü (balansın aktiv və passivlərinin dəyərlə qiymətləndirilməsinin mühasibat uçotunun aparılması üzrə mövcud qayda və göstərişlərə uyğunluğu);
- Dürüslüyü (auditor aktivləri yoxlayarkən əmin olmalıdır ki, balansda əks etdirilən maddələr istehsal ehtiyatlarının həqiqi mövcudluğu, debitor borclarının real vəziyyəti və i.a. əks etdirir);
- Uçot dövrünün düzgün əks etdirilməsi (auditor işini elə qurmalıdır ki, müəssisənin xərclərinin və gəlirlərinin uçot-hesabat dövrlərinə düzgün əks etdirildiyinə əmin olsun);
- Hüquq və öhdəliklərə riayət edilməsi (auditor hüquqi cəhətdən hesabat dövründə müəssisənin qarşılıqlı maliyyə və hesablaşma münasibətlərinin mühasibat uçotu hesablarında və balansda əks etdirildiyini müəyyən etməlidir);
- Məlumatların açıqlığı (bu tələbə görə ayrı-ayrı təsərrüfat əməliyyatının mühasibat hesablarında və uçot registrlərində auditora əks etdirilməməsinə dair şübhə olmamalıdır).

Audit prosesində əsas diqqət məhsulun (iş və xidmətlərin) maya dəyərinin və mənfəətin formalaşmasının, uçotunun və hesablanması düzgünlüyünə yönəldilməlidir. Bu məqsədlə məhsulun maya dəyərini formalaşdıran bütün kalkulyasiya maddələri, onlarda əks etdirilən məbləğlərin dürüslüyü, uçot registrlərində yazılışların əsaslılığı, ilkin sənədlərin tərtib olunmasının düzgünlüyü onlarda əks olunmuş təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının qanuniliyi və düzgünlüyü yoxlanılmalıdır.

Maliyyə hesabatlarının dürüslüyünü yoxlayarkən maliyyə hesabatlarının, mühasibat balansının, sintetik hesabların və analitik uçot registrlərinin məlumatları üzləşdirilməlidir.

Müəssisənin xarici iqtisadi fəaliyyəti ayrıca öyrənilməlidir. Bu zaman onun hüquqi əsasları, ixrac və idxalın strukturu, idxal-ixrac əməliyyatlarının və hesablaşmaların aparılmasının qanunauyğunluğu, xarici iqtisadi fəaliyyətdən əldə edilən mənfəətin və ya zərərin hesablanması düzgünlüyü, xarici valyuta ilə əməliyyatların qanuniliyi və dürüslüyü yoxlanılmalıdır.

Auditor yoxlaması auditor tərəfindən uçotun və daxili auditin yaxşılaşdırılması üzrə müəssisə rəhbərliyinə təkliflərin verilməsi ilə tamamlanmalıdır.

Auditor yoxlaması prosesində maliyyə hesabatlarının dürüslüyü (və ya qeyri-dürüst olması), təsərrüfat-maliyyə əməliyyatlarının qanuniliyi (və ya

qeyri-qanuniliyi), mühasibat uçotunun aparılmasının təsdiq olunmuş qaydalara və təlimatlara uyğunluğu və ya uyğunsuzluğu haqqında auditora rəy hazırlamağa əsas verən toplanmış informasiyalar əsasında auditor rəyi tərtib olunur.

### **3.4 Auditorun, auditor təşkilatlarının və sifarişçilərin vəzifələri, hüquqları və məsuliyyətləri**

"Auditor fəaliyyəti haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanununda auditorların, auditor təşkilatlarının və sifarişçilərin hüquq və vəzifələri, eləcə də onların məsuliyyəti öz əksini tapmışdır.

Auditor öz fəaliyyətini sahibkar kimi sərbəst və ya auditor təşkilatı ilə müqavilə əsasında həyata keçirir. Onun başqa növ fəaliyyətlə məşğul olması qadağandır. Auditor, auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququ verən lisenziyanı aldığı andan auditor xidməti ilə məşğul olmaq hüququna malikdir. Sərbəst auditorlar hüquqi şəxs yaratmadan sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün müəyyən edilmiş qaydada uçota alınirlar.

Auditor təşkilatı Auditorlar Palatasının verdiyi lisenziya əsasında Azərbaycan Respublikasının ərazisində auditor xidməti göstərmək hüququnu əldə etmiş və nizamnaməyə görə yeganə fəaliyyət sahəsi bu xidmət növü olan hüquqi şəxsdir. Auditor təşkilatları Azərbaycan Respublikasının müvafiq qanunu ilə müəyyənləşdirilmiş qaydada müvafiq icra hakimiyyəti orqanında dövlət qeydiyyatına alınirlar.

Auditorların və auditor təşkilatlarının əsas vəzifəsi həyata keçirilmiş təsərrüfat və maliyyə əməliyyatlarının dürüstlüyünün qanunvericiliyə uyğunluğunun qiymətləndirilməsi məqsədi ilə təsərrüfat subyektinin maliyyə hesabatlarının və digər sənədlərinin müstəqil yoxlanmasının aparılmasıdır.

Auditin aparılması prosesində aşağıdakı məsələlər üzrə auditor rəyi tərtib olunur:

- Maliyyə hesabatlarının vəziyyəti və məzmunu üzrə;
- Təsərrüfat subyektlərinin illik mühasibat balansının dürüstlüyü və tamlığı üzrə;
- Təsərrüfat subyektinin investisiyaların cəlb edilməsi və innovasiya layihələrinin yerinə yetirilməsində iştirakının potensial imkanı üzrə;

- Kredit resursları və investisiyalardan məqsədli istifadə üzrə;
- Təsərrüfat subyektinin nizamnamə kapitalının vaxtında formalaşması və tamlığı üzrə;
- Təsərrüfat subyektinin maliyyə vəziyyəti üzrə.

Auditorlar və auditor təşkilatları onların peşə fəaliyyəti ilə bağlı digər auditor xidmətləri də göstərə bilər: mühasibat uçotunun qurulması və bərpə edilməsi; gəlirlər haqqında bəyannamənin tərtib edilməsi; maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili; müəssisənin aktiv və passivlərinin qiymətləndirilməsi; sifarişçinin informasiya, elmi və metodiki vəsaitlə təmin edilməsi; müştəriyə Azərbaycan Respublikasının vergi və təsərrüfat qanunvericiliyi məsələləri üzrə məsləhətlərin verilməsi.

Auditorun və auditor təşkilatlarının əsas vəzifəsi təsərrüfat subyektləri ilə bağlanmış müqavilələrə uyğun olaraq vaxtında və keyfiyyətlə auditor yoxlamalarının aparılmasıdır. Öz funksiyalarını yerinə yetirərkən auditorlar və auditor təşkilatlarının "Auditor xidməti haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanununun 13-cü maddəsində təsbit olunmuş aşağıdakı vəzifələri vardır:

- Auditin aparılmasında Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinin tələblərinə hökmən riayət etmək;
- Auditor yoxlamalarını və digər auditor xidmətlərini keyfiyyətli həyata keçirmək;
- Bu Qanunun 18-ci maddəsində göstərilmiş hallara görə auditin aparılmasında iştirakının qeyri-mümkünlüyü barədə dərhal sifarişçiyə (səlahiyyətli dövlət orqanına) xəbər vermək;
- Sifarişçinin mühasibat uçotunun və hesabatının vəziyyətini, düzgünlüyünü, qüvvədə olan qanunlara və normativ aktlara uyğunluğunu yoxlamaq;
- Auditin aparılması zamanı aşkar edilmiş bütün pozuntular, mühasibat uçotunun aparılması və hesabatların tərtibi ilə bağlı nöqsanlar haqqında sifarişçinin rəhbərliyinə məlumat vermək;
- Sifarişçinin tələbi ilə aparılan audit zamanı əldə edilən məlumatı (məhkəmə orqanlarının tələb etdiyi hallar istisna olmaqla) məxfi saxlamaq;
- Yoxlama gedişində alınmış və ya tərtib edilmiş sənədlərin qorunub saxlanmasını təmin etmək;

- Təsərrüfat subyektinin tələbi ilə ona auditin aparılmasına dair qanunvericiliyin tələbləri, tərəflərin hüquq və vəzifələri, habelə auditorun rəyində olan irad və nəticələr üçün əsas olan normativ aktlar barəsində ətraflı məlumatlar vermək;
- Qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş hallarda vergi hesabatına dair auditor rəyi vermək.

Öz vəzifələrini müvəffəqiyyətlə yerinə yetirmək üçün auditorların və audit təşkilatlarının aşağıdakı hüquqları vardır:

- Bu Qanuna və sifarişçi ilə bağlanmış müqavilənin şərtlərinə uyğun olaraq auditin forma və metodlarını sərbəst müəyyənləşdirmək;
- Sifarişçinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə dair bütün sənədlərlə (o cümlədən kənar hüquqi şəxslərdə saxlanılan sənədlərlə) tanış olmaq və yoxlama üçün onları almaq, pul məbləğlərinin, qiymətli kağızların, maddi sərvətlərin mövcudluğunu yoxlamaq və audit üçün lazım olan digər məlumatları almaq;
- Sifarişçinin rəhbərliyindən və işçilərindən yazılı izahat almaq;
- Səlahiyyətli dövlət orqanlarının sifarişi ilə auditor xidməti göstərəkən müəyyən etdikləri pozuntu və nöqsanlar haqqında onlar qarşısında məsələ qaldırmaq;
- Auditin keçirilməsinə müqavilə əsasında başqa auditorları cəlb etmək;
- Yoxlanılan təsərrüfat subyekti tərəfindən audit üçün lazım olan sənədlərin təqdim edilməməsi halında audit yoxlamasını keçirməkdən imtina etmək.

Auditorlar və auditor təşkilatları auditor fəaliyyətini həyata keçirərkən Azərbaycan Respublikasının mövcud qanunvericiliyinin tələblərinin və bağlanmış müqavilənin şərtlərinin pozulmasına görə məsuliyyət daşıyırlar.

"Auditor xidməti haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanununun 17-ci maddəsində auditor xidmətindən istifadə üzrə təsərrüfat subyektinin vəzifələri və hüquqları təsbit olunmuşdur. Belə ki, sifarişçi auditin vaxtında və keyfiyyətlə aparılması üçün lazımı şərait yaratmalı, audit üçün zəruri olan bütün sənədləri, registrləri və hesabatları auditora təqdim etməli, onun sorğusu üzrə yazılı və ya şifahi izahatlar verməli, yoxlanılmalı olan məsələlərin əhatəsini məhdudlaşdırmaq məqsədi ilə auditorun fəaliyyətinə qarışmamaalı, auditor tərəfindən aşkar edilmiş qanunvericiliyin və mühasibat uçotunun

aparılması və maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsi üzrə müəyyən olunmuş qaydaların pozulması faktlarını vaxtında aradan qaldırmalıdır.

Müəssisələr (şirkətlər və s.) auditor seçməkdə sərbəstdirlər. Sifarişçi auditin aparılması ilə bağlı qanunvericiliyin tələbləri haqqında, eləcə də auditorun irad və nəticələri müəyyən edərkən əsaslandığı normativ sənədlər haqqında tam məlumat almaq hüququ vardır və auditor belə informasiyaları sifarişçiyə təqdim etməyə borcludur. Sifarişçi auditora yoxlanmağa verilən sənədlərin və digər informasiyaların tamlığına və dürüstlüyünə görə məsuliyyət daşıyır.

### **3.5 Auditorun peşə etikas**

Auditorların peşə davranışının etik normaları Azərbaycan Respublikasının auditorların etikas kodeksində əks olunmuşdur.

Cəmiyyətin auditora inamı yalnız onun peşəkarlığından, biliyi və təcrübəsindən deyil, eyni zamanda davranışın etik norma və qaydalarının gözlənilməsindən də asılıdır. Hər bir auditor özünün peşəsinə inam və hörməti yaratmaq və qorumaq üçün böyük səy göstərməli, bütün mümkün pozuntular və təhriklərdən əxlaqi və mənəvi dəyərləri qorumaq üçün çalışmalıdır.

Auditorların etika kodeksi 12 əsas qaydadən ibarətdir:

#### **1. Professionalıq, bilik və kompetentlik**

Auditor borcludur:

- Peşəkar bacarıq, kompetent və səylə öz vəzifələrini düzgün və vicdanla yerinə yetirməyə;
- Öz peşəsinin imici üçün çalışaraq cəmiyyətin və sifarişçinin auditor peşəsinə olan layiqli inamını qorumağa;
- Mühasibat uçotu, təsərrüfat və vergi qanunvericiliyinin, digər qanunverici aktların, auditin norma və standartları üzrə normativ sənədlərin öyrənilməsi yolu ilə özünün peşə hazırlığını daim artırmağa;
- Özünün peşə hazırlığını daim lazımi səviyyədə saxlamaqla müasir metodikalara, qanunverici və digər normativ aktlara əsaslanan yüksək səviyyədə auditor xidmətinin göstərilməsinə dair sifarişçiyə zəmanət verməyə.

## **2. Peşəkar müstəqillik**

Auditor peşəkar xidmət göstərərək auditin aparılması zamanı öz fikirlərində müstəqil olmalı, öz peşə vəzifələrini obyektiv və qərəzsiz yerinə yetirməlidir.

Auditorun müstəqilliyi onun dövlət idarəetmə orqanının, heç bir dövlət orqanının əməkdaşı olmaması, audit sifariş edən və istənilən üçüncü tərəfin auditorun peşə fəaliyyətinə müdaxilə etmək hüququnun olmaması ilə şərtlənir.

Maliyyə məsələləri üzrə auditorun fikri yerinə yetirilən işə görə ödənilən məbləğdən asılı olmamalıdır. Məsləhət xarakterli kömək göstərərək auditor sifarişçinin maraqlarını müdafiə etməyə çalışmalı, onun təsərrüfat və ya kommersiya fəaliyyətini asanlaşdıran qanuni yolları axtarmalı və təklif etməlidir, iradlar sifarişçiyə arzu, məsləhət, təklif və s. formada çatdırılmalıdır. Bütün bunlar qanun çərçivəsində olmalıdır. Auditorun sifarişçi ilə heç bir maliyyə əlaqələri olmamalıdır. Eyni bir auditorun uzun dövr üçün (5-7 ildən yuxarı) müəssisədə yoxlama aparması məqsədəuyğun deyildir.

## **3. Vicdanlılıq, doğruluq və obyektivlik**

Auditor öz peşəkar işində vicdanlı olmalı, özünə qarşı şübhə yaratmamalı, obyektivliyi təhrif etmək məqsədi ilə digərinə təsir göstərməməlidir. Yoxlanılan obyektə münasibətdə qərəzsiz olmalı, təsərrüfat subyektinin maraqları ilə bağlı konfliktə iştirak etməməli və bilərəkdən qeyri-dəqiq faktları təqdim etməməlidir.

Auditor həqiqəti əsas tutmalı və mənfi halların onun fikrinin obyektivliyinə təsir göstərməsinə yol verməməlidir.

## **4. Konfidensiallıq**

Auditor borcludur:

- Ona təqdim edilən və auditor yoxlamaları gedişində aşkar edilmiş məlumatların və yoxlamanın nəticələri və sifarişçinin maliyyə vəziyyəti ilə bağlı məlumatların konfidensiallığı haqda sifarişçiyə zəmanət verməyə;
- Auditor yoxlamaları nəticəsində əldə edilmiş informasiyaları öz məqsədinə və ya üçüncü tərəfin maraqları üçün istifadə etməməyə;
- Yoxlanılan təsərrüfat subyektində əldə olunmuş, eləcə də yoxlama zamanı tərtib edilmiş sənədlərin qorunub saxlanmasını təmin etməyə.

Konfidensiallıq aşağıdakı hallar istisna olmaqla auditor xidməti zamanı əldə edilmiş informasiyaların auditor tərəfindən yayılmamasını nəzərdə tutur.

- məsələnin aid olduğu tərəflərin marağının nəzərə alınması ilə sifarişçi razılıq verdikdə;
- qanunvericilik aktlarında nəzərdə tutulduqda və ya məhkəmə orqanlarının qərarı olduqda;
- sifarişçinin rəhbərliyi tərəfindən aparılan rəsmi tədqiqat gedişatında və ya hər hansı aydınlaşdırma zamanı auditorun peşə maraqlarının müdafiəsi üçün.

## **5. Uyğun olmayan hərəkətlər**

Auditor xidməti sahəsində qadağalar "Auditor fəaliyyəti haqqında" Azərbaycan Respublikası Qanununun 18-ci maddəsində verilmişdir. Belə ki, yoxlanılan müəssisədə şəxsi əmlak mənafeyi, yoxlanılan müəssisənin rəhbərliyindən hər hansı şəxslə birbaşa qohumluq əlaqəsi, müəssisənin təsisçisi, mülkiyyətçisi və ya səhmdarı olduqda auditora həmin müəssisədə audit yoxlaması aparmaq qadağandır. Eyni zamanda auditora onun peşəsinə ləkə gətirən aşağıdakı hərəkətlər qadağandır:

- göstərilən xidmətinə görə haqq ödənilmədikdə belə sənədlərin sifarişçiyə qaytarılmasından imtina edilməsi;
- mühasibat (maliyyə) hesabatlarına yanlış və ya qeyri-dəqiq yazılışların edilməsi;
- qəbul edilmiş auditor norma və standartlarının gözlənilməməsi;
- sifarişçinin auditin səmərəliliyinin və keyfiyyətinin aşağı düşməsinə səbəb ola biləcək aldatma, sapdırma və yalan fikirlərə və hərəkətlərə sövq edilməsi;
- arayışda göstərilən məsələlərin müfəssəl yoxlanılmadığı halda rəyin verilməsi, eləcə də işin həqiqi vəziyyətinə uyğun olmayan auditor rəyinin verilməsi.

## **6. Sifarişçiyə qayğı və diqqət**

Auditor sifarişçiyə xoş münasibət, qayğı və diqqət göstərməlidir. Auditorun davranışı və xarici siması sifarişçidə auditor peşəsinə hörmət formalaşdırmalıdır. Auditorun faktı və diplomatikliyi mühüm olsa da, əsas məsələlər üzrə auditorun mövqeyinə sifarişçidə tam aydınlıq yaranmalıdır.

Yoxlama prosesində auditor özünün üstünlüyünü nümayiş etdirməməli, təhsil səviyyəsində özü və sifarişçi arasında fərqi göstərməməli, özünü diqqətsiz və kobud aparmamalıdır.

## **7. Vergi münasibətləri**

Auditor bütün aspektlərdə vergitutma haqqında qanunvericiliyə tabe olmalıdır: nə özlərinin, nə də sifarişçinin vergitutma bazasını bilərəkdən azaltmamalıdır, başqa sözlə, auditor nə özünün, nə də digər şəxslərin marağına görə vergi qanunvericiliyini pozmamalıdır.

Vergitutma üzrə peşəkar xidmət göstərərək auditor sifarişçinin maraqlarını qorumalıdır. Lakin bu zaman o, vergi qanunvericiliyini əsas götürməlidir.

Auditin aparılması gedişində vergi qanunvericiliyinin pozulması faktları, vergilərin hesablanması və ödənilməsində səhvlərin olması aşkar edildikdə auditor mütləq yazılı formada müəssisənin rəhbərliyini həmin səhvlərin gözlənilən nəticələri ilə bağlı xəbərdar etməli, həmin pozuntu və səhvlərin aradan qaldırılması yolları haqda bildirməlidir.

## **8. Auditorlar arasında münasibət**

Auditor öz peşə həmkarları və iş yoldaşları ilə xoş, işgüzar münasibətlər qurmalı, əsassız olaraq digər auditorların, auditor təşkilatlarının fəaliyyətini tənqid etməməlidir. Auditor kolleqalar və əməkdaşlarla əlaqədə xüsusi korrektiliyi və taktikiliyi gözləməlidir. O, sifarişçinin maliyyə vəziyyəti haqqında auditor rəyinin verilməsinə görə öz məsuliyyəti kiminsə üzərinə qoymamalıdır.

Əgər auditor sifarişçiyə lazım olan xidməti müəyyən səbəbdən icra edə bilmirsə, onda o, sifarişçinin razılığı ilə digər auditoru dəvət edə bilər. Dəvət olunan auditor sifarişçinin nümayəndələri ilə digər auditorların işgüzar və peşə keyfiyyətləri ilə bağlı müzakirəyə yol verməməli, həmkarlarına qarşı maksimum loyallıq göstərməlidir. Digər auditor təşkilatına keçmiş auditorların öz keçmiş əməkdaşlarına qarşı münasibətdə də bu prinsiplər gözlənilməlidir.

Auditor təşkilatı ilə əmək münasibətlərinə xitam vermiş auditor könüllü olaraq özündə olan sənədləri və digər informasiyaları tam həcmdə təhvil verməlidir onların surətini, qaralama yazıları, auditor yoxlamaları ilə əlaqədar işçi sənədlərini özündə saxlamamalıdır.

## **9. Reklam**

Auditor xidmətlərinin reklamı auditor təşkilatları və auditorlar haqqında düzgün və dürüst informasiyanı əks etdirməlidir. Auditor kütləvi informasiya vasitələrində reklam verməklə üstünlük əldə etmək üçün tədbirlər görə bilər. Auditor ümumi məlumat üçün nəticələrinin nəşr olunması nəzərdə tutulan müxtəlif müqayisəli tədqiqatlarda və reytinglərdə iştirak etməkdən imtina etməlidir.

## **10. Auditor xidmətlərinin ödənilməsi**

Auditor xidmətinə görə ödəniş işin həcmi və yerinə yetirilmə vaxtından asılı olaraq həyata keçirilir. Auditorlar və sifarişçilər arasında münasibətlər müqavilə əsasında qurulur və həmin müqavilədə xidmətlərin göstərilməsinə görə ödəniləcək məbləğ və tərəflərin məsuliyyəti əks etdirilir.

Əgər işin dəyəri müəyyən nəticənin əldə olunmasından asılı olaraq təyin edilərsə, onda auditor auditin aparılması üçün müqavilə bağlamamalıdır. Yoxlanılan obyektin fəaliyyətinin nəticələrinə maddi maraq yarandığı hallarda auditor auditin aparılmasından imtina etməlidir.

Auditorun əməyinin haqqı auditor xidmətinin göstərilməsinə sərf olunan vaxt və işin həcmi nəzərə alınmaqla sifarişçi üçün yerinə yetirilmiş professional xarakterli xidmətin dəyərini əks etdirməlidir.

## **11. Mübahisələrin həll edilməsi**

Müəyyən situasiyalar auditorla sifarişçi arasında, auditorla auditor təşkilatının rəhbəri arasında, auditorlar arasında mübahisələrin yaranmasına səbəb ola bilər. Auditorla (auditor təşkilatı ilə) sifarişçi arasında meydana çıxan əmlak xarakterli bütün mübahisələr Auditorlar Palatasında həll edilə bilmədikdə məhkəmə tərəfindən həll olunur.

## **12. Qüvvədə olan etika Kodeksinin beynəlxalq normalara uyğunluğu**

Qüvvədə olan auditorun etikasına Kodeksi ilə müəyyən olunan peşəkar davranış normaları Beynəlxalq Mühəsiblər Federasiyası (BMF) tərəfindən hazırlanmış beynəlxalq etik normalara əsaslanmışdır.

### 3.6 Auditor rəyləri

Təsərrüfat subyektinin mühasibat və maliyyə hesabatlarının dürüstlüyü haqqında auditorun fikrini əks etdirən auditor rəyinin tərtib edilməsi auditor yoxlamasının son mərhələsi hesab edilir.

Auditor rəyi - hüquqi sənəd olmaqla əsas təyinatı təsərrüfat subyektinin maliyyə hesabatlarının dürüstlüyü haqqında informasiyanı istifadəçilərə çatdırmaqdır. Auditor rəyi aşağıdakı suallara cavab verməlidir:

- balans hesabat ilinin (maliyyə ilinin) sonuna müəssisənin aktivləri və passivləri haqqında düzgün və obyektiv təsəvvür yaradırmı;

- maliyyə nəticələri haqqında hesabat yoxlanılan dövr (maliyyə ili) üçün müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələri haqqında düzgün və obyektiv təsəvvür yaradırmı;

- maliyyə hesabatları mühasibat uçotunun ümumi qəbul edilən prinsiplərinə uyğun tərtib və təqdim edilmişdirmi;

- ötən dövrlə müqayisədə cari dövrdə bu prinsiplərin gözlənilməməsi halları olubmu;

- konsolidə edilmiş hesabat ana şirkətin və onun törəmə firmasının mənfəəti və ya zərəri haqqında düzgün və obyektiv təsəvvür yaradırmı;

- mühasibat (maliyyə) hesabatları mühasibat uçotu üzrə normativ qaydalara tam uyğundurmu.

Təsərrüfat subyektinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin auditinin nəticələrinə görə auditor aşağıdakı rəy növlərindən birini verməlidir: şərtsiz-müsbət, şərti-müsbət (və ya iradlar əlavə etməklə); mənfəi; auditor arayışından imtina etmək.

Əgər təsərrüfat subyektinin mühasibat və maliyyə hesabatları aktiv və pasivlərin, mənfəət və zərərlərin, pul vəsaitlərinin və material dəyərlərinin vəziyyətini düzgün əks etdirsə, mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə və normativ aktlarına cavab verirsə, onda şərtsiz-müsbət auditor rəyi tərtib edilir.

Şərtsiz-müsbət auditor arayışının nümunəvi forması aşağıdakı kimidir.

**AUDİTOR RƏYİ**  
**AUDİTOR OPİNİON SERİYA SA №.....**  
**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI AUDİTORLAR PALATASI**  
**SƏRBƏST AUDİTOR**

\_\_\_\_\_  
(soyadı)

**AUDİTOR RƏYİ**

\_\_\_\_\_  
(sifarişçi-təsərrüfat subyektinin adı)

Mən, sərbəst auditor \_\_\_\_\_ Azərbaycan Respublikası  
(soyadı)

Auditorlar Palatası tərəfindən "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200 tarixli (qeydiyyat №  
\_\_\_\_\_) \_\_\_\_\_ sayılı lisenziyaya əsasən fəaliyyət göstərən "\_\_\_"  
\_\_\_\_\_ 200 il tarixindən 31 dekabr 200.. il tarixli \_\_\_\_\_ seri-  
yalı \_\_\_\_\_ sayılı müqaviləyə əsasən \_\_\_\_\_  
(sifarişçi)

\_\_\_\_\_ "\_\_\_" yanvar  
(sifarişçi-təsərrüfat subyektinin adı)

200... il tarixindən 31 dekabr 200.. il tarixinədək maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini əks etdirən rəyə əlavə edilən \_\_\_ səhifəlik maliyyə hesabatlarının audit yoxlamasını aparmışam.

Yoxlama "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200... il tarixində başlayıb,  
"\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200... il tarixində başa çatdı.

Auditor yoxlamasına təqdim edilmiş sənədlərin düzgünlüyünə sifarişçi təsərrüfat subyektinin rəhbərliyi məsuliyyət daşıyır.

Mənim vəzifəm həmin sənədlərə əsasən aparılmış yoxlama nəticəsində sifarişçinin maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinə, illik mühasibat hesabatları maddələrinin dürüstlüyünə qiymət verməkdir və yalnız rəydə göstərilən mülahizəmə görə məsuliyyət daşıyıram.

Mülahizələri düzgün formalaşdırmaq üçün kifayət qədər auditor sübutlarının toplanması məqsədi ilə mən qüvvədə olan audit standartlarının tələblərinə uyğu olaraq auditi planlaşdırmış və audit prosedurlarını yerinə yetirmişəm.

Audit zamanı təqdim edilmiş sənədlərlə əsas kimi götürülmüş təsdiqedic materiallar yoxlanılmış, sifarişçi müəssisənin tətbiq etdiyi uçot prinsipləri qiymətləndirilmişdir.

Hesab edirəm ki, yerinə yetirilmiş audit prosedurları nəticəsində rəy vermək üçün kifayət qədər auditor sübutu toplamışam.

Qulluq borcumla əlaqədar olaraq apardığım yoxlama ilə müəyyənləşdirmişəm ki, mühasibat uçotu və illik balans qanuni göstərişlərə və nizamnamənin müddəalarına uyğundur. Lazimi mühasibat uçotu baxımından illik balans hüquqi şəxsin əmlak, maliyyə vəziyyətinin və gəlirliyinin faktik münasibətlərə uyğun olan mənzərəsini yaradır.

Rəy "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200.. il tarixində eyni qüvvəyə malik iki nüsxədə tərtib edilmişdir. Bunlardan biri sifarişçi-təsərrüfat subyektində, ikinci isə auditor təşkilatında (sərbəst auditorada) saxlanılır.

Ünvan: \_\_\_\_\_

Sərbəst auditor: \_\_\_\_\_

(imza)

(soyadı)

Əgər auditor prosedurlarının aparılması zamanı inamsızlıq (bir sıra sahələrdə qeyri-müəyyənlik - məsələn, auditor bütün lazım olan məlumat və izahatlar ala bilmir, vaxt üzrə məhdudiyət, mübahisəli vəziyyət, çoxvariantlı idarəetmə üsulu və s. olduqda) və iradlar (uçot sisteminin və ya üsullarının qəbul edilməməsi, nisbətən uyğun faktlarla və ya verilən maliyyə hesabatları üzrə uçot məlumatları ilə fikir ayrılığı, uçot və hesabatlarda faktların əks olunması üsulu ilə dərəcəsi arasında olan irad, əməliyyatların aparılması və rəsmiləşdirilməsinin qanunvericiliyin tələblərinə uyğun olmaması) yaranarsa, auditor ya təsdiqləyici qeyri-ixtisar edir, ya da ondan imtina edir. Əgər inamsızlıq və iradlar mühüm əhəmiyyət kəsb etmirsə (onları yaradan amillərin maliyyə məlumatlarına təsiri əhəmiyyətsiz dərəcədə olur) auditor şərti-müsbət rəy tərtib edir.

Mühüm əhəmiyyət kəsb etməyən inamsızlıq mövcud olduqda tərtib olunan şərti-müsbət rəyin nümunəvi forması aşağıda verilmişdir:

**AUDİTOR RƏYİ**  
**AUDİTOR OPİNİON SERİYA SA №.....**  
**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI AUDİTORLAR PALATASI**  
**SƏRBƏST AUDİTOR**

\_\_\_\_\_  
(soyadı)

**AUDİTOR RƏYİ**

\_\_\_\_\_  
(sifarişçi-təsərrüfat subyektinin adı)

Mən, sərbəst auditor \_\_\_\_\_ Azərbaycan Respublikası  
(soyadı)

Auditorlar Palatası tərəfindən "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200 tarixli (qeydiyyat №) \_\_\_\_\_ sayılı lisenziyaya əsasən fəaliyyət göstərən "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200 il tarixindən 31 dekabr 200.. il tarixli \_\_\_\_\_ seriyalı \_\_\_\_\_ sayılı müqaviləyə əsasən \_\_\_\_\_  
(sifarişçi)

\_\_\_\_\_ "\_\_\_" yanvar  
(sifarişçi-təsərrüfat subyektinin adı)

200.. il tarixindən 31 dekabr 200.. il tarixinədək maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini əks etdirən rəyə əlavə edilən \_\_\_ səhifəlik maliyyə hesabatlarının audit yoxlamasını aparmışam.

Yoxlama "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200.. tarixində başlayıb, "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200.. il tarixində başa çatdı.

Auditor yoxlamasına təqdim edilmiş sənədlərin düzgünlüyünə sifarişçi təsərrüfat subyektinin rəhbərliyi məsuliyyət daşıyır.

Mənim vəzifəm həmin sənədlərə əsasən aparılmış yoxlama nəticəsində sifarişçinin maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinə, illik mühasibat hesabatları maddələrinin dürüstlüyünə qiymət verməkdir və yalnız rəydə göstərilən mülahizəmə görə məsuliyyət daşıyıram.

Mülahizələri düzgün formalaşdırmaq üçün kifayət qədər auditor sübutlarının toplanması məqsədi ilə mən qüvvədə olan audit standartlarının tələblərinə uyğu olaraq auditi planlaşdırmış və audit prosedurlarını yerinə yetirmişəm.

Audit zamanı təqdim edilmiş sənədlərlə əsas kimi götürülmüş təsdiqedic materiallar yoxlanılmış, sifarişçi müəssisənin tətbiq etdiyi uçot prinsipləri qiymətləndirilmişdir.

Hesab edirəm ki, yerinə yetirilmiş audit prosedurları nəticəsində rəy vermək üçün kifayət qədər auditor sübutu toplamışam.

Auditin aparılması zamanı \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ səbəblər üzündən \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ amillərin yoxlanılmasının qeyri-mümkünlüyü aşkar edildi.

Bununla əlaqədar olaraq göstərilən aspektlərdə başqa audit prosedurlarından istifadə etmək yolu ilə aradan qaldıra bilmədiyim qeyri-müəyyənlik mövcuddur. Həmin hallar ümumilikdə işin vəziyyətində müəyyən təsir göstərir, lakin ümumi maliyyə vəziyyətini təhrif etmir.

Mühüm əhəmiyyət kəsb etməyən iradlar olduqda tərtib edilən şərti-müsbət rəyin nümunəvi forması aşağıdakı kimidir:

**AUDİTOR RƏYİ**  
**AUDİTOR OPİNİON SERİYA SA №.....**  
**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI AUDİTORLAR PALATASI**  
**SƏRBƏST AUDİTOR**

\_\_\_\_\_  
(soyadı)

**AUDİTOR RƏYİ**

\_\_\_\_\_  
(sifarişçi-təsərrüfat subyektinin adı)

Mən, sərbəst auditor \_\_\_\_\_ Azərbaycan Respublikası  
(soyadı)

Auditorlar Palatası tərəfindən "\_\_\_" \_\_\_\_\_200 tarixli (qeydiyyat №) \_\_\_\_\_ sayılı lisenziyaya əsasən fəaliyyət göstərən "\_\_\_"  
\_\_\_\_\_200 il tarixindən 31 dekabr 200.. il tarixli \_\_\_\_\_ seri-

yalı \_\_\_\_\_ sayılı müqaviləyə əsasən \_\_\_\_\_

(sifarişçi)

\_\_\_\_\_ "\_\_\_" yanvar

(sifarişçi-təsərrüfat subyektinin adı)

200.. il tarixindən 31 dekabr 200.. il tarixinədək maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini əks etdirən rəyə əlavə edilən \_\_\_ səhifəlik maliyyə hesabatlarının audit yoxlamasını aparmışam.

Yoxlama "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200... il tarixində başlayıb, "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200.. il tarixində başa çatdı.

Auditor yoxlamasına təqdim edilmiş sənədlərin düzgünlüyünə sifarişçi təsərrüfat subyektinin rəhbərliyi məsuliyyət daşıyır.

Mənim vəzifəm həmin sənədlərə əsasən aparılmış yoxlama nəticəsində sifarişçinin maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinə, illik mühasibat hesabatları maddələrinin dürüstlüyünə qiymət verməkdir və yalnız rəydə göstərilən mülahizəmə görə məsuliyyət daşıyıram.

Mülahizələri düzgün formalaşdırmaq üçün kifayət qədər auditor sübutlarının toplanması məqsədi ilə mən qüvvədə olan audit standartlarının tələblərinə uyğu olaraq auditi planlaşdırmış və audit prosedurlarını yerinə yetirmişəm.

Audit zamanı təqdim edilmiş sənədlərlə əsas kimi götürülmüş təsdiqedic materiallar yoxlanılmış, sifarişçi müəssisənin tətbiq etdiyi uçot prinsipləri qiymətləndirilmişdir.

Hesab edirəm ki, yerinə yetirilmiş audit prosedurları nəticəsində rəy vermək üçün kifayət qədər auditor sübutu toplamışam.

Aparılan yoxlama zamanı müəyyən edildi ki, \_\_\_\_\_ üzrə əməliyyatlar \_\_\_\_\_

(pozulmuş əsasnamə və pozuntunun mahiyyəti)

müəyyən olunmuş qaydalar pozulmaqla aparılmışdır (rəsmiləşdirilmişdir).

Göstərilən faktlar daha ətraflı \_\_\_\_\_

(sənədin adı)

Göstərilən hallar ümumilikdə işin vəziyyətinə müəyyən təsir göstərir, lakin ümumi maliyyə vəziyyətini təhrif etmir.

Qulluq borcumla əlaqədar olaraq apardığım yoxlama ilə müəyyənləşdirmişəm ki, mühasibat uçotu və illik balans qanuni göstərişlərə və nizamnamənin müddəalarına uyğundur. Lazımi mühasibat uçotu baxımından il-

lik balans hüquqi şəxsin əmlak, maliyyə vəziyyətinin və gəlirliyinin faktik münasibətlərə uyğun olan mənzərəsini yaradır.

Rəy "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200.. il tarixində eyni qüvvəyə malik iki nüsxədə tərtib edilmişdir. Bunlardan biri sifarişçi-təsərrüfat subyektində, ikinci isə auditor təşkilatında (sərbəst auditorda) saxlanılır.

Ünvan: \_\_\_\_\_

Sərbəst auditor: \_\_\_\_\_ (imza) \_\_\_\_\_ (soyadı)

Əgər auditor prosedurlarının yerinə yetirilməsi zamanı müəyyən olunsaysa ki, mühasibat (maliyyə) hesabatlarının ilkin göstəriciləri dürüst deyil, təhrif olunmuşdur və yoxlanılan hesabat dövrünə göstəricilərə ciddi təsir göstərir, onda auditor yoxlanılan hesabat haqqında mənfəət auditor rəyi formasında öz fikrini bildirməlidir. Mənfəət auditor arayışının yekun hissəsində onun hazırlanmasını şərtləndirən mühasibat (maliyyə) hesabatlarının ilkin göstəricilərinin dürüst olmaması əsaslandırılmaqla şərh olunur.

Mənfəət auditor arayış o halda tərtib olunur ki, hesabat müəssisənin maliyyə vəziyyəti haqqında qeyri dürüst təsəvvür yaradır, mühasibat uçotunun aparılması işi ümumi qəbul edilmiş qaydaların pozulması ilə müşayiət olunur. Mənfəət auditor arayışının nümunəvi forması aşağıdakı kimidir.

**AUDİTOR RƏYİ**  
**AUDİTOR OPİNİON SERİYA SA №.....**  
**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI AUDİTORLAR PALATASI**  
**SƏRBƏST AUDİTOR**

\_\_\_\_\_  
(soyadı)

**AUDİTOR RƏYİ**

\_\_\_\_\_  
(sifarişçi-təsərrüfat subyektinin adı)

Mən, sərbəst auditor \_\_\_\_\_ Azərbaycan Respublikası  
(soyadı)

Auditorlar Palatası tərəfindən "\_\_\_" \_\_\_\_\_200 tarixli (qeydiyyat №) \_\_\_\_\_ sayılı lisenziyaya əsasən fəaliyyət göstərən "\_\_\_" \_\_\_\_\_200 il tarixindən 31 dekabr 200.. il tarixli \_\_\_\_\_ seriyalı \_\_\_\_\_ sayılı müqaviləyə əsasən \_\_\_\_\_

(sifarişçi)

\_\_\_\_\_ "\_\_\_" yanvar

(sifarişçi-təsərrüfat subyektinin adı)

200.. il tarixindən 31 dekabr 200.. il tarixinədək maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini əks etdirən rəyə əlavə edilən \_\_\_ səhifəlik maliyyə hesabatlarının audit yoxlamasını aparmışam.

Yoxlama "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200.. tarixində başlayıb, "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200.. il tarixində başa çatdı.

Auditor yoxlamasına təqdim edilmiş sənədlərin düzgünlüyünə sifarişçi təsərrüfat subyektinin rəhbərliyi məsuliyyət daşıyır.

Mənim vəzifəm həmin sənədlərə əsasən aparılmış yoxlama nəticəsində sifarişçinin maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinə, illik mühasibat hesabatları maddələrinin dürüstlüyünə qiymət verməkdir və yalnız rəydə göstərilən mülahizəmə görə məsuliyyət daşıyıram.

Mülahizələri düzgün formalaşdırmaq üçün kifayət qədər auditor sübutlarının toplanması məqsədi ilə mən qüvvədə olan audit standartlarının tələblərinə uyğu olaraq auditi planlaşdırmış və audit prosedurlarını yerinə yetirmişəm.

Audit zamanı təqdim edilmiş sənədlərlə əsas kimi götürülmüş təsdiqedic materiallar yoxlanılmış, sifarişçi müəssisənin tətbiq etdiyi uçot prinsipləri qiymətləndirilmişdir.

Hesab edirəm ki, yerinə yetirilmiş audit prosedurları nəticəsində rəy vermək üçün kifayət qədər auditor sübutu toplamışam.

Aparılan yoxlama zamanı müəyyən edildi ki, \_\_\_\_\_ üzrə əməliyyatlar \_\_\_\_\_

(pozulmuş Əsasnamə və pozuntunun mahiyyəti)

müəyyən olunmuş qaydalar pozulmaqla aparılmışdır (rəsmiləşdirilmişdir).

Göstərilən faktlar daha ətraflı \_\_\_\_\_

(sənədin adı)

Göstərilən hallar ümumilikdə işin vəziyyətinə müəyyən təsir göstərir, lakin ümumi maliyyə vəziyyətini təhrif etmir.

Auditin aparılması nəticəsində müəyyən edildi ki, müəssisədə yoxlanılan müddətdə aşağıdakı pozuntulara yol verilmişdir: \_\_\_\_\_

Mühasibat uçotunun qəbul olunmuş sistemi \_\_\_\_\_

(ziddiyyətin məğzi)

baxımından qanunvericilik aktlarının tələblərinə cavab vermir.

Hesabatlarda verilən rəqəm göstəriciləri uçot məlumatlarına aşağıdakılar üzrə uyğun deyildir:

(ziddiyyətin məğzi)

Göstərilən faktlara daha ətraflı \_\_\_\_\_ baxılmışdır.

(sənədin adı)

Bu pozuntular işin faktiki vəziyyətini bütövlükdə (əsasən) təhrif edir.

Qulluq borcumla əlaqədar olaraq apardığım yoxlama ilə müəyyənləşdirmişəm ki, mühasibat uçotu və illik balans qanuni göstərişlərə və nizamnamənin müddəalarına uyğun deyildir. Lazimi mühasibat uçotu baxımından illik balans hüquqi şəxsin əmlak, maliyyə vəziyyətinin və gəlirliyinin faktik münasibətlərə uyğun olan mənzərəsini yaratmır.

Rəy "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200.. il tarixində eyni qüvvəyə malik iki nüsxədə tərtib edilmişdir. Bunlardan biri sifarişçi-təsərrüfat subyektində, ikinci isə auditor təşkilatında (sərbəst auditora) saxlanılır.

Ünvan: \_\_\_\_\_

Sərbəst auditor: \_\_\_\_\_

(imza)

(soyadı)

Əgər auditor prosedurlarının yerinə yetirilməsi zamanı auditor mühasibat (maliyyə) hesabatının ilkin göstəricilərinin dürüstlüyünü təsdiq edilməsi üçün kifayət qədər auditor sübutları əldə edilə bilmirsə, yoxlanılan hesabat dövrünə mühasibat (maliyyə) hesabatı dürüst deyildirsə, onda auditor yoxlanılan mühasibat (maliyyə) hesabatının dürüstlüyünə dair rəyini yoxlanılan hesabatın dürüstlüyü haqqında fikir söyləməkdən imtina auditor arayışı formasında bildirir.

Auditor rəyindən imtinanın nümunəvi forması aşağıdakı kimidir:

**AUDİTOR RƏYİ**  
**AUDİTOR OPİNİON SERİYA SA №.....**  
**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI AUDİTORLAR PALATASI**  
**SƏRBƏST AUDİTOR**

\_\_\_\_\_  
(soyadı)

**AUDİTOR RƏYİ**

\_\_\_\_\_  
(sifarişçi-təsərrüfat subyektinin adı)

Mən, sərbəst auditor \_\_\_\_\_ Azərbaycan Respublikası  
(soyadı)

Auditorlar Palatası tərəfindən "\_\_\_" \_\_\_\_\_200 tarixli (qeydiyyat №) \_\_\_\_\_ sayılı lisenziyaya əsasən fəaliyyət göstərən "\_\_\_" \_\_\_\_\_200 il tarixindən 31 dekabr 200.. il tarixli \_\_\_\_\_ seriyalı \_\_\_\_\_ sayılı müqaviləyə əsasən \_\_\_\_\_  
(sifarişçi)

\_\_\_\_\_ "\_\_\_" yanvar  
(sifarişçi-təsərrüfat subyektinin adı)

200.. il tarixindən 31 dekabr 200.. il tarixinədək maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini əks etdirən rəyə əlavə edilən \_\_\_ səhifəlik maliyyə hesabatlarının audit yoxlamasını aparmışam.

Yoxlama "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200.. tarixində başlayıb, "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200.. il tarixində başa çatdı.

Auditor yoxlamasına təqdim edilmiş sənədlərin düzgünlüyünə sifarişçi təsərrüfat subyektinin rəhbərliyi məsuliyyət daşıyır.

Mənim vəzifəm həmin sənədlərə əsasən aparılmış yoxlama nəticəsində sifarişçinin maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinə, illik mühasibat hesabatları maddələrinin dürüstlüyünə qiymət verməkdir və yalnız rəydə göstərilən mülahizəmə görə məsuliyyət daşıyıram.

Mülahizələri düzgün formalaşdırmaq üçün kifayət qədər auditor sübutlarının toplanması məqsədi ilə mən qüvvədə olan audit standartlarının tələblərinə uyğu olaraq auditi planlaşdırmış və audit prosedurlarını yerinə yetirmişəm.

Audit zamanı təqdim edilmiş sənədlərlə əsas kimi götürülmüş təsdiqedic materiallar yoxlanılmış, sifarişçi müəssisənin tətbiq etdiyi uçot prinsipləri qiymətləndirilmişdir.

Hesab edirəm ki, yerinə yetirilmiş audit prosedurları nəticəsində rəy vermək üçün kifayət qədər auditor sübutu toplamışam.

Auditin aparılması zamanı \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ səbəbləri üzündən \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

faktların yoxlanılmasının mümkünlüyü aşkar edildi.

Auditor sübutlarının çatışmazlığı ilə əlaqədar olaraq bu aspektlərdə başqa audit prosedurları ilə aradan qaldıra bilmədiyim qeyri-müəyyənlik mövcuddur. Göstərilən hallar ümumilikdə işin vəziyyətinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərir və maliyyə vəziyyətini təhrif edir.

Əvvəlki bölmələrdə göstərilənləri nəzərə alaraq mən maliyyə hesabatlarına dair mülahizə yürüdə bilmirəm.

Auditor rəyi yoxlamayı aparan auditor tərəfindən tərtib olunur, imzalanır və analitik və ümumi hissələrin hər biri ayrılıqda auditorun (auditor təşkilatının) möhürü ilə təsdiqlənir.

Auditor verdiyi rəydə, yuxarıda qeyd olunan nümunələrin məzmununu saxlamaqla əlavələr edə bilər.

## **IV FƏSİL. KASSA VƏ BANK ƏMƏLİYYATLARININ AUDİTİ**

### **4.1 Kassada nağd pulun və qiymətli kağızların inventarizasiyasının aparılması və onun nəticələrinin sənədləşdirilməsi metodikası**

Kassa və kassa əməliyyatlarının auditi üç əsas istiqamət üzrə aparılır:

1. Nağd pulun inventarizasiyası;
2. Kassaya daxil olan pul vəsaitlərinin tam və vaxtında mədaxil edilməsinin yoxlanılması;

3. Pul vəsaitlərinin xərclərə silinməsinin düzgünlüyünün yoxlanması.

Kassa və kassa əməliyyatlarının auditinin əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- Azərbaycan Respublikasında kassa əməliyyatlarının aparılması qaydalarının və kassa intizamının gözlənilməsinin yoxlanması;
- Pul vəsaitlərinin kassaya daxil olması və xərclənməsinin sənədləşdirilməsi qaydalarının gözlənilməsi;
- Çek kitabçalarının, çeklərdən çıxarışların qorunub saxlanması həmin sənədlər üzrə pul vəsaitinin alınmasının müəyyən edilmiş qaydasının gözlənilməsi;
- Bank vasitəsi ilə və nağd hesablaşma qaydasında əmtəə-material dəyərlərinin satışından daxil olan pulların vaxtında və tam mədaxil edilməsinə nəzarət;
- Kassada nağd pulun saxlanması və onların əməliyyat-təsərrüfat ehtiyacları və digər xərclər üçün verilməsi limitinin gözlənilməsi;
- Kassa əməliyyatlarının qəflətən inventarizasiyası müddətinin gözlənilməsi;
- Kassa əməliyyatlarının qanuniliyinin, dürüstlüyünün və məqsədəuyğunluğunun yoxlanılması.

Kassa və kassa əməliyyatlarının auditinin əsas mənbələrini kassa kitabları, kassa mədaxil və məxaric orderləri əlavə edilməklə xəzinədarın hesabları, çek kitabçalarından istifadəni əks etdirən çek kötökləri, müəssisənin hesablarından çıxarışlar 50, 51, 52, 55, 56, 57 sayılı hesablar üzrə jur-

nal-orderlər, baş kitab və pul vəsaitləri ilə bağlı əməliyyatların əks olunduğu digər sənədlər aid edilir.

Kassanın inventarizasiyası qəflətən, yəni auditor müəssisəyə gəldikdən dərhal sonra aparılmalıdır. Əgər xəzinədar müvəqqəti işdə olmazsa, kassa otığı möhürlənir, uzun müddətə işdə olmadığı halda müəssisədə komissiya yaranır, kassa inventarizasiyası edilir və digər maddi məsul şəxsə təhvil verilir.

Kassanın inventarizasiyası baş mühasibin iştirakı ilə həyata keçirilir. İnventarizasiyaya başlanana qədər xəzinədar kassada müəssisənin həmkarlar komitəsinə, qarşılıqlı kömək kassasına aid pul vəsaitlərinin olması haqda yazılı formada izahat verir. Bu halda həmkarlar komitəsinin (qarşılıqlı kömək kassasının) sədri və təftiş komissiyasının üzvləri dəvət olunmalı və eyni vaxtda müəssisənin və həmkarlar təşkilatının (qarşılıqlı kömək kassası) kassaları yoxlanılır. Kassada nağd pul vəsaitlərinin və digər qiymətlilərin mövcudluğunun yoxlanmasından əvvəl xəzinədar kassa hesabatı tərtib edir. Kassada olan vəsaitlərin inventarizasiyasına qədər xəzinədar inventarizasiya başlanana qədər pul vəsaitlərinin mədaxil və məxaric sənədlərinin hesabatı daxil edildiyi və mühasibatlığa təhvil verildiyi, kassaya daxil olunan bütün pul vəsaitlərinin mədaxil edildiyi, kassadan verilən vəsaitlərin xərclərə silindiği haqda izahat yazır. Kassada olan bütün mədaxil və məxaric orderləri hesabatı daxil edilir. Şəxsi qeydlər və kassa əməliyyatlarının aparılması qaydalarında nəzərdə tutulmayan digər sənədlər nəzərə alınmır və xəzinədarın hesabatına daxil edilmir. Kassanın inventarizasiyası dövründə kassa əməliyyatları dayandırılır, bu əməliyyatlar istisna hallarda auditorun razılığı və iştirakı ilə həyata keçirilə bilər.

Auditor inventarizasiya anına kassa hesabatının və kassadakı nağd pul qalıqlarının çıxarılmasının düzgünlüyünü ciddi yoxlamalıdır. Pul qalıqları balans üzrə hər ayın əvvəlinə qalığı nəzərə alınmaqla yoxlanılır. Kassa hesabatını və ona əlavə edilən mədaxil və məxaric orderlərini yoxlayarkən auditor sonuncu mədaxil və məxaric orderlərinin nömrələrini qeyd jurnallarındaki yazılışlarla üzləşdirərək son kassa əməliyyatlarının uçotunun tamlığını müəyyən edir.

Kassa hesabatı yoxlandıqdan sonra onda heç bir düzəlişə yol verilməməsi məqsədi ilə auditor kassa hesabatına və ona əlavə edilən kassa mədaxil və məxaric sənədlərinə "..... tarixinə inventarizasiyaya qədər" qeyd etməklə viza qoyur. Kassa hesabatı yoxlandıqdan və viza qo-

yulduqdan sonra "Kassa" hesabı üzrə saldo çıxarmaq məqsədi ilə mühasibatlığa verilir. Bundan sonra kassada nağd pulun və digər qiymətlilərin yoxlanmasına başlanılır. Sonda kassanın inventarizasiyası aktı tərtib edilir. Xəzinədar aktda qeyd olunmuş pul vəsaitləri, sənədləri və digər qiymətlilərin məsul saxlanmaya qəbul etdiyi haqda yazılı zəmanət verir. Kassanın inventarizasiyası zaman auditor pul vəsaitlərinin və digər qiymətlilərin çatışmazlığı və ya artıqlığını, müvəqqəti ərizə ilə kassadan pul alındığı faktlarını aşkar edərsə, bu haqda xəzinədarkən yazılı izahat tələb etməlidir.

Pul vəsaitlərinin inventarizasiyası aktının nümunəsi aşağıda verilmişdir.

### **Nağd pul vəsaitlərinin inventarizasiyası aktı**

Inventarizasiyanın başlamasına qədər pul vəsaitləri üzrə bütün məxaric və mədaxil sənədləri mühasibatlığa təhvil verilmiş, mənim məsuliyyətimdə olan bütün pul vəsaitləri daxil edilmiş, məsarif olunmuş pul vəsaitləri xərclərə silinmişdir.

Maddi məsul şəxs

Xəzinədar vəzifəsi \_\_\_\_\_

İmza

Soyadı

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ il № əmrə (göstərişə) əsasən

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ il tarixinə pul vəsaitlərinin inventarizasiyası aparılmışdır.

Inventarizasiya zamanı aşağıdakılar müəyyən olunmuşdur:

1) nağd pul \_\_\_\_\_ AZN

2) poçt markaları \_\_\_\_\_ AZN

3) \_\_\_\_\_ AZN

4) \_\_\_\_\_ AZN

Mövcud məbləğlərin yekunu \_\_\_\_\_ AZN

(sözlə)

Uçot məlumatları üzrə \_\_\_\_\_ AZN

İnventarizasiyanın nəticələri: artıqqəlmə yoxdur, çatışmazlıq yoxdur

Kassa orderlərinin sonuncu nömrələri:

Mədxal orderi № 4, məxaric orderi № 7

Komissiyanın sədri:

Auditor \_\_\_\_\_  
(vəzifəsi) (imza) (adı, soyadı)

Komissiya üzvləri:

1) Baş mühasib \_\_\_\_\_  
(vəzifəsi) (imza) (adı, soyadı)

2) \_\_\_\_\_  
(vəzifəsi) (imza) (adı, soyadı)

3) \_\_\_\_\_  
(vəzifəsi) (imza) (adı, soyadı)

Aktda göstərilən pul vəsaitlərinin mənim məsul saxlanmamda olduğunu təsdiq edirəm.

Maddi məsul şəxs

"\_\_\_\_\_" 20\_\_\_\_ il

Çatışmazlıq və artıqqəlmələrin səbəblərinin izah edilməsi \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Maddi məsul şəxs:

Müəssisə rəhbərinin qərarı \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
(imza)

"\_\_\_\_\_" 20\_\_\_\_ il

Əgər kassanın inventarizasiyası auditor tərəfindən aparılırsa, onda akt 3 nüsxədən ibarət olmaqla tərtib edilir: onlardan biri yoxlama arayışına (aktına) əlavə olunur, biri təsərrüfat subyektinin mühasibatlığına verilir, biri isə maddi məsul şəxsdə qalır.

Kassada çatışmayan pulun məbləğində kassa məxaric orderi tərtib edilir, onun çatışmazlığının səbəbi öyrənilir. Bu zaman xəzinədarın günahı müəyyən olunarsa, çatışmazlıq onun hesabına aid edilir. Bu halda aşağıdakı mühasibat yazılışı edilir: Debet 84 "Sərvətlərin əskik gəlməsi və xarab olmasından itkilər", kredit 50 "Kassa" hesabı, eyni vaxtda debet 73

"Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyətlə ilə hesablaşmalar" ("Maddi zərərinin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar" subhesab), kredit 84 sayılı hesab.

İnventarizasiya zamanı kassada aşkar edilmiş artıq pul vəsaitləri müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinə aid edilməklə kassa mədaxil orđeri əsasında kassaya mədaxil edilir:

Debet 50 "Kassa", kredit 80 "Mənfəət və zərər".

İnventarizasiya zamanı pul vəsaitlərinin saxlanması şəraitinə xüsusi diqqət verilməlidir. Kassirin maddi məsul şəxs kimi fəaliyyət göstərməsinə əmin olması yoxlanılmalıdır. Pul vəsaitlərinin kassada qorunub saxlanması təmin olunması üçün müəyyən tələblər vardır. Kassa digər xidmət otaqlarından və yardımçı tikintilərdən təcrid edilməli, kapital divarlar, döşəmə və tavan möhkəm olmalı, metal setkalı xüsusi pəncərə və əməkdaşlar və ya müştərilərlə söhbət üçün gözlük, pulların saxlanması üçün odadavamlı seyf, qoruyucu-yağın siqnalları olmalıdır. Auditor bu şərtlərin gözlənildiyini yoxlamalıdır.

## **4.2 Kassa əməliyyatlarının auditi**

Auditor təcrübəsində kassa əməliyyatlarının yoxlanmasına müxtəlif yanaşmalar mövcuddur. Bu, informasiyanın həcmnin müxtəlifliyi ilə izah olunur. Kassa əməliyyatlarının yoxlanmasının metodikasının iki variantı vardır: əvvəlcə mədaxil, sonra məxaric sənədləri yoxlanılır; eyni zamanda mədaxil və məxaric sənədləri yoxlanılır.

Kassa əməliyyatlarının auditi təftiş olunan dövrün əvvəlinə 50 №li "Kassa" hesabı üzrə qalıqlar kassa kitabında, kassa hesabatında, 1№ li jurnal-orderdəki, baş kitabda, müəssisənin balansındakı yazılışlarla üzləşdirmək yolu ilə yoxlanılır. Bunun üçün auditor aşağıdakı formada köməkçi cədvəl tərtib edir (cədvəl 4.1).

Cədvəl 4.1

**50 sayılı hesab üzrə dövriyyənin balansda, Baş kitabda,  
1 sayılı jurnal-orderdə (rüblük) əks olunmuş məbləğə  
uyğunluğunun yoxlanılması**

Tarix	Döv- rün əvvə- linə saldo	Debet dövriyyəsi			Kredit dövriyyəsi			Döv- rün sonu- na saldo
		Balans üzrə	Baş kitab üzrə	1 №-li jurnal- order üzrə	Ba- lans üzrə	Baş kitab üzrə	1 №-li jurnal- order üzrə	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Yanvarın 1-nə								
Aprelin 1-nə								
Iyulun 1-nə								
Oktyabrın 1-nə								
Dekabrın 31-nə								

Nəticə: kənarlaşma yoxdur, var

Tarix	Məlumatlar üzrə kənarlaşma		
	Balans və Baş kitab üzrə	Balans və jurnal order üzrə	Baş kitab və jurnal - order üzrə
Yanvarın 1-nə			
Aprelin 1-nə			
Iyulun 1-nə			
Oktyabrın 1-nə			
Dekabrın 31-nə			
Yekunu:			

Qeyd: \_\_\_\_\_

Nəticə: \_\_\_\_\_

İlin sonuna pul vəsaitlərinin qalığını yoxlayarkən auditor balansda əks etdirilən pul vəsaitləri haqqında məlumatların obyektivliyini və düzgün açıqlanmasını qiymətləndirmək üçün kifayət qədər sübut toplamalıdır. Pul vəsaitlərinin auditinin metodikası auditin məqsədinə mövcudluq, tamlıq, qiymətləndirmə, hüquq və öhdəliklər, dəqiqlik, təqdim etmək və açıqlamaq məqsədlərinə nail olmağa istiqamətlənmişdir.

**Mövcudluluq.** Auditor yoxlama zamanı sənədlərdə əks etdirilmiş pul vəsaitlərinin həqiqətən mövcud olmasına dair sübutlar əldə etməlidir və aşağıdakı sualları aydınlaşdırmalıdır:

- Balansda göstərilən bütün vəsaitlər faktiki mövcuddurmu;
- Daxilolma və ödəmələr üzrə yanlış (bilərəkdən, bilmədən) yazılışlar mövcuddurmu;
- Müəssisənin fəaliyyətinə aid olmayan gəlirlər və xərclər mövcuddurmu.

**Tamlıq.** Auditor əmin olmalıdır ki, bütün zəruri informasiya yoxlanılan mühasibat sənədlərinə daxil edilmişdir. Bunun üçün aşağıdakı suallar cavablanmalıdır:

- Bütün pul vəsaitləri daxil edilmişdirmi;
- Hər hansı bir məbləğ yaddan çıxmamışdırmı;
- Satış üzrə bütün məbləğlər hesab fakturalarda əks etdirilmişdirmi.

**Dəqiqlik.** Hesablanmış məlumatlarda hər bir rəqəm dəqiq əks etdirilməli, bütün əməliyyatlar sənədlərdə müvafiq dəyər üzrə əks etdirilməlidir.

**Hüquq və öhdəliklər.** Auditor müəssisənin sərəncamında olan aktivlərə hüququnun olmasının və onun öz öhdəliklərinə cavab verdiyini yoxlamalıdır.

**Təqdim etmə və açıqlama.** Mühasibat hesabatının bütün məlumatları dəqiq verilmiş və bütün məlumatlar zəruri həcmdə və müəyyən detallaşdırma dərəcəsi ilə (mühasibat uçotu standartlarının tələblərinə uyğun) açıqlanmışdır.

Kassada pul vəsaitlərinin faktiki mövcudluğu nu göstərən sübutlar üçün yuxarıda qeyd olunan mərhələlərdən savayı aşağıdakı prosedurlarda yerinə yetirilməlidir: kassadan hesablaşma hesabına daxil olan pul məbləğlərini nəzərə alın keçirmək; hesablaşmaların üzləşdirilməsinin düzgünlüyünü və yekun çıxarılmasının düzgünlüyünü müəyyən etmək.

Kassa sənədləri başdan-başa yoxlanılır. Bu zaman kassa hesabatları ona əlavə edilən bütün təsdiqləyici sənədlər yoxlamaya cəlb edilir. Belə ki, auditor kassa əməliyyatları üzrə ilkin sənədlərin düzgün tərtib edilməsini yoxlayır. Yoxlamanın nəticələri üzrə məlumat aşağıdakı cədvəl formasında verilir (cədvəl 4.2).

**Cədvəl 4.2**

**İlkin sənədlərin yoxlanmasının nəticələri**

Yazılışın nömrəsi	Sənədin nömrəsi	Tarix	Səhvın məzmunu
		Məbləğ	

**Kassa sənədlərinin tərtib olunmasının yoxlanılması**

- 1) Kassa kitabının tərtib olunması üzrə iradlar
  - 2) Kassa mədaxil və məxaric orderlərinin tərtib olunması üzrə iradlar.
- Pul vəsaitlərinin qorunması və kassa intizamının gözlənilməsi məsələləri yoxlanılır və nəticə aşağıdakı köməkçi cədvəl formasında əks etdirilir (cədvəl 4.3).

**Cədvəl 4.3**

**Pul vəsaitlərinin saxlanması və kassa intizamının ümumi məsələləri**

1. Hesablaşma-kassa xidmətləri haqda bankla müqavilələr:  
 \_\_\_\_\_ müqavilənin №-si \_\_\_\_\_  
 (tarix)  
 \_\_\_\_\_ müqavilənin №-si \_\_\_\_\_  
 (tarix)  
 \_\_\_\_\_ müqavilənin №-si \_\_\_\_\_  
 (tarix)

2. Bankın təsərrüfat ehtiyacları üçün pul gəlirindən istifadəyə icazə verməsi

\_\_\_\_\_ müqavilənin №-si \_\_\_\_\_  
 (tarix)

\_\_\_\_\_ müqavilənin №-si \_\_\_\_\_  
 (tarix)

\_\_\_\_\_ müqavilənin №-si \_\_\_\_\_  
 (tarix)

3. Pul vəsaitlərinin bank tərəfindən təsdiq olunmuş limiti

\_\_\_\_\_ məbləğ \_\_\_\_\_ məbləğ \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_ məbləğ \_\_\_\_\_ məbləğ \_\_\_\_\_

4. Maddi məsuliyyət haqda xəzinədarla bağlanmış müqavilə

A.S.A.	Müqavilənin №si	Tarix	Qeyd

5. .... dövrünə kassanın inventarizasiyası aktı

Aktın № si	Tarix	Aşkar olunmuş	Qeyd

Kassada pul vəsaitinin qalığının müəyyən olunmuş limitə əməl olunmasını yoxlamaq məqsədi ilə müəyyən tarixlərə pul qalıqları limitlə üzləşdirilir. Kassada pul vəsaitlərinin faktiki qalığını hesablayan zaman əmək haqqının ödənilməsi əmək qabiliyyətinin müvəqqəti itirilməsinə görə müavinət, təqaüd və mükafat ödənilməsi üçün nəzərdə tutulan nağd pul hesablamağa daxil edilmir və aşağıdakı köməkçi cədvəlin tərtib olunması məqsəduyğun hesab olunur.

**Cədvəl 4.4**

**Kassada pul vəsaitləri qalığı üzrə limitin  
 gözlənilməsinin yoxlanılması**

Müəyyən olunmuş limit məbləği \_\_\_\_\_  
 Kənarlaşma aşkar edilmişdir: bəli \_\_\_\_\_  
 xeyr \_\_\_\_\_

**Tarix Faktiki qalığı Limitdən Tarix Faktiki qalığı Limitdən**  
**kənarlaşma kənarlaşma**

Yekunu

Limitdən artıq qalığa görə cərimə məbləği \_\_\_\_\_

Nağd pulun məqsədli təyinatı üzrə istifadə olunmasını yoxlamaq üçün bankdan alınmış pul haqqında məlumatlar onların xərclənməsi haqqında məlumatlarla üzləşdirilir (balans metodu ilə). Nəzarətin nəticələrinin sistemləşdirilməsi məqsədi ilə aşağıdakı formada cədvəlin tərtib edilməsi məqsəduşundur.

**Cədvəl 4.5**

**Bankdan alınan pul vəsaitlərinin məqsədli istifadə olunmasına nəzarət**

Hesabat dövrü	Dövrün əvvəlinə qalığı	Daxil olmuşdur, man.							
		Çek üzrə bankdan ödəmə üçün				Təhtəl hesab məbləğlərinin qaytarılması	Satılmış qiymətlilərin və göstərilən xidmətlərə görə daxilolmalar	sair	Yekunu
		əməyin ödənişi	Sosial sığorta üzrə müavinət	Ezamiyyət xərcləri	Təsərrüfat ehtiyaclarına				

Xərclənmişdir, man

Əmək haqqının ödənilməsi	Sosial sığortanın ödənilməsinə	Uşaq, məktəbə-qədər müəssisələrin maliyyələşdirilməsi he-sabına banka köçürülmüşdür	Ödənilməmiş əmək haqqı məbləğlərinin banka köçürülməsi	Müxtəlif he-sabların ödənilməsi	Pul gəliri və digər daxilolmalar bankdakı hesaba köçürülmüşdür	Yekun	Dövrün sonuna qalığı
--------------------------	--------------------------------	---	--	---------------------------------	--	-------	----------------------

Həmin cədvəl xəzinədarın hesabatı və ona əlavə edilən sənədlər, kassa mədaxil və məxaric sənədlərinin qeydiyyat jurnalının, eləcə də 50 saylı "Kassa" hesabının debeti və kredit üzrə uçot registrlərinin məlumatları əsasında tərtib olunur, təftişçi və ya auditor və yoxlanılan müəssisənin baş mühasibi tərəfindən imzalanır.

Qeyd etmək lazımdır ki, çek kitabçaları, istifadə olunmuş çek kötüyləri, eləcə də istifadə olunmamış çeklər baş mühasib tərəfindən qorunub saxlanılır, xarab olmuş çeklərə "İlğv olunmuşdur" sözü yazılır və çek kötüylərinə yapışdırılmaqla saxlanılır.

Bankdan alınan pulun kassaya tam mədaxil edilməsinin yoxlanması işi ni asanlaşdırmaq məqsədi ilə zəruri məlumatları aşağıdakı formada cədvəldə toplamaq məsləhət bilinir (cədvəl 4.5)ə

#### Cədvəl 4.6

### Müəssisənin bankdakı hesablarından alınan nağd pulun tam və vaxtında mədaxil edilməsinə nəzarət

Çekin nömrəsi	Çekin yazılması tarixi	Çek üzrə məbləğ, man.	Bank çıxarışı üzrə		Kassa üzrə mədaxil edilmişdir			Kənarlaşma	
			Alınma tarixi	Məbləğ man.	tarix	Orderin Nəsi	Məbləğ, man.	gün	Məbləğ, man.

Pulun mədaxil edilməməsi, düzəliş, pozulma, nömrələrdə və ya bank çıxarışı üzrə pulun alınması və kassaya mədaxil edilməsi üzrə tarix arasında fərq aşkar olunduqda müəssisənin xəzinədarı və baş mühasibindən yazılı izahat tələb olunur, bankda qarşılıqlı yoxlama aparılır və çıxarışlar müəssisənin hesablarındakı həqiqi yazılışlarla tutuşdurulur. Eyni zamanda banka və müəssisənin hesablarına köçürülmüş pulların kassada əks etdirilməsinin düzgünlüyü də yoxlanılır.

Nəğd hesablaşma qaydasında məhsul satışından və göstərilən xidmətlərdən daxil olan pul vəsaitinin tam mədaxil edilməsini müəyyən etmək məqsədi ilə onların hərəkəti haqqında hesabatı, eləcə də onların uçotu hesabları və satışı üzrə yazılışlar yoxlanılmalıdır. Bu zaman satış hesabatı üzrə debet döviyyəsi (satışın nağd hesablaşma hissəsi) material qiymətlilərinin uçotu aparılan hesabların kredit döviyyəsi ilə, satış hesabatı üzrə kredit yazılışları "Kassa" hesabı üzrə debet yazılışları ilə üzləşdirilir. Bunun üçün auditor aşağıdakı 4.7, 4.8 formalı cədvəl tərtib edir.

#### Cədvəl 4.7

### Nağd hesablaşma qaydasında əmtəə-material qiymətlilərinin silinməsinin düzgünlüyünün yoxlanması

Maddi məsul şəxsin hesabatı üzrə			46 sayılı hesabın debeti üzrə analitik məlumatlar			Kənarlaşma (+; -)	
Miqdarı, əd, kq.	Vahidinin qiyməti, man.	Məbləği, man.	Miqdarı ədəd, kq.	Vahidinin qiyməti, man.	Məbləği, man.	Miqdarı üzrə	Məbləği üzrə, man.

## Cədvəl 4.8

### Əmtəə-material qiymətlilərinin satışından nağd pulun mədaxil edilməsinin tamlığının yoxlanılması cədvəli

Kassa kitabı üzrə				46 sayılı hesabın krediti üzrə analitik məlumatlar			Kənarlaşma (+; -)	
Kassa mədaxil orderinin №-si, tarix	Əmtəə-material dəyərlərinin miqdarı ədəd, kq.	Vahidinin qiyməti, man.	Məbləği, man.	əmtəə-material qiymətlilərinin miqdarı, ədəd, kq.	Vahidinin qiyməti, man.	Məbləği, man.	Miqdarı üzrə	Məbləği üzrə, man.

Kassa əməliyyatlarına nəzarəti həyata keçirərkən hesabların müxabirləşməsinin mühasibat uçotunun aparılmasının mövcud təlimatlarına və qaydalarına uyğunluğuna xüsusi diqqət verilməlidir. Belə nəzarət xəzinədarın hesabatının və ona əlavə edilən təsdiqedicə sənədlərin məlumatları, eləcə də uçot registrlərindəki yazılışları əsasında həyata keçirilir.

### 4.3 Bankda olan hesablar üzrə əməliyyatların auditi

Banklarda olan hesablar üzrə əməliyyatların auditi onların müxabir hesablarından çıxarış və ona əlavə olunan təsdiqləyici sənədlər, eləcə də 51 sayılı "Hesablaşma hesabı", 52 sayılı "Valyuta hesabı", 55 sayılı "Banklarda olan xüsusi hesablar", 90 sayılı "Qısamüddətli bank kreditləri", 92 sayılı "Uzunmüddətli bank kreditləri", 93 sayılı "İşçilər üçün bank kreditləri" hesablarının məlumatları əsasında aparılır.

Auditor yoxlanmasına başalamazdan əvvəl imkan daxilində yoxlanılan müəssisənin bankdakı hesablarını müəyyən etmək lazımdır.

Yoxlamaya təftiş olunan dövrün 1-i tarixinə daxil olan qalıqların düzgünlüyünün müəyyən edilməsi ilə başlamaq məsləhət bilinir. Bunun üçün 1-i tarixinə yoxlanılan hesabda vəsait qalığı (2 sayılı jurnal-order) ayın sonuna bank çıxarışı ilə baş kitabla və balansla üzləşdirilir. Yoxlama hər bir hesab üzrə ayrılıqda aparılır. Bu zaman auditor aşağıdakı köməkçi cədvəli tərtib edir (cədvəl 4.9).

**Cədvəl 4.9****Giriş qalığının düzgünlüyünün yoxlanması**

<b>Jurnal order üzrə 01.01.200.. ilə qalıq</b>	<b>Bank çıxarışı üzrə 01.01.200.. ilə qalıq</b>	<b>Baş kitab üzrə 01.01.200.. ilə qalıq</b>	<b>Müəssisənin balansı üzrə 01.01.200.. ilə qalıq</b>	<b>Kənarlaşma (+; -)</b>

Bank əməliyyatlarının başdan başa yoxlanmasına başlayaraq bank çıxarışlarının tamlığı və dürüstlüyü müəyyən edilməlidir.

Banklardakı hesablar üzrə əməliyyatların yoxlanması zamanı müvafiq hesablar üzrə çıxarışlarda əks etdirilmiş vəsait qalıqları uçot üzrə vəsait qalıqları ilə üzləşdirilir. Bank çıxarışlarının tamlığı və dürüstlüyünü yoxladıqdan sonra bank vasitəsilə aparılmış əməliyyatların dürüstlüyü və bunu müvafiq həqiqi sənədlərlə təsdiq edilməsinə əmin olmaq lazımdır. Daha sonra hesabların müxəbirləşməsinin və uçot registrlərində yazılışların düzgünlüyü müəyyən edilir. Bu məqsədlə bank çıxarışında göstərilən məbləğin ona əlavə edilən sənədlərdə göstərilən məbləğə uyğunluğu yoxlanılır. Belə yoxlama ödəmə tapşırıqlarının, ödəmə tələbnamələrinin və onlara əlavə edilən hesab-fakturaların və əmtə-nəqliyyat surətindəki məbləğlərin sətirlər üzrə tutuşdurulması ilə aparılır. Bu zaman ödəmə tapşırıqlarının və tələbnamələrin surətlərinin həqiqiliyinə əmin olmaq lazımdır (onlar bank ştampı, gün, ay, il göstərilməklə bank əməliyyatçısının imzası ilə təsdiqlənməlidir).

Bankda hesablar üzrə əməliyyatların dürüstlüyünün yoxlanması üçün auditor aşağıdakı formada köməkçi cədvəl tərtib edir (cədvəl 4.10).

**Cədvəl 4.10****Bankda hesablar üzrə əməliyyatların  
dürüstlüyünün yoxlanması**

<b>Bank çıxarışının surəti üzrə məbləğ</b>	<b>Ödəmə tapşırığı üzrə məbləğ</b>	<b>Hesab- faktura üzrə məbləğ</b>	<b>Əmtə- nəqliyyat qaiməsi üzrə məbləğ</b>	<b>Kənarlaşma (+; -)</b>

Əmtəə-material qiymətlilərinə görə pul vəsaitlərinin köçürülməsinin düzgünlüyü və əsaslı olması da auditor tərəfindən yoxlanılmalıdır. Bu məqsədlə ödəmə sənədlərində göstərilən məbləğ bank çıxarışı məlumatları ilə və 60 sayılı "Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar" və ya 76 sayılı "Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar" hesabı üzrə yazılışlarla tutuşdurulur. Bu yazılışların düzgünlüyünə əmin olduqdan sonra mədaxil sənədləri üzrə mədaxil edilmiş əmtəə-material qiymətlərinin mədaxil edilməsinin tamlığı və düzgünlüyü yoxlanılmalıdır. Qarşılıqlı yoxlamalar zamanı aşkar edilmiş kənarlaşmalar aralıq aktları ilə rəsmiləşdirilir.

Akkreditivlər üzrə əməliyyatlar yoxlanılarkən bank çıxarışlar üzrə qalıq məbləği və dövriyyə mühasibat uçotu registrlərindəki yazılışlarla üzləşdirilir. Eyni zamanda hesablaşmanın akkreditiv formasının tətbiqinin səbəbləri müəyyən edilir, daha doğrusu müqavilədə hesablaşmanın bu formasının nəzərdə tutulması yoxlanılır. Sonra akkreditivlərdən istifadənin istifadə olunmamış akkreditivlərin qaytarılmasının tam və vaxtında həyata keçirilməsi, eyni zamanda malgöndərənlərdən daxil olmuş material qiymətlilərinin tam mədaxil olunması yoxlanılır.

Bankdakı valyuta hesabında əməliyyatlar da yoxlanılmalıdır. Bunun üçün bank çıxarışında əks etdirilmiş vəsait qalıqlarının uçot üzrə vəsait qalıqlarına uyğun olması, ona əlavə olunan sənədlərin tamlığı və dürüstlüyü, əməliyyatların həqiqiliyi və bank çıxarışlarının və ilkin sənədlərin həqiqiliyi, valyuta hesabında əməliyyatlar üzrə hesabların müxbirləşməsinin və uçot registrlərində yazılışların düzgünlüyü müəyyən edilməlidir. Müəssisəyə daxil olmuş valyutada pul gəlirinin tranzit hesabına köçürülməsinin tamlığı da yoxlanılır.

#### **4.4 Pul sənədlərinin və yolda olan köçürmələrin auditi**

Müəssisə tərəfindən əldə olunmuş poçt markaları, dövlət rüsumu markaları, veksellər, ödənilmiş sanatoriya, istirahət evləri, turist yol vərəqləri yoxlama obyektini hesab olunur.

Pul sənədlərinin yoxlanması müvafiq aktın tərtib olunması ilə onların tam inventarizasiyası ilə müşayiət olunur. İlk növbədə nəzarət prosesində analitik uçot üzrə qalıq məlumatlarının 56 sayılı "Pul sənədləri" sintetik hesabı üzrə qalığa bərabər olmasına əmin olmaq lazımdır. Analitik uçotun məlumat-

ları əsasında pul sənədlərinin miqdar və məbləğ ifadəsində 56 sayılı "Pul sənədləri" hesabına tam və vaxtında mədaxil edildiyi müəyyən edilməlidir.

Sanatoriyalara, istirahət evlərinə yol vərəqələrinin alınması və verilməsi üzrə əməliyyatları yoxlayarkən yol vərəqələrinin hansı mənbə hesabına əldə edildiyi, onun dəyərini hansı hissəsinin alıcı tərəfindən ödənilmədiyi, yol vərəqini alanlardan pulun tam həcmdə və vaxtında kassaya daxil olduğu, müəssisə işçilərinə yol vərəqələrinin həmkarlar təşkilatının razılığı ilə verildiyi, həmin müəssisədə işləməyən şəxslərə yol vərəqinin verilməsi faktlarının olması aydınlaşdırılmalıdır. Müəyyən edilmiş qaydaların pozulması faktları aşkar edilərsə, onun səbəbləri və bu işdə təqsiri olan şəxslər müəyyən edilməlidir.

Əhaliyə xidmət göstərən müəssisələrdə nağd pulun əldə olunması müxtəlif ciddi hesabat blanklarından- biletlərdən, qəbzlərdən istifadə ilə əlaqədardır. Bununla bağlı auditorun vəzifəsi ardıcıl olaraq ciddi hesabat blanklarının hərəkətinin düzgünlüyünü yoxlamaqdır.

Auditor tərəfindən pul sənədləri üzrə hesabatı da yoxlanılır. Həmin hesabatda ayrı-ayrılıqda hər bir blank növü üzrə miqdar və nominal dəyəri ilə hesabat dövrünün əvvəlinə onların qalığı, daxil olması, sərf olunması və hesabat dövrünün sonuna qalıqları haqda məlumatlar əks etdirilir. Hesabata həmin blankların daxil olması və istifadəsi üzrə təsdiqedic sənədlər əlavə olunur.

Auditor müəssisədə qiymətli kağızların vaxtında inventarizasiyasının aparılmasını və onun nəticələrinin necə rəsmiləşdirilməsini yoxlayır.

Pul gəlirlərini inkasatorlar və ya rabitə şöbələri vasitəsi ilə bankın kassasına təhvil verən müəssisələrdə yolda olan pul vəsaitlərinin auditor yoxlanması cəlb aparılır. Auditorun vəzifəsi pul gəliri məbləğinin tamlığını və onun vaxtında təhvil verilməsini yoxlamaqdır. Auditor baş mühasiblə birlikdə yolda olan pul sənədlərinin inventarizasiyasını aparır, nəticələr aktla rəsmiləşdirilir. Həmin aktda təhvil verilmiş hər bir məbləğ üzrə təhvil verilmə tarixi, qəbz (bank, poçt şöbəsinin) nömrəsi və təhvil verənin soyadı göstərilir. Bu hesablaşma hesabına növbəti pul köçürülməsi qaydasını izləməyə imkan verir.

Auditor pul gəlirlərinin tam və vaxtında təhvil verilməməsi, faktiki pul vəsaitlərinin hesablanması zamanı bank tərəfindən plomb vurulmuş inkasator çantalarında pulun çatışmazlığı (artıqlığı) faktlarını aşkar etməlidir. Hər belə hadisə zamanı müəssisə kassada pulların inventarizasiyasını aparma-

ğa borcludur, onun nəticələri isə inkassatorların çantalarında aşkar edilmiş çatışmazlıq və ya artıqgəlmələrin uçotu məlumatları ilə tutuşdurulmalıdır.

İlkin sənədlər əsasında 57 sayılı "Yolda olan köçürmələr" hesabı üzrə hər bir yazılışın əsaslı olması yoxlanılır. 57 sayılı hesabın krediti, pul vəsaitlərinin uçotu üçün nəzərdə tutulmuş hesabların debeti üzrə yazılışları üzləşdirməklə yolda olan pul vəsaitlərinin banklarda müvafiq hesablara vaxtında və tam köçürülməsi müəyyən olunur. Eyni zamanda yolda olan pul vəsaitlərinin tərkibində kassada çatışmayan nağd pulun olması və ya ayrı-ayrı vəzifəli şəxs tərəfindən mənimsənilən məbləğin olması faktları da aydınlaşdırılmalıdır.

## **V FƏSİL. HESABLAŞMA VƏ KREDİT ƏMƏLİYYATLARININ AUDİTİ**

### **5.1 Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmaların auditi**

Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalara nəzarətin əsas məqsəd təhtəlhesab məbləğlərin düzgün və məqsədli istifadə olunmasının, təsərrüfat nöqtəyi nəzərdən qeyri-qanuni və qeyri-məqsədli xərclərin aşkar edilməsi eza-miyyət xərclərinin ödənilməsi qaydalarının gözlənilməsini müəyyən etməkdir. Yoxlama mənbələrinə müəssisə üzrə əmr və sərəncamlar, təhtəlhesab məbləğin istifadəsi haqda sübutedici sənədlər də əlavə edilməklə avans hesabatlari, Baş kitab, müəssisənin balansı, 71 saylı "Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar" hesabı üzrə analitik və sintetik uçot məlumatları aid edilir.

Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar bir qayda olaraq başdan başa üsulu ilə yoxlanılır. Bu zaman aşağıdakı məsələlərə aydınlıq gətirilir: avansların verilməsi qaydasının gözlənilməsi; avans hesabatlariinin vaxtında təqdim edilməsi; təhtəlhesab məbləğin məqsəduyğun və qanunauyğun istifadə olunması; avans hesabatlariinə əlavə olunan sənədlərin düzgün tərtib edilməsi; təsdiqləyici sənədlərin təkrar istifadəsinin qarşısının alınması məqsədi ilə onların ödənilməsi; istifadə olunmamış təhtəlhesab məbləğlərin vaxtında geri qaytarılması.

Təsərrüfat və əməliyyat ehtiyacları üçün verilən təhtəlhesab məbləğlərin qanunauyğunluğunu yoxlayarkən nağd qaydada təhtəlhesab məbləğin verilməsinə icazəsi olan işçilərin siyahısının və həmin siyahının müəssisə rəhbərinin əmri və ya sərəncamı ilə təsdiq olunmasına diqqət verilməlidir. Sonra, verilmiş təhtəlhesab məbləğin avans üzrə limitdən artıq olub-olmaması müəyyən edilir. Ezamiyyə xərcləri üzrə avansın məbləği təyinata uyğun olmalıdır. Təhtəlhesab məbləğlərin verilməsinin mövcud qaydalarını yoxlayarkən təhtəlhesab şəxsin əvvəl aldığı məbləğ üzrə borcunun qalib-qalmadığı müəyyən edilməlidir. Təsərrüfat və əməliyyat ehtiyaclarına təhtəlhesab məbləğlərin istifadə olunmasının qanunauyğunluğu və avans hesabatlariinin və yükləmə-boşaltma işlərinin və digər xidmətlərin, eləcə də

əmtə material qiymətlilərinin ƏMQ anbara faktiki daxil olmasını təsdiqləyən sənədlər əlavə edilməklə material qiymətlilərin dəyərinin nağd pulla ödənilməsinə əks etdirən sənədlərin üzvləşdirilməsi yolu ilə yoxlanılır. Bunun üçün hesabları, material qiymətlilərin mədaxil qaiməsi ilə birlikdə əmtə cəklərini, anbar uçotu kitabı ilə məhsul və material hərəkəti haqqında hesabatla üzvləşdirmək lazımdır.

Auditor aşağıdakı köməkçi cədvəli tərtib edir (cədvəl 5.1).

**Cədvəl 5.1**

**Təhtəhesab məbləğlərin xərclənməsinin qanuniliyinin yoxlanması**

Avans hesabı üzrə ƏMQ-nin alınmasına xərclənmişdir	Təhtəhesab məbləğ şəxsin ödədiyi çekin surəti üzrə ƏMQ-nin dəyəri	ƏMQ mədaxil edilmişdir, man		Məlumatların kənarlaşması (+; -)						
		Qaimə üzrə	Məhsul və materialların hərəkəti haqda hesabat əsasən	Anbar uçotunun kartoçkası üzrə	Avans hesabının			Çeklərin surətinin məhsulların və materialların hərəkəti hesabından	Qaimələrin anbar uçotunun kartoçkalarından	Məhsul və materialların hərəkəti hesabının anbar uçotu kartoçkalarından
					Çeklərin surətindən	Mədxil üzrə qaimələrdən	Məhsulların və materialların anbar uçotunun kartoçkasından			

Yükləmə-boşaltma işlərinin ödənilməsinə yoxlayan zaman əmək haqqının hesablanması və gəlir vergisinin tutulmasının düzgünlüyü müəyyən edilir. Ödəmə cədvəlində pulu alanların ünvanlarının, şəxsiyyət vəsiqəsinin nömrəsinin, verilmə yerinin, qeydiyyatın olmasına xüsusi diqqət verilməlidir.

Yoxlamanın mühüm mərhələlərindən biri istifadə olunmamış təhtəhesab məbləğlərin vaxtında geri qaytarılmasının müəyyən edilməsidir. Xərclənməmiş və vaxtında geri qaytarılmamış məbləğ onun ödənilməsi vaxtından sonrakı aydan gec olmayaraq şərtsiz qaydada hesablaşma-ödəmə cədvəli üzrə tutulmalıdır.

Nəzarət prosesində ezamiyyə xərclərinin ödənilməsinin qanuniliyi və məqsədyönlülüyü yoxlanılmalıdır. Bu zaman məzuniyyətə göndərilmiş işçilərin qeydiyyat jurnalının aparılmasının düzgünlüyü təyin edilir. (cədvəl 5.2)

**Cədvəl 5.2****Ezamiyyətə göndərilmiş işçilərin qeydiyyatı jurnalı**

<b>№</b>	<b>Ezamiyyət ə gedənin adı, soyadı, atasının adı</b>	<b>Vəzifəsi</b>	<b>Ezamiyyətə olunan yer</b>	<b>Ezamiyyətin məqsədi</b>	<b>Ezamiyyətin uzunluğu</b>	<b>Ezamiyyətdə olma vaxtı</b>	<b>Xidməti vəzifənin yerinə yetirilməsi haqda qeyd</b>
1	Kazımlı M.E.	menecer	Ankara	Götisasin artırılması	14 gün	10.03.200..ci ildən 24.03.200..ci ilədək	

Ezamiyyə olunan şəxsin avans hesabının yoxlanmasına xüsusi diqqət verilməlidir. Ezamiyyə vərəqində təyinat yerinə gəlmə və getmə haqqında qeydiyyatın olmasına bütün rekvizitlərin doldurulmasına fikir verilməlidir. Bu zaman avans hesabına ezamiyyətdə olmasını təsdiq edən yol biletləri, mənzil və digər xərcləri əks etdirən qəbzlər əlavə edilir. Gündəlik xərclərin, mənzil və yol xərclərinin düzgünlüyü ayrıca yoxlanılır.

Mövcud qanunvericiliyə görə işçi ezamiyyətdən qayıtdıqdan sonrakı üç gün ərzində hesabat verməlidir. Bunun üçün işçinin tərtib etdiyi və müəssisə rəhbərinin təsdiq etdiyi avans hesabatı nəzərdə tutulmuşdur. Həmin ezamiyyəyə getmə, təyinat yerinə çatma, oradan qayıtma və iş yerinə qayıtma vaxtı haqqında qeydiyyat aparılan ezamiyyə vərəqi, mənzil tutulması və faktiki yol xərcləri haqqında sənədlər əlavə edilir.

Ezamiyyə xərcləri üzrə artıq ödəmə və ya tam ödəməmə halları auditor hesabatında əks etdirilir. Əgər ezamiyyə xərcləri üzrə təhtə hesab şəxslərlə hesablaşmalarda çoxsaylı pozuntu faktları müəyyən olunarsa, onlar ayrı cədvəldə qeyd olunur. (cədvəl 5.3)

**Cədvəl 5.3****üzrə 01.01.200..ci ildə 01.01.200..ci ilədək****(müəssisənin adı)****ezamiyyə xərcləri üzrə artıq ödəmələr və tam ödəməmələr haqqında məlumat**

№	Təhtəhesab şəxsin soyadı, adı	Vəzi-fəsi	Ay	Avans hesabatının №	Xərclərin ödənilməsi			
					Günlük		Mənzil	
					Artıq ödəmə	Tam ödəməmə	Artıq ödəmə	Tam ödəməmə
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Kazımlı M.E.	Menecer	Fevral	7	150	-	42	-
2	Bayramlı S.T. və s.	Mühasib	aprel	14	80	-	35	-
3	yekun				430		185	

### Cədvəl 5.3 ardı

#### Xərclərin ödənilməsi

Xərclərin ödənilməsi							
Yol xərci		Faiz		yekun		Onlardan aid edilib	
Artıq ödəmə	Tam ödəməmə	Artıq ödəmə	Tam ödəməmə	Artıq ödəmə	Tam ödəməmə	Istehsal xərclərinə	Mənfəət hesabına
10	11	12	13	14	15	16	17
				192		192	
				115		115	
				822		822	

Cədvəl auditor və baş mühasib tərəfindən imzalanır, auditor rəyində qeyd olunmaqla ona əlavə olunur.

Nəzarət zamanı alınmış təhtəhesab məbləğlərin və onların silinməsi üzrə məbləğ mühasibat yazılışlarının düzgünlüyü yoxlanmalıdır. Təhtəhesab şəxslərlə hesablaşmaların analitik və sintetik uçotu aparılan üç registrdə dövriyyənin hesablanması və qalıqın çıxarılmasının düzgünlüyü nəzərdən keçirilməli və onlar digər mühasibat uçotu registrlərində yazılışlarla üzləşdirilməlidir. Bu zaman auditor aşağıdakı cədvəli tərtib etməlidir (cədvəl 5.4).

Cədvəl 5.4

**Baş kitabda əks etdirilmiş 71 sayılı hesab üzrə  
dövriyyənin balansa və 1 sayılı jurnal orderə rüblük  
uyğunluğunun yoxlanılması**

Tarix	Dövrün əvvəlinə qalıq	Debet dövriyyəsi			Kredit dövriyyəsi			Dövrün sonuna qalıq	Məlumatların kənarlaşması		
		Balans üzrə	Baş kitab üzrə	1 sayılı jurnal order üzrə	Balans üzrə	Baş kitab üzrə	1 sayılı jurnal order üzrə				

Nəticə \_\_\_\_\_

## 5.2 Malsatan və podratçılarla hesablaşmaların auditi

Təhtəhesab şəxslərlə hesablaşmaların müəssisənin balansında əks etdirilməsinin düzgünlüyü də yoxlanılmalıdır. Bu məqsədlə aşağıdakı formada köməkçi cədvəl tərtib olunur (cədvəl 5.5).

Cədvəl 5.5

**71 sayılı hesab üzrə dövriyyənin Baş kitabda,  
balansda və 1 sayılı jurnal-orderdə əks etdirilmiş dövriyyə  
ilə uyğunluğunun yoxlanılması**

tarix	Dövrün əvvəlinə qalıq	Debet dövriyyəsi			Kredit dövriyyəsi			Dövrün sonuna qalıq	Məlumatlar üzrə kənarlaşma		
		Balans üzrə	Baş kitab üzrə	1 sayılı jurnal-order üzrə	Balans üzrə	Baş kitab üzrə	1 sayılı jurnal-order üzrə		Balansın baş kitabdan	Balansın jurnal-orderdən	Baş kitabın jurnal-orderdən
Yanvarın 1-nə											
Aprelin 1-nə											
İyulun 1-nə											
Oktyabrın 1-nə											
Dekabrın 31-nə											

Qeyd: \_\_\_\_\_

Malgöndərənlə və podratçılarla hesablaşmalara nəzarətin əsas vəzifələrinə hesablaşmaların vəziyyəti haqqında uçot məlumatlarının dürüslüyü və qanunauyğunluğunun, hesablaşma-maliyyə intizamının gözlənilməsinin və onun müəssisənin ödəmə qabiliyyətinə təsirinin, borcların reallığının müəyyən edilməsinin yoxlanmasıdır.

Yoxlama material resurslarının göndərilməsi və əsaslı tikintinin yerinə yetirilməsi üzrə tərəflərin hüquq və vəzifələrini müəyyən edən sənədlərin tərtib edilməsinin mövcudluğu və düzgünlüyünün müəyyən edilməsi ilə başlanır. Yoxlama prosesində müvafiq borc məbləğlərinin balans maddələri üzrə düzgün əks etdirilməsi müəyyən edilir. Bunun üçün eyni tarixə analitik uçot məlumatları üzrə hər bir növ hesablaşma 60 sayılı "Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar" sintetik hesabının qalıqları ilə, Baş kitabla və mühasibat balansı ilə üzlaşdırilir. Bu zaman auditor aşağıdakı formada köməkçi cədvəl tərtib edir. (cədvəl 5.6)

### Cədvəl 5.6

#### 60 sayılı "Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar" hesabı üzrə borcların dürüslüyünün yoxlanılması

60 №li hesab üzrə				Məlumatların kənarlaşması					
Balansa əsasən	Baş kitabla əsasən	Jurnal-orderə əsasən	Analitik uçot məlumatlarına əsasən	Balansın			Baş kitabın		Jurnal-orderin analitik uçot məlumatlarından
				Baş kitabdan	Jurnal-orderdən	Analitik uçot məlumatlarından	Jurnal-orderdən	Analitik uçot məlumatlarından	

Əgər göstəricilər arasında kənarlaşmalar olarsa, hər bir malgöndərənlə və podratçı üzrə borcun reallığı və sənədlə əsaslı olması yoxlanmalıdır. Ayrı-ayrı hesablarda hər bir debitor və kreditor borcları borcun yaranması, səbəbləri və borcların yaranma vaxtı, onun alınmasının reallığı baxımından nəzərdən keçirilir. Bu zaman borclar müəyyən əlamətlər üzrə qruplaşdırılır: cari (normal); vaxtında ödənilməmiş; ödənilmə vaxtı çoxdan keçmiş; mübahisəli; şübhəli.

Auditor bütün debitorlarla və kreditorlarla hesablaşmaların inventarizasiyasının aparılıb aparılmadığını müəyyən etməli, onun nəticələri ilə tanış olmalıdır, zəruriyyət yaranarsa, debitor və kreditorlarla hesablaşmaların qarşılıqlı üzləşməsi həyata keçirilməlidir. Belə yoxlama aşağıdakı formada aralıq aktla rəsmiləşdirilməlidir (cədvəl 5.7).

**Cədvəl 5.7**

**"Amal tikinti" şirkətinin Salyan sement zavodu ilə " \_\_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 200..ci ildə hesablaşmaların qarşılıqlı üzləşməsi aktı**

Sıra №-si	Yazılışların məzmunu	Mühasibat uçotu məlumatları üzrə			
		Amal tikinti şirkəti		Salyan sement zavodu	
		debet	kredit	Debet	kredit
1.	Hesablaşmaların aparılmasına qədər qalıq " _____ " _____ 200..ci ildə № li əmtəə - nəqliyyat qaiməsi üzrə sement daxil olmuşdur.	178000	1213500	1213500	178000
2.	" _____ " _____ 200..ci ildə _____ № li hesab üzrə sement daxil olmuşdur.	-	15732	15732	178000
	Yekun	178000	1229232	1229232	
	Hesablaşmalar aparıldıqdan sonra qalıq		1051232	1051232	

Məbləğ yazı ilə: bir milyon əlli bir min iki yüz otuz iki manat

Auditor:

Kazımlı M.E. \_\_\_\_\_  
(imza)

Salyan sement zavodunun  
baş mühasibi

Bayramlı S.T. \_\_\_\_\_  
(imza)

Material qiymətliələrinin tam mədaxil olunmasını müəyyən etmək üçün onların ödəmə sənədləri üzrə (ödəmə tapşırıqları və ödəmə tələbnamələri) miqdarı və dəyəri haqda məlumatları onların mədaxilini əks etdirən sənədlərlə müqayisə etmək lazımdır.

nədlərin-hesabların, hesab-fakturaların, əmtəə-nəqliyyat qaimələrinin (ƏNQ) məlumatları ilə və malgöndərənlərlə hesablaşmaların analitik uçotunun (malgöndərənlərlə hesablaşmalar üzrə əməliyyatların reyestrləri), anbar uçotunun, məhsul və materialların hərəkəti hesabatının göstəriciləri ilə üz-ləşdirmək lazımdır. Bu zaman auditor aşağıdakı formada köməkçi cədvəl tərtib edir (cədvəl 5.8)

Yoxlama zamanı malgöndərənlər tərəfindən tətbiq olunan qiymətlərə, xidmətlərə görə tariflərin düzgünlüyünə xüsusi diqqət verilməlidir. Belə faktlar malgöndərənlərin hesablarındakı qiymətləri bağlanmış müqavilələr-də göstərilən qiymətlərlə müqayisə etməklə aşkar edilir.

**Cədvəl 5.8**

**Malgöndərənlərdən alınmış material qiymətlilərinin tam mədaxil edilməsinin yoxlanılması**

Malgöndə-rənin adı	Ödəmə tapşırığı üzrə ƏMQ dəyəri ödənilmişdir		əmtəə-nəqliyyat (ƏNQ) qaiməsi üzrə alınmışdır		60 saylı hesabın analitik uçotu məlumatları		Anbar uçotu-nun kar-toçkalari		Məhsul və materialların hərəkəti haqda hesabat	
	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Məlumatların kənarlaşması											
Ödəmə sənədlərinin ƏNQ-dən		ƏNQ-nin 60 №-li hesabın analitik məlumatla-rından		ƏNQ-nin anbar uçotu kartoçkala-rından		ƏNQ-nin məhsul və materialların hərəkəti he-sablarından		Ödəmə sənədlərinin məhsul və materialların hərəkəti he-sablarından		Anbar uçotu kartoçkalari-nin məhsul və materialların hərəkəti he-sablarından	
miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ
12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23

**5.3 Alıcılarla və sifarişçilərlə hesablaşmaların auditi**

Alıcılarla hesablaşmaların yoxlanması zamanı məhsul göndərişi üzrə mü-qavilələrin mövcudluğu, satılmış məhsula görə müəssisəyə çatması məbləğin düzgün köçürülməsi (satış müddəti, məhsulun keyfiyyəti və digər amillər nəzərə alınmaqla), eləcə də 62 saylı "Alıcılara və sifarişçilərlə hesablaşma-lar" hesabı üzrə hesablanan alıcıların borclarının reallığı yoxlanılır.

Alicılar tərəfindən alınmış məhsulların dəyərinin tam və vaxtında ödənilməsinin yoxlanması mühüm məsələlərdən biridir. Bu məqsədlə hesablaşmaların inventarizasiyası aparılır.

Ayrı-ayrı alıcılar üzrə aparılan yoxlama borcların sabitliyini aşkar edildikdə, onun əsaslı olması həmin borcların yaranmasını şərtləndirən ilkin sənədlərin (hesablar, hesab-fakturalar, əmtəə-nəqliyyat qaimələri) məlumatları üzrə alıcılar tərəfindən malların dəyərinin vaxtında ödənilməməsinin səbəbləri isə hesablaşmaların qarşılıqlı üzləşdirilməsi ilə müəyyən olunur.

Alicılarla və sifarişçilərlə hesablaşmaların inventarizasiyası aktı üzrə borclar bütövlükdə balans və ayrı-ayrı borclular üzrə tədqiq olunur. Müəssisənin mühasibatlığı tərəfindən tərtib olunan həmin inventarizasiya aktın əsasında həmin borcların yaranma vaxtı və səbəbləri, eləcə də onların reallığı müəyyən olunur.

Məlumdur ki, Azərbaycan Respublikasından kənardan mal almış təsərrüfat subyekti daxili bazarda satış qiymətini Mərkəzi Bankın kursu üzrə hesablanmış, gömrük rüsumları, yüklərin gömrük qeydiyyatına xərclər, idxal zamanı ƏDV, aksiz və sadalanan xərclərə artım nəzərə alınmaqla müqavilə qiymətini formalaşdırır. Əgər alıcıda yükün sığortası və öz anbarına qədər daşınması xərclərini sübut edən təsdiqləyici sənədlər olarsa, onda o, həmin xərcləri də malın buraxılış qiymətinə əlavə etmək hüququna malikdir.

Azərbaycan Respublikası ərazisində məhsulların və malların satışı və təkrar satışı zamanı satıcı müşayətəedici sənədlərdə (əmtəə-nəqliyyat qaimələri) istehsalçı-müəssisənin buraxılış qiyməti və ya topdansatış -idxalçının qiymətini, qiymət əlavəsini və sair məlumatları əks etdirməlidir.

Alicılarla və sifarişçilərlə hesablaşmaların yoxlanılmasının son mərhələsində mühasibat uçotu hesablarının qüvvədə olan müxəbirləşmə qaydalarına əməl edilməsi yoxlanılır ki, bu da yalnız hesablaşma əməliyyatlarının uçotda əks etdirilməsi zamanı səhvlərin, eyni zamanda mənimsəmələrin örtbasdır edilməsi (gizlədilməsi) məqsədi ilə uçot məlumatlarının bilərəkdən təhrif edilməsi faktlarını aşkar etməyə imkan verir.

## 5.4 İddialar üzrə hesablaşmaların auditi

Hesablaşmalar üzrə nəzarətin əsas istiqamətlərindən biri müqavilə öhdəliklərinin yerinə yetirilməməsinə görə iddialar üzrə hesablaşmaların yoxlanılmasıdır.

İddiaları bir neçə qrupda cəmləmək olar:

- Malgöndərən və podratçılara onların hesablarının yoxlanması zamanı (akseptdən sonra) aşkar edilmiş yerinə yetirilmiş işlərin həcminin şişirdilməsinə, əmtəə-material qiymətlilərinin göndərilməməsinə, qiymət və tariflərin artırılmasına, göndərilən malların standartlara və ya texniki şərtlərə uyğun gəlməməsinə görə;

- Yolda təbii itki normasından çox yükün çatışmazlığı və yüklərin daşınması zamanı artıq ödənilmiş məbləğə görə nəqliyyat təşkilatlarına;

- Alıcı tərəfindən və ya məhkəmənin qərarı ilə müqavilə şərtlərinin gözlənilməməsinə görə sanksiyalar (cərimə, faiz, dəbbələmə) üzrə;

- Hesablaşma, valyuta və digər hesablar üzrə səhv silinmiş məbləğlərə görə banklara qarşı.

Müəssisə öz əmlak hüquqlarının və digər müəssisələrin qanuni maraqlarının pozulmasını bildikdən sonra iddia təqdim edir. Göndərilməyən məhsulların (malların) dəyərinin ödənilməsi haqqında iddia bir ay ərzində, digər səbəblərə görə iddia iki ay ərzində təqdim edilir.

İddia məktubunun forması aşağıdakı kimi tərtib edilə bilər:

Salyan sement zavodunun  
direktoru Səlimov T. K.  
Poçt ünvanı: Salyan şəhəri, Qələbə küçəsi 31  
h/h 14102007 Texnika Bankın Salyan şöbəsi  
İddia məbləği: 1 milyon manat

"Amal" şirkəti bildirir 15.10.200..ci ildə ...№ li əmtəə-material qaiməsi üzrə sizin müəssisədən bizim ünvanına 60000 dəyərinə 500 ton sement göndərilmişdir. Lakin yük qəbul edilərkən 396 manat dəyərinə 3300 kq sementin çatmazlığı müəyyən edilmişdir.

Sementin qəbulu zamanı tərtib olunmuş kommersiya aktı məktuba əlavə edilir. Yükün kəsirlə göndərilməsi sizinlə bağlanmış "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 200.. ci il \_\_\_ № li müqavilənin şərtlərini pozur. Xahiş edirik 396 manat

məbləğində iddianı təmin edəsiniz və həmin məbləği bizim Amalbank KB-də olan 16101954 sayılı hesablaşma hesabına köçürəsiniz.

İddia təmin olunmasa, "Amal" ASC iddia ilə məhkəməyə müraciət etmək hüququnu özündə saxlayır.

"Amal" ASC-nin sədri

Kazımlı E.R.

Poçt ünvanı: Bakı şəh., C. Cabbarlı küçəsi, 44

Hər bir iddianın əsaslı olması, sənədləşmənin vaxtında və düzgün tərtib olunmasının yoxlanılmalıdır. İddianın təqdim olunması müddətinə riayət edilməməsi çox vaxt material qiymətlilərinin mənimsənilməsi faktını gizlətmək üçün istifadə edilir, çünki hesablanmış məbləğ istehsal xərclərinə və ya digər hesablara silinir. Buna görə də malgöndərənlər və podratçılar tərəfindən iddianın səbəbləri, iddia məsələlərinin məhkəmədə baxılması üzrə protokollar öyrənilməlidir.

## **5.5 Maddi zərərin ödənilməsi üzrə hesablaşmaların auditi**

İnventarizasiya zamanı aşkar edilmiş material resurslarının çatışmazlığı, xarab olması, istehlak keyfiyyətinin itirilməsi, mənimsəmə, məhvətmə, əmlakın dəyərliliyinin pisləşməsi və ya aşağı düşməsi və əmlakın bərpa olunması və əmlakın və ya digər qiymətlilərin alınması üçün müəssisə xərc çəkmək zərurətin yaranması maddi ziyan hesab olunur.

Maddi ziyanın ödənilməsi üzrə hesablaşmaları yoxlayarkən əvvəlcə 73 sayılı "Sair əməliyyatlar üzrə işçi heyətlə hesablaşmalar" hesabının "Maddi zərərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar" subhesabından istifadə olunur. Həmin subhesabın məlumatları əsasında təftiş olunan dövr ərzində maddi ziyanın ödənilməsi üzrə hesablaşmaların dəyişməsinə təhlil etmək olar. Belə yoxlama başdan başa metodu ilə aparılır. Bu zaman belə borcların yaranma səbəbləri və onların reallığı öyrənilməlidir. Təcrübə göstərir ki, əksikgəlmələrin, israfçılığın, oğurluğun əsas səbəbləri əmtəə-material dəyərlərin saxlanılması şərtlərinin gözlənilməməsi, onların saxlanması üzərində lazımi səviyyədə nəzarətin olmaması, inventarizasiyanın vaxtında və lazımi ciddilikdə aparılmamasıdır. Təftiş olunan bütün dövr üçün yoxlama və inventarizasiyaların nəticələri, onlar əsasında qəbul edilmiş qərarların düz-

günlüyü və mühasibat uçotunda aşkar edilmiş kənarlaşmaların əks etdirilməsi ciddi təhlil edilməlidir.

Yoxlama zamanı aşkar edilmiş əksikgəlmələrin, itkilərin, israfçılığın, iddia müddəti qurtarmış müxtəlif borcların tənzimlənməsinin uçotunun mövcud qaydası əsas götürülməlidir. Yadda saxlamaq lazımdır inventarizasiya və ya digər yoxlamalar zamanı qiymətlilərin faktiki mövcudluğunun mühasibat uçotu məlumatlarından kənarlaşması aşağıdakı qaydada tənzimlənir.

Təbii itki normasında əksik gəlmələr istehsal xərclərinə, təbii itki normasından yuxarı və qiymətlilərin xarab olmasından itkilər günahkar şəxslərə aid edilir. Əgər konkret günahkarlar aşkar edilməzsə, müəssisə onları istehsal xərclərinə (tədavil xərclərinə) silir.

Daha sonra əksikgəlmələr, israfçılıq və mənimləmə halları üzrə borcların reallığı yoxlanılmalıdır. Bunun üçün inventarizasiyanın sənədlərlə rəsmiləşdirilməsinin, maddi məsul şəxsə aid edilən məbləğin hesablanması düzgünlüyü müəyyən edilməlidir.

Auditor maddi məsul şəxs tərəfindən ödəniləcək məbləğin düzgün hesablanmasına xüsusi fikir verməlidir. Material qiymətlilərin mənimlənməsi, qəsdən xarab edilməsi hallarında zərər həmin məbləğin tutulması haqqında qərarın çıxarıldığı günə mövcud sərbəst qiymətlərlə hesablanır.

Əksikgəlmələr, israfçılıq və mənimləmələr üzrə hesablaşmaların mühasibat uçotunun düzgünlüyünü yoxlamaq çox vacibdir. Balans dəyəri ilə əksik gələn əmtəə-material qiymətlilərinin məbləği 84 sayılı "Sərvətlərin əksikgəlməsi və xarab olmasından itgilər" hesabının kreditindən və əksikgələn və korlanmış əmtəə-material qiymətliləri üzrə tutulacaq məbləğdə onun balans dəyəri arasında fərq məbləğində 83-3 sayılı "Əksikgələn sərvətlərin balans dəyəri ilə günahkar şəxslərdən tutulması məbləğ arasındakı fərq" subhesabının kreditindən 73-3 sayılı "Maddi zərərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar" subhesabının debetinə yazılır.

Xüsusi olaraq 73-3 "Maddi zərərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar" subhesabında əks olunmuş məbləğin tam və vaxtında ödənilməsi yoxlanılmalıdır. Eyni zamanda borclunun əmlak vəziyyətinin qeyri qənaətbəxş olması səbəbindən ayrı-ayrı məbləğlərin zərəre silinməsinin əsaslı olub-olmaması yoxlanılmalıdır. Bunun üçün əsas sənəd cavabdehin əmlakının qeyri-qənaətbəxş olması haqqda məhkəmənin qərarının olmasıdır.

Xəzinədarlarla, anbar müdirləri ilə onların köməkçiləri ilə pul və əmtəə tapşırıqları üçün agentlərlə, inkassatorlarla və ekspeditorlarla və s. ilə tam maddi məsuliyyət haqqında müqavilə bağlanmalıdır. Həmin müqavilələrin mövcudluğunun yoxlanması da nəzarət obyektinə daxildir.

## **5.6 Əməyin ödənişi üzrə hesablaşmaların auditi**

Əməyin ödənişi üzrə fəhlə və qulluqçularla hesablaşmalara nəzarətin əsas vəzifələri müəssisə və təşkilatlarda əməyin ödənişi üzrə işçilərlə hesablaşmaların düzgün və vaxtında aparılmasının, əmək haqqında mövcud qanunvericiliyin gözlənilməsinin, vəzifə maaşlarının, tarif dərəcələrinin, işəməz haqqların tətbiqinin və əməyin ödənişi üzrə hesablaşmaların mühasibat uçotunun aparılmasının düzgünlüyünün yoxlanılmasıdır.

Nəzarət prosesində informasiya mənbələri kimi 70 saylı "Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar", 88 saylı "Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)" ("İstehlak fondları" sub hesabı), 76 saylı "Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar" ("Deponentlərlə hesablaşmalar" subhesabı) hesabı üzrə analitik və sintetik məlumatlarından, hasilatın uçotu və əmək haqqının hesablanması üzrə ilkin sənədlərdən (iş vaxtının uçotu), müvəqqəti əmək qabiliyyətini itirmək haqda vəərəqlər, bu əməliyyatları tənzimləyən normativ-hüquqi sənədlərdən istifadə olunur.

Əməyin ödənişi üzrə fəhlə və qulluqçularla hesablaşmaların yoxlanmasına başlayarkən əmək haqqı üzrə analitik uçot göstəricilərinin 70 saylı hesab üzrə sintetik uçotun, Baş kitabın, eləcə də eyni tarixə mühasibat balansının məlumatlarına uyğunluğu müəyyən edilməlidir. Bunun üçün Baş kitabda ayın 1-inə 70 saylı hesab üzrə qalıq və müəssisənin balansındakı məbləğ hesablaşma-ödəmə cədvəlinin yekun məbləği ilə (ödəniləcək məbləğ) üzləşdirilir. Bu zaman auditor aşağıdakı köməkçi cədvəli tərtib etməlidir (cədvəl 5.9).

**70 sayılı "Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar"  
hesabı üzrə qalıqın dürüstlüyünün yoxlanılması**

70 sayılı hesab üzrə qalıq		İşçilərə olan borc çıxılmaqla hesablaşma-ödəmə cədvəlləri üzrə ödəniləcək məbləğlərin yekunu	Məlumatların kənarlaşması		
Müəssisə balansı üzrə	Baş kitab üzrə		Balansın Baş kitabdan	Balansın hesablaşma-ödəmə cədvəli üzrə məbləğdən	Baş kitabın hesablaşma ödəmə cədvəlindən

Analitik və sintetik uçot məlumatları arasında kənarlaşma aşkar edilərsə, onların səbəbləri aydınlaşdırılmalıdır. Belə kənarlaşmalar əsasən məlumatların təhrif olunması (istehlak fondundan müxtəlif ödəmə və tutulmaları çıxarmaqla pul vəsaitlərinin xərclənməsini), avansların tam tutulmaması, pul sənədlərinin təkrar silinməsi və həmin məbləğin 70 sayılı hesabın debetinə köçürülməsi, məbləğin bir hesablaşma cədvəlindən digər cədvələ köçürməklə debitor borclarının azaldılması və ya kreditor borclarının artırılması, 70 sayılı hesab üzrə uçotun tələb olunan səviyyədə aparılmaması səbəblərindən yaranır.

Sonrakı mərhələdə ilkin sənədlərin, onların doldurulması və ardıcılığı qaydasının dürüstlüyü yoxlanılır. Bu zaman iş vaxtının tabel uçotunun və iş qrafikinin yoxlanılmasına xüsusi diqqət verilir. İş vaxtının uçot tabelini və naryadları, eləcə də əmək haqqının hesablanması üzrə digər ilkin sənədləri yoxlayarkən həmin sənədlərə yalancı (ölü) şəxslərinin adlarının daxil edilməsi faktlarının olub-olmaması müəyyən edilməlidir. Bunun üçün naryadlar verilmə tarixi üzrə təhlil edilməli, naryadlara və iş vaxtının uçotu tabelinə daxil edilmiş işçilərin familiyasını kadrlar şöbəsində olan şəxsi heyətin uçotu məlumatları ilə tutuşdurmaq lazımdır.

Bir işçinin bir neçə hesablaşma-ödəmə cədvəlinə daxil edilməsi əvvəllər ödənilmiş ilkin sənəd üzrə təkrar ödəmə hallarının olması faktına da diqqət yetirilməlidir. İlkin sənədlərin və hesablaşma cədvəllərinin yoxlanılması zamanı hesablanmış məbləğlərin düzgünlüyünə də əmin olmaq lazımdır.

Nəzarətin növbəti mərhələsində seçmə qaydasında əmək haqqının hesablanmasının düzgünlüyü yoxlanılır. İş vaxtının uçotu tabeli üzrə vaxt-muzd işçilərə hesablanmış əmək haqqının dürüstlüyü müəyyən edilir,

onun fəhlələrin tarif dərəcələrinə və saatlıq tarif qiymətinə uyğunluğu yoxlanılır. Sonra işəməzd fəhlələrə hesablanmış əmək haqqı yoxlanılır. Bu zaman işlərin faktiki həcmnin müvafiq ilkin sənədlərdə-naryadlarda və s. göstərilən həcmə uyğunluğu yoxlanılır.

Əlavə əmək haqqının hesablanması, o cümlədən onun əsas növlərindən biri olan məzuniyyətin ödənilməsinin düzgünlüyü yoxlanılmalıdır. Yoxlama prosesində orta əmək haqqının müəyyən edilməsi zamanı bütün ödəmələrin hesablamaya daxil edilməsi, orta aylıq və orta günlük əmək haqqının müəyyən olunmasının, məzuniyyət müddəti üçün ödənilən məbləğin düzgünlüyü müəyyən edilir.

Məzuniyyətə görə əmək haqqı cari ayda 70 sayılı hesabın kreditinə və həmin aya düşən məzuniyyət günlərinə görə məbləğ istehsal xərcləri hesabının debetinə yazılır.

Əmək haqqından tutulan məbləğlərin dürüstlüyünə də xüsusi diqqət verilməlidir. Əmək haqqından tutulan məbləğlərin düzgünlüyünü yoxlayarkən onun sənədlə əsaslandırılması və qanunauyğunluğu, tutulan məbləğin təyinatı üzrə vaxtında büdcəyə köçürülməsi müəyyən edilir.

Cari nəzarətin gedişatında əməyin uçotu üzrə bütün ilkin sənədlərin hesablaşma-ödəmə cədvəllərini başdan başa yoxlamağa cəlb etməklə bütün çatışmazlıqları və pozuntuları aşkar etmək olar.

Yoxlama zamanı müəssisənin idarə heyəti üzvlərinin sayının müəyyən edilməsinin əsaslı olması, vəzifə maaşlarının və ona əlavənin tətbiqinin düzgünlüyü müəyyən edilməlidir. Bütün yoxlanılan sənədlərdə auditor öz qeydini edir. Əgər sənədlərin tutuşdurulması zamanı qeyd olunmamış hər hansı bir hesablama və ödəmə cədvəli və ya soyad qalarsa, bu ikili ödəmə cədvəlinin tərtibini və ya "yalançı" soyadın yazıldığını göstərir.

Əmək haqqı üzrə xərclərin müəyyən növ xərclərə aid edilməsinin düzgünlüyünün yoxlanması da mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Hesablaşma-ödəmə cədvəllərində mühasibatlıq tərəfindən buraxılan səhvlər ay ərzində düzəldilməlidir.

## 5.7 Vergilər üzrə büdcə ilə və qeyri-büdcə ödəmələri üzrə hesablaşmaların auditi

Dövlət büdcəsi-mill iqtisadiyyatın, ölkənin müdafiə qabiliyyətinin inkişafı üzrə tədbirlərin, dövlət idarəetmə orqanlarının və başqa məqsədlərin maliyyələşdirilməsi üçün istifadə olunan pul vəsaitlərinin mərkəzləşdirilmiş fondudur. Bazar şəraitində müxtəlif mülkiyyət formalı müəssisə və şirkətlərin büdcə ilə qarşılıqlı münasibətləri inkişaf edir. Azərbaycan Respublikasının Vergilər Nazirliyi ödəmə məbləğlərinin düzgün hesablanmasına və vaxtında dövlət büdcəsinə köçürülməsinə nəzarəti həyata keçirir. Gəlirlərin gizlədilməsi və ya qəsdən azaldılması, eləcə də digər vergitutma obyektlərinin gizlədilməsinə görə müəssisəyə və şirkətlərə maliyyə sanksiyaları tətbiq oluna bilər.

Bununla əlaqədar büdcə ilə hesablaşmaların yoxlanması zamanı auditor müəssisəyə (şirkətə) maliyyə itkisindən qorunmaq üçün büdcəyə ödəniləcək məbləğin düzgün hesablanması və vaxtında büdcəyə köçürməsi ilə bağlı köməklik göstərməlidir. Bu məqsədlə büdcəyə və qeyri-büdcə fondlarına müvafiq ödəmələrin düzgün hesablanması və mövcud qanunvericiliyə müvafiq vaxtında köçürülməsi diqqətlə yoxlanılmalıdır. Auditor həmin məsələni öyrənmək üçün hər bir növ vergi üzrə aşağıdakı köməkçi cədvəli tərtib edir (cədvəl 5.10).

**Cədvəl 5.10**

### **ƏDV-nin ödənilməsinin düzgünlüyü və tamlığının yoxlanması**

Vergi növü	Müəssisədə hesablamaya müvafiq köçürülmüşdür	Auditorun hesablamasına görə köçürülməlidir	Kənarlaşma (+; -)	Köçürmə tarixi	Faktiki köçürülüb	Kənarlaşma (+; -)
------------	--	---	-------------------	----------------	-------------------	-------------------

Büdcəyə və qeyri büdcə fondlarına ödəmələrin siyahısı mövcud qanunvericiliyi ilə büdcə və qeyri-büdcə fondları ilə hesablaşmaların aparılması qaydası isə Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin və Vergilər Nazirliyinin müvafiq metodiki göstərişləri və təlimatları ilə rəqləmentləşdirilir.

Büdcə ilə hesablaşmalara nəzarət üçün aşağıdakı informasiya mənbələrindən istifadə olunur: ayrı-ayrı növ ödəmələr üzrə arayış və hesablamalar;

bəyannamələr; bank çıxarışı və büdcəyə və qeyri büdcə fondlarına ödəniləcək məbləğin köçürülməsi haqqında ona əlavə olunan sənədlər; vergi müfəttişləri tərəfindən aparılan yoxlama aktları; 68 sayılı "Büdcə ilə hesablaşmalar", 67 sayılı "Büdcədən kənar ödənişlər üzrə hesablaşmalar" hesabları üzrə mühasibat yazılışları; jurnal-orderlər və ya müvafiq məşinoqrammalar.

Yoxlama prosesində hər növ ödəmə üzrə hesabat dövrünün sonuna dövrüyyənin və qalığın çıxarılmasının düzgünlüyü yoxlanılır. Bunun üçün hər bir ödəmə növü üzrə analitik uçot məlumatları jurnal-orderdə və Baş kitabda 68 və 67 sayılı hesabları üzrə yazılışlarla müqayisə edilir. Büdcə ilə hesablaşmaların tamlığı və vaxtında həyata keçirilməsi bank çıxarışları və onlara əlavə olunan ilkin sənədlər əsasında yoxlanılır. Qeyri büdcə fondlarına (Sosial Sığorta üzrə hesablaşmalar və s.) ayırımların hesablanması düzgünlüyünə və vaxtında köçürülməsinə də xüsusi diqqət yetirilməlidir.

## **5.8 Kredit əməliyyatlarının auditi**

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində müəssisə və şirkətlərin fəaliyyətinin maliyyələşdirilməsinin əlavə mənbəyi kimi kreditin rolu artmışdır. Kredit əsasən bank tərəfindən müəyyən məqsəd üçün konkret müddətə, haqq ödənilməklə zəmanət altında verilir.

Kredit əməliyyatlarının auditi zamanı ssuda almaq məqsədi ilə banka təqdim olunan məlumat və arayışlardan, 90 sayılı "Qısamüddətli bank kreditləri", 92 sayılı "Uzunmüddətli bankların kreditləri", 93 sayılı "İşçilər üçün bank kreditləri", 94 sayılı "Qısamüddətli borclar", 95 sayılı "Uzunmüddətli borclar" hesabı bank çıxarışlarından onlara əlavələrdən, kredit əməliyyatlarının uçotu üzrə jurnal-orderlərdən, ilkin sənədlərdən və uçot registrlərdən istifadə edilir.

Yoxlamanın ilkin mərhələsində auditor yoxlanılan müəssisənin nə qədər bankdan və hansı ssudanı aldığı müəyyən etməlidir. Yoxlanılan müəssisə tərəfindən kreditləşmə qaydasının pozulması və buna görə sanksiyaların tətbiq olunması ilə bağlı bankdan informasiya əldə etmək məqsəddə uyğundur. Kreditdən istifadəyə görə müəssisə kredit müqaviləsində nəzərdə tutulmuş həcmdə faiz banka ödəyir. Kredit müqaviləsinə ciddi uyğun olaraq nağdsız hesablaşma sənədlərinin və ya faktiki yüklənmiş material-qiymətlilərinə, görülmüş işlərə və göstərilmiş xidmətlərə görə borc-

lunun sənədlərinin ödənilməsinə görə verilir. Auditor kredit hesabına əmtəə-material qiymətlilərinin və xidmətlərin qabaqcadan ödənilməsi, təsərrüfatsızlıq və zərərlərin ödənilməsi, qiymətli kağızların və xarici valyutaların alınması, borclu tərəfindən əvvəl alınmış kreditlərin və həmin kreditlər üzrə faizlərin ödənilməsi hallarının olub-olmamasına diqqət verməlidir.

Auditor faizlərin hesablanmasının düzgünlüyünü və vaxtında ödənilməsini yoxlamalıdır. Bu zaman yadda saxlamaq lazımdır ki, kreditlər üzrə fiksə edilmiş dərəcə yalnız istifadə müddəti 30 gündən artıq olmayan kreditlər üzrə müəyyən edilir. Kreditlər üzrə faizlər kredit müqaviləsində göstərdiyi kimi hər ay müəyyən tarixə hesablanır və tutulur.

Auditor kreditlərdən istifadəyə görə faizlərin hesablanmasının düzgünlüyünü yoxlayarkən Vergilər Nazirliyinin təlimatını əsas götürməlidir. Belə ki, həmin təlimata görə qısa müddətli kreditlər üzrə faiz məbləğləri maya dəyərinə daxil edilir və "Digər xərclər" elementinə aid edilir. Faiz dərəcələrinin ilkin səviyyədən artdıqda artım məbləği mənfəət hesabına ötürülür. Ödənilmə vaxtı ötmüş ssudalar üzrə ödəmələr də 81 sayılı "Mənfəətin istifadəsi" hesabına aid edilir. Auditor alınmış kreditlər üzrə faizlərin uçotunun hansı variantlar üzrə aparılmasını müəyyən etməlidir: alınmış kreditlər üzrə faizlər onlar ödəndikcə əks etdirilir və ya kreditlər üzrə faizlər onların hesablanması həcmində əks etdirilir.

İkinci qaydanın tətbiqinə üstünlük verilir, çünki bu halda faizin məhz hara köçürülməsinə dərhal nəzarət etməyə imkan verir. Bu üsulun tətbiqi zamanı faizlərin əks etdirilməsi ayrı-ayrı analitik hesablarda göstərilir.

Kredit müqaviləsi ilə müəyyən edilmiş vaxtda ödənilməmiş kredit və faizlər xüsusi qaydada 90 və 92 sayılı hesablarda uçota alınmalıdır. Ayrıca "Ödənilmə vaxtı keçmiş kreditlər" subhesabları açıla bilər.

Uzun müddətli kreditlər üzrə faizlərin ödənilməsi xərcləri mənfəətdən istifadəyə aid edilir və aşağıdakı mühasibat yazılışı ilə rəsmiləşdirilir:

Debet 81/2

Kredit 92

Kreditin ödənilməsi üçün real təminat olduqda və obyektiv səbəblərdən onun ödənilməsi gecikdirilmişdirsə, bank istisna hal kimi borclunun xahişi ilə kredit müqaviləsinə əlavə razılaşma bağlamaqla ödəmə müddətini artırma bilər. Bu halda borc ayrıca ssuda hesabına aid edilir və artırılmış faiz dərəcəsi ilə tutulur.

## 5.9 İxrac-idxal əməliyyatlarının auditi

Bazar iqtisadiyyatının bərqərar olması ilə əlaqədar əksər təsərrüfat subyektlərinin çoxu xarici iqtisadi fəaliyyətlə məşğul olur. İxrac-idxal əməliyyatlarının auditi zamanı bu və ya digər malın respublikanın ərazisinə gətirilməsinin və ya respublikanın ərazisindən çıxarılmasının qanunauyğunluğu mütləq yoxlanılmalıdır. Bunun üçün auditor təsərrüfat subyektinin təsis sənədlərini öyrənməlidir.

Müəssisədə bütün ixrac-idxal əməliyyatları kontraktlar əsasında tərtib edilməlidir. Həmin kontraktlarda aşağıdakı bölmələr mütləq göstərilir: kontraktın predmeti; ödəmə şərti; malın qablaşdırılması və markalanması; iddiaların şərtləri; cərimə sanksiyaları və zərərin ödənilməsi qaydası; sığorta; arbitraj; kontraktın digər şərtləri; tərəflərin xarakteristikası və ünvanları.

İxracat məhsullarının istehsalı və satışı üzrə əməliyyatları yoxlayarkən nəzərə almaq lazımdır ki, həmin məhsul 40 sayılı "Hazır məhsul" hesabının "İxracat məhsulları" subhesabında uçota alınır. Bunun üçün auditor həmin subhesab üzrə yazılışları diqqətlə nəzərdən keçirir. Satış qiyməti kontrakt üzrə müəyyən edilir.

İxrac əməliyyatlarını yoxlayarkən aşağıdakı informasiyalardan istifadə olunur: kontraktlar; gömrük bəyannamələri; spesifikasiyalar, dublikatlar və ya dəmiryolu yük daşımaları qəbzləri əlavə olunmaqla malgöndərlərin hesab fakturaları, malların limana və ya anbara daxil olmasını təsdiq edən qəbul aktları; xarici alıcıların hesabları; malların çatışmazlığı, artıq gəlmə və ya korlanmasını əks etdirən kommersiya və digər aktlar; xarici ekspeditorların qəbul aktları.

Auditor nəzərə almalıdır ki, ixracat mallarının satışı uçotda ya malın xarici alıcılara yüklənmə anı üzrə, ya da vəsaitin satıcının hesabına daxil olduqda əks etdirilir. Satışın uçotunun ikinci üsulundan istifadə zamanı auditor vəsaitlərin vaxtında daxil olmaduqda hallarda büdcə ilə hesablaşmaların vaxtında həyata keçirilməsini yoxlamalıdır. Belə ki, ixracat məhsullarının yüklənməsindən sonra onun dəyəri 60 gün ərzində daxil olmazsa müəssisə satılmış məhsullara görə büdcə ilə hesablaşmanı aparmalıdır.

Auditor ixrac əməliyyatlarının nəticələrinin müəyyən edilməsinin düzgünlüyünü yoxlamalıdır. Həmin nəticə kontrakt qiyməti ilə hesablanan pul gəliri ilə onun tam maya dəyəri, satış üzrə kommersiya xərcləri və büdcə-

yə ödəmələrin fərqi kimi müəyyən edilir. Auditor kommertiya xərclərinin bölüşdürülməsinin düzgünlüyünə xüsusi diqqət verməlidir. Nəzərə almaq lazımdır ki, birbaşa (müstəqim) kommertiya xərcləri satılmış həmin məhsul üzrə xərclərə, dolayı kommertiya xərcləri isə malların dəyərində proporsional bölüşdürülür. Auditor ölkələr, kontraktlar, firmalar, mallar üzrə ixracat mallarının satışını analitik uçotu məlumatlarını diqqətlə öyrənməlidir.

İdxal üzrə əməliyyatları yoxlayarkən daxil olan qiymətlilərin alışı dəyərinin müəyyən edilməsinin düzgünlüyünü yoxlamalıdır. Nəzərə almaq lazımdır ki, idxal mallarının qiyməti onların kontraktıda nəzərdə tutulan dəyəri və gömrük rəsmiləşdirilməsi anında Azərbaycan Respublikası Mərkəzi Bankın kursuna əsasən (idxalat üzrə gömrük yük bəyannaməsində göstərilir) gömrük ödəmələri, nəqliyyat və onların alınması və daşınması üzrə digər xərclər nəzərə alınmaqla formalaşır. Əsas məsələlərdən biri idxal mallarının yenidən qiymətləndirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanmasıdır. Əgər xarici malməndərlərə olan borc ödənilməmişdirsə, və ya malların dxil olma tarixi ilə müqayisədə onların ödənilməsi anında MB-in kursu dəyişilsə, auditor yenidən qiymətləndirmənin vaxtında aparılmasını yoxlayır. Bunun üçün faktiki auditor qiymət artımı və ya azalmanı yuxarıda qeyd olunan müddətlərlə üzləşdirir.

İxrac üçün yüklənmiş mal, iş, xidmətlərin əvəzinə müəssisəyə daxil olmuş idxal malları, iş, xidmətlər təsərrüfat subyektində istehsal ehtiyatları hesablarının debeti üzrə idxalın gömrük sənədləşdirilməsi tarixinə MB-in kursu üzrə mədaxil edilməlidir. Eyni vaxtda 60, 76 hesabların debeti üzrə və 62, 76 hesabların krediti üzrə borcların qarşılıqlı qeydiyyatı aparılmalıdır. Bundan savayı auditor əmtəə tədavülü əməliyyatları zamanı kurs fərqlərinin, eyni zamanda həmin əməliyyatlar üzrə kommertiya xərclərinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsinin düzgünlüyünü yoxlamalıdır.

İxrac-idxal əməliyyatlarının auditi zamanı xarici valyuta ilə əməliyyatlara xüsusi diqqət verilir. Auditor valyuta əməliyyatı üzrə pul gəlirinin təsərrüfat subyektini valyuta hesabına köçürülməsinin düzgünlüyünü yoxlayır. Daxil olan məbləğ vəsaitlərin valyuta hesabına daxil olması tarixinə MB-in kursuna görə müəyyən edilir.

## 5.10 Təsisçilərlə və səhmdarlarla hesablaşmaların auditi

Təsisçilərlə və səhmdarlarla hesablaşmalar üzrə əsas informasiya mənbələrinə aid edilir: müəssisənin təsis sənədləri; səhmdarların, təsisçilərin iclaslarının protokolları, təsisçilərin nizamnamə kapitalına üzvlük haqqlarını əks etdirən ilkin sənədlər; dividendlərin və səhmdarların gəlirlərinin hesablanması üzrə sənədlər; 75 sayılı "Təsisçilərlə hesablaşmalar" hesabı üzrə analitik uçot məlumatları.

Təsisçilərlə və səhmdarlarla hesablaşmaları yoxlayarkən auditor müəssisənin təsis sənədlərini, onun nizamnamə kapitalının həcminə və onun formalaşması qaydasını xüsusi diqqətlə nəzərdən keçirməlidir.

Auditor mühasibat uçotu hesablarında elan edilmiş nizamnamə kapitalının əks olunmasının düzgünlüyünü yoxlamalıdır. Bunun üçün 75 sayılı hesabın analitik məlumatları 85 sayılı hesabın məlumatları ilə və təsis sənədləri ilə müqayisə olunmalıdır. Belə müqayisənin nəticələri cədvəldə əks etdirilir (cədvəl 5.11).

**Cədvəl 5.11**

### Nizamnamə kapitalının formalaşdırılmasının düzgünlüyünün yoxlanması

Təsisçinin adı, soyadı	Təsis sənədlərində nizamnamə kapitalının elan edilmiş məbləği	Nizamnamə kapitalının 85 sayılı hesab üzrə əks etdirilmiş məbləği	Nizamnamə kapitalının 75 sayılı hesabda əks etdirilmiş məbləği	Məlumatların kənarlaşması (+; -)		
				Təsis sənədlərinin 85 sayılı hesabın məlumatlarından	Təsis sənədlərinin 75 sayılı hesabın məlumatlarından	85 sayılı hesabı üzrə yazılışların 75 sayılı hesab üzrə yazılışlardan
Yekun:						

Kənarlaşma müəyyən edildikdə auditor onun səbəblərini, günahkar şəxsləri və müəssisəyə dəyən ziyanı müəyyən edir.

Yoxlama zamanı auditor təsis sənədləri ilə tanış olaraq müəssisənin nizamnamə kapitalının həcminə diqqət yetirir, nizamnamə kapitalına payların hansı qaydada (pul və ya qeyri pul) köçürülməsini öyrənir. Nizamnamə kapitalına qeyri pul formasında edilən paylar ekspert yolu ilə müəyyən edilir. Ekspertizanın nəticələri aktla rəsmiləşdirilir.

Əgər təsis sənədlərində iştirakçıların pul formasında nizamnamə kapitalına pay köçürmələri nəzərdə tutulmuşdursa, onda auditor hər bir iştirakçının hansı həcmdə və hansı pul vahidində pay köçürməsinə yoxlamalıdır. Yerli təsərrüfat subyektləri özlərinin nizamnamə kapitalını milli valyuta ilə elan edirlər. Xarici investisiyalı müəssisələrin nizamnamə kapitalı ABS dolları ilə elan edilir.

Auditor eyni zamanda nizamnamə kapitalına haqqların vaxtında köçürülməsini də yoxlamalıdır. Təsərrüfat subyektləri təsis sənədlərində göstərilən vaxtda nizamnamə kapitalını formalaşdırır.

Nizamnamə fonduna köçürmənin faktiki vaxtı aşağıdakı qaydada müəyyən edilir: pul formasında pay üzrə müəssisənin hesabına pul köçürülməsi haqda bank çıxarışının tarixi və ya kassa mədaxil orderindən çıxarışın tarixi; qeyri pul payları üzrə-həmin qeyri pul paylarının mədaxil edilməsi ilə əlaqədar ilkin sənədin tərtib olunması tarixi (əsas vəsaitlərin təhvil-təslim aktları, əmtəə-nəqliyyat qaimələri, gömrük bəyannamələri, materialların qəbulu aktları).

Auditor nizamnamə kapitalına verilmiş qiymətlilərin faktiki daxil olmasına əmin olmalıdır. Bunun üçün o, həmin əmlakın inventarizasiyasının nəticələri haqqında məlumatları 75 və 85 sayılı hesablarda əks etdirilmiş informasiyalarla müqayisə edir. Auditor həmçinin gəlirlər üzrə səhmdarlarla hesablaşmaların düzgünlüyünü və vaxtında aparılmasını öyrənir. Bunun üçün o, 75/2 "Gəlirlər üzrə hesablaşmalar" hesabı üzrə analitik məlumatları təhlil edir. Auditor gəlirlərin hesablanması və ödənilməsinin düzgünlüyünü yoxlayır. Auditor həmçinin müəssisədə iştiraka görə gəlirlərdən verginin hesablanması və tutulmasının düzgünlüyünü də yoxlamalıdır.

## **VI FƏSİL. ƏSAS VƏSAİTLƏRİN VƏ QEYRİ MATERIAL AKTİVLƏRİN UÇOTU ÜZRƏ ƏMƏLİYYATLARIN AUDİTİ**

### **6.1 Əsas vəsaitlərin saxlanması auditi**

Öz fəaliyyətini həyata keçirmək üçün müəssisə maddi-texniki şəraitə və zəruri əmək vasitələrinə malik olmalıdır. Müasir dövrdə əsas vəsaitlərdən səmərəli istifadə və onun qorunub saxlanması məsələləri mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Müəssisədə əsas vəsaitlərin saxlanması uçuğunun və istifadəsinin auditinin əsas vəzifələrinə aşağıdakılar aiddir:

- əsas vəsaitlərin mövcudluğuna, qorunub saxlanmasına və texniki vəziyyətinə nəzarətin təmin olunması;
- əşyaların əsas vəsaitlərə aid edilməsinin, onların təsnifat üzrə istehsal prosesində iştirakı xarakterinə görə qruplaşdırılmasının düzgünlüyü;
- əsas vəsaitlərin uçotda qiymətləndirilməsinin düzgünlüyü;
- əsas vəsaitlərin daxil olması və dövriyyədən çıxması üzrə əməliyyatların rəsmiləşdirilməsi və uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyü;
- əsas vəsaitlərə köhnəlmənin hesablanması və uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyü;
- təmir planının yerinə yetirilməsi, onların vaxtında və keyfiyyətlə aparılmasına nəzarət;
- əsas vəsaitlərdən düzgün və səmərəli istifadə edilməsi;
- əsas vəsaitlərin mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatların mühasibat uçotu və hesabatında əks etdirilməsinin düzgünlüyü.

İlkin olaraq əsas vəsaitlərin qorunması və saxlanması vəziyyətinin müəyyən olunması tövsiyyə edilir. Bu məsələnin həlli zamanı ayrı-ayrı əsas vəsait obyektlərinin nəzarət xarakterli inventarizasiyasının aparılması təcürbəsi geniş tətbiq olunur. Sonra əsas vəsaitlərin alınmasının məqsədauyğunluğu və qanunauyğunluğu öyrənilir, müəssisəyə daxil olan əsas vəsaitlərin tamlığı, vaxtında və düzgün mədaxil olunması müəyyən edilir. Daha

sonra əsas vəsaitlərin dövriyyədən çıxması və silinməsi üzrə təsərrüfat əməliyyatlarının mövcud qanunvericiliyə uyğunluğu və həmin əməliyyatların məqsədəuyğunluğu yoxlanılır.

Auditin növbəti mərhələsində əsas vəsaitlərdən istifadənin səmərəliliyi, amortizasiya ayırmalarının hesablanması və istifadə edilməsinin mövcud qaydasının gözlənilməsi, cari və əsaslı təmir üzrə smetanın gözlənilməsi, eləcə də artıq və istifadə olunmayan ayrı-ayrı maşın, avadanlıqlar və digər obyektlərin mövcudluğu müəyyən edilir.

Əsas vəsaitlərin yoxlanması uçot və hesabat üzrə məlumatların uyğunluğunun yoxlanması ilə başa çatdırılır. Əsas vəsaitlərin auditi zamanı auditor müəssisənin uçot siyasəti ilə tanış olmalıdır. Bu, müəssisədə əsas vəsaitlərin mövcudluğu, amortizasiya ayırmalarının hesablanmasının, əşyaların əsas vəsaitə aid edilməsinin düzgünlüyünü yoxlanmasına imkan verir.

## **6.2 Əsas vəsaitlərin daxil olması və dövriyyədən çıxması üzrə əməliyyatların auditi**

Geniş təkrar istehsalın təmin olunması baxımından əsas vəsaitlərin bərpa olunması və tamamlanması mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bu baxımdan əsas vəsaitlərin daxil olmasının auditinin aparılması vacibdir. Əsas vəsaitlərin daxil olması üzrə əməliyyatların yoxlanması zamanı tikintilərin və ya onların əldə edilməsinin qanuniliyi və məqsədəuyğunluğu vaxtında və düzgün rəsmiləşdirilməsi, əsas vəsaitlərin qiymətləndirilməsinin düzgünlüyü müəyyən edilir.

Əsas vəsaitlərin daxil olmasının qanuniliyi mədaxil edilmiş obyektlərin tikinti üzrə titul və rəqəsinə nəzərdə tutulmuş siyahı ilə və ya texnika və avadanlıqların alınması üzrə sifarişlə müqayisə edilməklə müəyyən olunur. Bu zaman auditor aşağıdakı formada köməkçi cədvəl tərtib edir (cədvəl 6.1).

**Cədvəl 6.1**

**Əsas vəsaitlərin daxil olmasının  
qanuniliyinin yoxlanması**

Əsas vəsait obyektlərinin adı	Uçot üzrə əsas vəsait mədaxil edilmişdir		Titul siyahısında və alış sifarişində nəzərdə tutulmuşdur		Kənarlaşma (+; -)	
	miqdar	Məbləğ	Miqdar	Məbləğ	miqdar	Məbləğ

Əgər kənarlaşma aşkar edilərsə, onun səbəbləri, nəticələri və bunda təqsiri olan vəzifəli şəxslər müəyyən edilməlidir. Əsas vəsaitlərin daxil olması və dövriyyədən çıxması imkan daxilində başdan başa qaydada yoxlanılır. Daxil olan əsas vəsait obyektinin layihə-smeta sənədlərinə uyğunluğu da yoxlanılmalıdır. Bunun üçün əsas vəsaitlərin təhvil-təslim aktlarının məlumatlarını layihə-smeta sənədləri ilə və 08 "Kapital qoyuluşları" hesabı üzrə analitik uçot registrlərindəki yazılışlarla üzləşdirmək lazımdır (cədvəl 6.2).

**Cədvəl 6.2**

**Əsas vəsaitlərin daxil olmasının  
düzgünlüyünün yoxlanılması**

Əsas vəsait obyektlərinin adı	Əsas vəsaitlərin təhvil-təslim aktlarının məlumatları		Layihə-smeta sənədlərinin məlumatları		08 hesabı üzrə analitik məlumatlar		Kənarlaşma (+; -)
	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ	

Tam başa çatmamış tikinti obyektlərinin istismara verilməsi faktları aşkar edildikdə auditor yoxlanılan müəssisənin nümayəndəsi ilə başa çatdırılmamış işlərin siyahısını tərtib edə bilər. Texniki vəsaitlərin tam mədaxil olunmasına əmin olmaq üçün auditor bəzi məsələləri əsas vəsaitlərin qəbulu üzrə komissiyanın yaradılması, qəbul edilmiş texnikanın qorunub saxlanması, onun texniki vəziyyəti, fiziki şəxsdən əsas vəsaitin alınmasına dair alqı-satqı müqaviləsinin (ilkın dəyəri, köhnəlmə məbləği və alış qiyməti göstərilməklə) olması, əsas vəsaitləri əldə edən zaman komplektə daxil olan predmetlərin xarakterikasının olması, cari icarəyə götürülmüş əsas

vəsait obyektlərinin balansarxası 001 hesabında uçota alınması və s. yoxlamalıdır.

Eyni zamanda daxil olmuş əsas vəsaitlərin vaxtında mədaxil edilməsi, həmin əməliyyatların mühasibat uçotunda əks etdirilməsinin düzgünlüyü yoxlanılmalıdır. Bunun üçün ilkin sənədlərdə göstərilən tarixləri həmin əməliyyatların 13 saylı jurnal-orderdə əks olunması tarixləri ilə müqayisə etmək lazımdır (cədvəl 6.3).

**Cədvəl 6.3**

**Əsas vəsaitlərin daxil olmasının vaxtında uçotda əks etdirilməsinin yoxlanılması**

Əsas vəsaitlərin adı	Əmtə-nəqliyyat qaiməsi üzrə daxil olma tarixi	Əsas vəsaitlərin təhvil-təslim aktının tərtib olunması tarixi	Mühasibat uçotu registrlərində əsas vəsaitlərin mədaxil olunması tarixi	Kənarlaşma (+; -)

Əsas vəsaitlərin qiymətləndirilməsinin düzgünlüyü əsas vəsaitlərin daxil olmasını əks etdirən ilkin sənədlər əsasında yoxlanılır. Auditor fiziki şəxslərdən vəsaitlərin alqı-satqı müqaviləsində obyektin dəyərini, pay şəklində nizamnamə kapitalına köçürülən əsas vəsaitlərin təhvil-təslim aktlarında onların ilkin dəyərini düzgün müəyyən edildiyinə xüsusi diqqət verməlidir. Daha sonra balansın "Əsas vəsaitlər" maddəsinin reallığı yoxlanılır. Bunun üçün inventar siyahısının məlumatları 01 hesabı üzrə, Baş kitabın məlumatları və həmin hesab üzrə balansın maddəsi ilə tutuşdurulur (cədvəl 6.4).

**Cədvəl 6.4**

**Balansın "Əsas vəsaitlər" maddəsinin reallığının yoxlanması**

Əsas vəsait obyektlərinin adı	İnventar siyahısına görə əsas vəsaitlərin dəyəri, man.	Baş kitabın məlumatları üzrə əsas vəsaitlərin dəyəri, man.	Balans üzrə əsas vəsaitlərin dəyəri, man.	Kənarlaşma (+; -)

Əsas vəsaitlərin dövriyyədən çıxması üzrə əməliyyatların yoxlanması zamanı auditor silinən əsas vəsaitlərin yararsız olmasının müəyyən edilməsi üzrə müəssisə rəhbərliyi tərəfindən komissiyanın yaradılması haqda əmrin olmasına, silinən obyektlərin ləğv edildiyinə, yararlı olan hissə, qovşaq və metal hissələrinin mədaxil edildiyinə diqqət yetirməlidir. Bunun üçün əsas vəsaitlərin ləğvinin nəticələri ilə bağlı məlumatlar hissələrin mədaxil edilməsi üzrə qaimənin məlumatları ilə tutuşdurulur (cədvəl 6.5).

**Cədvəl 6.5**

**Əsas vəsaitlərin silinməsindən daxil olmaların düzgünlüyünün yoxlanılması**

Əsas vəsaitlərin sökülməsindən alınan əmtəə-material qiymətlilərinin adı	Qaimə üzrə mədaxil edilmişdir		Əsas vəsaitlərin silinmə aktına əsasən mədaxil edilmişdir		Kənarlaşma (+; -)
	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ	

İstifadə olunmayan əsas vəsaitlərin satışı hallarında auditor satış qiymətinin düzgün (balans dəyərindən yüksək) müəyyən edildiyinə əmin olmalıdır. Əsas vəsaitlərin çıxması üzrə bütün əməliyyatlar 47 saylı hesabda aparıldığından auditor həmin hesab üzrə mühasibat yazılışlarını və əsas vəsaitlərin satışdan və digər çıxmadan maliyyə nəticələrini yoxlamalıdır.

**6.3 Əsas vəsaitlərə köhnəlmənin hesablanması düzgünlüyünün və onların təmiri üzrə əməliyyatların auditi**

Məhsulun maya dəyərinin və maliyyə nəticələrinin dürüst müəyyən edilməsi üçün əsas vəsaitlərin köhnəlməsinin dinamikasına dəqiq maliyyə nəzarəti təşkil edilməlidir. Auditin gedişində aşağıdakı məsələlərə aydınlıq gətirilməlidir:

- köhnəlmənin hesablanması üçün bütün əsas vəsait obyektlərinin hesablamaya daxil edilməsi;
- yeni daxil olmuş və dövriyyədən çıxmış əsas vəsait üzrə köhnəlmənin hesablanması düzgünlüyü;

- amortizasiya normasının və ona əlavə düzəliş əmsallarının tərtib edilməsinin düzgünlüyü;
- köhnəlmə məbləğlərinin istehsal xərclərinə aid edilməsinin düzgünlüyü;
- amortizasiya məbləğlərinin mühasibat uçotu registrlərində əks etdirilməsinin düzgünlüyü.

Köhnəlmənin hesablanmasının düzgünlüyünü yoxlayarkən köhnəlmə hesablanmayan əsas vəsaitlərin (kitab fondu, təmirə və texnoloji yenidən qurmaya saxlanılan fondlar, büdcə təşkilatlarının fondları, arxitektura və incəsənət abidələri sayılan bina və tikililər, film, muzey fondları və bədii dəyərlər, məhsuldar heyvanlar və s.) əsas vəsaitlərin tərkibinə daxil edilmədiyi müəyyən edilməlidir. Aşkar edilən bütün qanun pozuntularının səbəbləri və buna cavabdeh şəxslər müəyyən edilməli və gələcəkdə bunun təkrar olunmaması üçün tədbirlər görülməlidir.

Audit prosesində əsas vəsaitlərin təmirinə (cari və əsaslı) xərclərin uçotunun təşkili və təmir müddətinin gözlənilməsi yoxlanılır. Əvvəlcə xərc smetasının tərtibinin düzgünlüyü nəzərdən keçirilir. Əsaslı xərc smetası texniki baxış aktlarının və deffektlər cədvəlinin məlumatlarına əsasən tərtib edilməlidir.

Podrat üsulu ilə aparılan əsaslı təmir üzrə podrata dair müqavilə olmalıdır. Faktiki xərclər müqavilədə göstərilən məbləğlə müqayisə edilməklə təmirin dəyərində nəzarət həyata keçirilir və nəticə aşağıdakı köməkçi cədvəldə əks etdirilir (cədvəl 6.6).

## Cədvəl 6.6

### Podrat üsulu ilə həyata keçirilən təmirin dəyərini yoxlanması

Təmir olunan obyektin adı	Podrat müqaviləsinə əsasən təmirin dəyəri, man.	Təmirin faktiki dəyəri, man.	Kənarlaşma (+; -)	Qeyd

Təsərrüfat qaydasında aparılan təmirə xərclərin düzgünlüyü xərc mədələri üzrə yoxlanılır, kənarlaşma aşkar edildikdə onun səbəbləri (görülən işlərin həcmi, sərflənən material və ehtiyat hissələrinin silinməsi zamanı edilən təhriflər-artırmalar) və bu kənarlaşmaya günahkar şəxslər müəyyən edilir.

Auditor həmçinin əsas vəsaitlərin təmirinə xərclərinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsinin düzgünlüyünü də yoxlamalıdır. Analitik uçotda əsaslı təmir üzrə xərclər ayrı-ayrı əsas vəsait obyektı üzrə uçota alınmalıdır.

#### **6.4 Qeyri maddi aktivlərin auditi**

Qeyri maddi aktivlərlə əməliyyatların yoxlanması zamanı qiymətlilərin qeyri maddi aktivlərə aid edilməsinin düzgünlüyü və qanuni olması müəyyən edilir. Auditor qeyri maddi aktivləri müəssisə üçün gəlirlilik baxımdan, (xüsusilə həmin qeyri maddi aktivlər müəssisənin nizamnamə kapitalına pay şəklində köçürülmüşdürsə) qiymətləndirir.

Sonra auditor daxil olan qeyri maddi aktivlərin uçotunun düzgünlüyünü yoxlayır. Qeyri maddi aktivlər əldə edildiyi qiymətlə (onların istifadəsinə hazırlıq xərcləri daxil edilməklə) qiymətləndirilir və 04 "Qeyri maddi aktivlər" hesabında əks etdirilir.

Zərurət yarandıqda intellektual mülkiyyət obyektlərinin texniki ekspertizası və onlara sahiblik hüququ verən sənədlərin hüquqi təhlili aparıla bilər. Bunun üçün hüquqşünaslar və patent üzrə mütəxəssislər dəvət olunur. İntellektual mülkiyyət obyektləri haqqında informasiya kağız və digər informasiya daşıyıcılarında olur. Ona görə auditor müəssisə tərəfindən həmin mülkiyyətin əldə edilməsini təsdiq edən təhvil-təslim aktının olmasını yoxlamalıdır. Bundan savayı həmin obyektin yaradılmasını təsdiq edən, hüququn verilməsi haqda müqavilə, lisenziya müqaviləsi və s. sənədlər nəzərdən keçirilir. Eyni zamanda auditor intellektual mülkiyyət obyektinin dəyərinin müəyyən edilməsinin düzgünlüyünü də yoxlayır.

Qeyri maddi aktivlərin mədaxil edilməsi və 04 "Qeyri maddi aktivlər" hesabında əks etdirilməsinin düzgünlüyünü yoxlamaq üçün həmin hesabın 75 "Təsisçilərlə hesablaşmalar", 51 "Hesablaşma hesabı", 08 "Kapital qoyuluşları" və s. hesablarla müxabirləşməsi, eləcə də onların dövrüyyədən çıxmasını (satışı, silinməsi, əvəzsiz verilməsi) 05 "Qeyri maddi aktivlərin amortizasiyası (köhnəlməsi)" və 48 "Sair aktivlərin satışı" hesabı üzrə yazılışları diqqətlə nəzərdən keçirmək lazımdır. İntellektual mülkiyyətin sintetik uçotu növlər və ayrı-ayrı obyektlər üzrə analitik uçotun məlumatları ilə üzləşdirilir.

Qeyri-maddi aktivlərin satışı və ya onların digər müəssisəyə verilməsi zamanı 48 sayılı "Digər aktivlərin satışı" hesabı üzrə yazılışlar yoxlanılır: həmin hesabın debeti üzrə çıxmış qeyri maddi aktivlərin ilkin dəyəri və eləcə də onların satışı və ya verilməsi ilə bağlı xərclər, kreditində isə hesablanmış köhnəlmə və satışdan pul gəliri əks etdirilir. Həmin hesabda onların satışından və ya icarəyə verilməsindən yaranan maliyyə nəticələri müəyyən olunur. Qeyri maddi aktivlər əvəzsiz olaraq verildikdə müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət hesabına silinir, onların satışından əldə olunan mənfəət 80 "Mənfəət və zərərlər" hesabına aid edilir.

## **VII FƏSİL. ƏMTƏƏ-MATERIAL QIYMƏTLİLƏRİNİN UÇOTU ÜZRƏ ƏMƏLİYYATLARIN AUDİTİ**

### **7.1 Anbar təsərrüfatının vəziyyətinin, alınmış material resurslarının mədaxil edilməsinin tamlığının və qiymətləndirilməsinin düzgünlüyünün auditi**

İstehsalın həcmının artması ilə material resurslarının formalaşması və istifadə olunması, onların qorunub saxlanması mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Həmin məsələlərin uğurlu həlli hər bir təsərrüfat subyektilində maliyyə nəzarətinin lazımı səviyyədə təşkilindən asılıdır. Müəssisədə əmtəə-material qiymətlilərinin auditi qarşısında duran əsas vəzifələr aşağıdakılardır:

- material resurslarının uçotunun, saxlanılmasının vəziyyəti və səmərəli istifadə edilməsi;
- material resursların faktiki mövcudluğunun mühasibat uçotu məlumatlarına və müəssisənin tələbatına uyğunluğu;
- əmtəə-material qiymətlilərinin vaxtında və tam mədaxil edilməsi, sərf olunması və silinməsinin qanuniliyi və məqsədə uyğunluğu;
- xammal, material, yanacaq və s. qiymətlilərin müəyyən olunmuş sərf normalarının əsaslı olması və onlara riayət edilməsi, inventarizasiyanın vaxtında və keyfiyyətlə aparılması, təftişin nəticələri əsasında qəbul edilən qərarların düzgünlüyü.

Hər bir müəssisədə material resurslarının saxlanması və istifadəsi üzərində təsərrüfat daxili nəzarətin konkret proqramı işlənilib hazırlanmalıdır. Həmin proqramda yoxlanılan məsələlərin siyahısı, yoxlamanın müddəti və icraçıların soyadları göstərilir. Proqram kompleks xarakter daşıyır və resurs növləri üzrə məlumatları özündə əks etdirir.

Yoxlamanın ilkin mərhələsində anbar təsərrüfatının təşkili, əmtəə-material qiymətlilərinin saxlanması və uçotunun vəziyyəti, müxtəlif kanallardan daxil olan resursların vaxtında, tam və düzgün mədaxil edilməsi diqqətlə öyrənilir. Sonra əmtəə-material resurslarının silinməsinin tamlığı, vaxtında həyata keçirilməsi və düzgünlüyü yoxlanılır. Yoxlamanın əsas mənbələrinə

əmtəə-material resurslarının hərəkəti üzrə ilkin sənədlər, analitik və sintetik uçot registrlərinin məlumatları, əmtəə-material qiymətlilərinin inventarizasiya siyahısı, mühasibat və statistik hesabat məlumatları aid edilir.

Əmtəə-material qiymətlilərinin qorunması, saxlanması və səmərəli istifadə edilməsində anbar təsərrüfatının düzgün təşkil edilməsi və bu işə nəzarəti həyata keçirən baş mühasibin fəaliyyəti yoxlanılır. Auditor anbar müdiri vəzifəsinə təyin edilən şəxslə müqavilənin mövcudluğuna bu və ya digər anbar binasının texniki vəziyyətinə, zəruri avadanlıqlarla təchiz olunması səviyyəsinə, anbarlarda saxlanılan əmtəə-material qiymətlilərinin texniki və s. xüsusiyyətlərinin nəzərə alınb-alınmamasına diqqət verməlidir. Onların qəbulu və buraxılışı üzrə işlərin vəziyyəti də yoxlama obyektinə daxildir.

Material qiymətlilərinin daxil olmasının əsaslı olması, tam və vaxtında mədaxil edilməsinə sistemətik nəzarətin təşkilinin mühüm həlqəsi göstərilən əməliyyatlar üzərində qabaqcadan və cari nəzarətin təşkilidir. Qabaqcadan nəzarət zamanı bu və ya digər qiymətlilərin göndərişi üzrə tələbatın hesablanması, müqavilənin və s. olması müəyyən edilir. Cari nəzarət isə onların daxil olması, mədaxil edilməsi prosesində əmtəə-nəqliyyat qaimələri, hesab-fakturalar, digər müşayətəedicilərin sənədləri, onların həmin qiymətlilərin mədaxil edilməsini təsdiqləyən sənədlərlə üzləşdirilməsi və ya faktiki baxış və inventarizasiya yolu ilə həyata keçirilir.

Material qiymətlilərin qəbul edilməsi və buraxılışı zamanı vaxtında sənədlərin tərtib edilməsi və kitablarda və ya anbar uçotu vəzifələrində yazılışların aparılması onların saxlanma yerlərinin tədqiqi zamanı yoxlanılır. Bu zaman operativ uçot üzrə informasiyalar mühasibat uçotu məlumatları ilə müqayisə edilir.

Material qiymətlilərinin mövcudluğu və hərəkəti haqqında informasiyaları əks etdirən hesablar üzrə (subhesablar çərçivəsində 15 "Materialların tədarükü və əldə edilməsi", 16 "Materialların dəyərlərindəki kənarlaşmalar", 10 "Materiallar" hesabları) sintetik və analitik uçot registrləri, ilkin sənədlər əlavə edilməklə maddi məsul şəxslərin hesabatları, mal göndərənlərlə hesablaşmaların analitik və sintetik uçot registrləri əmtəə-material qiymətlilərinin daxil olmasının tamlığının yoxlanması obyektinə daxildir.

Yoxlama prosesində əmtəə material qiymətlilərinin uçotu cədvəllərində əks etdirilmiş yekun məbləğlərin digər uçot registrlərinin (jurnal-orderlərin) məlumatlarına uyğunluğu müəyyən edilir. Belə ki, əgər 10/1 "Xammal və

material" hesabının debeti üzrə 4384200 manat, bu zaman 60 "Malgöndərənələrə və podratçılarla hesablaşmalar" hesabının kreditində 4100000 manat, "Təhtəlhesab şəxslərlə hesablaşmalar" hesabının kreditində 284200 manatdırsa, onda bu məbləğlər 60, 71 sayılı hesabların krediti üzrə jurnal-orderlərdə öz əksini tapmalıdır, 10/1 hesabının kreditinə yazılış edilməlidir.

Ayın sonuna dəyəri ödənilmiş yolda olan mallar və ya malgöndərənlərin anbarlarından çıxarılmayan mallar 60 sayılı hesabda onların müəssisəyə daxil olmasına və maddi məsul şəxs tərəfindən mədaxil edilməsinə qədər debitor borcları kimi əks etdirilir.

Malgöndərənələrlə planlı ödəmələr qaydasında hesablaşmalar zamanı auditor hər ayın sonuna hesablanmış debitor və kreditor borcları qalıqlarının üzləşdirilməsi aktlarının mövcudluğunu yoxlayır. Daxil olan əmtə-material qiymətliləri bəzən daxili sənədlərlə yükü qəbul edənin möhürü vurulmaqla malgöndərənlərin müşaiətedici sənədləri, qəbul aktları, mədaxil qaimələri və s. sənədləşdirilir. Audit prosesində subhesablar çərçivəsində 10 "Materiallar" hesabında uçotun düzgün aparıldığı yoxlanılmalıdır. Material qiymətlilərinin qiymətləndirilməsinin dürüstlüyü sintetik və analitik uçotun düzgün təşkil edilməsindən asılıdır.

Materialların 10 sayılı hesabda uçot qiyməti ilə əks etdirilməsi zamanı, materialların dəyəri üzrə kənarlaşmaların hesablanması düzgünlüyü və 15 "Materialların tədarükü və əldə edilməsi" hesabından uçot dəyəri ilə 10 "Materiallar" hesabının debetinə, faktiki və uçot dəyəri arasında fərq məbləğində 16 "Materialların dəyərində kənarlaşmalar" hesabının debetinə silinməsi yoxlanılır (cədvəl 7.1).

### Cədvəl 7.1

#### Daxil olmuş əmtə-material qiymətliləri üzrə kənarlaşmaların hesablanması düzgünlüyünün yoxlanılması

Əmtə-material qiymətlilərinin adı	Müəssisənin məlumatları üzrə 16 sayılı hesaba aid edilmiş kənarlaşma məbləği, man.	Yoxlama məlumatlarına əsasən 16 sayılı hesaba aid edilməli kənarlaşma məbləği, man	Kənarlaşma (+; -)	Qeyd

Növbəti mərhələdə auditor ilkin sənədlər əsasında əmtəə-material qiymətlilərinin alış dəyərinin və nəqliyyat-tədarük xərclərinin uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyünü yoxlayır (cədvəl 7.2).

**Cədvəl 7.2**

**Əmtəə-material qiymətlilərinin əldə edilməsi zamanı nəqliyyat-tədarük xərclərinin ödənilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması**

<b>Əmtəə-material qiymətlilərinin adı</b>	<b>Müəssisənin məlumatları üzrə nəqliyyat-tədarük xərclərinin məbləği, man.</b>	<b>Yoxlama məlumatları üzrə nəqliyyat-tədarük xərcləri məbləği, man</b>	<b>Kənarlaşma (+; -)</b>	<b>Qeyd</b>

Kənarlaşma aşkar edildikdə onun səbəbləri (hesablar tam ödənilsə də natamam mədaxil, ayrı-ayrı vəzifəli şəxslər tərəfindən mənimsəmə) müəyyən edilir və aralıq aktları tərtib edilir. Malgöndərənin günahı üzündən çatışmazlıq müəyyən olunarsa, ödənilən məbləğin geri qaytarılması üçün iddia tələbinin rəsmiləşdirilməsi üzrə tədbirlər görülür, ayrı-ayrı vəzifəli şəxsin günahı üzündən çatışmazlıq yaranarsa, onların miqdarı və sərbəst qiymətlərlə dəyəri hesablanır və günahkar şəxslərə aid edilir.

**7.2 Material resurslarının istehsalda istifadə olunmasının auditı**

Material resurslarından istifadənin auditinin əsas mənbələrinə materialların istifadəsi üzrə toplama cədvəlləri, 10 "Materiallar" hesabının krediti üzrə jurnal-order, materialların hərəkəti haqqında qalıq və ya dövriyyə cədvəlləri, materialların anbar uçotu kitabları və ya kartoçkalrı və s., ilkin sənədlər aiddir.

Yoxlama zamanı ilk növbədə anbar uçotu məlumatlarının 10 "Materiallar" hesabı üzrə sintetik uçot məlumatlarına uyğunluğu müəyyən edilir. Bunun

üçün hər ayın sonuna qalıqlar cədvəlinin ümumi yekunu material qiymətlilərinin, malların və taraların uçotu cədvəlində əks etdirilmiş qalıqlarla müqayisə edilir. Belə müqayisə yoxlanılan dövr üzrə ayın 1-nə hər bir anbar üzrə aparılır. Bu zaman auditor aşağıdakı köməkçi cədvəli tərtib edir (cədvəl 7.3).

**Cədvəl 7.3**

**Anbar uçotu məlumatlarının sintetik uçot məlumatlarına uyğunluğunun yoxlanılması**

Yoxlamanın aparılma tarixi	Qalıqlar cədvəli üzrə ƏMQ-nin qalıqlarının dəyəri, man.	Materialların, malların, taraların uçotu cədvəlləri üzrə yekun qalıq	Kənarlaşma (+; -)	Qeyd

Ay ərzində bütün anbarlar üzrə materialların sərfinin ümumi dövriyyəsi və ayın sonuna cədvəllərdə əks etdirilən material qalıqları Baş kitabda 10 sayılı "Materiallar" hesabı üzrə kredit dövriyyəsi və qalıqlarla müqayisə olunur. Bu zaman auditor aşağıdakı köməkçi cədvəl tərtib olunur (cədvəl 7.4).

**Cədvəl 7.4**

**Əmtəə-material qiymətlilərinin dövriyyədən çıxması üzrə dövriyyənin yoxlanılması**

Yoxlamanın aparılması tarixi	ƏMQ-ın hərəkəti haqda hesabat üzrə dövriyyədən çıxmış ƏMQ-nin məbləği, man.	10 sayılı jurnal - order üzrə dövriyyədən çıxmış, ƏMQ-nin məbləği, man.	Baş kitab üzrə dövriyyədən çıxmış ƏMQ-nin məbləği, man.	Kənarlaşma (+; -)	
				Hesabatlar üzrə məbləğin jurnal - order üzrə məbləğdən, man.	Hesabatlar üzrə məbləğin Baş kitab üzrə məbləğdən, man.

Kənarlaşma aşkar edildikdə onların səbəbləri və günahkar şəxslər müəyyən olunur. Sonra auditor materialların istehsala buraxılışı üzrə baş vermiş əməliyyatları yoxlayır. Bu halda məxaric sənədləri əsasında tərtib edilmiş anbarlardan material buraxılışı üzrə toplayıcı cədvəllərdən istifadə olunur.

Anbarlardan istehsalata material buraxılışı limit kartları və ya buraxılış cədvəlləri, materialların əvəz olunmasına akt-tələbnamələr və ya əlavə buraxılış, komplektləşdirici cədvəllər və s. əsasında həyata keçirilir. Məxaric sənədləri

nədlərinin yoxlanılması buraxılmış auditor əmtəə-material qiymətlilərinin müəyyən olunmuş normalarla müqayisə edilməsi və anbarlarda və sexlərdə olan sənədlərlə qarşılıqlı yoxlamalarla başa çatmamalıdır. Eyni zamanda əmtəə-material qiymətlilərinin buraxılmasından sonra anbar uçotunun məlumatlarını diqqətlə təhlil edilir və aşağıdakı köməkçi cədvəl tərtib edilir (cədvəl 7.5).

**Cədvəl 7.5**

**Məhsul istehsalına əmtəə-material qiymətlilərinin buraxılması üzrə limitin gözlənilməsinin yoxlanılması**

Məhsulun adı	Müəyyən olunmuş limit üzrə xammal buraxılışı		Faktiki xammal sərfi		Kənarlaşma (+; -)	Qeyd
	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ		

Uyğunsuzluq aşkar edildikdə kənarlaşmaların səbəbləri, günahkar şəxslər müəyyən edilir. İstehsalda material qiymətlilərindən istifadənin auditi zamanı materialların dəyərlərində müəyyən olunmuş kənarlaşmaların silinməsi də yoxlanılmalıdır. Bunun üçün material qiymətlilərinin uçotu cədvəllərinin məlumatları təhlil olunur.

**7.3 Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar üzrə əməliyyatların auditi**

Müəssisənin fəaliyyətində azqiymətli və tezköhnələn əşyalar böyük əhəmiyyət kəsb edir. Bu baxımdan auditor onların saxlanması, istifadəsinin qanuniliyinə və məqsədəuyğunluğuna, normativdən artıq və istifadə olunmayan azqiymətli və tez xarab olan əşyaların vaxtında müəyyən olunmasına, onların daxil olması və dövriyyədən çıxması üzrə təsərrüfat əməliyyatlarının sənədləşdirilməsinin, köhnəlmənin hesablanması düzgünlüyünə böyük diqqət yetirməlidir.

Azqiymətli və tez xarab olan əşyaların auditinin əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- daxil olmuş qiymətlilərin azqiymətli və tez xarab olan əşyalara aid edilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması;
- azqiymətli və tezköhnələn əşyaların normal saxlanması üçün anbar binasının mövcudluğunun və onun vəziyyətinin yoxlanması;
- analitik uçotun vəziyyətinin yoxlanılması;
- azqiymətli və tezköhnələn əşyaların maddi məsul şəxslərə təhkim olunmasının yoxlanılması;
- ehtiyat normalarının, onların buraxılışı, silinməsi və istismar müddətinin gözlənilməsinin yoxlanılması;
- azqiymətli və tezköhnələn əşyaların hərəkəti üzrə əməliyyatların sənədləşdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması;
- azqiymətli və tezköhnələn əşyalar üzrə köhnəlmənin hesablanması düzgünlüyünün və inventarizasiyanın vaxtında aparılmasının yoxlanılması.

Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların auditinin əsas mənbələrinə onların hərəkəti üzrə ilkin sənədlər (hesab-fakturalar, əmtəə-nəqliyyat qaimələri, tələbnamə qaimələri, çeklərin surətləri), anbar uçotu kitabları (vərəqləri), maddi-məsul şəxslərin hesabatları, mühasibat uçotu registrləri (10 saylı jurnal-orderlər) material qiymətlilərinin, malların və taraların hərəkəti haqda hesabat, istehsal hesabatları və s. daxildir.

Azqiymətli və tez xarab olan əşyalar üzrə əməliyyatların yoxlanması həmin əməliyyatlar üzrə qarşıya qoyulmuş vəzifələrə müvafiq həyata keçirilir. Azqiymətli və tez xarab olan əşyaların mədaxil edilməsinin tamlığının yoxlanması zamanı onların mədaxili üzrə ilkin məlumatlar analitik və sintetik uçot məlumatları ilə üzləşdirilir. Bunun üçün auditor aşağıdakı köməkçi cədvəl tərtib edir (cədvəl 7.6).

**Cədvəl 7.6**

**Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların mədaxil edilməsinin tamlığının yoxlanılması**

Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların adı	Ölçü vahidi	əmtə-nəqliyyat qaiməsi üzrə alınmışdır	Məsul və materialların hərəkəti hesabata üzrə mədaxil edilmişdir	Kənarlaşma (+; -)	Qeyd

Auditor ilkin sənədlərin qarşılıqlı üzləşməsini aparır. İlkin sənədlərin məlumatları məhsul və materialların hərəkəti haqqında hesabatlarla, istehsal hesabatları ilə, analitik uçot məlumatları isə 10 sayılı jurnal-orderlə üzləşdirilir. 10 sayılı jurnal order Baş kitabla və müəssisə balansı ilə müqayisə edilir.

Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların düzgün qiymətləndirilməsinə də nəzarət olunur. Yoxlama zamanı subhesablar çərçivəsində və onların hər bir növü üzrə 12 "Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar" hesabında uçotun aparılması da müəyyən olunur. Azqiymətli və tezkarab olan əşyaların silinməsi ilə bağlı əməliyyatların düzgünlüyünün yoxlanılması da mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Yoxlama zamanı aşkar edilən bütün kənarlaşmalar, onların səbəbləri və günahkar şəxslər müəyyən edilir.

## **VIII FƏSİL. MƏHSULLARIN (İŞ VƏ XİDMƏTLƏRİN) MAYA DƏYƏRİNİN FORMALAŞMASININ AUDİTİ**

### **8.1 Xərclərin istehsal məsrəflərinə daxil edilməsinin düzgünlüyünün auditi**

Təsərrüfat fəaliyyətini həyata keçirərkən müəssisələr canlı və əşyalas-  
mış əməkdən istifadə edir. İstehsala canlı və əşyalasmış əmək məsrəfləri-  
nin məcmusu istehsal xərclərini təşkil edir.

Hazırda istehsala xərclərin uçotu və məhsulun maya dəyərini kalkul-  
yasiyası mühasibat uçotunun ümumi sistemində aparıcı yer tutur və uç-  
otun bu sahələri mühasibat uçotu sistemində idarəetmə uçotu adlanır.

Məhsulun maya dəyərini auditinin əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- ayrı-ayrı xərc növlərinin məhsulun maya dəyərinə daxil edilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması;
- məhsulun faktiki maya dəyəri haqqında hesabat məlumatlarının dü-  
rüstlüyünün yoxlanılması;
- məhsulun maya dəyəri üzrə tapşırığın yerinə yetirilməsinin qiymət-  
ləndirilməsi;
- plandan kənarlaşmaların səbəblərinin müəyyən edilməsi;
- məhsul istehsalına xərclərin azaldılması ehtiyatlarının müəyyən olun-  
ması.

Məhsulun maya dəyərini auditinin informasiya mənbələrinə daxildir:

- məhsulun maya dəyəri üzrə təsdiq edilmiş plan tapşırıqları;
- müəssisənin iqtisadi və sosial inkişafı planı;
- mühüm növ məhsullar üzrə maya dəyərin plan və hesabat kalkulya-  
siyası;

- ilkin sənədlər və istehsal xərclərinin uçotu aparılan hesablar üzrə (20 "Əsas istehsalat", 23 "Köməkçi istehsalat", 25 "Ümumistehsalat xərcləri", 26 "Ümumtəsərrüfat xərcləri", 28 "İstehsalatda zay", 29 "Xidmətdə icra istehsalat və təsərrüfatlar", 43 "Kommersiya xərcləri", 44 "Tədavül xərcləri") mühasibat yazılışları;

- istehsala xərclərin analitik və sintetik uçotu məlumatları;
- müəssisənin uçot siyasəti;
- material qiymətlilərinin, əmək haqqı fondunun, əsas fondların, pul vəsaitlərinin təftişi üzrə məlumatlar.

Daxili hesabat məlumatları üzrə ayrı-ayrı xərc maddələri üzrə nisbət nəzərə alınır. Texniki progress və inkişaf xərclərin sturukturunda dəyişikliklərə səbəb olmuşdur. Belə ki, xərclərin tərkibində material xərclərin, yannacaq-energetika resurslarının və əsas vəsaitlərin amortizasiyasının payı artmış, məhsulun maya dəyərində əmək haqqı xərcləri nisbətən azalmışdır.

Məhsul istehsalına xərc maddələri üzrə məsrəflərin smetaya uyğunluğunu yoxlamaq üçün auditor aşağıdakı köməkçi cədvəl tərtib edir (cədvəl 8.1).

### **Cədvəl 8.1**

#### **Faktiki xərclərin smetaya uyğunluğunun yoxlanması**

<b>Xərc maddələrinin adı</b>	<b>Smeta üzrə xərc məbləği, man</b>	<b>Faktiki xərc məbləği, man</b>	<b>Kənarlaşma (+; -)</b>
------------------------------	-------------------------------------	----------------------------------	--------------------------

Məhsulun maya dəyərində aşağı salınmasının mühüm ehtiyatlarından biri çıxışdan olan itkilərin azaldılmasıdır. İtkinin ümumi məbləğindən zay məhsulun mümkün istifadəsi üzrə dəyəri, günahkar şəxsdən və keyfiyyətsiz material göndərənlərdən tutulmalar çıxıldıqdan sonra qalan məbləğ məhsulun maya dəyərində aid edilən zaydan itkinin son dəyərini müəyyən edir. çıxışın uçotu üçün 28 "İstehsalatda zay" hesabında aparılır. Nəzərə almaq lazımdır ki, düzəldilə bilən çıxış üzrə bu hesabın debetinə onun düzəldilməsi üzrə ümumi istehsalat xərclərinin müvafiq hissəsini daxil etməklə bütün xərclər aid edilir. Bu halda 28 sayılı hesabın debeti çıxışın düzəldilməsinə sərf olunan materialların maya dəyərində görə 10 "Materiallar", 70 "Əməyin ödənilməsi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar", 69 "Sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmalar", 25 "Ümumistehsalat xərcləri" və başqa hesabların kreditləri ilə müxabirləşir. Düzəldilə bilməyən çıxış üzrə həmin hesabın debetinə 20 və ya 23 sayılı hesabından çıxış edilmiş məmulatın (kalkulyasiya maddələri üzrə bölünməklə) istehsalat maya dəyəri silinir. Məhsulun maya dəyərində ümumi istehsalat və ümumtəsərrüfat xərcləri də ciddi təsir göstərir. Onların həcmi 25 "Ümumistehsalat xərcləri" və 26 "Ümumtəsərrüfat xərcləri", hesabları üzrə analitik uçot registrlə

rinin məlumatları əsasında müəyyən edilir. Məhsulun maya dəyərinə ümumi istehsalat və ümumtəsərrüfat xərcləri də ciddi təsir göstərir. Müəssisənin idarəetmə aparatının saxlanması üzrə vəsaitlərin xərclənməsinə hesabat və 25, 26, 23 və 29 sayılı hesablarda xərclərin maddələr üzrə uçotu məlumatları əsasında nəzarət edilir. Həmin hesablarda üzrə analitik uçotun vəziyyəti də yoxlanılır.

Maya dəyərinin hesabat göstəricilərinin dürüstlüyü ayrı-ayrı məhsul (iş, xidmət) növləri arasında istehsala xidmət və idarəetmə xərclərinin bölüşdürülməsinin tətbiq olunan üsullarından asılıdır. Həmin xərclərin bölüşdürülməsinin düzgünlüyünü yoxlayarkən auditor aşağıdakı formada köməkçi cədvəl tərtib edir (cədvəl 8.2).

**Cədvəl 8.2**

**Ümumi istehsalat və ümumtəsərrüfat xərclərinin bölüşdürülməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması**

Məhsul növü	Ümumi istehsalat xərcləri, min man.			Ümumtəsərrüfat xərcləri, min man		
	Bölüşdürmə cədvəli üzrə	Auditorun hesablamaları üzrə	Kənarlaşma (+; -)	Bölüşdürmə cədvəli üzrə	Auditorun hesablamaları üzrə	Kənarlaşma (+; -)

**8.2 Məhsulların (işlərin, xidmətlərin) maya dəyərinin hesablanması düzgünlüyünün yoxlanılması**

Maya dəyərinin hesablanması və kalkulyasiya fərqlərinin silinməsinin düzgünlüyünü yoxlayarkən auditor kalkulyasiya hesablamalarını və məhsulun faktiki və plan maya dəyəri arasında kalkulya fərqlərinin silinməsi cədvəlini araşdırır. Təhrif faktlarını aşkar etmək üçün auditor müvafiq hesablarda üzrə ötən ilin dekabr ayı üçün aparılan mühasibat yazılışlarının reallığını və sənədlərlə əsaslı olmasını yoxlayır, ayrı-ayrı məhsul, istehsal və iş növləri üzrə xərclərin uçotunun düzgünlüyünü müəyyən edir.

Resursların istehlakı tarixi ilə məhsul buraxılışı tarixi eyni müddətə düşmür. Ona görə də xərclər istehsal vaxtı üzrə məhdudlaşdırılmalıdır, yəni xərclərin hansı hissəsinin hesabat dövrünün məhsullarına, hansı hissəsinin gələ-

cək dövrün xərclərinə aid edilməsi müəyyən edilməlidir. Ona görə də auditor 31 "Gələcək dövrlərin xərcləri", 89 "Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar" hesabları üzrə yazılışları diqqətlə tədqiq etməlidir. 31 sayılı hesabdan bina, tikili, əmlakın icarə haqqının, eləcə də əsas vəsaitlərin təmirinə xərclərin silinməsinin düzgünlüyünü yoxlayarkən məhsulun maya dəyəri üzrə statistik və mühasibat hesabatlarındakı yazılışlar öyrənilir. Hesabat məlumatları mühasibat uçotu registrləri, istehsalat hesabatları, təsdiqedicilik sənədlərin məlumatları ilə üzləşdirilir. Əsas vəzifələrdən biri bütün məhsul növləri üzrə kalkulyasiya fərqlərinin hesablanması düzgünlüyünün yoxlanılmasıdır. Bunun üçün aşağıdakı formada köməkçi cədvəl tərtib edilir (cədvəl 8.3).

**Cədvəl 8.3**

**Məhsul vahidinə kalkulyasiya fərqlərinin hesablanması düzgünlüyünün yoxlanması**

Məhsul növü	Plan maya dəyəri	Faktiki maya dəyəri	Kalkulyasiya fərqləri		
			Auditorun hesablamaları üzrə	Silinmə cədvəli üzrə	Kənarlaşma (+; -)

Məhsulun maya dəyəri üzrə planın yoxlanması anına auditor material qiymətlilərinin, əmək haqqının və sosial sığortaya ayırmaların, amortizasiya ayırmalarının, gələcək xərclərin və ödəmələr üzrə ehtiyatların yaradılmasının, xərclərin gələcək dövrlərin xərclərinə aid edilməsi və silinməsinin düzgünlüyünün təftiş nəticələri üzrə məlumatlara malikdir. Bu, məhsulun maya dəyəri üzrə planın yerinə yetirilməsinin qiymətləndirilməsinə daha əsaslı yanaşmağa və xərclərin azaldılmasının daxili ehtiyatlarının mobilə edilməsi üçün təkliflərin hazırlanmasına imkan verir.

**8.3 Bitməmiş istehsalat qalıqlarının uçotunun, qiymətləndirilməsinin və saxlanması vəziyyətinin auditi**

Bitməmiş istehsalat dedikdə istehsalın bütün fazalarını və əməliyyatlarını keçməmiş məhsul başa düşülür.

Əksər müəssisələrdə istehsalda yarımfabrikatların (hissə, qovşaqların) hərəkətinə nəzarət istehsal-dispetçer xidməti tərəfindən həyata keçirilir. Müəssisənin mühasibatlığı istehsalda yarımfabrikatların hərəkətinin və onların saxlanması üçün operativ uçotunun təşkilinə rəhbərlik və nəzarət edir.

Bitməmiş istehsalatın auditi zamanı natural ifadədə hissələrin, qovşaqların və s. qalıqları haqqında operativ miqdar uçotu məlumatlarının dürüstlüyü, xərclərin hazır məhsullar və bitməmiş istehsalat arasında bölüşdürülməsinin, onların cari uçotda və mühasibat registrlərində qiymətləndirilməsinin düzgünlüyü müəyyən edilir.

Yoxlama balansın "Bitməmiş istehsalat" maddəsi göstəricisinin 20 "Əsas istehsalat", 23 "Köməkçi istehsalat" hesabları üzrə Baş kitabdakı qalıqların məbləği ilə üzləşdirilir. Lakin əvvəlcə 23 "Köməkçi istehsalat" hesabında uçota alınan bina və tikililərin bitməmiş əsaslı təmir xərcləri çıxılır. Bu zaman auditor aşağıdakı köməkçi cədvəli tərtib edir (cədvəl 8.4).

#### Cədvəl 8.4

#### Bitməmiş istehsalat qalıqlarının yoxlanılması

Tarix	Müəssisənin balans üzrə bitməmiş istehsalat və öz istehsalı olan yarımfabrikatların dəyəri	20,21,23 sayılı hesablar üzrə Baş kitabda qalıqlar (bina və tikililərin bitməmiş əsaslı təmiri xərcləri çıxılmaqla)	Kənarlaşma (+; -)
Yanvarın 31-nə			
Fevralın 28-nə			
.....			
Dekabrın 31-nə			

Kalkulyasiya xərc maddələri üzrə bitməmiş istehsalatın tərkibi və qiymətləndirilməsini yoxlamaq üçün məhsulun maya dəyərinin icmal hesablanması göstəriciləri (10 sayılı jurnal-order) əsas informasiya hesab olunur. Həmin sənəddə ayın sonuna bitməmiş istehsalatın dəyəri haqqında məlumatlar ayrı-ayrı məhsullar, xərc maddələri və materialların kalkulyasiya qrupları üzrə istehsal xərclərinin icmal uçotu cədvəllərinin məlumatları ilə üzləşdirilir. Böyük və orta müəssisələrdə belə uçot ayrı-ayrı sexlər üzrə

dövriyyə cədvəllərində, kiçik müəssisələrdə-bütövlükdə müəssisə üzrə aparılır. Hesabat dövrünün sonuna bitməmiş istehsalat və yarımfabrikatlar qalıqları inventarizasiya məlumatları əsasında müəyyən edilir.

Uçotun normativ metodunu tətbiq edən müəssisələrdə inventarizasiya arası dövrlərdə bitməmiş istehsalat artıq məhsul istehsal xərclərinin icmal uçotu cədvəli əsasında hesablama-balans üsulu ilə müəyyən olunur. Bu zaman bitməmiş istehsalat qalıqlarının maya dəyəri ayın axırına hesabat dövrünün istehsal xərcləri ilə həmin ayda faktiki maya dəyəri çıxılır. Əgər inventarizasiyanın keyfiyyəti şübhə doğurursa, yoxlama zamanı tam və ya qismən inventarizasiyanın aparılması məqsədəuyğundur.

## **IX FƏSİL. MƏHSUL (İŞ, XİDMƏT) SATIŞI ÜZRƏ ƏMƏLİYYATLARIN, MƏNFƏƏTİN FORMALAŞMASI VƏ İSTİFADƏSİNİN AUDİTİ**

### **9.1 Hazır məhsulların uçotunun və onların satışı üzrə əməliyyatların auditi**

Bazar iqtisadiyyatı şəraitində hazır məhsulun uçotda vaxtında və düzgün əks etdirilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Çünki son nəticədə o, müəssisənin səmərəli fəaliyyətini şərtləndirir.

Hazır məhsulun auditi qarşısında duran əsas vəzifələr aşağıdakılardır:

- anbar təsərrüfatının vəziyyətinin, məhsulun saxlanması şəraitinin və qorunmasının təmin olunmasının yoxlanması;
- hazır məhsulun vaxtında və tam mədaxil olunmasının yoxlanması;
- inventarizasiyanın vaxtında aparılmasının və tamlığının və onun nəticələri üzrə qəbul edilmiş tədbirlərin yoxlanılması;
- anbarda hazır məhsul qalıqlarının reallığının yoxlanılması;
- məhsulun israfçılığı, çatışmazlığı və oğurlanması faktlarının aşkar edilməsi;
- çatışmazlıqların səbəblərinin və bunda günahı olan vəzifəli şəxslərin müəyyən edilməsi.

İstehsal olunmuş məhsulların mövcudluğu, hərəkəti və saxlanması üçün uçot, nəzarət və təhlili üçün əsas ilkin sənədlər hesab olunur. İlk sənədlərlə yanaşı anbar uçotu kitabları və ya kartoçkalari, maddi məsul şəxslərin hesabatları, analitik və sintetik uçot registrləri, Baş kitab, müəssisə balansı auditor yoxlamasının informasiya mənbəyi hesab edilir.

Müəssisəyə əmtəə-material qiymətlilərinin daxil olması üzrə nəzarətin təşkili zamanı ilk növbədə öz istehsalı olan məhsulların tam və vaxtında mədaxil olunmasına diqqət verilməlidir. Bu zaman cari uçotun və nəzarətin düzgün qurulması mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Çünki belə olduqda hazır məhsullardan qeyri-qanuni istifadə, korlanma və ya oğurluq faktlarını vaxtında aşkar və xəbərdarlıq etmək mümkün olur. Sənədli nəzarət

üsulları ilə yanaşı bu halda faktiki nəzarət üsullarından da (nəzarət inventarizasiyası, laboratoriya təhlili və s.) istifadə etmək olar ki, bu hazır məhsulun saxlanması üzərində cari nəzarətin təsirini artırma bilər.

Məhsulun mədaxil edilməsi üzrə ilkin sənədlər forma və mahiyyət etibarlı ilə təhlil edilir və yoxlanılır. Yoxlama zamanı həmin sənədlərin tərtib edilməsinin düzgünlüyü, onların həqiqi olması, əks olunmuş əməliyyatların reallığı və məlumatların obyektivliyi yoxlanılır. Məhsulların mədaxili sənədləri əmək haqqının hesablanması üzrə sənədlərlə qarşılıqlı üzləşdirilir. Bu zaman auditor aşağıdakı formada köməkçi cədvəl tərtib edir (cədvəl 9.1).

**Cədvəl 9.1**

**Hazır məhsulun vaxtında və tam mədaxil olunmasının yoxlanılması**

Məhsulun adı	İlkin sənədlər üzrə məhsul mədaxil edilmişdir	Əmək haqqı hesablanmış məhsulların miqdarı	Kənarlaşma (+; -)	Qeyd

Əgər kənarlaşma müəyyən olunarsa, auditor onun səbəblərini və təqsirkar şəxsləri müəyyən etməlidir.

Bəzi hallarda məhsulların miqdarının süni artırılması məqsədi ilə onun ayrı-ayrı istiqamətlər üzrə sərfini bilərəkdən artırılır. Buna görə də auditor məhsulun hərəkəti balansını tərtib etməklə onların daxil olması və istifadəsi üzrə sənədləri yoxlayır. Bu zaman auditor aşağıdakı formada köməkçi cədvəli tərtib edir (cədvəl 9.2).

**Cədvəl 9.2**

**Məhsulların hərəkəti balansı**

Məhsulun adı	Ölçü vahidi	Gstehsaldan daxil olmuşdur	İstifadə olunub				Kənarlaşma (+; -)
			Dövlətə satılmışdır	Bazarda satılmışdır	Və sairə	Cəmi istifadə olunub	

Hazır məhsulun tam və vaxtında mədaxil edilməsinin auditi zamanı nəzərə almaq lazımdır ki, bütün texnoloji mərhələləri keçmiş müvafiq texniki şərtlərə və standartlara uyğun məhsullar mədaxil edilməlidir. Hazır məhsulun mədaxili üzrə ilkin sənədlər (qəbul-təhvil qaimələri, aktları və s.) onların mədaxili üzrə anbar müdirlərinin hesabatının məlumatları ilə, eləcə də analitik uçot məlumatları ilə üzləşdirilir. Bu zaman auditor aşağıdakı formada köməkçi cədvəl tərtib edir (cədvəl 9.3).

**Cədvəl 9.3**

**Öz istehsalı olan məhsulların mədaxil edilməsinin tamlığının yoxlanılması**

Məhsulun adı	Mədaxil edilmişdir							Kənarlaşma (+; -)
	Sintetik uçot məlumatları üzrə, məbləğ	Əkin sənədlərin məlumatlarına əsasən		Anbar müdirinin məlumatları üzrə		Analitik uçot registrlərinin məlumatları üzrə		
		miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ	miqdar	məbləğ	

Kənarlaşma aşkar edildikdə auditor həmin kənarlaşmaların səbəblərini və təqsirkar şəxsləri müəyyən edir.

Audit prosesində məhsul buraxılışının ahəngdarlığı və alıcılara vaxtında göndərilməsi yoxlanılır. Bunun üçün məhsul buraxılışı və göndərilməsi qrafikinə əməl olunmasına diqqət yetirir.

Məhsul satışının auditi zamanı yoxlama üçün materiallara məhsulların anbardan buraxılması və yüklənməsi qaimələrini, məhsulun qəbulu üzrə tədarük təşkilatlarının qəbzləri, kassa mədaxil orderləri və alınmış məhsullara görə nağd pulla ödəniş cədvəlləri, məhsulların (iş, xidmətlərin) satışı üzrə sənədlərin reyestri, maddi məsul şəxslərin hesabatları, məhsul (iş, xidmət) satışının uçotunun toplayıcı cədvəlləri, müvafiq jurnal-order, Baş kitab, müəssisə balansı aid edilir.

Müəssisənin maliyyə sabitliyi buraxılan məhsulların rəqabətə davamlılığından, daxili və xarici bazarlarda onlara tələbatdan çox asılıdır. Müəssisənin satış fəaliyyəti bağlanmış müqavilələrlə tənzimlənir. Ona görə də auditor bağlanmış müqavilələrin mövcudluğunu və faktiki məhsul buraxılışı və göndərişinin müqavilənin şərtlərinə uyğunluğunu yoxlamalıdır. Bunun üçün aşağıdakı formada köməkçi cədvəl tərtib olunur (cədvəl 9.4).

**Alıcılara məhsulların yüklənməsi qrafikinin  
gözlənilməsinin yoxlanılması**

Məhsulun adı	Qrafik və ya müqavilə üzrə göndərmə müddəti	Faktiki göndərmə müddəti	Kənarlaşma (+; -)	Qeyd

Kənarlaşma aşkar edildikdə onun səbəbləri və təqsirkar şəxslər müəyyən olunur.

Yoxlama prosesində işçilər və ekspeditorlar tərəfindən sənədlərin müəssisənin mühasibatlığına təqdim olunması qrafikinin gözlənilməsinə də diqqət verilir.

Məhsul satışı prosesinə nəzarət təsərrüfatdaxili nəzarətin çox əmək tutumlu bölməsi hesab olunur. Satış prosesinə qabaqcadan təsərrüfatdaxili müəssisənin iqtisadi və sosial inkişafının biznes planı tərtib edilərkən nəzarət onun rəhbəri, baş mühasibi tərəfindən həyata keçirilir.

Məhsul buraxılışının yoxlanılması zamanı faktiki nəzarət üsullarından geniş istifadə olunur. Auditor satılmış məhsulun miqdarını, həcmi, keyfiyyətini, maya dəyərini və satışdan əldə olunan pul gəlirini yoxlayır. Bu zaman əmtəə-nəqliyyat qaimələri, yük avtomobilinin marşrut vərəqləri, alıcılarla qarşılıqlı yoxlama aktları əsasında satılmış məhsulun naturada miqdarı və həcmi dürüstlüyü müəyyən olunur. Satılmış məhsulun maya dəyərini və satış qiymətinin düzgün müəyyən edilməsinə də diqqət verilməlidir.

Satılmış məhsulun dəyərini tam və vaxtında ödənilməsinə yoxlanılması zamanı ödəmə sənədləri üzrə vəsaitlərin köçürülməsi və əmtəə-nəqliyyat qaimələri üzrə məhsulun qəbul edilməsi tarixləri üzlaşdırilir.

Məhsul satışından əldə olunan pul gəlirlərinin tam və vaxtında mədaxil edilməsi də auditin obyektini hesab olunur. Hər iki halda auditor köməkçi cədvəl tərtib edir (cədvəl 9.5, 9.6).

**Cədvəl 9.5****Yüklənmiş malların dəyərinin vaxtında  
ödənilməsinin yoxlanılması**

Məhsulun adı	Müqavilə üzrə ödəmə tarixi	Faktiki ödəmə tarixi	Kənarlaşma (+; -)	Müəssisəyə ödəniləcək cərimə

**Cədvəl 9.6****Bazarda məhsul satımdan pul gəlirinin  
tam mədaxil edilməsinin yoxlanılması**

Məhsulun adı	Müəssisənin məlumatları üzrə pul gəliri mədaxil edilmişdir, man.	Yoxlama məlumatlarına əsasən pul gəliri mədaxil edilməlidir, man.	Kənarlaşma (+; -)	Qeyd

46 "Məhsul (iş, xidmət) satışı" hesabının debeti və 43 "Kommersiya xərcləri" hesabının krediti üzrə mühasibat yazılışları nəzarət obyektinə hesab olunur. Uçot siyasətinə uyğun olaraq hesablaşma sənədləri üzrə məhsulların (işlərin, xidmətlərin) dəyəri alıcılar tərəfindən ödənildikdə məhsul satılmış hesab olunarsa, müəssisələrdə 45 saylı hesabdən istifadə olunur. Yoxlama zamanı auditor 45 "Yüklənmiş mallar" hesabı üzrə mühasibat yazılışlarını da yoxlamalıdır. 45 saylı hesab üzrə uçota qəbul edilmiş məbləğ 46 "Məhsul (iş, xidmət) satışı" hesabına köçürülür. Bu hesabda satılmış məhsul üzrə pul gəliri və maya dəyəri əks etdirilir.

**9.2 Maliyyə nəticələrinin formalaşması və mənfəətdən istifadə üzrə əməliyyatların auditi**

Maliyyə nəticələrinin təhlili-auditin mühüm istiqaməti olmaqla maliyyə nəticələrinin hesabatda əks etdirilməsinin düzgünlüyünün və büdcəyə ver-

gilərin vaxtında və tam köçürülməsinin yoxlanılması məqsədini daşıyır. Eyni zamanda mənfəətin bölüşdürülməsinin, fondların yaradılmasının, dividendlərin ödənilməsinin və s. düzgünlüyü də tədqiq edilir.

Maliyyə nəticələrinin auditinin əsas vəzifələri aşağıdakılardır:

- təsərrüfat fəaliyyətindən maliyyə nəticələrinin formalaşmasının düzgünlüyünün yoxlanılması;
- müəssisənin fəaliyyəti haqqında ilkin sənədlərdə təsərrüfat əməliyyatlarının sənədləşdirilməsinin qanuniliyinin müəyyən edilməsi və uçot registrlərində əks etdirilmiş məlumatların üzləşdirilməsi;
- mənfəət vergisinin hesablanması və onun vaxtında büdcəyə köçürülməsinin yoxlanılması;
- mühasibat uçotu və hesabatında əks etdirilmiş informasiyaların dürlütlüyünə nəzarətin təşkili;
- mühasibat uçotunda məhsul (iş, xidmət) satışından pul gəlirlərinin, satışdankənar nəticələrin və gəlirlərin əks etdirilməsinin tamlığının yoxlanılması;
- mənfəət hesabına müxtəlif xərclərin maliyyələşdirilməsi üzrə müəyyən olunmuş rejimin gözlənilməsinə nəzarət;
- mənfəətdən istifadə üzrə kənarlaşmaların, onların səbəbləri və nəticələrinin müəyyən edilməsi;
- məhsulun maya dəyərinin azalması və mənfəətin həcmnin artırılması üzrə tədbirlərin və maliyyə strategiyalarının hazırlanması.

Maliyyə nəticələrinin auditinin əsas informasiya mənbələrinə uçot registrlərində-Baş kitabda, jurnal-orderdə və ya onu əvəz edən 80 "Mənfəət və zərər" hesabı analitik çərçivədə dövriyyə registrlərində, müəssisə balansında (forma 1), mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda (forma 2), müəssisənin təsdiq etdiyi biznes-planda əks etdirilmiş yazılışlar daxildir. Müəssisənin təsis sənədləri, əmrlər, göstərişlər və müxtəlif ilkin sənədlər, hesablaşma hesabında pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında bank çıxarışları, kassa mədaxil və məxaric orderləri əlavə edilməklə kassa hesabatı, ödəmə cədvəlləri, anbardan məhsul buraxılışı sənədləri, yüklənmiş mallara ödəmə tələbnamələri və ödəmə tapşırıqları və s. həmin mənbələrə aid edilir.

Maliyyə nəticələri haqqında daha geniş məlumat maliyyə mənfəət və zərərlər haqqında hesabatda (forma 2) əks etdirilmişdir. İnformasiyaların ümumiləşdirilməsi üçün 80 "Mənfəət və zərər" hesabı tətbiq edilir. İlin so-

nunda mənfəət istifadə olunmuş məbləğ həcmində azaldılır (debet 80 "Mənfəət və zərər", kredit 81 "Mənfəətin istifadəsi"). Balansda ilin sonuna "Mənfəətin istifadəsi" maddəsi üzrə məlumat olmamalıdır. Hesabat dövrünün bölüşdürülməmiş mənfəət (zərər) məbləği 80 sayılı hesabdən 88 "Bölüşdürülməmiş mənfəət (örtülməmiş zərər)" hesabının kreditinə (debetinə) silinir.

Mənfəətdən istifadənin auditinin əsas informasiya mənbələrinə gəlirlər və xərclər balansı, mühasibat balansı, "Büdcəyə ödəmələr" və "Digər yayındırılmış vəsaitlər" balans maddələrinə açıqlamalar, müvafiq hesabat formaları, ilkin mühasibat sənədləri və uçot registrlərindəki yazılışlar, eləcə də maliyyə orqanlarına təqdim edilən fondlara görə ödəmələrin hesablanması və mənfəətdən büdcəyə ödəmələr daxildir.

Auditor faktiki mənfəət məbləğinin yoxlanılması zamanı hesabatda həmin məbləğin, məhsul (iş, xidmət) satışından pul gəlirinin, satılmış məhsulun tam maya dəyərini, digər satışdan mənfəətin, satışdankənar gəlirlərin əks etdirilməsinin düzgünlüyünə xüsusi diqqət verməlidir.

Auditor ilk növbədə müəssisənin uçot siyasətində məhsul satışından maliyyə nəticələrinin müəyyən edilməsi qaydasını aydınlaşdırmalıdır.

Müəssisə göndərilmiş məhsullara görə alıcılara hesablaşma sənədlərini təqdim edərkən mühasibatlıqda 62 "Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar" hesabının debetinə, 46 "Məhsul (iş, xidmət) satışı" hesabının kreditinə yazılış edilir. Eyni zamanda göndərilmiş malların maya dəyəri 20 "Əsas istehsalat", 40 "Hazır məhsul" və 45 "Yüklənmiş mallar" hesabının kreditindən 46 sayılı hesabın debetinə silinir. Bu zaman balansda və Baş kitabda 40 və 45 sayılı hesablarda satılmamış məhsul qalıqlarının faktiki maya dəyəri haqqında məlumatların əsaslı olması yoxlanılır.

Auditor ilkin sənədlər əsasında maliyyə nəticələri haqqında hesabatda (forma 2) "Məhsulların (iş və xidmətlərin) satışından mədaxil (ümumi gəlir)" maddəsi üzrə əks etdirilmiş məlumatları Baş kitabın məlumatları ilə üzləşdirir və aşağıdakı formada köməkçi cədvəl tərtib edir (cədvəl 9.7).

**Cədvəl 9.7****Mənfəət və zərərlər məbləğinin müəyyən edilməsinin  
düzgünlüyünün yoxlanılması**

2 sayılı illik hesabat üzrə mənfəət məbləği, man.	Baş kitabın məlumatları üzrə mənfəət məbləği, man.	Dekabr ayı üçün 15 sayılı jurnal-order üzrə mənfəət məbləği, man.	Kənarlaşma (+; -)			Qeyd
			İllik hesabat məlumatlarının Baş kitabın məlumatlarından, man.	Baş kitabın məlumatlarının 15 sayılı jurnal-order məlumatlarından, man.	İllik hesabat məlumatlarının 15 sayılı jurnal-order məlumatlarından, man.	

Kənarlaşma aşkar olunduqda bu uyğunsuzluğun səbəbləri müəyyən edilməlidir.

Məhsul (iş, xidmət) əsas vəsaitlərin və başqa aktivlərin satışından mənfəətin əks etdirilməsinin düzgünlüyü və tamlığının əks etdirilməsinin yoxlanılması zamanı auditor aşağıdakı köməkçi cədvəlini tərtib edir (cədvəl 9.8).

**Cədvəl 9.8****Satışdan mənfəətin müəyyən edilməsinin  
düzgünlüyünün yoxlanılması**

Baş kitabın məlumatları üzrə mənfəət məbləği, man.	11 sayılı jurnal-order üzrə mənfəət məbləği, man.	Kənarlaşma (+; -)	Qeyd

Maliyyə nəticələrinin auditori digər satışın, satışdankənar əməliyyatlarının nəticələrinin yoxlanmasını da əhatə edir. Bunun üçün auditor 47 "Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəmələr", 48 "Sair aktivlərin satışı" hesablari üzrə yazılışların qanuniliyini, düzgünlüyünü müəyyən edir.

Auditor eyni zamanda balans mənfəətini qiymətləndirir. Bunun üçün həmin göstərici dinamikada (bir neçə belə dövrlər üzrə) təhlil olunur və onların dəyişilmə meyli qiymətləndirilir. Təhlilin nəticələrinə əsaslanaraq auditor məhsul satışının sürətləndirilməsi, maya dəyərinin azaldılması və mənfəətin artırılması üzrə tədbirlər hazırlayır.

Mənfəətdən istifadə olunması prosesində müəssisənin büdcə, bank, əmək kollektivi ilə maliyyə münasibətləri əks olunur. Mənfəətdən istifadə-

yə nəzarət zamanı 16 sayılı jurnal-orderdə, 81 sayılı "Mənfəətin istifadəsi" hesabının debeti üzrə yazılışlar yoxlanılır.

Yoxlama zamanı 81 "Mənfəətin istifadəsi", 68 "Büdcə ilə hesablaşmalar" və 51 "Hesablaşma hesabı" hesabları üzrə yazılışlar əsasında büdcəyə vergilərin hesablanmasının dürüslüyünə və vaxtında ödənilməsinə nəzarət edilir. Müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət hesabına ehtiyat fondu, yığım fondu, istehlak fondu və digər fondlar yaradılır. Həmin fondların yaradılmasına nəzarət 12 sayılı jurnal-orderin məlumatları, eləcə də 86 "Ehtiyat kapitalı" (ehtiyat fondunun yaradılmasına yönəldilən mənfəət məbləğində), 88 "Bölüşdürülməmiş mənfəət (örtülməmiş zərər)" (yığım və istehlak fondlarının, digər xüsusi fondların yaradılmasına yönəldilən mənfəət məbləğində) hesablarının krediti ilə müxəbirləşmədə 81 "Mənfəətin istifadəsi" hesabının debeti üzrə yazılışlar əsasında aparılır (cədvəl 9.9).

### Cədvəl 9.9

#### Mənfəətdən istifadənin düzgünlüyünün yoxlanılması

Mənfəətdən istifadənin istiqaməti	Müəssisənin məlumatları üzrə, man.	Yoxlamanın nəticələri üzrə, man.	Kənarlaşma (+; -)

Mənfəətin təyinatı üzrə istifadə olunmaması faktları aşkar edildikdə auditor onun səbəblərini və bunda təqsirli olan vəzifəli şəxsləri müəyyən edir, pozuntuların aradan qaldırılması üzrə tədbirlər işləyib hazırlayır.

### 9.3 Xüsusi təyinatlı fondların auditi

Xüsusi təyinatlı fondlar istehsalın genişləndirilməsi və işçilərin maddi rifahının yüksəldilməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur, onlar əsasən müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət hesabına yaradılır. Müəssisədə aşağıdakı xüsusi təyinatlı fondlar yaradıla bilər: yığım fondu; istehlak fondu; sosial sferalar fondu.

Xüsusi təyinatlı fondların yoxlanılması zamanı həmin fondların yaradılması və istifadəsinin əsaslı olması və düzgünlüyü müəyyən edilir. Bunun üçün müvafiq sənədlərin mövcudluğu və onlara əməl olunması yoxlanılır.

Yığım fondunu yoxlayarkən 88/3 "Yığım fondu" hesabının krediti üzrə yazılışlar 08 "Kapital qoyuluşları" hesabının debeti ilə və 01 "Əsas vəsaitlər" hesabı üzrə artım ilə müqayisə edilir. Auditor bilməlidir ki, bu fonda mənfəətlə yanaşı vergitutulan mənfəətin azalması məbləği, eləcə də təsisçilərin məqsədli payları köçürülə bilər. Bu zaman auditor təsis sənədlərini, təsisçilərin yığıncağı protokollarını öyrənməklə bunun əsaslı olmasını, eləcə də 88/3 "Yığım fondu" hesabının krediti üzrə və 75 "Təsisçilərlə hesablaşmalar" hesabının debeti üzrə yazılışları yığım və istehlak fondlarının istifadəsinin düzgünlüyünü və məqsədəuyğunluğunu yoxlayır.

Yığım fondunun vəsaitləri aşağıdakı istiqamətlərə sərf oluna bilər:

1. müəssisənin nizamnamə kapitalının artırılmasına (müəssisənin təsisçilərinin razılığı əsasında);
2. müəssisənin işinin nəticələri üzrə müəyyən olunmuş zərərin ödənilməsinə. Auditor 88/1 sayılı hesabın debeti və 88 sayılı hesabın krediti üzrə yazılışların əsaslı olmasını öyrənir.
3. yeni əmlakın yaradılması ilə əlaqədar xərclərin silinməsi. Bu halda auditor 88/3 sayılı hesabın debeti, 08 "Kapital qoyuluşları" hesabının krediti üzrə yazılışlar təhlil edir;
4. əvəzsiz olaraq əmlakın digər müəssisəyə verilməsi zamanı. Auditor 88/3 sayılı hesabın debeti, 47 "Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaricəmələri" hesabının krediti üzrə yazılışları yoxlayır.

İstehlak fondu smetaya uyğun olaraq istifadə olunmalıdır. Bunun üçün auditor həmin vəsaitlərin istifadə istiqamətlərini və məbləğlərini diqqətlə öyrənir (cədvəl 9.10).

**Cədvəl 9.10**

**İstehlak fondu vəsaitlərindən istifadənin  
düzgünlüyünün yoxlanılması**

<b>Fondan istifadənin istiqamətləri</b>	<b>Smeta üzrə xərclənəcək vəsaitin həcmi, man.</b>	<b>Faktiki istifadə olunmuş məbləğ, man.</b>	<b>Kənarlaşma (+; -)</b>	<b>Qeyd</b>

Xüsusi təyinatlı fondların yoxlanması zamanı auditor 88/3 "Yığım fondları", 88/4 "Sosial sferaların fondu", 88/5 "İstehlak fondları" subhesabları üzrə yazılışların əsaslı olması və düzgünlüyü müəyyən edilir.

#### **9.4 Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatların auditi**

Ehtiyatların yaradılması və onlardan istifadə olunması ilə əməliyyatların yoxlanmasından əvvəl auditor yoxlanılan müəssisədə qarşıdakı xərclər və ödəmələr üzrə hansı ehtiyatları yaradıldığını, həmin ehtiyatların uçotunun təşkili qaydasını aydınlaşdırır. Bunun üçün auditor müəssisənin təsis sənədlərini mövcud qanunvericilik aktları ilə müqayisə etməklə təhlil edir və o, ilk növbədə uçot siyasətinə tam əməl olunmasını qiymətləndirir.

Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üzrə ehtiyatlar istehsal xərcləri hesabına (işçilərin gələcək məzuniyyətlərinin, uzun müddət işləməyə görə təltifatların ödənilməsi, əsas vəsaitlərin təmiri, mövsümü sahələrdə hazırlıq işlərinə xərclər və s.), müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət hesabına (şübhəli borclar üzrə ehtiyat və ehtiyat fondu-əməyin ödənilməsi və ümumtəsərrüfat ehtiyacları üçün) yaradılır.

Ehtiyatlara ayırmaların hesablanması düzgünlüyü plan və ya mühasibat hesabları üzrə yoxlanılır. Auditor ehtiyatların yaradılmasının düzgünlüyünü, xüsusilə təsis sənədlərinin məlumatlarının müəssisənin uçot siyasəti məlumatlarına və 89 "Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar" hesabının krediti üzrə əks etdirilmiş məlumatlara uyğunluğunu yoxlayır. Bu zaman ehtiyatlara ayırmalar normativlərinin düzgünlüyü qiymətləndirilir.

Müəssisədə hər il qarşıdakı xərclər və ödəmələr üzrə ehtiyatların inventarizasiyası aparılmalıdır. Auditor aparılmış inventarizasiyanın məlumatlarını və aşkar edilmiş kənarlaşmanın tənzimlənməsi üzrə yazılışların qanuniliyini öyrənir.

Ehtiyatların yaradılması və istifadəsinin düzgünlüyünü yoxlayarkən auditor 89 "Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar" hesabı üzrə yazılışları istehsal xərclərinin uçotu hesabları üzrə (ehtiyatların yaradılması zamanı) və ya həmin fondların vəsaitinin istifadəsi üzrə hesablarla müxəbirləşmədə öyrənir. Yoxlama zamanı ehtiyatların yaradılması və istifadəsi üzrə mövcud qaydaların pozulması halları aşkar edildikdə onun səbəbləri və

təqsirli şəxslər müəyyən edilir, aşkar edilmiş pozuntuların aradan qaldırılması üzrə tədbirlər hazırlanır.

Şübhəli borclar üzrə ehtiyatların yaradılması və istifadəsinin düzgünlüyü yoxlanılan zaman debitor borclarının reallığı müəyyən edilir. Bunun üçün auditor hesablaşmalar hesabları üzrə yazılışlar üçün əsas olan ilkin sənədləri və hesabların üzləşdirilməsi aktlarını öyrənir.

Ehtiyat fondunun vəsaitlərinin hərəkətinə nəzarəti həyata keçirərkən bu fondan istifadənin qanuni olmasına əmin olmaq lazımdır. Həmin fondan istifadə üzrə əməliyyatlara nəzarət 86 "Ehtiyat kapitalı" hesabının debeti, 75 "Təsisçilərlə hesablaşmalar" hesabının (investorlara dividendlərin və faizlərin ödənilməsi üçün nəzərdə tutulmuş), 88 "Bölüşdürülməmiş mənfəət (örtülməmiş zərər)" hesabının (vəsaitin bir hissəsi zərərlərin ödənilməsinə yönəldikdə) krediti üzrə yazılışlar əsasında həyata keçirilir.

## **9.5 Müəssisənin nizamnamə kapitalının auditı**

Nizamnamə kapitalı müəssisənin yarandığı və müvafiq orqanlarda qeydiyyatdan keçdiyi zaman onun mülkiyyətçiləri tərəfindən qoyulan vəsait məbləğini əks etdirir.

Nizamnamə kapitalının həcmi və yaradılması qaydası müəssisənin təsis sənədləri ilə müəyyən olunur. Auditor müəssisənin dövlət qeydiyyatından keçmə vaxtını yoxlayır (təsis sənədlərini və dövlət qeydiyyatı haqda şəhadətnaməni öyrənməklə). Dövlət qeydiyyatından sonra iştirakçıların pay məbləğləri 85 "Nizamnamə kapitalı" hesabının krediti üzrə əks etdirilir. Sonra auditor nizamnamə kapitalına köçürülmüş əmlakın qiymətləndirilməsinin düzgünlüyünü yoxlayır. Bunun üçün o, ilkin sənədlər və əmlakın uçotu hesabları və 75 "Təsisçilərlə hesablaşmalar" hesabının krediti üzrə yazılışlar əsasında nizamnamə kapitalına pay vəsaitlərinin tam və vaxtında daxil olmasını yoxlayır.

Auditor bilməlidir ki, nizamnamə kapitalı arta və ya azala bilər. Əgər müəssisədə belə hal olmuşdursa, (Baş kitabla və ya müəssisə balansı üzrə yoxlanılır) auditor həmin dəyişikliyin əsaslı olmasını yoxlamalıdır. Nizamnamə kapitalının artımı ötən illərin bölüşdürülməmiş mənfəətinin, yı-

ğım fondunun, xalis mənfiyyətin nizamnamə kapitalına birləşdirilməsi, eləcə də səhmin nominal dəyərinin artması və ya iştirakçıların əlavə üzvlük haqqı hesabına, azalması isə səhmin nominal dəyərinin azalması, təsisçilərin nizamnamə fondundan paylarını götürməsi nəticəsində baş verir. Bütün dəyişikliklər dövlət orqanlarında qeydiyyatı təsdiqlənməklə təsisçilərin yığıncağının qərarı əsasında mühasibat uçotunda əks etdirilməlidir.

## **X FƏSİL. UÇOT, HESABAT VƏ DAXİLİ NƏZARƏTİN VƏZİYYƏTİNİN AUDİTİ**

### **10.1 İlkın uçotun vəziyyətinin və sənəd dövriyyəsinin təşkilinin auditi**

Müəssisənin və onun daxili struktur bölmələrinin fəaliyyəti haqqında vaxtında və obyektiv uçot informasiyalarının əldə edilməsi mühasibat uçotunun və daxili auditin səmərəli təşkili şəraitində mümkündür.

Uçot prosesinin son mərhələsi olmaqla hesabat cari uçot mühasibat, statistika və operativ-texniki uçot əsasında tərtib edilir, dəyər və natural göstəricilərinin kəmiyyət və keyfiyyət xarakteristikasını özündə əks etdirir. Adətən müəssisədə mühasibat uçotunun təşkili dedikdə onun təsərrüfat və maliyyə fəaliyyəti, istehsal və maliyyə resurslarından, xüsusi və cəlb edilmiş vəsaitlərdən səmərəli istifadə edilməsi üzərində nəzarətin həyata keçirilməsi haqda dürüst və vaxtında informasiyaların əldə olunması məqsədi ilə uçot prosesinin qurulması sistemi başa düşülür. Bu sistemə mühasibat uçotu hesablarının iş planının qurulması, analitik uçot registrlərinin seçilməsi, sənədlərin saxlanması qaydasının müəyyən edilməsi daxildir və müəssisənin baş mühasibinin qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş hüquq, vəzifə və məsuliyyətinin icra olunmasını təmin etməlidir.

Mühasibatlıqda kargüzarlığın təşkilinin yoxlanılması zamanı ilkin sənədlərin və uçot registrlərinin saxlanılmasına xüsusi diqqət verilməlidir. Belə ki, bütün yazılışlar mühasibat uçotunda ilkin sənədlər əsasında aparılır, sonra həmin məlumatlar uçot registrlərinə köçürülərək sistemləşdirilir (mühasibat hesablarına yazılır). Hesabat dövrünün sonunda uçot registrlərinin məlumatları əsasında müəssisənin hesabatı tərtib edilir.

Uçota yalnız düzgün sənədləşdirilmiş (bütün rekvizitlər mütləq doldurulmuş) sənədlər qəbul edilir. Mühasibatlığa daxil olan bütün ilkin sənədlər mütləq forma üzrə sənədlərin rəsmiləşdirilməsinin tamlığı və düzgünlüyü, rekvizitlərin doldurulması və məzmununa görə əməliyyatların qanuniliyi, ayrı-ayrı göstəricilər arasında məntiqi əlaqə yoxlanılmalıdır.

Sənədi tərtib etmiş və imzalamış şəxs onun vaxtında və keyfiyyətli tərtibinə, məlumatların dürüstlüyünə, uçot registrlərində yazılış aparmaq üçün müəyyən edilmiş vaxtda təqdim olunmasına görə məsuliyyət daşıyır. İlkən kassa və bank sənədlərində düzəlişlərin edilməsinə icazə verilmir.

Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikasının Qanununa əsasən müəssisələr sərbəst olaraq əməliyyatların sənədləşdirilməsinin, sənəd dövriyyəsi, mühasibat uçotu registrlərinin aparılmasının daxili qaydalarını müəyyən edir.

## **10.2 Müəssisənin uçot siyasətinin auditi**

Mühasibat uçotu haqqında Azərbaycan Respublikası Qanununa uyğun olaraq mühasibat uçotunun metodikası mühasibat uçotunun vəzifələrinin həllini təmin edən metodlar, üsullar və qaydaların məcmusunu əks etdirir ki, bu da müəssisənin uçot siyasəti adlanır.

Uçot siyasətinin hazırlanması zamanı özünün strateji inkişaf baxımından təsərrüfat subyekti optimal son nəticələrə nail olmağa imkan verəcək siyasətin formalaşdırılmasına səy göstərir. Uçot siyasətinin seçilməsindən əvvəl aşağıdakı analitik işlər görülməlidir:

- müəssisənin cari maliyyə vəziyyətinin təhlili;
- müəssisənin uçot siyasətinin bu və ya digər aspektinə təsir edən mövcud qanunvericilikdə və digər normativ aktlardakı dəyişikliklərin təhlili;
- növbəti maliyyə ilində təsərrüfat subyektinin strategiyasının və inkişafı perspektivinin qiymətləndirilməsi;
- uçot siyasətinin təmin edəcəyi aparıcı məqsədlərin müəyyən edilməsi;
- mühasibat uçotunun aparılmasının mövcud üsul və metodlarının təhlili və təsərrüfatçılığın konkret şəraitində onların tətbiqinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi;
- müəssisənin strateji vəzifələrinin yerinə yetirilməsinə, o cümlədən onun maliyyə sabitliyinin yüksəldilməsinə şərait yaradan daha səmərəli uçot metodlarının müəyyən edilməsi;
- mühasibat uçotunun aparılması ilə bağlı problemlə məsələlərin müəyyən edilməsi.

Yoxlama zamanı auditor uçot siyasətinin mövcud qanunvericiliyə uyğun olmasına, onun bütün struktur bölmələri tərəfindən tətbiq edilməsinə diqqət verməlidir.

Uçot siyasətinin formalaşdırılması zamanı aşağıdakı mütləq tələbələr gözlənilməlidir:

- bütün təsərrüfat faktlarının ilkin sənədlərdə və mühasibat uçotu registrlərində əks etdirilməsinin **tamlığı**;
- müəssisənin seçdiyi mühasibat uçotunun aparılması üsul və metodlarının **qanuniliyi**, eləcə də təsərrüfat fəaliyyəti aktlarının uçotda əks etdirilməsi qaydasının mövcud qanunvericiliyə uyğunluğu;
- analitik və sintetik uçot məlumatlarının **ziddiyətli** olmaması;
- təsərrüfat fəaliyyəti aktlarının mühasibat uçotunda əks etdirilməsində

**məzmunun formadan üstünlüyü;**

- **dürüstlük**-maliyyə təsərrüfat fəaliyyətinin dürüst aralıq və son nəticələrinin formalaşdırılması;
- **səmərəlilik**-təsərrüfat fəaliyyəti şəraitindən asılı olaraq mühasibat uçotunun rəşional və səmərəli aparılması.

Yoxlama zamanı nəzərə almaq lazımdır ki, müəssisənin uçot siyasəti uçot prosesinin bütün aspektlərini-metodiki və təşkilati-texniki tərəfini əhatə etməlidir:

Metodiki aspekt - mühasibat uçotunun aparılması üzrə müəssisənin seçdiyi konkret üsul və metodlar;

Təşkilati-texniki aspekt - mühasibat xidmətinin qurulması sistemi, daxili-təsərrüfat uçotunun, hesabatının və nəzarətin təşkili, uçot informasiyalarının işlənməsi texnologiyası (məsələn, sənəd dövriyyəsinin, inventarizasiyanın təşkili üsulları, uçot registrləri sistemi və s.).

Auditor uçot siyasətinin tərtib edilməsinin düzgünlüyünü yoxlayır. Müəssisənin uçot siyasəti yeni hesabat ilinin əvvəlində təsdiq edilir. O, müəssisə rəhbərinin əmri kimi və ya müvafiq əmərə əsasən uçot siyasəti üzrə qayda kimi rəsmiləşdirilə bilər.

### **10.3 Müəssisədə mühasibat uçotu və hesabatların təşkilinin auditi**

Müəssisənin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin yoxlanılması zamanı analitik uçotun vəziyyətinə, uçot və hesabat məlumatlarının tamlığına və dürlütlüyünə xüsusi diqqət verilməlidir.

Təsərrüfat subyektinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin auditi prosesində analitik uçot məlumatlarının sintetik uçot məlumatları ilə eynilik təşkil etməsi yoxlanılır. Qarşılıqlı əlaqə aşağıdakı qaydada müəyyən olunur:

1. Analitik hesablar üzrə ayın əvvəlinə qalıq məbləği ayın əvvəlinə onların birləşdirən sintetik uçotu üzrə qalıq məbləğinə bərabərdir.

2. Ay ərzində analitik hesablar üzrə dövriyyə məbləğləri (debet və ya kredit üzrə) ay ərzində onları birləşdirən sintetik hesabın dövriyyəsinə (debet və kredit üzrə) bərabərdir.

3. Ayın sonuna analitik hesab üzrə qalıq məbləği ayın sonuna onları birləşdirən sintetik hesab üzrə qalıq məbləğinə bərabərdir.

4. Göstərilən bərabərliyin pozulması mühasibat uçotunun aparılması üzrə qanunvericiliklə nəzərdə tutulmuş mövcud qaydaların pozulmasını göstərir.

Müəssisənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyəti haqqında əsas informasiya onun fəaliyyətinin bütün aspektlərini dəyər ifadəsində əks etdirən mühasibat hesabatında verilmişdir. Mühasibat hesabatının yoxlanılmasına hesabat formalarına ümumi baxışla başlanılır. Bu zaman əvvəlcə onun ünvan hissəsinin dodurulmasına diqqət verilir. Auditor hesabatların forma üzrə nəzərdə tutulan bütün göstəricilərinin mövcudluğunu, qaralama və ya silinmənin olmaması hesabatını, doldurulmasının düzgünlüyünü yoxlayır. Sonra hesablamlar yoxlanılır, daha doğrusu müxtəlif mühasibat hesabatı formalarında əks etdirilmiş göstəricilərin müqayisəliyi və qarşılıqlı əlaqəsi yoxlanılır.

Müəssisə hesabatının mühüm formalarından biri balansdır. Mühasibat balansının tərtib edilməsinin düzgünlüyünü yoxlayarkən aşağıdakılara diqqət verilməlidir.

1. Dövrün əvvəlinə balans maddələrinin məlumatları əvvəlki dövrün sonuna balans maddələrinə uyğun olmalıdır.

2. Hesabat dövrünün sonuna balans maddələri üzrə məlumatlar inventarizasiyaların nəticələri ilə təsdiq edilməlidir.

3. Maliyyə, vergi orqanları, bankla hesablaşmalar üzrə balans maddəsinin məbləği onlarla razılaşdırılmalı və eyni olmalıdır.

4. Yekun balansın məlumatları Baş kitabın hesabları üzrə dövriyyələrə və qalıqlara uyğun olmalıdır

5. İlin əvvəlinə və sonuna balans maddələri müqayisə edilən səviyyədə olmalıdır. Giriş və son balansın eyni maddəsinin formalaşmasının metodologiyasında hər hansı bir uyğunsuzluq aydınlaşdırılmalıdır (cədvəl 10.1).

### Cədvəl 10.1

#### Balans maddələri üzrə məlumatların yoxlanılması

Balans maddələri	Hesabat ilindən əvvəlki ilin sonuna	Hesabat ilinin əvvəlinə	Kənarlaşma (+; -)	Hesabat ilinin sonuna	Baş kitab üzrə hesabat ilinin sonuna	Kənarlaşma (+; -)

Balansın tərtib olunmasının düzgünlüyü yoxlanılması aşağıdakı istiqamətlər üzrə aparılır.

1. Balansda əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərin əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması

2. Balansda ehtiyat və məsrəflərin əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması

3. Əgər azqiymətli və tezköhnələn əşyalar müəssisədə faktiki maya dəyəri ilə qiymətləndirilsə, 10 və 12 sayılı hesablar üzrə qalıqlar balansda "İstehsal ehtiyatları" və "Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar" maddəsi üzrə əks etdirilmiş məlumatlara uyğun gəlməlidir.

4. Balansda pul vəsaitlərinin əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması müvafiq hesablarla müxabirləşmədə (50, 51, 52, 55, 56 sayılı hesablar)

5. Balansda hesablaşma əməliyyatlarının əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması müvafiq hesablarla müxabirləşmədə (60, 62, 64, 68, 69, 70, 71, 73, 76 sayılı hesablar)

6. Balansda xüsusi vəsait mənbələrinin əks etdirilməsinin düzgünlüyünü yoxlanılması müvafiq hesablarla müxabirləşmədə (85, 86, 87, 88, 89, 96 sayılı hesablar)

7. Balansda alınmış kredit və borcların əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması müvafiq hesablar üzrə müxabirləşmədə (90, 92, 93, 94, 95 sayılı hesablar)

Beləliklə, mühasibat uçotunun vəziyyətinin və hesabatların dürüstlüyünü yoxlayan zaman auditor aşağıdakıları yoxlamalıdır:

- mühasibat uçotu və hesabatın hesablar planına və onun tətbiqinə dair təlimata uyğun təşkil edilməsinin düzgünlüyü;

- mühasibatlıq ştatının ixtisaslı mütəxəssislərlə komplektləşdirilməsi;

- xidməti vəzifələrin yerinə yetirilməsi üzrə təlimatların mövcudluğu;

- əvvəlki yoxlama nəticələri üzrə mühasibat uçotu və hesabatının vəziyyətinə dair təklif və göstərişlərin yerinə yetirilməsi;

- baş mühasib və mühasibatlığın işçiləri tərəfindən aparılmış təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyi, material və maliyyə resurslarının düzgün və səmərəli istifadəsi, mülkiyyətin qorunması üzrə qabaqcadan və cari nəzarətin təmin olunması;

- ilkin sənədlərin vaxtında tərtib edilməsini və qeydiyyatın keyfiyyətini, onlarda zəruri rekvizitlərin, əməliyyatların həyata keçirilməsində məsul olan şəxslərin imzalarının mövcudluğu;

- jurnal-orderlərin, mühasibat uçotunun avtomatlaşdırılmasının nümunəvi proqramlarının tətbiqinin düzgünlüyü;

- jurnal-orderlərin, cədvəllərin və digər uçot registrlərinin baş mühasib və icraçılar tərəfindən imzalandığı;

- hesablar planı və onların tətbiqi üzrə təlimata uyğun nümunəvi mühasibat yazılışlarını əməl olunması;

- analitik uçot üzrə dövriyyələrin və qalıqların Baş kitabın, balansın və digər hesabat formalarının məlumatları ilə qarşılıqlı uyğunluğu;

- inventarizasiya siyahıları, hesabları, üzleşdirmə cədvəlləri və inventarizasiya komissiyalarının aktları üzrə uçot və hesabat məlumatlarının reallığı;

- malların və materialların, hazır məhsulların hərəkəti üzrə, əmək haqqının hesablanması üzrə dövriyyə cədvəllərinin vaxtında və keyfiyyətli tərtib edilməsi;

- hesabat məlumatlarında (xüsusilə məhsul buraxılışı, maliyyə nəticələri və rentabellik üzrə) təhriflərin mövcudluğu;

- icmal mühasibat hesabatlarının düzgünlüyünü və dürüstlüyünü, onların vaxtında təqdim olunması;

- rüblük və illik hesabatlarının təhlilinin nəticələri haqqında baş mühasibin müəssisə rəhbərliyinə hesabat verməsi;
- mühasibatlığın sənədlərinin qorunması və saxlanması vəzəyyəti.

#### 10.4 Audit standartları

Azərbaycan Respublikasının ərazisində audit xidmətinin göstərilməsini tənzimləyən Əsas Milli audit standartları aşağıdakılardır:

1. **"Auditin Aparılmasına Dair Müqavilə" (AS1ÜS 020/029)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 1996-cı il 07 oktyabr tarixli 5/4 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

2. **"Auditorun İş Sənədləri" (AS1ÜS 025/034-96)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 1996-cı il 13 noyabr tarixli 6/1 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

3. **"Auditorun Yekun Sənədləri" (AS1ÜS 029/038-97)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 1997-ci il 04 fevral tarixli 10/2 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

Həmçinin normativ akt kimi Azərbaycan Respublikası Ədliyyə Nazirliyi tərəfindən 1998-ci il 23 yanvar tarixində dövlət qeydiyyatına alınmışdır (Qeydiyyat № 92).

4. **"Auditin Keyfiyyətinə Nəzarət" (AS1ÜS 030/040-97)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 1997-ci il 21 may tarixli 12/1 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

5. **"Auditorun Məsuliyyəti" (AS1ÜS 032/044-97)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 1997-ci il 26 noyabr tarixli 15/1 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

6. **"Təkrar Audit" (AS1ÜS 034/046-97)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 1997-ci il 18 dekabr tarixli 16/1a sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

7. **"Auditin Planlaşdırılması" (AS1ÜS 036/049-99)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 1999-cu il 24 mart tarixli 32/2 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

Həmçinin normativ akt kimi Azərbaycan Respublikası Ədliyyə Nazirliyi tərəfindən 1999-cu il 02 aprel tarixində dövlət qeydiyyatına alınmışdır (Qeydiyyat №155)

8. **"Audit Aparılmasının Şərtləri (Məktub-Öhdəlik)" (AS1ÜS 037/052-99)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 1999-cu il 07 dekabr tarixli 43/1 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

9. **"Auditorun Seçməsi" (AS1ÜS 038/053-2000)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2000-ci il 15 yanvar tarixli 46/2 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

10. **"Mühasibat Hesabatlarında Təhriflər Aşkar Etdikdə Auditorun Hərəkəti Qaydası" (AS1ÜS 039/054-2000)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2000-ci il 27 mart tarixli 55/3 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

Həmçinin normativ akt kimi Azərbaycan Respublikası Ədliyyə Nazirliyi tərəfindən 2000-ci il 06 iyun tarixində dövlət qeydiyyatına alınmışdır (Qeydiyyat № 1594)

11. **"Auditor Yoxlmasının Aparılmasına Başqa Auditorun Cəlb Edilməsi" (AS1ÜS 040/055-2000)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2000-ci il 31 avqust tarixli 60/8 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

12. **"Auditorun Xüsusi Məsələlər Üzrə Yoxlamalarda İştirakı" (AS1ÜS 041/056-2000)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2000-ci il 31 avqust tarixli 60/9 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

13. **"Təsərrüfat Subyektinin Rəhbərliyi Tərəfindən Auditora Təqdim Edilən Məlumatlar" (AS1ÜS 042/057-2000)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2000-ci il 20 oktyabr tarixli 63/1 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

14. **"Auditor Rəyləri" (AS1ÜS 042A/057A-2000)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2000-ci il 09 dekabr tarixli 66/4 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

15. **"Ekspertin İşindən İstifadə" (AS1ÜS 043/058-2001)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2001-ci il 10 fevral tarixli 71/4 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

16. **"Risklərin Qiymətləndirilməsi və Daxili Nəzarət Sistemi" (AS1ÜS 044/061-2001)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2001-ci il 20 sentyabr tarixli 80/6 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

17. **"Kompyuter İnformasiya Sistemləri Şəraitində Audit" (AS1ÜS 045/062-2001)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2001-ci il 02 oktyabr tarixli 81/6 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

18. **"Auditdə Əhəmiyyətlik" (AS1ÜS 046/063-2001)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2001-ci il 05 noyabr tarixli 84/3 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

19. **"İlk Auditor Yoxlaması-İlkin Qalıqlar" (AS1ÜS 047/065-2001)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2001-ci il 20 noyabr tarixli 85/2 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

20. **"Analitik Prosedurlar" (AS1ÜS 048/066-2001)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2001-ci il 29 noyabr tarixli 86/3 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

21. **"Təsərrüfat Subyektinin Mühasibat (Maliyyə) Hesabatının Auditi Zamanı Normativ Hüquqi Aktların Nəzərə Alınması Haqqında Təlimat" (AS1ÜS 049/068-2001)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2001-ci il 26 dekabr tarixli 88/2 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

Həmçinin normativ akt kimi Azərbaycan Respublikası Ədliyyə Nazirliyi tərəfindən 2002-ci il 29 yanvar tarixində dövlət qeydiyyatına alınmışdır (Qeydiyyat № 2742).

22. **"Biznes Birliyi" (AS1ÜS 050/069-2001)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2001-ci il 26 dekabr tarixli 88/2 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

23. **"Sonrakı Hadisələr" (AS1ÜS 052/072-2021)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2002-ci il 04 iyun tarixli 96/1 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

24. **"Fırıldaçılıq və Səhvlər" (AS1ÜS 053/073-2002)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2002-ci il 16 iyul tarixli 98/1 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

25. **"Auditor Sübutları-Xüsusi Maddələrə Əlavə Baxılması" (AS1ÜS 054/074-2002)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2002-ci il 16 iyul tarixli 98/2 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

26. **"Daxili Audit İşinə Baxılması" (AS1ÜS 055/075-2002)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2002-ci il 16 iyul tarixli 98/3 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

27. **"Müəssisənin Fəaliyyətinin Fasiləsizliyi Ehtimalı" (AS1ÜS 056/076-2002)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2002-ci il 09 sentyabr tarixli 100/2 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

28. **"Əhəmiyyətli Qiymətləndirmənin Auditı" (AS1ÜS 057/077-2002)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2002-ci il 25 sentyabr tarixli 101/2 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

29. **"Yoxlanılmış Maliyyə Hesabatlarında Daxil edilən Sənədlərdə Digər Məlumatlar" (AS1ÜS 058/078-2002)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2002-ci il 15 oktyabr tarixli 102/3 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

30. **"Xidmət Təşkilatlarının Xidmətlərindən İstifadə edən Subyektlərin Auditı" (AS1ÜS 058/078-2002)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2002-ci il 15 oktyabr tarixli 102/4 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

31. **"Müqayisə" (AS1ÜS 060/080-20030)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2003-cü il 04 fevral tarixli 108/2 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

32. **"Əlaqəli Tərəflər" (AS1ÜS 061/081-2003)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2003-cü il 30 aprel tarixli 111/2 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

33. **"Proqnozlaşdırılan Maliyyə Məlumatlarının Yoxlanılması" (AS1ÜS 062/082-2003)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2003-cü il 30 aprel tarixli 111/3 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

34. **"Maliyyə Hesabatlarının Auditinin Məqsədi və Ümumi Prinsipləri" (AS1ÜS 068/088-2003)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2003-cü il 10 dekabr tarixli 121/4 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində audit xidmətinin göstərilməsini tənzimləyən Xidmətedici (Köməkçi) Milli audit standartları aşağıdakılardır:

1. **"Maliyyə Məlumatlarının Hazırlanması Üzrə Tapşırıq" (AS1ÜS 064/084-2003)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2003-cü il 30 aprel tarixli 111/4 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

2. **"Razılaşdırılmış Prosedurların Yerinə Yetirilməsi Üzrə Tapşırıq" (AS1ÜS 064/084-2003)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar

Palatası Şurasının 2003-cü il 13 iyun tarixli 113/1 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

3. **"Maliyyə Hesabatlarının Araşdırılması Üzrə Tapşırıq" (AS-1ÜS 066/086-2003)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2003-cü il 29 iyul tarixli 115/3 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

4. **"Auditorun Peşə Etikası Məcəlləsi" (AS1ÜS 051/070-2001)** Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2001-cü il 26 dekabr tarixli 88/2 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

## ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

1. "Audit xidməti haqqında" Azərbaycan Respublikasının Qanunu.
2. Audit Palatasının Nizamnaməsi
3. Audit Qanunvericilik və normativ sənədlər, B.Nağıl evi, 2002.
4. Auditorların peşə etikası məcəlləsi, Bakı, 2006.
5. Cəfərov A., Kərimzadə K., Audit işini necə təşkil etməli?, Bakı, İqtisadi və Sosial İnkişaf Mərkəzi, 2009.
6. Səbzəliyev S.M., Mühasibat (maliyyə) hesabatı, Bakı, XKB və poliqrəfiya, 2003.
7. Андреев В.Д. и др., Практикум по аудиту, М Финансы и статистика, 2000.
8. Алборов Р.А. и др, Основы аудита, М, ДИС, 2001.
9. Алборов Р.А., Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. Учебное пособие, М. ДИС, 2000.
10. Аудит (Подольский В. И., Поляк Г. Б. и др.), М, ЮНИТИ-ДАНА, 2000.
11. Аудит: Пер. сангл./Под ред., Я. В. Соколова/М., ЮНИТИ, 1997.
12. Бухгалтерский учет и аудит., 500 вопросов и ответов, (АА Василенко, Л.В Гонсарева и др.), Ростов н/д, фениск, 1999.
13. Донцова Л.В., Никифорова Н.А., Комплексный анализ бухгалтерской отчетности, М. Дело и Сервис, 1999.
14. Ковалева О.В. Константинов Ю.Л., Аудит: Организация аудиторской деятельности, М. ПРИОР, 2000.
15. Основы аудита., Учебник для вузов по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"., (под ред. Я. В.Соколова) М, Бух. Учет., 2000.
16. Ришаг Жак. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия: Пер.с фр. М, Аудит, ЮНИТИ, 1997.
17. Шеретет А.Д. Суйц В.П. Аудит Учебник для вузов по экономическим специальностям, М, ИНФРА-М, 2000.
18. Пупко Г.М., Аудит и ревизия. Учебное пособие, Минск, Мисанта, 2001.



**Kitab hazır depozitivlərdən  
"QANUN" Nəşrlər Evinə çap olunub.**

---

**QANUN** NƏŞRİYYATI

**Bakı, AZ 1102,  
Tbilisi pros., II Alatava 9.  
Tel: 493-84-30; 431-16-62;  
431-38-18**

**E-mail: xuduoglu@gmail.com**

**Web: qanun.az**

---