

ISSAI 100

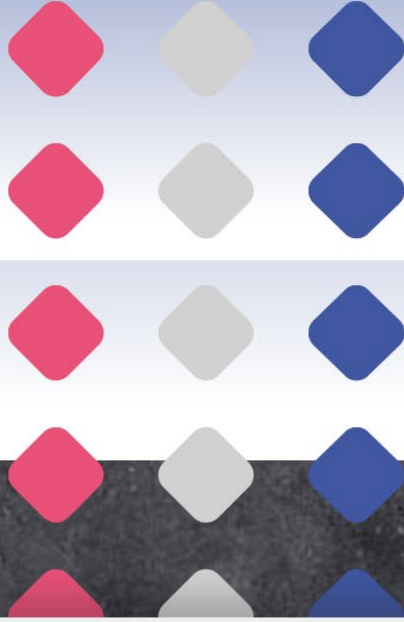
Dövlət sektorunda
auditin
təməl prinsipləri

INTOSAI Standartları Ali Audit
Qurumlarının Beynəlxalq
Təşkilatı olan INTOSAI
tərəfindən INTOSAI-nin peşə
sənədləri sisteminin tərkib
hissəsi kimi hazırlanır. Əlavə
məlumat üçün bu sayta istinad
edin: www.issai.org





INTOSAI



INTOSAI, 2019

- 1) Dövlət auditində əsas prinsiplər kimi 2001-ci ildə təsdiq edilmişdir
- 2) 2013-cü ildə düzəliş edilmiş və adı "Dövlət sektorunda auditin təməl prinsipləri" kimi dəyişdirilmişdir
- 3) INTOSAI-nin peşə sənədləri sistemi (IFPP) yaradıldıqdan sonra 2019-cu ildə redaktə xarakterli dəyişikliklər edilmişdir

ISSAI 100 INTOSAI-nin bütün rəsmi dillərində mövcuddur: ərəb, ingilis, fransız, alman və ispan



MÜNDƏRİCAT

1. GİRİŞ	4
2. ISSAI-LƏRİN MƏQSƏDİ VƏ SƏLAHIYYƏTİ	6
3. DÖVLƏT SEKTORUNDA AUDİT ÜÇÜN ÇƏRÇİVƏ	9
Mandat	9
Dövlət sektorunda audit və onun məqsədləri.....	10
Dövlət sektorunda audit növləri	11
4. DÖVLƏT SEKTORUNDA AUDİTİN ELEMENTLƏRİ	13
Auditlə bağlı üç tərəf	13
Audit predmeti, meyarlar və audit predmeti olan məlumatlar	14
Audit tapşırığının növləri	15
Dövlət sektorunda auditə etimad və əminlik.....	16
5. DÖVLƏT SEKTORUNDA AUDİTİN PRİNSİPLƏRİ	18
Təşkilati tələblər.....	19
Ümumi prinsiplər	20
Audit prosesi ilə bağlı prinsiplər.....	23

1

GİRİŞ

- 1) Peşə standartları və tövsiyələr dövlət sektoru auditü üçün etibarlılıq, keyfiyyət və peşəkarlıq baxımından mühüm əhəmiyyətə malikdir. Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Təşkilatı (INTOSAI) tərəfindən işlənilib hazırlanmış Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Standartları (ISSAI-lar) ali audit qurumları tərəfindən müstəqil və səmərəli auditin aparılmasını təşviq etmək məqsədi daşıyır.
- 2) ISSAI-lar INTOSAI üzvlərini səlahiyyətlərinə, habelə milli qanun və normativ hüquqi aktlara uyğun olaraq öz peşəkar yanaşmalarının hazırlanmasını dəstəkləyir.
- 3) ISSAI-lər INTOSAI-nin peşə sənədləri sisteminin (IFPP) tərkib hissəsidir. Bu sistem çərçivəsində "INTOSAI-nin prinsipləri" (INTOSAI-P), AAQ-ların düzgün fəaliyyət göstərməsi üçün ilkin şərtləri müəyyən edən sistemin təməl prinsiplərini və əsas prinsiplərini ehtiva edir. Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Standartlarında (ISSAI-lər) auditin aparılması əks etdirilir və dövlət sektorunda subyektlərin səmərəli və müstəqil auditin aparılmasını dəstəkləyən ümumi qəbul edilmiş peşə prinsipləri əhatə edilir.
- 4) INTOSAI-nin tövsiyələri (GUID-lar) də IFPP-nin tərkib hissəsidir. Onlarda AAQ-lara və fərdi auditorlara təşkilat daxili performans artırmaqda, ISSAI-ləri icra etməkdə və tətbiq etməkdə dəstək vermək üçün tövsiyələr verilir.
- 5) *ISSAI 100 – "Dövlət sektorunda auditin təməl prinsipləri" INTOSAI-P 1 "Lima bəyannaməsi"*nı istifadə edir və dəqiqləşdirir, habelə dövlət sektorunda auditü müəyyən edən rəsmi beynəlxalq istinad çərçivəsini təmin edir. ISSAI-lərin tam dəsti bu prinsiplərə əsaslanır.

6) ISSAI 100 “Dövlət sektorunda auditin təməl prinsipləri” aşağıdakılara dair təfərrüatlı məlumat verir:

- ISSAI-lərin məqsədi və səlahiyyətləri;
- dövlət sektorunda auditin aparılması üçün çərçivə;
- dövlət sektorunda auditin elementləri;
- dövlət sektorunda auditə tətbiq ediləcək prinsiplər.

2

ISSAI-LƏRİN MƏQSƏDİ VƏ SƏLAHİYYƏTİ

- 7) *ISSAI 100 “Dövlət sektorunda auditin təməl prinsipləri”* formasından və ya mövcud şəraitdən asılı olmayaraq bütün dövlət sektorunda audit tapşırıqlarına şamil olunan təməl prinsipləri müəyyən edir. *ISSAI 200 “Maliyyə auditinin prinsipləri”, ISSAI 300 “Perfomans auditinin prinsipləri” və ISSAI 400 “Uyğunluq auditinin prinsipləri”* müvafiq olaraq maliyyə, perfomans və uyğunluq audit baxımından tətbiq ediləcək prinsipləri nəzərə alır və genişləndirir. Onlar ISSAI 100-də müəyyən edilmiş prinsiplər ilə əlaqəli şəkildə tətbiq olunmalıdır. Bu prinsiplər heç bir halda milli qanunları, normativ hüquqi aktları və ya mandatı əvəz etmir, nə də mövcud ISSAI-lərlə səciyyəvi olaraq əhatə edilməyən tədqiqatları, yoxlamaları və ya digər tapşırıqları həyata keçirməkdə AAQ-ların qarşısını almır.
- 8) *“Dövlət sektorunda auditin təməl prinsipləri” (ISSAI 100)* və onlardan irəli gələn *“Maliyyə, perfomans və uyğunluq auditinin prinsipləri”*¹ rəsmi standartların müəyyən edilməsində üç yolla istifadə edilə bilər:
- AAQ-lar tərəfindən standartların hazırlaması üçün baza kimi;
 - uyğun milli standartların qəbul edilməsi üçün baza kimi;
 - ISSAI-ların qəbul edilməsi üçün baza kimi.

AAQ-lar standart müəyyən edən vahid sənəd, belə sənədlər silsiləsini və ya standart müəyyən edən və digər rəsmi sənədlərin birlikdə tərtib etməyi seçə bilər.

AAQ-lar audit keçirərkən hansı standartları tətbiq edəcəklərini bəyan etməlidirlər və bu bəyannamə AAQ-ların hesabatlarının istifadəçilərinə

¹ ISSAI 200, 300 və 400

təqdim olunmalıdır. Standartların birlikdə götürülmüş bir neçə mənbəyə əsaslandığı hallarda bu da qeyd olunmalıdır. AAQ-lara belə bəyannamələri öz audit hesabatlarına daxil etməsi tövsiyə olunur; lakin daha ümumi məlumatvermə forması da istifadə oluna bilər.

- 9) AAQ özünün hazırladığı və qəbul etdiyi standartların ISSAI-lərin prinsiplərinə əsaslandığını və ya uyğunluğunu yalnız bu standartların 100, 200, 300 və 400 sayılı ISSAI-lərdəki bütün müvafiq prinsiplərə tam uyğun olduğu təqdirdə bəyan edə bilər.

Audit hesabatlarında istifadə olunmuş standartların keçirilmiş auditlə əlaqəli ISSAI-yə və ya ISSAI-lərə əsaslanması və ya uyğunluğu faktına istinad daxil edilə bilər. Belə istinadın mətni aşağıdakı formada ola bilər

... Biz auditimizi [auditlərimizi] Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Standartlarının ISSAI 100 “Dövlət sektorunda auditin təməl prinsipləri”nə [və ISSAI 200 “Maliyyə auditinin prinsipləri”nə/ISSAI 300 “Perfomans auditinin prinsipləri”nə / ISSAI 400 “Uyğunluq auditinin prinsipləri”nə] əsaslanan [yaxud uyğun olan] [standartlara] uyğun keçirdik.

Audit standartlarını bu audit prinsipləri əsasında lazımi qaydada qəbul etmək və ya hazırlamaq üçün, sözügedən prinsiplərin mətninin tam başa düşülməsi vacibdir. Buna nail olmaq üçün müvafiq maliyyə audit standartlarına (ISSAI 2000-2899), perfomans audit standartlarına (ISSAI 3000-3899) və uyğunluq audit standartlarına (ISSAI 4000-4899) müraciət etmək faydalı ola bilər.

- 10) AAQ-lar ISSAI-ları özlərinin rəsmi standartları kimi qəbul etmək qərarını verə bilər. Belə hallarda auditor auditə aid olan bütün ISSAI-ların tələblərinə riayət etməlidir. Tətbiq olunan ISSAI-lərə istinadın mətni aşağıdakı kimi ola bilər:

...Biz auditimizi [auditlərimizi] Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Standartlarına (ISSAI-lərə) uyğun keçirdik.

Şəffaflığı artırmaq məqsədilə bu bəyannamədə əlavə olaraq auditorun 2000-4899 sayılı ISSAI-lərdə hansı audit standartlarını uyğun hesab etdiyini və tətbiq etdiyini qeyd edə bilər. Buna isə aşağıdakı ifadəni əlavə etməklə nail olmaq olar:

Audit[lər] ISSAI[lər] xxx [ISSAI-nin və ya ISSAI-lər silsiləsinin sayı və adı] əsaslanmışdır.

- 11)** Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyası (IFAC) tərəfindən dərc olunmuş Beynəlxalq Audit Standartları (BAS) INTOSAI-nin maliyyə audit standartlarına (ISSAI 1000-2999) daxil edilmişdir. Buna görə də maliyyə auditində həm ISSAI-lərə, həm də BAS-lara istinad oluna bilər. ISSAI-lər dövlət sektorunda tətbiq etmək üçün əlavə material təmin edə bilər, bununla belə maliyyə auditində auditorlar üçün müəyyən olunan tələblər eyni ilə qalır. BAS-lar standartların bölünməz toplusunu təşkil edir və onların daxil olduğu ISSAI-lərə ayrılıqda **istinad oluna bilməz**. ISSAI-lər və ya BAS-lar

maliyyə auditi üçün AAQ-nın standartları kimi qəbul olunduğu halda, auditorun hesabatında həmin standartlara istinad daxil edilməlidir. Bu tələb auditin digər növləri ilə birgə aparılmış maliyyə auditinə eynilə şamil olunur.

- 12) Audit həm ISSAI-lərə, həm də digər mənbələrdən olan standartlara uyğun aparıla bilər, bu şərtlə ki, heç bir ziddiyyət yaranmasın. Belə hallarda həm ISSAI-lərə, həm də qeyd olunan digər standartlara istinad olunmalıdır.

3

DÖVLƏT SEKTORUNDA AUDİT ÜÇÜN ÇƏRÇİVƏ

MANDAT

- 13) AAQ dövlət sektorunda auditi funksiyasını xüsusi konstitusional quruluş çərçivəsində, habelə vəzifələrinin yerinə yetirilməsində yetərli müstəqillik və qərar sərbəstliyi təmin edən səlahiyyətlərinin və mandatının köməyi ilə həyata keçirir. AAQ-ın mandatı dövlət sektorunun auditi sahəsində onun ümumi məsuliyyətlərini müəyyən, habelə audit və yerinə yetiriləcək digər tapşırıqlarla əlaqəli əlavə göstərişlər verə bilər.
- 14) AAQ-lara rəhbərliyin və ali rəhbərliyin məsuliyyətləri, habelə dövlət vəsaitlərinin və aktivlərinin təyinatı üzrə istifadə olunması ilə bağlı istənilən predmet üzrə müxtəlif növdə tapşırıqların yerinə yetirməsi həvalə edilə bilər. Bu tapşırıqların həcmi və ya forması, həmçinin onlara dair hesabatvermə aidiyyəti olan AAQ-nın qanunvericiliklə müəyyən olunmuş mandatına uyğun dəyişə bilər.
- 15) Bəzi ölkələrdə AAQ dövlət sektorunda mühasiblərin və hesabat verməli olan digər dövlət məmurlarının üzərində səlahiyyətləri olan, hakimlərdən təşkil olunmuş məhkəmədir. Məhkəmə funksiyasına malik AAQ-ların fəaliyyət göstərdiyi yurisdiksiyalardakı belə səlahiyyətli orqan və dövlət sektorunda auditin xüsusiyyətləri arasında əhəmiyyətli münasibətlər

mövcuddur. Yurisdiksiya ilə təmin olunmuş bu vəzifəyə əsasən AAQ-lar dövlət tərəfindən maliyyələşən istənilən təşkilat və ya şəxsin hesabat verməsini tələb etməlidir və bu baxımdan öz yurisdiksiyasına tabe olmalıdır.

- 16) AAQ öz mandatına və qanunvericilikdəki digər tələblərə cavab vermək məqsədilə strateji qərarlar qəbul edə bilər. Belə qərarlar tətbiq olunacaq audit standartlarını, həyata keçiriləcək audit tapşırıqlarını və onların prioritetləşdirilməsi kimi məsələləri əhatə edə bilər.

DÖVLƏT SEKTORUNDA AUDİT VƏ ONUN MƏQSƏDLƏRİ

- 17) Dövlət sektorunda audit elə bir fəaliyyət sahəsidir ki, burada hökumət və digər dövlət sektoru subyektləri vergitutmadan əldə olunan vəsaitlərin, habelə vətəndaşlara və digər istehlakçılara xidmətlərin göstərilməsində başqa mənbələrdən törəyən ehtiyatların istifadəsində müvafiq məsuliyyət daşıyırlar. Bu subyektlər onların idarə edilməsinə və performansına, habelə ehtiyatların istifadə edilməsinə görə ehtiyatların təminatçıları və vətəndaşlar daxil olmaqla, həmin ehtiyatlardan istifadə olunaraq göstərilən xidmətlərdən asılı olanlar qarşısında hesabat verməlidirlər. Dövlət sektorunda audit dövlət sektorundakı subyektlərin və dövlət qulluqçularının öz vəzifələrini effektiv, səmərəli, etik normalar çərçivəsində, habelə müvafiq qanunlara və normativ hüquqi aktlara uyğun tərzdə yerinə yetirmələri üçün əlverişli şərait yaratmağa və belə gözləntilərini möhkəmləndirməyə kömək edir.
- 18) Ümumilikdə, dövlət sektorunda audit məlumatın və ya faktiki şəraitlərin müəyyən edilmiş meyarlara uyğunluğunu müəyyən etmək üçün sübutun qərəzsiz şəkildə əldə olunması və qiymətləndirilməsinin müntəzəm prosesi kimi təsvir oluna bilər. Dövlət sektorunda audit əhəmiyyət kəsb edir, belə ki, o, qanunverici və nəzarətedici orqanlara, ali rəhbərliyə və ümumi ictimaiyyətə hökumət siyasətlərinin, proqramlarının və ya əməliyyatlarının fəaliyyət göstəriciləri və onlara nəzarət edilməsi ilə bağlı məlumat, habelə müstəqil və obyektiv qiymətləndirmə təmin edir.
- 19) AAQ-lar bu məqsədə öz milli demokratik sistemlərinin və idarəetmə mexanizmlərinin vacib dayaqları kimi xidmət edir və şəffaflıq, hesabatlılıq, idarəetmə və performans prinsiplərinə xüsusi diqqət verməklə dövlət sektorunda idarəçiliyinin gücləndirilməsində vacib rol oynayır. ISSAI P-20 – “Şəffaflıq və hesabatlılıq prinsipləri” - bu mənada INTOSAI-nin müvafiq əsas prinsiplərini ehtiva edir.
- 20) Dövlət sektorunda keçirilən auditin növündən asılı olaraq fərqli ola bilən məqsədlərdən başlayır. Bununla belə, dövlət sektorunda keçirilən auditin növündən asılı olmayaraq:

- dövlət təşkilatları ilə bağlı yetərli və müvafiq sübutlar əsasında nəzərdə tutulan istifadəçilərə müstəqil, qərəzsiz və etibarlı məlumat, qənaət və ya rəylər təmin etməklə;
 - hesabatlılığı və şəffaflığı artırmaq, dövlət vəsaitlərinin və aktivlərinin təyinatı üzrə istifadəsində və dövlət idarəçiliyinin performansında davamlı təkmilləşməni və dayanıqlı əminliyi təşviq etməklə;
 - konstitusional quruluş çərçivəsində hökumət üzərində ümumi nəzarət və düzəliş funksiyaları həyata keçirən qurumların və dövlət büdcəsindən maliyyələşdirilən fəaliyyətlərin idarə olunması üçün məsul qurumların səmərəliliyini möhkəmləndirməklə;
 - təkmilləşmə üçün bilik, müfəssəl təhlil və əsaslandırılmış tövsiyələr təmin etməklə dəyişiklik üçün stimulyar yaradaraq səmərəli idarəçiliyə töhfə verir.
- 21) Ümumilikdə, dövlət sektorunda audit üç əsas audit növündən biri və ya bir neçəsi üzrə qruplaşdırıla bilər: maliyyə hesabatlarının audit, rəhbər sənədlərə uyğunluq audit və performans audit. Sadalanan auditin hər hansı birinin məqsədi tətbiq ediləcək standartları müəyyən edir.

DÖVLƏT SEKTORUNDA AUDİT NÖVLƏRİ

- 22) Dövlət sektorunda auditinin üç əsas növü aşağıdakı kimi müəyyən olunur:

Maliyyə audit təşkilatın maliyyə məlumatlarının tətbiq olunan maliyyə hesabatlılığı və tənzimləyici bazaya uyğun təqdim edilib-edilməməsinin müəyyən edilməsinə yönəlmişdir. Bu məqsədə auditorun maliyyə məlumatlarının fərqləndirilməsi və ya səhv nəticəsində əhəmiyyətli təhrifdən azad olması haqqında rəy ifadə etməyə imkan verən yetərli və müvafiq audit sübutunun əldə edilməsi ilə nail olunur

Performans audit layihələrin, proqramların və qurumların fəaliyyətinin qənaətlilik, səmərəlilik və effektivlik prinsiplərinə uyğun həyata keçirilib-keçirilməməsinə və təkmilləşmələr üçün imkanların mövcudluğunun müəyyən edilməsinə yönəlmişdir. Performans müvafiq meyarlar üzrə yoxlanılır və bu meyarlardan kənarlaşmaların səbəbləri və digər problemlər təhlil olunur. Burada məqsəd əsas audit suallarına cavab vermək və təkmilləşmələr üçün tövsiyələr verməkdir

Uyğunluq audit fərdi audit predmetinin meyar kimi müəyyən edilmiş rəhbər sənədlərə uyğun olub-olmamasını nəzərdən keçirir. Uyğunluq audit tədbirlərin, maliyyə əməliyyatlarının və məlumatlarının bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından audit olunan təşkilatın fəaliyyətini tənzimləyən rəhbər sənədlərlə uyğunluğunu qiymətləndirməklə yerinə yetirilir. Belə rəhbər sənədlər dövlət sektorunda sağlam maliyyə idarəçiliyini və dövlət qulluqçularının davranışını tənzimləyən qaydalar, qanun və normativ hüquqi aktlar, büdcəyə dair qərarlar, siyasətlər, məcəllələr, razılaşdırılmış şərtlər və ya ümumi prinsiplər ehtiva edə bilər.

- 23) AAQ-lar rəhbərliyin və ali rəhbərliyin məsuliyyətlərinə, habelə dövlət vəsaitlərinin təyinatı üzrə istifadəsinə uyğun istənilən predmet üzrə audit keçirə və ya digər tapşırıqlar yerinə yetirə bilər. Belə tapşırıqlara subyektin xidmət göstərmə tədbirlərinin kəmiyyət nəticələri, davamlılığa dair hesabatlar, gələcək ehtiyat tələbatları, daxili nəzarət standartları, layihələrin real vaxt rejimində auditi və digər məsələlər üzrə hesabatvermə daxil ola bilər. AAQ-lar, həmçinin maliyyə, performans və/və ya uyğunluq aspektlərini əhatə edən birləşdirilmiş audit keçirə bilər.

4

DÖVLƏT SEKTORUNDA AUDİTİN ELEMENTLƏRİ

- 24) Dövlət sektorunda audit dövlət idarəçiliyi baxımından yerinə yetirilməsi mütləq olan fəaliyyətdir, çünki dövlət vəsaitlərinin idarə olunması bir etimad məsələsidir. Dövlət ehtiyatlarının təyinatına uyğun idarə olunmasına görə məsuliyyət dövlət adından çıxış edən subyektə və ya şəxsə həvalə olunur. Dövlət sektorunda audit qəbul olunmuş standartlardan və ya qabaqcıl idarəetmə prinsiplərindən kənarlaşmalarla bağlı məlumat, habelə müstəqil və obyektiv qiymətləndirmələr təmin etməklə nəzərdə tutulan istifadəçilərin etimadını artırır.

Dövlət sektorunda bütün auditor yoxlamaları eyni əsas elementlərə malikdir: auditor, cavabdeh tərəf, nəzərdə tutulan istifadəçilər (auditə bağlı üç tərəf), audit predmetinin qiymətləndirilməsi üçün meyar və audit predmeti ilə bağlı əldə edilən məlumat. Onlar audit tapşırığının iki müxtəlif növü kimi kateqoriyalaşdırıla bilər: təsdiqləmə tapşırıqları və birbaşa hesabatvermə tapşırıqları.

AUDİTLƏ BAĞLI ÜÇ TƏRƏF

- 25) Dövlət sektorunda audit ən azı üç ayrı-ayrı tərəfləri cəlb edir: auditor, cavabdeh tərəf və nəzərdə tutulan istifadəçilər. Bu tərəflər arasındakı münasibətlərə auditin hər bir növü üçün xüsusi təşkilati quruluşu kontekstində baxılmalıdır.

- Auditor: Dövlət sektorunda auditdə auditorun funksiyası AAQ-nın rəhbəri və auditin keçirilməsi həvalə olunmuş şəxslər tərəfindən yerinə yetirilir. Dövlət sektorunda auditin keçirilməsi üzrə ümumi məsuliyyət AAQ-nın mandatında müəyyən edildiyi kimi olaraq qalır.
- Cavabdeh tərəf: Dövlət sektorunun auditində müvafiq məsuliyyətlər konstitusiyaya və ya qanunvericiliklə tənzimlənir. Cavabdeh tərəflər audit predmeti ilə bağlı məlumatlar, audit predmetinə nəzarət və ya tövsiyələrin həyata keçirilməsi üçün cavabdehlik daşıya bilər. Bu funksiyaları şəxslər yaxud təşkilatlar icra edə bilər
- Nəzərdə tutulan istifadəçilər: Auditorun hazırladığı audit hesabatlarının son istifadəçiləri olacaq şəxslər, təşkilatlar və ya onların müvafiq kateqoriyaları başa düşülür. Nəzərdə tutulan istifadəçilər qanunvericilik və ya nəzarətedici orqanlar, ali rəhbərlik və ümumi ictimaiyyət ola bilər

AUDİT PREDMETİ, MEYARLAR VƏ AUDİT PREDMETİ OLAN MƏLUMATLAR

- 26) Auditin predmeti müəyyən meyarlar üzrə dəyərləndirilən və ya qiymətləndirilən məlumat, vəziyyət və ya fəaliyyətdir. Audit predmeti audit məqsədindən asılı olaraq bir çox forma ala bilər və müxtəlif xüsusiyyətlərə malik ola bilər. Müvafiq audit predmeti müəyyən olunandır və müəyyən meyar üzrə ardıcıl şəkildə qiymətləndirilmək və ya dəyərləndirilmək imkanına malikdir, belə ki, audit rəyini və nəticələrini əsaslandırmaq üçün yetərli və müvafiq audit sübutunun toplanması məqsədilə uyğun prosedurlar tətbiq edilə bilər
- 27) Meyarlar audit predmeti olan məlumatları qiymətləndirmək üçün istifadə olunan müqayisə bazasıdır. Hər bir audit həmin auditin şəraitlərinə uyğun meyarlara malik olmalıdır. Meyarların müvafiqliyini müəyyən edərkən auditor onların nəzərdə tutulan istifadəçilər üçün uyğunluğunu və anlaşılmasını, habelə onların tamlığını, etibarlılığını və obyektivliyini (tərəfsizlik, şərtsiz qəbul edilmə və analoji auditdə istifadə olunan meyarlarla müqayisə olunma qabiliyyəti) nəzərə alır. İstifadə olunan meyarlar auditin məqsədləri və növü daxil olmaqla bir sıra amillərdən asılı ola bilər. Meyarlar xüsusi və ya daha ümumi ola bilər, habelə qanunlar, normativ hüquqi aktlar, standartlar, qəbul olunmuş prinsiplər və qabaqcıl təcrübələr daxil olmaqla müxtəlif mənbələrdən götürülə bilər. Bu meyarlar nəzərdə tutulan istifadəçilərə açıqlanmalıdır ki, onlar da öz növbəsində audit predmetinin necə qiymətləndirildiyini və ya dəyərləndirildiyini başa düşə bilsinlər.
- 28) Audit predmeti olan məlumatlar audit predmetinin meyarlar üzrə qiymətləndirilməsinin və ya dəyərləndirilməsinin nəticəsinə şamil edilir. Audit

predmeti auditin məqsədindən və əhatə sahəsindən asılı olaraq bir çox forma ala bilər və müxtəlif xüsusiyyətlərə malik ola bilər

AUDİT TAPŞIRIĞININ NÖVLƏRİ

29) Audit tapşırığının iki növü mövcuddur:

- Təsdiqləmə tapşırıqlarında cavabdeh tərəf audit predmetini meyarlar üzrə qiymətləndirir və audit predmeti olan məlumatları təqdim edir –bu məlumatlar əsasında auditor gələcəyi qənaəti əsaslandırmaq məqsədilə yetərli müvafiq audit sübutu toplayır.
- Birbaşa hesabatvermə tapşırıqlarında audit predmeti olan məlumatları meyarlar üzrə ölçən və ya qiymətləndirən məhz elə auditorudur. Auditor, risk və əhəmiyyətliyi nəzərə alaraq audit predmetini və meyarları seçir. Audit predmetinin meyarlar üzrə dəyərləndirilməsinin nəticəsi audit hesabatında təsbitlər, qənaətlər, tövsiyələr və ya rəy formasında təqdim olunur. Audit predmetinin audit, həmçinin yeni məlumatlar, təhlillər və ya düzgün təsəvvür təmin edə bilər.

30) Maliyyə auditi həmişə **təsdiqləmə tapşırıqları** kimi qəbul olunur, çünki onlar cavabdeh tərəfin təqdim etdiyi məlumatlara əsaslanır. Performans audit bir qayda olaraq **birbaşa hesabatvermə tapşırıqları** kimi qəbul olunur. Uyğunluq auditi isə həm **təsdiqləmə**, həm **də birbaşa hesabatvermə** tapşırıqları, yaxud da eyni vaxtda hər ikisi ola bilər. Aşağıdakılar ISSAI-nin əhatə etdiyi auditin üç növündəki audit predmetini və ya audit predmeti olan məlumatları təşkil edir:

a) **Maliyyə auditi:** maliyyə auditinin predmeti maliyyə vəziyyəti, performans, pul vəsaitlərinin hərəkəti və ya maliyyə hesabatlarında tanınan, dəyərləndirilən və təqdim olunan digər elementlərdir. **Audit predmeti olan məlumatlar maliyyə hesabatlarıdır.**

b) **Performans auditi:** performans auditinin predmeti auditin məqsədləri və audit sualları ilə müəyyən olunur. Audit predmeti xüsusi proqramlar, subyektlər və ya maliyyə vəsaitləri, yaxud müəyyən fəaliyyətlər (onların nəticələri və təsirləri ilə birgə), mövcud vəziyyətlər (o cümlədən səbəblər və nəticələr), habelə bu elementlər haqqında qeyri-maliyyə və ya maliyyə məlumatları ola bilər. Auditor audit predmetinin qoyulmuş meyara uyğunluq dərəcəsini müəyyən etmək üçün onu dəyərləndirir və ya qiymətləndirir.

c) **Uyğunluq auditi:** Uyğunluq auditinin predmeti auditin əhatə sahəsi ilə müəyyən olunur. Bura fəaliyyətlər, maliyyə əməliyyatları və ya maliyyə məlumatları aid edilə bilər. Uyğunluğa dair təsdiqləmə tapşırıqlarında diqqəti audit predmeti olan məlumatlara yönəltmək

daha məqsədəuyğundur, burada audit predmeti olan məlumatlar müəyyən edilmiş və standartlaşdırılmış hesabatvermə çərçivəsinə yarayan uyğunluq bəyannaməsi ola bilər.

DÖVLƏT SEKTORUNDA AUDİTƏ ETİMAD VƏ ƏMİNLİK

Etimad və əminliyə ehtiyac

- 31) Nəzərdə tutulan istifadəçilər qərar qəbul edərkən əsas kimi istifadə etdikləri məlumatların etibarlılığı və müvafiqliyindən əmin olmaq istəyirlər. Bu səbəbdən audit yetərli müvafiq sübut əsasında məlumatları təmin edir və auditorlar da qeyri-müvafiq qənaətlərə gəlmə riskini azaltmaq və ya belə riskləri idarə etmək üçün müvafiq prosedurları icra etməlidir. Nəzərdə tutulan istifadəçilərə təmin edilə bilən əminlik səviyyəsi şəffaf bir yolla çatdırılmalıdır. Lakin, audit daxili məhdudiyətlər səbəbindən heç zaman mütləq əminlik təmin edə bilməz

Əminliyin təmin edilməsi formaları

- 32) Auditdən və istifadəçilərin ehtiyaclarından asılı olaraq məlumatların dürüslüyünün təsdiqlənməsi iki yolla aparıla bilər:
- Əminlik səviyyəsini birmənalı çatdıran rəylər və qənaətlər vasitəsilə. Bu bütün təsdiqləmə tapşırıqlarına və müəyyən birbaşa hesabatvermə tapşırıqlarına şamil olunur.
 - Digər formalarda. Bəzi birbaşa hesabatvermə tapşırıqlarında auditor audit predmeti üzrə məlumatların dürüslüyünün təsdiqlənməsini birmənalı ifadə etmir. Belə hallarda auditor audit təsbitlərinin, meyarların və qənaətlərin balanslaşdırılmış və əsaslandırılmış tərzdə necə hazırlandığını, habelə təsbitlərin və meyarların birlikdə müəyyən bir ümumi qənaət və ya tövsiyə ilə nəticələnməsinin səbəblərini birmənalı izah etməklə istifadəçiləri əminliyin zəruri dərəcəsi ilə təmin edir.

Əminlik səviyyələri

- 33) Əminlik kafi və ya məhdud əminlik şəklində ola bilər.

Kafi əminlik yüksəkdir, lakin mütləq deyildir. Audit nəticəsi müsbət şəkildə ifadə edilərək auditorun rəyinə görə audit predmetinin bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından uyğun olub-olmadığını çatdırır, yaxud müvafiq hallarda audit predmeti olan məlumatların tətbiq olunan meyarlara uyğun düzgün və ədalətli fikir əks etdirir.

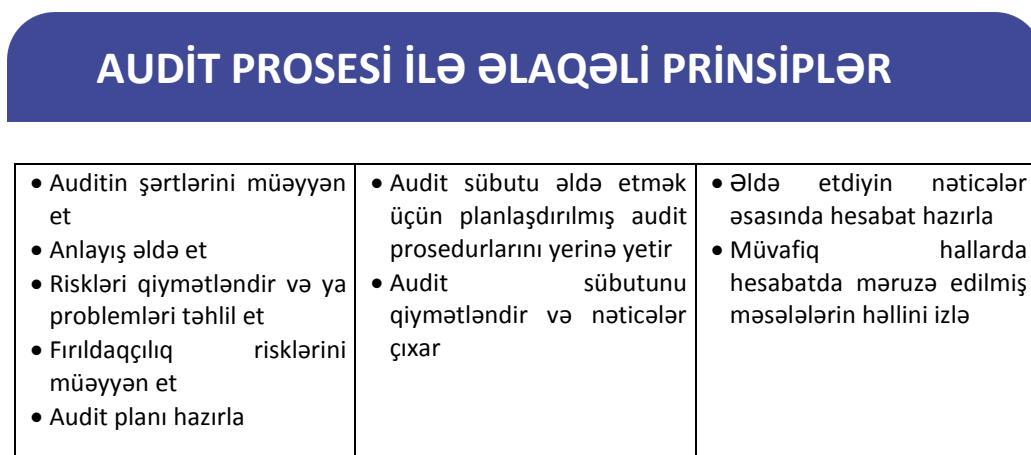
Məhdud əminlik təmin edərkən audit nəticəsində qeyd edilir ki, yerinə yetirilmiş prosedurlar əsasında auditorun audit predmetinin tətbiq olunan meyarlarla uyğunsuzluğuna inanmasına səbəb ola biləcək heç bir faktın aşkar edilmədiyi bildirilir. Məhdud əminlik auditində yerinə yetirilmiş prosedurlar kafi əminliyi əldə etmək üçün zəruri olan prosedurlarla müqayisədə məhduddur, lakin auditorun peşəkar mühakiməsinə əsasən ehtimal edilir ki, əminlik səviyyəsi nəzərdə tutulan istifadəçilər üçün əhəmiyyət kəsb edəcək. Məhdud əminlik hesabatında təmin olunan əminliyin məhdud mahiyyəti çatdırılır.

5

DÖVLƏT SEKTORUNDA AUDİTİN PRİNSİPLƏRİ

- 34) Aşağıda təfərrüatı ilə açıqlanan prinsiplər auditin keçirilməsinin təməl prinsipləridir. Audit kumulyativ və təkrarlanan prosesdir. Bununla belə, təqdim etmə məqsədləri üçün təməl prinsiplər AAQ-nın təşkilati tələbləri ilə əlaqəli prinsiplərə, işə başlamazdan əvvəl və audit ərzində bir neçə mərhələdə auditorun nəzərə almalı olduğu ümumi prinsiplərə və audit prosesindəki xüsusi mərhələlərlə əlaqəli prinsiplərə bölünür.

Dövlət sektorunda auditin prinsipləri ilə əhatə olunan sahələr



TƏŞKİLATI TƏLƏBLƏR

35) AAQ-lar etik normalara riayət olunması və keyfiyyətə nəzarət üçün müvafiq standartlar hazırlamalıdır

Hər bir AAQ təşkilat daxilində etik normalar və keyfiyyətə nəzarət üçün prosedurlar hazırlamalıdır. Bu prosedurlar AAQ-a təşkilatın və onun əməkdaşlarının peşəkar standartlara və tətbiq olunan etik, hüquqi və tənzimləyici normalara əməl edilməsi baxımından kafi əminlik təmin edəcəkdir. ISSAI 130 – “Etika Məcəlləsi” və ISSAI 140 – “AAQ-lar üçün keyfiyyətə nəzarət” bu mənada prinsipləri, tələbləri və təcrübi materialları təmin edir. Bu prosedurların AAQ daxilində mövcudluğu auditin təməl prinsipləri əsasında milli standartların tətbiq edilməsi və ya işlənilib hazırlanması üçün ilkin zəmindir

ÜMUMİ PRİNSİPLƏR

Etika və müstəqillik

- 36) **Auditorlar müvafiq etik tələblərə əməl etməli və müstəqil olmalıdırlar.** Etik prinsiplər auditorun peşəkar davranışında təcəssüm etdirilməlidir. AAQ-lar etik tələbləri əhatə edən və hər bir auditorun bu tələblərə əməl etməsi zərurətini vurğulayan qaydalara malik olmalıdır. Auditorlar müstəqil olaraq qalmalıdır ki, onların hesabatları qərəzsiz olsun və nəzərdə tutulan istifadəçilər tərəfindən bu cür qəbul edilsin.

Auditorlar INTOSAI-nin müstəqillik haqqında rəhbər prinsipləri INTOSAI P-10 – “AAQ-nın müstəqilliyi haqqında Mexiko bəyannaməsi” adlı sənəddə tapa bilirlər. Dürüstlük, müstəqillik və obyektivlik, səriştə, peşəkar davranış, məxfilik və şəffaflıq kimi əsas etika prinsipləri *ISSAI 130 – “Etika Məcəlləsi”*ndə əlaqəli tələblər ilə birlikdə müəyyən edilmişdir.

Peşəkar mühakimə, lazımi ehtiyatlılıq və inamsızlıq

- 37) **Auditorlar audit zamanı peşəkar inamsızlıq, peşəkar mühakimə və zəruri ehtiyatlılıq tətbiq etməklə müvafiq peşəkar davranış nümayiş etirməlidirlər.** Auditorun münasibəti peşəkar inamsızlıq və peşəkar mühakimə ilə xarakterizə olunmaqla müvafiq fəaliyyət istiqaməti haqqında qərarlar formalaşdırarkən tətbiq olunmalıdır. Auditorlar peşəkar davranışlarının uyğunluğunun təmin edilməsi üçün lazımi ehtiyatlılıq tətbiq etməlidirlər.

Peşəkar inamsızlıq dedikdə audit zamanı əldə olunmuş sübutun yetərliliyini və müvafiqliyini qiymətləndirərkən, peşəkar məsafənin saxlanması, habelə ayıq və şübhə ilə yanaşma başa düşülür. Peşəkar inamsızlıq, həmçinin bütün yanaşmalara və arqumentlərə qərəzsiz və açıq fikirli qalması əhatə edir.

Peşəkar mühakimə audit prosesinə kollektiv biliklərin, bacarıqların və təcrübənin tətbiqini nəzərdə tutur. Lazımi ehtiyatlılıq auditorun audit ehtiyatla planlaşdırması və keçirməsi mənasına gəlir. Auditorlar işlərini nüfuz və etibardan salacaq davranışa yol verməməlidirlər.

Keyfiyyətə nəzarət

- 38) Auditorlar audit keyfiyyətə nəzarət üzrə peşəkar standartlara uyğun keçirməlidir.

AAQ-nın keyfiyyətə nəzarət qayda və prosedurları peşə standartlarına uyğun olmalıdır. Burada məqsəd auditor yoxlamalarının davamlı olaraq

yüksək səviyyədə keçirilməsini təmin etməkdir. Keyfiyyətə nəzarət prosedurları audit prosesinin istiqamətləndirilməsi, təhlil edilməsi və nəzarət olunması kimi aspektləri və çətin və ya mübahisəli məsələlər üzrə qərarlar verilməsi məqsədilə məsləhətləşmənin nəticələrini əhatə etməlidir. Auditorlar əlavə məlumatları ISSAI 140 – “AAQ-lar üçün keyfiyyətə nəzarət” adlı sənəddən əldə edə bilərlər.

Audit heyətinin idarə olunması və bacarıqları

39) Auditorlar zəruri bacarıqlara malik olmalı və ya zəruri bacarıqlardan istifadə etmək imkanı olmalıdır

Audit heyətindəki şəxslər auditı uğurla tamamlamaq üçün kollektiv surətdə zəruri olan bilik, bacarıqlar və səriştəyə malik olmalıdır. Bura keçirilən audit növünün başa düşülməsi və müvafiq əyani təcrübəyə malik olma, tətbiq olunan standartlar və qanunvericilik ilə tanışlıq, təşkilatın əməliyyatları haqqında anlayışın olması və peşəkar mühakimə yürütmək bacarığı və təcrübəsi daxildir. Bütün auditlər üçün ümumi cəhət münasib ixtisaslara malik personalın işə götürülməsi, əməkdaşlara təkmilləşmə və təlim imkanlarının təmin edilməsi, auditin keçirilməsinə dair təlimatların və digər yazılı tövsiyələrin hazırlanması və yetərli audit resurslarının ayrılması daxildir. Auditorlar ixtisaslarını artırmaqla özlərinin peşəkar səriştələrini qoruyub saxlamalıdır.

Müvafiq və ya zəruri hallarda AAQ-nın mandatına və tətbiq edilən qanunvericiliyə müvafiq olaraq auditor daxili auditorların, digər auditorların və ya ekspertlərin işindən istifadə edə bilər. Auditorun yerinə yetirdiyi prosedurlar başqalarının işindən istifadə edilməsi üçün yetərli əsas təmin etməlidir və bütün hallarda auditor digər auditorların və ya ekspertlərin səriştəsi, müstəqilliyi və yerinə yetirilmiş işin keyfiyyətinə dair sübut əldə etməlidir. Bununla belə, AAQ audit predmeti üzrə verəcəyi audit rəyinə görə müstəsna məsuliyyət daşıyır və digər tərəflərin gördüyü işlərdən istifadə olunması bu məsuliyyəti azaltmır.

Daxili auditin məqsədləri kənar auditin məqsədlərindən fərqlidir. Bununla belə, həm daxili, həm də kənar audit dövlət ehtiyatlarının istifadəsi istiqamətində şəffaflığa və hesabatlılığa, həmçinin dövlət idarəçiliyində qənaətliliyə, səmərəliliyə və effektivliyə töhfə verərək qabaqcıl dövlət idarəetməni təşviq edir. Bu da əlaqələndirmə və əməkdaşlıq üçün imkanlar yaradır, həmçinin təkrarlanma ehtimalını aradan qaldırmağa kömək edir.

Bəzi AAQ-lar dövlət, əyalət, bölgə, rayon və yerli səviyyədə digər auditorların və ya auditin məqsədi ilə əlaqəli audit işini tamamlamış dövlət mühasibatlıq şirkətlərinin işindən istifadə edir. Bu işlərin dövlət sektorunda audit standartlarına uyğun həyata keçirilməsini təmin etmək üçün müvafiq tədbirlər görülməlidir.

Audit üçün AAQ daxilində mövcud olmayan ixtisaslardan xüsusi texnikalar, metodlar və ya bacarıqlar tələb edilə bilər. Belə hallarda məlumat vermək və ya xüsusi tapşırıqları yerinə yetirmək, yaxud digər məqsədlər üçün ekspertlər cəlb edilə bilər

Audit riski

40) Auditorlar audit şəraitində qeyri-müvafiq olan audit hesabatın təmin etmə risklərini idarə etməlidirlər

Audit riski audit hesabatının qeyri-müvafiq olma riskidir. Auditor qeyri-müvafiq qənaətlərə gəlmə riskini azaltmaq və ya idarə etmək üçün proseduralar yerinə yetirir və qəbul edir ki, bütün auditə xas olan məhdudiyətlər auditin heç vaxt audit predmetinin şəraiti ilə bağlı mütləq əminliyi təmin edə bilməyəcəyini bildirir.

Məqsəd kafi əminliyi təmin etməkdirsə, bu zaman auditor auditin şəraitlərini nəzərə alaraq audit riskini qəbuledilən aşağı səviyyəyə azaltmalıdır. Audit, həmçinin məhdud əminlik təmin etməyi qarşısına məqsəd qoya bilər, bu halda isə meyara uyğunsuzluq baxımından qəbul edilə bilən risk kafi əminlik auditi ilə müqayisədə daha böyük olur. Məhdud əminlik auditi elə bir əminlik səviyyəsi təmin edir ki, bu əminlik auditorun peşəkar mühakiməsində nəzərdə tutulan istifadəçilər üçün mənə kəsb edir.

Əhəmiyyətlilik

41) Auditorlar audit keçirilən zaman əhəmiyyətliliyi nəzərə almalıdır

Əhəmiyyətlilik bütün audit növlərində tətbiq olunur. Məsələ haqqında əldə olunmuş biliklərin nəzərdə tutulan istifadəçilərin qərarlarına təsir göstərmə ehtimalı olduğu halda məsələ əhəmiyyətli hesab oluna bilər. Əhəmiyyətlilik peşəkar mühakimə əsasında müəyyən edilir və auditorun istifadəçilərin ehtiyaclarını necə təfsir etməsindən asılıdır. Belə mühakimə ayrıca bir elementə və ya birlikdə götürülmüş elementlər qrupuna aid ola bilər. Əhəmiyyətlilik çox vaxt dəyər baxımından qiymətləndirilir, lakin əhəmiyyətlilik eyni zamanda kəmiyyət və keyfiyyət aspektlərinə də malikdir. Maddəyə və ya maddələr qrupuna xas olan xüsusiyyətlər məsələni sadəcə öz mahiyyətinə görə əhəmiyyətli edə bilər. Məsələ həmçinin baş verdiyi kontekstə görə də əhəmiyyətli ola bilər.

Əhəmiyyətlilik mülahizələri audit prosedurlarının mahiyyəti, müddəti və miqyası ilə bağlı qərarlara və audit nəticələrinin qiymətləndirilməsinə təsir göstərir. Mülahizələrə maraqlı tərəflərin narahatçılıqları, ictimai maraq, hüquqi normativ aktların tələbləri və cəmiyyət üçün nəticələr daxil ola bilər.

Sənədləşdirilmə

- 42) Auditorlar yerinə yetirilmiş iş, əldə edilmiş sübut və çıxarılmış nəticələr barədə aydın təsəvvürün yaradılmasını təmin etmək üçün kifayət qədər təfərrüatlı olan audit sənədləşdirilməsini hazırlamalıdır.**

Audit sənədləşdirilməsi audit strategiyası və audit planını əhatə etməlidir. O, yerinə yetirilmiş prosedurları və əldə edilmiş sübutları qeydə almalı və auditin açıqlanan nəticələrini əsaslandırmalıdır. Sənədləşdirilmə audit haqqında əvvəlcədən heç bir məlumatı olmayan təcrübəli auditora yerinə yetirilmiş prosedurların mahiyyəti, müddəti, əhatə dairəsi və nəticələri, audit nəticələrini və tövsiyələrini əsaslandırmaq üçün əldə edilmiş sübutlar, peşəkar mühakimənin yürüdülməsini tələb edən bütün əhəmiyyətli məsələlərin əsaslandırılması, habelə əlaqəli qənaətlər haqqında təsəvvür əldə etməyə imkan verəcək qədər təfərrüatlı olmalıdır.

Məlumatvermə

- 43) Auditorlar audit zamanı effektiv məlumatvermə əlaqələri qurmalıdırlar**

Audit olunan subyektin auditlə bağlı bütün məsələlər haqqında məlumatlı saxlanması əhəmiyyət kəsb edir. Bu, səmərəli iş əlaqələrinin inkişaf etdirilməsində əsas amildir. Məlumatvermə auditlə bağlı məlumatların əldə edilməsini, habelə rəhbərliyə və ali rəhbərliyə tapşırıq yerinə yetirilən zaman vaxtlı-vaxtında müşahidələrin və təsbitlərin təqdim edilməsini ehtiva edir. Auditor, həmçinin auditlə bağlı məsələlər haqqında qanunverici orqan və nəzarət orqanları kimi digər maraqlı tərəflərə məlumat verilməsinə görə məsuliyyət daşıya bilər.

AUDİT PROSESİ İLƏ BAĞLI PRİNSİPLƏR

Auditin planlaşdırılması

- 44) Auditorlar auditin şərtlərinin aydın şəkildə müəyyən edilməsini təmin etməlidir**

Auditin keçirilməsi qanunvericiliyin tələbi, qanunvericilik və ya nəzarətedici orqanın müraciəti, həmçinin AAQ-nın təşəbbüsü və ya audit olunan subyekt ilə sadə razılaşma əsasında həyata keçirilə bilər. Bütün hallarda auditor, müvafiq olaraq audit olunan subyektin rəhbərliyi, ali rəhbərliyi və digər şəxsləri auditin şərtləri və özlərinin müvafiq vəzifə və məsuliyyətləri haqqında ümumi rəsmi anlaşılma əldə etməlidir. Vacib məlumatlara auditin predmeti, əhatə dairəsi və məqsədləri, məlumatlara çıxış, auditin nəticəsində əldə ediləcək hesabat, audit prosesi, əlaqələndirici şəxslər, habelə audit tapşırığı ilə bağlı müxtəlif tərəflərin vəzifə və məsuliyyətləri də daxil ola bilər.

45) Auditorlar audit olunacaq subyektin/proqramın mahiyyəti haqqında təsəvvür əldə etməlidirlər

Bura müvafiq məqsədlər, əməliyyatlar, tənzimləyici mühit, daxili nəzarət vasitələri, maliyyə və digər sistemlər, biznes prosesləri, habelə audit sübutunun potensial mənbələrinin araşdırılması haqqında təsəvvürün əldə edilməsi daxildir. Məlumatlar rəhbərlik, ali rəhbərlik və digər müvafiq maraqlı tərəflər ilə əlaqələr nəticəsində əldə edilə bilər. Bu isə audit predmeti və mövcud vəziyyət haqqında geniş təsəvvür əldə etmək məqsədilə ekspertlərlə məsləhətləşmə və sənədlərin araşdırılması (o cümlədən əvvəlki tədqiqatlar və digər mənbələr) mənasına gələ bilər.

46) Auditorlar risklərin qiymətləndirilməsini yerinə yetirməli və ya problemin təhlilini aparmalı və zəruri hallarda audit təsbitlərinə cavab olaraq onları yeniləməlidir

Müəyyən edilən risklərin mahiyyəti auditin məqsədinə uyğun dəyişir. Auditor audit predmetinə münasibətdə baş verə biləcək çatışmazlıqların, kənarlaşmaların və ya təhriflərin müxtəlif növlərinin risklərini nəzərə almalı və qiymətləndirməlidir. Həm ümumi, həm də xüsusi risklər nəzərə alınmalıdır. Buna subyekt və ya proqram, onun mühiti, o cümlədən müvafiq daxili nəzarət vasitələri haqqında təsəvvür əldə etmək üçün nəzərdə tutulmuş prosedurlar vasitəsilə nail olmaq olar. Auditor aşkar olunmuş risklərə qarşı rəhbərliyin cavab tədbirlərini, o cümlədən bu risklərə yönəlmiş daxili nəzarət vasitələrinin tətbiqini və planlaşdırılmasını qiymətləndirməlidir. Hər hansı problemi təhlil edərkən auditor problemlərin mövcud əlamətlərini, habelə tələb olunan və ya ehtimal edilənlərdən kənarlaşmaları nəzərə almalıdır. Bu proses audit məqsədlərini müəyyən etmək məqsədilə problemlərin müxtəlif əlamətlərinin araşdırılmasını ehtiva edir. Risklərin və onların audite təsirinin müəyyən edilməsi bütün audit prosesində nəzərə alınmalıdır.

47) Auditorlar auditin məqsədləri ilə əlaqəli fırıldaqçılıq risklərini müəyyən etməli və qiymətləndirməlidirlər.

Auditorlar audit məqsədlərinə uyğun fırıldaqçılıq risklərini müəyyən etmək və onlara cavab vermək məqsədilə sorğular göndərməli və prosedurlar yerinə yetirməlidir. Onlar audit zamanı peşəkar inamsızlıq münasibətini saxlamalı və mümkün fırıldaqçılıq hallarına qarşı ayıq olmalıdır.

48) Auditorlar auditin səmərəli və effektiv şəkildə aparılmasını təmin etmək üçün öz işlərini planlaşdırmalıdırlar

Konkret auditin planlaşdırılması strateji və əməliyyat aspektlərini əhatə edir Strateji cəhətdən planlaşdırma auditin əhatə dairəsini, məqsədlərini və yanaşmanı müəyyən etməlidir. Məqsədlər auditin nəyə nail olmaq niyyətində olmasına şamil olunur. Əhatə dairəsi audit predmetinə və auditorun audit predmetini qiymətləndirmək və hesabat vermək üçün

istifadə edəcəyi meyarlara aiddir, habelə bilavasitə məqsədlər əhatə dairəsi ilə əlaqəlidir. Bu yanaşma audit sübutlarının toplanması üçün istifadə olunacaq prosedurların mahiyyətini və miqyasını təsvir edir. Audit riskini qəbul edilə bilən aşağı səviyyəyə salmaq üçün auditin planlaşdırılması aparılmalıdır.

Əməliyyat baxımından planlaşdırma audit üçün vaxt qrafikinə tərtib edilməsini, habelə audit prosedurlarının mahiyyətinin, müddətinin və miqyasının müəyyən edilməsini əhatə edir. Planlaşdırma zamanı auditorlar müvafiq hallarda öz heyətinin üzvlərini təyin etməli və digər zəruri ola bilən ehtiyatları (məsələn, predmet üzrə ekspertlər) müəyyən etməlidir.

Auditin planlaşdırılması mövcud vəziyyətlərdəki və şəraitlərdəki əhəmiyyətli dəyişikliklərə cavab vermək iqtidarında olmalıdır. Auditin planlaşdırılması audit zamanı baş verən təkrarlanan bir prosesdir.

Auditin keçirilməsi

49) Auditorlar audit hesabatını əsaslandırmaq üçün yetərli müvafiq audit sübutu təmin edən audit prosedurlarını yerinə yetirməlidirlər

Audit prosedurlarının mahiyyəti, müddəti və əhatə dairəsi üzrə auditorun qərarları əldə olunacaq sübuta təsir göstərəcək. Prosedurların seçimi riskin qiymətləndirilməsindən və problem təhlilindən asılı olacaqdır.

Audit sübutu auditor tərəfindən audit predmetinin tətbiq olunan meyar ilə uyğunluğunu müəyyən etmək üçün istifadə olunan məlumatdır. Sübut əməliyyatların elektron və kağız üzərində qeydiyyatı, kənar şəxslərlə yazılı və elektron vasitələrlə məlumat mübadiləsi, auditorun müşahidələri və audit olunan subyektin verdiyi şifahi və ya yazılı ifadələr kimi bir çox formada ola bilər. Audit sübutunun əldə edilməsi metodlarına yoxlama, müşahidə, sorğu, təsdiqləmə, təkrar hesablama, təkrar icra, analitik prosedurlar və/və ya digər tədqiqat texnikaları daxildir. Sübut məlumatlı şəxsi təsbitlərin məqsədəuyğun olduğuna inandırmaq üçün həm yetərli (kəmiyyət aspekti), həm də müvafiq (keyfiyyət aspekti), yəni uyğun, qanunauyğun və etibarlı olmalıdır. Auditor tərəfindən sübutun qiymətləndirilməsi obyektiv, ədalətli və mütənasib olmalıdır. İlk təsbitlər onların qanunauyğunluğunu təsdiq etmək üçün audit olunan subyektə bildirilməli və müzakirə edilməlidir.

Auditor məxfiliklə bağlı bütün tələblərə hörmətlə yanaşmalıdır.

50) Auditorlar audit sübutunu qiymətləndirməli və nəticələr çıxarmalıdır

Audit prosedurlarını tamamladıqdan sonra auditor audit predmetinin yetərli və müvafiq qaydada audit olunub-olunmadığını müəyyən etmək məqsədilə audit sənədləşdirilməsini təhlil etməlidir. Nəticələr çıxarmazdan əvvəl auditor toplanmış sübutların fonunda riskin və əhəmiyyətliliyin yenidən

qiymətləndirilməsini aparır və əlavə audit prosedurlarının yerinə yetirilməsinə ehtiyac olub-olmadığını müəyyən edir.

Auditor audit nəticəsində uyğunsuzluqlar aşkar edə biləcəyi mülahizəsindən çıxış edərək audit sübutunu qiymətləndirməlidir. Audit sübutunu və təsbitlərin əhəmiyyətliliyini qiymətləndirərkən auditor həm kəmiyyət, həm də keyfiyyət amillərini nəzərə almalıdır.

Təsbitlər əsasında audit predmeti və ya audit predmeti olan məlumat üzrə müəyyən qənaətə gəlməsi üçün auditor peşəkar mühakimə yürütməlidir

Hesabatvermə və tövsiyələrin icrasının izlənməsi

51) Auditorlar çıxardığı nəticələr əsasında hesabat hazırlamalıdırlar

Audit prosesi auditin nəticələrinin maraqlı tərəflərə, ali rəhbərliyə və ümumi ictimaiyyətə çatdırmaq məqsədilə hesabat hazırlanmasını ehtiva edir. Məqsəd, həmçinin tövsiyələrin icrasının izlənməsini və düzəliş tədbirini asanlaşdırmaqdır. Bəzi AAQ-larda, məsələn, yurisdiksiya səlahiyyətləri olan Hesablama Palatalarında bu hüquqi cəhətdən icrası məcburi olan hesabatların və ya məhkəmə qərarlarının verilməsi daxil ola bilər.

Hesabatlar başa düşülməsi asan, qeyri-müəyyənlikdən və ya ikimənalılıqdan azad və tam olmalıdır. Onlar obyektiv və ədalətli olmalı, yalnız yetərli müvafiq audit sübutu ilə əsaslandırılan məlumatları ehtiva etməli və audit təsbitlərinin perspektiv və kontekst baxımından təqdim olunması təmin edilməlidir.

Hesabatın forması və məzmunu auditin mahiyyətindən, nəzərdə tutulan istifadəçilərdən, tətbiq olunan standartlardan və hüquqi tələblərdən asılı olacaqdır. AAQ-nın mandatında və digər aidiyyəti qanunlarda və ya hüquqi normativ aktlarda hesabatların strukturu və mətni qeyd edilə bilər, bu mətn qısa və ya geniş formada ola bilər.

Geniş hesabatlarda düzəliş tədbirinin mümkün olması üçün bir qayda olaraq auditin əhatə dairəsi, audit təsbitləri və qənaətləri, o cümlədən potensial qənaətlər və əməli tövsiyələr təfərrüatlı əks etdirilir.

Qısa hesabatlar daha sıx və bir qayda olaraq daha standart formatda olur

»» Təsdiqləmə tapşırıqları

Təsdiqləmə tapşırıqlarında audit hesabatı audit predmetinin bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından təhrifdən azad olub-olmaması və/və ya audit predmetinin bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından müəyyən edilmiş meyar ilə uyğun olub-olmamasına dair rəy ifadə edə bilər. Təsdiqləmə tapşırıqlarında hesabat bir qayda olaraq auditorun hesabatı kimi tanınır.

»» Birbaşa tapşırıqlar

Birbaşa audit tapşırıqlarında audit hesabatında audit məqsədləri açıqlanmalı və onlara audit prosesində necə nail olunduğu təsvir edilməlidir. Bura audit predmeti üzrə təsbitlər və qənaətlər, eyni zamanda bəzi tövsiyələr daxil edilə bilər. Meyar, metodologiya və məlumat mənbələri haqqında əlavə məlumat da verilə bilər, eyni zamanda auditin əhatə dairəsinə aid istənilən məhdudiyətlər təsvir olunmalıdır

Audit hesabatı əldə olunmuş sübutun necə istifadə edildiyini və qənaətlərin necə əldə edildiyini izah etməlidir. Bununla nəzərdə tutulan istifadəçilərə əminliyin zəruri səviyyəsi təmin oluna bilər.

»» Rəy

Audit rəyi əminlik səviyyəsini ifadə etmək üçün istifadə edildikdə, audit rəyi standart formatda hazırlanmalıdır. Rəy şərtsiz müsbət və ya düzəliş edilmiş ola bilər. Şərtsiz müsbət rəy məhdud və ya kafi əminlik əldə olunan zaman istifadə olunur. Düzəliş edilmiş rəy aşağıdakı kimi ola bilər:

- *Şərti müsbət rəy (istisna olmaqla)* – burada auditor audit predmetindəki əhəmiyyətli olan və ya ola biləcək, lakin geniş yayılmayan müəyyən maddələrlə razılaşırmır və ya onlara dair yetərli müvafiq audit sübutu əldə edə bilmir;
- *Mənfi* – burada auditor yetərli müvafiq audit sübutu əldə etdikdən sonra kənarlaşmalar və təhriflərin istər ayrılıqda, istərsə də məcmu şəkildə götürüldükdə həm əhəmiyyətli, həm də yayılmış olması qənaətinə gəlir;
- *Rəydən imtina* – burada auditor həm əhəmiyyətli, həm də yayılmış qeyri-müəyyənlik və ya əhatə dairəsi səbəbindən yetərli müvafiq audit sübutu əldə edə bilmir.

Düzəliş edilmiş rəy ifadə edərkən bunun səbəbləri müvafiq meyarlara, düzəlişin mahiyyəti və dərəcəsinə istinadlarla birlikdə aydın izah edilməklə geniş kontekstdə nəzərdən keçirilməlidir. Audit növündən asılı olaraq düzəliş tədbirlər üçün tövsiyələr və daxili nəzarət sistemindəki çatışmazlıqların aradan qaldırılmasına töhfə verə biləcək tövsiyələr də hesabatda daxil edilə bilər.

»» Tövsiyələrin icrasının izlənməsi

Audit hesabatında əks olunmuş məsələlərlə bağlı cavabdeh tərəfin gördüyü tədbirlərin monitorinqini aparmaq AAQ-nın vəzifəsidir. İzləmə fəaliyyəti audit olunan subyektin istənilən geniş məsələlər daxil olmaqla, əks olunan məsələlərin lazımı qaydada həll edib-etmədiyinə diqqət yetirir. Audit olunan

subyektin yetərsiz və ya qeyri-qənaətbəxş tədbirləri AAQ tərəfindən əlavə hesabat tərtib olunmasına zərurət yarada bilər.