

**Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatasının nəzarət tədbirləri zamanı
audit sübutlarının əldə edilməsi
Q A Y D A L A R I**

I. Ümumi müddəalar

1.1. “Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatasının nəzarət tədbirləri zamanı audit sübutlarının əldə edilməsi Qaydaları” (bundan sonra Qaydalar) “Hesablama Palatası haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa, Azərbaycan Respublikasının 2002-ci il 5 mart tarixli 269- IIQ nömrəli Qanunu ilə təsdiq edilmiş “Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatasının Daxili Nizamna məsinə”, Hesablama Palatasının normativ metodiki sənədlərinə və INTOSAI tərəfindən tövsiyə edilmiş audit standartlarının ümumi prinsiplərinə uyğun olaraq hazırlanmışdır.

1.2. Bu Qaydaların məqsədi Azərbaycan Respublikasının Hesablama Palatası (bundan sonra Palata) tərəfindən büdcə-maliyyə nəzarəti (bundan sonra nəzarət) tədbirlərinin keçirilməsi zamanı əsaslandırılmış və dolğun audit sübutlarının əldə edilməsi prosedurlarını müəyyən edir.

1.3. Bu Qaydaların predmeti aşağıdakılardan ibarətdir:

- audit sübutlarına dair tələblərin müəyyən edilməsi;
- audit sübutlarının təsnifləşdirilməsi;
- audit sübutlarının əldə edilməsi prosedurlarının müəyyən olunması.

1.4. Bu Qaydaların tələblərinə əməl edilməsi Palatanın bütün əməkdaşları və kənardan cəlb olunmuş ekspertlər üçün məcburidir.

II. Audit sübutlarına dair tələblər

2.1. Audit sübutları (bundan sonra sübutlar) - nəzarət tədbirinə hazırlıq mərhələsində və onun keçirilməsi zamanı nəzarət tədbirinin predmeti üzrə hər hansı müsbət və ya mənfi proses yaxud meylə təsdiq etmək məqsədilə müvafiq qurumlardan toplanmış və nəzarət tədbirinin nəticələrinin formalaşması üçün zəruri olan məlumatlardır.

2.2. Sübutlar aşağıdakılar üçün nəzərdə tutulur:

- dövlət büdcəsinin, büdcədən kənar dövlət fondlarının (təsisatlarının) büdcələri nin layihələrinin tərtibi və icrası zamanı normativ-hüquqi aktların tələblərinin yerinə yetirilmə səviyyəsinin, dövlət büdcəsinə ödəmələrin tam və vaxtında aparılması, dövlət büdcəsi vəsaitlərindən və dövlət əmlakından istifadə olunması

vəziyyətinin araşdırılması;

- nəzarət tədbirlərinin nəticələri üzrə rəy və təkliflərin formalaşdırılması;
- nəzarət obyektinin fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi imkanlarının aşkara çıxarılması və müvafiq təkliflərin hazırlanması.

2.3. Sübutların toplanılması zamanı onların əhəmiyyətli, etibarlı, nəzarət tədbirinin predmetinə aid olan və müvafiq olmasına diqqət yetirilməlidir.

2.3.1. Sübutların həcmi və məzmunu nəzarət tədbirinin nəticələri barədə aktın və hesabatın dolğun və düzgün tərtib olunmasına imkan verirsə, bu sübutlar əhəmiyyətli hesab olunur. Əhəmiyyətlilik sübutların kəmiyyət (miqdar) ölçüsüdür.

2.3.2. Sübutlar faktları əks etdirdikdə onlar etibarlı hesab olunur. Sübutların etibarlı hesab olunması üçün aşağıdakılardan istifadə olunur:

- kənar mənbədən alınmış sübutların nəzarət obyektindən alınmış sübutlardan daha etibarlı olması;

- səmərəli təşkil olunmuş daxili nəzarət sistemindən alınmış məlumatın zəif təşkil olunmuş nəzarət sistemindən alınmış sübutlardan daha etibarlı olması;

- Auditorun və ya yoxlama qrupunun apardığı yoxlama və təhlil nəticəsində əldə etdiyi məlumatların başqa şəxslərdən alınmış məlumatlardan daha etibarlı olması;

- yazılı və sənədli sübutların şifahi məlumatlardan daha etibarlı olması;

- birbaşa nəzarət hərəkətlərindən, müşahidələrdən, hesablamalardan və yoxlama lar dan alınmış sübutların dolayı sübutlardan daha etibarlı olması;

- ilkin sənədlərin əslinin onların surətlərindən daha etibarlı olması;

- nəzarət obyektinin işçisinin açıq danışa bildiyi və yazılı formada təsdiqlədiyi hallarda ondan əldə edilmiş sübutların digər hallarda alınmış sübutlardan daha etibarlı olması;

- müəyyən sahə haqqında tam məlumatı olan və şəxsi-qərəzliyi olmayan işçidən əldə edilmiş sübutların bu sahə haqqında tam məlumatı olmayan və qərəzli işçidən alınmış sübutlardan daha etibarlı olması.

Əldə edilmiş sübutların etibarlı olması haqqında nəzarət obyektinin vəzifəli şəxslərindən yazılı izahatların alınması daha faydalı hesab olunur. Yazılı izahatlar adətən şifahi izahatları təsdiq edir və izahatların predmeti olan məsələlərin anlaşıl-maması ehtimalını azaldır.

2.3.3. Nəticələrin əsaslandırılmasında və təsdiq olunmasında istifadə edilən sübutların nəticələrlə məntiqi əlaqəsi olduqda onlar nəzarət tədbirinin predmetinə aid olan sübutlar hesab olunur.

2.3.4. Sübutlar vaxtında əldə edildikdə və onları əvvəlcədən proqnozlaşdırmaq mümkün olduqda (ondan gözlənilən hadisələri təsdiq və ya təkzib etdikdə), yaxud onlar təcrid olunmadıqda (əks-əlaqəni nəzərdə tutduqda) bu sübutlar müvafiq sübutlar hesab olunur. Müvafiqlik sübutların keyfiyyət ölçüsüdür.

2.4. Zəruri və faktiki məlumatların toplanılması prosesində onların bəzilərinin sübut qismində məhdud şəkildə istifadə oluna bilməsi imkanlarının mövcudluğu da nəzərə alınmalıdır.

Məhdud şəkildə istifadə olunan məlumatlar əsasən aşağıdakı hallara aid edilir:

- məlumatlar yalnız vahid mənbədən əldə edildikdə (etibarlılığa və

yetərliliyə təsir);

- şifahi məlumatlar sənədlərlə və digər mənbələrlə təsdiq olunmadıqda (etibarlılığa təsir);

- məlumat əvvəlki dövrləri xarakterizə etdikdə, yəni köhnədikdə və baş vermiş dəyişiklikləri əks etdirmədikdə (müvafiqliyə təsir);

- məlumatların əldə edilməsinə sərf olunmuş vaxt və əmək məsrəfləri ondan istifa dövrünün nəticəliliyinə nisbətən daha çox olduqda (əhəmiyyətliyə və müvafiqliyə təsir);

- məlumatların əldə edildiyi mənbənin ondan istifadənin nəticəsində şəxsi marağı olduqda (etibarlılığa təsir);

- həyata keçirilmiş məlumat seçimi ümumi prosesi ifadə edə bilmədikdə (əhəmiyyətliyə və müvafiqliyə təsir);

- məlumatlar yalnız bir dəfə baş vermiş hadisəyə aid olduqda (əhəmiyyətliyə təsir);

- məlumat tam olmadıqda, yəni faktın və ya hadisənin səbəbini və ya nəticəsini tam əks etdirmədikdə (əhəmiyyətliyə və etibarlılığa təsir);

- məlumat öz məzmununa görə ziddiyyətli olduqda (etibarlılığa təsir).

III. Sübutların təsnifatı

3.1. Prosedurların məzmunundan və əldə edilmə formasından asılı olaraq sübutlar aşağıdakı kimi təsnifləşdirilir:

- sənədli sübutlar;
- maddi sübutlar;
- analitik sübutlar;
- elektron sübutlar .

3.1.1. Sənədli sübutlar ən geniş yayılmış sübut növüdür, kağız və ya elektorn daşıyıcılarda təqdim olunur. Sənədli sübutlar da öz növbəsində daxili, kənar və qarışıq sübutlar kimi təsnifləşdirilir.

- Daxili sənədli sübutlar nəzarət obyektində mövcud olan maliyyə sənədləri, daxil olan və çıxan sənədlər, əmrlər, sərəncamlar, iş planları, hesabatlar, əsasnamələr, təlimatlar və digər sənədlər əsasında əldə olunur.

- Kənar sənədli sübutlar nəzarət obyektinin fəaliyyətinə birbaşa aidiyyəti olmaq la onların tabe olduqları və ya digər təşkilatlar tərəfindən hazırlanmış sənədlər əsasında əldə edilir. Bu sənədlərə nəzarət obyektinə göndərilən məktublar, xidməti qeydlər, mal göndərənlərin hesab-fakturaları, qaimələri, invoysları, icarə müqavilələri, malların (işlərin və xidmətlərin) satın alınması müqavilələri və digər sənədlər aid edilir.

- Qarışıq sənədli sübutlar nəzarət obyektindən yazılı formada alınan və onların tabe olduqları və ya digər təşkilatlar tərəfindən təsdiq edilən məlumatları özündə əks etdirir.

3.1.2. Maddi sübutlar hər hansı prosesin bilavasitə yoxlanılması zamanı və ya hadisələrin müşahidəsi nəticəsində əldə edilir. Onlar təhriri məruzələrdə sənədləşdirilə və ya foto şəkillərdə, sxemlərdə, xəritələrdə, qrafiklərdə və digər bu kimi formalarda əks etdirilə bilər.

3.1.3. Analitik sübutlar nəzarət obyektinin fəaliyyətinə dair ayrı-ayrı göstəri ci lərin, onların məcmusunun və ya müxtəlif məlumatların təhlili nəticəsində əldə edilir. Bunun üçün lazım olan məlumat həm bilavasitə nəzarət obyektindən, həm də digər mənbələrdən alınabilir.

3.1.4. Elektron sübutlar elektron vasitələrlə yaradılan və ya saxlanılan məlu matlardır. Elektron vasitələr isə elektron göstəricilərin yaradılması, işlənilməsi, köçürül məsi və qəbul edilməsi ilə bağlı olan bütün cihazlardır (kompüterlər, skanerlər, və s.)

IV. Sübutların əldə edilməsi proseduraları və rəsmiləşdirilməsi

4.1. Sübutların əldə edilməsi üçün məlumatların və faktların toplanılması prosesi aşağıdakı mərhələlərdən ibarətdir:

- məlumatlar və faktlar nəzarət tədbirinin keçirilməsi proqramına uyğun ola raq toplanılır və onların dürüstlüyü və uyğunluğu yoxlanılır;
- toplanmış məlumat və faktlar təhlil olunur, onların nəzarət tədbirinin məq səd lərinə uyğun olaraq sübutların formalaşmasında yetərli olub-olmaması araş- dırılır;
- toplanmış məlumat və faktlar yetərli olmadıqda əlavə məlumatlar toplanılır.

4.2. Sübutların əldə edilməsi mənbələri aşağıdakılardır:

- nəzarət obyektinin fəaliyyətini tənzimləyən normativ-hüquqi aktlar və metodiki sənədlər;
- maliyyə ilinin (cari və növbəti) dövlət büdcəsi, eləcə də büdcədən kənar dövlət fondlarının (təsisatlarının) göstəriciləri;
- nəzarət obyektinin ilkin təsdiqedicisi sənədləri və ya onların surətləri, həmçinin nəzarət obyektinin vəzifəli şəxslərinin və ya əməkdaşlarının yoxlamanın predmetinə aid olan yazılı və şifahi izahatları;
- maliyyə, mühasibat hesabatları, registrləri, kağız və elektron formasında vergi bəyannamələri və digər məlumatlar;
- nəzarət obyektinin maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilinin nəticələri;
- nəzarət obyektində sənədlərin və ya məlumatların qarşılıqlı müqayisəsi və ya üçüncü tərəfdən alınmış sənədlərlə üzləşdirilməsi üzrə təhlilin nəticələri;
- əvvəllər keçirilmiş nəzarət tədbirlərinin nəticələri;
- məhkəmə aktları;
- digər sənədli və faktiki nəzarət materialları.

4.3. Faktların yığılması zamanı nəzarət obyektinin daxili nəzarət qurumlarının məlumatlarından və nəzarət tədbirlərinin məqsədlərinə uyğun olan digər mütəxəs sis lərin işlərinin nəticə lə-rindən istifadə olunur. Bu təkrarlanmaları aradan qaldırmaqla vaxta və vəsaitə qənaət etməyə imkan verir.

Bu məlumatlar yalnız nəzarət obyektində çatışmazlıqların və pozuntuların olmasına dair sübutların əldə edilməsi üçün istifadə olunmalıdır.

4.4. Toplanılmış faktiki məlumatlar aşağıdakı formada olur:

- nəzarət obyektinin əməkdaşları ilə söhbət və görüşlər zamanı edilmiş qeydlər (bu qeydlərdə olan məlumatlar başqa faktlarla öz təsdiqini tapmalıdır);

- sənədlərin surətləri;
- üçüncü tərəfin təqdim etdiyi təsdiqedicə sənədlər;
- statistik məlumatlar, müqayisələr, aparılmış təhlillərin nəticələri, əsaslandırma və digər materiallar.

4.5. Sübutlar yoxlama, analitik prosedurlar, yenidən hesablama, müşahidə, yeni dən tətbiq, habelə sorğuların göndərilməsi və onlara təsdiqlərin alınması yolu ilə əldə edilir.

Yoxlama - sənədlərin, qeydlərin və ya maddi aktivlərin yoxlanmasını özündə əks etdirir. Yoxlama zamanı xarakterindən və mənbəyindən asılı olaraq müxtəlif etibarlılıq dərəcəsinə malik olan sübutlar əldə edilir.

Analitik prosedurlar - əldə edilmiş məlumatların təhlili, nəzarət obyektinin maliyyə və təsərrüfat fəaliyyətində nöqsan, çatışmazlıqların, pozuntuların və onların yaranma səbəblərinin aşkar edilməsi məqsədilə həmin obyektin mühüm maliyyə və iqtisadi göstəricilərinin tədqiq olunmasını özündə əks etdirir.

Yenidən hesablama - ilkin sənədlərdə və mühasibat qeydlərində riyazi hesablamaların dəqiqliyinin yoxlanılması və ya müstəqil hesablamaların aparılmasıdır.

Müşahidə - başqaları tərəfindən yerinə yetirilən prosesin və ya prosedurların gözdən keçirilməsindən ibarətdir (məsələn, nəzarət obyektinin əməkdaşları tərəfindən aparılan inventarizasiyanın və ya həyata keçirilən nəzarət prosedurlarının müşahidə edilməsi).

Yenidən tətbiq - nəzarət obyektinin daxili nəzarət sistemi tərəfindən həyata keçirilən və ya keçirilməli olan nəzarət proseslərinin audit aparan şəxs tərəfindən müstəqil yerinə yetirilməsidir.

Sorğu - maliyyə və qeyri maliyyə xarakterli məlumatlar əldə etmək məqsədilə nəzarət obyektini daxilində və ya ondan kənar məlumatlı şəxslərə müraciət etməkdən ibarətdir. Bu sorğu həm nəzarət obyektinə ünvanlanmış rəsmi yazılı sorğu şəklində, həm də obyektin əməkdaşları ilə qeyri rəsmi şifahi sual-cavab şəklində aparıla bilər. Bu sorğuların cavabları özündə sübutları təsdiq edən və ya əvvəllər əldə olunmayan məlumatları əks etdirir.

Təsdiq - lazım olan məlumatın müstəqil (üçüncü) tərəfdən sorğu şəklində istənilməsi və yazılı təsdiq alınması əməliyyatıdır.

4.6. Nəzarət tədbirində sübutların əldə edilməsi üsulunun seçilməsi zamanı Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatasının müvafiq qaydalarından istifadə olunmalıdır.

4.7. Sübutların əldə olunması zamanı aşağıdakı prosedurlardan istifadə edilir:

- dövlət büdcəsi və büdcədən kənar dövlət fondlarının (təsisatlarının) büdcələrinin gəlirlərinin və xərclərinin müvafiq qanunla müəyyən edilmiş göstəricilərə uyğun icrasının;
- mövcud qanunvericilik əsasında yoxlanılan qurumlara həvalə edilmiş vəzifə və funksiyaların icrasının;
- büdcə və büdcədən kənar vəsaitlərin proqnozlaşdırılmasının normativ-hüquqi aktlara uyğunluğu, həcmi, bölüşdürülməsi, strukturu və təyinatı üzrə icrasının;

- büdcə və büdcədən kənar vəsaitlər hesabına malların (işlərin və xidmətlərin) satın alınmasının müvafiq normativ-hüquqi aktlara uyğunluğunun;
- dövlət vergilərinin və digər məcburi ödəmələrin hesablanmasının və ödənilməsinin müvafiq normativ-hüquqi aktlara uyğunluğunun;
- dövlət mülkiyyətində olan əmlakın, mülkiyyətə, istifadəyə və icarəyə verilməsinin müvafiq normativ-hüquqi aktlara uyğunluğunun;
- mühasibat uçotu və hesabatlılığın, həmçinin daxili nəzarətin vəziyyətinin və işçi planında nəzərdə tutulmuş digər məsələlərin yoxlanılması.

4.8. Yoxlama-ekspertiza işlərində sübutların təsdiqi və daha da möhkəmləndirilməsi, müəyyən məsələlərə aydınlıq gətirilməsi məqsədilə üçüncü şəxs kimi ekspert-mütəxəssislərin rəy və təkliflərindən istifadə edilir. Müstəqil ekspertin yoxlama-eks per -tiza işlərinə cəlb edilməsi “Hesablama Palatasının funksiyalarının həyata keçirilməsi ilə əlaqədar dövlət hakimiyyəti orqanlarının nümayəndələrinin auditor təşkilatlarının, müstəqil auditorların, ekspertlərin və ayrı-ayrı mütəxəssislərin cəlb edilməsi Qaydaları” ilə tənzimlənir.

4.9. Sübutlar nəzarət tədbirinin proqram və işçi planına uyğun olaraq müvafiq qaydada sənədləşdirilməlidir.

4.10. Sənədləşdirilmə zamanı sübutlar dəqiq və konkret göstərməli, əsaslandırıl malıdır. Aşağıdakı hallar ayrıca qeyd edilməlidir:

- normativ-hüquqi aktların və normativ-metodiki sənədlərin pozulması, onların əsasında baş verən halların nəticəsi;
- maliyyə (xəzinə) əməliyyatları zamanı aşkar edilmiş faktların müvafiq normativ-hüquqi aktların tələblərinə zidd olması;
- maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində uçot-hesabat işlərinin təşkili üzrə müvafiq normativ-metodiki sənədlərin tələblərinin pozulması;
- maddi əşyaların, pul vəsaitlərinin birbaşa və dolay yolla mənimsənilməsi halları və onları təsdiq edən sənədlər;
- digər sənədlər (müqavilələr, sazişlər və sair mövcud normativ qaydalar).

4.11. Nəzarət tədbirləri nəticəsində əldə olunan sübutlar aşağıdakı sənədlər formasında rəsmiləşdirilməlidir:

- aşkar edilmiş nöqsan və çatışmazlıqlar barədə məsul şəxslərdən alınmış izahatlar;
- malların (işlərin və xidmətlərin) satın alınmasına dair tərtib edilmiş üzləşmə aktları;
- müqayisə cədvəlləri;
- aktlar, aralıq aktları və arayışlar;
- inventarizasiyaların nəticələrini əks etdirən cədvəllər;
- müvafiq sənədlərin surətləri;
- sorğular və onların cavabları;
- debitor və kreditorlarla aparılan üzləşmələr;
- ekspert rəyləri;
- əvvəlki nəzarət tədbiri ilə əlaqədar görülmüş işlər.

4.12. 4.11-ci bənddə göstərilmiş sənədlər aşağıdakı məqsədlər üçün istifadə olunur:

- aktın tərtib edilməsində;

- Auditorun rəy və hesabatının hazırlanmasında;
- hesabatların hazırlanması, nəzarət tədbirinə cəlb edilən obyektədən və ya hər hansı digər qurumdan aidiyyəti sorğunun tərtibi üçün məlumat mənbələri kimi istifadə olunmasında;
- nəzarət tədbirinin planlaşdırılmasında və nəzarət mexanizminin yaxşılaşdırılmasında;
- nəzarət tədbirlərini həyata keçirən işçilərin peşə səviyyəsinin artırılmasında;
- nəzarət tədbirinin səmərəliliyinin və effektivliyinin artırılmasında;
- keyfiyyətə nəzarət üzrə fəaliyyətin təmin edilməsində.

V. Məsuliyyət

Aktda göstərilən audit sübutlarının dürüslüyünə və ilkin sənədlərdəki faktlara uyğunluğuna yoxlama qurupunun üzvləri, rəy və hesabatdakı audit sübutlarının həqiqiliyinə və reallığına müvafiq fəaliyyət istiqamətinə rəhbərlik edən Auditor məsuliyyət daşıyır.