

ISSAI3000

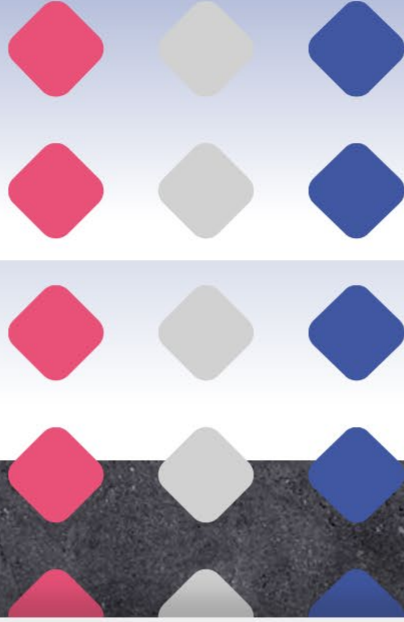
Perfomans auditi
standartı

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) INTOSAI-nin audit standartları və praktiki təcrübələri əsasında aparılan perfomans auditi üzrə standartlar və tövsiyələr kimi 2001-ci ildə təsdiq edilmişdir
- 2) Perfomans auditi standartı kimi 2016-cı ildə təsdiq edilmişdir
- 3) INTOSAI-nin peşə sənədləri sistemi (IFPP) yaradıldıqdan sonra 2019-cu ildə adı "Perfomans auditi standartı" kimi dəyişdirilmişdir və redaktə xarakterli dəyişikliklər edilmişdir
- 4) ISSAI 3000 INTOSAI-nin bütün rəsmi dillərində mövcuddur: ərəb, ingilis, fransız, alman və ispan

MÜNDƏRİCAT

| | |
|--|-----------|
| 1. GİRİŞ | 4 |
| 2. BU ISSAI-NİN ƏHATƏ DAİRƏSİ | 6 |
| 3. PERFORMANS AUDİTİNİN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİ | 8 |
| 4. PERFORMANS AUDİTİNƏ DAİR ÜMUMİ TƏLƏBLƏR | 9 |
| Müstəqillik və etika | 9 |
| Nəzərdə tutulmuş istifadəçilər və cavabdeh tərəflər | 10 |
| Audit predmeti | 10 |
| Performans auditində inam və əminlik | 11 |
| Audit məqsədi (məqsədləri) | 12 |
| Audit yanaşması | 12 |
| Audit meyarları | 13 |
| Audit riski | 14 |
| Məlumatvermə | 15 |
| Bacarıqlar | 16 |
| Nəzarət | 16 |
| Peşəkar mühakimə və inamsızlıq | 17 |
| Keyfiyyətə nəzarət | 18 |
| Əhəmiyyətlik | 19 |
| Sənədləşdirilmə | 20 |
| 5. PERFORMANS AUDİTİNİN APARILMASI İLƏ BAĞLI TƏLƏBLƏR | 21 |
| Planlaşdırma – mövzuların seçilməsi | 21 |
| Planlaşdırma – auditin təşkili | 22 |
| Auditin aparılması | 24 |
| Hesabatvermə | 25 |
| İcranın izlənməsi | 28 |

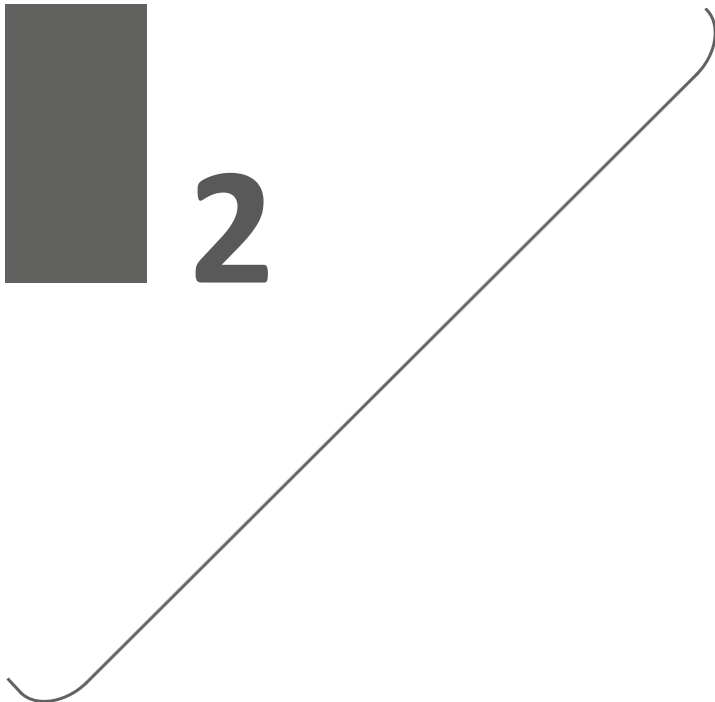
1

GİRİŞ

- 1) Peşə standartları və tövsiyələr dövlət sektoru auditi üçün etibarlılıq, keyfiyyət və peşəkarlıq baxımından mühüm əhəmiyyətə malikdir. Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Təşkilatı (INTOSAI) tərəfindən işlənilib hazırlanmış "Perfomans auditi standartı" (ISSAI 3000) müstəqil və effektiv audit keçirilməsini təşviq etmək, həmçinin INTOSAI üzvlərini öz səlahiyyətlərinə, milli qanunlara və normativ-hüquqi aktlara uyğun şəkildə öz peşəkar yanaşmalarının hazırlanmasını dəstəkləmək məqsədi daşıyır.
- 2) *ISSAI 100 - "Dövlət sektorunda auditin təməl prinsipləri"* digər məsələlərlə yanaşı ISSAI-lərin məqsəd və səlahiyyətlərini müəyyən edir. *ISSAI 300 - "Perfomans auditinin prinsipləri"* perfomans auditinin xüsusi kontekstinə uyğunlaşdırmaq üçün 100 sayılı ISSAI-nin təməl prinsiplərin əsas götürür və onları genişləndirir. ISSAI 3000 perfomans auditi üzrə beynəlxalq standartdır, ISSAI 100 və ISSAI 300 ilə birlikdə oxunmalı və başa düşülməlidir.
- 3) ISSAI 3000 perfomans auditi üzrə rəsmi standartdır və nəticə etibarını ilə, AAQ onu qəbul etmək istədikdə hər bir tələbinə riayət edilməlidir. Burada perfomans auditinin peşəkar praktikasına dair tələblər və onlardan sonra verilən standartın aydınlığını və oxunaqlığını artırmaq üçün izahatlar verilir.
- 4) Tələblər standartda qara hərflərlə "-malıdır, -məlidir" formasında verilir. Onlarda işlərində ISSAI-lərə istinad etməyi seçən Ali Audit Qurumları (SAI) üçün yüksək keyfiyyətli audit yoxlamasının aparılmasının üçün zəruri olan məcburi məzmun var. Bu tələblər auditorlara onlardan nəyin gözləndiyi, maraqlı tərəflərə isə audit yoxlamasından nə gözləyə biləcəkləri izah edilir.

İzahatlarda, tələbin nə mənə verdiyi və ya nəyi əhatə edəcəyi nəzərdə tutulduğunu daha ətraflı şəkildə açıqlanır.

- 5) Digər sənədlərdə (GUID 3900-3999) qeyri-məcburi tövsiyələr verilir. *GUID 3910 – “Perfomans auditinin əsas anlayışları”* audit anlayışları ilə əlaqəli tövsiyələri təmin edir, *GUID 3920 – “Perfomans audit prosesi”* isə audit prosesi ilə əlaqəli tövsiyələri təmin edir. Birinci sənəddə tələblərə dair izahatlar, ikincisində isə bu tələblərin necə həyata keçiriləcəyinə dair açıqlamalar var.
- 6) Dövlət sektorunda auditor yoxlamasında **auditorun vəzifəsini AAQ-ın rəhbəri və auditor yoxlamalarının aparılması tapşırıldığı**, audit heyətini və nəzarət və idarəetməyə görə cavabdeh şəxsləri təşkil edən insanlar yerinə yetirir. Dövlət sektorunda auditə görə ümumi məsuliyyət AAQ-ın mandatındakı kimi qalır (ISSAI 100/25). 3000 sayılı ISSAI-də “auditor” termini istifadə edilir və yüksək keyfiyyətli auditor yoxlamaları aparmaq üçün auditordan tələb edilənlər müəyyənləşdirilir. Müəssisəyə aid məsələlərə toxunduqda AAQ-a istinad olunur.
- 7) ISSAI 3000 əsasən ISSAI 300 kimi eyni ardıcılıqda verilmişdir və dörd əsas bölmədən ibarətdir:
 - a) Birinci bölmədə “Perfomans audit standartı”nın əhatə dairəsi və AAQ-ların ona necə istinad edə bilməsi müəyyən edilir.
 - b) İkinci bölmədə perfomans audit və onun məqsədləri, habelə perfomans anlayışının əsasını təşkil edən prinsiplər müəyyən edilir.
 - c) Üçüncü bölmə perfomans auditinin keçirilməsi ilə bağlı ümumi tələblərdən ibarətdir. Bu tələblər audit prosesinin başlanmasından əvvəl və audit prosesi zamanı nəzərdən keçirilməlidir.
 - d) Dördüncü bölmə audit prosesinin əsas mərhələləri ilə bağlı tələbləri əks etdirir.



BU ISSAI-NİN ƏHATƏ DAİRƏSİ

8) Bu sənəd “Perfomans auditi üzrə beynəlxalq standartı”nı təmin edir. ISSAI 300/ 6-8 müvafiq olaraq, perfomans auditi ilə bağlı ISSAI-lərə istinad etmək istəyən AAQ bunu iki yolla edə bilər:

1-ci variant: Perfomans auditinin prinsiplərinə əsaslanan və ya uyğun olan rəhbər standartın hazırlanması, yaxud

2-ci variant: Perfomans Auditi üzrə Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Standartlarının (3000-3899) qəbul edilməsi.

9) 1-ci variant üzrə INTOSAI AAQ-ların müxtəlif səlahiyyətlərə malik olmasını və müxtəlif şəraitlərdə fəaliyyət göstərməsini qəbul edir. Vəziyyətlərin və AAQ-ların təşkilati strukturlarının müxtəlif olduğuna görə bütün audit standartları və ya tövsiyələr AAQ-ların işinin bütün aspektlərinə tətbiq oluna bilinmir. AAQ və ya yerli orqan tərəfindən hazırlanan standartlar müxtəlif yollarla AAQ-ın milli mandatından, konstitusional və digər hüquqi mühitindən və ya strategiyasından asılı olaraq ISSAI 300 prinsiplərinə nail ola bilər.

10) Bu səbəbdən, ISSAI 3000 AAQ-ların standartlarının necə tərtib edilməsi üçün göstəriş kimi oxunmamalıdır. AAQ-lar perfomans auditinin prinsiplərinə əsaslanan və ya uyğun olan rəhbər standartları hazırlamaq seçiminə malikdirlər. Əgər AAQ öz milli standartlarını hazırlamağı seçirsə, bu standartlar AAQ-ın müvafiq audit funksiyalarını yerinə yetirmək üçün bütün zəruri təfsilatları əks etdirməli, habelə bütün münasib və müvafiq aspektlər baxımından perfomans auditinin prinsiplərinə uyğun olmalıdır.

- 11) 2-ci variant üzrə, 3000 sayılı ISSAI-nin qəbul edilməsini nəzərdən keçirərkən yadda saxlamaq lazımdır ki, fərqli sistemlərdə prinsipə müxtəlif üsullarla nail olmaq olar, auditoru performans auditini keçirərkən qabaqcıl təcrübələrə riayət etməyə istiqamətləndirmək üçün standartda müvafiq səviyyəli təfərrüatlar verilməlidir. Performans auditü üzrə əlavə tövsiyələrdə (3900-3999 sayılı GUID-lar) performans auditü üçün bilavasitə istifadə edilə, yaxud öz tövsiyələrini hazırlamaq üçün əsas götürülə bilən tövsiyələr verilir.
- 12) Bu standart heç bir şəkildə milli qanunları, normativləri və ya mandatları ləğv etmir və ya AAQ-ların ISSAI 3000-də xüsusi olaraq əhatə olunmayan araşdırmaların, yoxlamaların aparılmasına və ya digər tapşırıqların yerinə yetirilməsinə mane olmur.
- 13) ISSAI 3000, performans auditü üzrə rəhbər standartı kimi qəbul etməyi və ona bilavasitə istinad etməyi seçən AAQ-lar üçün standart təmin edir. Bu hallarda, audit şəraitlərində, şərti olmasına və həmin şərtin mövcud olmamasına görə tələb qeyri-müvafiq olduğu hallar istisna olmaqla, auditor və AAQ bu standartın hər bir tələbinə riayət etməlidir. Müvafiq olan bütün tələblərə riayət olunmadığı halda, istinadlar bu faktın açıqlanması və onun nəticələri ilə bağlı əlavə izahatlar olmadan edilməməlidir.
- 14) AAQ bu standartla bilavasitə istinad etməyi seçdikdə, istinad ISSAI 100/10-12 və ISSAI 300/8-də müəyyən olunduğu kimi ifadə edilməlidir.
- 15) Performans auditü bir çox müxtəlif audit predmetlərini və tədqiqat metodlarını əhatə edə bilər. Nəticə etibarlı ilə, tələblərin təfərrüat səviyyəsi uyğunlaşdırma və müxtəlif audit yanaşmaları üçün imkan yaradır. Bu səbəbdən, 3000 sayılı ISSAI-nin istifadəçilərinə xüsusi audit predmeti üçün müvafiq tövsiyələrdən tam istifadə etmək də tövsiyə olunur. Auditor yoxlamaları 3000 sayılı ISSAI-yə və digər mənbələrdən olan standartlara uyğun keçirilə bilər o şərtlə ki, heç bir ziddiyyət yaranmasın. Belə hallarda, həmin standartlara və 3000 sayılı ISSAI-yə istinad edilməlidir.
- 16) Performans auditinin komponentləri, uyğunluq və maliyyə auditü aspektlərinin də əhatə edən daha geniş auditin tərkib hissəsi ola bilər. Auditin növləri (və ya birləşdirilmiş auditor yoxlamaları) üst-üstə düşdükdə, auditor bütün müvafiq standartlara riayət etməli və nəzərə almalıdır ki, prioritetlər müxtəlif olduqda, auditin əsas məqsədi auditoru hansı standartların tətbiq olunacağına dair istiqamətləndirməkdir.

3

PERFORMANS AUDİTİNİN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİ

- 17) AAQ-lar tərəfindən həyata keçirilən performans auditi, dövlət öhdəçiliklərinin, sistemlərinin, əməliyyatlarının, proqramlarının, fəaliyyətlərinin və ya təşkilatlarının qənaətlilik, səmərəlilik və/və ya effektivlik prinsiplərinə uyğun fəaliyyət göstərməsinin və təkmilləşdirmə imkanlarının olub-olmamasının müstəqil, obyektiv və etibarlı yoxlanılmasıdır.
- 18) Performans auditi, dövlət sektorunda qənaətliliyin, səmərəliliyin və effektivliyin yaxşılaşdırılmasına töhfə vermək məqsədi daşıyır. O, həm də lazımi idarəetmə, hesabatlılıq və şəffaflığa töhfə vermək məqsədi daşıyır. Performans auditi yeni məlumat, təhlil və ya təhlilin nəticələri, habelə zəruri hallarda təkmilləşdirmə üçün tövsiyələr təmin etməyə çalışır
- 19) Performans auditi çox vaxt qənaətlilik, səmərəlilik və effektivlik prinsiplərinin qorunub saxlanılmasını təmin etmək üçün tələb olunan şərtlərin təhlilini əhatə edir.
- 20) Qənaətlilik, səmərəlilik və effektivlik anlayışları və performans auditinin yeni məlumat təmin etməsi yolları haqqında əlavə məlumatı GUID 3910-dan əldə etmək olar.

4

PERFORMANS AUDİTİNƏ
DAİR ÜMUMİ TƏLƏBLƏR

MÜSTƏQİLLİK VƏ ETİKA

Tələb

- 21) Auditor müstəqillik və etika ilə bağlı AAQ-ın prosedurlarına riayət etməlidir, bununla da öz növbəsində müstəqillik və etika üzrə əlaqəli ISSAI-lərə əməl etmiş olur.

İzahat

- 22) Müstəqillik mövcud müstəqillikdən və zahiri müstəqillikdən ibarətdir. Mövcud müstəqillik auditorun peşəkar mühakiməsini pozan təsirlərə məruz qalmadan fəaliyyət göstərməsinə, vicdanla tədbir görməsinə, obyektiv olmasına və peşəkar inamsızlıq tətbiq etməsinə imkan verir. Zahiri müstəqillik, müvafiq məlumatları bilən dərrakəli və məlumatlı maraqlı tərəfləri auditorun dürüstlüyünə, obyektivliyinə və ya peşəkar inamsızlığına ağlabatan dərəcədə şübhə ilə yanaşmasına, yaxud onların pozulması haqqında qənaətə gəlməsinə səbəb olan halların olmamasıdır. Müstəqillik haqqında əlavə material INTOSAI-P 10 – “AAQ-ların müstəqilliyi haqqında Mexiko bəyannaməsi”, həmçinin GUID 9030 “AAQ-ların müstəqilliyi ilə əlaqəli qabaqcıl təcrübələr” sənədində, etika haqqında isə ISSAI 130 – “Etika Məcəlləsi”ndə mövcuddur.

Tələb

- 23) Auditor müstəqil olaraq qalmasına diqqət yetirməlidir ki, audit təsbitləri və nəticələri qərəzsiz olsun və nəzərdə tutulmuş istifadəçilər onları belə qəbul etsin.

İzahat

- 24) Auditor müstəqillik üçün performans auditlərində mövcud ola biləcək xüsusi riskləri nəzərə almalıdır. Auditor audit meyarlarının müəyyən edilməsində, onlar üzrə qiymətləndirmədə balanslaşdırılmış audit hesabatının tərtib edilməsində xüsusi rola malikdir.

Bu baxımdan, auditor hesabatının qərəzsiz olması və audit qrupunun etik davranışının qorunması üçün auditor müstəqil olaraq qalmalıdır. Müvafiq maraqlı tərəflərin mövqelərini və maraqlarını nəzərə almaq və onlarla açıq və vaxtı-vaxtli əlaqə qurmaq vacibdir, buna baxmayaraq müstəqilliyi qorumaq vacibdir.

NƏZƏRDƏ TUTULMUŞ İSTİFADƏÇİLƏR VƏ CAVABDEH TƏRƏFLƏR

Tələb

- 25) Auditor nəzərdə tutulmuş istifadəçiləri və auditinə cavabdeh tərəflərini aydın şəkildə müəyyən etməli və auditin müvafiq qaydada aparılması üçün audit zamanı onların nəzərə almalıdır.**

İzahat

- 26) Nəzərdə tutulmuş istifadəçilər o şəxslərdir ki, auditor tərəfindən performans auditini üzrə hesabat onlar üçün hazırlanır. Nəzərdə tutulmuş istifadəçilər qanunvericilik, icra, dövlət orqanları, audit hesabatına aidiyyəti olan kənar şəxslər və ictimaiyyət ola bilər.

- 27) Cavabdeh tərəfin vəzifəsi hər biri audit predmetinin müxtəlif aspektinə görə cavabdeh olan bir sıra şəxslər və ya qurumlar tərəfindən yerinə yetirilə bilər. Cavabdeh tərəf, auditini aparılan predmetə görə cavabdeh olan əməliyyatçı və/və ya nəzarətçi vəzifəsində şəxsləri də ehtiva edə bilər, lakin tövsiyələri ünvanlandırmaq və zəruri dəyişiklikləri başlatmaq üçün cavabdeh şəxslərə də şamil edilə bilər. Cavabdeh tərəf nəzərdə tutulmuş istifadəçi də ola bilər, lakin o, bir qayda olaraq, yeganə olmayacaqdır.

- 28) Nəzərdə tutulmuş istifadəçilərin və cavabdeh tərəflərin ehtiyaclarını və maraqlarını da nəzərə almaq vacibdir. Bununla auditor audit hesabatının bu subyektlər üçün ən faydalı və başa düşülən olmasını təmin edə bilər. Bununla belə bu, heç bir şəkildə ictimai maraqları nəzərə alan balanslaşdırılmış audit yanaşmasına cavabdeh olaraq **qalan** auditorun müstəqilliyini və obyektiv münasibətini pozmamalıdır.

AUDİTİN PREDMETİ

Tələb

29) Auditor performans auditinin predmetini müəyyən etməlidir.

İzahat

- 30) Audit predmeti “nəyin auditini aparılır” sualı ilə əlaqədardır və auditin əhatə dairəsində müəyyən edilir. Performans auditinin predmeti xüsusi proqramlar, öhdəçiliklər, sistemlər, subyektlər və ya fondlar ola bilər və fəaliyyətləri (nəticələri və təsirləri ilə) və ya mövcud vəziyyətləri, o cümlədən səbəbləri və nəticələri ehtiva edə bilər. Auditin əhatə dairəsi auditin hüdududur və auditin məqsədləri ilə birbaşa əlaqəlidir. Auditin əhatə dairəsi, auditorun qiymətləndirəcəyi və hesabat verəcəyi audit predmetini, yoxlanılacaq sənədləri və ya materialları, yoxlanılan dövrü və daxil ediləcək məkanları müəyyənləşdirir.
- 31) Performans auditinin bir çox mövzuları siyasi cəhətdən həssasdır, çünki hökumət tərəfindən prioritetləşdirilmiş dövlət proqramlarının icrası ilə əlaqəli ola bilər. Performans auditini qanunverici və ya icraçı tərəfindən verilən qərarların səmərəli və effektiv şəkildə hazırlanıb həyata keçirildiyini, habelə vergi ödəyicilərinin və ya vətəndaşların qənaət qazandıqlarını araşdırır. AAQ-ın mandatından asılı olaraq qanunverici orqanın niyyət və qərarlarını şübhə altına almır, qanun və normativlərdəki və ya onların icrasındakı hər hansı çatışmazlıqların müəyyən edilmiş audit məqsədlərinə çatmağın qarşısını alıb-almadığını araşdırır.

PERFORMANS AUDİTİNDƏ İNAM VƏ ƏMİNLİK

Tələb

32) Auditor, audit predmetinin auditinin son nəticələrinə dair meyarlar üzrə əminlik barədə şəffaf şəkildə məlumat verməlidir.

İzahat

- 33) Əminlik o deməkdir ki, istifadəçilər hesabatdakı təsbitlərə, qənaətlərə və tövsiyələrə etibar edə bilərlər. Auditor, təsbitlərin, meyarların və qənaətlərin necə hazırlandığını, habelə təsbitlərin qənaətlərlə nəticələndiyinin səbəbini balanslaşdırılmış və əsaslandırılmış şəkildə izah etməklə istifadəçilərə əminlik verir.
- 34) Auditor istifadəçilərin yanılmaması üçün auditin məqsədi (məqsədləri), əhatə dairəsi, metodologiyası, toplanmış məlumatlar və hesabatdakı hər hansı bir məhdudiyətlər barədə şəffaf şəkildə məlumat verməlidir.

AUDİT MƏQSƏDİ (MƏQSƏDLƏRİ)

Tələb

- 35) Auditor aydın şəkildə müəyyən edilmiş qənaətlilik, səmərəlilik və/və ya effektivlik prinsiplərinə aid olan audit məqsədlərini müəyyən etməlidir.
- 36) Auditor cavablandırılacaq sualların aydın olması və auditin təşkilinin məntiqi hazırlanmasına imkan vermək üçün auditin məqsədini (məqsədlərini) kifayət qədər təfərrüatlı şəkildə açıqlamalıdır.
- 37) Auditin məqsədi (məqsədləri) audit sualları kimi ifadə edildiyi və alt suallara bölündüyü halda, auditor təmin etməlidir ki, onların mövzuları əlaqəli olsun, onlar bir-birini tamamlasın, üst-üstə düşməsin və ümumi audit sualına ünvanlandıqda hamısı birlikdə müfəssəl olsun.

İzahat

- 38) Auditin məqsədi (məqsədləri), əldə edilmiş audit sübutlarına əsaslanaraq, auditorun cavab almaq istədiyi audit predmeti ilə bağlı audit sualları kimi nəzərdə tutula bilər. Dəqiq müəyyənləşdirilmiş audit məqsədi (məqsədləri) audit predmeti ilə əlaqəli hökumət **öhdəçilikləri**, sistemləri, əməliyyatları, proqramları, fəaliyyətləri və ya təşkilatları ilə əlaqəlidir. Audit suallarının ifadə edilməsi, sualların dəfələrlə qeyd edildiyi və dəqiqləşdirildiyi, predmet ilə bağlı məlum olan məlumatların, həmçinin məqsədəuyğunluğunun nəzərə alındığı təkrarlanan prosesdir.
- 39) Audit məqsədlərinin bir çoxu daha dəqiq olan alt suallara bölünə bilən ümumi audit sualı kimi ifadə edilə bilər. Tək bir audit məqsədini və ya ümumi audit sualını müəyyən etmək əvəzinə, auditor, suallara və alt suallara bölünməməsi həmişə lazım olmayan bir neçə audit məqsədini hazırlamağı seçə bilər.

AUDİT YANAŞMASI

Tələb

- 40) Auditor nəticə, problem və ya sistem yönümlü audit yanaşmasını və ya onların birləşməsini seçməlidir

İzahat

- 41) Audit yanaşması aparılacaq araşdırmanın mahiyyətini müəyyən edir və auditin məqsədi (məqsədləri), audit meyarları və sübutların toplanması üçün görülən işlər arasında vacib əlaqədir.

- 42) Sistem yönümlü yanaşma idarəetmə sistemlərinin düzgün işləməsini araşdırır. Çox vaxt düzgün idarəetmənin elementar prinsipləri, hətta problemlə bağlı aydın konsensus olmadıqda və ya nəticələr dəqiq ifadə olunmadığı halda səmərəliliyin və effektivliyin şərtlərini araşdırmaqda kömək edir.
- 43) Nəticə yönümlü yanaşma nəticənin məqsədlərinə nəzərdə tutulduğu kimi nail olunub-olunmamasını və ya proqram və xidmətlərin nəzərdə tutulduğu kimi işləyib-ışləmədiyini qiymətləndirir. Arzuolunan nəticələr aydın şəkildə bəyan edildikdə (məsələn, qanunda və ya cavabdeh tərəflərin qərar verdiyi strategiyada) bu yanaşma asanlıqla istifadə edilə bilər.
- 44) Problem yönümlü yanaşma, müəyyən problemlərin və ya audit meyarlarından kənarlaşmaların səbəblərini araşdırır, yoxlayır və təhlil edir. Arzuolunan nəticələr aydın şəkildə bəyan edilmədikdə belə, problemlə bağlı aydın şəkildə konsensus olduqda bu yanaşma istifadə edilə bilər. Qənaətlər və tövsiyələr əsasən audit sübutlarını audit meyarları ilə müqayisə etməkdən daha çox səbəblərin təhlili və təsdiqlənməsi prosesinə əsaslanır.

AUDİT MEYARLARI

Tələb

- 45) Auditor auditin məqsədinə (məqsədlərinə) və audit suallarına uyğun və qənaət, səmərəlilik və/və ya effektivlik prinsipləri ilə əlaqəli olan müvafiq audit meyarlarını müəyyən etməlidir.**

İzahat

- 46) Audit meyarları audit predmetini qiymətləndirmək üçün istifadə edilən **meyarlardır**. Mürəkkəb məsələləri əhatə edən auditor yoxlamalarında əvvəlcədən audit meyarlarını təyin etmək həmişə mümkün olmur. Auditor, audit prosesi zamanı, məsələn, müqayisə edilə bilən dövlət müəssisələrindəki qabaqcıl təcrübələr haqqında məlumat əldə etdikdə daha təfərrüatlı audit meyarlarını aşkar edə bilər. Digər audit növlərində birmənalı audit meyarları ola bilməsinə yaxmayaraq, performans auditində bir qayda olaraq bu olmur. Performans auditini zamanı auditor həmişə audit meyarları asanlıqla əldə etmir; onlar, bir qayda olaraq, fəaliyyətlərin ən qənaətli və səmərəli olması üçün necə yerinə yetirilməsinə dair qabaqcıl təcrübə (və ya yaxşı performans və effektivlik üçün ən yaxşı şəraitlər) haqqında biliklərə əsaslanır. Performans auditinin keyfiyyətini təmin etmək üçün müvafiq audit meyarlarının olması vacibdir, xüsusən də bir çox hallarda belə audit meyarlarının aydınlaşdırılması və təkmilləşdirilməsi performans auditinin əlavə dəyərinin tərkib hissəsi ola bilər.
- 47)** Audit meyarları keyfiyyət və ya kəmiyyət meyarları, ümumi və ya xüsusi ola bilər, və onların diqqət mərkəzinə əsaslandırılmış prinsiplərə, elmi biliklərə

və qabaqcıl təcrübəyə uyğun olaraq gözlənilənlər, yaxud qanunlara, normativlərə və ya məqsədlərə əsasən ola biləcəklər (daha yaxşı şərtlər olduğu təqdirdə) və ya **olacaqlar qoyulur**.

- 48) Audit meyarları audit məqsədləri üzrə qiymətləndirmə üçün müvafiq və ağlabatan **bir əsas təmin** edilməlidir. Audit meyarları audit predmeti, auditin məqsədi (məqsədləri) və/və ya audit sualları baxımından başa düşülən, tam, etibarlı və obyektiv olmalıdır.

Tələb

- 49) Auditor, auditin planlaşdırılması və/və ya aparılması çərçivəsində audit meyarlarını audit olunan subyekt ilə müzakirə etməlidir**

İzahat

- 50) Audit meyarları audit olunan subyekt ilə müzakirə olunmalıdır, lakin müvafiq audit meyarlarını seçmək yalnız auditorun məsuliyyətidir.
- 51) Audit olunan subyekt ilə audit meyarlarının müzakirə edilməsi, audit predmetini qiymətləndirərkən kəmiyyət və keyfiyyət əsaslı hansı audit meyarlarından müqayisə bazaları kimi istifadə ediləcəyi barədə ortaq və ümumi anlayışın olmasının təmin edilməsinə xidmət edir. Audit meyarları bilavasitə qanun və ya digər səlahiyyətli sənədlərlə müəyyən edilmədikdə, yaxud auditin aparılması müddətində hazırlanıb təkmilləşdirilməli olduqda bu, xüsusilə vacibdir.

AUDİT RİSKİ

Tələb

- 52) Yanlış və ya natamam audit təsbitlərinin, qənaətlərin və tövsiyələrin hazırlanmamasına, birtərəfli məlumatların verməsinə və ya dəyərin əlavə edilməməsinə yol verməmək üçün auditor audit riskini fəal şəkildə idarə etməlidir.**

İzahat

- 53) Audit riskinin aktiv şəkildə idarə edilməsi aşağıdakıları ehtiva edir: nəzərdə tutulmuş işlərdə mümkün və ya məlum risklərin qabaqcadan gözlənilməsi, auditin planlaşdırılması və metodların seçilməsi zamanı həmin audit risklərini əks etdirən audit yanaşmalarının hazırlanması və həmin risklərin necə idarə ediləcəyinin sənədləşdirilməsi.
- 54) Audit riskinin aktiv şəkildə idarə edilməsi, audit heyətinin audit keçirmək üçün yetərli və müvafiq səlahiyyətə malik olub-olmadığının, dəqiq, etibarlı və müvafiq keyfiyyətli məlumatlara müvafiq çıxışın olub-olmadığının, mövcud olan hər hansı yeni məlumatı nəzərdən keçirib-keçirmədiyini və alternativ

perspektivləri nəzərdən keçirib-keçirməməsinin nəzərə alınmasını də əhatə edir.

MƏLUMATVERMƏ

Tələb

55) Auditor audit prosesi zamanı audit olunan subyekt və müvafiq maraqlı tərəflər ilə auditin əsas aspektləri barədə səmərəli və düzgün məlumatverməni planlaşdırmalı və yerinə yetirməlidir.

İzahat

56) Səmərəli məlumatvermə vacibdir, çünki audit olunan subyekt və maraqlı tərəflər ilə vaxtı-vaxtılı ikitərəfli məlumatvermənin qurulması auditorun məlumat və verilənlərə çıxışının təkmilləşdirilməsinə kömək edə bilər və auditorun audit olunan subyektin və maraqlı tərəflərin perspektivləri barədə daha yaxşı təsəvvürün əldə etməsinə kömək edə bilər.

57) Auditorun audit olunan subyektə məlumat verməli olduğu əsas audit aspektləri audit predmeti, auditin məqsədi (məqsədləri) və/və ya audit sualları, audit meyarları, auditin aparılacağı müddət və auditə daxil ediləcək dövlət **öhdəçilikləri**, təşkilatları və/və ya daxil ediləcək proqramları ehtiva edir.

58) Audit prosesi zamanı cəlb edilmiş audit olunan subyekt ilə düzgün dialoq idarəetmədə real inkişafa nail olmaq üçün vacibdir və auditin təsirini artırır. Bu kontekstdə, auditor, audit zamanı hazırlanıb qiymətləndirildikcə, audit nəticələrini, arqumentləri və perspektivləri bölüşməklə audit olunan subyekt ilə konstruktiv qarşılıqlı əlaqə saxlaya bilər.

Tələb

59) Auditor maraqlı tərəflərə məlumatvermə AAQ-ın müstəqilliyini və qərəzsizliyini pozmasını təmin etməlidir.

İzahat

60) Auditorun, auditdə iştirak edən bütün maraqlı tərəflərlə yaxşı peşəkar əlaqələr qurması, məxfilik tələblərinin yol verdiyi qədər sərbəst və açıq məlumat axınına təşviq etməsi, habelə qarşılıqlı hörmət və hər bir maraqlı tərəfin rolu və vəzifələri haqqında anlayışın olduğu mühitdə müzakirələr aparması vacibdir. Bununla belə, belə məlumatvermə AAQ-ın müstəqilliyinə və qərəzsizliyinə təsir etməməlidir.

Tələb

- 61) AAQ, performans auditinin keçirilməsi üçün tətbiq olunan standartlar barədə aydın şəkildə məlumat verməlidir.**

İzahat

- 62) AAQ müvafiq audit hesabatına hər bir performans auditini aparılarkən riayət edilmiş standartla istinad etməlidir, yaxud illik hesabatda və ya AAQ-ın veb-saytında müəyyən tapşırıqlar dairəsini əhatə etməklə daha ümumi məlumatvermə formasını seçə bilər. Riayət edilmiş standart birlikdə götürülmüş bir neçə mənbəyə əsaslandıqda, bu barədə də məlumat verilməlidir.

BACARIQLAR

Tələb

- 63) AAQ audit heyətinin kollektiv şəkildə audit keçirmək üçün lazımı peşəkar səriştəyə malik olmasını təmin etməlidir**

İzahat

- 64) Performans auditində peşəkar səriştəyə audit, tədqiqatın təşkili, sosial elmi metodları və araşdırma və ya qiymətləndirmə üsulları barədə dərin biliklərə malik olma daxildir. Bura analitik qabiliyyət, yazı bacarığı və məlumatvermə bacarıqları, yaradıcılıq, fikir və mübahisələrə qarşı həssaslıq kimi fərdi bacarıqlar da daxildir. Performans auditini həm də audit predmeti ilə əlaqəli hökumət təşkilatları, proqram və vəzifələr haqqında dərin biliklərin olmasını da tələb edir və sosial, fiziki, kompüter və ya digər elmlər, habelə hüquqi ekspertiza sahəsində təcrübə tələb edə bilər.
- 65) Əgər auditor audit heyətinin biliklərini tamamlamaq üçün kənar təcrübənin tələb olunduğunu müəyyən edərsə, auditor müvafiq hallarda bu cür xüsusi təcrübəsi olan AAQ daxilində və xaricindəki şəxslərlə məsləhətləşə bilər. Auditə cəlb edilmiş hər hansı kənar mütəxəssislər də kənar mütəxəssislərin obyektivliyini poza biləcək vəziyyətlərdən və münasibətlərdən asılı olmamalıdır. Auditor, mütəxəssislərin işini audit sübutu kimi istifadə edə bilsə də, auditor auditə və audit hesabatındakı qənaətlərə görə tam məsuliyyət daşıyır

NƏZARƏT

Tələb

- 66) AAQ auditinin aparılması zamanı hər səviyyədə və audit mərhələsində audit heyətinin işinə nəzarət edilməsini təmin etməlidir.**

İzahat

- 67) Audite nəzarət audite təyin edilmiş audit qrupuna kifayət qədər rəhbərlik və istiqamət verməyi ehtiva edir. Audite nəzarət edən auditorun audit metodologiyaları, planlaşdırma və monitorinq işləri, layihənin idarə olunması, strateji düşüncə, uzaqgörənlik və problemlərin həll edilməsi sahəsində səriştəli və bilikli olacağı gözlənilir Auditor tərəfindən təmin edilən nəzarət səviyyəsi, audit heyətinin bacarığı və təcrübəsindən və audit mövzusunun mürəkkəbliyindən asılı olaraq dəyişə bilər.

PEŞƏKAR MÜHAKİMƏ VƏ İNAMSIZLIQ

Tələb

- 68) **Auditor peşəkar mühakimə və inamsızlıq tətbiq etməli və müxtəlif fikirlərə və arqumentlərə açıq və obyektiv yanaşaraq, məsələlərə müxtəlif nöqtəyi-nəzərdən baxmalıdır.**

İzahat

- 69) Performans auditi əhəmiyyətli mühakimə və şərh tələb edir, çünki belə audit növü üçün audit sübutları mahiyyətinə görə qəti olmaqdan daha çox inandırıcıdır.
- 70) Peşəkar mühakimə, birgə bilik, bacarıq və təcrübənin audit prosesinə tətbiq edilməsinə şamil olunur. Peşəkar mühakimədən istifadə etmək auditorun audit predmeti üçün lazım olan anlayış səviyyəsini müəyyən etməsinə kömək edir. Bu auditin aparılmasında ağlabatan ehtiyatlılığın tətbiq edilməsini və bütün müvafiq peşə standartlarının və etik prinsiplərinin **səylə** tətbiq edilməsinə səyin göstərilməsini ehtiva edir.
- 71) Peşəkar inamsızlıq, audit olunan subyektdən peşəkar məsafəni saxlamaq, audit zamanı əldə edilmiş audit sübutlarının yetərliliyini və müvafiqliyini qiymətləndirərkən ayıq olma və şübhə ilə yanaşma deməkdir.
- 72) Peşəkar mühakimənin və inamsızlığın tətbiq edilməsi, auditorun müxtəlif fikirləri və arqumentləri qəbul etməsinə və fərqli perspektivləri nəzərə almağa, obyektivliyi qoruyub saxlamağa və audit sübutlarının hamısını qiymətləndirməsinə imkan verir. Bu, eyni zamanda auditorun mühakimə səhvlərinə və ya **koqnitiv** təhriflərə yol verməməsinə və toplanmış bütün audit sübutlarının tənqidi qiymətləndirməsinə əsaslanaraq obyektiv nəticələr çıxarmağına kömək edir.

Tələb

- 73) **Auditor auditi planlaşdırarkən fırıldaqçılıq riskini qiymətləndirməlidir və audit prosesi zamanı fırıldaqçılıq ehtimalına hazır olmalıdır.**

İzahat

- 74) Auditor auditin məqsədləri ilə əlaqəli fırıldaqçılıq risklərini müəyyən etməli və qiymətləndirməlidir. Fırıldaqçılıq riski əhəmiyyətli olduğu halda audit zamanı auditorun müvafiq daxili nəzarət sistemlərini yaxşı başa düşməsi və performansla mane ola biləcək pozuntuların əlamətlərinin olub-olmadığını yoxlaması vacibdir. Auditor auditin məqsədləri ilə əlaqəli fırıldaqçılıq risklərini müəyyən etmək və onlara qarşı cavab tədbirləri görmək üçün sorğular aparmalı və prosedurlar yerinə yetirməlidir

Tələb

- 75) Auditor yüksək peşəkar davranış nümayiş etdirməlidir.**

İzahat

- 76) Peşəkar davranış o deməkdir ki, auditor:
- 1) işi səriştəli və qərəzsiz apararkən yüksək peşəkarlıq tətbiq etməli;
 - 2) yerinə yetirmək üçün səriştəli olmadığı işi öz üzərinə götürməməli;
 - 3) müvafiq qanunları, normativləri, konvensiyaları, siyasətləri, prosedurları və təcrübələri bilməli və onlara əməl etməli;
 - 4) audit olunan subyektin fəaliyyətini tənzimləyən konstitusiya, hüquqi və daxili prinsipləri və standartları yaxşı başa düşməli;
 - 5) AAQ-ı nüfuzdan sala biləcək davranışa yol verməməli;
 - 6) etika prinsiplərinə və tələblərinə riayət etməlidir.

Tələb

- 77) Auditor audit prosesi zamanı yenilik etmək istəməlidir.**

İzahat

- 78) Yaradıcı, çevik və fərasətli olmaqla auditora məlumat toplamaq, şərh etmək və təhlil etmək üçün innovativ audit yanaşmalarının hazırlanma imkanlarını müəyyən etmək daha asan olacaq. Audit prosesinin müxtəlif mərhələlərində innovasiya imkanlarının müxtəlif səviyyələrinin təmin edilməsini qəbul etmək vacibdir. Planlaşdırma mərhələsində auditorun, auditə tətbiq olunan ən yaxşı audit yanaşmalarını və üsullarını müəyyənləşdirərkən yenilik etmək üçün ən böyük fürsət ola bilər.

KEYFİYYƏTƏ NƏZARƏT

Tələb

- 79) AAQ bütün tələblərin yerinə yetirilməsini təmin etmək məqsədilə keyfiyyəti qorumaq üçün auditorun riayət edəcəyi bir sistem yaradır və qoruyub saxlamalıdır, habelə auditor tərəfindən uyğunlaşdırılmalı və**

dəyər əlavə edən və audit suallarına cavab verən müvafiq, balanslaşdırılmış və ədalətli audit hesabatlarına diqqət yetirməlidir.

İzahat

- 80) Keyfiyyətə nəzarət və təminat sistemi (QCA) qurarkən AAQ, belə bir sistemin hazırlanması üçün çərçivə təmin edən 140 sayılı ISSAI-də verilən materialdan istifadə edə bilər. Adekvat, çevik və asanlıqla idarəolunan QCA siyasətlərini və prosedurlarını hazırlamaq vacibdir. Nəzarətçilər və audit heyətləri arasında fikir ayrılıqlarını həll etmək üçün istifadə edilə bilən bütün işçilərə çatdırılan ardıcıl siyasət və prosedurların hazırlanması da vacibdir. Bundan əlavə, keyfiyyətə nəzarət mexanizmlərini tamamlamaq üçün digər təlimat və iş yerlərində təlimlərinin hazırlanması tələb oluna bilər
- 81) Auditin balanslaşdırılmış və qərəzsiz fikirləri təmin etməsini, dəyər əlavə etməsini, bütün müvafiq fikirləri nəzərdən keçirməsini və audit suallarını qənaətbəxş şəkildə həll etməsini təmin edə bildiyi halda, audit prosesinin və audit hesabatının keyfiyyətini qoruyan tədbirlər səmərəli olur.
- 82) Səmərəli QCA sistemində audit heyətlərinin keyfiyyətə nəzarət və təminat sistemindən alınan rəylərə açıq olmasını təmin edən audit heyətinin fikirlərini nəzərə alan mexanizmlər də olacaqdır.

ƏHƏMIYYƏTLİLİK

Tələb

- 83) Auditor, mümkün qədər çox dəyər əlavə etmək üçün audit prosesinin bütün mərhələlərində əhəmiyyətliliyi, o cümlədən audit predmetinin maliyyə, sosial və siyasi aspektlərini nəzərə almalıdır.**

İzahat

- 84) Əhəmiyyətliliyi məsələnin nəzərə alındığı kontekstdə nisbi vacibliyi (və ya əhəmiyyəti) kimi müəyyən etmək olar. Pul dəyərindən əlavə əhəmiyyətlilik ictimai və siyasi əhəmiyyət kəsb edən məsələləri, uyğunluğu, şəffaflığı, idarəetmə və hesabatlılığı ehtiva edir. Auditorun əhəmiyyətliliyin zamanla dəyişə biləcəyini və nəzərdə tutulmuş istifadəçilərin və cavabdeh tərəflərin fikirlərindən asılı ola biləcəyini yadda saxlaması vacibdir.
- 85) Əhəmiyyətlilik, məqsədin, audit meyarlarının müəyyən edilməsi, audit sübutlarının qiymətləndirilməsi, sənədləşdirilmənin yaradılması və qeyri-müvafiq və ya azfaydalı audit nəticələrinin və ya audit hesabatlarının hazırlanması risklərinin idarə edilməsi kimi müxtəlif aspektlər üçün vacib olan mülahizədir.

SƏNƏDLƏŞDİRİLMƏ

Tələb

86) Auditor auditi kifayət qədər tam və təfərrüatlı şəkildə sənədləşdirməlidir.

İzahat

87) Yetərli sənədləşdirmə aparılmış audit haqqında aydın təsəvvürü təmin etmək, audit barədə əvvəlcədən məlumatı olmayan təcrübəli auditorun yerinə yetirilmiş auditin mahiyyəti, vaxtı, əhatə dairəsi və nəticələri və auditin nəticələrini, qənaətləri və tövsiyələri əsaslandıraraq əldə edilmiş audit sübutları, habelə peşəkar mühakimənin tətbiq edilməsini tələb edən bütün əhəmiyyətli məsələlərin əsaslandırılması haqqında təsəvvür əldə etməsini təmin etmək üçün vacibdir.

88) Auditorun audit sənədlərini vaxtında hazırlaması, audit zamanı onları yenilənməsi, habelə audit hesabatının verilməsindən əvvəl sənədləşdirilmənin mümkün qədər tamamlaması vacibdir.

5

PERFORMANS AUDİTİNİN APARILMASI İLƏ BAĞLI TƏLƏBLƏR

PLANLAŞDIRMA – MÖVZULARIN SEÇİLMƏSİ

Tələb

- 89) Auditor, AAQ-ların strateji planlaşdırılması zamanı audit risklərini və problemlərini müəyyən etmək üçün potensial mövzuları təhlil edərək və tədqiqatlar apararaq audit mövzularını seçməlidir.
- 90) Auditor, əhəmiyyət kəsb edən və audit oluna bilən, habelə AAQ-ların mandatına uyğun olan audit mövzularını seçməlidir
- 91) Auditor audit imkanlarını nəzərə alarkən auditin gözlənilən təsirini mümkün qədər artırmaq məqsədi ilə audit mövzularını seçməlidir.

İzahat

- 92) AAQ-ın strateji planlaşdırma prosesi mövzu seçimində ilk addım kimi qəbul edilə bilər, çünki audit üçün potensial sahələrin təhlilini özündə cəmləşdirir və audit resurslarının səmərəli bölüşdürülməsi üçün əsasları müəyyən edir.
- 93) Strateji planlaşdırma zamanı risklərin təhlili və ya problemlərin qiymətləndirilməsi kimi üsullar bu prosesin qurulmasına kömək edə bilər,

lakin AAQ-ın mandatını əks etdirmək, əhəmiyyətli və audit oluna bilən audit mövzularının seçilməsini təmin etmək üçün peşəkar mühakimə də əlavə olunmalıdır.

- 94) Audit olma imkanı planlaşdırma prosesində vacib bir tələbdir. O, mövzunun audit üçün uyğun olub-olmadığını müəyyən edir. Auditor, məsələn, müvafiq audit yanaşmalarının, metodologiyalarının və audit meyarlarının olub-olmadığını və zəruri məlumatların olub-olmamasını və səmərəli şəkildə əldə olub-olmamasını nəzərdən keçirməlidir. Auditor etibarlı məlumatın mövcud olmadığını müəyyən etdiyi halda, bu özü bu sahənin audit üçün seçilməsinə səbəb ola bilər.
- 95) İnsan resursları və peşə bacarıqları baxımından AAQ-ın audit imkanları məhdud ola biləcəyi üçün, audit mövzusunun seçərkən onun dövlət maliyyələşdirməsi və idarəetməsi, audit olunan subyekt və ya geniş ictimaiyyət üçün mövcud resurslarla əhəmiyyətli faydanın verilməsində audit mövzusunun təsir etmə ehtimalı nəzərə alınmalıdır. Nəzərə alınması zəruri olan digər aspektlər əvvəlki audit və ya araşdırmaların nəticələri və tövsiyələri, habelə müddət baxımından şərtləridir.

PLANLAŞDIRMA – AUDİTİN TƏŞKİLİ

Tələb

- 96) Auditor auditini qənaətli, səmərəli, effektiv, vaxtlı-vaxtında və layihənin düzgün idarəedilməsi prinsiplərinə uyğun olaraq aparılacaq yüksək keyfiyyətli audit üçün imkan yaradan bir şəkildə planlaşdırmalıdır.**

İzahat

- 97) Məhdud bir müddət ərzində yüksək keyfiyyətli auditin aparılması üçün auditor, müəyyən məqsədlərə çatmaq üçün resursların planlaşdırılmasını, təşkilini, təmin edilməsini, idarəedilməsini və nəzarət edilməsini ehtiva etməsi baxımından performans auditini layihə kimi nəzərdə tutmalıdır. Performans auditini layihə kimi idarə etmək üçün layihənin idarəetmə metodologiyası və strategiyalarının işlənib hazırlanması tələb edilir.

Tələb

- 98) Auditor planlaşdırma mərhələsində əsaslı və metodik biliklərə yiyələnmişdir.**

İzahat

- 99) Auditin düzgün planlaşdırılmasını təmin etmək üçün auditor, auditi başlamazdan əvvəl audit olunan proqramın və ya audit olunan subyektin işi barədə kifayət qədər məlumat əldə etməlidir. Buna görə auditi başlamazdan əvvəl bir qayda olaraq, bilik bazasını yaratmaq, müxtəlif audit tərtibatlarını sınaqdan keçirmək və lazımı məlumatların olub-olmadığını yoxlamaq üçün tədqiqat işləri aparmaq lazımdır. Belə ilkin işi ilkin tədqiqat adlandırmaq olar.
- 100) Əhəmiyyətli audit məsələlərinin müəyyən edilməsini asanlaşdırmaq və təyin olunmuş audit tapşırıqlarını yerinə yetirmək üçün audit olunan proqram və ya audit olunan subyektin işi, habelə onun konteksti və mümkün təsirləri barədə lazımı təsəvvür yaratmaq vacibdir. Performans auditi, auditin tərkib hissəsi olaraq metodologiyanın uyğunlaşdırılmasını əhatə edən təlim prosesidir

Tələb

- 101) Planlaşdırma zamanı auditor, auditin məqsədinə (məqsədlərinə) və sualına (suallarına) cavab verən yetərli və müvafiq audit sübutlarının toplanması üçün istifadə ediləcək audit prosedurlarını tərtib etməlidir.**

İzahat

- 102) Audit planı, auditorun audit məqsədinə (məqsədlərinə) və audit suallarına cavab olaraq audit nəticələrini, qənaətlərini və tövsiyələrini hazırlamasına imkan verən yetərli və müvafiq audit sübutlarının toplanmasını təmin etmək üçün nəzərdə tutulur.
- 103) Auditorun audit zamanı əldə etdiyi xüsusi məlumatlardan faydalana bilməsi üçün planlaşdırmanın uyğunlaşdırılmaq imkanının olması də arzuolunandır. Məlumatların mövcudluğu kimi praktik mülahizələr qabaqcıl təcrübələrə uyğun olaraq əvvəl nəzərdən keçirilmiş metodların seçilməsini məhdudlaşdıra bilər. Buna görə də bu baxımdan uyğunlaşan və pragmatik olmaq məsləhətdir.

Tələb

- 104) Auditor audit planını audit rəhbərinə və AAQ-ın rəhbərliyinə təsdiq üçün təqdim etməlidir.**

İzahat

- 105) AAQ-ın baş və operativ rəhbərliyi, habelə audit heyəti ümumi audit planından tam məlumatlı olmalıdırlar. Resurs baxımından audit planı və onun nəticələrinə dair qərarların qəbul edilməsində çox vaxt auditin məqsədlərinə nail olmaq və audit suallarını cavablandırmaq üçün bacarıqların, resursların və imkanların mövcud olmasını təmin edə bilən AAQ-ın baş rəhbərliyi iştirak edir.

AUDİTİN APARILMASI

Tələb

106) Auditor audit nəticələrini müəyyən etmək, auditin məqsədinə (məqsədlərinə) və audit suallarına cavab olaraq qənaətlər əldə etmək və AAQ-ın mandatına uyğun olduqda və AAQ-ın mandatı ilə yol verildikdə tövsiyələr vermək üçün yetərli və müvafiq audit sübutları əldə etməlidir.

İzahat

107) Audit sübutları, məlumatlı şəxsi audit nəticələrinin məqsədəuyğun olmasına inandırmaq üçün yetərli (kəmiyyət) və müvafiq (keyfiyyət) olmalıdır.

108) Yetərlik, audit nəticələrini və qənaətlərini əsaslandırmaq üçün istifadə olunan audit sübutlarının miqdarının ölçüsüdür. Audit sübutlarının yetərliyini qiymətləndirərkən, auditor məlumatlı şəxsi audit nəticələrinin məqsədəuyğun olmasına inandırmaq üçün kifayət qədər audit sübutlarının əldə edilib-edilmədiyini müəyyən etməlidir. Müvafiqlik audit sübutlarının keyfiyyətinə aiddir. Bu o deməkdir ki, audit sübutları müvafiq, mötəbər və etibarlı olmalıdır.

109) Uyğunluq, audit sübutlarının auditin məqsədi (məqsədləri) və əks etdirilən audit sualları ilə məntiqi əlaqəsinin və onlar üçün vacibliyinin dərəcəsinə aiddir.

110) Etibarlılıq, audit sübutlarının qiymətləndirilənlərin ölçülməsi üçün nə dərəcədə məna kəsb etməsinə və ya məqsədəuyğun əsas olduğuna aiddir. Başqa sözlə, etibarlılıq, audit sübutunun təqdim etməsi nəzərdə tutulmuş məsələlərin nə dərəcədə təqdim etməsinə aiddir. Mötəbərlik, audit sübutlarının müxtəlif mənbələrdən təsdiqləyən məlumatlarla əsaslandırma və ya təkrar sınaqdan keçirildikdə eyni audit nəticələrini verəcəyi dərəcəsinə aiddir.

111) Performans auditində zəruri audit sübutlarının mahiyyəti audit predmeti, auditin məqsədi (məqsədləri) və audit sualları ilə müəyyən edilir. Bu dəyişkənliyə görə ayrı-ayrı audit növləri üçün audit sübutlarının mahiyyəti qeyd edilməlidir.

Tələb

112) Auditor toplanmış məlumatları təhlil etməli və zəruri hallarda auditin məqsədini (məqsədlərini) və audit suallarını yenidən ifadə edərək, audit nəticələrinin geniş kontekstdə baxılmasını, habelə auditin məqsədinə (məqsədlərinə) və audit suallarına cavab verməsini təmin etməlidir.

İzahat

- 113) Performans auditində analitik proses auditor tərəfindən audit suallarının, toplanmış audit sübutlarının və tətbiq olunan metodların davamlı nəzərdən keçirilməsini ehtiva edir. Bütün proses audit suallarının cavabları ilə sona çatan analitik prosesin vacib hissəsi kimi qəbul edilə bilən audit hesabatının tərtib edilməsi ilə sıx əlaqədədir.
- 114) Toplanmış məlumatları təhlil edərkən, audit sualına və auditin məqsədinə (məqsədlərinə) diqqət yetirmək tövsiyə olunur. Bu məlumatları təşkil etməyə kömək edir və eyni zamanda təhlil üçün diqqəti yönəldir. Analitik proses təkrarlandığına görə, auditora audit zamanı əldə edilmiş xüsusi biliklər baxımından auditin məqsədini (məqsədlərini) yenidən nəzərdən keçirmək və zəruri daxili prosedurlara uyğun olaraq ona düzəliş etmək lazım ola bilər.
- 115) Audit nəticələrinə əsasən, auditor qənaətə gəlir. Qənaətlərin ifadə edilməsi də audit suallarına cavab vermək üçün auditorun peşəkar mühakiməsini və şərh etməsini tələb edə bilər. Bu, həmçinin nəzərdən keçirilən audit məsələsinin həssaslığından və vacibliyindən də asılıdır. Qənaətlərə gəlməzdən əvvəl konteksti və bütün müvafiq arqumentləri, müsbət və mənfi tərəfləri, fərqli fikirləri nəzərə almaq lazımdır. Zəruri dəqiqliyin ağılabatan, qənaətli və məqsədəuyğun olub-olmadığı qiymətləndirilməlidir. Baş rəhbərliyin iştirak etməsi tövsiyə olunur.

HESABATVERMƏTələb

- 116) Auditor a) müfəssəl, b) inandırıcı, c) vaxtı-vaxtılı, d) başa düşülən və e) balanslaşdırılmış audit hesabatlarını təqdim etməlidir.**

İzahat

- 117) Müfəssəl olmaq üçün audit hesabatı, audit predmeti, audit nəticələri və qənaətləri barədə təsəvvür təmin etmək üçün kifayət qədər təfərrüatlı olmaqla yanaşı, auditin məqsədini (məqsədlərini) və audit suallarını əks etdirmək üçün tələb edilən bütün məlumatları və arqumentləri ehtiva etməlidir. Performans auditində mümkün olan müxtəlif mövzulara görə, audit hesabatının məzmunu və quruluşu fərqli ola bilər. Bir qayda olaraq, şəffaflıq və hesabatlılıq məqsədləri üçün performans auditinin hesabatının minimal məzmununa aşağıdakılar daxildir:

- a) audit predmeti,**
- b) audit məqsədi (məqsədləri) və/və ya audit sualları,**

- c) **audit meyarları və onların mənbələri,**
 - d) **auditlə bəli tətbiq edilən məlumat toplama və təhlili metodları,**
 - e) **əhatə edilən müddət,**
 - f) **məlumat mənbələri,**
 - g) **istifadə edilmiş məlumatların məhdudyyətləri,**
 - h) **audit nəticələri,**
 - i) **əgər varsa, qənaətlər və tövsiyələr.**
- 118) İnandırıcı olmaq üçün audit hesabatının məntiqi quruluşu olmalıdır və o, auditin məqsədi (məqsədləri) və/və ya audit sualları, audit meyarları, audit nəticələri, qənaətləri və tövsiyələr arasında aydın əlaqəni əks etdirməlidir. Bundan əlavə hesabat audit nəticələrini inandırıcı şəkildə təqdim etməli, bütün müvafiq arqumentləri əks etdirməli və dəqiq olmalıdır. Dəqiqlik üçün tələb edilir ki, təqdim olunan audit sübutları və bütün audit nəticələri və qənaətləri düzgün təsvir edilsin. Dəqiqlik oxuculara zəmanət verir ki, hesabatda qeyd edilənlərə etibar etmək və inanmaq olar.
- 119) Vaxtlı-vaxtlılıq tələb edir ki, məlumatların rəhbərliyin, hökumətin, qanunverici orqanın və digər maraqlı tərəflərin istifadəsi üçün mövcud olmasını təmin etmək məqsədilə audit hesabatı vaxtında verilsin..
- 120) Başa düşülən olmaq üçün auditor audit predmeti yol verdiyi dərəcədə hesabatında sadə dildən istifadə etməlidir. Başa düşülən audit hesabatının digər keyfiyyətlərinə audit hesabatının lazım olunduğundan uzun olmadığını təmin etmək və fikri daha yaxşı çatdırmağa kömək etmək üçün aydın və birmənalı yazılış, illüstrasiyalar və yığcamlıq daxildir.
- 121) Balanslaşdırılmış, audit hesabatının məzmun və ton baxımından qərəzsiz olması deməkdir. Bütün audit sübutları qərəzsiz şəkildə təqdim edilməlidir. Auditor, qeyri-mükəmməl performansın şifşirdilməsi və həddən artıq vurğulanması riskindən xəbərdar olmalıdır. Auditor, problemlərin səbəblərini və nəticələrini audit hesabatında izah etməlidir, çünki bu, oxucuya problemin əhəmiyyətliliyini daha yaxşı başa düşməyə imkan verəcəkdir. Bu da öz növbəsində düzəliş tədbirinə təkan verəcək və audit olunan subyektin təkmilləşməsinə səbəb olacaqdır.

Tələb

- 122) **Auditor audit hesabatında audit meyarlarını və onların mənbələrini müəyyən etməlidir**

İzahat

- 123) Audit meyarları və onların mənbələri audit hesabatında müəyyən edilməlidir, çünki nəzərdə tutulmuş istifadəçilərin audit nəticələrinə və qənaətlərinə inamı əsasən audit meyarlarından asılıdır. Performans auditində audit meyarlarını müəyyən etmək üçün müxtəlif mənbələrdən istifadə edilə bilər

Tələb

- 124) Auditor audit nəticələrinin audit məqsədi (məqsədləri) və/və ya sualları üzrə dəqiq bir qənaət verməsini təmin etməli və ya bunun niyə mümkün olmadığını izah etməlidir.**

İzahat

- 125) Audit nəticələri geniş kontekstdə təqdim edilməlidir, auditin məqsədi (məqsədləri), audit sualları, audit nəticələri və qənaətlər arasında işə uyğunluq təmin edilməlidir. Qənaətlər, auditor tərəfindən audit nəticələrindən çıxarılan bəyanatlardır.

Tələb

- 126) Auditor, müvafiq olduqda və AAQ-ın mandatı ilə yol verildikdə auditin müəyyən etdiyi çatışmazlıqların və ya problemlərin aradan qaldırılmasına əhəmiyyətli töhfə verə biləcək konstruktiv tövsiyələr verməlidir.**

İzahat

- 127) Konstruktiv tövsiyə, əsaslandırılmış, dəyər əlavə edən, praktik və audit məqsədi (məqsədləri), audit nəticələri və qənaətləri ilə bağlı tövsiyədir. Tövsiyələrdə hamıya məlum olan həqiqətlər olmamalı, problemlərin səbəbləri əks etdirilməli və rəhbərliyin məsuliyyətlərinə xələl gətirməməlidir. Tövsiyənin performansın yaxşılaşdırılmasına necə töhfə verəcəyi aydın olmalıdır. Tövsiyələr təqdim olunan faktlar və arqumentlərdən məntiqə və ya təhlilə əsasən irəli gəlməlidir.
- 128) Tövsiyələr, yerinə yetirilməsi üçün məsuliyyət və səriştəyə malik olan audit olunan subyektə ünvanlanmalıdır.

Tələb

- 129) Auditor audit olunan subyektə AAQ audit hesabatını verməzdən əvvəl audit nəticələri, qənaətləri və tövsiyələrinə dair şərh etmək imkanı verməlidir.**

- 130) Auditor audit olunan subyektin şərtlərinin araşdırılmasını, o cümlədən audit hesabatında edilən dəyişikliklərin və ya alınan şərtlərin qəbul edilməməsinin səbəblərini iş sənədlərində qeyd etməlidir.**

İzahat

- 131) Audit olunan subyektin audit nəticələri, qənaətlər və tövsiyələr barədə şərtləri balanslaşdırılmış audit hesabatının yazılmazına kömək edir və auditora, audit hesabatı yekunlaşdırılmazdan əvvəl fikir ayrılıqlarını aradan qaldırmağa və mövcud səhvləri düzəltməyə kömək edir. Audit hesabatında auditorun fikirlərini əks etdirilməli, eyni zamanda audit olunan subyektin fikirləri göstərilməlidir.
- 132) Alınan rəylərin araşdırılması iş sənədlərində qeyd edilməlidir ki, audit hesabatının layihəsinə edilən hər hansı dəyişikliklər və ya dəyişiklik edilməməsinin səbəbləri sənədləşdirilsin. Bu cür sənədləşdirilmə audit hesabatının layihəsində dəyişikliklərin edilib-edilməməsinin səbəbləri, habelə auditorun bu qərarların səbəbləri ilə bağlı şəffaflığı təmin edir.

Tələb

- 133) AAQ məxfi məlumatlarla bağlı normativləri nəzərə alaraq audit hesabatlarının geniş əldə etmə imkanlarını təmin etməlidir .**

İzahat

- 134) Audit hesabatlarının geniş yayılması audit funksiyasının etibarlılığını artırır bilər. Buna görə audit hesabatlarının audit olunan subyektə, icra və/və ya qanunverici orqana və digər cavabdeh tərəflərə paylanmalıdır. Digər maraqlı tərəflərə və geniş ictimaiyyətə məxfi məlumatlar istisna olmaqla, hesabatlardan bilavasitə və media vasitəsi ilə istifadə etmək imkanı verilməlidir.
- 135) Performans auditini üzrə hesabatların əsas auditoriyası qanunverici, icraedici, dövlət qurumları və vətəndaşdır. Yaxşı performans auditini qanunverici orqana hökumət və dövlət orqanlarının performansını səmərəli şəkildə araşdırmağa və hökumətdə və dövlət xidmətində qərar qəbul edən şəxslərə performansın yaxşılaşdırılmasına səbəb olan dəyişikliklər etməyə təsir göstərməyə imkan verir. Bununla belə, performans auditinin nəticəsində maraqlı olan, lakin diqqəti başqa istiqamətə yönəldilən geniş ictimaiyyət və digər maraqlı tərəflər, məsələn özəl sektor və media var.

İCRANIN İZLƏNMƏSİ

Tələb

- 136) Auditor zəruri hallarda əvvəlki audit nəticələrinin və tövsiyələrinin icrasını izləməlidir və AAQ, mümkün olduqda, bütün müvafiq düzəliş tədbirlərinin nəticələrinə və təsirlərinə dair qanunverici orqana hesabat verməlidir**

İzahat

- 137) İcranın izlənməsi dedikdə, auditor tərəfindən audit olunan subyekt və ya digər cavabdeh şəxs tərəfindən performans auditinin nəticələri əsasında görülmüş düzəliş tədbirlərinin araşdırılması nəzərdə tutulur. Bu, auditin təsirini gücləndirərək və sonrakı audit yoxlamalarında təkmilləşdirmələr üçün əsas yaradaraq audit prosesinin dəyərini artıran müstəqil fəaliyyətdir. Bununla yanaşı, audit olunan subyektin və audit hesabatlarının digər nəzərdə tutulmuş istifadəçilərini audit hesabatını və audit nəticələrini ciddiyyə almağa təşviq edir və auditoru faydalı dərslər və performans göstəriciləri ilə təmin edir. İcranın izlənməsi, audit olunan subyektin, habelə AAQ-ın daxildən öyrənilməsi və təkmilləşdirilməsi üçün vacibdir.
- 138) AAQ qanunverici orqana, icraçılara, maraqlı tərəflərə və ictimaiyyətə rəy bildirmək üçün icranın izlənməsi üzrə tədbirlərin nəticələri barədə müvafiq qaydada hesabat verməlidir. Təvsiyələrin icra vəziyyəti, auditin nəticələri və görülmüş müvafiq düzəliş tədbirləri barədə etibarlı məlumat AAQ-ın dəyərini və faydasını nümayiş etdirməyə kömək edə bilər

Tələb

- 139) Auditor icranın izlənməsində audit olunan subyektin problemləri lazımi şəkildə həll edib-etməməsinə və əğlabatan müddətdən sonra əsas vəziyyəti düzəldib-düzəltməməsinə diqqət yetirməlidir.**

İzahat

- 140) İcranın izlənməsi tövsiyələrin icrası ilə məhdudlaşmır, audit olunan subyektin problemləri lazımi şəkildə həll edib-etməməsinə və əğlabatan müddətdən sonra əsas vəziyyəti düzəldib-düzəltməməsinə diqqət yetirilir.
- 141) Auditor hansı tövsiyələrin (bəlkə də hamısının) icrasının izlənəcəyinə və belə izləmənin necə aparılacağına (yeni audit və ya sadələşdirilmiş prosedur vasitəsilə) dair qərar verməlidir.