

ISSAI 400

Uyğunluq auditinin prinsipləri

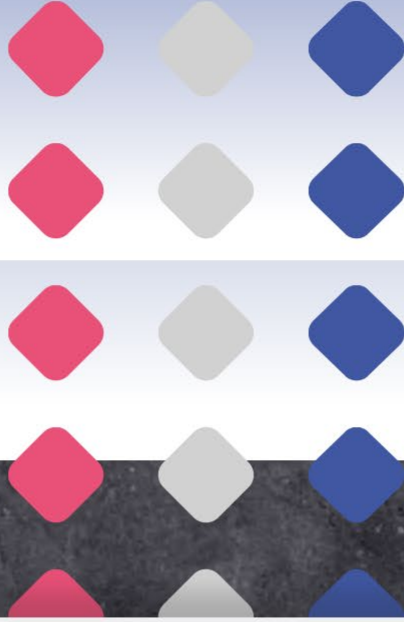
INTOSAI Standartları Ali Audit
Qurumlarının Beynəlxalq
Təşkilatı olan INTOSAI
tərəfindən INTOSAI-nin peşə
sənədləri sisteminin tərkib
hissəsi kimi hazırlanır. Əlavə
məlumat üçün bu sayta istinad
edin: www.issai.org



INTOSAI



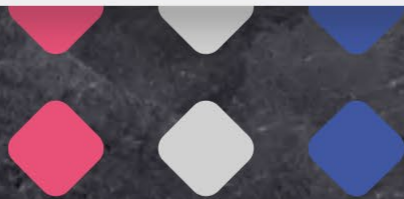
INTOSAI



INTOSAI, 2019

- 1) Dövlət auditində hesabatvermə standartları kimi 2001-ci ildə təsdiq edilmişdir
- 2) 2013-cü ildə məzmun yenidən işlənmiş və "Uyğunluq auditinin təməl prinsipləri" kimi təsdiq edilmişdir
- 3) INTOSAI-nin peşə sənədləri sistemi (IFPP) yaradıldıqdan sonra 2019-cu ildə redaktə xarakterli dəyişikliklər edilərək adı "Uyğunluq auditinin prinsipləri" kimi dəyişdirilmişdir

ISSAI 400 INTOSAI-nin bütün rəsmi dillərində mövcuddur: ərəb, ingilis, fransız, alman və ispan



MÜNDƏRİCAT

1. GİRİŞ	4
2. UYGUNLUQ AUDİTİNİN PRİNSİPLƏRİNİN MƏQSƏDİ VƏ SƏLAHİYYƏTLƏRİ..	5
3. UYGUNLUQ AUDİTİ ÜÇÜN ÇƏRÇİVƏ	7
Uyğunluq auditinin məqsədi	7
Ayrıca keçirilən uyğunluq auditini	11
Perfomans auditini ilə birlikdə keçirilən uyğunluq auditini	11
4. UYGUNLUQ AUDİTİNİN ELEMENTLƏRİ	12
Rəhbər sənədlər və meyarlar	12
Audit predmeti	13
Uyğunluq auditində üç tərəf	14
Uyğunluq auditində əminlik	14
5. UYGUNLUQ AUDİTİNİN PRİNSİPLƏRİ	16
Ümumi prinsiplər	16
Peşəkar mühakimə və inamsızlıq.....	16
Keyfiyyətə nəzarət.....	17
Audit qrupunun idarə edilməsi və bacarıqları	17
Audit riski.....	18
Əhəmiyyətlilik	18
Sənədləşdirilmə.....	19
Məlumatvermə.....	19
6. AUDİT PROSESİ İLƏ ƏLAQƏLİ PRİNSİPLƏR	20
Uyğunluq auditinin planlaşdırılması və təşkili	20
Audit sübutu	23
Audit sübutunun qiymətləndirilməsi və nəticələrin formalaşdırılması.....	24
Hesabatvermə	24
Təvsiyələrin icra vəziyyətinin izlənməsi	26

1

GİRİŞ

- 1) Peşə standartları və tövsiyələr dövlət sektorunda auditin etibarlılığı, keyfiyyəti və peşəkarlığı baxımından əhəmiyyət kəsb edir. Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Təşkilatı (INTOSAI) tərəfindən hazırlanan Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Standartlarının (ISSAI-lər) məqsədi müstəqil və effektiv auditin aparılmasını təşviq etmək, habelə INTOSAI üzvlərini mandatlarına, milli qanunlara və normativ hüquqi aktlara uyğun olaraq öz peşəkar yanaşmalarının hazırlanmasında dəstək verməkdir.
- 2) *ISSAI 100 – Dövlət sektorunda auditinin təməl prinsipləri* ümumilikdə dövlət sektorunda audit üçün təməl prinsipləri təmin edir və ISSAI-lərin səlahiyyətini müəyyən edir. *ISSAI 400 – Uyğunluq auditinin prinsipləri* ISSAI 100-ün təməl prinsipləri əsasında hazırlanmışdır və uyğunluq auditinin xüsusi kontekstinə uyğun olmaq üçün bu prinsipləri təkmilləşdirir. ISSAI 400, eyni zamanda performans auditinə də şamil olunan ISSAI 100 ilə birlikdə oxunmalı və başa düşülməlidir.
- 3) Bu səbəbdən ISSAI 400 ISSAI-lərə müvafiq şəkildə uyğunluq audit standartları üçün baza təşkil edir. Bu sənəd aşağıdakılar üzrə təfərrüatlı məlumat təqdim edir:
 - Uyğunluq audit üzrə ISSAI-lərin məqsədi və səlahiyyəti
 - Uyğunluq audit çərçivəsi və auditin keçirilməsinin müxtəlif üsulları
 - Uyğunluq auditinin elementləri
 - Uyğunluq auditinin prinsipləri

2

UYĞUNLUQ AUDİTİNİN PRİNSİPLƏRİNİN MƏQSƏDİ VƏ SƏLAHİYYƏTLƏRİ

- 4) Uyğunluq auditi üzrə ISSAI-lərin¹ məqsədi uyğunluq auditinin predmeti üçün müfəssəl prinsiplər toplusunu, tələbləri və tətbiqetmə materiallarını təmin etməkdir. Bu tələblər və materialların əhatə dairəsinə həm kəmiyyət, həm də keyfiyyət baxımından çox fərqlidir və müxtəlif çeşidli audit yanaşmaları və hesabatvermə formatları vasitəsilə əks etdirilə bilər.
- 5) ISSAI 400 uyğunluq auditi üzrə standartların və tövsiyələrin qəbul edilməsi və ya hazırlanması üçün AAQ-ı baza ilə təmin edir. ISSAI 400-də prinsiplər üç yolla istifadə oluna bilər:
 - standartların hazırlanması üçün baza kimi;
 - müvafiq milli standartların qəbul edilməsi üçün baza kimi;
 - ISSAI-lərin uyğunluq auditi üzrə rəsmi standartlar kimi qəbul edilməsi üçün baza kimi.
- 6) AAQ-ların hazırladıqları və ya qəbul etdikləri standartlar ISSAI 400-ün bütün uyğun prinsipləri ilə tam uzlaşdığı halda AAQ-lar audit hesabatlarında və ya digər hesabat formatlarında yalnız “Uyğunluq auditinin prinsiplərinə” istinad etməlidir. Prinsiplər heç bir halda milli qanunları, normativ hüquqi aktları və ya mandatları üstələmir.
- 7) Hazırlanmış “Uyğunluq auditi standartlarının” (ISSAI 4000-4899) qabaqcıl təcrübələri əks etdirməsini nəzərə alaraq AAQ-lara bu standartları özlərinin rəsmi standartları kimi tam qəbul etmələri istiqamətində səy göstərmək tövsiyə olunur. INTOSAI qəbul edir ki, bəzi mühitlərdə ilkin inzibati mexanizmlərin yoxluğu, yaxud qanunların və ya normativ hüquqi aktların

¹ ISSAI 400 və ISSAI 4000-4899

auditin “Uyğunluq audit standartlarına” uyğun həyata keçirilməsinə zəmin yaratmaması səbəbindən bu tövsiyələrə əməl edilməsi mümkün olmaya bilər. Belə hallarla rastlaşdıqda AAQ-ları “Uyğunluq auditinin prinsipləri” əsasında standartlar hazırlamaq, yaxud bu prinsiplərə uyğun milli standartlar qəbul etmək seçimlərinə malik olur.

- 8) AAQ-ın audit standartlarının “Uyğunluq auditinin prinsipləri” əsasında qurulduğu və ya bu Prinsiplərə uyğun olduğu hallarda istinadın mətni aşağıdakı kimi olmalıdır:

...Biz öz auditimizi [auditlərimizi] Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Standartlarının ISSAI 100 – “Dövlət sektorunda auditin təməl prinsipləri”nə və ISSAI 400 – “Uyğunluq auditinin prinsipləri”nə əsaslanan [yaxud uyğun olan] [standartlara] uyğun apardıq.

- 9) AAQ-lar bəzi yurisdiksiyalarda öz fəaliyyətləri üçün “Uyğunluq auditinin prinsipləri”ni rəsmi standartlar kimi qəbul etməyi seçə bilər. Bu halda istinadın mətni aşağıdakı kimi ola bilər:

...Biz öz [uyğunluq] auditimizi [auditlərimizi] Ali Audit Qurumlarının [uyğunluq audit üzrə] Beynəlxalq Standartlarına uyğun apardıq.

Bu istinad audit hesabatında daxil edilə bilər, yaxud AAQ tərəfindən tapşırıqların müəyyən edilmiş həcmi əhatə etməklə daha ümumi formada bildirilə bilər.

Öz mandatlarından asılı olaraq AAQ-lar maliyyə, uyğunluq və/və ya performans aspektlərini ehtiva edən birgə audit apara bilərlər. Belə hallarda hər bir audit növünə uyğun standartlara riayət edilməlidir. Audit zamanı istifadə edilmiş standartların mətninin (yuxarıdakı 8-ci və ya 9-cu bəndlər) ISSAI 100-ün 9-cu və ya 10-cu bəndlərinə müvafiq olaraq uyğunlaşdırılması tələb oluna bilər.

- 10) *ISSAI 100 – “Dövlət sektorunda auditin təməl prinsipləri” INTOSAI Təməl Prinsiplərinə verilmiş səlahiyyət haqqında əlavə məlumat verir.*
- 11) Maliyyə hesabatlarının auditini ilə birlikdə aparılmış uyğunluq auditini üçün rəsmi standartlar kimi ISSAI-lər istifadə edildiyi zaman dövlət sektoru auditorları həm uyğunluq auditinin standartlarının (ISSAI 4000-4899), həm də maliyyə audit standartlarının (ISSAI 1000-2899) tələblərinə əməl etməlidirlər.

3

UYĞUNLUQ AUDİTİ
ÜÇÜN ÇƏRÇİVƏ

UYĞUNLUQ AUDİTİNİN MƏQSƏDİ

- 12) Uyğunluq auditi, verilən bir audit predmetinin meyarlar kimi müəyyən edilmiş müvafiq rəhbər sənədlərin² tələblərinə uyğun olub-olmamasının müstəqil qiymətləndirilməsidir. **Uyğunluq auditi fəaliyyətlərin, maliyyə əməliyyatlarının və məlumatların bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından audit olunan təşkilatı tənzimləyən rəhbər sənədlərə uyğunluğunu qiymətləndirməklə həyata keçirilir.**
- 13) Bu səbəbdən dövlət sektorunda uyğunluq auditinin məqsədi dövlət sektoru subyektlərinin fəaliyyətinin onları tənzimləyən rəhbər sənədlərin tələblərinə riayət edib-etmədiyini qiymətləndirməsi üçün AAQ-a şərait yaratmaqdır. Bu audit fəaliyyəti audit olunan təşkilatın müəyyən edilmiş meyarlara nə dərəcədə uyğun olması haqqında hesabat verilməsini ehtiva edir. Hesabatvermə qısa və ya ətraflı formada təqdim olunmaqla yığcam şəkildə standart rəylər və nəticələrin müxtəlif formaları arasında dəyişə bilər.

Uyğunluq auditi qanunilik (uyğun qanunlar, normativ hüquqi aktlar və sazişlər kimi rəsmi meyarlara bağlılıq) və ya ;

düzgünlük (sağlam maliyyə idarəetməsini və dövlət rəsmilərinin davranışını tənzimləyən ümumi prinsiplərə əməl etmə) ilə əlaqəli ola bilər. Qanunilik uyğunluq auditinin əsas diqqət obyektidir, düzgünlük isə maliyyə idarəçiliyi və vəzifəli şəxslərin davranışına aid müəyyən gözləntilərin olduğu dövlət sektoru kontekstində nəzərə alınır. AAQ-ın mandatından asılı olaraq auditin əhatə dairəsi bu səbəbdən düzgünlük aspektlərini əhatə edə bilər.³

² Bax: rəhbər sənədlər anlayışına dair 28-29-cu bəndlər.

³ Bax: 32-ci bənd.

- 14) Uyğunluq auditi yurisdiksiya səlahiyyətləri olan AAQ-ların dövlət vəsaitlərinin idarə olunmasına cavabdeh olan qurumlar və ya şəxslərə dair qərar və sanksiyalar tətbiq etmək vəziyyətinə gətirib çıxara bilər. Bəzi AAQ-lar cinayət təqibinin predmeti olan faktları ədliyyə orqanlarına göndərmək səlahiyyətinə malikdir. Bu kontekstdə uyğunluq auditinin məqsədi genişləndirilə bilər və auditor öz növbəsində audit strategiyasını və ya planlaşdırılmasını hazırlayarkən və audit zamanı müvafiq xüsusi tələblərə lazımı diqqət ayırmalıdır.

UYĞUNLUQ AUDİTİNİN XÜSUSİYYƏTLƏRİ

- 15) Uyğunluq auditi bir çox audit predmetlərini əhatə edə bilər və bir neçə növ meyardan, sübut toplama prosedurlarından və hesabatvermə formatlarından istifadə etməklə kafi və ya məhdud əminliyi təmin etmək üçün yerinə yetirilə bilər. Uyğunluq auditi təsdiqləmə tapşırığı və ya birbaşa hesabatvermə tapşırığı, yaxud da bunların hər ikisi eyni vaxtda ola bilər. Audit hesabatı istər qısa, istərsə də geniş formalı ola bilər və nəticələr müxtəlif yollarla – uyğunluq haqqında vahid aydın yazılı bəyanat və ya xüsusi audit suallarına daha təfəssilatlı cavab kimi ifadə oluna bilər.
- 16) Uyğunluq auditi çox vaxt dövlət sektoru subyektlərində audit keçirən AAQ-ın mandatının tərkib hissəsi olur. Bunun səbəbi qanunverici və digər səlahiyyətli orqanların əsas vasitə rolunu oynaması ilə bağlıdır ki, bu da gəlir və xərclərə, idarəetməyə və vətəndaşların dövlət sektoru ilə münasibətlərində proseslərə dair hüquqlarına qanunla nəzərdə tutulmuş nəzarətin həyata keçirməsinə imkan yaradır. Dövlət sektoru subyektlərinə dövlət vəsaitlərinin sağlam idarə edilməsi etibar olunub. Öz fəaliyyətlərində **şəffaf** olmaq və onlara etibar edilən vəsaitlər müqabilində vətəndaşlar qarşısında **hesabatlı** olmaq, həmçinin bu vəsaitləri **yaxşı idarə etmək** dövlət sektoru qurumlarının və onların təyin etdiyi vəzifəli şəxslərin məsuliyyətidir.
- 17) Uyğunluq auditi vəsaitlərin idarə edilməsinin, idarəçiliyin həyata keçirilməsinin və lazımi proseslərlə bağlı vətəndaş hüquqlarına əməl edilməsinin müvafiq rəhbər sənədlərin tələblərinə uyğun olub-olmaması haqqında etibarlı hesabatlar təmin etməklə **şəffaflığı** təşviq edir. Uyğunluq auditi rəhbər sənədlərdən kənarlaşma və onların tələblərinin pozulması halları haqqında məruzə etməklə **hesabatlılığı** təşviq edir ki, düzəliş tədbirləri görülməsinə və cavabdeh şəxslər öz hərəkətlərinə görə məsuliyyətə cəlb edilə bilsin. Uyğunluq auditi həm zəif cəhətləri, habelə qanunlardan və normativ hüquqi aktlardan kənarlaşmaları müəyyən etməklə, həm də yetərsiz və ya qənaətbəxş olmayan qanunların və normativ

hüquqi aktların olduğu mühitlərdə düzgünlüyü qiymətləndirməklə yaxşı idarəetməni təşviq edir. Fırıldaqçılıq və korrupsiya mahiyyətinə görə şəffaflığa, hesabatlılığa və yaxşı idarəçiliyə zidd olan amillərdir. Uyğunluq auditi bu səbəbdən də uyğunluğa münasibətdə fırıldaqçılıq riskini nəzərə almaqla dövlət sektorunda yaxşı idarəetməni təşviq edir

- 18) Dövlət sektorunun təşkilati strukturundan və AAQ-ın mandatından asılı olaraq uyğunluq auditi hökumətin bütün səviyyələrini (mərkəzi, regional və yerli) əhatə edə bilər.

Özəl subyektlərdə də uyğunluq auditi keçirmək mümkündür və burada diqqət mərkəzində gəlir üzrə vergi ödəyiciləri, xərclər üzrə tərəfdaşlıq mexanizmləri, dövlət qrantlarının və subsidiyalarının alıcıları timsalında dövlət mülkiyyətinin və ya xidmətlərinin idarə olunmasına cəlb edilmiş şəxslər qoyulur.

- 19) Bəzi ölkələrdə AAQ hakimlərdən təşkil olunmuş bir məhkəmə kimi fəaliyyət göstərir. Dövlət mühasibləri və digər dövlət məmurları yüksək səlahiyyətlərə malik olan bu hakimlərə hesabat təqdim etməyə borcludurlar. Yurisdiksiya ilə təmin olunmuş bu vəzifə AAQ-dan dövlət vəsaitlərinin idarə edilməsi həvalə edilmiş qurum və ya şəxsin hesabat verməsini təmin etməsini tələb edir və bu mənada onun yurisdiksiyasına tabedir. Bu yurisdiksiya ilə təmin edilən səlahiyyət və uyğunluq auditinin xüsusiyyətləri arasında vacib, bir-birini tamamlayan əlavə münasibətlər mövcuddur. Bu işə hesablama məhkəməsinin timsalında məhkəmə funksiyasının fəaliyyət göstərdiyi mühitlərdə çalışan auditorlar üçün əlavə tələbləri əhatə edə bilər.

UYĞUNLUQ AUDİTİNİN MÜXTƏLİF ASPEKTLƏRİ

- 20) Uyğunluq auditi digər aspektləri də daxil edə bilən birləşdirilmiş auditin bir hissəsi ola bilər. Digər imkanların da mövcud olmasına baxmayaraq uyğunluq auditi bir qayda olaraq aşağıdakı şərtlər üzrə keçirilir:

- maliyyə hesabatlarının auditi ilə əlaqəli, yaxud
- maliyyə hesabatlarının auditindən ayrı, yaxud
- performans auditi ilə birgə.

» MALİYYƏ HESABATLARININ AUDİTİ İLƏ ƏLAQƏLİ UYĞUNLUQ AUDİTİNİN KEÇİRİLMƏSİ

- 21) Qanunverici orqan ictimai demokratik prosesin bir elementi kimi dövlət sektorunun gəlirləri və xərcləri, həmçinin gəlirlərin və xərclərin

hesablanması və ayrılması üçün prioritetləri müəyyən edir. Qanunverici orqanların başlıca şərtləri və onların verdikləri qərarlar dövlət sektorunda pul vəsaitlərinin hərəkətini tənzimləyən rəhbər sənədlərin mənbəyidir. Bu rəhbər sənədlərə uyğunluq büdcənin icrasında maliyyə hesabatlarının auditi ilə yanaşı daha geniş perspektiv təşkil edir.

- 22) Müvafiq rəhbər sənədlərin tələblərinə uyğunluğun auditi çox vaxt AAQ-ın mandatının vacib hissəsini təşkil edir ki, burada uyğunluq auditi dövlət büdcəsinin icrası üzrə hesabatvermənin bir hissəsi kimi maliyyə hesabatlarının auditi ilə birləşdirilir.
- 23) Qanunlar və normativ hüquqi aktlar həm uyğunluq auditində, həm də maliyyə hesabatlarının auditində vacibdir. Hər bir sahədə hansı qanunların və normativ hüquqi aktların tətbiq ediləcəyi auditin məqsədindən asılıdır. Uyğunluq auditi verilən audit predmetinin meyar kimi müəyyən edilmiş rəhbər sənədlərlə uyğunluğunun müstəqil qiymətləndirilməsidir; o, həmin meyarlarla uyğunluq baxımından yetərli və müvafiq sübutların əldə edilməsini diqqət mərkəzində saxlayır.

Maliyyə hesabatlarının auditi aidiyyəti subyektin maliyyə hesabatlarının qəbul edilə bilən maliyyə hesabatı çərçivəsinə uyğun hazırlandığına dair əminlik əldə etməyə və maliyyə hesabatlarına birbaşa və əhəmiyyətli təsirə malik olan qanunlar və normativ hüquqi aktlarla bağlı yetərli və müvafiq audit sübutu əldə etməyə çalışır.⁴ Maliyyə hesabatlarının auditində yalnız maliyyə hesabatlarına birbaşa və əhəmiyyətli təsirə malik olan qanunlar və normativ hüquqi aktlar uyğun hesab olunur, uyğunluq auditində isə audit predmetinə uyğun olan istənilən qanunlar və normativ hüquqi aktlar audit üçün münasib sayılır

- 24) *(Bu bənd pozulmuşdur)*

» AYRICA KEÇİRİLƏN UYĞUNLUQ AUDİTİ

- 25) Uyğunluq auditi, həmçinin maliyyə hesabatlarının auditindən və performans auditindən ayrılıqda planlaşdırıla, keçirilə və bu barədə hesabat verilə bilər. Uyğunluq auditi müntəzəm və ya xüsusi əsasda, hər biri xüsusi audit predmeti ilə bağlı fərqli və aydın ifadə olunmuş audit kimi keçirilə bilər.

⁴ Müqayisə et: ISSAI 2250.

» **PERFOMANS AUDİTİ İLƏ BİRLİKDƏ KEÇİRİLƏN UYĞUNLUQ
AUDİTİ**

- 26) Uyğunluq auditi perfomans auditinin bir hissəsi olan zaman uyğunluq qənaətlilik, səmərəlilik və effektivliyin aspektlərindən biri kimi qəbul olunur. Uyğunsuzluq perfomans auditinin predmeti olan fəaliyyətlərin səbəbi, belə fəaliyyətlərin izahı və ya nəticəsi, yaxud da fəaliyyətlərin vəziyyətinin göstəricisi ola bilər. Bu növ birləşdirilmiş auditdə auditorlar fəaliyyətin yoxsa uyğunluğun auditin başlıca diqqət mərkəzi olacağına, həmçinin perfomans auditi, uyğunluq auditi və ya onların hər ikisi üzrə ISSAI-lərin tətbiq edilməli olduğuna dair qərar verərkən öz peşəkar mühakimələrini tətbiq etməlidir.

4

UYĞUNLUQ AUDİTİNİN
ELEMENTLƏRİ

- 27) Dövlət sektorunda auditin elementləri ISSAI 100-də təsvir olunmuşdur. Bu bölmədə uyğunluq auditinə dair müvafiq elementlərin əlavə aspektlərini təsvir edilir. Bu aspektlər öz növbəsində auditor tərəfindən audite başlamazdan əvvəl müəyyən edilməlidir.

RƏHBƏR SƏNƏDLƏR VƏ MEYARLAR

- 28) Rəhbər sənədlər uyğunluq auditinin ən təməl elementidir, belə ki, rəhbər sənədlərin strukturu və məzmunu audit meyarını təmin edir və bu səbəbdən də auditin xüsusi konstitusional quruluş çərçivəsində davam etdirilməsi üçün baza yaradır.
- 29) Rəhbər sənədlərə dövlət sektorunda sağlam maliyyə idarəetməsini və dövlət rəsmilərinin davranışını tənzimləyən qaydalar, qanunlar və normativ hüquqi aktlar, büdcə qərarları, siyasət, müəyyən edilmiş məcəllələr, razılaşdırılmış şərtlər və ya ümumi prinsiplər daxil ola bilər. Əksər rəhbər sənədlər öz başlanğıcını milli qanunverici orqanın əsas ilkin şərtlərindən və qərarlarından götürür, lakin onlar dövlət sektorunun təşkilati strukturunda daha aşağı səviyyədə dərc **edilə**.
- 30) Rəhbər sənədlərin müxtəlifliyi səbəbindən bu sənədlərdə qarşılıqlı ziddiyyətli müddəalar ola bilər və onlar fərqli şərh edilə bilər. Bundan əlavə, ikinci dərəcəli rəhbər sənədlər səlahiyyət verən qanunvericiliyin tələbləri ilə uyğun olmaya və ya onu məhdudlaşdırma bilər, həmçinin qanunvericiliklə bağlı boşluqların olması da mümkündür. Nəticə olaraq, dövlət sektorunda rəhbər sənədlərin tələblərinə uyğunluğu qiymətləndirmək üçün bu rəhbər sənədlərinin özünün strukturu və məzmunu haqqında yetərli biliyə malik olma qərarı zəruri ola bilər. Məsələ audit meyarının müəyyən edilməsinə gəlib

çatanda bu xüsusilə vacib olur, çünki meyarların mənbələri həm audit miqyasını müəyyən edərkən, həm də audit təsbitlərini əldə edərkən auditdə özünü daha qabarıq büruzə verə bilər.

- 31) Meyer audit predmetini ardıcıl və əsaslı şəkildə qiymətləndirmək və ölçmək üçün istifadə olunan müqayisə bazasıdır. Auditor meyarları müvafiq rəhbər sənədlər əsasında müəyyən edir. Yararlı olması üçün uyğunluq auditinin meyarları uyğun, etibarlı, tam, obyektiv, anlaşılın, müqayisə oluna bilən, qəbul edilə bilən və əlçatan olmalıdır. Münasib meyarların təmin etdiyi istinad çərçivəsi olmadıqda istənilən nəticə subyektiv şərh edilə və yanlış anlaşıla bilər.
- 32) Uyğunluq auditü ümumilikdə uyğunluğun səlahiyyətverici qanunvericilik, qanunvericiliyin əsasları və digər uyğun qanunlar əsasında qəbul edilən normativ hüquqi aktlar, büdcə qanunları daxil olmaqla tənzimləyici normalar və razılaşmalar kimi rəsmi meyarlarla uyğunluğun qiymətləndirilməsindən ibarətdir (*qanunilik*). Rəsmi meyarların olmadığı hallarda və ya onların tətbiqi ilə bağlı qanunvericilikdə aydın görünən çatışmazlıqlar olduğu hallarda audit sağlam maliyyə idarəetməsini və dövlət rəsmilərinin davranışını tənzimləyən ümumi prinsiplərlə uyğunluğu yoxlaya bilər (*düzgünlük*). Münasib meyarlara həm qanuniliyə, həm də düzgünlüyə yönəlmiş auditdə ehtiyac duyulur. Düzgünlüyün uyğunluq auditü üçün münasib meyarları dedikdə ümumi qəbul olunmuş prinsiplər, yaxud da milli və ya beynəlxalq qabaqcıl təcrübələr nəzərdə tutulur. Bəzi hallarda onlar kodlaşdırılmamış, dolayısı ilə ifadə olunmuş və ya qanunun üstün qüvvəyə malik prinsiplərinə əsaslanmış ola bilər.

AUDİT PREDMETİ

- 33) Uyğunluq auditinin predmeti auditin əhatə dairəsində təyin olunur. Audit predmeti fəaliyyətlər, maliyyə əməliyyatları və ya məlumat formasında ola bilər. Uyğunluq üzrə təsdiqləmə tapşırıqları üçün audit predmeti olan məlumatların müəyyən edilməsi daha uyğundur. Bu mənada müəyyən edilmiş və standart çərçivəyə uyğun olaraq hazırlanmış uyğunluq bəyannaməsi audit predmeti ola bilər.
- 34) Audit predmeti AAQ-ın mandatından, müvafiq rəhbər sənədlərdən və auditin əhatə dairəsindən asılıdır. Beləliklə, uyğunluq auditinin audit predmetinin məzmunu və əhatə dairəsi çox fərqli ola bilər. Auditin audit predmeti ya ümumi, yaxud da xüsusi ola bilər. Audit predmetinin bəzi növləri kəmiyyət təbiətli və çox vaxt asanlıqla ölçülən olur (məsələn, müəyyən şərtlərə cavab verməyən ödənişlər), digərləri isə keyfiyyət və mahiyyətinə görə daha subyektiv olur (məsələn, davranış və ya prosedur tələblərinə bağlılıq).

UYĞUNLUQ AUDİTİNDƏ ÜÇ TƏRƏF

- 35) Uyğunluq auditi üç tərəfli münasibətlərə əsaslanmışdır ki, burada **auditorun** məqsədi audit predmetini meyarlar üzrə ölçülməsi və ya qiymətləndirilməsinə dair **cavabdeh tərəf** olmayan digər **nəzərdə tutulmuş istifadəçilərin** əminlik dərəcəsini gücləndirmək üçün nəzərdə tutulan nəticə ifadə etmək məqsədilə yetərli müvafiq audit sübutunu əldə etməkdir.
- 36) Uyğunluq auditində *auditorun* məsuliyyəti auditin elementlərini müəyyən etmək, ayrıca götürülmüş audit predmetinin müəyyən edilmiş meyarlarla uyğun olub-olmadığını qiymətləndirmək və uyğunluq haqqında audit hesabatı hazırlamaqdır.
- 37) *Cavabdeh tərəf* hökumətin icraedici qolu və ya onun dövlət vəsaitlərinin idarə edilməsinə və qanunverici orqanın nəzarəti altında səlahiyyətlərin həyata keçirilməsinə cavabdeh olan dövlət rəsmilərinin və qurumlarının əsas iyerarxiyasıdır. Uyğunluq auditində cavabdeh tərəf auditin audit predmeti üçün məsuliyyət daşıyır
- 38) **Nəzərdə tutulmuş istifadəçilər** auditor tərəfindən hazırlanan audit hesabatının ünvanlandığı şəxslər, təşkilatlar və ya onların kateqoriyalarıdır. Uyğunluq auditində istifadəçilər bir qayda olaraq uyğunluq audit hesabatlarının son istifadəçiləri olan xalqın nümayəndələri qismində qanunverici orqanı da ehtiva edir. Qanunverici orqan dövlət sektoru xərclərinin və gəlirlərinin hesablanması və təyinatına dair qərarlar verir və prioritetləri müəyyən edirlər. Uyğunluq auditində əsas istifadəçi çox vaxt audit meyarı kimi müəyyən edilmiş rəhbər sənədləri təqdim etmiş subyekt olur.
- 39) Üç tərəf arasında münasibətlər hər bir audit baxımından nəzərə alınmalıdır və bu münasibətlər təsdiqləmə tapşırıqlarının əksinə olaraq birbaşa hesabat verməyə fərqli ola bilər. Üç tərəfin müəyyən edilməsi cəlb olunmuş dövlət sektoru subyektlərinə uyğun olaraq dəyişə bilər.

UYĞUNLUQ AUDİTİNDƏ ƏMİNLİK

- 40) Auditor yanlış nəticələrə gəlməsi riskini azaltmaq və ya idarə etmək üçün prosedurlar həyata keçirir, lakin bu zaman qəbul edir ki, bütün audit növlərinə xas olan məhdudiyyətlər səbəbindən hər hansı bir audit heç bir vaxt audit predmetinin vəziyyətinə dair mütləq əminlik təmin edə bilməz. Bu şəffaf bir yolla çatdırılmalıdır. Əksər hallarda uyğunluq auditin audit predmetinin bütün elementlərini əhatə etmir, lakin keyfiyyət və kəmiyyət seçməsinin səviyyəsinə əsaslanır.

- 41) Əminlik əldə etməklə keçirilən uyğunluq auditi nəzərdə tutulmuş istifadəçilərin auditorun və ya digər tərəfin təmin etdiyi məlumata etimadını artırır.

Uyğunluq auditində **əminliyin iki səviyyəsi** vardır: *kafi əminlik*, hansı ki, auditorun rəyinə görə audit predmetinin bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından göstərilmiş meyarlarla uyğun və ya uyğunsuz olmasını bildirir; və *məhdud əminlik*, hansı ki, audit predmetinin meyarlarla uyğunsuzluğuna inanmasına səbəb ola biləcək hər hansı bir məsələnin auditorun diqqətini cəlb etmədiyini bildirir. Uyğunluq auditində həm kafi əminlik, həm də məhdud əminlik istər birbaşa hesabatvermə, istərsə də təsdiqləmə tapşırıqlarında mümkündür.

5

UYĞUNLUQ AUDİTİNİN
PRİNSİPLƏRİ

- 42) Uyğunluq auditi verilən audit predmetinin meyarlar kimi müəyyən edilmiş müvafiq rəhbər sənədlərə uyğun olub-olmaması baxımından qərəzsiz şəkildə sübut əldə edilməsi və qiymətləndirilməsinin sistemativ prosesidir. Aşağıdakı prinsiplər uyğunluq auditinin keçirilməsində təməl prinsiplər kimi qəbul edilir. Audit mahiyyətinə görə təkrarlanan və kumulyativdir, lakin təqdimat məqsədləri üçün bu bölmə auditorun işə başlamazdan əvvəl və audit prosesi ərzində bir neçə məqamda nəzərə alınmalı olduğu prinsiplərə (ümumi prinsiplər) və audit prosesinin özündəki mərhələlərlə əlaqəli olan prinsiplərə ayrılmışdır.

ÜMUMİ PRİNSİPLƏR

» PEŞƏKAR MÜHAKİMƏ VƏ İNAMSIZLIQ

- 43) **Auditorlar audit prosesində auditi peşəkar inamsızlıq və peşəkar mühakimə tətbiq etməklə planlaşdırmalı və keçirməlidir .**

“Peşəkar inamsızlıq” və “peşəkar mühakimə” terminləri fəaliyyətin müvafiq gedişatı haqqında auditorların qərarlarına dair tələbləri ifadə edərkən uyğun olur. Onlar auditorun münasibətini ifadə edir və bu sorğulayıcı düşüncəni əhatə etməlidir.

Auditor audit prosesinin bütün mərhələlərində peşəkar mühakimə tətbiq etməlidir. Konsepsiya audit standartlarının təmin etdiyi kontekstdə uyğun təlimlərin, biliyin və təcrübənin tətbiq edilməsinə şamil olunur və beləliklə də

auditin şəraitlərini nəzərə aldıqda uyğun olacaq fəaliyyət proqramı haqqında əsaslandırılmış qərarlar verilə bilər.

Peşəkar inamsızlıq bütün audit növləri üçün təməl anlayışdır. Auditor, müəyyən şəraitlərin audit predmetinin meyarlardan kənarlaşmasına səbəb ola biləcəyini qəbul edərək auditin planlaşdırılmasında və keçirilməsində peşəkar inamsızlıq münasibəti nümayiş etdirməlidir. Peşəkar inamsızlıq münasibəti audit zamanı əldə olunmuş sübutun kafiliyini və müvafiqliyini qiymətləndirərkən sorğulayıcı düşüncə təzi ilə auditorun tənqidi qiymətləndirmə nümayiş etdirməsi deməkdir.

Peşəkar mühakimə və inamsızlıq auditin elementlərini, audit predmetini, münasib meyarları, auditin əhatə dairəsini, riskləri, əhəmiyyətliliyi və müəyyən edilmiş risklərə cavab olaraq istifadə olunacaq audit prosedurlarını qiymətləndirmək üçün uyğunluq audit prosesinde istifadə olunur. Bu iki anlayış, həmçinin sübutların qiymətləndirilməsində və uyğunsuzluq faktlarında, hesabatvermədə, habelə audit zamanı məlumatvermənin formasının, məzmununun və tezliyinin müəyyən edilməsində istifadə olunur. Uyğunluq auditində peşəkar mühakimənin və inamsızlığın saxlanması üçün xüsusi tələblər münasib meyarların və ya qanunların, həmçinin normativ hüquqi aktların bütövlükdə və ya qismən yetərsiz olması halında qanunvericilikdəki boşluqların müəyyən edilməsi üçün baza kimi dövlət orqanlarının strukturunu və tərkibini təhlil etmək bacarığı, habelə məlum yaxud naməlum audit predmetinə yanaşmada peşəkar audit konsepsiyalarını tətbiq etməyə qadir olmaqdır. Auditor müxtəlif növ audit sübutlarını onların mənbəyinə, auditin əhatə dairəsinə və audit predmetinə uyğunluğuna görə qiymətləndirməyə, həmçinin audit ərzində əldə olunmuş bütün sübutların yetərliliyini və müvafiqliyini qiymətləndirməyə qadir olmalıdır.

» KEYFİYYƏTƏ NƏZARƏT

44) Auditorlar auditin ümumi keyfiyyəti üçün məsuliyyət daşmalıdır.

Auditor auditin keçirilməsinə məsuliyyət daşıyır və audit prosesində keyfiyyətə nəzarət prosedurları həyata keçirməlidir. Belə prosedurlar auditin tətbiq olunan standartlarla uyğunluğunu təmin etmək məqsədini daşmalı və audit hesabatının, nəticəsinin və ya rəyinin mövcud şərtlərlə uyğun olmasını təmin etməlidir.

» AUDİT Qrupunun İdarə Edilməsi və Bacarıqları

45) Auditorlar zəruri bacarıqları əldə etmək imkanlarına malik olmalıdır.

Audit qrupundakı şəxslər kollektiv olaraq audit uğurla tamamlamaq üçün zəruri olan biliklərə, bacarıqlara və təcrübəyə malik olmalıdır. Buna keçirilən

auditin növünə dair bilik və praktik iş təcrübəsi, tətbiq olunan standartlarla və rəhbər sənədlərlə tanışlıq, audit olunan təşkilatın əməliyyatları barədə anlayış, habelə peşəkar mühakimə tətbiq etmək bacarığı və təcrübəsi daxildir. Bütün audit növləri üçün ümumi cəhət uyğun ixtisas bacarıqlarına malik heyətin işə götürülməsi, heyətə inkişaf və təlim imkanları təklif edilməsi, auditin aparılmasına dair təlimatlar və digər yazılı tövsiyələrin və göstərişlərin hazırlanması, habelə yetərli audit ehtiyatlarının təhkim edilməsidir. Auditorlar ixtisasartıma vasitəsilə peşə sərişələrini qoruyub saxlamalıdırlar.

Audit AAQ daxilində mövcud olmayan ixtisaslara aid olan ixtisaslaşmış üsullar, metodlar və ya bacarıqlar tələb edə bilər. Kənar ekspertlər müxtəlif yollarla istifadə oluna bilər, məsələn, bilik təmin edilməsi və ya xüsusi işin aparılmasında onların köməyindən yararlanmaq olar. Auditorlar ekspertlərin zəruri səriştəyə, imkanlara və obyektivliyə malik olub-olmadığını qiymətləndirməli, habelə onların işinin auditin məqsədləri üçün yararlılığını müəyyən etməlidirlər.

» AUDİT RİSKİ

46) Auditorlar audit prosesində audit riskini nəzərə almalıdırlar.

Audit elə bir yolla aparılmalıdır ki, audit riskinin idarə olunması və ya qəbul edilə bilən səviyyəyə azaldılması mümkün olsun. Audit riski audit hesabatının – və ya daha dəqiq desək audit nəticəsinin yaxud rəyinin audit mühitlərində uyğunsuz ola bilmə riskidir.

Audit riskinin həm təsdiqləmə, həm də birbaşa tapşırıqlarda nəzərə alınması məqsədəuyğundur. Auditor audit predmeti və hesabatvermə formatına münasibətdə, yəni audit predmetinin kəmiyyət və ya keyfiyyət xarakterli olmasına və audit hesabatının rəy yoxsa nəticə ehtiva etməsinə dair audit riskinin üç müxtəlif parametrini – tərkib risk, nəzarət riski və aşkar etməmə riskini nəzərə almalıdır. Audit riskinin bu parametrlərinin nisbi əhəmiyyətliliyi audit predmetinin mahiyyətindən, auditin kafi yoxsa məhdud əminlik təmin etməsindən və auditin təsdiqləmə yoxsa birbaşa hesabatvermə tapşırığı olmasından asılıdır.

» ƏHƏMIYYƏTLİLİK

47) Auditorlar audit prosesində əhəmiyyətliliyi nəzərə almalıdır.

Əhəmiyyətliliyin müəyyən edilməsində peşəkar mühakimə tətbiq edilməlidir və əhəmiyyətlilik istifadəçilərin ehtiyaclarının auditor tərəfindən necə şərh olunmasından asılıdır. Hər hansı bir məsələ haqqında biliklər nəzərdə tutulmuş istifadəçilərin qərarlarına təsir göstərmə ehtimalını yaradırsa, bu

haldə həmin məsələ əhəmiyyətli hesab oluna bilər. Bu mühakimə ayrıca bir elementə və ya birlikdə götürülmüş elementlər qrupuna aid ola bilər. Əhəmiyyətlilik çox vaxt dəyər baxımından nəzərə alınır, lakin əhəmiyyətlilik eyni zamanda kəmiyyət və keyfiyyət aspektlərinə də malikdir. Elementin və ya elementlər qrupunun səciyyəvi xüsusiyyətləri məsələni mahiyyətinə görə əhəmiyyətli edə bilər. Məsələ baş verdiyi kontekstə görə də əhəmiyyətli ola bilər.

Yuxarıda qeyd edildiyi kimi, uyğunluq auditində əhəmiyyətlilik həm kəmiyyət, həm də keyfiyyət aspektlərinə malikdir, baxmayaraq ki, keyfiyyət aspektləri dövlət sektorunda bir qayda olaraq daha böyük rol oynayır. Əhəmiyyətlilik planlaşdırma, əldə olunan sübutların qiymətləndirilməsi və hesabatvermə məqsədləri üçün nəzərə alınmalıdır. Əhəmiyyətliliyin müəyyən edilməsinin vacib hissəsi uyğunluğun və ya uyğunsuzluğun (potensial və ya təsdiqlənmiş) məruzə edilmiş hallarının məntiqi əsasla nəzərdə tutulmuş istifadəçilərin verəcəkləri qərarlara təsir edə bilmə mümkünlüyünün nəzərə alınmasıdır. Bu mühakimə qiymətləndirilməsi çərçivəsində nəzərə alınmalı amillər mandatdan irəli gələn tələblər, dövlət maraqları və ya gözləntiləri, qanunvericiliyin mərkəzin xüsusi sahələri, tələblər və əhəmiyyətli maliyyələşmələrdir. Əhəmiyyətliliyin dəyər səviyyəsi və ya fəaliyyət sahəsi müəyyən edilən ümumi əhəmiyyətlilikdən nisbətən aşağı olan də, məsələn fırıldaqçılıq, əhəmiyyətli sayıla bilər. Əhəmiyyətliliyin qiymətləndirilməsi auditor tərəfindən hərtərəfli peşəkar mühakimənin tətbiqini tələb edir və auditin əhatə dairəsinə aiddir.

» SƏNƏDLƏŞDİRİLMƏ

48) Auditorlar yetərli audit sənədləşdirilməsini hazırlamalıdırlar.

Sənədləşdirilmə münasib vaxtda hazırlanmalı və istifadə olunmuş meyarlar, auditin əhatə dairəsi, yürüdülmüş mühakimələr, əldə olunan sübutlar və əldə edilən nəticələr haqqında aydın təsəvvür təmin etməlidir. Sənədləşdirilmə audit haqqında əvvəlcədən heç bir məlumatı olmayan təcrübəli bir auditorun aşağıdakıları başa düşməsi üçün kifayət qədər təfərrüatlı olmalıdır: audit predmeti, meyarları, auditin əhatə dairəsi, risk qiymətləndirilməsi, audit strategiyası və audit planı, habelə yerinə yetirilmiş prosedurların mahiyyəti, müddəti, həcmi və nəticələri arasındakı əlaqələri; auditorun nəticələrinin və ya rəyinin əsaslandırılması məqsədilə əldə edilən sübutları; peşəkar mühakimənin tətbiqini tələb edən bütün əhəmiyyətli məsələlərin arxasındakı mülahizələri; habelə əlaqəli nəticələri. Auditor audit hesabatı dərc olunmazdan əvvəl uyğun audit sənədləşdirilməsini hazırlamalıdır və sənədləşdirilmə müvafiq müddət ərzində saxlanmalıdır.

» MƏLUMATVERMƏ

49) Auditorlar audit prosesi zamanı effektiv məlumatvermə mexanizminə malik olmalıdır.

Məlumatvermə auditin bütün mərhələlərində baş verir: audit başlamazdan əvvəl, ilkin planlaşdırma zamanı, aparılan audit müddətində və hesabatvermə mərhələsində. Audit zamanı rastlaşılan əhəmiyyətli çətinliklər, habelə əhəmiyyətli uyğunsuzluq faktları haqqında rəhbərliyin müvafiq səviyyəsinə və ya subyektin ali rəhbərliyinə məlumat verilməlidir. Auditor, həmçinin cavabdeh tərəfə audit meyarları haqqında məlumat verməlidir.

AUDİT PROSESİ İLƏ ƏLAQƏLİ PRİNSİPLƏR

» UYGUNLUQ AUDITİNİN PLANLAŞDIRILMASI VƏ TƏŞKİLİ

Auditin əhatə dairəsi

50) Auditorlar auditin əhatə sahəsini müəyyən etməlidirlər.

AAQ-ın mandatı və ya müvafiq qanunvericiliklə auditin əhatə dairəsi müəyyən edilmədiyi hallarda bu barədə qərar auditor tərəfindən verilməlidir. Auditin əhatə dairəsi audit predmetinin meyarlara uyğunluğu baxımından auditin diqqət mərkəzinin, həcmnin və sərhədlərinin aydın bəyan edilməsidir. Auditin əhatə dairəsinin müəyyən edilməsinə əhəmiyyətlik və risk təsir edir və bu əhatə dairəsi əhatə ediləcək rəhbər sənədləri və onların hissələrini müəyyən edir. Bütövlükdə audit prosesi auditin bütün əhatə dairəsini əhatə edəcək şəkildə təşkil edilməlidir

Audit predmeti və meyarlar

51) Auditorlar audit predmetini və münasib meyarları müəyyən etməlidirlər.

Audit predmetinin və meyarların müəyyən edilməsi uyğunluq auditində ilk mərhələlərdən biridir. Audit predmeti və meyarlar qanun və ya AAQ-ın mandatı ilə təsbit oluna bilər. Alternativ olaraq, bu, auditor tərəfindən müəyyən edilə bilər. Təsdiqləmə tapşırıqlarında verilən audit predmetinin müvafiq meyarlarla uyğunluğuna dair cavabdeh tərəfdən təqdim edilən audit predmeti olan məlumatları da müəyyən etmək məqsədəuyğun olardı.

Audit predmeti bir çox formada ola bilər və müxtəlif xüsusiyyətlərə malik ola bilər. Audit predmetini müəyyən edərkən auditor audit olunan təşkilatı təhlil etmək, habelə əhəmiyyətliliyi və riskləri qiymətləndirmək üçün peşəkar mühakimə və inamsızlıq nümayiş etdirməlidir.

Audit predmeti müəyyən edilə bilən olmalı və onun münasib meyarlar üzrə qiymətləndirilməsi mümkün olmalıdır. Audit predmeti audit hesabatının, nəticəsinin və ya rəyinin əsaslandırılması üçün yetərli və müvafiq audit sübutunun toplanmasına imkan verəcək bir mahiyyətə malik olmalıdır.

Auditor audit sübutunun qiymətləndirilməsi, audit təsbitlərin və nəticələrin ifadə edilməsi üçün əsas təmin etmək məqsədilə münasib meyarları müəyyən etməlidir. Bu meyarlar nəzərdə tutulmuş istifadəçilərə və müvafiq hallarda digər şəxslərə bildirilməlidir. Bu meyarlar cavabdeh tərəfə də bildirilməlidir.

Subyekt haqqında təsəvvürün əldə edilməsi

52) Auditorlar müvafiq rəhbər sənədlər baxımından audit olunan təşkilat haqqında təsəvvür əldə etməlidirlər.

Uyğunluq auditi icra hakimiyyətinin bütün səviyyələrini əhatə edə bilər və müxtəlif inzibati səviyyələri, subyekt növlərini və subyekt birləşmələrini əhatə edə bilər. Auditor bu səbəbdən audit olunan təşkilatın strukturu və əməliyyatları, habelə uyğunluğa nail olmaq üçün onun prosedurları ilə tanış olmalıdır. Auditor əhəmiyyətliyi müəyyən etmək və uyğunsuzluq riskini qiymətləndirmək üçün bu bilikdən istifadə edir.

Daxili nəzarət vasitələri və nəzarət mühiti haqqında təsəvvürün əldə edilməsi

53) Auditorlar nəzarət mühiti və müvafiq daxili nəzarət vasitələri haqqında təsəvvür əldə etməli və onların uyğunluğu təmin edə biləcəklərini nəzərə almalıdır.

Audit olunan təşkilat və/və ya auditin əhatə dairəsinə uyğun olan audit predmeti haqqında təsəvvürün əldə edilməsi auditorun nəzarət mühitinə nə dərəcədə bələd olmasından asılıdır. Nəzarət mühiti rəhbər sənədlərlə uyğunluğu təmin etmək üçün daxili nəzarət sistemi üçün zəmin təmin edən düzgünlük və etik davranış mədəniyyətidir. Uyğunluq auditində uyğunluğa nail olmağa yönəlmiş nəzarət mühiti xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

Audit olunan təşkilat və ya audit predmeti haqqında təsəvvür əldə etmək üçün auditor, həmçinin daxili nəzarət sistemi haqqında da təsəvvür əldə etməlidir. Auditorun diqqət yetirəcəyi xüsusi nəzarət növləri audit predmetindən, auditin xüsusi mahiyyətindən və əhatə dairəsindən asılı olur. Audit predmetinin keyfiyyət və ya kəmiyyət mahiyyətli ola biləcəyini nəzərə

alaraq auditor auditin əhatə dairəsinə müvafiq olaraq kəmiyyət və ya keyfiyyət yönümlü, yaxud onların birləşməsindən ibarət daxili nəzarət vasitələrini diqqət mərkəzində saxlayır. Daxili nəzarət vasitələrini qiymətləndirərkən auditor bu vasitələrin əhəmiyyətli uyğunsuzluq faktlarının qarşısını ala və ya aşkar edə bilməmə riskini qiymətləndirməlidir. Auditor daxili nəzarət vasitələrinin nəzarət mühiti ilə uzlaşma təşkil edib-etməməsini nəzərdən keçirməlidir ki, bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından rəhbər sənədlərə uyğunluq təmin edilsin.

Risklərin qiymətləndirilməsi

54) Auditorlar uyğunsuzluq risklərini müəyyən etmək üçün risk qiymətləndirməsi həyata keçirməlidir.

Audit meyarları, auditin əhatə dairəsi və audit olunan təşkilatların xüsusiyyətləri baxımından auditor yerinə yetirilməli audit prosedurlarının mahiyyətini, müddətini və həcmi müəyyən etmək üçün risk qiymətləndirməsini həyata keçirməlidir. Burada auditor audit predmetinin meyarlarla uyğunsuzluq risklərini nəzərə almalıdır. Uyğunsuzluq fırıldaqçılıq, səhv, audit predmetinin səciyyəvi mahiyyəti və/və ya auditin şəraitləri səbəbindən yarana bilər. Uyğunsuzluq risklərinin müəyyən edilməsi və onların audit prosedurlarına təsir etmə ehtimalı audit prosesində nəzərə alınmalıdır. Risk qiymətləndirilməsinin bir hissəsi kimi auditor məlum olan hər hansı uyğunsuzluq faktlarını onların əhəmiyyətliliyini müəyyən etmək məqsədilə qiymətləndirməlidir.

Fırıldaqçılıq riski

55) Auditorlar fırıldaqçılıq riskini nəzərə almalıdır.

Auditor fırıldaqçılığın əlaməti ola biləcək uyğunsuzluq faktlarına rast gəldiyi halda, o, gələcəkdə hər hansı məhkəmə işi və ya hüquqi araşdırma ilə qarşılaşmaması üçün lazımi peşəkar diqqət və ehtiyatlılıq nümayiş etdirməlidir.

Uyğunluq auditində fırıldaqçılıq əsasən hakimiyyət səlahiyyətlərinin sui-istifadəsi, lakin eyni zamanda uyğunluq məsələlərinə dair hesabatların saxtalaşdırılması ilə əlaqəlidir. Rəhbər sənədlərlə uyğunsuzluq faktları qanunsuz fayda əldə etmək məqsədilə hakimiyyət səlahiyyətlərinin qəsdən sui-istifadə edilməməsini ehtiva edir. Hakimiyyət səlahiyyətlərinin icrasına qərar vermə, qərar verməmə, hazırlıq işi, məsləhət vermə, məlumatların işlənməsi və dövlət qulluğunda digər tədbirlər daxildir. Qanunsuz faydalanmalar dedikdə rəhbərlik, ali rəhbərlik, işçilər və ya üçüncü tərəflər arasında bir və ya daha çox şəxs tərəfindən qəsdən edilən tədbir ilə əldə olunan qeyri-maddi və ya maddi xarakterli üstünlüklər başa düşülür.

Fırıldaqçılığın aşkar edilməsinin uyğunluq auditinin əsas məqsədi olmamasına baxmayaraq, auditorlar özlərinin risk qiymətləndirmələrində fıırıldaqçılıq riski amillərini daxil etməli və öz işlərini həyata keçirərkən fıırıldaqçılıq əlamətlərinə qarşı ayıq-sayıq olmalıdırlar.

Audit strategiyası və audit planı

56) Auditorlar audit strategiyası və audit planı işləyib hazırlamalıdırlar.

Audit planlaşdırması ümumi audit strategiyası və audit planının işləyib hazırlanması mövqeyindən çıxış edərək audit qrupunun üzvləri arasında müzakirələri ehtiva etməlidir. Audit strategiyasının məqsədi uyğunsuzluq riskinə effektiv cavab tapmaqdır. Audit strategiyası audit planının hazırlanmasında xüsusi risklərə münasibətdə planlanlaşdırılmış audit cavablarının nəzərə alınmasını əhatə etməlidir. Həm audit strategiyası, həm də audit planı yazılı şəkildə sənədləşdirilməlidir. Planlaşdırma auditin xüsusi bir mərhələsi deyildir, o, davamlı və təkrarlanan bir prosesdir.

» **AUDİT SÜBUTU**

57) Auditorlar auditin əhatə dairəsini əhatə etmək üçün yetərli müvafiq audit sübutu toplamalıdırlar.

Auditor nəticə və ya rəy üçün əsas təmin edən yetərli və müvafiq audit sübutu toplamalıdır. Yetərlik sübutun kəmiyyət ölçüsüdür, müvafiqlik isə sübutun keyfiyyətinə - onun uyğunluğuna, qüvvədə olmasına və etibarlılığına aiddir. Zəruri sübut kəmiyyəti audit riskindən (risk nə qədər böyük olarsa, o qədər sübutun tələb olunması ehtimal edilir) və belə sübutların keyfiyyətindən (keyfiyyət nə qədər yüksək olarsa, o qədər az sübut tələb oluna bilər) asılıdır. Müvafiq olaraq, sübutların yetərliyi və müvafiqliyi bir-biri ilə qarşılıqlı əlaqəlidir. Bununla belə, sadəcə daha çox sübut əldə edilməsi onun keyfiyyətinin aşağı olmasını əvəzləmir. Sübutun etibarlılığına onun mənbəyi və mahiyyəti təsir göstərir, habelə etibarlılıq sübutların əldə edildiyi xüsusi şəraitlərdən asılıdır. Auditor audit sübutu kimi istifadə olunacaq məlumatın həm uyğunluğunu, həm də etibarlılığını nəzərə almalıdır və qəbul etdiyi bütün audit sübutlarının və məlumatlarının məxfiliyini qorumaqdadır.

Audit prosedurları audit şəraitlərində uyğun olmalı və yetərli müvafiq audit sübutu əldə etmənin məqsədinə uyğunlaşdırılmalıdır. Zəruri audit sübutlarının mahiyyəti və mənbələri meyarlar, audit predmeti və auditin əhatə dairəsi ilə müəyyən olunur. Audit predmetinin keyfiyyət və ya kəmiyyət təbiətli ola biləcəyini nəzərə alaraq auditor auditin əhatə dairəsinə uyğun olaraq kəmiyyət və keyfiyyət xarakterli audit sübutlarına, yaxud onların birləşməsinə diqqət yönəltməlidir.

Uyğunluq auditoru çox vaxt yetərlik və müvafiqlik üzrə tələblərə riayət etmək üçün müxtəlif mənbələrdən olan sübutları birləşdirməyə və müqayisə etməyə ehtiyac duyur.

» AUDİT SÜBUTUNUN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ VƏ NƏTİCƏLƏRİN FORMALAŞDIRILMASI

58) Auditorlar yetərli müvafiq audit sübutlarının toplanmasını qiymətləndirməli və uyğun nəticələr formalaşdırmalıdırlar.

Auditi lazımi qaydada tamamladıqdan sonra auditor bir nəticəyə çatmaq və ya rəy ifadə etmək məqsədilə audit sübutlarını təhlil etməlidir. Auditor əldə olunmuş sübutların yetərli və müvafiq olub-olmamasını qiymətləndirməli və beləliklə audit riskini qəbul edilə bilən aşağı səviyyəyə azaltmalıdır. Qiymətləndirmə prosesi uyğunluq və ya uyğunsuzluq üzrə audit hesabatını, nəticəsini və ya rəyini həm əsaslandırır, həm də təkzib edən sübutların nəzərə alınmasını əhatə edir. Qiymətləndirmə prosesi, həmçinin əhəmiyyətliliyin nəzərə alınmasını əhatə edir. Sübutların auditin əminlik səviyyəsini nəzərə alaraq yetərli və müvafiq olmasını qiymətləndirdikdən sonra auditor sübutlar baxımından auditi ən yaxşı şəkildə necə tamamlayacağını nəzərdən keçirməlidir.

Bir mənbədən əldə olunan audit sübutu digər mənbədən alınmış audit sübutu ilə uyğunsuzluq təşkil etdiyi, yaxud sübut kimi istifadə olunacaq məlumatın etibarlılığı haqqında bəzi şübhələr ola bildiyi halda auditor audit prosedurlarına hansı dəyişikliklərin və ya əlavələrin məsələni həll edə biləcəyini müəyyən etməli, habelə auditin digər aspektlərinə təsirləri (əgər varsa) nəzərə almalıdır.

Auditi tamamladıqdan sonra auditor audit predmetinin yetərli və müvafiq şəkildə araşdırıldığını müəyyən etmək üçün audit sənədləşdirilməsini təhlil etməlidir. Auditor, eyni zamanda toplanmış sübutlar baxımından risk qiymətləndirməsinin, müvafiq hallarda isə əhəmiyyətliliyin ilkin təsbitinin uyğun olub-olmadığını, yaxud onların düzəliş edilməsinə ehtiyac olub-olmadığını müəyyən etməlidir.

» HESABATVERMƏ

59) Auditorlar tamlıq, obyektivlik, vaxtlılıq və ziddiyyətli proses prinsipləri əsasında hesabat hazırlamalıdırlar.

Tamlıq prinsipi auditordan hesabat təqdim etməzdən əvvəl bütün uyğun audit sübutlarını nəzərə almağı tələb edir. Obyektivlik prinsipi bütün hesabatların faktiki olaraq düzgün olduğunu, həmçinin təsbitlərin və ya nəticələrin münasib və balanslaşdırılmış tərzdə təqdim olunmasını təmin

etmək məqsədilə auditorndan peşəkar mühakimə və inamsızlıq tətbiq etməsini tələb edir. Vaxtlılıq prinsipi hesabatın vaxtında hazırlanmasını nəzərdə tutur. Ziddiyyətli proses prinsipi faktların dəqiqliyinin audit olunan təşkilatla yoxlanmasını və müvafiq hallarda məsul şəxslərdən alınan cavabların daxil edilməsini nəzərdə tutur. Həm forma, həm də məzmun etibarilə uyğunluq auditı hesabatı bütün bu prinsiplərə uyğun olmalıdır.

Hesabatvermə formaları qanunda və ya AAQ-ın mandatı ilə təsbit edilə bilər. Bununla belə, audit hesabatı bir qayda olaraq keçirilən auditə əsaslanan nəticəni ehtiva edir. Hesabat, həmçinin müvafiq hallarda təkmilləşmə üçün konstruktiv və təcrübədə sınaq olmuş tövsiyələr təmin edə bilər. Təsdiqləmə tapşırıqlarında hesabat bir qayda olaraq Auditor Hesabatı adlanır.

Hesabatvermə formatı qısa standart rəylər və müxtəlif formalı nəticələr arasında dəyişməklə qısa və ya geniş formada təqdim oluna bilər. Bununla belə, formasından asılı olmayaraq, hesabat tam, dəqiq, obyektiv, inandırıcı və audit predmetinin imkan verdiyi dərəcədə aydın və yığcam olmalıdır. Audit miqyasına dair istənilən məhdudiyətlər təsvir edilməlidir. Hesabat istifadə olunmuş meyarların uyğunluğunu və təmin edilən əminliyin səviyyəsini aydın ifadə etməlidir.

Nəticə uyğunluq üzrə yazılı rəy formasında ola bilər və nəticənin maliyyə hesabatlarına dair rəyə əlavədə təqdim edilməsinə tez-tez rast gəlinir. Nəticə, həmçinin xüsusi audit suallarına daha təfərrüatlı hazırlanmış cavab kimi ifadə oluna bilər. Təsdiqləmə tapşırıqlarında bir qayda olaraq rəyə üstünlük verildikən birbaşa hesabatvermə tapşırıqlarında xüsusi audit suallarının cavablandırılması metodundan daha çox istifadə olunur. Rəy təmin edilən hallarda auditor bu rəyin şərtsiz müsbət rəy olmasını və ya əhəmiyyətliliyin və yayılma miqyasının qiymətləndirilməsi əsasında dəyişdirilməsini rəydə qeyd etməlidir. Rəyin verilməsi bir qayda olaraq daha təfəssilatlı hazırlanmış audit strategiyasını və yanaşmasını tələb edir.

Uyğunluq auditı hesabatları aşağıdakı elementləri (bu ardıcılıqda olması mütləq deyildir) əhatə etməlidir:

1. Başlıq
2. Hesabatın ünvanlanacağı qurum və ya şəxs
3. Auditin əhatə dairəsi, o cümlədən əhatə olunmuş müddət
4. Audit predmetinin müəyyən edilməsi və təsviri
5. Müəyyən edilmiş meyarlar
6. İşin yerinə yetirilməsində tətbiq edilən standartların müəyyən edilməsi
7. Yerinə yetirilmiş işin qısa xülasəsi

8. Təsbitlər

9. Nəticə/rəy

10. **Audit olunan təşkilatdan gələn cavablar (müvafiq hallarda)**

11. Təvsiyələr (uyğundursa)

12. Hesabat tarixi

13. İmza

» TÖVSIYƏLƏRİN İCRA VƏZİYYƏTİNİN İZLƏNMƏSİ

60) Auditorlar, müvafiq hallarda uyğunsuzluq faktlarına dair verilən tövsiyələrin icra vəziyyətini izləməlidirlər.

İzləmə prosesi düzəliş tədbirinin səmərəli icrasını asanlaşdırır və audit olunan təşkilata, audit hesabatının istifadəçilərinə və auditora (gələcəkdə audit planlaşdırması üçün) faydalı məlumatlarla təmin edir. Daha əvvəl bildirilən uyğunsuzluq faktlarının izlənməsinə olan ehtiyac audit predmetinin mahiyyətinə, müəyyən edilmiş uyğunsuzluğa və auditin xüsusi şərtlərinə görə dəyişir. Bəzi AAQ-larda, o cümlədən hesablama məhkəmələrində izləmə fəaliyyəti hüquqi baxımdan məcburi xarakter daşıyan hesabatların və ya məhkəmə qərarlarının verilməsini ehtiva edə bilər. Müntəzəm əsasda həyata keçirilən auditdə izləmə prosedurları sonrakı illərin risk qiymətləndirilməsinin bir hissəsini təşkil edə bilər.