

ISSAI4000

Uyğunluq auditi standartı

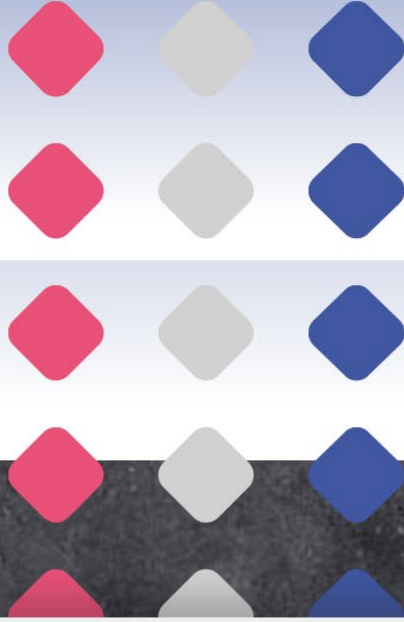
INTOSAI Standartları Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Təşkilatı olan INTOSAI tərəfindən INTOSAI-nin peşə sənədləri sisteminin tərkib hissəsi kimi hazırlanır. Əlavə məlumat üçün bu sayta istinad edin: www.issai.org



INTOSAI



INTOSAI



- 1) Uyğunluq auditi üzrə tövsiyələr kimi təsdiq edilmişdir - 2010-cu ildə Ümumi təqdimat
- 2) 2016-cı ildə yenidən işlənilib Uyğunluq auditi standartı kimi təsdiqlənmişdir
- 3) INTOSAI-nin peşə sənədləri sistemi (IFPP) yaradıldıqda 2019-cu ildə redaktə xarakterli dəyişikliklər edilmişdir
- 4) ISSAI 4000 INTOSAI-nın bütün rəsmi dillərində mövcuddur: ərəb, ingilis, fransız, alman və ispan



1. GİRİŞ	4
2. BU İSSAI-NIN ƏHATƏ SAHƏSİ	6
3. UYGUNLUQ AUDİTİNDƏ ÜÇ TƏRƏF	8
Qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik olan AAQ-lar tərəfindən aparılan uyğunluq auditi	9
4. UYGUNLUQ AUDİTİNİN MƏQSƏDİ	10
Əminlik tapşırığının xüsusiyyətləri.....	11
Kafi əminlik.....	11
Məhdud əminlik.....	12
Birbaşa hesabatvermə tapşırığı	12
Təsdiqləmə tapşırığı	12
Audit predmetinin və əhatə sahəsinin müəyyən edilməsi.....	13
5. UYGUNLUQ AUDİTİ İLƏ BAĞLI ÜMUMİ TƏLƏBLƏR	14
Obyektivlik və etika	14
Audit riski	16
Fırıldaqçılıq riski.....	17
Nəzərdə tutulan istifadəçi(lər) üçün əhəmiyyətli sahələrin seçilməsi.....	18
Peşəkar mühakimə və inamsızlıq	19
Keyfiyyət nəzarət	21
Sənədləşdirmə	22
Məlumatlandırma	23
6. UYGUNLUQ AUDİTİNİN PLANLAŞDIRILMASI PROSESİ İLƏ BAĞLI TƏLƏBLƏR	25
Nəzərdə tutulan istifadəçilər və cavabdeh tərəfin müəyyən edilməsi	25
Audit predmetinin və müvafiq audit meyarlarının müəyyən edilməsi.....	26
Əminlik səviyyəsinin müəyyən edilməsi	29
Əhəmiyyətliliyin müəyyən edilməsi	29
Müəssisənin və onun mühitinin, o cümlədən daxili nəzarətin öyrənilməsi.....	30
Audit strategiyası və audit planı	31
7. AUDİT SÜBUTU ƏLDƏ ETMƏK ÜÇÜN AUDİT PROSEDURLARININ HƏYATA KEÇİRİLMƏSİ İLƏ BAĞLI TƏLƏBLƏR	33
Yetərli və müvafiq audit sübutu	33
Audit seçməsi.....	38
8. AUDİT SÜBUTUNUN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ VƏ NƏTİCƏLƏRİN FORMALAŞDIRILMASI İLƏ BAĞLI TƏLƏBLƏR	40
9. HESABATVERMƏ İLƏ BAĞLI TƏLƏBLƏR	42
Hesabatın strukturu – birbaşa hesabatvermə tapşırığı	44
Hesabatın strukturu - təsdiqləmə tapşırığı	46
Əlavə hesabatın strukturu – qanunvericiliklə səlahiyyətə malik AAQ-lar.....	46
Şübhəli bilinən qeyri-qanuni hərəkətlərə dair hesabatvermə ilə əlaqədar diqqət yetirilməli məsələlər	48
10. İCRANIN İZLƏNMƏSİ İLƏ BAĞLI TƏLƏBLƏR	50

GİRİŞ

- 1) Peşə standartları və tövsiyələr dövlət sektoru auditü üçün etibarlılıq, şəffaflıq, keyfiyyət və peşəkarlıq baxımından mühüm əhəmiyyətə malikdir. Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Təşkilatı (INTOSAI) tərəfindən işlənilib hazırlanmış "Uyğunluq auditü standartı" (ISSAI 4000) 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) Peşə standartları ikili məqsəd daşıyır: dövlət sektorunun auditində minimum tələbi (bençmarkı) təmin etmək və maraqlı tərəflərin¹ hesabatların nəticəsinə (nəticələrinə) olan inamını artırmaq.
- 3) *ISSAI 100 - "Dövlət sektorunda auditinin təməl prinsipləri"* ISSAI-ların məqsəd və səlahiyyətlərini və dövlət sektorunun auditü üçün əsas prinsipləri müəyyən edir, *ISSAI 400 - "Uyğunluq auditinin təməl prinsipləri"* uyğunluq auditinin xüsusi kontekstinə uyğunlaşdırmaq üçün 100 sayılı ISSAI-nın təməl prinsiplərini əsas götürür və onları genişləndirir

¹ Maraqlı tərəf terminin tərfi INTOSAI-P 12 – "Ali Audit Qurumlarının dəyəri və faydaları" – sənədində olduğu kimi verilərək vətəndaşların həyatına əhəmiyyətli təsir edir /3; dövlət və ictimai sektordakı subyektlərin fəaliyyətinə, məqsədlərinə və siyasətinə təsir göstərə bilən və ya belə subyektlərin fəaliyyətinin, məqsədlərinin və siyasətinin təsir göstərə biləcəyi şəxs, qrup, təşkilat, üzv və ya sistem

- 4) ISSAI 4000 100 sayılı ISSAI-da dövlət sektorunda auditin temel prinsiplerine və 400 sayılı ISSAI-nin prinsiplerine əsaslanır.
- 5) Uyğunluq auditü auditin ayrıca növüdür. Bununla yanaşı bəzi prinsiplər müəyyən dərəcədə maliyyə və performans auditinin təsirinə məruz qalır və ya onların prinsipləri ilə eyni olur. Müvafiq hallarda ISSAI 4000 2000 seriyalı ISSAI-lara və 3000 sayılı Performans auditü standartı ISSAI-ya istinad edir.
- 6) ISSAI 4000 məcburi tələb və izahatlardan (şərhlərdən) ibarətdir. Tələblər yüksək keyfiyyətli auditin aparılması üçün zəruri olan minimum həddi əhatə edir. Tələblər standartda qara hərflərlə **"-malıdır, -məlidir"** formasında verilir, izahatlar (şərhlər) isə tələbləri təfəssilatlı şəkildə açıqlayır.
- 7) 4000 sayılı ISSAI-da "auditor" termini 100 sayılı ISSAI-dakı² mənada istifadə edilir. Müvafiq olan yerdə - məsələn audit qurumuna aid məsələlər toxunduqda - Ali Audit Qurumuna ('AAQ') istinad olunur.
- 8) ISSAI 4000 əsasən ISSAI 400 kimi eyni ardıcılıqda verilmişdir və dörd bölmədən ibarətdir:
 - a) Birinci bölmədə "Uyğunluq auditü Standartları"nın səlahiyyətini və Ali Audit Qurumlarının (AAQ-lar) öz audit hesabatlarında onlara necə istinad edə bilməsini müəyyən edilir.
 - b) İkinci bölmədə uyğunluq auditinin keçirilməsini və onun məqsədlərini, habelə uyğunluq anlayışının əsasını təşkil edən prinsipləri müəyyən edilir.
 - c) Üçüncü bölmə uyğunluq auditinin keçirilməsi ilə bağlı ümumi tələblərdən ibarətdir. Bu tələblər audit prosesinin başlanmasından əvvəl və audit prosesi zamanı nəzərdən keçirilməlidir.
 - d) Dördüncü bölmə ümumilikdə audit prosesinin əsas mərhələləri ilə bağlı tələbləri əks etdirir.

² 100/25 sayılı ISSAI.

**BU ISSAI-NIN
ƏHATƏ SAHƏSİ**

- 9) ISSAI 4000 milli qanunları, qaydaları və ya səlahiyyətləri heç bir halda üstələməməli və ya xüsusi olaraq əhatə edilməyən araşdırmaları və ya tapşırıqları həyata keçirməyə AAQ-lara mane olmamalıdır.
- 10) Bu sənəd “Uyğunluq auditi üzrə Beynəlxalq Standart”ı təmin edir. ISSAI 400/2-9 müvafiq olaraq, uyğunluq auditi ilə bağlı ISSAI-nın prinsiplərinə istinad etmək istəyən AAQ-lar bunu iki yolla edə bilər:
 - a) 1-ci variant: Uyğunluq auditinin prinsiplərinə uyğun olan rəhbər standartın hazırlanması, yaxud
 - b) 2-ci variant: Uyğunluq auditinə dair Ali audit qurumlarının beynəlxalq standartlarını qəbul edilməsi.
- 11) 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. Milli standartlar müxtəlif yollarla AAQ-ın milli mandatından, konstitusional və digər hüquqi mühitindən və ya strategiyasından asılı olaraq ISSAI 400 prinsiplərinə nail ola bilər.

- 12) AAQ-lar ISSAI 100-ə və ISSAI 400-ə uyğun olan rəhbər standartların hazırlanması seçiminə malikdirlər. Əgər AAQ öz milli standartlarını hazırlamağı seçirsə, bu standartlara AAQ-ın müvafiq audit funksiyalarını yerinə yetirmək üçün bütün zəruri təfsilatları əks etdirməli, habelə bütün münasib və müvafiq aspektlər baxımından ISSAI 100-ə və ISSAI 400-ə uyğun olmalıdır.
- 13) AAQ-lar audit apararkən hansı standartı tətbiq etdiklərini bəyan etməlidir və bu bəyanat AAQ hesabatlarının istifadəçisi (istifadəçiləri) üçün əlçatan olmalıdır. AAQ-lar öz audit hesabatlarında istifadə etdikləri standarta istinad etməlidirlər; lakin, müəyyən edilmiş tapşırıqları əhatə edən daha ümumi məlumatlandırma forması istifadə edilə bilər. Belə ki, AAQ hər bir hesabatında istifadə olunan fərdi standartın adını çəkmədən öz hesabatlarında beynəlxalq audit standartlarına əməl etdiklərini qeyd edə bilərlər. Bu hesabatların istifadə edilməsini asanlaşdırmaq üçündür.
- 14) 2-ci variant üzrə tələb qeyri-müvafiq olduğu hallar istisna olmaqla, auditor və AAQ 4000 sayılı ISSAI-nın hər bir tələbinə riayət etməlidir. Bütün müvafiq tələblər yerinə yetirilmədiyi təqdirdə, ISSAI 4000-ə istinadlar faktın açıqlanması və onun nəticələri ilə bağlı əlavə izahatlar olmadan edilməməlidir.
- 15) AAQ ISSAI 4000-ə istinad etməyi seçdikdə, istinadlar ISSAI 100/10-12 və ISSAI 400/9-la müəyyən olunan prinsiplərə müvafiq olaraq ifadə olunmalıdır. Uyğunluq auditini ISSAI 4000-ə müvafiq olaraq ayrıca tapşırıq kimi, yaxud maliyyə və ya performans auditini ilə birgə keçirilə bilər.
- 16) Birgə auditdə auditor hansı standarta istinad etməli olduğunu qiymətləndirir. Uyğunluq auditini maliyyə auditini ilə birgə aparıldıqda, uyğunluq aspekti ilə bağlı nəticə/rəy maliyyə hesabatları ilə bağlı rəydən aydın şəkildə ayrılmalıdır. Müəyyən edilmiş müvafiq qanunlar və qaydalar maliyyə hesabatlarında hesablanmış (və ya hesablanmalı olan) maliyyə əməliyyatlarının nəticələrinə (=məbləğlərinə) təsir edə bilən bütün qanun və qaydalardan ibarət olmalıdır.
- 17) ISSAI 4000-nin tələb və izahatları ayrıca tapşırıq, yaxud maliyyə və ya performans audit tapşırığının elementi olan uyğunluq auditinə şamil olunur.
- 18) AAQ-lar səlahiyyətlərinə uyğun olaraq əminlik tapşırığı hesab edilməyən tapşırıqları da həyata keçirə bilər. Bu tapşırıqlar bu ISSAI-da əhatə olunmur və buna görə də AAQ həyata keçirilmiş işlər üçün digər standartlara və ya tələblərə istinad etməli olacaqdır.

3

**UYĞUNLUQ
AUDITİNDƏ
ÜÇ TƏRƏF**

- 19) Dövlət sektorunun auditinə üç müxtəlif tərəf daxildir: cavabdeh tərəf, auditor və nəzərdə tutulan istifadəçi (lər).
- a) Cavabdeh tərəf mərkəzi və ya yerli icra hakimiyyəti orqanı və/və ya onun dövlət vəsaitlərinin idarə edilməsinə və/və ya qanunverici orqanın nəzarəti altında səlahiyyətlərin həyata keçirilməsinə cavabdeh olan dövlət rəsmilərinin və qurumlarının əsas iyerarxiyasıdır. Uyğunluq auditində cavabdeh tərəf auditin predmeti olan məlumatlar üçün məsuliyyət daşıyır.³
 - b) Auditorun məqsədi audit predmetinin meyarlar üzrə ölçülməsi (qiymətləndirilməsi) barədə cavabdeh tərəf istisna olmaqla nəzərdə tutulan istifadəçinin (istifadəçilərin) etibar dərəcəsini artırmaq üçün yetərli və müvafiq audit sübutu əldə etməkdir.⁴
 - c) Nəzərdə tutulan istifadəçi(lər) auditorun uyğunluq auditinə dair hesabat hazırladığı şəxslərdir. Nəzərdə tutulan istifadəçi(lər) qanunvericilik və ya nəzarət qurumları, ali rəhbərlik, dövlət prokuroru və ya geniş ictimaiyyət ola bilər. Audit hesabatı cavabdeh tərəf üçün nəzərdə tutulmasa da nəticəsi onların performansının təkmilləşdirilməsi üçün faydalı ola bilər.⁵

³ ISSAI 400/37.

⁴ ISSAI 400/35.

⁵ ISSAI 400/38.

QANUNVERİCİLİKLƏ SƏLAHIYYƏTLƏRƏ MALİK OLAN AAQ-LAR TƏRƏFİNDƏN APARILAN UYGUNLUQ AUDİTİ

- 20) Qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik AAQ-lar qeyri-düzgün hesablara görə cavabdeh olan dövlət rəsmiləri ilə bağlı mühakimə yürütmək və qərar qəbul etmək səlahiyyətinə malikdirlər. Bu AAQ-lar sanksiyalar tətbiq etmək səlahiyyətinə malikdirlər. Bunu edərkən, AAQ-lar qanunvericiliyin əsas prinsiplərinə riayət edirlər. Bəzi AAQ-lar cinayət təqibinin predmeti olan faktları hüquq-mühafizə orqanlarına göndərmək səlahiyyətinə malikdirlər. Bu AAQ-lar üçün ISSAI-larda qeyd olunan tələblərdən əlavə milli tələblər də ola bilər.
- 21) Qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik AAQ-lar dövlət vəsaitlərinin və aktivlərinin idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslərlə bağlı mühakimə yürüdə və sanksiyalar tətbiq edə bilərlər. Belə AAQ-lar cavabdeh şəxslərin dövlət vəsaitləri və aktivlərinin itkisi, düzgün istifadə edilməməsi və sərf edilməsinə görə məsuliyyətə cəlb edilməsini və sanksiya və ya cərimələrə məruz qalmasına qiymətləndirə bilər.
- 22) Qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik AAQ-lar bu standartlarda qeyd olunan audit prosesinə əməl edir. Bununla yanaşı planlaşdırma, icra və sübutun toplanması mərhələlərindən sonra uyğunsuzluq məsələləri ilə bağlı məhkəmə çəkişmələri və yekun rəsmi mühakiməyə gətirib çıxara biləcək əlavə və xüsusi məsələlər ola bilər. Belə məsələlər bu ISSAI 4000-də əhatə olunmayıb.

**UYĞUNLUQ
AUDİTİNİN
MƏQSƏDİ**

- 23) Uyğunluq auditinin əsas məqsədi nəzərdə tutulan istifadəçini (istifadəçiləri) audit olunan dövlət təşkilatlarının parlament qərarlarına, qanunlara, qanunvericilik aktlarına, siyasətlərə, müəyyən edilmiş kodekslərə və razılaşdırılmış şərtlərə riayət etməsi ilə bağlı məlumatla təmin etməkdir. Bunlar audit olunacaq auditin predmeti/müəssisələri idarə edən müvafiq rəhbər sənədləri formalaşdırır. Bu rəhbər sənədlər meyarların mənbəyini təşkil edir. Audit meyarlarının əsas xüsusiyyətləri 118-ci paragrafda təsvir edilmişdir.
- 24) Uyğunluq auditinə qanunilik (uyğun qanunlar, normativlər və sazişlər kimi rəsmi meyarlara bağlılıq) və/və ya düzgünlük (sağlam maliyyə idarəetməsini və dövlət rəsmilərinin davranışını tənzimləyən ümumi prinsiplərə riayət etmə) aspektlərindən ibarətdir. Meyarların mənbəyindən asılı olmayaraq auditor auditini keçirir və ISSAI 4000-də qeyd olunan tələblərə müvafiq olaraq seçilmiş əminlik səviyyəsi ilə nəticəni formalaşdırır.
- 25) Audit meyarı milli qanunvericilik və/və ya audit olunan təşkilatın səlahiyyəti ilə müəyyən oluna bilər. Bu hallarda, AAQ auditin **əhatə sahəsinə həmişə** təsir edə bilməz.
- 26) AAQ meyardan kənarlaşmaları müəyyən etməklə və bu barədə hesabat verməklə qabaqcıl idarəçiliyi təşviq edir və beləliklə də düzəldici (islahedici) tədbirlər görülməyə bilər və məsul şəxslər öz hərəkətlərinə görə məsuliyyətə cəlb edilə bilərlər. Uyğunluq auditinin fəaliyyətlərinin, maliyyə əməliyyatlarının və məlumatın bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından audit olunan təşkilatı tənzimləyən rəhbər sənədlərə uyğunluğunu qiymətləndirməklə keçirilir. Fırıldaqcılıq bilərəkdən yanlış məlumat verməkdir və şəffaflıq, hesabatlılıq və qabaqcıl idarəetməyə mane olan bir elementdir.

- 27) Uyğunluq auditi ümumi olaraq aşağıdakı şəkildə həyata keçirilir:
- Müstəqil uyğunluq auditi kimi, və ya
 - Maliyyə hesabatlarının auditi ilə bağlı, və ya
 - Perfomans auditi ilə birgə.
- 28) ISSAI 4000-də birgə auditin keçirilməsi ilə bağlı ətraflı izahatlar verilmir.
- 29) Audit hesabatı dövlət sektorunda qərar qəbul etmək üçün mühüm məlumatı təmin edir. Audit yetərli və müvafiq audit sübutlarına əsaslanaraq bu məlumatı təmin edir. Əminlik səviyyəsi, yetərli və müvafiq audit sübutu səviyyəsi ilə bağlı qərar verilən zaman hər bir audit üçün nəzərdə tutulan istifadəçilərin ehtiyacları nəzərə alınır. Auditor auditi kafi və ya məhdud səviyyəli əminliyi təmin etmək üçün planlaşdırır.

ƏMİNLİK TAPŞIRIĞININ XÜSUSİYYƏTLƏRİ

- 30) Hər bir uyğunluq auditi əminlik tapşırığıdır. Auditor nəzərdə tutulan istifadəçilərin ehtiyaclarına əsaslanaraq əminlik səviyyəsini seçir. Audit hesabatı kafi və ya məhdud əminliyi təmin edir.
- 31) Hər bir əminlik tapşırığı təsdiqləmə tapşırığı və ya birbaşa hesabatvermə tapşırığıdır. Birbaşa hesabatvermə tapşırığı və təsdiqləmə tapşırığı audit predmetini hazırlayan və dəyərləndirən/qiymətləndirənin kim olmasından asılı olaraq fərqlənir. Auditin predmeti AAQ-ın mandatında verilə bilər və ya AAQ tərəfindən seçilə bilər.
- 32) Tapşırığın xüsusiyyətindən asılı olmayaraq audit meyarına qanunilik və düzgünlük daxil ola bilər.

KAFİ ƏMİNLİK

- 33) Kafi əminlik yüksəkdir, lakin mütləq deyildir. Audit nəticəsi müsbət ifadə edilir və auditorun rəyi ilə ifadə edilir ki, auditin predmeti bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından uyğundur və ya uyğun deyildir, yaxud müvafiq hallarda auditin predmeti olan məlumat tətbiq olunan meyarlara müvafiq olaraq düzgün və ədalətli təsəvvürü təmin edir.⁶
- 34) Adətən kafi əminlik məhdud əminlikdən fərqli olaraq daha çox audit sübutunun olmasını tələb edir, bu isə çox vaxt daha geniş audit prosedurları deməkdir, məsələn, risk qiymətləndirmələri baxımından müəssisənin mühitinin daha yaxşı başa düşülməsi, daxili nəzarət sisteminin tərtibatının qiymətləndirilməsi və s.

⁶ ISSAI 100/33.

MƏHDUD ƏMİNLİK

- 35) Məhdud əminlik təmin edilən zaman, audit nəticəsində həyata keçirilən prosedurlara əsaslanaraq bildirilir ki, audit predmetinin tətbiq olunan meyarlara uyğun olmamasını auditorun güman etməsinə səbəb olacaq hər hansı məsələ auditorun diqqətini cəlb etməmişdir. Bununla yanaşı auditor audit predmetinin tətbiq olunan meyarlara uyğun olmamasını güman edərsə, o audit predmetinin meyarlara uyğun olub-olmaması ilə bağlı nəticə çıxarmaq üçün məhdud prosedurları həyata keçirməlidir.
- 36) Məhdud əminliyi təmin edən auditdə həyata keçirilən prosedurlar kafi əminliyi əldə etmək üçün zəruri olanla müqayisədə məhduddur, lakin əminlik səviyyəsi auditorun peşəkar mühakiməsinə əsasən nəzərdə tutulan istifadəçi(lər) üçün əhəmiyyətli olmalıdır. Məhdud əminliyə dair hesabatda təmin edilən əminliyin məhdud xüsusiyyəti ifadə olunur.⁷

BİRBAŞA HESABATVERMƏ TAPŞIRIĞI

- 37) Birbaşa hesabatvermə tapşırığında məhz auditor audit predmetini təşkil edən sübutu meyarlar üzrə ölçür və ya qiymətləndirir. Auditor audit predmeti olan məlumatın təqdim edilməsinə cavabdehdir. Auditor audit predmeti və meyarlarını risk və əhəmiyyətliliyi nəzərə alaraq seçir. Audit predmetini təşkil edən sübutu meyarlar üzrə ölçərək auditor nəticə formalaşdırmağa bilir. Nəticə təsbitlər, xüsusi audit suallarına cavablar, tövsiyələr və ya rəy şəklində ifadə edilir.⁸
- 38) Kafi əminliklə yerinə yetirilən birbaşa hesabatvermə tapşırığında auditin nəticəsi audit predmetinin bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından tətbiq olunan meyarlarla müqayisədə uyğun olub-olmaması ilə bağlı auditorun fikrini ifadə edir.
- 39) Məhdud əminliyi təmin edən zaman nəticə audit təsbitlərinin audit meyarlarına uyğun olmaması ilə bağlı auditorun diqqətini cəlb edən heç bir məsələnin olmadığını bildirir. Auditora uyğunsuzluq halları məlum olduqda, bu nəticədə əks etdirilməlidir.

TƏSDİQLƏMƏ TAPŞIRIĞI

- 40) Təsdiqləmə tapşırığında cavabdeh tərəf audit predmetini meyarlar üzrə ölçür və audit predmeti olan məlumatı təqdim edir, bu məlumata əsaslanan auditor nəticə formalaşdırmaq məqsədilə kafi əsas təmin etmək üçün yetərli və müvafiq audit sübutunu toplayır. Bu nəticə təsbitlər, nəticələr, tövsiyələr və ya rəy formasında ifadə olunur.⁹

⁷ ISSAI 100/33.

⁸ ISSAI 100/29.

⁹ ISSAI 100/29.

- 41) Kafi əminliyi təmin edən təsdiqləmə tapşırığında auditin nəticəsi audit predmeti olan məlumatın tətbiq olunan meyarlara uyğun olub-olmaması ilə əlaqədar auditorun fikrini bildirir.
- 42) Məhdud əminliyi təmin edən təsdiqləmə tapşırığında auditor həyata keçirilən prosedurlara əsaslanaraq audit predmetinin bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından tətbiq olunan meyarlar üzrə uyğun olmamasını auditorun güman etməsinə səbəb olan və onun diqqətini çəkən məsələnin olub-olmasını bildirir.

AUDİT PREDMETİNİN VƏ ƏHATƏ SAHƏSİNİN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİ

- 43) Bəzi AAQ-lar Parlamentin müraciəti əsasında və ya mandatının tələblərinə əsasən audit keçirməlidirlər, lakin digər AAQ-lar uyğunluq auditinin əhatə sahəsini öz mülahizələrinə görə seçir. Audit predmetinin seçilməsi tərtibi audit sübutu və resursları ilə bağlı olduqda audit yanaşmasına təsir edir.
- 44) Auditin əhatə sahəsi auditin predmetini və audit olunanı müəyyən edir. Auditin əhatə sahəsi nəzərdə tutulan istifadəçilərin ehtiyaclarından, qərarlaşdırılmış əminlik səviyyəsindən, qiymətləndirilmiş riskdən və AAQ-da mövcud olan səriştə və resurslardan asılıdır.

UYĞUNLUQ AUDİTİ İLƏ BAĞLI ÜMUMİ TƏLƏBLƏR

OBJEKTİVLİK VƏ ETİKA

Tələb

- 45) Auditor obyektivlik və etika ilə bağlı müvafiq prosedurlara riayət etməlidir, bununla da öz növbəsində obyektivlik və etika üzrə əlaqəli ISSAI-lara əməl etmiş olur

İzahat

- 46) Auditor peşəkar davranış və dürüstlük nümayiş etdirməli, obyektiv olmalı, zəruri peşəkar səriştəyə malik olmalı və lazımi ehtiyatlılıq tətbiq etməlidir. O, həmçinin həqiqi və görünüşdə müstəqilliyi və bütün audit məsələləri ilə bağlı məxfiliyini saxlamalıdır.
- 47) Auditor *INTOSAI-P 10 – “AAQ-ların müstəqilliyi haqqında Mexiko bəyannaməsi”*, həmçinin *GUID 30 – “AAQ-ların müstəqilliyinə dair tövsiyələr və qabaqcıl təcrübələr”* və *ISSAI 130 – “Etika Məcəlləsi”*ndən əlavə tövsiyələr əldə edə bilər.

Tələb

- 48) Auditor obyektivliyi təmin etmək üçün ehtiyatlı olmalıdır ki, audit təsbitləri və nəticələri qərəzsiz olsun və üçüncü tərəflər onları belə qəbul etsin.

İzahat

- 49) Auditor audit məqsədlərinin seçilməsi və meyarların müəyyən edilməsində obyektivlik nümayiş etdirir. Auditor maraqlı tərəflərin məlumatlandırılmasının AAQ-ın obyektivliyinə xələl gətirməyəcəyindən əmin olmalıdır.
- 50) Auditin predmeti və audit meyarları milli qanunvericilik və/və ya audit olunan təşkilat tərəfindən müəyyən edilə bilər. Bu hallarda, AAQ auditin əhatə sahəsinə həmişə təsir göstərə bilmir, lakin bu məhdudiyət auditorun obyektivliyinə təsir etmir.
- 51) Auditor balanslaşdırılmış hesabatın hazırlanmasında hər hansı maraqlı tərəflərin hədsiz təsirindən qaçınmalı və öz işlərinin və hesabatının müvafiq və məlumatlı üçüncü tərəflərin qərəzsiz görmələri üçün obyektivliyini saxlamalıdır.

AUDİT RISKİ

Tələb

- 52) Auditor yanlış nəticələrin çıxarılma riskini qəbul olunan aşağı səviyyədə azaltmaq üçün prosedurlar yerinə yetirməlidir.**

İzahat

- 53) Audit riskinin azaldılmasına aşağıdakı aspektlər daxildir: nəzərdə tutulan iş və onun nəticələri ilə bağlı mümkün və ya məlum olan risklərin azaldılması, audit zamanı bu risklərə cavab verən prosedurların hazırlanması və bu risklərin hansının və hansı şəkildə idarə edilməsinin sənədləşdirilməsi. Auditor həyata keçirilmiş işin əhatə sahəsinin yetərli olmasını qiymətləndirməlidir. Bununla yanaşı, yekunlaşdırılan zaman auditor risk səviyyəsinə əsaslanaraq nəticələri formalaşdırmaq üçün audit predmetinin meyarlar üzrə qiymətləndirən zamanı yetərli və müvafiq audit sübutunun olmasını qiymətləndirməlidir.
- 54) Təsdiqləmə tapşırığında audit riski aşağıdakı üç komponentə malikdir:
- audit predmetinin tərkib riski (TR)
 - nəzarət riski (NR); tərkib risklərlə bağlı müvafiq daxili nəzarət vasitələrinin düzgün olmaması və ya düzgün fəaliyyət göstərməməsi riski
 - aşkarlamama riski (AR); auditor tərəfindən həyata keçirilən prosedurların səhv nəticə/rəy yarada bilmə riski.

Audit riskinin bu üç komponenti (TR, NR və AR) audit riskinin qiymətləndirilməsində birlikdə nəzərə alınır.

- 55) Birbaşa hesabatvermə tapşırığında auditor audit predmeti olan məlumatın hazırlanmasında iştirak edir. Auditor auditin predmetinə dair nəticənin formalaşdırılmasında audit riski modelini tətbiq edə bilər.
- 56) Müəssisənin tərkib və nəzarət risklərinin müəyyən edilməsi və qiymətləndirilməsi ilə auditor meyarlara uyğunluğu testdən keçirmək üçün tələb olunan prosedurları toplayaraq audit sübutunun mahiyyətini və əhatə dairəsini müəyyən edə bilər. Risk səviyyəsi yüksək olduqca, audit riskinin qəbul edilən səviyyəsinə nail olmaq üçün aşkarlamama riskini aşağı salmaq məqsədilə tələb olunan auditin əhatə dairəsi böyük olacaqdır.
- 57) Qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik olan AAQ-lar baxımından audit riski ilə bağlı diqqətə alınan məsələlərə daxildir:
- Riayət etməməyə görə cavabdeh olan şəxslərin müəyyən edilməsi.
 - Tədbir görülməməsinə yol verməmək üçün qanunla müəyyən edilmiş dövrü nəzərə alaraq dövlət rəsmilərinin məsuliyyətə cəlb olunacaq dövrün müəyyən edilməsi.
 - Bu hərəkətlərin dövlət vəsaitlərinin itkisi və ya sərfinə səbəb olub-olmamasının müəyyənləşdirilməsi.

FIRILDAQÇILIQ RİSKİ

Tələb

- 58) Auditor audit prosesi zamanı fırıldaqçılıq riskini nəzərə almalı və qiymətləndirmənin nəticəsini sənədləşdirməlidir.**

İzahat

- 59) Auditor fırıldaqçılıq riskini müəyyən etməli və qiymətləndirməli, müvafiq cavab tədbirlərini hazırlayıb tətbiq etməklə qiymətləndirilmiş risklərlə bağlı yetərli və müvafiq audit sübutunu əldə etməlidir.
- 60) Auditin tərkib məhdudiyyətlərinə görə qanunsuz hərəkətlərin, o cümlədən fırıldaqçılıq halının baş verməsi və auditor tərəfindən aşkarlanmaması riski qaçılmazdır. Fırıldaqçılıq nəticəsində baş vermiş qanunsuz hərəkəti aşkarlamama riski hər hansı səhv nəticəsində yaranmış riski aşkarlamamaqdan daha yüksəkdir. Bu ona görədir ki, fırıldaqçılıqda belə hərəkətləri gizlətmək üçün təşkil edilmiş planlar, əməliyyatların qəsdən uçota alınmaması və ya auditora qəsdən təqdim edilən yanlış məlumatlar daxil ola bilər. Belə hərəkətlərin gizlədilməsi ilə bağlı cəhdlərin aşkarlanması gizli sövdələşmələr olduğu təqdirdə daha da çətinləşir.
- 61) Auditor audit zamanı peşəkar inamsızlığını qorumağı və səhvlərin aşkarlanması üçün effektiv olan audit prosedurlarının fırıldaqçılığın aşkarlanmasında effektiv ola bilməməsini bilməlidir.

- 62) Şübhəli bilinən fırıldaqçılıq aşkarlandığı zaman, auditor onlarla bağlı AAQ-ın mandatına və xüsusi vəziyyətlərə müvafiq qaydada cavab verən tədbir görür.
- 63) Fırıldaqçılığın qarşısının alınması və aşkar edilməsi ilə bağlı ilkin məsuliyyət daxili nəzarət sisteminin layihələndirilməsi, tətbiqi və saxlanılmasına məsul olan müəssisənin rəhbərliyinə aiddir. Audit fırıldaqçılığın qarşısının alan vasitə kimi çıxış etsə də, adətən fırıldaqçılığın aşkar edilməsi məqsədini daşımır.

NƏZƏRDƏ TUTULAN İSTİFADƏÇİ(LƏR) ÜÇÜN ƏHƏMİYYƏTLİ SAHƏLƏRİN SEÇİLMƏSİ

Tələb

- 64) AAQ uyğunluq auditinin əhatə dairəsinin seçilməsi ilə bağlı sərbəstliyinə malik olduğu hallarda, o nəzərdə tutulan istifadəçi(lər) üçün əhəmiyyət kəsb edən sahələri müəyyən etməlidir.**

İzahat

- 65) Bəzi AAQ-larda uyğunluq auditini ilə bağlı səlahiyyətdən irəli gələn tələblər var (İstinad: Abzas 25). Belə AAQ-lar üçün bu tələb müvafiq deyildir.
- 66) Uyğunluq auditində nəzərdə tutulan istifadəçi(lər) üçün əhəmiyyətli sahələri qiymətləndirən zaman AAQ auditin təsdiqləmə tapşırığı və ya birbaşa hesabatvermə tapşırığı kimi aparılmasına qərar verir.
- 67) AAQ uyğunluq auditinin əhatə dairəsini seçmək üçün sərbəstliyə malik olduğu təqdirdə o, əhəmiyyətli sahələri və/və ya uyğunsuzluqla bağlı mümkün riskləri müəyyən etmək üçün prosedurları həyata keçirir. Bu prosedurları həyata keçirərkən auditor aşağıdakılardan hər hansı birini nəzərə ala bilər:
- a) İctimai və ya qanunvericilik maraqları və ya gözləntiləri.
 - b) Vətəndaşlara təsiri.
 - c) Əhəmiyyətli dövlət maliyyələşməsi olan layihələr.
 - d) Dövlət vəsaitlərinin benefisiarları.
 - e) Qanunun müəyyən müddəalarının əhəmiyyətliliyi.
 - f) Qabaqcıl idarəetmə prinsipləri.
 - g) Müxtəlif dövlət sektoru qurumlarının vəzifələri.
 - h) Vətəndaş və dövlət sektoru qurumlarının hüquqları.
 - i) Dövlət müəssisələrinin fəaliyyətini və ya dövlət borcunu, dövlət kəsiri və kənar öhdəlikləri idarə edən qanunvericiliyin və digər qaydaların mümkün pozulma halları.

- j) Daxili nəzarət vasitələrinin tələblərinə riayət etməmə və ya adekvat daxili nəzarət sisteminin olmaması.
 - k) Əvvəlki audit zamanı aşkar edilmiş təsbitlər.
 - l) Üçüncü tərəflərin məlumat verdiyi uyğunsuzluq riskləri.
- 68) Bu prosedurları həyata keçirən zaman auditor büdcə təkliflərini, nəşrlərini, qiymətləndirmə hesabatları və s. oxumağı faydalı hesab edə bilər. Konfrans və müzakirə forumlarında iştirak etmək AAQ tərəfindən audit predmetlərinin seçilməsi və aşağı risk sahələrinin auditinin keçirilməsi risklərini azaltmaq üçün əsas formalaşdırmaqda auditoru faydalı məlumatla təmin edə bilər.
- 69) Auditor həyata keçirilən auditin digər növləri ilə bağlı uyğunsuzluq halları ilə də tez-tez rastlaşa bilər. Bu növbəti il üçün AAQ-a riskin qiymətləndirilməsi ilə bağlı iş prosesində təsbitlərə dair hesabat vermək baxımından vacib ola bilər.
- 70) Əhəmiyyətli audit sahələrini seçdikdən sonra auditor əhəmiyyətliliyi müəyyən etməlidir (İstinad: Abzas125).

PEŞƏKAR MÜHAKİMƏ VƏ İNAMSIZLIQ

Tələb

- 71) Auditor audit prosesi zamanı peşəkar mühakimə tətbiq etməlidir.**

İzahat

- 72) Peşəkar mühakimənin tətbiq edilməsi audit prosesində vacibdir. Peşəkar mühakiməni nümayiş etdirmək üçün auditor audit prosesinin bütün mərhələlərində obyektiv qərarlar qəbul edilməsi üçün müvafiq təlimlərdə iştirak edir, audit və etik normalar əsasında təqdim edilən məlumatlar və təcrübələrdən istifadə edir.
- 73) Auditor, əminlik səviyyəsinə qərar verərkən peşəkar mühakimədən istifadə edir. Peşəkar mühakimə, risk və əhəmiyyətliliyi qiymətləndirərkən, auditin predmetini, sahəsini və müvafiq audit meyarlarını müəyyənləşdirərkən istifadə olunur. Peşəkar mühakimə, yetərli və müvafiq audit sübutlarının toplanması və qiymətləndirilməsi üçün lazım olan prosedurları qiymətləndirmək üçün də istifadə olunur. Audit sübutlarının təhlili və nəticələrin formalaşdırılması zamanı peşəkar mühakimənin tətbiqi vacibdir.

Tələb

- 74) Audit qrupunda çətin və ya mübahisəli məsələlərdə təcrübə mövcud deyilsə, peşəkar məsləhətə müraciət edilməlidir.**

İzahat

- 75) Çətin məsələlər audit qrupu tərəfindən əhatə olunmayan səriştə və təcrübəni tələb edə bilər. Bu, fəaliyyətə xas olan bacarıqları, hüquqi və ya metodoloji bacarıqları ilə bağlı ola bilər.
- 76) Audit qrupu daxilində və audit qrupu ilə auditlə məşğul olan digər şəxslər arasında mübahisəli məsələləri aydınlaşdırmaq vacibdir.

Tələb

- 77) Auditor peşəkar inamsızlığı tətbiq etməli, açıq və obyektiv düşüncəni saxlamalıdır.**

İzahat

- 78) Peşəkar inamsızlıq səhv və ya fırıldaqçılıq səbəbindən uyğunsuzluq ehtimalının əlaməti ola bilən şərtlərə diqqət yetirərək açıq və obyektiv düşüncəni saxlamağı ehtiva edən bir rəftardır. Əldə edilmiş digər audit sübutlarına zidd olan audit sübutlarını, sorğulara dair sənədlər və cavablar kimi audit sübutlarının etibarlılığını sual altına qoyan məlumatları qiymətləndirərkən peşəkar inamsızlıq vacibdir.
- 79) Auditor müşahidələrdən nəticələr çıxararkən auditorun qərəzli yanaşmasına yol verməməsini təmin etmək və auditorun həddən artıq ümumiləşdirməməsindən əmin olmaq üçün peşəkar inamsızlıq tələb olunur. Bundan əlavə, auditor toplanan bütün sübutların tənqidi qiymətləndirilməsinə əsasən rəşional hərəkət edəcəkdir.

KEYFİYYƏTƏ NƏZARƏT

Tələb

- 80) **AAQ auditin müvafiq peşəkar standartlara, qanunlara və qaydalara uyğun olaraq həyata keçirilməsini və hesabatların tapşırıq şəraitində uyğun olduğunu təmin etmək üçün auditin ümumi keyfiyyətinə məsuliyyət daşmalıdır.**

İzahat

- 81) Keyfiyyətə nəzarət prosedurları çərçivəsində AAQ-da auditin ümumi keyfiyyətini təmin etmək üçün keyfiyyət təminatı sistemi ola bilər.
- 82) Keyfiyyətə nəzarət prosedurları nəzarət, təhlil, məsləhətləşmə və müvafiq təlim ola bilər və planlaşdırma, icra və hesabatvermə mərhələlərini əhatə edə bilər.
- 83) AAQ-ın ümumi keyfiyyətin vəzifə və məsuliyyətlərin aydın şəkildə müəyyənləşdirildiyi bir sistemdən asılıdır.
- 84) AAQ audit prosesində müvafiq prosedurların yerinə yetirilməsini və təhlilin aparılmasını təmin edir. Keyfiyyətə nəzarət audit faylında sənədləşdirilir.

Tələb

- 85) **AAQ audit qrupunun ümumilikdə auditin keçirilməsi üçün lazımı peşəkar bacarıqlara malik olduğunu təmin etməlidir.**

İzahat

- 86) Keyfiyyətə nəzarətə audit qrupunun auditini aparmaq üçün kifayət və müvafiq səlahiyyətlərə malik olmasının, meyarların qərəzsiz olaraq seçə bilməsini, dəqiq məlumatlara ümumi çıxışının olmasını, mövcud məlumatları nəzərdən keçirə bilməsini və audit tapşırığını tamamlamaq üçün kifayət qədər vaxtının olmasının nəzərdən keçirilməsi daxildir.
- 87) Audit qrupu auditini peşə standartlarına uyğun olaraq yerinə yetirmək üçün zəruri kollektiv səriştə, bilik, bacarıq və təcrübəyə malik olan şəxslərdən ibarət olur.

Auditin predmetindən asılı olaraq bura aşağıdakılar daxil edilə bilər:

- a) Məlumatların toplanması/təhlili ilə bağlı bacarıqları və audit bacarıqları.
- b) Qanunla müəyyən edilən səlahiyyət.
- c) Auditin aparılmasına dair anlayış və praktiki təcrübə.

- d) Tətbiq olunan standartlar və səlahiyyətlər haqqında məlumat.
 - e) Audit olunan təşkilatın əməliyyatlarının və müəssisənin növünün və auditi həyata keçirilmiş əməliyyatlar üzrə müvafiq təcrübə anlayışı.
 - f) Peşəkar mühakimə yürütmək qabiliyyəti və təcrübəsi.
 - g) Tapşırığın şəraitlərinə uyğun auditor hesabatının hazırlanması.
- 88) AAQ audit prosesinin müxtəlif mərhələlərində lazım olduqda mövcud olan kifayət, yetərli bacarıqları olan resursları təyin etməlidir. Audit qrupu və ya AAQ daxilində xüsusi texniki vərdişlər, üsullar və ya bacarıqlar mövcud olmadığı hallarda kənar ekspertlərdən müxtəlif yollarla, məsələn, müvafiq biliyin təmin edilməsi və ya xüsusi işin aparılması üçün istifadə edilə bilər. Kənar təcrübəyə ehtiyac olduğu təqdirdə, AAQ ekspertlərin zəruri müstəqilliyə, səriştəyə, bacarıq və obyektivliyə malik olmasını qiymətləndirir. AAQ həmçinin onların işinin auditin məqsədləri üçün yetərli olub-olmamasını müəyyən edir. Auditi AAQ-ın adından kənar ekspertlərin həyata keçirilməsinə baxmayaraq, AAQ nəticələrin formalaşdırılmasına cavabdehdir

SƏNƏDLƏŞDİRMƏ

Tələb

- 89) **Auditor, yerinə yetirilmiş işlərin, əldə edilmiş sübutların və nəticələrin aydın başa düşülməsini təmin etmək üçün kifayət qədər təfərrüatlı olan audit sənədlərini hazırlamalıdır. Auditor audit sənədlərini vaxtında hazırlamalı, onu audit müddətində son məlumatlarla təzələməli və audit hesabatının verildiyi tarixdən əvvəl audit təsbitlərini əsaslandırılan sübutların sənədləşdirilməsini tamamlamalıdır**

İzahat

- 90) Auditin sənədləşdirilməsinin məqsədi həm icra edilən işlə bağlı şəffaflığın artırılması, həm də auditlə əvvəlcədən əlaqəsi olmayan bir təcrübəli auditorun audit zamanı yaranan əhəmiyyətli məsələləri, nəticələri və rəyləri, habelə həmin nəticələr/rəylər əldə edilərkən yürüdülmüş əhəmiyyətli peşəkar mühakimələri başa düşməsinə imkan yaratmaqdır. Sənədləşdirmələrə müvafiq hallarda aşağıdakılar daxildir:
- a) Audit predmetinin izahı
 - b) Risklərin qiymətləndirilməsi, audit strategiyası, planı və əlaqəli sənədlər.
 - c) Tətbiq olunan üsullar, auditin əhatə etdiyi müddət və əhatə sahəsi.
 - d) Audit prosedurlarının mahiyyəti, müddəti və əhatə dairəsi.
 - e) Həyata keçirilmiş audit prosedurlarının nəticələri və əldə edilmiş audit sübutları.

- f) Təsbitləri, nəticələri/rəyləri və tövsiyələri formalaşdıran audit sübutlarının qiymətləndirilməsi.
 - g) Audit prosesində yürüdülmüş mühakimələr, o cümlədən peşəkar məsləhətləşmələr və onları əsaslandırılan fikirlər.
 - h) Audit olunan təşkilatın məlumatlandırılması və əks əlaqə.
 - i) Nəzarət yoxlamaları və görülmüş digər keyfiyyət nəzarət tədbirləri.
- 91) Sənədləşdirmə auditorun auditin məqsədini, predmetini, meyarları və əhatə sahəsini,¹⁰ habelə müəyyən bir təhlil metodunun seçilməsinin səbəblərini necə müəyyənləşdirdiyini müəyyən etmək üçün yetərli olmalıdır. Bu məqsədlə, tapıntılar və onları təsdiqləyən sübutlar arasında aydın və birbaşa əlaqə yaratmaq üçün sənədləşmələrin təşkil edilməsi lazımdır.
- 92) Xüsusilə auditin planlaşdırma mərhələsi ilə bağlı olaraq auditor tərəfindən saxlanılan sənədlərə aşağıdakılar daxil olmalıdır:
- a) Audit olunacaq müəssisəni və mühitini öyrənmək üçün lazım olan, riskin qiymətləndirilməsinə imkan yaradan məlumat.
 - b) Audit predmetinin əhəmiyyətliliyinin qiymətləndirilməsi.
 - c) Audit sübutunun mümkün mənbələrinin müəyyən edilməsi.
- 93) Auditor audit sənədlərinin məxfiliyinin və təhlükəsiz saxlanmasının təmin edilməsi üçün lazımı prosedurları qəbul etməlidir və bu sənədləri sənədlərin saxlanmasına dair hüquqi, tənzimləyici, inzibati və peşəkar tələblərə riayət etmək və auditin nəticələrinin izlənilməsinə imkan yaratmaq üçün kifayət qədər müddətdə saxlamalıdır.
- 94) Verilmiş əsas qərarların sənədləşdirilməsi auditorun müstəqilliyini və qərəzsizliyini təhlil etmək üçün vacibdir. Həssas məsələlərin mövcudluğu müəyyən bir təsbitlər planını seçməkdə və ya müəyyən bir qərar qəbul etməkdə auditor tərəfindən nəzərdən keçirilmiş müvafiq faktların sənədləşdirilməsini tələb edir. Beləliklə, tədbirlər və qərarlar əsaslı və şəffafdır.
- 95) Qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik AAQ-lar baxımından şəxsi məsuliyyət ilə bağlı təklifləri təmin edən sənədləşdirmə bu peşə standartının əhatə sahəsinə daxil deyil.

MƏLUMATLANDIRMA

Tələb

¹⁰ Audit yoxlamalarının auditor tərəfindən düzgün aparılması üçün imkan yaratmaq məqsədilə əhatə sahəsi məsələlərin dairəsini məhdudlaşdırmalıdır

- 96) **Auditor audit prosesi zamanı audit olunan təşkilat və ali rəhbərliyi effektiv məlumatlandırma mexanizminə malik olmalıdır.**

İzahat

- 97) Audit olunan təşkilata yazılı şəkildə göndərilən məsələlər aşağıdakıları əhatə edə bilər: auditin predmeti, audit meyarları, əminlik səviyyəsi, auditin keçirilməsi üçün müddət və auditə daxil ediləcək dövlət müəssisələri, təşkilatları və/və ya proqramları, yeni tapşırıq şərtlərinin təsdiqlənməsi. Bu məsələləri haqqında məlumatlandırma audit prosesinin və audit olunan təşkilatların əməliyyatların anlaşılmasına nail olmaqda kömək edə bilər.
- 98) Audit prosesində idarəetmə prosesinə ali rəhbərliyin məlumatlandırılma forması şəraitə uyğunlaşdırılmalıdır. Auditor məlumatlandırmanın müddətini və onların yazılı şəkildə və ya şifahi olmasını nəzərə alır.

Tələb

- 99) **Əhəmiyyətli uyğunsuzluq halları haqqında rəhbərliyin müvafiq səviyyəsinə və (müvafiq hallarda) ali rəhbərliyə məlumat verilməlidir. Audit olunan təşkilat ilə birbaşa bağlı olan və audiddən irəli gələn digər əhəmiyyətli məsələlər barəsində də məlumat verilməlidir.**

İzahat

- 100) Auditor hesabatında əhəmiyyətli hesab edilməmiş və ya daxil edilməsini tələb etməyən təsbitlər audit zamanı rəhbərliyə göndərilə bilər. Bu cür təsbitlər haqqında məlumatvermə audit olunan təşkilata uyğunsuzluq hallarının aradan qaldırılması və gələcəkdə oxşar vəziyyətlərin qarşısının alınmasına kömək edə bilər.

PLANLAŞDIRILMASI**PROSESİ İLƏ****BAĞLI TƏLƏBLƏR****NƏZƏRDƏ TUTULAN İSTİFADƏÇİLƏR VƏ CAVABDEH TƏRƏFİN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİ**Tələb

- 101) Auditor, nəzərdə tutulan istifadəçiləri və cavabdeh tərəfi müəyyən etməli, auditin aparılması ilə bağlı onların vəzifələrini nəzərə almalı və nəticələri müvafiq olaraq təqdim etməlidir.**

İzahat

- 102) Nəzərdə tutulan istifadəçi(lər) auditor tərəfindən uyğunluq auditi hesabatının hazırlandığı şəxslərdir. Nəzərdə tutulan istifadəçi(lər) qanunvericilik və ya nəzarət orqanları, ali rəhbərlik, dövlət prokuroru, mətbuat və ya ümumi ictimaiyyət ola bilər. Cavabdeh tərəf auditin predmetinə görə məsuliyyət daşıyır və müvafiq olaraq auditin predmetidir.
- 103) Auditin planlaşdıran zaman auditor nəzərdə tutulmuş istifadəçinin(lərin) ehtiyaclarına əsaslanaraq əhəmiyyətliliyi seçir.
- 104) Cavabdeh tərəfin müəyyən edilməsi audit meyarlarını müəyyənləşdirərkən vacibdir. Cavabdeh tərəf, məsələn, qanunlar, normativ hüquqi aktlar, büdcə qanunvericiliyi və maliyyə qaydalarından yaranan meyarlara riayət etməlidir. Auditin predmetindən asılı olaraq auditor müvafiq audit meyarlarını seçir. Auditor audit prosesində də bir neçə dəfə cavabdeh tərəfi məlumatlandırmalıdır.

- 105) Təmin ediləcək əminlik səviyyəsini və bu əminlik haqqında necə məlumat veriləcəyini müəyyənləşdirərkən auditor nəzərdə tutulan istifadəçiləri və onların ehtiyaclarını müəyyən etməlidir.
- 106) Bəzi audit predmetləri üçün birdən çox cavabdeh tərəfi daxil etmək münasib ola bilər. Bu, məsələn, birdən çox müəssisənin büdcənin icrasına cəlb olunduğu zaman baş verə bilər. Belə hallarda nəzərdə tutulan istifadəçilərin sayı da arta bilər.

AUDİT PREDMETİNİN VƏ MÜVAFIQ AUDİT MEYARLARININ MÜƏYYƏN EDİLMƏSİ

Tələb

- 107) AAQ uyğunluq auditinin əhatə dairəsini seçmək üçün müstəqilliyə malik olduğu hallarda auditor meyarlar üzrə ölçüləcək və ya qiymətləndiriləcək audit predmetini müəyyən etməlidir.**

İzahat

- 108) Müəyyən edilmiş audit sahələrinə əsaslanaraq (İstinad: Abzas 67), auditor auditin predmetini müəyyən edir.
- 109) Auditin predmetinin müəyyən edilməsi və müvafiq audit meyarlarına uyğunluğunun qiymətləndirilməsi mümkün olmalıdır. Onun xüsusiyyəti elə olmalıdır ki, auditor lazımı əminlik səviyyəsi ilə nəticə çıxara bilsin. Bu auditin nəticəsini və ya rəyini əsaslandırmaq üçün yetərli və müvafiq audit sübutlarını toplamaq deməkdir.

Tələb

- 110) AAQ uyğunluq auditinin əhatə dairəsini seçmək üçün müstəqilliyə malik olduğu hallarda auditor audit predmetinə dair nəticə/rəy formalaşdırmaq üçün əsas təmin etmək məqsədilə auditdən əvvəl müvafiq audit meyarını müəyyən etməlidir.**

İzahat

- 111) Auditin predmeti və audit meyarları bir-birinə bağlıdır və ardıcıldır. Buna görə, müvafiq audit meyarlarının müəyyən edilməsi təkrarlanan prosesdir.
- 112) Auditin predmetinin auditini keçirən zaman, auditor müvafiq audit meyarlarının mövcud olmasına əmin olmalıdır.
- 113) Auditin predmeti və müvafiq audit meyarları artıq AAQ və ya milli qanunvericiliyin mandatı ilə müəyyən edilə bilər.¹¹ Təsdiqləmə tapşırığında

¹¹ Müvafiq audit meyarları milli məclis və s. kimi qanunverici orqanların qəbul etdiyi qanunlar kimi müəyyən edilmiş əsas qanunlardan irəli gəlir. Onlara uyğun olaraq qəbul edilmiş qanunlar əsas qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydada səlahiyyət

audit meyarları audit predmeti olan məlumatı təqdim etməklə dolayısı ilə verilir. Bu hallarda auditor cavabdeh tərəfin audit predmeti olan məlumatda dolayısı ilə verdiyi meyarların düzgünlüyünə dair nəticələr çıxarmaq üçün müvafiq audit meyarlarını müəyyən etməlidir.

114) Hüquqi meyarlar aşağıdakılardan yarana bilər:

- a) Qaydalar və normativ hüquqi aktlar.
- b) Beynəlxalq müqavilələr və digər sazişlər.
- c) Davranış kodeksləri.

115) Uyğunluq audit qanunilik və ya düzgünlük ilə bağlı ola bilər (sağlam maliyyə idarəetməsi və dövlət vəzifəli şəxslərin davranışını tənzimləyən ümumi prinsiplərə riayət). Qanunilik uyğunluqda əsas diqqət mərkəzində olsa da, maliyyə idarəçiliyi və dövlət vəzifəli şəxslərin davranışı ilə bağlı müəyyən gözləntilər olan dövlət sektoru konteksti nəzərə alınaraq, düzgünlük də uyğun ola bilər. AAQ-ın mandatından asılı olaraq, ümumi qəbul edilmiş prinsiplərə və dövlət vəzifəli şəxslərin davranışını tənzimləyən ənənəvi qabaqcıl praktikaya uyğunluğunu da auditlə əhatə oluna bilər (düzgünlük)¹². Düzgünlük üzrə uyğunluq auditini keçirmək üçün müvafiq audit meyarları ya ümumi qəbul edilmiş prinsiplər və ya milli və ya beynəlxalq qabaqcıl təcrübə olacaqdır. Bəzi hallarda onlar şübhəsiz, gizli və ya qanunların əsas prinsiplərinə əsaslanırlar¹³. Bu, AAQ-lara düzgünlük üzrə auditdə öz ölkələrinə aid olan meyarları qəbul etmək üçün kifayət qədər çevikliyi təmin edəcəkdir.

116) Müvafiq düzgünlük meyarları aşağıdakılardan yarana bilər:

- a) Effektiv və səmərəli daxili nəzarət sistemində uyğunluq kimi dövlət maliyyə idarəçiliyinin gözləntiləri.
- b) Malların istifadəsi və ya xidmətlərin və işlərin keyfiyyəti ilə əlaqədar benefisiarların gözləntiləri.
- c) Dövlət fondlarının və insan resurslarının şəffaf və qərəzsiz istifadəsinə dair tələblər.

117) Müvafiq audit meyarlarının əldə edilməsi üçün bəzi hallarda qanunlar və normativ hüquqi aktlar əlavə olaraq şərh edilməlidir. Ziddiyyətli müddəalar mövcud olduqda və ya müvafiq qanunun, normativ hüquqi aktın və digər

verilmiş orqanlar tərəfindən qəbul edilmiş qanunlar kimi müəyyən edilə bilər. Audit meyarları həmçinin Konstitusiyadan, beynəlxalq müqavilələrdən, o cümlədən, digərləri arasında, beynəlxalq və ya dövlətlərarası təşkilatların yaradılmasına dair müqavilələrdən, məcburi maliyyə və ya büdcə məzmunlu müqavilələrdən, beynəlxalq və ya dövlətlərarası təşkilatların səlahiyyətli orqanları tərəfindən buraxılmış, hər bir üzv dövlətin hüquq qaydasında bilavasitə və məcburi xarakterli hüquq normalarından, Konstitusiyasına, o cümlədən Konstitusiyanın büdcə qanunlarına, illik büdcə qanunlarına, dövlət idarəetməsində, dövlət idarəçiliyində, dövlət satınalmalarında, maraqların toqquşmasında, dövlət vəsaitlərinin və dövlət aktivlərinin mühafizəsində, fırıldaqçılığın və korrupsiyanın qarşısının alınmasında və aşkar edilməsində maliyyə ilə bağlı təsiri olan digər qanunlar, normativ hüquqi aktlara uyğun olaraq hər bir dövlətin səlahiyyətli orqanları tərəfindən buraxılmış qanun və normativ hüquqi aktlardan irəli gəlir. Onlar Konstitusiyadan və bu məhkəmələrə səlahiyyət verən beynəlxalq müqavilələrdən irəli gələn beynəlxalq, dövlətlərarası və ya milli məhkəmələr tərəfindən qəbul edilən nüfuzlu qərarları da daxil edə bilərlər. Nəhayət, onlar həmçinin qanunvericilik aktları, qaydalar, normativ hüquqi aktlar, xüsusiyyətlər və əmrlər, hökumət və ya nazirliklərin sərəncamları, göstərişləri və razılaşdırılmış şərtlərdən ibarət ola bilər

¹² ISSAI 400/13.

¹³ ISSAI 400/32.

rəhbər sənədlərin düzgün şərh edilməsinə dair şübhə yaranarsa, auditor tərəfindən qanunvericiliyin hazırlanmasında nəzərdə tutulan niyyətlərin və obyektlərin nəzərə alınması üçün və ya qanunvericiliyə görə məsul olan xüsusi quruma müraciət etmək faydalı ola bilər. Auditor məhkəmə orqanları tərəfindən əvvəllər qəbul edilmiş müvafiq qərarları da nəzərdən keçirə bilər.

118) Müvafiq audit meyarları qanunilik və ya düzgünlük ola bilər və aşağıdakı xüsusiyyətlərə malik ola bilər:

I) Uyğunluq: müvafiq meyarlar nəzərdə tutulan istifadəçinin (istifadəçilərin) qərar qəbul etməsinə kömək edən audit predmeti olan məlumatların əldə edilməsinə səbəb olur.

II) Tamlıq: meyarlara uyğun olaraq hazırlanmış audit predmeti olan məlumatları nəzərdə tutulan istifadəçinin (istifadəçilərin) həmin audit predmeti olan məlumatlara əsasən qəbul etdiyi qərarlarına təsir göstərə biləcəyi məntiqlə ehtimal edilə bilən müvafiq amillər buraxılmadıqda tam hesab olunur.

III) Etibarlılıq: etibarlı meyarlar, eyni şəraitlərdə digər auditor tərəfindən eyni şəkildə istifadə edildikdə və araşdırıldıqda uyğun gələn nəticələrə səbəb olur.

IV) Qərəzsizlik: Neytral meyarlar nəticəsində tapşırıqın şəraitlərində müvafiq olaraq qərəzsiz, audit predmeti olan məlumatlar əldə edilir.

V) Anlaşıma: Anlaşılan meyarlar nəticəsində nəzərdə tutulan istifadəçi(lər) tərəfindən başa düşülə bilən, audit predmeti olan məlumatlar əldə edilir.

VI) Faydalılıq: Faydalı meyarlar istifadəçinin məlumat ehtiyaclarına cavab verən nəticələrə və təsbitlərin olmasına səbəb olur.

VII) Müqayisə oluna bilmə: Müqayisə oluna bilən meyarlar digər oxşar orqanların və ya fəaliyyətlərin Uyğunluq Auditində və audit olunan təşkilatın əvvəlki Uyğunluq Auditində istifadə olunanlarla uyğun gəlir.

VIII) Məqbulluq: Məqbul meyarlar sahə üzrə müstəqil ekspertlərin, audit olunan təşkilatların, qanunverici orqanlarının, mətbuatın və ümumi ictimaiyyətin bir qayda olaraq razı olduqları meyarlardır.

IX) Mövcudluq: Meyarları nəzərdə tutulan istifadəçilərin istifadəsinə elə verilir ki, onlar aparılmış auditin mahiyyətini və auditor hesabatının əsaslandırılmasını başa düşsünlər.

119) Yuxarıda qeyd olunan xüsusiyyətlərə əsasən müvafiq meyar müəyyən olunduqdan sonra əhəmiyyətli nəticələrə nail olmaq üçün hər bir auditin xüsusi şəraitləri üçün müvafiq şəkildə tətbiq edilməlidir.

120) Auditi həyata keçirən zaman auditor planlaşdırma mərhələsində müəyyən edilmiş meyarlardan başqa digər müvafiq audit meyarlarının pozulma

hallarına rast gəlidiyi halda bu pozuntular barədə hesabat vermək auditorun vəzifəsidir.

ƏMİNLİK SƏVİYYƏSİNİN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİ

Tələb

- 121) AAQ-ın mandatından, audit predmetinin xüsusiyyətlərindən və nəzərdə tutulan istifadəçinin (istifadəçilərin) ehtiyaclarından asılı olaraq auditor auditin kafi və ya məhdud əminliyi təmin edə bilməsi ilə bağlı qərar verməlidir.**

İzahat

- 122) Əminlik səviyyəsini qiymətləndirərkən auditor nəzərdə tutulan istifadəçilərin ehtiyaclarını nəzərə alır. Bunu etmək üçün nəzərdə tutulan istifadəçilərlə və ya ali rəhbərliklə ünsiyyət qurmaq olar. Əminlik səviyyəsini müəyyənləşdirilməsində auditora dəstək vermək üçün qanunvericilikdə ümumi qəbul edilmiş praktikalar ola bilər.
- 123) Kafi əminliyin təmin edilməsi üçün audit daha geniş olmalıdır (İstinad: Abzas 34).
- 124) Bəzi AAQ-ların səlahiyyətlərində əminlik səviyyəsini müəyyən edən tələblər var.

ƏHƏMİYYƏTLİLİYİN MÜƏYYƏN EDİLMƏSİ

Tələb

- 125) Auditor auditin layihələndirilməsinə əsas formalaşdırmaq üçün əhəmiyyətliliyi müəyyən etməlidir və audit prosesi zamanı onu yenidən qiymətləndirməlidir.**

İzahat

- 126) Əhəmiyyətlilik nəzərdə tutulan istifadəçilərin qiymətləndirilən ehtiyaclarını əks etdirir (İst: Abzas 64) və bu ehtiyaclar auditin planlaşdırılması zamanı müəyyən edilməlidir. Seçilmiş audit predmetinə əsasən əhəmiyyətlilik nəzərdə tutulan istifadəçilərin qərarlarına təsir göstərə biləcək uyğunsuzluq səviyyəsini müəyyən edilməsi ilə müəyyən edilir. Əhəmiyyətliliyi müəyyənləşdirərkən auditor qanunverici orqanların diqqət yetirdiyi, ictimai maraqlara və ya gözləntilərin, tələbatların və əhəmiyyətli dövlət maliyyələşməsinin, eləcə də fırıldaqçılığın xüsusi sahələrinə diqqət yetirir.¹⁴

- 127) Əhəmiyyətlik konsepsiyası mahiyyəti, konteksti və dəyəri ehtiva edir. Əhəmiyyətlikdə auditin xüsusi predmetinin təsir etdiyi şəxslərin və ya təşkilatların sayı və ya məbləğdən asılı olmayaraq pul məbləğləri, habelə ictimai vəsaitlərin sui-istifadəsi kimi kəmiyyət amillərinə diqqət yetirilə bilər. Əhəmiyyətlik daha çox dəyər baxımından nəzərə alınır, lakin maddəyə və ya bir qrup maddələrə xas olan xüsusiyyətlər də məsələni əhəmiyyətli (keyfiyyət faktorları) edə bilər.
- 128) Əhəmiyyətlik auditor tərəfindən auditin planlaşdırılması və aparılmasında, uyğunsuzluq hallarının təsirinin qiymətləndirilməsində tətbiq edilir. Planlaşdırma mərhələsində əhəmiyyətliliyin qiymətləndirilməsi nəzərdə tutulan istifadəçilər üçün vacib olan auditlə bağlı suallarını müəyyən etməyə auditora kömək edir. Auditin aparılmasında auditor icra olunacaq audit prosedurlarının dərəcəsinin müəyyən edilməsində və audit sübutlarının qiymətləndirilməsində əhəmiyyətliliyi istifadə edir. Auditin qiymətləndirilməsində və nəticələrinin əldə edilməsində auditor auditin əhatə sahəsini qiymətləndirmək üçün əhəmiyyətliliyi istifadə edir və nəticəyə / rəyə təsirini müəyyən etmək üçün uyğunsuzluq səviyyəsini müəyyən edir.
- 129) Kəmiyyət əhəmiyyətliliyi seçilmiş müqayisə bazasına faiz tətbiq etməklə başlanğıc nöqtə kimi tətbiq edilir (İst: Abzas 186). Bu, peşəkar mühakimənin tətbiq edilməsini nəzərdə tutur və auditorun mühakiməsinə əsasən məlumatın istifadəçiləri tərəfindən əhəmiyyətli hesab ediləcəyi daha çox ehtimal edilən tədbirləri əks etdirir. Kəmiyyət əhəmiyyətliliyi əsasən təsdiqləmə tapşırığında istifadə olunur. Belə tapşırıqları yerinə yetirərkən auditor hesabların istifadəçiləri üçün daha vacib olan, yaxud mahiyyətə və ya kontekstə görə əhəmiyyətli olan uyğunsuzluq riski daha yüksək olan əməliyyatların kateqoriyaları və ya hesab qalıqları üçün ayrı-ayrı əhəmiyyətlik səviyyələrini seçə bilər.
- 130) Bəzi hallarda keyfiyyət amilləri kəmiyyət amillərdən daha vacibdir. İctimaiyyətin gözləntiləri və ictimai maraq auditorun əhəmiyyətliliyi müəyyənləşdirməsinə təsir edə bilən keyfiyyət amillərinin nümunələridir. Qanunverici orqanın icazəsi ilə ayrılmış məbləğlərin həddən artıq xərclənməsi və ya icazə verilmiş vəsait ayırmalarında nəzərdə tutulmayan yeni xidmətin tətbiqi uyğunsuzluq halları ola bilər, lakin onların mahiyyətinə görə audit olunan qurum bu barədə məlumatlandırıla bilər.

MÜƏSSISƏNİN VƏ ONUN MÜHİTİNİN, O CÜMLƏDƏN DAXİLİ NƏZARƏTİN ÖYRƏNİLMƏSİ

Tələb

- 131) Auditor auditin effektiv planlaşdırılması və keçirilməsinə imkan vermək üçün audit olunan təşkilat və onun mühitini, o cümlədən təşkilatın daxili nəzarətini öyrənməlidir.**

İzahat

- 132) Auditor müəssisə və onun mühitini, habelə bunların audit predmetinə və audit predmeti olan məlumatlara necə təsir edə biləcəyini anlamalıdır.
- 133) Təşkilatı və onun mühitini başa düşmək üçün auditor müvafiq biznes, qanun və normativ hüquqi aktlar, digər kənar amillər, təşkilatın əməliyyatlarının xüsusiyyətləri, idarəetmənin təşkili, məqsədləri ya strategiyaları və ya fəaliyyət göstəricilərini nəzərə ala bilər. Bu anlayış audit strategiyasında sənədləşdirilə bilər.
- 134) Auditor təşkilatın auditlə bağlı daxili nəzarətini öyrənməlidir. Auditin predmeti müəyyən olunduqda auditor, audit predmeti olan məlumatlarda meyarlara uyğunsuzluq və ya əhəmiyyətli təhriflər riskini azaltmaq üçün mövcud daxili nəzarət vasitələrini müəyyənləşdirir. Peşəkar mühakimə tətbiq edərək, auditor nəzarətin auditlə əlaqəli olub-olmadığı barədə qərar qəbul edir.
- 135) Daxili nəzarət sistemi audit olunan təşkilatın meyarlara uyğunsuzluq risklərinə müvafiq cavab verməsinə kömək edən siyasət, struktur, prosedur, proses və tapşırıqlardan ibarətdir. Effektiv sistem audit olunan təşkilatın aktivlərini qoruya, daxili və xarici hesabatverməni asanlaşdırır və audit olunan təşkilata müvafiq rəhbər sənədlərin tələblərinə riayət etməyə kömək edə bilər. Auditor daxili nəzarət sisteminin bütün komponentləri: nəzarət mühiti, müəssisənin riski qiymətləndirmə prosesi, informasiya sistemi, audite aid olan nəzarət fəaliyyəti və auditlə bağlı nəzarətin monitorinqini öyrənməlidir.
- 136) Daxili nəzarəti öyrənmək üçün audit olunan təşkilatın məlumat verməsini və dürüslüyün və etik dəyərlərin tətbiq edilməsini, səriştəliliyə sadıqlığının, ali rəhbərliyin iştirakının, rəhbərliyin prinsiplərinin və fəaliyyət tərzinin, təşkilatı strukturunun, daxili audit fəaliyyətinin mövcudluğunun və səviyyəsinin, səlahiyyət və məsuliyyətin təyin edilməsini, habelə insan resursları ilə bağlı siyasətinin və təcrübələrin nəzərdən keçirilməsi müvafiq ola bilər.

AUDİT STRATEGİYASI VƏ AUDİT PLANI

Tələb

- 137) Auditor tapşırığın şəraitinə münasib olan auditor hesabatlarını hazırlamaq üçün auditin necə aparılacağını, bunun üçün zəruri resursları və audit üçün vaxt cədvəlini birlikdə təsvir edən audit strategiyası və audit planını hazırlamalı və sənədləşdirməlidir.**

İzahat

- 138) Audit strategiyası auditin icra edilməsini mümkün olub-olmadığının həll etmək üçün əsasdır. Audit strategiyası nə deyiləcəyini, audit planı isə necə ediləcəyini təsvir edir.

- 139) Audit strategiyasının məqsədi ümumi qərarları sənədləşdirmək/ layihələndirməkdir və aşağıdakıları ehtiva edə bilər:
- a) AAQ-ın mandatını nəzərə alaraq auditin məqsədi, predmeti, əhatə sahəsi, meyarlar və uyğunluq auditinin digər xüsusiyyətləri.
 - b) Tapşırıq növü (təsdiqləmə və ya birbaşa hesabatvermə tapşırığı).
 - c) Təmin ediləcək əminlik səviyyəsi.
 - d) Audit qrupunun tərkibi və iş bölgüsü, o cümlədən ekspertlərə olan tələbat və keyfiyyətə nəzarətin tarixləri.
 - e) Audit olunan təşkilat və/və ya ali rəhbərliyin məlumatlandırılması.
 - f) Hesabatvermə məsuliyyətləri, habelə kimə, necə və hansı formada hesabatın verilməsi.
 - g) Auditin əhatə etdiyi müəssisələr.
 - h) Əhəmiyyətliyin qiymətləndirilməsi.
- 140) Auditor uyğunluq auditini üçün audit planı hazırlayır. Audit strategiyası audit planına daxil etmək vacibdir. Audit planına aşağıdakılar daxil ola bilər:
- a) Planlaşdırılan audit prosedurlarının mahiyyəti, müddəti və miqyası, habelə yerinə yetirilmə vaxtı.
 - b) Audit üçün müvafiq risklərin və daxili nəzarət vasitələrinin qiymətləndirilməsi.
 - c) Riskə cavab olaraq nəzərdə tutulmuş audit prosedurları.
 - d) Audit zamanı toplanacaq potensial audit sübutları.
- 141) Auditor audit zamanı audit strategiyası və audit planını zəruri hallarda yeniləyir.
- 142) Uyğunluq auditini planlaşdıran və keçirən zaman qanunvericilik səlahiyyətlərə malik AAQ-lardakı auditor aşağıdakıları nəzərə ala bilər:
- a) Uyğunsuzluq faktlarına görə məsuliyyətə cəlb oluna bilən şəxs(lər)i müəyyən etmək.
 - b) Müvafiq köhnəlik müddətini nəzərə almaq.
 - c) Uyğunsuzluq faktlarına görə şəxsi məsuliyyəti qeyri-qanuni hərəkətlərə (şübhəli bilinən fırıldaqçılıq) görə məsuliyyətdən ayırmaq.
- 143) Bəzi hüquqi aktlarda uyğunluq auditini maliyyə hesabatlarının auditinin tərkib hissəsi kimi həyata keçirilə bilər. Auditor uyğunluq auditini üçün audit strategiyasını, audit planını və audit prosedurlarını maliyyə hesabatlarının auditini üçün zəruri olanlara daxil etməyi səmərəli hesab edə bilər.

**AUDİT SÜBUTU ƏLDƏ
ETMƏK) ÜÇÜN AUDİT PROSEDURLARININ HƏYATA
KEÇİRİLMƏSİ İLƏ BAĞLI
TƏLƏBLƏR**

YETƏRLİ VƏ MÜVAFIQ AUDİT SÜBUTU

Tələb

- 144) Auditor seçilmiş əminlik səviyyəsinə uyğun nəticə formalaşdırmaq məqsədilə yetərli və müvafiq audit sübutu əldə etmək üçün prosedurları planlaşdırmalı və həyata keçirməlidir.**

İzahat

- 145) Lazımi audit sübutunun mahiyyəti və mənbələri istənilən əminlik səviyyəsinə, meyarlara, əhəmiyyətliyi, auditin predmetinə və auditin əhatə sahəsinə görə müəyyənləşdirilməlidir.
- 146) Yetərli audit sübutu əminlik səviyyəsinə dair qərarla bağlıdır. Kafi əminliklə nəticə çıxarmaq üçün auditor, məhdud əminlik tapşırığındakından daha çox

sübut əldə etməlidir. Audit sübutlarının mahiyyəti iki növ audit üçün də fərqlidir. Məhdud əminlik tapşırıqları üçün audit sübutları əsasən analitik prosedurlar və təftiştir, halbuki kafi əminlik tapşırıqları üçün auditor adətən bütün audit üsullarını yerinə yetirməlidir (İst: Abzas 160).

- 147) Yetərlik, audit nəticələrini və təsbitlərini əsaslandırmaq üçün lazım olan sübutun miqdarının ölçüsüdür. Sübutların yetərliyini qiymətləndirərkən auditor məlumatı olan şəxsi təsbitlərin məqbul olduğuna inandırmaq üçün kifayət qədər sübutların əldə edilməsini müəyyənləşdirməlidir.
- 148) Müvafiqlik sübutun keyfiyyətinin ölçüsüdür, o, münasibliyi, etibarlılığı və inamı ehtiva edir. Münasiblik sübutların əks etdirilən məsələ ilə bağlı məntiqi əlaqələrinin və vacibliyinin dərəcəsinə aiddir. Etibarlılıq, sübutların qiymətləndirilənlərin ölçülməsi üçün nə dərəcədə mənə kəsb etməsinə və ya məqsədəuyğun əsas olmasına, başqa sözlə, etibarlılıq, sübutların təqdim etməsi nəzərdə tutulan məsələlərin nə dərəcədə təqdim etməsinə aiddir. İnam audit sübutlarının nə dərəcədə şəffaf və təkrarlanan bir üsulla toplandığı və təqdim olunduğunu ifadə edir.
- 149) Auditor qiymətləndirilmiş risklərə müvafiq cavab tədbirlərini planlaşdırmalıdır. Qiymətləndirilmiş risklərə cavab tədbirləri risklərin aradan qaldırılması üçün audit prosedurlarının, məsələn, mahiyyəti üzrə yoxlama prosedurlarının və nəzarət vasitələrinin testlərinin layihələndirilməsini ehtiva edir. Mahiyyəti üzrə yoxlama prosedurları təcridatlı testləri və analitik prosedurları ehtiva edir. Auditor nəzarətin istismar effektivliyinə güvənmək niyyətində olduqda, əhəmiyyətli prosedurların mahiyyətini, müddətini və miqyasını, habelə mahiyyəti üzrə yoxlama prosedurlarının miqyasını müəyyən edərkən nəzarət vasitələrinin effektiv olmasına dair sübut əldə etməlidir. Audit predmeti ilə əlaqəli əsas nəzarət vasitələrinin layihələndirilməsi və həyata keçirilməsi yetərli kimi qiymətləndirilə bilər.
- 150) Sübut toplama prosesi auditorun nəticə və ya rəyini əsaslandırmaq üçün razılaşdırılmış əminlik səviyyəsini dəstəkləyən yetərli və müvafiq audit sübutunun mövcud olmasından əmin olanadək davam edir.
- 151) Tələb olunan sübutların miqdarı audit riskindən (risk nə qədər yüksək olarsa, o qədər çox sübut tələb edilə bilər) və bu sübutların keyfiyyətindən (keyfiyyətin nə qədər yüksək olarsa, o qədər az sübut tələb oluna bilər), eyni zamanda auditorun qiymətləndirdiyi sübut həcmi yalnız audit sübutlarının miqdarından və keyfiyyətindən deyil, auditin xüsusiyyətlərindən də asılıdır. Sübutların yetərliyi və müvafiqliyi bir-biri ilə əlaqəlidir.
- 152) Yalnız daha çox sübut əldə etməsi onun pis keyfiyyətini kompensasiya etmir. Sübutun etibarlılığına onun mənbəyi və mahiyyəti təsir edir və o, əldə edildiyi xüsusi şəraitdən asılıdır. Auditor audit sübutu qismində istifadə olunacaq məlumatların həm müvafiqliyini, həm də etibarlılığını nəzərdən keçirir.

Tələb

- 153) Qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik AAQ-ın auditoru uyğunsuzluq/qanunsuz hərəkətlərə görə məsuliyyətə cəlb oluna bilən dövlət rəsmilərinin öhdəliyi ilə bağlı yetərli və müvafiq audit sübutu əldə etmək üçün prosedurları həyata keçirməlidir.**

İzahat

- 154) Auditin planlaşdırılması və keçirilməsində qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik AAQ-ın auditoru uyğunsuzluq/qanunsuz hərəkətlərə görə məsuliyyətə cəlb olunacaq dövlət rəsmilərinin öhdəliyi ilə bağlı yetərli və müvafiq audit sübutu əldə etmək üçün prosedurları həyata keçirməlidir.
- 155) Sübutun toplanması prosesi qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik AAQ-ın auditoru uyğunsuzluq hallarına görə məsuliyyət daşıyan şəxslərin dövlət vəsaitlərinin hər hansı itkisi, sui-istifadəsi və ya boş yerə xərclənməsinə görə cavabdeh olub-olmamasına və vəzifələrindən sui-istifadə etmələrinə görə vəzifədən azad edilməsi tələb olunub-olunmadığına dair auditor rəyi üçün əsas ola biləcək yetərli və müvafiq audit sübutunun toplanmasına kimi davam edir.
- 156) Qanunvericilik səlahiyyətlərə malik AAQ-da auditor öz peşəkar mühakiməsinə əsaslanaraq, dövlət vəzifəli şəxsin uyğunsuzluq hərəkətinə görə şəxsən məsuliyyətə cəlb edilə biləcəyi ilə bağlı yetərli və müvafiq sübutların olmasını qiymətləndirir.
- 157) Dövlət vəzifəli şəxsin uyğunsuzluq hərəkətlərinə görə məsuliyyətə cəlb edilib edilməməsinin müəyyənləşdirilməsi ilə bağlı peşəkar mühakiməyə aşağıdakılar daxildir:
- Qanunla nəzərdə tutulmuş və ya dövlət vəzifəli şəxsin vəzifə təlimatına daxil edilmiş məsuliyyətlərin yerinə yetirilməsinin qiymətləndirilməsi.
 - Dövlət vəzifəli şəxsin tələblərə riayət etməməsi və ya qanunsuz hərəkəti nəticəsində dövlət vəsaitlərin və ya malların itkisi, sui-istifadəsi və ya boş yerə sərf edilməsinə səbəb olub-olmadığının müəyyənləşdirilməsi.
 - Mümkün məsuliyyətdən azad olma şəraitinin qiymətləndirilməsi (yeni fors-major, gözlənilməz hallar).
 - Müstəqil mühasibləri və dövlət menecerləri arasındakı əlaqələrin və uyğunsuzluq faktlarına mümkün təsiri və nəticələrinin qiymətləndirilməsi.

Tələb

- 158) Auditor seçilmiş əminlik səviyyəsi ilə nəticə formalaşdırmaq üçün audit üsullarının kombinasiyasını seçməlidir.**

İzahat

- 159) Auditor audit sübutlarını toplamaq və audit məqsədlərini yerinə yetirmək üçün audit planına uyğun olaraq effektiv audit prosedurlarını həyata keçirir. Auditor yetərlik və müvafiqlik tələblərinə riayət etmək üçün müxtəlif üsullardan/ metodlardan istifadə edərək mənbələrdən əldə edilən sübutları birləşdirməlidir və müqayisə etməlidir. Məsələn, rəhbərlik və işçilərlə danışıqlar apararkən, auditor rəhbərliyin təcrübəsi və etik davranışları barədə fikirlərini müəssisənin heyəti ilə necə bölüşdüyünü öyrənə bilər. Auditor, məsələn, rəhbərliyin yazılı davranış qaydalarının olub-olmadığını və praktikada necə tətbiq olunduğunu nəzərə alaraq müvafiq nəzarət vasitələrinin həyata keçirilib-keçirilmədiyini müəyyən edə bilər. İşçilərə təqdim edilən sorğu, məsələn, rəhbərliyin davranış qaydalarına nə dərəcədə uyğun hərəkət edib-etmədiyini aydınlaşdırmağa bilər. İşin əhatə sahəsinə əsasən, auditor kəmiyyət və ya keyfiyyət audit sübutlarını və ya onların birləşməsini toplayacaqdır.
- 160) Audit sübutu aşağıdakı müxtəlif metodlardan istifadə etməklə toplanır:
- a) Müşahidə
 - b) Təftiş
 - c) Sorğu
 - d) Kənar mənbələrdən təsdiqetmə
 - e) Təkrar icra etmə
 - f) Təkrar hesablama
 - g) Mahiyyəti üzrə yoxlama
 - h) Əsas nəzarət vasitələrinin testləri
 - i) Analitik prosedurlar
- 161) Müşahidə başqaları tərəfindən həyata keçirilən prosesə və prosedura baxmaqdan ibarətdir. Müşahidə prosesin və ya prosedurun yerinə yetirilməsinə dair audit sübutunu təmin edir, lakin müşahidənin baş verdiyi vaxtla məhdudlaşır və müşahidə etmə prosesin və ya prosedurun necə həyata keçirilməsinə təsir göstərə bilər.
- 162) Təftiş kağız, elektron formada və ya fiziki təftiş zamanı daxili və ya kənar kitabların, uçot və ya digər sənədlərin yoxlanmasından ibarətdir. Auditor təftiş olunmuş hər hansı sənədlərin etibarlılığını nəzərdən keçirir və fırıldaqçılıq riskinin ola biləcəyini və yoxlanılan sənədlərin əsl olmamasının mümkünlüyünü başa düşür.
- 163) Sorğu, audit olunan təşkilatın daxilində və kənarında müvafiq şəxslərdən məlumat almaqdan ibarətdir. Auditin predmetindən və əhatə sahəsindən

asılı olaraq, yalnız müsahibələr və sorğular əksər hallarda yetərli və müvafiq sübut olmayacaqdır. Digər müvafiq sübut toplama üsulları, məsələn, audit olunan təşkilatdan yazılı sənədlərin əldə edilməsi nəzərə alınmalıdır.

- 164) Kənar mənbələrdən təsdiq etmə, üçüncü tərəfdən birbaşa auditora yazılı şəkildə təqdim edilmiş cavab kimi auditor tərəfindən əldə edilmiş audit sübutlarını əks etdirir. Bu səbəbdən auditor, bilavasitə benefisiarlar və ya benefisiar olmayan üçüncü tərəflər ilə əlaqə saxlayıb audit olunan təşkilatın ödədiyini təsdiq etdiyi qrantları və ya digər vəsaitləri aldıkları haqqında cavab alır, yaxud vəsaitlərin qrant və ya maliyyələşdirmə şərtlərində müəyyən edilmiş məqsəd üçün istifadə olunduğunu təsdiqləyir.
- 165) Təkrar icra etmə audit olunan təşkilatın həyata keçirdiyi eyni prosedurların, ilkin olaraq müəssisənin daxili nəzarətinin bir hissəsi kimi icra olunmuş nəzarət vasitələrinin müstəqil olaraq həyata keçirilməsindən ibarətdir. Təkrar icra etmə əl ilə və ya kompüterləşdirilmiş audit metodları ilə həyata keçirilə bilər. Yüksək texniki məsələlərin olduğu hallarda kənar ekspertlər də iştirak edə bilərlər.
- 166) Təkrar hesablama uçot və ya digər sənədlərinin riyazi düzgünlüyünün yoxlanılmasıdır. Təkrar hesablama əl ilə və ya elektron vasitələrlə aparıla bilər.
- 167) Mahiyyəti üzrə yoxlama, audit meyarları üzrə təfərrüatlı əməliyyatlar və ya fəaliyyətlərin yoxlanılmasını nəzərdə tutur. Mahiyyəti üzrə yoxlama əsasən təsdiqləmə tapşırıqlarında istifadə olunur və bu cür tapşırıqlara daima audit üsulu kimi daxil edilməlidir. Lakin, yalnız mahiyyəti üzrə yoxlamanın aparılması nadir hallarda effektivdir və bu audit üsulu adətən digər audit üsulları ilə birləşdirilir.
- 168) Əsas nəzarət vasitələrinin testləri, rəhbərliyin uyğunsuzluq riskini və ya audit predmeti olan məlumatlarda əhəmiyyətli təhriflərin mövcudluğu riskini azaltmaq üçün tətbiq etdiyi nəzarət vasitələrinin testləridir. Audit predmetlərinin əksəriyyətində, əsas nəzarət vasitələrinin testləri audit sübutlarının toplanmasının effektiv bir yoludur.
- 169) Analitik prosedurlar həm risklərin təhlilinin tərkibində, həm də audit sübutlarının toplanmasında istifadə edilə bilər. Audit sübutları məlumatları müqayisə etməklə, kənarlaşmaları tədqiq etməklə və ya nəzərdə tutulanla uyğun olmayan əlaqələri müəyyən etməklə, yaxud keçmiş dövrlərə aid məlumatlara və ya auditorun keçmiş təcrübəsinə əsaslanaraq toplana bilər. Statistik təhlil üsulları və ya digər riyazi üsullar, dövlət sektorundakı auditorlara faktiki nəticələr ilə nəzərdə tutulanları müqayisə etməyə kömək edə bilər. Analitik prosedurlar heç vaxt istifadə edilən yeganə üsul ola bilməz. Məhdud əminlik tapşırığında, analitik proseduralar və təftişlər adətən məhdud əminliklə nəticə formalaşdırmaq üçün kifayətdir, lakin kafi əminlik ilə nəticə 158-ci maddədə göstərilən audit üsullarının birləşməsi əsasında formalaşdırmaq mümkün olur.

Tələb

- 170) **Qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik AAQ-da milli qanunvericiliklə tələb olunduğu halda sorğu yazılı şəkildə aparılmalıdır.**

İzahat

- 171) 171. Qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik AAQ-lar xüsusilə audit prosedurlarını tənzimləyən qanunvericilikdə müəyyən edilmiş sorğu metodundan istifadə edə bilər. Bura audit qrupunun nəticələri əsaslandırmaq üçün zəruri hesab etdiyi xüsusi məlumatın istənilməsi ilə bağlı müvafiq cavabdeh şəxslərə yazılı məlumatlandırmanın hazırlanması və göndərilməsi daxil ola bilər

AUDİT SEÇMƏSİ

Tələb

- 172) **Auditor müvafiq hallarda seçmənin götürüldüyü məcmuya dair nəticə çıxarmaq məqsədilə maddələri yetərli sayda təmin etmək üçün audit seçməsindən istifadə etməlidir.**

İzahat

- 173) Audit seçməsi auditor tərəfindən məcmu daxilində maddələrin 100% -dən azına audit prosedurlarının tətbiqi kimi müəyyən edilir.
- 174) Audit seçməsi auditin əhatə sahəsindən və auditin predmetini bir neçə cəhətdən aydınlaşdırmaq zərurətindən asılı olaraq kəmiyyət və ya keyfiyyət əsaslı ola bilər.
- 175) Kəmiyyət əsaslı seçmədə auditor məcmudan seçilmiş maddələr nümunəsini testdən keçirməklə bütün icmal haqqında nəticələr əldə etmək niyyətində olduqda istifadə olunur. Kəmiyyət əsaslı seçmələrdə seçmə riski yol verilən aşağı səviyyəyədək endirilməlidir. Buna baxmayaraq kəmiyyət əsaslı seçmələrə texniki yanaşma üçün statistik metodlar tələb edilə bilər. Audit qrupu onları tətbiq etmək bacarığına malik deyilsə, statistika üzrə ekspert tələb oluna bilər.
- 176) Keyfiyyət əsaslı seçmə¹⁵ auditin predmetində dəyişiklik amilini aşkar etmək üçün düşünülmüş və sistemli bir proses kimi həyata keçirilən seçilmiş bir prosedurdur. Auditor şəxslərin, qrupların, fəaliyyətlərin, proseslərin və ya audit olunan təşkilatın xüsusiyyətlərinə əsasən seçməni tətbiq edə bilər. Keyfiyyət əsaslı seçmə həmişə diqqətli qiymətləndirmə və auditin predmeti haqqında yetərli məlumat tələb edir.

¹⁵ Belə metodların nümunələri müxtəlif tərkibli seçmə (fərqli), eyni tərkibli seçmə (oxşar), vacib nümunələr əsaslı seçmə və qeyri-adi nümunələr əsaslı seçmə.

- 177) Auditor dərindən araşdırmaq üçün nümunələri seçdikdə, bu adətən daha çox suallara cavab verəcək və yeni məlumat, təhlillər və auditin predmeti ilə bağlı anlayışları təmin edəcək nisbətən kiçik seçmələrlə nəticələnir.
- 178) Məsələn, əhəmiyyətli risklə bağlı test üçün maddələri seçərkən statistik yanaşma əvəzinə risk əsaslı seçməni istifadə etmək daha müvafiq olardı.

**AUDİT SÜBUTUNUN
QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ
VƏ NƏTİCƏLƏRİN
FORMALAŞDIRILMASI İLƏ
BAĞLI TƏLƏBLƏR**

Tələb

179) Auditor audit nəticəsi (nəticələri) formalaşdırmaq məqsədilə əldə edilmiş audit sübutunu müəyyən edilmiş audit meyarı ilə müqayisə etməlidir.

İzahat

- 180) Toplanmış sübutlar, həmçinin müəssisələrin fikirləri qiymətləndirilərkən peşəkar mühakimə və inamsızlıq tətbiq olunur.
- 181) Qiymətləndirmə prosesində auditor nəticə çıxarmaq üçün yetərli və müvafiq auditor sübutlarının olub-olmadığını qiymətləndirir.
- 182) Balanslaşdırılmış və obyektiv təsəvvür üçün qiymətləndirmə prosesində audit təsbitləri ilə bağlı təmin edilmiş bütün sübutları nəzərdən keçirir.
- 183) Yerinə yetirilmiş işin əhatə sahəsini qiymətləndirməklə, auditor özünün nəticə çıxara biləcəyini müəyyən edir. İşin əhatə sahəsi yetərli olmadıqda, auditor işin əhatə sahəsi ilə bağlı məhdudiyyətlər səbəbindən əlavə prosedurları yerinə yetirməyi və ya rəyini dəyişdirməyi nəzərdən keçirə bilər.

Tələb

184) Əhəmiyyətliyə əsaslanaraq auditor audit predmetinin bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından tətbiq olunan meyarlara uyğunluğuna dair nəticə çıxarmalıdır.

İzahat

- 185) Auditor audit predmetinin bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından audit meyarlarına uyğun olmaması haqqında nəticə çıxarmaq üçün audit

təsbitlərinin kifayət qədər əhəmiyyətli olub-olmadığını qiymətləndirir. Audit predmetinin xüsusiyyətlərindən asılı olaraq auditor həm dəyər, həm mahiyyət, həm də konteksti nəzərə alır. Bu o deməkdir ki, uyğunsuzluq faktlarının nəzərdə tutulan istifadəçi(lər) tərəfindən mahiyyət və ya kontekstə görə əhəmiyyətli hesab edilməsi də uyğunsuzluğa dair nəticənin çıxarılmasına səbəb ola bilər.

186) Dəyər baxımından əhəmiyyətliliyə baxılan məbləğlər (pul məbləğləri) və ya cəlb olunan vətəndaşlar və ya təşkilatların sayı, karbon atımlarının səviyyələri, son tarixlərlə bağlı vaxt gecikmələri və s. kimi digər kəmiyyət ölçüləri daxil ola bilər (İst: Abzas129).

187) Auditor həmçinin aşağıdakıları daxil edə bilər:

- a) Sözügedən proqramın açıqlığı və onun məxfilik dərəcəsi (məsələn, onun ictimaiyyətin marağının əhəmiyyətli predmeti olub-olmaması, zəif müdafiə olunan vətəndaşlara təsir edib-etməməsi və s.).
- b) Qanunverici orqanı, ictimaiyyət və ya auditor hesabatlarının digər istifadəçilərinin ehtiyac və gözləntiləri.
- c) Müvafiq rəhbər sənədlərin mahiyyəti.

Tələb

188) Auditor şəffaflığı təmin edən əminlik səviyyəsi barədə məlumat verməlidir.

İzahat

189) Auditor auditin nəticələri ilə bağlı nəzərdə tutulan istifadəçilərə əminlik verməlidir. Bunun üçün təsbitlərin, meyarların və nəticələrin balanslaşdırılmış və əsaslandırılmış şəkildə necə tərtib edilməsi və təsbitlərə əsaslanaraq ümumi nəticələrin və ya tövsiyələrin necə əldə edilməsi izah olunur.

190) Birbaşa hesabatvermə tapşırıqlarında auditor nəticənin məhdud və ya kafi əminliklə verilməsini dolayısı ilə qeyd etməlidir. Təsdiqləmə tapşırığında əminlik səviyyəsini bildirmək üçün standart audit rəyləri müvafiq qaydada istifadə edilir.

HESABATVERMƏ İLƏ BAĞLI TƏLƏBLƏR

Tələb

191) Auditor nəticəni audit hesabatında bildirməlidir. Nəticə rəy, nəticə, auditlə bağlı xüsusi suallara cavab və ya tövsiyələr şəklində ifadə oluna bilər.

İzahat

192) Rəy auditorun dəyişiklik edilmiş və ya edilməmiş standart formatda ifadə edilən açıq-aydın yazılı bəyanatıdır. Auditor hesabatında uyğunsuzluq hallarının yayılmış olub-olmaması qeyd edilir. Rəy, adətən, təsdiqləmə tapşırığında istifadə olunur.

193) Əhəmiyyətli uyğunsuzluq faktları aşkar olunmadığı hallarda şərtsiz müsbət rəy verilir. Kafi əminlik tapşırığı üçün şərtsiz müsbət rəy formasının nümunəsi (müvafiq hallarda mötərizədə mətn əlavə olunur) aşağıdakı kimi ola bilər. "Bizim fikrimizcə [audit olunan təşkilatın audit predmeti] bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından [tətbiq olunan meyarlara] uyğundur".

194) Auditor aşağıdakı hallarda öz rəyinə modifikasiya edir:

a) Əhəmiyyətli uyğunsuzluq halları. Uyğunsuzluq miqyasından asılı olaraq bu aşağıdakılarla nəticələnmə bilər:

I) Şerti müsbət rəy (uyğunsuzluqlar əhəmiyyətli olsa da, yayılmır): "Aparılmış auditə əsasən, biz müəyyən etdik ki [etirazı təsvir edin] audit olunan təşkilatın audit predmeti bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından [tətbiq edilən meyarlar]a uyğundur... ", yaxud

II) Mənfi rəy (uyğunsuzluqlar əhəmiyyətli və yayılmışdır): "Fikrimizcə, [auditin predmeti] bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından (tətbiq olunan meyarlar)ə uyğun deyildir... və uyğunsuzluqlar yayılındır", yaxud

- b) Əhatə sahəsinin məhdudlaşdırılması. Məhdudiyyətin miqyasından asılı olaraq bu aşağıdakılarla nəticələne bilər:

III) Şərti müsbət rəy (əgər auditor yetərli və müvafiq audit sübutu əldə edə bilmirsə və mümkün təsirlər əhəmiyyətlidir, lakin yayılan deyildir): "Fikrimizcə [etirazı təsvir edin] istisna olmaqla, auditor yetərli və müvafiq audit sübutu əldə edə bilməmişdir və mümkün təsirlər əhəmiyyətlidir, lakin yayılan deyildir", yaxud

IV) Rəyden imtina (əgər auditor rəhbər sənədlərin tələblərinə riayət etmə ilə bağlı yetərli və müvafiq audit sübutu əldə edə bilmirsə və mümkün təsirlər əhəmiyyətli və yayılındır): Biz auditin predmetinə dair rəy ifadə etmirik. Biz rəyin əsaslandırılması üçün yetərli və müvafiq audit sübutu əldə edə bilməmişik...".

- 195) Məhdud əminlik tapşırığında şərtsiz müsbət rəy nümunəsi belə verilir: "Bu hesabatda qeyd olunan icra edilmiş işə əsasən audit predmetinin bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından [tətbiq olunan meyarlar]ə uyğun olmaması ilə bağlı heç nə diqqətimizi cəlb etməmişdir". Modifikasiya edilmiş rəyde bildirilir: "Bu hesabatda qeyd olunan icra edilmiş işə əsasən [etirazı təsvir edin] istisna olmaqla audit predmetinin bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından [tətbiq olunan meyarlar]ə uyğun olmaması ilə bağlı heç nə diqqətimizi cəlb etməmişdir".
- 196) Rəyin mətni AAQ-ın mandatını əks etdirməlidir. Bu səbəbdən auditor "qanun və normativ hüquqi aktların tələblərinə cavab verir", "normativ hüquqi aktların tələblərinə cavab verir" və ya "Parlamentin məqsədlərinə uyğun tətbiq edilmişdir" kimi terminlərdən istifadə edə bilər.
- 197) Şərtsiz müsbət rəylə kafi əminlik tapşırığında auditor əldə edilmiş sübutun rəyi əsaslandırmaq üçün yetərli və müvafiq olmasını bildirir.
- 198) Təsdiqləmə tapşırığında auditor standart rəylər və ya nəticələrlə əminlik səviyyəsi barədə aydın bəyanat verməklə əminliyi təmin edir.
- 199) Birbaşa hesabatvermədə auditor aşağıdakılarla əminliyi təmin edə bilər:
- a) əminlik səviyyəsini aydın şəkildə göstərən nəticələr vasitəsilə əminlik səviyyəsi barədə aydın şəkildə bildirməklə, yaxud
- b) təsbitlər, meyarlar və nəticələrin balanslaşdırılmış və məqsədli şəkildə hazırlanmasını və təsbitlər və meyarların birləşməsinin ümumi nəticə və ya tövsiyələrlə nəticələnməsinin səbəbini izah etməklə.¹⁶

¹⁶ ISSAI 100/32.

- 200) Kafi əminlik tapşırığında auditor, audit predmetinin bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından müəyyən edilmiş münasib meyarlara uyğun olub-olmadığına dair nəticə çıxarmaq üçün yetərli və müvafiq audit sübutları toplayır və müsbət əminlik şəklində hesabat təqdim edir.
- 201) Məhdud əminlikli tapşırıqda auditor tapşırığın məqsədi üçün yetərli və müvafiq audit sübutu toplayır; lakin burada kafi əminlik tapşırığı ilə müqayisə olunduqda prosedurlar məhduddur. Daha sonra auditor müvafiq hallarda audit predmetinin tətbiq edilən meyarlara uyğun olmadığı barədə auditorun diqqətini cəlb edən heç nəyin olmamasına dair nəticəyə gəlir.

Tələb

- 202) Auditor tamlıq, obyektivlik, vaxtlılıq, dəqiqlik və ziddiyyət prinsipləri əsasında hesabat hazırlamalıdır.**

İzahat

- 203) Təsdiqləmə və birbaşa hesabatvermə tapşırığında səhv anlaşıma riskini aradan qaldırmaq üçün nəticənin kifayət qədər aydın olması lazımdır.
- 204) Hesabatvermə auditin əsas hissələrindən biridir. Hesabatvermə formaları qanunda və ya AAQ-nin mandatı ilə müəyyənləşdirilə bilər. Hər bir auditin sonunda müvafiq qaydada müvafiq formada təsbitlər, rəylər, nəticələr və tövsiyələr verilən yazılı hesabat hazırlanmalıdır.
- 205) Tamlıq prinsipi auditorun hesabat təqdim etməzdən əvvəl bütün müvafiq audit nəticələrini nəzərdən keçirməsini tələb edir.
- 206) Obyektivlik prinsipi auditorun hesabatın faktiki olaraq doğru olduğunu və nəticələr və təsbitlərin müvafiq, ədalətli və balanslaşdırılmış şəkildə təqdim olunmasını təmin etmək üçün peşəkar mühakimə və inamsızlıq tətbiq etməsini tələb edir.
- 207) Vaxtlılıq prinsipi nəzərdə tutulan istifadəçilər üçün hesabatın müvafiq zamanda hazırlanmasını nəzərdə tutur.
- 208) Dəqiqlik və konsultasiya prinsipi audit olunan təşkilatda faktların dəqiqliyinin yoxlanmasını nəzərdə tutur.
- 209) Ziddiyyət prinsipi müvafiq hallarda cavabdeh müəssisədən gələn cavabların və bu cavabların qiymətləndirilməsinin daxil edilməsini nəzərdə tutur.

HESABATIN STRUKTURU – BİRBAŞA HESABATVERMƏ TAPŞIRIĞI

Tələb

- 210) Auditor hesabatına aşağıdakı elementlər (bu ardıcılığın olması vacib deyil) daxil olmalıdır:**

- a) Başlıq.
- b) Audit standartlarının müəyyən edilməsi.
- c) Xülasə (müvafiq hallarda).
- d) Audit predmetinin və əhatə sahəsinin təsviri.
- e) Audit meyarları.
- f) İstifadə olunan metodların izah edilməsi və əsaslandırılması.
- g) Təsbitlər.
- h) Auditlə bağlı xüsusi suallara verilən cavablar əsasında nəticələr və ya rəy.
- i) Audit olunan təşkilatdan gələn cavablar (müvafiq hallarda).
- j) Təvsiyələr (müvafiq hallarda).

İzahat

- 211) Yerinə yetirilmiş işin xülasəsi və istifadə olunan üsullar nəzərdə tutulan istifadəçiyə auditorun nəticəsini anlamağa kömək edir. Bir çox auditlərdə prosedurlarda geniş dəyişikliklər mümkündür. Bununla belə praktikada, aydın və birmənalı şəkildə onlar haqqında məlumat vermək çətinidir. Beləliklə, həyata keçirilən işlərin xülasəsi və istifadə olunan metodlar kənar oxucu üçün auditin necə aparıldığına dair qısa məlumat verməlidir.
- 212) Audit meyarları bölməsində auditor hesabatında auditdə istifadə olunan qanunlar, qanunvericilik, qaydalar və normativ hüquqi aktlar audit hesabatında müəyyən edilməlidir.
- 213) Təsbitlər bölməsi auditorun əldə edilmiş sübutların göstərilən meyarlar üzrə müqayisəsini və bu müqayisənin audit nəticələrinə necə gətirdiyini ehtiva edir.
- 214) Audit olunan təşkilatdan gələn cavabların daxil edilməsi hesabatda göstərilmiş məsələ üzrə tədbir görməyə razılığın əlamətidir. Hesabatın layihəsindəki təsbitlərin audit olunan təşkilat ilə müzakirə etmək, onların tam, dəqiq və ədalətli şəkildə təqdim edilməsini təmin etməyə kömək edir.
- 215) Əhəmiyyətli uyğunsuzluqlar barədə hesabatda məlumat göstərildikdə, əhəmiyyətli dərəcədə yaxşılaşma ehtimalı olan hallarda təvsiyələr verilir. Auditorun aparılan düzəldici tədbirləri vurğulaması istifadəçi(lər) üçün faydalı ola bilər.
- 216) Konstruktiv və praktiki təvsiyələr dövlət sektorunun sağlam idarə edilməsinə yardım etməklə yanaşı, auditor rəhbərliyin rolunu nəzərə almaqla və beləliklə öz obyektivliyini pozmadan risklə bağlı belə ətraflı təklif verməməyə diqqət yetirir.

217) Tövsiyələr hesabatdan ayrı olaraq təqdim edilə bilər, çünki onlar adətən əsasən audit olunan təşkilatın rəhbərliyi üçün yazılır. Bu hallarda tövsiyələr rəhbərliyə məktubda ayrıca verilə bilər.

HESABATIN STRUKTURU - TƏSDIQLƏMƏ TAPŞIRIĞI

Tələb

218) Audit hesabatına aşağıdakı elementlər (bu ardıcılığın olması vacib deyil) daxil ola bilər:

- a) Başlıq.
- b) Ünvanlanan şəxs.
- c) Audit predmeti olan məlumatların, müvafiq hallarda isə audit predmetinin təsviri.
- d) Əhatə olunan müddət daxil olmaqla auditin miqyası və hədləri.
- e) Cavabdeh tərəf və auditorun məsuliyyətləri.
- f) Audit meyarları.
- g) Audit standartları və əminlik səviyyəsinin müəyyən edilməsi.
- h) Yerinə yetirilmiş işin və istifadə olunan metodların icmalı.
- i) Rəy/Nəticə.
- j) Audit olunan təşkilatdan gələn cavablar (müvafiq hallarda).
- k) Hesabat tarixi.
- l) İmza.

İzahat

219) Bəzi AAQ-larda uyğunluq auditinin nəticələri maliyyə hesabatları üzrə auditlə birlikdə təqdim olunur. Daha sonra AAQ tələblərin uyğunluq auditinin ayrı-ayrı elementləri və ya maliyyə auditinin elementlərinin tərkibində əhatə olunmasını təmin edir.

220) Adətən tövsiyələr təsdiqləmə tapşırığı hesabatlarına daxil edilmir. Tövsiyələr rəhbərliyə məktubda ayrı-ayrılıqda verilə bilər.

ƏLAVƏ HESABATIN STRUKTURU – QANUNVERİCİLİKLƏ SƏLAHIYYƏTƏ MALİK AAQ-LAR

Tələb

221) Qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik AAQ-larda auditor prokurorun və ya AAQ daxilində mühakimə işlərinə baxan digər məsul şəxslərin

vəzifəsini nəzərə almalı və müvafiq hallarda birbaşa hesabatvermə və təsdiqləmə tapşırıqlarına aşağıdakı elementləri daxil edə bilər:

- a) Məsul tərəflərin və audit olunan təşkilatın müəyyən edilməsi.
- b) Cəlb olunan məsul şəxs(lər) və onların məsuliyyətləri.
- c) İşin aparılmasında tətbiq olunan audit standartlarının müəyyən edilməsi.
- d) Auditorun məsuliyyətləri.
- e) Yerinə yetirilmiş işin xülasəsi.
- f) Uyğunsuzluq və/və ya mümkün qeyri-qanuni hərəkətlərin təsirinə məruz qalan fəaliyyətlər və prosedurlar. Bura müvafiq hallarda aşağıdakılar daxil edilməlidir:
 - Təsbit və onun səbəbinin təsviri,
 - Pozulmuş hüquqi akt (audit meyarları),
 - Uyğunsuzluq və/və ya mümkün qeyri-qanuni hərəkətlərin nəticələri.
- g) Uyğunsuzluq və/və ya müvafiq hallarda mümkün qeyri-qanuni hərəkətlərlə bağlı məsul şəxslər və onların izahatları.
- h) Uyğunsuzluq hərəkətlərinə görə fərdi məsuliyyətin olub-olmamasını müəyyən edən auditorun peşəkar mühakiməsi.
- i) Fərdi məsuliyyətə görə yaranan itki, sui-istifadə, boş yerə sərf etmənin dəyəri və ödənilməli məbləğ.
- j) İtki, sui-istifadə, boş yerə sərf etməni aradan qaldırmaq üçün məsul şəxslər tərəfindən görülən tədbirlər.
- k) Uyğunsuzluq və ya qeyri-qanuni hərəkətlərə dair rəhbərliyin dəlilləri.

İzahat

- 222) Qanunvericilik səlahiyyətləri olan AAQ-da tərəfindən aparılan audit zamanı müvafiq auditor hesabatlarının istifadəçiləri prokuror və ya AAQ daxilində mühakimə işlərinə baxan şəxslərdir.
- 223) Qanunvericiliklə səlahiyyətləri olan AAQ-lar uyğunsuzluq hərəkətlərinə görə işdən azad edilmə və ya məsuliyyətə cəlb edilmə barədə nəticə formalaşdıra bilər. Bunlar adətən təkliflərdir, fərdi məsuliyyətlərlə bağlı yekun qərarlar və sanksiyalar isə qanunvericilik prosesində verilir. Fərdi məsuliyyət şəxsin imzaladığı sövdələşmə sənədlərində qeyd olunmuş tələblərə cavab verməyən (qeyri-qanuni, zəruri olmayan, artıq, məqsədsiz, vicdansız) sövdələşmələrdə şəxsin iştirak dərəcəsi ilə ölçülə bilər.
- 224) Hesabatda auditor dövlət vəsaitlərini və ya aktivlərini idarə edən, istifadə edən və ya nəzarət edən hər bir məsul şəxsin uyğunsuzluq hərəkətlərinə

görə məsul olub-olmamasını müəyyən etmək üçün tətbiq edilmiş metodları izah etməlidir.

ŞÜBHƏLİ BİLİNƏN QEYRİ-QANUNİ HƏRƏKƏTLƏRƏ DAİR HESABATVERMƏ İLƏ ƏLAQƏDAR DİQQƏT YETİRİLMƏLİ MƏSƏLƏLƏR

Tələb

225) Uyğunluq auditini həyata keçirən zaman auditor qeyri-qanuni hərəkətlərin və ya fırıldaqçılığın əlaməti ola bilən uyğunsuzluq hallarına rast gələrsə, o peşəkarcasına davranmalı və ehtiyatlı olmalıdır və bu barədə məsul tərəfi məlumatlandırmalıdır. Auditor ehtiyatlı olmalıdır ki, gələcəkdə mümkün məhkəmə çəkişmələrinə və ya araşdırmalara müdaxilə etməsin.

İzahat

226) Fırıldaqçılıq da daxil olmaqla, potensial qeyri-qanuni hərəkətlərin aşkar edilməsi uyğunluq auditinin aparılmasının əsas məqsədi olmamasına baxmayaraq, auditor fırıldaqçılıq riski amillərini öz risk qiymətləndirmələrində daxil edir və öz işini yerinə yetirərkən qeyri-qanuni hərəkətlərə, o cümlədən fırıldaqçılıq əlamətlərinə qarşı ayıq qalır.

227) Auditor hüquq məsləhətçisi və ya müvafiq tənzimləyici orqanlarla məsləhətləşməni nəzərdən keçirə bilər. Bundan əlavə, öz şübhələrini müvafiq rəhbərlik səviyyələrinə və ya ali rəhbərliyə çatdırmaq və müvafiq tədbirlərin aparıldığını müəyyən etmək üçün nəticələri izləyə bilər. Beynəlxalq səviyyədə mövcud olan müxtəlif mandatlar və təşkilati strukturlar səbəbindən fırıldaqçılıq və ya ciddi qanun pozuntularına aid olmayan uyğunsuzluq halları ilə bağlı görüləcək müvafiq tədbirləri müəyyən etmək AAQ-ın vəzifəsidir.

228) Məhkəmə xüsusi əməliyyatın qeyri-qanuni olub-olmadığını və cinayət əməlinin olub-olmamasını müəyyən edə bilər. Lakin qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik AAQ-lar həmçinin müəyyən bir əməliyyatın qeyri-qanuni olmasına dair nəticə çıxara bilər və məsul şəxsə qarşı sanksiyalar tətbiq edilməsini və pul vəsaitlərinin, mənimsənilən aktivlərin və qeyri-qanuni və ya yanlış ödənişlərin geri qaytarılmasını düzgün hesab edə bilər.

229) Auditorlar qeyri-qanuni hərəkətin cinayət tərkibli olub-olmamasını və ya mülki məsuliyyətin meydana gəlib-gəlmədiyini müəyyən etmədiklərinə baxmayaraq, əlaqəli əməliyyatların müvafiq qanunvericiliyə və qaydalara uyğun olub-olmadığını və onların nəticələrinə səbəb olan pozuntuların olub-olmadığını qiymətləndirmək üçün məsuliyyət daşıyırlar, bu isə məhkəmə tərəfindən sanksiyaların tətbiq edilməsi və ya lazımsız və ya qeyri-qanuni ödənişlərin və ya mənimsənilən aktivlərin geri qaytarılması ilə nəticələnəcək.

- 230) Qanunvericiliklə səlahiyyətlərə malik AAQ-lar məsələnin məhkəmədə baxılıb-baxılmamasını qərar vermək üçün qeyri-qanuni hərəkətlər haqqında prokurorluq orqanını məlumatlandırma bilər.
- 231) Audit zamanı qeyri-qanuni hərəkətlərdə şübhə yarandığı təqdirdə, auditor bu barədə müvafiq rəhbərlik səviyyələrinə və ali rəhbərliyə məlumat verə bilər. Ali rəhbərlik hesabatvermə iyerarxiyasında yüksək olan nazirlik və ya inzibati orqanlar ola bilərlər. Müvafiq və məqsədəuyğun olduğu təqdirdə, auditor rəhbərliyə və ya ali rəhbərliyə yaranan şübhələrlə bağlı cavab vermək üçün müvafiq tədbir görməsini, məsələn, hadisəni müvafiq hüquq-mühafizə orqanlarına bildirməklə nəticəni izləyə bilər. Auditor bu cür hadisələri birbaşa müvafiq hüquq-mühafizə orqanlarına bildirə bilər.

İCRANIN İZLƏNMƏSİ İLƏ BAĞLI TƏLƏBLƏR

Tələb

232) Auditor müvafiq hallarda auditor hesabatında uyğunsuzluq halları ilə bağlı rəylər/nəticələr/tövsiyələrin izlənilməsi ilə bağlı qərar verməlidir.

İzahat

- 233) Məsuliyyətli tərəfin gördüyü tədbirlərin monitorinqində AAQ-ın mühüm vəzifəsi auditor hesabatında qaldırılan məsələləri izləməkdir. İcranın izlənməsi üzrə plan audit olunan təşkilatın qaldırılmış məsələlərə nə dərəcədə cavab verməsi ilə bağlı sualları ehtiva edən hesabatın nəşrindən sonra yazılır. Audit olunan təşkilatın qeyri-kafi və ya qeyri-qənaətbəxş hərəkəti AAQ-ın növbəti hesabatını tələb edə bilər.
- 234) İcranın izlənməsi prosesi düzəliş tədbirlərinin effektiv həyata keçirilməsini asanlaşdırır və audit olunan təşkilata, auditor hesabatının istifadəçilərinə, geniş ictimaiyyətə və auditora auditi gələcəkdə planlaşdırmağa faydalı şərhlər təmin edir.
- 235) Əvvəl hesabatda göstərilmiş uyğunsuzluq hallarının izlənməsinin zəruriliyi məsələnin mahiyyəti, uyğunsuzluğun müəyyən edilməsi və auditin xüsusi halları ilə fərqlənir. Bəzi AAQ-larda, o cümlədən qanunvericilikə səlahiyyətə malik olan AAQ-larda, icranın izlənməsinə hüquqi cəhətdən məcburi hesabatlar və ya məhkəmə qərarları daxil ola bilər. Mütəmadi olaraq aparılan yoxlamalar zamanı növbəti prosedurlar növbəti il üçün risk qiymətləndirməsinin bir hissəsi ola bilər. Auditor tərəfindən qanunvericilik orqanlarına, habelə audit olunan təşkilata və ya digər müvafiq orqanlara rəsmi hesabatın verilməsi daxil edilə bilər. Digər izləmə prosesləri audit olunan təşkilat və ya kənar şəxslər tərəfindən hazırlanmış hesabatlar, daxili təhlillər və qiymətləndirmələr izləmə auditinin aparılmasını əhatə edə bilər.
- 236) İcranın izlənməsi prosesləri AAQ-ın mandatında müəyyən edilə bilər. Belə proseslər audit olunan təşkilat üçün konstruktiv ola bilər.

