

*Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatası Kollegiyasının
2023-cü il 07 fevral tarixli, 2-3/3-2-16/2023 nömrəli
Qərarı ilə təsdiq edilmişdir.*



AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI HESABLAMA PALATASI

Maliyyə auditinə dair TƏLİMAT



BAKİ – 2023

M Ü N D Ə R İ C A T

I. ÜMUMİ MÜDDƏALAR.....	5
II. IFPP	7
III. MALİYYƏ AUDİTİ ÜZRƏ ÜMUMİ MƏSƏLƏLƏR	10
Maliyyə auditinin əsas anlayışları.....	10
Risk əsaslı audit yanaşması konsepsiyası.....	11
Audit əminliyi modeli.....	11
Təsdiqləmə konsepsiyası.....	13
Əhəmiyyətlik konsepsiyası.....	14
IV. AUDİTİN PLANLAŞDIRILMASI.....	17
Keyfiyyət əhəmiyyətliliyi.....	22
Tərkib risklərin müəyyənləşdirilməsi.....	23
Nəzarət riskinin müəyyənləşdirilməsi.....	25
Daxili nəzarətin dəyərləndirilməsi.....	25
Nəzarətə dair testlər (Tests of controls)	26
Nəzarət testlərinin növləri.....	26
Tərkib, nəzarət, aşkarlama və audit riski.....	27
Substantiv prosedurların növləri.....	29
Substantiv analitik prosedurların planlaşdırılması.....	30
Təfərrüatların testinin planlaşdırılması.....	31
Audit seçmələrinin növləri.....	32
V. AUDİTİN KEÇİRİLMƏSİ.....	36
Substantiv analitik prosedurların keçirilməsi.....	37
Analitik prosedurların icrasının sənədlərlə rəsmiləşdirilməsi.....	39
Təfərrüatların testinin keçirilməsi və rəsmiləşdirilməsi.....	39
Testin istiqaməti.....	39
Təfərrüatların testinin qiymətləndirilməsi.....	40
Təfərrüatların testinin icrasının sənədləşdirilməsi.....	41
Kənar təsdiqlər.....	41
VI. AUDİTİN NƏTİCƏLƏRİNİN RƏSMİLƏŞDİRİLMƏSİ.....	42
Auditə dair hesabatın məqsədi.....	42
Audit nəticələrinin yekun qiymətləndirilməsi.....	43
Audit obyektinin məlumatlandırılması.....	43
Auditor hesabatının strukturu.....	43

Auditor rəyinin formaları və əsaslandırılması.....	45
Təvsiyələr və təkliflər.....	46
VII. İZLƏMƏ.....	48
VIII. KEYFİYYƏT NƏZARƏT VƏ KEYFİYYƏTİN TƏMİN OLUNMASI	49

Abreviatura və akronimlər



AAQ	Ali Audit Qurumu
KDMN	Kənar Dövlət Maliyyə Nəzarəti
İSMUBS	İctimai Sektor üçün Mühəsibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları
ÜAS	Ümumi Audit Strategiyası
BAS	Beynəlxalq Audit Standartları



INTOSAI	Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Təşkilatı
IFPP	INTOSAI-ın Peşəkar Bəyanatlar Çərçivəsi
INTOSAI-P	INTOSAI-ın prinsipləri
ISSAI	INTOSAI-ın standartları
GUID	INTOSAI-ın təlimatları
ACCA	Association of Chartered Certified Accountants
IFAC	International Federation of Accountants

I. ÜMUMİ MÜDDƏALAR

1.1. Maliyyə auditinə dair Təlimat (bundan sonra - Təlimat) “Hesablama Palatası haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa (bundan sonra – Qanun), “Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatası tərəfindən həyata keçirilən kənar dövlət maliyyə nəzarəti tədbirlərinin keçirilməsi və nəticələrinin rəsmiləşdirilməsi Qaydaları”na (bundan sonra – Qaydalar), IFPP-in prinsiplərinə, standartlarına və təlimatlarına uyğun olaraq hazırlanmışdır.

1.2. Təlimatda maliyyə auditinə “Hesablama Palatası haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununda müəyyən edilmiş kənar maliyyə nəzarətinin audit formasında keçirilən tədbirinin bir növü kimi istinad edilir.

1.3. Təlimatda istifadə edilmiş maliyyə auditi ilə bağlı anlayışların və yanaşmaların müəyyənləşdirilməsində IFPP-in ISSAI 100 – “Dövlət sektorunda auditin təməl prinsipləri”, ISSAI 200 – “Maliyyə auditinin təməl prinsipləri” və maliyyə audit standartlarının (ISSAI 2000-2899) tələbləri əsas götürülmüşdür.

1.4. Bu Təlimat maliyyə auditinə dair bütün prosesləri əhatə edən tənzimləyici çərçivəni müəyyən edir. Təlimat maliyyə audit metodologiyasının konseptual əsaslarını, auditlərin planlaşdırılması, keçirilməsi, hesabat verilməsi və izlənməsi qaydalarını (izlənilmənin bir forması olan kənar dövlət maliyyə nəzarəti tədbiri - monitoring əhatə olunmur) təsvir edir.

1.5. Təlimatın əsas məqsədi maliyyə auditinin keçirilməsi üzrə ümumi təsvirin verilməsi, auditin necə keçiriləcəyinə dair prosedur qaydalar üzrə rəhbər və tövsiyə xarakterli mexanizmin müəyyən edilməsi, yüksək keyfiyyətli maliyyə auditlərinin keçirilməsinə nail olunmasını, bu sahədə məşğul olan əməkdaşların müvafiq peşəkar qabiliyyətlərinin artırılmasına şərait yaradılmasını təmin etməkdir.

1.6. Maliyyə auditləri Hesablama Palatasının illik iş planına əsasən keçirilir və Təlimat artıq Hesablama Palatasının illik iş planına daxil edilmiş kənar dövlət maliyyə nəzarəti obyektləri üzrə auditlərin mərhələlərini əhatə edir.

1.7. Təlimatda ISSAI 100-də müəyyən edilmiş dövlət auditində iştirak edən 3 tərəf konsepsiyasından aşağıdakı kimi istifadə edilmişdir.

Cədvəl 1: Dövlət auditində iştirak edən üç tərəf ilə bağlı yanaşmalar.

Auditor	1) Hesablama Palatasının fəaliyyətini tənzimləyən metodiki sənədlərin tələbləri nəzərə alınmaqla ISSAI 100-də “Auditor” anlayışına istinad edilən məsələlərdə “Hesablama Palatasının əməkdaşı” və ya “Audit qrupunun üzvü” anlayışlarından istifadə edilmişdir. 2) Hesablama Palatasının üzvü olan və sözü gedən KDMN tədbirinə rəhbərlik edən auditor ilə bağlı fəaliyyətlərin təsviri və izahlarında “Auditor” anlayışından istifadə edilmişdir.
Cavabdeh tərəf	1) Hesablama Palatasının fəaliyyətini tənzimləyən metodiki sənədlərin tələbləri nəzərə alınmaqla ISSAI 100-də “Cavabdeh tərəf” anlayışına istinad edilən məsələlərdə “KDMN obyektı”, “Audit obyektı” və ya “Obyekt” anlayışlarından istifadə edilmişdir.
Nəzərdə tutulan istifadəçilər	1) Hesablama Palatasının fəaliyyətini tənzimləyən metodiki sənədlərin tələbləri nəzərə alınmaqla ISSAI 100-də “Nəzərdə tutulan istifadəçilər” anlayışına istinad edilən məsələlərdə “Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisi” və ya “Qanunverici orqan” anlayışlarından istifadə edilmişdir.

II. IFPP

2.1. 2016-cı ildə təsdiq edilmiş INTOSAI-ın Peşəkar Bəyanatlar Çərçivəsini (IFPP) daha əvvəl qüvvədə olan AAQ-ların beynəlxalq standartları dəstinin sistemlilik baxımından üst səviyyəsi hesab etmək olar. INTOSAI-a üzv olan AAQ-ların fəaliyyətlərinin təməl prinsiplərini müəyyənləşdirilməsində, əsas üç növ üzrə auditlərin (maliyyə, səmərəlilik və ya uyğunluq auditləri) standartlaşdırılmış qaydada aparılmasında və auditin keçirilməsində ayrı-ayrı məsələlər üzrə təfəsilatların nəzərə alınması məqsədilə IFPP-ə istinad etməlidir. IFPP-in cari strukturu həm ümumi dövlət (ictimai sektor) audit, həm də auditin əsas növü üzrə tələbləri və tövsiyələri özündə birləşdirməklə INTOSAI-ın müasir standart hazırlama prosesinə dair təşəbbüsüdür.

Cədvəl 2: IFPP-in strukturu

INTOSAI Prinsipləri (INTOSAI-P)	INTOSAI prinsipləri təməl və əsas prinsiplərdən ibarətdir. Təməl prinsiplər tarixi əhəmiyyətə malikdir və AAQ-ların yerinə yetirəcəyi rol və funksiyaları müəyyən edir. Bu prinsiplər hökumətlər (icra edici hakimiyyət) və parlamentlər (qanunverici hakimiyyət), eləcə də AAQ-lar və daha geniş ictimaiyyət üçün informativ ola bilər və AAQ-lar üçün milli qanunların hazırlanmasında istinad ola bilər. Əsas prinsiplər isə AAQ-ın cəmiyyətdəki rolunu, eləcə də onun düzgün şəkildə fəaliyyət göstərməsi və peşəkar davranışı üçün lazım olan yüksək səviyyəli ilkin şərtləri müəyyənləşdirməklə AAQ üçün təməl prinsipləri dəstəkləyir.
Ali Audit Qurumlarının Beynəlxalq Standartları (ISSAI)	ISSAI-lar dövlət sektorunun auditində etibarlı beynəlxalq standartlardır. ISSAI-ların məqsədləri aşağıdakılardır: • Aparılmış auditlərin keyfiyyətini təmin etmək; • Audit fəaliyyətinin nəticələrinə dair hesabatlara etimadı gücləndirmək; • Audit prosesinin şəffaflığını gücləndirmək; • İştirak edən digər tərəflərə münasibətdə auditorun səlahiyyətini müəyyən etmək; • Müxtəlif audit növlərini və dövlət sektorunda audit üçün ortaq dili təmin edən müvafiq anlayışlar dəstinə müəyyən etmək. ISSAI-ların tam dəsti dövlət sektorunda audit və ISSAI-ların dəstəklədiyi müxtəlif fəaliyyət növlərini müəyyən edən əsas anlayışlar və prinsiplər toplusuna əsaslanır.
INTOSAI Təlimatları (GUID)	INTOSAI Təlimatları aşağıda qeyd edilmiş sahələr üzrə AAQ-ları və ayrı-ayrı auditorları dəstəkləmək məqsədilə hazırlanır: • ISSAI-ların maliyyə, səmərəlilik və ya uyğunluq auditində tətbiqinə dair ətraflı izahatlar vermək; • ISSAI-ları digər fəaliyyətlərdə tətbiqinə dair izahatlar vermək; • Müəyyən bir predmetin öyrənilməsi və müvafiq ISSAI-ların tətbiqi üzrə izahatlar vermək.

2.2. ISSAI 100 – “Dövlət sektorunda auditin təməl prinsipləri” həm ISSAI-ın səlahiyyət çərçivəsini, həm də auditor hesabatında ISSAI-a uyğunluq barədə necə iddia edə biləcəyini müəyyən edir. Bu standart INTOSAI prinsiplərini standartlara çevirərək dövlət sektorunda uyğunluq, maliyyə və səmərəlilik auditlərinə tətbiq oluna bilən təməl prinsipləri təmin edir.

ISSAI 200 – “Maliyyə Auditinin Təməl Prinsipləri” ISSAI 100-ün təməl prinsiplərini maliyyə hesabatlarının auditinin xüsusi konteksti ilə tamamlayır. Onlar birlikdə INTOSAI-ın bu sahədə peşəkar bəyanatlarının tam dəsti üçün əsas təşkil edir və hər ikisinə əməl edilməlidir.

Cədvəl 3: Dövlət sektorunun auditinin ümumi prinsipləri

Ümumi audit prinsipləri	ISSAI 100-ün prinsiplərinin təsviri	ISSAI 200 və ISSAI 2200-2810-un prinsipləri ilə bağlı ətraflı tələblər
1-ci prinsip Etika və müstəqillik	Auditorlar müvafiq etik tələblərə əməl etməli və müstəqil olmalıdırlar.	ISSAI 130 ISSAI 200
2-ci prinsip Peşəkar mühakimə, lazımi ehtiyatlılıq və inamsızlıq	Auditorlar audit zamanı peşəkar inamsızlıq, peşəkar mühakimə və zəruri ehtiyatlılıq tətbiq etməklə müvafiq peşəkar davranış nümayiş etdirməlidirlər.	ISSAI 200 ISSAI 2200
3-cü prinsip Keyfiyyətə nəzarət	Auditorlar audit keyfiyyətə nəzarət üzrə peşəkar standartlara uyğun keçirməlidir.	ISSAI 140 ISSAI 200 ISSAI 2200 ISSAI 2220
4-cü prinsip Audit qrupunun idarə olunması və bacarıqlar	Auditorlar zəruri bacarıqlara və ya zəruri bacarıqlardan istifadə etmək imkanına malik olmalıdırlar.	ISSAI 200 ISSAI 2200 ISSAI 2220
5-ci prinsip Audit riski	Auditorlar auditin düzgün olmayan nəticələrinin hesabatda qeyd olunmaması üçün audit risklərinin idarə edilməsini təmin etməlidirlər.	ISSAI 200 ISSAI 2315
6-cı prinsip Əhəmiyyətlik	Auditorlar audit keçirilən zaman əhəmiyyətliliyi nəzərə almalıdır.	ISSAI 200 ISSAI 2320
7-ci prinsip Sənədləşdirilmə	Auditorlar yerinə yetirilmiş iş, əldə edilmiş sübut və çıxarılmış nəticələr barədə aydın təsəvvürün yaradılmasını təmin etmək üçün kifayət qədər təfərrüatlı olan audit sənədləşdirilməsini hazırlamalıdır.	ISSAI 200 ISSAI 2230 bütün ISSAI-lar
8-ci prinsip Kommunikasiya	Auditorlar audit zamanı effektiv kommunikasiya qurmalıdırlar.	ISSAI 200 ISSAI 2200 ISSAI 2210 ISSAI 2240 ISSAI 2260 ISSAI 2265

2.3. Qeyd edilməlidir ki, Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyası (IFAC) tərəfindən dərc olunmuş beynəlxalq audit standartları (ISA və ya BAS) INTOSAI-ın maliyyə audit standartlarına (ISSAI 2000-2899) daxil edilmişdir. Buna görə də maliyyə auditində həm ISSAI-lara, həm də BAS-lara istinad oluna bilər. BAS-lar standartların bölünməz toplusunu təşkil edir və onların daxil olduğu ISSAI-lara ayrılıqda istinad oluna bilməz. ISSAI-lar və ya BAS-lar

maliyyə auditi üçün AAQ-ın standartları kimi qəbul olunduğu halda, audit nəticələrinə dair hesabatlarda həmin standartlara istinad daxil edilməlidir.

Cədvəl 4: BAS çərçivəsinin strukturu

Standartın əhatə sahəsi	Sahə ilə əlaqəli standartlar	
Ümumi prinsip və öhdəliklər	ISA 200 ISA 210 ISA 220 ISA 230	ISA 240 ISA 250 ISA 260 ISA 265
Risklərin qiymətləndirilməsi və qiymətləndirilmiş risklərin cavablandırılması	ISA 300 ISA 315 ISA 320	ISA 330 ISA 402 ISA 450
Audit sübutları	ISA 500 ISA 501 ISA 505 ISA 510 ISA 520 ISA 530	ISA 540 ISA 550 ISA 560 ISA 570 ISA 580
Digərlərinin işindən istifadə edilməsi	ISA 600 ISA 610	ISA 620
Auditin nəticələri və hesabatlılıq	ISA 700 ISA 701 ISA 705	ISA 706 ISA 710 ISA 720
Xüsusi sahələr	ISA 800 ISA 805	ISA 810

III. MALİYYƏ AUDİTİ ÜZRƏ ÜMUMİ MƏSƏLƏLƏR

Maliyyə auditi üzrə anlayışlar və konsepsiyalar

Maliyyə auditinin əsas anlayışları

Bu Təlimatın məqsədləri üçün aşağıdakı anlayışlardan istifadə olunur. Təlimatda verilmiş fikirlər çərçivə yaratmaq məqsədini daşımır və təsvir edilən konsepsiya, yanaşmalar və üsulların hədəfini izah edir.

3.1. Maliyyə hesabatları (*financial statements*) müvafiq qanunverciliklə müəyyənləşdirilmiş maliyyə hesabatlılığı çərçivəsi ilə müəyyən edilir. *Maliyyə hesabatları– mühasibat uçotu subyektinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti, habelə maliyyə vəziyyəti barədə sistemləşdirilmiş məlumatları özündə əks etdirən hesabatlardır.* Beynəlxalq və ölkə təcrübəsinə əsasən maliyyə hesabatları dəstinə aşağıdakı hesabatlar daxildir:

- Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat;
- Maliyyə fəaliyyətinin nəticələri haqqında hesabat;
- Xalis aktivlər/kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat;
- Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat;
- İzahlı qeydlər.

3.2. Maliyyə hesabatlılığı çərçivəsi (*financial reporting framework*) maliyyə hesabatlarının tərtib edilməsini müəyyən edən qanunvericilik və uçot yanaşmalarının məcmusudur. Maliyyə hesabatlılığı çərçivəsi audit obyektinin rəhbərliyinin strateji qərarlarından və fəaliyyətinin xüsusiyyətlərindən asılıdır.

3.3. Maliyyə auditi KDMN obyektinin maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli aspektlər üzrə doğru və dürüst olmasına (təhriflərdən azad olmasına) dair maliyyə hesabatlarının nəzərdə tutulan istifadəçilərinə verilən kafi əminliyin yaradılmasına hədəflənən müstəqil peşəkar fəaliyyət kimi başa düşülməlidir.

Maliyyə auditinin gedişatında dələduzluq, təyinatdan kənar və ya qanunsuz xərcləmələr, qeyri-qanuni fəaliyyət, israfçılıq, qeyri-dəqiqlik, nəzarətin zəifliyi, sənədlərin saxtalaşdırılması, səhvlər və qeyri-adi əməliyyatlar və nəticələrin əlamətlərini göstərən hallara qarşı həssaslıq təmin edilir.

3.4. ISSAI 100-də audit tapşırığının 2 növü müəyyən edilmişdir: təsdiqləmə tapşırığı və birbaşa hesabatvermə tapşırığı.

Təsdiqləmə tapşırıqlarında KDMN obyektini audit predmetini meyarlar üzrə qiymətləndirir və audit predmeti olan məlumatları təqdim edir. Audit zamanı bu məlumatlardan irəli gələn qənaətləri əsaslandırmaq məqsədilə yetərli müvafiq audit sübutu toplanılmalıdır.

Maliyyə auditi həmişə təsdiqləmə tapşırıqları kimi qəbul olunur, çünki onlar KDMN obyektini tərəfindən təqdim edilən məlumatlara əsaslanır. Maliyyə auditinin predmeti KDMN obyektinin maliyyə vəziyyəti, maliyyə fəaliyyətinin nəticələri, pul vəsaitlərinin hərəkəti və ya onun maliyyə hesabatlarında tanınan, dəyərləndirilən və təqdim olunan digər elementlərdir. Bu halda audit predmeti olan məlumatlar isə maliyyə hesabatlarıdır.

3.5. Birbaşa hesabatvermə tapşırıqlarında audit predmeti olan məlumatları meyarlar üzrə ölçən və ya qiymətləndirən məhz elə auditi keçirən tərəfdir. Audit zamanı risk və əhəmiyyətliliyi nəzərə alınaraq audit predmeti və meyarlar seçilir. Audit predmetinin meyarlar üzrə dəyərləndirilməsinin nəticəsi audit nəticələrinə dair hesabatlarda tapıntılar, qənaətlər, tövsiyələr və ya rəy formasında təqdim olunur.

Risk əsaslı audit yanaşması konsepsiyası

Risk əsaslı audit konsepsiyası (*risk based audit concept*) auditlə bağlı fəaliyyəti təhriflərin olması ehtimalının (riski) daha yüksək olan sahələrə yönəldilməsi və bu ehtimalın az olduğu sahələrin ehtiyatda saxlanmasıdır.

3.6. Konsepsiya üçün əsas anlayışlar:

- **Fəaliyyət riski** (*business risk*) - KDMN obyektinin öz fəaliyyət məqsədlərinə nail olmasına təsir edən “təhlükə yarada biləcək vəziyyət”, yaxud “gözlənilməz xoş olmayan hadisənin baş verməsi ehtimalı”dır;

- **Əhəmiyyətli təhrif riski** (*risk of material misstatement*) - maliyyə hesabatlarının auditdən əvvəl əhəmiyyətli təhriflərə malik olması riskidir. Bu risk tərkib riski və nəzarət riski kimi iki komponentdən ibarətdir.

- **Tərkib riski** (*inherent risk*) - KDMN obyektinin daxili nəzarət sisteminin effektivliyi nəzərə alınmadan maliyyə əməliyyatlarının, təşkilatın hesablar planı və ya açıqlamalarında tək və ya qrup halında əhəmiyyətli təhriflərə məruz qala bilməsi riskidir.

- **Nəzarət riski** (*control risk*) - maliyyə əməliyyatlarında, təşkilatın hesablar planı və ya açıqlamalarında tək və ya qrup halında əhəmiyyətli ola biləcək təhriflərin qurumun daxili nəzarət sistemi tərəfindən qarşısının alınmaması, aşkar edilməməsi və düzəldilməməsi riskidir.

- **Audit riski** (*audit risk*) - KDMN obyektinin maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli dərəcədə təhrif edilməsi hallarında yanlış rəyin bildirilməsi riskidir. Audit riski əhəmiyyətli təhriflər riskindən və aşkarlama riskindən asılıdır.

- **Mühüm risk** (*significant risk*) - müəyyən edilmiş, qiymətləndirilmiş və xüsusi diqqət tələb edən əhəmiyyətli təhriflər riskidir.

- **Aşkarlama riski** (*detection risk*) - həyata keçirilən auditlər nəticəsində tək və ya qrup halında əhəmiyyətli təhrifləri aşkar edə bilməmək riskidir.

3.7. Maliyyə hesabatları ilə bağlı kafi əminlik yüksək, lakin mütləq (yəni 100%) olmayan əminlik səviyyəsidir. Kafi əminliyə audit riskini məqbul aşağı səviyyəyə azaltmağa imkan verən yetərli münasib audit sübutu əldə edilməsi yolu ilə nail olunur. **Hesablama Palatasının həyata keçirdiyi maliyyə auditləri üçün audit riski 5%, kafi əminlik isə 95% səviyyəsində qəbul edilir.** Risklərin dərəcəsi və əminlik səviyyəsinin qarşılıqlı əlaqələri “Audit əminliyi modeli” üzərindən izah edilə bilər.

Audit əminliyi modeli

3.8. “Audit əminliyi modeli” (*audit assurance model*) - tərkib və nəzarət risklərinin müəyyən olunmuş dərəcələrindən asılı olaraq əminlik səviyyəsini təyin etmək üçün risklərin və daxili nəzarətin qiymətləndirilməsindən istifadə etmək üçün bir yanaşmadır. Bu modeldə təhlil edilmiş hər bir maliyyə hesabatı üzrə təsbit edilmiş xüsusi risklər onların qarşılığı kimi və ya müvafiq əminlik səviyyəsi şəklində təqdim olunur:

- Tərkib riski ⇒ Tərkib əminliyi;
- Nəzarət riski ⇒ Nəzarət əminliyi;
- Aşkarlama riski ⇒ Substantiv əminlik;
- Audit riski ⇒ Ümumi əminlik.

3.9. Substantiv əminlik substantiv analitik prosedurlardan və təfərrüatların testindən ibarət olan substantiv prosedurların keçirilməsi ilə əldə olunan əminliyi ehtiva edir.

3.10. əminliyin xüsusi növləri üçün əminlik amilləri (**ƏA**) aşağıdakı kimi qəbul edilir:

- **Audit əminliyi (AƏ)** amilinin maksimum qiyməti – 3;
- **Tərkib əminliyi (TƏ)** amilinin maksimum qiyməti – 1;
- **Nəzarət əminliyi (NƏ)** amilinin maksimum qiyməti – 1,3;
- **Substantiv əminlik (SƏ)** amilinin maksimum qiyməti – 3.

Cədvəl 5: Puasson nəzəriyyəsinə əsaslanan “Audit əminliyi modeli”

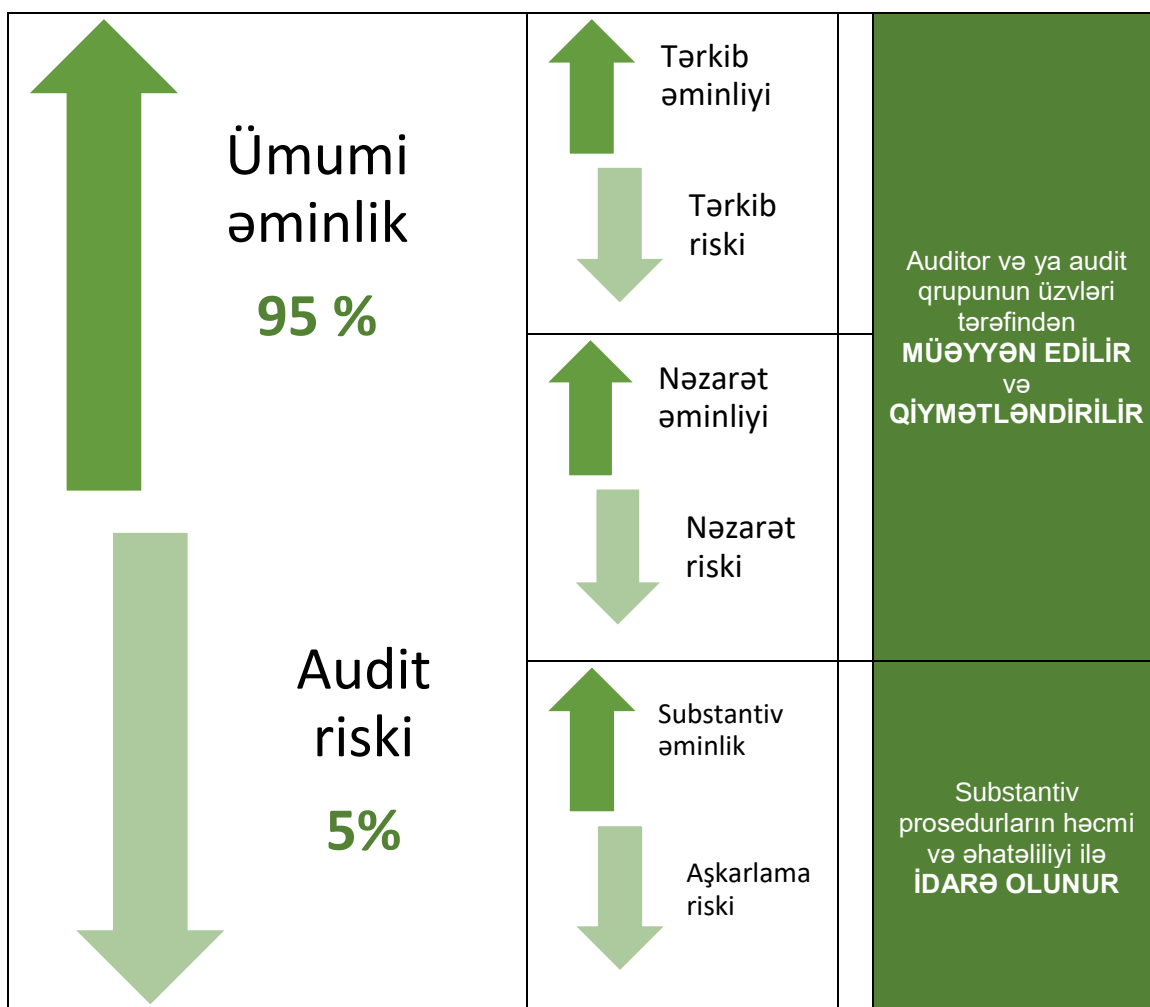
Əminlik növləri	Tərkib riski yoxdur		Tərkib riski var		
Tərkib əminliyi	ƏA: 1,0	ƏA: 1,0	ƏA: 0,0	ƏA: 0,0 və ya 0,3	ƏA: 0,0
Nəzarət əminliyi	ƏA: 1,3	ƏA: 0,0	ƏA: 1,3	ƏA: 0,3 və ya 0,0	ƏA: 0,0
Tələb olunan substantiv əminlik səviyyəsi	ƏA: 0,7	ƏA: 2,0	ƏA: 1,7	ƏA: 2,7	ƏA: 3,0
	Çox aşağı	Orta	Aşağı	Yüksək	Çox yüksək
Ümumi əminlik 95%	ƏA: 3,0	ƏA: 3,0	ƏA: 3,0	ƏA: 3,0	ƏA: 3,0

Cədvəl 5-dən göründüyü kimi mahiyyəti üzrə prosedurlarla nail olunacaq əminlik səviyyəsini aşağıdakı düstura əsasən hesablanı bilər:

SƏ = AƏ – TƏ – NƏ	
Nümunə:	1) $SƏ = 3 - 1 - 1,3 = 0,7$ – tələb olunan ən aşağı substantiv əminlik; 2) $SƏ = 3 - 0 - 0 = 3$ – tələb olunan ən yuxarı substantiv əminlik.

3.11. Substantiv əminliyin əldə edilən səviyyəsi audit zamanı nəzərdən keçirilən sahə çərçivəsində daxili nəzarət sistemində göstərilə biləcək etimadı əks etdirir. Daxili nəzarətə inam nə qədər çox olarsa, substantiv əminliyə zərurət bir o qədər azalacaqdır və buna görə substantiv prosedurların mahiyyəti, vaxtı və miqyası daha az intensiv olacaqdır.

Şəkil 1: Audit prosesində əminlik və risklərin qarşılıqlı əlaqəsi



Təsdiqləmə konsepsiyası

3.12. Təsdiqləmə konsepsiyası (*assertions concept*) maliyyə hesabatları, hesab qalıqları, əməliyyat sinifləri, təqdimat və açıqlamalara münasibətdə təsdiqləmələri (assertion – mülahizələr) əhatə edir. Maliyyə auditi kontekstində təsdiqləmələr KDMN obyektinin maliyyə hesabatlarında göstərilən maliyyə məlumatlarına dair qəti və özünə əmin bəyanatları kimi başa düşülməlidir.

Cədvəl 6: Maliyyə auditində istifadə edilən təsdiqləmələr

Təsdiqləmənin adı	Hesab qalıqları və əlaqəli açıqlamalara nəzərən təsvir	Əməliyyatların siniflərinə və hadisələrə nəzərən təsvir
Mövcudluq (<i>existence</i>)	Aktivlər, öhdəliklər və s. mövcuddurlar .	Tətbiq edilmir.
Baş vermə (<i>occurrence</i>)	Tətbiq edilmir.	Uçota alınmış və izahatlarda əks etdirilmiş əməliyyatlar və hadisələr baş

		verib və KDMN obyektinə mənsubdur.
Tamliq (completeness)	Uçota alınmalı aktivlərin, öhdəliklərin və s.-nin hamısı uçota alınmışdır.	Uçota alınmalı əməliyyatların və hadisələrin hamısı uçota alınmışdır.
Təsnifatlaşdırma (classification)	Aktivlər, öhdəliklər və s. müvafiq hesablarda uçota alınmışdır.	Əməliyyatlar və hadisələr müvafiq hesablarda uçota alınmışdır.
Dürüslük (accuracy, valuation, allocation)	Maliyyə hesabatlarında əks etdirilmiş aktivlər, öhdəliklər və s. ilə bağlı məbləğlər düzgün hesablanmışdır.	Maliyyə hesabatlarında əks etdirilmiş göstəricilərə təsir əməliyyatlar ilə bağlı məbləğlər düzgün hesablanmışdır.
Təqdimat (presentation)	Aktivlər, öhdəliklər və s. maliyyə hesabatlarında müvafiq qaydada qruplaşdırılıb və izah edilərək təqdim edilmişdir.	Əməliyyatlar maliyyə hesabatlarında müvafiq qaydada qruplaşdırılıb və izah edilərək təqdim edilmişdir.
Tarix aralığı (cut-off)	Tətbiq edilmir.	Əməliyyatlar və hadisələr düzgün hesabat dövrünə aid edilmişdir.
Hüquqlar və öhdəliklər (rights, obligation)	KDMN obyektə aktivlər üzərində mülkiyyət hüququna malikdir və ya ona nəzarət edir, həmçinin, öhdəliklər onun məsuliyyətinə aiddir.	Tətbiq edilmir.
Uyğunluq (compliance)	Tətbiq edilmir.	Əməliyyatlar müvafiq qanunvericiliyə uyğun şəkildə həyata keçirilmişdir.

3.13. Təsdiqləmələr təşkilatın maliyyə hesabatlılığı məqsədlərini dəqiq şəkildə təsvir etmək üçün çox faydalıdır – məsələn, əgər maliyyə hesabatlarının ümumi məqsədi təşkilatın maliyyə vəziyyətini doğru və ədalətli şəkildə təqdim etməkdirsə, onda belə məqsədə daha dəqiq istinad aktivlərin və öhdəliklərin tam ("Tamliq" təsdiqləməsi), düzgün qiymətləndirilmiş ("Dürüslük" təsdiqləməsi) və ya düzgün təsnif edilmiş ("Təsnifatlaşdırma" təsdiqləməsi) olması şəkildə verilə bilər. Bu baxımdan, nəzarət fəaliyyətinin dəyərləndirilməsində və substantiv prosedurların keçirilməsi zamanı təsdiqləmələrin doğruluğu yoxlanılır.

Əhəmiyyətlik konsepsiyası

3.14. Maliyyə auditinin məqsədi maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli aspektlər üzrə audit obyektinin aktivlərini, öhdəliklərini, gəlirlərini, xərclərini və pul vəsaitlərinin hərəkətini doğru və dürüst şəkildə əks etdirməsinə dair kafi əminlik əldə etməkdir. Belə yanaşma **əhəmiyyətlik konsepsiyasının** (*materiality concept*) tətbiqini və istifadə edilməsini tələb edir.

Əhəmiyyətlik ümumən aşağıdakılar nəzərə alınmaqla izah olunur:

- Təhriflər ayrılıqda və ya məcmu şəkildə maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinin iqtisadi qərarlarına təsir göstərdiyi halda əhəmiyyətli hesab edilir;
- Əhəmiyyətlik barədə mühakimə mövcud şərait fonunda yürüdüldür, təhrifin ölçüsü və mahiyyəti buna təsir edir;
- Maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri üçün əhəmiyyətli məsələlər haqqında mühakimələr istifadəçilərin qrup olaraq ümumi maliyyə məlumatlarına olan ehtiyaclarına dair mülahizələrinə əsaslanır.

3.15. audit prosesində əhəmiyyətli hesab edilən təhriflər üçün hədd məbləğlərini müəyyən etdikdə əhəmiyyətliliyin dörd növündən istifadə edilir:

- ümumi əhəmiyyətlilik (ÜƏ),
- daha kiçik məbləğlərin əhəmiyyətliliyi (DKMƏ),
- prosedur əhəmiyyətliliyi (PƏ),
- cüzi məbləğlər əhəmiyyətliliyi (CMƏ).

Ümumi əhəmiyyətlilik maliyyə hesabatlarının hər hansı elementi (cəmi xərclər, cəmi gəlirlər, cəmi aktivlər və s.) üzrə məcmu məbləğ göstəricisinə əsasən hesablanır, prosedur və cüzi məbləğlər əhəmiyyətlilikləri isə ümumi əhəmiyyətliliyin məbləği nəzərə alınmaqla müəyyən edilir.

Cədvəl 7: Əhəmiyyətliyin növləri və onlar arasındakı əlaqələr

Ümumi əhəmiyyətlilik (Overall materiality)	Bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün müəyyən edilmiş əhəmiyyətlilik.	ÜƏ < Əhəmiyyətliliyin müəyyən edilməsi üçün baza məbləği
Daha kiçik məbləğlərin əhəmiyyətliliyi (Lesser amounts materiality)	Audit obyektinin əməliyyatlarının, hesab qalıqlarının və ya açıqlamaların bir və ya daha çox kateqoriyaları üçün müəyyən edilmiş əhəmiyyətlilik.	DKMƏ < ÜƏ
Prosedur əhəmiyyətliliyi (Performance materiality)	Substantiv prosedurların mahiyyətini, müddətlərini və həcmi müəyyənləşdirmək üçün istifadə edilmiş əhəmiyyətlilik.	PƏ < ÜƏ
Cüzi məbləğlər əhəmiyyətliliyi (Trivial amounts materiality)	Məbləği cüzi hesab edilən və bu səbəbdən toplam olaraq nəzərdən keçirilməyən təhrifləri müəyyən edən əhəmiyyətlilik.	CMƏ < PƏ

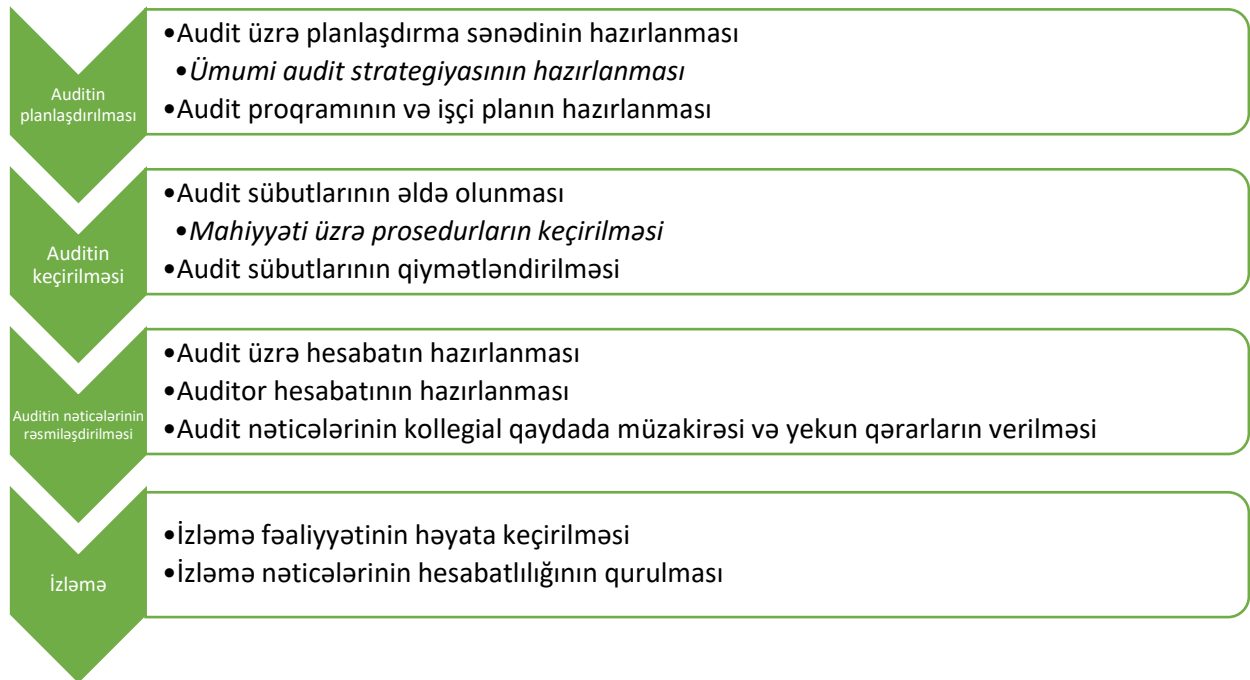
Maliyyə auditi prosesi

3.16. Maliyyə auditi aşağıdakı mərhələlərdən ibarətdir:

- 1) Auditin planlaşdırılması;
- 2) Auditin keçirilməsi;
- 3) Auditin nəticələrinin rəsmiləşdirilməsi;
- 4) İzləmə.

Burada izləmə keçirilmiş auditin nəticələrinə dair göstəriş və tövsiyələrin yerinə yetirilməsi vəziyyətinin izlənilməsi nəzərdə tutulur və Hesablama Palatası haqqında ARQ-da müəyyən edilmiş KDMN tədbirini əks etdirmir.

Şəkil 2: Maliyyə auditinin mərhələləri



IV. AUDİTİN PLANLAŞDIRILMASI

Auditin planlaşdırılması prosesi

4.1. Maliyyə auditinin planlaşdırılması aşağıdakı əsas sənədlərlə rəsmiləşdirilən təkrarlanan bir prosesdir:

- Planlaşdırma sənədi (Ümumi audit strategiyası daxil olmaqla);
- Audit proqramı;
- Audit üzrə işçi plan.

4.2. Maliyyə auditü üzrə planlaşdırma sənədi özündə ümumi audit strategiyasını və planlaşdırma prosesində həyata keçirilən bütün fəaliyyətlərin nəticələrini əks etdirməklə kollegial qaydada müzakirə edilərək qəbul edilən audit proqramının əsaslandırmasını təmin edir.

Şəkil 3: Maliyyə auditinin planlaşdırılmasında həyata keçirilən fəaliyyətlərin ardıcılığı



Audit obyektinin öyrənilməsi

4.3. Audit obyektinin öyrənilməsi obyektin əməliyyatlarının xüsusiyyətini, onun tənzimləyici və iqtisadi mühitini, təşkilati strukturu, funksional fəaliyyəti, obyektin istifadə etdiyi mühasibat uçotu və hesabatlılıq çərçivəsini və obyektin daxili nəzarət mühitini anlamaq məqsədilə Audit obyektini haqqında məlumatlar toplamaqdır. Bu məlumatlar obyektin əməliyyatlarının xüsusiyyətini, onun tənzimləyici və iqtisadi mühitini, təşkilati strukturu, funksional fəaliyyəti, obyektin istifadə etdiyi mühasibat uçotu və hesabatlılıq çərçivəsini və obyektin daxili nəzarət mühitini əhatə edir. Bunlar faktiki olaraq tərkib risklərini müəyyən etmək, yəni daxili nəzarətə diqqət yetirmədən aşkar edilmiş riskləri və yüksək risklərin ehtimal olduğu sahələri müəyyən etmək məqsədini güdən ilkin audit prosedurlarıdır. Məlumatların

mənbələri qismində obyektə tələb edilmiş sənədlər, onun internet sahifəsi, əvvəlki audit hesabatları, media vasitələrində obyekt barədə məlumatlar və s. çıxış edə bilər.

Obyekt ilk dəfə yoxlanıldığı zaman yuxarıda qeyd edilən mənbə və məlumatlar tam araşdırılmalıdır. Obyekt üzrə KDMN ardıcıl keçirilən audit tapşırığıdırsa, hazırlıq işləri obyektə və onun fəaliyyət mühitində baş verən dəyişikliklərə yönəldilməli və əsasən əvvəlki illərdə toplanmış və sənədləşdirilmiş məlumatlara əsaslanmalıdır.

4.4. Obyektin öyrənilməsi üzrə görülmüş işlərin nəticələri müvafiq qaydada planlaşdırma sənədində əks etdirilməklə aşağıdakıları əhatə etməlidir:

- Kənar dövlət maliyyə nəzarəti obyektinin fəaliyyətini tənzimləyən qanunvericilik aktlarını, maliyyə-iqtisadi göstəricilərini və müvafiq hesabatlarını, uçot və hesabat işlərinin vəziyyətini, keçirilmiş maliyyə nəzarəti tədbirlərinin nəticələri üzrə materialları, mövcud olan riskləri, fəaliyyətinə təsir edən daxili və xarici amilləri, dövlət proqramlarının və layihələrinin icrası, mühasibat uçotu siyasəti və onun tətbiqi (mühüm mühasibat uçotu təxminləri daxil olmaqla);

- İnformasiya sistemi, o cümlədən maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün vacib olan proseslərdə informasiya texnologiyalarının tətbiqi təcrübəsi;

- Audit obyektinin maliyyə hesabatlılığı, vəzifə və öhdəliklərin icrası ilə bağlı əhəmiyyətli məsələlər.

4.5. Maliyyə auditinin məqsədləri baxımından, audit obyektində maliyyə əməliyyatlarını qeydə almaq və maliyyə hesabatlarını hazırlamaq üçün istifadə olunan uçot prosesi və uçot sistemi (İT və ya manual qaydada aparılan, yaxud hər ikisinin kombinasiyası) haqqında əsas məlumatları toplamaq böyük əhəmiyyət kəsb edir. Auditin bu mərhələsində lazımi məlumatlar mühasibat uçotunun baza sənədlərindən (maliyyə hesabatları və büdcə üçün baza fərqli olduqda), obyektin əsas əməliyyatlar və aktivlər kateqoriyasından, onların qeydə alınması və təsnifatlaşdırılması üsullarından, mühasibat uçotu qeydlərinin əsas xüsusiyyətlərindən (hesablar planı, jurnal növləri, mühasibat uçotunun əsas kitabının strukturu) ibarətdir.

Daxili nəzarət sisteminin öyrənilməsi

4.6. Audit obyektində qurulmuş daxili nəzarətin güclü və ya zəif tərəflərindən asılı olaraq müvafiq audit prosedurlarının müəyyən edilməsi məqsədilə obyektin daxili nəzarət sisteminin verdiyi əminlik səviyyəsinin ilkin qiymətləndirilməsini həyata keçirilməlidir.

4.7. Daxili nəzarət sistemi (*internal control system*) obyektə idarəetmənin və rəhbərliyin müxtəlif səviyyələrində əməkdaşlar tərəfindən tətbiq olunan və təşkilatın əməliyyat, hesabatlılıq və uyğunluq məqsədlərinə nail olmasına dəstək verən prosesdir. Maliyyə auditinin çərçivəsində diqqət obyektin daxili nəzarət sisteminin maliyyə hesabatlılığı məqsədlərini dəstəkləyən hissəsinə yönəldilir.

Daxili nəzarət obyektin müxtəlif səviyyələrdə çalışan işçilər, başqa sözlə idarəetmə orqanı (verilən istiqamətdə rəhbərlik nəzarətə cavabdehdir), yuxarı və orta səviyyə idarəetmə heyətinə mənsub və xüsusi daxili nəzarət funksiyalarını birbaşa həyata keçirən şəxslər tərəfindən həyata keçirilir. Bu konsepsiya fonunda obyektə çalışan hər bir şəxsin öz məsuliyyət dairəsindən və təşkilatının daxili nəzarət sistemində müvafiq iştirak dərəcəsindən asılı olaraq daxili nəzarətin işləməsində müəyyən rol oynadığı nəzərə alınır.

4.8. Daxili nəzarət sistemi obyektin məqsədləri, onun struktur elementləri və əməliyyat prosesləri ilə qarşılıqlı əlaqədə olan beş elementdən ibarətdir:

- 1) Nəzarət mühiti;
- 2) Risklərin qiymətləndirilməsi prosesi;

- 3) Nəzarət fəaliyyətləri;
- 4) İnformasiya sistemi və kommunikasiya;
- 5) Monitoring.

4.9. Daxili nəzarətin obyektin strukturuna uyğunlaşma xüsusiyyətinə malik olması nəzərə alınmalıdır. Bu çeviklik və adaptasiya qabiliyyəti obyektin təşkilati strukturuna, funksiyalarına və ya proseslərinə aiddir. İri həcmli obyektlərdə daxili nəzarət mühiti bütövlükdə təşkilat üçün ümumi elementdir, digər elementlər isə daxili nəzarətin alt sistemləri kimi xüsusi idarələr, bölmələr və s. üçün ayrıca hazırlana bilər. Əksər hallarda obyektlər daxili nəzarətdən təşkilatların əməliyyatlarına nəzarəti təmin edən siyasət, prosedur və qaydalar toplusu kimi intuitiv şəkildə istifadə edir.

Cədvəl 8: Daxili nəzarət sisteminin elementləri

Nəzarət mühiti (Control environment)	Elementin mahiyyəti özünü obyekt üzrə idarəetmənin və rəhbərliyin dürüstlük və etik dəyərlərə göstərdiyi münasibətdə, rəhbərliyin idarəetmədən müstəqilliyində, adekvat strukturların, hesabat vermə kanallarının və məsuliyyətlərin yaradılmasında, səriştəli personalın işə cəlb olunması, inkişaf etdirilməsi və işdə saxlanılmasında, işçilərin öz məsuliyyət dairəsi çərçivəsində daxili nəzarət üçün cavabdehlik daşmasında büruzə verir.
Risqlərin qiymətləndirilməsi prosesi (Risk assessment process)	Obyektin fəaliyyət məqsədlərinə nail olmağa təhlükə törədən risklərin müəyyən edilməsini və təhlil olunmasını nəzərdə tutan dinamik və təkrarlanan prosesdir.
Nəzarət fəaliyyətləri (Control activities)	Obyektin fəaliyyət məqsədlərinə nail olmasında riskləri azaltmaq üçün daxili qayda və prosedurlara uyğun olaraq həyata keçirilən tədbirlərdir. Daxili nəzarət fəaliyyəti obyektin rəhbərliyinin rəsmi qərarı ilə icra olunur və ayrıca bir sənəddə və ya daxili nəzarət sisteminə nəzarətin təsvirinə keçid kimi sənədləşdirilir. Nəzarət fəaliyyətlərinin müxtəlif növləri var: • Avtorizasiya və ya təsdiqləmə (authorization); • Fəaliyyət nəticələrinə baxılması (performance reviews); • Məlumatların emalı (information processing); • Fiziki nəzarət (physical controls); • Vəzifələrin bölgüsü (segregation of duties).
İnformasiya sistemi və kommunikasiya (IS, communication)	Gündəlik nəzarət fəaliyyətlərini həyata keçirmək üçün zəruri məlumatların obyekt daxilində effektiv şəkildə yayılmasına və daxili nəzarət sisteminə məsuliyyətlərini obyektin işçi heyətinə çatdırmağa cavabdeh olan daxili nəzarət elementidir. Daxili nəzarət sisteminin işləməsi ilə bağlı kənar tərəflərlə, məsələn kənar auditorlarla kommunikasiya da bu elementin tərkib hissəsidir.
Monitoring (Monitoring of controls)	Daxili nəzarət sisteminin davamlı və dövri qiymətləndirilməsi məqsədini daşıyan daxili nəzarət elementidir. Daxili audit funksiyası bu mənada monitoringə dair nümunə hesab edilə bilər.



ISSAI 2300 və ISSAI 2315

İlkin analitik prosedurların keçirilməsi

4.10. Planlaşdırma mərhələsində mühüm məlumat mənbəyi əvvəlki dövrlərə aid maliyyə hesabatlarıdır. Təhlil vasitəsilə maliyyə hesabatlarında xüsusi əhəmiyyət kəsb edən sahələr müəyyən edilir. Maliyyə hesabatlarında aşağıdakı istiqamətlərdə ilkin təhlil aparılır:

- Təqdim olunan maliyyə hesabatlarının tərkibinin şamil edilən maliyyə hesabatlılığı çərçivəsi ilə müəyyən edilmiş siyahıya uyğunluğu;
- Maliyyə hesabatlarında əsas bölmələrin və maddələrin yer alması;
- Maliyyə hesabatlarında olan məlumatlarla izahlı qeydlərdə verilən məlumatların uzlaşması;
- Maliyyə hesabatlarında düzgün başlıq və tarixlərin göstərilməsi;
- Əvvəlki dövrün müqayisəli rəqəmlərinin maliyyə hesabatlarına daxil edilməsi və bu rəqəmlərin ötən ilin maliyyə hesabatlarında olan rəqəmlərlə uyğunluğu;
- Maliyyə hesabatlarında daxili və hesabatlar arasında balans cədvəli üzrə əlaqələrin mövcudluğu və ya maliyyə hesabatlarında məlumatın uyğunluğu;
- Maliyyə hesabatlarındakı qalıq və əməliyyatlar üzrə məbləğlərin dəyişilməsi dinamikası və xüsusi çəkili.

Cədvəl 9: Maliyyə hesabatlarındakı məlumatların daxili və hesabatlar arasındakı əlaqələrin araşdırılmasına dair nümunələr

Maliyyə hesabatı adı	Test edilən meyarın təsviri
Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat	Cəmi aktivlər - Cəmi öhdəliklər = Xalis aktivlər/kapital
Maliyyə fəaliyyətinin nəticələri haqqında hesabat	Amortizasiya xərcləri = Tikili və avadanlıq üçün hesablanmış amortizasiya dəyəri (İzahlı qeydlər)
Maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat	Kapital ehtiyatları = Hesabat dövrünün sonunda kapitalın balans dəyəri (Xalis aktivlərdə/kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat)
Maliyyə fəaliyyətinin nəticələri haqqında hesabat	Ümumi mənfəət/zərər - Xalis mənfəət/zərər = Əmlakın əvəzsiz transferindən yaranan zərər/mənfəət
Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat	Büdcəyə qaytarılan vəsait = İlin sonunda müvafiq xəzinə hesabında istifadə olunmayan qalıq vəsaiti (İzahlı qeydlər)

Büdcə təşkilatları və dövlət büdcəsindən maliyyə yardımı alan audit obyektlərinin maliyyə hesabatlılığı çərçivəsi ilə həmin təşkilatlar üçün dövlət büdcəsindən ayrılan vəsaitlərin icrası barədə aylıq, rüblük və ilin əvvəlindən artan yekunla funksional, iqtisadi və inzibati təsnifatlar üçün hesabat formalarında əks etdirilmiş məlumatlar üzrə müvafiq ilkin analitik prosedurlar aparılır. Məsələn, büdcə icra hesabatlarında olan faktiki xərclərin maliyyə hesabatları ilə üzləşdirilməsini nümunə vermək olar.



ISSAI 2300, ISSAI 2510 və ISSAI 2520

Əhəmiyyətliyi müəyyənləşdirilməsi

4.11. Ümumi audit strategiyasının yaradılması zamanı auditor bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün kəmiyyət əhəmiyyətliyi həddünü (bundan sonra "ümumi əhəmiyyətlik" adlanır) müəyyən edir.

Əhəmiyyətliyi qiymətləndirərkən, auditor həm kəmiyyət, həm də keyfiyyət amillərini nəzərə almalıdır. Yəni, müəyyən iqtisadi əməliyyatlar və ya uçot elementləri, hətta onların dəyəri ümumi xərclərin/gəlirlərin 2%-dən az və ya cəmi aktivlərin 4%-dən az olsa belə əhəmiyyətli ola bilər.

Kəmiyyət əhəmiyyətliyi üçün meyarlar dövlət sektoru təşkilatında ümumi gəlirlər və ya xərclər/məsərəflər, yaxud aktiv və ya öhdəliklər kimi əməliyyatların tipik kateqoriyalarında və ya hesab qalıqlarında məcmu məbləğlərin faizi kimi təyin olunur.

Əməliyyatların, hesab qalıqlarının və ya açıqlamaların bir və ya daha çox kateqoriyası üçün aşağı səviyyədə kəmiyyət əhəmiyyətliyi həddü (bundan sonra "aşağı səviyyəli əhəmiyyətlik" adlanır) müəyyən oluna bilər, bu şərtlə ki, auditor ümumi əhəmiyyətliklə müqayisədə daha aşağı məbləğlərin maliyyə hesabatının istifadəçilərinin iqtisadi və ya digər qərarlarına təsir etdiyini ehtimal etsin. Müqayisə meyarları üçün mexanizm yuxarıda olduğu kimi eynidir, lakin riskdən asılı olaraq faiz nisbəti adətən 2-3 dəfə yüksəkdir.

4.12. Hər iki yanaşma əsasında müəyyən edilən əhəmiyyətlik səviyyələri maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli dərəcədə təhrif edilib edilmədiyini qiymətləndirmək və yekunda müvafiq rəyə gəlmək üçün istifadə olunur.

Praktiki izahlar:

a. Bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətlik meyarı hesabatların aktivlərin idarə edilməsi, öhdəliklərin götürülməsi, gəlirlərin əldə edilməsi və ya xərclərin çəkilməsi kimi qurumun (audit obyektinin) əsas əməliyyatlarını ən yaxşı şəkildə əks etdirən hissəsi əsasında qəbul edilməlidir. Faiz nisbəti riskin ilkin tanınması əsasında təyin olunur: yüksək risklər üçün 1%-dən aşağı risklər üçün 2% -3% -ə qədər.

b. Əməliyyatların, hesab qalıqlarının və ya açıqlamaların bir və ya daha çox kateqoriyası üçün aşağı səviyyəli kəmiyyət əhəmiyyətliyi üzrə meyarlar da onlardakı əhəmiyyətli təhrif riskinə əsaslanmalıdır. Baza faizi 1-2 % və ya daha çox əməliyyatlar, hesab qalıqları və ya açıqlamalar kateqoriyası seçildiyi halda 1.5% və yüksək risklər üçün 3-6 seçildiyi halda 2%-2.5%, orta və aşağı risk səviyyəsində əməliyyatların, hesab qalıqlarının və ya açıqlamaların 1-2 % və ya daha çox kateqoriyası halında 3%-4.5% və orta və aşağı risk səviyyəsində 3-6 seçilməsi halında 5%-7.5% götürülür.

4.13. Prosedur əhəmiyyətliyi düzəldilməmiş və aşkar edilməmiş təhriflərin məcmusunun yuxarıda (a və b bəndində) təsvir olunan əhəmiyyətlik həddini aşması ehtimalını azaltmaq üçün məbləğ olaraq a. və b bəndində təsvir olunan əhəmiyyətlik səviyyəsindən aşağı həddə təyin olunur . Buna görə də yalnız audit prosedurlarını planlaşdırmaq / tərtib etmək üçün istifadə olunur. Prosedurun əhəmiyyətliyi, adətən, (a) və ya (b) bəndində təsvir olunan əhəmiyyətliyi 50%-dən (yüksək risk) 90%-ə (aşağı riskdə) qədər dəyişir.

Əhəmiyyətliyi kəmiyyət aspektləri

Əhəmiyyətliyi dəyərə görə müəyyən edərkən bütövlükdə götürülmüş maliyyə hesabatlarında istifadəçinin göz yuma biləcəyi gözlənilən səhvlərin ən yüksək səviyyəsi

qiymətləndirilir. Hesablama Palatası tərəfindən nəzarət tədbiri obyektı üçün əhəmiyyətliyi aşağıdakı kimi müəyyən edilir:

- Cəmi xərclərin 2%-i;
- Cəmi gəlirlərin 2%-i;
- Aktivlərin dəyərinin 4%-i.

Əksər dövlət qurumlarında xərclər diqqət tələb edən sahəni göstərməklə, cəmi xərclərin 2%-i səviyyəsində əhəmiyyətlik səviyyəsinin münasib olacağını bildirir. Çoxlu aktivlərə və aşağı gəlirə və xərclərə malik olan təşkilatlar üçün əhəmiyyətliyi aktivlərin dəyərinin 4%-dən istifadə etməklə hesablanması məqsədəuyğundur. Auditor tərəfindən əhəmiyyətlik səviyyəsinin təyini üçün peşəkar mühakimə tələb olunur. Auditor əhəmiyyətlik səviyyəsinin tətbiq olunması üçün əsaslandırmanı sənədləşdirməlidir.

Keyfiyyət əhəmiyyətliyi

4.14. Keyfiyyət əhəmiyyətliyi məbləğindən deyil, öz mahiyyətindən irəli gələrək maliyyə hesabatlılığı çərçivəsinin tərkib hissəsi kimi müəyyən əməliyyatlar, hesab qalıqları, açıqlama və ya digər təsdiqləmə kateqoriyası üçün müəyyən edilir. Beləliklə, keyfiyyət əhəmiyyətliyi həm maliyyə hesabatlarında ədalətli təqdimata, həm də rəhbər sənədlərə uyğunluğa istinad edə bilər. Dövlət sektoru kontekstində nəzərə alınması vacib olan əhəmiyyətliyin keyfiyyət aspektləri bunlardır:

- Müxtəlif maraqlı tərəflərin ehtiyacları və onların maliyyə hesabatlarından necə istifadə etməsi;
- Maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinə həssas sayılan əməliyyatların mahiyyəti;
- İctimaiyyətin gözləntiləri və ictimai maraq, o cümlədən parlamentdə müvafiq komitələrin (məsələn, büdcə vəsaitlərinin xərclənməsinə nəzarət komitəsi) əlahiddə məsələlərə göstərdiyi xüsusi diqqət, həmçinin müəyyən açıqlamaların zəruriliyi;
- Xüsusi bir sahədə qanunverici orqanın nəzarətinə və tənzimləməsinə ehtiyac;
- İcra olunan tədbirlər və əməliyyatlar, o cümlədən belə xüsusi tədbirlərə və əməliyyatlara imkan yaradacaq hüquqi çərçivənin olmadığını bilərək icra olunan tədbirlər və əməliyyatlar və s.

**KƏMİYYƏT ASPEKTLƏRİ
(DƏYƏR)**
↓
Əhəmiyyətlik
Təhriflər, məqbul kimi qiymətləndirilən müəyyən bir səviyyəni aşdığı zaman əhəmiyyətli hesab olunur

↑
**KEYFİYYƏT ASPEKTLƏRİ
(TƏBİƏT/KONTEKST)**

Əhəmiyyətliyi qiymətləndirilməsi

Gəlir və xərclər üçün maksimum yol verilən səviyyənin qiymətləndirilməsi qüvvədə olan qanunlara və normativ-hüquqi aktlara uyğun deyil.

Hesablama Palatasının keçirdiyi auditlər üçün əhəmiyyətlik səviyyəsi cəmi gəlirlərin 2% və aktivlərin ümumi dəyərinin 4% həcmində təyin olunub.



ISSAI 2320 və ISSAI 2330

Ümumi audit strategiyası

4.15. Hesablama Palatasında ümumi audit strategiyası (ÜAS) kənar dövlət maliyyə nəzarəti tədbiri üzrə hazırlanan planlaşdırma sənədinin tərkib hissəsi olaraq hazırlanır və audit obyektinin və onun nəzarət mühitinin ümumi olaraq öyrənilməsi, həmçinin, ilkin analitik prosedurlarının həyata keçirilməsi nəticəsində əldə olunmuş qənaətlər əsasında formalaşır. Bu strategiya auditin hesabatvermə məqsədlərini göstərir və auditin keçirilməsi üçün lazım olan resursları müəyyən edir.

4.16. ÜAS audit tapşırığı üçün ümumi çərçivədən ibarətdir, eləcə də əsas audit söylərinin istiqamətini təmin edərək audit proqramının hazırlanması üçün əsas yaradır. ÜAS-ında aşağıdakıları təsbit edilir:

- Audit tapşırığı üzrə kafi əminlik səviyyəsi;
- Auditin hesabatlılıq məqsədləri;
- Auditin əhatə dairəsi;
- Tətbiq edilən əhəmiyyətlilik;
- Auditin zaman çərçivəsi;
- Kənardan ekspertlərin cəlb olunmasının zərurəti;
- Audit obyektinə kommunikasiyanın forması;
- Audit tapşırığının icrası üçün digər əhəmiyyətli amillər.



ISSAI 2300

Risqlərin qiymətləndirilməsi

4.17. Yuxarıda qeyd edildiyi kimi obyekt və onun ətraf mühiti haqqında tam anlayış əldə etdikdən sonra əhəmiyyətli təhrif riskini müəyyən etmək üçün növbəti addım əməliyyatların kateqoriyaları, hesab qalıqları və izahlı qeydlər üzrə həyata keçirilən gündəlik və müntəzəm olmayan prosesləri müəyyən etməkdir.

Tərkib risklərin müəyyənləşdirilməsi

4.18. Tərkib riski (*inherent risk*) daxili nəzarət sisteminin effektivliyi barədə qənaət əldə edilənə qədər müəyyən edilən və əməliyyat sinfi, hesab qalığı və ya açıqlamalar ilə bağlı istənilən təsdiqləməyə əhəmiyyətli dərəcədə təsir edən riskdir. Tərkib riski müvafiq risk amilləri müəyyən edilir – mürəkkəblilik, subyektivlik, dəyişiklik, qeyri-müəyyənlik və təhriflərə həssaslıq (idarəetmədə iştirak edən şəxslərin qərəzli yanaşması və ya digər fırıldaqçılıq halları ilə bağlı).

Cədvəl 10: Audit obyektinə bağlı tərkib riski amilləri və onları şərtləndirən halların izahı

Mürəkkəblilik	Ümumi tənzimləyici çərçivə: - Mürəkkəb tənzimləyici qanunvericilik tələbləri şamil edilən əməliyyatların mövcudluğu. Fəaliyyət modeli: - Mürəkkəb əməkdaşlıq münasibətlərinin mövcudluğu. Əməliyyatlar: - Digər mənbələr hesabına maliyyələşmə, strukturda xüsusi məqsədli alt-qurumların və s. mövcudluğu.
Subyektivlik	Şamil edilən maliyyə hesabatlılığı çərçivəsi: - Mühasibat uçotunun təxminlərinin (gözləntilərinin ISSAI 2540) müəyyənləşdirilməsində geniş seçim imkanlarının mövcudluğu; - Uzunmüddətli aktivlərin dəyərləndirilməsində idarəetmədə iştirak edən şəxslərin iştirakı.
Dəyişiklik	İqtisadi şərait: - İqtisadi cəhətdən qeyri-sabit şəraitdə fəaliyyət. Tərəfdaş itkisi: - Fəaliyyət sahəsində əhəmiyyətli tərəf müqabilinin itirilməsi daxil olmaqla fəaliyyətin fasiləsizliyi və likvidlik kimi məsələlər. Sənaye modeli: - Audit obyektinin fəaliyyət göstərdiyi iqtisadiyyat sahəsində və ya dövlət sektorunda dəyişikliklər. Fəaliyyət modeli: - Fəaliyyət prosesi zəncirində dəyişikliklər; - Yeni məhsul və ya xidmətlərin (dövlət xidmətləri daxil olmaqla) təqdim olunması. Coğrafiya: - Audit obyektinin fəaliyyəti çərçivəsində yeni coğrafi lokasiyaların yaradılması. Təşkilati struktur: - Kapital-tutumlu alışlar; - Restrukturizasiya; - Audit obyektinin ləğv olunma ərəfəsində olması ehtimalı. İnsan resurslarının potensialı: - Aparıcı işçi heyətin tərkibində dəyişiklik; - Rəhbər heyət üzvlərinin audit obyektindən kənarlaşması. İnformasiya texnologiyaları: - İnformasiya sistemi mühitində dəyişikliklər; - Maliyyə hesabatlılığı ilə əlaqəli əhəmiyyətli informasiya sistemlərinin yenilənməsi.
Qeyri-müəyyənlik	Hesabatlılıq: Ölçülməsində ciddi qeyri-müəyyənlik olan əməliyyatların (mühasibat təxminləri daxil olmaqla) mövcudluğu.
Təhriflərə həssaslıq (İdarəetmədə iştirak edən şəxslərin qərəzli yanaşması və ya digər fırıldaqçılıq halları ilə bağlı)	Əməliyyatlar: Əlaqəli tərəfdaşlarla əhəmiyyətli əməliyyatlar.

Nəzarət riskinin müəyyənləşdirilməsi

4.19. Nəzarət riski obyektin daxili nəzarəti tərəfindən əhəmiyyətli təhrif riskinin vaxtında qarşısının alınması, aşkarlanması və ya müvafiq düzəlişlər olmadan baş verə biləcək potensial riski ifadə edir. Beləliklə, nəzarət riski daxili nəzarət mexanizmlərinin əhəmiyyətli uyğunsuzluğunun qarşısını almaması və ya onların vaxtında aşkar edilməməsi və düzəldilməməsi riskidir.

Nəzarət riski audit qrupu tərəfindən obyektin daxili nəzarət mühitinin öyrənilməsi əsasında qiymətləndirilir. Nəzarət riskləri ehtimalının yüksək olduğu hallarda, daxili nəzarətdə heç bir əminliyin həyata keçirilə bilməyəcəyini nəzərə alaraq audit qrupu əsas testlərin köməyi ilə kifayət qədər əminlik əldə etməlidir.

Bunu nəzərə alaraq audit qrupu aşağıdakı riskləri nəzərə almalıdır:

- sistem daxilində müəyyən edilmiş risklər və əhəmiyyətli hesablar;
- həm maliyyə hesabatları səviyyəsində, həm də təsdiqləmə səviyyəsində fırıldaqçılıq nəticəsində yaranan və audit qrupunun xüsusi olaraq nəzərə almalı olduqları risklər.

4.20. Əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsi üçün audit qrupu obyektin əhəmiyyətli risklərə (yəni, mülahizələr, təsdiqləmələr, fiziki nəzarətlər və digər yoxlamalar) necə nəzarət və idarə etdiyini başa düşməsinə tələb edir. istənilən risk növünün qiymətləndirilməsi subyektiv fəaliyyətdir və audit qrupunun peşəkar mülahizəsindən asılıdır.

Daxili nəzarətin dəyərləndirilməsi

4.21. Bu mərhələnin məqsədi auditin planlaşdırılması, keçirilməsi və nəticələrinin rəsmiləşdirilməsi ilə obyektin məqsədləri, təsdiqləmələri, riskləri və daxili nəzarəti arasındakı əlaqədən istifadə etmək bacarığını əldə etmək; obyektdə mövcud daxili nəzarətə etibarın qazanılması (etimad edilməsi) və bu etimaddan maliyyə auditində istifadə etməkdir.

4.22. Daxili nəzarətin mühüm elementlərindən biri **nəzarət fəaliyyətidir**. Nəzarət fəaliyyətinin məqsədi obyekt tərəfindən əvvəlcədən müəyyən edilmiş riskləri məqbul səviyyəyə, yəni müəyyən edilmiş normalara endirməkdir (azaltmaqdır).

4.23. Nəzarət fəaliyyətləri əvvəlcədən müəyyən olunmuş riskə cavab vermək üçün nəzərdə tutulmuş, bu riski məqbul səviyyəyə endirmək üçün uyğunlaşdırılmış və bu proseslərin düzgün və vaxtında həyata keçirilməsini təmin edən tədbirlərdir. Nəzarət fəaliyyətləri (qısacası nəzarətlər) də təsdiqləmələrə istinad edir. Məsələn, əsas vəsaitlərin qeydiyyatının aparılması kimi müəyyən edilən nəzarət fəaliyyəti bu aktivlərin natamam uçotu (tamlıq), düzgün təsnif edilməməsi (təsnifatlaşdırma) və qiymətləndirilməməsi (dürüstlük) riskinin azaldılmasına xidmət edəcəkdir. Beləliklə, nəzarət fəaliyyətinin məqsədi konkret təsdiqləmələrə aid edilə bilər.

4.24. Müxtəlif nəzarət fəaliyyətləri mövcuddur, belə ki əməliyyata nəzarət (əməliyyatların aparılmasına icazələr və onların təsdiq edilməsi, yoxlamalar, fiziki nəzarətlər, durğun (dəyişməyən) məlumatlara nəzarətlər, üzvləşdirmələr, rəhbərlik tərəfindən nəzarətlər) vəzifələrin ayrılması və texnologiyaya nəzarət (əsasən kompüter mühiti - infrastruktur, təhlükəsizlik, əldəetmə, inkişaf, texniki xidmət, tətbiqlər) və s. misal göstərmək olar.

Xüsusi nəzarət fəaliyyətlərinə aşağıdakılar daxil ola bilər:

Kadrların rotasiyası, çarpaz yoxlanış (sənədlərin, hərəkətlərin), maraqların toqquşması ilə bağlı illik və xüsusi bəyannamələr, müstəqil mənbələr ilə təklif olunan qiymətlərin müqayisəsi, xərclərin sübutu üçün fəaliyyət hesabatlarının və müqavilə nəticələrinin nəzərdən keçirilməsi.

Nəzarətə dair testlər (Tests of controls)

4.25. Nəzarət testləri- təsdiqləmələr səviyyəsində əhəmiyyətli təhriflərin qarşısının alınmasında, aşkar edilməsində və düzəldilməsində nəzarət vasitələrinin istifadəsinin səmərəliliyini dəyərləndirmək üçün nəzərdə tutulmuş audit prosedurudur.

4.26. Aşağıdakı şərtlərlə müvafiq nəzarət elementlərinin səmərəli fəaliyyətinə dair yetərli münasib audit sübutları əldə etmək məqsədilə nəzarət testləri hazırlanıb həyata keçirilir: (ISSAI 2330, 8-ci bənd)

(a) Əgər təsdiqləmələr səviyyəsində əhəmiyyətli təhriflər riskinin qiymətləndirməsi zamanı nəzarət elementlərinin səmərəli işləməsi barədə nəticə çıxarmaq gözlənilirsə (yəni substantiv yoxlama prosedurlarının xüsusiyyəti, müddəti və həcmi müəyyən edərkən nəzarət elementlərinin səmərəli fəaliyyətinə etibar etmək nəzərdə tutulursa);

(b) Əgər substantiv yoxlama prosedurları özlüyündə təsdiqləmələr səviyyəsində yetərli münasib audit sübutlarını təmin edə bilmirsə.

4.27. Müəyyən edilən tərkib risklərinə dair nəzarət fəaliyyətinin effektivliyinə dair sübut toplamaq məqsədilə nəzarət vasitələrinin audit aparıldığı dövrün müvafiq vaxtlarında tətbiq olunma qaydası, onların tətbiq olunmasının ardıcılığı, habelə onların kim tərəfindən və necə tətbiq olunması barədə məlumat toplanır.

Nəzarətə dair əminliyin əldə edilməsi substantiv auditin əhatə dairəsini azaldır. Məsələn, xüsusi riskə dair nəzarət fəaliyyətini sınaqdan keçirərkən daha çox əminlik axtarılan zaman nəzarət testlərinin həcmi artırılacaqdır.

Nəzarət testlərinin növləri

4.28. Müşahidə və sorğu- səlahiyyətli şəxslərin nə etdiklərini, necə etdiklərini izləmək və suallar vermək.

4.29. Yoxlama- nəzarət vasitələrinin digər vaxtlarda necə fəaliyyət göstərdiyinə dair sənədli sübutların nəzərdən keçirilməsi, məsələn əməliyyatlara lazımi şəkildə icazə verildiyini göstərmək və ya rəhbərliyin nəzarət etdiyinə dair qeydləri. Bu nəzarət vasitələrinin davamlı işləməsi ilə bağlı daha çox əminlik verəcəkdir.

4.30. Təkrar yerinə yetirmə- ayrı-ayrı əməliyyatlar üzərində nəzarət fəaliyyəti mövcud olduqda adətən nəzarətin tətbiq olunduğu sahəni yoxlamaq lazımdır. Yoxlama qrupu, məsələn malların/xidmətlərin alındığına baxmaq üçün hesab-faktura nümunələrini yoxlaya bilər.

4.31. Audit qrupu ümumi nəzarət sistemində əhəmiyyətli pozuntular tapdıqda bunların bütün audit yanaşmasına və xüsusilə də rəhbərliyin daxili nəzarət sisteminin effektivliyinə dair bəyannamələrinin etibarlılığına təsirlərini nəzərə almalıdır. Bunlar peşəkar mühakimə

məsələlərdir və audit qrupu nəzarət sistemində dair əminlik səviyyəsi haqqında Auditor ilə məsləhətləşdikdən sonra yekun nəticəyə gəlməlidir.

4.32. Audit qrupu nəzarət testlərində aşkar edilən qüsurların nəzarət mühitinin daha geniş zəifliyinə dəlalət etdiyi və xüsusilə əhəmiyyətli təhrif riskinin, fırıldaqçılığın və qanunlara uyğunsuzluq barədə ilkin qiymətləndirilməsinə təsiri haqqında düşünməlidir. Bu qərar sənədləşdirilməlidir.

Maliyyə hesabatları ilə bağlı nəzərdən keçirilən informasiya sistemi və müvafiq iş prosesləri
Obyektin əməliyyatlarında maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli olan əməliyyatların kateqoriyaları;
Həm informasiya texnologiyaları (İT), həm də əl ilə idarə edilən sistemlərdə əməliyyatların başlandığı, qeyd olunduğu, işləndiyi, lazım gələrsə, düzəliş edildiyi, ümumi baş kitaba işlənildiyi və maliyyə hesabatlarında əks etdirildiyi prosedurlar;
Maliyyə hesabatlarında informasiyaları və konkret hesabları təsdiqləyən, əməliyyatları başlamaq, qeydə almaq, işləmək və hesabatda əks etdirmək üçün istifadə edilən uçot yazılışları; bu, düzgün olmayan informasiyalara düzəlişlər edilməsi və informasiyanın baş kitaba köçürülməsini əhatə edir. Yazılışlar ya manual qaydada, ya da elektron formada ola bilər;
Məlumat sistemində maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli olan və əməliyyatlardan fərqli hadisə və şərtlərin qeyd edilməsi;
Obyektin-maliyyə hesabatlarının, o cümlədən əhəmiyyətli uçot qiymətləndirmələri və açıqlamaların hazırlanması prosesi;
Mühasibat yazılışlarına, o cümlədən dövrü olaraq təkrarlanmayan, qeyri-adi əməliyyatların, yaxud düzəlişlərin uçotu üçün qeyri-standart mühasibat yazılışlarına nəzarət elementləri.

Tərkib, nəzarət, aşkarlama və audit riski

4.33. Qeyd olunan bütün risklər arasında müəyyən bir əlaqə və mütənasiblik vardır. Tərkib və nəzarət riski audit olunan obyektəki vəziyyəti əks etdirsə də, aşkarlama və audit riski auditor tərəfindən müəyyən mənada idarə olunandır. Tərkib və nəzarət riski arasında əlaqənin nəticəsi olaraq *əhəmiyyətli təhrif riski* müəyyən edilir. Əhəmiyyətli təhrif riski və aşkarlama riskinin qarşılıqlı əlaqəsi nəticəsində isə audit riski yaranır. Nəzərə alsaq ki, audit riski ümumi mənada 5% olması nəzərdə tutulur, deməli aşkarlama riskinin dəyərləri (ehtimalı), müvafiq olaraq substantiv testlər barədə qərar vermək lazımdır.

Şəkil 4: Audit prosesi ilə əlaqəli risklərin qarşılıqlı əlaqəsi



Verilmiş audit riski səviyyəsi 5% qəbul edildiyi üçün aşkarlama riskinin məqbul səviyyəsi təsdiqləmə səviyyəsində qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif riskləri ilə tərs əlaqəyə malikdir. Məsələn, əhəmiyyətli təhrif riskləri nə qədər çox olarsa, aşkarlama riski də bir o qədər az olacaqdır və müvafiq olaraq auditorun tələb etdiyi audit sübutlarına da tələb daha artacaqdır (yəni substantiv testlərin daha çox keçirilməsi və daha az seçmə metodunun tətbiqinə ehtiyac yaranacaqdır). Qeyd etmək lazımdır ki, aşkarlama riskini sifirə endirmək mümkün deyil, çünki auditin özündə tərkib məhdudiyyətləri olur.

Cədvəl 11: Əhəmiyyətli təhrif risklərinə cavab olaraq substantiv prosedurların həcmi

Tərkib riski (TR)	Nəzarət riski (NR)	Əhəmiyyətli təhriflər riski (TR x NR)	Tələb olunan substantiv əminlik amili	ƏTR-nin cavab olaraq substantiv prosedurların həcmi
Aşağı	Aşağı	Çox aşağı	0,7	Çox kiçik
	Orta	Aşağı	1,7	Kiçik
	Yüksək	Orta	2,0	Orta
Orta	Aşağı	Aşağı	1,7	Kiçik
	Orta	Orta	2,0	Orta
	Yüksək	Yüksək	2,7	Böyük
Yüksək	Aşağı	Orta	2,0	Orta
	Orta	Yüksək	2,7	Böyük
	Yüksək	Çox yüksək	3,0	Çox böyük

Audit prosedurlarının planlaşdırılması

Audit prosedurlarının iki növü var:

(a) Substantiv prosedurlar (Substantive procedure)- Təsdiqləmələr səviyyəsində mövcud olan əhəmiyyətli təhrifləri aşkar etmək üçün yerinə yetirilən audit prosedurudur. Onlara aşağıdakılar aiddir:

- Təfərrüatlı testlər (əməliyyatların kateqoriyalarının, hesab qalıqlarının və açıqlanmalı məlumatların); habelə
- Mahiyyəti üzrə analitik prosedurlar.

(b) Nəzarət testləri (Tests of controls) –Təsdiqləmələr səviyyəsində əhəmiyyətli təhriflərin qarşısının alınmasında, aşkar edilməsində və düzəldilməsində nəzarət vasitələrinin səmərəliliyini qiymətləndirmək üçün hazırlanmış audit proseduru.

Substantiv prosedurların planlaşdırılması

Substantiv prosedurların növləri

4.34. Substantiv (mahiyyəti üzrə) prosedurlar audit obyektinin maliyyə hesabatları ilə bağlı təsbit edilmiş və qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinə qarşı cavab tədbirləridir. Bu baxımdan, əhəmiyyətli təhrif risklərinin səviyyəsi substantiv əminliyin tələb olunan səviyyəsini təmin edəcək (və ya aşkarlama riskini məqbul səviyyəyə endirəcək) substantiv prosedurların həcmi müəyyən edir.

4.35. Substantiv proseduralara **substantiv analitik prosedurlar** (*substantive analytical procedures*) və **təfərrüatların testi** (*test of details*) aid edilir.

4.36. Təlimatın “Təsdiqləmə konsepsiyası” bölməsində qeyd olunduğu kimi, substantiv prosedurlara audit obyektinin maliyyə hesabatlarında təsbit edilmiş hesab qalıqları, əməliyyatlar və izahlı qeydlər üzrə təsdiqləmələrin yoxlanılması kimi yanaşılmalıdır. Məsələn, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatda torpaq, tikili və avadanlıq (əsas vəsaitlər) maddəsini təsdiqləmək üçün substantiv prosedurlar həmin aktivlərin həqiqətən mövcud olduğunu, lazımı qaydada təsnif olduğunu və düzgün dəyerdə göstərildiyini və obyektin onları hesabatda bildirmək hüququna malik olduğunu təsdiqləyəcək sübutların toplanmasına yönəlməlidir.

4.37. Substantiv prosedurların növündən asılı olmayaraq, həmin prosedurların rəsmiləşdirilməsi zamanı aşağıdakı zəruri elementlər işçi sənədlərdə əksini tapmalıdır:

- Təsdiqləmələrə istinadən prosedurun məqsədi;
- Prosedurun predmeti olan mühasibat uçotu prosesi;
- Prosedurun predmeti olan maliyyə hesabatları kateqoriyası (uzunmüddətli aktivlər, xərclər, cari öhdəliklər və s.);
- Maliyyə hesabatlarının prosedurun predmeti olan maddələri;
- İstinad edilmiş əhəmiyyətlik;
- Tələb olunan substantiv əminlik üçün əminlik amili formasında verilən daxili nəzarətə etimad;
- Prosedurların keçirilməsində istifadə olunacaq üsullar və texnikaları;
- Audit prosedurlarının qısa təsviri (Məsələn, Baş Kitabda əsas vəsaitlərin qalıqlarını yenidən hesablamaq və balans cədvəlindəki məbləğlərlə müqayisə etmək – “Sənədlərin yoxlanılması” və “Yenidən hesablama”)
- Prosedurların keçirilməsi üçün planlaşdırılan vaxt.

Qeyd edildiyi kimi substantiv prosedurlarının planlaşdırılmasında əhəmiyyətli təhrif riskindən asılı olan tələb olunan substantiv əminlik səviyyəsi nəzərə alınmalıdır. Bu zaman, substantiv əminliyi təmin edəcək prosedurların növləri ilə də bağlı fikir formalaşır.

Cədvəl 12: Planlaşdırılan substantiv prosedur növlərinin əminliyin formalaşmasında iştirakının nümunəsi

Əhəmiyyətli təhrif riski səviyyəsi	Çox aşağı	Aşağı	Orta	Yüksək		Çox yüksək	
Tələb olunan substantiv əminlik amili	0,7	1,7	2,0	2,7		3,0	
Substantiv analitik prosedurların payı	0,7	1,7	2,0	0,7	2,0	0,7	2,0
Təfərrüatların testinin payı	0,0	0,0	0,0	2,0	0,7	2,3	1,0

4.38. Əhəmiyyətli təhrif riskinin *çox aşağı*, *aşağı* və *orta* səviyyələrində yalnız substantiv analitik prosedurlarından istifadə edilə bilər, riskin *yüksək* və *çox yüksək* səviyyələrində isə təfərrüatların testindən istifadə olunması zəruridir. Testlərin tək və ya analitik prosedurlar ilə yanaşı keçirilməsi məqbuledilən hesab edilir.

Substantiv analitik prosedurların planlaşdırılması

4.39. Substantiv analitik prosedurlar (*substantive analytical procedures*) maliyyə məlumatlarının qiymətləndirilməsindən, həmçinin maliyyə və qeyri-maliyyə məlumatları arasında qarşılıqlı əlaqələrin təhlilindən ibarətdir.

Ümumən analitik prosedurların iki növü var: müqayisəli analitik prosedurlar və modelləşdirici analitik prosedurlar (təxminedicilik təhlili).

4.40. Müqayisəli analitik prosedurlar auditin planlaşdırma mərhələsində audit olunan təşkilatın öyrənilməsi, potensial risk sahələrinin müəyyənləşdirilməsi və bəzi xüsusi hesablara səciyyəvi olan qeyri-adi əməliyyatların və hesab qalıqları əsasında vacib hesab olunan əhəmiyyətli göstəricilərin və meyllərin (tendensiyaların) təhlilini əhatə edir. Müqayisələr aşağıdakı qaydada aparıla bilər:

- Maliyyə məlumatlarının müxtəlif maddələri arasında və ya eyni dövrə aid maliyyə və qeyri-maliyyə məlumatlarının maddələr arasında;
- Müxtəlif dövrlərə aid və ya müxtəlif təşkilatlardan əldə olunan maliyyə məlumatları arasında;
- Uyğunluqları və proqnozlaşdırılmış modelləri və ya əhəmiyyətli tərəddüdləri və gözlənilməz qarşılıqlı əlaqələri və onların araşdırma nəticələrini müəyyən etməklə.

Analitik prosedurlar, həmçinin müəyyən məlumatlarla əlaqələrin nəzərdən keçirilməsini əhatə edə bilər:

- Obyekt ilə təcrübə əsasında, maliyyə hesabatlarının bəzi elementləri və gözlənilən proqnoz göstəriciləri arasında;
- Maliyyə məlumatları və qeyri-maliyyə məlumatları arasında, məsələn, əmək haqqı və işçilərin sayı;
- Maliyyə və qeyri-maliyyə məlumatlarının elementləri arasında qarşılıqlı əlaqələri öyrənməklə qeydə alınan məbləğlərin qiymətlərinə dair gözləntilər əsasında;

- Gözlənilən və qeydə alınan məbləğlər arasındakı fərq əsasında audit obyektinin əməliyyatları, tərkib riski və nəzarət riskləri və qeydə alınmış məbləğlərin tamlığı və dəqiqliyi barədə nəticə çıxarmaq.

4.41. Modelləşdirici analitik prosedurlar proqnoz olunan və bəyan edilmiş dəyər arasında "məqbul fərq" kimi zəruri əminliyi əldə etmək üçün istifadə oluna bilər.

Modelləşdirici analitik prosedurları həyata keçirmək üçün tələb olunan addımlar aşağıdakılardır:

- Planlaşdırılmış dəyəri müəyyənləşdirmək;
- Əhəmiyyətli dəyişikliyi təsbit etmək (əhəmiyyətli dəyişiklik = əhəmiyyətlilik x cəm / əhəmiyyətlilik bazası);
- Proqnoz göstəricisini müəyyən etmək və onu bəyan edilmiş dəyərle (maliyyə hesabatlarında) müqayisə etmək;
- Əhəmiyyətli dəyişiklikləri araşdırmaq;
- Nəticəni qiymətləndirmək.

Maliyyə hesabatlarının auditinin sonunda maliyyə hesabatlarının ümumi icmalı üçün analitik prosedurlar tətbiq oluna bilər. Analitik icmal maliyyə hesabatlarında maliyyə və qeyri-maliyyə məlumatlarında (məsələn, işçilərin sayı) əhəmiyyətli dəyişiklikləri müəyyən etmək üçün istifadə oluna bilər. Bunları araşdırmaq və rəhbərlikdən müvafiq izahatlar almaq lazımdır. Rəhbərlik izahat vermək iqtidarında deyilsə və ya izahat qeyri-kafi sayılırsa, onda auditor istənilən izahatı təsdiqləmək üçün əlavə iş həyata keçirməlidir.

Təfərrüatların testinin planlaşdırılması

4.42. Təfərrüatların testi əməliyyatlar və hesab qalıqları üzrə məbləğlərin ayrı-ayrılıqda düzgünlüyünə dair sübut əldə etmək və ya müvafiq təhrifləri aşkar etmək üçün hazırlanmış substantiv prosedurların bir növüdür. Bu testlər analitik prosedurlarla müqayisədə daha təfərrüatlı olduğuna görə yüksək riskli audit sahələri üçün istifadə olunur.

Auditin səmərəliliyi baxımından bütün fərdi məbləğlərin yoxlanması mümkün deyil və praktik hesab olunmur. Bunun əvəzinə toplunun (populyasiyanın) 100%-dən azının seçilməsinə və qiymətləndirilməsinə əsaslanan seçmə (*sampling*) konsepsiyası istifadə edilir. Bu yanaşmanın məqsədi ümumi populyasiya barədə nəticələr çıxarmaq üçün kafi əsaslar təmin etməkdir. Hər hansı digər audit prosedur (üsulu) kimi, seçmə də riskə məruz qalır. Bu, ya **həddən artıq etimad riski** (*risk of overreliance*), yəni test edilmiş seçmədə faktiki mövcud olmasına baxmayaraq, heç bir təhrifin tapılmaması, ya da buna əks vəziyyət olan **yetərsiz etimad göstərmə riskidir** (*under reliance*). Məqbul hesab edilmiş seçmə riski səviyyəsi tələb olunan seçmə ölçüsünə təsir göstərir, yəni bu səviyyə nə qədər aşağı olarsa, seçmə ölçüsü bir o qədər böyük olacaqdır.

4.43. Seçmədən istifadə etməklə təfərrüatların testinin planlaşdırılması üçün addımlar bunlardır:

- Testin məqsədini, o cümlədən maliyyə hesabatının test edilmiş maddəsini və konkret təsdiqləmə ilə əlaqəsini müəyyən etmək;
- Test edilmiş məbləğ və seçmə maddəsi daxil olmaqla toplunu təyin etmək;
- Fəaliyyətin əhəmiyyətliliyini müəyyənləşdirmək;
- Testin istiqamətini müəyyənləşdirmək;
- Seçmə texnikasını müəyyən etmək;

- Əminlik amilini müəyyənləşdirmək;
- Seçmə ölçüsünü təyin etmək;
- Testin quruluşunu qısaca təsvir etmək;
- Testin icrasının vaxtını müəyyənləşdirmək.

Audit seçmələrinin növləri

4.44. Statistik təsadüfi seçməyə (*statistical random sampling*) populyasiyanın təxminən eyni ölçüdə olan çoxsaylı maddələrdən ibarət olduğu vəziyyətlərdə üstünlük verilir. Buna nümunə kimi əmək haqqı xərclərinə dair məlumatlar toplusunu göstərmək olar. Təsadüfi seçmə apararkən bütün seçmə vahidləri seçim şansına malikdir.

Bu, seçmənin götürüldüyü bütöv populyasiya üçün nəticə çıxarmaq və ya buna kömək etmək məqsədilə seçilmiş maddələrin bəzi xüsusiyyətləri haqqında audit sübutları toplamağa və onları qiymətləndirməyə imkan verəcəkdir. Seçmə vahidləri kimi həm fiziki maddələr, həm də pul vahidləri çıxış edə bilər.

4.45. Statistik seçmənin yanaşmalarından biri **“Sabit İntervallı Seçmə”** üsuludur. Burada topluda pul vahidlərinin sayı seçmə intervalından istifadə etməklə seçilir və birinci interval sayı daxilində başlanğıc nöqtəni müəyyən etdikdən sonra ardınca gələn hər sıra sayı üzrə yerləşən pul vahidi seçilir.

4.46. Qruplara bölünmüş təsadüfi seçmə (*stratified random sampling*) sadə təsadüfi seçmənin genişlənməsidir – burada populyasiya ilk öncə təbəqələrə bölünür və bu təbəqələrin hər biri dəyər və risk baxımından kifayət qədər homogen olur. Seçmə hər bir təbəqədə ayrıca, lakin bəzi təbəqələrdə digərlərinə nisbətən daha sıx aparılır. Qruplara bölmənin məqsədi audit səylərinin böyük hissəsini əhəmiyyətli təhrif riski yüksək olan sahələrə və ya populyasiyanın nisbətən az sayda yüksək dəyərli maddələrinə (böyük məbləğli əməliyyatlar) və ya yüksək sayda aşağı dəyərli maddələrə yönəldilməsinə imkan yaratmaqdır. Bu metod həm nəzarət fəaliyyətlərinin testləri, həm də substantiv prosedurlar, xüsusilə də pul dəyəri olmayan topludan alınan seçmələr üçün münasibdir.

4.47. Pul dəyərinə görə seçmə (*monetary unit sampling*) – yüksək dəyərli əməliyyatların seçmədə aşağı dəyərli əməliyyatlara nisbətən daha çox görünməsinə imkan verən statistik seçmə üsuludur. Auditdə pul dəyərinə görə seçmənin (PDS) bir çox variantları istifadə olunur. Daha səmərəli olduğu üçün təsadüfi seçmədən daha geniş istifadə olunur, çünki səhv hesablamalarında qeyri-müəyyənlik həddləri ümumən PDS-də eyni ölçülü təsadüfi seçməyə əsaslanan göstəricilərlə müqayisədə daha dardır. Bu üsulun faydası ondadır ki, audit səyləri böyük dəyərli maddələrə yönəldilir və seçmə ölçülərinin kiçik olması ilə nəticələnir.

PDS daha ümumi anlayışlarla ölçüyə mütənasib olan ehtimal seçməsi kimi nəzərə alınır. PDS seçmələri seçmə maddələrinin seçilməsinin xüsusiyyətini bölüşür – burada maddənin seçim ehtimalı onun qeydə alınmış məbləğinə mütənasibdir. Seçmə vahidi populyasiyada hər bir fərdi valyuta vahidi kimi müəyyən edilsə də, istifadə olunan üsul (təmsilçi seçmə nəzəriyyəsinə əsasən) valyuta vahidlərini onların ölçüsünə mütənasib olaraq seçməyə imkan verir. Bu zaman audit səylərini seçilmiş valyuta vahidini (məsələn, manat) ehtiva edən daha böyük qalıqlara və ya əməliyyatlara yönəldilməsinə imkan yaranır.

4.48. Audit sahəsinin mühiti, maliyyə hesabatlarının sətir-maddələrinin və test olunan balans elementləri və ya əməliyyatların xüsusiyyətləri və mənbə sənədlərinin növləri kimi audit vəziyyətlərindən asılı olaraq təfərrüatların testi üçün istifadə oluna bilən bir sıra **qeyri-statistik**

seçmə (non-statistical sampling) növləri mövcuddur. Bunlardan asılı olaraq aşağıdakılar arasında seçim edilə bilər:

4.49. İxtiyari seçmə (*Haphazard selection*) - *Haphazard seçmə* - auditorun seçmənin seçilməsi üçün sistemli yanaşmadan istifadə etmək niyyətində olmadığı seçmə üsuludur.. Bu üsula üstünlük verildikdə, şüurlu qərəz (məsələn, çətin yerbəyer olunan maddələrdən qaçmaq kimi) təmsalında hər hansı qərəzli münasibətdən (məsələn, mühasibat kitabının hər bir səhifəsində ilk və ya son qeydə baxmamaq kimi) qaçmağa diqqət etməlidir. Seçmənin bu növündən obyektəki vəziyyət barədə gözləntilərinin və proqnozlarının yaxşı əsaslandırılmış və kifayət qədər əmin olunduğu hallarda istifadə olunur.

4.50. Blok seçmə (*block selection*) - əlaqəli əməliyyatların və ya maddələrin “blok” şəklində seçilməsindən ibarətdir. Blok seçməsi elə bir texnikadır ki, burada yalnız eyni vaxt və ya ardıcılıq blokunda baş verən maddələrə prosedurlar tətbiq edilir. Blok seçməsinə misal olaraq hesabat ilinin bir ayı ərzində ödənişlərdən gələn məbləğlərin test olunmasını göstərmək olar. Bu üsul çox sabit və proqnozlaşdırıla bilən fəaliyyətlərə və etibarlı daxili nəzarət sistemində malik olan audit obyektinə üçün istifadə olunur.

4.51. “Mühakiməyə əsaslanan seçim”dən (*judgemental selection*) təsadüfi seçim etmədən, audit obyektinin əməliyyatları barədə biliklərə, tərkib, nəzarət risklərinin ilkin qiymətləndirilməsinə və test olunan populyasiyanın xüsusiyyətlərinə əsaslanmaqla topludan xüsusi maddələrə hədəflənmək halında istifadə olunur.

Statistik seçmədən fərqli olaraq, mühakiməyə əsaslanan seçimin nəticələri əsasında bütöv populyasiya barədə proqnoz yürütmək mümkün deyil. Buna baxmayaraq, mühakiməyə əsaslanan seçim audit sübutlarının toplanmasının səmərəli üsulu ola bilər. Xüsusilə də populyasiya nisbətən az sayda böyük məbləğlərdən və nisbətən çoxlu sayda kiçik məbləğlərdən ibarət olduğu zaman bunun üçün ən böyük məbləğləri seçmək məqsədəuyğundur. Bununla da, maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhrifin olub-olmadığını qiymətləndirmək imkanı yaranacaqdır.

Audit prosedurlarının üsulları və texnikaları

4.52. Müxtəlif növ audit prosedurlarının (nəzarətə dair testlər, substantiv prosedurlar və s.) icrası zamanı yuxarıda təsvir edilən təhlilləri və müqayisələri aparmaq üçün bir sıra audit üsulları və texnikalarından istifadə olunur. Onların adları, istifadəsinin qısa təsviri və təmin edə bildikləri sübutların növü və istifadəsinə dair nümunələr də daxil olmaqla aşağıdakı cədvəldə təqdim olunur.

Cədvəl 13: Audit prosedurlarının üsulları və texnikaları

Üsul və texnikanın adı	Qısa izahat	Nəzərə alınmalı məsələlər
Qeydlərin və sənədlərin yoxlanması	Auditə həm kağız, həm də elektron formatda daxilə və ya kənardan qəbul olunmuş qeydlərin və sənədlərin yoxlanılması daxildir.	Məhiyyətindən və mənbəyindən asılı olaraq qeydlərin və sənədlərin yoxlanılması etibarlılığın müxtəlif səviyyələri və ya daxili sənədlərin və qeydlərin hazırlanmasında nəzarət vasitələrinin effektivliyi haqqında audit sübutları təmin edir. Nəzarət kimi istifadə edilən yoxlama tədbirinə nümunə olaraq icazəyə dair sübutedici

Üsul və texnikanın adı	Qısa izahat	Nəzərə alınmalı məsələlər
		qeydlərin və sənədlərin yoxlanılmasını göstərmək olar.
Maddi aktivlərin yoxlanması	Maddi aktivlərin təhlilinə aktivlərin fiziki yoxlanışı daxildir.	Maddi aktivlərin yoxlanması aktivlərin mövcudluğuna dair etibarlı audit sübutu təmin edə bilsə də, təşkilatın müvafiq hüquq və vəzifələri və ya aktivlərin qiymətləndirilməsi barədə etibarlı audit sübutları təqdim edə bilməz. Avadanlıqların və təchizat materiallarının satın alınmasına dair maddələrin yoxlanması adətən inventar və avadanlıqlar üzrə köçürülmüş cəmi məbləğlərin doğrulanmasından ibarətdir.
Müşahidə	Müşahidə digərləri tərəfindən yerinə yetirilən proseslərə və ya prosedurlara baxmaqdan ibarətdir.	Müşahidə, prosesin və ya prosedurun yerinə yetirilməsi barədə sübut təmin edir, lakin müşahidənin baş verdiyi zaman kəsiyi, eləcə də müşahidə olunan hərəkətin, prosesin və ya prosedurun yerinə yetirilməsinə təsir göstərə biləcəyi faktı ilə məhdudlaşır.
Sorğu vermə	Sorğu maliyyə və ya qeyri-maliyyə məlumatlarına sahib olan şəxs və ya şəxslərdən məlumat əldə edilməsindən ibarətdir.	Sorğular rəsmi yazılı və qeyri-rəsmi şifahi sorğular şəklində ola bilər. Şifahi bildirişlər adətən rəhbərliyin təqdimatı ilə yazılı şəkildə təsdiqlənir. Sorğular digər audit prosedurları ilə birlikdə tətbiq edilir. Sorğular ayrılıqda kafi aşkarlayıcı audit sübutu təmin etmir.
Təsdiq	Təsdiq, sorğunun xüsusi növü olmaqla, cari vəziyyət haqqında birbaşa və ya üçüncü tərəf vasitəsilə təqdim olunan informasiya və ya təqdimat prosesidir.	Daxili təsdiqlərə hər bir audit üzrə əldə edilməli olan rəhbərliyin yazılı təqdimatı daxildir. Kənar təsdiqlər adətən münasib və etibarlı audit sübutu təmin edir.
Yenidən hesablama	Yenidən hesablama mənbə sənədlərinin və uçot qeydlərinin riyazi dəqiqliyinin yoxlanmasından, yaxud müstəqil hesablamların aparılmasından ibarətdir.	Yenidən hesablama dəqiqlik və ya rəhbərliyin təsdiqi ilə bağlı sübutların əldə edilməsi üçün etibarlı üsuldur. Yenidən hesablama əllə və ya elektron şəkildə həyata keçirilə bilər. Məsələn, təşkilatdan elektron fayl əldə oluna bilər və İT-dən istifadə edərək cəmlərin doğruluğuna görə yoxlana bilər.
Təkrar icra etmə	Təkrar icra etmə təşkilatın daxili nəzarət sisteminin tərkib hissəsi kimi yerinə yetirilən prosedurları və ya nəzarət vasitələrini müstəqil surətdə istər əllə, istərsə də elektron (İT) formada icra etməsini nəzərdə tutur.	Təkrar icra etmənin verdiyi sübutlar etibarlı audit sübutu hesab oluna bilər. Əksər hallarda seçmə xərclərini ölçməklə vaxt aparan prosesdir. İqtisadi baxımdan sərfəli auditlər İT-dən istifadə etməklə keçirilə bilər.

İşçi sənədlərin hazırlanması

4.53. Ümumən audit fəaliyyətində audit sənədləşdirilməsi (audit documentation) böyük əhəmiyyət kəsb edir. Belə ki, audit sənədləşdirilməsi audit fəaliyyətinin ümumi məqsədlərinə nail olması barədə çıxarılmış nəticəyə dair sübutları, həmçinin, audit tapşırığının beynəlxalq standartlara və şamil edilən qanunvericiliyin tələblərinə müvafiq şəkildə keçirilməsinə dair sübutlarını təmin edir. Bu baxımdan, **işçi sənədlər** (*working papers*) sənədləşdirmənin mühüm elementləri olmaqla müxtəlif məqsədli və formatlı məlumatları əsaslandırılmış və yoxlanılmış qaydada toplamağa imkan verən alətlərdir (formalar, cədvəllər və s.). İşçi sənədlərin hazırlanmasında standartlaşmış və əvvəlki audit tapşırıqlarında istifadə edilmiş versiyalardan istifadə olunmasına üstünlük verilir, lakin, auditor və audit qrupunun üzvləri spesifik məqsədlər üçün onların uyğunlaşdırılmasında sərbəstdirlər.

4.54. İşçi sənədlər ilk olaraq planlaşdırmanın müxtəlif mərhələlərində hazırlanır və istifadə edilir:

- Daxili nəzarət mühitinin dəyərləndirilməsi; (Əlavə 3)
- Audit obyektinin öyrənilməsi; (Əlavə 4)
- Daxili audit funksiyasının öyrənilməsi;
- İş prosesi axınının əhəmiyyətli təhrif riskləri baxımından sənədləşdirilməsi;
- Risk reyestrinin hazırlanması;
- Nəzarət fəaliyyətləri jurnalının hazırlanması;
- Əhəmiyyətliyin müəyyənləşdirilməsi;
- Risklərin qiymətləndirilməsi və onlara cavab;
- Nəzarət fəaliyyətlərinin testi və s.

4.55. İşçi sənədlərin əhəmiyyəti aşağıdakılardan da görünür:

- Keyfiyyətə nəzarətin məqsədləri üçün zəruridir;
- İşçi planda müəyyən edilmiş işlərin müvafiq qaydada icrası ilə bağlı əminlik yaradır;
- Nəticəli audit keçirilməsinin sübutunu təmin edir;
- Audit fəaliyyətində qənaətliliyi, səmərəliliyi və nəticəliliyi artırır;
- Gələcək auditlərdə istifadə edilə bilən qeydləri ehtiva edir və s.



ISSAI 2230

Audit proqramının hazırlanması və təsdiqi

4.56. Planlaşdırma prosesinin yekun nəticələri audit proqramı və işçi planıdır. Audit proqramı Hesablama Palatasının fəaliyyətini tənzimləyən hüquqi çərçivədən irəli gələn tələblərə uyğun olaraq hazırlanmalıdır, işçi plan isə daha çox planlaşdırılmış audit prosedurlarının keçirilməsi ilə bağlı audit qrupu üzvləri arasında iş bölgüsünü və onların icra qrafikini əks etdirməlidir.

V. AUDITİN KEÇİRİLMƏSİ

5.1 Auditin keçirilməsi zamanı planlaşdırma prosesində nəzərdə tutulmuş bütün substantiv prosedurları həyata keçirmək və bununla maliyyə hesabatlarının doğru və dürüst olduğuna əsas verəcək mötəbər sübutlar əldə etməkdir.

Audit sübutu anlayışı

5.2 Audit sübutu (*audit evidence*) mühasibat uçotu qeydlərindən və digər məlumatlardan ibarət olmaqla audit obyektindən və ya digər tərəflərdən əldə edilir. Audit sübutları bir tərəfdən audit obyektinin rəhbərliyi tərəfindən maliyyə məlumatlarının təqdimatını və onların yoxlanmasını dəstəkləyən hər hansı bir məlumatı, digər tərəfdən isə müvafiq təsdiqləmələrə zidd olan hər hansı məlumatı əhatə edir.

5.3 Risk əsaslı auditdə audit sübutu tərkib əminliyinin, nəzarət əminliyinin və substantiv əminliyin birləşməsi olan audit əminliyinin qaynağıdır. Təlimatın əvvəlki bölmələrində qeyd edildiyi kimi, substantiv əminlik substantiv prosedurların keçirilməsi vasitəsilə əldə olunur.

5.4 Audit zamanı audit sübutu əsasən **sahə işi** (*field work*) müddətində keçirilmiş substantiv prosedurlar nəticəsində əldə olunur. Təhrif riski nə qədər yüksək və daxili nəzarət mühiti nə qədər zəif olarsa, kəmiyyət və keyfiyyətə bir o qədər çox audit sübutu tələb olunur, yaxud təhrif və ya uyğunsuzluq riski aşağıdırsa və daxili nəzarət sistemi güclüdirsə, daha az audit sübutuna ehtiyac olur.

5.5 Audit sübutu **audit tapıntıları** (*audit findings*) və qənaətlərini dəstəkləmək məqsədini daşıyır və bu baxımdan audit sübutu iki əsas anlayışla əlaqəlidir:

- 1) **yeterlilik** (*sufficiency*) və ya audit sübutlarının kəmiyyət ölçüsü;
- 2) **münasiblik** (*appropriateness*) və ya audit sübutlarının keyfiyyət ölçüsü.

5.6 Beynəlxalq audit standartları audit sübutlarının bir neçə növünü ayırd edərək izahatını verməsinə baxmayaraq, onların toplanması və rəsmiləşdirilməsi zamanı milli qanunvericiliyin tələblərinin nəzərə alınması mütləqdir.

Cədvəl 14: Audit sübutları növlərinin IFPP çərçivəsinə əsasən izahları

Fiziki audit sübutu	FAS hadisələrin və işçilərin hərəkətlərinin birbaşa müşahidəsi yolu, yəni işçilər öz masalarından uzaqlaşarkən kompüterlərin "kilidlənmiş" və ya söndürülmüş olduğunu, parolların masada hər hansı bir yere yazılmadığını, sahələrin təhlükəsizliyini təmin edən qapıların kilidləndiyini yoxlamaqla əldə olunur. Təcrübədə belə sübutlar audit qrupu üzvünün hadisələrin və audit obyektinin məsul işçilərin hərəkətinin birbaşa müşahidəsi yolu ilə əldə olunur. Fiziki audit sübutlarının mötəbərliyindən əmin olmaq üçün sübutların digər növlərini tutuşdurmaq məsləhət görülür.
Şifahi audit sübutu	ŞAS xüsusi suallara və ya sorğulara verilən cavablardan alınır. Bu sübutların etibarlılığı müsahiblərin verdikləri sübutların düzgün qaydada qeydə alındığına dair bəyannamə imzalamaları ilə və ya şifahi şəkildə təsvir olunan vəziyyəti təsdiqləmək üçün müstəqil mənbələrdən istifadə etməklə gücləndirilir.
Sənədli audit sübutu	SAS yazılı və elektron formatda toplanı bilər. Onlara mühasibat uçotu qeydlərindən çıxarışlar, kənar təşkilatlarla yazışmalar, obyektin təsviri, büdcələr, daxili hesabatlar və ya təhlillər, audit obyektinin həyata keçirdiyi tədbirlərin statistikasi daxildir. Bunlara, qayda və prosedurlar kimi daxili sənədlər və hesab-fakturalar, müqavilələr, kənar auditorların hesabatları, digər hesabatlar və üçüncü şəxslərdən təsdiq məktubları və s. kimi sənədlər

	daxildir.
Analitik audit sübutu	AAS audit obyektinin fəaliyyətlərinə aid tədbirlər nəticəsində ortaya çıxan məlumatların yoxlanılması, təhlili və təfsiri vasitəsilə əldə edilə bilər. Bura auditin keçirilmə şəraitləri ilə əlaqəli ola biləcək digər sənədlərlə yanaşı, təşkilatın maliyyə hesabatlarının analitik icmalı daxildir.



ISSAI 2500, ISSAI 2501 və ISSAI 2505

Substantiv prosedurların keçirilməsi

5.7 Planlaşdırılmış substantiv prosedurların müvafiq növünün keçirilməsi zamanı əhəmiyyətli təhrif riski və bununla əlaqədar tələb olunan substantiv əminlik səviyyəsi hədəfə alınmalıdır. Həmçinin, bu fəaliyyətin yerinə yetirilməsində müvafiq işçi sənədlərinin hazırlanması və ya doldurulmasına, yoxlanılmasına və rəsmiləşdirilməsinə xüsusi diqqət yetirilməlidir. Bununla, audit obyektinin maliyyə hesabatlarına rəyin verilməsinə təsir edəcək audit sübutlarının münasibliyi və yetərliyi təmin edilməsi nəzərdə tutulur.

5.8. Maliyyə auditinin kontekstində **təhrif** (*misstatement*) audit olunan maliyyə hesabatı maddəsinin məbləği, təsnifatı, təqdimatı və ya açıqlanması ilə müvafiq maliyyə hesabatlılığı prinsiplərinə uyğun olaraq həmin maddə üzrə tələb olunan məbləğ, təsnifat, təqdimat və ya açıqlanma arasındakı fərq nəzərdə tutulur. Təhriflərə səhv və ya fərqləndirici səbəb ola bilər.

5.9. Əməliyyatlar, hesab qalıqları və ya maliyyə hesabatlarındakı açıqlamalar üzrə istənilən substantiv prosedurları yerinə yetirildikdən sonra müsbət və ya mənfi nəticə əldə olunması gözlənilir. Hər iki halda nəticələr keçirilən substantiv prosedurlara aid işçi sənədlərdə qeyd edilməlidir.

Substantiv analitik prosedurların keçirilməsi

5.10. Substantiv analitik prosedurlardan yetərli münasib audit sübutlarını əldə etmək üçün ilk addım kağız, elektron və ya digər daxili və ya kənar mənbələrdən əldə edilmiş imzalanmış sənədlərdə, uçot siyasətlərində və ya aktivlərin reyestrində qeydlərin və təsdiqləyici sənədlərin mövcudluğunu yoxlamaqdır. Daha sonra, material ehtiyatların müşahidəsi, kənar təsdiq prosedurları, təkrar hesablama, təkrar icra etmə, maliyyə və qeyri-maliyyə məlumatları arasında əqləbatan qarşılıqlı münasibətlərin öyrənilməsi, audit obyektinin daxilində struktur bölmələrə və ya kənar təşkilatlara sorğular verilməsi və digər prosedurlar vasitəsilə audit sübutu əldə oluna bilər. Prosedurlar yerinə yetirilərkən maliyyə məlumatlarında qeyri-adi tendensiyalar müəyyən edilə, əvvəlki maliyyə ilinin məlumatları ilə müqayisə aparıla, ilin müxtəlif aylarında qeyri-adi məlumatlara və ya fərqlər/kənarlaşmalara baxıla bilər. Nəticədə, əhəmiyyətli tapıntılar ortaya çıxarsa, maliyyə hesabatlarının və ya əməliyyatlar kateqoriyasının xüsusi seqmentlərinə cavabdeh olan şəxslərə və ya struktur bölmələrinə göndərilən əlavə sorğular vasitəsilə yetərli izahatlar alın bilər.

5.11. Auditin keçirilməsi mərhələlərində istifadə edə biləcək təhlil üsulları sadə müqayisələrdən qabaqcıl statistik metodlara istinad edən kompleks təhlillərə qədər dəyişir. Prosedurların mürəkkəbliyi, miqyası və vaxtı peşəkar mühakiməyə əsaslanır, audit obyektinin fəaliyyətinin həcmindən və mürəkkəbliyindən asılı olaraq fərqlənə bilər. Sahə işi zamanı aşkar edilmə şəraitindən asılı olaraq, planlaşdırılan substantiv analitik prosedurların detalları təkmilləşdirilə bilər.

5.12. Ağlabatanlıq testi (*reasonableness test*) – hesabat dövründə müəyyən hesab

qalıqlarının digər qalıqlarla olan münasibətlərinin təhlili və ya modelləşdirilməsidir. Testlər, maliyyə və/və ya qeyri-maliyyə məlumatları əsasında hesab qalığının müstəqil ehtimalını və ya proqnozunu hazırlanmasını nəzərdə tutur. Bu testin effektivliyi aşağıdakılara müstəqil məlumatlardan istifadə olunmasına və maliyyə məlumatlarının aidiyyəti əməliyyat məlumatları ilə birbaşa əlaqəsinə əsaslanır.

5.13. Ümumi ölçü təhlilindən (*common size analysis*) eyni audit obyektinin müxtəlif dövrlərə aid maliyyə hesabatlarını və ya eyni ölçüyə və mahiyyətə malik müxtəlif audit obyektlərinin maliyyə hesabatlarını müqayisə etmək üçün istifadə edilir.

Ümumi ölçü təhlili substantiv analitik proseduru kimi deyil, daha çox ilkin və ya tamamlayıcı analitik prosedur qismində daha münasib ola bilər. Bu zaman müəyyən edilən ümumi ölçü əmsalları ümumi bazaya nisbətə bəndləri ifadə etməklə hesablanır, standartlaşdırılmış maliyyə hesabatları yaradır, nəticə etibarilə tendensiyaların üzə çıxarılmasına və asan müqayisələr aparılmasına imkan yaradır.

Nümunə: *Maliyyə hesabatında hər bir sətir üçün ümumi ölçü əmsalı*

$$\text{Ümumi ölçü əmsalı} = \frac{\text{Faiz bəndi}}{\text{İstinad bəndi}} = \frac{\text{Uzun müddətli aktivlər}}{\text{Aktivlər}}$$

Əmsallar tez-tez istinad məbləğin faizləri kimi ifadə olunur. Ümumi ölçü təhlili adətən maliyyə fəaliyyətinin nəticələri haqqında və maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatlar üçün istifadə edilə bilər. Məsələn, maliyyə fəaliyyətinin nəticələri haqqında hesabatın maddələri cəmi gəlirin faizi kimi və ya maliyyə vəziyyəti haqqında hesabatdakı maddələr cəmi aktivlərin faizi kimi ifadə edilə bilər.

5.14. Əmsalların təhlili (*ratio analysis*) aşağıdakıların müqayisəsini nəzərdə tutan üsuldur:

- əməliyyatlar sinfini;
- hesab qalıqları arasında qarşılıqlı əlaqələr;
- maliyyə hesabatlarının hesabları arasında qarşılıqlı əlaqələr;
- qeyri-maliyyə məlumatlarının nəzərə alınması;
- oxşar təbiətə malik, yaxud müvafiq sektorda fəaliyyət göstərən obyektlər arasında qarşılıqlı əlaqələr.

Əmsalların təhlili substantiv analitik proseduru kimi deyil, daha çox ilkin və ya tamamlayıcı analitik prosedur qismində daha münasib ola bilər.

Əmsalların analizi aşağıdakı hallarda maksimum effektiv olur:

- hesablar arasında əlaqə ədalətli şəkildə proqnoz oluna bilər və sabitdir;
- bölünmüş məlumatlar əsasında yerinə yetirilir.

Aparılan bütün müqayisələr iki dövr arasında və ya davam edən dövr ərzində plan, faktiki və sektor üçün səciyyəvi statistik göstəricilər arasında aparıla bilər. Əmsalların təhlili həm planlaşdırma, həm də icmal mərhələlərində istifadə olunduğu üçün hər iki əmsalın bir-birinə qarşı müqayisə etmək faydalıdır.

Nümunə: Debitor borclar maddəsi ilə bağlı əmsallar təhlili yanaşması

$$\text{Debitor borcların dövriyyəsi} = \frac{\text{Nağdsız satışlar}}{\text{Ortalama debitor borclar}} =$$

$$\frac{800.000}{200.000} = 4 \text{ (dəfə dövr edir)}$$

Debitor borcların orta ödənilmə dövrü =

$$\frac{365 \text{ gün}}{\text{Debitor borcların dövriyyəsi}} = \frac{365 \text{ gün}}{4} = 91 \text{ gün}$$

Analitik prosedurların icrasının sənədlərlə rəsmiləşdirilməsi

5.15. Yerinə yetirilmiş bütün substantiv analitik prosedurlar qanunvericiliyin tələbləri nəzərə alınmaqla yetərli və münasib şəkildə sənədləşdirilməlidir. Planlaşdırma zamanı hazırlanmış müvafiq işçi sənədlərdə aşağıdakı məlumatların əks olunmasına xüsusi diqqət yetirilməlidir:

- **Planlaşdırılan icra müddəti;**
- **İcra** (*Keçirilmiş bütün substantiv analitik prosedurların qısa təsviri, araşdırılmış sənədlərə və audit meyarını müəyyən edən sənədlərə istinadlar, tapıntılar*);
- **İstisnalar;**
- **Tələb olunan düzəlişlər;**
- **Müşahidələr** (*Auditor hesabatına daxil edilməsi planlaşdırılan təkliflər daxil olmaqla sənəd layihələrinə və sənədlərə dair müşahidələr barədə məlumat*);
- **İzləmə** (*Müşahidələrə dair menecmentin cavablarına və tövsiyələri icra etmək üçün atılan addımların sənədləşdirilməsi barədə məlumat*).

Təfərrüatların testinin keçirilməsi və rəsmiləşdirilməsi

5.16. Təfərrüatların testinə aktivlərə fiziki baxış, kitablarda və jurnallarda qeydə alınan əməliyyatların dəstəkləyici sənədlərlə müqayisə edərək yoxlanması və məbləğlərə dair üçüncü tərəflərdən təsdiqlər alınması daxildir. Adətən əməliyyatların hamısını (100%) test etmək əvəzində əməliyyatlardan seçmə götürülərək test olunur. Lakin, audit obyektində maliyyə əməliyyatlarının qeydiyyatının elektronlaşması məqbul səviyyədədirsə bu zaman müvafiq rəqəmsal alətlər tətbiq edilməklər seçmə ölçüsü ümumi populyasiyaya bərabər götürülə bilər.

Testin istiqaməti

5.17. Təfərrüatların testinin planlaşdırılmasının aspektlərindən biri testin istiqamətidir. Yəni, hesab qalıqlarının, əməliyyatlar və açıqlamalarda göstərilən məbləğlərin artıq və ya az olmasının testləşdirilməsidir. Planlaşdırılan təfərrüatların testini keçirməyə başlayarkən, hər

hansı təsdiqləmə barədə əminlik əldə etmək üçün testin müvafiq istiqamətlərini daha diqqətlə nəzərə alınmalıdır.

Cədvəl 15: Təsdiqləmə növəti üzrə münasib olan test istiqamətləri

Təsdiqləmə	Əminlik üçün tələb olunan testin istiqaməti	Haradan?	Hara doğru?
Əməliyyatlar üzrə			
Baş vermə	Yuxarı göstərmə testi	Qeydə alınmış məbləğlər	Dəstəkləyici məlumat
Tamliq	Azaltma testi	Mənbə seçmə	Uçota alınmış məbləğlər
Dəqiqlik		Ümumən, azaltma testindən alınan əminlik	
Vaxtında əks olunma	Şişirtmə və azaltma	Qeydə alınmış məbləğlər	Dəstəkləyici məlumat
Mənbə seçmə		Qeydə alınmış məbləğlər	
Təsnifat		Ümumən, azaltma testindən alınan əminlik	
Hesab qalıqları üzrə			
Mövcudluq	Şişirdilmə testi	Qeydə alınmış məbləğlər	Dəstəkləyici məlumat
Hüquq və öhdəliklər		Ümumən şişirdilmə testindən alınan əminlik	
Tamliq	Azaltma testi	Mənbə seçmə	Uçota alınmış məbləğlər
Hesablama və bölüşdürmə		Ümumən şişirdilmə testindən alınan əminlik	
İzahlı qeydlər üzrə			
Baş vermə və hüquq və öhdəliklər	Şişirdilmə testi	Qeydə alınmış məbləğlər	Dəstəkləyici məlumat
Tamliq	Azaltma testi	Mənbə seçmə	Uçota alınmış məbləğlər
Təsnifat və başa düşülmə		Ümumən, verilən açıqlamanın nəzərə alınmasından gələn əminlik	
Dəqiqlik və hesablama		Ümumən şişirdilmə testindən alınan əminlik	

Təfərrüatların testinin qiymətləndirilməsi

5.18. Seçmələri test etdikdən və müşahidə olunan səhvləri ümumiləşdirdikdən sonra keçirilmiş testdən ümumi nəticə çıxarmaq üçün nəticələr qiymətləndirilməlidir. Bu, aşağıdakı addımlarla həyata keçirilməlidir:

- Tapılan səhvlərin təbiətini və səbəblərini nəzərdən keçirmək. Aşkar olunmuş səhvlərin maliyyə hesabatlarına birbaşa təsiri nəzərə alınmalıdır. Yəni onların maliyyə hesabatlarının ayrıca bir sətir-maddəsinin şişirdilməsini və ya azaldılmasını ifadə edib-etmədiyi müəyyən olunmalıdır. Ola bilər ki, səhvlər ümumi xüsusiyyəti və ya tendensiyanı nümayiş etdirdirsin. Belə vəziyyətdə seçmədə ümumi xüsusiyyətlərə malik olan bütün maddələri seçilə və bu təbəqədə audit prosedurlarını genişləndirmək qərarı verilə bilər.

- Seçmə səhvini hesablamaq və bütövlükdə test edilmiş populyasiya üçün proqnozu (ekstrapolyasiya) vermək;

- Müəyyən edilmiş səhvlərin daha çox seçmə və əlavə test tələb etməsinə dair qərar vermə zəruriliyini nəzərə almaq;

- Ümumi nəticəyə gəlmək. Populyasiyanın müvafiq xüsusiyyətlərinin ilkin qiymətləndirilməsinin təsdiqləndiyini və ya yenidən baxılmağa ehtiyac duyduğunu müəyyənləşdirmək məqsədilə seçmə testinin nəticələrini qiymətləndirilməlidir. Həmçinin,

seçmə nəticəsinin həm test məqsədinə, həm də auditin digər sahələrinə nə dərəcədə təsir göstərdiyini ayırd edilməlidir.

Nümunə: *Testlərin nəticələrinin bütöv seçmə üçün qiymətləndirilməsi və proqnozlaşdırılması*

1) Sadə təsadüfi seçmə üçün düstur:

$$PS = \frac{\text{Seçmədə səhvlərin dəyəri}}{\text{Seçmənin dəyəri}} \times \text{audit olunan populyasiyanın dəyəri}$$

PS – Proqnozlaşdırılan səhv

2) Pul dəyərinə görə seçmə (PDS) üçün düstur:

$$PS = \text{bütün səhv maddələrin cəmi} \times \text{Orta seçmə intervalı}$$

5.19. Yerinə yetirilmiş təfərrüatların testi qanunvericiliyin tələbləri nəzərə alınmaqla yetərli və münasib şəkildə sənədləşdirilməlidir. Planlaşdırma zamanı hazırlanmış müvafiq işçi sənədlərdə aşağıdakı məlumatların əks olunmasına xüsusi diqqət yetirilməlidir:

- **Planlaşdırılan icra müddəti;**
- **İcra** (*Keçirilmiş təfərrüatlar testinin qısa təsviri, araşdırılmış sənədlərə və audit meyarını müəyyən edən sənədlərə istinadlar, tapıntılar*);
- **İstisnalar;**
- **Tələb olunan düzəlişlər;**
- **Müşahidələr** (*Auditor hesabatına daxil edilməsi planlaşdırılan təkliflər daxil olmaqla sənəd layihələrinə və sənədlərə dair müşahidələr barədə məlumat*);
- **İzləmə** (*Müşahidələrə dair menecmentin cavablarına və tövsiyələri icra etmək üçün atılan addımların sənədləşdirilməsi barədə məlumat*).

Kənar təsdiqlər

5.20. Kənar təsdiqlər (*external confirmations*) təfərrüatların test edilməsindən ibarət olan birbaşa üçüncü tərəfdən məlumat almağa imkan verən prosedurdur. Buna görə də bu növ audit proseduru çox etibarlı audit sübutlarını təmin edir. Kənar təsdiq, auditorun sorğularına üçüncü tərəfdən kağız şəklində, yaxud elektron və ya digər formatda birbaşa alınan yazılı cavablardır. Məsələn, kənar təsdiqlər bank hesabı qalıqları, kreditor və debitor borclar haqqında sübutlar əldə etmək üçün istifadə oluna bilər.

Kənar təsdiqlərləmələrin iki növü vardır:

- **Müsbət kənar təsdiq sorğusu** respondentdən təsdiqləmə sorğusunda əks olunmuş hesab qalığı məlumatı ilə razılaşmasından asılı olmayaraq, sorğuya cavab verməsini tələb edir;
- **Mənfi kənar təsdiq sorğusu** respondentdən yalnız məktubda əks olunmuş balansla razılaşmadığı halda cavab verməsini tələb edir.

5.21. İctimai sektorda fəaliyyət göstərən və dövlət vəsaiti hesabına maliyyələşən audit obyektlərində keçirilən audit zamanı kənar təsdiq proseduruna nümunə xəzinədarlıq orqanları ilə üzləşdirmə əməliyyatlarıdır.

VI. AUDİTİN NƏTİCƏLƏRİNİN RƏSMİLƏŞDİRİLMƏSİ

Auditin nəticələrinin rəsmiləşdirilməsi prosesi

6.1. Ümumi audit prosesinin yekun mərhələsi hesabatlılıq daxil olmaqla auditin nəticələrinin rəsmiləşdirilməsidir. Bu zaman hazırlanan əsas sənədlər aşağıdakılardır:

- Auditə dair hesabat;
- Auditor hesabatı;
- Kollegiya qərarı.

Qeyd edilən üç sənədin ardıcıl qaydada hazırlanması bir çox fəaliyyətlərlə müşayiət olunur.

Şəkil 5: Audit nəticələrinin rəsmiləşdirilməsi zamanı həyata keçirilən fəaliyyətlərin ardıcılığı



Auditə dair hesabatın hazırlanması

Auditə dair hesabatın məqsədi

6.2. Audit zamanı keçirilmiş nəzarət fəaliyyətlərinin testlərinin və substantiv prosedurların nəticələri müvafiq işçi sənədlərdə təsbit edildikdən sonra qiymətləndirilərək və icmallaşdırılaraq auditə dair hesabatın hazırlanmasında istifadə edilir.

Auditə dair hesabatın əsas məqsədi audit obyektinə auditin əhəmiyyətli nəticələrini təqdim etmək və onların şərtlərini aldıqdan sonra auditor hesabatında obyektin maliyyə hesabatlarına dair rəyin formalaşmasında əminliyi təmin etməkdir. Auditə dair hesabat qanunvericilik ilə müəyyən edilmiş müddətlərdə hazırlanmalı və auditin əhəmiyyətli tapıntıları (əhəmiyyətli təhriflər, çoxsaylı əhəmiyyətsiz təhriflər, maliyyə hesabatlığı və ya büdcə vəsaitlərinin məsuliyyətlə xərclənməsi üzərində zəif daxili nəzarətin əlamətləri) ehtiva etməlidir.

Audit nəticələrinin yekun qiymətləndirilməsi

6.3. audit prosesi boyunca bütün audit işini nəzərdən keçirilir, həmçinin, tamamlama mərhələsində əldə edilmiş nəticələri dəstəkləmək və auditor rəyinin formalaşması üçün yetərli və münasib audit sübutlarının əldə edildiyinə əmin olunmalıdır.

6.4. Audit qovluğu sistemləşdirilmiş struktura malik olmalı, audit üzrə təsdiq edilmiş bütün sənədləri və audit prosedurlarına aid işçi sənədləri özündə birləşdirməlidir.

Bir qayda olaraq, audit qovluğuna müəyyən edilmiş və qiymətləndirilmiş riskləri, maliyyə hesabatlarının test edilmiş təsdiqləmələri, həyata keçirilən audit prosedurları, yerinə yetirilən audit prosedurları sayəsində gəlinən nəticələri və bu nəticələri dəstəkləyən sənədlər daxil edilir.

6.5. Audit nəticələrinin yekun qiymətləndirilməsi zamanı ilk olaraq audit proqramına uyğun tərtib edilmiş işçi planda qeyd edilmiş substantiv prosedurların düzgün və tam şəkildə yerinə yetirilməsi qiymətləndirilməlidir. Daha sonra, substantiv prosedurların icrasından əldə edilmiş qənaətləri dəstəkləyən audit sübutlarının yetərliyi və münasibliyi dəyərləndirilir.

Audit obyektinin məlumatlandırılması

6.6. Audit obyektini ilə **məlumat mübadiləsi** (*communication*) audit prosesinin hər bir mərhələsində həyata keçirilir. və bu zaman auditin ilkin, aralıq və yekun nəticələri barədə və əlaqəli tövsiyələr ilə bağlı Palata sədrinə məruzə edilməklə obyektin rəhbərliyinin məlumatlandırılması həyata keçirilir. Məlumatlandırma şifahi və yazılı kimi iki formada aparıla bilər.

6.7. Audit obyektinin rəhbərliyi (digər aidiyyəti məsul şəxslər cəlb edilməklə) və auditor (və / və ya audit qrupunun üzvləri) arasında auditin nəticələri üzrə görüşün keçirilməsi Palatanın sədrinin razılığına uyğun olaraq keçirilir. Görüş zamanı ilkin audit nəticələri, maliyyə hesabatlarına zəruri düzəşlər, gözlənilən auditor rəyi və digər əsas audit məsələləri rəhbərliklə müzakirə edilə bilər. Audit riskinin aşağı salınmasında töhfəsi nəzərə alınaraq görüşün və nəticələrinin protokollaşdırılması qarşı tərəfə bildirilməklə təmin edilir. Auditlə əlaqəli digər məsələlər, məsələn, audit prosesində qarşılaşılan çətinliklər rəhbərliklə müzakirə oluna bilər və bununla onların növbəti auditlərdə qarşısı alına bilər. Bundan başqa, etik məsələlərin detalları və s. mövzular da rəhbərliklə müzakirəyə çıxarıla bilər.

6.8. Audit obyektini ilə aparılmış müzakirələrdən əldə edilmiş qənaətlər zəruri olduğu halda auditə dair hesabatın layihəsində müvafiq dəyişikliklər edilməli və rəsmiləşdirilmiş yekun hesabat Hesabalama Palatasının müvafiq daxili prosedurlar əsasında auditora təqdim edilməlidir. Auditor öz növbəsində auditə dair hesabatı şərh bildirmək üçün audit obyektinə təqdim edir. Qanunvericiliyin tələbinə uyğun olaraq auditə dair hesabatın audit obyektinə göndərilməsi daha bir məlumatlandırma üsulu kimi başa düşülür.

Auditor hesabatının hazırlanması

Auditor hesabatının strukturu

6.9. Audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair rəy və onun əsasları ifadə olunarkən auditor hesabat sənədi hazırlanmalıdır. Auditor hesabatının strukturu qanunvericilik və beynəlxalq audit standartları çərçivəsi ilə müəyyən edilmişdir.

Cədvəl 16: Auditor hesabatının strukturunun nümunəsi

No	Bölmə və ya alt-bölmənin adı	İzahat
	Titul vərəqi	Məcburidir. Sənədini adını, auditin mövzusu və KDMN obyektinin adını əks etdirir. <i>ISSAI 2700</i>
1.	Giriş	Məcburidir. Hesablama Palatası haqqında AR qanunun tələblərindən irəli gələn məlumatlar bu bölmədə əks etdirilə bilər. Aşağıda qeyd edilmiş alt-bölmələrə zərurətə görə əlavələr edilə bilər.
1.1.	<i>Auditin keçirilməsinin əsası</i>	<i>Müvafiq audit proqramının təsdiq edilməsi haqqında Kollegiya Qərarına istinad.</i>
1.2.	<i>Auditor hesabatının hazırlanmasının əsasları (Basis for opinions)</i>	<i>Auditor hesabatlarının hazırlanmasında istifadə edilmiş metodoloji baza barədə məlumat.</i>
1.3.	<i>KDMN tədbirində tətbiq edilmiş yanaşmalar</i>	<i>Auditin məqsədi, predmetləri və obyekt (maliyyə hesabatları konsolidə edilmiş maliyyə hesabatlarına daxil olan obyektlər barədə məlumat), auditlə əhatə olunan vəsait, tətbiq edilmiş əhəmiyyətlik.</i>
1.4.	<i>Mane olma halları</i>	<i>Audit müxtəlif mərhələlərində auditor və audit qrupunun üzvlərinə məlumatların təqdim edilməməsi və ya onlar tərəfindən auditin keçirilməsi ilə bağlı işlərin görülməsinə mane olma hallarının zəruri qaydada sənədləşdirilmiş təsviri.</i>
2.	Rəy (Opinion)	Məcburidir. Modifikasiya olunmamış (müsbət) və ya modifikasiya olunmuş (şərti müsbət, mənfi, rəyden imtina) rəy kimi ifadə olunur. <i>ISSAI 2700, ISSAI 2705</i>
3.	Rəy üçün əsaslar (Basis for opinion)	Rəy modifikasiya edilmişdirsə məcburidir. Rəyin modifikasiya edilməsi üçün əsaslar verən tapıntıların xülasəsi kimi verilir. <i>ISSAI 2700</i>
4.	Uyğunluq təsdiqləmələri ilə əlaqədar Rəy (Opinion on compliance assertion)	Məcburi deyil.
5.	Uyğunluq ilə əlaqədar rəy üçün əsaslar	Məcburi deyil.
6.	Xüsusi məsələlər (Emphasis of matter)	Məcburi deyil. Auditor rəyinə təsir göstərməyən, lakin maliyyə hesabatlarının düzgün başa düşülməsi aspektindən vurğulanması böyük əhəmiyyət kəsb edən məsələlər. Bu məsələlər maliyyə hesabatlarında əks olunmasına baxmayaraq əlavə izahata ehtiyac duyulduğu halda Auditor hesabatına bu bölməni (paraqrafı) əlavə etmək məqsədəuyğundur. <i>ISSAI 2706</i>
7.	Əsas audit məsələləri (Key audit matters)	Məcburi deyil. Auditor rəyinin modifikasiyasına səbəb olmayan, lakin əhəmiyyət kəsb edən və audit obyektinə müzakirə edilmiş tapıntıların təsviri. <i>ISSAI 2701</i>

No	Bölmə və ya alt-bölmənin adı	İzahat
8.	Digər məsələlər (<i>Other matters paragraph</i>)	Məcburi deyil. Maliyyə hesabatlarında təqdim olunmayan və ya açıqlanmayan digər məsələlər, lakin maliyyə hesabatlarının düzgün başa düşülməsi üçün tələb olunan məlumat. Misal üçün, audit obyektinin illik fəaliyyət hesabatında qeyd edilmiş əhəmiyyətli göstəricilər və izahatlar. <i>ISSAI 2706</i>
9.	Digər hüquqi tələblər (<i>Report on other Legal and regulatory requirements</i>)	Məcburi deyil. Auditor hesabatında maliyyə auditindən kənar məsələlərin əks etdirilməsi tələbini müəyyənləşdirən hüquqi çərçivə barədə məlumat. <i>ISSAI 2700</i>
10.	Tövsiyələr və təkliflər	Məcburidir. Tövsiyələr maliyyə hesabatlarının düzgün və dürüst maliyyə məlumatlarını əks etdirməsinə yardım edəcək tədbirləri əhatə edir. Təkliflər isə Auditor hesabatının Hesablama Palatasının Kollegiyasının iclasında müzakirəsi nəticəsində qəbul ediləcək Qərarda təsbit ediləcək göstərişlərə aid mülahizələr formasında verilir.
11.	Audit obyektinin məsuliyyətləri (<i>Responsibilities of Management and Those charged with Governance for the Financial Statements</i>)	Məcburidir. Audit obyektində maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təqdim olunması ilə əlaqədar məsuliyyətin müəyyənləşdirilməsi barədə məlumat. <i>ISSAI 2700</i>
12.	Auditorun məsuliyyəti (<i>Auditor's Responsibilities for the Audit of the Financial Statements</i>)	Məcburidir. Audit olunan maliyyə hesabatlarına dair düzgün rəyin verilməsi ilə bağlı auditorun məsuliyyətinin müəyyənləşdirilməsi barədə məlumat. <i>ISSAI 2700</i>
13.	İmza	Məcburidir. Auditorun adı və imzası. <i>ISSAI 2700</i>
14.	Qoşma	Məcburi deyil. Modifikasiya olunmamış rəy zamanı təsdiq edilmiş maliyyə hesabatları əlavə edilə bilər.

Auditor rəyinin formaları və əsaslandırılması

6.10. Auditorun rəyi keçirilmiş maliyyə auditü üzrə hazırlanmış auditor hesabatının vacib elementidir. Auditor maliyyə hesabatlarına dair rəy formalaşdırarkən aşağıdakı şərtləri nəzərə alır və qiymətləndirir:

- Maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli aspektlər üzrə şamil edilən maliyyə hesabatlılığı çərçivəsinə uyğunluğu;
- Maliyyə hesabatlarının bütövlükdə fırıldaqqılıq və ya səhv səbəbindən əhəmiyyətli təhrifdən azad olması. Bu nəticə aşağıdakı mülahizələrə əsaslanmalıdır:
 - Yetərli münasib audit sübutlarının əldə olunmuşdur;
 - Düzəliş edilməmiş təhriflər ayrı-ayrılıqda və ya məcmu şəkildə əhəmiyyətli olmaması müəyyənləşdirilmişdir.

6.11. Auditor rəyi auditin əsas nəticəsi olmaqla keçirilən maliyyə auditinə dair hazırlanmış auditor hesabatında təqdim olunur və maliyyə hesabatlarının ədalətliliyini və reallığını, eləcə

də onların qüvvədə olan bütün qanunlara, qaydalara, normativ-hüquqi aktlara və standartlara uyğunluğunu əks etdirir. Auditor rəyi maliyyə hesabatlarının audit obyektinin maliyyə aktivləri və maliyyə fəaliyyətinin doğru və dürüst şəkildə əks etdirilməsini təmin etməsi barədə kafi əminliyi ifadə edir.

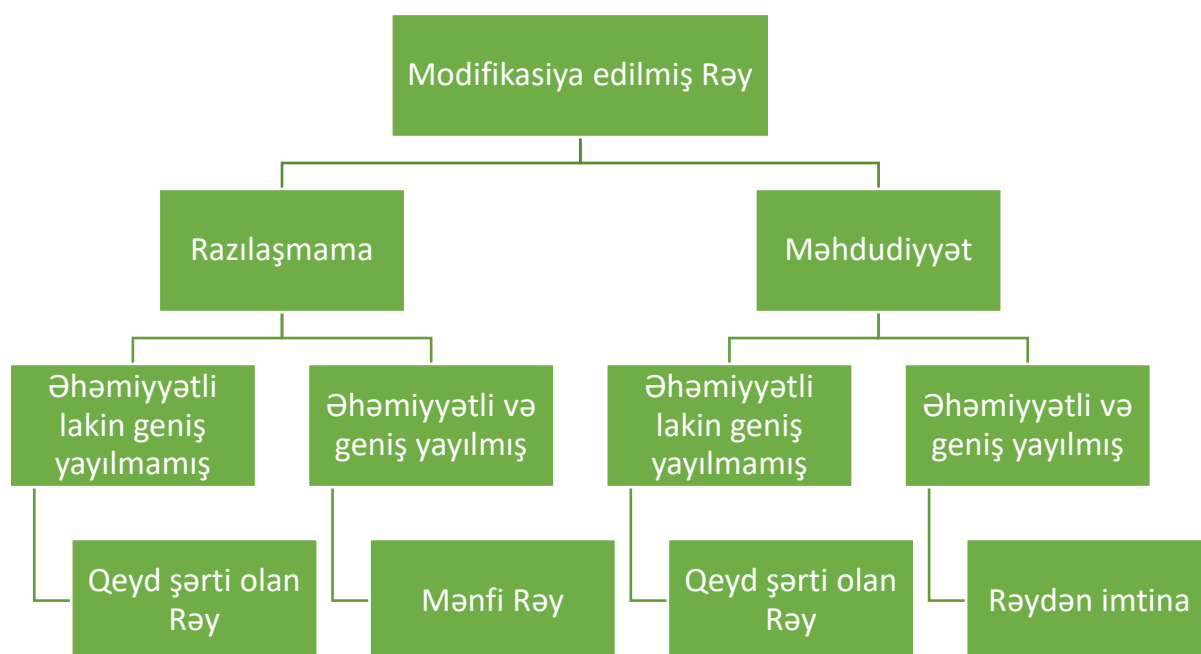
Audit rəyinin aşağıdakı növləri mövcuddur:

- **Modifikasiya olunmamış rəy** (*Unmodified opinion*);
- **Modifikasiya olunmuş rəy** (*Modified opinion*):
 - **Şərti müsbət rəy** (*Qualified opinion*);
 - **Mənfi rəy** (*Adverse opinion*);
 - **Rəy verilməsindən imtina** (*Disclaimer of opinion*).

6.12. Modifikasiya olunmamış rəy (Unmodified opinion)

Auditorun maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli aspektlər üzrə və tətbiq olunan maliyyə hesabatlılığı prinsiplərinə uyğun hazırlanmasına dair rəyidir.

Şəkil 6: Auditor hesabatında rəyin modifikasiya olunmasında tətbiq edilən yanaşmalar



6.13. Qeyd edilməlidir ki, maliyyə hesabatlarına dair verilmiş rəyin modifikasiya olunması səbəbləri auditor hesabatının “Rəy üçün əsaslar” hissəsində təsvir edilməlidir. Rəy modifikasiya olunarkən auditor modifikasiyaya səbəb olan məsələnin təsviri ilə birlikdə “rəy üçün əsas”ın başlığını “Şərti-müsbət rəy üçün əsas”, “Mənfi rəy üçün əsas” və ya “Rəy verilməsindən imtina üçün əsas” şəklində dəyişdirməlidir. Yetərli münasib audit sübutları əldə oluna bilmədiyi halda (auditin miqyasının məhdudlaşdırılması), auditor hesabatda “Auditorun məsuliyyəti” bəndinə dəyişiklik etməlidir.

Tövsiyələr və təkliflər

6.14. Auditin sonunda Auditor Hesabatında audit zamanı müşahidələr formasında rast gəlinən əhəmiyyətli tapıntılara, o cümlədən auditin gedişatında müşahidə olunan və düzəliş olunmayan və ya aradan qaldırılmayan məsələlərin təkmilləşdirilməsi üçün tövsiyələrə istinad

etmək arzuolunandır. Əgər belə düzəlişlər/təshihlər icra olunarsa, onlar əhəmiyyətli məsələlər olduğu, yaxud audit obyektində daxili nəzarət sistemində zəif nöqtələri vurğuladığı hallarda hələ də müşahidə obyektini kimi qala bilər. Auditor hesabatının bu hissəsinin başlıca məqsədi aşkar olunan qüsurlar (o cümlədən daxili nəzarətdə) barədə rəhbərliyə məlumat vermək və düzəlişedici tədbirlər tövsiyə etməkdir.

6.15. Audit irəlilədikcə **müşahidə** (*observations*) və **tövsiyələrə** (*recommendations*) uyğun hesab olunan məsələlər onların diqqətdən kənarda qalmamasını təmin etmək məqsədilə işçi sənədlərdə sənədləşdirilməlidir. Nəticə etibarilə, işçi sənədlər auditor hesabatının müşahidə və tövsiyələr bölməsinə daxil edilməli olan müşahidələrin qənaətbəxş sənədləşdirilməsini təmin etməlidir. Belə sənədləşdirmə, həmçinin audit obyektinin rəhbərliyi ilə aparılan istənilən müzakirələrdə faydalı ola bilər. Müşahidələr və tövsiyələr diqqətlə və ehtiyatla hazırlanmalı, yaxşı strukturlaşdırılmalı və nəticə yönümlü yazılmalıdır. Müşahidələr və tövsiyələr aşağıdakı məlumatları əks etdirməlidir:

- Aşağıdakı elementlər daxil olmaqla, ardıcıl rəqəmlərlə göstərilən xüsusi müşahidələr:
 - Həll olunmalı və ya düzəliş edilməli məsələni göstərən başlıq;
 - Vəziyyət;
 - Meyar;
 - Təsir;
- Tövsiyə;
- Rəhbərliyin cavabı;
- Auditorun mövqeyi.

Auditor hesabatında rəyinin modifikasiya olunmasına gətirib çıxaran müşahidələr üzrə tövsiyələrin yer alması məqsədəuyğundur.

Hesabatın bu bölməsində qeyd edilən təkliflər isə, əsasən Auditor hesabatının Hesablama Palatasının Kollegiyasının iclasında müzakirəsi nəticəsində qəbul ediləcək Qərarda təsbit ediləcək göstərişlərə aid mülahizələr formasında verilir. Təkliflər məcburi xarakterli tədbirlərin görülməsini əhatə etməsilə ilə tövsiyələrdən fərqlənir. Təkliflər həm audit obyektinin maliyyə hesabatlılığı çərçivəsindən, həm də Hesablama Palatasının audit fəaliyyətini tənzimləyən qanunvericilikdən irəli gələn tələbləri nəzərə almalıdır. Eyni zamanda, təkliflər audit obyektinin fəaliyyət sahəsinə uyğun müəyyən edilmiş institusional mühitin müxtəlif subyektlərinə ünvanlana bilər.

Auditin nəticələrinə baxılması

6.16. Keçirilmiş maliyyə auditinin nəticələrinə Qanunun 27-ci maddəsinə əsasən Hesablama Palatasının kollegiyasında baxılır.

VII. İZLƏMƏ

7.1. Maliyyə auditində izləmə ümumi audit prosesinin son mərhələsi kimi həyata keçirilməlidir. Çünki əvvəlki ildə keçirilən auditin nəticələrinə dair verilən tövsiyələr nəzərə alınmazsa gələcək illərin maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflər riskini artırabilir.

7.2. Maliyyə auditinin keçirilməsinin məqsədlərindən biri də obyektə maliyyə hesabatlılığı prosesini əhatə edən sistem və prosedurların təkmilləşdirilməsinə kömək etməkdir. İzləməni həyata keçirməklə Palata maliyyə sistemində tətbiq edilən təkmilləşmələr baxımdan əlavə dəyər yarada biləcəkdir. İzləmə tətbiq edilməzsə Palata auditin nəzərdə tutulan təsirinin effektiv olub olmadığı qənaətinə gələ bilməz.

7.3. Audit olunan obyekt “Hesablama Palatası haqqında” Qanununun 27.7-ci maddəsinə uyğun olaraq Hesablama Palatasının Kollegiya qərarlarının icrası, eləcə də bu qərarlarla təsdiq edilmiş Auditor hesabatında qeyd olunan nöqsanların aradan qaldırılması, nöqsanlara yol vermiş vəzifəli şəxslərin Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyi ilə müəyyən olunmuş qaydada məsuliyyətə cəlb edilməsi istiqamətində zəruri tədbirlərin həyata keçirilməsi və görülmüş işlər barədə 1 (bir) ay müddətində Hesablama Palatasına məlumat təqdim edir. Həyata keçirilən tədbirlər barədə müvafiq sübutlarla birgə Palataya məktub təqdim olunur. Təqdim olunan sübutlar şübhə doğurarsa və ya müvafiq düzəlişlər əksik yerinə yetirilərsə müvafiq Kollegiya qərarı əsasında yeni Proqram ilə monitoring həyata keçirilə bilər.

7.4. Qanunun 25.1-ci bəndinə əsasən Hesablama Palatası kənar dövlət maliyyə nəzarəti tədbirlərinin nəticələri üzrə Hesablama Palatasının kollegiya qərarlarının yerinə yetirilməsi vəziyyətinin müəyyən edilməsi məqsədilə monitoring fəaliyyətini həyata keçirir. Kənar dövlət maliyyə nəzarəti obyektindən monitoringin predmeti üzrə Qanunla müəyyən edilmiş qaydada müvafiq məlumatlar əldə edilə və həyata keçirilmiş əməliyyatlar üzrə yerində baxış keçirilə bilər. Monitoringin keçirilməsi və nəticələrinin rəsmiləşdirilməsi Hesablama Palatasının metodiki sənədlərinə uyğun olaraq həyata keçirilir (Qanun, 25.2, 25.3-cü maddə).

VIII. KEYFİYYƏTƏ NƏZARƏT VƏ KEYFİYYƏTİN TƏMİN OLUNMASI

AAQ-lar üçün uyğunlaşdırılmış əsas prinsip

AAQ özünün bütün fəaliyyətlərində keyfiyyətin vacib olduğunu qəbul edən korporativ mədəniyyəti təşviq etməyə yönəlmiş, müvafiq etik tələblərə əməl etdiyinə, vəzifələr üçün zəruri olan səriştə, bacarıqlara malik və etik standartlara əməl edən kifayət sayda işçi heyətə malik olduğuna, auditin peşə standartlarına və müvafiq normativ hüquqi tələblərə uyğun yerinə yetirilməsinə, AAQ-ın vəziyyətə uyğun (münasib) hesabatlar hazırlamasına dair kafi əminliyi təmin etmək üçün nəzərdə tutulmuş siyasət və prosedurlar müəyyən etməlidir. Bu siyasət və prosedurlar AAQ rəhbərliyi tərəfindən müəyyən olunmalı və keyfiyyətə nəzarət sistemi üçün ümumi məsuliyyət daşımalıdır.

ISSAI 140, element 1, 2, 4, 5-dən.

8.1. Yuxarıda qeyd olunan elementlərdən çıxarışda qeyd olunan tələblərin yerinə yetirilməsi Hesablama Palatasının keçiridi maliyyə auditinin keyfiyyətinin etibarlılığına dair kafi əminlik yaradır. Qeyd etmək lazımdır ki,

- Keyfiyyət Hesablama Palatasının bütün əməkdaşlarının məsuliyyəti, öhdəliyi və marağında olmalıdır;
- Maliyyə auditinin keyfiyyətinin dayanıqlılığının təmin olunması və inkişaf etdirilməsi davamlı bir prosesdir.
- Keyfiyyətə dair görülmə işlər və yerinə yetirilən prosedurlar Azərbaycan Respublikası Hesablama Palatası Kollegiyasının 2022-ci il 24 yanvar tarixli AHO/4-3.2-2022-6 nömrəli Qərarı ilə təsdiq edilmiş "Keyfiyyətin idarə edilməsinə dair Qaydalar"a uyğun həyata keçirilməlidir.

Keyfiyyətə nəzarət

8.2. Maliyyə auditinin hər mərhələsində, yəni planlaşdırma, auditin keçirilməsi, nəticələrinin rəsmiləşdirilməsi, monitoring-izləmə zamanı keyfiyyət prosedurları və proseslərini tətbiq etməklə keyfiyyətə nəzarət həyata keçirilir. Keyfiyyətə nəzarətə dair əməliyyatların əsasını təşkil edən bir neçə vacib amil var: sənədləşmə və nəzarət.

8.3. Sənədləşmənin iki əsas tərəfi var: audit sübutları və işçi sənədlər. Təlimatda hər ikisinə dair müxtəlif yerlərdə istinad olunmuşdur (5.2-ci və 4.53-cü bölmələrə bax).

- Audit sübutu – əsaslı nəticələr çıxarmaq üçün yetərli və münasib sübutlar əldə etmək lazımdır. Audit sübutlarının audit nəticələrini, auditor rəyini dəstəkləməsi üçün kifayət qədər və etibarlı şəkildə sənədləşdirilmiş olması vacibdir.
- İşçi sənədlər – auditin hər mərhələsinə dair hazırlanan sənədlərin kifayət qədər tam və ətraflı olmasını təmin etməklə cari audit barəsində əvvəlcədən məlumatlı

olmayan başqa (təcrübəli) auditorun yerinə yetirilmiş iş və nəticələr barədə ümumi anlayışı əldə etməsini təmin etməlidir.

8.4. Nəzarət də bu prosesin son dərəcə vacib hissəsidir. Audit qrupunun rəhbəri, məsul şöbənin müdiri və Keyfiyyət nəzarət sektoru, Palatanın üzvü işçi sənədlərin keyfiyyətini, lazımi diqqət və ehtiyatla hazırlanmasını, çıxarılan nəticələri dəstəkləməsinin yetərli olmasını nəzərdən keçirməlidir. Onlar həmçinin bütün auditorların verilən işi yerinə yetirmək üçün lazımi bacarıqlara sahib olmasını, təlimatın yetərli anlaşılması və auditin müvafiq təlimatla və planlaşdırmaya uyğun həyata keçirilməsini təmin edirlər.

Əlavə 1: IFPP-in istinad etdiyi beynəlxalq audit standartları

No	IFPP kodu	BAS kodu	Adı
1	ISSAI 2200	ISA 200	Müstəqil auditorun ümumi məqsədləri və auditin beynəlxalq audit standartlarına uyğun aparılması <i>Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing</i>
2	ISSAI 2210	ISA 210	Audit tapşırığı şərtlərinin razılaşdırılması <i>Agreeing the Terms of Audit Engagements</i>
3	ISSAI 2220	ISA 220	Maliyyə hesabatlarının auditinin keyfiyyətinə nəzarət <i>Quality Management for an Audit of Financial Statements</i>
4	ISSAI 2230	ISA 230	Auditin sənədləşdirilməsi <i>Audit Documentation</i>
5	ISSAI 2240	ISA 240	Maliyyə hesabatlarının audit zamanı dələduzluqla bağlı auditorun məsuliyyəti <i>The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements</i>
6	ISSAI 2250	ISA 250	Maliyyə hesabatlarının audit zamanı qanun və qaydaların nəzərə alınması <i>Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements</i>
7	ISSAI 2260	ISA 260	İdarəetməyə məsul şəxslərlə əlaqə <i>Communication with Those Charged with Governance</i>
8	ISSAI 2265	ISA 265	Daxili nəzarətlə bağlı çatışmazlıqların idarəetməyə məsul şəxslərə və rəhbərliyə bildirilməsi <i>Communicating Deficiencies in Internal Control to Those Charged with Governance and Management</i>
9	ISSAI 2300	ISA 300	Maliyyə hesabatlarının auditinin planlaşdırılması <i>Planning an Audit of Financial Statements</i>
10	ISSAI 2315	ISA 315	Əhəmiyyətli təhriflər riskinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi <i>Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement</i>
11	ISSAI 2320	ISA 320	Auditin planlaşdırılmasında və keçirilməsində əhəmiyyətlilik <i>Materiality in Planning and Performing an Audit</i>
12	ISSAI 2330	ISA 330	Qiymətləndirilmiş risklərə qarşı auditorların cavab tədbirləri <i>The Auditor's Responses to Assessed Risks</i>
13	ISSAI 2402	ISA 402	Xidmət təşkilatının xidmətindən istifadə edən müəssisələrin audit üzrə mülahizələr <i>Audit Considerations Relating to an Entity Using a Service Organization</i>

14	ISSAI 2450	ISA 450	Audit zamanı müəyyən edilmiş təhriflərin qiymətləndirilməsi <i>Evaluation of Misstatements Identified during the Audit</i>
15	ISSAI 2500	ISA 500	Audit sübutları <i>Audit Evidence</i>
16	ISSAI 2501	ISA 501	Audit sübutu – seçilmiş maddələr üzrə mülahizələr <i>Audit Evidence-Specific Considerations for Selected Items</i>
17	ISSAI 2505	ISA 505	Kənar mənbədən təsdiqləmələr <i>External Confirmations</i>
18	ISSAI 2510	ISA 510	İlk audit tapşırıqları – ilkin qalıqlar <i>Initial Audit Engagements-Opening Balances</i>
19	ISSAI 2520	ISA 520	Analitik prosedurlar <i>Analytical Procedures</i>
20	ISSAI 2530	ISA 530	Audit seçməsi <i>Audit Sampling</i>
21	ISSAI 2540	ISA 540	Mühasibat təxminlərinin və müvafiq açıqlamaların auditi <i>Auditing Accounting Estimates and Related Disclosures</i>
22	ISSAI 2550	ISA 550	Əlaqəli tərəflər <i>Related Parties</i>
23	ISSAI 2560	ISA 560	Sonrakı hadisələr <i>Subsequent Events</i>
24	ISSAI 2570	ISA 570	Müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalı <i>Going Concern</i>
25	ISSAI 2580	ISA 580	Yazılı təqdimatlar <i>Written Representations</i>
26	ISSAI 2600	ISA 600	Xüsusi mülahizələr – qrup maliyyə hesabatlarının auditi (o cümlədən bölmə auditorlarının işi) <i>Special Considerations-Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)</i>
27	ISSAI 2610	ISA 610	Daxili auditorların işindən istifadə edilməsi <i>Using the Work of Internal Auditors</i>
28	ISSAI 2620	ISA 620	Auditorun ekspertlərinin işindən istifadə edilməsi <i>Using the Work of an Auditor's Expert</i>
29	ISSAI 2700	ISA 700	Maliyyə hesabatları haqqında rəyin formalaşdırılması və hesabat verilməsi <i>Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements</i>
30	ISSAI 2701	ISA 701	Müstəqil auditorun hesabatında dəyişikliklər <i>Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report</i>
31	ISSAI 2705	ISA 705	Müstəqil auditorun hesabatında fərqli rəylər <i>Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report</i>
32	ISSAI 2706	ISA 706	Müstəqil auditorun hesabatında izahedici paraqraflar və digər məsələlər paraqrafları

			<i>Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report</i>
33	ISSAI 2710	ISA 710	Müqayisəli məlumatlar: müqayisəli göstəricilər və müqayisəli maliyyə hesabatları <i>Comparative Information-Corresponding Figures and Comparative Financial Statements</i>
34	ISSAI 2720	ISA 720	Auditi aparılmış maliyyə hesabatlarını əks etdirən sənədlərdəki digər məlumatlar üzrə auditorun məsuliyyəti <i>The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information in Documents Containing Audited Financial Statements</i>
35	ISSAI 2800	ISA 800	Xüsusi mülahizələr – xüsusi təyinatlı çərçivələrdə hazırlanmış maliyyə hesabatlarının auditi <i>Special Considerations-Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks</i>
36	ISSAI 2805	ISA 805	Xüsusi mülahizələr – ayrıca maliyyə hesabatlarının və maliyyə hesabatının xüsusi elementinin, hesablarının və ya maddələrinin auditi <i>Special Considerations-Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Items of a Financial Statement</i>
37	ISSAI 2810	ISA 810	İcmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatvermə tapşırığı <i>Engagements to Report on Summary Financial Statements</i>

Əlavə 2: Planlaşdırma sənədinin strukturunun nümunəsi

Nö	Bölmə və ya alt-bölmənin adı	İzahat
1.	Planlaşdırma sənədinin hazırlanmasının hüquqi və metodoloji əsası	
2.	Planlaşdırılma sənədinin hazırlanmasında istifadə olunmuş məlumat mənbələri	
3.	Audit obyektı haqqında məlumat	
3.1.	<i>Ümumi məlumat</i>	
3.2.	<i>Maliyyələşmə mənbələri</i>	
3.3.	<i>Əhəmiyyətli uçot siyasətləri</i>	
3.4.	<i>Nəzarət mühiti</i>	
4.	İlkin analitik prosedurların nəticələri	
5.	Ümumi audit strategiyası	
5.1.	<i>Əminlik</i>	
5.2.	<i>Əhəmiyyətlilik</i>	
5.3.	<i>Auditin məqsədi</i>	
5.4.	<i>Əhatə dairəsi</i>	
5.5.	<i>Tələb olunan resurslar</i>	
6.	Risk qiymətləndirilməsinin nəticələri	
6.1.	<i>Tərkib riskləri</i>	
6.2.	<i>Nəzarət riskləri</i>	
6.3.	<i>Aşkarlama riski və audit riski</i>	
7.	Planlaşdırılmış audit prosedurları	
7.1.	<i>Nəzarət fəaliyyətinin testləşdirilməsi</i>	
7.2.	<i>Substantiv prosedurlar</i>	
	Qoşmalar	
	<i>Maliyyə hesabatları</i>	
	<i>Risk qiymətləndirilməsi üzrə işçi sənəd</i>	
	<i>İstifadəsi nəzərdə tutulan işçi sənədlər</i>	