

**Korrupsiyaya qarşı mübarizədə auditin təşkilinə dair
METODİK GÖSTƏRİŞ**

MÜNDƏRİCAT

I. Ümumi müddəalar	2
II. Metodik göstərişin məqsədləri	2
III. Metodik göstərişin istifadəçiləri	3
IV. Auditorların korrupsiya ilə əlaqədar hüquqpozmalarla bağlı maarifləndirilməsi	3
V. Auditorların nəzərə alması və izləməsi zəruri olan hallar	5
VI. Audit aparılarkən auditorların etməli olduğu hərəkətlər	6
VII. Korrupsiya halları aşkar edildikdə auditorların hərəkətləri	10
VIII. Audit zamanı normativ hüquqi aktların tələblərinə riayət edilməsi və izlənməsi	11
Metodik göstərişin hazırlanmasında istifadə və istinad olunmuş müvafiq normativ hüquqi və digər aktlar	11

Korrupsiyaya qarşı mübarizədə auditin təşkilinə dair METODİK GÖSTƏRİŞ

I. ÜMUMİ MÜDDƏALAR

“Korrupsiyaya qarşı mübarizədə auditin təşkilinə dair Metodik göstəriş” (bundan sonra – Metodik göstəriş) Azərbaycan Respublikasında Auditor xidmətinin inkişaf Konsepsiyasına (2012-2020-ci illər), Birləşmiş Millətlər Təşkilatının Korrupsiya əleyhinə Konvensiyasına, “Korrupsiya ilə əlaqədar cinayət məsuliyyəti haqqında” Konvensiyanın 2003-cü il mayın 15-də Strasburq şəhərində imzalanmış Əlavə Protokoluna, “Korrupsiyaya qarşı mübarizə haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa, «Auditor xidməti haqqında» Azərbaycan Respublikasının Qanununa, «Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında» Əsasnaməyə, Azərbaycan Respublikasının Prezidenti cənab İlham Əliyevin Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatasının 20 illik yubileyi münasibətilə Auditorlar Palatasının kollektivinə və üzvlərinə ünvanlandığı təbrik məktubuna, Azərbaycan Respublikasının Baş prokuroru yanında Korrupsiyaya qarşı Mübarizə Baş İdarəsi ilə Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası arasında bağlanmış “Korrupsiya ilə mübarizə sahəsində əməkdaşlığa dair Anlaşma Memorandumu”nun müddəalarına və Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2015-ci il 18 dekabr tarixli 271/1 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmiş Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası Şurasının 2016-cı il üzrə iş planının 15-ci və Palatanın 2016-cı il üzrə iş planının 3.4-cü bəndlərinə əsasən, habelə Beynəlxalq Audit Standartlarının (BAS) və “Peşəkar Mühasiblərin Etika Məcəlləsi”nin tələb və müddəalarına uyğun olaraq hazırlanmışdır.

«**Korrupsiya** - vəzifəli şəxslərin öz statusundan, təmsil etdiyi orqanın statusundan, vəzifə səlahiyyətlərindən və ya həmin status və səlahiyyətlərdən irəli gələn imkanlardan istifadə etməklə qanunsuz olaraq maddi və sair nemətlər, imtiyazlar və ya güzəştlər əldə etməsi, habelə qeyd edilən maddi və sair nemətlərin, imtiyazların və ya güzəştlərin fiziki və hüquqi şəxslər tərəfindən qanunsuz olaraq vəzifəli şəxslərə təklif və ya vəd olunması və yaxud verilməsi yolu ilə həmin vəzifəli şəxslərin ələ alınmasıdır». (“Korrupsiyaya qarşı mübarizə haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu)

Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə əsasən, korrupsiya ilə əlaqədar hüquqpozmalar intizam, mülki-hüquqi, inzibati və ya cinayət məsuliyyətinə səbəb olur. Korrupsiyaya qarşı mübarizə yalnız korrupsiya ilə əlaqədar hüquqpozmalara görə məsuliyyətə cəlb etməklə deyil, həmçinin korrupsiyaya şərait yaradan halların müəyyən edilməsi, aradan qaldırılması və qabaqlayıcı tədbirlər vasitəsilə həyata keçirilir.

II. METODİK GÖSTƏRİŞİN MƏQSƏDLƏRİ

2.1. Metodik göstərişin məqsədləri aşağıdakılardır:

2.1.1. korrupsiyanın qarşısının alınması və korrupsiyaya qarşı mübarizənin daha səmərəli və təsirli qurulması üçün tədbirlərin təşviq edilməsi və gücləndirilməsi;

2.2. auditorlar əmlakın düzgün idarə olunması, ədalət, məsuliyyət və qanun qarşısında bərabərlik prinsiplərini, vicdanlılığın təmin olunması, korrupsiyanı istisna edən mədəniyyətin

formalaşmasına imkan yaradılması zərurətini nəzərə alaraq, təşkilati-hüquqi formasından, strukturundan və həcmlərindən asılı olaraq, təsərrüfat subyektlərində korrupsiya əməllərinin qarşısının alınmasına və aşkara çıxarılmasına kömək məqsədi daşıyan qənaətbəxş daxili audit mexanizmlərinin yaradılmasının, habelə bu təşkilatların hesablarında və tələb olunan maliyyə cədvəllərində müvafiq audit prosedurlarının, vicdanlılığın təmin edilməsinə yönəlmiş standart və prosedurların, habelə sahibkarlar və bütün müvafiq peşə nümayəndələri tərəfindən fəaliyyətin düzgün, vicdanlı və lazımı formada həyata keçirilməsinin zəruriliyini təşviq etməlidirlər.

III. METODİK GÖSTƏRİŞİN İSTİFADƏÇİLƏRİ

3.1. Metodik göstəriş sərbəst auditorların və auditor təşkilatlarının (bundan sonra – auditorlar) xidməti istifadəsi üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Metodik göstərişdən auditor fəaliyyətindən istifadə edən şəxslər də faydalana bilərlər.

IV. AUDİTORLARIN KORRUPSIYA İLƏ ƏLAQƏDAR HÜQUQPOZMALARLA BAĞLI MAARİFLƏNDİRİLMƏSİ

4. Korrupsiya ilə əlaqədar hüquqpozmalar bilavasitə korrupsiya hüquqpozmalarından və korrupsiyaya şərait yaradan hüquqpozmalardan ibarətdir.

4.1. Korrupsiya hüquqpozmaları aşağıdakılardır:

4.1.1. vəzifəli şəxsin xidməti vəzifəsinin (səlahiyyətlərinin) icrası ilə əlaqədar hər hansı hərəkətin edilməsi və ya belə hərəkətin edilməsindən imtina olunması müqabilində özü və yaxud üçüncü şəxslər üçün birbaşa və ya dolayı yolla maddi və sair nemətlər, imtiyazlar və ya güzəştlər tələb etməsi, əldə etməsi və ya belə maddi və sair nemətlərin, imtiyazların və ya güzəştlərin verilməsi ilə bağlı təklifi və ya vədi qəbul etməsi;

4.1.2. xidməti vəzifəsinin (səlahiyyətlərinin) icrası ilə əlaqədar hər hansı hərəkətin edilməsi və ya belə hərəkətin edilməsindən imtina olunması müqabilində vəzifəli şəxsə onun özü və ya üçüncü şəxslər üçün fiziki və ya hüquqi şəxs tərəfindən birbaşa və ya dolayı yolla maddi və sair nemətlər, imtiyazlar və ya güzəştlər təklif olunması, vəd edilməsi və ya verilməsi;

4.1.3. vəzifəli şəxs tərəfindən xidməti vəzifəsinin (səlahiyyətlərinin) icrası ilə əlaqədar hər hansı hərəkətin edilməsi və ya belə hərəkətin edilməsindən imtina olunması müqabilində qanunsuz olaraq alınmış əmlakdan özü və ya üçüncü şəxslər üçün mənfəət əldə etmək məqsədilə istifadə edilməsi;

4.1.4. vəzifəli şəxs tərəfindən xidməti vəzifəsinin (səlahiyyətlərinin) icrası ilə əlaqədar maddi və sair nemətləri, imtiyazları və ya güzəştləri haqqı ödənilmədən və ya bazar qiymətlərindən və ya dövlət tərəfindən tənzimlənən qiymətlərdən aşağı qiymətə (tarifə) əldə edilməsi;

4.1.5. vəzifəli şəxsin xidməti vəzifəsinin (səlahiyyətlərinin) icrası ilə əlaqədar əmanətlərdən (depozitlərdən), qiymətli kağızlardan, rentadan, royaltiden və ya icarədən Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə zidd olaraq gəlir götürməsi;

4.1.6. müəyyən mükafat müqabilində vəzifəli şəxsin qərarına qanunsuz təsir göstərmək imkanına malik olduğunu bildiren hər hansı şəxsə birbaşa və ya dolay yolla maddi və sair nemətlərin, imtiyazların və ya güzəştlərin təklif olunması, vəd edilməsi və ya verilməsi;

4.1.7. müəyyən mükafat müqabilində vəzifəli şəxsin qərarına qanunsuz təsir göstərmək imkanına malik olduğunu bildiren şəxs tərəfindən maddi və sair nemətlərin, imtiyazların və ya güzəştlərin qəbul edilməsi və ya belə maddi və sair nemətlərin, imtiyazların və ya güzəştlərin verilməsi ilə bağlı təklifin və ya vədin qəbul edilməsi.

4.2. Vəzifəli şəxsin aşağıdakı hərəkətləri korrupsiyaya şərait yaradan hüquqpozmalar sayılır:

4.2.1. xidməti vəzifəsini (səlahiyyətlərini) icra etdiyi dövrdə elmi, pedaqoji və yaradıcılıq fəaliyyəti istisna olmaqla, digər ödənişli vəzifə tutmaq və ya fəaliyyət növü ilə məşğul olmaq;

4.2.2. statusundan, təmsil etdiyi orqanın statusundan, vəzifə səlahiyyətlərindən və ya həmin status və səlahiyyətlərdən irəli gələn imkanlardan istifadə etməklə maddi və sair nemətlərin, imtiyazların və ya güzəştlərin əldə edilməsi məqsədilə fiziki və hüquqi şəxslərə sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirməkdə, eləcə də subsidiyalar, subvensiyalar, dotasiyalar, kreditlər və digər güzəştlər alınmasında qanunsuz kömək etmək;

4.2.3. bilavasitə, başqa və ya uydurma şəxslər vasitəsilə sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olmaq, əvəzçilik üzrə işləmək (elmi, pedaqoji və yaradıcılıq fəaliyyəti istisna olmaqla), habelə sahibkarlıq fəaliyyətini həyata keçirən təsərrüfat subyektlərinin və maliyyə-kredit müəssisələrinin icra orqanlarının tərkibinə daxil olmaq;

4.2.4. statusundan, təmsil etdiyi orqanın statusundan, vəzifə səlahiyyətlərindən və ya həmin status və səlahiyyətlərdən irəli gələn imkanlardan istifadə etməklə, onun səlahiyyət dairəsinə daxil olmayan məsələlər üzrə digər dövlət orqanlarının fəaliyyətinə qanunsuz müdaxilə etmək;

4.2.5. statusundan, təmsil etdiyi orqanın statusundan, vəzifə səlahiyyətlərindən və ya həmin status və səlahiyyətlərdən irəli gələn imkanlardan istifadə etməklə, şəxsi maraqlarına aid məsələlərin həllinə təsir etmək;

4.2.6. normativ hüquqi aktların və digər qərarların qəbul edilməsi zamanı fiziki və ya hüquqi şəxslərə onların təyinatına uyğun olmayan üstünlüklər vermək;

4.2.7. vəzifə tutduğu və ya ona tabe olan, onun nəzarətində olan, habelə ona hesabat verən orqanların işi üzrə fiziki və ya hüquqi şəxslərin nümayəndəsi qismində iştirak etmək;

4.2.8. qanunla və ya digər normativ hüquqi aktlarla verilməsi nəzərdə tutulmuş məlumatların fiziki və ya hüquqi şəxslərə verilməsindən əsassız imtina etmək, belə məlumatların verilməsini gecikdirmək və yaxud natamam və ya təhrif olunmuş məlumatlar vermək;

4.2.9. qanunla və ya digər normativ hüquqi aktlarla verilməsi nəzərdə tutulmayan məlumatları və sənədləri fiziki və hüquqi şəxslərdən tələb etmək;

4.2.10. dövlət orqanlarının və ya yerli özünüidarəetmə orqanlarının maddi və maliyyə vəsaitlərini qanunsuz olaraq namizədlərin, qeydə alınmış namizədlərin, siyasi partiyaların, siyasi partiya bloklarının, referendum üzrə təşəbbüs qruplarının seçki fonduna vermək;

4.2.11. qanunvericiliklə başqa hal nəzərdə tutulmayıbsa, dövlət fondlarına, dövlət orqanlarının və ya yerli özünüidarəetmə orqanlarının təsərrüfat subyektlərinə məxsus olan maddi və maliyyə ehtiyatlarını qeyri-dövlət strukturlarına vermək;

4.2.12. fiziki və ya hüquqi şəxslərə hüquqlarının və qanuni mənafeələrinin həyata keçirilməsində süni maneələr yaratmaq;

4.2.13. sahibkarlıq fəaliyyətinin dövlət tərəfindən tənzimlənməsi ilə bağlı səlahiyyətləri belə fəaliyyəti həyata keçirən fiziki və hüquqi şəxslərə qanunsuz olaraq vermək.

V. AUDİTORLARIN NƏZƏRƏ ALMASI VƏ İZLƏMƏSİ ZƏRURİ OLAN HALLAR

Auditorlar audit zamanı aşağıdakı halları nəzərə almalı və izləməlidirlər:

- uçotdankənar hesabların tərtib olunması;
- uçota alınmamış və ya düzgün qeydiyyatda alınmamış əməliyyatların aparılması;
- mövcud olmayan xərclərin uçotunun aparılması;
- obyekt düzgün müəyyən edilməyən passivlərin qeydə alınması;
- saxta sənədlərdən istifadə olunması;
- mühasibat sənədlərinin qanunvericiliklə müəyyən edilmiş müddət başa çatmadan qəsdən məhv edilməsi;

• pul vəsaitlərinin və qiymətlilərin köçürülməsi ilə bağlı rəsmi və ya qeyri-rəsmi xidmət göstərən bank və bank sayılmayan maliyyə təsisatlarına, o cümlədən fiziki və hüquqi şəxslərə, habelə zəruri hallarda, çirkli pulların yuyulması baxımından öz səlahiyyətləri daxilində xüsusən zəif sayılan digər orqanlara çirkli pulların yuyulmasının bütün formalarının qarşısının alınması və aşkar edilməsi məqsədilə ümuməhatəli daxili tənzim və nəzarət rejimi müəyyən edir ki, bu rejim ilk növbədə, müştərilərin, lazım gəldikdə isə benefisiar mülkiyyətçilərin şəxsiyyətinin müəyyənləşdirilməsi, hesabat aparılması və şübhəli əqdlərlə bağlı məlumatların verilməsi kimi tələblərə əsaslanır;

• nağd pul vəsaitlərinin və müvafiq dövriyyə alətlərinin aşkar edilməsi və belə yerdəyişməyə nəzarət edilməsi üzrə mümkün tədbirlərin tətbiqi barədə məsələni nəzərdən keçirirlər, bir şərtlə ki, bu zaman məlumatların düzgün istifadəsi üçün təminatlar pozulmamalı, habelə qanuni kapitalın yerdəyişməsinə hər hansı çətinlik yaradılmamalıdır. Həmin tədbirlərə həmçinin fiziki şəxslərin və kommərsiya müəssisələrinin xeyli miqdarda nağd pul vəsaitlərinin və müvafiq dövriyyə alətlərinin transsərhəd yerdəyişmələri barədə məlumat verməli olması tələbi daxil edilə bilər;

• təşkilata rəhbərlik edən və ya belə təşkilatda hər hansı qismdə fəaliyyət göstərən şəxsin həyata keçirdiyi vəzifələr əsasında ona tapşırılmış əmlakın, özəl vəsaitlərin və ya qiymətli kağızların və ya hər hansı digər qiymətli əşyaların iqtisadi, maliyyə və ya kommərsiya fəaliyyəti gedişində talanmasını, bu, qəsdən edildikdə, cinayət hüquqpozması kimi təsnif etmək üçün lazım gələn qanunvericilik və başqa tədbirlərin görülməsi məsələsini nəzərdən keçirir;

• seçkilə vəzifələr və qanunvericiliklə nəzərdə tutulan digər hallar istisna olmaqla, vəzifəli şəxslərin yaxın qohumlarının bilavasitə onun tabeliyində vəzifə tutması;

- vəzifəli şəxsin öz xidməti vəzifələrinin qərəzsiz icrasına təsir edə bilən və ya bu

cür təsir təəssüratı yaradan və ya onun vəzifələrinin icrası müqabilində mükafat qismində verilən və ya bu cür mükafat təəssüratı yaradan hədiyyələri özü və ya digər şəxslər üçün tələb etməsi;

- fiziki və hüquqi şəxslərlə mülki-hüquqi əqdlərin bağlanması və ya onların icrası zamanı vəzifəli şəxslər tərəfindən onların xidməti fəaliyyəti ilə əlaqədar hər hansı güzəşt və ya imtiyazların əldə edilməsi;

- tenderlərdə iştirak və onun şübhəli nəticələri;

- potensial tender iştirakçılarının tender təkliflərinin hazırlamasına və təqdim etməsinə kifayət qədər vaxt vermək üçün, satınalma prosedurları və müqavilələri barədə məlumatların, o cümlədən tenderdə iştiraka dair müqavilələrin bağlanması üçün lazımı məlumatların ictimai yayılması;

- seçilmə və müqavilə bağlanması da daxil olmaqla, iştirak şərtlərinin və tender qaydalarının əvvəlcədən müəyyənləşdirilməsi və dərc olunması;

- qayda və prosedurların düzgün tətbiq edilməsinin sonradan yoxlanmasını asanlaşdırmaq məqsədilə, dövlət satınalmaları qərarları üçün obyektiv və əvvəlcədən müəyyənləşdirilən meyarlardan istifadə olunması.

VI. AUDİT APARILARKƏN AUDİTORLARIN ETMƏLİ OLDUĞU HƏRƏKƏTLƏR

Təsərrüfat subyektlərində müqavilə əsasında audit apararkən:

Auditor müvafiq qanunvericiliyə və ya qaydalara riayət etməli, habelə peşəsinə gözdən salan hər hansı hərəkətlərdən çəkinməlidir.

Auditor, verilən rəyi əsaslandırmaq məqsədilə xüsusi təyinatlı audit tapşırıqlarının həyata keçirilməsi zamanı əldə edilən audit sübutundan alınan nəticələri təhlil etməli və qiymətləndirməlidir. Hesabatda verilən rəyin aydın yazılı ifadəsi təmin edilməlidir.

Auditor maliyyə hesabatlarının audit zamanı ortaya çıxacaq dələduzluq faktlarının mövud olub-olmamasına diqqət yetirməlidir.

Bununla əlaqədar olaraq 240 sayılı "Maliyyə hesabatlarının auditi zamanı dələduzluqla bağlı auditorun məsuliyyəti" beynəlxalq audit standartında auditorun məqsədləri müəyyən edilmişdir ki, bunlar, dələduzluq nəticəsində maliyyə hesabatlarında yol verilmiş ciddi təhriflər riskini aşkar etmək və qiymətləndirməkdən, dələduzluq nəticəsində yol verilən qiymətləndirilmiş ciddi təhriflər riski ilə bağlı yetərli münasib audit sübutu əldə etmək və qiymətləndirməkdən, audit zamanı müəyyən edilmiş və ya ehtimal olunan dələduzluğa qarşı lazımı şəkildə cavab verməkdən ibarətdir.

Müştəri məlumatlarının məxviliyinin qorunması ilə bağlı auditorun peşə vəzifəsi dələduzluq faktının üçüncü tərəfə çatdırılmasına mane ola bilər. Bununla belə, Azərbaycan Respublikasının cinayət qanunvericiliyi ilə müəyyən olunmuş hallarda auditor məlumatların üçüncü tərəflərə verilməsinə görə məsuliyyət daşımır.

Auditorlar Palatası tərəfindən nəzarət və koordinasiya işinin düzgün təşkili, auditin səriştəli və keyfiyyətlə aparılmasına və Peşəkar mühasiblərin etika məcəlləsinin tələblərinə əməl edilməsinə nail olunması üçün auditorlar səlahiyyətli dövlət orqanları tərəfindən

mütəxəssis qismində cəlb edildikdə, bu barədə Palatanı rəsmi qaydada məlumatlandırmalıdırlar. Bununla əlaqədar, bir qayda olaraq auditor:

Palatanın müvafiq sərəncamına uyğun olaraq, səlahiyyətli orqanın sifarişi ilə tanış olur, onu qanunla müəyyən edilmiş qaydada icraya qəbul edir;

sifarişi sifarişçinin müraciətində (qərarında) və ya sərəncamda müəyyən olunmuş müddətə uyğun aparır və nəticəsini müvafiq qaydada rəsmiləşdirərək, Palata rəhbərliyinin sərəncamına uyğun olaraq, auditin nəticələrinə dair tərtib etdiyi materialları, ona təqdim olunmuş sənədlərlə birlikdə sifarişçinin müraciətinə əsasən Auditorlar Palatasına və ya bilavasitə sifarişi verən orqana təqdim edir.

Auditor audit apararkən 250 sayılı "Maliyyə hesabatlarının auditi zamanı qanun və qaydaların nəzərə alınması" Beynəlxalq Audit Standartının tələblərinə riayət etməyə görə məsuliyyət daşımaqla aşağıdakı hərəkətləri etməlidir:

Auditorun nəzərə almalı olduğu əsas amillər

Oğurlanması, mənimsənilməsi şübhə doğuran nağd pula və ya digər aktivlərə giriş üzrə müəssisə və əməkdaşlar arasında mənfi münasibət həmin əməkdaşların adı çəkilən aktivləri mənimsəməsinə şərait yarada bilər. Məsələn, mənfi münasibət aşağıdakılar nəticəsində yarana bilər:

əməkdaşın gələcəkdə işdən çıxarılacağına əvvəlcədən məlum olması;

əməkdaşın təzminatı və ya mənfəət planlarında yeni və ya əvvəlcədən məlum olan dəyişikliklər;

gözləmələrə zidd olan xidmət üzrə yerdəyişmə, təzminat və ya digər mükafatlar; imkanlar.

Müəyyən səciyyəvi xüsusiyyətlər və ya şərait aktivlərin mənimsənilməsinə şübhə yarada bilər. Məsələn, aşağıda qeyd edilən amillərin mövcudluğu aktivlərin mənimsənilməsi imkanını daha da artırır:

əldə və ya dövriyədə olan böyük məbləğdə nağd pul;

həcmcə kiçik, lakin böyük dəyərə və yüksək tələbə malik əmlak;

asan konversiya edilən aktivlər, məsələn, istiqrazlar, brilyant və ya kompüter mikrosxemləri;

sahibkara məxsus həcmcə kiçik, tezsatılan, lakin yerində olmayan maddi aktivlər.

Aktivlər üzərində qeyri-dəqiq daxili nəzarət həmin aktivlərin mənimsənilməsi imkanlarını artırır. Məsələn, aktivlərin mənimsənilməsi aşağıdakı səbəblərdən baş verə bilər:

vəzifələrin və ya müstəqil yoxlamaların düzgün bölüşdürülməməsi;

səyahət və ya digər təzminatlar timsalında yuxarı səviyyədə rəhbərliyin etdiyi xərclər üzərində diqqətsizlik;

aktivlər üzrə cavabdeh olan əməkdaşlara rəhbərliyin nəzarət etməməsi, məsələn, uzaq sahədə qeyri-müvafiq nəzarət və ya monitoring;

əməkdaşlardan uyğun olmayanlarının aktivlərə giriş imkanı olan namizədin seçilməsi;

aktivlərin qeyri-müvafiq uçotunun aparılması qaydası;

qeyri-müvafiq icazə və sövdələşmələrin təsdiq edilməsi sistemi (məsələn, alqı-satqıda);
nağd pul, investisiya, maddi-istehsalat ehtiyatları və ya maddi aktivlər üzərində uyğun olmayan fiziki nəzarət;
aktivlərin vaxtli-vaxtında və tam tutuşdurulub yoxlanılmasının aparılmaması;
sövdələşmələrin vaxtında və müvafiq qaydada sənədləşdirilməsində çatışmazlıq, məsələn, malların geri qaytarılması üzrə kreditlər;
başlıca nəzarət funksiyalarını yerinə yetirən əməkdaşların məcburi məzuniyyətlərinin olmaması;
informasiya texnologiyasında çalışan əməkdaşların səhv törətməsinə imkan verən informasiya texnologiyasının rəhbərlik tərəfindən düzgün dərk edilməməsi;
avtomatlaşdırılmış yazılar üzərində uyğun olmayan giriş nəzarəti, eləcə də kompüter sistemlərində hadisələrin qeydiyyatı jurnalının təhlilində və nəzarətində çatışmazlıq;
aktivlərin mənimsənilməsi ilə bağlı risklərin azaldılması və ya monitorinqə olan ehtiyaca əhəmiyyət verilməməsi;
mövcud nəzarətə diqqət yetirməməklə və ya məlum daxili nəzarət çatışmazlıqlarını aradan qaldırmadan aktivlərin mənimsənilməsi üzərində daxili nəzarətə əhəmiyyət verilməməsi;
müəssisə və ya onun əməkdaşları ilə münasibətdə narazılıq və ya qeyri-məmnunluğa işarə edən davranış;
aktivlərin mənimsənilməsinə işarə edən həyat tərzində və ya davranışda dəyişiklik;
xırda oğurluğa göz yummaq;
müəssisənin rüblük və illik dəyişikliklərinin hərtərəfli təhlili və xüsusiyyət və ya məbləğ baxımından qeyri-adi məlumatların təhlili;
xüsusilə ilin sonunda və ya sonuna yaxın aparılan əhəmiyyətli və qeyri-adi sövdələşmələrdə əlaqədar tərəflərin iştirakının mümkünlüyü və sövdələşmələri dəstəkləyən maliyyə mənbələrinin yoxlanılması;
qeyri-sistematik məlumatdan istifadə etməklə analitik prosedurların həyata keçirilməsi;
fırıldaçılıq nəticəsində yaranan ciddi səhvlər riski müəyyən edilmiş sahələrdə cəlb edilmiş heyətlə müsahibə aparılması, risklər, eləcə də risklərə nəzarət üzrə onların fikrinin öyrənilməsi.

Audit prosedurlarının planlaşdırılması və yerinə yetirilməsi, eləcə də nəticələrin qiymətləndirilməsi və təqdim olunması zamanı auditor müəssisənin qanun və qaydalara riayət etməsinin maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərə bilməsini nəzərə almalıdır.

Auditorun biliyi, təcrübəsi, eləcə də müəssisəni və onun fəaliyyət mühitini dərk etməsi auditorun diqqətini cəlb edən bəzi hərəkətlərin qanun və qaydalara riayət edilmədiyinin göstəricisi olduğunu təmin edə bilər.

Müəssisədə əməliyyatların qanun və qaydalara uyğun aparılmasının təmin edilməsinə rəhbərlik cavabdehdir.

Qanun və qaydalara riayət edilməsinin auditor tərəfindən nəzərə alınması

Auditor tərəfindən əldə edilmiş audit sübutlarının əksəriyyəti mahiyyət etibarilə ilkin sübutlardan daha çox inandırıcıdır.

Qanun və qaydalara riayət edilməməsi, gizli sövdələşmə, saxtakarlıq, sazişlərin qeydə alınmasında düşünülmüş səhv, yuxarı səviyyədə rəhbərliyin nəzarətə diqqət yetirməməsi və ya auditora qəsdən yanlış məlumatın verilməsi misalında onun gizlədilməsi faktını göstərə bilər.

200 sayılı "Maliyyə hesabatlarının auditinin məqsədi və onu tənzimləyən ümumi prinsiplər" BAS-a müvafiq olaraq, auditor peşəkar inamsızlıq davranışına əməl edərək, audit planlaşdırmalı və həyata keçirməli və bu halda audit zamanı müəssisənin qanun və qaydalara riayət etdiyini şübhə altına alan şərt və hadisələrin aşkar edilə bilməsini təsdiq etməlidir.

Qanunla müəyyən edilmiş xüsusi tələblərə əsasən, maliyyə hesabatlarının auditinin bir hissəsi olaraq auditorun müəssisənin qanun və qaydaların müəyyən müddəalarına riayət etməsi haqda hesabat vermək tələb edilə bilər. Bu halda auditor göstərilən qanun və qaydaların müəyyən müddəalarına riayət edilməsinin yoxlanılmasını planlaşdırmalı və həyata keçirməlidir.

Auditor audit planlaşdırmaq üçün müəssisədə və istehsal sahəsində tətbiq olunan əsas qanun və qaydaların prinsiplərinə və göstərilən əsas prinsiplərə müəssisənin hansı səviyyədə riayət etməsi barədə ümumi təsəvvürə malik olmalıdır.

Nəzərdə tutulan ümumi biliyin əldə edilməsi üçün auditor müəyyən qanun və qaydaların biznes risklərinə və müəssisənin fəaliyyətində mühüm təsirlərə səbəb olduğunu xüsusi olaraq qəbul etməlidir. Yəni müəyyən qanun və qaydalara riayət etməmək müəssisənin əməliyyatları dayandırmasına və ya fəaliyyət göstərən müəssisə olaraq onun fəaliyyətinin davam etdirilməsinin şübhə altına düşməsinə səbəb ola bilər. Məsələn, müəssisənin lisenziya tələblərinə və ya digər qaydalara (məsələn, bankın kapital və ya investisiya tələblərinə) riayət etməməsi nəzərdə tutulan təsire gətirib çıxara bilər.

Auditorun bir qayda olaraq qanun və qaydalar haqda ümumi biliyə malik olması

Auditor:

müəssisənin istehsal sahəsi, tənzimləmə və digər xarici amillər barədə mövcud bilgilərindən istifadə edir;

qanun və qaydalara riayət edilməsi baxımından müəssisənin siyasət və prosedurları haqda rəhbərliyə sorğu verir;

müəssisənin fəaliyyətinə əsaslı təsir göstərə bilən qanun və qaydalar haqda rəhbərliyə sorğu verir.

Ümumi biliyin əldə edilməsindən sonra auditor maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında nəzərə alınan qanun və qaydalara riayət olunmaması hallarının müəyyənləşdirilməsinə kömək etmək üçün növbəti audit prosedurlarını yerinə yetirməlidir, o cümlədən:

- (a) müəssisənin qanun və qaydalara riayət etməsinə dair rəhbərliyə sorğu verməli; və
- (b) müvafiq lisenziyaverici və ya tənzimləyici orqanlarla yazışmaları yoxlamalıdır.

Qanun və qaydalara riayət olunmaması aşkar edildikdə həyata keçirilən audit prosedurları

Auditor qanun və qaydalara riayət olunmaması haqqında məlumat əldə edərsə, onun baş verməsi halları və yerinə yetirilən fəaliyyət haqda ümumi biliyə və maliyyə hesabatlarına göstərdiyi mümkün təsirlərin qiymətləndirilməsində digər əhəmiyyətli məlumata malik olmalıdır.

Auditorun mühakiməsinə əsasən, qanun və qaydalara riayət etməmə ciddi və ya qəsdən törədilmiş hesab olunarsa, o, bu haqda dərhal məlumat verməlidir.

Auditor tərəfindən qanun və qaydalara riayət etməməyin maliyyə hesabatlarında ciddi təsirə malik olması və eyni zamanda, maliyyə hesabatlarında müvafiq qaydada əks etdirilməməsi aşkar edilərsə, bu barədə o, şərti müsbət və ya mənfə rəy verməlidir.

Qanun və qaydalara riayət etməmə halının əlamətləri

Qanun və qaydalara riayət edilmədiyini göstərən məlumat növlərinə aid nümunələr:

tənzimləyici və ya dövlət orqanları tərəfindən araşdırmaların aparılması və ya cərimə və ya penyaların ödənilməsi;

məsləhətçilərə, əlaqədar tərəflərə, əməkdaşlara və ya dövlət qulluqçularına müəyyən edilməmiş xidmətlərə görə ödənişlər və ya borc ödənişləri;

müəssisə tərəfindən və ya sahədə qəbul edilmiş və faktiki təhvil alınan xidmətlərlə əlaqədar ödənilənlərlə müqayisədə həddən artıq olması aşkara çıxan komisyon və ya agent;

bazar qiymətlərindən xeyli yuxarı və ya aşağı olan qiymətlə satınalmalar;

nağd yolla qeyri-tipik ödənişlər, təqdimedənə ödəniləsi kassa qəbzləri formasında satınalmalar və ya nömrəli bank hesablarına köçürmələr;

güzəştli vergi rejimli zonalarda qeydiyyatda olan şirkətlərlə qeyri-tipik əməliyyatlar;

malların və ya xidmətlərin mənşəyi olan ölkələrdən fərqli ölkələrə göndərilən alıcılar üçün ödəmələr;

valyuta nəzarətinə dair lazımi sənədləşmə olmadan edilən ödənişlər;

adekvat izləmə və ya yetərli sübut əldə etmək üçün istər planlı şəkildə, istərsə də təsadüfən müvəffəqiyyətsizliyə uğrayan məlumat sisteminin mövcudluğu;

qəsdən və ya təsadüfən audit işinin nəticəsinin və ya yetərli sübutun təmin edilməsində iflasa uğrayan məlumat sisteminin mövcudluğu;

icazəsiz və ya düzgün qeydiyyatda alınmamış sövdələşmələr.

VII. KORRUPSIYA HALLARI AŞKAR EDİLDİKDƏ AUDİTORLARIN HƏRƏKƏTLƏRİ

Auditorlar tərəfindən korrupsiya faktı aşkar edildikdə və ya şübhə yarandıqda, bu barədə məlumatlar, müraciətlər və materiallar daxil olduqda müvafiq hüquq mühafizə orqanlarına birbaşa və ya Auditorlar Palatası vasitəsi ilə məlumat verilir.

VIII. AUDİT ZAMANI NORMATİV HÜQUQİ AKTLARIN TƏLƏBLƏRİNƏ RİAYƏT EDİLMƏSİ VƏ İZLƏNİLMƏSİ

Auditorlar audit apararkən (kənüllü və ya məcburi), o cümlədən səlahiyyətli dövlət orqanlarının sifarişləri üzrə ekspert və ya mütəxəssis qismində cəlb edilərkən aşağıdakı normativ hüquqi aktların tələblərinə riayət etməli və izləməlidirlər:

“Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu;
“Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Haqqında” Əsasnamə;
Beynəlxalq Audit Standartları;
Peşəkar Mühasiblərin Etika Məcəlləsi;
“Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının Şurası haqqında” Əsasnamə;
«Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının üzvləri haqqında» Əsasnamə;
Dövlət sifarişlərinin icrası zamanı auditorlar üçün öhdəliklər yaradan normativ hüquqi aktlar.

Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının Şurası tərəfindən qəbul edilən və icrası məcburi olan normativ sənədlər;

Auditorlar Palatası sədrinin icrası məcburi olan əmr və sərəncamları;
Azərbaycan Respublikasının digər qanunvericilik aktları.

Metodik göstərişin hazırlanmasında istifadə və istinad olunmuş müvafiq normativ hüquqi və digər aktlar:

“Korrupsiyaya qarşı mübarizə haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu;
Birləşmiş Millətlər Təşkilatının Korrupsiya əleyhinə Konvensiyası, 2003;
“Korrupsiyaya qarşı mübarizəyə dair 2012-2015-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planı”;
“Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu;
Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin inkişaf Konsepsiyası (2012-2020-ci illər);

“Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında” Əsasnamə;
Antikorrupsiya (Sənədlər toplusu). – B.: 2005;
Azərbaycan Respublikasının Baş prokuroru yanında Korrupsiyaya qarşı Mübarizə İdarəsi ilə Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası arasında bağlanmış korrupsiya ilə mübarizə sahəsində əməkdaşlığa dair Anlaşma Memorandumu;

Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası Şurasının 2015-ci il 18 dekabr tarixli 271/1 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmiş Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası Şurasının 2016-cı il üzrə iş planının 15-ci və Palatanın 2016-cı il üzrə iş planının 3.4-cü bəndləri.

METODİK GÖSTƏRİŞİ HAZIRLAYANLAR:

**Auditin hüquqi təminatı və standartlaşdırma idarəsinin
rəisi Maarif Abbasov.
Auditorlar Palatası Şurası yanında Qanunvericilik və hüquqi
məsələlər üzrə komitənin sədri Elnur İbrahimov.
Auditin hüquqi təminatı və standartlaşdırma idarəsinin
aparıcı mütəxəssisi Bəhrüzə Məmmədli.**