

250 saylı (DÜZƏLİŞ EDİLMİŞ)

"MALİYYƏ HESABATLARININ AUDİTİ ZAMANI

QANUN VƏ QAYDALARIN NƏZƏRƏ ALINMASI" BEYNƏLXALQ AUDİT STANDARTININ

ŞƏRHİ

MÜNDƏRİCAT

Paraqraf

Praktik tətbiq və digər izahedici materiallar

Qanun və qaydaların tələblərinin yerinə yetirilməsinə görə məsuliyyət.....	A1–A8
Anlayış.....	A9–A10
Qanun və qaydaların tələblərinin yerinə yetirilməsinin auditor tərəfindən nəzərə alınması.....	A11–A16
Qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə zamanı audit prosedurları.....	A17–A25
Qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya şübhə edilən riayətməmə barədə məlumatvermə və məruzə etmə.....	A26–A34
Sənədləşdirilmə	A35–A36

Qeyd: 250 saylı (düzəliş edilmiş) "Maliyyə hesabatlarının auditi zamanı qanun və qaydaların nəzərə alınması" beynəlxalq audit standartı (BAS) 200 saylı "Müstəqil auditorun ümumi məqsədləri və auditin beynəlxalq audit standartlarına uyğun aparılması" BAS ilə birlikdə oxunmalıdır. (15 dekabr 2017-ci il tarixindən tez olmayaraq başlanan dövrlərimizə maliyyə hesabatlarının auditi üçün etibarlıdır)

		<p>olduğu mühüm qanun və qaydaların reyestrinin və şikayətlərin qeydiyyatının aparılması.</p> <p>İri müəssisələrdə bu qayda və prosedurlar aşağıdakı xidmətlərə müvafiq öhdəliklərin həvalə edilməsi yolu ilə tamamlana bilər:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Daxili audit xidməti. • Audit komitəsi. • Qanunvericiliyə riayət edilməsinə nəzarət xidməti. 	
4-10	<i>Auditorun məsuliyyəti</i>	<p><i>Auditorun məsuliyyəti</i></p> <p>A3. Müəssisənin qanun və qaydalara riayət etməməsi maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrifi ilə nəticələnə bilər. Riayət etməmə faktının aşkar olunması, onun əhəmiyyətliliyindən asılı olmayaraq, auditin digər aspektlərinə, o cümlədən, məsələn, rəhbərlik, idarəetməyə məsul şəxslər və ya əməkdaşların dürüstlüyünün auditor tərəfindən nəzərə alınmasına təsir edə bilər.</p> <p>A4. Hər hansı bir hərəkətin qanun və qaydalara riayət edilməməsi faktının olması məhkəmə və ya digər müvafiq məhkəmə orqanının qərarı ilə müəyyən edilir və bu, bir qayda olaraq, auditorun peşə səlahiyyətlərindən kənara çıxır. Buna baxmayaraq, auditorun hazırlığı, təcrübəsi və müəssisəni, onun fəaliyyət göstərdiyi sahəni və sektoru tanıması, özünə məlum olan bəzi hərəkətlərin qanun və qaydalara riayət edilməməsi ola bildiyini etiraf etməyə əsas verir.</p> <p>A5. Qanunvericiliyin müəyyən tələblərinə müvafiq olaraq, auditordan maliyyə hesabatlarının auditi çərçivəsində qanun və qaydaların müəyyən müddəalarına müəssisənin riayət etməsi barədə rəy vermək tələb oluna bilər. Bu halda 700 sayılı (düzəliş edilmiş) BAS-ın⁹ və ya 800 sayılı (düzəliş edilmiş) BAS¹⁰ auditor hesabatında bu məsələlərin əks etdirilməsi qaydasını tənzimləyən müddəaları rəhbər tutulmalıdır. Bundan başqa, hesabat vermə barədə qanunla müəyyən edilmiş xüsusi tələblər mövcud olduqda, audit planına bu qanun və qaydaların müddəalarına riayət etmə ilə bağlı müvafiq testlərin daxil edilməsi zəruri ola bilər.</p> <p>Qanun və qaydaların kateqoriyaları (İst. Paraq.</p>	

⁹ 700 sayılı (düzəliş edilmiş) "Maliyyə hesabatları haqqında rəyin formalaşdırılması və hesabat verilməsi" BAS, 43-cü paragraf

¹⁰ 800 sayılı (düzəliş edilmiş) "Xüsusi mülahizələr - xüsusi təyinatlı çərçivələrdə uyğun hazırlanmış maliyyə hesabatlarının auditi" BAS, 11-ci paragraf

		<p>6)</p> <p>A6. Müəssisənin xüsusiyyəti və şərtləri müvafiq qanun və qaydaların 6(a) və ya 6(b) paragraflarında təsvir edilən kateqoriyalara aid olub-olmadığına təsir edə bilər. 6-cı paragrafda təsvir edilən kateqoriyalara daxil edilə bilən qanun və qaydaların nümunələrinə aşağıdakılara aid olanlar daxil ola bilər:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Fırılacaqılıq, korrupsiya və rüşvətخورluq. <ul style="list-style-type: none"> • Çirkli pulların yuyulması, terrorizmin maliyyələşdirilməsi və pul vəsaitlərinin cinayət yolu ilə əldə edilməsi. • Qiymətli kağızlar bazarı və alqı-satqısı. • Bankçılıq və digər maliyyə məhsulları və xidmətləri. • Məlumatların mühafizəsi. • Vergi və pensiya üzrə öhdəliklər və ödənişlər. • Ətraf mühitin mühafizəsi. • İctimai səhiyyə və təhlükəsizlik. <p>Dövlət sektorunun müəssisələrinə xas olan xüsusiyyətlər</p> <p>A7. Dövlət sektorunda auditorun qanun və qaydaların tələblərinin nəzərə alınması ilə bağlı əlavə öhdəlikləri ola bilər ki, bunlar da maliyyə hesabatlarının auditi ilə əlaqəli ola və ya müəssisənin fəaliyyətinin digər aspektlərinə aid edilə bilər.</p> <p>Qanun, qaydalar və ya müvafiq etik normalar ilə müəyyən edilmiş əlavə məsuliyyətlər (İst: Paraq. 9)</p> <p>A8. Qanun, qaydalar və ya müvafiq etik normalar ilə auditorun əlavə prosedurların yerinə yetirməsi və əlavə tədbirlərin görülməsi tələb edilə bilər. Məsələn, Mühasiblərin Beynəlxalq Etika Standartları Komitəsinin nəşr etdiyi <i>“Peşəkar mühasiblərin beynəlxalq etika məəcəlləsi (o cümlədən Beynəlxalq müstəqillik standartları)”</i> (IESBA Məcəlləsi) üzrə auditorun qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayət etməmə hallarına cavab vermək və əlavə tədbirin görülməsinin zəruriliyini müəyyən etmək üçün tədbir görməyi tələb olunur. Belə tədbirlərə qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayət etməmə barədə qrup daxilindəki digər auditorlara, o cümlədən qrup tapşırığı üzrə tərəfdaşa, bölmə auditorlarına və ya qrup maliyyə hesabatlarının auditi istisna olmaqla digər məqsədlər üçün qrupun</p>	
--	--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

		bölmələrində iş görən digər auditorlara məlumatvermə daxil ola bilər. ¹¹	
11	Məqsədlər		
12	Anlayış	<p>Anlayış (İst: Paraq. 12)</p> <p>A9. Qanun və qaydalara riayətəmə idarəetməyə məsul şəxslər, rəhbərlik və ya müəssisədə və ya müəssisənin rəhbərliyinin tabeliyində işləyən digər şəxslər tərəfindən, onların əvəzinə və ya onların adından həyata keçirilmiş əməliyyatları əhatə edir.</p> <p>A10. Riayətəmə həmçinin müəssisənin, məsələn, əsas rəhbər vəzifə tutan şəxsin özü müəssisənin tədarükçüsündən rüşvət aldığı, əvəzində isə həmin tədarükçünün müəssisəyə xidmət göstərməsi və ya müqavilələr verməsi üçün təyin edilməsini təmin etdiyi hallarda təsərrüfat fəaliyyəti ilə bağlı şəxsi yanlış hərəkəti də əhatə edir.</p>	
13-19	<p>Tələblər</p> <p>Qanun və qaydaların tələblərinə riayət edilməsinin auditor tərəfindən nəzərə alınması</p>	<p><i>Normativ hüquqi bazanın öyrənilməsi</i> (İst: Paraq. 13)</p> <p>A11. Normativ hüquqi baza və müəssisənin həmin bazaya necə riayət etməsi haqqında ümumi təsəvvür əldə etmək üçün auditor, məsələn:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi sahə, normativ tələblər və digər kənar amillər haqqında auditorun mövcud təsəvvüründən istifadə edə bilər; • Maliyyə hesabatlarında əks etdirilən məbləğlər və açıqlanan məlumatlara bilavasitə təsir göstərən qanun və qaydaları əlavə olaraq öyrənə bilər; • Müəssisənin fəaliyyətinə əsaslı təsir etməsi gözlənilə bilən digər qanun və qaydalarla bağlı rəhbərliyə suallar verə bilər; • Rəhbərliyə müəssisədə qanun və qaydalara riayət etməklə bağlı qoyulmuş qayda və prosedurlara dair suallar verə bilər; habelə • Rəhbərliyə məhkəmə iddialarının müəyyən edilməsi, qiymətləndirilməsi və uçotu üzrə qəbul edilmiş qayda və prosedurlarla bağlı suallar verə bilər. <p>Qanun və qaydaların tələblərinə riayətəmənin auditor tərəfindən nəzərə alınması <i>Maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli məbləğlərin müəyyən edilməsinə və məlumatların açıqlanmasına bilavasitə təsir</i></p>	

¹¹ Bax: məsələn, IESBA Məcəlləsinin R360.16-360.18 A1 paraqrafları

		<p><i>göstərməsi ümumi qəbul olunmuş qanun və qaydalar</i> (İst: Paraq. 16, 14)</p> <p>A12. Bəzi qanun və qaydalar ümumi qəbul olunmuş, müəssisəyə müəyyən bir sahədə və ya sektorda məlumdur və müəssisənin maliyyə hesabatları ilə əlaqəlidir (6(a) paraqrafında təsvir olunduğu kimi). Onlar aşağıdakılarla əlaqəli olanları ehtiva edə bilər, məsələn:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Maliyyə hesabatlarının forma və məzmunu; • Həmin sahəyə xas olan maliyyə hesabatlılığına aid problemlər; • Dövlət müqavilələri üzrə tranzaksiyaların uçotu qaydası; yaxud • Mənfəət vergisi üzrə xərclərin və ya pensiya xərclərinin hesablanması və ya tanınması. <p>Həmin qanun və qaydalardakı bəzi müddəaların maliyyə hesabatındakı müəyyən təsdiqləmələrə (məs., mənfəət vergisi üzrə tam həcmdə ehtiyatların yaradılması), digərlərinin isə bütövlükdə maliyyə hesabatlarına (məs., maliyyə hesabatlarının tam dəstini təşkil edən zəruri hesabatlar) birbaşa aidiyyəti ola bilər. 14-cü paraqrafdakı tələbin məqsədi auditorun maliyyə hesabatlarındakı məbləğlərin müəyyən edilməsi və məlumatların açıqlanmasının həmin qanun və qaydaların müddəaları ilə uyğunluğuna dair yetərli müvafiq audit sübutları əldə etməsidir. Bu cür qanun və qaydaların digər müddəalarına və digər qanun və qaydalara riayət etməmə müəssisə üçün sanksiyalar, məhkəmə çəkişmələri və ya digər problemlərlə nəticələnə bilər ki, bunlara görə çəkilən xərclərin maliyyə hesabatlarında ehtiyatının yaradılması tələb edilə bilər, lakin onların, 6(a) paraqrafında təsvir olunduğu kimi, maliyyə hesabatlarına bilavasitə təsir göstərməsi nəzərdə tutulmur.</p> <p><i>Tələblərə riayət etməmə faktlarını müəyyən etmək üçün prosedurlar: digər qanun və qaydalar</i> (İst: Paraq. 6 və 15)</p> <p>A13. Bəzi digər qanun və qaydalar müəssisənin fəaliyyətinə əhəmiyyətli təsir göstərdiyinə görə, auditor tərəfindən onlara xüsusi diqqət yetirilməsi tələb oluna bilər (6(b) paraqrafında təsvir olunduğu kimi). Müəssisənin fəaliyyətinə əhəmiyyətli təsirə malik olan qanun və qaydalara riayət etməmə müəssisənin fəaliyyətini dayandırmasına səbəb ola bilər və ya fəaliyyətin fasiləsizliyini sual altına ala bilər.¹² Məsələn, müəssisənin lisenziyasına və ya hər hansı fəaliyyəti yerinə yetirmək üçün digər rəsmi icazənin tələblərinə riayət etməmə (məs., bank üçün kapitalın yetərliyi və ya</p>	
--	--	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

¹² Bax: 570 sayılı (düzəliş edilmiş) "Müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalı" BAS

		<p>investisiya normativlərinə riayətməmə) bu cür təsir göstərə bilər. Həmçinin, müəssisənin başlıca olaraq əməliyyat fəaliyyətinə aidiyyəti olan çoxlu qanun və qaydalar da mövcuddur ki, bunlar da səciyyəvi olaraq, maliyyə hesabatlarına təsir göstərmir və müəssisənin maliyyə hesabatlılığına aid informasiya sistemləri tərəfindən nəzərə alınmır.</p> <p>A14. Maliyyə hesabatlılığına digər qanun və qaydaların təsiri müəssisənin fəaliyyətindən asılı olaraq dəyişə bildiyinə görə, 15-ci paragrafda nəzərdə tutulan audit prosedurları maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli təsir göstərə bilən qanun və qaydalara riayətməmə hallarının auditor tərəfindən aşkar edilməsinə yönəldilir.</p> <p><i>Digər audit prosedurları vasitəsilə auditorun nəzərinə çatdırılan riayətməmə halları (İst: Paraq. 16)</i></p> <p>A15. Maliyyə hesabatlarına dair rəyi formalaşdırmaq üçün tətbiq olunan audit prosedurları qanun və qaydalara riayətməmə hallarını və ya ehtimal edilən riayətməmə hallarını aşkar edə bilər. Məsələn, bu cür audit prosedurlarına aşağıdakılar daxil ola bilər:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Protokollarla tanışlıq; • Müəssisənin rəhbərliyinə, ştatlı və ya kənar hüquq məsləhətçilərinə məhkəmə çəkişmələri, iddialar və qiymətləndirmələr ilə bağlı sualların verilməsi; habelə • Əməliyyat kateqoriyalarının, hesab qalıqlarının və ya məlumatların açıqlanmasının mahiyyəti üzrə müfəssəl testlərin keçirilməsi. <p><i>Yazılı təqdimatlar (İst: Paraq. 17)</i></p> <p>A16. Qanun və qaydaların maliyyə hesabatlarına təsiri xeyli fərqlənə bilər. görə, yazılı təqdimatlar aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən və maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli təsiri ola bilən qanun və qaydalara riayətməmə halı haqqında rəhbərliyin bilikləri barədə zəruri audit sübutları təqdim edir. Bununla belə, yazılı təqdimatların özləri yetərli müvafiq audit sübutlarını təmin etmir və müvafiq olaraq, auditorun əldə etməli olduğu digər audit sübutlarının xüsusiyyəti və həcminə təsir etmir.¹³</p>	
19-29	Qanun və qaydaların tələblərinə	Qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə zamanı audit prosedurları	

¹³ 580 sayılı "Yazılı təqdimatlar" BAS, 4-cü paragraf

	<p>aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə zamanı audit prosedurları</p>	<p><i>Qanun və qaydalara riayətməmə halının əlamətləri</i> (İst: Paraq. 19)</p> <p>A17. Auditora 13-17-ci paraqraflarda göstərilən prosedurların yerinə yetirilməsi nəticəsi istisna olmaqla, qanun və qaydaların tələblərinə riayətməmə faktı ilə bağlı məlumatlar məlum ola bilər (məs., auditora riayətməmə barədə ifşaçı xəbər verdikdə).</p> <p>A18. Aşağıdakı məsələlər qanun və qaydalara riayətməmə halının əlaməti ola bilər:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tənzimləyici təşkilatlar və ya dövlət orqanları tərəfindən araşdırmaların aparılması və ya cərimə və penyaların ödənilməsi. • Məsləhətçilərə, əlaqəli tərəflərə, əməkdaşlara və ya dövlət qulluqçularına müəyyən edilməmiş xidmətlərə görə ödənişlər və ya borc ödənişləri. • Müəssisə tərəfindən və ya müəyyən sahədə qəbul edilmiş və faktiki təhvil alınan xidmətlərlə əlaqədar ödənişlərlə müqayisədə həddən artıq çox olması aşkara çıxan satışa görə komisyon və ya agent haqları. • Bazar qiymətindən xeyli yuxarı və ya aşağı olan qiymətlə satınalmalar. • Nağd yolla qeyri-tipik ödənişlər, təqdim edənə ödəniləsi xəzinə qəbzləri formasında satınalmalar və ya kodlaşdırılmış bank hesablarına köçürmələr. • Güzəştli vergi rejimli zonalarda qeydiyyatdan keçmiş şirkətlərlə qeyri-tipik əməliyyatlar. • Malların və ya xidmətlərin mənşəyi olan ölkədən fərqli ölkələrə göndərilən mallar və ya xidmətlər üçün ödəmələr. • Valyuta nəzarətinə dair lazımi sənədləşdirilmə olmadan ödənişlər. • Müvafiq izləmə və ya yetərli sübutu təmin etmək üçün istər planlı şəkildə, istərsə də təsadüfən müvəffəqiyyətsizliyə uğrayan informasiya sisteminin mövcudluğu. • İcazəsiz və ya düzgün qeydiyyatla alınmamış sövdələşmələr. • Mediada xoşagəlməz şərhlər. <p><i>Auditorun qiymətləndirməsi ilə bağlı məsələlər</i> (İst: Paraq. 19(b))</p> <p>A19. Auditorun maliyyə hesabatlarına mümkün təsiri</p>	
--	---------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

		<p>olan qiymətləndirməsi ilə bağlı məsələlərə aşağıdakılar daxildir:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Maliyyə hesabatlarına dair qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmənin maliyyə ilə bağlı gözlənilən nəticələri, o cümlədən, məsələn, cərimə və penyaların qoyulması, dəyən zərərin ödənilməsi, aktivlərdən məhrumolma təhlükəsi, fəaliyyətin məcburi dayandırılması və məhkəmə çəkişmələri. • Gözlənilən maliyyə nəticələrinin onlar barədə məlumatların açıqlanmasını tələb etməsi. • Gözlənilən maliyyə nəticələrinin maliyyə hesabatlarının ədalətli təqdim olunmasını şübhə altına alacaq və ya maliyyə hesabatlarının başqa şəkildə yanlış olmasına səbəb olacaq qədər ciddi olması. <p><i>Audit prosedurları, qayda və qanunlara aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə barədə rəhbərliyə və idarəetməyə məsul şəxslərə məlumatvermə (İst: Paraq. 20)</i></p> <p>A20. Auditorun ehtimal etdiyi riayətməmə halını müvafiq səviyyəli rəhbərlik və müvafiq hallarda idarəetməyə məsul şəxslər ilə müzakirə etməyi tələb olunur, çünki onlar əlavə audit sübutları təqdim edə bilərlər. Məsələn, auditor rəhbərliyin və müvafiq hallarda idarəetməyə məsul şəxslərin qanun və qaydalara riayətməmə ehtimalı ilə nəticələnmiş əməliyyatlar və ya hadisələrə dair fakt və hallar barədə eyni təsəvvürə malik olmalarını təsdiqləyə bilər.</p> <p>A21. Bununla belə, bəzi yurisdiksiyalarda auditorun müəyyən məsələlər barədə rəhbərliyə və ya idarəetməyə məsul şəxslərə məlumat verməsi qanun və qaydalarla məhdudlaşdırıla bilər. Xüsusilə qabaqcadan yanlış fikir yaratmaqla müvafiq səlahiyyətli orqan tərəfindən faktiki, yaxud ehtimal edilən qeyri-qanuni hərəkətin araşdırılmasına zərər verə bilən, o cümlədən müəssisəni xəbərdar edə bilən, məsələn, çirkli pulların yuyulmasına qarşı mübarizəyə dair qanunlara əsasən auditorun aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə barədə müvafiq səlahiyyətli orqana məlumat verməsi tələb edildikdə qanun və ya qaydalarla məlumatvermə və ya digər tədbirin görülməsi qadağan edilə bilər. Bu hallarda auditorun nəzərdən keçirdiyi məsələlər mürəkkəb ola bilər və auditor hüquqi məsləhət almağı məqsəduyğun hesab edə bilər.</p>	
--	--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

		<p>A22. Əgər rəhbərlik, yaxud müvafiq hallarda, idarəetməyə məsul şəxslər müəssisənin əslində qanun və qaydalara riayət etməsi barədə auditora yetərli məlumat təqdim etməzlərsə, auditor müəssisənin ştatlı və ya kənar hüquq məsləhətçisi ilə şəraitlərə uyğun qanun və qaydaların tətbiqi, o cümlədən firıldaqqılıq ehtimalı və maliyyə hesabatlarına mümkün təsirlərlə bağlı məsləhət almağı məqsədəuyğun hesab edə bilər. Əgər müəssisənin hüquq məsləhətçisindən məsləhət almaq məqsədəuyğun hesab edilməzsə, yaxud hüquq məsləhətçisinin rəyi auditoru qane etməzsə, auditor qanun və ya qaydalara zidd bir hərəkətin baş verməsi, o cümlədən firıldaqqılıq ehtimalı, mümkün hüquqi nəticələr və auditorun hansı növbəti addımı atması ilə bağlı auditor təşkilatında, şəbəkənin üzvü olan təşkilatda, peşə qurumunda digər şəxslərdən və ya auditorun hüquq məsləhətçisindən məxfi olaraq məsləhət almağı müvafiq hesab edə bilər.</p> <p><i>Aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə ilə bağlı nəticələrin qiymətləndirilməsi (İst: Paraq. 22)</i></p> <p>A23. 22-ci paraqrafa uyğun olaraq, auditor aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə ilə bağlı nəticələri auditin digər aspektləri, o cümlədən riskin auditor tərəfindən qiymətləndirilməsi və yazılı təqdimatların etibarlılığı ilə əlaqəli qiymətləndirir. Aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən konkret riayətməmə hallarının nəticələri hərəkətin törədilməsi və gizlədilməsinin, mövcud olarsa, xüsusi nəzarət fəaliyyətləri ilə əlaqəsindən və cəlb olunmuş rəhbərlik və ya şəxslərin səviyyəsindən, xüsusilə də müəssisə daxilində ən yüksək səlahiyyət sahiblərinin cəlb olunmasından asılı olacaqdır. 9-cu paraqrafta qeyd olunduğuna əsasən auditor tərəfindən qanun, qaydalar və ya müvafiq etik normaların tələblərinə riayət edilməsi 22-ci paraqrafa uyğun olaraq auditorun məsuliyyətlərinə aid olan əlavə məlumatı təmin edə bilər.</p> <p>A24. Auditoru aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmənin rəhbərlikdən və müvafiq hallarda idarəetməyə məsul şəxslərdən alınan yazılı təqdimatların etibarlılığına təsirini qiymətləndirməyə məcbur edə bilən halların nümunələrinə aşağıdakılar daxil ola bilər:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Auditorun aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə halında rəhbərliyin və müvafiq hallarda idarəetməyə məsul şəxslərin iştirak etməsi və ya iştirak etmək niyyəti ilə bağlı şübhəsi və ya sübutu olduğu hallar. • Rəhbərliyin və müvafiq hallarda 	
--	--	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

		<p>idarəetməyə məsul şəxslərin belə riayəetməmə barədə xəbəri olduğu və qanun və ya qaydaların tələblərinə zidd olaraq əqlabatan müddət ərzində müvafiq səlahiyyətli orqana həmin məsələ barədə xəbər vermədiyi və ya xəbər vermək üçün icazə vermədiyi auditora məlum olduğu hallar.</p> <p>A25. Müəyyən hallarda auditor qanun və ya qaydalarla icazə verildiyi, məsələn, rəhbərlik və ya idarəetməyə məsul şəxslər auditorun həmin şəraitlərdə müvafiq hesab etdiyi çatışmazlıqların aradan qaldırılması istiqamətində tədbir görmədiyi, yaxud aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayəetməmə rəhbərliyin və ya idarəetməyə məsul şəxslərin dürüstlüyünü şübhə altına aldığı hallarda, hətta riayəetməmə faktı maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli olmadıqda belə, tapşırıqdan imtınanı zəruri hesab edə bilər. Auditor tapşırıqdan imtınanın düzgün olub-olmadığını müəyyən etmək məqsədilə hüquq məsləhəti üçün müraciət etməyi məqsədəuyğun hesab edə bilər. Auditor tapşırıqdan imtınanın düzgün olmasını müəyyən etdikdə, tapşırıqdan imtına aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayəetməmə halına cavab vermək üçün qanun, qaydalar və ya müvafiq etik normalar üzrə digər məsuliyyətlərə riayəetməni əvəz etmir. Bundan əlavə 220 sayılı BAS-ın¹⁴ A9 paragrafında qeyd olunur ki, bəzi etik normalara əsasən əvvəlki auditorun təklif olunmuş sonrakı auditorun tələbi əsasında ona qanun və qaydaların tələblərinə riayəetməmə ilə bağlı məlumatlar verməsi tələb edilə bilər.</p> <p>Aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayəetməmə barədə məlumatvermə və məruzə etmə</p> <p><i>Aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayəetməmənin auditor hesabatına gözlənilən təsiri (İst: Paraq. 26-28)</i></p> <p>A26. Qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayəetməmə barədə auditor 26-28-ci paragraflara uyğun olaraq fərqli rəy verdiyi halda auditor hesabatında məlumat verilir. Digər müəyyən hallarda auditor aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayəetməmə barədə auditor hesabatında məlumat verə bilər, məsələn:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Auditorun BAS-lar üzrə auditorun məsuliyyətlərindən əlavə 700 sayılı (düzəliş edilmiş) BAS-ın 43-cü paragrafi ilə nəzərdə tutulduğu kimi 	
--	--	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

¹⁴ 220 sayılı "Maliyyə hesabatları auditinin keyfiyyətinə nəzarət" BAS

		<p>digər hesabatvermə məsuliyyətləri olduqda;</p> <ul style="list-style-type: none"> • Auditor aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmənin əsas audit məsələsi olduğunu müəyyən etdikdə və müvafiq olaraq həmin məsələ barədə 701 sayılı BAS-ın¹⁵ 14-cü paragrafi tətbiq edilən hallar istisna olmaqla həmin BAS-a uyğun olaraq bu məsələ barədə məlumat verdikdə; yaxud • Müstəsna hallarda rəhbərlik və ya idarəetməyə məsul şəxslər həmin vəziyyətdə auditorun məqsədəuyğun hesab etdiyi düzəliş tədbirləri görmədikdə və tapşırıqdan imtina etmək mümkün olmadıqda (bax: A25 paragrafi), auditor aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmənin 706 sayılı (düzəliş edilmiş) BAS-a¹⁶ uyğun olaraq “Digər məsələlər” paragrafında təsvir edilməsini nəzərdən keçirə bilər. <p>A27. Qanun və qaydalar rəhbərlik, idarəetməyə məsul şəxslər və ya auditor tərəfindən xüsusi məsələ barədə məlumatların ictimaiyyətə açıqlanmasına mane ola bilər. Məsələn, müəssisənin xəbərdar edilməsinin qadağan olunması daxil olmaqla, qanun və ya qaydalarla xüsusilə qabaqcadan fikir yaratmaqla müvafiq səlahiyyətli orqan tərəfindən faktiki, yaxud ehtimal edilən qeyri-qanuni hərəkətin araşdırılmasına zərər verə bilən məlumatvermə, yaxud digər hərəkət qadağan edilə bilər. Auditor A26 paragrafında və ya başqa qaydada müəyyən edilmiş vəziyyətlərdə auditor hesabatında aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə barədə məlumat vermək niyyətində olduqda, həmin qanun və ya qaydalar auditorun öz hesabatında həmin məsələni əks etdirmək, bəzi hallarda isə auditor hesabatını təqdim etmək qabiliyyətinə təsir edə bilər. Belə hallarda auditor tədbirlərin hansı istiqamətdə görüləcəyini müəyyən etmək üçün hüquqi məsləhət almağı nəzərdən keçirə bilər.</p> <p><i>Aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə barədə müəssisədən kənar müvafiq səlahiyyətli orqana məruzə etmə (İst: Paraq. 29)</i></p> <p>A28. Qanun və ya qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə barədə müəssisədən kənar müvafiq səlahiyyətli orqana məruzə etmə aşağıdakı səbəblərdən yaranmış vəziyyətdə tələb oluna və ya məqsədəuyğun ola</p>	
--	--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

¹⁵ 701 sayılı “Müstəqil auditorun hesabatında əsas audit məsələləri haqqında məlumatvermə” BAS

¹⁶ 706 sayılı (düzəliş edilmiş) “Müstəqil auditorun hesabatında izahedici paragraf və digər məsələlər paragrafi” BAS

		<p>bilər:</p> <p>(a) Qanun, qaydalar və ya müvafiq etik normalar ilə auditorndan hesabat vermək tələb olunur (bax: A29 paraqrafı);</p> <p>(b) Auditor müəyyən etmişdir ki, məruzətmə müvafiq etik normalara uyğun olaraq aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməməyə müvafiq cavab tədbiridir (bax: A30 paraqrafı); yaxud</p> <p>(c) Qanun, qaydalar və ya müvafiq etik normalar ilə auditora bunu etmək hüququ verilir (bax: A31 paraqrafı).</p> <p>A29. Bəzi yurisdiksiyalarda auditorndan qanun, qaydalar və ya müvafiq etik normalar ilə qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə barədə müəssisədənkənar müvafiq səlahiyyətli orqana hesabat vermək tələb oluna bilər. Məsələn, bəzi yurisdiksiyalarda maliyyə qurumunun auditoru üçün qanun və qaydaların tələblərinə baş vermiş və ya ehtimal edilən riayətməmə barədə səlahiyyətli nəzarət orqanına məruzətmə üzrə qanunla nəzərdə tutulmuş tələb mövcuddur. Həmçinin qanun və qaydaların tələblərinə riayətməmə nəticəsində təhriflər yarana bilər və bəzi yurisdiksiyalarda rəhbərlik və ya idarətməyə məsul şəxslər düzəliş tədbiri görmədiyini hallarda auditorndan təhriflər barədə müvafiq səlahiyyətli orqana məruzə etmək tələb oluna bilər.</p> <p>A30. Digər hallarda müvafiq etik normalarla auditorndan qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə barədə müəssisədənkənar müvafiq səlahiyyətli orqana məruzətmənin yaranmış vəziyyətdə məqsədəuyğun olub-olmadığını müəyyən etməsi tələb oluna bilər. Məsələn, IESBA Məcəlləsi üzrə qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə hallarına cavab vermək və müəssisədənkənar müvafiq səlahiyyətli orqana məruzətməni ehtiva edə bilən əlavə tədbirin zəruriliyini müəyyən etmək üçün auditorun tədbir görməsi tələb olunur.¹⁷ IESBA Məcəlləsində izah olunur ki, belə məruzətmə IESBA Məcəlləsi üzrə məxfilik öhdəliyinin pozulması hesab edilmir.¹⁸</p> <p>A31. Hətta qanun, qaydalar və ya müvafiq etik normalara aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə barədə məruzətməni əks etdirən</p>	
--	--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

¹⁷ Bax: məsələn, IESBA Məcəlləsinin 360.21 A1 və 360.25 A1–R360.27 paraqrafları

¹⁸ Bax: məsələn, IESBA Məcəlləsinin R114.1–114.1 A1 və R360.26 paraqrafları

		<p>tələblər daxil edilmədikdə, onlar auditora aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə barədə müəssisədən kənar müvafiq səlahiyyətli orqana məruzə etmək hüququnu verə bilər. Məsələn, maliyyə qurumlarının maliyyə hesabatlarının auditini apararkən qanun və ya qaydalar üzrə auditorun qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə kimi məsələləri səlahiyyətli nəzarət orqanı ilə müzakirə etmək hüququ ola bilər.</p> <p>A32. Digər hallarda qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə barədə müəssisədən kənar müvafiq səlahiyyətli orqana məruzə etmənin qanun, qaydalar və ya müvafiq etik normalar üzrə auditorun məxfilik öhdəliyi ilə qarşısı alınabilir.</p> <p>A33. 29-cu paragraf üzrə tələb edilənlərin müəyyən edilməsi mürəkkəb mülahizələri və peşəkar mühakimələri ehtiva edə bilər. Müvafiq olaraq auditor daxilə (məs., auditor təşkilatı və ya şəbəkənin üzvü olan auditor təşkilatı daxilində) və ya məxfiliyi saxlamaqla tənzimləyici və ya peşəkar orqandan (bu qanun və ya qaydalar ilə qadağan olunmadığı və ya məxfilik öhdəliyini pozmadığı hallarda) məsləhət almağı nəzərdən keçirə bilər. Auditor, həmçinin auditorun seçimini və konkret istiqamətdə tədbir görmənin peşəkar və ya hüquqi nəticələrini başa düşmək üçün hüquq məsləhətinin alınmasını nəzərdən keçirə bilər.</p> <p>Dövlət sektorunun müəssisələrinə xas olan xüsusiyyətlər</p> <p>A34. Dövlət sektorunun auditoru üçün aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə hallarına dair qanunverici orqana və ya digər idarəetmə orqanına məruzə etmək, yaxud onları auditor hesabatında qeyd etmək məcburi ola bilər.</p>	
30	Sənədləşdirilmə	<p>Sənədləşdirilmə (İst: Paraq. 30)</p> <p>A35. Qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə ilə bağlı nəticələrin auditor tərəfindən sənədləşdirilməsinə aşağıdakılar daxil edilə bilər:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sənədlərin və ya uçot qeydlərinin surəti. • Rəhbərlik və idarəetməyə məsul şəxslər və ya müəssisədən kənar tərəflərlə keçirilmiş 	

		<p>müzakirələrin protokolları.</p> <p>A36. Qanun, qaydalar və ya müvafiq etik normalarda həmçinin qanun və qaydaların tələblərinə aşkar olunmuş və ya ehtimal edilən riayətməmə ilə bağlı əlavə sənədlərə dair tələblər müəyyən edilə bilər.¹⁹</p>	
--	--	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

Tərtib etdi:

**Sədrin elmi-metodik məsələləri
üzrə müşaviri**

Nəcəf Talıbov

¹⁹ Bax: məsələ, IESBA Məcəlləsinin R360.28 paragrafı



**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASININ
AUDİTORLAR PALATASI**

**250 saylı (DÜZƏLİŞ EDİLMİŞ)
"MALİYYƏ HESABATLARININ AUDİTİ ZAMANI
QANUN VƏ QAYDALARIN NƏZƏRƏ ALINMASI"
BEYNƏLXALQ AUDİT STANDARTININ
ŞƏRHİ**

Bakı, 2022-ci il

