



AUDİTİN APARILMASI VƏ SƏNƏDLƏŞDİRİLMƏSİNƏ DAİR TƏLİMAT

International Standards
of Auditing



Bakı -2015

*Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası
Şürasının 20 oktyabr 2015-ci il tarixli 267/7 nömrəli
Qərarı ilə təsdiq edilmişdir*

*Təlimat Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının 2015-2017-ci illər üzrə iş planının 6.3.4-cü
“Auditin sənədləşdirilməsi (nümunəvi audit faylı)” kitabının hazırlanması bəndinə müvafiq olaraq
Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyası tərəfindən qəbul edilmiş Beynəlxalq Audit Standartları əsasında
tərtib edilmişdir.*

Təlimatı hazırladılar:

İslam Bayramov – “HLB Azərbaycan” MMC-in direktoru

Vəli Rəhimov – AR Auditorlar Palatası Maliyyə və Təsərrüfat İdarəsinin rəisi

MÜNDƏRİCAT

1. GİRİŞ	1
1.1. Təlimatın tətbiq dairəsi	1
1.2. Təlimatın strukturu	1
1.3. Audit yanaşmasının əsas xüsusiyyətləri	1
1.4. Təlimatda bəhs olunmayan məsələlər	3
1.5. Təlimatın tətbiqi	3
1.6. Terminlərin (ixtisarların) izahı	3
2. AUDİTİN MƏQSƏDLƏRİ VƏ MÜVAFIQ ÖHDƏLİKLƏR (BAS 200 DAXİL)	4
2.1. Auditin məqsədi və ümumi prinsipləri	4
2.2. Auditin mərhələləri	6
2.3. Standart formalardan və proqramlardan istifadə	11
2.4. Maliyyə hesabatları ilə bağlı məsuliyyət	11
2.5. Tapşırıq qrupunun məsuliyyətləri	11
3. AUDİT FAYLI VƏ İŞ SƏNƏDLƏRİ (BAS 230 DAXİL)	17
3.1. Audit faylının növləri	17
3.2. Audit fayllarının tərtibatı	17
3.3. İşçi sənədlərinin məzmunu	17
3.4. İşçi sənədlərinin və faylların qorunub saxlanması və təhlükəsizliyinin təmin edilməsi	21
3.5. Yekun audit faylının toplanılması	21
4. AUDİT TAPŞIRIQLARI İLƏ ƏLAQƏDAR KEYFİYYƏT NƏZARƏT (KNBS 1, BAS 220 VƏ PMEM DAXİL)	22
4.1. Məqsədlər – şirkətin fəaliyyətinin keyfiyyətinə nəzarət	22
4.2. Məqsədlər – zəmanət öhdəlikləri üzrə keyfiyyətə nəzarət	22
4.3. Keyfiyyətə nəzarət	22
4.4. Liderlik	22
4.5. Audit tapşırıqları üzrə etik tələblər	23
4.6. Fundamental prinsiplər	23
4.7. Vəhdanlıq və obyektivlik	23
4.8. Peşəkar bacarıq	23
4.9. Konfidensiallıq (məxfilik)	24
4.10. Peşəkar davranış	24
4.11. Etik münasibətlər	24
4.12. Fundamental prinsiplərə uyğunluğun məruz qaldığı təhlükələr	24
4.13. Təhlükəsizlik tədbirləri	25
4.14. Müstəqillik	27
4.15. Müstəqilliyə dair illik bəyanat	28
4.16. Tanışlıq təhlükəsi və tapşırıq üzrə tərəfdaşın yerinin dəyişdirilməsi	28
4.17. Müştəri münasibətləri və audit tapşırıqlarının qəbul edilməsi və davam etdirilməsi	29
4.18. Tapşırıq qruplarının təyini	29
4.19. Tapşırığın yerinə yetirilməsi	29
4.20. Tapşırıq üzrə tərəfdaşın üzərinə düşən məsuliyyətlər	33
4.21. Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssisin üzərinə düşən məsuliyyətlər	33
4.22. Fikir ayrılıqları	34
4.23. Sənədlər	36
4.24. Əlavə I: Müstəqilliyin təsdiqlənməsi	37
5. AUDIT TAPŞIRIĞI (KNBS 1, BAS 210 VƏ BAS 220 DAXİL)	39
5.1. Audit tapşırığına başlamazdan əvvəl	39

5.2.	Müştərinin qəbulu.....	39
5.3.	Audit tapşırığının şərtləri və onlara edilən dəyişikliklər	42
5.4.	Davametmə.....	44
5.5.	Qeyri-audit tapşırıqları	44
5.6.	Əlavə I: Nümunəvi audit öhdəliyi məktubu	46
6.	PLANLAŞDIRMA (BAS 300 DAXIL)	53
6.1.	Məqsəd	53
6.2.	Tapşırıq qrupunun əsas üzvlərinin cəlb edilməsi	53
6.3.	Tapşırıqla bağlı ilkin fəaliyyətlər	53
6.4.	Planlaşdırma fəaliyyətləri.....	54
6.5.	Audit yoxlamasının gedışı zamanı planlaşdırma ilə bağlı qərarlara dəyişikliklər	59
6.6.	Daha kiçik iqtisadi subyektlər üçün xarakterik olan məsələlər	59
6.7.	Tapşırıq qrupunun üzvlərinə rəhbərlik və nəzarət, onların işinin təhlili	60
6.8.	Vaxtın planlaşdırılması	60
6.9.	Sənədləşdirmə	61
6.10.	Əlavə I: Ümumi audit strategiyasının hazırlanması zamanı nəzərdən keçirilməli məsələlər.....	62
6.11.	Əlavə II: Audit planının içindəkilər.....	64
7.	ƏHƏMİYYƏTLİ TƏHRİF RİSKLƏRİNİN MÜƏYYƏNLƏŞDİRİLMƏSİ, QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ VƏ QIYMƏTLƏNDİRİLMİŞ RİSKLƏRƏ QARŞI CAVAB TƏDBİRLƏRİ (BAS 315 VƏ BAS 330 DAXIL)	66
7.1.	Məqsəd	66
7.2.	Anlayışlar	66
7.3.	Risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları və planlaşdırma mərhələsindəki əlaqədar fəaliyyətlər	69
7.4.	Iqtisadi subyektin və onun mühitinin, o cümlədən iqtisadi subyektin daxili nəzarətinin tələb edilən dərki 72	
7.5.	Əhəmiyyətli təhrif riskinin müəyyənəşdirilməsi və qiymətləndirilməsi	73
7.6.	Maliyyə hesabatları səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif riskləri	73
7.7.	Əhəmiyyətli risklər	75
7.8.	Məhiyyəti üzrə prosedurların təklidə kifayət qədər və münasib audit sübutları təmin etmədiyi risklər	76
7.9.	Müvafiq nəzarət növlərinin dərk edilməsinin xarakteri və əhatə dairəsi	80
7.10.	Müəssisənin risk qiymətləndirməsi prosesi	83
7.11.	İnformasiya sistemi, o cümlədən maliyyə hesabatverməsi üçün münasib olan əlaqədar biznes prosesləri və rabitə	84
7.12.	Mühasibat və informasiya sistemlərinin sənədləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi.....	88
7.13.	Auditorun qiymətləndirilmiş risklərə qarşı cavab tədbirləri.....	89
7.14.	Nəzarət testləri	92
7.15.	Nəzarət vasitələrinin qiymətləndirilməsi üçün cərcivə	94
7.16.	Nəzarət testlərinin vaxtı	95
7.17.	Nəzarət testlərinin əhatə dairəsi	97
7.18.	Nəticələrin çıxarılması	98
7.19.	Məhiyyəti üzrə prosedurlar	98
7.20.	Risklərin kəmiyyətinin müəyyənəşdirilməsi.....	100
7.21.	Təqdimat və açıqlamanın adekvatlığı	101
7.22.	Audit dəlillərinin kafiliyyətinin və münasibliyinin qiymətləndirilməsi	101
7.23.	Sənədləşdirmə	101
7.24.	Əlavə I: Tərkib riskinin nəzərdən keçirilməsi	103
7.25.	Əlavə II: Müəssisənin və onun mühitinin dərk olunmasında nəzərə alınmalı faktorlar	104
7.26.	Əlavə III: Əhəmiyyətli təhrif risklərinin mövcudluğunu göstərə biləcək vəziyyət və hadisələr	107
7.27.	Əlavə IV: Daxili nəzarətin tərkib hissələri	108
7.28.	Əlavə V: Mühasibat uçotu sistemlərinin sənədləşdirilməsi üzrə məlumat kitabçası	114
7.29.	Əlavə VI: Risk faktorlarının cədvəli	116

8. SAXTAKARLIĞA DİQQƏT YETİRİLMƏSİ İLƏ BAĞLI AUDİTORUN ÖHDƏLİYİ (BAS 240 DAXIL).....	117
8.1. Məqsəd	117
8.2. Təyinatlar	117
8.3. Saxtakarlığın müəyyən edilməsi ilə bağlı öhdəlik	118
8.4. Peşəkar inamsızlıq (skeptisizm)	118
8.5. Saxtakarlıqla bağlı audit prosedurları.....	119
8.6. Saxtakarlıq risk faktorlarının təhlil edilməsi	122
8.7. Audit sübutlarının dəyərləndirilməsi	128
8.8. Hesabat	129
8.9. Əlavə I: Saxtakarlıq risk faktorlarının nümunələri	132
8.10. Əlavə II: Saxtakarlıq riskinin qiymətləndirilməsinə yönəlmiş audit prosedurları.....	136
8.11. Əlavə III: Saxtakarlıq ehtimalını göstərən şərtlər	139
9. MALİYYƏ HESABATLARININ AUDİTİNDƏ QANUNVERİCİLİYİN NƏZƏRƏ ALINMASI (BAS 250 DAXIL)	141
9.1. ÜMUMİ GİRİŞ VƏ MƏQSƏDLƏRİ	141
9.2. Auditorun öhdəliyi	142
9.3. Maliyyə hesabatlarında mühüm miqdarların və açıqlamaların müəyyən edilməsi üzərində birbaşa təsiri olan ümumi olaraq qiymətləndirilən qanunvericilik üçün audit prosedurları.....	143
9.4. Maliyyə hesabatları üzərində mühüm təsiri ola biləcək qanunvericilik üçün audit prosedurları.....	143
9.5. Münasib olmadığı müəyyən və ya güman edilən audit prosedurları.....	144
9.6. Müəyyən edilmiş və ya güman edilən uyğunsuzluqla bağlı hesabat	145
9.7. Sənədləşdirmə	146
10. XÜSUSİ MÜHASİBAT ÇƏRÇİVƏLƏRİ (BAS 800, BAS 805 VƏ BAS 810 DAXIL) ..	147
10.1. Anlayışlar	147
10.2. Xüsusi təyinatlı maliyyə hesabatları	148
11. ƏHƏMİYYƏTLİLİK (BAS 320 DAXIL)	156
11.1. Məqsəd	156
11.2. Audit kontekstində əhəmiyyətlilik.....	156
11.3. Auditin planlaşdırılması zamanı əhəmiyyətliliyin və fəaliyyətin əhəmiyyətliyinin müəyyənləşdirilməsi	157
11.4. Sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların xüsusi kateqoriyaları üçün əhəmiyyətlilik səviyyəsi	158
11.5. Auditin gedində əhəmiyyətliliyin və fəaliyyətin əhəmiyyətliliyinin yoxlanılması	158
11.6. Sənədləşdirmə	159
11.7. Əlavə I: Bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətliliyin müəyyənləşdirilməsi zamanı oriyentir göstəricilərindən istifadə edilməsi	160
11.8. Əlavə II: Fəaliyyətin əhəmiyyətliliyinin müəyyən edilməsinə dair təlimat	162
12. XİDMƏT TƏŞKİLATINDAN İSTİFADƏ EDƏN İQTİSADI SUBYEKTLƏ ƏLAQƏDAR AUDİT MƏSƏLƏLƏRİ (BAS 402 DAXIL)	163
12.1. Məqsəd	163
12.2. Anlayışlar	163
12.3. Xidmət təşkilatının təmin etdiyi xidmətin, o cümlədən onun həyata keçirdiyi nəzarətin öyrənilməsi ...	164
12.4. Qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinə qarşı cavab tədbirləri	168
12.5. Sub-xidmət təşkilatının xidmətlərini əhatə etməyən 1-ci tip və 2-ci tip hesabatlar	172
12.6. Dələduzluq, qanunvericiliyin tələblərinə əməl edilməməsi və xidmət təşkilatındakı fəaliyyətlərlə əlaqədar aradan qaldırılmamış təhriflər	173
12.7. Audit zamanı daxili nəzarətdə müəyyənləşdirilən çatışmazlıqlara dair məlumat verilməsi.	173
12.8. İstifadəçinin auditorunun hesabat verməsi	174
13. AUDİT SÜBUTU (BAS 500, BAS 501 VƏ BAS 505 DAXIL).....	175
13.1. Anlayış və vəzifələr	175
13.2. Yetərli və uyğun sübut.....	175

13.3.	Uyğunsuzluq və ya şübhə	177
13.4.	Audit sübutu əldə edərəkən təsbitlərdən istifadə olunması	177
13.5.	Audit texnikaları.....	178
13.6.	Sübut əldə edilməsi üçün audit prosedurlarının planlaşdırılması	180
13.7.	İnventarın fiziki hesablanmasında iştirakla bağlı prosedurlar	180
13.8.	Kənar təsdiqləmələrə dair prosedurlar.....	182
13.9.	Kənar təsdiqləmələr vasitəsilə ünvanlanmış təsbitlər.....	183
13.10.	Məhkəmə çəkişməsi və iddialarla bağlı prosedurlar	186
13.11.	Seqment məlumatı ilə bağlı prosedurlar	187
14.	İLKİN AUDİT TAPŞIRIQLARI – İLKİN QALIQLAR (BAS 510 DAXIL)	188
14.1.	Məqsədlər	188
14.2.	Anlayışlar	188
14.3.	Prosedurlar	188
14.4.	Auditin nəticələri və hesabatvermə.....	192
14.5.	Əlavə - 1 Sonrakı auditorun giriş tələbi haqqında sorğu məktubu	193
14.6.	Əlavə II - Əvvəlki auditorun sonrakı auditorun giriş tələbinə cavabını əks etdirən məktub	194
14.7.	Əlavə III - Auditorun dəyişmiş rəylərini əks etdirən hesabatlarla dair nümunələr	197
15.	MÜQAYISƏLİ MƏLUMAT – MÜQAYISƏLİ GÖSTƏRICİLƏR VƏ MÜQAYISƏLİ MALİYYƏ HESABATLARI (BAS 710 DAXIL).....	201
15.1.	Məqsəd	201
15.2.	Anlayışlar	201
15.3.	Audit prosedurları	201
15.4.	Audit hesabatının verilməsi – müqayisəli göstəricilər	202
15.5.	Audit hesabatı – müqayisəli maliyyə hesabatları.....	203
15.6.	Əlavə: Auditorların hesabatlarından nümunələr	205
16.	ANALİTİK PROSEDURLAR (BAS 520 DAXIL)	209
16.1.	Məqsəd	209
16.2.	Anlayış	209
16.3.	Məqsədlər	209
16.4.	Planlaşdırma mərhələsi	209
16.5.	Əsaslı prosedurlar qismində analitik prosedurlar	209
16.6.	Verilmiş təsbitlər üzrə xüsusi əsaslı analitik prosedurların yararlılığı.....	211
16.7.	Məlumatların etibarlılığı.....	211
16.8.	Gözləntinin yetərinə dəqiq olub-olmaması	212
16.9.	Qeyd edilmiş məbləğlərin gözlənilən dəyərlərdən fərqi ifadə edən qəbul edilə bilən məbləğ	212
16.10.	Analitik təhlildən əsaslı prosedurlar kimi istifadə edilməsinə yanaşma.....	213
16.11.	Gözlənilən Nəticələrdən istənilən Kənarlaşmaları yoxlamaq	214
16.12.	Nəticələrin dəyərləndirilməsi və qənaətlərin formalaşdırılması	214
16.13.	Tamamlama mərhələsində analitik prosedurlar	215
16.14.	Analitik prosedurların növləri	216
16.15.	Əlavə I: Başlıca biznes nisbətləri.....	218
16.16.	Əlavə II: Analitik prosedurların alt-prosedurlar kimi istifadə edilə biləcəyi sahələrə dair nümunələr	222
17.	SEÇMƏ (BAS 530 DAXIL)	223
17.1.	Məqsəd və anlayışlar.....	223
17.2.	Seçmədən istifadəni müəyyənləşdirən amillər	224
17.3.	Seçmənin planlaşdırılması, həcmi və test üçün maddələrin seçilməsi.....	225
17.4.	Statistik və qeyri- statistik seçmə	226
17.5.	Seçmə prosesinin sənədləşdirilməsi	227
17.6.	Nümunənin seçilmə üsulu	227
17.7.	Seçmənin planlaşdırılması	228
17.8.	Əməliyyatların və ya qalıqların mahiyyəti üzrə testləri üçün seçmə həcmi müəyyənləşdirilməsi	230

17.9.	Nəzarətlə bağlı testlər – əsas seçmə	232
17.10.	Səhvlərin xüsusiyyəti və səbəbləri.....	243
17.11.	Seçmə nəticələrinin qiymətləndirilməsi	243
17.12.	Aşkar olunan səhvlərin təhlili	244
17.13.	Səhvlərin və ya kənarlaşmaların nəzərdə tutulması	244
17.14.	Əlavə I: Nəzarətin testləşdirilməsi üzrə seçmənin həcminə təsir edən amillər	249
17.15.	Əlavə II: Təfərrüatlı testlər üzrə seçmənin həcminə təsir göstərən amillər	251
18.	UÇOT EHTİMALLARI AÇIQLAMALARININ AUDİTİ (BAS 540 DAXIL)	253
18.1.	Məqsəd	253
18.2.	Anlayışlar	253
18.3.	Uçot ehtimallarının xüsusiyyəti	253
18.4.	Risqlərin qiymətləndirilməsi prosedurları və əlaqədar fəaliyyətlər.....	255
18.5.	Əhəmiyyətli səhv risklərinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi.....	262
18.6.	Qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli səhv riskinə dair cavab tədbirləri	263
18.7.	Əhəmiyyətli risklərə cavab vermək üçün digər mahiyyəti üzrə prosedurlar.....	271
18.8.	Uçot təxminlərinin əsaslılığının qiymətləndirilməsi və təhriflərin müəyyənləşdirilməsi	272
18.9.	Uçot təxminləri ilə əlaqədar olan açıqlamalar	273
18.10.	Mümkün idarəetmədə qərəzliliyin göstəriciləri	274
18.11.	Yazılı təqdimatlar	274
18.12.	Sənədlər	275
19.	ƏLAQƏLİ TƏRƏFLƏR (BAS 550 DAXIL).....	276
19.1.	Auditorun məqsədləri	276
19.2.	Anlayışlar	276
19.3.	Risqlərin qiymətləndirilməsi prosedurları və əlaqədar fəaliyyətlər	277
19.4.	Əlaqəli Tərəf ilə Əlaqə və Sövdələşmələrlə Əlaqədar Əhəmiyyətli Təhrif Risklərinin Müəyyən edilməsi və Qiymətləndirilməsi	281
19.5.	Əlavə I Praktikada audit ilə əlaqəli tərəflər	287
20.	SONRAKI HADİSƏLƏR VƏ GÖZLƏNİLMƏYƏN VƏZİYYƏT (BAS 560 DAXIL)	289
20.1.	Sonrakı hadisələr anlayışı	289
20.2.	Audit məqsədləri və prosedurları	290
20.3.	Qeydetmə və nəticə	291
20.4.	Auditor hesabatının tarixindən sonra, lakin maliyyə hesabatlarının təqdim edildiyi tarixdən əvvəl auditora məlum olan faktlar	291
20.5.	Maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsindən sonra auditora məlum olan faktlar	292
20.6.	Gözlənilməyən vəziyyət.....	294
21.	FƏALİYYƏTİN FASILƏSİZLİYİ (BAS 570 DAXIL).....	295
21.1.	Fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalı	295
21.2.	Rəhbərliyin və auditorun müvafiq məsuliyyətləri.....	295
21.3.	Auditorun məqsədləri və məsuliyyətləri.....	296
21.4.	Audit yanaşması	296
21.5.	Audit nəticələri və hesabat.....	300
21.6.	Əlavə I: İstinad məktubu	303
21.7.	Əlavə II: Z Qiymətləndirmə modeli	304
21.8.	Əlavə III: A Qiymətləndirmə modeli	305
21.9.	Əlavə IV: Nümunə audit hesabatı forması	307
22.	YAZILI TƏQDİMATLAR (BAS 580 DAXIL)	308
22.1.	Giriş.....	308
22.2.	Yazılı təqdimatlar audit sübutu kimi	308
22.3.	Sənədlər	309

23. AUDİT ZAMANI MÜƏYYƏN OLUNMUŞ TƏHRİFLƏRİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ (BAS 450 DAXIL)	311
23.1. Məqsəd	311
23.2. Açıqlama	311
23.3. Prosedurlar	311
24. TAMAMLAMA VƏ YOXLAMA	316
24.1. Məqsədlər	316
24.2. Audit yoxlamasının aparılacağı sahələrin tamamlanması	316
24.3. Analitik yoxlama	317
24.4. Audit yoxlamasının yekunları	317
24.5. BAS-dan yayınma	318
24.6. Fikir müxtəlifliyi	318
24.7. Audit iştirakçısının diqqət yetirəcəyi məqamlar	318
24.8. Maliyyə bəyanatlarının yoxlanması	318
24.9. Sənədin yoxlanılması	319
24.10. Ümumi audit nəticəsi	321
24.11. Tapşırıq çərçivəsində keyfiyyətə nəzarətin təhlili	322
24.12. Dəyişdirilmiş izahedici və digər paraqraflara dair ikinci rəy	322
24.13. Yekun audit faylının yığılması	322
24.14. Auditorun hesabatının tarixindən sonra ortaya çıxan məsələlər	323
24.15. Effektivliyin təhlili	323
25. AUDİTOR HESABATI (BAS 700, BAS 705 VƏ 706 DAXIL).....	325
25.1. Məqsəd	325
25.2. Anlayışlar	325
25.3. Maliyyə hesabatlarına dair rəyin hazırlanması	326
25.4. Rəy hazırlanması	327
25.5. Auditor rəylərinin növləri	334
25.6. Həm konkret yurisdiksiyanın audit standartlarına, həm də Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun aparılmış audit yoxlamaları ilə bağlı auditor hesabatı	334
25.7. Auditlə bağlı məsələlərin idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə bildirilməsi	334
25.8. Maliyyə hesabatlarının buraxılması	335
25.9. Maliyyə hesabatlarının imzalanması	335
25.10. Əlavə I: Audit hesabatı nümunələri	336
26. AUDİT OLUNMUŞ MALİYYƏ HESABATLARINA AİD OLAN SƏNƏDLƏRDƏ DİGƏR MƏLUMATLA ƏLAQƏDAR AUDİTORUN ÖHDƏLİKLƏRİ (BAS 720 DAXIL).....	354
26.1. Məqsədi	354
26.2. İzahlar	354
26.3. Prosedurlar	354
27. İDARƏETMƏ SƏLAHİYYƏTİ OLAN ŞƏXSLƏRİN AUDİT MƏSƏLƏLƏRİ İLƏ MƏLUMATLADIRILMASI (BAS 260 DAXIL)	357
27.1. Məqsədlər	357
27.2. İzahlar	357
27.3. Prosedurlar	357
27.4. Məlumat verilməli məsələlər	358
27.5. Məlumatlandırma prosesi	360
27.6. Əlavə I: Rəhbərliyin təqdimat məktubu	363
27.7. Əlavə II İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin məlumatlandırılmasına dair KNBS 1 (Keyfiyyətə Nəzarət üzrə Beynəlxalq Standartlar) və digər BAS standartlarında xüsusi tələblər	366
27.8. Əlavə III Mühasibat uçotu təcrübələrinin keyfiyyətli aspektləri	367

28. İDARƏETMƏ SƏLAHIYYƏTİ OLAN ŞƏXSLƏRƏ DAXİLİ NƏZARƏTDƏKİ NÖQSANLAR BARƏDƏ MƏLUMAT VERİLMƏSİ (BAS 265 DAXİL).....	369
28.1. Məqsədlər	369
28.2. İzahlar	369
28.3. Daxili nəzarətdə nöqsanların müəyyən edilməsi	369
28.4. Prosedurlar	369
28.5. Daxili nəzarətdəki əhəmiyyətli çatışmazlıqlar barədə idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin məlumatlandırılması.....	370
28.6. Rəhbərliyə daxili nəzarətdəki əhəmiyyətli nöqsanlar barədə məlumat verilməsi	372
28.7. Rəhbərliyə daxili nəzarətdəki digər nöqsanlar barədə məlumat verilməsi.....	373
28.8. Əlavə I - Rəhbərlik məktubunun nümunəsi	374
29. DAXİLİ AUDİTORLARIN İŞİNDƏN İSTİFADƏ EDİLMƏSİ (BAS 610 VƏ BAS 620 DAXİL)	376
29.1. Daxili auditorların işindən istifadə edilməsi.....	376
29.2. Auditorun ekspertinin işindən istifadə edilməsi	377
29.3. Auditorun prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsi	379
29.4. Potensial, bacarıqlar və obyektivlik	379
29.5. Ekspertiza sahəsinin başa düşülməsi	379
29.6. Auditorun eksperti ilə saziş	379
29.7. Auditorun ekspertinin işinin adekvatlığının qiymətləndirilməsi	380
29.8. Auditorun hesabatında auditorun ekspertinə istinadlar	380
30. XÜSUSİ MƏSƏLƏLƏR – QRUP MALİYYƏ HESABATLARININ AUDİTİ (BAS 600 DAXİL)	381
30.1. Məqsədlər	381
30.2. Anlayışlar	381
30.3. Prosedurlar	382
30.4. Əldə edilən audit sübutlarının yetərliliyinin və münasibliyinin qiymətləndirilməsi.....	390
30.5. Audit hesabatı	392
30.6. Birləşməyə dair işçi sənədlərin auditi	392
30.7. Əlavə I - Xüsusi məsələlər – qrup maliyyə hesabatlarının (o cümlədən komponent auditorlarının işinin auditi)	394
30.8. Əlavə II - Qrupun tapşırıq qrupunun öyrəndiyi məsələlər	395
30.9. Əlavə III - Qrup maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrif risklərini nümayiş etdirə biləcək vəziyyətlərə və ya hadisələrə misallar.....	397
31. ƏLAVƏ A - AUDIT FAYLININ MÜNDƏRİCATI (NÜMUNƏ).....	398

1. GİRİŞ

1.1. Təlimatın tətbiq dairəsi

1.1.1 A uditin aparılması və sənədləşdirilməsinə dair Təlimat (Təlimat) audit yoxlamalarının Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun qaydada aparılmasında Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatasının (ARAP) üzvlərini istiqamətləndirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur və bu təlimatda Beynəlxalq Audit Standartları və 15 dekabr 2014-cü il tarixində qüvvədə olan Keyfiyyət Nəzarət, Audit, Təhlil, Digər Təsdiqləmə və Əlaqəli Xidmətlər üzrə Beynəlxalq Standartlara uyğun olaraq audit və təsdiqləmə tapşırıqlarının, eləcə də razılaşdırılmış prosedurların icrası kimi sahələri əhatə edilir. Təlimatda müəyyən edilmiş prinsiplər bütün audit yoxlamaları üçün nəzərdə tutulmuşdur, audit yanaşması isə maliyyə xidmətləri göstərən şirkətlər, peşəkar şirkətlər və qeyri-hökumət təşkilatları kimi “xüsusi” müəssisələrin auditi zamanı fərdi olaraq uyğunlaşdırılmalıdır.

Maliyyə hesabatlarının auditi

1.1.2 Auditin məqsədi maliyyə hesabatı istifadəçilərinin bu hesabatlar üzrə etimad dərəcəsini artırmaqdır. Bu məqsədə maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli hallarda müvafiq maliyyə hesabatı standartlarına uyğun olaraq hazırlanıb-hazırlanmamasına dair auditor rəyi bildirməklə nail olmaq mümkündür. Əksər ümumi təyinatlı standartlarda belə rəy maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli hallarda düzgün təqdim edilməsi, yaxud standartlara uyğun olaraq həqiqi və düzgün fikir ifadə etməsi ilə bağlıdır. Beynəlxalq Audit Standartlarına və müvafiq etika tələblərinə uyğun şəkildə aparılmış audit auditor tərəfindən belə rəyin ifadə edilməsinə imkan yaradır.

1.1.3 Maliyyə hesabatlarına dair auditor rəyi maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli hallarda müvafiq maliyyə hesabatı standartlarına uyğun olaraq hazırlanıb-hazırlanmaması barədədir. Belə rəy maliyyə hesabatları üzrə bütün audit yoxlamalarına aiddir. Bu səbəbdən auditor rəyi müəssisənin gələcəkdə uğurlu fəaliyyətə davam edə bilməsinə və ya rəhbərlik tərəfindən müəssisənin fəaliyyətinin effektiv və ya səmərəli idarə olunmasına dair əminlik ifadə etmir. Lakin müəyyən dövlətlərdə tətbiq edilən hüquq və ya qanunvericiliyə görə auditorlardan daxili nəzarətin effektivliyi və ya fərdi idarəetmə hesabatı ilə maliyyə hesabatlarının uyğunluğu barədə rəy bildirmək tələb oluna bilər. BAS-larda maliyyə hesabatları haqqında rəyin formalaşdırılması ilə bağlı məsələlər üzrə tələb və qaydalar nəzərdə tutulsa da, auditor belə rəylərin bildirilməsinə dair əlavə öhdəliklərə malik olduğu halda, ondan əlavə işlərin icrası tələb edilə bilər.

1.1.4 Üzv şirkətlərdən IAASB tərəfindən buraxılmış Beynəlxalq Audit Standartları əsasında transmilli auditlər aparmaq üçün müvafiq siyasət və metodologiyaların olması tələb edilir. 1.1.1 maddədə ətraflı izah edildiyi kimi, bu təlimatlara IAASB tərəfindən buraxılmış Beynəlxalq Audit Standartları əsasında audit yoxlamalarının həyata keçirilməsi ilə bağlı siyasət və metodologiyalar daxildir.

1.2. Təlimatın strukturu

1.2.1 Təlimat 30 fəsildən ibarətdir:

1.3. Audit yanaşmasının əsas xüsusiyyətləri

1.3.1 Audit yanaşmasının yüksək keyfiyyətdə xidmətlər göstərməyə imkan verən əsas xüsusiyyətləri aşağıdakılardır:

- Tapşırıqların həyata keçirilməsində keyfiyyətin əhəmiyyət kəsb etdiyini anlamaq üçün Şirkətdə etik mühiti təmin edən partnyorların fəaliyyətdə yaxından iştirakı.
- Müştərinin fəaliyyəti, fəaliyyət mühiti, eləcə də daxili nəzarət mühiti barədə tam anlayışın əldə edilməsi. Bu, konkret müəssisə ilə əlaqədar olan və auditə təsir göstərən mümkün risk sahələrinin müəyyən edilməsində, rəhbərliklə daha effektiv əlaqənin qurulmasında, o cümlədən audit xidmətimizin müştərilər üçün faydasını artıran müştəri xidməti məqsədlərinin işlənilib hazırlanmasında bizə yardımçı olur.
- Mühüm hesabları və yüksək risk sahələrini dərhal müəyyən etməyimiz üçün hesab qalıqlına xüsusi diqqətin verilməsi. Buna “yol verilən səhv”ləri müəyyən edərək müştərinin biznesi və biznes mühiti kimi amilləri nəzərə almaqla, eləcə də standart və qeyri-standard məlumat emalı proseslərindən ayrılıqda diqqəti müştərinin hesablama/müləhizə irəli sürmə proseslərinə yönəltməklə nail olmaq mümkündür.
- Bu gün bir çox fəaliyyət sahələrində informasiya sistemlərindən istifadənin tanınmasında belə sistemlərin təsirinin yanaşmamızda nəzərə alınması.
- Audit yanaşmasının mərkəzində duran və hər bir sahədə audit riskinin qəbul edilə bilən məqbul səviyyəsini qorumaq üçün lazımi minimum səylərin planlaşdırılmasında əsas olan risk qiymətləndirməsi prosesi. Bu proses audit üçün əhəmiyyətli səhvlərin yaranma ehtimalına qarşı tədbirli olma səylərimizi planlaşdırmağa və müştərinin konkret vəziyyəti ilə birbaşa bağlı olan audit prosedurlarını seçməyə imkan verir.
- Planlaşdırma mərhələsində işlərin icrası zamanı müləhizələrin və müstəqilliyin təmin edilməsi ilə tapşırıqların maliyyə aspektlərinin və heyətdən istifadənin əhəmiyyətinin dərk olunması. Eyni zamanda, bu yanaşmada müəyyən edilir ki, planlaşdırma mərhələsi ilə ilin sonu arasındakı dövr üzrə audit səyləri riskin səviyyəsinə uyğun olmalıdır.

Kiçik müəssisələr üçün səciyyəvi olan müləhizələr

1.3.2 Kiçik müəssisələrin auditi ilə bağlı əlavə müləhizələrin müəyyən edilməsi məqsədilə “kiçik müəssisə” dedikdə aşağıdakı keyfiyyət xüsusiyyətlərinə malik olan hüquqi şəxs nəzərdə tutulur:

- İştirak payının və idarəetmənin az sayda şəxslərə məxsus olması (adətən, hüquqi şəxsə sahib olan fiziki və ya digər bir müəssisə qismində yeganə şəxs, bu şərtlə ki, təsisçi müvafiq keyfiyyət xüsusiyyətlərinə malik olsun); və
- Aşağıdakılardan biri və ya bir neçəsi:
 - Birbaşa və ya mürəkkəb olmayan əməliyyatlar;
 - Sadələşdirilmiş uçot;
 - Bir neçə fəaliyyət istiqaməti və fəaliyyət istiqamətləri çərçivəsində bir neçə məhsul növü;
 - Bir neçə daxili nəzarət vasitəsi;
 - Müxtəlif nəzarət vasitələri üçün məsuliyyət daşıyan rəhbərliyin bir neçə səviyyəsi; və ya
 - Üzvlərinin əksəriyyəti müxtəlif öhdəliklərə malik olan az tərkibli heyət.

1.3.3 Bu keyfiyyət xüsusiyyətləri bütün aspektləri əhatə etmir, kiçik müəssisələr üçün müstəsna xarakter daşımır və həmin müəssisələr heç də belə xüsusiyyətlərin hamısını əks etdirmir.

Kiçik müəssisələr üçün spesifik olan və BAS-lara daxil edilmiş müləhizələr əsasən listing subyekti olmayan müəssisələri nəzərə almaqla hazırlanmışdır. Buna baxmayaraq, müləhizələrin müəyyən hissəsi listing subyekti olan kiçik müəssisələrin auditi zamanı da faydalı ola bilər.

BAS-larda səhmdar-direktor kimi kiçik müəssisənin gündəlik fəaliyyətinin idarə olunmasında iştirak edən belə müəssisənin sahibinə istinad edilir.

1.4. Təlimatda bəhs olunmayan məsələlər

1.4.1 Bu Təlimatda Beynəlxalq Audit Standartları, Beynəlxalq Audit Təcrübəsi Hesabatları və Peşəkar Mühasiblərin Etika Məcəlləsi əhatə edilməyib, lakin zəruri hallarda bu standart və qaydalara istinad edilməlidir. Xüsusilə isə Təlimatda bəhs olunmayan məsələlər aşağıdakılardır:

- Keyfiyyətə Nəzarət üzrə Beynəlxalq Standart 1-in bütün tələblərinin yerinə yetirilməsi. Bu Standart tarixi maliyyə məlumatlarının auditi və təhlili, o cümlədən digər əminliyi təmin edən və əlaqədar xidmət tapşırıqları üzrə keyfiyyətə nəzarət sistemi ilə bağlı şirkətin öhdəliklərinə dair standartlar müəyyən edir və təlimatlar verir.
- Mühasibat uçotu xidmətləri daxil olmaqla, əminliyin təmin edilməsi ilə bağlı olmayan öhdəliklər.

1.5. Təlimatın tətbiqi

1.5.1 Bu təlimat istənilən üzv şirkət tərəfindən audit təlimatı kimi qəbul edilə biləcək şəkildə tərtib olunmuşdur. Lakin bu Təlimatda xüsusi istifadə məqsədinə uyğunlaşdırılmalı olan müəyyən hissələr vardır ki, onlar da kursivlə fərqləndirilmişdir. Hər bir şirkətdən KNBS 1-in və PMEM-in tələblərinə cavab verən siyasətlərin və həmin siyasətlərin tətbiqinə nəzarət prosedurlarının işlənilib hazırlanması tələb olunur. KNBS 1-nin və PMEM-in bütün tələblərini bu Təlimatda müzakirə etmək mümkün olmasa da, Təlimatın 4-cü Fəslində audit tapşırıqları ilə bağlı KNBS 1-in və PMEM-in əsas aspektlərini əhatə edən və şirkət tərəfindən siyasət və prosedurların hazırlanmasında tətbiq oluna biləcək qaydalar nəzərdə tutulmuşdur. KNBS və PMEM ilə bağlı siyasət və prosedurlar şirkət əməkdaşlarına və digər müvafiq şəxslərə bildirilməlidir.

1.5.2 Təlimat fərdi olaraq müəssisəyə uyğunlaşdırıldıqdan sonra şirkətdə keyfiyyətə nəzarət üçün əsas məsuliyyət daşıyan Partnyorlar Şurası tərəfindən təsdiqlənməlidir. Həmçinin, istifadəçilər bu Təlimatın tətbiqi mərhələsinin başlıca komponenti kimi təlimləri əks etdirən tətbiq planı hazırlamalıdır. İstifadəçilər unutmamalıdır ki, Təlimatın qismən tətbiqi BAS-lara əmələtmə hesab olunmayacaq.

1.6. Terminlərin (ixtisarların) izahı

PMEM - Peşəkar Mühasiblərin Etika Məcəlləsi
VV - Müvafiq ölkənin valyuta vahidi
Müəssisə - Audit sifarişçisi nəzərdə tutulur
ÜQMUP - Ümumi Qəbul edilmiş Mühasibat Uçotu Prinsipləri
BATH - Beynəlxalq Audit Təcrübəsi Hesabatları
BAS - Beynəlxalq Audit Standartları
ƏTETBS - Əminliyi Təmin edən Tapşırıqlar üzrə Beynəlxalq Standartlar
KNBS 1 - 1 sayılı Keyfiyyətə Nəzarət üzrə Beynəlxalq Standart
TTBS - Təhlil Tapşırığı üzrə Beynəlxalq Standartlar
ƏXBS - Əlaqədar Xidmətlər üzrə Beynəlxalq Standartlar
MUBS - Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartları
MHBS: Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartları

2. AUDİTİN MƏQSƏDLƏRİ VƏ MÜVAFİQ ÖHDƏLİKLƏR (BAS 200 daxil)

2.0.1 Bu fəsil audit yoxlamasının aparılma məqsədlərini müəyyən edir və audit yanaşması barədə qısa məlumat təqdim edir. Təlimatın 3-30-cu fəsilləri auditin həyata keçirilməsi üçün müfəssəl qaydaları əhatə edir.

2.1. Auditin məqsədi və ümumi prinsipləri

2.1.1 BAS 200-ın prinsiplərinə əsasən, maliyyə hesabatlarının auditi aşağıdakı məqsədləri daşıyır:

- Bütövlükdə maliyyə hesabatlarında fırıldaqçılıq və ya səhv nəticəsində yaranmasından asılı olmayaraq, əhəmiyyətli təhriflərin olmaması ilə bağlı kifayət qədər əminlik əldə etmək və nəticədə maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli hallarda müvafiq maliyyə hesabatı qaydalarına uyğun hazırlanıb-hazırlanmadığına dair auditor rəyinin bildirilməsinə imkan yaratmaq;
- Auditorun müəyyən etdiyi nəticələrə uyğun olaraq, BAS-larda nəzərdə tutulmuş şəkildə maliyyə məlumatları haqqında hesabat vermək və belə məlumatları müvafiq tərəflərə bildirmək.

2.1.2 Kifayət qədər əminliyin əldə oluna bilmədiyi və maliyyə məlumatlarının nəzərdə tutulan istifadəçilərə çatdırılması məqsədilə auditor hesabatındakı şərti müsbət rəyin müvafiq vəziyyətlər üçün kafi olmadığı bütün hallarda, BAS-lar rəyin verilməsindən imtina etməyi və ya müvafiq qanunvericiliklə və ya qaydalarla mümkün olduqda tapşırıqdan kənarlaşmağı auditorlardan tələb edir.

2.1.3 Müəssisənin mənfəət yönümlü və yaxud yoxlamanın qeyri-məcburu audit olmasından asılı olmayaraq məqsəd istənilən müəssisənin maliyyə hesabatlarının kompleks auditinə aiddir.

2.1.4 BAS-lara uyğun aparılan audit yoxlamasını həyata keçirərkən şirkətdən və tapşırıq qrupunun hər bir üzvündən aşağıdakılar tələb olunur:

- Müvafiq üzv şirkətlər tərəfindən nəşr etdirilmiş və BMF-in Etika Məcəlləsi ilə müqayisədə daha məhdud tətbiq sahəsinə malik Etika Məcəlləsində nəzərdə tutulan müstəqilliyə, audit tapşırıqlarına dair vacib şərtlər də daxil olmaqla, etika tələblərinə riayət etmək. Adətən, tapşırıq qrupunun hər bir üzvündən ədalətli, vicdanlı, səmimi olmağı və peşəkar müstəqilliyi nəzərdə tutan bütün peşəkar münasibətlərdə dürüst davranmaq tələb olunur. Auditor hər bir mülahizəsində obyektiv olmalı və qərəzli, subyektiv yanaşmaya və ya auditorun obyektivliyinə təsir göstərə biləcək hər hansı digər şəxsi marağa yol verməməlidir. ARAP-ın üzvü olan auditorlardan audit zamanı əldə olunmuş məlumatın məxfiliyini qorumaq və hüquqi və ya peşəkar qaydada tələb edilməyənə qədər heç bir məlumatı kənar şəxslərə açıqlamamaq tələb olunur. Bundan əlavə, hər bir üzv şirkət yalnız müvafiq sərəştə və təcrübəsinin olduğu işi öhdəsinə götürməli və istənilən belə işi lazımı diqqət, bacarıq və səylə həyata keçirməlidir.
- BAS 220 -də irəli sürülmüş keyfiyyətə nəzarət tələblərini yerinə yetirmək. Bu tələblərə görə, tapşırıq üzrə partnyor hər audit tapşırığı zamanı ümumi keyfiyyət üçün məsuliyyət daşımalıdır, tapşırıq qrupu isə fərdi audit tapşırığı zamanı keyfiyyətə nəzarət prosedurları ilə bağlı öhdəliklərin icrası üzrə şirkətin keyfiyyətə nəzarət sistemlərinə əsaslanı bilər. Bu səbəbdən hər bir üzv şirkət KNBS 1-in tələblərinə cavab verən keyfiyyətə nəzarət sistemləri müəyyən etməlidir.
- Audit izahedici qeydlər və əlavələr ilə bağlı tətbiq olunmalı əsas prinsip və prosedurları nəzərdə tutan müvafiq BAS-lara uyğun aparmaq. Bundan başqa, biz, audit tapşırığına şamil olunan Beynəlxalq Audit Təcrübəsi Hesabatlarını da nəzərə almalıyıq. Audit yoxlamasının həcmi müəyyən edərkən tapşırıq qrupu auditlə bağlı hər bir BAS-a əməl etməlidir və belə BAS-lara əməl etməyənə qədər auditor hesabatında müvafiq tələblərin yerinə yetirildiyini əks etdirməməlidir. BAS qüvvədə olduqda və BAS-da nəzərdə tutulan hallar mövcud olduqda, belə BAS auditə aid hesab edilir. Auditor, BAS-ın məqsədlərini başa düşmək və tələblərini düzgün tətbiq etmək üçün onun mətni, eləcə də tətbiq sahəsi

və digər izahedici məlumatlar barədə tam təsəvvürə malik olmalıdır. Müstəsna hallarda auditor BAS-ın tələbindən kənara çıxmağın zəruri olduğunu düşünə bilər. Bu zaman auditor həmin tələbin məqsədinə nail olmaq üçün alternativ audit prosedurları tətbiq etməlidir. Auditorun müvafiq tələbdən kənara çıxmasına ehtiyac yalnız o halda yarana bilər ki, həmin tələb xüsusi bir prosedurun tətbiqini nəzərdə tutsun və auditlə bağlı xüsusi hallarda həmin tələbin məqsədinə nail olmaq üçün belə prosedur qeyri-effektiv olsun. Hər hansı BAS-ın tələbindən kənara çıxmanın səbəbi audit sənədində rəsmiləşdirilməlidir.

- Maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflərin yaranması ilə nəticələnəcək halların olma ehtimalını nəzərə alaraq, auditin peşəkar inamsızlıq prinsipi əsasında planlaşdırmaq və həyata keçirmək. Tapşırıq qrupundan əldə edilmiş audit sübutunun əsaslı olmasına dair qiymətləndirmə aparmaq və sənədlərə, sorğu cavablarına, rəhbərlikdən və müəssisənin idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslərdən əldə olunmuş digər məlumatlara zidd və ya onların düzgünlüyünə şübhə yaradan dəlillərə qarşı tədbirli davranmaq tələb edilir. Qeyri-səciyyəvi halların nəzərdən qaçırılması, audit müşahidəsindən irəli gələn nəticələrin həddən artıq ümumiləşdirilməsi, o cümlədən audit prosedurlarının xüsusiyyətini, müddətini və həcmi müəyyənləşdirərkən və nəticələri qiymətləndirərkən düzgün olmayan ehtimalların tətbiqi kimi riskləri azaltmaq məqsədilə audit zamanı peşəkar inamsızlıq yanaşması böyük əhəmiyyət kəsb edir.
- Auditor maliyyə hesabatlarının auditini planlaşdırarkən və həyata keçirərkən peşəkar mülahizələr tətbiq etməlidir. Auditin ümumi məqsədinə nail olmaq üçün auditor onun planlaşdırılmasında və icrasında müvafiq BAS-larda nəzərdə tutulmuş məqsədlərdən yararlanmalıdır. Bu zaman auditor (a) BAS-larda nəzərdə tutulmuş məqsədlərə nail olmaq üçün həmin standartlarda tələb edilənlərdən başqa digər audit prosedurlarının tətbiqinə ehtiyacın olub-olmadığını və (b) kifayət qədər audit sübutunun əldə edilib-edilməməsini müəyyənləşdirmək məqsədilə BAS-lar arasında əlaqələri nəzərə almalıdır.
- Bütövlükdə maliyyə hesabatlarında fırıldaqçılıq və ya səhv nəticəsində yaranmasından asılı olmayaraq əhəmiyyətli təhriflərin olmadığına dair kifayət qədər əminlik əldə etmək. Bu, tam audit prosesinə aiddir və bütövlükdə maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflərin olmadığı qənaətinə gəlmək üçün tapşırıq qrupuna lazım olan audit sübutlarının toplanmasını tələb edir. Əhəmiyyətli təhriflər (i) ümumi maliyyə hesabatı səviyyəsində və (ii) əməliyyatların, hesab qalıqlarının növləri, açıqlamalar və əlaqədar məlumatlar üzrə təsdiqləmə səviyyəsində nəzərdən keçirilir. Daxili nəzarət mexanizmlərinin sınaqdan keçirilməsi və fəaliyyəti ilə bağlı səciyyəvi məhdudiyyətlər səbəbindən audit sübutu, əsasən inandırıcı olsa da, həlledici deyildir.
- Maliyyə hesabatları hazırlanarkən rəhbərlikdən mühüm uçot təxminlərinə təsir göstərən müəyyən mülahizə və ya ehtimallar irəli sürmək və belə təxminlərin məqbulluğuna daim nəzarət etmək tələb olunur. Saxta maliyyə hesabatı adətən uçot təxminlərini məqsədyönlü şəkildə təhrif etməklə hazırlanır. Maliyyə hesabatı istifadəçilərinin müəssisənin fəaliyyət nəticələri və gəlirliliyi haqqındakı anlayışına təsir edərək onların aldadılması məqsədilə, bütün ehtiyatları eyni şəkildə az və ya artıq göstərərək gəlirləri iki və ya daha artıq uçot dövrü üzrə bərabər bölüşdürməklə və ya nəzərdə tutulmuş gəlir səviyyəsini yaratmaqla belə təhrifə nail olmaq mümkündür.
- Mütləq əminliyin əldə oluna bilməməsi səbəbindən audit maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflərin olmaması üçün zəmanət hesab edilmir. Bundan əlavə, auditor rəyi müəssisənin gələcəkdə uğurlu fəaliyyətə davam edə bilməsinə və ya rəhbərlik tərəfindən müəssisənin fəaliyyətinin effektiv və ya səmərəli idarə olunmasına dair əminlik ifadə etmir.
- Audit riskini auditin məqsədlərinə uyğun səviyyəyə qədər azaltmaq üçün yoxlamaları planlaşdırmaq və həyata keçirmək. Audit riski maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflər olduğu halda auditor tərəfindən düzgün olmayan rəyin bildirilməsi riskidir. Tapşırıq qrupu, auditor rəyinin əsaslanacağı məqbul nəticəyə gələ bilmək üçün kifayət qədər müvafiq audit sübutu toplamaq məqsədilə audit prosedurları planlaşdırıb tətbiq edərək bu riski azaldır. Kafi əminlik, audit riski məqbul səviyyəyə qədər azaldılmış olduqda əldə edilir.
- Rəhbərlik tərəfindən maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün tətbiq edilən maliyyə hesabatı qaydalarının müəssisənin fəaliyyət istiqaməti və maliyyə hesabatlarının məqsədi baxımından məqbul

olub-olmadığını müəyyən etmək. Hər bir yurisdiksiya qanunvericilik və ya peşə ilə müəyyən olunan qaydalara malikdir. Lakin maliyyə məlumatlarının şirkəti maliyyələşdirən təşkilatlara hesabat vermək və ya ana müəssisənin hesabat qaydalarına əməl etmək kimi digər məqsədlər üçün hazırlandığı xüsusi hallarda, tapşırıq qrupu tətbiq olunmuş uçot metodlarını mövcud qəbul edilə bilən qaydaların tələbləri ilə müqayisə etməlidir. Tapşırıq qrupu rəhbərliyin tətbiq etdiyi qaydaların məqbul olmadığı qənaətinə gələrsə, tapşırıq üzrə partnyor tapşırığın qəbul edilməsi (BAS 210) və auditor hesabatı (BAS 700) ilə bağlı nəticələri nəzərə almalıdır.

- Müvafiq BAS-dakı məqsədə nail olunmadıqda, auditorun bunun ümumi audit məqsədlərinin həyata keçirilməsinə əngəl törədib-törətməməsini qiymətləndirmək və beləliklə, BAS-lara müvafiq olaraq auditor rəyinə düzəliş etmək və ya (qanunvericilik və ya qaydalar ilə mümkün olduqda) tapşırıqdan kənarlaşmaq tələb edilir. Məqsədə nail olunmadıqda belə mühüm nəticə BAS 230-a uyğun olaraq sənədləşdirilməlidir.

2.2. Auditin mərhələləri

2.2.1 Təklif edilən audit yanaşması audit rəyinin ən effektiv və səmərəli şəkildə dəstəklənməsi üçün kafi və müvafiq sübutun toplanması üçün hazırlanır. Hər auditlə bağlı xüsusi hallardan asılı olaraq tətbiq edilən prosedurlar istisna olmaqla, iri və kiçik müəssisələr üçün audit yoxlamasının mərhələləri arasında hər hansı digər fərqlər yoxdur. Aşağıdakı cədvəldə auditin mərhələləri və hər mərhələ üçün tətbiq olunan müvafiq BAS-lar göstərilmişdir.

AUDİTİN MƏRHƏLƏLƏRİ VƏ HƏR MƏRHƏLƏDƏ TƏTBİQ OLUNAN BAS-LAR				
Tapşırıq üzrə ilkin işlər	Planlaşdırma	İşin icrası	Təhlil və tamamlama	Hesabat
• 210 – Audit tapşırığı şərtlərinin razılaşdırılması • 220 – Maliyyə hesabatları auditinin keyfiyyətinə nəzarət • 300 – Maliyyə hesabatlarının auditinin planlaşdırılması • 510 – İlk audit – İlkin qalıqlar	• 200 – Müstəqil auditorun ümumi məqsədləri və auditin beynəlxalq audit standartlarına uyğun aparılması • 230 – Auditin sənədləşdirilməsi • 240 - Maliyyə hesabatlarının auditi zamanı dələduzluqla bağlı auditorun məsuliyyəti • 250 - Maliyyə hesabatlarının auditi zamanı qanun və qaydaların nəzərə alınması • 260 - İdarəetmə səlahiyyətlərinə malik olan şəxslərə əlaqə	• 230 - Auditin sənədləşdirilməsi • 330 - Qiymətləndirilmiş risklərə qarşı auditorun cavab tədbirləri • 402 - Xidmət təşkilatının xidmətindən istifadə edən iqtisadi subyektin audit üzrə mülahizələr • 500 - Audit sübutu • 501 – Audit sübutu – seçilmiş maddələr üzrə xüsusi mülahizələr • 505 - Kənar mənbədən təsdiqləmələr • 520 - Analitik prosedurlar	• 220 - Maliyyə hesabatları auditinin keyfiyyətinə nəzarət • 230 – Auditin sənədləşdirilməsi • 450 – Audit zamanı müəyyən edilmiş təhriflərin dəyərləndirilməsi • 520 - Analitik prosedurlar • 560 – Sonrakı hadisələr	• 260 - İdarəetmə səlahiyyətlərinə malik olan şəxslərə əlaqə • 700 – Maliyyə hesabatları haqqında rəyin formalaşdırılması və hesabat verilməsi • 705 – Müstəqil auditorun hesabatında dəyişikliklər • 706 – Müstəqil auditorun hesabatındakı izahedici paraqrafların və digər izahedici

	• 265 – Daxili nəzarətlə bağlı çatışmazlıqların idarəetmə səlahiyyətlərinə malik şəxslərə və rəhbərliyə bildirilməsi • 300 - Maliyyə hesabatlarının auditinin planlaşdırılması • 315 – Müəssisə və onun mühitinin öyrənilməsi və əhəmiyyətli səhvlər riskinin qiymətləndirilməsi • 320 – Auditdə əhəmiyyətlik • 330 – Qiymətləndirilmiş risklərə qarşı auditorun cavab tədbirləri • 505 – Kənar mənbədən təsdiqləmələr • 520 – Analitik prosedurlar • 600 – Xüsusi mülahizələr – qrup maliyyə hesabatlarının auditi • 610 – Daxili auditorların işindən istifadə edilməsi	• 530 – Audit seçməsi • 540 - Mühasibat uçotu üzrə qiymətləndirmələrin, o cümlədən ədalətli dəyər qiymətləndirmələrinin və əlaqəli açıqlamaların auditi • 550 – Əlaqəli tərəflər • 600 - Xüsusi mülahizələr – qrup maliyyə hesabatlarının auditi • 610 - Daxili auditorların işindən istifadə edilməsi • 620 - Auditorun ekspertinin işindən istifadə edilməsi • 710 - Müqayisəli informasiya – uyğun göstəricilər və müqayisəli maliyyə hesabatları	• 570 – Fəaliyyətin fasiləsizliyi • 580 – Yazılı təqdimatlar	paraqrafların xüsusilə vurğulanması • 720 – Auditə aparılmış maliyyə hesabatlarını əks etdirən sənədlərdəki digər məlumatlar üzrə auditorun məsuliyyəti

Tapşırıq üzrə ilkin işlər (Təlimatın 3-5-ci fəsilələri)

2.2.2 Planlaşdırma mərhələsində tapşırıq üzrə partnyor aşağıdakıları təmin edir:

- Müştəri qəbulu və sonrakı prosedurların həyata keçirilməsi;
- Tapşırıqın şərtlərinin yazılı qaydada razılaşdırılması;
- Tapşırıq üzrə keyfiyyət nəzarət, o cümlədən, təyin edilmiş tapşırıqın yerinə yetirilməsi üçün heyətin səriştəliliyi, etika və müstəqillik tələblərinə əməl olunması kimi məsələlərin nəzərdən keçirilməsi.

Planlaşdırma (Təlimatın 6-12-ci fəsilələri)

2.2.3 Planlaşdırma audit fəaliyyətinin təşkilində başlıca komponentlərdən biridir. Planlaşdırma mərhələsinin əsas komponentləri aşağıdakılardır:

- Tapşırıq üzrə iş həcmi müəyyən etmək. Bu fəaliyyətə müştəri xidmətinin və digər planlaşdırma məqsədlərinin, maliyyə hesabatlarının mühüm istifadəçilərini və müştəri ofislərinin müəyyənləşdirilməsi daxildir.
- Aşağıdakıları müəyyən etmək:
 - tapşırıq üzrə iş həcmi nəzərə almaqla audit strategiyası;
 - müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi biznes və tənzimləyici mühit;
 - daxili auditorun işinə əsaslanma daxil olmaqla, müəssisə üçün spesifik məsələlər;
 - hesabat məqsədləri, auditin müddəti və tələb olunan əlaqə növü;
 - auditin idarə edilməsinə təsir göstərə bilən məsələlər, o cümlədən ilkin əhəmiyyətlik səviyyələrinin müəyyən olunması, dələduzluq riski daxil olmaqla risklərin ilkin təhlili, daxili nəzarətin təhlili, həmçinin, nəzarət mühiti və risklərin müəyyənləşdirilməsi, ölçülməsi, monitorinqi və nəzarəti ilə bağlı müəssisənin tətbiq etdiyi proseslər.
- Əvvəldə qeyd edilənlərə əsasən audit riskini qəbul oluna bilən səviyyəyə qədər azaltmaq məqsədilə yerinə yetirilməli audit prosedurlarının xüsusiyyətini, müddətini və həcmi; tətbiq edilməli testlərin növünü; təsdiqləmə səviyyəsində aparılacaq prosedurları göstərən və audit proqramlarına uyğun ümumi audit planını hazırlamaq.
- Auditin həyata keçirilməsi üçün tələb olunan resursların növünü və həcmi müəyyənləşdirmək.

İşin icrası (Təlimatın 13-22-ci fəsilələri)

2.2.4 İşin icrası mərhələsinin əsas komponentləri aşağıdakılardır:

- Auditor rəyini hazırlamaq üçün əsaslı nəticəyə gəlməkdə tapşırıq qrupuna yardımçı olan audit sübutunun əldə olunması məqsədilə əməliyyat və qalıqlarla bağlı nəzarət mexanizmlərinin yoxlanmasını, mahiyyəti üzrə testləri, eləcə də mahiyyəti üzrə analitik prosedurları həyata keçirmək.
- Tətbiq edilmiş metodun və açıqlamaların münasibliyini müəyyənləşdirmək məqsədilə ədalətli dəyərin ölçülməsində istifadə olunmuş mühüm ehtimalları qiymətləndirmək.
- Əlaqəli tərəfləri müəyyən etmək, əlaqəli tərəflərlə əməliyyatların qiymətləndirilməsi və açıqlanması ilə bağlı kafi və müvafiq audit sübutu əldə etmək.
- Yerinə yetirilmiş audit prosedurlarının xüsusiyyətini, müddətini və həcmi, o cümlədən əldə olunmuş audit sübutu əsasında müəyyən edilən nəticə və qənaətləri sənədləşdirmək.

2.2.5 Təlimatda əvvəlcədən müəyyən edilmiş forma və proqramlar təqdim olunsada, testlərin həcmi və müddəti xüsusi tapşırıqda uyğunlaşdırılmalıdır. Hər təyin edilmiş tapşırıq üçün müxtəlif testlər və səviyyələr müəyyən olunacaq. Bu mərhələdə auditə nəzarət müvafiq təcrübə və səriştəyə malik olan baş mütəxəssis tərəfindən aparılmalıdır.

İşin tamamlanması və digər audit sahələri (Təlimatın 23-30-cu fəsilləri)

2.2.6 Təhlil və tamamlama (yekun) prosedurları audit rəyini dəstəkləmək üçün kifayət qədər və müvafiq sübutun toplanmasını təmin etməyə yönəlmişdir. Bu zaman aşağıdakılar təmin olunmalıdır:

- Bütün mübahisəli məsələlərin həll edilməsi.
- Mürəkkəb və ya mübahisəli məsələlərlə bağlı məsləhətləşmələrin sənədləşdirilməsi və adekvat şəkildə həll olunması, eləcə də nəticələrin təmin edilməsi
- Maliyyə hesabatlarının bütünlükdə şirkətin biznes haqqında biliklərinə uyğun olub-olmadığını müəyyən etmək üçün analitik prosedurların yerinə yetirilməsi.
- Digər müvafiq audit sübutu əldə edilə bilmədikdə, maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli sahələrə dair rəhbərliyin yazılı təqdimatlarının əldə olunması.
- Ayrılıqda və ya ümumilikdə müəssisənin fasiləsiz fəaliyyəti barədə əhəmiyyətli dərəcədə şübhə yarada biləcək mövcud hadisə və ya şəraitlərin təhlilinin aparılması.
- Tapşırıq qrupunun müəssisə tərəfindən tətbiqi edilən maliyyə hesabatı qaydalarının məqbuluğunu nəzərdən keçirdiyinə və təsdiqlədiyinə, eləcə də maliyyə hesabatlarının tanınma və ölçülmə, təqdimat və açıqlama ilə bağlı qaydalara cavab verdiyinə dair sübutun olması.
- Tapşırıq üzrə partnyor tərəfindən audit faylının nəzərdən keçirilməsi və alınan nəticələri və bildiriləcək auditor rəyini dəstəkləmək üçün müvafiq audit sübutunun əldə edilməsi.
- Məqsədəuyğun hallarda, audit hesabatının tarixinə qədər sonrakı hadisələri müəyyən etmək, eləcə də maliyyə hesabatlarında düzəliş və açıqlama tələb edən maddələrin müzakirəsini təmin etmək məqsədilə kafi və müvafiq prosedurların tətbiqi.
- Məqsədəuyğun hallarda, tapşırıq üzrə keyfiyyətə nəzarətin təhlilinin aparılması, təhlildən irəli gələn məsələlərin müzakirəsi və təhlili aparan tərəf ilə aydınlaşdırılması.
- Hər audit yoxlamasının sonunda təyin edilən tapşırıq üçün müəyyən edilmiş audit məqsədlərinin yerinə yetirilməsi.

2.2.7 Audit tapşırığının şərtlərinə daxil olmasa da, tapşırıq qrupu audit prosesi çərçivəsində müəssisənin üzvləşdiyi əsas məsələlərlə bağlı biznes təhlili apara, müəssisənin biznesinin strateji tərəfləri və fəaliyyət effektivliyinin artırılma biləcəyi sahələr ilə tanış ola bilər. Digər əlavə xidmətlər göstərərək şirkət və xüsusilə, tapşırıq üzrə partnyor Etika Məcəlləsinin müstəqilliklə bağlı tələblərindən xəbərdar olmalıdır.

Tapşırıq qrupuna nəzarət

2.2.8 Uğurlu tapşırığın başlıca xüsusiyyəti yoxlamanın bütün mərhələlərində tapşırıq qrupuna nəzarətin təmin edilməsidir. Planlaşdırma mərhələsində tapşırıq üzrə partnyor auditin məqsədlərini tapşırıq qrupuna bildirməlidir. Heyətin daha az təcrübəyə malik üzvlərinin tapşırılmış işin məqsədlərini aydın başa düşməsi üçün bu cür əlaqənin olması vacibdir. Effektiv nəzarətə daxildir:

- Tapşırıq qrupunun ayrı-ayrı üzvlərinin təlimatları başa düşüb-düşmədiyini nəzərə almaq və işin planlaşdırılmış yanaşmaya uyğun aparılmasını təmin etmək.
- Tapşırıq üzrə işlərin gedişatını izləmək.
- Tapşırıq zamanı yaranan mühüm məsələləri həll etmək, onların əhəmiyyətini nəzərə almaq və planlaşdırılmış yanaşmaya müvafiq düzəliş etmək.
- Tapşırıq qrupunun daha təcrübəli üzvləri tərəfindən baxılacaq və məsləhətləşiləcək məsələləri müəyyən etmək.

Təhlillə bağlı ümumi öhdəliklər

2.2. Təhlillə bağlı öhdəliklər daha az təcrübəyə malik tapşırıq qrupunun üzvləri tərəfindən icra edilmiş işin daha təcrübəli tapşırıq qrupunun üzvləri, o cümlədən tapşırıq üzrə tərəfdaş tərəfindən təhlil edilməsi əsasında müəyyənləşdirilir. Müşahidəçi-ekspertlər aşağıdakıları nəzərə alır:

- İşin peşəkar standartları və hüquqi və nizamlayıcı tələbləri nəzərə almaqla icra edilib-edilmədiyini
- Növbəti mülahizə üçün mühüm məsələlərin qaldırılıb-qaldırılmadığını
- Müvafiq məsləhətləşmələrin aparılıb-aparılmadığını, əldə olunmuş nəticələrin sənədləşdirilib-sənədləşdirilmədiyini və icra olunub -olunmadığını
- İcra olunmuş işin məzmununun, vaxtının və həcmnin təftiş edilməsinə ehtiyacın olub-olmadığını
- İcra olunmuş işin əldə edilmiş nəticələrə uyğun olub-olmadığını və müvafiq şəkildə sənədləşdirilib-sənədləşdirilmədiyini.
- Əldə olunmuş sübutun audit riskini lazımi səviyyəyə kimi azaldılması və hesabatı uyğunluq baxımından qənaətbəxş və müvafiq olub-olmadığını
- Tapşırığın məqsədlərinə nail olunub-olunmadığını

2.3. Standart formalardan və proqramlardan istifadə

2.3.1 Əvvəlcədən çap edilmiş formalar, proqramlar və standart məktublardan istifadə

- İşin keyfiyyətinə təminat verməyə
- Təlimə və idarəetmə məqsədlərinə
- Səmərəliliyə nail olmağa kömək edir.

2.3.2 Lakin, hər bir audit unikaldır və düzgün müvafiq yanaşmanı tələb edir. Buna görə də, standart yoxlama siyahıları və proqramlarının hər bir tapşırıq üçün audit strategiyası və planını nəzərə almaqla tərtib edildiyinə təminat vermək tapşırıq üzrə tərəfdaşın üzərinə düşən öhdəlikdir.

2.4. Maliyyə hesabatları ilə bağlı məsuliyyət

2.4.1 Maliyyə hesabatlarının müvafiq maliyyə hesabatı strukturuna əsasən hazırlanması və təqdim olunması ilə bağlı məsuliyyət idarəçiliyin nəzarəti altında iqtisadi subyektin rəhbərliyinin üzərinə düşür. Rəhbərlik həmçinin maliyyə hesabatlarında istifadə olunan maliyyə hesabatının strukturunun müəyyən edilməsində də məsuliyyət daşıyır.

2.4.2 Maliyyə hesabatları termini BAS 200-a istinad etməklə əsasən hesabat qeydlərindən qaynaqlanan müvafiq qeydlərin daxil olduğu və iqtisadi subyektin iqtisadi mənbələrini və ya maliyyə hesabatının əsas prinsiplərinə uyğun olan öhdəlikləri özündə birləşdirən maliyyə ilə bağlı məlumatın təqdimat formasıdır. Bu termin həm maliyyə hesabatlarının tam həcminə, həm də ümumi balans kimi yeganə maliyyə hesabatına istinad edə bilər.

2.5. Tapşırıq qrupunun məsuliyyətləri**Ümumi məsuliyyətlər**

2.5.1 Bunlara aşağıdakılar daxildir:

- İşin icrası zamanı yüksək etik qaydalara və standartlara əməl olunması
- Peşəkar skeptisizm fikrini qorumaq və peşəkar mühakimə yeritmək qabiliyyətinə malik olmaq
- İqtisadi subyektin fəaliyyət göstərdiyi sənayenin və sənaye ilə əlaqədar məsələlərin öyrənilməsi
- Müvafiq informasiya texnologiyasının öyrənilməsi də daxil olmaqla iqtisadi subyekt barədə lazımi məlumatın verilməsi

- Peşəkar standartlar və tənzimləyici və hüquqi tələblərin müvafiq şəkildə öyrənilməsi
- Xüsusi məsələlərdə dərhal iştirak da daxil olmaqla müəssisənin tələblərinə lazımi səviyyədə marağın nümayiş olunması
- Verilmiş vaxt çərçivəsində audit planına uyğun olaraq auditin yerinə yetirilməsi
- Tapşırığın təhlil edilməsi.
- Vaxta qənaət edən və növbəti auditlərdə səmərəliliyin artırılmasını təmin edən sahələrin müəyyən edilməsi
- Birbaşa nəzarət olunacaq şəxslərə iş yerində fasiləsiz təlimi təmin etməklə tapşırıq qrupunun yaradılması

2.5.2 BAS 220 tapşırıq qrupundakı tapşırığa müvafiq olan keyfiyyətə nəzarət prosedurlarının icra edilməsi ilə bağlı məsuliyyəti özündə əks etdirir.

Audit Tapşırığı üzrə tərəfdaş (partnyor)

2.5.3 Audit tapşırığı üzrə tərəfdaş tapşırıq və hər bir auditlə bağlı ümumi keyfiyyət məsələlərinə görə əsas məsuliyyəti daşıyır. Tapşırıq üzrə tərəfdaş audit yanaşmasının verilmiş şərtlərə uyğun gələn audit rəyini dəstəkləmək üçün lazımi və kafi sübutla təchiz etdiyini təmin edərək peşəkar standartlar və hüquqi və tənzimləyici tələblərə müvafiq audit tapşırığına birbaşa nəzarət və onun icra olunması məsələlərinə görə məsuliyyət daşıyır. Tapşırıq üzrə tərəfdaşdan həmçinin tapşırıq qrupu ilə audit barədə müzakirə aparması da tələb olunur. Tapşırığın yerinə yetirilməsinə birdən daha çox tapşırıq üzrə tərəfdaş cəlb olunduğu halda müvafiq öhdəliklərin tapşırıq qrupu tərəfindən müəyyənləşdirilməsi və dəqiqləşdirilməsi tələb olunur. Auditin hər bir mərhələsindəki xüsusi məsuliyyətlərə aşağıdakılar daxildir:

2.5.4 İlk tapşırıq fəaliyyəti:

- Tapşırığın qəbulu və davam etmə prosedurlarına riayət edilməsini təmin etmək.
- Tapşırığın şərtləri bərdə iqtisadi subyektlə razılığa gəlmək.
- Etik və müstəqillik tələblərinə uyğunluğu təmin etmək, zəruri qabiliyyətə və səriştəyə malik olan və tapşırığı icra etmək üçün kifayət qədər vaxtı olan peşəkar heyət daxil olmaqla tapşırıq qrupunu yerbəyer etmək.
- Audit tapşırığına müvafiq olan keyfiyyətə nəzarət prosedurlarının nəzərə alındığına təminat vermək.

2.5.5 Planlaşdırma:

- İqtisadi subyektlə, xüsusilə də idarəetmə ilə bağlı məsuliyyət daşıyan şəxslərlə əlaqənin qurulması
- Lazım olduğu təqdirdə tapşırıq üzrə tərəfdaş münasib məsləhətləşmələrin aparılması və əldə olunmuş nəticələrin yerinə yetirilməsinin təmin olunması
- Tapşırıq qrupu ilə ilkin müzakirələrin aparılması və onlara tapşırıq qrupunun öhdəlikləri, audit riski, yaranma ehtimalı olan problemlər və digər əsas amillərlə əlaqəli brifinqin keçirilməsi.
- Tapşırıqla bağlı ümumi məqsədlərin müəyyənləşdirilməsi
- Audit strategiyası və audit planının tamamlanması.

2.5.6 İcra:

- Auditin plana müvafiq şəkildə həyata keçirilməsinə nəzarət etmək və lazım olduğu təqdirdə tapşırığın icrasına müdaxilə etmək və istiqamət vermək.
- Mühüm məsələlərin müəyyən edilmiş vaxt çərçivəsində həll olunmasını təmin etmək üçün vaxtaşırı təhlillər aparmaq və lazım olduğu təqdirdə planlaşdırılmış audit yanaşmasına dəyişiklik etmək.
- Digər bir şəxs tərəfindən məsləhətləşmə və dəyərləndirmə üçün məsələlərin müəyyən edilməsi

2.5.7 Təhlil:

- Tapşırıq üzrə tərəfdaşın bütün audit sənədləşməsinə təhlil etməsinə ehtiyac yoxdur. Lakin tapşırıq üzrə tərəfdaş əhəmiyyətli sahələri, xüsusilə də mühakimə, audit zamanı tez-tez rast gəlinən hallar və tapşırıq tərəfdaşının zəruri hesab etdiyi mühüm risk faktorları və digər məsələləri təhlil etməlidir. Audit faylının təhlili aşağıdakıları əhatə edə bilər:
 - Tərəfdaşın diqqətində olmalı olan məsələlər və onların lazımi şəkildə həll edilməsini təmin etmək.
 - Düzəliş edilməmiş səhvlərin icmalı və bunların ayrı-ayrılıqda və ya ümumilikdə zəruri olmadığına zəmanət vermək
 - Hər bir zəruri sahə üçün dəyişikliklər matrisası və audit nəticələri, lazım olduğu təqdirdə xüsusi sahələrin daha ətraflı təhlili
 - Orijinal strategiya və planın hələ də müvafiq hesab olunduğuna təminat verilməsi və tələb olunan əlavə testlərin və sübutun nəzərə alınması üçün audit strategiyası və planı
 - Audit rəyini dəstəkləmək üçün audit sübutunun kafiliyi və müvafiqliyi; iqtisadi subyektdən əldə olunmuş rəhbərlik təqdimatlarının adekvatlığı
 - Maliyyə hesabatları və onların iqtisadi subyektin qəbul etdiyi əsas hesabat prinsipləri ilə uyğunluğunun təmin edilməsi; qəbul olunmuş əsas hesabat prinsiplərinin uyğunluğu.
- Aşağıdakılar daxil olmaqla iqtisadi subyektə göndərilmiş sənədləşmənin əhatəli təhlili :
 - Yoxlanılmış maliyyə hesabatları.
 - Rəhbərliyin təqdimat məktubunun nümunəsi.
 - Rəhbərliyə ünvanlanan məktub.
- Təhlillə yanaşı, tapşırıq üzrə tərəfdaş audit tapşırıq qrupu ilə müzakirə etməlidir.

2.5.8 Tapşırıq müddəti ərzində auditə təhvil alan tapşırıq üzrə yeni tərəfdaş dəyişiklik tarixinə qədər icra olunmuş işi təhlil etməli və tapşırığın peşəkar standartlara və hüquqi və tənzimləyici tələblərə müvafiq şəkildə planlaşdırıldığına və icra edildiyinə təminat verməlidir.

2.5.9 Hesabat:

- Maliyyə hesabatları imzalanmazdan öncə audit tapşırığı üzrə bütün tərəfdaşların təhlil qeydlərinin lazımi şəkildə dəqiqləşdirilməsinə təminat vermək.
- Bütün məsləhətləşmələrin sənədləşdirildiyinə, hər bir mübahisəli məsələnin tamamilə həll olunduğuna və məsləhətləşmədən əldə edilmiş nəticələrin yerinə yetirildiyinə zəmanət vermək
- Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarət üzrə müşahidəçinin ehtiyac duyulan hallarda tapşırığın keyfiyyətinə nəzarət etdiyinə və ortaya çıxan bütün məsələlərin lazımi şəkildə həll olunduğuna zəmanət vermək.
- İşin peşəkar standartlara və hüquqi və tənzimləyici tələblərə müvafiq şəkildə icra olunduğuna təminat vermək
- İqtisadi subyektlə maliyyə hesabatları, əsas audit məsələləri, rəhbərlik məktubu və digər strateji fəaliyyət məsələlərini müzakirə etmək və müstəqilliyi güzəştə getmədən lazım olduğu təqdirdə yardımla təmin etmək
- Müstəqillik, tapşırıq üzrə tərəfdaşın təhlili və audit nəticəsi də daxil olmaqla bütün yoxlama siyahılarını imzalamaq.
- Rəy formasının müvafiq maliyyə hesabatının əsas prinsiplərinə və müvafiq qanun və qaydalara uyğunluğuna zəmanət vermək
- Audit hesabatını imzalamaq və tarixini bildirmək.

2.5.10 Şifahi brifinq:

- Audit qrupuna şifahi brifinq keçmək .

- Audit qrupunun işini qiymətləndirmək və potensial təlim sahələrini müəyyənləşdirmək
- İclasdan sonrakı fəaliyyət proqramını təhlil etmək və təsdiqləmək. Bu tapşırıq barədə səlahiyyət rəhbərə verilə bilər, belə olduğu təqdirdə tapşırıq üzrə tərəfdaş yalnız auditi qiymətləndirir.

Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarət üzrə müşahidəçi-ekspert

2.5.11 Əgər tapşırığın icrası tapşırığın keyfiyyətinə nəzarət üzrə müşahidəçi-ekspertin iştirakını tələb edirsə, hesabat təqdim edilməzdən əvvəl mühüm məsələlərin dərhal həll olunduğuna təminat verərək təhlili vaxtında və müvafiq mərhələlərdə aparmaq üçün tapşırığın keyfiyyətinə nəzarət üzrə müşahidəçi-ekspert tələb olunur. Müşahidəçi –ekspert audit qrupuna və ehtiyac duyulduğu təqdirdə iqtisadi subyektə təqdim olunmalıdır. Müşahidəçinin vəzifələrinə aşağıdakılar daxildir:

- Tapşırıq üzrə əməkdaşla tapşırığın həcmnin təhlil edilməsi
- Şirkətin müstəqilliyinin və tapşırıq qrupunun təhlil edilməsi
- Təhlil üçün seçilmiş işçi sənədlərin əhəmiyyətli mühakimələrlə əlaqədar icra olunmuş işi əks etdirdiyinə və əldə olunmuş nəticələri dəstəklədiyinə təminat vermək
- Tapşırıq zamanı aşkarlanmış əhəmiyyətli risklərin təhlili və tapşırıq qrupunun qiymətləndirməsi, dələduzluq riski də daxil olmaqla bu risklərə qarşı cavab tədbirlərinin görülməsi
- Aparılmış mühakimələrin, xüsusilə də əhəmiyyətlik və əhəmiyyətli risklərlə bağlı mühakimələrin təhlili
- Rəy fərqləri yarandığı hallarda və ya çətin və mübahisəli məsələlərdə müvafiq məsləhətləşmələrin həyata keçirildiyinə və bu məsələlərin lazımı şəkildə yekunlaşdığına təminat vermək.
- Tapşırıq zamanı müəyyən edilmiş düzəldilmiş və düzəldilməmiş təhriflərin əhəmiyyətliliyini və məzmununu təhlil etmək
- Rəhbərlik, idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər və tənzimləyici orqanlar da daxil olmaqla digər tərəflərlə əlaqənin qurulması məsələlərinin təhlili
- Auditor hesabatının dərc olunmağa uyğunluğunun təhlili

Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarət üzrə təhlilin aparılması ilə bağlı geniş proseduralar təlimat kitabçasının 4.19.20 və 4.21-ci fəsilərində ətraflı şəkildə şərh olunub.

2.5.12 Menecer (baş mütəxəssis və ya əvəzedici rəhbər şəxs)

2.5.13 Tapşırıq üzrə tərəfdaşın qarşıya qoyduğu məqsədlərə nail olmaq üçün menecer hərtərəfli məsuliyyət daşıyır. Menecerin başlıca öhdəliklərinə iqtisadi subyekt üçün təmin olunmuş xidmətləri idarə etmək, auditin səmərəli və məharətlə həyata keçirildiyinə təminat vermək daxildir. Hər mərhələdəki xüsusi öhdəliklərə aşağıdakılar daxildir:

2.5.14 Planlaşdırma:

- Tərəfdaşla ilkin müzakirə.
- Aşağıdakıları nəzərə almaqla müfəssəl audit işinin planlaşdırılması:
 - İqtisadi subyektin fəaliyyətində dəyişikliklər
 - Əvvəlki ilin nəticələri daxil olmaqla bənzər problemlər
 - Səhv və ya dələduzluq riski də daxil olmaqla hər bir audit sahəsi üçün müəyyən edilmiş audit riskləri daxil olmaqla zəruri audit; analitik prosedurların nəticələri; mühitə nəzarət və daxili nəzarətlərin qiymətləndirilməsi.
 - Əhəmiyyətliyin səviyyələri.
 - Auditlə bağlı bütün amillər barədə rəhbərliyə məlumat vermək
 - Dövrü xərclərin və xərc büdcələrinin təhlili
 - İqtisadi subyektlə audit prosesindən öncə iclas keçirərək bu iclasda iştirak

- Riski və aşkarlanmış risklərə cavab tədbirini, audit əhəmiyyətliliyini, analitik prosedurları, büdcələri və audit proqramlarını nəzərə almaqla tərəfdaşın təsdiq etməsi üçün audit strategiyası və audit planı hazırlamaq.
- Tapşırıq qrupuna brifinqin keçirilməsi

2.5.15 İcra:

- Auditin, o cümlədən audit planının gedişatına və tapşırıq qrupunun performansına nəzarət etmək
- Tapşırıq üzrə tərəfdaşın məsləhətləşməsindən sonra audit planına və proqramlarına edilən dəyişiklikləri təsdiqləmək
- Auditin və ortaya çıxmış mühüm məsələlərin gedişatı ilə bağlı tapşırıq üzrə tərəfdaşı məlumatlandırmaq

2.5.16 Təhlil:

- Maliyyə hesabatlarının maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə uyğunluğunu, onların tanınmasını, ölçülməsini və açıqlanmasını, eyni zamanda rəhbərlik tərəfindən irəli sürülmüş mühüm fərziyyələrin iqtisadi subyektlə uyğunluğuna təminat vermək üçün müfəssəl şəkildə təhlil edilməsi .
- Planlaşdırma, icra və təhlil mərhələsində qəbul edilmiş prosedurların nəticələrinin qiymətləndirilməsi
- Mühasibat qeydlərində göstərilmiş jurnal qeydlərinin uyğunluğunun təhlili
- Əsas məsələlərin lazımi şəkildə həll olunmasını təmin etmək
- Audit faylının audit rəyini dəstəkləməsi üçün lazımi və müvafiq audit sübutundan ibarət olduğuna təminat vermək
- Tərəfdaşın diqqət yetirdiyi məsələləri, rəhbərliyin məktubunu, təqdimat məktubunu, audit vaxtı ilə bağlı qrafikin icmalını və təklif olunmuş ödənişlə bağlı məsələlərin təhlili və redaktəsi
- Ali rəhbərin işçi sənədlərinin təhlili və ali rəhbərin köməkçilərinin işçi sənədlərini lazımi şəkildə təhlil etməsinə təminat vermək
- Bütün təhlil göstəricilərinin qənaətbəxş şəkildə aydınlaşdırıldığını təmin etmək

2.5.17 Böyük mütəxəssis (və ya əvəzedici rəhbər şəxs)

2.5.18 Böyük mütəxəssis tapşırıq üzrə tərəfdaş və menecer tərəfindən qarşıya qoyulmuş məqsədlərə nail olmaq və auditin audit planı və proqramlarına müvafiq şəkildə yerinə yetirildiyinə təminat vermək məsələlərinə görə ümumi məsuliyyət daşıyır. Böyük mütəxəssisin əsas məsuliyyətləri(öhdəlikləri) iqtisadi subyektin gündəlik bazaya əsaslanan işlərini icra etməkdən və audit prosesinin büdcə və təyin olunmuş vaxt hüdudu (limiti) çərçivəsində tamamilə həyata keçirilməsini təmin etməkdən ibarətdir. Xüsusi məsuliyyətlərə aşağıdakılar daxildir:

2.5.19 Planlaşdırma:

- Menecərə audit planının və proqramlarının layihəsini hazırlamaqda kömək etmək
- Dövrü xərcləri və xərc büdcələrini hazırlamaq
- Brifinq köməkçiləri.

2.5.20 Sahə işi:

- İş vaxt qrafikinə və büdcələrə uyğun şəkildə tamamlamaq
- Köməkçilər arasında işin bölüşdürülməsi və işin icrasına nəzarət
- Köməkçilərə iş zamanı təlimlərin keçirilməsi
- (Texniki, inzibati və ya şəxsi heyətlə əlaqədar) ortaya çıxmış problemlər barədə rəhbərin daim məlumatlandırılması.
- Menecerlə müzakirələr apardıqdan sonra audit planına və proqramlarına edilmiş dəyişikliklərin icrası

- Bütün nəticələrin icra olunmuş iş tərəfindən dəstəkləndiyinə və audit sübutunun auditin nəticəsini dəstəkləmək üçün kafi və münasib olduğuna təminat vermək
- Sifarişçinin rəhbərliyinə ünvanlanacaq məktuba daxil edilməli olan təkliflər və tövsiyələr üçün ehtiyac duyulan bütün sübutları qeyd etmək

2.5.21 Təhlil:

- Ehtiyac duyulduğu təqdirdə müvafiq yoxlama siyahılarından istifadə etməklə maliyyə hesabatlarının yerli qanunvericilik və maliyyə hesabatının əsas prinsipləri ilə uyğunluğunu təhlil etmək
- Tərəfdaşın diqqətinə çatdırılacaq göstəricilərin planını hazırlamaq
- Əsas məsələlərin və düzəldilməmiş səhvlərin xülasəsini hazırlamaq
- Növbəti audit üçün irəli sürüləcək göstəriciləri qeyd etmək
- Rəhbərlik məktubunun tərtib olunması.
- Təqdimat məktubunun tərtib olunması .
- Tələb olunan digər işlərin icrası.
- Köməkçilərin işinin təhlili.
- Bütün təhlil göstəricilərinin dəqiqləşdirilməsini və əldə olunmuş bütün sübutların kafi olmasını təmin etmək

2.5.22 Köməkçi (Assistent və ya əvəzedici şəxs)

Köməkçi menecer tərəfindən irəli sürülmüş prosedurların icrası üçün əsas məsuliyyət daşıyır. Köməkçinin xüsusi öhdəliklərinə aşağıdakılar daxildir:

- Xüsusi sahələrdəki tapşırıqların yerinə yetirilməsi
- Müşahidə olunmuş problemlər və aşkarlanmış ziddiyyətlər barədə ali rəhbəri dərhal məlumatlandırmaq.
- Az təcrübəli köməkçilərə izahatların verilməsi, iş yerində onlara təlimlərin keçirilməsi və onların işinin dəyərləndirilməsi.

3. AUDİT FAYLI VƏ İŞ SƏNƏDLƏRİ (BAS 230 daxil)

3.1. Audit faylının növləri

3.1.1 Audit faylı xüsusi tapşırıq üçün audit sənədləşdirilməsini özündə əks etdirən qeydlərdən ibarət olan fiziki və ya elektron formalı bir və ya bir neçə qovluq və ya məlumat bazasıdır.

3.1.2 Bu fəslin məqsədi ondan ibarətdir ki, səciyyəvi audit faylının strukturu və onun tərkibi barədə izahatlar verilsin. Tapşırığın həcmindən asılı olaraq audit faylının iki növü müəyyən edilir:

1) Cari audit faylı (CAF)

2) Davamlı audit faylı (DAF).

3.1.3 Bu iki fayl arasındakı fərqlər aşağıdakılardan ibarətdir:

CAF - təhlili aparılan hesabat dövrü ilə əlaqəli informasiya və audit sübutunu özündə əks etdirir; bu faylın məqsədi audit hesabatındakı rəyləri və hesabları dəstəkləməkdir.

DAF - hər bir auditdə yenilənmiş zəruri informasiyanı özündə əks etdirir. Bu növ informasiya faydalı baza ola bilər; digər məlumatlara tapşırıq şərtləri, daxili nəzarət və hesabat sistemlərinin qeydləri, tarixi qeydlərin digər sənədləri, məsələn icarə sənədlərinin surəti, əvvəlki illərin maliyyə hesabatlarının surəti, təsis sənədlərinin surəti, təsisçilərin iclas protokolları və sairə daxildir.

Uyğun gəldiyi təqdirdə faylın cari informasiya ilə yeniləndiyinə təminat vermək üçün daimi audit faylının təhlilinin yoxlama siyahısı hər bir auditdə yenilənməlidir.

3.2. Audit fayllarının tərtibatı

3.2.1 Bütün fayllar ədədi ardıcılıq və əlifba ardıcılığı üzrə tərtib olunmalıdır. Tərtibatın standartlaşma dərəcəsi səmərəlilik və riskin azaldılması baxımından əhəmiyyət kəsb edir. Fiziki formada tərtib olunduğu halda sabit formalı sütunlar və rəngli sütunlar (ayırıcılar) fayl olan bölmələri aydın şəkildə göstərməlidir.

3.2.2 Təqdim edilən cari audit faylı üzrə indeks (mündəricat) Təlimatın əlavəsində qeyd olunur.

3.2.3 Təlimatın I Hissəsi: Audit faylının məzmunu yoxlama aparən zaman istifadə ediləcək sənədlərin hazırlanmasında baza rolunu oynayan işçi sənədləri, yoxlama siyahıları və audit proqramları üçün standart formatları əks etdirir.

3.3. İşçi sənədlərinin məzmunu

3.3.0.1 Auditorun məqsədi aşağıdakıları əks etdirən sənədləri hazırlamaqdan ibarətdir:

- Audit hesabatının baza hissəsi üçün yetərli və müvafiq qeyd;
- Auditin BAS standartlarına və normativ-hüquqi tələblərə uyğun olaraq planlaşdırıldığına və həyata keçirildiyinə dair sübut.

3.3.0.2 Auditin Sənədləşdirilməsi haqqında BAS 230-a əsasən, auditor müntəzəm qaydada audit sənədlərini hazırlamalıdır. Audit işindən sonra hazırlanan sənədlərin dəqiqliyi işin icrası zamanı hazırlanan sənədlərin dəqiqliyindən bir qədər az olur.

3.3.0.3 BAS 230 audit sənədlərinin audit sahəsində təcrübəyə malik olmayan auditorun aşağıdakılar barədə anlayışa sahib olmasını təmin etməlidir:

- BAS-a, tətbiq edilən hüquqi və nizamlayıcı tələblərə cavab vermək üçün icra edilən audit prosedurlarının növü, vaxtı və həcmi;
- İcra edilən audit prosedurlarının və əldə edilmiş audit sübutunun nəticələri;
- Audit zamanı meydana çıxan əhəmiyyətli məsələlər, əldə edilən nəticələr və həmin nəticələrə nail olmaq üçün peşəkar mühakimələr.

3.3.0.4 Audit sənədlərinin forması, məzmunu və həcmi aşağıda sadalanan amillərdən asılıdır:

- Subyektin ölçüsü və mürəkkəbliyi.
- İcra ediləcək audit prosedurlarının növü.
- Müəyyən edilmiş əhəmiyyətli təhrif riskləri.
- Əldə edilmiş audit sübutunun əhəmiyyəti.
- Müəyyən edilmiş istisnaların növü və həcmi.
- İcra edilmiş işlər üzrə sənədlərin və əldə edilmiş audit sübutunun əsasında müəyyən edilməmiş nəticənin və ya nəticənin əsas hissəsinin sənədləşdirilməsi ilə bağlı tələbat
- İstifadə olunan audit metodologiyası və audit alətləri.

3.3.0.5 İcra edilən audit prosedurlarının növünü, vaxtını və həcmi sənədləşdirən zaman auditor bunları qeyd etməlidir:

- Xüsusi maddələrin və ya meydana çıxan məsələlərin müəyyənləşdirici xüsusiyyətləri;
- Audit işini həyata keçirmiş şəxsin kimliyi və işlərin tamamlanma tarixi ;
- İcra edilən audit işini təhlil edən şəxsin kimliyi eləcə də təhlilin həcmi və tarixi.

3.3.0.6 Auditor əhəmiyyətli məsələlərə dair rəhbərliklə və səlahiyyətli şəxslər və digərləri ilə apardığı müzakirələri sənəddə qeyd etməli, müzakirə edilən məsələlərin növünü və həmin müzakirələrin nə zaman və kiminlə aparıldığını əhatə etməlidir.

3.3.0.7 Auditor əhəmiyyətli məsələ ilə bağlı gəldiyi yekun nəticə ilə məlumatların arasında uyğunsuzluq müəyyən edərsə, həmin uyğunsuzluğun hansı yolla aradan qaldırıldığını sənədə qeyd etməlidir.

3.3.0.8 Auditor həmçinin BAS-da müvafiq tələbdən yayınma hallarını, onun səbəblərini sənəddə qeyd etməli və tələblərin məqsədinə nail olmaq üçün alternativ prosedurların hansı yolla həyata keçirildiyini izah etməlidir.

3.3.0.9 İşçi sənədlərinin əvəz olunan layihələri və maliyyə hesabatları, natamam və ya ilkin düşüncəni əks etdirən qeydlər, tipografik və ya digər səhvlərlə bağlı təshih edilmiş sənədlərin əvvəlki nüsxələri və ya sənədlərin duplikatları audit sənədlərindən çıxarıla bilər.

3.3.0.10 Tapşırıq qrupundan yeni və ya əlavə audit prosedurlarını icra etməsini tələb edən və ya yeni nəticələrə nail olmaq üçün tapşırıq qrupuna rəhbərlik edən auditor hesabatı təqdim edildikdən sonra istisna hallar meydana çıxdıqda, tapşırıq qrupu işçi sənədlərinin bir hissəsi kimi aşağıdakıları sənədləşdirməlidir:

- Rast gəlinən hallar;
- İcra edilən yeni və ya əlavə audit prosedurları, əldə edilən audit sübutu, əldə olunan nəticələr və onların auditor hesabatına təsiri;
- Audit sənədlərinə dəyişiklik nə zaman və kimin tərəfindən edilmiş və təhlil edilmişdir (tətbiq olunduqda).

3.3.0.11 Bu cür müstəsna hallara auditor hesabatının təqdim edildiyi vaxtda mövcud olan, auditorun sonradan məlumatlı olduğu təqdirdə auditor hesabatına təsir göstərən audit aparılmış maliyyə məlumatları ilə bağlı faktların aşkar edilməsi daxildir.

Audit sənədlərinin növü

3.3.1.1 Audit sənədlərinin forması, məzmunu və həcmi aşağıdakı amillərdən asılıdır:

- Subyektin ölçüsü və mürəkkəbliyi;
- İcra edilən audit prosedurlarının növü ;
- Müəyyən edilmiş əhəmiyyətli təhrif riskləri;
- Əldə edilmiş audit sübutunun əhəmiyyəti;
- Müəyyən edilən müstəsna istisnaların növü və həcmi;
- İcra edilmiş işlər üzrə sənədlərin və əldə edilmiş audit sübutunun əsasında müəyyən edilməmiş nəticənin və ya nəticənin əsas hissəsinin sənədləşdirilməsi ilə bağlı tələbat;
- İstifadə edilən audit metodu və audit alətləri .

3.3.1.2 Audit sənədləri üzrə qeydlər kağız, elektron və ya digər məlumat daşıyıcılarının köməkliyi ilə aparılır. Audit sənədlərinin nümunələrinə aşağıdakılar daxildir:

- Audit proqramları;
- Təhlillər;
- Memorandum;
- Əhəmiyyətli məsələlərin xülasəsi;
- Təsdiq məktubları və təqdimat;
- Yoxlama siyahıları;
- Əhəmiyyətli məsələlərlə bağlı yazışma (o cümlədən e-poçt vasitəsi ilə).

3.3.1.3 Auditor audit sənədlərinin bir hissəsi kimi müəssisə qeydlərinin (misal üçün, mühüm və ya xüsusi razılaşmalar və müqavilələr) çıxarışları və ya surətlərini təqdim etməlidir. Bununla belə, audit sənədləri müəssisənin mühasibat uçotu ilə bağlı qeydlərini əvəz etmir.

3.3.1.4 Standartlaşdırılmış işçi sənədlərinin, məsələn, yoxlama siyahılarının, məktub nümunələrinin və işçi sənədlərinin istifadəsi işçi sənədlərinin hazırlanması və təhlili baxımından effektivliyi artırır. Onlar keyfiyyət nəzarət vasitələrini təmin edərkən işlərin ötürülməsini asanlaşdırır.

Audit sənədlərinin forması

3.3.2.1 Audit sənədləri üzrə qeydlər kağız, elektron və ya digər məlumat daşıyıcılarının köməkliyi ilə aparılır. Audit sənədlərinin nümunələrinə aşağıdakılar daxildir:

- Audit proqramları;
- Təhlillər;
- Memorandum;
- Əhəmiyyətli məsələlərin xülasəsi;
- Təsdiq məktubları və təqdimat;
- Yoxlama siyahıları;
- Əhəmiyyətli məsələlərlə bağlı yazışma (o cümlədən e-poçt vasitəsi ilə).

3.3.2.2 Auditor audit sənədlərinin bir hissəsi kimi müəssisə qeydlərinin (misal üçün, mühüm və ya xüsusi razılaşmalar və müqavilələr) çıxarışları və ya surətlərini təqdim etməlidir. Bununla belə, audit sənədləri müəssisənin mühasibat uçotu ilə bağlı qeydlərini əvəz etmir.

3.3.2.3 İşçi sənədlərinin hazırlanması

3.3.2.4 Bu bölmənin məqsədi işçi sənədlərini təqdim edən zaman tapşırıq qrupuna təlimat verməkdən ibarətdir.

3.3.2.5 Bütün işçi sənədləri təmiz, səliqəli və aydın olmalıdır. İşçi sənədlərinin asanlıqla müəyyən edilə bilməsi üçün onlar aşağıdakı məzmunu əks etdirməlidir:

- Müştərinin adı;
- Mövzu;
- Hesabat dövrü;
- Hazırlayan şəxsin inisialları və hazırlanma tarixi;
- Müşahidəçi-ekspertin inisialları və təhlil edilmə tarixi ;
- Cədvəllə bağlı məlumat (ardıcıl indeksləşdirmə sistemi daxilində).

3.3.2.6 Cari və Daimi Audit faylları üzrə mündəricat işçi sənədlərindən ibarət olmayan bölmələri ləğv etməklə yenilənməlidir. Əks təqdirdə, işçi sənədləri ləğv edilməmiş bölmələrdə təhrif olunmuş formada nəzərə alınır.

3.3.2.7 **Əsas cədvəl** (Dəyişikliklər matrisası) maliyyə hesabatlarında mövcud olan göstəriciyə və ya qeydə uyğun olaraq hər bir audit bölməsi üçün hazırlanmalıdır. Matrisada müqayisəli göstəricilər, onun olmadığı halda bölmə üzrə ümumi nəticə göstərməli və dəstəkləyici sənədlərə çarpaz istinad edilməlidir. Dəyişikliklər matrisası maliyyə hesabatları layihəsinə edilən audit düzəlişlərini əks etdirmək üçün yenilənməlidir.

3.3.2.8 Əməliyyatı və ya qalıqları yoxlamaq üçün audit qrafikində aşağıdakı məlumatlar öz əksini tapır:

- Testin məqsədi
- Görülmüş işlər
- Nümunə ölçüsünün müəyyənəşdirilməsi və nümunənin seçim metodu
- Məlumatların mənbəyi (məlumatların icra edilmiş işlərin nəticəsində əldə edilmədiyi təqdirdə)
- İstifadə edilən audit nişanı və ya simvolları və onların izahı
- Digər dəstəkləyici sənədlərə çarpaz istinadlar
- Testin nəticələri
- Düzəliş edilməyən Səhvlərin İcmalına çarpaz istinad edilmiş səhvlərin qiymətləndirilməsi
- Qiymətləndirmə və hər hansı mühakimənin səbəbləri, maliyyə hesabatlarında onların açıqlanma adekvatlığı
- Müləhizələr testin nəticələrinə əsasən bildirilir
- Təvsiyələr və ya göstərişlər.

3.3.2.9 Bəzi məlumatların ümimiləşdiriləcəyi və qeyd olunacağı, eləcə də müşahidəçi-ekspertin asanlıqla tapılacağı halda yuxarıda qeyd olunan tələblər qənaətbəxş hesab oluna bilər.

3.3.2.10 Planlaşdırma prosesi zamanı müştəri tərəfindən hansı sənədlərin hazırlandığına xüsusi diqqət yetirmək lazımdır. Bu sənəddə “Müştəri tərəfindən Hazırlanmışdır” sözü və tarix qeyd edilməlidir.

3.3.2.11 Audit sübutunu təqdim edən müştərilər və ya üçüncü şəxslərlə aparılan telefon və ya digər danışıqlar əsasında fayl üzrə qeydlər hazırlanır. Qeydlərdə subyektin (müəssisənin) adı və danışıqların aparıldığı tarix, iştirak edən şəxslər, müzakirə edilən məsələlər, əldə olunan nəticələr və razılaşdırılmış fəaliyyət barədə məlumatlar öz əksini tapmalıdır. Qeydlər audit faylında öz əksini tapmalı və müvafiq olduqda, düzgünlüyünü təsdiqləmək üçün surəti üçüncü tərəfə göndərilməlidir.

3.3.2.12 Daha kiçik iqtisadi subyektdə aparılan auditlə bağlı audit sənədlərinin həcmi iri iqtisadi subyektdə aparılan auditin həcmindən az əhatəli olur. Bundan əlavə, tapşırıq üzrə tərəfdaşın bütün audit işlərini

apardığı sahədə auditin həyata keçiriləcəyi təqdirdə tapşırıq qrupunun üzvlərini məlumatlandırmaq və təlimatlandırmaq, qrupun digər üzvlərinin apardığı təhlillə bağlı sübutu (qrupla bağlı müzakirələr və ya nəzarət haqqında sənədlərdə qeyd ediləcək məsələlər mövcud deyil) təqdim etmək üçün sənədləşdirilən məsələlər sənədlərdə öz əksini tapmayacaqdır. Xarici tərəflər tənzimləyici və ya digər məqsədlər üçün audit sənədlərini təhlil etdiyinə görə və təcrübəli auditorun başa düşəcəyi audit sənədlərini hazırlamaq üçün tapşırıq üzrə tərəfdaş BAS 230-ın 8-ci paragrafında qeyd olunan tələbləri yerinə yetirir.

3.3.2.13 Audit sənədlərini hazırlayarkən, kiçik iqtisadi subyektin auditoru ayrı sənəddə auditin müxtəlif aspektlərinin birlikdə və dəstəkləyici işçi sənədlərinə müvafiq qaydada çarpaz istinad etməklə qeyd olunmasını faydalı və səmərəli hesab edir. Daha kiçik iqtisadi subyektin audit zamanı sənəddə birlikdə qeyd ediləcək məsələlərlə bağlı nümunələrə iqtisadi subyekt və daxili nəzarət haqqında anlayış, ümumi audit strategiyası və audit planı, BAS 320-a uyğun olaraq müəyyən edilən əhəmiyyətlik, qiymətləndirilmiş risklər, audit zamanı qeyd olunan əhəmiyyətli məsələlər və əldə edilən nəticələr aiddir.

3.4. İşçi sənədlərinin və faylların qorunub saxlanması və təhlükəsizliyinin təmin edilməsi

3.4.1 Şirkət tapşırıq sənədləri haqqında məlumatların məxfiliyini, təhlükəsiz saxlanılmasını, bütövlüyünü, istifadə imkanlarını və çıxarılmasını təmin etmək üçün nəzərdə tutulmuş qaydaları və prosedurları hazırlamalıdır.

3.4.2 İşçi sənədlərinin və işçi sənədlərinin yerləşdiyi fayllarının təhlükəsizliyinin təmin edildiyinə xüsusi diqqət yetirmək lazımdır. Müştərinin ərazisində işləri yerinə yetirən zaman faylların bütün günü ərazidə qalmasına yol verilməməlidir. Bütün gecəni ərazidə saxlamaq lazım gəldikdə fayllar kilidlə bağlanmalıdır.

3.4.3 BAS 230-a əsasən auditor təcrübə tələblərinə cavab vermək və hüquqi, eləcə də məlumatların saxlanması ilə bağlı peşəkar tələblərə uyğun olaraq məlumatların məxfiliyini qorumaq, işçi sənədlərinin təhlükəsizliyini təmin etmək və bir müddət qoruyub saxlamaq üçün müvafiq prosedurları həyata keçirməlidir.

3.4.4 İşçi sənədləri auditorun mülkiyyəti hesab edilir. Tapşırıq qrupu auditin aparıldığı müddətdə əldə edilən məlumatların məxfiliyini qoruyub saxlamalıdır. Bir çox hallarda işçi sənədləri qanunvericiliyə və ya keyfiyyətə nəzarət üzrə təhlillərə uyğun olaraq, üçüncü şəxslərə açıqlana bilər. Şirkətin mənafeyini qorumaq üçün, hazırlanana işçi sənədlərinin üçüncü tərəflərə məlum olduğu hallar barədə məktub-öhdəlikdə müştəriyə məlumat verilməlidir.

3.5. Yekun audit faylının toplanılması

3.5.1 Auditor audit hesabatı təqdim edildikdən sonra audit sənədlərini audit faylında toplamalı və müntəzəm olaraq yekun audit faylının (yeni audit prosedurlarının yerinə yetirilməsi və ya yeni nəticələrin sxemi buraya daxil deyil) toplanılması ilə bağlı inzibati prosesi tamamlamalıdır.

Audit faylının toplanılması prosesi başa çatdıqdan sonra, auditor saxlanma müddəti bitməzdən əvvəl hər hansı audit sənədini ləğv edə bilməz. Auditor dəyişikliklərin növündən asılı olmayaraq, dəyişikliklərin səbəblərini eləcə də onların nə zaman və kimin tərəfindən həyata keçirildiyini və təhlil edildiyini sənəddə qeyd etməlidir.

4. AUDİT TAPŞIRIQLARI İLƏ ƏLAQƏDAR KEYFİYYƏT NƏZARƏT (KNBS 1, BAS 220 və PMEM daxil)

4.1. Məqsədlər – şirkətin fəaliyyətinin keyfiyyətinə nəzarət

4.1.1 Keyfiyyət nəzarət sistemləri, o cümlədən, standart və prosedurlar audit şirkətinin məsuliyyətinə daxildir. KNBS 1 çərçivəsində, şirkət özünü aşağıdakı məsələlərlə bağlı kafi əminliklə təmin etməkdən ötrü keyfiyyət nəzarət sistemi yaratmalı və onu qorumaqdadır:

- Şirkət və onun işçi heyətinin peşə standartlarına və tətbiq olunan hüquqi və normativ tələblərə riayət etməsi; və
- Şirkət və ya tapşırıq üzrə tərəfdaşlar tərəfindən hazırlanmış hesabatların şəraitə müvafiq olması.

4.2. Məqsədlər – zamanət öhdəlikləri üzrə keyfiyyət nəzarət

4.2.1 Auditorun məqsədi onu aşağıdakılarla bağlı kafi əminliklə təmin edən tapşırıq səviyyəsində keyfiyyət nəzarət prosedurları həyata keçirməkdir:

- Auditin peşə standartlarına və tətbiq olunan hüquqi və normativ tələblərə uyğunluğu;
- Auditorun hazırladığı hesabatların şəraitə müvafiq olması.

4.2.2 Audit şirkətinin keyfiyyət nəzarət sistemi konteksti çərçivəsində, audit tapşırığı qrupları audit tapşırığına tətbiq oluna bilən və şirkəti, onun keyfiyyət nəzarət sisteminin müstəqilliklə bağlı hissəsinin fəaliyyətinə imkan verən müvafiq informasiya ilə təmin edən keyfiyyət nəzarət prosedurlarını həyata keçirməklə bağlı məsuliyyət daşıyırlar.

4.2.3 Şirkətin və ya digər tərəflərin təmin etdikləri informasiyada başqa qayda nəzərdə tutulmadığı halda, tapşırıq qrupları şirkətin keyfiyyət nəzarət sisteminə etibar etmək hüququna malikdirlər.

4.3. Keyfiyyət nəzarət

4.3.1 Şirkət KNBS 1-da nəzərdə tutulan keyfiyyət nəzarət tələblərinə özü tərəfindən riayət olunmasını təmin etməlidir. Hər bir tərəfdaş və şirkətin işçilərinin hər biri keyfiyyət görə şəxsi məsuliyyət daşıyırlar və şirkətin keyfiyyət nəzarətə məsuliyyət daşıyan ali orqanı olan Tərəfdaşlar Heyəti və ya oxşar qrup tərəfindən açıqlanmış bu Təlimatda və digər Strategiya və Prosedurlarda nəzərdə tutulmuş keyfiyyətlə bağlı şirkətin tələblərinə riayət etməlidirlər.

4.4. Liderlik

4.4.1 Tapşırıq üzrə tərəfdaş ona həvalə edilmiş hər bir audit tapşırığının keyfiyyətinə görə tam məsuliyyəti öz üzərinə götürür.

4.5. Audit tapşırıqları üzrə etik tələblər

4.5.1 KNBS 1 və BAS 22 -a müvafiq olaraq, bu Fəsildəki strategiya və prosedurlar audit şirkətini, şirkət və onun işçi heyətinin müvafiq etik tələblərə riayət etməsi ilə bağlı kafi əminliklə təmin etməkdən ötrü hazırlanıb.

4.5.2 Tapşırığın gedişatında tapşırıq üzrə tərəfdaş müşahidə vasitəsilə və lazım gələrsə, sorğular keçirməklə, tapşırıq qrupu üzvlərinin müvafiq etik tələblərə riayət etməməsi ilə bağlı dəlillərə qarşı diqqətli olmalıdır. Əgər məsələlər tapşırıq üzrə tərəfdaşın şirkətin keyfiyyət nəzarət sisteminin diqqətini cəlb edərsə, yaxud başqa şəkildə, tapşırıq qrupu üzvləri müvafiq etik tələblərə riayət etməmişlərsə, tapşırıq üzrə tərəfdaş şirkətdəki digər çalışanlarla məsləhətləşərək, müvafiq tədbir forması müəyyən etməlidir.

4.6. Fundamental prinsiplər

4.6.1 PMEM-in A və B Hissələri şirkət tərəfindən riayət olunması tələb edilən fundamental prinsipləri müəyyən edir və aşağıdakıları ehtiva edir:

- Vəcdanlılıq;
- Obyektivlik;
- Peşəkar potensial və lazımı qayğı;
- Konfidensiallıq (məxfilik);
- Peşəkarcasına davranış.

4.7. Vəcdanlılıq və obyektivlik

4.7.1 Vəcdanlılıq sadəcə səmimi və vəcdanlı olmaq deyil, həmçinin, ədalətli və dürüst olmaq deməkdir.

4.7.2 Obyektivlik prinsipi bütün peşəkar mühasiblərin üzərinə digərlərinin peşəkar və ya biznes mühakimələrinə əhəmiyyət verməməklə qərəzliliyinə, maraqların toqquşmasına və ya öz təsirindən sui-istifadə etməsinə yol verməməklə bağlı öhdəlik qoyur. Bura, auditorun zəmanət öhdəliyinin müştəridən asılı olmaması tələbi daxildir. Maraq toqquşması üzrə bütün potensial halları müəyyən etmək mümkün olmadığı halda, tərəfdaşlar və işçi heyət bu cür toqquşmalara səbəb olan amillərə qarşı daim sayıq olmalıdırlar. Aşağıdakılar obyektivliyə xələl gətirə bilən bəzi hallardır:

- Müştəri və ya nəzarətçi və ya tərəfdaş tərəfindən göstərilən təzyiq. Mənfi münasibətlərdən, o cümlədən, xələl, qərəz və ya təsirə yol açan ailə və şəxsi münasibətlərdən yayınmaq tələb olunur. Obyektivliyə xələl gətirə bilən münasibətlərin qurulmasında kafilik prinsipinə üstünlük verilməlidir.
- Peşəkar mühakiməyə mühüm və ya düzgün olmayan təsirə malik ola və ya peşə haqqında mənfi imicin formalaşmasına səbəb ola biləcək bəxşislərin qəbul və ya təklif olunması.
- Texniki və (və ya) peşə standartına zidd hərəkət etmək barədə xahiş olunması.
- Peşəkar mühasibin aliliyi ilə peşə standartı arasında loyallığın bölünməsi.

4.8. Peşəkar bacarıq

4.8.1 Şirkət və ya onun işçi heyəti zəruri peşə bacarığına malik olmazlarsa, özlərini səriştə və ya təcrübəyə malik kimi təqdim etməməlidirlər. Peşəkar bacarıq, peşəkar bilik və potensialı müştərilərə səriştəli peşəkar xidmət göstərilməsini təmin etmək üçün lazım olan səviyyədə saxlamaq və peşəkar xidmətləri təmin edərkən tətbiq olunan texniki və peşə standartlarına uyğun olaraq səylə çalışmaq öhdəliyini qoyur. Tapşırıq üzrə tərəfdaş onun tabeliyində çalışan bütün işçilərin müvafiq təlim və yoxlamalar keçməsinə təmin etməlidir.

4.9. Konfidensiallıq (məxfilik)

4.9.1 Şirkətin tərəfdaşları və işçi heyəti peşəkar və işgüzar münasibətlər zamanı əldə edilmiş bütün informasiyalara dair konfidensiallığı qoruyub saxlamaq və buna görə də lazımı və xüsusi səlahiyyətləri olmadan, yaxud şəxsi mənafeədən ötrü və ya üçüncü tərəfin mənafeəyi üçün, əldə edilmiş konfidensial informasiyanı açıqlamaq və istifadə etməkdən çəkinmək üçün hüquqi və ya peşəkar hüquq və ya öhdəlik daşımaqları halda, istənilən bu cür informasiyanı üçüncü tərəflərə açıqlamaqdan çəkinmək öhdəliyi daşıyırlar. Bu öhdəlik hətta hər hansı bir müştəri və ya həmin müştəriyə xidmət göstərən işəgötürən ilə münasibətin sona çatmasından sonra da davam edir. Bu müddəə gələcək müştərilərə də şamil olunur. Müəyyən hallarda, qanunla tələb olunduqda, yaxud peşəkar öhdəlik, məsələn, keyfiyyətə nəzarət və mütəxəssis qiymətləndirməsi olarsa, işçi sənədlər üçüncü tərəflərə yönəldilmiş ola bilər. Şirkəti qorumaqdan ötrü, işçi sənədlərin üçüncü tərəflərə yönəldilə biləcəyi hallar müştəri ilə razılaşdırıla bilər. İşçi heyətin və tapşırığın tərkibinə daxil olan, yaxud peşəkar məsləhətin alındığı şəxslərin də konfidensiallıq prinsipinə hörmətlə yanaşmasını təmin etmək şirkətin öhdəliyindədir.

4.9.2 Peşəkar bir mühasib hətta sosial bir mühitdə belə, konfidensiallığı qoruyub saxlamalıdır. Peşəkar mühasib ehtiyatsızlıq üzündən, xüsusilə də biznes tərəfdaşı və ya yaxın ailə üzvləri ilə uzunmüddətli bir əlaqə olduğu hallarda açıqlama ehtimalına qarşı sayıq olmalıdır.

4.9.3 Konfidensial informasiyanı açıqlamaq lazım gəldikdə, aşağıdakı məqamlar nəzərdən keçirilməlidir:

- Bütün müvafiq faktların məlum olub-olmaması və belə etməyin təcrübəyə uyğun dərəcədə əsaslandırılıb-əsaslandırılmaması. Bu vəziyyət əsaslandırılmamış faktları, natamam informasiyanı və ya əsaslandırılmamış nəticələri əhatə etdiyi halda açılmanın növünü müəyyən edərkən peşəkar mühakimədən istifadə olunmalıdır;
- Gözlənilən xəbərdarlığın növü və ünvanlandığı tərəf. Xüsusilə, xəbərdarlığın ünvanlanacağı tərəflərin uyğun ünvan sahibləri olmasından və lazımı şəkildə hərəkət etməklə bağlı məsuliyyətə malik olmasından əmin olmaq lazımdır; və
- Hər hansı hüquqi öhdəliyin alınıb-alınmayacağı və onun nəticələri. Bütün hallarda, hüquqi müşavir və (və ya) üzv olduğu peşəkar mühasibat qurumu ilə məsləhətləşmək vacibdir.

4.10. Peşəkar davranış

4.10.1 Tərəfdaşlar və onların işçi heyəti müvafiq qanunvericiliyə riayət etməli və peşələrinə xələl gətirən hərəkətlərdən çəkinməlidirlər. Buna, kafi və məlumatlı bir üçüncü tərəfin həmin vaxt peşəkar mühasibə məlum olan bütün xüsusi fakt və vəziyyətləri hesablayaraq, peşəsi ilə bağlı nüfuzuna xoşagəlməz təsir etməsi ilə nəticələnə bilən hərəkətləri daxildir.

4.11. Etik münaqişələr

4.11.1 Etik münaqişələr yarandığı zaman aşağıdakılar nəzərə alınmalıdır:

- Münaqişəni özündən daha yüksək vəzifədə olanlarla birlikdə nəzərdən keçirmək. Əgər bu, mübahisəni həll etməzsə, onda növbəti daha yüksək səviyyəyə keçmək. Münaqişəyə özündən daha yüksək vəzifədə olan şəxs cəlb olunduqda, onda növbəti daha yüksək səviyyəyə keçmək lazımdır.
- Müstəqil məsləhətçi, ARAP və ya üzv olduqları digər peşəkar mühasibat orqanları ilə məxfi şəkildə məsləhətləşmək.
- Əhəmiyyətli etik münaqişə mövcud olmaqda davam edərsə, vəzifədən istefa etməyi nəzərdən keçirmək və müvafiq təfərrüatları şirkətin müvafiq nümayəndəsinə təqdim etmək lazımdır. Mübahisəli məsələnin üzv olduğu peşəkar mühasibatlıq orqanına məruzə edilməsini də nəzərdən keçirmək olar.

4.12. Fundamental prinsiplərə uyğunluğun məruz qaldığı təhlükələr

4.12. Fundamental etik prinsiplərə uyğunluğun məruz qaldığı bütün potensial təhlükələri sadalamaq mümkün olmadığı halda, aşağıdakı halların baş verməsi uyğunluğa təsir göstərə bilər:

4.12.2 Mənfəətpərəstlik təhlükəsi – maliyyə və ya digər marağın şirkətin və ya tapşırıq qrupunun mühakimə və ya davranışına qeyri-münasib təsir edəcəyi ilə bağlı bir təhlükədir. Bunlara daxildir:

- Birbaşa maliyyə marağı və ya əhəmiyyətli dolaylı maliyyə marağı;
- Müştəridən və ya onun işçilərinin, direktorlarının hər hansı birindən alınan borc və ya zəmanət;
- Müştəri və ya qrupdan alınan ümumi ödənişlərdən qeyri-müvafiq asılılıq;
- Tapşırığın itirilməsi ehtimalı ilə bağlı narahatlıqlar;
- Müştəri ilə sıx işgüzar münasibət;
- Müştəri tərəfindən potensial məşğulluq;
- Təminat tapşırıqları ilə bağlı əvvəlcədən nəzərdə tutulmayan ödənişlər;
- Şirkətin yerinə yetirdiyi əvvəlki peşəkar xidmətin nəticələrini dəyərləndirən zaman əhəmiyyətli bir xətanın aşkar edilməsi.

4.12.3 Şəxsən təhlil təhlükəsi – şirkət və ya tapşırıq qrupunun peşəkar mühasibi, yaxud şirkət və ya şəbəkə daxilindəki digər bir fərd tərəfindən yürüdülmüş və tapşırıq üzrə tərəfdaşın zəmanət öhdəliklərini təmin etməyin bir hissəsi olaraq mühakimə yürüdərkən etibar edəcəyi əvvəlki mühakimə və ya yerinə yetirilmiş xidmətin nəticələrini düzgün yoxlamayacağı ilə bağlı təhlükədir.

4.12.4 Təbliğət təhlükəsi elə bir təhlükədir ki, bu zaman şirkət və ya tapşırıq qrupunun bir üzvü müştərinin vəzifəsini və ya rəyini obyektivliyə xələl gətirə biləcəyi bir məqama qədər irəli çəkir və ya belə etməsi güman oluna bilər. Bu o zaman baş verə bilər ki, şirkət və ya tapşırıq qrupunun hər hansı bir üzvü üçüncü tərəflərlə məhkəmə çəkişməsində və ya mübahisələrin həllində müştərinin borc və ya törəmə qiymətli kağızlarını təbliğ etsin və ya müştərinin adından vəkil qismində iştirak etsin.

4.12.5 Tanışlıq təhlükəsi - müştəri, onun direktorları, məsul işçiləri və ya əməkdaşları ilə sıx münasibətdədir və ya tapşırıq qrupunun bir üzvü müştərinin marağına qarşı həddən artıq həssasdır və ya onların işini yaxın qəbul edir. Bu cür təhlükələr aşağıdakı hallarda baş verə bilər:

- Tapşırıq qrupundakı şəxsin yaxın bir ailə üzvü müştərinin tapşırıqla bağlı məsələyə əhəmiyyətli bir təsir göstərə bilmək bacarığına malik bir əməkdaşdır və ya zəmanət öhdəliyi müştərisinin direktoru və ya məsul işçisidir;
- Şirkətin keçmiş bir tərəfdaşı müştərinin tapşırıqla bağlı məsələyə əhəmiyyətli təsir göstərə bilmək bacarığına malik bir əməkdaşdır və ya zəmanət öhdəliyi müştərisinin direktoru və ya məsul işçisidir;
- Tapşırıq qrupunun rəhbərinin müştəri ilə uzunmüddətli bir əlaqəsi mövcuddur; yaxud
- Şirkət və ya tapşırıq qrupunun istənilən üzvü müştəridən, onun direktorlarından, məsul işçilərindən və ya əməkdaşlarından əhəmiyyətli dəyəri olan bir hədiyyə qəbul edir.

4.12.6 Qorxutma təhlükəsi - tapşırıq qrupu üzvünün, müştərinin direktorlarından, məsul işçilərindən və ya əməkdaşları tərəfindən edilən təhdidlər istər faktiki, istərsə dərk edilmiş olsun, o cümlədən, müvafiq olmayan təsir göstərmək cəhdləri səbəbindən, obyektiv hərəkət etməkdən və peşəkar etiqad göstərməkdən çəkindirilməsi zamanı baş verən təhlükədir. Bu cür təhlükələrə aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Mühasibat uçotu prinsipinin tətbiqindən dolayı narazılıqla bağlı dəyişdirmə təhlükələri; və ya
- İşin həcmi və ya ödənişləri qeyri-müvafiq şəkildə azaltmaq üçün göstərilən təzyiqlər.

4.13. Təhlükəsizlik tədbirləri

4.13.1 Təhlükələri aradan qaldırmaq və ya onları məqbul səviyyəyə qədər azaltmaq üçün aşağıdakı təhlükəsizlik tədbirləri görülməlidir. Tətbiq olunan təhlükəsizlik tədbirinin xarakteri ayrı-ayrı şəraitlərdən asılı olaraq dəyişəcəkdir.

Əsas diqqət daim idraklı olan və bütün müvafiq informasiya, o cümlədən müstəqilliyin məruz qaldığı qeyri-məqbul təhlükələr də daxil etməklə, tətbiq olunmuş təhlükəsizlik tədbirləri barədə məlumatlı üçüncü tərəfə verilməlidir. Bütün qərarlar sənədləşdirilməlidir. Təhlükəsizlik tədbirləri üç geniş kateqoriyaya bölünür:

- Peşə, qanunvericilik və ya normativlər əsasında yaradılan təhlükəsizlik tədbirləri; və
- İş mühitində təhlükəsizlik tədbirləri.

4.13.2 Peşə, qanunvericilik və ya normativlər əsasında yaradılan təhlükəsizlik tədbirlərinə daxildir:

- Peşəyə daxil olmaq üçün təhsil, təlim və təcrübə üzrə tələblər;
- Davamlı peşəkar inkişaf tələbləri;
- Korporativ idarəetmə normativləri;
- Peşə standartlarına sadiqlik;
- Peşəkar və ya normativ monitoring və nizam-intizam prosedurları;
- Hüquqi cəhətdən səlahiyyətli kənar üçüncü tərəfin şirkətin keyfiyyətə nəzarət sistemlərini, hesabatlarını, gəlirlərini, xəbərdarlıqlarını və ya peşəkar bir mühasib tərəfindən hazırlanmış informasiyalarını təhlil etməsi; və
- Şirkətin müstəqillik tələblərini idarə edən qanunvericiliyə sadiqlik.

4.13.3 İş mühitində təhlükəsizlik tədbirlərinə şirkətdaxili təhlükəsizlik tədbirləri daxildir, məsələn:

- Fundamental prinsiplərə riayət etməyin mühümlüyünü vurğulayan şirkət rəhbərliyi;
- Təminatqrupu üzvlərinin ictimai marağa uyğun hərəkət edəcəyi barədə ümid yaradan şirkət rəhbərliyi;
- Tapşırıqların keyfiyyətinə nəzarəti həyata keçirmək və yoxlamaq üçün strategiya və prosedurlar;
- Fundamental prinsiplərə uyğunluğun məruz qaldığı təhlükələri müəyyən etmək, həmin təhlükələrin əhəmiyyətini dəyərləndirmək və həmin təhlükələri aradan qaldırmaq və məqbul səviyyəyə azaltmaqdan ötrü təhlükəsizlik tədbirləri görmək, yaxud müvafiq təhlükəsizlik tədbirləri mövcud olmazsa və ya tətbiq edilə bilməzsə, müvafiq tapşırığa xitam vermək və ya dayandırmaq zərurəti ilə bağlı sənədləşdirilmiş strategiyalar;
- Fundamental prinsiplərə uyğunluğu tələb edən sənədləşdirilmiş daxili strategiyalar və prosedurlar;
- Şirkət və ya tapşırıq qrupu üzvləri və müştərilər arasındakı maraq və ya münasibətlərin müəyyən edilməsinə imkan verəcək strategiya və prosedurlar;
- Tək bir müştəridən qəbul edilmiş gəlirə olan etibarı yoxlamaq və zəruri olarsa, idarə etmək üçün strategiya və prosedurlar;
- Təminattapşırığının müştərisinə qeyri-təminatxidmətlərinin təminatı məqsədilə, ayrı-ayrı hesabatvermə xətlərinə malik müxtəlif tərəfdaşların və tapşırıq qruplarının istifadə olunması;
- Tapşırıq qrupunun üzvləri olmayan fərdlərin tapşırığın nəticəsinə qeyri-müvafiq şəkildə təsir etməsinə qadağa qoyan strategiya və prosedurlar;
- Şirkətin strategiya və prosedurlarının, o cümlədən onlara edilən istənilən dəyişikliklərin bütün tərəfdaşlara və peşəkar işçi heyətinə vaxtında xəbər verilməsi və bu cür strategiya və prosedurlara dair müvafiq təlim və təhsil;
- Baş rəhbərliyin, şirkətin keyfiyyətə nəzarət sisteminin adekvat olaraq işləməsinə nəzarət etməyə görə məsuliyyət daşıyacaq bir üzvün təyin edilməsi;
- Tərəfdaşlara və təminattapşırığının müştərilərinin peşəkar işçi heyətinə və müstəqillik tələb olunan əlaqədar iqtisadi subyektlərə məsləhətlərin verilməsi;
- Strategiya və prosedurlara riayət edilməsinə təşviq etmək üçün nizam-intizam mexanizmi;
- İşçi heyətini fundamental prinsiplərə riayət olunması ilə bağlı onları narahat edən istənilən problem şirkət daxilindəki yuxarı səviyyələrə xəbər verməyə həvəsləndirmək və səlahiyyətləndirməklə bağlı dərc edilmiş strategiya və prosedurlar.

4.13.4 İş mühitindəki təhlükəsizlik tədbirlərinə xüsusi öhdəlikli təhlükəsizlik tədbirləri daxildir, məsələn:

- Yerinə yetirilmiş və ya başqa şəkildə, zərurətdən irəli gələrək xəbər verilən təminat işinin təhlili ilə məşğul olan təminat qrupunun üzvü olmayan peşəkar bir mühasibin olması.
- Müstəqil üçüncü tərəflə, məsələn: müstəqil direktorlar komitəsi, peşəkar tənzimləyici orqan və ya digər peşəkar mühasiblə məsləhətləşmə aparılması.

- Etik problemlərin müştərinin idarə edilməsinə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərlə müzakirə edilməsi.
- Müştərinin idarə edilməsinə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərə təmin edilmiş xidmətlərin xarakterinin və ödənilmiş haqların dərəcəsinin açıqlanması.
- Digər şirkətin tapşırığının bir hissəsini yerinə yetirmək və ya təkrar yerinə yetirməyə cəlb olunması.
- Baş təminat qrupunun növbələşdirilməsi.

4.13.5 Müştərinin sistem və prosedurları çərçivəsində təhlükəsizlik tədbirləri - Tapşırığın xarakterindən asılı olaraq, ictimai praktikada peşəkar bir mühasib müştərinin həyata keçirmiş olduğu təhlükəsizlik tədbirlərinə də etibar etməyi bacarmalıdır. Bununla belə, təhlükələri məqbul səviyyəyə azaltmaq üçün yalnız bu cür təhlükəsizlik tədbirlərinə etibar etmək mümkün deyildir.

4.13.6 Müştərinin sistem və prosedurları çərçivəsində təhlükəsizlik tədbirlərinə dair misallara daxildir:

- Müştəri rəhbərlikdən kənar şəxslərin şirkətin tapşırığı yerinə yetirməklə bağlı təyinatını təsdiqləməsinə tələb edir;
- Müştəri idarəetmə qərarları vermək üçün təcrübə və rütbəyə malik səlahiyyətli əməkdaşlara malikdir;
- Müştəri qeyri-təminat tapşırıqlarının işə salınmasında obyektiv seçimləri təmin edən daxili prosedurları həyata keçirmişdir; və
- Müştəri şirkətin xidmətləri ilə bağlı müvafiq nəzarət və xəbərdarlıqları təmin edən korporativ idarəetmə strukturuna malikdir.

4.14. Müstəqillik

4.14.1 Müstəqillik aşağıdakıları tələb edir:

- Peşəkar mühakiməni etibardan salan təsirlərə məruz qalmadan rəy təmin etməyə imkan verən, fərdin vicdanla hərəkət etməsinə və obyektivlik və peşəkar skeptisizm göstərməsinə yol verən düşüncə müstəqilliyi; və
- Təzahürdə müstəqillik isə özünü elə əhəmiyyətli fakt və şəraitlərdən yayınmada göstərir ki, bu cür fakt və şəraitlərə əsaslanarsa, bütün müvafiq informasiya barədə bilgisi olan idraklı və məlumatlı üçüncü tərəf kafi olaraq, şirkətin və ya tapşırıq qrupu üzvünün vicdanlılığı, obyektivliyi və ya peşəkar skeptisizminin etibardan düşmüş olması barədə nəticəyə gələ bilər.

4.14.2 Zəmanət öhdəlikləri halında, bu, ictimaiyyətin marağındadır və buna görə də, Etik Normalar Məcəlləsi təminat qruplarının, şirkətlərin və şəbəkə şirkətlərinin üzvlərinin təminat tapşırığı müştərilərindən asılı olmamasını tələb edir.

4.14.3 Tapşırıq üzrə tərəfdaş audit tapşırığına şamil edilən müstəqillik tələblərinə riayət edilməsinə dair bir qənaəti formalaşdırmalıdır. Belə edərək, tapşırıq üzrə tərəfdaş:

- Şirkətdən və müvafiq hallarda, şəbəkə şirkətlərdən müvafiq informasiyanı əldə etməklə müstəqilliyə təhlükə yaradan şəraitləri və münasibətləri müəyyən etməli və dəyərləndirməlidir;
- Şirkətin müstəqilliklə bağlı strategiya və prosedurlarının pozulması haqda müəyyən edilmiş, əgər mövcud olarsa, informasiyanı dəyərləndirməklə onların audit tapşırığı üzrə müstəqilliyi təhlükəyə məruz qoyub-qoymadığını müəyyən etməlidir;
- Bu cür təhlükələri aradan qaldırmaq və ya onları məqbul səviyyəyə azaltmaq üçün təhlükəsizlik tədbirləri vasitəsilə müvafiq tədbirlər görməli və ya məqsədəuyğun olarsa, müvafiq qanun və ya normativ çərçivəsində mümkün olduqda, audit tapşırığından geri çəkilməlidir. Tapşırıq üzrə tərəfdaş müvafiq tədbir üzrə məsələnin yoluna qoyulmasında hər hansı imkansızlıq barədə dərhal şirkətə məruzə etməlidir; və
- Müəyyən edilmiş problemləri və onların necə yoluna qoyulmasını sənədləşdirməlidir.

4.15. Müstəqilliyə dair illik bəyanat

4.15.1 Şirkət ən azı ildə bir dəfə olmaqla, öz işçilərindən onların müstəqillik tələblərinə əməl etdiklərinə dair yazılı təsdiq almalıdır. Hazırkı fəslə 1 sayılı Əlavədə müstəqilliyin təsdiqi ilə bağlı nümunə verilmişdir.

4.16. Tanışlıq təhlükəsi və tapşırıq üzrə tərəfdaşın yerinin dəyişdirilməsi

4.16.1 Audit müştərisi ilə uzunmüddətli əlaqə tanışlıq təhlükəsi yarada bilər.

4.16.2 Şirkət uzunmüddətli əlaqə təhlükəsi ilə bağlı etik prinsipləri təmin etmək üçün tədbirlər görməlidir.

4.16.3 Bu cür tədbirlərə aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Tapşırıq üzrə tərəfdaşın və tapşırıq qrupunun baş üzvlərinin yerinin dəyişdirilməsi;
- Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin müvafiq şəxs tərəfindən təhlilinin tələb olunması; və ya
- Tapşırığın tapşırıq qrupunun üzvü olmayan əlavə peşəkar bir mühasib tərəfindən başa çatdırılmasından əvvəl onun təhlilinin digər formasının tələb olunması.

4.16.4 Tanışlıq təhlükəsinin mövcudluğunu nəzərdən keçirərkən, şirkət aşağıdakı kimi amilləri nəzərə almalıdır:

- Fərdi bir üzvün təminat qrupunun üzvü olduğu müddətin uzunluğu;
- Qrupdakı şəxsin rolu;
- Şirkətin strukturu; və
- Təminat öhdəliyinin xarakteri.

4.16.5 PMEM müvafiq olaraq, sadalanmış iqtisadi subyektlərin əsas audit tərəfdaşlarının yeri yeddi illik dövrdən, yaxud qanunvericilikdə tələb olunan daha qısa bir dövrdən sonra dəyişdirilməlidir. Bundan başqa, çıxan tərəfdaş, yerdəyişmə tarixindən ən azı iki il keçməyə qədər audit tapşırığında iştirak etməməlidir.

4.16.6 Əsas audit tərəfdaşı PMEM tərəfindən tapşırıq üzrə tərəfdaş, yəni tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlilinə görə cavabdeh şəxs və əgər olarsa, tapşırıq qrupundakı, şirkətin haqqında rəy ifadə etməli olduğu maliyyə hesabatlarının auditi ilə bağlı əhəmiyyətli məsələlərə dair başlıca qərarlar verən və ya mühakimələr yürüdən digər audit tərəfdaşları kimi müəyyən olunur. Şəraitdən və ayrı-ayrı fərdlərin auditlə bağlı rolundan asılı olaraq, “digər audit tərəfdaşları”na, məsələn: əhəmiyyətli filial və ya bölmələrə görə cavabdeh olan audit tərəfdaşları daxil ola bilər.

4.16.7 Aşağıdakı auditlərlə bağlı tapşırıq üzrə tərəfdaş ən azı hər yeddi ildə bir dəfə dəyişdirilməlidir:

- Törəmə və borc qiymətli kağızları qiymətli kağızlar birjasına daxil edilmiş şirkətlərin bütün auditləri;
- İctimaiyyətə investisiya və depozit məhsulları, o cümlədən, sığorta məhsulları, qarşılıqlı fondlar (müştərək investisiya fondları), kollektiv investisiya proqramları, (məhkəmə xarakterli investisiya) fondları, opsiyonlar, tibbi sığortalar və əmanət elementinə malik mikro-maliyyə proqramları təklif edən bütün şirkətlər;
- İctimaiyyətin marağına fəaliyyət göstərən iqtisadi subyektlərin bütün tapşırıqları. Buna ictimai xarakterli və üzvlüyü ictimaiyyətə açıq olan banklarda, sığorta şirkətlərində, kooperativ cəmiyyətlərdə, o cümlədən əmanət və kredit kooperativ təşkilatlarında və assosiasiyalarında müştərilərin audit yoxlamaları daxil ola bilər; və
- Qeyri-adi şəraitləri və ya riski nümayiş etdirən tapşırıqlar və ya tapşırıqların kateqoriyaları. Buna iqtisadi tənəzzülə uğrayan sektorlar daxil ola bilər.

4.16.8 Yeganə mülkiyyətçilər və ya tapşırıq üzrə tərəfdaşın dəyişdirilməsi mümkün ola bilməyən və hüquqi və ya peşəkar tələblərin qoyduğu heç bir məhdudiyyətin olmadığı kiçik audit şirkətləri halında, şirkət tanışlıq təhlükəsini məqbul səviyyəyə azaltmaq üçün tapşırığı təhlil etmək məqsədilə münasib bir Kənar şəxsin xidmətlərinin cəlb edilməsini nəzərdən keçirməlidir.

4.16.9 Tapşırıqdan çıxarılmış istənilən şəxslər çıxarıldıqları tarixdən sonra ən azı iki il ərzində tapşırıqda iştirak etməməlidirlər.

4.17. Müştəri münasibətləri və audit tapşırıqlarının qəbul edilməsi və davam etdirilməsi

4.17.1 Şirkətin keyfiyyət nəzarət üzrə təlimatına müştəri münasibətləri və audit tapşırıqlarının qəbul edilməsi və davam etdirilməsi ilə bağlı strategiya və prosedurlar daxildir. Bunlara aşağıdakılara dair strategiya və prosedurlar daxildir:

- Yeni müştərilər və mövcud müştərilər üçün yeni tapşırıqlar;
- Davam edən tapşırıqlar;
- Tapşırıqlardan geri çəkilmələr; və
- Tapşırıq məktubları.

4.17.2 Bu strategiyalar müştəri münasibətləri və audit tapşırıqlarının qəbul edilməsi və davam etdirilməsi ilə bağlı müvafiq prosedurlara riayət edilməsindən və bununla bağlı gəlinmiş qənaətlərin müvafiq olmasından audit tapşırığı üzrə tərəfdaşın qane olmasını tələb edir.

4.18. Tapşırıq qruplarının təyini

4.18.1 Tapşırıq üzrə tərəfdaş tapşırıq qrupunun və auditorun tapşırıq qrupunun tərkibinə daxil olmayan istənilən ekspertlərinin kollektiv olaraq aşağıdakıları yerinə yetirməkdən ötrü müvafiq səlahiyyət və imkanlara malik olmasından qane olmalıdır:

- Peşə standartları və tətbiq olunan hüquqi və normativ tələblərə müvafiq audit tapşırığını yerinə yetirmək; və
- Auditorun şəraitlərə uyğun hesabatının hazırlanmasına imkan yaratmaq.

4.19. Tapşırığın yerinə yetirilməsi

İstiqamət

Tapşırıq üzrə tərəfdaş tapşırığın istiqamətinə görə cavabdehliyi üzərinə götürür. Buna tapşırıq qrupu üzvlərinin aşağıdakı xüsusta məsələlər barədə məlumatlandırılması daxildir:

- Onların məsuliyyətləri, o cümlədən, müvafiq etik tələblərə riayət etmək və auditi peşəkar skeptisizmlə planlaşdırıb yerinə yetirmək zərurəti;
- Audit tapşırığının yerinə yetirilməsinə sayca birdən çox tərəfdaşın cəlb olunduğu zaman müvafiq tərəfdaşların məsuliyyətləri;
- Yerinə yetirilməli işin məqsədləri;
- İqtisadi subyektin işinin xarakteri;
- Risklə əlaqəli problemlər;
- Ortaya çıxa bilən problemlər; və
- Tapşırığın yerinə yetirilməsinə ətraflı yanaşma.

Nəzarət

Tapşırıq üzrə tərəfdaş tapşırıq nəzarətə görə məsuliyyəti üzərinə götürür. Nəzarətə daxildir:

- Audit tapşırığının gedişatının izlənməsi;
- Tapşırıq qrupunun ayrı-ayrı üzvlərinin səlahiyyət və imkanlarının, o cümlədən, onların öz işlərini icra etmək üçün yetərinə vaxtlarının olub-olmamasının, öz təlimatlarını dərk edib-etmədiklərinin və işin audit tapşırığına planlı yanaşmaya uyğun şəkildə yerinə yetirilib-yetirilməməsinin nəzərdən keçirilməsi;

- Audit tapşırığı zamanı ortaya çıxan əhəmiyyətli məsələlərin onların əhəmiyyətini nəzərə almaqla və planlı yanaşmanı müvafiq şəkildə dəyişməklə yoluna qoyulması; və
- Audit tapşırığı zamanı daha təcrübəli tapşırıq qrupu üzvləri tərəfindən məsləhətləşmə və ya nəzərdən keçirilmə üçün məsələlərin müəyyən edilməsi.

Təhlil

4.19.3.1 Tapşırıq üzrə tərəfdaş yerinə yetirilən təhlillərə görə məsuliyyəti öz üzərinə götürür.

Daha az təcrübəli qrup üzvlərinin işi daha çox təcrübəli qrup üzvləri tərəfindən təhlil edilir. Təhlil aşağıdakıların nəzərdən keçirilməsindən ibarətdir:

- İşin peşə standartlarına və tətbiq olunan hüquqi və normativ tələblərə müvafiq qaydada yerinə yetirilmiş olub-olmaması;
- Əhəmiyyətli məsələlərin növbəti dəfə nəzərdən keçirilmək üçün qaldırılmış olub-olmaması;
- Müvafiq məsləhətləşmələrin baş vermiş olub-olmaması və nəticələrin sənədləşdirilmiş və həyata keçirilmiş olub-olmaması;
- Yerinə yetirilmiş işin xarakteri, müddəti və dərəcəsini təkrar nəzərdən keçirmək zərurətinin olub-olmaması;
- Yerinə yetirilmiş işin gəlinmiş qənaətləri dəstəklədiyini və müvafiq qaydada sənədləşdirildiyi;
- Əldə edilmiş sübutun auditorun hesabatını dəstəkləmək üçün yetərli və uyğun olması; və
- Tapşırıq prosedurlarının məqsədlərinə nail olunub-olunmaması.

Tapşırığa dair hesabatı imzalamazdan əvvəl, tapşırıq üzrə tərəfdaş audit sənədlərinin təhlili və tapşırıq qrupu ilə müzakirə yolu ilə, gəlinmiş qənaətləri və auditorun hesabatının verilməsini dəstəkləmək üçün yetərli uyğun audit sübutu əldə edilmiş olmasından qane olmalıdır.

4.19.3.2 Tapşırıq üzrə tərəfdaşın təhlillə bağlı məsuliyyətlərinə aşağıdakıların təhlili daxildir:

- Mühakimənin həlledici sahələri, xüsusilə də, tapşırıq əsnasında müəyyən edilmiş çətin və mübahisəli məsələlərə dair sahələr;
- Əhəmiyyətli risklər; və
- Tapşırıq üzrə tərəfdaşın mühüm hesab etdiyi digər sahələr.

4.19.3.3 Tapşırıq üzrə tərəfdaşın audit sənədlərini təhlil etməsinə ehtiyac yoxdur, lakin bunu edə bilər. Bununla belə, BAS 230-da tələb edildiyi kimi, tərəfdaş təhlillərin dərəcəsini və müddətini sənədləşdirir.

Məsləhətləşmə

4.19.4.1 Tapşırıq üzrə tərəfdaş:

- Çətin və mübahisəli məsələlərə dair məsləhətləşməni üzərinə götürən tapşırıq qrupuna görə məsuliyyəti üzərinə götürməli;
- Tapşırıq qrupu üzvlərinin tapşırıq əsnasında həm tapşırıq qrupu daxilində, həm də tapşırıq qrupu və şirkət daxilindəki və ya xaricindəki müvafiq səviyyəli digərləri arasında müvafiq məsləhətləşməni öz üzərilərinə götürmüş olmaları barədə qane olmalı;
- Bu cür məsləhətləşmələrin xarakteri və həcmnin, habelə, onlardan çıxan nəticələrin məsləhətləşmə aparılmış tərəflə razılaşdırılması barədə qane olmalı; və
- Bu cür məsləhətləşmələrdən alınan nəticələrin həyata keçirilmiş olmasını müəyyən etməlidir.

4.19.4.2 Məsləhətləşmələr həmçinin, müştərinin qəbul və davam etməsi ilə bağlı mülahizələrə dair problemlər olduğu zaman da həyata keçirilə bilər. Bu cür məsləhətləşmələr qrupun kollektiv təcrübə və texniki səriştəsindən istifadə etməklə, keyfiyyəti artırmağa və peşəkar mühakimənin tətbiqi yollarını təkmilləşdirməyə kömək edir. Məsləhətləşmələr keyfiyyət nəzarətin və audit riskinin azaldılmasının gücü və başlıca bir komponenti kimi qəbul edilməlidir.

4.19.4.3 Məsləhətləşmə axtarıldığı zaman, məsləhətləşmə aparılanlar:

- Onların məlumatlı məsləhət təmin etmələrinə imkan verəcək bütün müvafiq faktlarla təmin olunmalı; və
- Müvafiq bilik, rütbə və təcrübəyə malik olmalıdırlar.

4.19.4.4 Məsləhətləşmələr şirkət daxilində və ya xaricindəki, bu cür çətin və ya mübahisəli məsələləri yoluna qoymaqdan ötrü ixtisaslaşmış səriştəyə malik fərdlərdən əldə edilməlidir. Effektiv məsləhətləşmə məsləhətləşmə aparılana onların texniki, etik və ya digər məsələlərə dair məsləhət təmin etməsinə imkan verəcək bütün müvafiq faktların verilməsini tələb edir.

4.19.4.5 Məsləhətləşmələr səlahiyyətə növbəti ən yüksək səviyyəli bir şəxsə, aşağıdakı prosedurları yerinə yetirməklə keçirilməlidir:

- İşçi heyəti üzvləri arasındakı fərqlər tapşırıq rəhbərinə yönəldilməlidir;
- İşçi heyəti üzvləri ilə tapşırıq rəhbərli arasındakı fərqlər tapşırıq üzrə tərəfdaşa yönəldilməlidir;
- Rəhbərlə tapşırıq üzrə tərəfdaş arasındakı fərqlər tapşırıq idarəsindəki audit başçısına və ya mövcud olduqda, texniki tərəfdaşa yönəldilməlidir; və
- Tapşırıq üzrə tərəfdaş və tapşırıq idarəsindəki audit başçısı/ texniki tərəfdaş arasındakı fərqlər aşağıdakılara yönəldilməlidir:
 - Şirkətin texniki departamenti;
 - Texniki dəstək xidməti; və ya
 - ARAP-nın şəbəkəsi daxilində ola bilən müvafiq ixtisaslı Kənar şəxs..

4.19.4.6 Əgər məsləhətləşmədən sonra məsələ yenə həll olunmamış qalarsa, texniki və ya baş tərəfdaş şirkətin bu məsələyə baxışını müəyyən etdikdən ötrü audit tərəfdaşlarının iclasını çağırılmalıdır.

4.19.4.7 Nəzakət xatirinə olaraq, ofisin rəhbər tərəfdaşını fikir ayrılığının mövcudluğu və bunu yoluna qoymaq üçün görülən tədbir barədə. xüsusilə, əgər bu, iki tərəfdaş arasında baş verərsə, məlumatlandırmaq məqsəduyğun ola bilər.

4.19.4.8 Şirkətin hər bir üzvü peşəkar fikir ayrılığını təhlil etmək üçün daha yüksək səviyyədə səlahiyyət tələb etməkdə özünü tam azad hiss etməlidir.

4.19.4.9 Şirkətdə baş verə bilən hər fikir ayrılığını ört-basdır etmək üçün ətraflı prosedurları müəyyən etmək nə mümkündür, nə də arzu edilməlidir. əgər yuxarıdakılarla əlaqədar olan, lakin onların birbaşa olaraq ört-basdır etmədiyi vəziyyət baş verərsə, bu vəziyyəti bu təlimatların ruhunu canlandırmaqla yoluna qoymaq lazımdır.

4.19.4.10 Yeganə mülkiyyətçilər və mütəxəssisləri cəlb etmədən bu cür səriştəyə malik ola bilməyən kiçik şirkətlər digər təcrübəçilərlə, şəbəkə şirkətləri və ya bu cür məsləhətləşmələri təmin etməkdən ötrü zəruri təcrübə və səriştəsi olan digər müvafiq orqanlarla münasibətləri inkişaf etdirə bilərlər.

4.19.4.11 Bütün məsləhətləşmələr, o cümlədən, şifahi şəkildə təmin olunanlar haqqında məsləhətləşmə axtarılan məsələnin, bu məsləhətləşmənin nəticələrinin, verilmiş qərarın və qərarın əsasının və onların necə həyata keçirilmiş olmasının dərk edilməsinə imkan yaratmaq üçün yetərincə sənədləşdirilməlidir. Həmçinin, kiminlə məsləhətləşmə aparılmasını və yüksək texniki məsələlərə dair zəruri olarsa, həmin şəxsin seçilmə səbəbini qeyd etmək mühümdür.

Təlimatın I Hissəsində "Məsləhətləşmələr və Nəticələr" adlı iş sənədi əks etdirilməlidir ki, bütün məsləhətləşmələri və onların nəticələrini qeyd etmək üçün məhz bundan istifadə edilməlidir.

Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili

4.19.5.1 BAS 220 “Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili”ni aşağıdakı şəkildə müəyyən edir:

“Auditorun hesabat verdiyi tarixdə və ya ondan əvvəl, tapşırıq qrupunun yürütdüyü əhəmiyyətli mühakimələrin və onun auditorun hesabatını formalaşdırarkən gəldiyi nəticələrin obyektiv dəyərləndirilməsini təmin etmək üçün təyin olunmuş bir proses. Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili prosesi lizinq iqtisadi subyektlərinin maliyyə hesabatlarının və əgər olarsa, şirkətin müəyyən etdiyi tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlilinin tələb olunduğu digər audit tapşırıqlarının auditləri üçün nəzərdə tutulub.”

4.19.5.2 BAS220 “Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssis”i aşağıdakı şəkildə müəyyən edir:

“Tərəfdaş, şirkətdə başqa bir şəxs, müvafiq şəkildə ixtisaslı Kənar şəxs və ya heç biri tapşırıq qrupunun tərkibinə daxil olmayan fərdlərdən ibarət bir qrup olub, tapşırıq qrupunun yürütdüyü əhəmiyyətli mühakimələri və onun auditorun hesabatını formalaşdırarkən gəldiyi nəticələri obyektivcəsinə dəyərləndirmək üçün yetərli və uyğun təcrübə və səlahiyyətə malikdir.”

4.19.5.3 Şirkət yüksək riskli auditlər və ictimai maraqlı iqtisadi subyektlərin auditləri üçün tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlilini tələb edə bilər.

4.19.5.4 Təhlilin dərəcəsi tapşırığın mürəkkəbliyindən və audit hesabatının şəraitə uyğun olmaya biləcəyi riskindən asılı olmalıdır. Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssis tapşırıq üzrə tərəfdaşın qəbul etmədiyi tövsiyələr etdikdə və məsələ təhlil üzrə mütəxəssisin məmnuniyyətinə görə həll olunmadıqda, şirkətin fikir ayrılığına dair prosedurlarına riayət olunmaqla məsələ yoluna qoyulmayana qədər hesabat verilməməlidir. Burada, müvafiq təcrübəyə və müvafiq tövsiyələr vermək üçün müstəqilliyə malik arbitrdən istifadə oluna bilər.

Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssislərin təyin olunması

4.19.6 KNBS 1-ə müvafiq olaraq, tapşırığın keyfiyyətinə nəzarət üzrə təhlil mütəxəssisinin təyin olunmasını nəzərdən keçirən və aşağıdakıları təyin etmək yolu ilə onların qanuniliyini müəyyən edən şirkət tərəfindən aşağıdakı strategiya və prosedurlar qəbul edilməlidir:

- Rolu yerinə yetirmək üçün lazım olan texniki ixtisaslar, təcrübə və səlahiyyət; və
- Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarət üzrə təhlil mütəxəssisinin obyektivliyini etibardan salmadan onunla tapşırıqda dair məsləhətləşmə edilə bilmə dərəcəsi.

4.19.6.2 Texniki ixtisas və təcrübə aspekti baxımından, minimum olaraq, şəxs şirkətin yerinə yetirdiyi bu sinif tapşırıqların öhdəsindən gəlməkdən ötrü yetərli və uyğun təcrübəyə malik tanınmış peşəkar mühasibatlıq orqanının üzvü olmalıdır.

4.19.6.3 Səlahiyyət aspekti baxımından, təhlil üzrə mütəxəssis birbaşa olaraq, şirkətin keyfiyyətə nəzarət sistemində görə yekun məsuliyyətə malik tərəfdaşa və ya tərəfdaşlar heyətinə məruzə etmək üçün yetərincə müstəqil olmalıdır. Təhlil üzrə mütəxəssisin səlahiyyət və obyektivliyinin qorunub saxlanmasını təmin etmək məqsədilə, təhlil üzrə mütəxəssis:

- Tapşırıq üzrə tərəfdaş tərəfindən seçilməməlidir;
- Tapşırıqda iştirak etməməlidir;
- Tapşırıq üzrə qrup üçün qərar verməməlidir;
- Onun obyektivliyini təhlükəyə məruz qoya biləcək mülahizələrə tabe olmamalıdır.

4.19.6.4 Yeganə mülkiyyətçilər və kiçik şirkətlər halında, müvafiq şəkildə ixtisaslaşmış Kənar şəxslər tapşırığın keyfiyyətinə nəzarət təhlilinin aparılmasını öz üzərlərinə götürə və ya alternativ olaraq, şirkətlər qrupu təhlilləri asanlaşdırmaq məqsədilə bir-birindən istifadə edə bilərlər. Bütün bu cür hallarda, təhlil üzrə mütəxəssisin səlahiyyətinin qorunub saxlanılmasını təmin etmək mühümdür. Bu özünü təhlillə bağlı bütün prosedurların lazımi qaydada yerinə yetirilməsinin və təhlillə bağlı ortaya çıxan bütün problemlərin audit hesabatı verilməzdən əvvəl təhlil üzrə mütəxəssisin məmnun olacağı şəkildə yoluna qoyulmasının təmin edilməsində göstərir.

4.19.6.5 Tapşırıq üzrə tərəfdaş tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssisdən məsləhətləşmə ala bilər, lakin bu cür məsləhətləşmələr təhlil mütəxəssisinin təhlil aparmaq üçün qanuniliyinə, yaxud onun obyektivliyinə xələl gətirməməlidir. Bu cür məsləhətləşmələr obyektivliyə xələl gətirdikdə, tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssisin və ya məsləhətləşmə alınası şəxsin rolunu yerinə yetirmək üçün digər müvafiq şəkildə ixtisaslı şəxs cəlb olunmalıdır. Məsləhətləşmə zamanı tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssisin obyektivliyinə xələl gəlməsi ilə nəticələnə bilən vəziyyətlərə aşağıdakılar daxildir:

- Tənzimlənməmiş xətlərin ayrı-ayrılıqda və ya kollektiv şəkildə əhəmiyyətli olması halında;
- Qeyri-adi şəraitləri və ya riski nümayiş etdirən halda;
- Qanun və ya normativlərin tələbinə əsasən bu cür təhlillərdən keçməli şirkətlər halında;
- Tərəfdaş müştəri ilə münasibətdə xüsusi mühasibat və ya açıqlama məsələsi ilə bağlı və ya ödənişlərlə bağlı öz mövqeyində möhkəm dayanmağa hazırlaşan zaman, onunla tapşırıq qrupunun digər üzvləri arasında fundamental məsələlərə dair həll edilməmiş fərqlərin olması halında.

4.20. Tapşırıq üzrə tərəfdaşın üzərinə düşən məsuliyyətlər

4.19.7.1 Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili tələb olunduqda, tapşırıq üzrə tərəfdaş:

- Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssisin təyin edilmiş olmasını müəyyən etməli;
- Audit tapşırığı zamanı ortaya çıxan mühüm məsələləri, o cümlədən tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili zamanı müəyyən edilənləri tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssislə müzakirə etməli;
- Auditorun hesabatının tarixini tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili başa çatana qədər müəyyən etməməlidir.

4.21. Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssisin üzərinə düşən məsuliyyətlər

4.21.1 Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssis tapşırıq qrupu tərəfindən yürüdülmüş mühüm mühakimələri və auditorun hesabatını formalaşdırarkən gəlinmiş qənaətləri obyektiv dəyərləndirməlidir. Bu dəyərləndirmə aşağıdakıları əhatə edir:

- Mühüm məsələlərin tapşırıq üzrə tərəfdaşla müzakirə olunması;
- Maliyyə hesabatlarının və təklif edilmiş auditor hesabatının təhlili;
- Tapşırıq qrupunun yürütdüyü mühüm mühakimələr və onun gəlidiyi qənaətlərlə bağlı seçilmiş audit sənədlərinin təhlili; və
- Auditor hesabatını formalaşdırarkən gəlinmiş qənaətlərin dəyərləndirilməsi və təklif olunmuş auditor hesabatının müvafiq olub-olmamasının nəzərdən keçirilməsi.

4.21.2 Qeyd olunmuş müəssisələrin maliyyə hesabatları üçün, tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssis tapşırığın keyfiyyətinə nəzarəti həyata keçirərkən həmçinin, aşağıdakıları nəzərə almalıdır:

- Tapşırıq qrupunun şirkətin audit tapşırığı ilə bağlı müstəqilliyini dəyərləndirməsi;
- Fikir ayrılıqları yaranan məsələlərə, yaxud digər mürəkkəb və ya mübahisəli məsələlərə dair müvafiq məsləhətləşmənin verilməsi və həmin məsləhətləşmələrdən irəli gələn nəticələr; və

- Təhlil üçün seçilmiş audit sənədlərinin mühüm mühakimələrlə bağlı yerinə yetirilmiş işi əks etdirməsi və gəlinmiş qənaətləri dəstəkləməsi.

Təlimatın I Hissəsində Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə qeydlər əks etdirilir ki, tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssis tərəfindən təhlil zamanı ortaya çıxan bütün məqamları qeyd etməsi və qaldırılmış problemlərin ayınlaşdırılması üçün istifadə olunmalıdır, lakin Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə yoxlama cədvəl isə tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssis tərəfindən təhlil zamanı əhatə olunması tələb edilən sahələri əks etdirir.

4.22. Fikir ayrılıqları

Fikir ayrılıqlarının yoluna qoyulması

4.22.1.1 Fikir ayrılıqları ilə nəticələnə bilən bir sıra mümkün vəziyyətlər mövcuddur:

- Tapşırıq qrupu daxilində fikir ayrılıqları.
- Tapşırıq üzrə tərəfdaş və tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssis arasındakı fikir ayrılıqları.
- Tapşırıq üzrə tərəfdaş və məsləhətləşmə aparılanlar arasındakı fikir ayrılıqları.
- Tapşırıqların çarpaz-kəsişməsinə mənfi təsir edən xüsusilə texniki problemin öhdəsindən necə gəlməyin mümkünlüyünə dair şirkət daxilində yaranan fikir ayrılığı.
- Tapşırıq üzrə tərəfdaş və müştəri arasında fikir ayrılıqları.

4.22.1.2 Əgər fikir ayrılıqları tapşırıq qrupu daxilində, məsləhətləşmə ilə təmin olunanlarla və ya müvafiq olduqda, tapşırıq üzrə tərəfdaşla tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssis arasında yaranarsa, tapşırıq qrupu bu fikir ayrılıqlarının öhdəsindən gəlmək və onları yoluna qoymaq üçün şirkətin strategiya və prosedurlarına riayət etməlidir.

4.22.1.3 Bütün fikir ayrılıqları qənaətbəxş şəkildə həll olunmayana qədər audit hesabatı verilməməlidir. Bu, müvafiq təcrübəsi olan və müvafiq tövsiyyələr vermək üçün müstəqil olan digər təcrübəçi mütəxəssisin işindən istifadə olunmasını cəlb edə bilər.

4.22.1.4 Fikir ayrılığına səbəb olmuş problemin, məsləhətləşmə təmin etmiş şəxsin, məsləhətləşmənin nəticələrinin və fikir ayrılığının hansı əsasla yoluna qoyulmasının dərk olunmasını təmin etmək üçün bütün fikir ayrılıqları yetərli şəkildə sənədləşdirilməlidir.

Təlimatın I Hissəsi Məsləhətləşmələr və Nəticələrini əks etdirməlidir ki, bütün məsləhətləşmələri və onların nəticələrini qeyd etmək üçün istifadə olunmalıdır.

4.22.1.5 Əgər fikir ayrılıqları tapşırıq qrupu daxilində, məsləhətləşmə ilə təmin olunanlarla və ya müvafiq olduqda, tapşırıq üzrə tərəfdaşla tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssis arasında yaranarsa, tapşırıq qrupu bu fikir ayrılıqlarının öhdəsindən gəlmək və onları yoluna qoymaq üçün şirkətin strategiya və prosedurlarına riayət etməlidir.

4.22.1.6 Bu strategiya və prosedurlar şirkətin Keyfiyyət Nəzarət Təlimatına daxil edilib.

Monitoring

4.22.2.1 Ən azı illik əsasla, şirkət rəsmi monitoring prosesi keçirməlidir. Bu, bütün müvafiq qrup üzvləri ilə qrup iclaslarında müzakirə olunur və müvafiq növbəti tədbir həyata keçirilir. Keyfiyyət nəzarət komitəsi/tərəfdaşı, tərəfdaşlarla birlikdə, sistemin möhkəmləndirilməsi ilə bağlı tədbirlərin köçürülməsinə

görə cavabdehdir. Bu prosesə şirkətin strategiya və prosedurlarının uyğunluğu, adekvatlığı və effektivliyinin nəzərdən keçirilməsi daxildir.

4.22.2.2 Şirkətin həmçinin, öz audit bölməsi üçün daxili və Kənar təftiş proqramları (bəzən “Ekspert Qiymətləndirməsi Proqramları” və ya “Keyfiyyətə Təminat Proqramları” adlanır) da mövcuddur.

Tapşırığın təftişi – Daxili

4.22.3.1 Ən azı illik əsasla, şirkət həmçinin, daxili təftiş proqramını həyata keçirir. Bu, bütün müvafiq qrup üzvləri ilə qrup iclaslarında müzakirə olunur və müvafiq növbəti tədbir həyata keçirilir. Keyfiyyətə nəzarət komitəsi/tərəfdaşı, tərəfdaşlarla birlikdə, sistemin möhkəmləndirilməsi ilə bağlı tədbirlərin köçürülməsinə görə cavabdehdir. Bu prosesə şirkətin strategiya və prosedurlarının uyğunluğu, adekvatlığı və effektivliyinin nəzərdən keçirilməsi daxildir.

4.22.3.2 Daxili təftiş proqramı tələb edir ki, ən azı illik əsasla, şirkətdəki tərəfdaşlardan seçilmiş tapşırıqlar müstəqil təhlildən (bəzən “soyuq təhlil” adlandırılır) keçirilməlidir. Təftişin məqsədi auditin aparılması ilə bağlı strategiya və prosedurların effektiv işləməsinə və audit və təminat xidmətinə cəlb olunmuş hər bir tapşırıq üzrə tərəfdaşın təcrübəyə riayət etməsinə dair kafi təminatı təmin etməkdir. Hər bir tərəfdaş ən azı hər üç ildən bir təhlil olunmalıdır.

4.22.3.3 Təhlil digər tərəfdaş və ya şirkətin istənilən səviyyəli tapşırığa cəlb olunmamış və təhlil aparmaq üçün yetərli və uyğun biliyə malik rəhbər üzvlərindən biri tərəfindən aparılmalıdır.

4.22.3.4 Təftiş proqramlarına tapşırıq fayllarının tapşırıq faylının hazırlanmasından asılı olmayan müvafiq şəkildə ixtisaslı şəxs tərəfindən təhlil üçün seçilməsi daxildir.

4.22.3.5 Təftişlərin həcmi müəyyən edərkən, şirkət digər daxili və Kənar təftiş proqramlarının həcmi və nəticələrini nəzərə ala bilər; bununla belə, Kənar təftiş proqramları şirkətin öz monitorinq proqramını əvəz edə bilməz.

4.22.3.6 Bu proqramların hamısında, tapşırıq üzrə tərəfdaş, tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssis və tapşırığa cəlb olunan digərləri faylın təftişinə cəlb olunmamalıdır.

Kənar keyfiyyətə nəzarət təminatçısı

4.22.4.1 Yuxarıdakı 4.23.3 bəndində istinad edilmiş təftiş proqramlarından əlavə, audit bölməsi bir sıra digər keyfiyyətə təminat proqramlarında iştirak edə bilər.

4.22.4.2 Əgər şirkət federasiyanın üzvüdürsə, o, federasiyanın keyfiyyətinə əminliyi təhlil proqramında iştirak edə bilər. Bu proqram hər bir şirkətin audit təcrübəsinin federasiyanın digər üzv şirkətlərinin təcrübəli audit tərəfdaşları tərəfindən dövrü əsasla aparılan təftişini əhatə edir. Təhlili aparılacaq fayllar təhlil mütəxəssisləri tərəfindən seçilir və bu zaman tapşırıqların xarakteri, onların yaratdığı risklər, müştərilərin profili və tapşırıqların mürəkkəbliyi nəzərə alınır. Təhlil aşağıdakıları əhatə edir:

- Beynəlxalq Audit Standartlarına Riayət olunması;
- Qanunverici və digər normativ tələblərə riayət olunması;
- Şirkətin audit tapşırıqları, o cümlədən, Beynəlxalq Audit Təlimatı ilə bağlı keyfiyyətə nəzarət prosedurlarına riayət olunması; və
- İfadə edilmiş rəyin uyğun olması və yetərli uyğun audit sübutu ilə dəstəklənməsi.

4.22.4.3. Şirkətin yuxarıda təsvir olunmuş , federasiya, peşəkar orqan və tənzimləyicinin təhlillərinin nəticələri qismində qəbul etdiyi hesabatlar şirkət tərəfindən nəzərdən keçirilir və departamentin keyfiyyətə nəzarət sisteminə hansı təshihedici tədbirin, əgər olarsa, tələb olunduğunu müəyyən etmək və tələb olunan dəyişiklikləri həyata keçirmək üçün audit departamentinə yönləndirilir.

4.23. Sənədlər

Audit qrupu

Audit qrupu keyfiyyətə nəzarəti sənədləşdirmək məqsədilə audit sənədlərinə aşağıdakıları daxil etməlidir:

- Müvafiq etik tələblərə riayət edilməsi baxımından müəyyən edilmiş problemlər və onların necə yoluna qoyulmuş olması;
- Audit tapşırığına şamil edilən müstəqilliklə bağlı tələblərə riayət edilməsinə dair nəticələr və şirkətlə bu nəticələri dəstəkləyən istənilən müvafiq müzakirələr;
- Müştəri münasibətlərinin və audit tapşırıqların qəbul və davam etdirilməsi ilə bağlı gəlinmiş nəticələr; və
- Audit tapşırığı əsasında verilmiş məsləhətləşmələrin xarakter və həcmi və onların nəticələri.

Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssis

Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili üzrə mütəxəssis keyfiyyətə nəzarəti sənədləşdirmək üçün aşağıdakıları qeyd edir:

- Şirkətin strategiyalarının tələb etdiyi tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlilinə dair prosedurların yerinə yetirilmiş olması;
- Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlilinin auditorun hesabatının verildiyi tarixdə və ya ondan əvvəl tamamlanmış olması; və
- Təhlil üzrə mütəxəssisin onu tapşırıq qrupunun yürütdüyü mühakimələrin və gəldiyi nəticələrin uyğun olmamasına inandıra bilən həll olunmamış məsələlərdən xəbərsiz olması.

4.24. Əlavə I: Müstəqilliyin təsdiqlənməsi

Məqsəd: PMEM tərəfindən müstəqil olmaları tələb olunan bütün tərəfdaşların və işçi heyətinin şirkətin müstəqilliklə bağlı strategiya və prosedurlara riayət etmiş olmasına dair kafi təminat əldə etmək.

	Bəli/Xeyr
Son on ildə sizə qarşı hər hansı məhkəmə hökmü (yol hərəkəti qaydalarının pozulması xaric) çıxarılmışdır mı, iflasa uğradığınız elan olunmuşdur mu, yaxud kreditörlərinizlə könüllü razılaşmaya daxil olmusunuz mu, direktor olmaq üçün yarasız hesab edilmisiniz mi, yaxud şirkətin rəhbərliklərə bağlı məsələlərində iştirak etməkdən uzaqlaşdırılmışınız mı?	
Peşənlə bağlı səhv davranışınızla əlaqədar olaraq bərinizdə nizam-intizam prosedurları əsasında peşəkar bir orqan tərəfindən araşdırma aparılmışdır mı, peşəkar və ya tənzimləyici bir orqan tərəfindən töhmət almışınız mı, xaric olunmusunuz mu, sizə qarşı cəza tətbiq olunub mu, yaxud ictimaiyyət qarşısında tənqidə məruz qalmışınız mı?	
Sizin və ya ailənin hər hansı üzvünün (həyat yoldaşı və ya ona bərabər olan üzvü, maddi asılılığınızda olanlar, valideynləriniz, maddi asılılığınızda olmayan uşaq və ya doğma bacı və ya qardaşlarınız) şirkətin müştərilərinə təsir göstərə biləcək mövqelərdə olan direktor və ya əməkdaşlarla ailə və ya şəxsi münasibətləri varmı?	
Sizin və ya ailənin hər hansı üzvünün (həyat yoldaşı və ya ona bərabər olan üzvü, maddi asılılığınızda olanlar, valideynləriniz, maddi asılılığınızda olmayan uşaq və ya doğma bacı və ya qardaşlarınız) şirkətin müştərilərinin hər hansına qarşı birbaşa maliyyə marağı və ya maddi dolaylı maliyyə marağı varmı?	
Sizin və ya ailənin hər hansı üzvünün (həyat yoldaşı və ya ona bərabər olan üzvü, maddi asılılığınızda olanlar, valideynləriniz, maddi asılılığınızda olmayan uşaq və ya doğma bacı və ya qardaşlarınız) şirkətin müştərilərinin hər hansı birinə etibar üzrə səhmlərə malikdirlər mi,	
Sizin və ya ailənin hər hansı üzvünün (həyat yoldaşı və ya ona bərabər olan üzvü, maddi asılılığınızda olanlar, valideynləriniz, maddi asılılığınızda olmayan uşaq və ya doğma bacı və ya qardaşlarınız) şirkətin müştərilərinin hər hansı birindən hər hansı maliyyə dəstəyi və ya hər hansı mənfəət qəbul etmişdir mi? <i>Qeyd.: Buna istər birbaşa, istərsə də dolayı yolla verilən valyuta vahidi (VV)..... üzrə borclar, mükafatlar və əhəmiyyətli dəyərə malik hədiyyələr və istənilən digər maliyyə dəstəyi daxildir.</i>	
Müştəri tərəfindən əlverişli şərtlərlə mal və ya xidmətlər qəbul etmisiniz mi, yaxud müvafiq olmayan şəkildə qonaq edilmisiniz mi?	
Şirkətin mövcud müştərilərindən hər hansı biri ilə tapşırıq üzündən yarana bilən maraq toqquşması faktından xəbər tutmusunuz mu?	
Şirkətin müştərilərindən hər hansı birinə ailəniz (həyat yoldaşı və ya ona bərabər olan üzvü, maddi asılılığınızda olanlar, valideynləriniz, maddi asılılığınızda	

olmayan uşaq və ya doğma bacı və ya qardaşlarınız) vasitəsilə birbaşa və ya dolayı yolla hər hansı xidmətləri təmin etmisinizmi?	
Şirkətin müştərilərindən hər hansı biri ilə potensial olaraq işləmişinizmi, yaxud son iki ildə onun üçün işləmişinizmi?	
Yuxarıdakı suallardan hansı birinə verilən cavab müsbət olarsa, yaxud sizin müstəqilliyinizin məruz qala biləcəyi istənilən digər təhlükələrdən xəbər tutmusunuzsa, aşağıdakı sahədən istifadə edərək, yaxud qoşma şəklində olmaqla, bu barədə ətraflı məlumatları, o cümlədən müştərilərin adlarını daxil edin.	
Təsdiq edirəm ki, Mən və mənim ailəm (həyat yoldaşı və ya ona bərabər olan üzvü, maddi asılılığında olanlar, valideynlərim, maddi asılılığında olmayan uşaq və ya doğma bacı və ya qardaşlarım) yuxarıda qeyd edilən hallarda istisna olmaqla, şirkətin müstəqilliklə bağlı strategiyalarının bütün tələblərinə riayət etmişik və yuxarıdakı məlumatlar mənim bildiyim qədər düzdür və bu bəyanatın tarixinə qədər mənim malik olduğum informasiya əsasında verilib. Şirkəti dəyişikliklər barədə, onların baş verdiyi həftə ərzində ətraflı məlumatlandırmağı üzərimə götürürəm. Həmçinin, etiraf edirəm ki, yuxarıdakı bəyanatın içindəkilərdən hər hansı birinin saxta olması aşkara çıxarsa, şirkətin nizam-intizam tədbirləri və digər müvafiq tədbirləri tətbiq etmək hüququna malik olmasından tam xəbərim vardır.	
Adı: _____ İmzası: _____ Tarix: _____	

5. AUDİT TAPŞIRIĞI (KNBS 1, BAS 210 və BAS 220 daxil)

5.1. Audit tapşırığına başlamazdan əvvəl

5.1.1. Audit tapşırığının qəbul edilməsindən öncə bir sıra proseslər mövcuddur:

- yeni müştərinin qəbul edilməsi;
- mövcud tapşırığın davam etdirilib-etdirilməməsinə qərar verilməsi; və
- mövcud müştəri ilə yeni tapşırığın qəbul edilməsinin nəzərdən keçirilməsi.

5.1.2. Keyfiyyət nəzarəti dair təlimat bu məsələlərlə bağlı strategiya və prosedurları müəyyən edir. Audit təlimatı Keyfiyyət nəzarəti dair təlimat və yaxud şirkət tərəfindən istifadə olunan digər keyfiyyət nəzarəti dair təlimatla əlaqədə oxunmalıdır.

5.1.3. Bu fəslin məqsədlərinə müvafiq olaraq, "rəhbərliyi" edilən istinadlar "rəhbərlik və müvafiq olduqda, idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslər" kimi oxunmalıdır.

5.2. Müştərinin qəbulu

5.2.1. Audit tapşırığını qəbul etməzdən əvvəl, şirkət aşağıdakıları nəzərdən keçirməlidir:

Əsas sahibkarların vicdanlılığı, əsas rəhbərlik və idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslər;

Tapşırıq qrupuna audit tapşırığını yerinə yetirmək səlahiyyətinin verilib-verilmədiyini və vaxt və resurslar daxil olmaqla, zəruri imkanlara sahib olub olmadığını;

Şirkətin və tapşırıq qrupunun aşağıda qeyd olunan müvafiq etik tələblərə riayət etməyi bacarıb-bacarmadığını:

- Vicdanlılıq,
- Obyektivlik,
- Səriştə,
- Məxfilik və
- Peşəkarcasına davranış.

5.2.2. Şirkət yeni tapşırığı qəbul etməklə bağlı qərar verməzdən əvvəl zəruri hesab etdiyi məlumatları əldə etməlidir.

- Tapşırıq üzrə tərəfdaşın aşağıda qeyd olunanlar da daxil olmaqla, müstəqillik tələblərinə riayət olunması barədə rəy formalaşdırması sübut edilməlidir:
 - Müstəqilliyə qarşı təhlükə yaradan halların müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi.
 - Müəyyən təhdidlərin qiymətləndirilməsi.
 - Təhlükələrin aradan qaldırılması üçün tədbir görmək və ya təhlükəsizlik tədbirləri görməklə və ya təyinatlardan imtina etməklə onları məqbul səviyyəyə qədər azaltmaq.

5.2.3. Yuxarıda şərh edilən mülahizələrlə yanaşı, aşağıdakı hallar baş verdiyi zaman tapşırıqlardan imtina etmək lazım gələ bilər:

- İqtisadi subyekt auditorun tələb olunan təcrübəyə malik olmadığı və ekspert yardımının olmadığı ixtisaslaşdırılmış sənaye sektorunda fəaliyyət göstərir.
- İqtisadi subyekt, şirkətin təmsil olunmadığı və bu əməliyyatları əvəz edə biləcək alternativ audit prosedurları olmadığı halda mühüm fəaliyyətlər həyata keçirir.
- Müəssisənin hesabat müddətləri mövcud müştərinin təzyiqləri ilə üst-üstə düşür.

- Tapşırığın keyfiyyətinə nəzarətin təhlili tələb olunur və müvafiq ixtisaslaşmış və obyektiv bir təhlil mütəxəssisi mövcud deyil.

5.2.4. Şirkətin əldə etdiyi məlumatlar aşağıdakı mənbələrdən gələ bilər:

- Müştərini peşəkar mühasibat xidmətləri ilə təmin edən əvvəlki və ya mövcud təminatçılara xəbərdarlıq və digər üçüncü tərəflərlə müzakirələr.
- Bankirlər, hüquq məsləhətçisi və sənaye həmkarları kimi digər şirkət personalı və ya üçüncü tərəflərin sorğusu.
- Müvafiq verilənlər bazası haqqında ümumi məlumat axtarışı.

5.2.5. Şirkətin müvafiq yoxlama prosedurları olmadan yeni müştərilər qəbul etməklə öz nüfuz və ya gələcək mənfəət riskinə məruz qalmaması həyati əhəmiyyət daşıyır. Şirkət, PMEMna və xüsusilə, müştərinin məlumatlarının məxfiliyi prosesinə tabe olaraq, yuxarıda qeyd edilmiş şəxslərdən məlumat almağa çalışacağı barədə iqtisadi subyektə məlumat verməlidir.

5.2.6. Məsələlər bu mülahizələrdən hər hansısa birinə görə yarandığı halda, tapşırıq qrupu bu Təlimatın 4-cü Fəslinə uyğun olaraq lazımı məsləhətləşmələr təmin etməlidir. Müştərinin Qəbul Anketi Təlimatın Birinci Hissəsində müəyyənləşdirilir.

5.2.7. Yuxarıda qeyd olunan tələblərlə yanaşı, şirkət təyinatı qəbul etməzdən əvvəl aşağıdakılardan əmin olmalıdır:

- Bu, auditorların təyin olunması barədə müvafiq qanunun müddəalarını, məsələn, potensial müştəri ilə məsələni müzakirə edərək yerinə yetirdiyini təsdiq edir
- Təyin ediləcək şirkətlə auditorların dəyişikliyi təklif olunduğu halda PMEM çərçivəsində:
 - İqtisadi subyekt əvvəlki auditor ilə əlaqə saxlayaraq bizimlə ünsiyyət qurmağa icazə verməlidir. Zəruri hallarda, şirkət iqtisadi subyektə məlumat verməlidir ki, o, əvvəlki auditordan qənaətbəxş cavab alana kimi tapşırıq qəbul edə bilməz;
 - Şirkət peşəkar rəsmiləşdirilmə üçün əvvəlki auditorla əlaqə saxlamalı və ondan öhdəliyi qəbul edib etməməklə bağlı qərar qəbul edilməsi üçün ehtiyac duyulan məlumatı istəməlidir. Əgər əvvəlki auditdən cavab gəlməsə, şirkət müəyyən müddət ərzində auditdən xəbər olmadığına görə qəbul etməməsi üçün heç bir əsaslı səbəblər olmadığından öhdəliyi qəbul edəcəklərini bildiren xatırlatma göndərməlidir. Belə vəziyyətlərdə şirkət gərək üçüncü tərəfin tələbi, yaxud yuxarı idarəyə nəzarət üçün gizli araşdırma və ya müştərinin rəhbərliyinə nəzarət kimi bəhanələrlə edilən mümkün hədə-qorxularla bağlı məlumatı birləşdirməsin.
 - Xatırlatma və məlumatlandırmadan sonra cavab qəbul olunubsa yaxud olunmayıbsa, şirkət gərək öhdəliyin qəbul edilməsinin arzuolunan olub olmadığını nəzərə alsın.
 - Əgər hal-hazırkı auditorun təklif olunan auditorun əlaqə qurmasına görə müəssisənin icazəsinin verilmədiyi və hal-hazırkı auditora təklif olunan təyinatı nə üçün qəbul etmədiyi sənədləri göstərildiyi halda, şirkət vəziyyəti qiymətləndirməli və rədd olunan təyinatı nəzərdən keçirməlidir

Təklif olunan auditorun təyinatı qəbul etməməli olması ilə əlaqədar peşəkar səbəblərin olub-olmaması ilə bağlı hazırkı auditorun təklif olunan auditora cavab verdiyi halda PMEMnin və yerli qanuni və etik tələblərə riayət olunmasına ehtiyac duyulur. Belə əlaqə yalnız hal-hazırkı mühasibin iqtisadi subyektin təklif olunan auditorun məlumatlandırılmasına icazəsini qəbul etdiyi halda öhdəliyə götürülə bilər. Əgər müştəri mövcud auditor tərəfindən təklif olunan auditorla əlaqə qurmağa icazə vermirsə, onda hazırkı auditor təklif olunan auditora vəziyyəti açıqlamalıdır.

Müştərinin qəbulunda əlavə mülahizələr**Qanun yaxud normativlərlə tamamlanan maliyyə hesabatı standartları**

5.2.8. Əgər səlahiyyətli yaxud tanınan standart müəyyənləşdirən təşkilatlar tərəfindən yaradılan maliyyə hesabatı standartlarına qanun yaxud əsasnamə tərəfindən əlavələr edilsə, auditor maliyyə hesabatı standartları və əlavə tələblər arasında ziddiyyət olub-olmadığını müəyyənləşdirəcəkdir. Əgər ziddiyyətlər mövcuddursa, auditor əlavə tələblərin səciyyəsi barəsində rəhbərliklə müzakirələr aparacaq və aşağıdakı verilən şərtlərlə razılaşacaqdır:

- Əlavə tələblər maliyyə hesabatında əlavə açıqlamalara təmin oluna bilər, yaxud
- Tətbiq edilə bilən maliyyə hesabatı prinsipinin təfəsilatına müvafiq düzəlişlər edilə bilər.

5.2.9. Əgər yuxarıdakı əməliyyatların heç biri mümkün deyilsə, auditor BAS 705-ə uyğun olaraq auditorun fikrinin müvafiq şəkildə dəyişdirilməsinin mümkün olub olmayacağını müəyyənləşdirəcəkdir.

Qanun yaxud normativlərlə təyin olunan maliyyə hesabatı prinsipi

5.2.10. Əgər auditor qanun yaxud normativlə təyin olunan maliyyə hesabatı prinsipinin qəbul edilə biləcək şəkildə olmadığını müəyyənləşdirsə, lakin bunun qanun yaxud normativlə müəyyənləşdirilmiş olması faktına görə aşağıdakı şərtlərlə öhdəliyi qəbul edəcəkdir:

- Rəhbərlik maliyyə hesabatlarının yanlışdır olmasının qarşısını almaq üçün tələb olunan maliyyə hesabatlarına əlavə müddəalar daxil etməyə razılıq verir; və
- Bu auditorun məlumatının istifadəsinin diqqətinin əlavə açıqlamalara çəkildiyi "Əsas maddə" paragrafıyla birləşdiyi halda audit tapşırığının şərtləri qəbul olunur və auditordan öz fikrini ifadə etmək üçün maliyyə müddəasına qanun yaxud normativlə tələb olunduğu hallar istisna olmaqla, "bütün hallarda ədalətli şəkildə təqdim etmək" yaxud "düzgün və ədalətli baxış vermək" kimi ifadələri daxil etməyəcək.

5.2.11. Əgər yuxarıdakı paragrafdakı şərtlər mövcud deyilsə və qanun yaxud normativlə auditor tərəfindən audit tapşırığının öz üzərinə götürülməsi tələb olunursa, auditor:

- Maliyyə hesabatlarının yanlışdır xarakterinin auditorun hesabatına təsirini qiymətləndirir; və
- Bu məsələyə müvafiq istinad audit tapşırığının şərtlərinə daxil edir.

Qanun yaxud normativlə təyin edilmiş auditor hesabatı

5.2.12. Bəzi hallarda, müvafiq yurisdiksiyanın qanun yaxud normativləri BAS-ın tələbindən fərqli olan şərtlərdə yaxud formada sxemi yaxud auditorun məlumatının qısaca və dürüst ifadəsini təmin edir. Belə hallarda, auditor:

- İstifadəçilərin, maliyyə hesabatlarının auditindən əldə edilmiş təminatı düzgün başa düşüb-düşmədiklərini; və
- Auditorun hesabatındakı əlavə izahın mümkün olan anlaşılmazlığı yoluna qoya bilib-bilmədiyini dəyərləndirəcəkdir.

5.2.13. Əgər auditor mümkün anlaşılmazlığı düzəldə bilməyən əlavələri daxil edirsə, o zaman audit, qanun yaxud normativlər tərəfindən tələb edildiyi hallar istisna olmaqla, audit tapşırığını qəbul etməyəcək. Qanun yaxud normativlərə əsasən irəli sürülən audit BAS ilə uyğun deyil. Buna müvafiq olaraq, auditor BAS-lara əsasən irəli sürülən auditə auditor hesabatı daxilində heç bir rəy daxil etməyəcək.

5.3. Audit tapşırığının şərtləri və onlara edilən dəyişikliklər

Məqsədlər

5.3.1. Auditorun məqsədi təqdim olunmağa razılaşdırılmış audit tapşırığını aşağıdakı yollarla qəbul etməkdir:

- Mövcud olan audit üçün ilkin şəraitin yaradılması; və
- Auditorla rəhbərlik arasında ümumi anlayışın mövcudluğunun və mümkün olduqda, idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslər tərəfindən təqdim olunmuş tapşırığın şərtlərinin təsdiq edilməsi .

5.3.2 Audit üçün ilkin şərait aşağıdakıları bildirir:

- Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında maliyyə hesabatı prinsipinin rəhbərlik tərəfindən istifadə olunması; və
- Rəhbərliyin və müvafiq olduqda, idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərin, auditə aparılacaq ilkin şərtə razılaşması.

5.3.3. Mövcud olan ilkin şərtləri yaratmaq üçün auditor:

- Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında maliyyə hesabatı prinsipinin istifadə olunmasının mümkün olub-olmadığını müəyyənləşdirmək və;
- Rəhbərliyin aşağıdakılarla bağlı öz məsuliyyətlərini qəbul və dərk etməsinə dair razılaşmasını təmin etmək:
 - Maliyyə hesabatının maliyyə hesabatı prinsipinə əsasən hazırlanması, o cümlədən, müvafiq ədalətli təqdimatı üçün;
 - Saxtakarlıq, yaxud səhvlərə üzündən baş vermiş əhəmiyyətli təhriflərdən azad maliyyə hesabatının hazırlanması imkanını yaratmaq üçün rəhbərliyin zəruri hesab etdiyi daxili nəzarət üçün; və
 - Auditoru aşağıdakı müvafiq məlumatlarla təmin etmək üçün:
 - ✚ Maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün yararlı olan və rəhbərliyin xəbərdar olduğu qeydlər, sənədlər və başqa məsələlər kimi bütün məlumatlara çıxış;
 - ✚ Auditin məqsədi üçün rəhbərlikdən auditorun istədiyi əlavə məlumatlar;
 - ✚ Auditorun audit sübutlarını ümumiləşdirməyin vacib olduğunu hesab etdiyi iqtisadi subyekt daxilindəki şəxslərə məhdudlaşdırılmamış çıxış.

Qəbuldan əvvəl əhatə dairəsinin məhdudlaşdırılması

5.3.4. Rəhbərlik yaxud idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslər auditorun maliyyə hesabatlarına dair rəylərindən imtina etməsiylə nəticələnəcək şəkildə auditorun səlahiyyətlərinə məhdudlaşdırma tətbiq edərsə, auditor qanun yaxud normativlərlə tələb olunmadığı təqdirdə, bu cür məhdudlaşdırılmış tapşırığı audit tapşırığı kimi qəbul etməyəcəkdir.

5.3.5. Əgər audit üçün ilkin şərtlər mövcud deyilsə, auditor məsələni rəhbərliklə müzakirə edəcək. Qanun yaxud normativlə tələb olunmadığı təqdirdə auditor təklif olunan audit tapşırığını qəbul etməyəcəkdir.

Audit tapşırığı şərtlərinə dair razılaşma

5.3.6. Auditor audit tapşırığının şərtlərini müvafiq olaraq, rəhbərliklə, yaxud idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərlə razılaşdırılacaqdır. Rəhbərliyin, yaxud idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərin audit tapşırığı şərtlərinin müəyyən olunmasındakı rolu iqtisadi subyektin idarəetmə strukturundan, yaxud qanun və normativlərdən asılıdır.

5.3.7. Audit tapşırığının razılaşdırılmış şərtləri audit tapşırığına, yaxud yazılı razılaşmanın uyğun formasına daxil ediləcəkdir və müvafiq maddələri əhatə edəcəkdir:

- Maliyyə hesabatının hüdudları və məqsədləri
- Auditorun vəzifələri
- Rəhbərliyin vəzifələri
- Maliyyə hesabatının hazırlanması üçün müvafiq maliyyə hesabatı prinsipinin müəyyənləşdirilməsi; və
- Gözlənilən formaya əsaslanma və auditor tərəfindən çap edilən hesabatların məğzi və hesabatın onun gözlənilən formasından və məğzindən fərqləndiyi vəziyyətlərin ola biləcəyinə dair çarpaz istinadlar (referensləri).

5.3.8. Əgər qanun və ya normativlər yuxarıdakı paraqrafda istinad olunan audit tapşırığı şərtlərini tam təfəsilatla göstərirsə, rəhbərlik öz məsuliyyətlərini qəbul edib və başa düşdüyü və bu cür qanun yaxud normativlərin şamil olunduğu hallar istisna olmaqla, auditorun onları yazılı müqavilədə göstərməsinə ehtiyacı yoxdur. Əgər qanun və normativlər, həmçinin rəhbərliyin vəzifələrini təyin edirsə, ekvivalent vəzifələri yazılı razılaşmada təsvir etmək üçün auditor qanun yaxud normativin mətnindən istifadə edə bilər.

Təkrarlanan auditlər

5.3.9. Təkrarlanan (növbəti illərdə davam etdirilən) auditlərdə auditor vəziyyətin audit tapşırığının mövcud şərtlərinin yoxlanılmasını tələb edib-etməməsini və müqavilənin müvafiq mövcud şərtlərinin iqtisadi subyektə xatırladılmasının lazım olub-olmamasını qiymətləndirməlidir, məsələn:

- İqtisadi subyektin auditin əhatə dairəsini və məqsədlərini yanlış anladığını göstərən əlamət;
- Audit tapşırığının yenidən işlənmiş yaxud xüsusi şərtləri;
- Rəhbərlikdə son dəyişiklik;
- Mülkiyyət formasında əhəmiyyətli dəyişikliklər;
- İqtisadi subyektin biznesinin ölçüsündə yaxud növündə əsaslı dəyişikliklər;
- Qanunvericiliyin tələblərində dəyişiklik;
- Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında qəbul edilmiş maliyyə hesabatlarının strukturunda dəyişiklik;
- Başqa hesabat tələblərində dəyişiklik.

Audit tapşırığının şərtlərində dəyişikliklərin qəbulu

5.3.10. Əsaslı səbəb olmaqda, auditor audit tapşırığının şərtlərində dəyişiklik edilməsi ilə razılaşmır. İqtisadi subyektin tələblərinə təsir edən proseslərdəki dəyişikliklər və tələb olunan xidmətin mahiyyəti ilə bağlı anlaşılmazlıq audit tapşırığındakı tələb olunan dəyişiklik üçün əsaslı səbəb hesab oluna bilər.

5.3.11. Əksinə olaraq, dəyişikliklər düzgün olmayan, natamam və qeyri-kafi olan məlumatlara söykənsə əsassız hesab olunur. Nümunə kimi, auditorun qəbulları ilə bağlı yetərli uyğun sübut əldə edə bilməməsi və iqtisadi subyektin şərti-müsbət rəydən, yaxud rəy verilməsindən imtina edilməsindən çəkinmək üçün audit tapşırığının yoxlanılmış müqaviləyə dəyişilməsini xahiş etməsi halı göstərilə bilər.

5.3.12. Audit tapşırığını həyata keçirməmişdən qabaq auditordan audit tapşırığını zamanətin aşağı səviyyəsini göstərən müqaviləyə dəyişməsi tələb olunursa, auditor əsaslı səbəb olub olmadığını müəyyənləşdirəcəkdir. Auditor dəyişikliyin qanun yaxud müqavilə çərçivəsindəki nəticələrini qiymətləndirməyə ehtiyac duya bilər. Yeni xidmətlə bağlı hesabat audit tapşırığının razılaşdırılmış proseduraları öhdəliyə götürmək üçün müqaviləyə dəyişdirilməsi hallarından başqa, orijinal audit tapşırığına yaxud orijinal audit tapşırığında həyata keçirilən prosedurlara olan istinadları daxil etməyəcəkdir və beləliklə, həyata keçirilən prosedurlara olan istinad hesabatın normal bir hissəsidir.

5.3.13. Əgər audit tapşırığının şərtləri ilə bağlı dəyişiklik olarsa, auditor və rəhbərlik bununla bağlı razılaşma əldə edəcək və tapşırığın yeni şərtlərini və ya razılaşma məktubunda yaxud da, münasib yazılı razılaşma formasında qeyd olunacaqdır.

5.3.14 Əgər auditorun audit tapşırığına olan dəyişikliklə razılaşması mümkün deyilsə və rəhbərlik tərəfindən orijinal audit tapşırığının davam etdirilməsinə icazə verilmirsə, auditor:

- Qanun və ya normativlər əsasında mümkün olduğu zaman audit tapşırığından geri çəkilməlidir; və
- İdarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslər, sahibkarlar yaxud tənzimləyici hüquqlarına sahib olan digər tərəflərə şəraitlər barədə hesabat verməklə bağlı ya müqavilə, ya digər şəkildə hər hansı öhdəliyin olduğunu müəyyənləşdirməlidir.

5.3.15. Audit tapşırığı məktubunun nümunəsi bu bölmənin əlavəsində və həmçinin, 1-ci paragrafda təmin olunub. Bu hər bir şirkətin tələblərinə uyğunlaşdırılmalıdır.

5.4. Davametmə

5.4.1 Müştəri əlaqələrinin davam etdirilməsi proseduru müştərinin qəbulu ilə oxşardır. Müştəri qəbulunda olan risklər xüsusilə də, müştəri əlaqələrinin ilkin illərində davam edən əlaqələr çərçivəsində müştərinin vicdanlılığı barədə şirkətin məlumatının artması davamlı nəzarət altında saxlanmalıdır.

5.4.2 Davametmənin riskləri və mənfəətləri planlaşdırma və başa çatdırılma pilləsində nəzərə alınmalıdır.

5.4.3 Tapşırıq üzrə tərəfdaş tapşırıq müştərisi ilə bağlı müştərinin qəbulu və davametməsi prosesini daxil edər, yaxud etməyə bilər. Bundan asılı olmayaraq, tapşırıq üzrə tərəfdaşının vəzifəsi son qəbul edilən qərarın uyğun olub-olmadığını müəyyənləşdirməkdir.

5.4.4. Müştəri əlaqələrini davam etdirib-etdirməməklə bağlı qərar verməkdə şirkətin il ərzində meydana gəlmiş vacib məsələləri və onların auditdə olan təsirlərini nəzərə almağa ehtiyacı vardır. Bunlara daxildir:

- Müştəri biznesinin şirkətin vacib məlumat yaxud araşdırmaya malik olmadığı sahələrə genişlənməsi kimi dəyişikliklər
- Əsas rəhbərlik, idarəetmə və səhmdarlıqla əlaqədar vicdanlılığa şübhə yaradan dəyişikliklər də daxil olmaqla, sahibkarlar rəhbərlik və idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərin vicdanlılığı barədə əlavə məlumat
- Auditor qrupunun müstəqilliyini məhdudlaşdıran dəyişikliklər
- Hüquqi, peşəkar və tənzimləyici vəzifələrdə baş vermiş və müştərinin əməl etmək istəmədiyi dəyişikliklər
- Mübahisəli ödənişlər, yaxud ödənişlərin yaxud işin həcmnin azaldılması ilə əlaqədar təzyiq göstərilməsi

5.4.5. Tapşırığın Davam etdirilməsi Anketi Təlimatın I Fəslində tərkib hissəsi kimi hazırlanmalıdır. Davametmə ilə bağlı mühüm məsələlərin davametmə prosesinə qədər nəzərdən keçirilmiş olmasını təmin etmək məqsədilə, bu anketi hər il, xüsusilə də, auditin başa çatdırılmasından sonra doldurmaq lazımdır.

5.5. Qeyri-audit tapşırıqları

5.5.1 Şirkət bu şərtlə audit müştərisinə digər xidmətlər göstərə bilər ki, bu, auditorlar kimi şirkətin müstəqilliyini təhlükə altına qoymasın. Müvafiq qanunvericiliyin və PMEM-nin tələbləri audit müştərisinə digər xidmətlər göstərmək öhdəliyinin qəbul edilməsindən öncə nəzərdən keçirilməlidir.

5.5.2. Əgər digər xidmətlərin göstərilməsi üçün öhdəliyin qəbulu müstəqilliyə təhlükə yaradırsa, yeni öhdəliklər üçün hədələri qiymətləndirmək və müvafiq təminatların tətbiqinin mümkün olub-olmadığını müəyyən etmək kimi eyni prosedurlara əməl etmək lazımdır.

5.5.3. Şirkət müstəqilliyini qiymətləndirən zaman gəlir üçün müvafiq bir iqtisadi subyektdən asılı olmanın onun müstəqilliyinə təhlükə yarada biləcəyini nəzərə almalıdır. Digər xidmətlərin təmin olunduğu halda, hər bir digər xidmət üçün ayrıca bir məktub kimi yaxud audit tapşırığı məktubunun tərkib hissəsi kimi öhdəlik məktubunun yaradılması tövsiyə olunur.

5.5.4. PMEM tələb edir ki, şirkətə iqtisadi subyekt tərəfindən mövcud auditorun göstərdiyi xidmətlərdən tamamilə fərqli xidmətlərin göstərilməsi sorğusu verildiyi halda, şirkət professional öhdəliyə malik iqtisadi subyekti mövcud auditorla əlaqə saxlaması barədə məlumatlandırılmalı və özü də tapşırığın qəbul-olunub olunmaması barədə qərar vermək üçün zəruri olan bütün müvafiq məlumatları daxil edərək müştəri yanaşması və sorğunun mahiyyəti haqqında yazılı məlumat çatdırmalıdır.

5.5.5. İqtisadi subyekt mövcud auditoru məlumatdırmağın gerek olmadığına təkid edirsə, şirkət müştərinin səbəblərinin mövcud auditorla əlaqə saxlamaq üçün əsaslandırılmış olub-olmaması barədə qərar verməlidir.

5.6. Əlavə I: Nümunəvi audit öhdəliyi məktubu

Tarix

Direktorlar

..... Ltd

Ünvan

Şəhər, Ölkə

Əziz cənablar,

AUDİT TAPŞIRIĞI MƏKTUBU

Auditin hədəfləri və miqyası

Biz, ŞİRKƏTİN ADI auditorları olaraq tapşırıgımızın şərtlərini müəyyən edən bu Audit tapşırığının tərəfimizdən qəbulunu və razılaşmasını təsdiq etməyə şadiq.

XX şirkətin adı

Bizim professional fəaliyyətimiz YERİN ADI-da XX ŞİRKƏTİ ("Tərəfdaşlıq") adı altında həyata keçirilir. Tərəfdaşlıq və QISALDILMIŞ AD, üzvləri YER üzrə təyin olunmuş ərazilərdə "XX ŞİRKƏTİ" adı altında fəaliyyət göstərən "XX ŞİRKƏTİ" Milli Assosiasiyasının (varsa) üzvləridir. Bizim ünvanımız: ÜNVAN

Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin dövlət tənzimlənməsini həyata keçirən Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının üzvüyük. Biz Auditorlar Palatası ilə tərəfdaş deyilik və özümüzü milli yaxud beynəlxalq tərəfdaşlıqdan kənarda saxlamırıq.

Auditor kimi, bizim təyinatımıza yazılı razılıq QANUNVERİCİLİK YAXUD DİGƏR NORMATİVİN ADI - na uyğun olaraq auditə həyata keçirəcək və maliyyə hesabatı haqqında müstəqil fikir irəli sürəcək olan Şirkət tərəfindən verilib.

Tələb etdiyiniz və ya gələcəkdə tələb edə biləcəyiniz digər xidmətlər, QISALDILMIŞ AD tərəfindən təmin olunacaqdır.

Maliyyə hesabatının auditinin hədəfi və miqyası

Siz, tərəfimizdən ŞİRKƏTİN ADI-nın 31 dekabr, 20x1-ə olan balans hesabatını, gəlir və məcmu gəlir hesabatını, kapitalda dəyişikliklər və pul vəsaitlərinin illik hərəkəti və əhəmiyyətli uçot siyasətinin xülasəsini və digər izahlı məlumatı əhatə edən maliyyə hesabatlarının auditinin həyata keçirilməsini tələb etmisiniz.

Bizim audit fəaliyyətimiz maliyyə hesabatları barədə fikir irəli sürmək məqsədilə həyata keçiriləcək.

Auditorun vəzifələri

Biz auditi Beynəlxalq Audit Standartlarına ("BAS") uyğun olaraq həyata keçirəcəyik. Həmin standartlar tələb edir ki, biz etik tələblərə əməl edək və auditi elə şəkildə aparaq ki, maliyyə hesabatlarında əks etdirilən məlumatlarda əhəmiyyətli səhvlərin olmamasına kifayət qədər əmin olaq. Auditə maliyyə hesabatlarında məbləğlər və açıqlamalara dair auditor sübutu əldə etmək üçün prosedurların yerinə yetirilməsi daxildir. Seçilmiş prosedurlar maliyyə hesabatlarının dələduzluk və ya səhvlər nəticəsində əhəmiyyətli dərəcədə təhrif edilməsi risklərinin qiymətləndirilməsi daxil olmaqla auditorun mülahizəsindən asılıdır.

Bundan əlavə, audit yoxlamasına həmçinin mövcud mühasibat siyasətinin uyğunluğunun və rəhbərliyin mühasibat hesablamaalarının əsaslandırılmış olmasının qiymətləndirilməsi, eləcə də maliyyə hesabatlarının ümumi təqdimatının dəyərləndirilməsi daxildir. Daxili nəzarətə xas olan məhdudiyyətlər də daxil olmaqla auditə məxsus məhdudiyyətlərə görə, hətta audit Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun planlaşdırılır və həyata keçirilsə də, əhəmiyyətli təhrifinin aşkar olunmaması ilə bağlı qaçılmaz risk mövcuddur.

Risklərin qiymətləndirilməsi zamanı, biz müxtəlif hallarda münasib olan lakin iqtisadi subyektin daxili nəzarətinin effektivliyi barədə fikir bildirmək məqsədi daşımayan audit prosedurlarının tərtib olunması ilə əlaqədar iqtisadi subyektinin maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün daxili nəzarəti münasib hesab edirik. Buna baxmayaraq, audit zamanı daxili nəzarətdə maliyyə hesabatlarının auditi ilə bağlı müəyyən etdiyimiz nöqsanlar haqqında sizə yazılı məlumat verəcəyik.

Bizim qanunla müəyyən olunmuş müvafiq vəzifələrimiz var:

- a) direktorlar tərəfindən təqdim olunmuş maliyyə hesabatının əsas məqsədinin (Akt ilə) uyğun olub-olmaması haqqında rəy formalaşdırmaq və hesabat vermək və
 - Əməliyyat nəticələri və pul vəsaitlərinin hərəkəti tərəfindən təmsil olunan şirkətin maliyyə mövqeyi və fəaliyyətini nümayiş etdirmək / düzgün və ədalətli təsvir etmək və
 - Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına (o cümlədən Beynəlxalq Maliyyə Hesabatlarının Şərhi) uyğundurmu və
- b) müvafiq maddələr haqqında fikir formalaşdırmaq:
 - Bizə auditi həyata keçirmək üçün lazım olan bütün məlumatların, izahların və dəstəyin verilib-verilmədiyini
 - Sizin maliyyə hesabatlarının hazırlanması və auditi üçün kifayət qədər maliyyə qeydləri saxlayıb-saxlamadığınızı
 - Sizin (qanun tərəfindən) tələb olunan digər qeydləri və uçot sənədlərini saxlayıb- saxlamadığınızı
 - Bu məsələlərlə bağlı hər hansı qüsurlar, ittiham və ya çatışmazlıq barədə məlumat vermək

Xanım/Cənab TƏRƏFDAŞIN ADI Audit tapşırığının tərəfdaşı kimi fəaliyyət göstərəcək və auditin həyata keçirilməsində məsuliyyət daşıyacaq.

Direktorların/Rəhbərliyin və idarəetməyə görə Cavabdeh olan Səlahiyyətli Şəxslərin vəzifələri

Bizim audit fəaliyyətimiz direktorların/rəhbərliyin və müvafiq olduqda, idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərin müvafiq məsuliyyətlərini anlaması və təsdiq etməsi əsasında həyata keçirilir:

- (a) Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq maliyyə hesabatlarının hazırlanması və ədalətli təqdimatına görə;

(b) Direktor/rəhbərliyin və idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərin dələduzluq, yaxud səhv üzündən yaranmış təhriflərin olmadığı maliyyə hesabatının hazırlanması üçün lazım olan daxili nəzarətin vacibliyini müəyyən etdiyi halda və

(c) Bizi müvafiq olaraq aşağıdakılarla təmin etməlidir:

(i) Direktorların/Rəhbərliyin yaxud idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərin maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün münasib hesab etdikləri məlumatlara- qeydlər, sənədləşmələr və digər məsələlər- çıxış imkanı ilə

(ii) Audit məqsədilə direktorlardan/rəhbərlikdən yaxud idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərdən tələb edə biləcəyimiz əlavə məlumat ilə

(iii) Qurum çərçivəsində audit sübutu əldə etmənin vacib olduğunu müəyyən etdiyimiz şəxslərə maneəsiz çıxış ilə.

Bizim audit prosesinin bir hissəsi kimi, biz rəhbərlik yaxud idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərdən auditlə əlaqədar bizə verilmiş təqdimatlarla bağlı yazılı təsdiqnamə tələb edəcəyik.

Digər məsələlər

Müstəqillik

Biz təsdiq edirik ki, bildiyimiz və inandığımız qədər, maliyyə hesabatının auditi ilə əlaqədar, Peşəkar Mühəsiblərin Etika Məcəlləsinin ("Məcəllə") müstəqillik tələblərinə riayət edirik. Maliyyə hesabatının auditinin aparılması zamanı Məcəllənin tələblərinə zidd hərəkət etdiyimizdən xəbərdar olduğumuz təqdirdə sizi davamlı olaraq məlumatlandıracağıq.

Audit prosesinin bir hissəsi kimi, sizi həmçinin Məcəllənin tələb etdiyi yazılı müstəqillik bəyannaməsi ilə təmin edəcəyik. TƏLƏB OLUNMURSA, SİLİN.

Məcəllə, auditi aparılan iqtisadi subyekt və onun auditorları arasında mövcud ola biləcək məşğulluq münasibətlərinə konkret məhdudiyyətlər daxil edir. Məcəllənin müstəqillik tələblərinə və qanun və normativlərlə icazə verilmiş əhatə dairəsinə riayət etmək üçün bizimlə müvafiq məsələləri müzakirə etməyiniz tələb olunur:

- xidmətin öhdəliyə götürülməsi yaxud qəbul olunması üçün əsas olan XX ŞİRKƏTİ tərəfindən sizə təklif olunmuş xidmətlərin göstərilməsi və
- cari və ya öncəki tərəfdaş yaxud professional işçi ilə potensial məşğulluq imkanlarının müzakirələrin başlanması üçün əsas hesab edilən XX ŞİRKƏTİNİN hər hansı cari və ya keçmiş tərəfdaşının yaxud professional işçisinin gələcək məşğulluq imkanları

Digər xidmətlər göstərilməsi tələb edildiyi halda, müstəqilliyimizin pozulmamasını təmin edən əlavə xidmətləri göstərməyə razı olacağıq. Göstərdiyimiz qeyri-audit xidmətləri ilə bağlı direktorlarınızın yaxud rəhbərliyin:

- bütün idarəetmə qərarlarını qəbul etdiyindən və bütün idarəetmə funksiyaları yerinə yetirdiyindən;
- xidmətlərə nəzarət etmək üçün səriştəli əməkdaş təyin etdiyindən;
- yerinə yetirilmiş xidmətlərin adekvatlığı və nəticələrini qiymətləndirdiyindən;
- xidmətlərin nəticələri üçün məsuliyyətin qəbul edildiyindən əmin olmaq direktorların və rəhbərliyin öhdəliyidir.

Qanun və normativlərə əsasən dələduzluq, səhv və uyğunsuzluğun müəyyən olunması

Yuxarıda qeyd olunduğu kimi, direktorlar şirkətin aktivlərinin mühafizəsi və normativ tələblərlə əlaqədar dələduzluq, səhv və uyğunsuzluğun aşkar edilməsi və qarşısının alınması üçün məsuliyyət daşıyır. Bizim audit prosedurları maliyyə hesabatında nəzərə çarpmamış səhvlər və ya pozuntular, dələduzluq və digər qanunsuz hərəkətlərin olmamasına kifayət qədər əminliyin təmin edilməsi üçün təmin edilməsindən ötrü nəzərdə tutulmuşdur. Beynəlxalq Audit Standartlarına müvafiq şəkildə planlaşdırılmış və icra edilmiş auditlərin, xüsusilə də gizli sövdələşmə, saxtakarlıq və digər qeyri-qanuni aktlar vasitəsilə ört basdır edilmiş əhəmiyyətli səhv və ya anormallığı aşkar edə bilməməsi riski mövcuddur. Audit yoxlaması nümunələrə əsaslandığı üçün səhvlər və pozuntuların aşkar edilməsi ilə nəticələnməyə bilər. Audit yalnız əqləbatan, mütləq olmayan zəmanət verə bilər ki, maliyyə hesabatı təhrif olunmuş məlumatlardan azaddır.

Rəhbərlik tərəfindən təqdim edilən təqdimat

Biz, audit prosesinin bir hissəsi kimi, rəhbərlik və idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərdən auditlə əlaqədar bizə verilmiş təqdimatlarla bağlı yazılı təsdiqnamə tələb edəcəyik.

Audit məsələlərinin xəbər verilməsi

Biz:

- 1) direktorlar şurası;
- 2) audit komitəsi və/yaxud;
- 3) rəhbərliklə apardığımız audit fəaliyyətimizdən meydana çıxan və xəbər verilməsini məqsəduyğun hesab etdiyimiz idarəetmə maraqlarının audit məsələlərini xəbər verməyi məsləhət görürük.

Bir qayda olaraq, biz rəhbərliklə öncə audit məsələləri ilə bağlı idarəetmə maraqlarını müzakirə edəcəyik.

Bu məsələlərdən bəziləri barədə şifahi, bəziləri barədə isə yazılı məlumat veriləcək. Hər bir məsələ vaxtında xəbər verilməlidir.

Məcəllə və digər peşə standartları heyətimizin üzərinə məxfilik öhdəliklərini qoyur ki, bu da idarəetmə maraqları olan müəyyən audit məsələlərini xəbər verməyimizə məhdudiyyət qoyur.

Xüsusi olaraq, AUDIT ZAMANI İŞÇİ TƏRƏFİNDƏN TƏMİN OLUNDUĞUNUZ MƏLUMATIN SİZƏ ÖTÜRÜLMƏSİNƏ MANE OLAN HƏR HANSI BİR MÜXBİR MÜDAFİƏSİNƏ İSTİNAD DAXİL EDİN.

Maliyyə hesabatının auditi idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərlə əlaqəli ola biləcək bütün məsələləri müəyyən etmək üçün tərtib olunmur. Müvafiq olaraq, bizim audit fəaliyyətimiz isə bir qayda olaraq, bütün bu cür məsələləri müəyyən etmir.

İdarəetmə marağı doğuran məsələlərlə bağlı müzakirələrimiz yalnız elə idarəetmə marağı olan audit məsələlərini əhatə edəcək ki, audit fəaliyyətimizin nəticəsi olaraq bizim diqqətimizi cəlb etsin.

Rəhbərliyin hesabatı

İşin sonunda direktorların, rəhbərliyin və audit komitəsinin diqqətinə çatdırmaq üçün müvafiq hesab etdiyimiz məsələlərlə bağlı "rəhbərliyə məktub" adlanan hesabat dərc etdirə bilərik. Əgər hər hansı belə hesabat daxili nəzarət barədə olarsa, bu, daxili nəzarətin müəyyən edə biləcəyi bütün məsələləri əhatə etməyə bilər, çünki bizim audit fəaliyyətimiz ilk növbədə maliyyə hesabatında rəy bildirmək üçün həyata keçirilir.

Bu hesabat bizim yazılı razılığımız olmadan üçüncü tərəfə təqdim oluna bilməz. Biz, qəbul edən şəxsin hesabatın başqa heç kimin maraqları ilə hazırlanmadığı və bizim başqa bir tərəf qarşısında heç bir öhdəlik

və məsuliyyət daşımadığımız barədə razılığı daxil olmaqla öz qərarımıza əsasən, razılıq verə yaxud verməyə bilərik.

Dərc etdirdiyimiz hər hansı "rəhbərlik məktubu" rəhbərliklə müzakirə olunduqdan sonra Kollegiya və ya Audit Komitəsinə göndərilir.

Audit hesabatının forma və məzmunu

Audit hesabatımız *QANUN YAXUD DİGƏR İDARƏETMƏ TƏLƏBİNİN ADI*-nın və Beynəlxalq Audit Standartlarının tələb etdiyi formada olacaq və əlavə olunmuş "Əlavə"dəki nümunəyə oxşar ola bilər.

Hesabatımızın forma və məzmunu audit nəticələrinə əsasən düzəlişlərə ehtiyac duya bilər.

Audit olunmuş Maliyyə Hesabatının internetdə təqdimatı

[Şirkət adı] audit olunmuş maliyyə hesabatını və auditorun hesabatını üzvlər üçün çap etdirə və eyni zamanda audit olunmuş maliyyə hesabatını elektron formada internet sahifəsində təqdim edə bilər. İnformasiya internet sahifəsində elektron təqdim olunduqda informasiya üzərində internet sahifəsində təhlükəsizlik və nəzarət tədbirləri üçün təqdim olunmuş məlumatın doğruluğunu təmin etmək məqsədilə direktorlar tərəfindən müraciət olunmalıdır. [Şirkət adı] internet sahifəsində elektron dərc olunmuş audit aparılmış maliyyə hesabatı üzərində nəzarətin yoxlanmasının həyata keçirilməsi maliyyə hesabatı auditinin miqyasından kənardadır. [Şirkətin adı] internet sahifəsində dərc olunmuş elektron təqdimata görə məsuliyyəti direktorlar daşıyır.

Elektron formada hər hansı maliyyə hesabatının yayılmasından öncə, bizimlə məsləhətləşməyiniz xahiş olunur ki, biz elektron təqdimata daxil etmək üçün düzəlişlər edilmiş maliyyə hesabatını sizə təqdim edək.

Audit olunmuş maliyyə hesabatını müşayiət edən digər sənədlər

Beynəlxalq Audit Standartları tələb edir ki, audit rəyimizi özündə ehtiva edən istənilən illik hesabat yaxud hər hansı digər sənədləri oxuyaq. Bu prosedurun məqsədi audit olunmuş maliyyə hesabatında bu sənədlə bağlı onun təqdimat tərzini daxil olmaqla hər hansı dəstəkləyici məlumatın mövcud olub olmamasını nəzərdən keçirməkdir. Biz bu kimi digər məlumatların auditimizin tərkib hissəsi kimi təsdiq olunması üçün prosedurların həyata keçirilməsi ilə bağlı heç bir öhdəlik götürmürük.

Həmçinin, audit olunmuş maliyyə hesabatını əks etdirən sənəd maliyyə hesabatının auditinin həyata keçirildiyini əks etdirsə, o zaman bizim audit hesabatımızın da sənədə daxil edilməsini xahiş edirik.

Keyfiyyət nəzarət

Audit fəaliyyətimizin Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun olaraq həyata keçirilməsi o deməkdir ki, audit fəaliyyəti zamanı tərəfimizdən istifadə olunan məlumatlar ciddi məxfilik tələblərinə tabedir. İnformasiya qanunla və ya professional standartlarla tələb olunduğu yaxud icazə verildiyi yaxud sizin razılıq bildirdiyiniz hallar istisna olmaqla tərəfimizdən digər tərəflərə açıqlanmayacaq. Bizim audit fayllarımız üzvlərin professional standartlarla uyğunluğunu yoxlayan *PEŞƏKAR ORQANIN ADI*-nın keyfiyyət nəzarət hesabat proqramlarının və üzv şirkətlərin öhdəlik götürdüyü auditin keyfiyyətini yoxlayan Beynəlxalq keyfiyyət təminatı proqramının subyekti ola bilər.

Xəbəriniz olsun ki, siz bu məktubu imzalamaqla, tələb olunarsa, bizim auditlə əlaqədar audit fayllarımızın yuxarıda qeyd olunmuş icmal proqramları üçün əlçatan olacağını təsdiq edirsiniz. Bu proqramlar çərçivəsində sizin auditorunuz kimi bizim tətbiq etdiyimiz eyni ciddi məxfilik tələbləri tətbiq olunur.

İnternet vasitəsilə əlaqə

Tapşırıq müddətində biz şirkətlə vaxtaşırı elektron əlaqə qura bilərik. Buna baxmayaraq, məlumatın elektron ötürülməsinin təhlükəsizliyinə, səhv yaxud viruslardan azad olmasına zəmanət verilmir və belə məlumat əngəllənə, azdırıla, itirilə, pozula, gec yaxud natamam formada çata yaxud digər halda əks təsir göstərə və təhlükəsiz istifadə olunmaya bilər. Biz şirkətə rabitə və məlumatların elektron ötürülməsindən yaranan hər hansı xüsusiyyətlə bağlı heç bir məsuliyyət daşımayacağıq.

Məxfilik

Audit fəaliyyətini həyata keçirən zaman bizim audit öhdəliklərimizi yerinə yetirmək üçün şəxsi məlumatlara ehtiyacımız ola bilər. Biz MƏXFİLİK AKTİNİN şəxsi informasiyalarla bağlı şərtlərini nəzərinizə çatdırırıq və qeyd edirik ki, üzvlər, işçilər və [ŞİRKƏTİN ADI] ilə əlaqədar digər şəxslərin məlumatlarından istifadə edə bilərik. Biz yalnız auditin həyata keçirilməsi üçün vacib olan informasiyaları qeyd edəcəyik, belə ki, fərdlərlə əlaqədar məlumatların əlçatan olması və şirkət tərəfindən onlarla əlaqədar məsələlərlə bağlı istifadə edilməsi gözləniləndir.

Biz auditin aparılmasında Məxfilik Aktına uyğun hərəkət etməyi öhdəməizə götürürük. Bu məktubun surətini imzalamaqla siz bizə verdiyiniz hər hansı məlumat ilə bağlı həmin tələblərə uyğun hərəkət etməyi öhdənizə götürürsünüz.

Ödənişlər

Biz sizin heyətdən tam əməkdaşlıq gözləyirik və ümid edirik ki, onlar bizi auditin aparılması ilə əlaqədar ehtiyac duyduğumuz qeyd, sənədləşmə və məlumatlarla təmin edəcəklər.

Ödənişlərimiz iş proseslərinin gedişi müddətində, üzərinə öhdəlik qoyulmuş fərdlərdən tələb olunan vaxt və əlavə olaraq, şəxsi ehtiyaclar üçün sərf olunmuş xərclər əsasında hesablanacaq. Saatlar üzrə ödəniş səviyyələri götürülmüş məsuliyyətin dərəcəsindən və tələb olunan təcrübə və bacarıqdan asılıdır.

GÖSTƏRİN audit fəaliyyətinə görə sabit ödəniş normamız aşağıdakı kimidir:

Maliyyə hesabatının auditi VV _____

Bu sabit ödənişlər aşağıdakı şərtlərlə [ŞİRKƏTİN ADI] tərəfindən təklif olunub:

- Audit diqqəti tələb edən məsələlər öncəki il (yaxud sabit ödənişlərin razılaşdırıldığı il) nəzərə alınmış məsələlərdən nəzərə cərpacaq dərəcədə fərqli deyil
- Sizin tərəfinizdən tamamlanmalı olan işlər tamamlanıb və razılaşdırılmış cədvəl üzrə bizə təqdim olunub
- Yoxlamaq istədiyimiz mühasibat qeydləri və digər maliyyə məlumatları heyətimiz tərəfindən rahatlıqla əldə oluna biləcək formada saxlanılıb və
- Biz heyətinizin səbəb olduğu təxirəmələr yaxud audit üçün lazımi məlumatın olmaması səbəbindən işləri dayandırmalı və / yaxud davam etmək üçün gözləməli olmayacağıq.

Yuxarıda qeyd olunmuş şərtlər qarşılanmadığı halda sizə əlavə audit saatlarına ehtiyac duyulması barədə məlumat və məsləhət verəcəyik. Əgər bizdən əlavə audit saatlarının tətbiq olunması tələb olunursa yaxud hesabat öhdəliklərinizin vaxtında təmin olunması üçün bizə mühasibat yardımı barədə sorğu göndərrsinizsə, əlavə xərclər tətbiq olunacaq.

Əlavə təyin olunmuş ödəniş haqqı razılaşdırılmadığı təqdirdə, əlavə xərclər bizim standart dərəcələrimizə uyğun olaraq heyətin fəaliyyət göstərdiyi saatlar əsasında hesablanacaq. Bu standart dərəcələri müvafiq olaraq hazırkı səviyyəyə uyğun hesablanacaq:

Kateqoriya və ya ad VV _____

Kateqoriya və ya ad

VV_____

Biz, əlavə xərclər tələb edən işə, sizə əlavə xərclər barədə məlumat vermədən başlamayacağıq.

Biz audit zamanı sizin heyətlə tam əməkdaşlığa ümid bəsləyirik.

[Digər münasib məlumat]

Razılaşma

Bu məktub xitam edilməyəcəyi, düzəliş edilməyəcəyi və ya dəyişdirilməyəcəyi təqdirdə növbəti illər ərzində qüvvədə olacaq.

Zəhmət olmasa audit və maliyyə hesabatımızın tərəfinizdən anlaşıldığını ifadə etmək üçün məktubun əlavə olunmuş sürətini imzalayın və geri göndərin.

Surəti imzalayıb geri göndərmədiyiniz lakin fəaliyyət göstərməyimizə icazə verdiyiniz halda məktubun tərəfinizdən anlaşılmış olduğu hesab olunacaq

Hörmətlə,

AUDİTORUN (ŞİRKƏTİN) İMZASI

.....

TƏSDİQ VƏ QƏBUL

"ŞİRKƏT ADI" adından təsdiq və qəbul olundu:

.....

İmza

.....

Ad və Rütbə

.....

Tarix

6. PLANLAŞDIRMA (BAS 300 daxil)

6.1. Məqsəd

6.1.0.1 Auditorun məqsədi auditi elə planlaşdırmaqdır ki, onun səmərəli şəkildə həyata keçirilməsi mümkün olsun.

Planlaşdırmanın funksiyası və vaxtı

6.1.1.1 Planlaşdırmaya audit risklərini qənaətbəxş həddədək azaltmaq üçün audit prosedurları həyata keçirmək məqsədi ilə tapşırıq üçün ümumi audit strategiyasının hazırlanması və sənədləşdirilməsi, həmçinin audit planının hazırlanması və sənədləşdirilməsi daxildir. Adekvat qaydada planlaşdırma aşağıdakılar da daxil olmaqla, maliyyə hesabatlarının auditinə bir neçə yolla fayda verir:

- Auditorun auditin mühüm sahələrinə müvafiq diqqət ayırmasına kömək edilməsi.
- Auditora potensial problemləri vaxtılı-vaxtında müəyyənləşdirməkdə və həll etməkdə kömək edilməsi.
- Audit tapşırığının effektiv və səmərəli şəkildə həyata keçirilməsini təmin etmək üçün auditora həmin tapşırığı düzgün təşkil və idarə etməkdə kömək edilməsi.
- Tapşırıq qrupu üçün gözlənilən risklərə cavab vermək bacarığına və potensialına malik üzvlərin seçilməsinə və işlərin onlara düzgün şəkildə həvalə edilməsinə kömək edilməsi.
- Tapşırıq qrupunun üzvlərinə rəhbərlik və nəzarətin, həmçinin onların işinin təhlilinin həyata keçirilməsi.
- Münasib olduğu halda, komponentlər və mütəxəssislər koordinasiya edilməklə, işlərin auditorlar tərəfindən yerinə yetirilməsinə kömək edilməsi.

6.1.1.2 Planlaşdırma auditin ayrıca bir sahəsi olmayıb, bir çox hallarda əvvəlki auditin başa çatmasından sonra (və ya onunla əlaqədar olaraq) qısa bir müddətdə başlayan fasiləsiz və təkrarlanan prosesdir və cari audit tapşırığı başa çatanaqədər davam edir. Mühasibat ilinin sonunda həyata keçirilməsi tələb olunan prosedurları (məsələn, illik inventarın hesaba alınmasında və ya alınacaq vəsaitlərin dövrüyyəsində iştirak) nəzərə almaq üçün, planlaşdırma istənilən halda mühasibat ilinin başa çatmasından əvvəl başlamalıdır. Planlaşdırmanın xarakteri və əhatə dairəsi iqtisadi subyektin miqyası və mürəkkəbliyinə, tapşırıq qrupunun əsas üzvlərinin iqtisadi subyektlə əvvəlki iş təcrübəsinə və audit tapşırığı zamanı şərtlərdə baş verən dəyişikliklərə uyğun olaraq fərqli olacaqdır.

6.2. Tapşırıq qrupunun əsas üzvlərinin cəlb edilməsi

6.2.1 Tapşırıq üzrə tərəfdaş və tapşırıq qrupunun digər əsas üzvləri auditin planlaşdırılmasına, o cümlədən tapşırıq qrupunun üzvləri arasında müzakirələrin planlaşdırılmasına və həmin müzakirələrdə iştiraka cəlb edilməlidirlər. Tapşırıq üzrə tərəfdaşın və tapşırıq qrupunun digər əsas üzvlərinin auditin planlaşdırılmasına cəlb edilməsi onların təcrübəsinə əsaslanır və buna görə də planlaşdırma prosesinin effektivliyinin və səmərəliliyinin artırılmasını dərk edir.

6.3. Tapşırıqla bağlı ilkin fəaliyyətlər

Fasiləsiz audit yoxlamaları

6.3.1.1 Cari audit tapşırığı üzrə hər hansı əhəmiyyətli fəaliyyətlər həyata keçilməzdən əvvəl audit üzrə tərəfdaş özünün audit riskini qənaətbəxş səviyyədə aşağı həddədək azaltmaq üçün özünün audit tapşırığını planlaşdırmaq və həyata keçirmək bacarığına mənfi təsir göstərə biləcək hadisə və ya vəziyyətləri nəzərə almış olmasını təmin etməyə kömək etmək məqsədi ilə həmin tapşırıq üzrə ilkin fəaliyyətlər həyata keçirməlidir. Gecikdirilmiş qonorarlar təklif edilən təkrar təyinatlardan yaranan qonorarlarla birgə

əhəmiyyətli borca çevrildiyi halda da müstəqilliyə xələl gələ bilər. Bu proses bir çox hallarda əvvəlki auditin başa çatmasından qısa müddət sonra başlanır. Əsas komponentlərə aşağıdakılar daxildir:

- BAS 220-ın sifarişçi ilə münasibətlərin və konkret audit tapşırığının davam etdirilməsi ilə bağlı tələb etdiyi prosedurların yerinə yetirilməsi.
- BAS 220-ın tələb etdiyi müvafiq etik tələblərə, o cümlədən müstəqilliyə qoyulan tələblərə əməl edilməsi vəziyyətinin qiymətləndirilməsi.
- BAS 210-ın tələbinə əsasən, audit tapşırığının şərtlərinin yerinə yetirilməsi.
- Təşkilatın audit tapşırığını davam etdirmək üçün lazımı resurslara və təcrübəyə malik olub-olmaması nəzərə alınmalıdır.
- Əvvəlki tapşırıq zamanı meydana çıxan və tapşırığın davam etdirilməsinə mənfi təsir göstərə biləcək əhəmiyyətli məsələlər nəzərə alınmalıdır. Belə məsələlərə daxili nəzarətdə əhəmiyyətli xətalər, dələduzluq, rəhbərliyin səmimiyyətinə şübhələr və s. daxil ola bilər.

İlkin tapşırıqlardakı əlavə məsələlər

6.3.2.1 Tapşırıq qrupu ilkin audit tapşırığına başlamazdan əvvəl aşağıdakı fəaliyyətləri həyata keçirməlidir:

- BAS 220-ın sifarişçi ilə münasibətlərin və konkret audit tapşırığının qəbul edilməsi ilə bağlı tələb etdiyi prosedurların yerinə yetirilməsi.
- Müvafiq etik tələblərə uyğun olaraq, auditorlar dəyişildiyi halda, əvvəlki auditorlarla əlaqə saxlanılması.

6.4. Planlaşdırma fəaliyyətləri

Əsas planlaşdırma fəaliyyətləri

6.4.1.1 Aşağıdakı cədvəldə əsas planlaşdırma fəaliyyətləri ümumiləşdirilmiş və Təlimatın bu mərhələlərini hərtərəfli şəkildə əhatə edən fəslinə istinad edilmişdir.

Planlaşdırma fəaliyyəti	BAS	Audit Təlimatına istinad
İlkin tapşırığa aid fəaliyyətlər		
Müstəqillik	BAS 220 və PMEM	4.14 - 4.16-cı Fəsillər
Sifarişçinin qəbul edilməsi (ilkin tapşırıq) və davam etdirmə	BAS 220	4.17, 5.2 və 5.4-cü Fəsillər
Audit tapşırığının şərtləri	BAS 210	Fəsil 5.3
Planlaşdırma – Ümumi audit strategiyası		
Əhəmiyyətlik	BAS 320	11.3 və 11.4-cü Fəsillər
Hesabat verməyə qoyulan tələblərin qiymətləndirilməsi	BAS 800/805/810	9.2.5 - 9.2.9-cu və 10-cu Fəsillər

AUDİTİN APARILMASI VƏ SƏNƏDLƏŞDİRİLMƏSİNƏ DAİR TƏLİMAT

Audit məsələləri barədə iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərə (qurumlara) məlumat verilməsi	BAS 260/265	27.3, 27.4, 28.4 və 28.5-ci Fəsillər
Mühasibat sisteminin və daxili nəzarətin ilkin qiymətləndirilməsi	BAS 315/402	7.4, 7.5, 12.3 və 12.4-cü Fəsillər
Tapşırıq qrupu üçün vəzifələrin müəyyənləşdirilməsi	BAS 200	Fəsil 2.5
Audit strategiyasının hazırlanması	BAS 300	Fəsil 6.4.2.
İlkin qalıq və müqayisəli məlumatlar	BAS 510/710	Fəsil 14
Planlaşdırma - Audit planı		
İlkin analitik qiymətləndirmə	BAS 520	Fəsil 16.4
Risqlərin ilkin təhlili	BAS 315	Fəsil 7.3
Daxili audit işinin və digər əminlik mənbələrinin nəzərdən keçirilməsi	BAS 505/580/600/610/620	13.2, 22.2 və 29-cu Fəsillər
Əhəmiyyətlik dərəcəsinin müəyyənləşdirilməsi	BAS 320	11.3 və 11.4-cü Fəsillər
Qiymətləndirilmiş risklərə qarşı cavab tədbirləri	BAS 330	Fəsil 7.13
Dələduzluq hallarının nəzərdən keçirilməsi	BAS 240	Fəsil 8.5
Əlaqədar Tərəflər	BAS 550	19.3 və 19.4-cü Fəsillər
Normalara əməl edilməsi / Mahiyyəti üzrə sınaqdan keçirmə	BAS 315	7.2.9, 7.8, 7.17, 7.19-cu Fəsillər
Seçmə	BAS 530	17.7 və 17.8-ci Fəsillər
Keyfiyyətə nəzarət	BAS 220	4.1, 4.2, 4.3 və 4.4-cü Fəsillər
İdarəetməyə, o cümlədən audit proqramına, auditə qoyulan tələblər, vaxt, işçi heyət üçün büdcə və işlərin bölüşdürülməsi.	BAS 220/300	Fəsil 6

Ümumi audit strategiyası**Əsas bəndlər**

6.4.2.1 Ümumi audit strategiyasının hazırlanması və sənədləşdirilməsi audit yoxlamalarının əhatə dairəsini, vaxtını və istiqamətləndirilməsini müəyyən edir və daha hərtərəfli audit planının hazırlanmasına istiqamət verir. O həmçinin tapşırığın həyata keçirilməsi üçün tələb edilən resursların xarakterinin, vaxtının və həcmının müəyyən edilməsinə kömək edir. Audit strategiyası hazırlayarkən tapşırıq qrupu iqtisadi subyekt üçün həyata keçirilən digər tapşırıqlar üzrə əldə edilmiş təcrübəni nəzərə ala bilər. Audit strategiyasının əsas bəndlərinə aşağıdakılar daxildir:

- Tapşırığın əhatə dairəsini müəyyənləşdirən xüsusiyyətlərini müəyyənləşdirmək.
- Auditin vaxtını və tələb edilən məlumatların xarakterini planlaşdırmaq üçün tapşırığın hesabatvermə ilə bağlı vəzifələrini müəyyənləşdirmək.
- Auditorun peşəkar mühakiməsinə görə, tapşırıq qrupunun fəaliyyətlərinə rəhbərlik edilməsində əhəmiyyətli olan faktorları nəzərə almaq.
- Tapşırıqlara aid ilkin fəaliyyətlərin nəticələrini və münasib olduğu halda, tapşırıq üzrə tərəfdaşın həyata keçirmiş olduğu digər tapşırıqlar üzrə əldə edilmiş biliklərin əhəmiyyətli olub-olmadığını nəzərə almaq.
- Tapşırığın yerinə yetirilməsi üçün tələb edilən resursların xarakterini, vaxtını və əhatə dairəsini müəyyənləşdirmək.
- Xüsusi audit sahələri üçün istifadə ediləcək resurslar (məsələn, yüksək riskli sahələr üçün müvafiq təcrübəli qrup üzvlərinin əməyindən istifadə etmək və ya mürəkkəb məsələlərə ekspertlər cəlb etmək);
- Xüsusi audit sahələrinə ayrılacaq resursların miqdarı (məsələn, vacib yerlərdə inventarı müşahidə etmək üçün təyin edilmiş qrup üzvlərinin sayı, auditin qrup tərəfindən həyata keçirildiyi halda, digər auditorların işinin təhlilinin, yaxud yüksək riskli sahələrə ayırmaq üçün saathesabı audit büdcəsinin həcmi);
- Bu resurslardan istifadə ediləcəyi halda (məsələn, aralıq audit mərhələsində və ya əsas sona çatma tarixlərində);
- Bu cür resursların necə idarə edildiyi və onlara rəhbərliyin necə həyata keçirildiyi (məsələn, qrupun məlumatlandırılması üçün toplantıların keçirilməsi gözlənilməli halda), tapşırıq üzrə tərəfdaşın və rəhbərliyin təhlillərinin necə həyata keçiriləcəyinin (məsələn, yerində və ya kənarda) nəzərdə tutulması və tapşırığın keyfiyyətə nəzarət üzrə təhlillərinin başa çatdırılıb-çatdırılmaması.
- Sifarişçi haqqında ümumi məlumatın nəzərdən keçirilməsi və yenilənməsi.
- İqtisadi subyektin komponentlərinin yerləşməsi.
- İstifadə edilən maliyyə hesabatverməsi çərçivəsi və sənaye üçün hesabatverməyə qoyulan xarakterik tələblər.
- Əhəmiyyətlik.
- Əhəmiyyətli təhrif riskinin daha yüksək ola biləcəyi sahələrin müəyyənləşdirilməsi.
- Əhəmiyyətli komponentlərin və hesab balanslarının ilkin müəyyənləşdirilməsi.
- Auditorun daxili nəzarətin effektivliyi ilə bağlı sübutlar əldə etməyi planlaşdırma bilib-bilməyəcəyinin ilkin göstərilməsi.
- Son dövrlərin iqtisadi subyekt üçün xarakterik, istehsalat, maliyyə hesabatverməsi və ya digər yeniliklərinin müəyyənləşdirilməsi.

Sifarişçi ilə müzakirə

6.4.2.2 Sifarişçi ilə müzakirələr audit strategiyasının hazırlanmasına vacib kömək olacaqdır. Müzakirələr bir qayda olaraq, mühasibat ilinin başa çatmasından əvvəl baş tutacaqdır. Audit yoxlamasından əvvəl toplantı keçirilməsi daha yaxşı olardı. Lakin bəzi hallarda telefon danışıqları adekvat ola bilər. Belə müzakirələrin əsas məqsədlərindən biri auditoru sifarişçinin biznesi haqqında biliklərini yeniləməyə qadir etməkdir. Auditor həmin biznes haqqında kifayət qədər biliklərə malik olmalıdır ki, maliyyə hesabatlarına ciddi təsir edə biləcək tədbir və fəaliyyətləri müəyyənləşdirə və dərk edə bilsin. Müzakirələrin məqsədi həmçinin aşağıdakılar olmalıdır:

- Əhəmiyyətlik dərəcəsinin müəyyənləşdirilməsinə və ilkin analitik təhlil işinin həyata keçirilməsinə kömək etmək üçün maliyyəyə dair ən son məlumatları əldə etmək.
- Vaxt cədvəlini (inventarın hesablanması və ziyarətlər daxil olmaqla) və konkret son tarixləri razılaşdırmaq.
- Proqramların tələblərini və sifarişçinin təqdim edəcəyi digər mühasibat işlərini razılaşdırmaq.
- Rəhbərliyin əvvəlki ilə dair materiallarında qaldırılmış məsələlər üzrə görülmüş tədbirləri öyrənmək.
- Ödənilməmiş qonorarlara ödənilməsinə razılaşdırmaq.
- Sifarişçi üçün maraqlı olan xarakterik sahələri və onların auditin həcminə təsirini müəyyənləşdirmək.

Yuxarıdakıların yazılı şəkildə sənədləşdirilməsi münasib ola bilər.

Əvvəlki ilin materiallarının təhlili

6.4.2.3 Əvvəlki ilin audit materiallarında aşağıdakılar təhlil edilməlidir:

- Tapşırıq zamanı nəzərdən keçirilməsi irəli sürülən məsələlər.
- Vaxta və ya xərclərə qənaət edilməsinin mümkün olduğu sahələr, lazımsız audit işi və auditin effektivliyinin təkmilləşdirilə biləcəyi digər yollar.
- Əvvəllər audit riskinə malik olması müəyyənləşdirilməmiş sahələr.

İlkin tapşırıqlar

6.4.2.4 İlkin tapşırıqlar zamanı, təkrarlanan tapşırıqlar üzrə planlaşdırma elementlərinin eyni olaraq qalmasına baxmayaraq, auditor planlaşdırma fəaliyyətlərini genişləndirməyə ehtiyac duya bilər, belə ki auditorun mütləq iqtisadi subyektlə təkrarlanan tapşırıqların planlaşdırılması zamanı nəzərdən keçirilən əvvəlki təcrübəyə malik olması tələb edilmir. İlkin tapşırıqların planlaşdırılması zamanı nəzərə alın biləcək əlavə məsələlərə aşağıdakılar daxildir:

- Mümkün və qanunla qadağan edilmədiyi hallarda əvvəlki auditorun işçi sənədləri təhlil etməsi üçün onunla birgə tədbirləri nəzərdən keçirmək.
- Əsas məsələləri, o cümlədən rəhbərliklə və ya iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh şəxslərlə (qurumlarla) auditor kimi ilkin seçilmə ilə əlaqədar müzakirə edilmiş mühasibat prinsiplərinin, yaxud audit və hesabatvermə standartlarının tətbiqini və onların audit strategiyasına və audit planına necə təsir etdiyini təhlil etmək.
- İlkin qalıqla əlaqədar kifayət həcmdə münasib audit sübutları əldə etmək.
- Əhəmiyyətli audit prosedurlarına başlamazdan əvvəl ümumi audit strategiyasını təhlil etməsi və ya onların hazırlanmasından əvvəl hesabatları təhlil etməsi üçün başqa bir tərəfdaşı və ya vəzifəli şəxsi cəlb etmək.

Kiçik müəssisələrin audit yoxlaması

6.4.2.5 Kiçik müəssisələrin audit yoxlaması zamanı bütün audit çox kiçik bir audit qrupu tərəfindən həyata keçirilə bilər. Kiçik müəssisələrin auditinə bir çox hallarda tapşırıq qrupunun bir nəfər üzvü ilə (və ya tapşırıq qrupunun heç bir üzvü ilə əlaqəli olmadan) işləyən tapşırıq üzrə tərəfdaş (praktik fəaliyyətlə məşğul olan tək şəxs ola bilər) daxil olur. Daha kiçik qrup olduqda, qrup üzvləri arasında koordinasiya və əlaqə saxlanması daha asan olur. Kiçik müəssisələrin audit yoxlaması üçün ümumi audit strategiyasının hazırlanmasının mürəkkəb və ya vaxt aparan fəaliyyət olması tələb edilmir; o, iqtisadi subyektin ölçüsündən, auditin mürəkkəbliyindən və tapşırıq qrupunun miqyasından asılı olaraq fərqlənir. Məsələn, əvvəlki auditin başa çatması zamanı hazırlanmış, mülkiyyətçinin rəhbəri ilə müzakirələrə əsasən cari müddətdə yenilənmiş qısa məlumatlar işçi sənədlərin təhlili və yenidən başa çatdırılmış audit yoxlamasının müəyyənləşdirdiyi məsələlərin işıqlandırılmasına əsasən, BAS 300.8 -də qeyd edilmiş məsələləri əhatə etdiyi halda, sənədləşdirilmiş audit strategiyası kimi çıxış edə bilər.

Sənədləşdirmə

6.4.2.6 Ümumi audit strategiyasının sənədləşdirilməsi auditori düzgün şəkildə planlaşdırmaq və tapşırıq qrupuna əsas məsələlər barədə məlumat vermək üçün zəruri hesab edilən əsas məsələlərin sənədidir. Məsələn, auditor ümumi audit strategiyasını auditin ümumi həcmi, vaxtı və həyata keçirilməsi ilə əlaqədar əsas qərarların daxil olduğu qeydlər formasında ümumiləşdirə bilər.

Əlavə I: Auditorların audit strategiyası hazırlayarkən nəzərdən keçirə biləcəyi məsələlərə dair nümunələr təqdim edir.

Audit planı

6.4.3.1 Ümumi audit strategiyasının hazırlanması başa çatdıqdan sonra auditor ümumi audit strategiyasında müəyyənəndirilmiş müxtəlif məsələlərə toxunmaq üçün daha hərtərəfli audit planının hazırlanmasına başlaya bilər. Auditorun ümumi audit strategiyasını audit planından əvvəl hazırlamasına baxmayaraq, bu iki fəaliyyətin ayrı-ayrı və ya ardıcıl proseslər deyil, bir-biri ilə sıx əlaqədar proseslər olması tələb edilir, belə ki onlardan birindəki dəyişikliklər nəticəsində digərində də dəyişikliklər yarana bilər.

Audit planına aşağıdakıların təsviri daxil olmalıdır:

- Risklərin BAS 315-da müəyyənəndirilmiş planlaşdırılmış qiymətləndirilməsi prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsi.
- BAS 330-da müəyyənəndirilmiş müddəalar səviyyəsində planlaşdırılmış əlavə audit prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsi.
- Tapşırığın BAS-lara riayət etməsini təmin etmək üçün həyata keçirilməsi tələb olunan digər planlaşdırılmış audit prosedurları.

6.4.3.2 Audit planının sənədləşdirilməsi risklərin qiymətləndirilməsi prosedurlarının planlaşdırılmış xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsinin və qiymətləndirilmiş risklərə cavab olaraq müddəalar səviyyəsində əlavə audit prosedurlarının sənədidir. O həmçinin onların həyata keçirilməsindən əvvəl təhlil və təsdiq edilə biləcək audit prosedurlarının düzgün planlaşdırılması sənədi kimi çıxış edir. Auditor tapşırıqların konkret şəraitini əks etdirmək üçün tələb edildiyi halda uyğunlaşdırılmış standart audit proqramlarından və ya auditin başa çatdırılmasına dair yoxlama cədvəlindən istifadə edə bilər.

Əlavə II: Audit planına daxil olanlar audit planının içindəkilərin xülasəsini təqdim edir.

6.4.3.3 Audit proqramı əməliyyatların, hesab balansının və açıqlamaların hər bir əhəmiyyətli sinfi üçün müddəalar səviyyəsində həyata keçiriləcək audit prosedurlarının xarakterini, vaxtını və əhatə dairəsini sənədləşdirir. Həmin proqram ümumi planın həyata keçirilməsi üçün tələb edilən audit prosedurlarının xarakterini, vaxtını və əhatə dairəsini nümayiş etdirir və tapşırıq qrupuna verilən təlimat paketi və auditin lazımı şəkildə həyata keçirilməsinə nəzarət etmək və onu sənədləşdirmək üçün vasitə kimi çıxış edir.

6.4.3.4 Audit proqramının hazırlanması zamanı risklərin spesifik qiymətləndirilməsi, eləcə də daxili nəzarətin və mahiyyəti üzrə prosedurların sınaqdan çıxarılması vasitəsi ilə təmin ediləcək əminlik səviyyəsi nəzərə alınmalıdır.

6.4.3.5 Təlimatın I Hissəsində nümunəvi audit proqramları verilmişdir. Lakin onlar ümumi audit planının həyata keçirilməsini təmin etmək üçün tələb edilən hallarda redaktə olunmalı və əlavə edilməlidirlər. Redaktə edilməmiş proqramlardan istifadə edilməsi adekvat planlaşdırmanı təşkil etmir, belə ki o, auditoru həmin proqramın hərtərəfli şəkildə əhatə etmədiyi risklərə məruz qoya və ya auditorun qeyri-səmərəliliklə nəticələnən lazımsız yoxlamalar həyata keçirməsinə səbəb ola bilər.

6.4.3.6 Audit planı və audit proqramı bir çox hallarda tapşırıq qrupunun təcrübəli üzvləri tərəfindən hazırlanır. Yüksək risk daşıyan audit yoxlamaları zamanı tapşırıq üzrə tərəfdaş həmçinin planın

hazırlanmasına, xüsusilə, əhəmiyyətlik, risklərin qiymətləndirilməsi sahələrinə, eləcə də qiymətləndirilmiş risklərə və nümunəvi ölçülərə yanaşmaya cəlb oluna bilər. Həmin plan tapşırıq zamanı qəbul ediləcək audit prosedurlarının xarakterini, vaxtını və əhatə dairəsini nümayiş etdirən uyğunlaşdırılmış audit proqramları ilə birgə başa çatdırılmalı və tapşırıq başlanmazdan əvvəl tərəfdaş tərəfindən təsdiq edilməlidir. **Təkcə tərəfdaş** mülkiyyətçilik və ya kiçik audit təşkilatları olduğu halda, tərəfdaş aktiv şəkildə audit planının və proqramlarının hazırlanmasına cəlb edilə bilər.

İqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslərlə (qurumlarla) əlaqə

6.4.3.7 Tapşırıq üzrə tərəfdaş həyata keçirilməsi və auditin effektivliyinin və səmərəliliyinin artırılması üçün tələb edilən ümumi əlaqənin tərkib hissəsi kimi, planlaşdırmanın detallarını iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslərlə (qurumlarla) və rəhbərliklə müzakirə edə bilər. Lakin ümumi audit strategiyasına və audit planına auditor cavabdeh olaraq qalır, tapşırıq qrupu isə audit yoxlamalarının xarakterini, vaxtını və əhatə dairəsini müzakirə etməklə, audit prosedurlarını olduqca əhəmiyyətli vəziyyətə gətirməklə auditə xəbərdarlıq və ya qeyri-adi məsləhətlərin qayğısına qalmalıdır. Barəsində adətən üzrə məlumat verilən məsələlərə ümumi audit strategiyası, auditin vaxtı, auditin əhatə dairəsinə qoyulan məhdudiyyətlər və auditə qoyulan tələblər daxil ola bilər.

6.5. Audit yoxlamasının gedişatı zamanı planlaşdırma ilə bağlı qərarlara dəyişikliklər

6.5.1 Tapşırıq qrupu audit yoxlamasının gedişatı zamanı ümumi audit strategiyasını və audit planını yeniləməli və ona dəyişikliklər etməlidir.

6.5.2 Tapşırıq qrupundan audit strategiyası və audit planına dəyişiklik etməsi tələb edilə bilər ki, bu da aşağıdakılar nəticəsində əlavə audit prosedurlarının xarakterinin, vaxtının və əhatə dairəsinin planlaşdırılmasına səbəb ola bilər:

- Gözlənilməz hadisələr;
- Şəraitdə dəyişiklik, məsələn, əhəmiyyətli biznes ittifaqı; və ya
- Planlaşdırma mərhələsində mövcud olan informasiyalara zidd olan audit prosedurları nəticəsində əldə edilən sübutlar və ya daxili nəzarətin effektivliyinin yoxlanılmasından əldə edilən nəticələrlə ziddiyyət təşkil edən mahiyyəti üzrə yoxlamaların nəticəsi.

6.5.3 Ümumi audit strategiyasına və audit planına ciddi dəyişikliklərin, eləcə də audit prosedurlarının planlaşdırılmış xarakterinə, vaxtına və əhatə dairəsinə edilən dəyişikliklərin sənədləşdirilməsi nə üçün əhəmiyyətli dəyişikliklərin edildiyini, həmçinin audit üçün yekun olaraq qəbul edilmiş ümumi strategiyayı və audit planını izah edir. O həmçinin audit zamanı ortaya çıxan ciddi dəyişikliklərə münasib cavabı əks etdirir.

6.6. Daha kiçik iqtisadi subyektlər üçün xarakterik olan məsələlər

6.6.1 Audit yoxlaması bütövlükdə tapşırıq üzrə tərəfdaş tərəfindən həyata keçirildikdə, tapşırıq qrupu üzvlərinə rəhbərlik və nəzarət, həmçinin onların işinin təhlili ilə bağlı suallar meydana çıxmır. Belə hallarda həmin işin bütün cəhətlərini şəxsən həyata keçirən tapşırıq üzrə tərəfdaş bütün əhəmiyyətli məsələlərdən xəbərdar olur. Audit yoxlamasının gedişatında qəbul edilən qərarların münasibliyinə dair obyektiv fikir formalaşdıran həmin şəxs həm də bütün auditə həyata keçirdiyi zaman praktik problemləri aşkara çıxara bilər. Xüsusilə mürəkkəb və ya qeyri-adi məsələlər əhatə edildiyi halda və audit peşəkar fəaliyyətlə məşğul olan yeganə mütəxəssis tərəfindən həyata keçirildikdə, münasib təcrübəyə malik digər auditorlarla və ya auditorların peşəkar orqanı ilə məsləhətləşmə arzu edilə bilər.

6.6.2 Münasib, qısa məlumatlar daha kiçik bir müəssisənin auditi üçün sənədləşdirilmiş strategiya kimi çıxış edə bilər. Audit planı üçün, bir neçə müvafiq nəzarət fəaliyyətinin öhdəlik kimi götürülməsi üçün tərtib edilmiş standart audit proqramları və ya yoxlama siyahılarından daha kiçik bir iqtisadi subyektdə istifadə edilə bilər, bir şərtlə ki onlar tapşırığın şərtlərinə, o cümlədən auditorun risk qiymətləndirmələrinə uyğunlaşdırılmış olsunlar.

6.7. Tapşırıq qrupunun üzvlərinə rəhbərlik və nəzarət, onların işinin təhlili

6.7.1 Auditor tapşırıq qrupunun üzvlərinə rəhbərlik və nəzarətin xarakterini, vaxtını və əhatə dairəsini, eləcə də onların işinin təhlilini planlaşdırmalıdır. Tapşırıq qrupunun üzvlərinə rəhbərlik və nəzarətin xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsi və onların işinin təhlili aşağıdakılar da daxil olmaqla bir çox faktorlardan asılı olaraq fərqlənəcəkdir:

- İqtisadi subyektin miqyası və mürəkkəbliyi.
- Audit sahəsi.
- Qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif riskləri.
- Qrupun işi icra edən ayrı-ayrı üzvlərinin bacarıqları və potensialı.

6.7.2 Xüsusilə mürəkkəb və ya qeyri-adi məsələlər əhatə edildiyi halda və audit peşəkar fəaliyyətlə məşğul olan yeganə mütəxəssis tərəfindən həyata keçirildikdə, münasib təcrübəyə malik digər auditorlarla və ya auditorların peşəkar orqanı ilə məsləhətləşmə arzu edilə bilər.

6.8. Vaxtın planlaşdırılması

6.8.1 Auditorun hər hansı bir sifarişçiyə xidməti tapşırıq ələb edilmiş işçilərin səviyyəsinə və hər bir işinin tapşırıq ələf etdiyi vaxta əsaslanır. Buna görə də təşkilatın kommersiya baxımından mümkün praktika həyata keçirməyi təmin etmək üçün öz vaxtını adekvat şəkildə qiymətləndirməsi və hər bir tapşırıq ələf edilmiş vaxtı adekvat şəkildə sənədləşdirməsi vacibdir.

6.8.2 Vaxt planları büdcədə nəzərdə tutulmuş fəaliyyətlərlə müqayisəli şəkildə faktiki fəaliyyətin müəyyənəşdirilməsi zamanı və audit yoxlamalarının gələcək planlaşdırılmasına kömək etmək üçün tapşırıqların gedişatının monitorinqi məqsədilə istifadə edilən başlıca vasitələrdən biridir.

6.8.3 Büdcənin hazırlanmasının məqsədi aşağıdakılardır:

- Tapşırıq qrupunun öz vaxtından səmərəli şəkildə istifadə edə bilməsi üçün planlaşdırmaya kömək etmək.
- Tapşırığın faktiki xərclərini monitorinq etmək.
- Qonorarlari hesablamaq və razılaşdırmaq.

6.8.4 Büdcənin hazırlanması zamanı aşağıdakı faktorlar nəzərə alınmalıdır:

- Əhatəlilik səviyyəsi, yəni büdcənin ayrı-ayrı audit sahələrinə bölünüb-bölünməməsi və ya bütövlükdə tapşırıq üçün hazırlanıb-hazırlanmaması.
- Planlaşdırma, təhlil və başa çatdırma prosedurlarına sərf olunacaq vaxt.
- Tapşırığın həcminə əlavələr.
- Gözlənilməz vəziyyət faktorları (məsələn, işçilərin əmək haqqında artım).
- Bu ilin büdcəsinə ayrılmış vaxtla ötən ilin büdcəsinə ayrılmış vaxtın müqayisəsi. Hər hansı ciddi fərqlər izah edilməlidir.

6.8.5 Auditi həyata keçirərkən audit qrupu mümkün qədər büdcədən kənara çıxmamağa səy göstərməli, bununla belə, büdcə çərçivəsində fəaliyyət göstərmək məqsədi ilə heç bir zaman özünün audit işinin standartına kölgə salmamalıdır.

Planlaşdırılmış vaxtla faktiki vaxt arasında ciddi uyğunsuzluqların olacağı aşkara çıxarsa, tapşırıq qrupu mümkün qədər tez bir müddətdə tapşırıq üzrə tərəfdaşı məlumatlandırmalıdır (xüsusilə, sifarişçinin xətalrı üzündən əlavə vaxt tələb olunduğu hallarda).

6.8.6 Bütün tapşırıqlar üçün vaxt icmalı hazırlanmalıdır və sərf olunan ümumi vaxt planlaşdırılmış vaxt və ciddi fərqlərin səbəbləri ilə müqayisə edilməlidir. Tələb olunduğu halda əlavə dəyişikliklərin edilməsi üçün əsas kimi, tapşırıq qrupunun sifarişçinin xətalrı üzündən başa çatdırmalı olduğu işə dair sənəd hazırlanmalıdır.

6.9. Sənədləşdirmə

6.9.1 Auditor audit sənədlərinə aşağıdakıları daxil etməlidir:

- Ümumi audit strategiyası;
- Audit planı;
- Audit tapşırığı zamanı ümumi audit strategiyasına və ya audit planına edilmiş ciddi dəyişikliklər və belə dəyişikliklərin səbəbləri.

6.10. Əlavə I: Ümumi audit strategiyasının hazırlanması zamanı nəzərdən keçirilməli məsələlər

A. Audit tapşırığının həcmi

- Tapşırığın şərtlərinin xülasəsi.
- İstehsalat üçün xarakterik hesabatvermə tələbləri və hüquqi tələblər və iqtisadi subyektin təmin tələblərinə necə əməl etməsi.
- Auditorun spesifik hüquqi vəzifələri.
- Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında istifadə ediləcək maliyyə hesabatverməsi çərçivəsi və digər hesabatvermə çərçivəsinə uyğunlaşdırmaya olan tələb.

B. İqtisadi subyekt üçün xarakterik məsələlər

- Sifarişçi haqqında ümumi məlumatda dəyişikliklər.
- Biznesin xarakteri, o cümlədən audit ediləcək komponentlərin sayı və yeri, hər bir komponent üzrə əlaqə saxlanacaq şəxs, iş saatları.
- Xüsusi vəziyyətlər.
- İxtisaslı biliklərə, o cümlədən ixtisaslı işçilərin və qeyri-audit sahəsində fəaliyyət göstərən ekspertlərin cəlb edilməsinə olan ehtiyac.
- İstifadə ediləcək hesabatvermə valyutası, o cümlədən konvertasiyaya qoyulan tələblər.
- Daxili audit və daxili audit funksiyasının işinə, yaxud digər ekspertlərin və ya mütəxəssislərin işinə göstərilə biləcək etimad səviyyəsi.
- Qrupun strukturu, o cümlədən “valideyn” təşkilatla onun komponentləri arasında nəzarətin xarakteri, ayrıca maliyyə hesabatlarına olan ehtiyac, birləşməyə qoyulan tələblər və komponentlərin auditorlar tərəfindən audit olunma həddi.
- Ötən illərdə əldə edilmiş audit sübutlarından gözlənilən istifadə, məsələn, risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları və nəzarət məqsədli yoxlamalarla əlaqədar audit sübutları.
- İnformasiya texnologiyalarının audit proseslərinə təsiri, o cümlədən məlumatların mövcudluğu və kompüterlə dəstəklənən audit üsullarından gözlənilən istifadə.
- Aralıq maliyyə informasiyalarının təhlili ilə birgə audit işinin gözlənilən əhatə dairəsinin və vaxtının koordinasiyası və belə təhlillər zamanı əldə edilən informasiyaların auditinə təsiri.
- Təşkilatın iqtisadi subyekt üçün digər xidmətləri yerinə yetirməyə cavabdeh olan işçiləri ilə auditə təsir göstərə biləcək məsələlərin müzakirəsi.
- Sifarişçinin işçilərinin və məlumatlarının ölçəcliliyi.

C. Biznes və tənzimləmə mühiti

- İstehsalat şəraitində olan və iqtisadi subyektin biznesinə (mühüm sifarişçilər üçün, istehsalatın vəziyyətinin iqtisadçılarla və ya istehsalatı tənzimləyən şəxslərlə (qurumlarla) müzakirə edilməsinə, yaxud istehsalata dair nəşrlərin əldə edilməsinə diqqət yetirilməlidir)) təsir edən əhəmiyyətli dəyişikliklərin təfərrüatları.
- Həmin biznesdə dəyişikliklər və meyllər, o cümlədən yeni fəaliyyətlər, məhsullar və ya yerlər; idarəetmə və yuxarı rəhbərlikdə dəyişikliklər; rəhbərliyin səlahiyyətlərinin ümumi səviyyəsi; hüquqi mübahisələr, maliyyə fəaliyyəti və meyllər.
- Sifarişçinin mühasibat sistemləri; daxili audit funksiyasının hesabatlarının təhlilindən yaranan məsələlər; mühasibat standartları, siyasəti və ya tənzimləmə xarakterli bildirişlər və onların iqtisadi subyektə təsiri.

D. Hesabatvermə vəzifələri, auditin vaxtı və tələb edilən məlumatlar

- İqtisadi subyektin hesabatvermə, o cümlədən aralıq və yekun audit yoxlamaları üzrə vaxt cədvəli.
- Tapşırıq çərçivəsində planlaşdırılan hesabatların və ya digər məlumatların, o cümlədən auditorun hesabatının, rəhbərliyin və iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslərin (qurumların) tapşırıq boyunca audit işinin vəziyyətinə dair gözlənilən məlumatlarla və audit işinin xarakteri, həcmi və vaxtı nəzərə alınmaqla, audit prosesinin təslim edilməyə hazır gözlənilən nəticələri ilə əlaqədar sənədlərinin xarakteri və vaxtı.
- Auditorlara hazırlanacaq hesabatların gözlənilən növləri və vaxtı ilə əlaqədar komponentlər barədə məlumatların və komponentlərin auditi ilə əlaqədar digər məlumatların verilməsi.
- Tapşırıq qrupunun üzvləri arasında əlaqələrin gözlənilən xarakteri və vaxtı, o cümlədən qrupun toplantılarının xarakteri və vaxtı, həmçinin həyata keçirilən işlərin təhlil vaxtı.
- Auditdən irəli gələn, qanunla və ya müqavilə ilə tələb edilən hesabatvermə vəzifələri və üçüncü tərəflərlə digər gözlənilən əlaqə.

E. Auditə rəhbərliyin müəyyənləşdirilməsi zamanı nəzərə alınmalı digər məsələlər

- Əhəmiyyətlik:
 - Planlaşdırma məqsədləri üçün əhəmiyyətliliyin müəyyənləşdirilməsi.
 - Komponentləri audit edən auditorlar üçün əhəmiyyətliliyin müəyyənləşdirilməsi və bu barədə məlumatların verilməsi.
 - Audit prosedurları auditin gedişatında həyata keçirildiyi üçün əhəmiyyətliliyin təkrar nəzərdən keçirilməsi.
 - Əhəmiyyətli komponentlərin və ilkin qalığın müəyyənləşdirilməsi.
- Əhəmiyyətli təhrif riskinin daha böyük olduğu audit sahələrinin müəyyənləşdirilməsi və tapşırıq qrupu arasında bunlara dair müzakirələr.
- Qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinin rəhbərlik, nəzarət və təhlil üzrə ümumi maliyyə hesabatları səviyyəsində təsiri.
- Vaxt planı, o cümlədən əhəmiyyətli təhrif riskinin daha yüksək ola biləcəyi sahələrə müvafiq vaxtın ayrılması, tapşırıq qrupunun (o cümlədən münasib olduğu halda, tapşırıqın keyfiyyətinə nəzarət edən rəyçinin) seçilməsi və vəzifələrin tapşırıq qrupunun münasib və müvafiq təcrübəyə malik üzvlərinə tapşırılması.
- Auditorun daxili nəzarətə etibar etməsinin daha səmərəli olub-olmayacağını müəyyənləşdirə biləcək əməliyyatların həcmi.
- Nəzarət mühitinin və rəhbərliyin sağlam daxili nəzarətin fəaliyyətini hazırlama, sənədləşdirmə və təmin etmə öhdəliyinə dair sübutların, eləcə də iqtisadi subyektdə daxili nəzarətə, biznesin uğurlu fəaliyyətinə verilən əhəmiyyətin qiymətləndirilməsi.
- Daxili nəzarət fəaliyyətinin effektivliyinin qiymətləndirilməsini əhatə edən əvvəlki audit yoxlamalarının nəticələri, o cümlədən müəyyənləşdirilmiş çatışmazlıqlar və onların aradan qaldırılması üçün həyata keçirilən tədbirlər.

6.11. Əlavə II: Audit planının içindəkilər

A. İlk analitik təhlil – Təlimatın 16.4-cü fəslə

- İqtisadi subyekti və onun mühitini dərk etmək üçün risklərin qiymətləndirilməsi proseduru kimi, bu mərhələdə mövcud olan əsas biznes nisbətlərinin, meyllərinin və digər maliyyə informasiyalarının təhlili.

B. Risklərin ilkin qiymətləndirilməsi – Təlimatın 7.3-cü fəslə

Aşağıdakılar nəzərə alınmaqla, ayrı-ayrı audit sahələrindəki ümumi risklərin və əsas risklərin və onların auditə təsirinin ilkin təhlili:

- Əvvəlki təcrübə.
- Əhəmiyyətliyi yüksək olan sahələr.
- Maliyyə hesabatverməsi standartlarında və mühasibat siyasətindəki dəyişikliklər.
- Əhəmiyyətli təhrif və ya dələduzluq riskinin ciddi səviyyədə olduğu sahələr.
- Mühasibat qiymətləndirmələrini əhatə edən audit sahələri də daxil olmaqla, mürəkkəb audit sahələri.
- İnformasiya texnologiyalarının təsiri.
- Xüsusi diqqət tələb edən vəziyyətlər, məsələn, əlaqədar tərəflərin auditə təsir göstərə biləcək fəaliyyətlərinin, gözlənilməz vəziyyətlərin, bazar və istehsalat şəraitinin mövcudluğu.
- Vergi qoymanın auditə təsir göstərə biləcək cəhətləri.
- Davam edən problem ehtimalının münasibliyi.

C. Əminlik mənbələri

Audit sübutlarına dair Təlimatın 13-cü Fəslinə bax.

D. Əhəmiyyətlik – Təlimatın 11.3-cü və 11.4-cü fəslə

- Seçilmiş əhəmiyyətlik səviyyəsinin təfərrüatları və onun seçilməsinin səbəbi.

E. Auditorun qiymətləndirilmiş risklərə qarşı cavab tədbirləri – Təlimatın 7.7-ci Fəslə

Bura yuxarıda göstərilmiş əsas audit sahələrinin hər biri üzrə müəyyənləşdirilmiş risklər və belə risklərə qarşı planlaşdırılmış cavab tədbirləri, o cümlədən Kompüterlə Dəstəklənən Audit Metodları (KDAM-lar) kimi ixtisaslaşdırılmış audit alətlərindən istifadə daxil olacaqdır.

F. Seçmə metodları – təlimatın 17-ci fəslə

- Qəbul ediləcək seçmə üsulları.

G. Auditin vaxt cədvəli və tələbləri

- Mühasibat işinin, eləcə də sifarişçi və auditor tərəfindən hazırlanacaq audit cədvəllərinin müəyyənləşdirilməsi və onlara dair məlumat verilməsi.
- Mühasibat və vergi işi auditor tərəfindən həyata keçirildiyi halda müstəqilliyə qoyulan tələblərin nəzərdən keçirilməsi.
- Aşağıdakılar da daxil olmaqla, auditin ümumi vaxt cədvəli:
 - Hesabatvermə üçün sifarişçi üçün və qanunla müəyyənləşdirilən son tarixlər.
 - Auditin başlanğıcı üçün mühasibat sənədlərinin mövcudluğu.
 - İlin sonunda həyata keçirilən prosedurlar.
 - Sifarişçilərin məkanlarında auditə olan ehtiyac.
- Vaxt və xərclərin planları.

7. ƏHƏMİYYƏTLİ TƏHRİF RİSKLƏRİNİN MÜƏYYƏNLƏŞDİRİLMƏSİ, QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ VƏ QIYMƏTLƏNDİRİLMİŞ RİSKLƏRƏ QARŞI CAVAB TƏDBİRLƏRİ (BAS 315 və BAS 330 daxil)

7.1. Məqsəd

7.1.1 Auditorun məqsədi dələduzluq niyyəti və ya xəta üzündən baş verməsindən asılı olmayaraq, iqtisadi subyekti və onun mühitini, o cümlədən iqtisadi subyektin daxili nəzarətini dərk etməklə və beləliklə, qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinə qarşı cavab tədbirlərinin hazırlanması və həyata keçirilməsi üçün baza təmin etməklə, maliyyə hesabatları və müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif risklərini müəyyənləşdirmək və qiymətləndirməkdir.

7.1.2 Riskləri qiymətləndirdikdən sonra auditorun məqsədi qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinə qarşı münasib cavab tədbirləri hazırlamaqla və həyata keçirməklə, həmin risklərlə əlaqədar kifayət qədər və münasib audit sübutları əldə etməkdir.

7.2. Anlayışlar

- **Müddəalar** – Rəhbərliyin aşkar və ya digər formada elə müddəalarıdır ki, meydana çıxma biləcək potensial təhriflərin müxtəlif növlərini nəzərdən keçirmək üçün auditor tərəfindən istifadə edilir və maliyyə hesabatlarında əks etdirilir.
- **Biznes riski** – elə risklərdir ki, iqtisadi subyektin öz məqsədlərinə nail olmaq və öz strategiyasını həyata keçirmək qabiliyyətinə mənfi təsir göstərə biləcək əhəmiyyətli vəziyyətlər, hadisələr, şərait, hərəkət və ya hərəkətsizlikdən, yaxud qeyri-düzgün məqsəd və ya strategiyaların müəyyənləşdirilməsindən yaranırlar.
- **Daxili nəzarət** – hər hansı bir iqtisadi subyektin maliyyə hesabatverməsinin mötəbərliyi, fəaliyyətlərin effektivliyi və səmərəliliyi, eləcə də qanunvericiliyə əməl edilməsi ilə əlaqədar vəzifələrinə nail olunması barədə kafi əminliyi təmin etmək üçün iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh şəxslər (qurumlar) və digər işçilər tərəfindən hazırlanan, həyata keçirilən və davam etdirilən prosesdir.
- **Risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları** – dələduzluq və ya xəta səbəbindən yaranmasından asılı olmayaraq, maliyyə hesabatı və müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif risklərini müəyyənləşdirmək və qiymətləndirmək məqsədi ilə iqtisadi subyekti və onun mühitini, eləcə də onun daxili nəzarətinin vəziyyətini dərk etmək üçün həyata keçirilən audit prosedurlarıdır.
- **Əhəmiyyətli risk** – Auditorun mühakiməsinə görə, müəyyənləşdirilmiş və qiymətləndirilmiş elə riskdir ki, xüsusi audit baxışı tələb edir.
- **Mahiyyəti üzrə prosedur** – əhəmiyyətli təhrifləri aşkara çıxarmaq üçün müddəalar səviyyəsində hazırlanan audit prosedurudur. Mahiyyəti üzrə prosedurlar aşağıdakılardan ibarətdir: 1) təfərrüatların yoxlanılması; 2) mahiyyəti üzrə analitik prosedurlar.
- **Nəzarətlə bağlı həyata keçirilən testlər** – müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhriflərin qarşısının alınması, yaxud aşkar edilməsi və düzəldilməsi zamanı nəzarətin cari effektivliyini qiymətləndirmək üçün hazırlanan audit prosedurudur.

7.2.1 Audit riski maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflər olduğu halda auditorun qeyri-düzgün audit rəyi verməsi riskidir. Bu anlayışa auditorun səhvən maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflərin olduğuna dair rəy verə bilməsi riski daxil deyildir. Auditor audit rəyini əsaslandırma biləcəyi əqlabatan nəticəyə gələ bilmək üçün kifayət həddə və münasib audit sübutları əldə etmək məqsədi ilə audit prosedurları hazırlamaqla və həyata keçirməklə audit riskini azaldır. Audit riski qənaətbəxş həddədək azaldıldığı halda kafi əminlik əldə edilir.

7.2.2 Audit riski maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhrif riski funksiyasıdır, yəni maliyyə hesabatlarında auditdən əvvəl əhəmiyyətli təhriflərin (tərkib riski və nəzarət riskindən ibarətdir) olması və auditorun belə təhrifləri aşkar etməməsi riskidir (aşkar etməmə riski).

7.2.3 Tərkib riski əlaqədar nəzarətin olmaması ehtimal edilməklə, əhəmiyyətli təhrifə meyllilik müddəsidir (rəhbərliyin maliyyə hesabatlarında əks etdirdiyi aşkar və ya digər məlumatlar).

7.2.4 Tərkib riskinin qiymətləndirilməsi subyektiv prosesdir.

Əlavə I: Tərkib riskinin nəzərdən keçirilməsi tapşırıq qrupunun tərkib riskini qiymətləndirən zaman nəzərdən keçirə biləcəyi faktorların siyahısını təqdim edir.

7.2.5 Nəzarət riski iqtisadi subyektin mühasibat və daxili nəzarət sistemləri tərəfindən müddəalarda ortaya çıxan biləcək əhəmiyyətli təhriflərin vaxtaşırı olaraq qarşısının alınmayacağı və ya aşkar edilməyəcəyi və aradan qaldırılmayacağı riskidir.

Nəzarət riski yalnız nəzarət test edilmiş olduğu halda aşağı kimi qiymətləndirilə bilər.

7.2.6 Aşkar etməmə riski auditorun prosedurlarının hər hansı bir müddəada mövcud olan əhəmiyyətli təhrifi aşkar etməyəcəyi riskidir. Aşkar etməmə riskinin komponenti Analitik Riskdir. Bu, mahiyyəti üzrə prosedurlar kimi istifadə edilən analitik prosedurların əhəmiyyətli təhrifləri aşkar edə bilməyəcəyi riskidir. Analitik risk barədə hazırkı Təlimatın 16.7-ci Fəslində bəhs edilmişdir.

7.2.7 Risklərin qiymətləndirilməsinin kəmiyyətinin müəyyənləşdirilib-müəyyənləşdirilməməsindən asılı olmayaraq, auditor risk səviyyələrinin hesablanması testlərin həyata keçirilməsinə necə təsir etdiyini qiymətləndirməlidir:

- Aşağı tərkib riskinin qiymətləndirilməsi yüksək risk qiymətləndirməsi ilə müqayisədə hərtərəfli audit testlərindən daha az əminlik əldə edilməsinə ehtiyac olacağı deməkdir.
- Aşağı nəzarət riski nəzarət testlərinə daha çox əhəmiyyət verilə biləcəyi və təfərrüatların mahiyyəti üzrə test olunmasının əhəmiyyətinin daha az olacağı deməkdir.
- Aşağı analitik risk mahiyyəti üzrə prosedurlar kimi analitik təhlilə daha çox əhəmiyyət verilə biləcəyi və təfərrüatların mahiyyəti üzrə test olunmasının əhəmiyyətinin daha az olacağı deməkdir.
- Tərkib riski nə qədər yüksək olarsa, nəzarət testi üçün tələb edilən və mahiyyəti üzrə prosedurlardan (o cümlədən mahiyyəti üzrə prosedurlar kimi istifadə edilən analitik prosedurlar) əldə edilən əminlik səviyyəsi də bir o qədər yüksək olar və buna görə də tələb edilən nümunə ölçüsü də daha yüksək olar.

7.2.8 Audit riskinin qəbul edilə bilən aşağı səviyyəsinə nail olmaq üçün bir tərəfdən, tərkib riski, digər tərəfdən isə aşkar etməmə riskləri (o cümlədən aşkar etməmə riskinin komponenti kimi, analitik risk) arasındakı əks münasibət aşağıda göstərilmişdir.



7.2.9 Auditor BAS-lara uyğun şəkildə audit yoxlaması həyata keçirərkən, eləcə də audit rəyini əsaslandırmaq üçün məntiqli nəticələr çıxara bilmək üçün kifayət qədər və mötəbər audit sübutları əldə etmək məqsədi ilə aşağıdakı addımları həyata keçirir:

- Risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları: Bu prosedurlardan maliyyə hesabatı və müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif risklərini qiymətləndirmək üçün iqtisadi subyekti və onun daxili nəzarət də daxil olmaqla mühitini dərk etmək məqsədi ilə istifadə edilir. Bura planlaşdırma mərhələsində risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları kimi, analitik prosedurlardan istifadə daxildir. Bu mərhələnin sonunda tapşırıq qrupu riskə qarşı cavab tədbiri olaraq, audit riskini, o cümlədən audit testlərinin xarakteri, əhatə dairəsi və vaxtını qiymətləndirir və audit prosedurları hazırlayır. Hazırkı fəsilə bu prosedurlar ətraflı şəkildə əhatə olunmuşdur.
- Nəzarətlə bağlı həyata keçirilən testlər: Tapşırıq qrupu müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhriflərin qarşısını alan, yaxud onları aşkar edən və aradan qaldıran zaman yuxarıda göstərilənlər və auditorun daxili nəzarəti qiymətləndirməsi əsasında mahiyyəti üzrə prosedurlarla birlikdə nəzarət növlərinin cari effektivliyini də test edə bilər. Bu fəsilə həmin prosedurlardan bəhs edilir.
- Mahiyyəti üzrə prosedurlar: Auditor daha sonra, qrupun mahiyyəti üzrə testlərin aparılmasından, o cümlədən mahiyyəti üzrə analitik prosedurlardan istifadədən gözlədiyi əminlik səviyyəsini planlaşdırır. Mahiyyəti üzrə prosedurlardan müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrifləri aşkar etmək və sövdələşmələrin, hesab balanslarının və açıqlamaların kateqoriyalarının təfərrüatlarını əhatə etmək üçün istifadə edilir. Mahiyyəti üzrə prosedurlardan geniş istifadə, adətən, mahiyyəti üzrə yanaşma kimi məlumdursa, nəzarət testlərindən, eləcə də mahiyyəti üzrə prosedurlardan istifadə yanaşması isə ümumi yanaşma kimi məlumdur. Mahiyyəti üzrə prosedurlardan təlimatın hazırkı fəslində, analitik prosedurlardan isə 16-cı Fəslində bəhs edilir.
- Audit sübutları, başa çatdırma və hesabatvermə: Auditor audit rəyinin əsaslanacağı məntiqli nəticələr çıxara bilmək üçün kifayət qədər və münasib audit sübutları əldə edir. Bura ümumilikdə götürülmüş maliyyə hesabatlarının auditorun iqtisadi subyekti dərk etməsinə uyğun olmasını təmin etmək üçün

analitik təhlildən istifadə daxildir. Audit sübutları, analitik təhlil, tamamlama və audit hesabatı barədə müvafiq olaraq, Təlimatın 13, 16, 24 və 25-ci Fəsilərində bəhs edilmişdir.

7.3. Risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları və planlaşdırma mərhələsindəki əlaqədar fəaliyyətlər

7.3.1 Auditor maliyyə hesabatı və müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi üçün əsas təmin etmək üçün risklərin qiymətləndirilməsi prosedurlarını həyata keçirməlidir. Risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları özlüyündə, audit rəyinin əsaslına biləcəyi kifayət həcmdə və münasib audit sübutları təmin etmir.

7.3.2 İqtisadi subyektin və onun mühitinin, o cümlədən həmin iqtisadi subyektin daxili nəzarətinin dərk edilməsi bütün audit boyunca informasiyaların toplanmasının, yenilənməsinin və təhlil edilməsinin davamlı, dinamik prosesidir. Bu dərkətmə elə istinad çərçivəsi yaradır ki, auditor həmin çərçivə daxilində məsələn, aşağıdakı situasiyalarda audit planlaşdırma bilər:

- Maliyyə hesabatlarındakı qiymətləndirilmiş təhrif riskləri;
- BAS 320-a əsasən əhəmiyyətliyin müəyyənləşdirilməsi;
- Mühəsibat siyasəti və maliyyə hesabatlarının açıqlanmasının seçilməsinin və tətbiqinin münasibliyinin nəzərdən keçirilməsi;
- Xüsusi audit baxışının tələb oluna biləcəyi sahələrin (məsələn, əlaqədar tərəflərin sövdələşmələri, rəhbərliyin davam edən narahatlıq ehtimalından istifadəsinin münasibliyi) müəyyənləşdirilməsi, yaxud sövdələşmələrin biznes məqsədlərinin nəzərdən keçirilməsi;
- Analitik prosedurları həyata keçirən zaman istifadə edilmək məqsədi ilə gələcək üçün planların hazırlanması;
- Qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinə qarşı cavab tədbirlərinin həyata keçirilməsi, o cümlədən kifayət qədər və münasib audit sübutlarının əldə edilməsi üçün əlavə audit prosedurlarının hazırlanması və həyata keçirilməsi;
- Əldə edilmiş audit sübutlarının kafiliyinin və münasibliyinin (məsələn, ehtimalların və rəhbərliyin şifahi və yazılı məlumatlarının münasibliyinin) qiymətləndirilməsi.

7.3.3 Auditordan həmçinin dələduzluq səbəbindən yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərini qiymətləndirməsi tələb edilir. Bunlar Təlimatın 8-ci Fəslində əhatə olunmuşdur. Planlaşdırma mərhələsində auditor iqtisadi subyektlə, eləcə də həmin riskləri minimallaşdırma və ya aradan qaldırma biləcək faktorlarla bağlı əsas riskləri ümumiləşdirməlidir.

7.3.4 Auditor, adətən, aşağıdakılar vasitəsilə iqtisadi subyekti, onun mühitini və daxili nəzarətini dərk edir:

- Sifarişçinin qəbul edilməsi və davam etdirmə prosedurlarının həyata keçirilməsi zamanı əldə edilən informasiyalar;
- Rəhbərliyin və auditorun mühakiməsinə görə, dələduzluq və ya səhvlərdən yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənləşdirilməsinə kömək edə biləcək informasiyaya malik ola biləcək digər şəxslərin, o cümlədən işçilərin, daxili auditə və iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslərin (qurumların) sorğu-sual edilməsi;
- Analitik prosedurlar;
- İqtisadi subyektin fəaliyyət və əməliyyatlarının müşahidəsi, o cümlədən ofis və müəssisələrə səfərlər;
- Biznes plan və strategiyaları, daxili nəzarətə dair təlimatlar, rəhbərliyin və idarə heyətinin protokolları, rəhbərliyin hesabatları və aralıq maliyyə hesabatlarının yoxlanılması;
- Maliyyə hesabatverməsi üçün münasib olan informasiya sistemləri vasitəsilə sövdələşmələrin izlənilməsi;
- Kənar mənbələr, məsələn, bank və ya reyting qurumunun hesabatları, hüquq məsləhətçisi, qiymətləndirmə ekspertləri, ticarət jurnalları, tənzimləyici və maliyyə nəşrləri.
- İqtisadi subyekt üçün digər tapşırıqların həyata keçirilməsindən əldə edilən informasiyalar.

7.3.5 Aşağıdakı cədvəldə sorğudan əldə edilə biləcək məlumatların növləri ümumiləşdirilmiş şəkildə verilmişdir:

Sorğunun səviyyəsi	Əldə edilə biləcək məlumatların növləri
İdarəetmə	➤ Maliyyə hesabatlarının hazırlandığı mühitin dərk edilməsi.
Rəhbərlik (adətən, əsas məlumat mənbəyidir)	➤ Nəzarət mühitinin qiymətləndirilməsi. ➤ İqtisadi subyektin fəaliyyəti, o cümlədən iqtisadi subyektin və oradakı daxili nəzarətin ümumi dərk edilməsi.
Daxili audit	➤ Daxili nəzarətin tərtibatı və effektivliyi. ➤ Rəhbərliyin daxili audit funksiyasının nəticələrinə qənaətbəxş həddə cavab verib-vermədiyi.
İşçilər	➤ Mürəkkəb və ya adi sövdələşmələrin təklif edilməsi, işlənilib hazırlanması və ya sənədləşdirilməsinə cəlb edilmiş şəxslərdən: Müəyyən mühasibat siyasətinin seçilməsinin və tətbiqinin münasibliyinin qiymətləndirilməsi. ➤ Marketing və ya satış işçiləri: Marketing strategiyasında, satış meyllərində və sifarişçilərlə müqavilə tədbirlərində dəyişikliklər.
Hüquq məsləhətçisi (həm daxili, həm kənar)	➤ Mülki iddialar. ➤ Qanunvericiliyə əməl edilməsi. ➤ Dələduzluq və ya güman edilən dələduzluq haqqında məlumat. ➤ Zəmanətlər və satışdan sonrakı öhdəliklər. ➤ Biznes tərəfdaşları ilə birgə qurumlar, o cümlədən xüsusi qurumlar, birgə müəssisələr, səhmdarların sazişləri, istənilən alqı-satqı öhdəlikləri.

Analitik prosedurlar

7.3.6 Qiymətləndirilmiş risklərə qarşı cavab tədbirlərinin hazırlanması və həyata keçirilməsi üçün əsas təmin etmək üçün risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları kimi həyata keçirilən analitik prosedurlar iqtisadi subyektin elə cəhətlərini müəyyənləşdirə bilər ki, auditor onlardan xəbərdar olmamış olsun və əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsinə kömək edə bilsin. Risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları kimi həyata keçirilən analitik prosedurlara həm maliyyə, həm də qeyri-maliyyə informasiyaları (məsələn, satışlar və satış sahəsinin kvadrat metr ölçüsü və ya satılan malların həcmi arasında əlaqə) daxil ola bilər.

7.3.7 Analitik prosedurlar qeyri-adi sövdələşmə və ya tədbirlərin, eləcə də audit məqsədlərinə malik məsələləri göstərə biləcək meyllərin mövcudluğunu müəyyənləşdirməyə kömək edə bilər. Müəyyənləşdirilən qeyri-adi və gözlənilməz münasibətlər auditora əhəmiyyətli təhrif risklərini, xüsusilə, dələduzluq səbəbindən yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərini müəyyənləşdirməkdə kömək edə bilər.

7.3.8 Lakin bu cür analitik prosedurlar daha yüksək səviyyədə toplanmış məlumatlardan istifadə etdiyi halda, həmin analitik prosedurların nəticələri yalnız əhəmiyyətli təhriflərin mövcud ola bilib-bilməyəcəyinə aydın şəkildə işarə verir. Buna görə də belə hallarda əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənləşdirilməsi zamanı toplanmış digər informasiyaların belə analitik prosedurların nəticələri ilə birlikdə nəzərdən keçirilməsi auditora belə analitik prosedurların nəticələrini dərk etməyə və qiymətləndirməyə kömək edə bilər.

Daha kiçik iqtisadi subyektlər üçün xarakterik olan məsələlər

7.3.9 Bəzi daha kiçik iqtisadi subyektlər analitik prosedurların məqsədləri üçün istifadə edilə biləcək aralıq və ya aylıq maliyyə məlumatlarına malik olmaya bilərlər. Belə vəziyyətlərdə auditorun auditin planlaşdırılması məqsədləri üçün məhdud analitik prosedurlar həyata keçirə və ya sorğu vasitəsilə müəyyən informasiya əldə edə biləcəyinə baxmayaraq, iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının layihə variantı mövcud olduğu halda, auditorun əhəmiyyətli təhrif risklərini müəyyənləşdirmək və qiymətləndirmək üçün analitik prosedurlar həyata keçirməyi planlaşdırması tələb edilə bilər.

Əvvəlki müddətlərdə əldə edilmiş informasiyalar

7.3.10 Auditor həmin iqtisadi subyektə və mühitə dair əvvəlki dövrlərdə əldə edilmiş informasiyalardan istifadə etməyi nəzərdə tutarsa, qrup cari audittəki belə informasiyaların uyğunluğuna təsir göstərə biləcək dəyişikliklərin (məsələn, iqtisadi subyektdə və ya onun mühitində baş verən dəyişikliklər belə informasiyaların qeyri-münasibliyini göstərə bilər) baş verib-vermədiyini müəyyənləşdirməlidir. Qrup həmçinin belə məlumatların uyğunluğuna təsir göstərə biləcək dəyişikliklərin baş verib-vermədiyini müəyyənləşdirmək məqsədi ilə sorğu-sual və ya digər audit prosedurları (məsələn, testləri nəzərdən keçirmə) həyata keçirə bilər.

Tapşırıq qrupu daxilində müzakirələr

7.3.11 Tapşırıq üzrə tərəfdaş və tapşırıq qrupunun əsas üzvləri onlara tapşırılmış konkret sahələrdə maliyyə hesabatlarında dələduzluq və ya xətalardan əhəmiyyətli təhriflərin baş verməsi üçün potensialı daha yaxşı dərk etmək və həyata keçirdikləri audit prosedurlarının nəticələrinin auditin digər aspektlərinə, o cümlədən əlavə audit prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsinə necə təsir göstərə biləcəyini anlamaq üçün iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrifə qarşı həssaslığını və iqtisadi subyektin faktlarına və şəraitinə müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinin tətbiqini müzakirə etməlidirlər.

7.3.12 Tapşırıq qrupu arasında iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflərə həssaslığına dair müzakirə:

- Tapşırıq qrupunun daha təcrübəli üzvlərinin, o cümlədən tapşırıq üzrə tərəfdaş üçün özlərinin iqtisadi subyekt barədə biliklərinə əsaslanan proqnozlarını bölüşmək imkanı təmin edir.
- Tapşırıq qrupunun üzvlərinin iqtisadi subyektin məruz qala biləcəyi biznes risklərinə, eləcə də maliyyə hesabatlarının dələduzluq və ya xəta səbəbindən əhəmiyyətli təhriflərə qarşı necə və hansı hallarda həssas ola biləcəyinə dair informasiyaları paylaşmasına imkan verir;
- Tapşırıq qrupunun ona tapşırılmış konkret sahələrdə maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrifi üçün potensialı daha yaxşı anlamasına, eləcə də onun həyata keçirdiyi audit prosedurlarının nəticələrinin auditin digər aspektlərinə, o cümlədən əlavə audit prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsinə dair qərarlara necə təsir göstərdiyini başa düşməsinə kömək edir.
- Elə əsas təmin edir ki, onun əsasında tapşırıq qrupunun üzvləri audit boyunca əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsinə və ya həmin riskləri aradan qaldırmaq üçün həyata keçirilən audit prosedurlarına təsir göstərə biləcək yeni informasiyalara dair məlumat verə və onları paylaşa bilirlər.

7.3.13 Adətən, müzakirəyə tapşırıq qrupunun yalnız əsas üzvləri cəlb edilir. Bəzi hallarda ekspertlərin, o cümlədən xüsusi informasiya texnologiyalarına və ya tapşırıq qrupunun tələb etdiyi digər bacarıqlara malik mütəxəssislərin cəlb edilməsi lazım gələ bilər. Müzakirənin əhatə dairəsinə tapşırıq qrupunun vəzifələri, təcrübəsi və məlumatlara olan ehtiyacı təsir edir. Tapşırıq üzrə tərəfdaş tapşırıq qrupunun müzakirəyə cəlb edilməmiş üzvlərinə hansı məsələlər barədə məlumat veriləcəyini müəyyənləşdirməlidir.

Daha kiçik iqtisadi subyektlər üçün xarakterik məsələlər

7.3.14 Bir çox kiçik audit yoxlamaları tapşırıq üzrə tərəfdaş (praktik fəaliyyətlə məşğul olan yeganə mütəxəssis ola bilər) tərəfindən həyata keçirilir. Belə vəziyyətlərdə, auditin planlaşdırılmasını şəxsən həyata keçirmiş olan tapşırıq üzrə tərəfdaş iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının dələduzluluq və ya səhvlər səbəbindən əhəmiyyətli təhriflərə həssaslığını nəzərdən keçirməyə cavabdeh ola bilər.

7.4. İqtisadi subyektin və onun mühitinin, o cümlədən iqtisadi subyektin daxili nəzarətinin tələb edilən dərki

7.4.1 Auditor aşağıdakıları dərk etməlidir:

- Müvafiq sənaye, tənzimləyici və digər xarici faktorlar, o cümlədən münasib maliyyə hesabatverməsi çərçivəsi: İqtisadi subyektin fəaliyyət göstərdiyi sənaye biznesin xarakterindən və ya tənzimləmə səviyyəsindən irəli gələn (məsələn, uzunmüddətli müqavilələr özlərində gəlir və xərclərin böyük məbləğlərini ehtiva edə bilərlər) konkret əhəmiyyətli təhrif riskləri doğura bilər.
- İqtisadi subyektin xarakteri, o cümlədən onun mühasibat siyasətini seçməsi və tətbiq etməsi, eləcə də həmin siyasətin onun biznesi üçün münasib olub-olmadığını və münasib maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə və müvafiq sənayedə istifadə edilən mühasibat siyasətinə uyğun olub-olmadığını nəzərdən keçirməsi: Bu, tapşırıq qrupunun maliyyə hesabatlarında gözlənilən sövdələşmə, hesab balansı və açıqlamaların kateqoriyalarını, o cümlədən əhəmiyyətli və qeyri-adi sövdələşmələrin təsirini anlamasına imkan verir. İqtisadi subyektin xarakteri özündə aşağıdakıları ehtiva edir:
 - (a) Onun fəaliyyətləri;
 - (b) Müvafiq əlaqədar tərəfləri əhatə edə bilmək üçün onun mülkiyyət və idarəetmə strukturları;
 - (c) İqtisadi subyektin yatırmaqda olduğu və ya yatıрмаğı planlaşdırdığı investisiya növləri, o cümlədən xüsusi təyinatlı iqtisadi subyektlərə investisiya qoyuluşları;
 - (d) İqtisadi subyektin strukturunun təşkil edilməsi və maliyyələşdirilməsi üsulu.

İqtisadi subyektin mühasibat siyasətini seçməsinin və tətbiq etməsinin dərk edilməsi aşağıdakı tipli məsələləri əhatə edə bilər:

- İqtisadi subyektin əhəmiyyətli və qeyri-adi sövdələşmələri izah etmək üçün istifadə etdiyi metod.
- İnzibati nəzarət və ya konsensusun olmadığı mübahisəli və ya dəyişkən sahələrə əhəmiyyətli mühasibat siyasətinin təsiri.
- İqtisadi subyektin mühasibat siyasətində dəyişikliklər.
- İqtisadi subyekt üçün yeni olan maliyyə hesabatverməsi standartları və qanunvericilik, həmçinin iqtisadi subyektin belə tələbləri nə zaman və necə qəbul edəcəyi.
- Vəzifələr və strategiya, maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli dərəcədə təhrifi ilə nəticələnə biləcək əlaqədar biznes riskləri: Rəhbərlik və iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslər (qurumlar) sənayeyə, tənzimləyici tələblərə, eləcə də digər daxili və xarici faktorlara münasibətdə, həmin iqtisadi subyekt üçün ümumi planları təşkil edən məqsədləri və cari yanaşma olan strategiyayı müəyyənləşdirirlər. Rəhbərlik bunlar vasitəsilə öz məqsədlərinə nail olmağı nəzərdə tutur. Biznes riskləri iqtisadi subyektin öz məqsədlərinə nail olmaq və öz strategiyasını həyata keçirmək qabiliyyətinə mənfi təsir göstərə biləcək əhəmiyyətli vəziyyətlərdən, hadisələrdən, şəraitdən, hərəkət və ya hərəkətsizlikdən yaranır. Auditorun bizneslə əlaqədar biznes risklərini müəyyənləşdirməsi tələb edilir, belə ki bu, əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənləşdirilməsi ehtimalını artırır. Planların və risklərin idarə edilməsi prosesinin adətən sənədləşdirilmədiyi daha kiçik iqtisadi subyektlərdən söhbət gədirsə, burada həmin dərk etməyə bir qayda olaraq, rəhbərliyin sorğu-sual edilməsi və iqtisadi subyektin belə məsələlərə necə reaksiya verməsi vasitəsilə nail olunur.
- İqtisadi subyektin maliyyə məhsuldarlığının ölçülməsi və təhlili: Bu dərk etmə auditora maliyyə fəaliyyətinin təzyiqlərinin əhəmiyyətli təhrif hallarını artırıb-artırmayacağını nəzərdən keçirməyə imkan verir. Daha kiçik iqtisadi subyektlər çox vaxt maliyyə fəaliyyətini ölçmək və təhlil etmək üçün müvafiq proseslərə malik olmurlar. Rəhbərliyin sorğu-sual edilməsi onun maliyyə fəaliyyətini

qiymətləndirmək və müvafiq tədbirlər həyata keçirmək üçün müəyyən əsas göstəricilərə etibar etdiyini aşkara çıxara bilər. Belə sorğu fəaliyyətin ölçülməsinin və ya təhlilinin olmadığını göstərsə, təhriflərin aşkar edilməməsi və aradan qaldırılmaması riski daha yüksək səviyyədə mövcud ola bilər.

- Audit üçün münasib olan daxili nəzarət: Auditor potensial təhriflərin növlərini müəyyənləşdirmək, əhəmiyyətli təhrif risklərinə təsir edən faktorları nəzərdən keçirmək, eləcə də əlavə audit prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsini planlaşdırmaq məqsədi ilə daxili nəzarətin öyrənilməsindən istifadə edir. Daxili nəzarətin dərk edilməsində istifadə ediləcək prosedurlar barədə 7.5, 7.6 və 7.11-ci Fəsillərdə bəhs edilir.

Əlavə II: İqtisadi subyekti və onun mühitini dərk etmək üçün nəzərdən keçirilməli olan faktorlar hər hansı bir şəxsin iqtisadi subyektin xarakterini, həmin iqtisadi subyektin fəaliyyət göstərdiyi sənayeni və tənzimləyici mühiti, iqtisadi subyektin məqsədlərini və strategiyasını, eləcə də əlaqədar biznes risklərini, həmçinin iqtisadi subyektin maliyyə fəaliyyətinin ölçülməsini və təhlilini dərk edən zaman nəzərdən keçirə biləcəyi məsələlərə dair ümumi istiqamət verir.

Əlavə III: Əhəmiyyətli təhrif risklərinin mövcudluğunu göstərə biləcək şərait və hadisələr əhəmiyyətli riskin potensial göstəricilərinə dair istiqamət verir.

7.5. Əhəmiyyətli təhrif riskinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi

7.5.1 Auditor əhəmiyyətli təhrif risklərini aşağıdakı kimi müəyyənləşdirməli və qiymətləndirməlidir:

- Maliyyə hesabatları səviyyəsində;
- Əlavə audit prosedurlarının hazırlanması və həyata keçirilməsi üçün etibarlı əsas təmin etmək üçün sövdələşmə, hesab balansları və açıqlamaların kateqoriyaları üçün müddəalar səviyyəsində.

7.5.2 Auditor bu məqsədlə:

- İqtisadi subyekti və onun mühitini, o cümlədən risklərlə əlaqədar müvafiq nəzarət növlərini dərk etmə prosesi vasitəsilə və maliyyə hesabatlarındakı sövdələşmə, hesab balansı və açıqlamaların kateqoriyalarını nəzərdən keçirməklə, riskləri müəyyənləşdirməlidir;
- Müəyyənləşdirilmiş riskləri qiymətləndirməli və onların ümumilikdə maliyyə hesabatları ilə daha geniş şəkildə əlaqədar olub-olmadığını və bir çox müddəalara potensial təsir göstərib-göstərmədiyini təhlil etməlidir;
- Test etməyi nəzərdə tutduğu müvafiq nəzarət növlərini nəzərə almaqla, müəyyənləşdirilmiş riskləri müddəalar səviyyəsində xətalı olan biləcək məsələlərlə əlaqələndirməlidir;
- Əhəmiyyətli təhrif, o cümlədən çoxsaylı əhəmiyyətli təhrif ehtimalını və potensial təhriflərin əhəmiyyətli təhriflərə səbəb ola biləcək ölçüdə olub-olmadığını nəzərdən keçirməlidir.

7.5.3 Risklərin qiymətləndirilməsi həyata keçiriləcək əlavə audit prosedurlarının xarakterini, vaxtını və əhatə dairəsini müəyyənləşdirir.

7.6. Maliyyə hesabatları səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif riskləri

7.6.1 Maliyyə hesabatları səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif riskləri dedikdə, ümumilikdə, geniş şəkildə maliyyə hesabatları ilə əlaqədar olan və bir çox müddəalara potensial təsir göstərən risklər nəzərdə tutulur. Bu tipli risklərin mütləq sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların kateqoriyası səviyyəsində konkret müddəalarla müəyyənləşdirilə biləcək risklər olması tələb edilmir. Onlar daha çox müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif risklərini artırma biləcək (məsələn, rəhbərliyin nəzarəti rədd etməsi vasitəsilə) vəziyyətləri əks etdirirlər. Maliyyə hesabatları riski auditorun dələduzluqdan yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərini nəzərdən keçirməsi üçün xüsusilə münasib ola bilər.

7.6.2 Maliyyə hesabatı səviyyəsində risklər xüsusilə zəif nəzarət mühitindən yarana bilər. Məsələn, rəhbərliyin səlahiyyətlərinin olmaması kimi çatışmazlıqlar maliyyə hesabatlarına daha geniş təsir göstərə və auditorun tam reaksiyasını tələb edə bilər.

7.6.3 Auditorun daxili nəzarəti dərk etməsi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının audit olunmasının mümkünlüyünə dair şübhələr yarada bilər. Məsələn:

- İqtisadi subyektin rəhbərliyinin bütövlüyünə dair narahatlıqlar auditorun rəhbərliyin maliyyə hesabatlarında əyintilərə yol verməsi riskinin auditin həyata keçirilməsinin mümkün olmayacağı qənaətinə gəlməsinə səbəb olacaq dərəcədə ciddi ola bilər.
- İqtisadi subyektin sənədlərinin vəziyyətinə və mötəbərliyinə dair narahatlıqlar auditorun maliyyə hesabatlarına dair dəyişdirilməmiş rəyi dəstəkləmək üçün kifayət qədər və münasib audit sübutlarının mövcud olmayacağı qənaətinə gəlməsinə səbəb ola bilər.

7.6.4 BAS 705-da auditorun şərti müsbət rəy verməsinin və ya rəy verməkdən imtina etməsinin, yaxud müvafiq qanunvericiliklə icazə verildiyi halda tapşırıqdan imtina etmək tələb edilə biləcəyi hallarda tapşırıqdan imtina etməsinin tələb olunub-olunmadığının müəyyənləşdirilməsi üçün tələblər müəyyənləşdirilmiş və istiqamət verilmişdir.

Müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif riskləri

7.6.5 Sövdələşmələr, hesab balansları və açıqlamaların kateqoriyaları üçün müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif risklərinin nəzərdən keçirilməsi tələb edilir, belə ki bu cür nəzərdən keçirmə kifayət qədər və münasib audit sübutları əldə etmək üçün lazım olan müddəalar səviyyəsində əlavə audit prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsinin müəyyənləşdirilməsinə birbaşa kömək edir. Auditor müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrifləri müəyyənləşdirən və qiymətləndirən zaman, müəyyənləşdirilmiş risklərin ümumilikdə maliyyə hesabatları ilə daha geniş şəkildə əlaqəli olduğu və potensial olaraq bir çox müddəalara təsir göstərdiyi qənaətinə gələ bilər.

Müddəalardan istifadə

7.6.6 Maliyyə hesabatlarının müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun olduğunun ifadə edilməsi zamanı rəhbərlik maliyyə hesabatlarının və əlaqədar açıqlamaların müxtəlif elementlərinin dərk edilməsi, ölçülməsi, təqdim edilməsi və açıqlanması ilə əlaqədar gizli və ya aşkar müddəalar hazırlayır.

7.6.7 Baş verə biləcək potensial təhriflərin müxtəlif növlərini nəzərdən keçirmək üçün auditorun istifadə etdiyi müddəalar aşağıdakı üç kateqoriyaya bölünür və aşağıda göstərilmiş formalarda ola bilər:

- Audit olunan dövr üçün sövdələşmə və hadisələrin kateqoriyalarına dair müddəalar:
 - Baş vermə - sənədləşdirilmiş sövdələşmə və hadisələrin baş vermiş olması və iqtisadi subyektlə əlaqədar olması.
 - Tamlıq – sənədləşdirilməsi tələb edilən hadisələrin sənədləşdirilmiş olması.
 - Dəqiqlik – sənədləşdirilmiş sövdələşmə və hadisələrlə əlaqədar məbləğlərin və digər məlumatların lazımı şəkildə sənədləşdirilmiş olması.
 - Sona çatdırma – sövdələşmə və hadisələrin düzgün mühasibat müddətində sənədləşdirilmiş olması.
 - Təsnifatlaşdırma – sövdələşmə və hadisələrin düzgün hesablarda sənədləşdirilmiş olması.
- Müddətin sonunda hesab balanslarına dair müddəalar:
 - Mövcudluq – aktiv, passiv və səhm maraqlarının mövcud olması.
 - Hüquqlar və vəzifələr – iqtisadi subyektin malik olduğu və ya nəzarət etdiyi aktivlərə hüquqların və passivlərin iqtisadi subyektin öhdəlikləri olması.

- Tamlıq – sənədləşdirilməsi tələb edilən bütün aktiv, passiv və səhm maraqlarının sənədləşdirilmiş olması.
- Qiymətləndirmə və vəsait ayırma – aktivlərin, passivlərin və səhm maraqlarının maliyyə hesabatlarına münasib məbləğlərdə daxil edilməsi və nəticədə qiymətləndirmə və vəsait ayrılması ilə bağlı yaranan tənzimləmənin münasib şəkildə sənədləşdirilməsi.
- Təqdimetmə və açıqlamaya dair müddəalar:
 - Baş vermə, hüquqlar və öhdəliklər – açıqlanan hadisələr, sövdələşmələr və digər məsələlərin baş vermiş olması və iqtisadi subyektlə əlaqədar olması.
 - Tamlıq – maliyyə hesabatlarına daxil edilməsi tələb edilən bütün açıqlamaların daxil edilmiş olması.
 - Təsnifatlaşdırma və anlaşıqlılıq – maliyyə informasiyalarının lazımi şəkildə təqdim və təsvir edilməsi, açıqlamaların aydın ifadə edilməsi.
 - Dəqiqlik və qiymətdoyma – maliyyə məlumatlarının və digər məlumatların düzgün şəkildə və münasib həcmdə açıqlanması.

7.6.8 Auditor yuxarıda təsvir edilmiş müddələrdən istifadə edə və ya onları fərqli şəkildə ifadə edə bilər, bir şərtlə ki, yuxarıda təsvir edilmiş bütün aspektlər əhatə edilmiş olsun. Məsələn, auditor sövdələşmə və hadisələrə dair müddəalarla hesab balanslarına dair müddələrin birləşdirilməsindən istifadə edə bilər.

Müddəalarla əlaqədar nəzarət növləri

7.6.9 Auditor risklərin qiymətləndirilməsini həyata keçirən zaman konkret müddələrdəki əhəmiyyətli təhriflərin qarşısını ala, yaxud onları aşkar edə və aradan qaldıra biləcək nəzarət növlərini müəyyənləşdirə bilər. Ümumiyyətlə, nəzarət növlərini dərk etmək və onları mövcud olduqları proses və sistemlər kontekstindəki müddəalarla əlaqələndirmək faydalıdır. Çox vaxt riskləri aradan qaldırmaq üçün daxili nəzarətin digər komponentləri ilə birlikdə yalnız çoxsaylı nəzarət fəaliyyətləri kifayət edir.

7.6.10 Əksinə, bəzi nəzarət fəaliyyətləri sövdələşmə və ya hesab balanslarının konkret bir kateqoriyasında əks etdirilən ayrı-ayrı müddələrə xüsusi təsir göstərə bilər. Məsələn, iqtisadi subyektlərin öz işçilərinin illik maddi inventarı düzgün hesablamasını və sənədləşdirməsini təmin etmək üçün hazırladıqları nəzarət fəaliyyətləri birbaşa inventarın hesab balansına dair müddələrin mövcudluğu və tamlığı ilə əlaqədardır.

7.6.11 Nəzarət növləri müddəalarla birbaşa və ya dolaylı şəkildə bağlı ola bilər. Bu əlaqə nə qədər birbaşa olarsa, nəzarətin həmin müddədəki təhriflərin qarşısının alınması, yaxud aşkarlanması və aradan qaldırılmasındakı effektivliyi də daha az olacaqdır. Məsələn, satış meneceri tərəfindən konkret mağazalar üzrə satış fəaliyyətinin xülasəsinin regionlara görə təhlili, adətən, satışdan gəlirlər üzrə tamlıq müddəası ilə yalnız dolaylı şəkildə əlaqədardır. Buna görə də o, həmin müddəə ilə daha birbaşa əlaqədar olan nəzarət növləri ilə müqayisədə həmin müddəə üçün risklərin azaldılmasında daha az effektivliyə malik ola bilər (məsələn, daşınma sənədlərinin xərclərə dair sənədlərə uyğunlaşdırılması).

7.7. Əhəmiyyətli risklər

7.7.1 Auditor risklərin qiymətləndirilməsinin tərkib hissəsi kimi, müəyyənləşdirilmiş risklərin hər hansı birinin xüsusi audit baxışı tələb edən risk olub-olmadığını müəyyənləşdirməlidir. Belə risklər “əhəmiyyətli risklər” kimi müəyyənləşdirilir. Əksər audit yoxlamalarında meydana gələn belə risklərin müəyyənləşdirilməsi auditorun peşəkar mühakiməsinə bağlı məsələdir. Əhəmiyyətli risklər bir çox hallarda qeyri-cari sövdələşmələr və subyektiv məsələlərlə əlaqədardır. Qeyri-cari sövdələşmələr miqyasına və ya xarakterinə görə adət edilməmiş sövdələşmələr olub, bu səbəbdən az hallarda meydana çıxırlar. Subyektiv məsələlərə ölçülmə ilə bağlı əhəmiyyətli qeyri-müəyyənliyin mövcud olduğu mühasibat qiymətləndirmələrinin hazırlanması daxil ola bilər. Bu mühakiməni yürüdərkən auditor həmin riskin

xarakterinin, potensial təhrifin mümkün böyüklüyünün, o cümlədən həmin riskin bir neçə təhrif halı doğurub-doğurmayaacağı ehtimalının, eləcə də meydana çıxan risk ehtimalının xüsusi audit baxışı tələb edəcək şəkildə olub-olmadığını müəyyənləşdirmək üçün həmin risklə əlaqədar olan müəyyənləşdirilmiş nəzarət növlərinin təsirini istisna edir. Sistemativ şəkildə işlənib hazırlanan cari, qeyri-mürəkkəb sövdələşmələrin əhəmiyyətli risklər doğura biləcəyi ehtimalı daha azdır, belə ki onların daha az tərkib riskləri vardır. Digər tərəfdən, əhəmiyyətli risklər çox vaxt əhəmiyyətli təhriflərə gətirib çıxara biləcək biznes risklərindən yaranır. Auditor həmin risklərin xarakterini nəzərdən keçirən zaman aşağıdakılar da daxil olmaqla, bir neçə məsələni də gözdən keçirir:

- Riskin dələduzluqdan yaranan risk olub-olmaması.
- Riskin son dövrlərin əhəmiyyətli iqtisadi, mühasibat və ya digər hadisələri ilə bağlı olub-olmadığı və bu səbəbdən xüsusi diqqət tələb edib-etmədiyi.
- Sövdələşmələrin mürəkkəbliyi.
- Risklərin əlaqədar tərəflərlə əhəmiyyətli sövdələşmələri əhatə edib-etməməsi.
- Risklərlə əlaqədar maliyyə informasiyalarının (xüsusilə, ölçülmədə qeyri-müəyyənlik səviyyəsinin böyük olduğu informasiyalar) ölçülməsindəki subyektivlik dərəcəsi.
- Riskin özündə iqtisadi subyekt üzrə biznesin normal gedişatı xaricində olan, yaxud əks təqdirdə, adət edilməmiş sövdələşmələr kimi görünən əhəmiyyətli sövdələşmələri ehtiva edib-etməməsi.

7.7.2 Əhəmiyyətli risklər üçün auditor iqtisadi subyektin əlaqədar nəzarət növlərinin tərtibatını, o cümlədən müvafiq nəzarət fəaliyyətlərini qiymətləndirməli və onların həyata keçirilib-keçirilmədiyini müəyyənləşdirməlidir. İqtisadi subyektin əhəmiyyətli risklərlə əlaqədar nəzarət növlərinin dərk edilməsi qrupun effektiv audit yanaşması hazırlaması üçün onu adekvat informasiyalarla təmin etmək üçün tələb edilir. Rəhbərlik əhəmiyyətli risklərdən xəbərdar olmağa borclu olsa da, əhəmiyyətli qeyri-cari və ya subyektiv məsələlərin cari nəzarət növlərinə tabe olması ehtimalı bir çox hallarda daha azdır. Buna görə də qrup iqtisadi subyektin belə əhəmiyyətli risklər üçün nəzarət növləri hazırlayıb-hazırlamadığını və onları tətbiq edib-etmədiyini öyrənir.

7.7.3 Belə cavablara aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Nəzarət fəaliyyətləri, məsələn, ehtimalların yuxarı rəhbərlik və ya ekspertlər tərəfindən təhlili.
- Qiymətləndirmələr üçün sənədləşdirilmiş proseslər.
- İqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh şəxslərin (qurumların) icazəsi.

7.7.4 Məsələn, birdəfəlik hadisələr (əhəmiyyətli bir məhkəmə işinə dair bildirişin qəbzi kimi) baş verdikdə, iqtisadi subyektin cavabının nəzərdən keçirilməsi onun müvafiq ekspertlərə istinad edib-etmədiyini, potensial effektin qiymətləndirilməsinin aparılıb-aparılmadığını, eləcə də həmin şəraitin maliyyə hesabatlarında açıqlanmasının necə təklif edilməsini özündə ehtiva edə bilər.

7.7.5 Bəzi hallarda rəhbərlik əhəmiyyətli risklərə nəzarət həyata keçirməklə əhəmiyyətli ciddi səviyyədə olan əhəmiyyətli təhrif risklərinə lazımi şəkildə cavab verməmiş ola bilər. Rəhbərliyin belə nəzarəti həyata keçirə bilməməsi daxili nəzarətdəki əhəmiyyətli çatışmazlıqların göstəricisidir.

7.8. Mahiyyəti üzrə prosedurların təkliddə kifayət qədər və münasib audit sübutları təmin etmədiyi risklər

7.8.1 Bəzi risklərlə əlaqədar, auditor yalnız mahiyyəti üzrə prosedurlardan kifayət qədər və münasib audit sübutları əldə etməyin mümkün olmadığı və ya praktik olmadığı qənaətinə gələ bilər. Belə risklər sövdələşmələrin və ya hesab balanslarının cari və əhəmiyyətli kateqoriyalarının qeyri-düzgün və ya natamam sənədləşdirilməsi ilə bağlı ola bilər ki, onların xüsusiyyətləri də bir çox hallarda kiçik mexaniki müdaxilə etməklə və ya heç bir mexaniki müdaxilə edilmədən yüksək səviyyədə avtomatik işlənib

hazırlanmaya imkan verir. Belə hallarda iqtisadi subyektin bu cür risklərə nəzarət növləri audit üçün münasibdir və auditor onları dərk etməlidir.

Risklərin qiymətləndirilməsinin yoxlanılması

7.8.2 Auditorun müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif risklərini qiymətləndirməsi auditin gedişində dəyişə bilər ki, bu da auditin gedişində əlavə audit sübutlarının əldə edilməsi ilə bağlıdır. Xüsusilə, risklərin qiymətləndirilməsi nəzarət növlərinin effektiv fəaliyyət göstərməsi gözləntisinə əsaslanmalıdır. Qrup onların cari effektivliyinə dair audit sübutları əldə etmək məqsədi ilə nəzarət testləri həyata keçirən zaman audit dövründə müvafiq vaxtlarda nəzarət növlərinin effektiv şəkildə fəaliyyət göstərmədiyinə dair audit sübutları əldə edə bilər. Eynilə, mahiyyəti üzrə prosedurlar həyata keçirən zaman qrup məbləğlərdəki və ya tezlikdəki təhriflərin onların risk qiymətləndirməsi ilə müqayisədə daha çox uyğun olduğunu aşkar edə bilər. Tapşırıq qrupu öz qiymətləndirməsinin ilkin olaraq əsaslandığı audit sübutları ilə ziddiyyətə meyl edən əlavə audit prosedurlarının həyata keçirilməsindən audit sübutları əldə etdiyi hallarda qiymətləndirməni nəzərdən keçirməli və planlaşdırılmış audit prosedurlarına müvafiq dəyişikliklər etməlidir.

Auditor əlavə audit prosedurlarının həyata keçirilməsindən audit sübutları əldə edərsə, yaxud yeni informasiyalar əldə edilərsə və onlardan biri auditorun öz qiymətləndirməsini ilkin olaraq əsaslandırıdığı audit sübutlarına uyğun olmazsa, auditor qiymətləndirməni gözdən keçirməli və müvafiq dəyişikliklər etməlidir.

7.8.3 Risklərin qiymətləndirilməsi Təlimatın I Hissəsindəki formada sənədləşdirilməlidir

Daxili nəzarət

7.8.4 Daxili nəzarət iqtisadi subyektin maliyyə hesabatverməsinin mötəbərliyi, fəaliyyətlərin effektivliyi və məhsuldarlığı, eləcə də müvafiq qanunvericiliyə əməl edilməsi ilə əlaqədar məqsədlərinə nail olunması ilə bağlı kafi əminliyi təmin etmək məqsədi ilə iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh şəxslər (qurumlar), rəhbərlik və digər əməkdaşlar tərəfindən hazırlanan və yerinə yetirilən prosesdir. Daxili nəzarət aşağıdakı komponentlərdən ibarətdir:

- Nəzarət mühiti;
- İqtisadi subyektin risk qiymətləndirməsi prosesi;
- İnformasiya sistemləri, o cümlədən maliyyə hesabatverməsi üçün münasib olan əlaqədar biznes prosesləri və rabitə;
- Nəzarət fəaliyyətləri;
- Nəzarət növlərinin monitorinqi.

7.8.5 Daxili nəzarətin beş komponentə bölünməsi auditorun iqtisadi subyektin daxili nəzarətinin müxtəlif aspektlərinin auditə necə təsir göstərə biləcəyini nəzərdən keçirməsi üçün praktik cəhətdən təmin edir. Auditoru narahat edən əsas məsələ konkret bir nəzarət növünün sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların, eləcə də əlaqədar müddəaların müxtəlif kateqoriyalarındakı əhəmiyyətli təhrifləri önləyib-önləmədiyini, yaxud aşkara çıxarıb-çıxarmadığını və aradan qaldırıb-qaldırmadığını və bunu necə etdiyidir. O həmçinin auditoru aşağıdakılara qadir edir:

- Onun mötəbər mühasibat sistemi hazırlaya bilib-bilməyəcəyini müəyyənləşdirmək;
- Rəhbərliyin lazımi qərarlar qəbul etmək və qiymətləndirmələr həyata keçirmək bacarığını nəzərdən keçirmək;
- İqtisadi subyektin lazımi mühasibat sənədləşməsi aparmağa dair hüquqi tələbi yerinə yetirib-yetirmədiyini qiymətləndirmək;

- Rəhbərlik tərəfindən təhriflərə və ya əyintilərə yol verilməsi üçün stimül və imkanları müəyyənləşdirmək.
- Rəhbərliyin biznesə effektiv nəzarət üçün mötəbər informasiyalara malik olub-olmadığını qiymətləndirmək.
- Əsas göstəriciləri və nəzarət növlərini müəyyənləşdirmək.

7.8.6 Daha kiçik iqtisadi subyektlər öz məqsədlərinə nail olmaq üçün daha zəif strukturlaşdırılmış vasitələrdən, həmçinin daha asan proses və prosedurlardan istifadə edə bilirlər.

7.8.7 Auditor audit üçün münasib olan daxili nəzarəti dərk etməlidir. Baxmayaraq ki, audit üçün münasib olan bir çox nəzarət növlərinin maliyyə hesabatverməsi ilə əlaqədar olması ehtimalı vardır, bununla belə, maliyyə hesabatverməsi ilə əlaqədar olan nəzarət növlərinin heç də hamısı audit üçün münasib deyil. Bu, auditorun hər hansı bir nəzarət növünün ayrı-ayrılıqda və ya başqa bir nəzarət növü ilə birgə audit üçün münasib olub-olmadığına dair peşəkar mühakiməsi ilə bağlı məsələdir.

Əlavə IV: Daxili Nəzarətin Komponentləri maliyyə hesabatlarının auditi ilə əlaqədar olduğu üçün onlardan ətraflı şəkildə bəhs olunmuşdur.

Audit üçün münasib olan nəzarət növləri

7.8.8 İqtisadi subyekt tərəfindən həyata keçirilən nəzarət maliyyə hesabatverməsinə, əməliyyatlara və normalara əməl edilməsinə nəzarətlə əlaqədardır. Lakin nəzarət növlərinin heç də hamısı auditorun riskləri qiymətləndirməsi üçün münasib deyildir. BAS 315 qrupun əhəmiyyətli risklər üçün iqtisadi subyektin əlaqədar nəzarət növlərinin hazırlanmasını qiymətləndirməsini tələb edir və onların həyata keçirilib-keçirilmədiyini müəyyənləşdirir. Auditor həmin nəzarət növlərinin ayrı-ayrılıqda və ya birlikdə əhəmiyyətli təhrifləri effektiv şəkildə önləməyə, yaxud aşkar etməyə və aradan qaldırmağa qadir olub-olmadığını nəzərdən keçirməlidir. O həmçinin auditorun sahələri elə müəyyənləşdirməsini tələb edir ki, həmin sahələrdə nəzarət növlərinin müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif risklərini qənaətbəxş səviyyədə aşağı həddədək azaltması ehtimalı yoxdur və ya bu, praktik cəhətdən mümkün deyildir.

7.8.9 Adətən, audit yoxlaması üçün münasib olan nəzarət növləri elə nəzarət növləridir ki, iqtisadi subyektin kənar məqsədlər üçün müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun olan həqiqi və düzgün təsəvvür yaradan maliyyə hesabatları hazırlamaq və əhəmiyyətli təhrif halları doğura biləcək riski idarə etmək vəzifəsi ilə əlaqədardırlar.

7.8.10 Bunların arasında ciddi əhəmiyyət kəsb edən nəzarət növü limitə nəzarət növləridir. Bunlar üçüncü tərəflərlə bütün mübadilələrin lazımı şəkildə sənədləşdirilməsini təmin etmək, sövdələşmələrin ilkin sənədləşdirilməsinin tamlığına və düzgünlüyünə əminliyi təmin etmək və sövdələşmələrin ümumiyyətlə sənədləşdirilməməsi və ya imitasiya olunması ehtimalına qarşı istiqamət vermək üçün hazırlanan nəzarət növləridir. Tapşırıq qrupu məlumatlardan əlavə audit prosedurlarının hazırlanmasında və həyata keçirilməsində istifadə etməyi nəzərdə tutduğu halda, məlumatların tamlığına və dəqiqliyinə nəzarət münasib ola bilər. Aktivlərin icazəsiz əldə edilmə, istifadə edilmə və ya onlar barəsində sərəncam verilməsindən qorunmasına nəzarət isə maliyyə hesabatverməsi üçün münasib ola bilər.

7.8.11 Fəaliyyətlər və normalara əməl edilməsi ilə əlaqədar nəzarət yalnız o halda münasib ola bilər ki, onlar tapşırıq qrupunun qiymətləndirdiyi və audit prosedurlarının tətbiq edilməsində istifadə etdiyi məlumatlarla əlaqədar olsunlar. Belə nəzarətə misal olaraq tapşırıq qrupunun analitik prosedurlarda istifadə etməyi planlaşdırdığı istehsalata dair statistik məlumatları və ya qanunvericiliyin, o cümlədən vergi qanunvericiliyinin pozulması hallarını aşkar etmək üçün hazırlanan nəzarət növlərini göstərmək olar. Bu nəzarət növləri maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli təsirə malik ola bilər.

7.8.12 Aşağıda tapşırıq qrupunun qiymətləndirməsini tələb edən biləcək bəzi nəzarət növləri verilmişdir:

- Rəhbərliyə nəzarət
- Müstəqil şəxslər tərəfindən rəhbərliyə nəzarət və onun təhlili səhvlərin aşkarlanması üçün hazırlanır. Bu nəzarətə misal olaraq, maliyyə məlumatlarının, mənfi rəy hesabatlarının və mübahisələrin həllinə dair sənədlərin təhlil edilməsini göstərmək olar.
- Rəhbərliyə nəzarət özündə həm də icazə vermə komponentini ehtiva edir. Bu, bütün sövdələşmələrin cavabdeh şəxs tərəfindən təsdiq edilməsidir. Daha kiçik iqtisadi subyektlərdə hər bir sövdələşməyə ayrı-ayrılıqda icazə verilə bilər. Daha böyük iqtisadi subyektlərdə isə icazə verilməsi prosedurları daha geniş şəkildə, məsələn, təsdiq edilmiş elə büdcəyə əsaslanma bilər ki, həmin büdcə çərçivəsində onu təqdim edən şəxs (qurum) xərclərə, yaxud təsdiq edilmiş qiymət və kəmiyyət parametrləri çərçivəsində müştərilərin sifarişlərini təsdiq edən köməkçiyə icazə verə bilər.

➤ Aktivlərin qorunması

Bu nəzarət növləri aşağıdakıları təmin etmək üçün təşkil edilir:

- Aktivlərdən istifadə imkanı onlardan istifadə etməsinə icazə verilən işçilərlə məhdudlaşır.
- Aktivlər onlardan istifadəyə və ya onların üzərində sərəncam verilməsinə imkan verə biləcək sənədlərin hazırlanmasından qorunurlar.
- Aktivlər oğurlanmaqdan qorunurlar.
- Mühafizə ediləcək aktivlərə maliyyə hesabatlarında göstərilmiş aktivlər və İT sistemində saxlanılan informasiyalar daxildir. Kompüterləşdirilmiş məlumatlar səlahiyyətli istifadəçilərin onlardan yalnız öz vəzifələrini yerinə yetirmək üçün istifadə imkanı əldə etməsinə icazə verilməklə (məsələn, parollar sistemi və/və ya fiziki girişin məhdudlaşdırılması vasitəsilə) mühafizə edilməlidir. Kompüter nəzarəti hər zaman özündə təbii fəlakətlərə qarşı təminat tədbirlərini ehtiva etməlidir.

➤ Bölünmə

Vəzifələrin bölünməsinin əsas məqsədi odur ki, heç bir şəxs aşağıdakıları əhatə edən sövdələşmələrin işlənilib hazırlanmasının bütün mərhələlərinə nəzarət etmə fikrində olmasın:

- Sövdələşmələrin təklif edilməsi;
- Sövdələşmələrin sənədləşdirilməsi;
- Nağd qəbzlərin və ödəmələrin tənzimlənməsi;
- Aktivlərin mühafizə edilməsi.
- Tətbiqi nəzarət vasitələri.

Bunlar avtomatlaşdırılmış və ya mexaniki prosedurlardakı elə xüsusi nəzarət növləridir ki, önləyici və ya aşkarlayıcı xarakter daşıyırlar və bütün sövdələşmələrin tam və düzgün şəkildə sənədləşdirilməsini əks etdirən mühasibat sənədlərinin bütövlüyünü təmin etmək üçün hazırlanırlar. Belə nəzarət aşağıdakıları təmin etmək üçün hazırlanır:

Hazırlanma zamanı yanlış məsələlərin çıxarılmasını; yaxud

- Qeyri-müəyyən sənədlərə köçürülməsini; yaxud
- Mənfi rəy ifadə edilən hesabat vasitəsilə istifadəçiyə çatdırılmasını təmin etmək.
- Tapşırıq qrupu tətbiqi nəzarət vasitələrini qiymətləndirən zaman kənarlaşdırılmış məsələlərin təkrar baxılmağa təqdim edilməsi və ya başqa şəkildə tənzimlənməsi, həmçinin təkrar sənədləşdirmənin qarşısının alınması üzrə prosedurları nəzərdən keçirməlidir.

Tətbiqi nəzarət vasitələri aşağıdakı başlıqlar altında qruplaşdırıla bilər:

- Tamlığa nəzarət.
- Dəqiqliyə nəzarət.
- Mühafizəyə nəzarət.

Tamliğa nəzarət

7.7.13 Tamliğa nəzarət bütün sövdələşmələrin sənədləşdirilməsini təmin etmək üçün hazırlanır. Onlar, adətən, sövdələşmənin bütün aspektləri tamamlanmadan aydınlaşdırılması mümkün olmayan mühasibat sistemi daxilində açıq maddələrin hazırlanmasına əsaslanırlar. Məsələn, hər hansı bir satış və mədaxil tsiklində bura həmin satışların sənədləşdirilməsinin, inventarın yenilənməsinin və mədaxil hesabının paralel şəkildə yenilənməsinin təmin edilməsi daxildir.

7.7.14 Digər daha ümumi bir misal ədədi ardıcılıq testidir (məsələn, ardıcıl satışların hesab-fakturalarının nömrələnməsi). Tamliq prosedurları hərtərəfli olmalıdır (məsələn, sifarişçilərin kredit ödənişi sənədlərinə dair iddialarını və qüsurlu mallara görə təchizatçılara qarşı qaldırılan iddiaları əhatə edən).

Dəqiqliyə nəzarət

7.8.15 Dəqiqliyə nəzarət mühasibat sənədləri daxilindəki qeydlərin düzgünlüyünü təmin etmək üçün hazırlanır. Bu sistem məlumatların daxil edilməsini və bunun ardınca işlənməsini (məsələn, hesablama, əlavə və təhlillərin yoxlanılması) əhatə etməlidir. Avtomatlaşdırılmış mühitlərdə bu yoxlama bir çox hallarda proqramlaşdırılmış prosedurlarla birgə həyata keçirilir.

Mühafizəyə nəzarət

7.8.16 Mühafizəyə nəzarət faylların yalnız düzgün nəzarət edilən prosedurlar vasitəsilə işlənilib hazırlanan sövdələşmələrlə əvəz edilə bilməsini təmin etmək üçün hazırlanan nəzarətdir. Belə nəzarətlə (məsələn, istifadəçinin nəzarət etdiyi hesabat kitabına nəzarət hesabının mühafizəsi) istifadəçilər icazəsiz əlavə və dəyişikliklər barədə məlumatlı olmalıdırlar. Mühafizəyə nəzarət həmçinin ehtiyat fayllardan bərpa əməliyyatları həyata keçirilən zaman kompüter fayllarının düzgün surətlərindən istifadə edilməsini təmin etməlidir.

7.8.17 Tətbiqi nəzarət vasitələrinin təhlili sövdələşmə və ya təsis sənədi ilə başlanmalıdır. Hərtərəfli nəzarətin müəyyənləşdirilməsi çox vaxt birbaşa olmayacaqdır.

İT-yə ümumi nəzarət

7.8.18 Ümumi tamliğa və proqramlara dair fikir formalaşdırma bilmək üçün İT-lərin fəaliyyətini tənzimləyən ümumi nəzarət növlərinin nəzərdən keçirilməsi tələb edilir.

7.8.19 Ümumi nəzarət növləri kompüterlə dəstəklənən mühasibat sistemlərinin hazırlandığı, mühafizə edildiyi və fəaliyyət göstərdiyi mühitlə əlaqədar olan nəzarət növləridir. Onlara aşağıdakılar daxildir:

- İnformasiyaların emal edilməsinin mötəbərliyinə nəzarət.
- Məlumatların daxil edilməsinin və çıxışının tamliğına nəzarət.
- İstifadə edilən proqramların bütövlüyünə nəzarət.
- Kompüter sisteminin hazırlanmasına və tətbiqinə nəzarət.

7.9. Müvafiq nəzarət növlərinin dərk edilməsinin xarakteri və əhatə dairəsi

7.9.1 Auditor audit üçün münasib olan nəzarət növlərini dərk etdiyi halda onların hazırlanmasını qiymətləndirməli və iqtisadi subyektin işçilərinin sorğu-sual edilməsi ilə yanaşı müəyyən prosedurlar həyata keçirməklə, onların həyata keçirilib-keçirilmədiyini müəyyənləşdirməlidir.

7.9.2 Nəzarət prosesinin ardıcıl tətbiqini təmin edən müəyyən avtomatlaşdırma olmadan, İqtisadi subyektin daxili nəzarət növlərinin dərk edilməsi nəzarət növlərinin cari effektivliyinin test edilməsi kimi çıxış etmək üçün kifayət deyildir. Lakin müəyyən bir vaxtda mexaniki şəkildə tənzimlənən nəzarətin həyata keçirilməsinə dair audit sübutlarının əldə edilməsi audit olunan dövrdəki digər vaxtlarda nəzarətin cari effektivliyinə dair audit sübutları təmin etmir. Lakin İT iqtisadi subyektlərin çoxsaylı məlumatları işləyib hazırlamasına imkan verir və onun nəzarət fəaliyyətlərinin həyata keçirilməsini monitoring etmək və müxtəlif ayarlar, məlumat bazaları və əməliyyat sistemlərində təhlükəsizliyə nəzarəti həyata keçirməklə vəzifələrin effektiv şəkildə bölünməsinə nail olmaq bacarığını artırır. Buna görə də İT-lərin işlənilib hazırlanmasının təbii ardıcılığı ilə bağlı olaraq, avtomatlaşdırılmış nəzarətin həyata keçirilib-keçirilmədiyini müəyyənləşdirmək üçün audit prosedurlarının həyata keçirilməsi tapşırıq qrupunun qiymətləndirməsindən və nəzarət növlərinin (məsələn, proqramdakı dəyişiklərə nəzarət) test edilməsindən asılı olaraq, həmin nəzarətin cari effektivliyinin test olunması kimi çıxış edə bilər.

Mexaniki və avtomatlaşdırılmış nəzarət

7.9.3 Daxili nəzarət risklərinin əhatə dairəsi və xarakteri iqtisadi subyektin informasiya sisteminin xarakterindən və xüsusiyyətlərindən asılı olaraq fərqlənir. Buna görə də auditor daxili nəzarəti dərk edən zaman effektiv nəzarət təşkil etməklə, iqtisadi subyektin İT-dən və ya mexaniki sistemlərdən istifadə edilməsindən irəli gələn risklərə qarşı adekvat cavab tədbirləri həyata keçirib-keçirmədiyini nəzərdən keçirir. İqtisadi subyektlər mexaniki və ya avtomatlaşdırılmış nəzarətdən bir arada istifadə edə bilərlər. Daxili nəzarətdə mexaniki və ya avtomatlaşdırılmış elementlərdən istifadə sövdələşmələrin təklif edilməsi, sənədləşdirilməsi, işlənilib hazırlanması və onlara dair məlumat verilməsi üsuluna təsir edir.

7.9.4 Mexaniki sistemdə nəzarət fəaliyyətlərin təsdiq edilməsi və təhlili, eləcə də uzlaşdırmalar və uzlaşdırıcı elementlərin izlənilməsi kimi prosedurları əhatə edə bilər.

7.9.5 Sövdələşmələrin təklif edilməsi, sənədləşdirilməsi, işlənilib hazırlanması və onlara dair məlumat verilməsi üçün avtomatlaşdırılmış prosedurlar sifariş forması, hesab-faktura, daşıma sənədləri və əlaqədar mühasibat sənədləri kimi kağız sənədləri əvəz edən formatdan istifadə edir.

7.9.6 İT sistemlərinə nəzarət avtomatlaşdırılmış nəzarət (yəni kompyuter proqramlarına daxil edilmiş nəzarət) və mexaniki nəzarətin kombinasiyasından ibarətdir. Mexaniki nəzarət həmçinin İT-dən asılı olmaya, İT-lər vasitəsilə hazırlanan informasiyalardan istifadə edə bilər, İT-lərin və avtomatlaşdırılmış nəzarət növlərinin effektiv fəaliyyətini monitoring etməklə və mənfi rəylərin tənzimlənməsi ilə məhdudlaşa bilər. İT-dən sövdələşmələrin təklif edilməsi, sənədləşdirilməsi, işlənilib hazırlanması və ya onlara dair məlumat verilməsi, yaxud digər maliyyə məlumatlarının maliyyə hesabatlarına daxil edilməsi üçün istifadə edildikdə, sistem və proqramlara əhəmiyyətli hesablara dair müvafiq müddəalarla əlaqədar nəzarət növləri daxil ola bilər, yaxud onlar İT-lərdən asılı olan mexaniki nəzarət növlərinin effektiv fəaliyyəti üçün olduqca əhəmiyyətli ola bilərlər. İqtisadi subyektin mexaniki və avtomatlaşdırılmış nəzarət növlərini birləşdirməsi iqtisadi subyektin İT-dən istifadə etməsinin xarakterinə və mürəkkəbliyinə görə fərqlənir.

7.9.7 Avtomatlaşdırılmış nəzarət iqtisadi subyektin daxili nəzarəti üçün effektivlik və səmərəliliyin potensial faydalarını təmin edir, belə ki o, iqtisadi subyektlərin aşağıdakıları reallaşdırmasına imkan verir:

- Ardıcıl şəkildə əvvəlcədən müəyyənləşdirilmiş biznes qaydaları tətbiq etmək, geniş həcmdə əməliyyat və məlumatların işlənilib hazırlanmasında kompleks hesablamları həyata keçirmək;
- İnformasiyaların vaxtlı-vaxtında təmin edilməsini, əlçatanlığını və düzgünlüyünü artırmaq;
- İnformasiyaların əlavə təhlilini aparmaq;
- İqtisadi subyektin fəaliyyətlərinin, siyasət və prosedurlarının həyata keçirilməsini monitoring etmək bacarığını təkmilləşdirmək;

- Nəzarət növlərinə xələl gəlməsi riskini azaltmaq;
- Ayarlar, məlumat bazaları və cari sistemlərin təhlükəsizliyinə nəzarəti həyata keçirməklə, vəzifələrin effektiv şəkildə bölünməsinə nail olma bacarığını artırmaq.

7.9.8 Lakin avtomatlaşdırılmış nəzarət aşağıdakılar da daxil olmaqla, iqtisadi subyektin daxili nəzarəti üçün xarakterik risklər yaradır:

- Məlumatları qeyri-dəqiq şəkildə emal edən, qeyri-dəqiq məlumatlar emal edən, yaxud bunların hər ikisini də edən sistem və ya proqramlara etimad göstərilməsi.
- Məlumatların məhv olması və ya onlara yanlış dəyişikliklərin edilməsi, o cümlədən icazəsiz və ya mövcud olmayan sövdələşmələrin sənədləşdirilməsi, yaxud sövdələşmələrin qeyri-düzgün sənədləşdirilməsi ilə nəticələnə biləcək icazəsiz daxilolmalar. Xüsusi risklər çoxsaylı istifadəçilər ümumi məlumat bazasından istifadə etdikləri zaman yarana bilər.
- İT-lərə məsul işçilərin onlara həvalə edilən vəzifələri yerinə yetirmələri üçün tələb edilənlərdən əlavə imtiyazlar əldə etməsi imkanı və beləliklə, vəzifələrin bölgüsünü pozması.
- Əsas fayllardakı məlumatlara icazəsiz dəyişikliklər edilməsi.
- Sistem və ya proqramlara icazəsiz dəyişikliklər.
- Sistem və ya proqramlara zəruri dəyişikliklərin edilməməsi.
- Qeyri-düzgün mexaniki müdaxilə.
- Məlumatların potensial olaraq itirilməsi və ya tələb olunduğu halda məlumatlara daxil olmanın mümkünsüzlüyü.

7.9.9 Mexaniki nəzarət insanlar tərəfindən həyata keçirilir və buna görə də iqtisadi subyektin daxili nəzarəti üçün xarakterik risklər yaradır. Mexaniki nəzarətin mötəbərliyi avtomatlaşdırılmış nəzarətdən daha az ola bilər, belə ki mexaniki nəzarət daha asanlıqla ötürülə, nəzərə alınmaya və ya ləğv edilə bilər və onlar həm də sadə səhv və xətalara daha meyllidirlər. Buna görə də mexaniki nəzarət elementlərinin tətbiqinin uyğunluğunu ehtimal etmək mümkün deyil.

7.9.10 Sistemlərin mexaniki aspektləri, məsələn, aşağıdakı vəziyyətlər üçün mühakimə və mülahizələr tələb edildiyi hallarda daha münasib ola bilər:

- Geniş, qeyri-adi və ya təkrarlanmayan sövdələşmələr.
- Səhvlərin müəyyənləşdirilməsi, qarşısının alınması və ya proqnozlaşdırılmasının çətin olduğu vəziyyətlər.
- Mövcud avtomatlaşdırılmış nəzarətin əhatə dairəsi xaricində olan nəzarət tədbirləri tələb edən dəyişkən vəziyyətlərdə.
- Avtomatlaşdırılmış nəzarətin effektivliyinin monitorinq olunmasında.

7.9.11 Mexaniki nəzarətin münasibliyi aşağıdakılar üçün daha az ola bilər:

- Çoxsaylı və ya təkrarlanan sövdələşmələr, yaxud səhvlərin avtomatlaşdırılmış nəzarət parametrləri vasitəsilə önlənməsi və ya aşkar edilməsinin proqnozlaşdırıla biləcəyi hallarda.
- Nəzarətin həyata keçirilməsi üçün xarakterik üsulların adekvat şəkildə hazırlana və avtomatlaşdırıla biləcəyi hallarda nəzarət fəaliyyətləri.

Daxili nəzarətin məhdudiyyətləri

7.9.12 Daxili nəzarət, onun nə dərəcədə yaxşı hazırlanmasından və fəaliyyət göstərməsindən asılı olmayaraq, iqtisadi subyekti özünün maliyyə hesabatverməsi ilə əlaqədar məqsədlərinə nail olunmasına dair yalnız məntiqi əminliklə təmin edə bilər. Buna nail olunması ehtimalına insanların səhvləri, sadə səhvlər və ya xətalər üzündən daxili nəzarətə məxsus olan məhdudiyyətlər təsir göstərir. Nəzarət növlərinə

həmçinin iki və ya daha artıq insanın gizli razılaşmaya gəlməsi və ya rəhbərliyin daxili nəzarətə lazımı diqqəti yetirməməsi də xələl gətirə bilər.

7.9.13 Daha kiçik iqtisadi subyektlərin bir çox hallarda daha az sayda işçisi olur ki, bu da vəzifələrin bölünməsinin faydalı olduğu dərəcədə məhdudlaşdırma apara bilər. Lakin mülkiyyətçi tərəfindən idarə edilən kiçik müəssisələrdə həmin idarə edən şəxs daha böyük iqtisadi subyektlərdə olduğundan daha effektiv fəaliyyət göstərə bilər. Bu nəzarət, adətən, vəzifələrin bölünməsi üçün daha məhdud imkanı kompensasiya edə bilər.

7.9.14 Digər tərəfdən, idarə edən mülkiyyətçinin nəzarət növlərinə diqqət yetirməmək imkanı daha çox ola bilər, belə ki bu halda daxili nəzarət sistemi daha az strukturlaşmış olur. Auditor dələduzluq hallarından yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərini müəyyənləşdirən zaman bunu nəzərə alır.

Nəzarət mühiti

7.9.15 Auditor nəzarət mühitini dərk etməlidir. Bu dərkətmənin tərkib hissəsi kimi, auditor aşağıdakıları qiymətləndirməlidir:

- Rəhbərliyin iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh şəxslərin (qurumların) nəzarəti ilə dürüstlük və etik davranış mədəniyyəti yaradıb-yaratmaması və onu davam etdirib-etdirməməsi;
- Nəzarət mühitinin elementlərinin üstün cəhətlərinin daxili nəzarətin digər komponentləri üçün birlikdə münasib əsas təmin edib-etməməsi və nəzarət mühitindəki çatışmazlıqların həmin digər komponentlərə xələl gətirib-gətirməməsi.

7.9.16 Nəzarət mühiti iqtisadi subyektin əməkdaşlarının nəzarəti dərk etməsinə təsir edən yuxarı rəhbərlikdəki ümumi mühiti tənzimləməklə nizam-intizam və struktur təmin edərək, effektiv daxili nəzarət üçün əsas təşkil edir. Auditorun rəhbərliyin və iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh şəxslərin (qurumların) necə dürüstlük və etik davranış mədəniyyəti yaratmış olmasını və onu davam etdirməsini, həmçinin iqtisadi subyektin daxilindəki dələduzluğu önləmək və aşkar etmək üçün müvafiq nəzarət növləri yaratmasını dərk etməsi tələb edilir. V Əlavənin A Hissəsi: Daxili nəzarətin komponentləri iqtisadi subyektin nəzarət mühitinə daxil edilməli olan elementləri müəyyənləşdirir. Auditor həmçinin direktorların müstəqilliyi və onların rəhbərliyin hərəkətlərini qiymətləndirmə bacarığı kimi məsələləri nəzərdən keçirir. Auditor eləcə də iqtisadi subyektin biznes sövdələşmələrini dərk edən və maliyyə hesabatlarının həqiqi və düzgün təsəvvür təmin edib-etmədiyini qiymətləndirən audit komitəsinin mövcud olub-olmadığını nəzərdən keçirir.

7.9.17 Nəzarət mühiti özlüyündə sövdələşmə, hesab balansı və açıqlamaların müxtəlif kateqoriyalarında və əlaqədar müddəalarda əhəmiyyətli təhriflərin qarşısını almır, yaxud onları aşkar etmir və aradan qaldırmır və auditor əhəmiyyətli təhrif risklərini qiymətləndirən zaman digər daxili nəzarət komponentlərinin təsirləri ilə yanaşı, nəzarət mühitini də nəzərdən keçirməlidir.

7.10. Müəssisənin risk qiymətləndirməsi prosesi

7.10.1 Auditor iqtisadi subyektin aşağıdakı məsələlər üzrə müvafiq prosesinin mövcud olub-olmadığını öyrənməlidir:

- Maliyyə hesabatverməsi məqsədləri üçün münasib olan biznes risklərinin müəyyənləşdirilməsi;
- Risklərin əhəmiyyətliliyinin qiymətləndirilməsi;
- Onların baş verməsi ehtimalının qiymətləndirilməsi;
- Həmin riskləri aradan qaldırmaq üçün tədbirlərin müəyyənləşdirilməsi.

7.10.2 İqtisadi subyekt belə bir prosesin (bundan sonra “iqtisadi subyektin risk qiymətləndirməsi prosesi” adlanacaqdır) əsasını qoymuş olarsa, auditor onu və onun nəticələrini öyrənməlidir. Auditor rəhbərliyin müəyyənləşdirə bilmədiyi əhəmiyyətli təhrif risklərini müəyyənləşdirərsə, iqtisadi subyektin risk qiymətləndirməsi prosesi vasitəsilə aşkar edilməsini gözlədiyi risklər tipli gizli risklərin olub-olmadığını qiymətləndirməlidir. Belə bir risk mövcud olarsa, auditor həmin prosesin nə üçün onu müəyyənləşdirə bilmədiyini dərk etməli və həmin prosesin onun şəraiti üçün münasib olub-olmadığını qiymətləndirməli və ya daxili nəzarətdə iqtisadi subyektin risk qiymətləndirməsi prosesi ilə əlaqədar əhəmiyyətli çatışmazlığın olub-olmadığını müəyyənləşdirməlidir.

7.10.3 Auditor belə bir proses hazırlamazsa və ya müvəqqəti prosesdən istifadə edərsə, rəhbərliklə maliyyə hesabatverməsinin məqsədləri üçün münasib olan biznes risklərinin müəyyənləşdirilib-müəyyənləşdirilmədiyini və onların necə aradan qaldırılmış olduğunu müzakirə etməli, sənədləşdirilmiş risk qiymətləndirməsi prosesinin mövcud olmamasının həmin şəraitdə münasib olub-olmadığını qiymətləndirməli, yaxud onun daxili nəzarətdə əhəmiyyətli çatışmazlıqları əks etdirib-etdirmədiyini müəyyənləşdirməlidir.

Daha kiçik iqtisadi subyektlər üçün xarakterik məsələlər

7.10.4 Kiçik bir iqtisadi subyektdə ənənəvi risk qiymətləndirməsi prosesinin olması ehtimalı azdır. Belə hallarda rəhbərliyin riskləri biznesə birbaşa şəxsi cəlb etmə vasitəsilə müəyyənləşdirməsi ehtimalı var. Lakin şəraitdən asılı olmayaraq, müəyyənləşdirilmiş risklərə və rəhbərliyin onları necə aradan qaldırmasına dair sorğu-sual yenə də vacibdir.

IV Əlavənin B hissəsi: Daxili nəzarət komponentləri tapşırıq qrupunun iqtisadi subyektin risk qiymətləndirməsi prosesini qiymətləndirən zaman nəzərə almalı olduğu məsələlərə dair istiqamət verir.

7.11. İnformasiya sistemi, o cümlədən maliyyə hesabatverməsi üçün münasib olan əlaqədar biznes prosesləri və rabitə

7.11.1 Maliyyə hesabatverməsinin vəzifələrinə münasib olan, özündə mühasibat sistemini ehtiva edən informasiya sistemi iqtisadi subyektin sövdələşmələrinin təklif edilməsi, sənədləşdirilməsi, işlənilib hazırlanması və onlara dair məlumat verilməsi, eləcə də əlaqədar aktiv, passiv və səhmlərə görə məsuliyyətin davam etdirilməsi üçün müəyyənləşdirilmiş prosedur və sənədlərdən ibarətdir.

7.11.2 Auditor informasiya sistemini, o cümlədən aşağıdakı sahələr də daxil olmaqla, maliyyə hesabatverməsi üçün münasib olan əlaqəli biznes proseslərini dərk etməlidir:

- İqtisadi subyektin maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli olan əməliyyatlarındakı sövdələşmələrinin kateqoriyaları.
- İT və mexaniki sistemlər daxilində mövcud olan və həmin sövdələşmələrin təklif edilməsi, sənədləşdirilməsi, işlənilib hazırlanması, lazım olduğu halda düzəldilməsi, baş kitaba daxil edilməsi və onlara dair məlumat verilməsini təmin edən prosedurlar.
- Elektron və ya kağız daşıyıcıda olmasından asılı olmayaraq, əlaqədar mühasibat sənədləri, yardımçı informasiyalar və maliyyə hesabatlarında sövdələşmələrin təklif edilməsi, sənədləşdirilməsi, işlənilib hazırlanması və onlara dair məlumat verilməsi ilə əlaqədar xüsusi hesablar; bura qeyri-düzgün informasiyaların düzəldilməsi və informasiyaların baş kitaba necə göndərilməsi daxildir.
- İnformasiya sisteminin maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli olan sövdələşmə kateqoriyalarından başqa hadisə və vəziyyətləri necə əhatə etməsi.
- İqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarını hazırlamaq üçün istifadə edilən maliyyə hesabatverməsi prosesi, o cümlədən əhəmiyyətli mühasibat hesablamaları və açıqlamaları;
- Gündəlik mədaxili əhatə edən nəzarət növləri, o cümlədən təkrarlanmayan, qeyri-adi sövdələşmə və uyğunlaşdırmaları sənədləşdirmək üçün istifadə edilən qeyri-standart gündəlik mədaxil.

7.11.3 Biznes prosesləri informasiya sistemi vasitəsilə sənədləşdirilən, emal edilən və barəsində məlumat verilən sövdələşmələrlə nəticələnir. İqtisadi subyektin sövdələşmələrin necə yaranmasını əhatə edən biznes proseslərinin dərk edilməsi auditorun iqtisadi subyektin maliyyə hesabatverməsi üçün münasib olan informasiya sistemini iqtisadi subyektin şəraiti üçün münasib olan şəkildə dərk etməsinə kömək edir.

Məlumat vermə

7.11.4 Tapşırıq qrupu həmçinin iqtisadi subyektin maliyyə hesabatverməsi sahəsində funksiya və vəzifələrə, eləcə də aşağıdakılar da daxil olmaqla maliyyə hesabatverməsi ilə əlaqədar əhəmiyyətli məsələlərə dair necə məlumat verməsini dərk etməlidir:

- Rəhbərliklə iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslər (qurumlar) arasında məlumat vermə;
- Kənar şəxslərə (qurumlara), məsələn, tənzimləyici orqanlara məlumat verilməsi.

7.11.5 İqtisadi subyekt tərəfindən maliyyə hesabatverməsi sahəsində funksiya və vəzifələrə, eləcə də maliyyə hesabatverməsi ilə əlaqədar əhəmiyyətli məsələlərə dair məlumat verilməsi maliyyə hesabatverməsinə daxili nəzarətlə əlaqədar funksiya və vəzifələrin dərk edilməsinin təmin edilməsini əhatə edir. Bura işçi heyətin özünün maliyyə hesabatverməsinə dair informasiya sistemindəki fəaliyyətlərinin başqalarının işi və iqtisadi subyektin daxilindəki müvafiq daha yüksək kateqoriyalı əməkdaşlara istisnalara dair məlumat verilməsi vasitələri ilə necə əlaqələndiyini dərk etmə dərəcəsi kimi məsələlər daxildir. Məlumat vermə siyasətlərə dair təlimatlar və maliyyə hesabatverməsinə dair təlimatlar formasında ola bilər. Açıq məlumat vermə vasitələri müstəsna hallara dair məlumat verilməsinin və onlarla bağlı tədbirlər görülməsinin təmin edilməsinə kömək edir.

Daha kiçik iqtisadi subyektlər üçün xarakterik məsələlər

7.11.6 Kiçik müəssisələrdə maliyyə hesabatverməsi üçün münasib olan informasiya sistemləri və əlaqədar biznes proseslərinin mürəkkəbliyi güman ki, daha böyük müəssisələrdəkindən daha az olacaqdır. Bununla belə, onların rolu da böyük müəssisələrdə olduğu kimi əhəmiyyətlidir. Rəhbərliyin aktiv şəkildə cəlb olunduğu kiçik müəssisələrin mühasibat prosedurlarının geniş təsvirinə, mürəkkəb mühasibat sənədlərinə, yaxud yazılı siyasətin olmasına ehtiyacı olmaya bilər. Buna görə də iqtisadi subyektəki sistem və prosedurların dərk edilməsi daha kiçik iqtisadi subyektlərin auditində daha asan ola və sənədlərin təhlilindən çox, sorğu-sualdan asılı ola bilər. Bununla belə, dərk edilməyə olan ehtiyac əhəmiyyətli olaraq qalacaqdır.

7.11.7 Kiçik müəssisələrdə məlumat verməyə nail olması böyük müəssisələrdə olduğundan daha zəif strukturlaşdırılmış və daha asan ola bilər ki, bu da məsuliyyətin bir neçə səviyyəsi və rəhbərliyin daha geniş şəkildə üzdə olması və əlçatan olması ilə bağlıdır.

Informasiyaların daşınması

7.11.8 Bu dərkətməyə nail olmaq üçün auditor informasiyaların sövdələşmələrin işlənilib hazırlanması sistemlərindən baş kitaba və ya maliyyə hesabatverməsi sistemlərinə daşınması üçün istifadə edilən prosedurları nəzərdən keçirir. Auditor həmçinin iqtisadi subyektin tədbirlərə və sövdələşmələrdən başqa digər şərtlərə (məsələn, aktivlərin köhnəlməsi və amortizasiyası, mədaxil hesablarının geri toplanma potensialındakı dəyişikliklərə dair maliyyə hesabatverməsi üçün münasib olan informasiya əldə etmə prosedurlarını) dərk edir. İT-lərdən informasiyaların avtomatik şəkildə daşınması üçün istifadə edildiyi halda, informasiya sistemlərinə belə müdaxiləyə dair sübutların sayı az ola və ya heç olmaya bilər.

Sövdələşmələrin işlənilib hazırlanması

7.11.9 Auditor həmçinin sövdələşmələrin qeyri-düzgün işlənilib hazırlanmasının necə aradan qaldırılmasını, məsələn, narahatlıq doğuran hər hansı bir avtomatlaşdırılmış faylın olub-olmadığını və iqtisadi subyektin ondan narahatlıq doğuran maddələrin vaxtaşırı olaraq kənarlaşdırılmasını təmin etmək üçün necə istifadə etdiyini və sistem tərəfindən nəzarətin ləğv edilməsinin və ya ondan yan keçilməsinin necə tənzimləndiyini və buna cavabdehliyin necə təmin edildiyini dərk edir. Auditor eləcə də iqtisadi subyektin öz şəraitinə münasib şəkildə maliyyə hesabatverməsi üçün münasib olan informasiya sistemini dərk edir. Bura sövdələşmələrin iqtisadi subyektin biznes proseslərinin əsasını necə qoyduğunun dərk edilməsi daxildir.

7.11.10 İqtisadi subyektlərin biznes prosesləri qanunvericiliyə əməl edilməsini təmin etməklə onların məhsul və xidmətlərinin hazırlanması, satın alınması, istehsal edilməsi, satışı və paylaşdırılması məqsədilə hazırlanan fəaliyyətlərdir; mühasibat işinə və maliyyə hesabatverməsinə dair informasiyalar da daxil olmaqla, informasiyaların sənədləşdirilməsi.

Mühasibat jurnalları

7.11.11 İqtisadi subyektlərin informasiya sisteminə, adətən, sövdələşmələri (məsələn, alqı-satqı, nağd ödənişlər) ümumi qovluqda sənədləşdirmək, yaxud müntəzəm şəkildə rəhbərlik tərəfindən aparılan mühasibat hesablamalarını (məsələn, tutulması mümkün olmayan mədaxil hesablarının hesablanması dəyişikliklər) sənədləşdirmək üçün təkrar şəkildə tələb edilən cari gündəlik mədaxildən istifadə daxil olur.

7.11.12 İqtisadi subyektlərin maliyyə hesabatverməsi prosesinə həmçinin təkrarlanmayan, qeyri-cari sövdələşmələri və ya uyğunlaşdırılmaları sənədləşdirmək üçün qeyri-standart gündəlik mədaxildən istifadə daxildir. Belə mədaxilə biznesin birləşdirilməsi və ya qaydaya salınması üçün uyğunlaşdırmaların və mədaxilin birləşdirilməsi, yaxud aktivlərin zədələnməsi kimi təkrarlanmayan qiymətləndirmələr daxildir. Mexaniki baş kitab sistemlərində qeyri-standart gündəlik jurnal orderlər, qeydiyyat jurnallarının və müşayiətedici sənədlərin araşdırılması vasitəsilə müəyyənləşdirilə bilər. Lakin baş kitabı davam etdirmək və maliyyə hesabatları hazırlamaq üçün avtomatlaşdırılmış prosedurlardan istifadə edilən zaman belə mədaxil elektron formada mövcud ola bilər və kompyuterlə dəstəklənən audit texnikalarından istifadə vasitəsilə daha asan şəkildə müəyyənləşdirilə bilər.

7.11.13 Auditor gündəlik mədaxili dərk edən zaman gündəlik mədaxilə nəzarətə qeyri-düzgün olaraq məhəl qoyulmaması və qeyri-standart gündəlik mədaxili əhatə edən nəzarətlə əlaqədar əhəmiyyətli təhrif risklərini nəzərdən keçirir. Məsələn, avtomatlaşdırılmış proseslər və nəzarət növləri təsadüfi səhv riskini azalda bilər, lakin, ayrı-ayrı şəxslərin belə avtomatlaşdırılmış proseslərə qeyri-düzgün olaraq məhəl qoymaması riskini aradan qaldıra (məsələn, avtomatik şəkildə baş kitaba və ya maliyyə hesabatverməsi sisteminə daxil edilən məbləğləri dəyişdirməklə) bilməz.

7.11.14 IV Əlavənin C Hissəsi: Daxili nəzarətin komponentləri IT mühitində nəzərə alınacaq əlavə məsələləri təqdim edir.

Nəzarət fəaliyyətləri

7.11.15 Auditor audit üçün münasib olan, müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif risklərini başa düşmək və qiymətləndirilmiş riskə qarşı həssas olan əlavə audit prosedurları hazırlamaq üçün zəruri hesab etdiyi nəzarət fəaliyyətlərini dərk etməlidir. IV Əlavənin D Hissəsi: Daxili nəzarət komponentləri xüsusi nəzarət fəaliyyətlərinə misallar təqdim edir.

Nəzarət fəaliyyətlərini dərk edən zaman auditorun diqqət mərkəzində dayanan əsas məsələ konkret bir nəzarət fəaliyyətinin ayrılıqda və ya başqa nəzarət fəaliyyətləri ilə birlikdə sövdələşmələrin, hesab balanslarının və ya açıqlamaların müxtəlif kateqoriyalarındakı əhəmiyyətli təhriflərin qarşısını alıb-

almadığı, yaxud onları aşkara çıxarıb-çıxarmadığı və aradan qaldırıb-qaldırmadığı və bunları necə etməsidir.

Audit maliyyə hesabatlarındakı sövdələşmələrin, hesab balanslarının və açıqlamaların hər bir əhəmiyyətli kateqoriyası ilə və ya onlar üçün münasib olan hər bir müddə ilə əlaqədar nəzarət fəaliyyətlərinin hamısını dərk etməyi tələb etmir. Auditorun diqqət mərkəzində duran əsas məsələ auditorun əhəmiyyətli təhrif risklərinin meydana gəlməsini daha çox ehtimal etdiyi sahələrə xitab edən nəzarət fəaliyyətlərinin müəyyənləşdirilməsi və dərk edilməsidir.

7.11.16 Bir neçə nəzarət fəaliyyəti eyni məqsədə nail olarsa, belə məqsədlərlə əlaqədar nəzarət fəaliyyətlərinin hər birini dərk etmək tələb olunmur.

7.11.17 Auditor iqtisadi subyektin İT-dən irəli gələn risklərə qarşı necə cavab tədbirləri həyata keçirmiş olduğunu dərk etməlidir. İT-dən istifadə nəzarət fəaliyyətlərinin həyata keçirildiyi metoda təsir edir. Auditor effektiv ümumi İT nəzarəti və tətbiqi nəzarət fəaliyyətləri yaratmaqla, iqtisadi subyektin İT-dən yaranan risklərə qarşı adekvat cavab tədbirləri həyata keçirib-keçirmədiyini nəzərdən keçirir. Auditorun nöqtəyi-nəzərinə görə, İT sistemlərinə nəzarət o zaman effektiv olur ki, onlar informasiyaların bütövlüyünü və belə sistemlərin emal etdiyi məlumatların təhlükəsizliyini qorusun, eləcə də özlərində İT-lərə effektiv nəzarəti və onların tətbiqinə nəzarəti ehtiva etsinlər.

Nəzarətin monitorinqi

7.11.18 Nəzarətin monitorinqi vaxtaşırı olaraq daxili nəzarət fəaliyyətinin effektivliyinin qiymətləndirilməsi prosesi olub, vaxtaşırı olaraq nəzarət vasitələrinin hazırlanmasının və fəaliyyətinin qiymətləndirilməsini və vəziyyətin dəyişməsi üçün modifikasiya edilmiş zəruri tədbirlərin həyata keçirilməsini özündə ehtiva edir. Auditor iqtisadi subyektin maliyyə hesabatverməsinə daxili nəzarəti monitorinq etmək üçün istifadə etdiyi əsas fəaliyyətləri, o cümlədən audit üçün münasib olan nəzarət fəaliyyətləri ilə əlaqədar olan fəaliyyətləri və iqtisadi subyektin öz nəzarət vasitələrindəki çatışmazlıqları aradan qaldırmaq üçün islahedici tədbirlərə necə təşəbbüs göstərdiyini dərk etməlidir.

Rəhbərlik davamlı fəaliyyətlər, ayrı-ayrı qiymətləndirmələr, yaxud bu ikisinin birləşdirilməsi vasitəsilə nəzarət vasitələrini monitorinq etməyə nail olur.

Daxili audit

7.11.19 İqtisadi subyektdə daxili nəzarət funksiyası mövcud olarsa, auditor daxili audit funksiyasının audit üçün münasib olub-olmayacağını müəyyənləşdirmək üçün aşağıdakıları dərk etməlidir:

- Daxili audit funksiyasının vəzifələrinin xarakteri və daxili audit funksiyasının təşkilati struktura necə uyğun olması;
- Daxili audit funksiyasının həyata keçirdiyi və ya həyata keçirəcəyi fəaliyyətlər.

7.11.20 Daxili audit funksiyasının audit üçün münasib olduğu ehtimal edilərsə, BAS 610 tətbiq edilir.

7.11.21 Rəhbərliyin monitorinq fəaliyyətlərinə kənar tərəflərlə ünsiyyətdən əldə edilən informasiyalardan (məsələn, şifarişçi şikayətləri) və tənzimləyici tərəflərin problemləri göstərən, yaxud təkmilləşdirilməsi tələb olunan sahələri vurğulayan qeydlərindən istifadə edilməsi daxil ola bilər.

7.11.22 Auditor iqtisadi subyektin monitorinq fəaliyyətlərində istifadə edilən məlumat mənbələrini və rəhbərliyin müvafiq məqsəd üçün kifayət qədər mötəbər hesab etdiyi informasiyalar üçün əsası dərk etməlidir. Monitorinq zamanı istifadə edilən məlumatların əksər hissəsi iqtisadi subyektin informasiya sistemi tərəfindən hazırlana bilər. Rəhbərlik heç bir əsas olmadan monitorinq üçün istifadə edilən

məlumatların düzgün olduğunu ehtimal edərsə, həmin məlumatlarda səhvlər mövcud ola bilər ki, bu da potensial olaraq, rəhbərliyin öz monitoring fəaliyyətlərindən qeyri-düzgün nəticələr çıxarmasına gətirib çıxarar.

Daha kiçik iqtisadi subyektlər üçün xarakterik məsələlər

7.11.23 Rəhbərliyin nəzarəti monitoring etməsinə çox vaxt rəhbərliyin və ya mülkiyyətçi-rəhbərin fəaliyyətlərə yaxından cəlb edilməsi vasitəsilə nail olunur. Bu cəlb etmə bir çox hallarda gözlənilənlərdən ciddi fərqlər və ya maliyyə məlumatlarında nəzarətə düzəliş edilməsinə gətirib çıxaran qeyri-dəqiqlik halları müəyyənləşdirir.

7.11.24 IV Əlavənin E Hissəsi: Daxili nəzarət komponentləri tapşırıq qrupunun iqtisadi subyektin daxili nəzarəti necə monitoring etdiyini öyrənən zaman istifadə edə biləcəyi mülahizə irəli sürür.

İqtisadi subyektin və onun daxili nəzarətinin dərk edilməsi Təlimatın I hissəsində tapşırıq qrupunun nəzarət mühitinin qiymətləndirilməsini aparmaq üçün doldurulmalı olduğu yoxlama siyahısı təqdim edir.

7.12. Mühasibat və informasiya sistemlərinin sənədləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi

7.12.1 Qanunvericiliyin subyekti olan iqtisadi subyektlərdən, adətən, yerli qanunvericiliklə bütün biznes sövdələşmələrini əks etdirən düzgün mühasibat sənədləri hazırlamaları tələb edilir. Mənfəət vergisinin subyekti olan iqtisadi subyektlər dövrü maliyyə hesabatlarının hazırlanmasını mümkünləşdirmək üçün kifayət həcmdə mühasibat sənədləri hazırlamalıdırlar. Belə iqtisadi subyektlərin tapşırıq qrupları tənzimləyici qanunvericiliyə əməl edilmiş olduğunu hesab edərlərsə, üzvlərə bu barədə və lazımı mühasibat sənədlərinin hazırlanıb-hazırlanmadığına dair məlumat verməlidirlər.

7.12.2 Mühasibat sisteminin sənədləşdirilməsi sövdələşmənin əsas dövrlərini, əhəmiyyətli mühasibat sənədlərini, bütöv nəzarət sisteminə daxil olan ayrı-ayrı nəzarət vasitələrini və maliyyə hesabatverməsi prosesini müəyyənləşdirməlidir.

7.12.3 Mühasibat sisteminin dərk edilməsi bütöv nəzarət sisteminə daxil olan ayrı-ayrı daxili nəzarət vasitələri ilə birgə, düzgün və mötəbər mühasibat sənədlərinin hazırlanıb-hazırlanmadığı və praktik olaraq, fərqli nəzarət sisteminin mövcud olub-olmadığı sualına cavab təmin edir.

Sistemə dair sənədləşdirilmiş qeydlər cari audit qovluğuna (yaxud daimi audit qovluğuna) daxil edilməlidirlər. Əlavə V: mühasibat sistemlərinin sənədləşdirilməsinə dair qaydalar mühasibat sistemlərinin sənədləşdirilməsinə dair istiqamət verir.

Əvvəlki dövrlərdə əldə edilən informasiyalar

7.12.4 Tapşırıq qrupu əvvəlki dövrlərdə əldə edilən informasiyalardan istifadə etməyi planlaşdırdığı halda, sorğu vasitəsilə dəyişikliklərin olub-olmadığını, yaxud digər audit prosedurları (məsələn, hərtərəfli yoxlama) həyata keçirməklə, belə dəyişikliklərin münasibliyinin əhəmiyyətini müəyyənləşdirməlidir.

Qeyri-qənaətbəxş sənədlər və ya sistemlər

7.12.5 İlkin qiymətləndirmə mühasibat sənədlərinin qeyri-qənaətbəxş və ya mühasibat sistemlərinin qeyri-mötəbər ola biləcəyini göstərsə, audit rəyinə kömək etmək üçün mahiyyəti üzrə prosedurlardan auditə dair əlavə əminlik təmin etməsi tələb ediləcəkdir. Məsələn, hər hansı bir biznes obyektini satışların nağd reyestrində qeydə alınması üçün lazımı sistemə malik deyilsə, alternativ sübutlar (məsələn, satın alınan malların ümumi satış qiyməti) olmadan, nağd satışların qeydiyyatının demək olar ki, qeyri-mötəbər olması ehtimalı var.

Audit rəyinin mühasibat sistemi və sənədlərindəki uyğunsuzluqlara əsasən şərti müsbət rəy olması tələb edilərsə, həmin şərtin çatışmazlıqların olduğu hallara dair ətraflı məlumat verməklə mümkün qədər konkret olması tələb olunacaqdır. Hazırkı Təlimatın Auditorun Hesabatına həsr olunmuş 25-ci Fəslinə bax.

7.12.6 BAS 315 auditorun mümkün qədər tez bir müddətdə və müvafiq məsuliyyət səviyyəsində idarəetməyə cavabdeh şəxsləri (qurumları) daxili nəzarət vasitələrinin hazırlanması və ya həyata keçirilməsində mövcud olan, tapşırıq qrupunun diqqətini cəlb etmiş əhəmiyyətli çatışmazlıqlara dair məlumatlandırmasını tələb edir. Məlumat vermə vasitələrindən biri rəhbərlik tərəfindən göndərilən məktublardır. Təlimatın 27.5-ci Fəslində bu barədə ətraflı şəkildə bəhs olunmuşdur.

7.13. Auditorun qiymətləndirilmiş risklərə qarşı cavab tədbirləri

Ümumi cavab tədbirləri

7.13.1 Auditor daha sonra maliyyə hesabatı səviyyəsində qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərini aradan qaldırmaq üçün ümumi cavab tədbirləri hazırlamalı və həyata keçirməlidir.

7.13.2 Maliyyə hesabatı səviyyəsində qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərini aradan qaldırmaq üçün ümumi cavab tədbirlərinə aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Audit qrupu qarşısında peşəkar şəkəkliğin saxlanmasına ehtiyacın olduğunun vurğulanması.
- Daha təcrübəli və ya xüsusi bacarıqlara malik əməkdaşların təyin edilməsi, yaxud ekspertlərin əməyindən istifadə edilməsi.
- Daha çox nəzarət təmin edilməsi.
- Həyata keçiriləcək əlavə audit prosedurlarının seçilməsinə təxmin edilmənin mümkünsüzlüyünün əlavə elementlərinin daxil edilməsi.
- Audit prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsinə ümumi dəyişikliklərin edilməsi, məsələn, aralıq müddət əvəzinə, müddətin sonunda mahiyyəti üzrə prosedurların həyata keçirilməsi; yaxud daha mötəbər audit sübutlarının əldə edilməsi üçün audit prosedurlarına dəyişiklik edilməsi.

7.13.3 Auditorun nəzarət mühitini dərk etməsi maliyyə hesabatı səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsinə və bununla əlaqədar auditorun ümumi cavab tədbirlərinə təsir göstərir. Effektiv nəzarət mühiti auditorun daxili nəzarətə və iqtisadi subyektin daxilində hazırlanan audit sübutlarının mötəbərliyinə daha çox etibar etməsinə imkan verir və beləliklə, auditorun müddətin sonunda deyil, aralıq müddətlərdə müəyyən audit prosedurları həyata keçirməsinə şərait yaradır.

7.13.4 Lakin nəzarət mühitindəki çatışmazlıqlar əks təsirə malikdir; məsələn, auditor aşağıdakılar vasitəsilə qeyri-effektiv nəzarət mühitinə qarşı cavab tədbirləri həyata keçirə bilər:

- Aralıq müddətlərdə deyil, müddətin sonundan başlayaraq daha çox audit prosedurları həyata keçirmək;
- Mahiyyəti üzrə prosedurlardan daha çox audit sübutları əldə etmək.
- Auditin əhatə dairəsinə daxil ediləcək yerlərin sayını artırmaq.

Müddəalar səviyyəsində qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinə həssas audit prosedurları

7.13.5 Auditor xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsi müddəalar səviyyəsində qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinə əsaslanan və həmin risklərə qarşı həssas olan əlavə audit prosedurları hazırlamalı və həyata keçirməlidir.

7.13.6 Məsələn, auditor müəyyənləşdirə bilər ki:

- O yalnız nəzarət testləri həyata keçirməklə konkret bir müddəə üçün qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif riskinə qarşı effektiv cavab verməyə nail ola bilər;
- Yalnız mahiyyəti üzrə prosedurların həyata keçirilməsi konkret müddəalar üçün münasibdir. Buna görə də auditor nəzarətin təsirlərini münasib risk qiymətləndirməsindən xaric edir. Bu ona görə baş verə bilər ki, auditorun risk qiymətləndirməsi prosedurları həmin müddəə üçün münasib olan effektiv nəzarət vasitələri müəyyənləşdirməmiş olsun, yaxud nəzarət vasitələrinin test edilməsi səmərəsiz olsun və buna görə də auditor nəzarət növlərinin mahiyyəti üzrə prosedurların xarakterinin, vaxtının və əhatə dairəsinin müəyyənləşdirilməsi üzrə cari effektivliyinə etibar etməyi nəzərdə tutmur; yaxud
- Həm nəzarət testlərindən, həm də mahiyyəti üzrə prosedurlardan istifadə edən birgə yanaşma effektiv bir yanaşmadır.

7.13.7 Lakin auditor seçilmiş yanaşmadan asılı olmayaraq, sövdələşmələrin, hesab balanslarının və açıqlamaların hər bir əhəmiyyətli sinfi üçün mahiyyəti üzrə prosedurlar hazırlayır və həyata keçirir.

7.13.8 Xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsi müddəalar səviyyəsində qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinə əsaslanan və həmin risklərə qarşı həssas olan əlavə audit prosedurlarının hazırlanması və həyata keçirilməsi auditorun əlavə audit prosedurları və risk qiymətləndirməsi arasında aşkar əlaqə təmin edir.

7.13.9 Həyata keçiriləcək əlavə audit prosedurlarını hazırlayan zaman auditor:

- Aşağıdakılar da daxil olmaqla, müddəalar səviyyəsində sövdələşmələrin, hesablar balansının və açıqlamaların hər bir sinfi üçün əhəmiyyətli təhrif riskinə sərf edilən qiymətləndirmənin səbəblərini nəzərə almalıdır:
 - Sövdələşmələrin, hesab balanslarının və ya açıqlamaların konkret xüsusiyyətləri ilə əlaqədar əhəmiyyətli təhrif ehtimalı.
 - Risk qiymətləndirməsinin müvafiq nəzarət vasitələrini (bu, nəzarət riskidir) nəzərə alıb-almaması, beləliklə, nəzarət növlərinin effektiv fəaliyyət göstərib-göstərmədiyini müəyyənləşdirmək üçün auditoun audit sübutları əldə etməsini tələb edib-etməməsi;
- Auditorun risk qiymətləndirməsi nə qədər yüksək olarsa, bir o qədər çox audit sübutları əldə etmək.

7.13.10 Qiymətləndirilmiş risklərin çox olması səbəbindən daha mötəbər sübutlar əldə edərkən auditor sübutların kəmiyyətini artırmaqla, yaxud daha münasib və ya mötəbər sübutlar əldə edə bilər (məsələn, üçüncü tərəflərdən sübutların əldə edilməsinə daha çox əhəmiyyət verməklə, yaxud bir sıra müstəqil mənbələrdən əlavə sübutlar əldə etməklə).

Xarakter

7.13.11 Əlavə audit prosedurlarının xarakteri dedikdə, onların təyinatı (nəzarət testləri və ya mahiyyəti üzrə prosedurlar) və növü, yəni yoxlama, müşahidə, sorğu, təsdiq, təkrar hesablama, təkrar yerinə yetirmə və ya analitik prosedurlar nəzərdə tutulur. Bəzi müddəalar üçün müəyyən audit prosedurları daha münasib ola bilər. Aşağıda tapşırıq qrupunun qiymətləndirilmiş riskə cavab olaraq qəbul edə biləcəyi audit prosedurlarına bəzi misallar verilmişdir.

Gəlirlərə gəlincə, nəzarətlə bağlı həyata keçirilən testlər ən çox tamliq müddəasının təhrifi ilə bağlı qiymətləndirilmiş riskə qarşı həssas ola bilərsə, mahiyyəti üzrə prosedurlar ən çox baş vermə müddəasının təhrifi ilə bağlı qiymətləndirilmiş riskə qarşı həssas ola bilər.

Auditorlar qrupu əlaqədar nəzarət növləri nəzərə alınmadan sövdələşmələrin hər hansı bir kateqoriyasının konkret xüsusiyyətləri ilə əlaqədar olaraq əhəmiyyətli təhriflərin ortaya çıxması ilə bağlı riskin daha aşağı olduğu qənaətinə gələrsə, mahiyyəti üzrə analitik prosedurların təklikdə kifayət qədər və münasib audit sübutları təmin edə biləcəyini müəyyənləşdirə bilər.

Auditor hər hansı bir iqtisadi subyektdə effektiv nəzarət vasitələrinin olması ilə əlaqədar orada əhəmiyyətli təhrif riskinin daha zəif ola biləcəyini gözləyərsə və həmin nəzarət vasitələrinin effektiv fəaliyyətinə əsaslanan mahiyyəti üzrə prosedurlar hazırlamağı nəzərdə tutarsa, o zaman auditor onların cari fəaliyyətinə dair audit sübutları əldə etmək məqsədi ilə nəzarət testləri həyata keçirir. Bunu, məsələn, iqtisadi subyektin informasiya sistemi tərəfindən cari olaraq işlənib hazırlanan kifayət qədər eyni və qeyri-mürəkkəb xüsusiyyətli sövdələşmə kateqoriyası üçün demək olar.

Auditor audit prosedurlarını həyata keçirən zaman iqtisadi subyektin informasiya sisteminin hazırladığı qeyri-maliyyə informasiyalarından və ya büdcə məlumatlarından (məsələn, mahiyyəti üzrə analitik prosedurlar və ya nəzarət testləri) istifadə edərsə, belə informasiyaların dəqiqliyinə və tamlığına dair audit sübutları əldə edə bilər.

Vaxt

7.13.12 Vaxt dedikdə, audit prosedurlarının nə zaman həyata keçirilməsi, yaxud audit sübutlarının tətbiq edildiyi müddət və ya tarix nəzərdə tutulur. Auditor aralıq tarixdə və ya müddətin sonunda nəzarətlə bağlı testlər və ya mahiyyəti üzrə prosedurlar həyata keçirə bilər. Əhəmiyyətli təhrif riski nə qədər yüksək olarsa, auditorlar qrupunun erkən tarixlərdə deyil, müddətin sonuna yaxın və ya müddətin sonunda mahiyyəti üzrə prosedurlar həyata keçirmək, yaxud elan edilməmiş və ya təxmin edilə bilməyən vaxtlarda audit prosedurları həyata keçirmək ehtimalı daha böyük olar. Bu, dələduzluq risklərinə qarşı cavab təbirlərini nəzərdən keçirən zaman xüsusilə münasibdir.

7.13.13 Müddətin başa çatmasından əvvəl audit prosedurlarının həyata keçirilməsi auditora əhəmiyyətli məsələləri auditin erkən mərhələsində müəyyənləşdirməkdə və beləliklə, rəhbərliyin köməyi ilə və ya belə məsələlərin aradan qaldırılması üçün effektiv audit yanaşmasının hazırlanması vasitəsilə həll etməkdə kömək edə bilər. Auditor müddət başa çatmadan əvvəl nəzarət testləri və ya mahiyyəti üzrə prosedurlar həyata keçirərsə, yerdə qalan müddət üçün tələb edilən əlavə sübutları nəzərdən keçirməlidir.

7.13.14 Auditor audit prosedurlarını nə zaman həyata keçirməyi nəzərdən keçirən zaman həm də aşağıdakı məsələləri nəzərə almalıdır:

- Nəzarət mühiti.
- Müvafiq informasiyalar mövcud olduğu halda (məsələn, elektron fayllar sonradan köçürülə bilər, müşahidə ediləcək prosedurlar yalnız müəyyən vaxtlarda meydana gələ bilər).
- Riskin xarakteri (məsələn, sonradan saxta satış müqavilələri hazırlamaqla gəlir gözləntilərini təmin etmək üçün şişirdilmiş gəlir riski olarsa, tapşırıq qrupu müddətin başa çatdığı tarixdə mövcud olan müqavilələri araşdırmaq istəyə bilər).
- Audit sübutlarının əlaqəli olduğu müddət və ya tarix.

Əhatə dairəsi

7.13.15 Əhatə dairəsinə həyata keçiriləcək konkret audit prosedurunun kəmiyyətinə, məsələn, nəzarət fəaliyyətinin nümunəvi ölçüsü və ya nəzarət fəaliyyətinin müşahidələrinin sayı daxildir. Audit prosedurlarının əhatə dairəsi əhəmiyyətliliyin, qiymətləndirilmiş riskin və auditorun əldə etməyi planlaşdırdığı əminlik səviyyəsinin nəzərdən keçirilməsindən sonra auditorun mühakiməsinə əsasən müəyyən edilir. Xüsusilə, əhəmiyyətli təhrif riski artdıqca, auditor bir qayda olaraq, audit prosedurlarının həcmi artırır. Bununla belə, hər hansı bir audit prosedurunun həcmi yalnız o halda effektiv olur ki, audit proseduru özü həmin spesifik riskə münasib olsun. Buna görə də audit prosedurunun xarakteri ən vacib məsələdir. Kompüterlə dəstəklənən audit vasitələri (KDAV-lər) elektron sövdələşmə və mühasibat sənədlərinin daha geniş yoxlanmasını mümkünləşdirə bilər.

7.13.16 Etibarlı nəticələr, adətən, seçmə yanaşmalardan istifadə edilməklə çıxarıla bilər (Hazırkı Təlimatın 17-ci Fəslində bundan bəhs olunur). Lakin əhalinin etdiyi seçimlərin kəmiyyəti həddindən artıq məhdud olarsa, seçilən seçim yanaşması konkret audit məqsədinə nail olmaq üçün münasib olmaya bilər, yaxud gözləntilər münasib şəkildə izlənilmədiyi halda, insanların hamısı eyni audit prosedurunun subyektı olarsa, auditorun nümunələrə əsaslanan rəyinin çıxarılan nəticədən fərqli ola biləcəyinə dair yolverilməz risk olacaqdır.

Hər bir audit sahəsi üzrə müddəalar səviyyəsində müəyyənləşdirilən audit riskləri Təlimatın I Hissəsindəki Risklərin qiymətləndirilməsi və qiymətləndirilmiş riskə yanaşma sənədində ümumiləşdirilməlidir. Eyni formadan həmçinin müəyyənləşdirilmiş əsas riskləri və qiymətləndirilmiş risklərə audit yanaşmasını sənədləşdirmək üçün istifadə edilməlidir. Audit risklərinə həmin yanaşma daha sonra müvafiq sahələr üzrə audit proqramlarının hər birindəki audit prosedurlarında lazımı şəkildə əhatə olunmalıdır.

7.14. Nəzarət testləri

7.14.1 Auditor aşağıdakı hallarda müvafiq nəzarət vasitələrinin cari effektivliyi ilə bağlı kifayət qədər və münasib audit sübutları əldə etmək üçün nəzarət testləri hazırlamalı və həyata keçirməlidir:

- Auditorun müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif risklərini qiymətləndirməsinə həmin nəzarət vasitələrinin effektiv şəkildə fəaliyyət göstərməsi gözləntisi daxil olduqda; yaxud
- Mahiyyəti üzrə prosedurlar təkliddə müddəalar səviyyəsində kifayət qədər və münasib audit sübutları təmin etmədikdə.

Nəzarət testlərinin hazırlanması və həyata keçirilməsi

7.14.2 Nəzarət testləri yalnız auditorun hər hansı bir müddədəki əhəmiyyətli təhrifin qarşısını almaq, yaxud onu aşkar etmək və aradan qaldırmaq üçün münasib şəkildə hazırlanmış nəzarət vasitələri kimi müəyyənləşdirmiş olduğu nəzarət vasitələri barəsində həyata keçirilir. Audit olunan müddətdəki müxtəlif vaxtlarda əhəmiyyətli dərəcədə fərqli nəzarət vasitələrindən istifadə edilmişdirsə, onların hər biri ayrı-ayrılıqda nəzərdən keçirilir.

7.14.3 Nəzarət vasitələrinin cari effektivliyinin test edilməsi nəzarət vasitələrinin hazırlanmasının və həyata keçirilməsinin dərk edilməsi və qiymətləndirilməsindən fərqlənir. Lakin audit prosedurlarının eyni növlərindən istifadə edilir. Buna görə də auditor nəzarət vasitələrinin hazırlanmasını qiymətləndirməklə və onların həyata keçirilmiş olduğunu müəyyənləşdirməklə eyni vaxtda həmin nəzarət vasitələrinin cari effektivliyini test etməyin səmərəli olacağını qərara ala bilər.

7.14.4 Bundan başqa, baxmayaraq ki, müəyyən risk qiymətləndirməsi prosedurlarının xüsusi olaraq nəzarət testləri kimi hazırlanması mümkün olmaya bilər, onlar nəzarət vasitələrinin cari effektivliyinə dair audit sübutları təmin edə və buna görə də nəzarət testləri kimi çıxış edə bilərlər.

Məsələn, auditorun risk qiymətləndirməsi prosedurları aşağıdakıları əhatə edə bilər:

- Rəhbərliyin büdcədən istifadəsinə dair sorğunun həyata keçirilməsi.
- Rəhbərliyin aylıq planlaşdırılmış xərclərlə faktiki xərcləri müqayisə etməsinə nəzarət edilməsi.
- Büdcələşdirilmiş və faktiki məbləğlər arasındakı uyğunsuzluqların araşdırılması ilə əlaqədar məlumatların yoxlanılması.

7.14.5 Bu audit prosedurları iqtisadi subyektin büdcə siyasətinin hazırlanmasına və onların həyata keçirilib-keçirilmədiyinə dair məlumatlar təmin edir. Lakin onlar həmçinin büdcə siyasətinin xərclərin təsnifatlaşdırılmasındakı əhəmiyyətli təhriflərin qarşısının alınması və ya aşkar edilməsi sahəsində fəaliyyətinin effektivliyinə dair audit sübutları təmin edə bilərlər.

7.14.6 Bundan əlavə, auditor eyni sövdələşmə üzrə təfərrüatların test olunması ilə eyni vaxtda həyata keçiriləcək nəzarət testləri hazırlaya bilər. Baxmayaraq ki, nəzarət testinin məqsədi təfərrüatların testinin məqsədindən fərqlidir, bununla belə, onların hər ikisinə eyni sövdələşmə üzrə nəzarət vasitələrinin testinin və təfərrüatların testinin eyni vaxtda həyata keçirilməsi vasitəsilə nail oluna bilər. Buna ikitəyinatlı test də deyilir. Məsələn, auditor hər hansı bir hesab-fakturanın təsdiq edilib-edilmədiyini müəyyənləşdirmək üçün onu yoxlamaq və hər hansı bir sövdələşmə ilə bağlı əsaslı audit sübutları təmin etmək üçün test hazırlaya və onun nəticələrini qiymətləndirə bilər. İkitəyinatlı test hər bir təyinatı ayrı-ayrılıqda nəzərə alınmaqla hazırlanır və qiymətləndirilir.

7.14.7 Bəzi hallarda auditor özlüyündə müddəalar səviyyəsində kifayət qədər və münasib audit sübutları təmin edən mahiyyəti üzrə effektiv prosedurlar hazırlamağı mümkünsüz hesab edə bilər. Bu, iqtisadi subyektlər İT-dən istifadə etməklə öz işlərini həyata keçirdikdə və İT sistemi vasitəsilə hazırlanan və ya mühafizə edilən sövdələşmələrdən başqa, sövdələşmələrə dair heç bir sənədin hazırlanmadığı və ya mühafizə edilmədiyi halda baş verə bilər. Belə hallarda auditordan müvafiq nəzarət testləri həyata keçirməsi tələb edilir.

7.14.8 Nəzarət testləri hazırlayan və həyata keçirən zaman auditor hər hansı nəzarət vasitəsinin effektivliyinə nə qədər çox etimad göstərsə, bir o qədər mötəbər audit sübutları əldə edər.

7.14.9 Nəzarət testləri hazırlayan və həyata keçirən zaman auditor:

- Aşağıdakılar da daxil olmaqla, nəzarət vasitələrinin cari effektivliyinə dair audit sübutları əldə etmək üçün sorğu ilə birlikdə digər prosedurlar da həyata keçirməlidir:
 - Nəzarət vasitələrinin audit olunan dövrdəki müvafiq vaxtlarda necə tətbiq edilməsi;
 - Onların həyata keçirilmə ardıcılığı;
 - Onların kimlər tərəfindən və hansı vasitələrlə tətbiq edilməsi.
- Test ediləcək nəzarət vasitələrinin digər nəzarət vasitələrindən (dolayı nəzarət vasitələri) asılı olub-olmamasını və əgər belə asılılıq varsa, həmin dolayı nəzarət vasitələrinin effektiv fəaliyyətini dəstəkləyən audit sübutlarının əldə edilməsinin tələb edilib-edilməməsini müəyyənləşdirməlidir.

7.14.10 Sorğu nəzarət vasitələrinin cari effektivliyini test etmək üçün kifayət deyildir. Buna görə də sorğu ilə birlikdə digər audit prosedurları həyata keçirilir. Bu baxımdan, yoxlama və ya təkrar həyata keçirmə ilə birləşdirilmiş sorğu həmin sorğudan və müşahidədən daha çox əminlik təmin edə bilər, belə ki müşahidə yalnız onun həyata keçirildiyi vaxtda münasibdir.

7.14.11 Auditordan audit yoxlaması ərzində bütün münasib vaxtlarda həmin nəzarət vasitələrinin effektiv fəaliyyət göstərmiş olduğuna dair kifayət qədər və münasib audit sübutları əldə etməsi tələb edilir. Nəzarət vasitələrinin cari effektivliyinin test edilməsi yalnız elə nəzarət vasitələri üzrə həyata keçirilir ki, auditor onları hər hansı bir müddədəki əhəmiyyətli təhrifin qarşısının alınması, yaxud onun aşkara çıxarılması və düzəldilməsi üçün münasib şəkildə hazırlanmış hesab edir.

Qərar qəbul edən zaman auditor aşağıdakı faktorları nəzərə alır:

- Əsas nəzarət vasitələri.
- Tələb edilən əminlik dərəcəsi.
- Hansı nəzarət vasitələrinin mahiyyəti üzrə prosedurlara oxşar müddəalarla müraciət etməsi.
- Nəzarət vasitələrinin nə dərəcədə asan şəkildə test edilə bilməsi.
- Ötən illərdən əldə edilmiş sübutlar və hər hansı dəyişikliklərin təsiri.
- İT mühiti.
- Xərclərin səmərəliliyi və işçilərə qoyulan tələblər.

- Xüsusi hüquqi və ya tənzimləyici tələblər.

7.14.12 Praktikada kiçik və orta müəssisələrin əksəriyyəti mötəbər daxili nəzarət sisteminə malik deyillər və buna görə də auditorun əsasən mahiyyəti üzrə prosedurlardan audit sübutları əldə etməsi tələb oluna bilər. Hətta mötəbər sistemlər mövcud olduqda belə, tapşırıq qrupunun kiçik və orta müəssisələrdə daxil nəzarətə dair testlər həyata keçirməsi bir çox hallarda xərclər baxımından səmərəli olmayacaqdır.

7.14.13 Auditor müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif risklərini yalnız mahiyyəti üzrə prosedurlardan əldə edilmiş audit sübutları ilə birgə qənaətbəxş həddədək azaltmağın mümkünsüz və ya faydasız olduğu qərarına gəlmiş olduğu halda, onların cari effektivliyinə dair audit sübutları əldə etmək üçün müvafiq nəzarət növlərinin test olunmasını həyata keçirməlidir. Bu elə hallara aiddir ki, auditor, özlüyündə müddəalar səviyyəsində kifayət qədər və münasib audit sübutları təmin edən effektiv, əsaslı prosedurlar hazırlamağı mümkünsüz hesab edir (məsələn, iqtisadi subyekt öz işlərini İT-dən istifadə etməklə həyata keçirdikdə və İT sistemi vasitəsilə hazırlanan və ya mühafizə edilən sövdələşmələrdən başqa, sövdələşmələrə dair heç bir sənədin hazırlanmadığı və ya mühafizə edilmədiyi halda).

7.14.14 Nəzarət vasitələrinin cari effektivliyinin test edilməsi nəzarət vasitələrinin həyata keçirilmiş olmasına dair audit sübutlarının əldə edilməsindən fərqlidir. Tapşırıq qrupu risk qiymətləndirməsi prosedurları həyata keçirməklə icraya dair audit sübutları əldə edən zaman müvafiq nəzarət vasitələrinin olduğunu və iqtisadi subyektin onlardan istifadə etdiyini müəyyənləşdirir. Auditor nəzarət vasitələrinin cari effektivliyinin test edilməsini həyata keçirən zaman effektiv fəaliyyətə nəzarət edən audit sübutları əldə edir. Bura audit olunan dövrdəki müvafiq vaxtlarda nəzarət vasitələrinin necə tətbiq edildiyinə, onların tətbiq edilmə ardıcılığına, eləcə də onların kimlər tərəfindən və hansı vasitələrlə tətbiq edildiyinə dair audit sübutlarının əldə edilməsi daxildir. Audit olunan dövrdəki müxtəlif vaxtlarda əhəmiyyətli dərəcədə fərqli nəzarət vasitələrindən istifadə edilərsə, auditor onların hər birini ayrı-ayrılıqda nəzərdən keçirir. Auditor nəzarət vasitələrinin cari effektivliyinin test edilməsinin onların hazırlanmasının qiymətləndirilməsi və onların icrasına dair audit sübutlarının əldə edilməsi ilə eyni vaxtda həyata keçirilməsinin səmərəli olduğunu müəyyənləşdirə bilər.

7.15. Nəzarət vasitələrinin qiymətləndirilməsi üçün cərcivə

Nəzarət testləri

7.15.1 Nəzarət testləri aşağıdakı başlıqlar altında qruplaşdırıla bilər:

- Müşahidə vasitəsilə testlər.
- Sorğu vasitəsilə testlər.
- Sənədli sübutların yoxlanılmasını ehtiva edən testlər.
- Təkrar yerinə yetirmə vasitəsilə testlər.

7.15.2 Bu məsələlər Təlimatın 13.5-ci Fəslində əhatə olunmuşdur. Yoxlama və ya təkrar yerinə yetirmə ilə birləşdirilmiş sorğu vasitəsilə test edilən həmin nəzarət vasitələri onların yalnız sorğu və müşahidəyə tabe olduğuna dair daha çox əminlik təmin edir. Hər hansı İT mühitindəki proqramlaşdırılmış prosedurlar yoxlanılan zaman aşağıdakı faktorlar nəzərə alınmalıdır:

- Proqramın bütövlüyünə ümumi nəzarətin mötəbərliyi.
- Proqramın istifadədə olduğu müddət (birdəfəlik və ya yeni proqramlar hər zaman daha yuxarı test səviyyəsinin subyekti olur).
- Sövdələşmələrin ölçüsünün proqram ilk dəfə hazırlanarkən gözləniləndən kənara çıxıb-çıxmaması.
- Proqramlaşdırılmış prosedurlardakı səhvlərin maliyyə hesabatlarına təsiri.

Nəzarət testlərinin xarakteri

7.15.3 Auditor nəzarət vasitələrinin cari effektivliyinə dair əminlik əldə etmək üçün audit prosedurları seçir. Yalnız mahiyyəti üzrə prosedurlardan kifayət qədər və münasib audit sübutlarının əldə edilməsi mümkün olmadığı hallarda, yaxud tapşırıq qrupu əsasən nəzarət testlərindən ibarət olan yanaşma qəbul etdikdə, auditor onların cari effektivliyinə dair daha yüksək əminlik dərəcəsinə nail olmaq üçün, adətən, nəzarət testləri həyata keçirir.

Nəzarət vasitələrinin cari effektivliyinin qiymətləndirilməsi

7.15.4 Auditor müvafiq nəzarət vasitələrinin cari effektivliyini qiymətləndirən zaman mahiyyəti üzrə prosedurlar vasitəsilə aşkar edilən təhriflərin həmin nəzarət vasitələrinin effektiv fəaliyyət göstərüb-göstərmədiyini qiymətləndirməlidir. Lakin mahiyyəti üzrə prosedurlar vasitəsilə müəyyənləşdirilən təhriflərin olmaması test olunan müddəə ilə əlaqədar olan nəzarət vasitələrinin effektiv olduğuna dair audit sübutları təmin etmir.

7.15.5 Auditorun etimad göstərməyi nəzərdə tutduğu nəzarət vasitələrindən Kənarlaşmalar aşkar edilərsə, auditor bu məsələləri və onların potensial nəticələrini dərk etmək üçün xüsusi sorğular keçirməli və aşağıdakıları müəyyənləşdirməlidir:

- Həyata keçirilən nəzarət testlərinin həmin nəzarət vasitələrinə etimad göstərilməsi üçün müvafiq əsas təmin edib-etmədiyi;
- Əlavə nəzarət testlərinin tələb olunub-olunmadığı; yaxud
- Potensial təhrif risklərinin mahiyyəti üzrə prosedurlardan istifadə edilməklə aradan qaldırılmasının tələb edilib-edilmədiyi.

7.15.6 Auditorun həyata keçirdiyi prosedurlar vasitəsilə aşkar edilən əhəmiyyətli təhrif daxili nəzarətdəki əhəmiyyətli çatışmazlıqların mövcudluğunun ciddi göstəricisidir.

7.15.7 Nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin effektivliyi konsepsiyası nəzarət vasitələrinin tətbiq edilmə üsulunda bəzi Kənarlaşmaların baş verə biləcəyini qəbul edir. Müəyyənləşdirilmiş nəzarət vasitələrindən Kənarlaşmalara əsas heyətdə dəyişikliklər, sövdələşmələrin həcmində ciddi mövsümi tərəddüdlər və insanlar tərəfindən yol verilən xətilər kimi faktorlar səbəb ola bilər. Gözlənilən dərəcə ilə müqayisədə aşkar edilən dərəcə müddəə səviyyəsində mövcud olan riski auditor tərəfindən qiymətləndirilmiş risk həddinədək azaltmaq üçün həmin nəzarət vasitəsinə güvənməyin mümkün olmadığını göstərə bilər.

7.16. Nəzarət testlərinin vaxtı

7.16.1 Auditor nəzərdə tutulan əminliyi üçün müvafiq baza təmin etmək üçün, güvənməyi nəzərdə tutduğu nəzarət vasitələri üçün konkret vaxt üzrə, yaxud bütün dövr ərzində həmin nəzarət vasitələrini test etməlidir.

7.16.2 Yalnız çox qısa bir müddətlə əlaqədar olan audit sübutları auditorun məqsədi üçün kafi ola bilər (məsələn, iqtisadi subyektin müddətin sonunda sayılan fiziki inventarına nəzarəti test edən zaman). Əgər digər tərəfdən, auditor hər hansı bir dövrə nəzarətə güvənməyi nəzərdə tutarsa, həmin nəzarətin audit dövrü ərzində müxtəlif vaxtlarda effektiv şəkildə fəaliyyət göstərdiyinə dair audit sübutları təmin etməyə imkan verən testlər münasibdir. Belə testlərə iqtisadi subyektin nəzarətin monitorinqi üzrə testləri daxil ola bilər.

Aralıq müddətdə əldə edilən audit dəlillərindən istifadə edilməsi

7.16.3 Auditor aralıq müddət üçün nəzarət vasitələrinin effektivliyinə dair dəlillər əldə etdiyi zaman aralıq müddətdən sonrakı dövr üçün həmin nəzarət vasitələrində əhəmiyyətli dəyişikliklərə dair audit dəlilləri əldə etməli, başqa sözlə informasiya sistemləri, proseslər və işçi heyətindəki dəyişiklikləri nəzərə almaqla, yerdə

qalan müddət üçün əldə ediləcək əlavə audit dəlillərini müəyyənləşdirməlidir. Bu zaman auditor aşağıdakıları nəzərə alır:

- Müddəalar səviyyəsində qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinin əhəmiyyəti;
- Aralıq müddət üçün test metodu ilə müəyyən edilmiş konkret nəzarət vasitələri;
- Aralıq müddət üçün səmərəli olan audit dəlillərinin əldə edilmə dərəcəsi;
- Yerdə qalan müddət;
- Nəzarət mühiti (Daixli nəzarətin bir elementi olaraq);
- Tapşırıq qrupunun nəzarət vasitələrinə əminliyi əsaslandırmaq üçün ~~an~~ nəzərdə tutulana əlavə aparılmalı testləri azaltma ~~həddi~~.

Əvvəlki audit yoxlamalarında əldə edilmiş audit dəlillərindən istifadə edilməsi

7.16.4 Əvvəlki audit yoxlamaları zamanı nəzarət vasitələrinin cari effektivliyinə dair əldə edilən audit dəlillərindən istifadənin münasib olub-olmadığını və münasib olduğu halda hər hansı bir nəzarət vasitəsinin təkrar testindən əvvəl keçən vaxtın müddəti müəyyənləşdirən zaman auditor aşağıdakıları nəzərə alır:

- Daxili nəzarətin digər elementləri, o cümlədən:
 - iqtisadi subyektin nəzarət mühitinin effektivliyi,
 - iqtisadi subyektin nəzarət vasitələrinin monitorinqi,
 - iqtisadi subyektin təsərrüfat daxili riskinin qiymətləndirməsi prosesi;
- Nəzarətin xüsusiyyətləri, o cümlədən:
- nəzarətin mexaniki və ya avtomatlaşdırılmış olub-olmamasından irəli gələn risklər;
- it ilə ümumi nəzarət vasitələrinin effektivliyi;
- Nəzarətin effektivliyi və onun iqtisadi subyekt tərəfindən tətbiqi, o cümlədən:
- həmin nəzarətin tətbiq edilməsində əvvəlki audit yoxlamaları zamanı kənarlaşmaların həcmi, həmçinin işçi heyətdə həmin nəzarətin tətbiqinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir edən dəyişikliklərin olub-olmaması;
- konkret bir nəzarətdə dəyişikliyin olmamasının şəraitin dəyişməsi səbəbindən risk doğurub-doğurmaması;
- əhəmiyyətli təhrif riskləri və nəzarətə əminlik dərəcəsi.

7.16.5 Auditor əvvəlki audit yoxlamaları zamanı konkret nəzarət vasitələrinin cari effektivliyinə dair əldə edilən audit dəlillərindən istifadə etməyi planlaşdırarsa, əvvəlki audit yoxlamasından sonra həmin nəzarət vasitələrinə əhəmiyyətli dəyişikliklərin edilib-edilməsinə dair audit dəlilləri əldə etməklə, həmin dəlillərə davamlı əminlik yaratmalıdır. Auditor həmin spesifik nəzarət vasitələrinin dərk edilməsini təsdiq etmək üçün həmin dəlilləri müşahidə və ya yoxlama ilə birləşdirərək ~~edilmiş~~ sorğu keçirməklə əldə etməlidir və:

- əgər əvvəlki audit yoxlamasından əldə edilən audit dəlillərinin davamlı münasibliyinə təsir edən dəyişikliklər olmuşdursa, cari audit yoxlamasındakı nəzarət vasitələrini test etməlidir.
- belə dəyişikliklər olmamışdursa, ən azı hər üç audit yoxlamasından birində həmin nəzarət vasitələrini test etməlidir. Auditor həmçinin növbəti iki audit müddətində nəzarət vasitələrini test etmədən vahid bir audit müddətində etimad göstərməyi nəzərdə tutduğu nəzarət vasitələrinin hamısını ~~test~~ test edilmək ehtimalından uzaqlaşmaq üçün hər bir audit yoxlamasının müəyyən nəzarət vasitələrini test etməlidir.

7.16.6 Ümumiyyətlə, əhəmiyyətli təhrif riski nə qədər yüksək olarsa, yaxud nəzarətə əminlik nə qədər böyük olarsa, sərf edilən vaxt da o qədər qısa olar. Nəzarət vasitələrinin təkrar test olunması müddətini azalda biləcək, yaxud əvvəlki audit yoxlamalarında əldə edilən audit dəlillərinə güvən ~~ilməmə~~ ilə nəticələnə biləcək faktorlara aşağıdakılar daxildir:

- Natamam nəzarət mühiti;
- Nəzarət vasitələrinin monitorinqinin çatışmazlığı;
- Müvafiq nəzarət vasitələri üçün əhəmiyyətli mexaniki əllə idarə olunan element;

- İşçi heyətdə nəzarət vasitəsinin tətbiqinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir edən dəyişikliklər;
- Həmin nəzarətə dəyişiklik edilməsinə ehtiyacın olduğunu göstərən dəyişən şərait;
- İT ilə ümumi nəzarət vasitələrinin çatışmazlığı;

7.16.7 Əvvəlki audit yoxlamalarında əldə edilmiş audit dəlillərinə güvənməyi nəzərdə tutan bir sıra nəzarət vasitələri olduğu halda, hər bir audit zamanı həmin nəzarət vasitələrinin yenidən test edilməsi nəzarət mühitinin davam edən effektivliyinə dair əsaslandırılmış dəlilləri təmin edir. Bu, auditorun əvvəlki müddətlərdə əldə edilmiş etdiyi audit dəlillərinə güvənməyin münasib olub-olmaması barədə qərarına kömək edir.

Əhəmiyyətli risklərə nəzarət

7.16.8 Auditor ciddi bir risk olacağını müəyyənləşdirdiyi hər hansı bir riskə nəzarət vasitələrinə güvənməyi planlaşdırarsa, cari müddətdə həmin nəzarət vasitələrini test etməlidir.

7.17. Nəzarət testlərinin əhatə dairəsi

7.17.1 Ümumiyyətlə, auditor nəzarət vasitələrinin cari effektivliyinə etimad göstərməyin planlaşdırma dərəcəsi nə qədər çox olarsa, həmin nəzarət vasitələrinin test etməsinin həcmi o qədər böyük olacaqdır. Testlərin həcmi nəzərdən keçirən zaman auditor aşağıdakıları nəzərdən keçirir:

- Həmin dövrdə iqtisadi subyektlər tərəfindən nəzarətlə bağlı hərəkətlərin tezliyi;
- Audit yoxlaması zamanı auditorun həmin nəzarət vasitələrinin cari effektivliyinə güvəndiyi müddət;
- Əldə ediləcək audit dəlillərinin həmin nəzarətin müddəalar səviyyəsində əhəmiyyətli təhriflərin qarşısının alınmasına, yaxud onların aşkar etməsinə və aradan qaldırılmasına dəstək olacağına əhəmiyyəti və mötəbərliyi;
- Müddəalarla əlaqədar digər tətbiqi nəzarət vasitələrindən audit dəlillərinin əldə edilmə dərəcəsi;
- Auditorun audit riskinin qiymətləndirilməsində nəzarətin cari effektivliyinə güvənməyi planlaşdırması dərəcəsi;
- Nəzarətdən gözlənilən kənarlaşma

7.17.2 Tərkib riskinin və analitik riskin səviyyəsi nə qədər yüksək olarsa, nəzarət vasitələrinin testləri daha böyük əminliyi təmin edəcəkdir. Aşağıda hər hansı bir sövdələşmə üçün nəzarətin nümunəvi formasını test etmək üçün dair nümunə verilmişdir. Bununla belə, konkret vəziyyətlərdə səviyyələrin dəyişməsi tələb oluna bilər. Seçilmiş nümunə bütün mühasibat dövründən seçilməlidir. Testlərin sayı dövrü nəzarət vasitələri üçün (məsələn, bank tərəfindən uzlaşdırma) münasib olmaya bilər.

TƏRKİB	ANALİTİK	ƏSAS NƏZARƏT NÖVLƏRİ Test ediləcək məsələlərin sayı
Yüksək	Yüksək	25-35
Yüksək	Orta	20-30
Yüksək	Aşağı	15-25
Orta	Yüksək	20-30
Orta	Orta	15-25
Orta	Aşağı	10-20
Aşağı	Yüksək	15-25
Aşağı	Orta	10-20
Aşağı	Aşağı	8-10

7.17.3 Nəzarət yalnız o halda effektiv hesab edilir ki, seçilmiş nümunədən heç bir istisna qeydə alınmır. Birdən üçdək istisna qeydə alınarsa, yeni bir nümunə seçilir və test edilir. İkinci nümunədə bir istisna halı

qeydə alınarsa, həmin nəzarətin qənaətbəxş səviyyədə fəaliyyət göstərmədiyi nəticəsinə gəlinir. Seçilmiş ilkin nümunədə dördədən artıq istisna qeyd edildiyi zaman da həmin nəzarətin qənaətbəxş səviyyədə fəaliyyət göstərmədiyi nəticəsinə gəlinir.

7.17.4 Tapşırıq qrupunun mötəbərliyinə etimad göstərmək niyyətində olduğu, planlaşdırmanı müəyyənləşdirən nəzarət vasitələri Təlimatın I hissəsindəki İqtisadi subyektin və onun daxili nəzarətinin öyrənilməsi formasında sənədləşdirilməlidir. Müəyyənləşdirilmiş nəzarət vasitələrinin hazırlanmasının effektivliyi və müddət ərzində fəaliyyətin effektivliyi audit proqramlarında müəyyənləşdirilmiş addımlardan və müvafiq audit sahələrində sənədləşdirilmiş nəticələrdən istifadə edilməklə test edilməlidir.

7.18. Nəticələrin çıxarılması

7.18.1 Audit testləri heç bir istisna üzə çıxarmazsa, test olunmuş nəzarət vasitələrinə etimad göstərilə bilər. Audit testləri nəzarətin lazımı şəkildə fəaliyyət göstərmədiyini aşkarlayarsa, fəaliyyətsizliyin səbəbləri və təsirləri müəyyənləşdirilməlidir. Hər hansı bir istisna məhdud Kənarlaşma, yaxud digər problemlərin göstəricisi ola bilər. Onun məhdud Kənarlaşma olduğu hesab edilərsə, izahatın etibarlılığı əlavə testlər həyata keçirilməklə təsdiq edilməlidir. Həmin əlavə testlər müvəffəqiyyətli olmazsa, həmin nəzarətə etibarlı ola bilməz və kifayət qədər əminlik təmin edən alternativ nəzarət vasitələrinin müəyyənləşdirilməsi mümkün olmayanadək mahiyyəti üzrə testlərin aparılması məhdudlaşdırıla bilməz.

7.18.2 Hər bir sualla bağlı testlər başa çatdırıldıqdan sonra, nəzarət vasitələrinin mötəbər olub-olmadığına dair nəticə çıxarılır. Hər bir əsas məsələ ilə əlaqədar nəzarət vasitələrinin mötəbərliyi həmin əsas məsələ ilə bağlı mahiyyəti üzrə testlərlə bağlı nəzarət riskinin yüksək, orta və ya aşağı olmasının qiymətləndirilməsi məqsədi ilə hər hansı münasib ümumi nəzarət vasitələri ilə birgə götürülməlidir. Həmin nəzarət vasitələri işlək olarsa, nəzarət riski aşağı olacaq və buna görə də mahiyyəti üzrə test edilmənin həcmi məhdud olacaqdır. Auditin başa çatdırılmasından əvvəl auditor mahiyyəti üzrə prosedurların nəticələri və tapşırıq qrupunun əldə etdiyi digər audit dəlilləri əsasında nəzarət riskinin qiymətləndirilməsinin təsdiq edilib-edilmədiyini nəzərdən keçirməlidir.

7.19. Mahiyyəti üzrə prosedurlar

7.19.1 Qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərindən asılı olmayaraq, auditor sövdələşmələrin, hesab balanslarının və açıqlamaların hər bir əhəmiyyətli kateqoriyası üçün mahiyyəti üzrə prosedurlar hazırlamalı və həyata keçirməlidir.

7.19.2 Auditor vəziyyətdən asılı olaraq müəyyənləşdirə bilər ki:

- Yalnız mahiyyəti üzrə analitik prosedurların həyata keçirilməsi auditor riskinin qənaətbəxş həddədək azaldılması üçün kifayət olacaqdır. Məsələn, riskin qiymətləndirilməsi nəzarət testlərindən əldə edilən audit dəlilləri ilə dəstəkləndiyi halda; *(bu cümlədən və misaldan aydın deyil söhbət auditor riskindən yoxsa auditorun riskləri qiymətləndirməyindən gedir.)*
- Yalnız təfərrüatların testləri münasib olduqda;
- Mahiyyəti üzrə analitik prosedurların və təfərrüatların testinin birləşməsi qiymətləndirilmiş risklərə qarşı daha həssas olduqda.

7.19.3 Mahiyyəti üzrə analitik prosedurlar, adətən, vaxtaşırı olaraq ortaya çıxan iri həcmdə sövdələşmələr üçün daha münasibdir. 16-cı Fəsildə audit yoxlaması zamanı analitik prosedurların tətbiqinə qoyulan tələblər və onların tətbiqinə dair qaydalar müəyyənləşdirilmişdir.

7.19.4 Risklərin və müddələrin xarakteri təfərrüatların testlərinin hazırlanması üçün münasibdir. Məsələn, mövcudluq və ya baş vermə müddəaları ilə əlaqədar təfərrüatların testinə hər hansı bir maliyyə hesabatının

həcminə daxil olan məsələlər arasından seçim etmə və müvafiq mötəbər audit dəlillərinin əldə edilməsi daxil ola bilər. Digər tərəfdən, tamliq müddəası ilə əlaqədar təfərrüatların testlərinə müvafiq maliyyə hesabatının həcminə daxil edilməsi gözlənilən məsələlər arasından seçim edilməsi və onların daxil edilib-edilmədiyinin araşdırılması daxil ola bilər.

7.19.5 Əhəmiyyətli təhrif riskinin qiymətləndirilməsi daxili nəzarəti nəzərə aldığı üçün nəzarət testlərinin nəticələri qənaətbəxş olmadığı halda mahiyyəti üzrə prosedurların əhatə dairəsinin genişləndirilməsi tələb edilə bilər. Lakin yalnız audit proseduru özü konkret risk üçün münasib olarsa, onun əhatə dairəsini genişləndirmək uyğun olacaqdır.

Kənar təsdiq prosedurları

7.19.6 Auditor kənar təsdiq prosedurlarından mahiyyəti üzrə audit prosedurları kimi istifadə edilib-edilməyəcəyini nəzərə almalıdır. Bu prosedurlardan hazırkı təlimatın 13-cü Fəslində ətraflı şəkildə bəhs edilmişdir.

Maliyyə hesabatının bağlanması ilə əlaqədar mahiyyəti üzrə prosedurlar

7.19.7 Auditorun mahiyyəti üzrə prosedurlarına maliyyə hesabatının bağlanması ilə əlaqədar aşağıdakı prosedurlar daxil olunmalıdır:

- Maliyyə hesabatlarının razılaşdırılması və ya əsas sənədlərə uyğunlaşdırılması;
- Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının gedişində həyata keçirilmiş əhəmiyyətli gündəlik mədaxilin və digər uyğunlaşdırmaların yoxlanılması.

7.19.8 Auditorun gündəlik mədaxili və digər uyğunlaşdırmaları yoxlamasının xarakteri və əhatə dairəsi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatverməsi prosesindən və əlaqədar əhəmiyyətli təhrif risklərindən asılıdır.

Əhəmiyyətli risklərə həssas olan mahiyyəti üzrə prosedurlar

7.19.9 Auditor müddəalar səviyyəsində qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif riskinin əhəmiyyətli risk olduğunu müəyyənləşdirərsə, o zaman həmin riskə qarşı xüsusilə həssas olan mahiyyəti üzrə prosedurlar həyata keçirməlidir. Əhəmiyyətli riskə yanaşma yalnız mahiyyəti üzrə prosedurlardan ibarət olarsa, həmin prosedurlara təfərrüatların testləri daxil olmalıdır.

Mahiyyəti üzrə prosedurların vaxtı

7.19.10 Mahiyyəti üzrə prosedurlar aralıq dövrdə həyata keçirilərsə, auditor aşağıdakıları həyata keçirməklə yerdə qalan müddəti əhatə etməlidir:

- Rəhbərlik müddəti üçün nəzarət vasitələrinin testləri ilə birləşdirilmiş mahiyyəti üzrə prosedurlar; yaxud
- Auditor bunu kifayət hesab etdiyi halda, yalnız mahiyyəti üzrə əlavə prosedurlar (audit rəylərinin aralıq tarixdən müddətin sonunadək uzadılması üçün əsas təmin edən).

Aralıq dövr üçün əldə edilən audit dəlillərindən istifadə edilməsi

7.19.11 Auditor müəyyən vəziyyətlərdə aralıq müddətlərdə mahiyyəti üzrə prosedurlar həyata keçirməyin və aşağıdakıları təmin etmək üçün aralıq müddətdə balansla bağlı informasiyaları müddətin sonunda müqayisə edilə bilən informasiyalarla müqayisə etməyin və uzlaşdırmağın effektiv olduğunu müəyyənləşdirə bilər:

- Qeyri-adi görünən məbləğləri müəyyənləşdirmək;
- Belə məbləğləri araşdırmaq;
- Rəhbərlik müddətini test etmək üçün mahiyyəti üzrə analitik prosedurlar və ya təfərrüatların testini həyata keçirmək.

7.19.12 Daha sonrakı tarixlərdəki əlavə prosedurlar nəzərə alınmadan mahiyyəti üzrə prosedurların həyata keçirilməsi auditorun müddətin sonunda mövcud ola biləcək təhrifləri aşkar etməmə riskini artırır. Yerdə qalan müddət uzadıldığı halda bu risk artır. Aşağıda göstərilən növ faktorlar aralıq müddətlərdə mahiyyəti üzrə prosedurların həyata keçirilib-keçirilməyəcəyinə təsir göstərə bilirlər:

- Nəzarət mühiti və digər müvafiq nəzarət vasitələri.
- Daha sonrakı tarixlərdə auditorun prosedurları üçün zəruri informasiyaların mövcudluğu.
- Mahiyyəti üzrə prosedurun məqsədi.
- Qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif riski.
- Sövdələşmələrin və ya hesab balansının və əlaqədar müddəaların xarakteri və kateqoriyası.
- Auditorun müddətin sonunda mövcud ola biləcək təhriflərin aşkar edilməmə riskini azaltmaq üçün yerdə qalan müddəti əhatə etmək məqsədi ilə müvafiq mahiyyəti üzrə prosedurlar və ya nəzarət testləri ilə birləşdirilmiş mahiyyəti üzrə prosedurlar həyata keçirmək bacarığı.

7.19.13 Auditorun əhəmiyyətli təhrif risklərini qiymətləndirən zaman gözləmədiyi təhriflər aralıq müddətlərdə aşkar edilərsə, auditor risklərin əlaqədar qiymətləndirilməsinin və yerdə qalan dövrü əhatə edən mahiyyəti üzrə prosedurların planlaşdırılan xarakterinin, vaxtının və ya əhatə dairəsinin dəyişdirilməsinin tələb edilib-edilmədiyini qiymətləndirməlidir.

7.19.14 Auditor aralıq tarixlərdə aşkar edilən gözlənilməz təhriflər nəticəsində yerdə qalan dövrü əhatə edən mahiyyəti üzrə prosedurların planlaşdırılan xarakterinin, vaxtının və ya əhatə dairəsinin dəyişdirilməsinə ehtiyacın olduğu qənaətinə gələrsə, belə dəyişiklik özündə müddətin başa çatdığı aralıq müddətdəki prosedurların genişləndirilməsini və ya təkrarlanmasını ehtiva edə bilər.

7.20. Risklərin kəmiyyətinin müəyyənləşdirilməsi

7.20.1 Hazırkı Fəslin VI Əlavəsindəki cədvəl risk səviyyələrinin qiymətləndirilməsinin təsirinin həcmi müəyyənləşdirməyə cəhd edir və həyata keçiriləcək audit testinin həcmi üçün risk səviyyələri ilə birbaşa əlaqədar olan metod təmin edir.

7.20.2 Kəmiyyətin müəyyənləşdirilməsi prosesi audit rəyinin hazırlanması zamanı 95% əminlik səviyyəsinin əldə edilməsinə cəhd edilməsinə əsaslanır. Bu, audit rəylərinin 5%-nin etibarsız olması demək deyildir; o, səriştəyə dair son qərar vermək üçün həmin son qərarın əsaslandığı əsas dəlillərin 5% hallarda yanlış ola biləcəyini nəzərdə tutur. 95% əminlik səviyyəsi çox vaxt 3.0 əsas risk faktoru kimi ifadə olunur. Bu, Puasson paylamasından yaranan riyazi sabit vahiddir.

7.20.3 3.0 əsas risk faktoru həmin məsələnin konkret sahə ilə əlaqədar tərkib riski kimi əhəmiyyətli dərəcədə təhrif olunması ehtimalının yüksək olduğunu və yüksək nəzarət riski yarandıqdan sonra güvəniləcək heç bir nəzarət vasitəsinin olmadığını, həmçinin analitik prosedurlardan yüksək analitik risk yaranan mahiyyəti üzrə prosedurlar kimi istifadə edilməsindən heç bir əminlik əldə edilməsinin mümkün olmadığını nəzərdə tutur. Buna görə də mahiyyəti üzrə prosedurlara maksimum etimad göstərilməlidir.

7.20.4 0.7 minimal risk faktoru mahiyyəti üzrə prosedurlara müəyyən etimad göstərilməsinə olan ehtiyacı əks etdirir. 0.7 faktorunun minimal səviyyə kimi seçilməsi subyektiv məsələdir, belə ki onlar əlavə göstərilmiş orta səviyyələrdir.

7.20.5 Risk faktorunun kəmiyyəti müəyyənləşdirildikdən sonra, seçmə intervalının müəyyənləşdirilməsi üçün o, fərdi audit sahəsi üçün seçilmiş əhəmiyyətlik faktoruna bölünür.

7.20.6 Nümunəvi ölçünün necə müəyyənləşdirilməsi və yuxarıdakı metoddan istifadə edilməklə statistik seçmədən və seçmə intervalından istifadə edilməsi zamanı nəticələrin qiymətləndirilməsi barədə məlumat üçün Təlimatın 17-ci Fəslinə bax.

7.21. Təqdimat və açıqlamanın adekvatlığı

7.21.1 Auditor maliyyə hesabatlarının, o cümlədən əlaqədar açıqlamaların ümumi təqdimatının müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun olub-olmadığını qiymətləndirmək üçün audit prosedurları həyata keçirməlidir.

7.22. Audit dəlillərinin kafiliyinin və münasibliyinin qiymətləndirilməsi

7.22.1 Auditor audit yoxlaması başa çatmadan əvvəl, həyata keçirilən audit prosedurları və əldə edilən audit dəlilləri əsasında müddəalar səviyyəsində qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinin münasib olaraq qalıb-qalmadığını qiymətləndirməlidir.

7.22.2 Auditor kifayət qədər və münasib audit dəlillərinin əldə edilmiş olub-olmadığına dair nəticəyə gəlməlidir. Auditor rəy hazırlayan zaman bütün müvafiq audit dəlillərini nəzərdən keçirməlidir (onların maliyyə hesabatlarındakı müddəaları əsaslandırان və ya onlara zidd olan dəlillər kimi görünməsindən asılı olmayaraq).

7.22.3 Auditorun kifayət qədər və münasib dəlilin nələrdən ibarət olduğuna dair mülahizəsinə aşağıdakı tipli faktorlar təsir göstərir:

- Müddədəki potensial təhrifin ciddiliyi və onun təklidə və ya maliyyə hesabatlarındakı digər potensial təhriflərlə birlikdə əhəmiyyətli təsirə malik olması ehtimalı;
- Rəhbərliyin risklərə qarşı cavab tədbirlərinin və onlara nəzarət vasitələrinin effektivliyi;
- Əvvəlki audit yoxlamaları zamanı oxşar potensial təhriflərlə əlaqədar əldə edilmiş təcrübə;
- Həyata keçirilən audit prosedurlarının nəticələri, o cümlədən belə audit prosedurlarının konkret dələduzlük və ya səhv hallarını müəyyənləşdirməsi;
- Mövcud informasiyaların mənbəyi və etibarlılığı;
- Audit dəlillərinin inandırıcılığı;
- İqtisadi subyektin, onun mühitinin və daxili nəzarətinin dərk edilməsi.

7.22.4 Auditor maliyyə hesabatındakı hər hansı bir müddəa ilə əlaqədar kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etməmişdirsə, əlavə audit dəlilləri əldə etməyə çalışmalıdır. Auditor kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edə bilməzsə, maliyyə hesabatlarına dair şərti müsbət rəy verir və ya rəy verməkdən imtina edir.

7.23. Sənədləşdirmə

İqtisadi subyektin və onun mühitinin dərk edilməsi vasitəsilə əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi

7.23.1 Auditor audit sənədlərinə aşağıdakıları daxil etməlidir:

- Tapşırıq qrupu daxilində müzakirə və qəbul edilən əhəmiyyətli qərarlar;
- İqtisadi subyektin və onun mühitinin, həmçinin onun daxili nəzarətinin hər bir tərkibi hissəsinin spesifik xüsusi, özünəməxsus tərəflərinin hər birinin dərk edilməsinin əsas yolları; dərk etməyə şərait yaradan informasiya mənbələri; həyata keçirilən risk qiymətləndirməsi prosedurları;

- Maliyyə hesabatı və müddəalar səviyyəsində müəyyənləşdirilmiş və qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif riskləri;
- Müəyyənləşdirilmiş risklər və auditorun dərk etdiyi müvafiq nəzarət vasitələri.

7.23.2 Bu tələblərin sənədləşdirilməsi üsulu auditor üçün peşəkar mühakimədən istifadə edilməklə müəyyənləşdirmə üçündür. (burada ya 7.23.2 maddəsi götürülür və yuxarıdakı maddənin davamı kimi verilir ya da, bəlkə: Sənədləşdirmə üsulu auditor üçün peşəkar mühakimədən istifadə edilməklə müəyyənləşdirmə üçündür-kimi verilir.) Məsələn, kiçik müəssisələrin auditində sənədləşdirmə auditorun ümumi strategiyanı və audit planını sənədləşdirməsinə daxil edilə bilər. Eynilə, risklərin qiymətləndirilməsinin nəticələri ayrı-ayrılıqda və ya auditorun əlavə prosedurları sənədləşdirməsinin bir hissəsi kimi sənədləşdirilə bilər. Sənədləşdirmənin forma və əhatə dairəsinə iqtisadi subyektin və onun daxili nəzarətinin xarakteri, miqyası və mürəkkəbliyi, iqtisadi subyektdən informasiyanın əldə edilməsinin mümkünlüyü, auditin metodologiyası və audit yoxlamasının gedişində istifadə edilən texnologiya təsir edir.

7.23.3 Sadə biznesə və maliyyə hesabatverməsi proseslərinə malik olan iqtisadi subyektlər üçün sənədləşdirmə sadə formada və nisbətən yığcam ola bilər. Auditorun iqtisadi subyekti və onunla əlaqədar məsələləri dərk etməsinin tam sənədləşdirilməsi tələb edilmir. Auditorun sənədləşdirdiyi əsas dərkətmə elementlərinə auditorun əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsi zamanı əsaslandığı elementlər daxildir.

7.23.4 Sənədlərin əhatə dairəsi həmçinin tapşırıq qrupunun üzvlərinin təcrübə və bacarıqlarını əks etdirə bilər.

7.23.5 iqtisadi subyektin biznes və ya proseslərindəki dəyişiklikləri əks etdirmək üçün tələb olunduğu halda, təkrarlanan audit yoxlamaları üçün müəyyən sənədləşdirmə davam etdirilə, yenilənə bilər.

Auditorun qiymətləndirilmiş risklərə qarşı cavab tədbirləri

7.23.6 Auditor audit sənədlərinə aşağıdakıları daxil edə bilər:

- Maliyyə hesabatları səviyyəsində qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinin aradan qaldırılması üçün ümumi cavab tədbirləri; həyata keçirilmiş əlavə audit prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsi;
- Həmin prosedurların müddəalar səviyyəsində qiymətləndirilmiş risklərlə əlaqəsi;
- Audit prosedurlarının nəticələri, o cümlədən əks halda onların aydın olmadığı hallarda rəylər.

7.23.7 Auditor nəzarət vasitələrinin effektivliyinə dair əvvəlki dövrlərdə əldə edilmiş audit dəlillərindən istifadə etməyi planlaşdırarsa, o zaman audit sənədlərinə əvvəlki audit yoxlamaları zamanı test edilmiş belə nəzarət vasitələrinə etimad göstərilməsinə dair ifadə olunmuş rəyləri daxil etməlidir.

7.23.8 Auditorun sənədləşdirməsi maliyyə hesabatlarının əsas sənədlərə uyğun olduğunu və ya onlarla uzlaşdığını nümayiş etdirməlidir.

7.24. Əlavə I: Tərkib riskinin nəzərdən keçirilməsi**Əhəmiyyətli təhrif risklərini göstərə biləcək vəziyyətlər və hadisələr**

Aşağıda əhəmiyyətli təhrif risklərinin mövcudluğunu göstərə biləcək vəziyyət və hadisələrə misallar verilmişdir. Verilmiş misallarda çoxsaylı müvafiq vəziyyətlər və hadisələr əhatə edilmişdir; lakin heç də bütün vəziyyətlər və hadisələr hər bir audit tapşırığı üçün münasib olmaya bilər və misalların siyahısı tam olmaya bilər.

- İqtisadi cəhətdən qeyristabil regionlarda, məsələn, valyutanın əhəmiyyətli dərəcədə dəyərini itirdiyi və ya yüksək dərəcədə inflyasiyaya məruz qalan ölkələrdə əməliyyatlar.
- Bazarın dəyişməsinə məruz qalan əməliyyatlar (məsələn, gələcək ticarət).
- Yüksək dərəcədə mürəkkəb tənzimləməyə məruz qalan əməliyyatlar.
- Davam edən narahatlıq və likvidlik problemləri, o cümlədən əhəmiyyətli müştərilərin itirilməsi.
- Kapital və kredit əldə edilməsinə məhdudiyyətlər.
- İqtisadi subyektin fəaliyyət göstərdiyi sənayedə dəyişikliklər.
- Təchizat zəncirində dəyişikliklər.
- Yeni məhsulların və ya xidmətlərin hazırlanması və ya təklif edilməsi, yaxud biznesin yeni sahələrinə keçilməsi.
- Yeni ərazilərə doğru genişlənmə.
- İqtisadi subyektdə dəyişikliklər, məsələn, geniş komplektləşdirmə, struktur dəyişikliyi və ya digər qeyri-cari hadisələr.
- Satılma ehtimalı olan iqtisadi subyektlər və ya biznes sahələri.
- Kompleks alyansların və birgə müəssisələrin mövcudluğu.
- Balans cədvəli xarici maliyyədən, xüsusi təyinatlı iqtisadi subyektlər və digər kompleks maliyyələşdirmə tədbirlərindən istifadə.
- Əlaqəli tərəflərlə əhəmiyyətli əqdlər.
- Mühəsibat və maliyyə hesabatverməsi sahələrində müvafiq bacarıqlara malik işçilərin olmaması.
- Əsa heyətdə dəyişikliklər, o cümlədən əsas icraçıların işdən ayrılması.
- Daxili nəzarətdə çatışmazlıqlar (xüsusilə, rəhbərliyin aradan qaldırmadığı çatışmazlıqlar).
- İqtisadi subyektin IT strategiyası ilə biznes strategiyası arasındakı uyğunsuzluqlar.
- IT mühitində dəyişikliklər.
- Maliyyə hesabatverməsi ilə əlaqədar əhəmiyyətli yeni IT sistemlərinin yaradılması.
- İqtisadi subyektin əməliyyatlarına dair sorğular, yaxud tənzimləyici və ya dövlət orqanlarının maliyyə ilə bağlı nəticələri.
- Əvvəlki təhriflər, səhvlərin tarixçəsi və ya müddətin sonunda əhəmiyyətli həcmdə uyğunlaşdırmalar.
- Əhəmiyyətli həcmdə qeyri-cari və ya systemsiz sövdələşmələr, o cümlədən şirkətlərarası sövdələşmələr və müddətin sonunda gəlirlə bağlı iri sövdələşmələr.
- Rəhbərliyin istəyinə əsasən sənədləşdirilən sövdələşmələr (məsələn, borcun təkrar maliyyələşdirilməsi, satılacaq aktivlər və bazara çıxarılması mümkün olan qiymətli kağızlar).
- Yeni mühəsibat bildirişlərinin tətbiqi.
- Kompleks prosesləri əhatə edən mühəsibat qiymətləndirmələri.
- Ölçmə, o cümlədən mühəsibat hesablamaları ilə bağlı ciddi səviyyədə qeyri-müəyyənlik ehtiva edən hadisələr və ya sövdələşmələr.
- Baxılmaqda olan mülki iddialar və şərti öhdəliklər, məsələn, satış zamanətləri, maliyyə qarantıyaları və ətraf mühitin vəziyyətinin yaxşılaşdırılması.

7.25. Əlavə II: Müəssisənin və onun mühitinin dərk olunmasında nəzərə alınmalı faktorlar

1. Sənaye ilə bağlı, tənzimləyici və digər kənar faktorlar, o cümlədən müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsi

- Sənaye şəraiti:
 - Bazar və rəqabət, o cümlədən tələb, potensial və qiymətlərdə rəqabət.
 - Dövri və ya mövsümi fəaliyyət.
 - Müəssisənin məhsulları ilə əlaqədar texnologiya.
 - Enerji təchizatı və xərcləri.
- Tənzimləyici mühit:
 - Mühəsibat prinsipləri və sənaye üçün xarakterik təcrübələr.
 - Tənzimlənən sənaye sahəsi üçün tənzimləyici çərçivə.
 - Müəssisənin fəaliyyətlərinə əhəmiyyətli təsir edən qanunvericilik və tənzimləmə:
 - Tənzimləməyə qoyulan tələblər.
 - Birbaşa nəzarət fəaliyyətləri.
 - Vergi qoyma (korporativ və digər).
 - Hazırda iqtisadi subyektin biznesinə həyata keçirilməsinə təsir edən dövlət siyasəti:
 - Valyutaya, o cümlədən valyuta mübadiləsinə nəzarət.
 - Maliyyə.
 - Maliyyə stimulları (məsələn, dövlət yardımı proqramları).
 - Tariflər, ticarətə qoyulan məhdudiyyətlər.
 - Sənayeyə və iqtisadi subyektin biznesinə təsir göstərən ekoloji tələblər:
- Hazırda iqtisadi subyektin biznesinə təsir göstərən digər kənar faktorlar:
 - İqtisadi fəaliyyətin ümumi səviyyəsi (məsələn, tənəzzül, artım).
 - Faiz dərəcələri və maliyyənin mövcudluğu.
 - İnflyasiya, valyutanın dəyərinin yüksəldilməsi.

2. Müəssisənin xarakteri

- Biznes fəaliyyətlərinin xarakteri:
 - Gəlir mənbələrinin xarakteri (məsələn, istehsalçı, topdansaşışçı, bank işi, sığorta və ya digər maliyyə xidmətləri, idxal / ixrac ticarəti, kommunal xidmətlər, nəqliyyat, texnoloji məhsul və xidmətlər).
 - Məhsullar və ya xidmət və bazarlar (məsələn, əsas müştərilər və müqavilələr, ödəniş şərtləri, mənfəət marjaları, bazar payı, rəqiblər, ixracat, qiymət qoyma siyasəti, məhsulların reputasiyası, zamanətlər, sifariş kitabı, meyllər, marketinq strategiyası və vəzifələri, istehsalat prosesləri).
 - Əməliyyatların yerinə yetirilməsi (məsələn, istehsalın mərhələ və metodları, biznes sahələri, məhsul və xidmətlərin çatdırılması, azaltma və ya genişləndirmə əməliyyatlarının təfərrüatları).
 - Alyanslar, birgə müəssisələr və outsorsinq fəaliyyətləri.
 - Elektron ticarətə, o cümlədən İnternet vasitəsilə satış və marketinq fəaliyyətlərinə cəlb etmə.
 - Coğrafi yayılma və sənayenin segmentasiyası.
 - İstehsal obyektləri, anbarlar və ofislərin yerləşməsi, inventarın yerləşməsi və miqdarı.
 - Əsas sifarişçilər.
 - Mühüm mal və xidmət təchizatçıları (məsələn, uzunmüddətli müqavilələr, təchizatın sabitliyi, ödəniş şərtləri, idxal, “tam vaxtında” tipli çatdırma metodları).
 - Məşğulluq və işəgötürmə (məsələn, yer, təchizat, əmək haqqı səviyyəsi, birliklərə dair müqavilələr, təqaüd və əmək fəaliyyətinin başa çatdırılmasından sonrakı digər müavinətlər, səhm opsiyaları və ya stimullaşdırıcı pul mükafatı tədbirlərinə görə və məşğulluq məsələləri ilə əlaqədar dövlət tənzimləməsi).
 - Elmi-tədqiqat fəaliyyətləri və xərcləri.
 - Əlaqədar tərəflərlə sövdələşmələr.
 - Elektron ticarətə, məsələn, internet vasitəsilə satış və marketinq fəaliyyətlərinə cəlb etmə.

- **İnvestisiyalar**
 - Mənfəət, biznes fəaliyyətlərinin birləşdirilməsi və ya tənzimlənməsi (planlaşdırılan və ya yaxın dövrlərdə icra olunmuş).
 - İnvestisiyalar və qiymətli kağızların, kreditlərin tənzimlənməsi.
 - Kapital qoyuluşu fəaliyyətləri, o cümlədən fabrik, avadanlıq və texnologiyaya investisiyalar, cari və ya planlaşdırılan dəyişikliklər.
 - Birləşdirilməmiş iqtisadi subyektlərə, o cümlədən kommandit ortaqlıqları, birgə müəssisələr və xüsusi təyinatlı müəssisələrə investisiyalar.

- **Maliyyələşdirmə**
 - Qrupun strukturu - əsas filiallar və əlaqədar müəssisələr, o cümlədən birləşdirilmiş və ya birləşdirilməmiş strukturlar.
 - Borcun strukturu, o cümlədən paktlar, məhdudiyyətlər, zəmanətlər və balans cədvəlinə əsaslanmayan maliyyələşdirmə tədbirləri.
 - Biznesdə istifadə üçün əmlakın, fabrik və ya avadanlığın icarəyə götürülməsi.
 - Əmlakdan istifadə hüququ olan şəxslər (yerli, xarici, biznes nüfuzu və təcrübəsi).
 - Əlaqəli tərəflər.
 - Törəmə maliyyə alətləri.

- **Maliyyə hesabatlığı**
 - Mühəsibat prinsipləri və sənaye üçün xarakterik təcrübələr.
 - Gəlirlərin təsdiq edilməsi təcrübələri.
 - Real dəyər üçün mühəsibat.
 - İnventar (məsələn, yer, kəmiyyət).
 - Xarici valyutada ifadə olunmuş aktivlər, passivlər və sövdələşmələr.
 - Sənaye üçün xarakterik olan əhəmiyyətli kateqoriyalar (məsələn, banklar üçün kredit və investisiyalar, tutulacaq hesablar və istehsalçılar üçün inventar, əczaçılıq üçün elmi-tədqiqat fəaliyyətləri).
 - Qeyri-cari və ya kompleks sövdələşmələr (mübahisəli və ya yeni yaranan sahələrdə olan sövdələşmələr də daxil olmaqla) üzrə mühəsibat (məsələn, səhmlərə əsaslanan kompensasiya üzrə mühəsibat).

- Maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi və açıqlanması.

3. Məqsədlər və strategiya, əlaqədar biznes riskləri

- Məsələn, aşağıdakılarla əlaqədar vəzifələrin mövcudluğu (yəni iqtisadi subyektin sənaye ilə əlaqədar, tənzimləyici və digər kənar faktorlara necə yanaşması):
 - Sənayenin inkişafı (potensialla bağlı biznes riski, məsələn, iqtisadi subyektin həmin sənayedəki dəyişikliklərlə məşğul olmaq üçün əməkdaşlara və ya bacarıqlara malik olmaması ola bilər).
 - Yeni məhsul və xidmətlər (potensialla bağlı biznes riski, məsələn, məhsul passivlərində artımın olması ola bilər).
 - Biznesin genişləndirilməsi (potensialla bağlı biznes riski, məsələn, həmin tələbin düzgün qiymətləndirilməməsi ola bilər).
 - Mühəsibata qoyulan yeni tələblər (potensialla bağlı biznes riski, məsələn, natamam və ya qeyri-düzgün icra və ya xərclərin artırılması ola bilər).
 - Tənzimləməyə qoyulan tələblər (potensialla bağlı biznes riski, məsələn, hüquqi risklərə məruz qalma ola bilər).
 - Cari və potensial maliyyələşdirmə tələbləri (potensialla bağlı biznes riski, məsələn, iqtisadi subyektin tələblərə cavab verə bilməməsi üzündən maliyyələşdirilmənin əldən çıxması ola bilər).

- İT-dən istifadə edilməsi (potensialla bağlı risk, məsələn, sistem və proseslərin uyğunsuzluğu ola bilər).
- Hər hansı bir strategiyanın həyata keçirilməsinin təsirləri, xüsusilə, yeni mühasibat tələblərinə gətirib çıxaracaq təsirlər (potensialla əlaqədar risk, məsələn, natamam və ya qeyri-düzgün icra ola bilər).

4. İqtisadi subyektin maliyyə səmərəliliyinin ölçülməsi və təhlili

- Əsas nisbətlər və cari statistika.
- Əsas məhsuldarlıq göstəriciləri.
- İşçilərin məhsuldarlığının ölçülməsi və stimullaşdırıcı kompensasiya siyasəti.
- Meyllər.
- Proqnozlardan, büdcələrdən və dəyişənlərin təhlilindən istifadə edilməsi.
- Təhlilçilərin hesabatları və nüfuzun qiymətləndirilməsinə dair hesabatlar.
- Rəqiblərin təhlili.
- Dövrələr üzrə maliyyə məhsuldarlığı (gəlir artımı, mənfəətlilik, sərmayə).

7.26. Əlavə III: Əhəmiyyətli təhrif risklərinin mövcudluğunu göstərə biləcək vəziyyət və hadisələr

- İqtisadi cəhətdən qeyr-stabil regionlarda, məsələn, valyutanın əhəmiyyətli dərəcədə dəyərini itirdiyi və ya yüksək dərəcədə inflyasiyaya məruz qalan ölkələrdə əməliyyatlar.
- Bazarın dəyişməsinə məruz qalan əməliyyatlar (məsələn, gələcək ticarət).
- Yüksək səviyyədə kompleks tənzimləmə.
- Davam edən narahatlıq və likvidlik problemləri, o cümlədən əhəmiyyətli müştərilərin itirilməsi.
- Kapital və kredit əldə edilməsinə məhdudiyyətlər.
- İqtisadi subyektin fəaliyyət göstərdiyi sənayedə dəyişikliklər.
- Təchizat zəncirində dəyişikliklər.
- Yeni məhsul və ya xidmətlərin hazırlanması və ya təklif edilməsi, yaxud biznesin yeni sahələrinə keçilməsi.
- Yeni ərazilərə yayılma.
- İqtisadi subyektdə dəyişikliklər, məsələn, geniş komplektləşdirmə, struktur dəyişikliyi və ya digər qeyri-cari hadisələr.
- Satılma ehtimalı olan iqtisadi subyektlər və ya biznes seqmentləri.
- Kompleks alyanslar və birgə müəssisələr.
- Balans cədvəli xaric maliyyədən, xüsusi təyinatlı iqtisadi subyektlər və digər kompleks maliyyələşdirmə tədbirlərindən istifadə.
- Əlaqədar tərəflərlə əhəmiyyətli sövdələşmələr.
- Mühasibat və maliyyə hesabatverməsi sahələrində müvafiq bacarıqlara malik işçilərin olmaması.
- Əsas heyətdə dəyişikliklər, o cümlədən əsas icraçıların işdən ayrılması.
- Daxili nəzarətdəki çatışmazlıqlar (xüsusilə, rəhbərliyin aradan qaldırmadığı çatışmazlıqlar).
- İqtisadi subyektin IT strategiyası ilə biznes strategiyası arasındakı uyğunsuzluqlar.
- IT mühitində dəyişikliklər.
- Maliyyə hesabatverməsi ilə əlaqədar əhəmiyyətli yeni IT sistemlərinin quraşdırılması.
- İqtisadi subyektin əməliyyatlarına dair sorğular, yaxud tənzimləyici və ya dövlət orqanlarının maliyyə ilə bağlı nəticələri.
- Əvvəlki təhriflər, səhvlərin tarixçəsi və ya müddətin sonunda çoxsaylı uyğunlaşdırılmalar.
- Əhəmiyyətli həcmdə qeyri-cari və ya systemsiz sövdələşmələr, o cümlədən şirkətlərarası sövdələşmələr və müddətin sonunda gəlirlə bağlı iri sövdələşmələr.
- Rəhbərliyin istəyinə əsasən sənədləşdirilən sövdələşmələr (məsələn, borcun təkrar maliyyələşdirilməsi, satılacaq aktivlər və bazara çıxarılması mümkün olan qiymətli kağızlar).
- Yeni mühasibat bildirişlərinin tətbiqi.
- Əlaqəli tərəflərlə əhəmiyyətli əqdlər.
- Ölçmə, o cümlədən mühasibat hesablamaları ilə bağlı ciddi səviyyədə qeyri-müəyyənlik ehtiva edən hadisələr və ya sövdələşmələr.
- Baxılmaqda olan mülki iddialar və şərti öhdəliklər, məsələn, satış zəmanətləri, maliyyə qarantiyaları və ətraf mühitin vəziyyətinin yaxşılaşdırılması.

7.27. Əlavə IV: Daxili nəzarətin tərkib hissələri**A. Nəzarət mühiti**

Nəzarət mühiti aşağıdakı elementlərdən ibarətdir:

Bütövlüyün və etik dəyərlərin mühafizəsi və məlumat verilməsi

Nəzarət vasitələrinin effektivliyi onları yaradan, idarə edən və onlara nəzarət edən insanlar üzərində bütövlüyü və etik dəyərləri artırma bilməz. Bütövlük və əxlaqi dəyərlər daxili nəzarətin quruluşuna, idarə edilməsinə və daxili nəzarətin digər tərkib hissələrinin effektivliyinə təsir edən nəzarət mühitinin əsas tərkib hissələridir. Bütövlük və əxlaqi davranış, onların necə məlumatlandırılması və təcrübədə möhkəmləndirilməsi iqtisadi subyektin əxlaqi və davranış standartlarının məhsuludur. Bu standartlara şəxsi heyəti vicdansız, qanunsuz və qeyri-əxlaqi hərəkətlər etməyə təhrik edən sövqedici və şirnikləşdirici amillərin qarşısını almaq və ya azaltmaq üçün nəzərdə tutulan idarəetmə fəaliyyətləri daxildir. Onlar həmçinin siyasi hesabatların və idarə etmə kodlarının nümunələri vasitəsilə iqtisadi subyektin dəyərlərinin və davranış standartlarının şəxsi heyətə ~~məlumat verilməsini~~ ~~ötürülməsini~~ ehtiva edir.

Səlahiyyətə görə öhdəlik

Səlahiyyət fərdin işini müəyyən edən tapşırıqların yerinə yetirilməsi üçün əhəmiyyətli olan bilik və bacarıqlardır. Səlahiyyətlərə görə öhdəliyə xüsusi işlər üçün səlahiyyət səviyyələrinin idarəetmə nəzarətindən keçirilməsi və bu səviyyələrin necə vacib bilik və bacarıqlara çevrilməsi daxildir.

İdarəetməyə cavabdeh şəxslərin iştirakı ilə rol

İqtisadi subyektin nəzarət etmə şüuruna idarəetməyə cavabdeh şəxslər tərəfindən əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərilir. İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin atributlarına idarəetmə müstəqilliyi, onların təcrübə və keyfiyyəti, fəaliyyətlərinin ətraflı tədqiq edilməsi və onların mürəkkəbliyinin ölçüsü, fəaliyyətlərinin uyğunluğu, əldə etdikləri məlumatlar, idarəetmə nəticəsində ortaya çıxan və yaranan sualların çətinlik dərəcəsi, daxili və xarici auditorlar arasında onların qarşılıqlı təsiri daxildir. İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin öhdəliklərinin vacibliyi təcrübə məcəllələri ilə tanınır və digər əsasnamələr və ya idarəetmə prosesləri idarəetməyə cavabdeh şəxslərin xeyrinə hazırlanır. İdarəetməyə cavabdeh şəxslərin digər öhdəliklərinə quruluşa nəzarət etmə, yalan məlumat verilməsi prosedurlarının effektiv fəaliyyəti və iqtisadi subyektin daxili nəzarətinin effektivliyinə baxış keçirilməsi prosesi daxildir. Aşağıdakı əlavə bəndlər də nəzərə alın bilər:

- İdarə heyətinin müstəqilliyi.
- İdarə heyətinin görüşlərinin tezliyi.
- Bir şəxs və ya kiçik bir qrup tərəfindən dominantlıq.
- İdarəetməyə məsul şəxslərin hazırlıq dərəcələri, təcrübəsi və səriştəsi.
- İdarə heyətinin üzvlərinin dəyişilməsi.
- Sərbəst audit funksiyasının və audit komitəsinin müstəqilliyi.
- İstənilən daxili və ya xarici audit məsləhətlərinin cavablandırılmasının sürəti.

Rəhbərliyin fəlsəfəsi və fəaliyyət metodu

Rəhbərliyin fəlsəfəsi və fəaliyyət metodu geniş çeşiddə xüsusiyyətləri əhatə edir. Bu xüsusiyyətlərə aşağıda qeyd edilənlər daxil ola bilər:

- Qısa və uzun müddətli hədəflər;

- Biznes risklərinin qəbul edilməsi və nəzarəti yönü yanaşma;
- Maliyyə hesabatlarına doğru rəhbərliyin mövqeyi və fəaliyyətləri (mövcud alternativ maliyyə prinsiplərindən konservativ və mürtəce seçim, inkişaf etdirilmiş maliyyə hesabatları ilə birlikdə vicdanlılıq və mühafizəkarlıq); və
- İnformasiyanın işlənməsi emalı, mühasibat uçotu funksiyaları və şəxsi heyətə qarşı rəhbərliyin mövqeyi.

Təşkilati struktur

Bir müəssisənin təşkilati strukturu müəssisənin geniş məqsədlərə nail olmaq üçün öz fəaliyyətlərini planlaşdırmaq, icra etmək, nəzarət etmək və baxış keçirməsidir və bununla da öz strukturunu təmin edir. Müvafiq təşkilatı struktur yaradılarkən buraya səlahiyyət və öhdəliyin nəzərdə tutulan əsas əraziləri və müvafiq hesabat xətləri daxildir. Müəssisə təşkilati strukturunu öz tələblərinə uyğun şəkildə inkişaf etdirir. Müəssisənin təşkilati strukturunun uyğunluğu əsasən onun ölçüsündən və fəaliyyətlərinin xüsusiyyətindən asılıdır. Aşağıdakı əlavə amillər nəzərdə tutula bilər:

- Mərkəzləşmə siyasətinin uyğunluğu;
- Bölmələrin idarəetmədə öhdəlikləri;
- Səlahiyyətlərin hansı dərəcədə başa düşülməsi;
- Məlumatlandırma sistemi;
- İcra ediləcək iş(məqsədli, hədəf);
- Rəhbərliyin alt dərəcəli heyətlə uyğunluğu.

Səlahiyyət və öhdəliyin təyin edilməsi

Bu amillərə əməliyyat fəaliyyətləri üçün səlahiyyət və fəaliyyətlərin necə təyin edilməsi, hesabat əlaqələri və səlahiyyət iyerarxiyalarının necə yaradılması daxildir. Bununla yanaşı müvafiq biznes təcrübələri ilə əlaqədar siyasətlər, əsas şəxsi heyətin bilik və təcrübəsi və icra ediləcək vəzifələr üçün şəraitin təmin edilməsi də daxildir. Bundan başqa bu amillərə bütün şəxsi heyətin iqtisadi subyektin məqsədlərini başa düşməyitəmin etməyə yönəlmiş siyasətlər və məlumatlar, onların fərdi fəaliyyətlərlə qarşılıqlı əlaqəsinin necə olduğunu bilmək, bu məqsədlərin yerinə yetirilməsinə köməklik etmək, şəxsi heyət tərəfindən bunları necə qəbul edilməsi və öhdəliyinə götürməsi daxildir.

İnsan resursları siyasəti və təcrübələr

İnsan resursları siyasəti və təcrübələrə işə qəbul etmə, yerləşdirmə, təlimlərin keçirilməsi, dəyərləndirmə, məsləhət vermə, vəzifəsinin artırılması, əvəzini ödəmə və islahedici tədbirlər aiddir. Məsələn, ən səriştəli fərdlərin işə qəbulu zamanı standartlara həmin şəxsin təhsili, əvvəlki iş təcrübəsi, keçmiş nailiyyətləri, bütövlük və əxlaqi davranışları daxildir və bunlar iqtisadi subyektin səriştəli və etibarlı insanlara qarşı öhdəliyini nümayiş etdirir. Təlim məktəbləri və seminarları kimi təcrübələr fəaliyyət və davranışın səviyyəsini gözləniləndiyi kim nümayiş etdirir və bunlar nəzərdə tutulan rol və öhdəlikləri təlim siyasəti ilə əlaqələndirir. Vaxtaşırı fəaliyyətin qiymətləndirilməsi ilə edilən həvəsləndirmə tədbirləri, yüksək səviyyəli ixtisaslı işçinin vəzifəsinin yüksəldilməsi iqtisadi subyektin öhdəliyidir.

Daha kiçik müəssisələrə tətbiqetmə

Kiçik müəssisələrin ətraf mühitə nəzarət elementləri daha böyük müəssisələrə nisbətən müxtəlif şəkildə yerinə yetirə bilərlər. Məsələn, kiçik müəssisələrin yazılı davranış məəcəlləsi olmaya bilər, bunun əvəzinə idarəetmə nümunəsi və şifahi məlumatlandırma yolu ilə bütövlük və əxlaqi davranışların vacibliyini vurğulayan bir mədəniyyət inkişaf etdirilə bilər. Eynilə, kiçik müəssisələrdə idarəetməyə cavabdeh şəxslər müstəqil və kənar üzvlərə daxil edilməyə bilər.

B. Müəssisənin riski qiymətləndirməsi prosesi

Maliyyə hesabatı üçün müəssisənin riski qiymətləndirmə prosesinə müvafiq maliyyə hesabatı çərçivəsinə uyğun olaraq doğru və düzgün bir görüntü vermək üçün maliyyə hesabatlarının hazırlanması ilə bağlı risklərin müəyyən edilməsi, onların əhəmiyyətinin dəyərləndirilməsi, bu risklərin ortaya çıxma ehtimalının qiymətləndirilməsi və onları idarə etmək üçün tədbirlərin qərarlaşdırılması daxildir. Məsələn, müəssisənin riski qiymətləndirmə prosesi müəssisənin qeydə alınmamış əməliyyatlarının mümkünlüyünü və ya müəyyənləşdirilməsini, maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli hesab edilən hesablamaların qeydə alınmasını nəzərdə tuta bilər. Etibarlı maliyyə hesabatı ilə bağlı risklər həmçinin xüsusi hadisələr və ya əməliyyatlarla əlaqədardır.

Maliyyə hesabatları ilə bağlı risklərə xarici və daxili hadisələr daxildir və ortaya çıxan şərtlər maliyyə hesabatlarında idarəetmə iddialarına uyğun olan maliyyə məlumatlarını başlatmaq, qeyd etmək, prosesin təşkili və hesabatların aparılmasına mənfi təsir edə bilər. Risklər müəyyən edildikdə rəhbərlik onların əhəmiyyətini, ortaya çıxma ehtimalını nəzərə alır və onların necə idarə edilməsini müəyyənləşdirir. Rəhbərlik xüsusi risklərə ünvanlanan həvəsləndirmə planları, proqramları və ya tədbirlərini təşkil edə, xərclər və digər mülahizələrə əsaslanan riskin qəbul edilməsini qərarlaşdırır. Risklər aşağıda qeyd edilən şərtlər daxilində əmələ gələ və ya dəyişə bilər:

- Əməliyyat mühitində dəyişikliklər: Tənzimləmə və əməliyyat mühitindəki dəyişikliklər rəqabətə davamlı təzyiqlər və müxtəlif əhəmiyyətli risklərdə dəyişikliklərlə nəticələnə bilər.
- Yeni işçi heyəti: Yeni heyətin əsas diqqət mərkəzi və ya daxili nəzarəti başa düşməsi fərqli ola bilər.
- Yeni və ya bərpa edilmiş məlumat sistemləri: Məlumat sistemlərində əhəmiyyətli və sürətli dəyişikliklər daxili nəzarətlə bağlı riski dəyişə bilər.
- Sürətli inkişaf: Əməliyyatların əhəmiyyətli və sürətli şəkildə inkişafı nəzarət vasitələrini gərginləşdirir və onlarda riskin zəifləməsini artırır.
- Yeni texnologiya: yeni texnologiyaların istehsal prosesində və ya məlumat sisteminə inkorporasiyası daxili nəzarətlə əlaqədar riski dəyişə bilər.
- Yeni biznes modelləri, məhsullar və fəaliyyətlər: Bir az təcrübəsi olan müəssisənin biznes sahələrinə və sövdələşmələrə daxil olması daxili nəzarətlə bağlı yeni risklər təqdim edə bilər.
- Korporativ restrukturizasiyalar (formalaşma): Restrukturizasiyalar heyətin ixtisara salınması, nəzarət etmədə və vəzifələrin bölünməsində dəyişikliklərlə müşahidə edilə bilər və bu da daxili nəzarətlə bağlı riski dəyişdirə bilər.
- Genişlənmiş xarici əməliyyatlar: Xarici əməliyyatların genişlənməsi və əldə edilməsi yeni və qeyri-adi risklər daşıyır ki, bu da daxili nəzarətə təsir edə bilər, məsələn, xarici valyuta sövdələşmələrindən yaranan əlavə və ya dəyişdirilmiş risklər.
- Yeni mühasibat uçotu bildirişləri: Yeni mühasibat uçotu prinsiplərinin qəbulu və ya mühasibat uçotu prinsiplərinin dəyişdirilməsi maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında risklərə təsir edə bilər.

C. Maliyyə hesabatı və məlumatlandırma da daxil olmaqla əlaqədar biznes prosesləri ilə bağlı informasiya sistemləri

İnformasiya sistemləri infrastruktur (fiziki və avadanlıq komponentləri), proqram təminatı, insanlar, prosedurlar və məlumatlardan ibarətdir. İnfrastruktur və proqram təminatı sistemlərdə az əhəmiyyətlidir və əsasən əllə idarə edilə bilər. Bir çox informasiya sistemləri informasiya texnologiyalarından geniş istifadəyə yol açır.

Maliyyə hesabatı da daxil olmaqla, maliyyə hesabatı hədəfləri ilə bağlı informasiya sistemi fəaliyyətə başlamaq üçün yaradılan prosedurlarlardan, qeydlərdən, qeyd aparmanın üsullarından, prosesin özündən və müəssisənin əməliyyatları ilə bağlı hesabatdan (həmçinin hadisələr və vəziyyətlərlə bağlı) ibarətdir və əlaqədar aktivləri, passivləri və səhmdar kapitalın cavabdehliyi qoruyub saxlayır. Əməliyyatlara proqramlaşdırılmış prosedurlar vasitəsilə əllə və ya avtomatik idarə etmə üsulu ilə başlana. Qeydlərə

sövdələşmələr və tədbirlər üçün müvafiq məlumatların müəyyən edilməsi və əldə edilməsi daxildir. Fəaliyyətin özünə (yaxud, Fəaliyyət funksiyasına) əllə və ya avtomatik idarə etmə yolu ilə redaktə etmə, yoxlama, hesablama, ölçmə, qiymətləndirmə, ümumiləşdirmə və düzəliş etmə kimi funksiyalar daxildir. Hesabat funksiyalarına müəssisənin öz maliyyə fəaliyyətinin ölçülməsində və baxış keçirilməsində, digər funksiyalarında istifadə etdiyi elektron formada əldə edilən və ya çap formatında çıxarılan maliyyə hesabatlarının, həmçinin də digər məlumatların hazırlanması daxildir. Sistem tərəfindən əmələ gətirilən məlumatın keyfiyyəti müəssisənin fəaliyyətlərinin idarə edilməsində və nəzarət edilməsi prosesində müvafiq qərarlar qəbul etməkdə rəhbərliyin bacarığına təsir edir. Beləliklə, informasiya sistemləri aşağıda qeyd edilən üsulları və qeydləri əhatə edir:

- Bütün düzgün əməliyyatların müəyyən edilməsi və qeydlərin aparmaq;
- Maliyyə hesabatları ilə bağlı əməliyyatların xüsusi klassifikasiyasına icazə vermək üçün kifayət qədər məlumat əldə etməklə əməliyyatların vaxtlı -vaxtında təsvir etmək;
- Maliyyə hesabatlarında onların uyğun pul dəyərinin qeyd edilməsini sanksiyalaşdırmaqla icazə əməliyyatların dəyərini ölçmək;
- Müvafiq mühasibat uçotu müddətində əməliyyatların qeydə alınmasını sanksiyalaşdırmaqla ortaya çıxan əməliyyatları vaxtında müəyyən etmək;
- Maliyyə hesabatlarında müvafiq əməliyyatları və əlaqədar açıqlamaları təqdim etmək.

D. Nəzarət etmə fəaliyyətləri

Nəzarət etmə fəaliyyətləri rəhbərlik direktivlərinin yerinə yetirilməsini təmin etməyə kömək edən siyasətlər və prosedurlardır, məsələn, bu vacib tədbirlər müəssisənin öz məqsədlərinə nail olmasına təhlükə yaradan risklərə qarşı həyata keçirilir. Nəzarət etmə fəaliyyətlərinin İnformasiya Texnologiyaları və ya əllə idarə etmə daxilində müxtəlif məqsədləri vardır və müxtəlif təşkilatı və funksional səviyyələrdə tətbiq edilir.

Ümumiyyətlə, audit üçün müvafiq olan nəzarət etmə fəaliyyətləri aşağıdakı kimi siyasətlər və prosedurlarla təsnif edilə bilər:

- Fəaliyyət rəyləri: Bu nəzarət etmə fəaliyyətlərinə büdcəyə, proqnozlara və fəaliyyətin ilkin müddətinə zidd olan əsl fəaliyyət rəyləri və təhlilləri; tədqiqedici və islahedici fəaliyyətlər və təhlillərin əlaqələri ilə birlikdə əməliyyat və ya maliyyə məlumatları kimi məlumatların müxtəlif qrupları; daxili məlumatların xarici informasiya mənbələri ilə müqayisəsi; bu cür borc təsdiqləmələri və toplanmaları üçün filial, bölgə və borc növünə görə rəhbərliyin hesabatları yoxlaması bankın istehlak borcunun funksional və fəaliyyət prosesi ilə bağlı rəyləri daxildir.
- İnformasiya prosesi: Nəzarət vasitələrinin fərqliliyi, dəqiqliyi, bütövlüyü və əməliyyatların təsdiqlənməsini yoxlamaq üçün həyata keçirilir. Nəzarət etmə fəaliyyətləri ilə bağlı informasiya texnologiyalarının nəzarət vasitələrinin tətbiqi və ümumi İnformasiya Texnologiyaları nəzarət formaları kimi iki geniş qruplaşdırmaları var.
 - Tətbiqetmə nəzarətləri mexaniki və ya avtomatik prosedurlardır, bunlar biznes prosesi səviyyəsində ənənəvi olaraq fəaliyyət göstərir və fərdi tətbiqetmələr vasitəsilə əməliyyatların icra edilməsini tətbiq edir. Tətbiqetmə nəzarətlərinin qabaqlayıcı və aşkarlayıcı xüsusiyyətləri ola bilər və mühasibat uçotu qeydlərinin bütövlüyünə davam gətirmək üçün hazırlanmışdır. Müvafiq olaraq, tətbiqetmə nəzarətləri prosesə başlama, qeyd aparılması, prosesin müddəti, əməliyyatların hesabatı və ya digər maliyyə məlumatları üçün istifadə edilən prosedurlarla əlaqədardır. Bu nəzarət vasitələri əmələ gələn əməliyyatların təsdiqlənməsinə, tam və dəqiq şəkildə qeydlərin aparılmasına və prosesə başlamağa kömək edir. Tətbiqetmə nəzarətlərinə nümunə olaraq qeydlərin hesab dəqiqliyini yoxlamaq, mühasibat uçotu rəylərini və müvəqqəti balansları saxlamaq, daxil olan məlumatların redaktəsini və rəqəmlərin ardıcılığını yoxlamaq kimi avtomatik nəzarət vasitələri, hesabatların və daxil olan məlumatların əsas hissələrinin düzəldilməsini əllə idarəetmə vasitəsilə yerinə yetirmək daxildir.
 - Ümumi İnformasiya Texnologiyaları ilə nəzarət vasitələri bir sıra tətbiqetmələrlə əlaqədar olan siyasətlər və prosedurlardır və informasiya sistemlərinin xüsusi əməliyyatlarının davam

etdirilməsini təmin etməyə kömək etməklə tətbiqetmə nəzarətlərinin effektiv funksiyasını dəstəkləyir. Ümumi İnformasiya Texnologiyaları nəzarətlərinə əsasən məlumat mərkəzinin və şəbəkə əməliyyatlarının nəzarət edilməsi; proqram təminatı sisteminin əldə edilməsi, dəyişdirilməsi və mühafizəsi; təhlükəsizlik girişi və sistem tətbiqetməsinin əldə edilməsi, inkişafı və mühafizəsi daxildir. Bu nəzarət vasitələri böyük kompüter sistemində, kiçik kompüter sistemində və son istifadəçi şəraitlərinə tətbiq edilir. Bu cür İnformasiya Texnologiyaları ilə nəzarət vasitələrinə nümunələri proqram dəyişdirilməsi nəzarətləri, proqramlara və ya məlumatlara daxil olmağa qadağa qoyan nəzarət vasitələri, proqram təminatı tətbiqetmələrinin yeni buraxılışlarının həyata keçirilməsinə nəzarət və audit yoxlamasının icazəsi olmadan maliyyə məlumatlarını və qeydlərini dəyişdirə bilən sistem tətbiqlərinin istifadəsi üçün proqram təminatı sisteminin monitoruna daxil olmaq qadağası ilə bağlı nəzarət vasitələri daxildir.

- Fiziki nəzarət vasitələri: Bu fəaliyyətlər aktivlərin fiziki təhlükəsizliyini əhatə edir, buraya aktivlər və qeydlərə daxil olmaq üçün müvafiq təhlükəsizlik tədbirləri; kompyuter proqramlarına və məlumat fayllarına daxil olmaq üçün icazə; nəzarət qeydlərində göstərilən miqdarlarla periodik hesablama və müqayisələr (məsələn, nağd ödəniş, əmanət və inventar hesablarının nəticələrinin mühasibat uçotu qeydləri ilə müqayisəsi) daxildir. Fiziki nəzarət vasitələri daha çox aktivlərin oğurluq hallarının qarşısını almaq üçün nəzərdə tutulmuşdur və etibarlı maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına uyğundur, bununla yanaşı audit yoxlaması aktivlərin qanunsuz mənimsənilməsi kimi bir sıra həssas şərtlərdən də asılıdır. Məsələn, bu nəzarət vasitələri adətən dövrü və ya vaxtaşırı fiziki yoxlama çərçivəsində müəyyən edilən və maliyyə hesabatlarında qeyd edilən hər hansı bir əşya itkiləri zamanı müvafiq hesab edilmir. Maliyyə hesabatları məqsədlə idarəetmə yalnız daimi əşya qeydlərinə əsaslanır, ancaq fiziki təhlükəsizlik nəzarətləri audit yoxlamasına uyğun olacaqdır.
- Vəzifələrin bölünməsi: Əməliyyatların qanuniləşdirilməsi, əməliyyatların qeyd edilməsi və aktivlərin mühafizə edilməsi öhdəlikləri üzrə müxtəlif şəxslərin təyin edilməsi şəxslərin öz vəzifələrinin normal icrası zamanı həm saxtakarlıq etmək, həm də xətalara və saxtakarlıqların gizlədilməsi kimi şəxslərə imkan yaradan halların qarşısını almaq üçün nəzərdə tutulmuşdur. Vəzifələrin bölünməsinə nümunə olaraq hesabat vermə, baxış keçirmə və düzəlişlərin qəbul edilməsi, sənədlərin qəbulu və nəzarət edilməsi göstərilə bilər.

Dəqiq nəzarət fəaliyyətləri rəhbərlik və idarəetməyə cavabdeh şəxslər tərəfindən yaradılan müvafiq yüksək səviyyəli siyasətlərin mövcud olmasından asılı ola bilər. Məsələn, nəzarət vasitələrinin təsdiqi idarəetməyə cavabdeh şəxslər tərəfindən yaradılmış investisiya kriteriyaları kimi göstərişlər daxilində səlahiyyət verilə bilər; alternativ olaraq qeyri-müntəzəm əməliyyatlar, əsasən də əldə etmə, aşkar etmə kimi hallar bir çox vəziyyətlərdə səhmdarların xüsusi razılığını tələb edə bilər.

Kiçik müəssisələr üçün tətbiqetmələr

Kiçik müəssisələrdə nəzarət fəaliyyətlərinin əsasını təşkil edən anlayış daha böyük müəssisələdəkinə ~~kimi~~ oxşardır, lakin formal olaraq onlar fərqli şəkildə fəaliyyət göstərir. Bundan başqa, kiçik müəssisələr rəhbərlik tərəfindən tətbiq edilən nəzarət vasitələrinə uyğun olmayan dəqiq nəzarət fəaliyyəti növlərini tapa bilərlər. Məsələn, rəhbərliyin kredit satışlarının təsdiqi üçün səlahiyyətinin qorunub saxlanması, mühüm satın almalar və kredit xətlərinin endirilməsi bu fəaliyyətlər üzərində güclü nəzarəti, daha ətraflı nəzarət fəaliyyətləri tələblərin azaldılmasını və ya aradan qaldırılmasını təmin edə bilər. Vəzifələrin müvafiq şəkildə bölünməsi tez-tez kiçik müəssisələrdə çətinliklər yaradır. Hətta bir neçə işçisi olan şirkətlər müvafiq vəzifə bölgüsünə nail olmaq üçün onların öhdəliklərini təyin edə bilərlər, bu mümkün olmadıqda isə nəzarət məqsədlərinə nail olmaq üçün uyğun olmayan fəaliyyətlərin idarəetmə nəzarətindən istifadə edilir.

Nəzarət fəaliyyətləri daha kiçik müəssisələrin audit yoxlamalarına müvafiq olur və daha çox mədaxil, satın almalar və işçilərin xərcləri kimi əsas əməliyyat dövrləri ilə əlaqədardır.

E. Tənzimləmələrə nəzarət

Vacib idarəetmə öhdəliyi davamlı ~~edən~~ ~~tənzimləmələr~~ ~~əsaslar~~ üzrə daxili nəzarəti yaratmaq və onu qoruyub saxlamaqdır. Rəhbərliyin tənzimləmələrə nəzarətinə onların nəzərdə tutulmuş şəkildə fəaliyyət göstərməsi

və onların şəraitdə müvafiq dəyişikliklərə uyğunlaşması daxildir. Tənzimləmələrin nəzarətinə rəhbərliyin vaxtında edilmiş bank düzəlişlərinə baxış keçirməsi, satış müqavilələrinin şərtləri üzrə müəssisənin siyasətinə ~~ilə~~ satış heyətinin rəyət etməsinin daxili auditor tərəfindən qiymətləndirilməsi, ~~və~~ müəssisənin etik və ya biznes qaydalar~~ına~~ ~~ması~~ siyasətlərinin hüquqi departamenti tərəfindən qorunmasına nəzarət kimi fəaliyyətlər daxildir.

Tənzimləmələrə nəzarət gələcək üçün daxili nəzarət fəaliyyətinin keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi prosesidir. Bu, nəzarət əməliyyatları və tərtibatın qiymətləndirilməsini əhatə edir və lazımı islahedici fəaliyyətləri yerinə yetirir. Nəzarətin təşkil edilməsi tənzimləmələrin effektiv şəkildə davam etdirilməsini təmin edir. Məsələn, əgər zaman ölçüsünə və bankın düzəlişlərinin dəqiqliyinə nəzarət edilməzsə, şəxsi heyət də buna uyğun olaraq onların hazırlanması prosesini dayandırır. Tənzimləmələrə nəzarət davamlı nəzarət fəaliyyətləri yolu ilə, ayrıca qiymətləndirmə ~~lənə~~ yolu ilə və ya hər ikisindən istifadə yolu ilə yerinə yetirilir.

Davamlı ~~edən~~ nəzarət fəaliyyətləri müəssisənin normalda ~~olaraq~~ təkrarlanan fəaliyyətləri əsasında yaradılmışdır və buraya müntəzəm idarəetmə və nəzarət ~~etmə~~ fəaliyyətləri daxildir. Bölmə və korporativ səviyyədə satış, satın alma və istehsal rəhbərləri əməliyyatlarla əlaqədar olur və bu onların əməliyyat biliklərindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqləndikdə hesabatları sorğulaya bilərlər. Bir çox müəssisələrdə daxili məşğuliyyət komandaları və şəxsi heyət müstəqil qiymətləndirmə vasitəsilə müəssisənin tənzimləmələrinin nəzarətinə kömək etmək üçün oxşar funksiyaları həyata keçirir. Onlar mütəmadi olaraq daxili nəzarətin tərtibatının və əməliyyatının qiymətləndirilməsinə diqqəti artırır və daxili nəzarətin fəaliyyəti ilə bağlı məlumatı təmin edirlər. Onlar daxili nəzarəti təkmilləşdirmək üçün onun güclü və zəif tərəfləri və tövsiyələr barədə məlumat verməlidirlər.

Nəzarət fəaliyyətlərinə xarici tərəflərdən əldə edilən məlumatların istifadəsi daxildir, belə ki, bu məlumatlar təkmilləşdirilməyə ehtiyac duyulan sahələrdə problemləri göstərə və ya vurğulaya bilər. Sifarişçilər onların hesab-fakturalar vasitəsilə ödədikləri xərcləri və onların xərclər barədə şikayətlərini tamamilə təsdiq edirlər. Bundan başqa tənzimləyicilər, məsələn, daxili nəzarətin fəaliyyətinə təsir edən , bankın tənzimləyici qurumları tərəfindən yoxlamalarla bağlı məlumatlandırma məqsədilə digər müəssisə ilə əlaqə yarada bilərlər. Eynilə, rəhbərlik də nəzarət fəaliyyətlərinin həyata keçirilməsində xarici məşğuliyyət komandaları ilə daxili nəzarətin əlaqələndirilməsini mümkün hal hesab edə bilər.

7.28. Əlavə V: Mühəsibat uçotu sistemlərinin sənədləşdirilməsi üzrə məlumat kitabçası**1. Diaqram tərtibatı**

Diaqram tərtibatı mühəsibat uçotu prosedurunda mərhələlərin qeydə alınması üsuludur. Diaqramlar xüsusilə də, daha iri sifarişçilər üçün faydalı vasitə ola bilər.

Diaqram tərtibatının faydaları

- Təmiz izahat qeydlərinə nisbətən daha asan başa düşülür və mənimsənir.
- Tamamlama sistemi hazırlayan tərəfindən sistemin tam başa düşülməsini tələb edir.
- Məntiqi və obyektiv audit yanaşmasını təşviq etmə.
- Sistem qeydlərinin tamamlanmasına köməklik.
- Sistemin xarakteristikasına perspektivlik verir.
- Sürətli sərbəst baxış imkanı yaradır.
- Məlumatlandırmanı asanlaşdırır.
- Təmiz izahat qeydlərinə nisbətən yeniləmək daha asandır.

Diaqram tərtibatının çatışmazlıqları

- Ətraflı təsvir etmək üçün dəqiq və zəhmətli diqqət tələb edir.
- Hazırlanmasında vaxt itkisinə səbəb olur.
- Əməliyyatda real olmayan sistem və ya çox sadə sistemlərdə tətbiq edilən zaman vaxt itkisinə səbəb olur.

Diaqram tərtibatı konvensiyaları

- Diaqramın istiqaməti
 - Səhifənin aşağısında üfüqi istiqamətdə (ya da sağ və ya solda) olmalıdır, lakin heç vaxt səhifənin yuxarısında olmamalıdır.
 - Çəpinə diaqramlar istifadə edilməməlidir.
- İzahat
 - İzahat sütununun məhdudlaşdırılması.
 - Əlaqədar olduğu diaqram əməliyyatına birbaşa zidd olmaq.
 - Əgər diaqramda dəqiq verilməyibsə, kimsə qısaca hər əməliyyatın kim tərəfindən hazırlandığını və onun məqsədlərini izah etməlidir.
- Əməliyyatların nömrələnməsi
 - Hər bir əməliyyat nömrələnməlidir.
 - Diaqram xətləri
 - Sənəd diaqramı (yalnız şaquli xətlər).
 - Məlumat diaqramı (yalnız üfüqi xətlər).
 - Əgər iki əlaqəsiz sənəd xətləri kəsişməli olarsa, onda “körpü” və ya digər bir simvoldan istifadə edilməlidir.
- Sənədin təsviri
 - Sənədin adı sənəd simvolu üzərində və ya onun yan tərəfində göstərməlidir.
- Simvolların yerləşdirilməsi
 - Bütün simvollar normal olaraq şaquli diaqram xəttinin üzərində görünməlidir.
- Birləşdirmə və ayırma
 - Müvafiq sənəd diaqramı xətlərinin birləşdirilməsi və ya ayrılması yolu ilə diaqram üzərində göstərməlidir.
- Alternativ prosedurlar
 - Alternativ seçimlərin mürəkkəbliyindən asılıdır, ya da:

- (i) Əsas diaqram üzərində hər iki prosedurun ətraflı izahı, əgər kifayət qədər sadədirsə; və ya
- (ii) Köməkçi diaqramın çəkilməsi.

Diaqram tərtibatının hazırlanması

- Ümumi nəzarətə rəhbərlik edən şəxsdən sistemin şifahi və yazılı təfsilatını əldə etmək. Tələb edilən məlumatlara daxildir:
 - Mühüm əməliyyatların xüsusiyyəti və mənbəyi.
 - Əsas proseslər.
 - Mühüm əməliyyatların diaqramı.
 - Dəstəkləyici mühasibat uçotu balanslarının əsas faylları.
 - Müqayisə üçün istifadə edilən əsas fayllar.
 - Nəticə, onun tənzimlənməsi və paylanması.
- Sistemin ilkin versiyasını hazırlamaq.
- Nəzərdən keçirmə sınaqlarını yerinə yetirməklə sistem vasitəsilə sövdələşməni izləmək.
- Diaqram tərtibatının son versiyasını tamamlamaq.
- Bütün alternativlərin tərtib edildiyinə və bütün sənəd diaqramlarının bir sonu olduğuna təminat vermək üçün tamamlanmış diaqramları nəzərdən keçirmək.
- Ümumi öhdəliyin yerinə yetirilməsinə cavabdeh olan şəxslə birlikdə diaqramların düzgün olmasına və orjinal təsvirdən hər hansı bir fərqi olmaması üçün sxemlərin diqqətlə çəkilməsini təmin etmək üçün tamamlanmış diaqramları nəzərdən keçirmək.

2. İzahedici qeydlər

Kiçik müəssisələrin daha az mürəkkəb əməliyyatları zamanı diaqram tərtibatı prosesini təsvir edərkən izahedici qeydlər kifayət edə bilər. Hətta bu cür hallarda nəzərdən keçirmə sınaqlarının həyata keçirilməsi və ümumi öhdəliyin yerinə yetirilməsinə cavabdeh olan şəxslə birlikdə qeydlərin düzgün olmasını təmin etmək üçün qeydə almaların təsdiqlənməsi vacibdir.

7.29. Əlavə VI: Risk faktorlarının cədvəli

DAXİLİ	ANALİTİK	NƏZARƏT	RİSK FAKTORU
Aşağı	Aşağı	Aşağı	0.7
Aşağı	Aşağı	Orta	0.9
Aşağı	Aşağı	Yuxarı	1.1
Aşağı	Orta	Aşağı	1.1
Aşağı	Orta	Orta	1.4
Aşağı	Orta	Yuxarı	1.7
Aşağı	Yuxarı	Aşağı	1.5
Aşağı	Yuxarı	Orta	2.0
Aşağı	Yuxarı	Yuxarı	2.5
Orta	Aşağı	Aşağı	1.2
Orta	Aşağı	Orta	1.4
Orta	Aşağı	Yuxarı	1.6
Orta	Orta	Aşağı	1.5
Orta	Orta	Orta	1.8
Orta	Orta	Yuxarı	2.1
Orta	Yuxarı	Aşağı	2.0
Orta	Yuxarı	Orta	2.4
Orta	Yuxarı	Yuxarı	2.8
Yuxarı	Aşağı	Aşağı	1.6
Yuxarı	Aşağı	Orta	1.9
Yuxarı	Aşağı	Yuxarı	2.2
Yuxarı	Orta	Aşağı	2.0
Yuxarı	Orta	Orta	2.3
Yuxarı	Orta	Yuxarı	2.6
Yuxarı	Yuxarı	Aşağı	2.4
Yuxarı	Yuxarı	Orta	2.7
Yuxarı	Yuxarı	Yuxarı	3.0

8. SAXTAKARLIĞA DIQQƏT YETİRİLMƏSİ İLƏ BAĞLI AUDİTORUN ÖHDƏLİYİ (BAS 240 daxil)

8.1. Məqsəd

8.1.1 Auditorun məqsədləri aşağıdakılardır:

- Saxtakarlıqla bağlı maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyən edilməsi və qiymətləndirilməsi;
- Müvafiq cavabların tərtib edilməsi və yerinə yetirilməsi yolu ilə saxtakarlıqla bağlı maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsinə əsasən kifayət qədər müvafiq audit faktlarının əldə edilməsi; və
- Audit zamanı müəyyən edilmiş saxtakarlıq və ya güman edilən saxtakarlıq hallarına müvafiq cavab verilməsi.

8.1.2 Audit yoxlaması həyata keçirən zaman firmadan maliyyə hesabatları təqdim edilərkən heç bir əhəmiyyətli təhrifin olmaması ilə bağlı müvafiq əminlik əldə etmək tələb edilir. Maliyyə hesabatlarındakı səhvlər saxtakarlıq və xətalara səbəb ola bilər. Qeyd edilən hallarda saxtakarlıq və xəta arasındakı fərqləndirici faktor qəsdən edilən (saxtakarlıq) və ya qəsdən edilməyən (xəta) olmasıdır və bu səhvlərlə nəticələnir.

8.2. Təyinatlar

8.2.1 Xətalər maliyyə hesabatlarında qəsdən edilməyən saxtakarlıq kimi tərif edilir və buraya miqdarın səhv hesablanması və ya aşkarlanması daxildir. Bununla yanaşı aşağıda qeyd edilənlər də buna daxil ola bilər:

- Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında məlumatların toplanması və ya icra edilməsindəki səhv.
- Faktların nəzərdən keçirilməsi və ya səhv aydınlaşdırılması zamanı ortaya çıxan düzgün olmayan mühasibat uçotu hesablaması.
- Ölçmə, qəbul etmə, təsnif etmə, təqdim etmə və ya aşkarlama ilə bağlı mühasibat uçotu siyasətlərinin tətbiqində səhv.

8.2.2 Saxtakarlıq idarəetməyə cavabdeh şəxslər, işçilər və ya üçüncü tərəflər kimi rəhbərlik arasında bir və ya bir neçə şəxs tərəfindən hiylədən istifadə etməklə ədalətsiz və qeyri-qanuni şəkildə üstünlük əldə edilməsi kimi qəsdən edilən bir hərəkətdir.

8.2.3 Saxtakarlıq risk faktorları – Hadisələr və şərtlər saxtakarlıq etmək imkanı yaradan və ya saxtakarlıq etməyə sövq edən amil və təzyiq göstəricisidir.

8.2.4 Saxtakarlıq BAS-ların məqsədlərinə görə geniş hüquqi məsələ olmaqla yanaşı, auditor maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflərə səbəb olan bəyanatlar saxtakarlığa aid edilir. Auditora uyğun olan iki növ qəsdən edilən səhv hesabat vardır:

- Düzgün olmayan maliyyə hesabatı ilə nəticələnən səhv hesabatlar; və
- Aktivlərin qanunsuz mənimsənilməsi ilə nəticələnən səhv hesabatlar.

Bundan başqa audit saxtakarlığın olması ilə bağlı şübhələnersə və ya müəyyən edərsə, həqiqətən saxtakarlıq ortaya çıxarsa auditor bununla bağlı hüquqi qərarlar verə bilməz.

8.2.5 Saxtakarlıq rəhbərliyin bir və ya bir neçə üzvü və idarəetməyə cavabdeh şəxslər tərəfindən törədilərsə, bu “rəhbərlik saxtakarlığı” kimi tərif edilir; saxtakarlıq müəssisənin yalnız bir işçisi tərəfindən

törədilsə, bu “işçi saxtakarlığı” kimi tərif edilir. Bundan başqa müəssisədən kənar üçüncü şəxslər arasında gizli razılaşma ola bilər.

8.2.6 Rəhbərlik tərəfindən edilən saxtakarlıq işçinin saxtakarlığından daha böyük olduqda, auditor riski bunu vacib bir səhv hesabət kimi qeydə almır çünki, rəhbərlik elə bir mövqedədir ki, birbaşa və ya dolaylı yolla tez-tez mühasibat uçotu qeydlərini manipulyasiya edir, səhv maliyyə məlumatları təqdim edir və ya digər işçilər tərəfindən oxşar saxtakarlıqların qarşısını almaq üçün tərtib edilən nəzarət prosedurlarına əməl etmir.

8.2.7 Peşəkar inamsızlıq audit faktları ilə bağlı sualların və tənqidi dəyərləndirmələrin də daxil olduğu bir vəziyyətdir. Əldə edilən məlumat və audit faktları saxtakarlıq zamanı əhəmiyyətli təhrif olduğu güman edildikdə peşəkar inamsızlıq davam edən sorğu tələb edə bilər.

8.3. Saxtakarlığın müəyyən edilməsi ilə bağlı öhdəlik

8.3.1 Təlimat kitabçasının digər fəsilərində təsvir edilmiş ümumi audit prosedurlarına əsasən auditorun səhv hesabətləri müəyyən etmək tələb edilir, bu fəsildə həmçinin saxtakarlıqdan yaranan səhv hesabətlərin müəyyən edilməsinə imkan yaradan müvafiq ehtimalları nəzərə almaqla audit prosedurlarının tərtibatı zamanı komandanın da əlavə fikirləri nəzərə alınmalıdır. Audit yoxlamanın məhdudiyyətlərinə əsasən hətta audit yoxlaması BAS prosesinə uyğun olaraq planlaşdırılsa və həyata keçirilsə belə maliyyə hesabətlərinin müəyyən edilə bilməməsi mümkündür və bu da bəzi əhəmiyyətli təhriflərlə bağlı qaçılmaz bir riskdir.

8.3.2 Saxtakarlığın müəyyən edilməsi və qarşısının alınması ilə bağlı əsas məsuliyyət həm müəssisənin idarəetməyə cavabdeh şəxslərinin, həm də rəhbərliyin üzərinə düşür. İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin nəzarəti ilə birlikdə rəhbərlik saxtakarlığın qarşısını almaqla bağlı güclü nəzarət tətbiq etməlidir ki, bu qaydalar saxtakarlığın yaranması imkanlarını azaldır, saxtakarlıq qorxusu, saxtakarlığın aşkarlanması və cəzalandırma kimi qaydaların tətbiq edilməsi şəxslərin saxtakarlıq törətməməsi üçün nəzərdə tutulmuşdur. Bu vicdan və etik davranış mədəniyyətinin yaradılması öhdəliyini vacib edir və beləliklə də idarəetməyə cavabdeh şəxslərin fəal nəzarəti ilə daha da gücləndirilə bilər. İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər tərəfindən aparılan nəzarətə maliyyə hesabətlərinə təsir edən digər müvafiq nəzarət vasitələrinə əməl edilməsi daxildir, bu cəhdlər müəssisənin fəaliyyət gəlirliliyinə uyğun olaraq təhlillərin dərk edilməsinə təsir etməklə rəhbərlik tərəfindən qazancları idarə etməyə kömək edir. BAS 200-da göstərilmiş prosesdə də təsvir edildiyi kimi məxsusi məhdudiyyətlərin potensial təsirləri saxtakarlıqla nəticələnən səhv hesabət halları üçün xüsusilə əhəmiyyətlidir. Saxtakarlıqla nəticələnən səhv hesabətlərin aşkarlanmamaq riski, xəta ilə nəticələnən səhv hesabətlərin aşkarlanmamaq riskindən daha yüksəkdir. Buna görə də saxtakarlıq onu gizlətmək üçün sxemlərin dəqiqliklə və diqqətlə tərtib edilməsini tələb edir, bu cür saxtakarlıq hallarına əməliyyatların qeyd edilməsində qəsdən edilən xətalər və ya auditor üçün hazırlanmış səhv təqdimatlar daxildir. Gizli razılaşmaların müşayiəti ilə bu cür gizlilikləri müəyyən etmək cəhdləri daha da çətinləşir. Faktiki olaraq səhv olsa da, gizli razılaşmalar auditorun audit faktlarının inandırıcı olduğuna inanmasına səbəb ola bilər. Auditorun saxtakarlığı aşkar etmək qabiliyyəti saxtakarın bacarığı, manipulyasiyanın tezliyi və həcmi, gizli razılaşmanın dərəcəsi, manipulyasiya edilmiş fərdi məbləğin nisbi ölçüsü və iştirak edən fərdlərin üstünlüyü kimi faktorlardan asılıdır. Auditor həyata keçirilmiş saxtakarlıq üçün potensial imkanları müəyyən etmək qabiliyyətinə malik ola bilər, mühasibat uçotu qiymətləndirmələrinin səbəb olduğu saxtakarlıq və xəta kimi mühakimə hallarında səhv hesabətləri müəyyən etmək auditor üçün çətinidir.

8.4. Peşəkar inamsızlıq (skeptisizm)

8.4.1 BAS 200-da təsvir olunmuş prosesə uyğun olaraq, auditor saxtakarlıq səbəbiylə yaranan əhəmiyyətli təhrifin mümkünlüyünü bilməli, eyni zamanda da müəssisənin rəhbərliyinin və idarəetməyə cavabdeh

şəxslərin vicdan və bütövlüklə bağlı auditorun keçmiş təcrübəsini də nəzərə almaqla audit yoxlaması boyunca peşəkar inamsızlıqı qoruyub saxlamalıdır.

8.4.2 Rəhbərliyin və idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin sorğulara verdikləri cavablar ziddiyyət təşkil etdikdə, auditor bu ziddiyyətləri araşdırmalıdır.

8.4.3 Müvafiq əminlik əldə edərkən, auditor rəhbərliyin nəzarət vasitələrinə əməl etmə prosedurlarını nəzərə almaqla və xətalərin müəyyən edilməsində təsirli olan audit prosedurlarının saxtakarlığın aşkarlanmasında təsirli olmaması ehtimalını bilməlidir, buna görə də auditor audit yoxlaması boyunca peşəkar inamsızlığın qorunub saxlanılmasına cavabdehdir. BAS 240-da müəyyənləşdirilmiş prosesin tələbləri saxtakarlıqla bağlı əhəmiyyətli təhrif riskinin aşkarlanması və qiymətləndirilməsində auditora kömək etmək və bu cür qanunsuzluqların aşkar edilməsi prosedurları üçün tərtib edilmişdir.

8.4.4 Bundan başqa auditorun müəssisənin rəhbərliyin və idarəetməyə cavabdeh şəxslərinin vicdan və bütövlüyünə istinadən keçmiş təcrübəsinə laqeydliklə göstərməsi gözlənilməyə bilər, belə ki, şərtlər dəyişdiyi halda peşəkar inamsızlıq vəziyyətinin qorunub saxlanması vacib ola bilər. Audit prosedurları həyata keçirilərkən auditor rəhbərliyin və idarəetməyə cavabdeh şəxslərin vicdan və bütövlüyünün olması barədə daha az inandırıcı faktlarla kifayətlənməməlidir. İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə nəzərən auditor audit yoxlaması zamanı əldə edilmiş bütün şübhələri aydınlatmaq məqsədilə sorğuların cavablarını və əldə edilmiş digər məlumatları məntiqə uyğun şəkildə nəzərə alacaqdır.

8.4.5 Əksinə inanmaq üçün bir səbəb olmadığıca, auditor qeydləri və sənədləri əsl kimi qəbul edə bilər. Əgər auditor audit yoxlaması zamanı sənədin əsl olmadığını və ya sənəddəki şərtlərin dəyişildiyini, amma auditor tərəfindən aşkarlanmadığını müəyyən edərsə, onda auditor yenidən təhqiqat aparacaqdır.

8.4.6 Audit yoxlaması nadir hallarda sənədlərin əslinin yoxlanması ilə məşğul olur, nə də təlim keçmiş auditorlardan bu cür yoxlamalar üzrə ekspert olması gözlənilir. Beləliklə, auditor sənədlərin düzgün olmadığını və ya sənəddəki şərtlərin dəyişdirildiyini, ancaq auditor tərəfindən aşkarlanmadığı halları müəyyən edərsə, onda yenidən tədqiqata başlayacaqdır, bu da aşağıdakı hallarda yerinə yetiriləcəkdir:

- Üçüncü tərəflə birbaşa əlaqənin təsdiqlənməsi.
- Sənədin dəqiqliyinin yoxlanmasını qiymətləndirmək üçün ekspert fəaliyyətindən istifadə etmək.

8.5. Saxtakarlıqla bağlı audit prosedurları

İlkin öhdəlik fəaliyyətləri

➤ Öhdəlik məktubu

8.5.2 Auditorun öhdəlik məktubu rəhbərliyə aid olan saxtakarlıq hallarının aşkarlanması və onun qarşısının alınması üçün öhdəliyi tam şəkildə izah edəcəkdir. Eyni zamanda audit yoxlamasının xüsusiyyətlərinə əsasən saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrifləri aşkarlamaq üçün audit yoxlamasının planlaşdırılması da vurğulana bilər və bu audit yoxlamasının mövcud olan bütün səhv hesabatları aşkarlayacağına etibar edilməməlidir. Saxtakarlıq nəticəsində yaranan mümkün əhəmiyyətli təhriflərin xüsusi yoxlanması sifarişçi tərəfindən tələb edildikdə, bu audit çərçivəsindən tamamilə ayrı şəkildə öhdəlik məktubunda dəqiqləşdiriləcək və razılaşdırılacaqdır.

Bu barədə məlumat Təlimat kitabçasının Əlavə 1 Bölmə 5 hissəsində Öhdəlik Məktubu nümunəsində öz əksini tapmışdır.

Audit Planlaşdırılması**Öhdəlik komandası arasında müzakirə**

8.5.3 BAS 315 -in prosesi müzakirədə iştirak etməyən komanda üzvlərini öhdəlik tərəfdaşı tərəfindən müəyyən edilən və öhdəlik komandası arasında müzakirə edilən məsələlərlə bağlı məlumatlandırmağı tələb edir. Bu müzakirələrə saxtakarlığın necə ortaya çıxması da daxil olmaqla, saxtakarlıq zamanı müəssisənin maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflərə necə və harada daha çox meyilli olması xüsusilə vurğulanacaqdır. Müzakirə vicdan və bütövlük xüsusiyyətinə malik rəhbərlik və idarəetməyə cavabdeh şəxslərdən ibarət öhdəlik komandasının iradəsindən kənar baş verəcəkdir.

8.5.4 Saxtakarlıq zamanı müəssisənin maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflərə həssaslığının öhdəlik komandası ilə birgə müzakirəsi:

- Saxtakarlıq zamanı maliyyə hesabatlarının necə və harada əhəmiyyətli təhriflərə həssas olması ilə bağlı baxış keçirmək üçün daha təcrübəli öhdəlik komandası üzvlərinin imkanlarından istifadənin təmin edilməsi.
- Bu cür həssaslığa qarşı auditorun müvafiq cavabları nəzərə alma bacarığı və dəqiq audit prosedurlarını həyata keçirmək üçün öhdəlik komandasının üzvlərinin müəyyən edilməsi.
- Öhdəlik komandası arasında bölüşdürüləcək audit prosedurlarının nəticələrinin necə müəyyən edilməsi və auditorun diqqət etdiyi istənilən saxtakarlıq təsdiqləmələrinin necə müzakirə edilməsi ilə bağlı auditora verilən icazələr.

8.5.5 Müzakirəyə aşağıdakı məsələlər daxildir:

- Saxtakarlıq zamanı müəssisənin maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflərə necə və harada həssas ola bilməsi ilə bağlı öhdəlik komandasının üzvləri arasında ideyaların mübadiləsi, rəhbərliyin saxta maliyyə hesabatlarını necə etməsi və onları gizlətməsi, və müəssisənin aktivlərinin necə qanunsuz şəkildə istifadəsi daxildir.
- Şərtlərin nəzərdən keçirilməsi gəlirlərin idarə edilməsinin göstəricisi ola bilər və rəhbərlik tərəfindən gəlirlərin idarə edilməsini müşahidə edən təcrübələr maliyyə hesabatlarında saxtakarlığın yaranmasının başlıca səbəbi ola bilər.
- İqtisadi subyektə təsir edə bilən xarici və daxili faktorlar səbəbindən rəhbərliyi və digərlərini saxtakarlıq törətməyə sövq edən və ya təzyiq göstərən halların, saxtakarlıq törədilməsinə imkan yaradılmasının nəzərdən keçirilməsi və rəhbərlik və ya digərlərinin saxtakarlıq hallarını təkmilləşdirməsinə şərait yaradan xarici mühitin və ya vəziyyətin diqqətə alınması.
- Rəhbərliyin işçilərini nəzarətdə saxlanması ilə bağlı çətinliyinin nəzərdən keçirilməsi nağd pul və ya digər aktivlərin qanunsuz mənimsənilməyə meyilli olmasına yol açır.
- Rəhbərliyin və ya işçilərin davranış və ya həyat tərzində öhdəlik komandasının diqqətini çəkən hər hansı bir qeyri-adi və ya izah edilə bilməyən dəyişikliklərin nəzərdən keçirilməsi.
- Saxtakarlıq zamanı əhəmiyyətli təhriflərin verilməsi hallarına əsasən aparılan audit yoxlaması boyunca doğru düşüncə tərzinin əhəmiyyətini və qorunub saxlanması vurğulanması.
- Saxtakarlıq ehtimalını göstərən hallarla qarşılaşdıqda bu halların növlərinin nəzərdən keçirilməsi.
- Təxmin edilməsi mümkün olmayan halın həyata keçirilən audit prosedurlarının xüsusiyyətinə, zamanlamasına və həcminə necə təsir edəcəyinin nəzərdən keçirilməsi.
- Saxtakarlıqla bağlı maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflərə meyilliliyinə cavab verən audit prosedurlarının seçilməsinin nəzərdən keçirilməsi və audit prosedurlarının dəqiq növlərinin digərlərindən daha təsirli olması.
- Auditorun diqqətinə yönələn saxtakarlıqla bağlı istənilən iddiaların nəzərdən keçirilməsi.
- Nəzarət vasitələrinə əməl edilməsi ilə bağlı idarəetmə riskinin nəzərdən keçirilməsi.

8.5.6 Audit sənədləşdirməsində auditorun müəssisəni və onun mühitini başa düşməsi və BAS 315-in prosesi tərəfindən tələb edilən əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsi ilə yanaşı aşağıda qeyd edilənləri də auditor bu sənədləşdirməyə daxil etməlidir:

- Saxtakarlıqla bağlı maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflərə meyilliliyinə əsasən öhdəlik komandası arasında müzakirə zamanı əldə edilən əhəmiyyətli qərarlar;

- Saxtakarlıqla bağlı maliyyə hesabatı mərhələsində və təsdiqləmə mərhələsində əhəmiyyətli təhriflərin müəyyən edilməsi və qiymətləndirilməsi.

8.5.7 Saxtakarlığın nəticəsi olaraq əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyən edilməsi və qiymətləndirilməsi zamanı auditor gəlirin təsdiqləməsində saxtakarlıq risklərinin olması fərziyələrinə əsaslanmalı, gəlir növlərini qiymətləndirməlidir, gəlir əməliyyatları və ya təsdiqləmələr bu cür risklərin artmasına gətirib çıxarır.

8.5.8 Maliyyə hesabatının saxtalaşdırılması nəticəsində əhəmiyyətli təhriflər çox vaxt gəlirlərin şişirdilməsi (məsələn, vaxtından əvvəl gəlirin təsdiqlənməsi və ya gəlirlərlə bağlı saxtakarlıqların qeyd edilməsi) və ya gəlirlərin azaldılması (məsələn, gəlirin düzgün olmayan şəkildə növbəti müddətə dəyişdirilməsi) ilə nəticələnir, bunları nəzərə alaraq auditor adətən gəlirlərin təsdiqlənməsində saxtakarlıq risklərinin olmasını ehtimal etməli və hansı növ gəlir, gəlir əməliyyatları və ya təsdiqləmələrin bu cür riskləri artıracağını hesab etməlidir. Əgər auditor saxtakarlıqla bağlı əhəmiyyətli təhrif riskinin öhdəlik şərtlərinə uyğun olmaması ilə əlaqədar bir ehtimalın olduğu nəticəsinə gələrsə, həmin nəticənin səbəblərini audit sənədləşdirilməsinə daxil etməlidir.

Riskin qiymətləndirilməsi və əlaqədar fəaliyyətlər

8.5.9 Auditor idarəetmə ilə bağlı sorğu təşkil etməlidir:

- Riskin rəhbərlik tərəfindən qiymətləndirilməsi saxtakarlıq nəticəsində maliyyə hesabatları əhəmiyyətli dərəcədə səhv müəyyənləşdirilə bilər ki, buraya dəyərləndirmənin xüsusiyyəti, həcmi və tezliyi də daxildir.
- İqtisadi subyektdə saxtakarlıq risklərinin müəyyənləşdirilməsi və aradan qaldırılması üçün rəhbərliyin prosesinə rəhbərlik tərəfindən müəyyən edilmiş istənilən xüsusi saxtakarlıq riskləri və ya bunlara diqqət edilməsi, əməliyyatların növləri, hesab balansları və ya mövcud olan digər saxtakarlıq risklərinin aşkarlanması daxildir.
- İdarəetməyə məsul şəxslərdən hər hansı biri müəssisədə saxtakarlıqla bağlı risklərin müəyyənləşdirilməsi və cavablandırılması prosesi ilə əlaqəli olduqda rəhbərliyin məlumatlandırılması.
- İşçilərdən hər hansı birinin biznes təcrübəsi və etik davranışı ilə əlaqədar rəhbərliyin məlumatlandırılması.
- Daxili audit funksiyası olan müəssisələr üçün onların hər hansı faktiki, ehtimal edilən və ya əsassız saxtakarlığı müəssisəyə təsir edir, saxtakarlıq riskinə qarşı olan daxili audit yoxlaması mövqeyi bir il müddətində daxili audit yoxlaması zamanı saxtakarlığı aşkar edir və bu cür audit yoxlamaları nəticəsində yaranan halların rəhbərlik tərəfindən mümkün olduğu qədər cavablandırılması.

8.5.10 Auditor müəssisəyə təsir edən hər hansı faktiki, ehtimal edilən və ya əsassız saxtakarlıq hallarının müəyyən edilməsi üçün rəhbərlik və ya müəssisənin digər üzvləri arasında sorğu təşkil etməlidir. Bunu da qeyd etmək lazımdır ki, bu cür sorğular işçinin saxtakarlığı ilə nəticələnən maliyyə hesabatlarında ortaya çıxan əhəmiyyətli təhriflərlə bağlı faydalı məlumatla təmin edə bildiyi halda, rəhbərliyini saxtakarlığı nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif riski ilə bağlı faydalı məlumatla təmin edə bilmir. Müəssisə daxilində başqaları ilə sorğu aparılması fərdi şəxslərə məlumatı auditora çatdırmaq imkanı verir, əks halda məlumatlandırma mümkün olmaya bilər. Saxtakarlıq ehtimalının olması barədə auditorun birbaşa sorğu keçirə biləcəyi müəssisə daxilində olan şəxslərə nümunə olaraq aşağıda qeyd edilənlər daxildir:

- Maliyyə hesabatı prosesində birbaşa cəlb edilməyən əməliyyat heyəti.
- Fərqli səlahiyyət səviyyələri olan işçilər.
- Ümumi və ya qeyri-adi əməliyyatların başladılması, emal prosesi və qeyd edilməsinə cəlb edilən işçilər və bu cür işçilərə rəhbərlik edən şəxslər.
- Daxili hüquq məsləhətçisi.
- Əxlaq normaları üzrə baş rəhbər və ya əvəzləyici şəxs.
- Saxtakarlıq iddiaları ilə mübarizə aparan şəxs və ya şəxslər.

8.5.11 Bütün idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər müəssisə idarəçiliyinə cəlb edilsə də, auditor idarəetməyə cavabdeh şəxslər tərəfindən müəssisə daxilində saxtakarlıq risklərinin müəyyən edilməsi və onların

cavablandırılmasında rəhbərliyin bu prosesi necə yerinə yetirməsi və bu riskləri azaltmaq üçün rəhbərliyin daxili nəzarət formasını yaratması barədə məlumat əldə etməlidir.

8.5.12 Bütün idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər müəssisə idarəçiliyinə cəlb edilsə də, auditor idarəetməyə cavabdeh şəxslərin müəssisəyə təsir edən əsl, ehtimal edilən və ya əsassız saxtakarlıq halları ilə bağlı biliklərinin olub olmaması barədə sorğu təşkil etməlidir. Bu sorğular rəhbərliyin sorğularının cavablarını təsdiq etmək üçün keçirilir.

8.5.13 Auditor analitik prosedurların həyata keçirilməsində qeyri-adi və ya gözlənilməz əlaqələri müəyyən etməli və dəyərləndirməlidir, bunlara gəlirlərin hesabı, saxtakarlıqla nəticələnən səhv hesabat risklərinin göstərilməsi daxildir.

8.5.14 Auditor saxtakarlıqla nəticələnən səhv hesabat risklərinin göstəricilərini auditor tərəfindən əldə edilən digər məlumatları nəzərə almalıdır.

8.5.15 Tətbiq edilən analitik prosedurlardan əldə edilən məlumata əlavə olaraq müəssisə və onun şəraiti haqqında əldə edilən digər məlumatlar saxtakarlıqla bağlı əhəmiyyətli təhrif risklərinin aydınlaşdırılmasında faydalı ola bilər. Komanda üzvləri arasında müzakirə bu cür risklərin müəyyən edilməsində kömək etmək üçün məlumatlarla təmin edə bilər. Bundan başqa, auditorun müştərisinin qəbul etmə və təxirə salma proseslərindən əldə edilən məlumat və müəssisə üçün həyata keçirilən digər öhdəliklərdən qazanılmış təcrübə məsələn, ilkin maliyyə məlumatına baxış keçirilməsi öhdəlikləri, saxtakarlıqla bağlı əhəmiyyətli təhrif risklərinin aydınlaşdırılmasında uyğun ola bilər.

8.5.16 Rəhbərliyin riskin qiymətləndirilməsinə yönəlmiş yanaşma müəssisələr arasında fərqlənərsə, bu fakt rəhbərliyin saxtakarlıq riskini qiymətləndirmədiyini göstərir ki, bu da bəzi şərtlərdə rəhbərliyin daxili nəzarətlə bağlı vacib çatışmazlıqlarının göstəricisi ola bilər. Sahibkar tərəfindən idarə edilən müəssisələrdə rəhbərlik daha iri müəssisələrə nisbətən daha effektiv nəzarət təşkil edə bilər, beləliklə vəzifələrin bölünməsi üçün adətən daha az kompensasiya ödənilir. Digər tərəfdən də, sahibkarın idarəçiliyi nəzarət vasitələrinin yerinə yetirilməsinə daha yaxşı təsir edə bilər. Bu riskin qiymətləndirilməsi mərhələsində auditor tərəfindən nəzərə alınması lazım olan haldır. Yuxarıda qeyd edilənlərə əsaslanaraq auditor:

- Bir və ya bir neçə saxtakarlıq riski faktorlarının olub-olmamasına diqqət etməlidir.
- İlkin analitik baxış həyata keçirilərkən hər hansı bir qeyri-adi və gözlənilməz əlaqələrin müəyyən edilməsinə diqqət etməlidir.
- Auditorun qiymətləndirmə prosesi ərzində saxtakarlıqla bağlı risk faktorlarını göstərən sənədi və bu cür faktorlara verilən cavab sənədini təqdim etməlidir.

8.6. Saxtakarlıq risk faktorlarının təhlil edilməsi

8.6.0.1 Auditor digər risk qiymətləndirilməsi prosedurlarından əldə edilən məlumatın və həyata keçirilmiş əlaqədar fəaliyyətlərlə bağlı bir və ya bir neçə saxtakarlıq risk faktorunun olmasını təhlil etməlidir. Saxtakarlıq risk faktorları mütləq saxtakarlıq olduğu halların göstəricisi olmaya bilər, lakin onlar əsasən saxtakarlıq halları ortaya çıxdığı şərtlərdə tez-tez özünü göstərir və saxtakarlıqla bağlı əhəmiyyətli təhrif risklərinin göstəricisi ola bilər.

8.6.0.2 Saxtakarlıq adətən gizli şəkildə edildiyindən onu aşkar etmək çox çətindir. Buna baxmayaraq auditor saxtakarlıq törətməyə sövq edən və ya təzyiq edən halları və ya saxtakarlığın törədilməsi (saxtakarlıq risk faktorları) imkanlarını təmin edən şərtləri və halları müəyyən edə bilər. Məsələn:

- Əlavə maliyyə sərmayəsi əldə etmək üçün üçüncü tərəflərin gözləntilərini təmin etmək ehtiyacı saxtakarlıq törədilməsinə təsir edə bilər.
- Qeyri-real gəlir hədəflərini ödəmək üçün əhəmiyyətli bonusların verilməsi saxtakarlıq törədilməsinə sövq edə bilər; və
- Təsirli olmayan bir nəzarət şəraiti saxtakarlıq törətmək imkanı yarada bilər.

8.6.0.3 Saxtakarlıq risk faktorları əhəmiyyətinə görə asanlıqla təsnif edilə bilmir. Saxtakarlıq risk faktorlarının əhəmiyyəti geniş şəkildə dəyişir. Bu risk faktorlarının bəziləri əhəmiyyətli təhrif risklərinin təqdim edilmədiyi xüsusi şəraitlərdə müəssisələrdə mövcud olacaqdır. Bu səbəbdən də saxtakarlıq risk faktorlarının müəyyən edilməsi saxtakarlıq zamanı maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhrif risklərinin mövcud olub-olmamasını nəzərə alaraq peşəkar məhkəmə qərarının yerinə yetirilməsini tələb edir.

8.6.0.4 Saxta maliyyə hesabatları ilə əlaqədar saxtakarlıq risk faktorlarının nümunələri və aktivlərin mənimsənilməsi Əlavə I –də verilmişdir. Bu illüstrativ risk faktorları saxtakarlıq halları mövcud olduqda adətən üç şərtə əsaslanaraq təsnif edilir:

- Saxtakarlıq törətməyə sövq və təzyiq etmə;
- Saxtakarlıq törətməyə fürsət yaradılması; və
- Saxtakarlıq fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi bacarığı.

Saxtakarlıq fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsinə icazə verən vəziyyətə əks olan risk faktorları auditorun nəzarətinə çox da təsirli olmaya bilər. Buna baxmayaraq auditor bu cür məlumatların mövcudluğundan xəbərdar olmalıdır. Eyni zamanda auditorun bu cür şəraitlərdə üzləşə biləcəyi digər saxtakarlıq risk faktorları geniş şəkildə Əlavə I-də öz əksini tapmışdır, onlar yalnız nümunələrdir və digər risk faktorları da mövcud ola bilər.

8.6.0.5 Müəssisənin həcmi, mürəkkəbliyi və mülkiyyət xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla müvafiq saxtakarlıq risk faktorlarına əhəmiyyətli təsiri vardır. Məsələn, böyük bir müəssisə halında aşağıda qeyd edildiyi kimi rəhbərlik tərəfindən düzgün olmayan idarə etmənin qarşısını almaq üçün faktorlar ola bilər:

- İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər tərəfindən effektiv nəzarət .
- Daxili audit funksiyasının effektivliyi
- İdarəetmə üçün yazılı kodun mövcudluğunun həyata keçirilməsi.

Bundan başqa, saxtakarlıq risk faktorları biznes seqmenti əməliyyat səviyyəsi kimi düşünülə bilər və bu geniş əhatəli müəssisədə digər əldə edilən nəticələrlə müqayisə edildikdə fərqlərin ortaya çıxdığı görünür.

8.6.0.6 Kiçik bir müəssisədə hər hansı bir fərd tərəfindən idarəetmə hakimiyyəti, özünün olub olmamasından asılı olmayaraq, daxili nəzarət və maliyyə hesabatı prosesinə əsasən rəhbərlik tərəfindən müvafiq halları göstərilməsi və məlumat verilməsi uğursuzluqla nəticələnə bilər. Bəzi müəssisələrdə idarəetməyə cavabdehlik üçün cəhdlər digər nəzarət çatışmazlıqlarının əvəzini ödəyə və işçinin saxtakarlıq riskini azalda bilər. Baxmayaraq ki, fərdi şəxs tərəfindən idarəetmə hakimiyyəti daxili nəzarətdə potensial çatışmazlıq ola bilər, onun rəhbərlik tərəfindən nəzarət vasitələrinə əməl edilməsi kimi imkanları da vardır.

Əlavə 1 – Saxtakarlıq risk faktorlarının nümunələri geniş əhatəli vəziyyətlərdə auditorun qarşılaşa biləcəyi bu cür faktorların nümunələrini təmin edir. Bu da qeyd edilmişdir ki, müəyyən edilmiş bütün şəraitlər heç də müəssisələrin hamısına uyğun ola bilmir və onlardan bəziləri müxtəlif ölçülü müəssisələrdə, sahibkarlıq strukturlarında və ya şərtlərdə daha böyük əhəmiyyətə malik ola bilər.

Müəyyən edilmiş saxtakarlıq risk faktorları təlimat kitabçasının 1-ci Hissəsində saxtakarlıq riskinin qiymətləndirilməsi bölməsində qeyd edilmişdir. Müəyyən edilmiş əsas məsələlər də həmçinin audit planında ümumiləşdirilmişdir.

Saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsinə cavablar

8.6.1.1 Saxtakarlıq nəticəsində qiymətləndirilmiş risklər əhəmiyyətli risklərdir, müvafiq nəzarət fəaliyyətləri də daxil olmaqla auditor müəssisə ilə bağlı nəzarət vasitələrinin tərtibatını təhlil etməli və onların yerinə yetirilməsini müəyyənləşdirməlidir. Komanda peşəkar məhkəmə qərarından aşağıdakı hallarda istifadə edir:

- Əməliyyatların növünü, hesab balanslarını və saxtakarlığa meyilli olan maliyyə hesabatlarında aşkarlamaları müəyyən etmək.
- Təsdiqləmə mərhələsində səhv gedə bilən halların müəyyən edilmiş saxtakarlıq riskləri ilə əlaqələndirilməsi.
- Çoxsaylı səhv hesabatların yaranmasına və oxşar digər risklərin ortaya çıxmasına səbəb olan mümkün potensial səhv hesabatların miqyasını nəzərə almaq.

8.6.1.2 Buna əsaslanaraq komanda maliyyə hesabatı mərhələsində, qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif riskinə yönələn ümumi cavabları müəyyən etməli və saxtakarlıq nəticəsində yaranana səhv hesabatların riskini müvafiq şəkildə aşağı səviyyəyə kimi azaltmaq üçün onun xüsusiyyəti, zamanı və həcmi ilə bağlı əsaslı prosedurlar tərtib etməlidir.

8.6.1.3 Maliyyə hesabatı mərhələsində saxtakarlıq nəticəsində yaranmış, qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif riskinə yönələn ümumi cavabların müəyyən edilməsində auditor aşağıda qeyd edilənləri yerinə yetirməlidir:

- Öhdəlik məsuliyyətləri və öhdəliklə bağlı saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərinin auditor tərəfindən qiymətləndirilməsində əhəmiyyətli təsiri olan şəxslərin bilik, ixtisas və bacarığını nəzərə almaqla şəxsi heyəti vəzifəyə təyin etmək və onlara nəzarət etmək.
- Qazanc əldə etmək üçün rəhbərliyin söyləri ilə nəticələnən saxta maliyyə hesabatları göstəricisinin, bununla əlaqədar subyektiv ölçmələrin və ümumi əməliyyatların, müəssisə tərəfindən mühasibat siyasətinin seçilməsinin və tətbiqinin qiymətləndirilməsi; və
- Audit prosedurlarının xüsusiyyəti, müddəti və həcmnin seçilməsində təxmin edilə bilməyən elementin birləşdirilməsi.

8.6.1.4 BAS 330-ın prosesinə əsasən təsdiqləmə mərhələsində saxtakarlıqla bağlı əhəmiyyətli təhrif risklərinin dəyərləndirilməsinə cavab olaraq auditor növbəti audit prosedurlarının xüsusiyyəti, müddəti və həcmi tərtib edəcək və həyata keçirəcəkdir.

8.6.1.5 Auditor həmçinin həyata keçirilmiş audit prosedurlarının xüsusiyyəti, həcmi və müddətinin seçilməsində təxmin edilə bilinməyən elementləri birləşdirir. Buna aşağıda qeyd edilənlərlə nail olmaq olar:

- Əhəmiyyətliliyi və ya risk şəraiti yoxlanılmadığı halda hesab balanslarının və təsdiqləmələrin seçilməsi ilə bağlı əsaslı prosedurların həyata keçirilməsi.
- Gözlənilən əksinə audit prosedurlarının müddətinin uyğunlaşdırılması.
- Müxtəlif nümunə üsullarından istifadə.
- Audit prosedurlarının müxtəlif yerlərdə və ya elan edilməmiş məntəqələrdə həyata keçirilməsi.

8.6.1.6 Auditorun əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsi ilə bağlı sənədləşdirilməsində auditor aşağıda qeyd edilənləri etməlidir:

- Maliyyə hesabat mərhələsində saxtakarlıqla bağlı yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsinə, audit prosedurlarını xüsusiyyətinə, müddətinə və həcminə yönələn ümumi cavablar və təsdiqləmə mərhələsində saxtakarlıqla bağlı yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsi ilə prosedurların əlaqələndirilməsi; və
- Nəzarət vasitələrinin idarə edilməsi riskinin qarşısını almağa yönələn tərtib edilmiş audit prosedurlarının nəticələri.

Saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərinə cavabdeh audit prosedurları

8.6.1.7 Təsdiqləmə mərhələsində audit prosedurlarına daha etibarlı, uyğun və ya daha dəqiq məlumatın əldə edilməsi, audit faktlarını toplamaq məqsədilə audit prosedurlarının xüsusiyyətini, müddətinin və həcmnin dəyişdirilməsi daxil ola bilər. Buna aşağıda qeyd edilənlər vasitəsilə nail olmaq olar:

- Müəyyən aktivlərin fiziki nəzarəti və ya yoxlanması.

- Mühüm hesabatlar və ya elektronik əməliyyat faylları barədə daha ətraflı məlumat əldə etmək məqsədilə kompüter əsaslı audit texnologiyalarının köməyindən istifadə etmək.
- Yüksək qazancı satışı qeydlərinin kəsilmə xətaləri arasında əlavə faktların əldə edilməsi.
- Genişləndirilmiş xarici təsdiqləmələrin istifadəsi, həmçinin də ticarət şərtlərini təsdiq etmək.
- Maddi prosedurların müddətinin dəyişdirilməsi, məsələn maddi prosedurların kəsilmə xətalərinin yüksək olduğu yaxın bir zamana və ya dövr sonuna tətbiq edilməsi, və ya hesabat müddəti boyunca daha əvvəl ortaya çıxan əməliyyatlarda bunların tətbiq edilməsi.
- Daha ətraflı səviyyədə analitik prosedurların həyata keçirilməsi və ya nümunə ölçüsünün artırılması.

Əlavə II: Saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif riskinə yönəlmiş audit prosedurları həm saxta maliyyə hesabatının, həm də aktivlərin mənimsənilməsindən yaranmış əhəmiyyətli təhrif riskinin auditor tərəfindən qiymətləndirilməsi üçün cavab nümunələrini təmin edir.

Rəhbərliyin nəzarət vasitələrinin pozulmasına yönəlmiş audit prosedurları

8.6.1.8 Rəhbərliyin mühasibat uçotu qeydlərini manipulyasiya etmək qabiliyyəti və nəzarət vasitələrinin pozulması yolu ilə saxta maliyyə hesabatlarının hazırlanması ilə bağlı saxtakarlıq törətməkdə rəhbərlik xüsusi bir mövqedədir, digər hallarda isə təsirli əməliyyat fəaliyyəti üzə çıxır. Baxmayaraq ki, nəzarət vasitələrinin pozulması ilə bağlı riskin səviyyəsinin idarə edilməsi müəssisədən-müəssisəyə fərqlənsə də, risk bütün müəssisələrdə mövcuddur. Gözlənilməz şəkildə bu cür nəzarət vasitələrinin pozulmaları baş verdikdə, bu saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif riski olur və əhəmiyyətli risk hesab edilir.

8.6.1.9 Rəhbərliyin nəzarət vasitələrinin pozulması ilə bağlı risklərinin auditor qiymətləndirilməsindən asılı olmayaraq auditor audit prosedurların tərtib etməli və yerinə yetirməlidir:

- Hesabat kitabı və maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında edilən digər tənzimləmələrdə qeyd edilmiş jurnal daxil etmələrinin uyğunluğunun yoxlanılması. Bu cür sınaqların tərtib edilməsi və həyata keçirilməsində auditor aşağıda qeyd edilənlərə cavabdehdir:
 - Fərdi şəxslər arasında maliyyə hesabatı prosesinin jurnal daxil etmələri və digər tənzimləmə prosesləri ilə uyğunsuzluğu və ya qeyri-adi fəaliyyəti barədə sorğu keçirilməsi;
 - Hesabat müddətinin sonunda yerinə yetirilmiş jurnal daxil etmələrinin və digər tənzimləmələrin seçilməsi; və
 - Müddət ərzində jurnal daxil etmələrinin və digər tənzimləmələrin yoxlanılmasının nəzərə alınması.
- Qərəzli hallar üçün mühasibat uçotu hesablarının nəzərdən keçirin və əgər bu cür qərəzli halların saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif riski ilə əlaqəsi olarsa vəziyyəti təhlil edin. Bu baxış prosesinin yerinə yetirilməsində auditor aşağıda qeyd edilənlərə cavabdehdir:
 - Maliyyə hesabatları daxil olmaqla mühasibat uçotu hesablarının hazırlanmasında rəhbərlik tərəfindən verilən hökm və qərarları təhlil etmək, fərdi şəkildə məqbul hesab edilsə də, müəssisə rəhbərliyi tərəfindən saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif riskini göstərən mümkün qərəzli halları nəzərə çatdırmaq. Belə hallarda auditor bütövlükdə mühasibat uçotu hesablarını yenidən təhlil etməlidir; və
 - Keçən ilin maliyyə hesabatlarında əks olunmuş mühüm mühasibat uçotu hesabları ilə bağlı rəhbərliyin qərar və fikirlərinə retrospektiv baxış keçirmək.
- Müəssisənin normal biznes fəaliyyəti gedişindən kənarda olan mühüm əməliyyatlar, və ya audit yoxlaması zamanı əldə edilən digər məlumatlar, müəssisənin şəraiti və müəssisə ilə bağlı auditorun anlayışına verilən qeyri-adi kimi görünən hallar, biznes əməliyyatlarının əsas səbəbləri (çatışmazlıqları) auditor tərəfindən təhlil edilməlidir, belə ki, bu halların saxta maliyyə hesabatının

hazırlanması və ya aktivlərin mənimsənilməsinin gizlədilməsi ilə əlaqədə olduğu düşünülməkdədir.

Audit nəzarət vasitələrinin idarə edilməsinin pozulması ilə əlaqədar müəyyən edilmiş risklərə cavab vermək üçün auditor xüsusilə də yuxarıda qeyd edilənlərə əlavə olaraq digər audit prosedurlarını (idarəetmə prosesinin pozulmasının xüsusi əlavə riskləri yuxarıdakı paraqraflarda tələbləri qarşılamaq üçün həyata keçirilən prosedurların bir hissəsi olaraq göstərilməmişdir) yerinə yetirmək üçün ehtiyacı olmadığını müəyyən etməlidir.

8.6.1.11 Saxtakarlıq nəticəsində yaranan maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrifləri tez-tez uyğun olmayan və ya qeyri-qanuni jurnal daxil etmələrinin qeyd edilməsi səbəbi ilə maliyyə hesabatlarının manipulyasiyası ilə nəticələnir. Bu, il ərzində və ya müddətin sonunda jurnal daxil etmələrində öz əksini tapmayan maliyyə hesabatlarının mühasibat uçotu məbləğlərində bu cür tənzimləmələrin möhkəmləndirilməsi və təsnifatlarında rəhbərlik tərəfindən edilən düzəlişlərdə ortaya çıxmaqla bilər.

8.6.1.12 Bundan başqa jurnal daxil etmələri üzrə uyğun olmayan nəzarət etmə pozuntuları ilə əlaqədar yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərinin auditor tərəfindən nəzərdən keçirilməsi vacibdir, avtomatlaşdırılmış proseslərə nəzarət ehtiyatsızlıq nəticəsində edilən xətalərin riskini azaltsa da, bu cür avtomatlaşdırılmış proseslərə uyğun olmayan pozuntuların fərdi şəxslər tərəfindən edilməsinin qarşısını ala bilmir, belə ki, məbləğlərin dəyişdirilməsi avtomatik olaraq ümumi hesabat kitabına və ya maliyyə hesabatı sistemində ötürülür. Buna əlavə olaraq, məlumatların avtomatik ötürülməsində İnformasiya Texnologiyalarından istifadə edildikdə məlumat sistemlərində bu cür müdaxilələrlə bağlı faktlar az və ya heç nəzərə çarpmayacaq dərəcədə ola bilər.

8.6.1.13 Sınaq üçün jurnal daxil etmələrini və digər tənzimləmələri müəyyən edərkən və seçərkən, seçilmiş məlumatlar üçün müvafiq yoxlama üsulları ilə əsas dəstəyin müəyyən edilməsində aşağıdakı maddələr uyğundur:

- Saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsi – mövcud olan saxtakarlıq risk faktorları və saxtakarlıq nəticəsində yaranan vacib səhv hesabat risklərinin auditor qiymətləndirilməsi zamanı əldə edilən digər məlumatlar sınaq üçün jurnal daxil etmələrinin və digər tənzimləmələrin xüsusi növünü müəyyən etməkdə auditora kömək ola bilər.
- Jurnal daxil etmələri və digər tənzimləmələr üzrə tətbiq edilən nəzarət vasitələri – jurnal daxil etmələri və digər tənzimləmələrin hazırlanması və yerləşdirilməsi üzərində effektiv nəzarət vasitələri auditorun nəzarət vasitələrinin effektiv fəaliyyətinin yoxlanmasını təmin edən substantiv yoxlamaların həcmi azalda bilər.
- Müəssisənin maliyyə hesabatı prosesi və əldə edilə bilən faktların xüsusiyyəti – bir çox müəssisələr üçün əməliyyatların müntəzəm fəaliyyəti əl ilə idarə etmə və avtomatlaşdırılmış mərhələ və prosedurların birləşməsindən təşkil edilmişdir. Eynilə, jurnal daxil etmələrinin və digər tənzimləmələrin fəaliyyəti həm əl ilə idarə etməni, həm də avtomatlaşdırılmış prosedurları və nəzarət vasitələrini əhatə edir. Maliyyə hesabat prosesində, jurnal daxil etmələri və digər tənzimləmələrdə istifadə edilən informasiya texnologiyası yalnız elektronik formada mövcud ola bilər.
- Saxta jurnal daxil etmələri və ya digər tənzimləmələrin xarakteristikası – uyğun olmayan jurnal daxil etmələri və ya digər tənzimləmələrin çox vaxt qeyri-adi müəyyənləşdirmə xüsusiyyətləri olur. Bu xüsusiyyətlərə misal olaraq aşağıda qeyd edilənləri göstərmək olar:
 - əlaqəsi olmayan, qeyri-adi və nadir hallarda istifadə edilən hesablara edilən,
 - tipik jurnal daxil etmələrini yerinə yetirməyən şəxslər tərəfindən edilən,
 - dövrün sonunda və ya yaxın bir müddətdə az və ya heç bir izahatı və ya təsviri olmayan daxil etmələrin qeyd edilməsi,

- hesab nömrəsi olmayan maliyyə hesabatlarının hazırlanmasından əvvəl və ya müddətində edilən,
 - dövr edən nömrələrin və ya ardıcıl nömrələrin yerləşdirilməsi.
- Hesabların xüsusiyyəti və mürəkkəbliyi – uyğun olmayan jurnal daxil etmələri və ya tənzimləmələr hesablara tətbiq edilə bilər, hansı ki,
- mürəkkəb və qeyri-adi xüsusiyyəti olan əməliyyatların yerləşdirilməsi,
 - əhəmiyyətli qiymətləndirmələr və müddəti bitmiş tənzimləmələrin yerləşdirilməsi,
 - keçmişdə səhv hesablara meylli olmaq,
 - vaxtında düzəliş edilməyən əsaslar və ya uyğunlaşmayan fərqlər,
 - şirkətlərarası əməliyyatları yerləşdirən, və ya
 - saxtakarlıq nəticəsində hesabatlarda yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyən edilməsi ilə əlaqədar olan digər hallar. Müxtəlif yerləri və ya komponentləri olan müəssisələrin audit yoxlamalarında əsas diqqət çoxsaylı yerlərdən jurnal daxil etmələrinin seçilməsinə yönəlir.
- Biznesin normal gedişatından kənarda gedən jurnal daxil etmələri və tənzimləmələri – qeyri-standart jurnal daxil etmələri aylıq satışları, gəliri və nağd ödənişləri olan əməliyyatları qeydə almaq üçün istifadə edilən jurnal daxil etmələri üçün nəzərdə tutulan daxili nəzarətdə eyni səviyyədə qəbul edilə bilər.

8.6.1.14 Auditor jurnal daxil etmələrinin və digər tənzimləmələrin xüsusiyyətinin, müddətinin və həcmnin sınaqdan keçirilməsini müəyyən etmək üçün peşəkar mülahizələrdən istifadə edir. Saxta jurnal daxil etmələri və digər tənzimləmələr adətən hesabat müddətinin sonunda edilir, buna görə də auditor jurnal daxil etmələri və digər tənzimləmələri yoxlamaq üçün həmin vaxtı seçməlidir. Saxtakarlıq zamanı maliyyə hesabatlarında yaranan əhəmiyyətli təhriflər tam müddət boyunca ortaya çıxa bilər və edilmiş bu saxtakarlığın necə gizlədilməsi üçün əlavə səylər göstərilə bilər, buna görə də auditor jurnal daxil etmələrinin və digər tənzimləmələrin tam müddət boyunca yoxlanılmasına ehtiyac olduğunu nəzərə almalıdır.

8.6.1.15 Maliyyə hesabatlarının hazırlanması rəhbərlikdən mühüm mühasibat uçotu hesablamalarına təsir edən bir neçə qərar və ya ehtimalların tərtib edilməsini və bu cür hesabların davamlı olaraq uyğunluğuna nəzarət edilməsini tələb edir. Saxta maliyyə hesabatları tez-tez mühasibat uçotu hesablarının qəsdən səhv hesablanması ilə müşahidə edilir. Bu eyni qaydada iki və ya daha çox mühasibat uçotu mərhələsində qazanların düzgün şəkildə tərtib edilərək bütün müddəaların və ya şərtlərin başa düşülməsi və diqqətə alınması yolu ilə qazanıla bilər, ya da müəssisənin fəaliyyəti və gəlirliliyi kimi onların qavrayışlarına təsir etməklə maliyyə hesabatı istifadəçisini aldatmaq üçün qazanların səviyyəsinin təyin edilməsi yolu ilə əldə edilə bilər.

8.6.1.16 Əvvəlki ilin maliyyə hesabatlarında əks olunun mühüm mühasibat uçotu hesabları ilə bağlı rəhbərliyin qərar və ehtimallarına bir retrospektiv baxış həyata keçirtməkdə əsas məqsəd rəhbərlik tərəfindən mümkün qərəzli göstəricinin olub-olmamasını müəyyən etməkdir. Bu hazırkı mövcud məlumata əsaslanır və auditorun keçən ilki peşəkar qərarlarına şübhə yaratmaq niyyətində deyil.

8.6.1.17 Retrospektiv baxış BAS 240.32 prosesi tərəfindən də tələb edilir. Bu baxış rəhbərliyin hesablama prosesindən əvvəlki müddətdə əldə edilən məlumatlarının effektivliyi ilə bağlı riskin qiymətləndirilməsi proseslərini, nəticələrlə bağlı audit faktorlarını, hazırkı dövr mühasibat uçotu hesablarının əvvəlki dövr mühasibat uçotu hesablarına uyğunluğunu müəyyən etmək üçün yenidən qiymətləndirmə aparılmasını, məsələlərlə bağlı audit faktlarının həyata keçirilməsini təşkil edir və bu cür qeyri-müəyyən hesablar maliyyə hesablarının aşkarlanmasını tələb edə bilər. Praktiki cəhətdən, auditorun qərəzli məsələlərlə bağlı rəhbərliyin qərarlarına və ehtimallarına baxış keçirməsi saxtakarlıq nəticəsində əhəmiyyətli təhrif riskinin

yarandığını bildirir və BAS prosesinə uyğun olaraq bu baxış keçirmə BAS 540 prosesinin tələblərinə əsasən yerinə yetirilə bilər.

8.6.1.18 Göstəricilər müəssisənin normal biznes fəaliyyəti xaricində və ya qeyri-adi görünən hallarda mühüm əməliyyatlar təklif edir, bu əməliyyatlara saxta maliyyə hesabatı ilə məşğul olmaq və aktivlərin mənimsənilməsinin gizlədilməsi ilə bağlı aşağıdakı hallar daxildir:

- Bu cür əməliyyatların forması həddən artıq mürəkkəb görünür (məsələn, əməliyyatlar ümumi qrup və ya üçüncü tərəflərlə əlaqədar olmayan çoxsaylı qruplar daxilində çoxlu müəssisələri əhatə edir).
- Rəhbərlik idarəetməyə cavabdeh şəxslərlə sənədləşdirilmədə uyğunsuzluqları və ya bu cür əməliyyatların xüsusiyyətini və hesabatını müzakirə etmir.
- Rəhbərlik diqqətini əsas iqtisadi əməliyyatlara nisbətən xüsusi mühasibat uçotu əlavələri üçün tələblərə yönəlmişdir.
- Xüsusi məqsədi olan müəssisələr də daxil olmaqla əlaqədar tərəflərlə ümumilik təşkil etməyən əməliyyatlar düzgün şəkildə nəzərdən keçirilməyib və ya müəssisənin idarəetməyə cavabdeh şəxslər tərəfindən qəbul edilməmişdir.
- Audit yoxlaması daxilində əməliyyatlar əvvəlki müəyyən edilməmiş əlaqədar tərəfləri və ya müəssisənin heç bir köməyi olmadan əməliyyatları dəstəkləmək üçün substansiyası və ya maliyyə gücü olmayan tərəfləri əhatə edir.

8.6.1.19 Müəyyən edilmiş audit risk faktorlarına cavab verən qəbul edilmiş audit prosedurları məlumat kitabçasının birinci hissəsi olan saxtakarlıq riskinin qiymətləndirilməsi bölməsində qeyd edilmişdir. Əsas cavablandırma Audit planında ümumiləşdirilmişdir.

8.7. Audit sübutlarının dəyərləndirilməsi

8.7.1. Auditor icra edilmiş audit prosedurlarına və əldə edilmiş audit sübutlarına əsaslanaraq təsdiqləmə səviyyəsinə uyğun digər əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsini dəyərləndirməlidir. Bu dəyərləndirmə qərara əsaslanan keyfiyyətli bir ifadə üsuludur. Bu cür dəyərləndirmə saxtakarlıq nəticəsində əhəmiyyətli təhriflərin növbəti risklərinə qarşı daha diqqətli olmağı təmin edir və ehtiyac olarsa əlavə və ya müxtəlif audit prosedurlarını həyata keçirməyi tələb edir. Auditor həmçinin audit yoxlaması boyunca digər öhdəlik komandası üzvlərini müvafiq məlumatla təmin etmək üçün saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif şərtlərinin göstəricisi ilə bağlı məlumatı nəzərə almalıdır.

Əlavə III: Saxtakarlığın olması ehtimalını göstərən şərtlər saxtakarlıq ehtimalını göstərən halları əmələ gətirir.

8.7.2 Maliyyə hesabatları üzrə fikrin formalaşmasında auditor aşağıda qeyd edilənləri nəzərə almalıdır:

- Bütövlükdə maliyyə hesabatlarının müəssisənin firmanın anlayışına uyğun olub-olmadığı ilə bağlı ümumi bir nəticəyə gəlmək üçün analitik prosedurlar audit yoxlamasının sonuna yaxın həyata keçirilir və saxtakarlıq nəticəsində yaranan əvvəlcədən tanınmayan əhəmiyyətli təhrif hesabat riskini göstərir.
- Əgər auditor səhv hesabatı müəyyən edərsə, auditor bu cür səhv hesabatı saxtakarlığın göstəricisi kimi dəyərləndirməlidir. Belə bir göstərici olarsa, auditor digər audit yoxlaması aspektləri ilə əlaqədə səhv daxil etmələri, xüsusilə də rəhbərliyin təmsilçilərinin etibarlılığını, saxtakarlıq nümunəsinin təcrid edilmiş bir hal kimi tanınmasını dəyərləndirməlidir.
- Vacib olub-olmamasından asılı olmayaraq səhv hesabat müəyyən edildikdə bunun saxtakarlığın nəticəsi və ya rəhbərlik tərəfindən törədildiyinə inanmağa əsas var, ona görə də auditor saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsini və qiymətləndirilmiş risklərə cavab verən audit prosedurlarının xüsusiyyəti, müddəti və həcminə mənfi təsir edən

nəticələri yenidən dəyərləndirməlidir. Əvvəlcədən əldə edilmiş etibarlılıq faktlarını yenidən nəzərdən keçirməklə auditor işçilər, rəhbərlik və ya üçüncü tərəflər arasındakı ehtimal olunan gizli razılaşmanın göstəricisi olan şərtləri və halları da nəzərdən keçirməlidir.

- Əgər auditor bunu təsdiqləyir və ya saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhriflərlə bağlı maliyyə hesabatlarını tamamlamaq iqtidarında deyilsə, onda auditor audit yoxlaması üçün tətbiq etmələri dəyərləndirməlidir.

Yazılı təqdimatlar

8.7.3 Auditor rəhbərlikdən və ya idarəetməyə cavabdeh şəxslərdən yazılı təqdimatlar əldə etməlidir:

- Daxili nəzarətin tərtib edilməsi və yerinə yetirilməsi ilə bağlı saxtakarlığı aşkar etmək və onun qarşısını almaq üçün onlar öz öhdəliklərini qəbul edirlər.
- Onlar auditora maliyyə hesabatlarının saxtakarlıq nəticəsində əhəmiyyətli təhrif risklərinin nəticələrinin rəhbərlik tərəfindən qiymətləndirilməsini aşkar etmişdir.
- Onlar auditora daxili nəzarətdə əhəmiyyətli rol oynayan müəssisəyə, rəhbərliyə və işçiyə təsir edən saxtakarlıq və ya ehtimal edilən saxtakarlıq məlumatını, və ya maliyyə hesabatları üzərində vacib təsirə malik digər saxtakarlıq halları barədə məlumatı açıqlamalıdır.
- Onlar işçilər, köhnə işçilər, analitiklər, tənzimləyicilər və ya digərləri tərəfindən verilən və müəssisənin maliyyə hesabatlarına təsir edən istənilən saxtakarlıq müddəaları və ya ehtimal edilən saxtakarlıq halları barədə verilən məlumatları açıqlamışdır.

Təqdimat məktubunun nümunəsində öz əksini tapan təqdimatlar məlumat kitabçasının birinci hissəsində nümayiş etdirilmişdir.

8.8. Hesabat

8.8.1 Auditor maliyyə hesabatlarının saxtakarlığın nəticəsində əhəmiyyətli təhrif olması ilə bağlı nəticəyə gəlmək iqtidarında olduğunu təsdiq edərsə, auditor 25.4 və 25.5 Fəsilələrində göstərilən audit hesabatı üzrə tətbiqetmələri nəzərdən keçirməlidir.

Rəhbərlik və ya idarəetməyə cavabdeh şəxslərin məlumatandırılması

8.8.2 Əgər auditor saxtakarlığı müəyyən edərsə və ya saxtakarlığın mövcud olduğunu göstərən məlumat əldə edərsə, onda auditor bu məsələ barədə vaxtında müvafiq mərhələdə rəhbərliklə əlaqə saxlamalı və onların səlahiyyətlərinə uyğun olaraq saxtakarlığın aşkar edilməsi və qarşısının alınması ilə bağlı onları məlumatlandırmalıdır.

8.8.3 Əgər auditor saxtakarlığı müəyyən edərsə və ya buna şübhə edərsə, müəssisənin idarə etməsində iştirak edən bütün idarəetməyə cavabdeh şəxslər cəlb ediləcəkdir:

- rəhbərlik;
- daxili nəzarətdə mühüm rol oynayan işçilər; və ya
- maliyyə hesabatlarında saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif barədə auditorun vaxtında məlumatlandığı idarəetməyə cavabdeh digər şəxslər. Əgər auditor rəhbərliyin iştirakı ilə saxtakarlığın olmasından şübhələnərsə, o bu şübhələri barədə idarəetməyə cavabdeh şəxslərə məlumat verməli və audit yoxlamasını lazımı şəkildə tamamlamaq üçün audit prosedurlarının xüsusiyyətini, müddətini və həcmi onlarla müzakirə etməlidir.

8.8.4 Auditor idarəetməyə cavabdeh şəxslərə auditorun qərarı və onun səlahiyyəti daxilində saxtakarlıqla bağlı istənilən məsələ barədə məlumat verə bilər.

8.8.5 Auditor sənədləşdirilməsində göstərilmişdir ki, auditor saxtakarlıq haqqında məlumatı rəhbərliyə, idarəetməyə cavabdeh şəxslərə, tənzimləyicilərə və digərlərinə verə bilər.

8.8.6 Auditor həmçinin öhdəliyini müvafiq səviyyəsinə uyğun olaraq auditorun diqqətini çəkən saxtakarlıq hallarının aşkar edilməsi və qarşısının alınması ilə bağlı daxili nəzarətin tərtib edilməsi və ya yerinə yetirilməsindəki vacib çatışmazlıqlar haqqında məlumat verməli və müəssisənin idarəçiləri ilə aşağıda qeyd edilənlər də daxil olmaqla ehtiyac olduqda saxtakarlıqla bağlı hər hansı digər məsələlərin müzakirə edilməsini də nəzərdən keçirməlidir:

- Saxtakarlığın və maliyyə hesabatlarında ola biləcək səhv hesabatların aşkarlanması və qarşısının alınması ilə bağlı nəzarət vasitələrinin rəhbərlik tərəfindən xüsusiyyətinin, həcmünün və tezliyinin qiymətləndirilməsi ilə bağlı narahatlıqlar.
- Müvafiq olaraq daxili nəzarətdə müəyyən edilmiş vacib çatışmazlıqlara yönələn rəhbərliyin uğursuzluğu.
- Müəyyən edilmiş saxtakarlığa qarşı rəhbərlik tərəfindən müvafiq cavabın verilməməsi.
- Rəhbərliyin səlahiyyəti və bütövlüyü ilə əlaqədar suallar da daxil olmaqla müəssisənin şəraitinin auditor tərəfindən dəyərləndirilməsi.
- Rəhbərlik tərəfindən edilən fəaliyyətlər saxta maliyyə hesabatını göstəricisi ola bilər.
- Biznesin normal fəaliyyətindən kənarda görünən əməliyyatların uyğunluğu və tamamlanması barədə narahatlıqlar.

Rəhbərlik və idarəetməyə cavabdeh şəxslərin məlumatlandırılması barədə qəbul edilmiş prosedurlar üçün 27.3 və 27.45 fəsillərinə baxın.

Tənzimləyici və icra orqanların məlumatlandırılması

8.8.7 Auditor saxtakarlığı aşkar edərsə və ya bundan şübhələnersə müəssisədən kənar tərəfə bu halın olması və ya ehtimalı barədə hesabat vermək üçün öhdəlik olub-olmadığını müəyyən etməlidir. Bundan başqa auditorun peşəkar vəzifəsi bu cür halların qarşısını ala biləcək sifarişçi məlumatının gizliliyini qoruyub saxlamaqdır, auditorun hüquqi öhdəliyi isə bəzi şəraitlərdə vəzifənin gizliliyini etibarsız hesab edə bilər.

8.8.8 Auditor müvafiq iş fəaliyyəti ilə bağlı hüquqi məsləhət əldə etməyi nəzərə almalıdır.

Auditor öhdəliyi davam etdirə bilmədikdə

8.8.9 Saxtakarlıq nəticəsində və ya ehtimal edilən saxtakarlıq nəticəsində yaranan səhv hesabatı əsasən auditor firmanın audit yoxlamasını davam etdirməsi ilə bağlı sual yarada biləcək qeyri-adi hallarla rastlaşa bilər, bu zaman auditor aşağıda qeyd edilənləri nəzərə almalıdır:

- Şərtlərə uyğun olaraq peşəkar və hüquqi öhdəlikləri də daxil olmaqla, firmanın audit yoxlamasını təyin edən şəxs və ya şəxslərə, bəzi hallarda isə tənzimləyici orqanlara bu barədə hesabat verilməsi tələbinin olub-olmadığının müəyyən edilməsi;
- Bu imtina müvafiq qanunvericilik daxilində öhdəlikdən imtina etməyin uyğun olub-olmadığını nəzərə alınması; və
- Əgər auditor imtina edərsə:
 - Rəhbərliyin müvafiq səviyyəsi və idarəetməyə cavabdeh şəxslərlə firmanın öhdəliyindən imtina etməsini və bu imtinanın səbəblərinin müzakirə edilməsi; və
 - Öhdəliyin imtinası və bunun səbəbləri barədə audit yoxlamasını təyin edən şəxs və ya şəxslərə, bəzi hallarda isə tənzimləyici orqanlara hesabat verilməsi ilə bağlı peşəkar və hüquqi tələbin olub-olmadığını nəzərə almaq.

8.8.10 Auditorun audit yoxlamasını davam etdirmə qabiliyyətinə şübhə yaradan suallar və ya ortaya çıxan qeyri-adi şərtlərlə bağlı misallara aşağıdakılar daxildir:

- Müəssisə auditorun vacib hesab etdiyi hallarda, hətta saxtakarlıq maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli olmadığı hallarda belə saxtakarlıqla bağlı müvafiq fəaliyyəti tətbiq etməyəcəkdir;
- Saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif risklərini auditorun nəzərdən keçirməsi və audit yoxlamalarının nəticələri saxtakarlığın maddi və geniş yayılmış əhəmiyyətli bir risk olduğunu göstərir; və ya
- Rəhbərliyin və idarəetməyə cavabdeh şəxslərin qabiliyyəti və bütövlüyü barədə əhəmiyyətli narahatlıqları var.

8.8.11 Ortaya çıxan halların müxtəlifliyindən öhdəlikdən imtina edilmənin uyğunluğunu dəqiq müəyyən etmək mümkün deyil. Auditorun son qərarına təsir edən amillərə rəhbərliyin üzvlərinin və ya idarəetməyə cavabdeh şəxslərin (rəhbərliyin təmsilçilərinin etibarlılığına təsir edə bilər) iştirakı və auditorun müəssisə ilə əlaqəsinin davam etdirilməsi ilə bağlı təsirləri daxildir.

8.8.12 Bu cür hallarda auditorun həm peşəkar, həm də hüquqi öhdəlikləri var və bu öhdəliklər ölkəyə görə dəyişə bilər. Məsələn, bəzi ölkələrdə auditorun audit yoxlamasını təyin edən şəxsdən və ya şəxslərdən hesabat tələb etmək hüququ olduğu halda, bəzi ölkələrdə bunu tənzimləyici orqanlardan tələb edə bilər. Şərtlərin qeyri-adi xüsusiyyəti və hüquqi tələbləri nəzərə alındıqda, səhmdarlar, tənzimləyicilər və digərlərinə məlumat vermə ehtimalı da daxil olmaqla auditor öhdəlikdən imtina edib-etməməyi qərarlaşdırmaq və müvafiq bir fəaliyyət istiqamətini müəyyən etmək üçün hüquqi məsləhət almaq yollarını axtarmağı düşünə bilər.

İctimai Sektor üçün xüsusi mülahizələr

8.8.13 Bir çox hallara mandat və ictimai maraq mülahizələrinin xüsusiyyətinə əsasən ictimai sektorda öhdəlikdən imtina edilməsi seçimi zamanı auditor olmaya bilər.

8.9. Əlavə I: Saxtakarlıq risk faktorlarının nümunələri

Saxtakarlıq, saxta maliyyə hesabatı və ya aktivlərin mənimsənilməsi ilə bağlı başa düşülən imkanlar və bu fəaliyyətin təkmilləşdirilməsi saxtakarlığın törədilməsinə sövq edən və təzyiq edən hallardır.

Bundan başqa burada verilən saxtakarlıq risk faktorları vəziyyətin geniş hissəsini əhatə edir, bunlar sadəcə nümunələrdir, buna uyğun olaraq auditor əlavə və ya müxtəlif risk faktorlarını müəyyən edə bilər. Göstərilən nümunə qaydaları onların nisbi əhəmiyyətinə və baş verməsi tezliyinə təsir etmir.

Saxta maliyyə hesabatı nəticəsində ortaya çıxan səhv hesabatla əlaqədar risk faktorları**Sövqedici amillər / təzyiqlər**

- Maliyyə sabilliyi və ya gəlirlilik iqtisadi, sənaye və ya müəssisənin fəaliyyət şəraitinə aşağıdakı kimi təhlükə yarada bilər:
 - Marjaların azalması ilə müşayiət edilən rəqabət və ya bazar doyğunluğunun yüksək dərəcəsi.
 - Texnologiya, məhsul əskikliyi və ya faiz dərəcələrindəki dəyişikliklər kimi sürətli dəyişikliklərə qarşı həssaslığın yüksək olması.
 - Sənaye və ya ümumi iqtisadiyyat çərçivəsində artan biznes uğursuzluqları və sifarişçilərin tələbində əhəmiyyətli azalmalar.
 - İtkilərin idarə edilməsi iflas, girov və ya zəruri qərəzli mənimsənilmə təhlükəsi yaradır.
 - Qazanclar haqqında və onların artması haqqında məlumat verərkən fəaliyyətlərdən gələn mənfəət nağd pul axınlarının təkrarlanması və ya fəaliyyətlərdən nağd pul axınlarının yaranması bilməməsi.
 - Xüsusilə də eyni sənayenin digər şirkətləri ilə müqayisə edildikdə sürətli inkişaf və qeyri-adi gəlirlilik.
 - Yeni mühasibat uçotu, qanunla müəyyən edilmiş və ya tənzimləyici tələblər.
- Aşağıdakı hallarda üçüncü tərəflərin tələblərini və ya gözləntilərini ödəmək üçün rəhbərlik üzərində həddən artıq təzyiq göstərmə:
 - Məsələn həddən artıq optimist mətbuat xəbərləri və ya illik hesabat məlumatlarının verildiyi rəhbərlik tərəfindən yaradılan gözləntilər də daxil olmaqla investisiya analitikləri, müəssisə investorları, mühüm kreditörlər və başqalarının gözləntilərinin gəlirliliyi və istiqamət səviyyəsi.
 - Əsas tədqiqat maliyələşdirməsi və inkişafı və ya kapital xərclər də daxil olmaqla rəqabətdə qalmaq üçün əlavə borc və ya səhmlərin maliyələşdirməsini əldə etmək lazımdır.
 - Mübadilə siyahısı tələblərini, borcun geri ödənilməsini və ya digər borc müqaviləsi tələblərini ödəmək üçün marjinal bacarığı.
 - Biznes kombinasiyaları və ya müqavilə müqafatları kimi həll edilməmiş mühüm əməliyyatlar üzrə zəif maliyyə nəticələrinin hesabatının dərk edilməsi və real mənfəət təsirləri.
- Mövcud məlumatlar göstərir ki, rəhbərliyin şəxsi maliyyə vəziyyəti və ya idarəetməyə cavabdeh şəxslər aşağıda qeyd edilənlər nəticəsində yaranan müəssisənin maliyyə fəaliyyətinə təhlükə törədir:
 - Müəssisənin mühüm maliyyə maraqları.
 - Onların kompensasiyasının mühüm hissələri (məsələn, bonuslar) səhm qiyməti, nəticələrin fəaliyyəti, maliyyə vəziyyəti və nağd pul axını üçün təhlükəli hədəflərə nail olmaqda şərt ola bilər.
 - Şirkətin borclarının şəxsi zəmanətləri.

Satış və gəlirliliyin sövqedici məqsədləri də daxil olmaqla idarəetməyə cavabdeh şəxslər tərəfindən yaradılan maliyyə hədəflərini ödəmək üçün rəhbərlik və ya əməliyyat heyətinə həddən artıq təzyiq göstərmək.

İmkanlar

- Sənaye və ya müəssisə əməliyyatlarının və s. xüsusiyyəti:
 - Biznesin adi iş fəaliyyətində olmayan mühüm əlaqədar tərəflər və əlaqədar müəssisələrlə əməliyyatlar audit yoxlamasından keçməyib və ya başqa firma tərəfindən audit yoxlaması aparılır.
 - Güclü maliyyə təzyiqi və ya müəyyən sənaye sektorunu əla almaq bacarığı müəssisəyə münasib olmayan əməliyyatlarla nəticələnə biləcək şərtləri təchizatçı və ya sifarişçilərə diqqət etmək imkanı verir.
 - Əhəmiyyətli hesablamalara əsaslanan aktivlər, passivlər, gəlirlər və ya xərclər təsdiqlənməsi çətin olan subyektiv qərarları və qeyri-müəyyənlikləri əhatə edir.
 - Əsasən dövrün sonuna yaxın mühüm, qeyri-adi və ya çox mürəkkəb əməliyyatlar “formun mahiyyəti” ilə bağlı çətin suallar ortaya çıxarır.
 - Biznes şəraiti və mövcud mədəniyyətlərinə görə fərqlənən yurisdiksiyalarda beynəlxalq sərhədlərdən kənarda yerləşən və ya idarə edilən mühüm əməliyyatlar.
 - Dəqiq biznes səbəblərinin olmadığı yerlərdə biznes vasitəçilərindən istifadə etmək.
 - Dəqiq biznes səbəblərinin olmadığı yerlər üçün vergilərin az olduğu yurisdiksiyalarda əhəmiyyətli bank hesabları, filial və ya şöbə əməliyyatları.
- Aşağıda qeyd edilənlərin bir nəticəsi kimi rəhbərliyin monitorinqi təsirsizdir:
 - Nəzarət vasitələrinin kompensasiyası olmadan rəhbərliyinin tək bir şəxs və ya kiçik qrup (sahibkar tərəfindən idarə edilməyən biznes) tərəfindən idarə edilməsi.
 - Maliyyə hesabatı prosesi və daxili nəzarət üzərində idarəetməyə cavabdeh şəxslər tərəfindən nəzarət təsirli deyil.
- Təsdiqləndiyi kimi mürəkkəb və ya qeyri-sabit təşkilatı struktur:
 - Müəssisədə nəzarət marağı olan təşkilat və ya fərdi şəxslərin təyin edilməsindəki çətinlik.
 - Qeyri-adi hüquqi müəssisələri və idarəetmə orqanı xətlərini əhatə edən həddən artıq mürəkkəb təşkilatı struktur.
 - Baş idarəetmə, hüquq məsləhətçisi və ya idarəetməyə cavabdeh şəxslərin yüksək dövrüyyəsi.
- Aşağıda qeyd edilənlərinin nəticəsi olaraq daxili nəzarət komponentləri qeyri-qənaətbəxşdir:
 - Avtomatlaşdırılmış nəzarət vasitələri və aralıq maliyyə hesabatları üzərində (xarici hesabat tələb edildikdə) nəzarət vasitələri də daxil olmaqla nəzarət vasitələrinin qeyri-adekvat monitorinqi.
 - Mühasibat uçotu işçilərinin, daxili audit və ya informasiya texnologiyası heyətinin yüksək dövrüyyə ölçüsü təsirli deyil.
 - Daxili nəzarətdə maddi zəiflikləri əhatə edən vəziyyətlər də daxil olmaqla mühasibat uçotu və məlumat sistemi effektiv deyil.

Münasibətlər / məntiqi əsaslandırılmalar

- Rəhbərlik tərəfindən müəssisənin dəyərlərinə və etik standartlarına dair məlumat verilməsi, onların tətbiqi, dəstəklənməsi və ya həyata keçirilməsi, yaxud uyğun olmayan dəyərlərin və etik standartların kommunikasiyası effektiv deyil.
- Qeyri- maliyyə rəhbərliyinin mühasibat uçotu siyasətlərinin seçilməsi ilə bağlı fəaliyyətin daxilində və ya fəaliyyətdən əvvəl hədsiz iştirakı və ya mühüm hesabların təyin edilməsi.

- Qanun pozuntusu və ya saxtakarlığı təsdiq edən müəssisə, onun baş idarəçisi və ya idarəetməyə cavabdeh şəxslərə qarşı iddialar, səhm bazarı qanunlarının, digər qanunvericilik aktlarının pozulmasının məlum tarixi.
- Müəssisənin səhm qiymətlərini və ya qazanc istiqamətini qoruyub saxlamaq və inkişaf etdirməkdə rəhbərliyin hədsiz marağı.
- Analitiklərə, kreditorlara və digər üçüncü tərəflərə aqressiv və qeyri-real proqnozları əldə edilməsi ilə bağlı rəhbərliyin təcrübəsi.
- Daxili nəzarətdə bilinən mühüm çatışmazlıqları vaxtında düzəltmək üçün rəhbərliyin uğursuzluğu.
- Vergi motivasiya səbəblərinə görə mənfəətin minimuma endirilməsində uyğun olmayan vasitələrin istifadəsində rəhbərliyin marağı.
- Əsas rəhbərlik arasında aşağı əhval-ruhiyyə.
- Sahibkar-idarəçi şəxsi və biznes əməliyyatları arasında fərq qoymur.
- Müəssisədə yaxın dövrlərdə səhmdarlar arasında keçirilən mübahisə.
- Əhəmiyyətliyinə əsasən marjinal və ya uyğun olmayan mühasibat hesablarının rəhbərlik tərəfindən təkrarlanan cəhdləri.
- Aşağıda göstəriləyi kimi rəhbərliklə hazırkı və ya əvvəlki auditor arasındakı münasibət gərginləşmişdir:
 - Hazırkı və ya əvvəlki auditorla mühasibat uçotu, audit yoxlaması və ya hesabat məsələləri ilə bağlı tez-tez mübahisələr.
 - Audit yoxlamasının tamamlanması və ya auditorun hesabat verməsi ilə bağlı bu cür əsassız zaman məhdudiyyətində auditor üzərinə qoyulan əsassız tələblər.
 - İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərlə və ya insanlarla səmərəli əlaqə yaratmaq, məlumat əldə etmək imkanlarını uyğunsuz şəkildə məhdudlaşdıran auditor qadağaları.
 - Auditorla münasibətdə, xüsusilə də auditorun işinin əhatə dairəsinə təsir edən cəhdlər, şəxsi heyətin seçilməsi və ya vəzifəyə təyini, audit öhdəliyi ilə bağlı məsləhətləşmələrdə rəhbərliyin üstün olma mövqeyi.

Səhv hesabatlar və aktivlərin mənimsənilməsi nəticəsində ortaya çıxan risk faktorları

Sövdəçici amillər / təzyiqlər

- Saxtakarlığa imkan yaradan nağd pul və ya digər aktivlərin əldə edilməsi ilə bağlı rəhbərlik və ya işçilərə şəxsi maliyyə təzyiqləri.
- Oğurluğa imkan yaradan nağd pul və ya digər aktivlərin əldə edilməsi ilə bağlı müəssisə və işçiləri arasındakı mənfi münasibətlər. Məsələn, mənfi münasibətlər aşağıdakıları yarada bilər:
 - Bilinən və ya gələcəkdə gözlənilən işçilərin işdən çıxarılması.
 - İşçilərin təzminat və ya müavinət planlarında son və ya gözlənilən dəyişikliklər.
 - Gözlənilənə uyğun olmayan həvəsləndirici, kompensasiya və ya digər mükafatlar.

İmkanlar

- Dəqiq xüsusiyyətlər və şərtlər aktivlərin qanunsuz mənimsənilməsinə meylliliyi artırır. Məsələn:
 - Əldə olan böyük məbləğdə nağd pul.
 - Yüksək dəyəri və yüksək tələbat olan kiçik ölçülü inventarizasiya məsələləri.
 - Daşına bilən istiqrazlar, brilyantlar və ya kompyuter kartları kimi asanlıqla dəyişdirilə bilən aktivlər.
 - Kiçik ölçülü, tez satıla bilən və ya mülkiyyət hüququnun aydınlaşdırılması nəzərə çarpmayan duran varlıqlar.
- Aktivlər üzərində uyğun olmayan daxili nəzarət. Məsələn:
 - Rüsum və ya sərbəst çeklərin qeyri-adekvat bölgüsü.
 - Səyahət və digər ödənişlər kimi xərclərin əsas rəhbərlik tərəfindən qeyri-adekvat nəzarəti.

- Aktivlərə cavabdeh işçilərin qeyri-adekvat rəhbərlik nəzarəti, məsələn uzaq ərazilərin qeyri-adekvat nəzarət və müşahidəsi.
- Aktivlərə çıxışı olan işçilərin qeyri-adekvat iş ərizəçi seçimi.
- Aktivlərlə bağlı qeyri-adekvat qeyd saxlanması.
- Əməliyyatların icazə və təsdiqinin qeyri-adekvat sistemi.
- Nağd, inventar və duran varlıqlar üzrə qeyri-adekvat fiziki təminatlar.
- Aktivlərə tam və vaxtında düzəlişlərin olmaması.
- Mal qaytarılması üçün kreditlər kimi əməliyyatların vaxtında və müvafiq sənədləşdirilməsinin olmaması.
- Əsas nəzarət funksiyalarını yerinə yetirən işçilər üçün məcburi məzuniyyətin olmaması.
- İnformasiya Texnologiyaları heyətinə mənimsəməyə yol vermə imkanı yaradan informasiya texnologiyasının qeyri-adekvat idarəetmə anlayışı.
- Kompüter sistemlərində qeyd edilmiş hadisələrin nəzərdən keçirilməsi və onlar üzərində nəzarət vasitələri də daxil olmaqla, avtomatlaşdırılmış qeydlər üzərində qeyri-adekvat çıxış nəzarətləri.

Vəziyyətlər / məntiqi izahatlar

- Aktivlərin mənimsənilməsi ilə bağlı risklərin azaldılması və ya nəzarət üçün tələblərə əhəmiyyət verilməməsi.
- Aktivlərin mövcud nəzarət tərəfindən qanunsuz mənimsənilməsi və ya bilinən daxili nəzarət çatışmazlıqlarını aradan qaldırmağın uğursuzluğu ilə bağlı daxili nəzarət üçün tələblərə əhəmiyyət verilməməsi.
- Müəssisənin və ya onun işçisinin narazılıq və ya qeyri-məmnunluğunu göstərən davranış.
- Aktivlərin mənimsənildiyini göstərən davranış və həyat tərzindəki dəyişikliklər.
- Kiçik oğurluq hallarına tolerantlıq.

8.10. Əlavə II: Saxtakarlıq riskinin qiymətləndirilməsinə yönəlmiş audit prosedurları

Burada verilən audit prosedurları vəziyyətlərin geniş həcmi əhatə edir, onlar yalnız nümunələrdir və buna əsasən qeyd etmək lazımdır ki, onlar hər bir şəraitdə uyğun olmaya bilər. Həmçinin, verilmiş prosedurların sırası onların nisbi əhəmiyyətini əks etdirmək üçün nəzərdə tutulmayıb.

Təsdiqləmə mərhələsində nəzərdən keçirmə

- Yerləri ziyarət etmək və ya qəfil və ya elan edilməmiş əsaslarla bağlı dəqiq yoxlamaların həyata keçirilməsi, məsələn, qabaqcadan elan edilməmiş auditorun iştirak etdiyi yerlərdə inventarizasiya sayına nəzarət etmək və ya qəfil müəyyən edilmiş bir tarixdə nağd pul hesablanması.
- Hesablamanın tamamlanma müddəti ilə hesabat müddətinin sonu arasındakı müddətdə balansların manipulyasiya riskini minimuma endirmək üçün hesabat müddətinin sonunda və ya müddətin sonuna yaxın inventarın sayılmasının tələb edilməsi.
- Cari ildə audit yanaşmasının dəyişdirilməsi, məsələn, əsas sifarişçilər və təchizatçılarla şifahi, eyni zamanda yazılı təsdiqnamələrin göndərilməsi ilə əlaqə yaradılması, təşkilat daxilində xüsusi tərəfə təsdiq sorgularının göndərilməsi, daha çox və müxtəlif məlumatların araşdırılması.
- Müəssisənin rüb sonu və ya il sonu daxiletmələrini düzəltmək üçün ətraflı baxışın həyata keçirilməsi, xüsusiyyətinə və ya məbləğinə görə qeyri-adi görünən istənilən halın yoxlanılması.
- Əhəmiyyətli və qeyri-adi əməliyyatların, xüsusilə də ilin sonuna yaxın ortaya çıxan hallarının tərəflərlə əlaqəsinin olması ehtimalının araşdırılması və əməliyyatları dəstəkləyən maliyyə ehtiyatlarının mənbələri.
- Ayrı-ayrı məlumatlardan istifadə edərək maddi analitik prosedurların yerinə yetirilməsi. Məsələn, satışların və satış xərclərinin yerləşməsinə, biznes istiqamətinə və aya görə auditor tərəfindən hazırlanmış gözləntilərlə müqayisə edilməsi.
- Saxtakarlıq nəticəsində yaranan əhəmiyyətli təhrif riskinin müəyyən edildiyi sahələrdə fəaliyyət göstərən şəxslərlə onların risklə əlaqədar düşüncələrini öyrənmək və risklərə yönəlmiş nəzarət vasitələri barədə müsahibələrin aparılması.
- Sərbəst auditorlar bir və ya bir neçə filialın, bölmənin və ya şöbənin maliyyə hesabatlarını yoxladıqda, əməliyyatlar və bu komponentlər arasındakı fəaliyyətlərin nəticəsi olaraq saxtakarlıqla bağlı əhəmiyyətli təhrif riskinə yönəlmiş həyata keçirilməsi mühüm olan işin həcmi onların müzakirə edilməsi.
- Əgər ekspertin işi xüsusilə də, saxtakarlığın yüksək olduğu zaman ortaya çıxan səhv hesabat riski üçün maliyyə hesabatı məsələsinə istinadən əhəmiyyətli hala çevrilərsə, bəzi və ya bütün ekspertlərin fərziyyələri, metodları və araşdırmaları ilə bağlı əlavə prosedurların həyata keçirilməsi müəyyən edir ki, bu araşdırmalar qənaətbəxş deyil və ya başqa bir ekspert tərəfindən aparılmalıdır.
- Əvvəlki ilin audit yoxlaması zamanı maliyyə hesabatlarının seçilmiş balans cədvəlinin qiymətləndirmək üçün dəqiq nəticələrin mühasibat uçotu hesablarına və qərarlarına necə təsir etməsini, satış gəlirləri ilə bağlı verilən güzəştlərin audit prosedurlarının tətbiqi ilə təhlil edilməsi.
- Müəssisə tərəfindən hazırlanmış mühasibat uçotu hesabları və ya digər düzəlişlər üzrə prosedurların həyata keçirilməsinə aralıq müddətlərdə həyata keçirilmiş düzəlişlər daxildir.
- Əhali arasında anomaliyaları yoxlamaq üçün bu cür kompyuter əsaslı məlumat axtarma texnikalarının həyata keçirilməsi.
- Kompüter istehsalı qeydlərin və əməliyyatların bütövlüyünün yoxlanılması.
- Audit yoxlamasından keçmiş müəssisədən kənar mənbələrdən əlavə audit faktlarının axtarılması.

Saxta maliyyə hesabatlarının nəticəsi olaraq təhrif olunmuş hesabatlar – xüsusi cavablar**Gəlirin təsdiqlənməsi**

- Hazırkı hesabat müddətində biznes seqmenti, məhsul xətti və aylıq hesabatdan əldə edilən gəlirin əvvəlki dövrün gəlirləri ilə müqayisə edilməsi kimi gəlirlə bağlı ayrı-ayrı məlumatlardan istifadə etməklə maddi analitik prosedurların həyata keçirilməsi. Kompüter əsaslı audit texnologiyaları qeyri-adi və gözlənilməz gəlir əlaqələrini və ya əməliyyatları müəyyən etməkdə faydalı ola bilər.
- Sifarişçilərlə bağlı müəyyən münasib müqavilə şərtləri və ya əlavə müqavilələrin olmaması təsdiqlənir, çünki müvafiq mühasibat uçotu tez-tez bu cür şərtlərin və ya müqavilələrin, güzəştlər üçün əsasların və zəif sənədləşdirmə ilə bağlı təsirə məruz qalır. Məsələn, kriteriyanın qəbulu, çatdırma və ödəmə şərtləri, gələcək və ya davamlı istehsalçı öhdəliklərinin olmaması, məhsulun qaytarılma hüququ, zamanətli alqı-satqı miqdarları və geri ödəmə və ya əvəzini ödəmə müddəaları tez-tez bu cür şərtlərə uyğun olur.
- Dövrün sonuna yaxın satış və ya daşınmalarına istinadən müəssisənin satışları, marketinq heyəti və ya daxili hüquq məsləhətçisinin əldə edilən sorğuları və qeyri-adi şərtlər və ya şəraitlə bağlı onların bilikləri bu əməliyyatlarla əlaqədardır.
- Dövr sonunda bir və ya bir neçə yerdə fiziki olaraq mövcud olan daşınacaq malın və ya daşınmağa hazır olan malın (və ya yenidən emalı gözləyən) müşahidə edilməsi və digər müvafiq satış və inventarizasiya kəsiyi prosedurlarının həyata keçirilməsi.
- Bu cür vəziyyətlərdə gəlir əməliyyatları elektronik şəkildə daxil edilir, emal edilir və qeyd edilir, qeydə alınmış gəlir əməliyyatlarının ortaya çıxmasını və düzgün qeyd edilməsini müəyyən etmək üçün nəzarət vasitələri yoxlanılır.

İnventarizasiya miqdarları

- Fiziki inventarizasiya hesabı zamanı və ya ondan sonra xüsusi diqqət tələb edən yerləri nə ya məsələləri müəyyən etmək üçün müəssisənin inventarizasiya qeydlərinin yoxlanması.
- Elan edilməmiş əsaslarla müəyyən ərazilərdə inventar hesablara nəzarət etmək və ya eyni vaxtda bütün ərazilərdə inventar hesabların aparılması.
- Hesablama müddəti ilə hesabat dövrü arasındakı müddətdə uyğun olmayan manipulyasiya riskini minimuma endirmək üçün hesabat müddətinə yaxın və ya sonunda inventar hesabların aparılması.
- Sayılmaya nəzarət zamanı əlavə prosedurların həyata keçirilməsi, məsələn, qablaşdırılmış məhsulların içərisinin, malların toplanması və ya etiketlərinin, ətir və xüsusilə də kimyəvi maddələr kimi maye məhsullarının keyfiyyətinin (buraya təmizliyi, növü və ya konsentrasiyası daxildir) daha ciddi yoxlanılması. Bu cür hallarda ekspertin köməyindən istifadə etmək faydalı ola bilər.
- İnventarizasiyanın növünə və kateqoriyasına, yerinə və digər kriteriyalarına əsasən cari dövrün miqdarlarının əvvəlki dövrlə müqayisəsi və ya daimi qeydlərlə sayılan miqdarların müqayisəsi. Fiziki inventar hesabların növbəti yoxlama tərtibatı üçün kompyuter əsaslı audit texnologiyalarından istifadə edilməsi – məsələn, etiket nəzarətlərini yoxlamaq üçün etiket nömrəsinin və ya səhv və ya təkrarlanmanın mümkünlüyünü yoxlamaq üçün nömrənin çeşidlənməsi.

Rəhbərliyin hesablamaları

- Ekspertdən istifadə edərək rəhbərliyin hesablaması ilə müqayisə etmək üçün sərbəst hesabı inkişaf etdirmək.
- Rəhbərliyin bacarığını təsdiq etmək və hesabın inkişaf etdirilməsinə uyğun olan planları həyata keçirmək niyyəti ilə rəhbərlikdən və mühasibat uçotu departamentindən kənar fərdi şəxslərə qarşı sorğuların artırılması.

Aktivlərin mənimsənilməsi nəticəsində səhv hesabatlar – xüsusi cavablar

- İlin axırında və ya ilin axırına yaxın nağd pulların və inventarın sayılması.
- Audit yoxlaması dövrü üçün sifarişçilərlə birbaşa hesab fəaliyyətinin (kredit yaddaşı və ödənişlərin tarixləri də daxil olmaqla alqı-satqı fəaliyyəti) təsdiqlənməsi.
- Ləğv edilmiş hesabların geri qaytarılmasının təhlili.
- Yerinə və ya məhsul növünə görə inventarizasiya çatışmazlıqlarının təhlili.
- Sənaye normasına əsasən inventarizasiya əmsallarının müqayisəsi.
- Daimi inventarizasiya qeydlərinin azaldılması üçün dəstəkləyici sənədlərin nəzərdən keçirilməsi.
- Ünvanların və ya telefon nömrələrinin uyğunluğunu müəyyən etmək üçün istehsalçının siyahısı ilə işçilərin siyahısının kompyuterləşmiş məlumatlarla uyğunlaşdırılmasının həyata keçirilməsi.
- İkinci ünvanı, işçinin eyniləşdirilməsini, vergi səlahiyyətini və ya bank hesablarını müəyyən etmək üçün əmək haqqı qeydlərinin kompyuterləşmiş axtarışının həyata keçirilməsi.
- Çox az və heç bir fəaliyyət faktı olmayanlar, məsələn hesablama fəaliyyətinin çatışmazlığı üçün şəxsi faylların nəzərdən keçirilməsi.
- Qeyri-adi nümunələr və ya tendensiyalar üçün satış güzəştlərinin və gəlirlərin təhlili.
- Üçüncü tərəflərlə müqavilənin xüsusi şərtlərinin təsdiqlənməsi.
- Müqavilənin şərtlərinə əsasən müqavilənin yerinə yetirilməsi ilə bağlı faktların əldə edilməsi.
- Böyük və qeyri-adi xərclərin düzgünlüyünün nəzərdən keçirilməsi.
- Baş idarəetmənin və əlaqəli tərəfin borclarının təsdiqlənməsi və dəyərinin nəzərdən keçirilməsi.
- Baş idarəetmə tərəfindən təqdim edilən hesabat xərcinin düzgünlüyünün və səviyyəsinin nəzərdən keçirilməsi.

8.11. Əlavə III: Saxtakarlıq ehtimalını göstərən şərtlər

- Mühəsibat qeydlərindəki ziddiyyətlərə daxildir:
 - Tam və ya vaxtında qeydə alınmayan əməliyyatlar və ya miqdarına, hesabat dövrünə, klassifikasiyasına və müəssisə siyasətinə görə səhv qeydiyyat.
 - Dəstəklənməyən və ya təsdiqlənməyən balanslar və əməliyyatlar.
 - Maliyyə nəticələrinə əhəmiyyətli dərəcədə təsir edən son dəqiqə düzəlişləri.
 - Öz səlahiyyətli vəzifələrini yerinə yetirmək üçün işçilərin sistemlərə ziddiyyətli qeydlərə girişinin təsdiqlənməsi.
 - Aşkar edilmiş saxtakarlıq haqqında auditora məlumatlar və şikayətlər.
- Aşağıda qeyd edilən mübahisəli və çatışmayan faktlar:
 - Sənədlərin çatışmaması.
 - Dəyişdirildiyi görünən sənədlər.
 - Orjinal formasının mövcud olduğu surəti çıxarılmış və ya elektronik şəkildə ötürülmüş sənədlərdən başqa digər sənədlərin mövcud olmaması.
 - Düzəlişlərlə bağlı mühüm izah edilməmiş məsələlər.
 - Qeyri-adi balans cədvəli dəyişiklikləri, tendensiyalarda dəyişikliklər və ya vacib maliyyə hesabatı əmsallarında və əlaqələrindəki dəyişikliklər, məsələn, alacaqlar gəlirlərdən daha sürətli inkişaf edir.
 - Sorğular və ya analitik prosedurlar nəticəsində yaranan rəhbərlik və ya işçilərdən ziddiyyətli, qeyri-müəyyən və inanılmaz cavablar.
 - Müəssisənin qeydləri ilə təsdiqlənmiş cavablar arasındakı qeyri-adi ziddiyyətlər.
 - Kredit daxil etmələrinin böyük məbləği və digər düzəlişlər debitor borcları qeydlərini əmələ gətirir.
 - İzah edilməyən və uyğun olmayan debitor hesabları kitabı ilə nəzarət hesabı arasındakı fərqləri, sifarişçi hesabları ilə debitor hesabları kitabı arasındakı fərqləri izah etmişdir.
 - İtirilmiş və ya mövcud olmayan çeklərin ləğv edilməsi hallarında ləğv edilmiş çeklər bir qayda olaraq bank hesabı ilə müəssisəyə geri qaytarılır.
 - Əhəmiyyətli miqdarda olan inventarizasiya və ya digər maddi aktivlərin itirilməsi.
 - Müəssisənin qeydləri aparma təcrübəsi və ya siyasətlərinə uyğun gəlməyən istifadə edilməyən və ya itirilmiş elektronik faktlar.
 - Təsdiqləmələrə gözləniləndən daha az və ya gözləniləndən daha çox sayda cavablar.
 - Əsas sistemlərin inkişafı və proqram dəyişikliyi testi ilə bağlı faktların istehsal edilə bilməməsi və cari ilin sistem dəyişiklikləri və yerləşdirmələr üçün fəaliyyətlərin tətbiq edilməsi.
- Aşağıda qeyd edilənlər də daxil olmaqla auditor və rəhbərlik arasında problemli və qeyri-adi münasibətlər:
 - Audit faktlarını axtara bilən şəxslərin, müəyyən işçilərin, sifarişçilərin, istehsalçıların və ya başqalarının qeydlərə və xidmət vasitələrinə girişinin qadağan edilməsi.
 - Çətin və ya mübahisəli məsələləri həll etmək üçün rəhbərlik tərəfindən həddindən çox vaxt təzyiqləri.
 - Öhdəlik komandasının üzvləri ilə bağlı audit yoxlaması və idarəetmə hədə-qorxusunun həyata keçirilməsi, xüsusilə də, auditorun audit yoxlamasının tənqidi dəyərləndirməsi və ya rəhbərliklə potensial narazılıqlar haqqında rəhbərliyin şikayətləri.
 - Tələb edilən məlumatın təmin edilməsində müəssisənin qeyri-adi gecikmələri.
 - Kompüter əsaslı audit texnologiyasından istifadə etməklə yoxlama aparmaq üçün auditorun əsas elektron fayllara girişinə kömək etməkdə istəksizlik.

- Təhlükəsizlik, əməliyyat və şəxsi inkişaf sistemləri də daxil olmaqla əsas İnformasiya Texnologiyası əməliyyatları heyətinə və qurğulara girişin qadağan edilməsi.
 - Onları daha da tamamlanmış və başa düşülən etmək üçün dəyişilmiş açıqlamaları maliyyə hesabatlarına daxil etməkdə istəksizlik.
 - Daxili nəzarətdəki zəifliklərin vaxtında müəyyən edilməsində istəksizlik.
- Digərləri:
- Auditorun idarəetməyə cavabdeh şəxslərlə məxfi şəkildə görüşməsinə rəhbərlik tərəfindən icazə verilməsində istəksizlik.
 - Sənaye normaları sırasında olmayan mühasibat uçotu siyasətləri.
 - Şəraitlərlə bağlı dəyişikliklər nəticəsində ortaya çıxmayan mühasibat uçotu hesablarında müntəzəm dəyişikliklər.
 - Müəssisənin idarə etmə kodunun pozulmasına tolerantlıq.

9. MALİYYƏ HESABATLARININ AUDİTİNDƏ QANUNVERİCİLİYİN NƏZƏRƏ ALINMASI (BAS 250 daxil)

9.1. ÜMUMİ GİRİŞ VƏ MƏQSƏDLƏRİ

9.1.1 Auditorun məqsədləri aşağıdakılardır:

- Maliyyə hesabatlarında açıqlamaların və mühüm miqdarların müəyyən edilməsinə birbaşa təsiri olan ümumi şəkildə qəbul edilmiş qanunvericiliyin müddəalarına uyğun olaraq kifayət qədər müvafiq audit faktlarının əldə edilməsi.
- Maliyyə hesabatların əhəmiyyətli dərəcədə təsir edə bilən digər qanun və qaydalara uyğun olmayan halların müəyyən edilməsinə kömək etmək üçün xüsusi audit prosedurlarının həyata keçirilməsi.
- Audit yoxlaması zamanı müəyyən edilən müvafiq olmayan və ya müvafiq olmadığı güman edilən qanunvericilik aktlarına uyğun olaraq cavab verilməsi.

Qanunvericilik və tənzimlənmənin formaları

9.1.2 BAS 250 qanunvericilik və tənzimlənmənin 2 formasını qeyd edir:

(1) Birbaşa

Bəzi qanunvericilik aktlarının maliyyə hesabatları üzərində birbaşa təsiri var ki, onlar maliyyə hesabatlarındakı hesabat sayını və açıqlamaları müəyyən edir.

9.1.3 Onlar həmçinin də maliyyə hesabatı strukturunu yarada bilirlər.

9.1.4 “Birbaşa təsir” qanunvericiliyinə aşağıda qeyd edilənlər daxil ola bilər:

- Maliyyə hesabatlarının forması və məğzi;
- Sənaye-xüsusi maliyyə hesabatı məsələləri;
- Hökumət müqavilələri daxilində əməliyyatların mühasibat uçotu; və ya
- Gəlir vergisi məqsədləri üçün xərclərin hesablanması və ya təsdiqlənməsi.

9.1.5 Bu qanunvericiliyə daxil olan bəzi müddəalar maliyyə hesabatlarındakı (məsələn, gəlir vergisi müddəalarının tamamlanması) xüsusi təsdiqləmələr birbaşa uyğun olduğu halda, digərləri maliyyə hesabatlarının tam şəkildə birbaşa olaraq uyğun ola bilər (məsələn, tələb edilən hesabatlar maliyyə hesabatlarının tam dəstini təşkil edir).

(2) Digərləri

Digər qanunvericilik aktları rəhbərlik tərəfindən razılaşdırılır və ya biznes fəaliyyətini həyata keçirməyə imkan verən müəssisənin müddəaları əsasında müəyyən edilir, lakin müəssisənin maliyyə hesabatları üzərində birbaşa təsirə malik deyil. Bu cür digər qanunlar və nizamnamələrə uyğun olaraq müəssisənin biznes əməliyyatı aspektləri onun fəaliyyətinin davam etdirə bilməsi və ya maddi cəzalardan cəkindirmək üçün əsas prinsip ola bilər.

9.1.6 Digər qanunvericiliyə riayət etməmə müəssisə üçün cərimələr, mülki iddialar və ya digər hallarla nəticələnə bilər, xərclər isə maliyyə hesabatlarının tələblərinə görə təqdim edilə bilər. Yuxarıda göstərilənlər kimi bunların maliyyə hesabatlarına birbaşa təsiri yoxdur, bununla yanaşı uyğunsuzluqların maliyyə hesabatlarına təsiri əhəmiyyətli ola bilər.

Rəhbərliyin və idarəetməyə cavabdeh şəxslərin öhdəliyi

9.1.7 Müəssisənin əməliyyatlarının qanunvericiliyə uyğun olaraq yerinə yetirilməsini təmin etmək rəhbərliyin öhdəliyinə aiddir.

9.2. Auditorun öhdəliyi**Qanunvericiliyin formaları**

9.2.1 Aşağıda göstəriləndiyi kimi, BAS 250 iki fərqli qanunvericilik aktına uyğun olaraq auditorun məqsədlərini müəyyən edir:

(1) Birbaşa

Yuxarıdakı paraqrafda (1) “Birbaşa” kimi istinad edilən qanunvericilik kateqoriyasına əsasən, auditorun öhdəliyi bu qanunvericiliyin müddəalarına riayət etməklə kifayət qədər uyğun audit faktını əldə etməkdir.

(2) Digər

Yuxarıdakı paraqrafda (2) istinad edilən qanunvericiliyin kateqoriyasına əsasən auditorun öhdəliyi maliyyə hesabatları üzərində mühüm təsiri olan bu qanunvericiliyin uyğunsuzluğunu müəyyən etməyə kömək edən xüsusi audit prosedurlarını öz üzərinə götürməklə məhdudlaşdırılır.

Uyğunsuzluğa cavab

9.2.2 BAS 250 müəyyən edir ki, auditorun məqsədi audit yoxlaması zamanı qanunvericiliyə uyğun olmayan və ya uyğun olmadığı güman edilən hallara müvafiq cavab verməkdir.

9.2.3 Auditordan tələb edilən vəzifə onun maliyyə hesabatları üzrə rəyin formalaşdırılması məqsədilə digər audit prosedurlarının mümkünliyinə qarşı diqqətli olması və bu prosedurların auditorun diqqətinə uyğun olmadığı ilə bağlı nümunələri müəyyənləşdirərək təqdim edə bilməkdir. BAS 200-da göstərilmiş prosesin də tələbinə əsasən, audit yoxlaması vasitəsilə peşəkar şəkkaklığın qorunub saxlanması müəssisəyə təsir edən qanunvericiliyi nəzərə almaq bu kontekstdə vacibdir.

9.2.4 “Uyğunsuzluq” termini qanunvericiliyə zidd olan qəsdən və ya qeyri-şüurlu şəkildə müəssisə tərəfindən edilən səhlənkarlıq və ya fəaliyyətsizlik kimi hallara istinad edir və müəssisənin idarəetməyə cavabdeh şəxslərinin, rəhbərliyin və ya işçilərinin düzgün olmayan şəxsi davranışları (müəssisənin biznes fəaliyyətləri ilə əlaqəsi olmayan) buraya aid edilmir.

Planlaşdırılmış mərhələdə qanunvericiliyə uyğunluğun nəzərə alınması

9.2.5 BAS 315 prosesinə uyğun olaraq müəssisənin razılığı və onun şəraiti ilə bağlı auditor ümumi məlumat əldə etməlidir:

- müəssisəyə uyğun olan qanunvericilik çərçivəsi, müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi sənaye və sektor; və
- müəssisənin bu çərçivəyə necə uyğun olması.

9.2.6 Bu razılığın əldə edilməsində öhdəlik komandası xüsusilə də müəssisənin əməliyyatlarına əsaslı təsiri ola biləcək biznes risklərini artıran bəzi qanunvericilik aktlarını qiymətləndirməlidir ki, bu cür hallar müəssisənin əməliyyatlarının dayandırılmasına və ya müəssisənin fəaliyyətinin davam etməsi ilə bağlı sualların yaranmasına səbəb ola bilər. Planlaşdırma mərhələsində aşağıdakılar nəzərə alınmalıdır:

- Müəssisənin sənayesi, tənzimləyici və digər xarici faktorları ilə bağlı auditorun mövcud anlayışından istifadə etmək;

- Maliyyə hesabatlarında hesabat miqdarlarını və aşkarlamaları birbaşa müəyyən edən qanunvericilik anlayışını yeniləmək;
- Müəssisənin əməliyyatları üzərində əsaslı təsirə malik olduğu gözlənilən digər qanunvericiliklə bağlı rəhbərlikdən soruşmaq;
- Qanunvericiliyin uyğunluğuna əsasən müəssisənin siyasəti və prosedurları ilə bağlı rəhbərlikdən soruşmaq; və
- Mülki iddialar üçün müəyyən edilmə, qiymətləndirmə və hesabatla bağlı qəbul edilmiş siyasət və prosedurlar haqqında rəhbərlikdən soruşmaq.
- Digər ölkələrdəki auditorların komponentlərinin hüquqi və tənzimləyici çərçivədə müzakirə edilməsi.
- Audit prosedurlarının tərtibatında onları nəzərə almaqla, həmin qanunvericiliyin anlayışını kifayət qədər inkişaf etdirmək.

9.2.7 Bu cür müzakirələrin ətraflı məlumatları Təlimatda müəssisənin biznes anlayışı bölməsində qeyd edilmişdir və müəyyən edilmiş əsas məsələlər və bu məsələlərə cavablar isə Audit planında yekunlaşdırılmışdır.

9.2.8 Qanunvericiliyə uyğunluqla bağlı ilkin qiymətləndirmə həyata keçirildikdə, aşağıdakı faktorlar nəticəsində uyğunsuzluğun səbəb olduğu əhəmiyyətli təhriflərlə bağlı yüksək riskin olması da qeyd edilməlidir:

- Müəssisənin əməliyyat aspektləri ilə əsaslı dərəcədə əlaqəli olan bir çox qanunvericilik aktlarının maliyyə hesabatları üzərində mühüm təsiri yoxdur və maliyyə hesabatına uyğun olan müəssisənin məlumat sistemi tərəfindən ələ keçirilmir. Bu faktorların müəssisə üzərində əhəmiyyətli təsir var, məsələn, lisenziya qaydalarının uyğunsuzluğu mənimsəmə ilə bağlı narahatlıqların yaranmasına təsir edə bilər.
- Uyğunsuzluq gizli razılaşma, saxtakarlıq, əməliyyatların qeyd edilməsi ilə bağlı qəsdən uğursuzluq, auditora qarşı baş rəhbərlik tərəfindən nəzarət vasitələrinin pozulması və ya qəsdən edilən qanun pozuntularını gizlətmək üçün tərtib edilmiş davranışları əhatə edir. Bu audit prosedurlarının səmərəlilik faktı, daxili nəzarətə xas olan məhdudiyyətlər və yoxlamaların tətbiqi ilə birləşir.

9.2.9 Belə məsələlər müəyyən edildikdə, öhdəlik komandasının bu cür uyğunsuzluqların ölçüsünü müəyyən etmək, bunun maliyyə hesabatları və audit rəyi üzərindəki təsirini qiymətləndirmək üçün audit prosedurlarını planlaşdırması lazımdır.

9.3. Maliyyə hesabatlarında mühüm miqdarların və açıqlamaların müəyyən edilməsi üzərində birbaşa təsiri olan ümumi olaraq qiymətləndirilən qanunvericilik üçün audit prosedurları

9.3.1 Auditor maliyyə hesabatlarında mühüm miqdarların və açıqlamaların müəyyən edilməsi üzərində birbaşa təsiri olan ümumi olaraq qiymətləndirilən bu qanunvericiliyin müddəalarına uyğun olaraq kifayət qədər müvafiq audit faktı əldə etməlidir.

9.3.2 Birbaşa qanunvericiliyə uyğunsuzluq riski riskin qiymətləndirilməsi proseslərinə, tərtib edilmiş audit yoxlamalarına və bu risklərin həyata keçirilməsinə yönləndirilməlidir.

9.4. Maliyyə hesabatları üzərində mühüm təsiri ola biləcək qanunvericilik üçün audit prosedurları

9.4.1 BAS 250 auditor üçün aşağıda qeyd edildiyi kimi, qanunvericiliyə uyğun olaraq audit prosedurlarını tam müəyyən edir:

- İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər, eləcə də müəssisənin bu cür qanunvericiliyə uyğunluğu barədə rəhbərlikdən soruşmaq; və
- Müvafiq lisenziya və tənzimləmə orqanlarının uyğunluğunun yoxlanması.

Audit yoxlaması zamanı tətbiq edilən digər audit prosedurlarının mümkünliyünü, auditorun diqqətinə əsasən qanunvericiliyə uyğun olmayan və ya uyğun olmadığı güman edilən məsələləri auditor həmişə nəzarətdə saxlamalıdır.

9.4.2 Maliyyə hesabatları üzərində fikir formalaşdıran audit prosedurları auditorun diqqətinə nümunələri çatdırıla bilər.

- Direktorların və rəhbərliyin görüşlərinin dəqiqləşməsinin və auditorların komponentləri tərəfindən hesabatların yoxlanması.
- Müəssisənin rəhbərliyinin sorğulanması və mülki iddialar və qiymətləndirilmə ilə bağlı daxili və ya xarici hüquqi məsləhət.
- Maliyyə hesabatlarının forma və kontekstinə əsasən əməliyyatların növləri ilə bağlı substantiv yoxlamalar, hesabat balansları və ya açıqlamalar, sənaye və ya xüsusi tənzimləyici tələblər, hökumət müqavilələri əsasında əməliyyatlar hesabat, gəlir vergisi və ya təqaüd xərclərinin toplanması və ya təsdiqlənməsi.

Təqdimatlar

9.4.3 Auditor rəhbərlik və müvafiq yerlərdə idarəetməyə cavabdeh şəxslərdən qanunvericiliyə uyğun olmayan və ya uyğun olmadığı güman edilən bütün məsələlərlə bağlı yazılı təqdimatları təmin etməyi tələb edə bilər, hansı ki, bunlar maliyyə hesabatlarının hazırlanması zamanı nəzərdə tutulan bütün təsirləri auditora açıqlamışdır.

9.4.4 Buna baxmayaraq, yazılı təqdimatlar özü ilə bağlı kifayət qədər uyğun audit faktını təmin etmir və müvafiq olaraq auditor tərəfindən əldə edilən digər audit faktlarının xüsusiyyətinə və həcmində təsir etmir.

Bu barədə məlumat kitabçasının birinci hissəsində Forma 203 – təqdimat məktubunun nümunəsində öz əksini tapmışdır.

9.4.5 Müəyyən edilən və ya güman edilən uyğunsuzluq olmadıqda, yuxarıda qeyd edilənlərdən başqa auditor müəssisənin qanunvericiliyə əsasən audit prosedurlarını həyata keçirməyi tələb etmir.

9.5. Münasib olmadığı müəyyən və ya güman edilən audit prosedurları

9.5.1 Auditor qanunvericiliyə uyğun olmayan və ya uyğun olmadığı güman edilən məlumatlardan xəbərdar olarsa, aşağıda qeyd edilənlərə nail olmalıdır:

- Qanunun xüsusiyyətinin və ortaya çıxan şərtlərin başa düşülməsi;
- Maliyyə hesabatlarına mümkün təsiri qiymətləndirməklə bağlı növbəti məlumat.

9.5.2 Aşağıda qeyd edilənlər uyğunsuzluğun hansı hallarda ortaya çıxdığını göstərə bilər:

- Tənzimləyici təşkilatlar və dövlət departamentləri və ya cərimələrin ödənilməsi ilə bağlı tədqiqat.
- Məsləhətçilərə, əlaqədar tərəflərə, işçilərə və ya dövlət işçilərinə müəyyən edilməmiş xidmətlər və ya istiqrazlar üçün ödənişlər.
- Satış komissiyonları və ya agent haqlarının bir qayda olaraq müəssisə və ya onun sənayesində göstərilən xidmətlər üçün əslində ödənilmiş haqdan daha çox olması.
- Bazar qiymətindən əhəmiyyətli dərəcədə aşağı və ya yuxarı qiymətə satın alma.

- Nağd şəkildə qeyri-cari ödənişlər, satın almalar kassa çekləri vasitəsilə ödənilir və ya nömrələnmiş bank hesabına köçürülür.
- Vergidən azad yerlərdə (vergi cənnəti) qeydiyyatdan keçmiş şirkətlərlə qeyri-adi əməliyyatlar.
- Mal və ya xidmətlər üçün ödənişlər mal və ya xidmətlərin əsasını təşkil edən ölkədən başqa birinə edilir.
- Müvafiq valyuta mübadiləsi nəzarəti olmadan ödənişlər.
- Müvafiq audit izi və kifayət qədər faktları təmin etmək məqsədi ilə tərtib edilən və ya qəza nəticəsində müvəffəqiyyətsiz olan mövcud məlumat sistemi.
- Təsdiqlənməmiş əməliyyatlar və ya düzgün qeydə alınmamış əməliyyatlar.
- Mənfə Mətbuat rəyi.

9.5.3 Maliyyə hesabatları üzərində mümkün təsirin auditor tərəfindən qiymətləndirilməsi ilə bağlı müvafiq məsələlərə aşağıdakılar daxildir:

- Maliyyə hesabatlarına qanunvericiliyin uyğunsuzluğunun potensial maliyyə nəticələrinə cərimələrin tətbiqi, cəzalar, aktivlərin müsadirəsi qorxusu, əməliyyatların məcburi dayandırılması və mülki iddialar daxildir.
- Potensial maliyyə nəticələrinin açıqlanmasını tələb edir.
- Potensial maliyyə nəticələri çox ciddidir, belə ki bu maliyyə hesabatların düzgün təqdimatı ilə bağlı suallar ortaya çıxara və ya maliyyə hesabatının aldadıcı olduğunu müəyyən edə bilər.

9.5.4 Əgər auditor uyğunsuzluq ola biləcəyindən şübhələnirsə, onda bu məsələni rəhbərlik və ya idarəetməyə cavabdeh müvafiq şəxslərlə müzakirə etməlidir. Əgər rəhbərlik və ya idarəetməyə cavabdeh müvafiq şəxslər qanunvericiliyə, eləcə də auditorun qərarına uyğunluğunu dəstəkləyən kifayət qədər məlumat təmin etmədikdə, güman edilən uyğunsuzluğun təsiri maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli ola bilər və bu zaman auditor hüquqi məsləhət almağa ehtiyac olduğunu nəzərə almalıdır.

9.5.5 Güman edilən uyğunsuzluq haqqında kifayət qədər məlumat əldə etmək mümkün olmadıqda, auditorun rəyinə əsasən kifayət qədər müvafiq audit faktının olmaması təsirini auditor qiymətləndirməlidir.

9.5.6 Eyni zamanda auditor uyğunsuzluğun tətbiqinin audit yoxlamasının digər aspektləri ilə əlaqəsini də qiymətləndirməlidir, buraya auditorun risk qiymətləndirməsi, yazılı təqdimatların etibarlılığı və müvafiq tədbirlərin həyata keçirilməsi daxildir.

9.6. Müəyyən edilmiş və ya güman edilən uyğunsuzluqla bağlı hesabat

İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə hesabat verilməsi

9.6.1 Müəssisənin rəhbərliyinə cəlb edilən idarəetməyə cavabdeh bütün şəxslər artıq auditor tərəfindən verilən məlumatlar nəticəsində müəyyən edilmiş və ya güman edilən uyğunsuzluqla bağlı məsələlərdən xəbərdar olsa da, audit yoxlaması zamanı auditorun diqqət etdiyi qanunvericiliyə uyğunsuzluq ilə bağlı məsələləri idarəetməyə cavabdeh şəxslərə bildirməlidir, əks halda bu məsələlərin məntiqli olmadığı hesab edilir.

9.6.2 Auditorun qərarına əsasən, uyğunsuzluğun qəsdən edildiyi və ya əhəmiyyətli olduğu hesab edilərsə, auditor bu məsələ barədə tez bir zamanda idarəetməyə cavabdeh şəxslərə məlumat verməlidir.

9.6.3 Əgər auditor rəhbərliyin və ya idarəetməyə cavabdeh şəxslərin bu uyğunsuzluqla bir əlaqəsi olduğundan şübhələnirsə, onda bu məsələ barədə müəssisənin daha yüksək səlahiyyətli orqanına, məsələn əgər varsa, audit komitəsi və ya nəzarətçi orqana məlumat verməlidir. Yüksək səlahiyyətli orqan olmadıqda və ya auditor hesabat barədə məlumat verəcəyi şəxsdən tam əmin olmadıqda, auditor hüquqi məsləhət almağa ehtiyac olduğunu nəzərə almalıdır.

Maliyyə hesabatları üzrə auditor hesabatı

9.6.4 Əgər auditor uyğunsuzluğun maliyyə hesabatları üzərində əhəmiyyətli təsirə malik olması və maliyyə hesabatları üzərində lazımı qədər adekvat əks təsirinin olmaması qənaətinə gələrsə, BAS 705-in prosesinə uyğun olaraq maliyyə hesabatları ilə bağlı müvafiq və ya mənfi rəy bildirməlidir.

9.6.5 Əgər rəhbərlik və ya idarəetməyə cavabdeh şəxslər maliyyə hesabatları üzərində əhəmiyyətli ola biləcək uyğunsuzluğu qiymətləndirmək üçün kifayət qədər müvafiq audit faktını əldə etməyə auditora əngəl törədərsə, onda BAS 705-in müəyyənləşdirdiyi\ prosesə uyğun olaraq audit yoxlamasının əhatə dairəsinin məhdudiyyəti əsasında maliyyə hesabatları ilə bağlı auditor müvafiq rəy verməli və ya rəyi inkar etməlidir.

9.6.6 Əgər auditor uyğunsuzluğun rəhbərlik və ya idarəetməyə cavabdeh şəxslər tərəfindən və ya müəyyən şəxslər tərəfindən qoyulmuş məhdudiyyətlər nəticəsində yaranıb-yaranmadığını müəyyən edərsə, BAS 705-la müəyyənləşdirilən prosesə uyğun olaraq auditorun rəyi ilə bağlı təsiri qiymətləndirməlidir.

Tənzimləyici və icraedici orqanlara uyğunsuzluqla bağlı hesabat verilməsi

9.6.7 Əgər auditor qanunvericiliklə bağlı uyğunsuzluğu müəyyən edərsə və ya bundan şübhələnərsə, onda auditor müəyyən edilmiş və ya güman edilən uyğunsuzluqla bağlı müəssisədən kənar tərəflərə bu barədə hesabat vermək öhdəliyinin olub-olmadığını müəyyən etməlidir.

9.7. Sənədləşdirmə

9.7.1 Auditor audit sənədləşdirməsinə qanunvericiliklə bağlı müəyyən edilmiş və ya güman edilən uyğunsuzluğu, rəhbərlik, idarəetməyə cavabdeh müvafiq şəxslər və ya müəssisədən kənar digər şəxslərlə apardığı müzakirələrin nəticələrini daxil etməlidir.

10. XÜSUSİ MÜHASİBAT ÇƏRÇİVƏLƏRİ (BAS 800, BAS 805 və BAS 810 daxil)

10.0.1 Bu Fəsildə aşağıdakıların auditindən bəhs edilir:

- Xüsusi təyinatlı maliyyə hesabatları;
- Vahid maliyyə hesabatı və maliyyə hesabatının konkret bir elementi, hesabı və ya maddəsi;
- İcmal maliyyə hesabatları.

10.0.2 Yuxarıdakılardan hər hansı birinə cəlb edilmiş auditorun audit üçün müvafiq BAS-lara əməl etməsi tələb edilir.

10.1. Anlayışlar

10.1.1 Aşağıdakı anlayışlar auditorun vəzifələrinin başa düşülməsinə kömək edə bilər:

10.1.2 Vahid bir maliyyə hesabatına və ya hər hansı bir maliyyə hesabatının konkret bir elementinə əlaqədar qeydlər daxildir. Əlaqədar qeydlər, adətən, həmin maliyyə hesabatı və ya element üçün müvafiq olan əhəmiyyətli mühasibat siyasətinin və digər izahedici informasiyaların icmalından ibarət olur.

10.1.3 Maliyyə hesabatının elementi və ya element dedikdə, maliyyə hesabatının hər hansı bir elementi, hesabı və ya maddəsi nəzərdə tutulur.

10.1.4 Maliyyə hesabatları – Tarixi maliyyə informasiyalarının, o cümlədən əlaqədar qeydlərin elə strukturlaşdırılmış təsviridir ki, iqtisadi subyektin iqtisadi resursları və ya öhdəlikləri barədə dərhal və ya onlara edilən dəyişikliklər barədə müəyyən vaxt ərzində hər hansı bir maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun olaraq məlumat verilməsini nəzərdə tutur. Əlaqədar qeydlər, adətən, əhəmiyyətli mühasibat siyasətinin və digər izahedici informasiyaların xülasəsindən ibarət olur. “Maliyyə hesabatları” dedikdə, adətən, müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinin tələblərinə əsasən müəyyənləşdirilən maliyyə hesabatlarının komplekti nəzərdə tutulur. Lakin bu terminlə həmçinin vahid bir maliyyə hesabatı da nəzərdə tutula bilər.

10.1.5 Beynəlxalq Mühasibat Standartları Şurasının dərc etdiyi, maliyyə hesabatlarının hazırlanması və ya təqdim edilməsi üçün çərçivədə qeyd edilir ki, maliyyə hesabatlarının komplektinə, adətən, aşağıdakılar daxildir:

- balans cədvəli;
- gəlir bəyannaməsi;
- maliyyə vəziyyətində dəyişikliklərə dair hesabat (müxtəlif yollarla təqdim edilə bilər, məsələn, nağd pul vəsaitlərinin hərəkətinə dair hesabat və ya maliyyə vəsaitlərinin hərəkətinə dair hesabat);
- maliyyə hesabatlarının ayrılmaz tərkib hissəsi olan qeydlər, digər hesabatlar və izahedici material.

10.1.6 Çərçivədə həmçinin qeyd edilir ki, maliyyə hesabatlarına həmçinin əlavə cədvəllər və belə hesabatlara əsaslanan, yaxud onlardan yaranan və onlarla birgə oxunması gözlənilən informasiyalar da daxil ola bilər.

10.1.7 Xüsusi təyinatlı maliyyə hesabatları – Xüsusi təyinatlı çərçivəyə uyğun olaraq hazırlanmış maliyyə hesabatları.

10.1.8 Xüsusi təyinatlı çərçivə – Konkret istifadəçilərin maliyyə məlumatlarına olan tələbatını ödəmək üçün hazırlanan maliyyə hesabatverməsi çərçivəsi. Maliyyə hesabatverməsi çərçivəsi ədalətli təqdimat çərçivəsi və ya riayət etmə çərçivəsidir.

10.1.9 İcmal maliyyə hesabatları – Maliyyə hesabatlarından yaranan, lakin özündə maliyyə hesabatlarından daha az təfərrüatı ehtiva edən tarixi maliyyə məlumatları yenə də dərhal və ya müəyyən vaxt ərzində iqtisadi subyektin iqtisadi resursları və ya öhdəliklərinə dair maliyyə hesabatları ilə təmin edilənlərə uyğun olan strukturlaşdırılmış təqdimat təmin edir. Belə tarixi maliyyə məlumatlarını təsvir etmək üçün müxtəlif yurisdiksiyalarda müxtəlif terminologiyadan istifadə edilə bilər.

10.2. Xüsusi təyinatlı maliyyə hesabatları

Xüsusi təyinatlı maliyyə hesabatlarının auditorunun məqsədləri

10.2.1.1 Xüsusi təyinatlı çərçivəyə uyğun olaraq hazırlanmış maliyyə hesabatlarının auditinə BAS-ları tətbiq edərkən auditorun məqsədi aşağıdakılar üçün müvafiq olan xüsusi məsələlərə düzgün şəkildə yanaşmaqdır:

- Tapşırığın qəbul edilməsi;
- Tapşırığın planlaşdırılması və məhsuldarlığı;
- Rəy hazırlanması və maliyyə hesabatlarına dair hesabat verilməsi.

10.2.1.2 Xüsusi təyinatlı çərçivənin ümumi təyinatlı çərçivədən fərqi odur ki, onun məqsədi istifadəçilərin geniş dairəsinin maliyyə informasiyalarına olan ümumi tələbatını ödəmək deyil.

10.2.1.3 Xüsusi təyinatlı çərçivələrə aşağıda misallar verilmişdir:

- Mühasibatın vergi bazası;
- Mühasibatın nağd mədaxil və nağd məxaric cədvəlləri bazası;
- Maliyyə hesabatverməsinə dair tənzimləyici tərəfindən müəyyənləşdirilən müddəalar;
- Müqavilələrin maliyyə hesabatverməsinə dair müddəaları.

Tapşırığın qəbul edilməsi

10.2.1.4 Auditor maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinin qəbul edilənliyini müəyyənləşdirməlidir. Bu, auditorun aşağıdakıları başa düşməsinə tələb edir:

- Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının məqsədi;
- Nəzərdə tutulan istifadəçilər;
- Rəhbərliyin həmin vəziyyətdə müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinin qəbul edilə bilən olduğunu müəyyənləşdirmək üçün atdığı addımlar.

10.2.1.5 Nəzərdə tutulan istifadəçilərin maliyyə informasiyalarına olan tələbatı maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinin məqbulluğu üçün müəyyənləşdirilməsində əsas faktorlardan biridir.

Auditin planlaşdırılması və həyata keçirilməsi

10.2.1.6 Auditor BAS-ları auditə necə tətbiq etməyi planlaşdırmalıdır. Məsələn, BAS-lar, adətən, istifadəçilərin geniş bazasının informasiyaya olan tələbatının nəzərə alınmasını tələb edir. Xüsusi təyinatlı maliyyə hesabatlarının audit edilməsi zamanı isə auditor istifadəçilərin konkret qrupunun informasiyaya olan tələbatını nəzərdən keçirir.

10.2.1.7 Auditor hər bir BAS-ın audit üçün münasib olan tələblərini və həmin tələbləri xüsusi təyinatlı maliyyə hesabatlarının məqsədinə necə tətbiq etməyin lazım gəldiyini nəzərdən keçirməlidir.

10.2.1.8 Maliyyə hesabatları hər hansı bir müqavilənin müddəalarına uyğun şəkildə hazırlandığı halda, auditor həmin maliyyə hesabatlarının hazırlanması zamanı rəhbərliyin həmin müqavilə ilə bağlı həyata

keçirdiyi əhəmiyyətli şərtləri öyrənməlidir. Hər hansı bir şərh o halda əhəmiyyətlidir ki, başqa bir məntiqi şərhin qəbul edilməsi maliyyə hesabatlarında təqdim edilən informasiyalarda əhəmiyyətli fərq yarada bilsin.

Rəy hazırlanması və hesabatvermə məsələləri

10.2.1.9 Auditor rəy hazırlayarkən və xüsusi təyinatlı maliyyə hesabatlarına dair hesabat verərkən BAS 700-dakı tələbləri tətbiq etməlidir.

Çərçivənin təsviri

10.2.1. Auditorun xüsusi təyinatlı maliyyə hesabatlarına dair hesabatı olduqda:

- Auditorun hesabatında həmçinin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının məqsədi və tələb olunduğu halda, nəzərdə tutulan istifadəçilər təsvir edilməlidir. Yaxud auditorun hesabatı həmin informasiyaları özündə ehtiva edən xüsusi təyinatlı maliyyə hesabatlarındakı qeydlərə istinad etməlidir.
- Rəhbərliyin belə maliyyə hesabatlarının hazırlanması zamanı maliyyə hesabatverməsi çərçivəsi seçimi olarsa, rəhbərliyin maliyyə hesabatlarına görə cavabdehliyinin şərhində həmçinin onun həmin vəziyyətlərdə müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinin qəbul edilə bilən olduğunun müəyyənləşdirilməsinə cavabdehliyi göstərilməlidir.

İstifadəçilərin maliyyə hesabatlarının xüsusi təyinatlı çərçivəyə uyğun olaraq hazırlandığına dair xəbərdar edilməsi

10.2.1.11 Bu informasiyalar maliyyə hesabatlarında açıqlanmalıdır.

10.2.1.12 BAS 800 auditorun xüsusi təyinatlı maliyyə hesabatlarına dair hesabatına elə izahedici paraqrafın daxil olmasını tələb edir ki, həmin paraqraf auditor hesabatının istifadəçilərini maliyyə hesabatlarının xüsusi təyinatlı çərçivəyə uyğun olaraq hazırlandığına və nəticə olaraq, maliyyə hesabatlarının başqa məqsədlər üçün münasib olmaya biləcəyinə dair xəbərdar etsin.

Yayıma və ya istifadəyə qoyulan məhdudiyyət

10.2.1.13 Münasib hesab edildiyi halda, auditor öz hesabatının yalnız konkret istifadəçilər üçün nəzərdə tutulduğunu göstərə bilər. Konkret bir yurisdiksiyanın qanunvericiliyindən asılı olaraq, buna auditorun hesabatının yayılmasına və ya istifadəsinə məhdudiyyət qoyulması vasitəsilə nail oluna bilər.

Bu, auditorun öz mühakiməsinə əsasən müəyyənləşdirdiyi məsələdir.

10.2.1.14 Belə məhdudiyyət müzakirə mövzusu olan Başqa Məsələdir. Belə hallarda İzahedici Paraqraf elə genişləndirilə bilər ki, həmin digər məsələləri və müvafiq olaraq, dəyişdirilmiş başlığı da əhatə etsin.

Vahid maliyyə hesabatlarının auditi və maliyyə hesabatlarının konkret element, hesab və ya maddələrinin auditi

Məqsəd

10.2.1.15 BAS-ları vahid maliyyə hesabatının auditinə və ya maliyyə hesabatının konkret bir element, hesab və ya maddəsinin auditinə tətbiq edən zaman auditorun məqsədi aşağıdakılar üçün müvafiq olan xüsusi məsələlərə düzgün şəkildə toxunmaqdır:

- Tapşırığın qəbul edilməsi;
- Tapşırığın planlaşdırılması və məhsuldarlığı;
- Rəy hazırlanması və vahid maliyyə hesabatına, yaxud maliyyə hesabatının konkret bir element, hesab və ya maddəsinə dair məlumat verilməsi.

10.2.1.16 Sifarişçilər, məsələn, aşağıdakıların auditini tələb edə bilərlər:

- Ayrıca balans cədvəli (yəni gəlir bəyannaməsi və maliyyə hesabatlarının komplektinin digər elementləri olmadan);
- Alınacaq hesabların bəyannaməsi;
- İcarəyə götürülən əmlakla əlaqədar xərclərin cədvəli.

10.2.1.17 Məsələn, aşağıdakılara dair audit tələb oluna bilər:

- Ümumi təyinatlı cərcivəyə uyğun olaraq hazırlanmış vahid maliyyə hesabatı;
- Xüsusi təyinatlı cərcivəyə uyğun olaraq hazırlanmış maliyyə hesabatı;
- Xüsusi təyinatlı cərcivəyə uyğun olaraq hazırlanmış maliyyə hesabatının konkret element, hesab və ya maddəsi.

Tapşırığın qəbul edilməsi

BAS-ların tətbiq edilməsi

10.2.1.18 Auditor vahid bir maliyyə hesabatını, maliyyə hesabatının konkret bir element, hesab və ya maddəsini audit etmək tapşırığını qəbul etməzdən əvvəl belə bir auditin həyata keçirilməsinin mümkün olub-olmadığını müəyyən etməlidir. Bu o vaxt mümkün ola bilər ki, auditor eyni zamanda iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının komplektinin audit edilməsinə cəlb edilməmiş olsun. Belə hallarda:

- Auditor çox vaxt iqtisadi subyekti, onun mühitini və daxili nəzarətini eyni dərəcədə dərk etmir, belə ki auditor həm də iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının komplektini audit edir.
- Auditor həmçinin mühasibat sənədlərinin və ya iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının komplektinin audit zamanı əldə edilə biləcək digər mühasibat informasiyalarının ümumi keyfiyyətinə dair audit dəlillərinə malik olmur.

10.2.1.19 Buna görə də auditorun mühasibat sənədlərindən əldə edilən audit dəlilləri ilə razılaşmaq üçün əlavə dəlillərə ehtiyacı ola bilər.

10.2.1. Müəyyən BAS-lar, maliyyə hesabatlarının konkret bir elementi audit olunduğu halda audit olunan elementə qeyri-mütənasib ola biləcək audit işi tələb edir. Məsələn, BAS 570-in tələbləri alınacaq hesablar cədvəlinin audit şəraitində müvafiq ola bilərsə də, tələb olunan audit səyləri ilə əlaqədar, həmin tələblərə əməl edilməsi mümkün olmaya bilər. Auditor BAS-lara uyğun şəkildə vahid maliyyə hesabatının auditinin, yaxud maliyyə hesabatının konkret bir elementinin auditinin praktik cəhətdən mümkün olmayacağı qərarına gələrsə, rəhbərliklə tapşırıqların başqa bir formasının praktik cəhətdən daha çox mümkün olub-olmayacağını müzakirə edə bilər.

Maliyyə hesabatverməsi cərcivəsinin qəbul edilməsinin mümkünlüyü

10.2.1.21 Vahid bir maliyyə hesabatı, yaxud maliyyə hesabatının konkret bir elementi audit olunduğu halda, auditorun maliyyə hesabatverməsi cərcivəsinin qəbul edilməsinin mümkünlüyünü müəyyən etməsi tələbinə, nəzərdə tutulmuş istifadəçilərin həmin maliyyə hesabatında və ya elementdə çatdırılan informasiyaları başa düşmələrini mümkünləşdirmək məqsədi ilə maliyyə hesabatverməsi cərcivəsinin tətbiqinin adekvat açıqlamalar təmin edən təqdimatla nəticələnəcəyinin, eləcə də əhəmiyyətli sövdələşmə və hadisələrin maliyyə hesabatında və ya elementdə çatdırılan informasiyalara təsirinin müəyyənləşdirilməsi də daxil olmalıdır.

Rəy forması

10.2.1.22 Vahid bir maliyyə hesabatını, yaxud maliyyə hesabatının konkret bir element, hesab və ya maddəsini audit etmək üçün tapşırıqın şərtlərini razılaşdıran zaman auditor həmin tapşırıqın şərtlərinə verəcəyi rəyin gözlənilən formasını da daxil etməlidir.

10.2.1.23 Auditor rəyin gözlənilən formasının həmin şərait üçün münasib olub-olmadığını nəzərdən keçirməlidir.

10.2.1.24 Auditor onun münasib olmayacağını hesab edərsə, sifarişçi ilə münasib ola biləcək digər mümkün əminlik formalarını müzakirə edə bilər.

Auditin planlaşdırılması və həyata keçirilməsi zamanı nəzərdən keçirilməli olan məsələlər

10.2.1.25 Auditor vahid maliyyə hesabatının və ya maliyyə hesabatının konkret elementinin auditini planlaşdıran və həyata keçirən zaman həmin audit yoxlaması üçün münasib olan bütün BAS-ları tapşırıqın şərtlərində tələb edildiyi qaydada uyğunlaşdırmalıdır.

Rəy hazırlanması və hesabatvermə məsələləri

10.2.1.26 Auditor BAS 700-ın tələblərini rəy hazırlanmasına və vahid maliyyə hesabatına, maliyyə hesabatının konkret element, hesab və ya maddəsinə dair hesabatverməyə tətbiq etməlidir.

Tam maliyyə hesabatlarına dair uyğunlaşdırılmış hesabatlar

10.2.1.27 Auditorun maliyyə hesabatlarının komplektinə dair hesabatı:

- Dəyişdirilsə, yaxud
- İzahedici paraqraf və ya Digər Məsələyə dair paraqraf ehtiva edərsə, müvafiq hallarda auditor həmin vahid maliyyə hesabatına, yaxud maliyyə hesabatının konkret elementinə dair rəyi dəyişdirməlidir, yaxud öz hesabatına, müvafiq olaraq, İzahedici paraqraf və ya Digər Məsələyə dair Paraqraf daxil etməlidir.

10.2.1.28 Auditor ümumilikdə iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının komplektinə dair mənfi rəy verərsə, yaxud rəy verməkdən imtina edərsə, BAS 705-in tələbinə əsasən, auditorun eyni hesabatına həmin maliyyə hesabatlarının tərkib hissəsini təşkil edən vahid bir maliyyə hesabatına dair, yaxud həmin maliyyə hesabatlarının tərkib hissəsi olan konkret bir elementə dair dəyişdirilmiş rəy daxil etməsinə icazə verilməyəcəkdir. Bunun səbəbi odur ki, bu cür dəyişdirilmiş rəy ümumilikdə iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının komplektinə dair mənfi rəylə və ya ona dair rəy verilməsindən imtina edilməsi ilə təzad təşkil edə bilər.

10.2.1.29 Auditor həmin maliyyə hesabatlarının tərkibinə daxil olan vahid bir maliyyə hesabatına, yaxud həmin maliyyə hesabatlarının tərkib hissəsi olan konkret bir elementə dair ayrıca rəy verərsə, həmin elementə dair dəyişdirilməmiş rəy verə bilər. Auditor bunu yalnız aşağıdakı hallarda edə bilər:

- Qanunvericilik auditorun bunu etməsini qadağan etmədikdə;
- Həmin rəy auditorun mənfi rəy, yaxud rəy verilməsindən imtina ehtiva edən hesabatı ilə birgə dərc edilməyən hesabatında verildikdə;
- Həmin konkret element iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının komplektinin əsas hissələrindən biri olmadıqda.

10.2.1.30 Auditor ümumilikdə maliyyə hesabatlarının komplektinə dair mənfi rəy verərsə və ya rəy verməkdən imtina edərsə, maliyyə hesabatlarının komplektinə daxil olan vahid maliyyə hesabatına dair dəyişdirilmiş rəy verməməlidir. Bu, hətta auditorun vahid maliyyə hesabatına dair hesabatının auditorun mənfi rəy və ya rəy verilməsindən imtina ehtiva edən hesabatı ilə birgə dərc edilmədiyini hallara da aiddir.

Bunun səbəbi odur ki, vahid maliyyə hesabatının həmin maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli hissəsini təşkil etdiyi hesab edilir.

İcmal maliyyə hesabatlarına dair hesabat vermək tapşırığı

10.2.1.31 Bu fəsildə auditorun BAS-lara uyğun şəkildə audit etdiyi maliyyə hesabatlarından yaranan icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabat vermək üçün hər hansı bir tapşırıqla əlaqədar vəzifələrindən bəhs edilir.

10.2.1.32 Auditorun BAS-lara uyğun şəkildə başqa bir auditor tərəfindən audit olunmuş maliyyə hesabatlarından yaranan icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabat verməsi istənilərsə, auditor belə bir tapşırığın münasib olub-olmadığını nəzərdən keçirə bilər. Belə bir tapşırıq əminlik rəyi tələb etdiyi halda münasib olmaya bilər. O, razılaşdırılmış prosedurlardan ibarət tapşırıq formasında olduğu halda qəbul edilə bilər.

Məqsəd

10.2.1.33 Auditorun məqsədləri aşağıdakılardır:

- İcmal maliyyə hesabatlarına dair hesabat vermək tapşırığını qəbul etməyin münasib olub-olmadığını müəyyənləşdirmək;
- Auditə cəlb edildiyi halda, icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabat vermək:
 - Əldə edilən dəlillərdən çıxarılan nəticələrin qiymətləndirilməsi əsasında icmal maliyyə hesabatlarına dair rəy hazırlamaq;
 - Yazılı hesabat vasitəsilə həmin rəyi vermək (hesabatda həmçinin həmin rəy üçün əsas təsvir edilməlidir).

Tapşırığın qəbul edilməsi

10.2.1.34 Auditor icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabat vermək tapşırığını qəbul etməzdən əvvəl:

- Tətbiq edilən meyarların qəbul edilən olub-olmadığını müəyyənləşdirməlidir;
- Rəhbərliyin öz vəzifəsini qəbul etdiyinə və başa düşdüyünə dair razılığını almalıdır:
 - Tətbiq edilən meyarlara uyğun şəkildə icmal maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına görə cavabdehlik;
 - Həddindən artıq çətinlik olmadan (yaxud qanunvericilik audit olunmuş maliyyə hesabatlarından icmal maliyyə hesabatlarının nəzərdə tutulmuş istifadəçilərinin istifadəsini mümkünləşdirməyə ehtiyac olduğunu nəzərdə tutarsa və icmal maliyyə hesabatlarındakı həmin qanunvericilik aktını təsvir etmək üçün icmal maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün meyarlar müəyyənləşdirərsə), icmal maliyyə hesabatlarının nəzərdə tutulan istifadəçilərinin audit olunmuş maliyyə hesabatlarından istifadəsini mümkünləşdirmək;
 - Auditorun icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatını həmin icmal maliyyə hesabatlarını ehtiva edən və auditorun onlara dair hesabat vermiş olduğunu göstərən sənədə daxil etmək.
- Rəhbərliklə icmal maliyyə hesabatlarına dair veriləcək rəy formasını razılaşdırmaq.
- Auditor tətbiq edilən meyarların qəbul edilməsinin mümkün olmadığı və ya rəhbərliyin auditor qarşısında müəyyənləşdirdiyi razılığını əldə etməyə qadir olmadığı qənaətinə gələrsə, qanunvericilik tələb etmədiyi halda icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabat vermək tapşırığını qəbul etməməlidir. Belə qanunvericilik aktına uyğun olaraq həyata keçirilən tapşırıqlar BAS-lara uyğun deyil. Buna görə də auditorun icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatında tapşırığın hazırkı BAS-a uyğun olaraq həyata keçirildiyi göstərilməyəcəkdir. Auditor tapşırıq baxımından, bu fakta müvafiq istinad daxil etməlidir. Auditor həmçinin bunun icmal maliyyə hesabatlarını yaradan maliyyə hesabatlarını audit etmək tapşırığına göstərə biləcəyi təsiri müəyyənləşdirməlidir.

Prosedurlar

10.2.1.35 Auditor icmal maliyyə hesabatlarına dair rəyi üçün əsas kimi, aşağıdakı prosedurları, eləcə də zəruri hesab etdiyi digər prosedurları həyata keçirməlidir:

- İcmal maliyyə hesabatlarının onların ümumiləşdirilmiş xarakterini adekvat şəkildə açıqlayıb-açıqlamadığını və audit olunmuş maliyyə hesabatlarını müəyyənləşdirib-müəyyənləşdirmədiyini qiymətləndirmək.
- İcmal maliyyə hesabatları audit olunmuş maliyyə hesabatları ilə müşayiət olunmadığı halda, onların aşağıdakıları aydın şəkildə təsvir edib-etmədiyini qiymətləndirmək:
- Audit olunmuş maliyyə hesabatlarının kimdən və ya haradan əldə edilməsinin mümkünlüyü, yaxud
- Audit olunmuş maliyyə hesabatlarından icmal maliyyə hesabatlarının nəzərdə tutulmuş istifadəçilərinin istifadə etməsinə ehtiyac olmadığını göstərən və icmal maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün meyarlar müəyyənləşdirən qanunvericilik.
- İcmal maliyyə hesabatlarının tətbiq edilən meyarları adekvat şəkildə açıqlayıb-açıqlamadığını qiymətləndirmək.
- İcmal maliyyə hesabatlarının audit olunmuş maliyyə hesabatlarındakı müvafiq informasiyalara uyğun olub-olmadığını və ya həmin informasiyalar əsasında yenidən hesablınmasının mümkün olub-olmadığını müəyyənləşdirmək üçün onları audit olunmuş maliyyə hesabatlarındakı əlaqədar informasiyalarla müqayisə etmək.
- İcmal maliyyə hesabatlarının tətbiq edilən meyarlara uyğun hazırlanıb-hazırlanmadığını qiymətləndirmək.
- İcmal maliyyə hesabatlarının məqsədi baxımından, həmin hesabatların tələb olunan informasiyaları ehtiva edib-etmədiyini və münasib şəkildə toplanıb-toplanmadığını qiymətləndirmək (onların müvafiq vəziyyətlərdə yanıldıcı olmaması üçün).
- Audit olunmuş maliyyə hesabatlarından icmal maliyyə hesabatlarının nəzərdə tutulmuş istifadəçilərinin həddindən artıq çətinlik olmadan istifadə etməsinin mümkün olub-olmadığını qiymətləndirmək (qanunvericiliyin onlardan həmin istifadəçilərin istifadə etməsinin mümkünləşdirilməsini tələb etmədiyi və icmal maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün meyarlar müəyyənləşdirdiyi hallar istisna olmaqla).

Rəy hazırlanması – icmal maliyyə hesabatlarına dair dəyişdirilməmiş rəy

10.2.1.36 Auditor icmal maliyyə hesabatlarına dair dəyişdirilməmiş rəyin münasib olduğu qənaətinə gəldikdə, qanunvericiliklə başqa qayda nəzərdə tutulmazsa, auditorun rəyində aşağıdakı ifadələrdən biri işlənməlidir:

- [Tətbiq olunan meyarlara əsasən], icmal maliyyə hesabatları bütün əhəmiyyətli cəhətlərdən audit olunmuş maliyyə hesabatlarına uyğundur; yaxud
- [Tətbiq olunan meyarlara əsasən], icmal maliyyə hesabatları audit olunmuş maliyyə hesabatlarının aşkar icmalıdır.

10.2.1.37 Qanunvericilikdə icmal maliyyə hesabatlarına dair rəyin ifadə forması 10.21.35-ci bənddə göstərilmişlərdən fərqli göstərilərsə, auditor:

- 10.2.1.34-cü bənddə təsvir edilmiş prosedurları və onun göstərilmiş rəyi ifadə etməsini mümkünləşdirmək üçün tələb olunan əlavə prosedurları tətbiq etməlidir;
- İcmal maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinin auditorun icmal maliyyə hesabatlarına dair rəyini yanlış başa düşüb-düşməyəcəyini və əgər belə olarsa, auditorun icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatındakı əlavə izahatın mümkün yanlış başa düşməni azaldıb-azaltmayacağını qiymətləndirməlidir.

10.2.1.38 Belə vəziyyətlərə dair bənd olduqda, auditor özünün icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatındakı əlavə izahatın mümkün yanlış başa düşməni azalda bilməyəcəyi qənaətinə gələrsə, qanunvericilikdə başqa qayda nəzərdə tutulmadıqda, həmin tapşırığı qəbul etməməlidir. Belə qanunvericilik aktlarına uyğun olaraq həyata keçirilən tapşırıq BAS-lara uyğun deyil.

10.2.1.39 Buna görə də auditorun icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatında həmin tapşırığın BAS-lara uyğun olaraq həyata keçirildiyi göstərilməyəcəkdir.

İşlərin və hadisələrin auditorun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatından sonraya planlanması

10.2.1.40 Auditorun icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatının tarixi onun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatının tarixindən sonraya qoyula bilər. Belə hallarda auditorun icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatında göstərməlidir ki, icmal maliyyə hesabatları və audit olunmuş maliyyə hesabatları auditorun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatının tarixindən sonra baş vermiş, audit olunmuş maliyyə hesabatlarının uyğunlaşdırılmasını və ya onlarda açıqlamanın olmasını tələb edə biləcək hadisələrin təsirini əks etdirmir.

10.2.1.41 Auditor audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair auditor hesabatı tarixində mövcud olmuş, lakin əvvəllər ona məlum olmayan faktlardan xəbərdar ola bilər. Belə hallarda auditor BAS 560-a uyğun olaraq audit olunmuş maliyyə hesabatları ilə əlaqədar belə faktların nəzərdən keçirilməsini başa çatdıranaqədər icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabat hazırlamayacaqdır.

Auditorun icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatı**Auditorun hesabatının komponentləri**

10.2.1.42 Auditorun icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatına aşağıdakı komponentlər daxil olmalıdır:

- Onun müstəqil auditorun hesabatı olduğunu aşkar şəkildə göstərən ad;
- Onun ünvanlandığı tərəf;
- Aşağıdakı xüsusiyyətlərə malik giriş bölməsi:
- Auditorun barəsində hesabat verdiyi icmal maliyyə hesabatlarını müəyyənləşdirən (icmal maliyyə hesabatlarına daxil edilmiş hər bir bildirişin adı daxil olmaqla);
- Audit olunmuş maliyyə hesabatlarını müəyyənləşdirən;
- Auditorun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatına, həmin hesabatın tarixinə və “aşkar” rəydən fərqli hər hansı bu cür audit hesabatına əsasən, hər hansı dəyişdirilməmiş rəyin audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair verilməsi faktına istinad edən;
- Auditorun icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatının tarixi auditorun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatının tarixindən sonraya təsadüf edərsə, icmal maliyyə hesabatlarının və audit olunmuş maliyyə hesabatlarının auditorun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatının tarixindən sonra baş verən hadisələrin təsirlərini əks etdirmədiyini bəyan edən;
- İcmal maliyyə hesabatlarının audit olunmuş maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına tətbiq olunmuş maliyyə hesabatverməsi çərçivəsi ilə tələb edilən bütün açıqlamaları ehtiva etmədiyini və icmal maliyyə hesabatlarının oxunmasının audit olunmuş maliyyə hesabatlarının oxunması üçün əvəzləyici olmadığını göstərən bildiriş;
- Rəhbərliyin icmal maliyyə hesabatlarına cavabdehliyinin təsviri (burada rəhbərliyin tətbiq edilən meyarlara uyğun icmal maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına cavabdeh olduğu izah edilməlidir).
- Auditorun BAS 810-la tələb edilən prosedurlar əsasında icmal maliyyə hesabatlarına dair rəy verməyə cavabdeh olduğu barədə bildiriş.
- Rəyin aydın şəkildə ifadə edildiyi hissə.
- Auditorun imzası.
- Auditorun hesabatının tarixi.
- Auditorun ünvanı.

10.2.1.43 İcmal maliyyə hesabatlarının ünvanlandığı tərəf auditorun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatının ünvanlandığı tərəf deyilsə, auditor hesabatın ünvanlanması üçün fərqli bir tərəfdən istifadə etməyin münasibliyini qiymətləndirməlidir.

10.2.1.44 Auditor icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatının tarixini aşağıdakılardan əvvəlcə qoya bilməz:

- Auditorun öz rəyini əsaslandırmaq üçün kifayət qədər və münasib dəlil əldə etdiyi tarix (o cümlədən icmal maliyyə hesabatlarının artıq hazırlanmış olduğuna və qəbul edilmiş səlahiyyətlərə malik şəxslərin onlara görə cavabdehliyi öz üzərilərinə götürmüş olduqlarına dair dəlil);

- Auditorun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatının tarixi.

Rəyə, auditorun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatındakı izahedici paraqrafa və ya digər məsələ ilə əlaqədar paraqrafa dəyişikliklər

Şərti müsbət rəy, izahedici paraqraf, yaxud digər məsələyə dair paraqraf

10.2.1.45 Auditorun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatı şərti müsbət rəy, İzahedici Paraqraf və ya Digər Məsələyə dair Paraqraf ehtiva etdiyi halda, lakin tətbiq edilmiş meyarlara əsasən, auditorun icmal maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli cəhətlərdən audit olunmuş maliyyə hesabatlarının aşkar xülasəsinə uyğun olmasından və ya belə xülasə olmasından razı qaldığı halda, auditorun icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatı yuxarıdakı 10.2.1.42-ci bənddəki elementlərlə yanaşı:

- Auditorun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatının şərti müsbət rəy, İzahedici Paraqraf və ya Digər Məsələyə dair Paraqraf ehtiva etdiyini bəyan etməlidir;
- Aşağıdakıları təsvir etməlidir:
 - Audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair şərti müsbət rəy üçün əsası; həmin şərti müsbət rəyi, yaxud auditorun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatındakı İzahedici Paraqrafı və ya Digər Məsələyə dair Paraqrafı;
 - Onların icmal maliyyə hesabatlarına təsirini (əgər varsa).

Mənfi rəy, yaxud rəy verməkdən imtina etmə

10.2.1.46 Auditorun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatı mənfi rəy, yaxud rəy verilməsindən imtina ehtiva etdiyi halda, auditorun icmal maliyyə hesabatlarına dair hesabatında yuxarıda qeyd edilmiş elementlərlə yanaşı:

- Auditorun audit olunmuş maliyyə hesabatlarına dair hesabatının mənfi rəy, yaxud rəy verilməsindən imtina ehtiva etdiyi bildirilməlidir;
- Həmin mənfi rəy və ya rəy verməkdən imtina üçün əsas təsvir edilməlidir;
- Mənfi rəy və ya rəy verilməsindən imtina nəticəsində icmal maliyyə hesabatlarına dair rəy verməyin münasib olmadığını bəyan etməlidir.

İcmal maliyyə hesabatlarına dair dəyişdirilmiş rəy

10.2.1.47 Tətbiq edilən meyarlara əsasən, icmal maliyyə hesabatları bütün cəhətlərdən, audit olunmuş maliyyə hesabatlarının aşkar xülasəsinə uyğun olmazsa və ya belə xülasəni təşkil etməzsə, həmçinin rəhbərlik tələb olunan dəyişiklikləri etməyə razılıq verməzsə, auditor icmal maliyyə hesabatlarına dair mənfi rəy ifadə edir.

Nəzərdən keçirilməli olan digər məsələlər

10.2.1.48 BAS 810-da aşağıdakı vəziyyətlərdə icmal maliyyə hesabatlarının auditı zamanı müəyyənləşdirilən tələblər dəqiq göstərilmişdir.

- Yayımın və ya İstifadənin Məhdudlaşdırılması və ya İstifadəçilərin Mühəsibat Bazası haqqında Xəbərdar Edilməsi;
- Müqayisə edilənlər;
- İcmal Maliyyə Hesabatları ilə birgə Təqdim Edilən Audit Olunmamış Əlavə İnformasiyalar;
- İcmal Maliyyə Hesabatlarının daxil olduğu Sənədlərdəki Digər İnformasiyalar;
- İcmal maliyyə hesabatlarının daxil olduğu, lakin əlaqədar auditorun hesabatını əhatə etməyən sənəddəki Auditorlar Assosiasiyası;

Həmin vəziyyətlərdə BAS 810-ın tələblərinə istinad edilməlidir.

11. ƏHƏMİYYƏTLİLİK (BAS 320 daxil)**11.1. Məqsəd**

11.1.1 Auditorun məqsədi əhəmiyyətlik konsepsiyasını auditin planlaşdırılmasına və həyata keçirilməsinə düzgün şəkildə tətbiq etməkdir.

11.2. Audit kontekstində əhəmiyyətlik

11.2.1 Maliyyə hesabatverməsi çərçivələrində adətən, maliyyə hesabatlarının hazırlanması və təqdim edilməsi kontekstində əhəmiyyətlik konsepsiyasından bəhs olunur. Maliyyə hesabatverməsi çərçivələrində əhəmiyyətlik konsepsiyasından fərqli terminlərlə bəhs edilə bilər, bununla belə, onlar, adətən, aşağıdakıları izah edirlər:

- Təhriflərin, o cümlədən səhvlərin istifadəçilərin ayrı-ayrılıqda və ya birlikdə maliyyə hesabatları əsasında qəbul edilmiş qərarlarına təsir etməsi məntiqi şəkildə gözlənilsə, onlar əhəmiyyətli hesab edilirlər.
- Əhəmiyyətliliyə dair qərarlar ətraf aləmin fonunda qəbul olunur və onlara təhriflərin miqyası və ya xarakteri, eləcə də bu iki amilin hər ikisi təsir edir;
- Maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri üçün əhəmiyyətli olan məsələlərə dair qərarlar qrup olaraq istifadəçilərin maliyyə informasiyalarına olan ümumi tələbatının nəzərə alınmasına əsaslanır. Müəyyənləşdirilmiş fərdi istifadəçilərə (onların tələbatı bir-birindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqlənə bilər) dair təhriflərin mümkün təsiri nəzərə alınmır.

11.2.2 Əhəmiyyətliliyə dair belə müzakirə qüvvədə olan maliyyə hesabatverməsi çərçivəsində mövcud olarsa, o, auditorun audit üçün əhəmiyyətliliyi müəyyənləşdirən zaman istinad etməsi üçün çərçivə təmin edir. Qüvvədə olan maliyyə hesabatverməsi çərçivəsində əhəmiyyətlik konsepsiyasından bəhs olunmazsa, yuxarıdakı bənddə qeyd edilmiş xüsusiyyətlər auditoru istinad ediləcək belə çərçivə ilə təmin edir.

11.2.3 MUBS 1-də əhəmiyyətlik bu şəkildə müəyyənləşdirilir: “Maddələrdə səhvlər və ya təhriflər ayrı-ayrılıqda və ya birlikdə istifadəçilərin maliyyə hesabatları əsasında qəbul etdikləri iqtisadi qərarlara təsir edə bildikləri halda əhəmiyyətli hesab edilirlər. Əhəmiyyətlik ətraf aləmdə qiymətləndirilən səhv və ya təhriflərin miqyasından və xarakterindən asılıdır. Maddənin miqyası və ya xarakteri, yaxud onların hər ikisi müəyyənləşdirici amil ola bilər”.

11.2.4 Auditorun əhəmiyyətliliyi müəyyənləşdirməsi peşəkar mühakimə tələb edir və ona auditorun maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinin maliyyə informasiyalarına olan tələbatını qavraması təsir edir. Bu kontekstdə auditorun istifadəçilərlə bağlı aşağıdakıları təxmin etməsi məntiqlidir:

- İstifadəçilər biznes fəaliyyətləri, iqtisadi fəaliyyətlər və mühasibat işi barədə praktik biliklərə malikdirlər və lazımi say göstərməklə maliyyə hesabatlarındakı informasiyaları öyrənmək istəyirlər;
- Maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətlik səviyyələri üzrə hazırlandığını, təqdim edildiyini və audit olunduğunu başa düşürlər;
- Gələcək hadisələrin qiymətləndirilməsi, qərarlaşdırılması və baxılmasından istifadə əsasında məbləğlərin hesablanmasına aid qeyri-müəyyənliklər barədə məlumatlıdırlar;
- Maliyyə hesabatlarındakı informasiyalar əsasında əsaslı iqtisadi qərarlar qəbul edirlər.

11.2.5 Auditor əhəmiyyətlik konsepsiyasını auditin həm planlaşdırılmasına, həm də həyata keçirilməsinə, eləcə də müəyyənləşdirilmiş təhriflərin auditə təsirinin və düzəldilməmiş təhriflərin (əgər varsa) maliyyə hesabatlarına və öz hesabatındakı rəyin hazırlanmasına təsirinin qiymətləndirilməsinə tətbiq edir.

11.2.6 Maliyyə hesabatlarının auditini həyata keçirən zaman auditorun ümumi məqsədləri bunlardır: maliyyə hesabatlarının ümumilikdə əhəmiyyətli təhriflərdən (dələduzluq və ya xəta nəticəsində olmasından

asılı olmayaraq) xali olub-olmadığına dair ağlabatan əminliyə nail olmaq və beləliklə, auditorun maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli cəhətlərdən müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun şəkildə hazırlanıb-hazırlanmadığına dair rəy verməsinə imkan yaratmaq, həmçinin maliyyə hesabatlarına dair hesabat vermək və gəlidiyi nəticələrə əsasən, BAS-lara uyğun şəkildə həmin nəticələrə dair məlumat vermək. Auditor audit riskini qənaətbəxş həddədək azaltmaq üçün kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etməklə, ağlabatan əminliyə nail olur. Audit riski maliyyə hesabatları əhəmiyyətli dərəcədə təhrif olunduğu halda auditorun qeyri-münasib rəy verməsidir. Audit riski əhəmiyyətli təhrif və aşkaretməmə riskləri funksiyasıdır. Əhəmiyyətlik və audit riski bütün audit ərzində, xüsusilə, aşağıdakı hallarda nəzərdən keçirilir:

- Əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi;
- Əlavə audit prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsinin müəyyənləşdirilməsi;
- Düzəliş edilməmiş təhriflərin maliyyə hesabatlarına və auditorun hesabatındakı rəyin hazırlanmasına təsirinin (əgər varsa) qiymətləndirilməsi.

11.2.7 Auditin planlaşdırılması zamanı müəyyənləşdirilmiş əhəmiyyətliliyin mütləq elə bir həcm müəyyənləşdirməsi tələb edilmir ki, həmin həcmdən aşağı hallarda, düzəliş edilməmiş təhriflər ayrı-ayrılıqda və ya birlikdə həmişə əhəmiyyətsiz kimi qiymətləndirilsin. Bəzi təhriflərlə bağlı vəziyyətlər auditorun onları əhəmiyyətli kimi qiymətləndirməsinə səbəb ola bilər (hətta onlar əhəmiyyətlik həddindən aşağı olsalar da). Auditor düzəliş edilməmiş təhriflərin yalnız miqyasını deyil, həm də xarakterini nəzərdən keçirir.

11.2.8 Fəaliyyətin əhəmiyyətliliyi dedikdə, auditorun düzəliş edilməmiş təhriflərin və aşkar edilməmiş təhriflərin birlikdə ümumilikdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətlik həddini keçməsi ehtimalını lazımi qədər aşağı həddədək azaltmaq üçün bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətlik səviyyəsindən daha aşağı müəyyənləşdirdiyi məbləğ və ya məbləğlər nəzərdə tutulur. Müvafiq olduğu halda, fəaliyyətin əhəmiyyətliliyi dedikdə, həmçinin auditorun sövdələşmə, hesab balansları və ya açıqlamaların xüsusi sinifləri üçün əhəmiyyətlik səviyyəsindən və ya səviyyələrindən daha aşağı müəyyənləşdirdiyi həcm nəzərdə tutulur.

11.3. Auditin planlaşdırılması zamanı əhəmiyyətliliyin və fəaliyyətin əhəmiyyətliliyinin müəyyənləşdirilməsi

Bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətlik

11.3.1 Ümumi audit strategiyasını hazırlayan zaman auditor bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətliliyi müəyyənləşdirməlidir.

Bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətliliyin müəyyənləşdirilməsində oriyentir göstəricilərindən istifadəyə dair təlimatla tanış olmaq üçün I Əlavəyə bax

Fəaliyyətin əhəmiyyətliliyi

11.3.2 Auditor əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsi və əlavə audit prosedurlarının xarakterinin, vaxtının və əhatə dairəsinin müəyyənləşdirilməsi məqsədləri üçün fəaliyyətin əhəmiyyətliliyini müəyyənləşdirməlidir.

Fəaliyyətin əhəmiyyətliliyinin müəyyənləşdirilməsinə dair təlimatla tanış olmaq üçün Əlavə 2-yə bax

Sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların xüsusi kateqoriyaları üçün əhəmiyyətlik

11.3.3 İqtisadi subyekt üçün konkret vəziyyətlərdə sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların bir və ya daha artıq xüsusi kateqoriyası (bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətlikdən daha aşağı

məbləğlərin təhrif edilməsinin məntiqi olaraq istifadəçilərin maliyyə hesabatları əsasında qəbul etdikləri iqtisadi qərarlara təsir etməsi gözlənilə bilərsə) mövcud olarsa, auditor həmçinin sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların həmin xüsusi kateqoriyalarına tətbiq ediləcək əhəmiyyətlik səviyyəsini və ya səviyyələrini müəyyənləşdirməlidir.

Sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların xüsusi kateqoriyaları üçün fəaliyyətin əhəmiyyətliliyi

11.3.4 Sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların xüsusi bir kateqoriyası üçün müəyyənləşdirilmiş əhəmiyyətlik səviyyəsi ilə əlaqədar fəaliyyətin əhəmiyyətliliyini lazımı aşağı həddədək azaltmaq üçün sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların həmin xüsusi kateqoriyasındakı düzəldilməmiş və aşkar edilməmiş təhriflərin toplusunun sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların həmin konkret kateqoriyası üçün əhəmiyyətlik səviyyəsini keçməsi ehtimalı müəyyən edilir.

11.3.5 Planlaşdırma mərhələsində əhəmiyyətlik rəhbərliyin ən sonuncu hesablarından istifadə edilməklə müəyyənləşdirilməlidir. Bunlar mövcud olmadığı halda, cari dövrün büdcəsindən və ya ötən ilin audit olunmuş maliyyə hesabatlarından istifadə edilməlidir.

Təlimatın I hissəsində göstərilmiş əhəmiyyətlikdən əhəmiyyətlik qrupunu və seçimin əsasını, eləcə də audit strategiyası və planında göstərilmiş əhəmiyyətliliyi sənədləşdirmək üçün istifadə edilməlidir.

11.4. Sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların xüsusi kateqoriyaları üçün əhəmiyyətlik səviyyəsi

11.4.1 Bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətlikdən daha aşağı təhrif səviyyələrinin məntiqi olaraq istifadəçilərin aşağıdakılar da daxil olmaqla maliyyə hesabatları əsasında qəbul edilmiş iqtisadi qərarlarına təsir göstərə biləcəyi sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların bir və ya daha artıq xüsusi kateqoriyasının mövcudluğuna təsir göstərə biləcək faktorlar;

- Qanunvericiliyin və ya müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinin istifadəçilərin müəyyən məsələlərin açıqlanması ilə əlaqədar gözləntilərinə təsir göstərib-göstərməməsi (Məsələn, müvafiq tərəfin sövdələşmələri və ya rəhbərliyin əmək haqqı).
- İqtisadi subyektin fəaliyyət göstərdiyi sənaye ilə əlaqədar əsas açıqlamalar (məsələn, əczaçılıq şirkəti üçün elmi-tədqiqat işlərinin xərcləri).
- Diqqətin iqtisadi subyektin biznesinin maliyyə hesabatlarında ayrıca açıqlanmış xüsusi bir aspektinə (məsələn, yeni əldə edilmiş biznes) cəmləşdirilib-cəmləşdirilməməsi.

11.4.2 Sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların belə kateqoriyalarının mövcud olub-olmadığını müəyyənləşdirən zaman auditor iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh şəxslərin (qurumların) fikirlərini və gözləntilərini öyrənməyi praktik hesab edə bilər.

11.5. Auditin gedişində əhəmiyyətliliyin və fəaliyyətin əhəmiyyətliliyinin yoxlanılması

11.5.1 Auditor audit zamanı onun ilkin olaraq fərqli bir məbləğ (yaxud məbləğlər) müəyyənləşdirməsinə səbəb ola biləcək informasiyalardan xəbərdar olduğu halda, bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətliliyi (müvafiq olduğu halda isə sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların xüsusi kateqoriyaları üçün əhəmiyyətlik səviyyəsini və ya səviyyələrini) yoxlamalıdır. Aşağıda auditorun əhəmiyyətliliyi yoxlamasına səbəb olacaq hallara misallar verilmişdir:

- Audit zamanı ortaya çıxan vəziyyətdə dəyişiklik (məsələn, iqtisadi subyektin biznesinin əsas hissələrindən birini qaydaya salmaq qərarı);
- Yeni informasiyalar;
- Əlavə audit prosedurları həyata keçirmə nəticəsində, auditorun iqtisadi subyekti və onun əməliyyatlarını dərk etməsi.

- Faktiki maliyyə nəticələrinin nəzərdə tutulan müddətdən və ilkin olaraq bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətliyi müəyyənləşdirmək üçün istifadə edilmiş maliyyə nəticələrindən əhəmiyyətli dərəcədə fərqli olması ehtimalı.

11.5.2 Auditor bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün ilkin müəyyənləşdirilmiş səviyyədən daha aşağı əhəmiyyətlik səviyyəsinin (və münasib olduğu halda, sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların xüsusi kateqoriyaları üçün əhəmiyyətlik səviyyəsi və ya səviyyələrinin) münasib olduğunu qərarlaşdırarsa, fəaliyyətin əhəmiyyətliliyini yoxlamağın tələb olunub-olunmadığını, həmçinin audit prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsinin münasib olaraq qalıb-qalmadığını müəyyənləşdirməlidir.

11.6. Sənədləşdirmə

11.6.1 Auditor audit sənədlərinə aşağıdakı məbləğləri və onların müəyyənləşdirilməsi zamanı nəzərdən keçirilən faktorları daxil etməlidir.

- Bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətlik;
- Müvafiq olduğu halda, sövdələşmə, hesab balansı və ya açıqlamaların xüsusi kateqoriyaları üçün əhəmiyyətlik səviyyəsi və ya səviyyələri;
- Fəaliyyətin əhəmiyyətliliyi;
- Auditin gedışatında bunlara dəyişikliklər.

11.7. Əlavə I: Bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətliliyin müəyyənəşdirilməsi zamanı oriyentir göstəricilərindən istifadə edilməsi

Əhəmiyyətliliyin müəyyənəşdirilməsi peşəkar mühakimədən istifadə edilməsini ehtiva edir. Bir çox hallarda seçilmiş əhəmiyyətlik göstəricisinə bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətliliyin müəyyənəşdirilməsində başlanğıc nöqtəsi kimi faiz tətbiq edilir. Müvafiq əhəmiyyətlik göstəricisinin müəyyənəşdirilməsinə təsir edə biləcək amillərə aşağıdakılar daxildir:

- Maliyyə hesabatlarının elementləri (məsələn, aktivlər, passivlər, səhmlər, gəlirlər, xərclər);
- konkret iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının istifadəçilərinin diqqət yönəltməyə meyl göstərdikləri məsələlərin (məsələn, istifadəçilərin mənfəət, gəlir və ya xalis aktivlər üzrə diqqət yönəltməyə meyl edə biləcəyi maliyyə fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi məqsədi üçün) olub-olmaması;
- İqtisadi subyektin xarakteri, onun öz fəaliyyət müddətində hansı mərhələdə olması, iqtisadi subyektin fəaliyyət göstərdiyi sənaye mühiti və iqtisadi mühit;
- İqtisadi subyektin mülkiyyətinin strukturu və onun maliyyələşdirilməsi yolu (məsələn, iqtisadi subyekt səhmlərlə deyil, yalnız borc götürülməsi vasitəsilə maliyyələşdirildiyi halda, istifadəçilər aktivlərə və onlara dair iddialara iqtisadi subyektin gəlirlərinə göstərdiklərindən daha artıq diqqət göstərə bilərlər);
- Mühümlük göstəricisinin nisbi dəyişkənliyi.

İqtisadi subyektin vəziyyətindən asılı olaraq, münasib ola biləcək oriyentir göstəricilərinə aşağıdakı misalları göstərmək olar:

- Vergidən əvvəlki mənfəət;
- ümumi gəlir;
- ümumi mənfəət və cəmi xərclər;
- cəmi səhmlər;
- aktivlərin xalis dəyəri.

Davam etməkdə olan əməliyyatlardan əldə edilən vergidən əvvəlki mənfəətdən bir çox hallarda mənfəətə meylli iqtisadi subyektlər üçün istifadə edilir. Davam edən əməliyyatlardan əldə edilən vergidən əvvəlki mənfəət dəyişkən olduqda, digər oriyentir göstəriciləri (məsələn, ümumi mənfəət və ya cəmi gəlirlər) daha münasib ola bilər.

Seçilmiş oriyentir göstəricisi ilə əlaqədar, müvafiq maliyyə məlumatlarına, adətən, iqtisadi subyektin vəziyyətindəki əhəmiyyətli dəyişikliklər üçün uyğunlaşdırılmış əvvəlki dövrlərin maliyyə nəticələri və maliyyə vəziyyəti, cari tarixə olan maliyyə nəticələri və maliyyə vəziyyəti, həmçinin cari dövr üçün büdcə və ya proqnozlar, həmçinin iqtisadi subyektin fəaliyyət göstərdiyi sənaye mühitindəki və ya iqtisadi mühitdəki vəziyyətdə müvafiq dəyişikliklər daxil olur.

Əhəmiyyətlilik auditorun barəsində hesabat verdiyi maliyyə hesabatları ilə əlaqədardır. Maliyyə hesabatları on iki aydan çox və ya az olan maliyyə hesabatverməsi dövrü üçün hazırlandığı halda (məsələn, yeni bir iqtisadi subyekt və ya maliyyə hesabatverməsi müddətindəki hər hansı bir dəyişiklik üçün nəzərdə tutulduqda), əhəmiyyətlilik həmin maliyyə hesabatverməsi dövrü üçün hazırlanmış maliyyə hesabatları ilə əlaqədar olur.

Hər hansı bir seçilmiş oriyentir göstəricisinə tətbiq ediləcək faizin müəyyənəşdirilməsi peşəkar mühakimədən istifadə edilməsini ehtiva edir. Həmin faizlə seçilmiş oriyentir göstəricisi arasında əlaqə vardır. Belə ki davam edən əməliyyatlardan əldə edilən vergidən əvvəlki mənfəətə tətbiq edilən faiz, adətən, cəmi gəlirlərə tətbiq edilən faizdən daha yüksək olur.

Məsələn, auditor hər hansı istehsal sahəsindəki mənfəətə meylli iqtisadi subyektlər üçün davam etməkdə olan əməliyyatlardan əldə edilən vergidən əvvəlki mənfəətin beş faizinin münasib olacağını nəzərdə tuta bilər.

Bununla belə, auditor qeyri-kommersiya təşkilatları üçün cəmi gəlirlərin və ya cəmi xərclərin bir faizinin münasib olacağını nəzərdə tuta bilər. Lakin bu vəziyyətlərdə yüksək və ya daha aşağı faizlər münasib hesab edilə bilər.

Kiçik müəssisələr üçün xarakterik məsələlər

İqtisadi subyektin davam edən əməliyyatlardan əldə edilən vergidən əvvəlki mənfəəti müvafiq şəkildə nominal olduğu halda (bu, təkbaşçı mülkiyyətçinin olduğu biznes müəssisələrində mümkün ola bilər, burada mülkiyyətçi vergidən əvvəlki mənfəətin əksər hissəsini mizd formasında götürür və burada hər hansı oriyentir göstəricisi, məsələn, mizd ödənilməsindən əvvəlki mənfəət və vergi daha münasib ola bilər.

Dövlət müəssisələri üçün xarakterik məsələlər

Hər hansı bir dövlət müəssisəsinin auditi zamanı ümumi xərc və ya xalis xərc (xərclərin gəlirlərdən, yaxud alınanlardan az olması) proqram fəaliyyətləri üçün münasib ola bilər. Hər hansı bir dövlət müəssisəsi dövlət aktivlərinə nəzarət etdiyi halda, aktivlər münasib oriyentir göstəricisi ola bilər.

11.8. Əlavə II: Fəaliyyətin əhəmiyyətliliyinin müəyyən edilməsinə dair təlimat

Fəaliyyətin əhəmiyyətliliyi dedikdə, auditorun düzəliş edilməmiş təhriflər və aşkar edilməmiş təhriflərin birlikdə ümumilikdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətlilik səviyyəsindən yüksək olması ehtimalını münasib dərəcədə aşağı səviyyəyədək azaltmaq üçün bütövlükdə maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətlilikdən daha aşağı həddə müəyyənləşdirdiyi həcm nəzərdə tutulur.

Auditor əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsi və əlavə audit prosedurlarının xarakterinin, vaxtının və əhatə dairəsinin müəyyənləşdirilməsi məqsədləri üçün fəaliyyətin əhəmiyyətliliyini müəyyənləşdirməlidir.

Fəaliyyətin əhəmiyyətliliyinin müəyyənləşdirilməsi sadə mexaniki hesablama deyildir və peşəkar mühakimədən istifadə edilməsini ehtiva edir. Ona auditorun iqtisadi subyekti dərk etməsi (risklərin qiymətləndirilməsi prosedurlarının həyata keçirilməsi ərzində yenilənmiş) və əvvəlki audit yoxlamaları zamanı müəyyənləşdirilmiş təhriflərin xarakteri və əhatə dairəsi və beləliklə, auditorun cari dövrdəki təhriflərlə əlaqədar gözləntiləri təsir edir.

Aşağıdakı cədvəldə BAS 320-la tələb edilən Fəaliyyətin Əhəmiyyətliliyi səviyyəsindən daha aşağı səviyyəyə çatmaq üçün maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətliliyə tətbiq edilmək üçün təklif edilən faizlər ümumilikdə verilmişdirsə də, bunun üçün, aşağıdakı cədvəldə göstərilmiş qaydalardakı %-in qəbul edilməsini qərarlaşdırmazdan əvvəl yuxarıdakı bənddə nəzərdə tutulduğu kimi, peşəkar auditorun mühakiməsindən istifadə edilməsi tələb olunur.

Audit tapşırığının riski	Maliyyə hesabatları üçün ümumi əhəmiyyətliliyin %-i
Yüksək	50%
Orta	70%
Aşağı	80%

12. XİDMƏT TƏŞKİLATINDAN İSTİFADƏ EDƏN İQTİSADI SUBYEKTLƏ ƏLAQƏDAR AUDİT MƏSƏLƏLƏRİ (BAS 402 daxil)

12.1. Məqsəd

12.1.1 İstifadəçi iqtisadi subyekt hər hansı bir xidmət təşkilatının xidmətlərindən istifadə etdiyi zaman istifadəçinin auditorunun məqsədləri aşağıdakılar olacaqdır:

- Xidmət təşkilatının göstərdiyi xidmətlərin xarakterini və əhəmiyyətini və onların istifadəçi iqtisadi subyektin audit üçün müvafiq daxili nəzarətinə təsirini (əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi üçün kafi olan) anlamaq;
- Həmin risklərə qarşı həssas olan audit prosedurları hazırlamaq və həyata keçirmək.

12.2. Anlayışlar

12.2.1 Əlavə istifadəçi iqtisadi subyektin nəzarət vasitələri – Xidmət təşkilatının, öz göstərəcəyi xidmətin təşkilində istifadəçi iqtisadi subyektlər tərəfindən həyata keçiriləcəyini nəzərdə tutduğu və nəzarət məqsədlərinə nail olmaq üçün tələb olunduğu halda onun sisteminin təsvirində müəyyənləşdirilən nəzarət.

12.2.2 **1-ci tip hesabat** – Xidmət təşkilatında nəzarət vasitələrinin təsvirinə və tərtibatına dair elə hesabatdır ki, aşağıdakıları əhatə edir:

- Xidmət təşkilatının sisteminin, nəzarətlə bağlı məqsədlərinin və əlaqədar nəzarət vasitələrinin elə təsviridir ki, həmin təşkilatın rəhbərliyi tərəfindən dəqiq müəyyənləşdirilmiş vaxtda hazırlanır və həyata keçirilir;
- Xidməti auditorun əqlabatan əminlik təmin etmək məqsədi güdən və onun xidmət təşkilatının sisteminin təsvirinə, nəzarətlə bağlı məqsədlərə və əlaqədar nəzarət vasitələrinə, eləcə də nəzarətlə bağlı konkret məqsədlərə nail olmaq üçün həmin nəzarət vasitələrinin tərtibatının münasibliyinə dair rəyinin daxil olduğu hesabatı.

12.2.3 **2-ci tip hesabat** – Xidmət təşkilatındakı nəzarət vasitələrinin təsvirinə, tərtibatına və onların fəaliyyətinin effektivliyinə dair elə hesabatdır ki, aşağıdakıları əhatə edir:

- Xidmət təşkilatının sisteminin, nəzarətlə bağlı məqsədlərinin və əlaqədar nəzarət vasitələrinin, onların dəqiq müəyyənləşdirilmiş vaxtda və ya dəqiq müəyyənləşdirilmiş müddət boyunca hazırlanmasının və həyata keçirilməsinin və müəyyən hallarda, müəyyənləşdirilmiş müddət boyunca onların fəaliyyətinin effektivliyinin elə təsviridir ki, xidmət təşkilatının rəhbərliyi tərəfindən hazırlanır;
- Xidməti auditorun əqlabatan əminlik təmin etmək məqsədi ilə hazırladığı elə hesabatdır ki, özündə həmin auditorun xidmət təşkilatının sisteminin təsvirinə, nəzarət məqsədləri və əlaqədar nəzarət vasitələrinə, müəyyənləşdirilmiş nəzarət məqsədlərinə və nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin effektivliyinə nail olmaq üçün nəzarət vasitələrinin tərtibatının münasibliyinə dair rəyini və xidməti auditorun nəzarət vasitələrinə dair apardığı testlərin və onların nəticələrinin təsvirini əks etdirir.

12.2.4 **Xidməti auditor** – Xidmət təşkilatının xahişi ilə xidmət təşkilatının nəzarət vasitələrinə dair əminlik hesabatı təmin edən auditor.

12.2.5 **Xidmət təşkilatı** – Üçüncü tərəfi təmsil edən təşkilat (yaxud üçüncü tərəfi təmsil edən təşkilatın bölməsi) olub, istifadəçi iqtisadi subyektlərin maliyyə hesabatverməsi üçün müvafiq olan informasiya sistemlərinin tərkib hissəsi kimi, onlara xidmətlər göstərir.

12.2.6 **Xidmət təşkilatının sistemi** – istifadəçi iqtisadi subyektləri xidmət auditorunun hesabatı ilə əhatə edilən xidmətlərlə təmin etmək üçün xidmət təşkilatının hazırladığı, həyata keçirdiyi və davam etdirdiyi siyasət və prosedurlardır.

12.2.7 Sub-xidmət təşkilatı – Elə xidmət təşkilatıdır ki, digər xidmət təşkilatı istifadəçi iqtisadi subyektlərə göstərilən xidmətlərin (həmin iqtisadi subyektlərin maliyyə hesabatverməsi üçün müvafiq olan informasiya sistemlərinin tərkib hissəsi olan) müəyyən hissəsini həyata keçirməsi üçün ondan istifadə edir.

12.2.8 İstifadəçinin auditoru – İstifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarını audit edən və onlara dair hesabat verən auditor.

12.2.9 İstifadəçi iqtisadi subyekt – Xidmət təşkilatından istifadə edən, maliyyə hesabatları audit olunan iqtisadi subyekt.

12.3. Xidmət təşkilatının təmin etdiyi xidmətin, o cümlədən onun həyata keçirdiyi nəzarətin öyrənilməsi

12.3.1 İstifadəçinin auditoru BAS 315-a uyğun şəkildə istifadəçi iqtisadi subyektləri öyrənən zaman istifadəçi iqtisadi subyektin öz əməliyyatlarında hər hansı bir xidmət təşkilatının xidmətlərindən necə istifadə etdiyini, o cümlədən aşağıdakıları dərk etməlidir:

- Xidmət təşkilatı tərəfindən göstərilən xidmətlərin xarakteri və həmin xidmətlərin istifadəçi iqtisadi subyekt üçün əhəmiyyəti, o cümlədən onların istifadəçi iqtisadi subyektin daxili nəzarətinə təsiri;
- İşlənilib hazırlanan sövdələşmələrin, yaxud hesabların və ya xidmət təşkilatının təsir göstərdiyi maliyyə hesabatverməsi proseslərinin xarakteri və əhəmiyyətliliyi;
- Xidmət təşkilatının fəaliyyətləri ilə istifadəçi iqtisadi subyektin fəaliyyətləri arasında qarşılıqlı əlaqənin dərəcəsi;
- İstifadəçi iqtisadi subyektlə xidmət təşkilatı arasındakı münasibətlərin xarakteri, o cümlədən xidmət təşkilatının həyata keçirdiyi fəaliyyətlər üçün müqavilə şərtləri.

Göstərilən xidmətlərin xarakteri

12.3.2 Aşağıdakılar da daxil olmaqla, çoxsaylı mənbələrdən xidmət təşkilatının göstərdiyi xidmətlərin xarakterinə dair informasiya əldə etmək olar:

- İstifadəçilər üçün təlimatlar;
- Sistemə dair xülasələr;
- Texniki təlimatlar.
- İstifadəçi iqtisadi subyektlə xidmət təşkilatı arasında müqavilə və ya xidməti səviyyədə saziş.
- Xidmət təşkilatlarının, daxili auditorların və ya tənzimləyici orqanların xidmət təşkilatının nəzarət vasitələrinə dair hesabatları;
- Mövcud olduğu halda, xidmət auditorunun hesabatları, o cümlədən rəhbərliyin məktubları.

12.3.3 Digər audit tapşırıqlarına dair, istifadəçinin auditorunun xidmət təşkilatındakı təcrübəsi vasitəsilə əldə edilmiş biliklər də xidmət təşkilatı tərəfindən göstərilən xidmətlərin xarakterinin başa düşülməsində faydalı ola bilər. Xidmət təşkilatının həmin xidmətlərə nəzarət vasitələri yüksək dərəcədə standartlaşdırılmış olduqda, bu, xüsusilə faydalı ola bilər.

12.3.4 Xidmət təşkilatının audit üçün müvafiq olan xidmətlərinə aşağıdakıları nümunə göstərmək olar:

- İstifadəçi iqtisadi subyektin mühasibat sənədlərinin saxlanması.
- Aktivlərin idarə edilməsi.
- İstifadəçi iqtisadi subyektin nümayəndəsi kimi, sövdələşmələrin təklif edilməsi, sənədləşdirilməsi və davam etdirilməsi.

Əhəmiyyətlilik

12.3.5 Müəyyən vəziyyətlərdə, davam etdirilən sövdələşmələr və xidmət təşkilatının təsir göstərdiyi hesablar istifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli görünməyə bilər, bununla belə, həmin sövdələşmələrin xarakteri əhəmiyyətli ola bilər və istifadəçinin auditoru həmin nəzarət vasitələrinin dərk edilməsinin həmin vəziyyətlərdə zəruri olduğu qənaətinə gələ bilər.

Qarşılıqlı əlaqə dərəcəsi

12.3.6 Xidmət təşkilatının nəzarət vasitələrinin istifadəçi iqtisadi subyektin nəzarət vasitələri üçün əhəmiyyəti onun fəaliyyətləri ilə istifadəçi iqtisadi subyektin fəaliyyətləri arasındakı qarşılıqlı əlaqənin dərəcəsindən asılıdır. Qarşılıqlı əlaqə dərəcəsi dedikdə, istifadəçi iqtisadi subyektin xidmət təşkilatı tərəfindən həyata keçirilən davam etdirməyə effektiv nəzarət həyata keçirməyi bacarma və seçmə dərəcəsi nəzərdə tutulur.

12.3.7 Məsələn, istifadəçi iqtisadi subyekt sövdələşmələri təsdiq etdikdə, xidmət təşkilatı isə həmin sövdələşmələr üçün mühasibat işini təşkil etdikdə və həyata keçirdikdə, istifadəçi iqtisadi subyektin fəaliyyətləri ilə xidmət təşkilatındakı fəaliyyətlər arasında yüksək dərəcədə qarşılıqlı əlaqə mövcud olur. Bu halda istifadəçi iqtisadi subyektin həmin sövdələşmələrə effektiv nəzarət həyata keçirməsi faydalı ola bilər. Digər tərəfdən, xidmət təşkilatı həmin iqtisadi subyektin sövdələşmələri üçün mühasibat işini başladıqda və ya ilkin sənədləşdirdikdə, təşkil etdikdə və həyata keçirdikdə həmin iki təşkilat arasında daha aşağı qarşılıqlı təsir dərəcəsi mövcud olur. Belə hallarda istifadəçi iqtisadi subyekt istifadəçi iqtisadi subyektdəki sövdələşmələrə effektiv nəzarəti həyata keçirməyə qadir olmaya bilər və ya belə nəzarəti həyata keçirməyi seçməyə bilər və xidmət təşkilatındakı nəzarət vasitələrinə güvənə bilər.

Müqavilə və ya xidməti səviyyədə saziş

12.3.8 İstifadəçi iqtisadi subyektlə xidmət təşkilatı arasındakı müqavilə və ya xidməti səviyyədə saziş aşağıdakı məsələləri təmin edə bilər:

- İstifadəçi iqtisadi subyektə veriləcək informasiyalar və xidmət təşkilatının həyata keçirdiyi fəaliyyətlərlə əlaqədar sövdələşmələrə başlanılmasına cavabdehlik;
- Tənzimləyici orqanların həyata keçiriləcək sənədləşmə forması və ya həmin sənədlərdən istifadə imkanını ilə əlaqədar tələblərinin tətbiqi;
- Fəaliyyət müvəffəqiyyətsiz olduğu halda istifadəçi iqtisadi subyektə verilən kompensasiya (əgər varsa);
- Xidmət təşkilatının özünün nəzarət vasitələrinə dair hesabat təmin edib-etməyəcəyi və bunu etdiyi halda, belə hesabatın 1-ci tip və ya 2-ci tip hesabat olub-olmayacağı;
- İstifadəçi auditorun istifadəçi iqtisadi subyektin xidmət təşkilatı tərəfindən aparılan mühasibat sənədləri və auditin həyata keçirilməsi üçün zəruri olan digər informasiyalarla tanış olmaq hüququna malik olub-olmaması;
- Sazişin istifadəçi auditorla xidmət auditoru arasında birbaşa ünsiyyəti nəzərdə tutub-tutmaması.

Daha kiçik iqtisadi subyektlər üçün xarakterik məsələlər

12.3.9 Daha kiçik iqtisadi subyektlər kənardan cəlb edilən mühasibat xidmətlərindən istifadə edə bilərlər. Bu xidmətlər müəyyən sövdələşmələrin işlənilib hazırlanmasından (məsələn, əmək haqqından tutulan vergilərin ödənilməsi) və öz mühasibat sənədlərinin aparılmasından maliyyə hesabatlarının hazırlanmasınadək müxtəlif çeşidli ola bilər. Öz maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün xidmət təşkilatından istifadə daha kiçik iqtisadi subyekti və müvafiq olduğu halda iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxsləri (qurumları) maliyyə hesabatlarına görə cavabdehliklərindən azad etmir.

BAS 315-in tələbinə əsasən daxili nəzarətin dərk edilməsi

12.3.10 İstifadəçi auditor BAS 315-in tələbinə əsasən daxili nəzarəti dərk etdikdə, istifadəçi iqtisadi subyektə xidmət təşkilatının göstərdiyi xidmətlərlə əlaqədar olan müvafiq nəzarət vasitələrinin (xidmət təşkilatının işləyib hazırladığı sövdələşmələrə tətbiq edilən nəzarət vasitələri daxil olmaqla) tərtibatını və həyata keçirilməsini qiymətləndirməlidir.

12.3.11 İstifadəçi iqtisadi subyekt xidmət təşkilatlarının xidmətlərinə istifadəçinin auditoru tərəfindən test oluna biləcək və onun istifadəçi iqtisadi subyektin nəzarət vasitələrinin əlaqədar əminlik hallarının bəziləri və ya hamısı üçün effektiv fəaliyyət göstərdiyi (xidmət təşkilatında istifadə edilən nəzarət vasitələrindən asılı olmayaraq) qənaətinə gəlməsinə imkan verə biləcək nəzarət vasitələri hazırlaya bilər.

12.3.12 İstifadəçi iqtisadi subyekt, məsələn, özünün əmək haqqıya dair sövdələşmələrini işləyib hazırlaması üçün xidmət təşkilatından istifadə edərsə, əmək haqqına dair təhriflərin qarşısını ala və ya onları aradan qaldıra biləcək informasiyaların təqdim edilməsinə və qəbul edilməsinə nəzarət müəyyənləşdirə bilər. Bu nəzarət vasitələrinə aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Xidmət təşkilatına təqdim edilən məlumatların həmin məlumatlar işləndikdən sonra xidmət təşkilatından alınan hesabatlarla müqayisə edilməsi;
- İnzibati işlərin dəqiqliyi naminə əmək haqqı məbləğlərinin nümunəsinin təkrar hesablanması və real məbləğlər təmin edilməsi üçün əmək haqqının ümumi məbləğinin yoxlanılması.

12.3.13 Bu halda istifadəçi auditor istifadəçi iqtisadi subyektin əmək haqqının işləyib hazırlanmasına nəzarət vasitələrinin testlərini həyata keçirməlidir. Həmin testlər istifadəçi iqtisadi subyektin nəzarət vasitələrinin əmək haqqı sövdələşmələri üçün müvafiq olan əminlik üçün effektiv şəkildə fəaliyyət göstərdiyi qənaətinə gəlməsi üçün əsas təmin edə bilər.

12.3.14 BAS 315-da da qeyd edildiyi kimi, istifadəçi auditor bəzi risklərlə əlaqədar belə qənaətə gələ bilər ki, yalnız əsaslı prosedurlardan kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etmək mümkün deyildir və ya praktik deyildir. Belə risklər sövdələşmə və hesab balanslarının adi və ya əhəmiyyətli kateqoriyalarının qeyri-düzgün və ya natamam sənədləşdirilməsi, bir çox hallarda cüzi müdaxilə ilə və ya heç bir müdaxilə olmadan yüksək səviyyədə avtomatlaşdırılmış davam etdirmə fəaliyyətlərinin xüsusiyyətləri ilə əlaqəli ola bilər.

12.3.15 Belə avtomatlaşdırılmış davam etdirmə istifadəçi iqtisadi subyekt xidmət təşkilatlarından istifadə etdiyi halda xüsusilə real ola bilər. Belə hallarda istifadəçi iqtisadi subyektin bu cür risklərə nəzarət vasitələri audit üçün münasibdir və istifadəçi auditorun belə nəzarət vasitələrini dərk etməsi və qiymətləndirməsi tələb edilir.

Kifayət qədər dərk etmə

12.3.16 İstifadəçi auditor əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi üçün əsas təmin etmək üçün xidmət təşkilatının göstərdiyi, audit üçün müvafiq olan xidmətlərin xarakteri və əhəmiyyətinin, eləcə də onların istifadəçi iqtisadi subyektin daxili nəzarətinə təsirinin dərk edilib-edilmədiyini müəyyənləşdirməlidir.

12.3.17 İstifadəçi auditor istifadəçi iqtisadi subyekti kifayət qədər dərk edə bilməzsə, bunu aşağıdakı prosedurlardan biri və ya daha artığı vasitəsilə edə bilər:

- Mövcud olduğu halda, 1-ci tip və ya 2-ci tip hesabatın əldə edilməsi;
- Konkret informasiya əldə etmək üçün istifadəçi iqtisadi subyekt vasitəsilə xidmət təşkilatı ilə əlaqə saxlanılması;
- Xidmət təşkilatına səfər edilməsi və xidmət təşkilatında müvafiq nəzarət vasitələrinə dair zəruri informasiya təmin edəcək prosedurların həyata keçirilməsi; və ya
- Xidmət təşkilatında müvafiq nəzarət vasitələrinə dair zəruri informasiya təmin edəcək prosedurlar həyata keçirməsi üçün başqa bir auditorun əməyindən istifadə edilməsi (BAS 600-dakı qaydalar bu

baxımdan faydalı olacaqdır, belə ki o, başqa bir auditorun dərk edilməsi, başqa bir auditorun işə cəlb edilməsi, belə işin xarakterinin, əhatə dairəsinin və vaxtının planlaşdırılması və əldə edilmiş audit dəlillərinin kafiliyinin və münasibliyinin qiymətləndirilməsi ilə əlaqədardır).

12.3.18 İstifadəçinin auditorunun istifadəçi iqtisadi subyektin xidmət təşkilatından istifadəsi ilə əlaqədar əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi üçün əsas təmin etmək üçün tələb olunan informasiyaları əldə etmək üçün hansı proseduru həyata keçirməklə, eləcə də onları ayrı-ayrılıqda və ya birlikdə həyata keçirməklə bağlı qərarına aşağıdakı tipli məsələlər təsir edə bilər:

- Həm istifadəçi iqtisadi subyektin, həm də xidmət təşkilatının miqyası;
- İstifadəçi iqtisadi subyektdəki sövdələşmələrin mürəkkəbliyi və xidmət təşkilatının göstərdiyi xidmətlərin mürəkkəbliyi;
- Xidmət təşkilatının olduğu yer.
- Həmin prosedurun (prosedurların) istifadəçinin auditorunu kifayət qədər və münasib audit dəlili ilə effektiv şəkildə təmin etməsinin gözlənilib-gözlənilmədiyi.
- İstifadəçi iqtisadi subyektlə xidmət təşkilatı arasında münasibətin xarakteri.

İstifadəçinin auditorunun xidmət təşkilatını dərk etməsinə kömək etmək üçün 1-ci tip və ya 2-ci tip hesabatdan istifadə edilməsi

12.3.19 1-ci tip və ya 2-ci tip hesabatın təmin etdiyi audit dəlillərinin münasibliyini müəyyənləşdirən zaman istifadəçinin auditorunu aşağıdakılar qane etməlidir:

- Xidməti auditorun peşəkar potensialı və xidmət təşkilatından asılı olmaması;
- 1-ci tip və ya 2-ci tip hesabatın hazırlanması üçün əməl edilən standartların adekvatlığı, məsələn, onlar Əminliklə bağlı Tapşırıqlara dair ƏTBS 340) əsasən hazırlana bilər.

12.3.20 İstifadəçinin auditoru istifadəçinin xidmət təşkilatındakı nəzarət vasitələrinin hazırlanmasını və tətbiqini dərk etməsinə kömək etmək üçün audit dəlili kimi 1-ci tip və ya 2-ci tip hesabatdan istifadə etməyi planlaşdırarsa:

- Xidmət təşkilatındakı nəzarət vasitələrinin təsvirinin və hazırlanmasının istifadəçinin auditorunun məqsədləri üçün münasib müddətdə və ya müddət üçün olub-olmadığını qiymətləndirməlidir;
- İstifadəçi iqtisadi subyektin audit üçün münasib olan daxili nəzarətini dərk etmək üçün hesabatla təmin edilən dəlillərin kafiliyini və münasibliyini qiymətləndirməlidir;
- Əlavə istifadəçi iqtisadi subyektin müəyyənləşdirdiyi nəzarət vasitələrinin istifadəçi iqtisadi subyekt üçün müvafiq olub-olmadığını müəyyənləşdirməlidir və əgər müvafiqdirsə, istifadəçi iqtisadi subyektin belə nəzarət vasitələrini hazırlayıb-hazırlamadığını və həyata keçirib-keçirmədiyini öyrənməlidir.

12.3.21 1-ci tip hesabatın və ya 2-ci tip hesabatın mövcudluğu, adətən, xidmət təşkilatı ilə istifadəçi iqtisadi subyekt arasındakı müqaviləyə xidmət təşkilatı tərəfindən belə bir hesabatın təmin edilməsi şərtinin daxil olub-olmamasından asılıdır.

12.3.22 İstifadəçi auditor xidməti auditorla bağlı həmin auditorun peşə təşkilatına və ya audit sahəsində fəaliyyət göstərən digər mütəxəssislərə sorğu verə bilər və xidməti auditorun tənzimləyici nəzarətə tabe olub-olmadığını soruşa bilər. Xidməti auditor xidmət təşkilatındakı nəzarət vasitələrinə dair hesabatlarla əlaqədar fərqli standartlara əməl edilən yurisdiksiyada fəaliyyət göstərə bilər. İstifadəçinin auditoru isə standartlar müəyyənləşdirən təşkilatdan xidməti auditorun istifadə etdiyi standartlara dair informasiya əldə edə bilər.

12.3.23 1-ci tip və ya 2-ci tip hesabat istifadəçi iqtisadi subyektdə dair informasiyalarla yanaşı, auditorun aşağıdakıları dərk etməsinə kömək edə bilər:

- Xidmət təşkilatındakı nəzarət vasitələrinin istifadəçi iqtisadi subyektin sövdələşmələrinin işlənilib hazırlanmasına, o cümlədən sub-xidmət təşkilatlarından istifadəyə təsir göstərə biləcək aspektləri.
- İstifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflər meydana çıxsa, sövdələşmələrin dövrüdəndəki həmin məqamları müəyyənləşdirmək üçün xidmət təşkilatı vasitəsilə əhəmiyyətli sövdələşmələrin dövrüdəsi;
- Xidmət təşkilatında mövcud olan, istifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatları barədə əminlik üçün müvafiq olan nəzarət məqsədləri;
- Xidmət təşkilatındakı nəzarət vasitələrinin fəaliyyət zamanı istifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflərə səbəb ola biləcək səhvlərin qarşısını almaq və ya aşkar etmək üçün münasib şəkildə hazırlanıb-hazırlanmadığı və tətbiq edilib-edilmədiyi.

12.3.24 Qeyd etmək lazımdır ki, 1-ci tip hesabat heç bir halda müvafiq nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin səmərəliyinə dair dəlillər təmin etmir.

Hesabat dövründən kənar 1-ci tip və ya 2-ci tip hesabat

12.3.25 İstifadəçi iqtisadi subyektin hesabat dövründən kənar hər hansı dövrdə və ya dövr üçün olan 1-ci tip və ya 2-ci tip hesabat istifadəçinin auditoruna xidmət təşkilatında tətbiq edilən nəzarət vasitələrini ilkin dərk etməyə kömək edə bilər, bir şərtlə ki, həmin hesabatda digər mənbələrdən əlavə cari məlumatlar əlavə edilmiş olsun.

12.3.26 Xidmət təşkilatının nəzarət vasitələrini təsvir etməsi audit olunan dövrün başlanğıcından əvvəlki dövrdə və ya dövr üçün olarsa, istifadəçinin auditoru 1-ci tip və ya 2-ci tip hesabatdakı məlumatı yeniləmək üçün prosedurlar həyata keçirə bilər, məsələn:

- Xidmət təşkilatındakı dəyişikliklərin istifadəçi iqtisadi subyektin həmin dəyişikliklərdən xəbərdar olmalı vəzifələrdə çalışan işçi heyəti ilə müzakirə edilməsi;
- Xidmət təşkilatının hazırladığı cari sənədlərin və məlumatların təhlil edilməsi; yaxud
- Dəyişikliklərin xidmət təşkilatının əməkdaşları ilə müzakirə edilməsi.

12.4. Qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinə qarşı cavab tədbirləri

12.4.1 Qiymətləndirilmiş risklərə qarşı BAS 330-a uyğun şəkildə cavab tədbirləri həyata keçirən zaman auditor:

- Müvafiq maliyyə hesabatlarına dair, istifadəçi iqtisadi subyektin apardığı sənədlərdən əminliklə əlaqədar kifayət qədər və münasib audit dəlilinin əldə edilməsinin mümkün olub-olmadığını müəyyənləşdirməlidir; bunun mümkün olmadığı halda isə
- Kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etmək üçün əlavə audit prosedurları həyata keçirməli və ya xidmət təşkilatında həmin prosedurları istifadəçi auditorun əvəzindən həyata keçirməsi üçün başqa bir auditorun əməyindən istifadə etməlidir.

12.4.2 Xidmət təşkilatından istifadənin istifadəçi iqtisadi subyektin əhəmiyyətli təhrif riskini artırıb-artırmaması göstərilən xidmətlərin xarakterindən və həmin xidmətlərə nəzarətdən asılıdır; bəzi hallarda xidmət təşkilatından istifadə edilməsi istifadəçi iqtisadi subyektin əhəmiyyətli təhrif riskini azalda bilər, xüsusilə, istifadəçi iqtisadi subyekt özü xüsusi fəaliyyətləri həyata keçirmək üçün tələb olunan bilik və bacarıqlara malik olmadıqda, məsələn, sövdələşmələr təklif etmək, həyata keçirmək və sənədləşdirmək bacarıqlarına, yaxud adekvat resurslara (məsələn, IT sistemi) malik olmadıqda.

12.4.3 Xidmət təşkilatı istifadəçi iqtisadi subyektin mühasibat sənədlərinin əhəmiyyətli elementlərini mühafizə etdiyi halda, istifadəçinin auditorunun həmin sənədlərə nəzarət vasitələrinin fəaliyyəti ilə əlaqədar kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etməsi və ya həmin sənədlərdə qeydə alınmış sövdələşmə və balansları əsaslandırması üçün, yaxud bunların hər ikisi üçün həmin sənədlərə birbaşa çıxış zəruri ola bilər. Belə çıxış xidmət təşkilatının ofisindəki sənədlərin fiziki təftişini, yaxud istifadəçi iqtisadi subyekt tərəfindən və ya digər ərazidən elektron şəkildə mühafizə edilən sənədlərin sorgusunu, yaxud onların hər

ikisini ehtiva edə bilər. Sənədlərə birbaşa çıxış elektron şəkildə mümkün olduqda, istifadəçinin auditoru bununla əlaqədar olaraq, xidmət təşkilatının istifadəçi iqtisadi subyektin məlumatlarının (xidmət təşkilatının cavabdeh olduğu) tamlığına və bütövlüyünə nəzarət üçün tətbiq etdiyi nəzarət vasitələrinin adekvatlığı ilə bağlı dəlillər əldə edə bilər.

Audit dəlillərinin xarakteri və əhatə dairəsi

12.4.4 Auditor istifadəçi iqtisadi subyektin adından xidmət təşkilatının malik olduğu aktivləri və ya qəbul etdiyi sövdələşmələri əks etdirən balanslarla əlaqədar əldə ediləcək audit dəlillərinin xarakterini və əhatə dairəsini müəyyənləşdirən zaman aşağıdakı posedurları nəzərdən keçirə bilər:

- İstifadəçi iqtisadi subyektin saxladığı qeydlərin və sənədlərin təftişi: dəlil mənbəyinin mötəbərliyi istifadəçi iqtisadi subyektin saxladığı mühasibat sənədlərinin və yardımçı sənədlərin xarakteri və əhatə dairəsi ilə müəyyənləşdirilir. Bəzi hallarda istifadəçi iqtisadi subyekt onun adından həyata keçirilən konkret sövdələşmələrin müstəqil qeydlərini və ya sənədlərini saxlamaya bilər.
- Xidmət təşkilatının saxladığı qeydlərin və sənədlərin təftişi: istifadəçi auditorun xidmət təşkilatının sənədlərindən istifadə imkanı istifadəçi iqtisadi subyektlə xidmət təşkilatı arasında müqavilə fəaliyyətlərinin tərkib hissəsi kimi müəyyənləşdirilə bilər. İstifadəçinin auditoru həmçinin onun adından iqtisadi subyektin xidmət təşkilatı tərəfindən aparılan sənədlərindən istifadə etməsinə nail olmaq üçün başqa auditorun əməyindən istifadə edə bilər.
- Xidmət təşkilatından balans və sövdələşmələrin təsdiqinin alınması: istifadəçi iqtisadi subyekt balans və sövdələşmələrin müstəqil sənədlərini apardığı halda, xidmət təşkilatından əldə edilən, istifadəçi iqtisadi subyektin sənədlərini təsdiq edən sənəd müvafiq sövdələşmə və aktivlərin mövcudluğu ilə əlaqədar mötəbər audit dəlillərini təşkil edə bilər. Məsələn, çoxsaylı xidmət təşkilatlarından istifadə edildiyi halda, məsələn, investisiya meneceri və himayəçi, eləcə də həmin xidmət təşkilatları ayrıca sənədlər apardığı halda, istifadəçi auditor həmin informasiyaları istifadəçi iqtisadi subyektin müstəqil sənədləri ilə müqayisə etmək üçün bu təşkilatlarla balansları təsdiq edə bilər. İstifadəçi iqtisadi subyekt ayrıca sənədləşmə aparmadığı halda, xidmət təşkilatından alınan təsdiq sənədlərində əldə edilən informasiyalar, sadəcə, xidmət təşkilatının apardığı sənədlərdə nələrin əks olunduğunun bəyanıdır. Buna görə də belə təsdiqlər ayrılıqda götürüldükdə, mötəbər audit dəlilləri təşkil etmir. Belə hallarda istifadəçi auditor müstəqil sübutların alternativ mənbəyinin müəyyənləşdirilməsinin mümkün olub-olmadığını nəzərdən keçirə bilər.
- İstifadəçi iqtisadi subyektin saxladığı sənədlərə və ya xidmət təşkilatından alınan hesabatlarla dair analitik prosedurların həyata keçirilməsi: analitik prosedurların effektivliyinin əminliyə görə dəyişməsi ehtimal edilir və ona mövcud informasiyaların həcmi və təfərrüatları təsir edə bilər.

Digər auditorun əməyindən istifadə edilməsi

12.4.5 Digər auditorlar xarakterinə görə istifadəçinin auditorlarının mənfəəti üçün əhəmiyyətli olan posedurlar həyata keçirə bilərlər. Belə tapşırıqda istifadəçi iqtisadi subyekt və onun istifadəçi auditoru və xidmət təşkilatı və onun xidməti auditoru ilə razılaşdırılmış prosedurların başqa auditor tərəfindən həyata keçirilməsi daxil ola bilər. İstifadəçinin auditoru başqa bir auditorun həyata keçirdiyi prosedurların kifayət qədər və münasib audit dəlili təşkil edib-etmədiyini müəyyənləşdirmək məqsədi ilə həmin prosedurlardan yaranan nəticələri təhlil edir.

12.4.6 Bundan başqa, dövlət orqanları tərəfindən və ya müqavilə ilə müəyyənləşdirilən tələblər mövcud ola bilər ki, onlar xidməti auditor tərəfindən həyata keçirilən, xarakterinə görə əsaslı olan təşkil edilmiş prosedurlardır. İstifadəçinin auditoru tələb edilən prosedurların balans və sövdələşmələrə tətbiqinin nəticələrindən öz rəylərini dəstəkləmək üçün zəruri olan dəlillərin bir hissəsi kimi istifadə edə bilərlər. Belə hallarda həmin prosedurların həyata keçirilməsindən əvvəl istifadəçinin auditorunun və xidmət auditorunun audit sənədlərinə və ya istifadəçinin auditoru üçün təmin ediləcək audit sənədlərindən istifadə imkanına dair razılığa gəlməsi faydalı ola bilər.

12.4.7 Bəzi hallarda, xüsusilə, istifadəçi iqtisadi subyekt özünün maliyyə funksiyasını qismən və ya bütövlükdə hər hansı xidmət təşkilatına həvalə etdikdə, istifadəçinin auditoru belə bir situasiya ilə üzləşə bilər ki, audit dəlillərinin əhəmiyyətli hissəsi xidmət təşkilatında qalmış olsun. Xidmət təşkilatında əsaslı prosedurların istifadəçinin auditoru tərəfindən və ya həmin auditorun adından başqa bir auditor tərəfindən həyata keçirilməsi tələb oluna bilər. Xidmət auditoru 1-ci tip və 2-ci tip hesabat təmin edə bilər, həmçinin istifadəçinin auditorunun adından əsaslı prosedurlar həyata keçirə bilər.

12.4.8 Başqa bir auditorun cəlb edilməsi istifadəçinin auditorunun öz rəyini dəstəkləmək üçün əgəlabatan əsas təmin etmək məqsədi ilə kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etmə cavabdehliyini dəyişdirmir. Buna görə də istifadəçinin auditorunun kifayət qədər və münasib audit dəlilinin əldə edilib-edilmədiyinə və onun tərəfindən əlavə əsaslı prosedurlar həyata keçirilməsinə ehtiyac olub-olmadığına dair rəyi özündə istifadəçinin auditorunun cəlb edilməsini, yaxud başqa bir auditor tərəfindən həyata keçirilən əsaslı prosedurların məhsuldarlığına dair dəlilləri, onların istiqamətləndirilməsini və onlara nəzarəti ehtiva edir.

Nəzarət vasitələrinin test olunması

12.4.9 İstifadəçinin auditorunun riskləri qiymətləndirməsi xidmət təşkilatındakı nəzarət vasitələrinin effektiv şəkildə fəaliyyət göstərməsi gözləntisini ehtiva etdikdə, istifadəçinin auditoru aşağıdakı prosedurların birindən və ya daha artığından istifadə etməklə həmin nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin effektivliyinə dair audit dəlilləri əldə etməlidir (BAS 330-a uyğun olaraq):

- Mövcud olduğu halda, 2-ci tip hesabatın əldə edilməsi;
- Xidmət təşkilatında nəzarət vasitələrinin müvafiq testlərinin həyata keçirilməsi; və ya
- Xidmət təşkilatında istifadəçinin auditorunun adından nəzarət vasitələrinin testini həyata keçirməsi üçün başqa bir auditorun əməyindən istifadə edilməsi.

12.4.10 İstifadəçinin auditoru xidmət təşkilatındakı nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin effektivliyini müəyyənləşdirən zaman əsaslı prosedurların xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsinə güvənməyi nəzərdə tutduğu halda, yaxud əsaslı prosedurlar ayrılıqda əminlik səviyyəsində kifayət qədər və münasib audit dəlili təmin etmədikdə, nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin effektivliyinin test olunması tələb edilir.

12.4.11 2-ci tip hesabat mövcud olmadıqda, istifadəçinin auditoru müvafiq nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin effektivlik testlərini ehtiva edən 2-ci tip hesabat təmin etməsi üçün xidməti auditorun cəlb edilməsini xahiş etmək üçün istifadəçi iqtisadi subyekt vasitəsilə xidmət təşkilatı ilə əlaqə saxlaya bilər və ya həmin nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin effektivliyini test edən xidmət təşkilatında prosedurlar həyata keçirməsi üçün başqa bir auditorun əməyindən istifadə edə bilər. Xidmət təşkilatı razılıq verərsə, istifadəçinin auditoru həmçinin xidmət təşkilatına səfər edə və müvafiq nəzarət vasitələrinin testini həyata keçirə bilər. İstifadəçinin auditorunun risk qiymətləndirmələri başqa bir auditorun işi və istifadəçi auditorun fərdi prosedurları ilə təmin edilən birgə dəlillərə əsaslanır.

Xidmət təşkilatında nəzarət vasitələrinin effektiv fəaliyyət göstərməsini yoxlayan audit dəlilləri qismində 2-ci tip hesabatdan istifadə edilməsi

12.4.12 2-ci tip hesabatlar bir neçə müxtəlif istifadəçinin auditorlarının tələbatlarını təmin etmək üçün nəzərdə tutula bilər; buna görə də nəzarət vasitələrinin testləri və xidmət auditorunun hesabatında göstərilmiş nəticələr istifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli olan əminlik üçün müvafiq olmaya bilər. İstifadəçinin auditorunun riskləri qiymətləndirməsinə dəstək göstərmək üçün xidmət auditorunun hesabatının nəzarət vasitələrinin effektivliyinə dair kifayət qədər və münasib audit dəlili təmin etdiyini müəyyənləşdirmək məqsədi ilə nəzarət vasitələrinin və nəticələrin müvafiq testləri qiymətləndirilir. İstifadəçinin auditoru yuxarıdakı bəndə uyğun olaraq istifadə etməyi planlaşdırarsa, istifadəçinin auditoru xidmət təşkilatındakı nəzarət vasitələrinin effektiv fəaliyyət göstərdiyinə dair audit dəlili kimi, 2-ci tip hesabat vasitəsilə xidmət təşkilatının hesabatının aşağıdakılar vasitəsilə istifadəçinin auditorunun risk

qiymətləndirməsinə dəstək göstərmək üçün həmin nəzarət vasitələrinin effektivliyinə dair kifayət qədər və münasib audit dəlili təmin edib-etmədiyini müəyyənləşdirə bilər:

- Xidmət təşkilatındakı nəzarət vasitələrinin təsviri, tərtibatı və fəaliyyətinin effektivliyinin istifadəçinin auditorunun məqsədləri üçün münasib olan müddətdə və ya müddət üçün olub-olmadığının qiymətləndirilməsi;
- Əlavə iqtisadi subyektin xidmət təşkilatı tərəfindən müəyyənləşdirilmiş nəzarət vasitələrinin istifadəçi iqtisadi subyekt üçün müvafiq olub-olmadığının müəyyənləşdirilməsi və əgər belədirsə, istifadəçi iqtisadi subyektin belə nəzarət vasitələri hazırlayıb-hazırlamadığının və tətbiq edib-etmədiyinin öyrənilməsi və əgər belə nəzarət vasitələri hazırlamış və tətbiq etmişsə, onların fəaliyyətinin məhsuldarlığının test edilməsi;
- Nəzarət vasitələrinin testlərinin əhatə etdiyi vaxt müddətinin adekvatlığının və nəzarət vasitələrinin testlərinin həyata keçirilməsindən etibarən keçən vaxtın qiymətləndirilməsi;
- Xidməti auditorun həyata keçirdiyi nəzarət vasitələrinin testlərinin və onların nəticələrinin xidməti auditorun hesabatında da göstərildiyi kimi, istifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarındakı əminlik üçün müvafiq olub-olmadığının və istifadəçinin auditorunun risk qiymətləndirməsinə dəstək göstərmək üçün kifayət qədər və münasib audit dəlili təmin edib-etmədiyinin qiymətləndirilməsi;
- Nəzarət vasitələrinin testlərinin əhatə etdiyi müddət və nəzarət vasitələrinin testlərinin həyata keçirilməsindən etibarən keçən müddət;
- Xidmət auditorunun işinin və əhatə edilən xidmət və proseslərin əhatə dairəsi, test edilmiş nəzarət vasitələri və həyata keçirilmiş testlər, test edilmiş nəzarət vasitələrinin istifadəçi iqtisadi subyektin nəzarət vasitələri ilə əlaqə üsulu;
- Nəzarət vasitələrinin testlərinin nəticələri və xidmət auditorunun nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin effektivliyinə dair rəyi.

12.4.13 Bəzi əminlik halları üçün, konkret bir testin əhatə etdiyi dövr nə qədər qısa olarsa və həmin testin həyata keçirilməsindən etibarən keçən vaxt nə qədər uzun olarsa, həmin test bir o qədər az audit dəlili təmin edə bilər.

12.4.14 İstifadəçinin auditoru 2-ci tip hesabatla əhatə olunan müddəti istifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatverməsi müddəti ilə müqayisə edən zaman, 2-ci tip hesabatın əhatə etdiyi müddətlə istifadəçinin auditorunun hesabatda etibar etməyi nəzərdə tutduğu müddət arasında kiçik də olsa üst-üstə düşmə halı mövcud olduğu halda, 2-ci tip hesabatın daha az audit dəlili təmin etdiyi qənaətinə gələ bilər. Belə hal mövcud olarsa, əvvəlki və ya növbəti dövrü əhatə edən 2-ci tip hesabat əlavə audit dəlilləri təmin edə bilər. Digər hallarda istifadəçinin auditoru həmin nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin effektivliyinə dair kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etmək üçün nəzarət vasitələrinin testlərinin həyata keçirilməsinin və ya başqa auditorun əməyindən istifadə edilməsinin lazım gəlib-gəlmədiyini müəyyənləşdirə bilər.

12.4.15 Auditordan 2-ci tip hesabatın əhatə etdiyi dövr xaricində xidmət təşkilatındakı müvafiq nəzarət vasitələrinə əhəmiyyətli dəyişikliklərə dair əlavə dəlillər əldə etməsi və ya həyata keçiriləcək əlavə audit prosedurlarını müəyyənləşdirməsi tələb edilə bilər. Xidməti auditorun hesabatının əhatə etdiyi dövr xaricində əlavə dəlillərin müəyyənləşdirilməsi zamanı müvafiq faktorlara aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Əminlik səviyyəsində əhəmiyyətli təhrif risklərinin əhəmiyyəti;
- Aralıq dövrdə test olunmuş konkret nəzarət vasitələri; həmçinin test olunduqları vaxtdan etibarən onlara edilmiş əhəmiyyətli dəyişikliklər, o cümlədən informasiya sistemində, proseslərə və işçilərə edilən dəyişikliklər;
- Həmin nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin effektivliyinə dair audit dəlillərinin əldə edilmə dərəcəsi.
- Yerdə qalan müddətin uzunluğu;
- İstifadəçinin auditorunun nəzarət vasitələrinə etimad əsasında əlavə əsaslı prosedurları ixtisar etməyi nəzərdə tutma həddi;
- İstifadəçi iqtisadi subyektdə nəzarət mühitinin effektivliyi və nəzarət vasitələrinin monitorinqi.

12.4.16 Məsələn, yerdə qalan müddətə nəzarət testlərini genişləndirməklə və ya istifadəçi iqtisadi subyektin nəzarət vasitələrinin monitorinqini yoxlamaqla əlavə audit dəlilləri əldə edilə bilər. Xidmət auditorunun hesabatı istifadəçi iqtisadi subyektin hesabat dövründən tamamilə kənara çıxdıqda, istifadəçinin auditoru istifadəçi iqtisadi subyektin nəzarət vasitələrinin effektiv şəkildə fəaliyyət göstərdiyi qənaətinə gəlmək üçün belə testlərə etimad edə bilməyəcəkdir, belə ki başqa prosedurlar həyata keçirilmədiyi halda, onlar həmin nəzarət vasitələrinin effektivliyinə dair cari dəlillər təmin etmirlər.

Əlavə istifadəçi iqtisadi subyektin nəzarət vasitələri

12.4.17 Müəyyən hallarda xidmət təşkilatı tərəfindən təmin edilən xidmətlərə müəyyən nəzarət vasitələri istifadəçi iqtisadi subyekt tərəfindən tətbiq ediləcəyi ehtimalı ilə təşkil edilə bilər. Məsələn, bu xidmət istifadəçi iqtisadi subyektin, sövdələşmələr işlənmək üçün xidmət təşkilatına göndərilməzdən əvvəl həmin sövdələşmələri təsdiq etmək üçün praktik nəzarət vasitələrinə malik olacağı ehtimalı ilə təşkil edilə bilər. Belə bir situasiyada xidmət təşkilatının nəzarət vasitələrinin təsviri əlavə istifadəçi iqtisadi subyektin həmin nəzarət vasitələrinin təsvirini ehtiva edə bilər. İstifadəçinin auditoru həmin əlavə istifadəçi iqtisadi subyektin nəzarət vasitələrinin istifadəçi iqtisadi subyektə göstərilən xidmətlərə müvafiq olub-olmadığını nəzərdən keçirir.

12.4.18 Auditor xidmət operatorunun hesabatının kifayət qədər və münasib audit dəlili təmin edə bilməyəcəyini hesab edərsə, məsələn, xidməti auditorun hesabatında xidməti auditorun nəzarət vasitələrinin testlərinin və onların nəticələrinin təsviri olmazsa, istifadəçinin auditoru xidməti auditorla onun işinin əhatə dairəsi və nəticələrinə dair müzakirə aparılmasını xahiş etmək məqsədi ilə xidmət təşkilatı ilə müqavilə bağlamaqla, istifadəçi iqtisadi subyekt vasitəsilə xidmət auditorunun prosedurlarının dərk edilməsini tamamlaya bilər. Həmçinin istifadəçinin auditoru bunun zəruri olduğunu hesab edərsə, xidməti auditorun xidmət təşkilatında prosedurlar həyata keçirməsini xahiş etmək üçün istifadəçi iqtisadi subyekt vasitəsilə xidmət təşkilatı ilə əlaqə saxlaya bilər. Digər tərəfdən, istifadəçinin auditoru və ya onun xahişi ilə başqa bir auditor belə prosedurlar həyata keçirə bilər.

12.4.19 Xidmət auditorunun 2-ci tip hesabatında istisnalar da daxil olmaqla testlərin nəticələri və istifadəçinin auditorunun gəldiyi rəylərə təsir göstərə biləcək digər informasiyalar müəyyənləşdirilir. Xidmət auditorunun qeyd etdiyi istisnalar və ya xidmət auditorunun 2-ci tip hesabatındakı dəyişdirilmiş rəy avtomatik olaraq o demək deyildir ki, xidmət auditorunun hesabatı təhrif risklərinin qiymətləndirilməsində istifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının auditi üçün faydalı olmayacaqdır.

12.4.20 Əksinə, həmin istisnalar və xidmət auditorunun 2-ci tip hesabatındakı dəyişdirilmiş rəyə əsas verən məsələ istifadəçinin auditorunun xidməti auditorun həyata keçirdiyi nəzarət vasitələrinin yoxlanılmasını qiymətləndirməsində nəzərə alınır. Həmin istisnaları və hər hansı dəyişdirilmiş rəyə əsas verən məsələləri müəyyənləşdirən zaman istifadəçinin auditoru belə məsələləri xidməti auditorla müzakirə edə bilər. Belə ünsiyyət istifadəçi iqtisadi subyektin xidmət təşkilatı ilə əlaqə saxlamasından və həmin ünsiyyətin baş tutması üçün xidmət təşkilatının təsdiqinin əldə edilməsindən asılıdır.

12.5. Sub-xidmət təşkilatının xidmətlərini əhatə etməyən 1-ci tip və 2-ci tip hesabatlar

12.5.1 Auditor sub-xidmət təşkilatlarının göstərdiyi xidmətləri əhatə etməyən 1-ci tip və 2-ci tip hesabatlardan istifadə etməyi planlaşdırarsa və həmin xidmətlər istifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının auditi üçün müvafiq olarsa, istifadəçinin auditoru BAS 402-in sub-xidmət təşkilatı tərəfindən göstərilən xidmətlərlə əlaqədar tələblərini tətbiq etməlidir.

12.5.2 İstifadəçi auditorun hər hansı bir sub-xidmət təşkilatı tərəfindən göstərilən xidmətlərlə əlaqədar həyata keçirdiyi işin xarakteri və əhatə dairəsi həmin xidmətlərin xarakterindən və istifadəçi iqtisadi subyekt üçün əhəmiyyətindən, eləcə də həmin xidmətlərin audit üçün əhəmiyyətindən asılıdır.

12.5.3 Xidmət təşkilatı hər hansı bir sub-xidmət təşkilatından istifadə edərsə, xidməti auditorun hesabatına sub-xidmət təşkilatının nəzarətlə bağlı müvafiq məqsədləri və xidmət təşkilatının öz sistemini təsvirində və xidməti auditorun tapşırığının həcmində göstərilmiş əlaqədar nəzarət vasitələri daxil ola və ya olmaya bilər. Bu iki hesabatvermə metodu, müvafiq olaraq, inklüziv metod və yaradıcı metod kimi məlumdur. 1-ci tip və 2-ci tip hesabatlar sub-xidmət təşkilatındakı nəzarət vasitələrini əhatə etməzsə və sub-xidmət təşkilatının göstərdiyi xidmətlər istifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının auditi üçün müvafiq olarsa, istifadəçinin auditorundan BAS 402-in sub-xidmət təşkilatı ilə əlaqədar tələblərini tətbiq etməsi tələb edilir. İstifadəçinin auditorunun sub-xidmət təşkilatının göstərdiyi xidmətlərlə əlaqədar həyata keçirdiyi işin xarakteri və əhatə dairəsi istifadəçi iqtisadi subyektə göstərilən həmin xidmətlərin xarakterindən və əhatə dairəsindən, eləcə də həmin xidmətlərin audit üçün əhəmiyyətliliyindən asılıdır.

12.6. Dələduzluq, qanunvericiliyin tələblərinə əməl edilməməsi və xidmət təşkilatındakı fəaliyyətlərlə əlaqədar aradan qaldırılmamış təhriflər

12.6.1 İstifadəçinin auditoru istifadəçi iqtisadi subyektin rəhbərliyinə xidmət təşkilatının istifadəçi iqtisadi subyektlə bağlı hesabat verib-vermədiyinə, yaxud istifadəçi iqtisadi subyektin istifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarına təsir edən hər hansı dələduzluq, qanunvericiliyə əməl edilməməsi hallarından və ya aradan qaldırılmamış təhriflərdən xəbərdar olub-olmamasına dair sorğu verə bilər.

12.6.2 İstifadəçinin auditoru belə məsələlərin onun audit prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsinə necə təsir göstərdiyini, o cümlədən onun rəylərinə və hesabatına təsirini qiymətləndirməlidir. Müəyyən hallarda istifadəçinin auditoru qiymətləndirməni həyata keçirmək üçün əlavə informasiya tələb edə və istifadəçi iqtisadi subyektin lazımi informasiya əldə etmək üçün xidmət təşkilatı ilə əlaqə saxlamasını xahiş edə bilər.

12.6.3 Xidmət təşkilatından istifadəçi iqtisadi subyektlərlə müqavilə şərtlərinə uyğun olaraq, xidmət təşkilatının rəhbərliyinə və ya əməkdaşlarına açıqlanmalı olan dələduzluq, qanunvericiliyin pozulması və ya aradan qaldırılmamış təhrif hallarını təsirə məruz qalan istifadəçi iqtisadi subyektlərə açıqlaması tələb edilə bilər.

12.7. Audit zamanı daxili nəzarətdə müəyyənləşdirilən çatışmazlıqlara dair məlumat verilməsi.

12.7.1 İstifadəçinin auditorundan daxili nəzarətdə audit zamanı aşkar edilmiş əhəmiyyətli çatışmazlıqlar barədə həm rəhbərliyə, həm də iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh şəxslərə (qurumlara) yazılı şəkildə vaxtlı-vaxtında məlumat verməsi tələb edilir. İstifadəçinin auditorunun həmçinin audit zamanı daxili nəzarətdə, istifadəçinin auditorunun peşəkar mühakiməsində aşkar edilən, rəhbərliyin diqqətinə çatdırılmaq üçün kifayət qədər əhəmiyyətli olan digər çatışmazlıqlara dair rəhbərliyin müvafiq səviyyəsinə vaxtlı-vaxtında məlumat verməsi tələb edilir. İstifadəçinin auditorunun audit zamanı müəyyənləşdirə biləcəyi və barəsində rəhbərliyə və iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh şəxslərə məlumat verə biləcəyi məsələlərə aşağıdakılar daxildir:

- Nəzarət vasitələrinin (o cümlədən 1-ci tip və ya 2-ci tip hesabatın əldə edilməsi nəticəsində müəyyənləşdirilmiş) istifadəçi iqtisadi subyekt tərəfindən həyata keçirilə biləcək monitorinqi;
- 1-ci tip və ya 2-ci tip hesabatda əlavə istifadəçi iqtisadi subyektin nəzarət vasitələrinin qeyd edildiyi və istifadəçi iqtisadi subyektdə tətbiq edilmədiyi hallar;
- Xidmət təşkilatında ehtiyac duyulan, 2-ci tip hesabatla konkret şəkildə həyata keçirilmiş olduğu və ya 2-ci tip hesabatla əhatə olunduğu görünməyən nəzarət vasitələri.

12.8. İstifadəçinin auditorunun hesabat verməsi

12.8.1 İstifadəçinin auditoru istifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatları üçün müvafiq olan xidmət təşkilatının göstərdiyi xidmətlərlə əlaqədar kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edə bilməzsə, BAS 705-a uyğun olaraq, öz hesabatındakı rəyi dəyişdirməlidir.

12.8.2 Qanunvericiliklə tələb edilmədiyi halda, istifadəçinin auditoru özünün mənfəəti rəy ehtiva edən hesabatında xidmət auditorunun işinə istinad etməməlidir. Qanunvericiliklə belə istinad tələb edilərsə, istifadəçinin auditorunun hesabatında göstərilməlidir ki, həmin istinad istifadəçi auditorun həmin rəyə görə cavabdehliyini azaltmır. İstifadəçinin auditorunun belə istinad etməzdən əvvəl xidməti auditorun razılığını alması tələb edilə bilər.

12.8.3 Xidməti auditorun işinə istinad istifadəçi auditorun rəyinə dəyişikliyinə başa düşülməsi üçün müvafiq olarsa, istifadəçi auditorun hesabatında göstərilməlidir ki, belə istinad istifadəçi auditorun həmin rəyə görə cavabdehliyini azaltmır.

Əhatə dairəsinin məhdudlaşdırılması

12.8.4 İstifadəçinin auditoru istifadəçi iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının auditi üçün müvafiq olan xidmət təşkilatının göstərdiyi xidmətlərlə əlaqədar kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edə bilmədikdə, auditin əhatə dairəsinin məhdudlaşdırılması halı mövcud olur. Bu aşağıdakı hallarda ola bilər:

- İstifadəçinin auditoru xidmət təşkilatının göstərdiyi xidmətləri kifayət qədər dərk edə bilmədikdə və əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi üçün əsasən malik olmadığı;
- İstifadəçinin auditorunun riskləri qiymətləndirməsi, xidmət təşkilatında nəzarət vasitələrinin effektiv şəkildə fəaliyyət göstərdiyinə dair gözləntisini ehtiva etdikdə və istifadəçinin auditoru həmin nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin effektivliyinə dair kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edə bilmədikdə; yaxud
- Kifayət qədər və münasib audit dəlili yalnız xidmət təşkilatının apardığı sənədlərdən əldə etmək mümkün olduqda, istifadəçinin auditoru isə həmin sənədlərdən birbaşa istifadə imkanını əldə edə bilmədikdə.

12.8.5 İstifadəçinin auditorunun şərti müsbət rəy verməsi və ya rəy verməkdən imtina etməsi istifadəçinin auditorunun maliyyə hesabatlarına mümkün təsirlərin əhəmiyyətli və ya müntəzəm olub-olmadığına dair rəyindən asılıdır.

13. AUDİT SÜBUTU (BAS 500, BAS 501 və BAS 505 daxil)

13.1. Anlayış və vəzifələr

13.1.1 BAS 500-a əsasən, Audit Sübutu “Auditorun, auditor rəyinin əsaslandığı hər hansı qənaətə gələrkən istifadə etdiyi informasiyadır. Audit sübutuna həm maliyyə hesabatlarının əsasını təşkil edən mühasibat uçotu sənədlərində əks olunmuş informasiya, həm də digər informasiya daxildir”.

13.1.2 Auditorun vəzifəsi, auditorun auditor rəyinin əsasını təşkil edəcək **kafi qənaətlərə** gələ bilmək üçün kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etməsinə imkan yaratmaqdan ötrü audit prosedurlarının hazırlanaraq yerinə yetirilməsindən ibarətdir.

13.1.3 Tapşırıq qrupunun, mövcud ola biləcək bütün informasiyanı araşdırması nəzərdə tutulmur, çünki onlar seçmə yanaşmalarından və test keçirilməsi üçün maddələrin seçilməsi üçün digər vasitələrdən istifadə edə bilər. Qrup əsaslı olmaqdan daha çox dərin olan sübuta əsaslanmağın zəruri olduğunu hesab edə bilər.

13.1.4 Audit sübutunu aşağıdakılardan ibarət xüsusiyyətlərinə əsasən dəyərləndirmək lazımdır:

- Yetərlik.
- Uyğunluq.

13.2. Yetərli və uyğun sübut

13.2.1 Yetərlik audit rəyi formalaşdırmaq üçün gərək olan audit sübutunun kəmiyyətinin ölçüsüdür. Yetərli olan haqqında mühakimə aşağıdakıların təsirinə məruz qalacaqdır:

Yetərli olan audit sübutların haqqında mühakimə aşağıdakıların təsirinə məruz qalacaqdır:

- Əhəmiyyətli təhrif riski (risk nə qədər böyük olarsa, daha çox sübuta ehtiyac olar).
- Keyfiyyət, yəni, mövcud sübutun münasibliyi və etibarlılığı.

13.2.2 Uyğunluq audit sübutunun keyfiyyət ölçüsüdür. Audit prosedurlarını planlaşdırıb yerinə yetirərkən, auditor audit sübutu qismində istifadə olunacaq məlumatın **münasibliyini** və **etibarlılığını** nəzərdən keçirməlidir.

13.2.3 Münasiblik - audit sübutunun münasibliyi maliyyə hesabatlarına dair rəy formalaşdırılması və hesabat verilməsi məqsədi ilə əlaqədar olaraq nəzərdən keçirilməlidir.

Nəzarət elementlərinin test yoxlamaları

13.2.4 Qiymətləndirilmiş nəzarət riskinin səviyyəsini dəstəkləmək üçün nəzarət elementlərinin test yoxlamaları ilə bağlı audit sübutunun münasibliyini qiymətləndirərkən, tapşırıq qrupu aşağıdakı aspektləri nəzərə almalıdır:

Layihə

13.2.5 Mühasibat uçotu və daxili nəzarət sisteminin əhəmiyyətli təhriflərin qarşısını almaq və ya onları aşkar etmək imkanına malik olub-olmaması.

Əməliyyat

13.2.6 Nəzarət elementlərinin mövcud olub-olmaması və müvafiq mühasibat uçotu dövrü ərzində effektiv işləmiş olub-olmaması.

Əsaslı prosedurlar

13.2.7 Əsaslı prosedurlar əsasında əldə edilmiş audit sübutunun münasibliyini qiymətləndirərkən, tapşırıq qrupu maliyyə hesabatlarında əks olunmuş müəyyən təsbitləri müəyyən etməlidir. Audit sübutu, maddə ilə əlaqədar olaraq, adətən, hər bir maliyyə hesabatı təsbiti ilə bağlı olaraq əldə edilir, məsələn: bir təsbitlə bağlı sübut (məsələn: inventarın mövcudluğu) digər təsbitlə bağlı audit sübutunun əldə edilməməsini kompensasiya etməyəcəkdir (məsələn: inventarın dəyərləndirilməsi).

13.2.8 Etibarlılıq – audit sübutunun etibarlılığına onun mənbəyi və xarakteri təsir edir və bu etibarlılıq audit sübutunun əldə olunduğu fərdi şəraitlərdən asılıdır.

- Müstəqil Kənar sübut (məsələn: müstəqil üçüncü tərəfin təsdiqləmələri və ya Kənar sənədlərin yoxlanılmasından) daxili sübuta nisbətən daha etibarlıdır.
- İqtisadi subyektin qoyduğu əlaqədar nəzarət vasitələri effektiv olduğu zaman, daxildə yaranmış məlumat daha etibarlı olur.
- Sənədli sübut şifahi sübuta nisbətən daha etibarlıdır.
- Birbaşa şirkət tərəfindən əldə edilmiş sübut (məsələn: nəzarətin və ya fiziki təftişin tətbiqinin müşahidə edilməsi) dolayı yolla və ya nəticələrə gələrək əldə edilmiş audit sübutuna nisbətən daha etibarlıdır.
- Yalnız aşağıdakı mənbələrdən əldə edildiyi təqdirdə, daxili sübut daha etibarlı ola bilər:
 - Mötəbər rəhbər işçidən;
 - İqtisadi subyektə qarşı heç bir maliyyə marağı olmayan əməkdaşdan; və ya
 - Bir sıra müxtəlif şəxsi heyət üzvlərindən.
- Orijinal sübutlar surətlərinə nisbətən daha etibarlıdır.

13.2.9 Tapşırıq qrupu müxtəlif mənbələrdən əldə edilmiş və ya digər xarakterli uyğun audit sübutundan, ayrı-ayrılıqda nəzərdən keçirilmiş audit sübutu maddələrindən olduğuna nisbətən daha çox kafi əminlik əldə edə bilər.

13.2.10 Buna görə də, tapşırıq qrupu audit testlərinin müxtəlif növlərindən irəli gələn qənaətlərin bir-biri ilə uyğunluğunu nəzərdən keçirməlidir. Audit sübutunun müxtəlif mənbələrinin bir-biri ilə ziddiyyət təşkil etməsi aşkara çıxdıqda, hər birinin etibarlılığı uyğunsuzluqla bağlı problemi həll etmək üçün əlavə iş həyata keçirilənədək şübhə altında qalır. Bununla belə, xüsusi bir məsələ ilə bağlı ayrı-ayrı sübut mənbələrinin hamısı uyğun olduqda, əldə edilmiş kafi əminliyin ümumi dərəcəsi ayrı-ayrı mənbələrdən əldə edilənə nisbətən daha yüksəkdir.

13.2.11 Tapşırıq qrupu sübutun əldə edilməsi xərci ilə əldə edilmiş məlumatın faydalılığı arasındakı münasibəti nəzərə ala bilər, lakin sübutun əldə edilməsinə sərf edilmiş xərc və bunun çətinliyi öz-özlüyündə zəruri audit prosedurundan imtina edilməsi üçün tutarlı əsas deyildir.

Rəhbərliyin ekspertin tərəfindən hazırlanmış məlumatın etibarlılığı

13.2.12 Əgər audit sübutu qismində istifadə olunmalı məlumat rəhbərliyin ekspertinin işindən istifadə edilməklə hazırlanmışdırsa, auditor, lazım olan dərəcədə həmin ekspertin işinin auditorun məqsədlərindən ötrü mühümlüyünü nəzərə almaqla:

- Həmin ekspertin səlahiyyəti, bacarıqları və obyektivliyini dəyərləndirməli;
- Həmin ekspertin işini dərk etməli;
- Həmin ekspertin işinin müvafiq təsbit üzrə audit sübutu kimi uyğunluğunu dəyərləndirməlidir.

13.2.13 İqtisadi subyektin hazırladığı məlumatdan istifadə edərkən, auditor məlumatın auditorun məqsədlərindən ötrü yetərinə etibarlı olub-olmadığını, o cümlədən, aşağıdakı şəraitlərdə zəruri olmasını dəyərləndirməlidir:

- Məlumatın düzgünlüyü və tamlığı barədə audit sübutu əldə edilməsi;
- Məlumatın auditorun məqsədlərindən ötrü yetərinə müxtəsər və ətraflı olub-olmamasının dəyərləndirilməsi.

13.3. Uyğunsuzluq və ya şübhə

13.3.1 Əgər bir mənbədən əldə edilmiş audit sübutu digərindən əldə edilmiş olana uyğun gəlməzsə, yaxud audit sübutu qismində istifadə olunacaq məlumatın etibarlılığına dair auditorun şübhələri olarsa, auditor məsələni həll etmək məqsədilə, audit prosedurlarına hansı modifikasiya və ya əlavələrin edilməsi zərurətini müəyyən etməli və həmin məsələnin auditin digər aspektlərinə təsirini (əgər varsa) nəzərdən keçirməlidir.

13.4. Audit sübutu əldə edərkən təsbitlərdən istifadə olunması

13.4.1 Əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsi və əlavə audit prosedurlarının planlaşdırılıb yerinə yetirilməsi üçün bir əsas hazırlamaq məqsədilə, auditor sövdələşmələrin, hesab qalıqlarının və təqdimat və açıqlayıcı sənədlərin kateqoriyaları üzrə təsbitləri lazımi təfəsilatda istifadə etməlidir.

13.4.2 Auditorun potensial təhriflərin müxtəlif növlərini nəzərdən keçirmək üçün istifadə etdiyi təsbitlər aşağıdakı üç kateqoriyaya ayrılır və aşağıdakı formalarda ola bilər:

Sövdələşmələrin və hadisələrin kateqoriyaları barədə təsbitlər

- **Olay (O)** - müvafiq dövr ərzində iqtisadi subyektə aid olan baş vermiş sövdələşmə və ya hadisə
- **Tamlıq (T)**- qeyd edilməmiş aktivlər, öhdəliklər, sövdələşmələr və ya hadisələr mövcud deyildir
- **Düzgünlük (D)** - qeyd olunmuş sövdələşmə və hadisələrlə bağlı məbləğlər və ya digər məlumatlar uyğun qeyd olunmuşdur.
- **Sonvermə (S)** - sövdələşmə və hadisələr düzgün mühasibat uçotu dövründə qeyd olunmuşdur
- **Təsnifat (T)** – sövdələşmə və hadisələr düzgün hesablarda qeyd olunmuşdur.

a. Hesab qalıqları barədə təsbitlər:

- **Mövcudluq (M)** - aktiv və ya passivlər və səhmdar iştirakları verilmiş tarixə mövcuddur.
- **Hüquq və öhdəliklər (HÖ)** - iqtisadi subyekt aktivlərə olan hüquqlara sahibdir və ya onlara nəzarət edir, passivlər isə iqtisadi subyektin öhdəlikləridir.
- **Tamlıq (T)**- qeyd olunmalı bütün aktivlər, passivlər və səhmdar iştirakları qeyd olunmuşdur.
- **Qiymətləndirmə və Ayırma (QA)** - aktiv, passiv və səhmdar iştirakları maliyyə hesabatlarında uyğun məbləğlərlə qeyd edilir və nəticədə alınan istənilən dəyərləndirmə ayırma tənzimləmələri müvafiq olaraq qeyd olunur.

b. Təqdimat və açıqlayıcı sənədlər barədə təsbitlər:

- **Olay və Hüquq və Öhdəliklər (O-HÖ)** - açıqlanmış hadisələr, sövdələşmələr və digər məsələlər baş vermişdir və iqtisadi subyektə aiddir.
- **Tamlıq (T)** - maliyyə hesabatlarına daxil edilməli bütün açıqlayıcı sənədlər daxil edilmişdir.
- **Təsnifat və Anlaşıqlıq (TA)** – maliyyə məlumatı uyğun olaraq təqdim və təsvir olunur, açıqlayıcı sənədlər aydın şəkildə ifadə olunur.

- **Düzgünlük və Qiymətləndirmə (DQ)** – maliyyə və digər məlumat ədalətlə və uyğun məbləğlərlə açıqlanır.

13.4.3 Təsbitlər risklərin, baş verə bilən potensial təhriflərin müxtəlif növlərini nəzərdən keçirmək və qiymətləndirilmiş risklərə cavab verə bilən audit prosedurlarını planlaşdırmaq yolu ilə qiymətləndirilməsində istifadə olunur.

13.4.4 Auditor yuxarıda təsvir olunmuş təsbitlərdən istifadə edə bilər, yaxud onları fərqli şəkildə ifadə edə bilər, bir şərtlə ki, yuxarıda təsvir olunmuş bütün aspektlər əhatə edilmiş olsun. Kiçik və Orta ölçülü iqtisadi subyektlərin Auditləri zamanı Beynəlxalq Mühəsiblər Federasiyası (IFAC) tərəfindən hazırlanmış Beynəlxalq Audit Standartlarından istifadə edilməsi qaydası BAS 315-də əks olunmuş bəzi təsbitləri aşağıdakı şəkildə birləşdirmişdir:

- T = Tamlıq;
- M = Olayın daxil olduğu mövcudluq;
- D = Sonvermənin, təsnifatın və hüquq və öhdəliklərin daxil olduğu düzgünlük; və
- Q = Qiymətləndirmə.

13.5. Audit texnikaları

13.5.1 Qeydlərin və sənədlərin təftişi – Bu, qeydlərin və sənədlərin yoxlanmasından ibarətdir. Qeydlərin və sənədlərin təftişi bu sənədlərin xarakteri və mənbəyindən asılı olaraq, və daxili qeyd və sənədlər halında isə, onların hazırlanmasına nəzarət elementlərinin effektivliyindən asılı olaraq, müxtəlif dərəcəli etibarlılığa malik audit sübutunu təmin edir. Bu audit texnikasının harada tətbiq oluna bilməsinə dair nümunələrə, xərcləri yoxlayarkən, səlahiyyətləndirmənin sübutuna dair sənədlərin təftişi, yaxud sahibkarlıqla bağlı sənədlərin, məsələn: torpağa sahib olmaya görə hüquq sənədlərinin, avtonəqliyyat vasitələrinə görə texniki pasportların yoxlanıb təsdiq olunması daxildir. Bu cür sənədlərin təftişi zəruri olaraq, sahibkarlıq və ya dəyərləndirmə barədə sübut təmin edə bilməz. Bundan əlavə, icra olunmuş müqavilənin təftiş olunması iqtisadi subyektin mühasibat uçotu strategiyasını, məsələn: gəlirlərin tanınması, tətbiq etməsinə uyğun audit sübutu təmin edə bilər.

13.5.2 Maddi aktivlərin təftişinin təftiş olunması – Bu, aktivlərin fiziki təftişindən ibarətdir ki, bu da zəruri olaraq, iqtisadi subyektin hüquq və öhdəlikləri və ya aktivlərin dəyərləndirilməsi barədə deyil, aktivlərin mövcudluğu baxımından etibarlı audit sübutu təmin edə bilər. Təftiş adətən, inventarın hesablanması müşahidə edərkən həyata keçirilir.

13.5.3 Müşahidə - başqaları tərəfindən həyata keçirilməkdə olan proses və ya 178 roseduran yoxlanılmasıdır, məsələn: inventarların sayılmasının müşahidəsi və nəzarət fəaliyyətlərinin yerinə yetirilməsinin müşahidəsindən ibarətdir. Müşahidənin proses və ya 178 roseduran yerinə yetirilməsi barədə audit sübutunu təmin etməsinə baxmayaraq, o, baş verdiyi vaxtdakı məqama və müşahidə edilməkdə olan hərəkətin proses və ya 178 roseduran yerinə yetirilməsinə təsir edə bilməsi faktı ilə məhdudlaşır.

13.5.4 Kənar təsdiqləmə - Bu, sorğunun xüsusi bir növüdür və məlumatın və ya mövcud bir şəraitin təmsil olunmasının birbaşa olaraq üçüncü tərəfdən əldə edilməsi prosesidir. Məsələn: borcların borclularla ünsiyyət vasitəsilə təsdiqlənməsi. Təsdiqləmələr, çox vaxt hesab qalıqları və onların komponentləri ilə əlaqədar istifadə olunsa da, bu maddələrlə məhdudlaşdırılması gərək zəruri deyil. Məsələn: auditor iqtisadi subyektin üçüncü tərəflərlə bağladığı razılaşma və ya sövdələşmələrin şərtlərinin təsdiq olunmasını tələb edə bilər; təsdiqləmə tələbi razılaşmaya hər hansı modifikasiyaların olunmasını və əgər belə olarsa, müvafiq təfərrüatları soruşmaq üçün təyin edilə bilər. Kənar təsdiqləmələr həmçinin, müəyyən şəraitlərin yoxluğu, məsələn: gəlirin tanınmasına təsir edə bilən “yan razılaşma”nın yoxluğu barədə audit sübutu əldə etməkdən

ötrü istifadə olunur. Təsdiqləmələr barədə əlavə təlimat üçün aşağıda “Kənar Təsdiqləmələr”ə dair 13.8 Bölməsinə baxın.

13.5.5 Təkrar hesablama – Sənədlərin və ya qeydlərin riyazi düzgünlüyünü yoxlamaqdan ibarət olub, informasiya texnologiyasından, məsələn: iqtisadi subyektin elektron fayllarının düzgünlüyünü və ya yekunlaşdırılmasını yoxlamaq üçün Kompüterləşdirilmiş audit texnikalarından (CAAT) istifadə edilməsi yolu ilə yerinə yetirilə bilər.

13.5.6 Təkrar yerinə yetirmə - Bu, ilkin olaraq iqtisadi subyektin daxili nəzarətinin tərkibi hissəsi kimi yerinə yetirilmiş prosedurların və ya nəzarət elementlərinin auditor tərəfindən müstəqil icrasındır, məsələn: bank hesablarının yoxlanmasının təkrar yerinə yetirilməsi və ya debitor borclarının yetişməsinin təkrar yerinə yetirilməsi üçün kompüterləşdirilmiş audit texnikalarından (CAAT) istifadə olunması.

13.5.7 Analitik prosedurlar - Maliyyə və qeyri-maliyyə məlumatları arasındakı münbit münasibətlərin tədqiqi yolu ilə hazırlanmış maliyyə məlumatının dəyərləndirilməsindən ibarətdir. Analitik prosedurlara həmçinin, müəyyən edilmiş tərəddüdlərin və digər müvafiq məlumatla uyğun olmayan və ya nəzərdə tutulmuş məbləğlərdən mühüm olaraq yayınan münasibətlərin araşdırılması daxildir.

13.5.8 Sorğular qeyri-rəsmi şifahi sorğulardan rəsmi yazılı sorğulara qədər müxtəlif formada ola bilər. Sorğu cavablarının qiymətləndirilməsi sorğu prosesinin ayrılmaz tərkib hissəsidir. Sorğu – Bu, iqtisadi subyekt daxilində və ya onun xaricində yaxşı məlumatlandırılmış şəxslərin həm maliyyə, həm də qeyri-maliyyə məlumatının axtarılmasından ibarətdir. Sorğu audit proseduru olub, audit boyu ekstensiv şəkildə istifadə olunur və çox vaxt digər audit prosedurlarının yerinə yetirilməsini tamamlayır. Sorğu təkliddə, bir qayda olaraq, təsbit səviyyəsində əhəmiyyətli təhrifi aşkar etmək üçün yetərli audit sübutu təmin etmir. Bundan əlavə, sorğu təkliddə, nəzarət vasitələrinin effektiv fəaliyyətini sınaqdan keçirmək üçün yetərli deyildir.

13.5.9 Sorğuların cavabları auditoru əvvəllər malik olmadığı məlumatla və ya möhkəmləndirici audit sübutu ilə təmin edə bilər. Alternativ olaraq, cavablar auditorun əldə etmiş olduğu digər məlumatdan, məlumatdan xeyli fərqlənən məlumatı təmin edə bilər, məsələn: rəhbərliyin nəzarət vasitələrinə əhəmiyyət verməməsi ehtimalı ilə bağlı məlumat. Bəzi hallarda, sorğulara verilən cavablar auditoru əlavə audit prosedurlarını dəyişmək və ya yerinə yetirmək üçün əsasla təmin edir.

13.5.10 Sorğu yolu ilə əldə edilmiş sübutun möhkəmləndirilməsi çox vaxt müstəsna əhəmiyyətə malik olmasına baxmayaraq, rəhbərliyin niyyəti ilə bağlı sorğular halında, rəhbərliyin niyyətini dəstəkləmək üçün mövcud olan məlumat məhdudlaşdırıla bilər. Bu hallarda, rəhbərliyin aktiv və ya passivlər baxımından bəyan etdiyi niyyətlərinin icra olunması ilə bağlı keçmiş tarixi barədə anlayış, rəhbərliyin xüsusi tədbir kursunun seçilməsi ilə bağlı bəyan etdiyi səbəblər, və habelə, rəhbərliyin səciyyəvi bir tədbir kursu həyata keçirmə qabiliyyəti rəhbərliyin niyyəti barədə müvafiq məlumat təmin edə bilər.

13.5.11 Bəzi məsələlər baxımından, auditor rəhbərlikdən və müvafiq hallarda, idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərdən şifahi sorğulara verilən cavabları təsdiqləmək üçün yazılı təmsilətmələri əldə edə bilər. Məsələn: digər uyğun yetərli audit sübutunun mövcud olmasını əsaslı olaraq gözləmək mümkün olmadığı zaman auditor bir qayda olaraq, əhəmiyyətli məsələlərə dair yazılı təmsilətmələri rəhbərlikdən əldə edir (bax: bu Dərsliyin “Rəhbərliyin Təmsilətmələri”nə dair 22-ci Fəslə)

13.6. Sübut əldə edilməsi üçün audit prosedurlarının planlaşdırılması

13.6.1 Audit sübutu auditor tərəfindən, audit sübutunu əsaslandıracağı əsaslı nəticələr çıxartmaqdan ötrü istifadə edilir. Aşağıdakılar audit sübutu əldə etmək üçün istifadə oluna bilən audit prosedurlarıdır:

- Riski qiymətləndirmə prosedurları – Bunlar, maliyyə hesabatı və təsbit səviyyələrində əhəmiyyətli təhrif risklərini qiymətləndirmək üçün iqtisadi subyekt və onun ətrafı, o cümlədən, onun daxili nəzarət sistemi barədə anlayış əldə etməkdən ötrü istifadə edilir.
- Nəzarət elementlərinin test yoxlamaları - Təsbit səviyyəsində əhəmiyyətli təhriflərin qarşısını almaq, onları aşkar etmək və ya təshih etmək üçün nəzarət elementlərinin effektiv fəaliyyətini test yoxlamadan keçirir.
- Əsaslı prosedurlar - Təsbit səviyyəsində əhəmiyyətli təhrifləri aşkar edir və sövdələşmələrin, hesab qalıqlarının və açıqlayıcı sənədlərin kateqoriyalarının təfərrüatlarının və əsaslı analitik prosedurların test yoxlamalarını əhatə edir.

13.6.2 Tapşırıq qrupu audit sübutu əldə etmək üçün yuxarıdakı audit prosedurları kombinasiyasından istifadə edir.

13.6.3 Maliyyə hesabatı və təsbit səviyyələrində risklərin qiymətləndirilməsinə qənaətbəxş zəmin təmin etmək üçün riski qiymətləndirmə prosedurları yerinə yetirilir. Bununla belə, riski qiymətləndirmə prosedurları öz-özlüyündə audit rəyinin əsaslandırılacağı yetərli uyğun audit sübutu təmin etmədiyindən, onları nəzarət elementlərinin test yoxlamaları və/yaxud əsaslı prosedurlar formasında əlavə audit prosedurları ilə tamamlamaq gərəkdir.

13.6.4 Nəzarət elementlərinin test yoxlamaları tapşırıq qrupunun riski qiymətləndirməsi nəzarət elementlərinin effektiv fəaliyyəti ilə bağlı gözləntiləri əhatə etdiyi və ya əsaslı prosedurlar təkliddə yetərli uyğun audit sübutu təmin etmədiyi zaman zəruridir.

13.6.5 Əsaslı prosedurlar tapşırıq qrupu tərəfindən əhəmiyyətli təhrif risklərinin əlaqədar qiymətləndirilməsinə cavab olaraq yerinə yetirilir ki, nəzarət elementlərinin test yoxlamaları da bura daxil ola bilər. Bununla belə, auditorun riski qiymətləndirməsi mühakiməyə bağlıdır, bu, bütün əhəmiyyətli təhrif risklərini müəyyən edə bilməz. Bundan əlavə, daxili nəzarətə tərkibi məhdudiyyətlər də mövcuddur ki buna rəhbərliyin etinasızlıq riski, insan xətası ehtimalı və sistemlərdəki dəyişikliklərin təsirləri daxildir. Buna görə də, yetərli uyğun audit sübutu əldə etmək üçün sövdələşmələrin, hesab qalıqlarının və açıqlayıcı sənədlərin əhəmiyyətli kateqoriyaları üzrə əsaslı prosedurlar daim tələb olunur.

13.6.6 Nəzarət elementlərinin test yoxlamalarını və məlumatların test yoxlamalarını planlaşdırarkən, auditor audit prosedurunun məqsədinə nail olmaq üçün effektiv olan test maddələrinin seçilmə vasitələrini müəyyən etməlidir.

13.7. İnventarın fiziki hesablanmasında iştirakla bağlı prosedurlar

13.7.1 Əgər inventar maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli olarsa, əgər təcrübəyə zidd olmazsa, tapşırıq qrupu inventarın fiziki hesablanmasında iştirak yolu ilə onun mövcudluğu və şəraiti ilə bağlı yetərli uyğun audit sübutu əldə etməlidir. Qrupun iştirakı tapşırıq qrupunun riski qiymətləndirməsindən və planlaşdırılmış yanaşmadan asılı olaraq, inventar üzərində nəzarət testi və ya əsaslı prosedur rolunu oynayır. Bu cür iştirak tapşırıq qrupuna aşağıdakıları etmək imkanı verir:

- İnventarın iqtisadi subyekt tərəfindən fiziki hesablanmasının nəticələrini qeyd etmək və nəzarət etməklə bağlı rəhbərliyin təlimat və prosedurlarını dəyərləndirmək;
- Rəhbərliyin hesab prosedurlarını necə yerinə yetirməsini müşahidə etmək;
- İnventarı təftiş etmək;
- Testlərə nəzarəti həyata keçirmək; və

- İqtisadi subyektin yekun inventar qeydlərinin, faktiki inventar hesablama nəticələrini düzgün əks etdirməsini müəyyən etmək üçün bu qeydlər üzrə audit prosedurları yerinə yetirmək.

13.7.2 Əgər fiziki inventar hesablama maliyyə hesabatlarından fərqli tarixdə həyata keçirilərsə, auditor, əvvəlki paragrafda tələb olunan prosedurlara əlavə olaraq, audit prosedurlarını yerinə yetirməklə, hesablama tarixi ilə maliyyə hesabatlarının verilməsi tarixi arasında inventardakı dəyişikliyin düzgün qeyd olunması barədə audit sübutu əldə etməlidir.

13.7.3 İştirak etməyi planlaşdırarkən, tapşırıq qrupunun inventara nəzarət sistemlərini, cəlb olunmuş riskləri, hesablama təlimatlarının adekvatlığını (o cümlədən, hesablama cədvəllərinin, işin gedişatının və köhnəlmiş əşyaların və inventarın hərəkətinin nəzarəti ilə bağlı razılaşmaları), inventarın hesablanma vaxtı və məkanlarını, habelə, bunun üçün ekspertə ehtiyac olub-olmadığını nəzərdən keçirməsi lazım gələcək.

13.7.4 Tapşırıq qrupu test hesablamalarını götürməli və hesablanması gərək olmayan elementlərin kəmiyyətini (məsələn: mayelər) hesablamaq üçün prosedurların kafiliyini qiymətləndirməlidir. Əgər çəki aparatlarından istifadə olunarsa, bu cür aparatların dərəcələrə bölünməsi nəzərdən keçirilməlidir. Tapşırıq qrupu həmçinin, adekvat sonvermə prosedurları, o cümlədən hesablanmadan əvvəl və sonra inventarın hərəkəti barədə məlumatlarla bağlı əminlik əldə etməlidir ki, bu cür hərəkətlər üzrə mühasibat uçotunu daha sonrakı tarixdə yoxlamaq mümkün olsun.

13.7.5 İqtisadi subyekt dövrün sonuna balans müəyyən etmək üçün istifadə olunan daimi inventar sistemini işlətdiyi zaman tapşırıq qrupu əlavə prosedurların yerinə yetirilməsi yolu ilə, fiziki inventar hesablama və daimi inventar qeydləri arasındakı istənilən mühüm fərqlərin səbəblərinin dərk olunduğunu və qeydlərin düzgün şəkildə tənzimləndiyini dəyərləndirməlidir.

13.7.6 Tapşırıq qrupu yekun inventar siyahısına dair audit prosedurlarını yerinə yetirməklə bu siyahının faktiki inventarın sayını əks etdirib-etmədiyini müəyyən etməlidir.

13.7.7 Inventar bir neçə məkanda yerləşdikdə, tapşırıq qrupu müxtəlif məkanlardakı inventarın əhəmiyyətliliyini və təhrif olunma riskini nəzərdən keçirərək, hansı məkanlarda iştirak etməyin uyğun olduğunu müəyyən etməli olacaqdır.

Üçüncü tərəflərin saxladığı inventar

13.7.8 Əgər üçüncü tərəfin himayəsində və ya nəzarəti altında olan inventar maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli olarsa, auditor həmin inventarın mövcudluğu və şəraiti ilə bağlı yetərli uyğun audit sübutu əldə edir və aşağıdakılardan birini və ya hər ikisini yerinə yetirir:

- Kənar təsdiqləmələrdən bəhs edən BAS 505-də əks olunmuş tələbləri və təlimatı nəzərə almaqla, iqtisadi subyektin adından saxlanılan inventarın miqdarı və şəraiti ilə bağlı üçüncü tərəfdən təsdiqləmə tələb etmək.
- Şəraitlərə uyğun təftiş və ya digər audit prosedurlarını yerinə yetirmək.

13.7.9 Üçüncü tərəfin vicdanlılığı və obyektivliyinə dair şübhə doğuran məlumat əldə edildikdə, auditor üçüncü tərəflə təsdiqləmə əvəzinə və ya ona əlavə olaraq, digər audit prosedurlarını yerinə yetirməyi məqsəd uyğun sayı bilər. Digər audit prosedurlarına dair nümunələrə daxildir:

- Təcrübəyə uyğun olarsa, üçüncü tərəfin fiziki inventar hesablamasında iştirak etmək və ya digər bir auditorun iştirakını təmin etmək.
- Inventarın düzgün sayılmasını və uyğun mühafizə olunmasını təmin etmək məqsədilə, üçüncü tərəfin daxili nəzarətinin adekvatlığına dair digər auditorun hesabatını və ya xidmət auditorunun hesabatını əldə etmək.

- Üçüncü tərəflərin saxladığı inventarla bağlı sənədləşməni, məsələn: anbar qəbzlərini, təftiş etmək və ya bu cür inventar girov qismində saxlanıldıqda, üçüncü tərəflərdən buna dair təsdiq əldə etmək.

13.7.10 Əgər tapşırıq qrupu gözlənilməz şəraitlər üzündən inventarın fiziki hesablanması iştirak edə bilməzsə, fiziki hesablama alternativ bir tarixdə müşahidə olunmalı və lazım gələrsə, sövdələşmələrə müdaxiləyə dair prosedurlar yerinə yetirilməlidir.

13.7.11 Əgər tapşırıq qrupunun inventarın fiziki hesablanması iştirak etməsi təcrübəyə zidd olarsa, alternativ prosedurların, məsələn: dövrün sonuna qədər əldə edilmiş səciyyəvi inventar əşyalarının növbəti satışının sənədləşməsinin inventarının mövcudluğu və şəraiti baxımından yetərli uyğun audit sübutu təmin etməsinə diqqət yetirilməlidir. Əgər belə etmək mümkün olmazsa, auditor öz hesabatındakı rəyini BAS 705-a müvafiq olaraq dəyişməlidir.

Təlimatın I hissəsində sadə formatlı işçi sənəd qoşulur - İnt inventar hesablamları cədvəli. Həmçinin, İnt inventar hesablamlarında iştirak – inventarın hesablanması iştirak edərkən nəzərə alınması ətraflı mərhələlərə dair təlimat təmin edilir.

13.8. Kənar təsdiqləmələrə dair prosedurlar

13.8.1 Tapşırıq qrupu müəyyən maliyyə hesabatı təsbitlərini dəstəkləmək məqsədilə yetərli uyğun audit sübutu əldə etmək üçün Kənar təsdiqləmələrdən istifadə etməyin zəruri olub-olmamasını müəyyən etməlidir. Bunu müəyyən edərkən, tapşırıq qrupu təsbit səviyyəsində qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif riskini və digər planlaşdırılmış audit prosedurlarından götürülmüş sübutun bu riski tətbiq olunan maliyyə hesabatı təsbitləri üçün məqbul dərəcədə aşağı səviyyəyə necə azaldacağını nəzərdən keçirməlidir.

13.8.2 Kənar təsdiqləmə rəhbərliyin maliyyə hesabatlarında etdiyi təsbitlərə təsir edən xüsusi bir element barədə məlumat üçün tələbə cavab olaraq, üçüncü tərəfdən (təsdiqləyici tərəf) birbaşa xəbərdarlıq yolu ilə (kağız formatında, yaxud elektron və ya digər vasitə ilə) audit sübutu əldə edilməsi və dəyərləndirilməsi prosesidir. Kənar təsdiqləmələrdən nə dərəcədə istifadə edilməsi barədə qərar verərkən, tapşırıq qrupu iqtisadi subyektin auditinin aparıldığı mühitin xüsusiyyətləri və birbaşa təsdiqləməyə dair tələblərin qarşılanmasında potensial respondentlərin təcrübəsini nəzərdən keçirir.

13.8.3 Kənar təsdiqləmələr çox vaxt hesab qalıqları və onların komponentlərinə dair audit sübutu əldə edilməsi ilə bağlı istifadə olunur, lakin həmçinin, iqtisadi subyektin üçüncü tərəflərlə bağladığı razılaşmaların və ya sövdələşmələrin şərtlərinin Kənar təsdiqlənməsi tələbi qismində də istifadə oluna bilər. Təsdiqləmə tələbi razılaşmaya hər hansı dəyişikliklərin edilib-edilməməsini və əgər belədirsə, hansı müvafiq təfərrüatlar barədə soruşmaqdan ötrü hazırlana bilər.

13.8.4 Kənar təsdiqləmələrin istifadə oluna biləcəyi vəziyyətlərə dair nümunələrə daxildir:

- Bank balansları və bankirlərdən alınan digər məlumatlar.
- Debitor borclarının balansları.
- Təhkim olunmuş gömrük anbarlarında üçüncü tərəflərin verilənlərin işlənməsi üzrə və ya konossament əsasında saxladığı qiymətli kağızlar.
- Hüquqşünasların və ya maliyyəçilərin təhlükəsiz himayə üçün və ya təhlükəsizlik məqsədilə saxladığı mülkiyyətə sahiblik barədə sənədlər.
- Birja brokerlərindən satın alınmış, lakin balans hesabatı tarixində çatdırılmamış sərmayələr.
- Borclar və borc şəklində götürülmüş digər vəsaitlər.
- Şərti öhdəliklər, o cümlədən, balansdankənar maddələr və məhkəmə işləri.
- Kreditor borclarının balansları.

13.8.5 Auditor Kənar təsdiqləmə prosedurlarının nəticələrinin müvafiq və etibarlı audit sübutu təmin edib-etməməsini və ya əlavə audit sübutunun zəruri olub-olmadığını dəyərləndirməlidir.

Kənar təsdiqləmələrə nəzarət

13.8.6 Təsdiqləmə prosedurlarını yerinə yetirən zaman tapşırıq qrupu tələbin göndəriləcəyi şəxslərin seçilməsi, təsdiqləmə tələblərinin, o cümlədən, növbəti tələblərin hazırlanması və göndərilməsi prosesinə və həmin tələblərə verilən cavablara nəzarəti qoruyub saxlamalıdır. Auditor təsdiqlənəsi və ya tələb ediləsi dəqiq məlumatı müəyyən etməlidir.

13.8.7 Nəzərdə tutulan qəbuledicilərlə tapşırıq qrupu arasındakı xəbərləşmələrə nəzarəti qoruyub-saxlamaqla, təsdiqləmə prosesinin cavablarına təsdiqləmə tələblərinin və ya cavabların ələ keçirilməsi və ya dəyişdirilməsi yolu ilə təsir göstərilməsi ehtimalı azaldılmış olur. Tapşırıq qrupu təsdiqləmə tələblərini göndərəcək tərəfin məhz onlar olmasını, tələblərin düzgün ünvanlandırılmasını və bütün cavabların birbaşa auditora göndərilməsinin tələb olunmasını təmin etməlidir. Tapşırıq qrupu cavabların nəzərdə tutulmuş göndəricilərdən gəldiyini nəzərdən keçirməlidir.

13.8.8 Tələblərin düzgün ünvanlandırılmasının müəyyən edilməsinə, təsdiqləmə tələbləri göndərilməzdən əvvəl, onlarla bağlı verilmiş bəzi və ya bütün ünvanların qüvvədə olmasının test yoxlamadan çıxarılması daxildir.

Auditorun təsdiqləmə tələbi göndərməsinə icazə verməkdən rəhbərliyin imtina etməsi

13.8.9 Əgər rəhbərlik auditorun təsdiqləmə tələbi göndərməsinə icazə verməkdən imtina edərsə, auditor:

- Rəhbərliyin bu imtina üçün səbəblərini soruşmaqla yanaşı, onların qüvvədə olması və kafiliyi barədə audit sübutu axtarmalıdır;
- Auditorun müvafiq əhəmiyyətli təhrif risklərini qiymətləndirməsinə dair rəhbərliyin imtinasının nəticəsini, o cümlədən, dələduzluq riskini, və digər audit prosedurlarının xarakteri, müddəti və dərəcəsini dəyərləndirməlidir; və
- Müvafiq və etibarlı audit sübutu əldə etmək üçün alternativ audit prosedurlarını yerinə yetirməlidir.

13.8.10 Əgər auditor, auditorun təsdiqləmə tələbi göndərməsinə icazə verməkdən rəhbərliyin imtina etməsinin qeyri-kafi olması barədə qənaətə gələrsə və ya auditor alternativ audit prosedurları əsasında müvafiq və etibarlı sübut əldə edə bilməzsə, auditor BAS 260-a müvafiq olaraq, idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxsləri xəbərdar etməlidir. Auditor həmçinin, BAS 705-a müvafiq olaraq, audit və auditor rəyi üzrə nəticələri də müəyyən etməlidir

13.9. Kənar təsdiqləmələr vasitəsilə ünvanlanmış təsbitlər

13.9.1 BAS 315 risklərin qiymətləndirilməsi və qiymətləndirilmiş risklərə cavab olaraq audit prosedurlarının planlaşdırılması və yerinə yetirilməsi zamanı təsbitlərdən istifadə olunmasını tələb edir. BAS 500 təsbitləri sövdələşmələrin, hesab qalıqlarının və açıqlayıcı sənədlərin kateqoriyaları ilə bağlı olanlar kimi təsnif edir. Kənar təsdiqləmələr bu təsbitlərlə bağlı audit sübutu təmin edə bildiyi halda, Kənar təsdiqləmənin xüsusi bir təsbit üçün müvafiq bir audit sübutu təmin etmək imkanı fərqlənir.

13.9.2 Debitor borcunun Kənar təsdiqlənməsi müəyyən bir tarixdə hesabın mövcudluğu ilə bağlı etibarlı və müvafiq audit sübutu təmin edə bilər. Təsdiqləmə, həmçinin, sonvermə prosedurları əməliyyatı ilə bağlı audit sübutu təmin edir. Bununla belə, bu cür təsdiqləmə bir qayda olaraq, dəyərləndirmə təsbiti ilə bağlı bütün zəruri audit sübutunu təmin etmir, çünki debitorun onun hesabı ödəmək qabiliyyəti ilə bağlı ətraflı məlumatı təsdiqləməsini xahiş etmək təcrübəyə uyğun deyildir.

13.9.3 Eyni zamanda, konossamentdə saxlanılan əmtəələr halında, Kənar təsdiqləmənin mövcudluq və hüquq və öhdəliklər üzrə təsbitləri dəstəkləmək üçün etibarlı və müvafiq audit sübutu təmin etməsi ehtimalı yüksəkdir, amma dəyərləndirmə təsbitini dəstəkləyən audit sübutunu təmin etməmə ehtimalı da vardır.

13.9.4 Kənar təsdiqləmələrin xüsusi bir təsbitin auditinin aparılmasına yararlılığı həmçinin, tapşırıq qrupunun təsdiqləmə üçün məlumatın seçilməsi ilə bağlı məqsədinin təsirinə də məruz qalır. Məsələn: kreditör borcları üzrə tamliq təsbitinin auditinin aparılması zamanı, tapşırıq qrupunun əhəmiyyətli qeyd edilməmiş öhdəliyin olmamasına dair audit sübutu əldə etməsi labüd olardı. Müvafiq olaraq, iqtisadi subyektin əsas təchizatçılarına təsdiqləmə tələblərinin göndərilməsi və bu zaman onlardan öz hesab hesabatlarının surətlərini, habelə, təchizatçıya olan borcun məbləğləri barədə ətraflı məlumatları birbaşa olaraq şirkətə təmin etmələrinin xahiş edilməsi adətən, kreditör borcları üzrə köməkçi kitabda qeyd edilmiş daha geniş məbləğlərə əsaslanan təsdiqləmə üzrə hesabların seçilməsindən daha çox, qeyd edilməmiş öhdəliklərin aşkar edilməsi üçün effektiv olacaqdır. Kreditör borcları üzrə köməkçi kitabda qeyd olunmuş daha geniş hesablardan təsdiqləmə üçün hesabların seçilməsi Tamliq təsbitləri üçün nisbətən test yoxlama hesab olunur.

13.9.5 Auditor Kənar təsdiqləmə prosedurlarının nəticələrinin müvafiq və etibarlı audit sübutu təmin etməsini və ya əlavə audit sübutunun zəruri olub-olmadığını dəyərləndirməlidir.

Kənar təsdiqləmə tələbinin hazırlanması

13.9.6 Tapşırıq qrupu Kənar təsdiqləmə tələblərini səciyyəvi audit məqsədinə uyğun hazırlamalıdır. Tələbi hazırlayarkən, tapşırıq qrupu ünvanlanmış təsbitləri və təsdiqləmələrin etibarlılığına təsir edə bilən amilləri nəzərdən keçirir. Kənar təsdiqləmə tələbinin forması, audit və ya oxşar tapşırıqlar üzrə əvvəlki təcrübə, təsdiqlənən məlumatın xarakteri və nəzərdə tutulmuş respondent kimi amillər tələblərin hazırlanmasına təsir edir, çünki bu amillər Kənar təsdiqləmə prosedurları vasitəsilə əldə edilmiş audit sübutunun etibarlılığına birbaşa təsirə malikdir.

13.9.7 Təsdiqləmə tələblərinə bir qayda olaraq rəhbərliyin respondentə informasiyanı tapşırıq qrupuna açıqlama səlahiyyəti verməsi daxildir. Respondentlər rəhbərliyin icazəsini əks etdirən təsdiqləmə tələbinə cavab verməyə daha çox könüllü ola və bəzi hallarda, həmin tələb rəhbərliyin icazəsini əks etdirməzsə, cavab vermək imkanı olmaya bilər. Bəzi hallarda, müştərinin imzası altında müştəri məktubu başlığı əsasında hazırlanmış təsdiqləmə tələbinə malik olmaqla daha yaxşı bir nəticə əldə edilə bilər.

Müsbət və mənfi təsdiqləmələr

13.9.8 Tapşırıq qrupu müsbət və ya mənfi kənar təsdiqləmə tələbləri və ya hər ikisinin kombinasiyasını istifadə edə bilər. Müsbət Kənar təsdiqləmə tələbi bütün hallarda respondentdən auditora cavab verməsini xahiş edir, istər məlumatla uzlaşmada olsun, istərsə də olmasın. Bununla belə, respondentin təsdiqləmə tələbinə məlumatın düzgün olmasını yoxlayıb təsdiqləmədən cavab verə bilməsi riski mövcuddur. Tapşırıq qrupu təsdiqləmə tələbi üzrə məbləği (yaxud digər məlumatı) bəyan etməyən müsbət təsdiqləmə tələblərindən istifadə edərək bu riski azalda, amma bunun müqabilində respondentdən məbləği doldurmasını və ya digər məlumat təmin etməsini xahiş edə bilər. Digər tərəfdən, “boş” təsdiqləmə tələbinin bu növündən istifadə olunması nisbətən alçaq cavab reytingləri ilə nəticələnə bilər, çünki respondentlərdən əlavə cəhd tələb olunur.

13.9. Mənfi kənar təsdiqləmə tələbi respondentdən yalnız tələbdə təmin edilmiş məlumatla uzlaşma olmadığı halda cavab verməsini xahiş edir. Bununla belə, cavab əldə edilmədikdə, tapşırıq qrupu nəzərdə tutulmuş üçüncü tərəflərin təsdiqləmə tələblərini təhvil almış olub-olmamasını təsdiqləmək üçün heç bir üsula malik olmayacaqdır. Müvafiq olaraq, mənfi təsdiqləmə tələblərindən istifadə edilməsi bir qayda olaraq, müsbət təsdiqləmə tələblərindən istifadə edilməsinə nisbətən daha az nüfuzəddir audit sübutu təmin edir. Müvafiq olaraq, aşağıdakıların hamısı mövcud olmazsa, auditor mənfi təsdiqləmə tələblərini təsbit

səviyyəsində qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif riskini aradan qaldırmaq üçün yeganə əsaslı audit proseduru qismində istifadə etməməlidir.

- Auditor əhəmiyyətli təhrif riskinin səviyyəsinin aşağı olduğunu qiymətləndirmiş və təsbitə yararlı nəzarət elementlərinin effektiv fəaliyyətinə dair yetərli uyğun audit sübutu əldə etmişdir;
- Mənfi təsdiqləmə prosedurlarına məruz qalan bəndlərin icmalı kiçik, eynicinsli hesab qalıqları, sövdələşmələr və ya şəraitlərin böyük məbləğini təşkil edir;
- Çox aşağı istisna səviyyəsi gözlənilir;
- Auditor mənfi təsdiqləmə tələblərini təhvil alanların bu cür tələblərə etinasız qalmasına səbəb olacaq şəraitlərdən xəbərsizdir.

Müsbət və mənfi Kənar təsdiqləmələrin kombinasiyasından istifadə edilə bilər. Məsələn: debitor borclarının ümumi balansı az sayda iri balanslardan və çox sayda kiçik balanslardan ibarət olduqda, auditor belə qərara gələ bilər ki, bütün və ya seçmə iri balansları müsbət təsdiqləmə tələbləri ilə, seçmə kiçik balansları isə mənfi təsdiqləmə tələblərindən istifadə etməklə təsdiqləmək məqsədəuyğundur.

Debitor borclarına nəzarət cədvəli qismində seçmə formatlı işçi sənəd tərtib edilir.

13.9.10 Kənar təsdiqləməyə verilən şifahi cavab BAS 505-dəki “Kənar təsdiqləmə”nin tərifinə uyğun deyildir. Bununla belə, bu, əhəmiyyətli olmasa da, yazılı bir təsdiqləmə qismində bir audit sübutunu təmin edir.

Cavabsızlıq

13.9.11 Tapşırıq qrupu, müsbət Kənar təsdiqləmə tələbinə heç bir cavab alınmadığı hallarda alternativ prosedurları yerinə yetirməlidir. Alternativ audit prosedurları maliyyə hesabatı təsbitləri barədə, təsdiqləmə tələbi tərəfindən təmin edilməsi nəzərdə tutulan sübutu təmin etməlidir.

Etibarlılıq

13.9.12 Əgər auditor təsdiqləmə tələbinə cavabın etibarlılığına dair şübhələr yaradan amilləri müəyyən edərsə, auditor həmin şübhələri dağıtmaq üçün əlavə audit sübutu əldə etməli və müvafiq əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsinə dair nəticələri, o cümlədən, dələduzluq riskini və o cümlədən, digər audit prosedurlarının əlaqədar xarakteri, müddəti və dərəcəsinə dair nəticələri dəyərləndirməlidir.

Nəticələr

13.9.13 Tapşırıq qrupu təsdiqləmə prosesinin və alternativ prosedurların təsbitlə bağlı yetərli uyğun audit sübutu təmin etmiş olmaması barədə qənaətə gəldikdə, onlar yetərli uyğun audit sübutu əldə etmək üçün əlavə prosedurları yerinə yetirməlidirlər.

13.9.14 Əgər auditor müsbət təsdiqləmə tələbinə verilən cavabın yetərli uyğun audit sübutu əldə etmək üçün zəruri olmasını müəyyən etmişdirsə, alternativ audit prosedurları auditorun tələb etdiyi audit sübutunu təmin etməyəcəkdir. Əgər auditor bu şəraitlərdə tələb olunan təsdiqləməni almazsa, auditor audit və auditorun rəyi ilə bağlı nəticələri BAS 705-a müvafiq olaraq müəyyən etməlidir.

13.9.15 Tapşırıq qrupu Kənar təsdiqləmə prosesinin nəticələrinin yerinə yetirilmiş istənilən digər prosedurlardan əldə edilmiş nəticələrlə birlikdə, audit aparılan maliyyə hesabatı təsbiti ilə bağlı yetərli uyğun audit sübutu təmin etməsini dəyərləndirməlidir. Bu dəyərləndirməni apararkən, tapşırıq qrupu Dərsləyin Seçməyə dair 16-cı Fəslində təmin edilmiş təlimatı nəzərdən keçirməlidir. Auditor onların təhriflərə işarə edib-etməməsini müəyyən etmək üçün istisnaları araşdırmalıdır.

13.10. Məhkəmə çəkişməsi və iddialarla bağlı prosedurlar

13.10.1 Tapşırıq qrupu iqtisadi subyektin cəlb olunduğu və əhəmiyyətli təhrif riskinə səbəb ola bilən hər hansı məhkəmə çəkişməsi və iddiaları müəyyən etməkdən ötrü prosedurları icra etməlidir.

13.10 Bu prosedurlara aşağıdakılar daxil olmalıdır:

- Rəhbərlik və müvafiq olarsa, iqtisadi subyekt daxilində olanlar, o cümlədən şirkətdaxili hüquqi məşvərətçi ilə sorğu keçirilməsi.
- İdarəetməyə görə səlahiyyətli şəxslərlə iclasların protokollarının, iqtisadi subyektlə onun Kənar hüquqi məşvərətçisi arasındakı məktublaşmaların yoxlanılması; və
- Məhkəmə xərcləri üzrə hesabların yoxlanılması.

13.10.3 Tapşırıq qrupu müəyyən edilmiş məhkəmə çəkişməsi və ya iddialarla bağlı əhəmiyyətli təhrif riskini müəyyən edən zaman, yaxud qrup onların mövcud ola bilməsinə inanarsa, onlar, digər BAS-ların tələb etdiyi prosedurlara əlavə olaraq, iqtisadi subyektin Kənar hüquqi məşvərətçisinə birbaşa xəbər verməlidirlər. Bu, potensial olaraq əhəmiyyətli məhkəmə çəkişməsi və iddiaların məlum olub-olmamasına və rəhbərliyin maliyyə nəticələri, o cümlədən xərclərlə bağlı apardığı hesablamaların etibarlılığına dair yetərli uyğun audit sübutu əldə etməkdə yardımçı olacaq. Tapşırıq qrupu əhəmiyyətli təhrif riskinin mühüm bir risk olduğunu müəyyən etdiyi zaman, onlar iqtisadi subyektin əlaqədar nəzarət vasitələrinin tərtibatını dəyərləndirməli və onların həyata keçirilmiş olduğunu müəyyən etməlidir.

13.10.4 Rəhbərliyin hazırlamalı və tapşırıq qrupunun göndərməli olduğu məktubda, iqtisadi subyektin hüquqi məşvərətçisindən birbaşa auditora xəbər verməsi tələb edilməlidir. Əgər qanun, normalar və ya müvafiq hüquqi orqan iqtisadi subyektin Kənar hüquqi məşvərətçisinin birbaşa olaraq auditora xəbər verməsini qadağan edərsə, auditor alternativ audit prosedurlarını yerinə yetirməlidir. İqtisadi subyektin hüquqi məşvərətçisinin ümumi sorğuya cavab verəcəyi ehtimal edilmədiyi zaman, məktubda bir qayda olaraq, aşağıdakılar göstərilməlidir:

- Məhkəmə çəkişməsi və iddiaların siyahısı.
- Rəhbərliyin məhkəmə çəkişməsi və ya iddianın nəticəsini və onun maliyyə nəticələri, o cümlədən sərf olunmuş xərclər üzrə hesablamaları qiymətləndirməsi.
- Əgər iqtisadi subyektin hüquqi məşvərətçisi bu siyahını natamam və ya yanlış hesab edərsə, iqtisadi subyektin hüquqi məşvərətçisinin rəhbərliyin qiymətləndirmələrinin kafiliyini təsdiq etməsi və auditoru əlavə məlumatla təmin etməsi barədə tələb.

13.10.5 Tapşırıq qrupu hüquqi məsələlərin statusunu audit hesabatının tarixinə qədər nəzərdən keçirməlidir. Bəzi hallarda, tapşırıq qrupunun iqtisadi subyektin Kənar hüquqi məşvərətçisindən yenilənmiş məlumat əldə etməsi lazım gələ bilər.

13.10.6 Müəyyən şəraitlərdə, auditor həmçinin, məhkəmə çəkişməsi və ya iddiaların mümkün nəticəsini müzakirə etmək üçün iqtisadi subyektin hüquqi məşvərətçisi ilə görüşməyi zəruri hesab edə bilər. Bu, aşağıdakı hallarda mümkün ola bilər:

- Auditor mühüm bir risk olduğunu müəyyən etdikdə.
- Məsələ mürəkkəb olduqda.
- Rəhbərliklə iqtisadi subyektin Kənar hüquqi məşvərətçisi arasında narazılıq olduqda.

Bir qayda olaraq, bu cür görüşlər üçün rəhbərliyin icazəsi lazımdır və rəhbərliyin təhkim olunmuş nümayəndəsi ilə keçirilir.

13.10.7 Əgər rəhbərlik tapşırıq qrupunun iqtisadi subyektin hüquqi məşvərətçisinə xəbər verməsinə icazə verməkdən imtina edərsə, bu audit limiti olacaqdır və bir qayda olaraq, dəyişmiş rəyə aparıb çıxarmalıdır. İqtisadi subyektin hüquqi məşvərətçisi müvafiq bir şəkildə cavab verməkdən imtina etdikdə və tapşırıq

qrupu alternativ audit prosedurları tətbiq etməklə yetərli uyğun audit sübutu əldə edə bilmədikdə, qrup dəyişmiş rəyə aparıb çıxara bilən bir audit limitinin mövcudluğunu nəzərdən keçirməlidir.

13.10.8 Auditor rəhbərlikdən və müvafiq olarsa, idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərdən, maliyyə hesabatlarını hazırlayarkən təsirinin nəzərə alınması lazım olan bütün məlum faktiki və ya mümkün məhkəmə çəkişməsi və iddiaların auditora açıqlanmış və haqqında hesabat verilmiş və tətbiq olunan maliyyə hesabatı prinsipinə müvafiq şəkildə açıqlanmış olması barədə yazılı təmsiletmələr təmin etmələrini tələb etməlidir.

13.11. Segment məlumatı ilə bağlı prosedurlar

13.11.1 Auditor, segment məlumatın maliyyə hesabatı prinsipinə müvafiq şəkildə təqdimatı və açıqlanması ilə bağlı yetərli uyğun audit sübutu əldə etməli və bunu aşağıdakı yollarla həyata keçirməlidir:

- Rəhbərliyin segment məlumatı müəyyən edərkən istifadə etdiyi metodlar barədə anlayış əldə edilməsi və bu cür metodların düzgün açıqlanma ilə nəticələnməsinin və müvafiq hallarda, bu cür metodların tətbiqinin test yoxlamadan müvafiq şəkildə keçirilməsinin dəyərləndirilməsi.
- Şəraitlərə müvafiq analitik prosedurların və ya digər audit prosedurlarının yerinə yetirilməsi.

14. İLKİN AUDİT TAPŞIRIQLARI – İLKİN QALIQLAR (BAS 510 daxil)

14.1. Məqsədlər

14.1.1 İlkın audit tapşırığını yerinə yetirərkən, auditorun ilkin qalıqlarla bağlı məqsədi aşağıdakıları müəyyən etmək üçün yetərli uyğun audit sübutunu əldə etməkdir:

- İlkın qalıqlarda, cari dövrün maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli şəkildə təsir edən təhriflərin olmasını; və
- İlkın qalıqlarda əks olunmuş müvafiq mühasibat uçotu qaydalarının cari dövrün maliyyə hesabatlarına uyğun tətbiq edilmiş olmasını və ya onlara edilmiş dəyişikliklər barədə düzgün hesabat verilməsini və tətbiq olunan maliyyə hesabatı prinsipinə müvafiq olaraq, adekvat şəkildə təqdim olunduğunu və açıqlandığını.

14.2. Anlayışlar

14.2.1 İlkın Audit Tapşırığı – Elə bir tapşırıqdır ki, onun çərçivəsində ya:

- Əvvəlki dövr üzrə maliyyə hesabatlarının auditi aparılmamışdır; ya da
- Əvvəlki dövr üzrə maliyyə hesabatlarının auditi əvvəlki auditor tərəfindən aparılmışdır.

14.2.2 İlkın Qalıqlar – Dövrün başlanğıcında mövcud olan hesab qalıqlarıdır. İlkın qalıqlar ilkin dövrlərin son qalıqları əsasında çıxarılır və sövdələşmələrin və əvvəlki dövrlərdəki hadisələrin və əvvəlki dövrdə tətbiq olunmuş mühasibat uçotu qaydalarının təsirlərini əks etdirir. İlkın qalıqlar həmçinin, dövrün başlanğıcında mövcud olmuş açıqlayıcı sənədi tələb edən məsələləri, məsələn: gözlənilməz xərclər və öhdəlikləri ehtiva edir.

14.2.3 Əvvəlki Auditor – fərqli audit şirkətindən gələn, əvvəlki dövrdə iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının auditini aparmış və cari auditorla əvəz olunmuş auditor.

14.3. Prosedurlar

14.3.1 Auditor ilkin qalıqlara, o cümlədən, açıqlayıcı sənədlərə dair məlumat əldə etmək məqsədilə, əgər varsa, ən son maliyyə hesabatlarını və əgər varsa, əvvəlki auditorun hesabatını oxumalıdır.

14.3.2 Auditor ilkin qalıqlarda, cari dövrün maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli təsirə malik təhriflərin olub-olmaması barədə yetərli uyğun audit sübutunu aşağıdakı şəkildə əldə etməlidir.

- Əvvəlki dövrün son qalıqlarının cari dövrə düzgün şəkildə irəli sürülmüş və ya müvafiq hallarda, təkrar bəyan edilmiş olub-olmadığını müəyyən etməklə;
- Müvafiq mühasibat uçotu qaydalarının tətbiq olunmasının ilkin qalıqlarda əks olunduğunu müəyyən etməklə; və
- Aşağıdakılardan birini və ya daha çoxunu yerinə yetirməklə:
 - Əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarının auditi aparıldıqda, ilkin qalıqlara dair audit sübutu əldə etmək üçün əvvəlki auditorun işçi sənədlərini yoxlamaq;
 - Cari dövrdə yerinə yetirilmiş audit prosedurlarının ilkin qalıqlara uyğun sübut təmin edib-etməməsini dəyərləndirmək; və ya
 - İlkın qalıqlara dair audit sübutu əldə etmək üçün xüsusi audit prosedurlarını yerinə yetirmək.

14.3.3 Audit prosedurlarının ilkin qalıqlara dair yetərli uyğun audit sübutunu əldə etmək üçün zəruri olan xarakteri və dərəcəsi aşağıdakı kimi məsələlərdən asılıdır:

- İqtisadi subyektin əsaslandığı mühasibat uçotu qaydaları.

- Cari dövrün maliyyə hesabatlarında hesab qalqlarının, sövdələşmələrin kateqoriyalarının və açıqlayıcı sənədlərin və əhəmiyyətli təhrifin xarakteri.
- Cari dövrün maliyyə hesabatları ilə əlaqəli ilkin qalıqların əhəmiyyəti.
- Əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarının auditinin aparılıb-aparılmaması və belə olarsa, əvvəlki auditorun rəyinin dəyişdirilmiş olub-olmaması.

14.3.4 Əgər əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarının auditi əvvəlki auditor tərəfindən aparılmışdırsa, auditor əvvəlki auditorun işçi sənədlərini yoxlamaqla, ilkin qalıqlara dair yetərli uyğun audit sübutu əldə edə bilər. Bu cür yoxlamanın yetərli uyğun audit sübutu təmin edib-etməməsinə əvvəlki auditorun peşəkar bacarığı və müstəqilliyi təsir edir.

14.3.5 Müvafiq etik və peşəkar tələblər cari auditorun əvvəlki auditorla xəbərləşmələrini istiqamətləndirir.

14.3.6 Müvafiq məlumat üçün tələb yazılı şəkildə irəli sürülməlidir.

14.3.7 Sonrakı auditorun irəli sürdüyü proforma tələbə dair bir nümunə bu sənədə I Əlavəyə qoşulmuşdur. Əvvəlki auditorun yazdığı və təmin ediləsi məlumatın əsaslandığı zəmini əks etdirən proforma məktubun (bir surəti müştəriyə göndərilməli olan) nümunəsi isə II Əlavəyə qoşulmuşdur. Bu proformalar təsdiqləyici imzaları nəzərdə tutmur; əvvəlki və sonrakı auditorlar onlarda təsvir olunmuş zəminə uyğun davam edərlərsə, onların effektivliyi təsdiqləyici imzadan asılı olmamalıdır.

14.3.8 Müvafiq məlumat giriş tələbinin sürülməsi və bu girişə icazə verilməsi risk daşıyıcısı ola bilər. Əlaqədar riskləri idarə edərkən, riski idarəetmə strategiyasına aşağıdakılar daxil olmalıdır:

- (əvvəlki auditor halında) sonrakı auditora və ya müştəriyə qayğı göstərilməsi vəzifəsinin qaldırılması başqa cür deyilmiş ola bilən şəraitlərin məhdudlaşdırılması;
- (sonrakı auditor halında) öz audit hesabatında qəbul edilmiş istənilən qayğıdan fərqli qayğı göstərilməsi vəzifəsinin qaldırılması başqa cür deyilmiş ola bilən şəraitlərin məhdudlaşdırılması;
- (əvvəlki və sonrakı auditor halında) qaldırılması başqa cür deyilmiş ola bilən istənilən vəzifənin istisna edilməsi;
- (əvvəlki və sonrakı auditor halında) pozulması deyilmiş ola bilən qayğı vəzifəsinin (əgər olarsa) olduğu şəraitlərin məhdudlaşdırılması.

Qəbul edilmiş riski idarəetmə prosedurların, adətən, aşağıdakılar daxil edilməlidir:

- yuxarıdakılara istinadən mübadilə məktubları;
- audit hesabatına dair mövcud təlimata uyğunluq ;
- aşağıdakılara istinadən məlumat və ya izahatlara yanaşma; və
- yararlı məlumatın hədəf götürülməsi.

14.3.9 Təmin edilmiş məlumatı nəzərdən keçirən sonrakı auditora (o cümlədən, həmin məlumatı təmin edən əvvəlki auditora) cəlb edilmiş xərc və ehtiyatı nəzərə alaraq, sonrakı auditor məlumat üçün zəruri bir tələb irəli sürülməsinə baxmalı olarkən, eyni zamanda məlumat üçün zəruri olmayan tələbin irəli sürülməsi əleyhinə nəzarət etməlidir. Əlbəttə ki, bəzi hallarda, tələb qeyri-zəruri olacaqdır, çünki tələb edilən məlumat müvafiq məlumata nisbətən daha çox qeyri-müvafiqdir: belə bir halda, əvvəlki auditor sonrakının tələb irəli sürmə hüququnu tələb edə bilər.

İşçi sənədlərdən əlavə məlumat və ya izahatlar

14.3.10 Əvvəlki auditor mümkün qədər rahat bor prosesə ehtiyacın olmasını qəbul edərkən, izahatları şifahi və ya yazılı şəkildə təmin edə və sonrakı auditor tərəfindən yazılı şəkildə hər hansı sualların verilməsini tələb edə bilər. Suallar giriş əldə edilmiş audit üzrə işçi sənədlər barədə aydınlaşdırma və ya izahata yönümlü olmalıdır.

Sonrakı auditorun tələbinə cavab olaraq audit üzrə işçi sənədlər barədə izahat təmin edərkən, əvvəlki auditor aşağıdakıları yadda saxlamalıdır:

- onun öhdəliyi müvafiq məlumatı aşmır;
- izahatlar faktiki və ya dəlil əsaslı nöqtəyi-nəzərdən verilməlidir; və
- irəli sürülmüş tələbə dair daxili yazılı qeydin arzu edilən olması; və
- verilmiş izahat.

Əvvəlki auditor sonrakı auditorla istənilən bu cür müzakirənin başlanğıcında əvvəlki auditorun verdiyi istənilən hesabatların məktubun şərtlərinə uyğun yerinə yetirildiyini təkrar vurğulaya bilər (II Əlavə)

Hüquqi peşə imtiyazı

14.3.11 Müvafiq məlumat hüquqi peşə imtiyazından asılı ola bilər. Hüquqi cəhətdən imtiyazlı məlumatın sonrakı auditora açıqlanıb-açıqlanmaması həmin məlumat baxımından hüquqi imtiyazın yarandığı şəraitlərdən asılı olacaqdır.

Məlumat hüquqi imtiyazlı statusuna malik ola bilər, çünki müştəri ilkin olaraq əvvəlki auditora məlumat təmin etdiyi zaman, bu cür “müştəri məlumatının” hüquqi cəhətdən imtiyazlı olmasını və imtiyazdan, əvvəlki auditora açıqlama barədə imtina edilməməsini təsdiqləmişdir. Buna dair nümunəyə, üçüncü tərəfin müştəri əleyhinə məhkəmə çəkişməsinin üstünlükləri ilə bağlı hüquqi məsləhət daxil ola bilər. istənilən bu cür halda, yaxud əvvəlki auditor müştəri məlumatının hüquqi cəhətdən imtiyazlı status barədə qeyri-müəyyənlikdə qaldıqda, əvvəlki auditor müştəri ilə sorğular keçirərək, onun həmin məlumatı sonrakı auditora açıqlamaqdan imtina etməsini və ya müştərinin, sonrakı auditora açıqlamanı tənzimləyən istənilən şərtləri irəli sürmək istədiyini təsdiqləməlidir.

Əgər müştəri əvvəlki auditorun saxladığı müştəri məlumatının sonrakı auditora açıqlanmasına icazə verməzsə və əsas olaraq, onun hüquqi cəhətdən imtiyazlı olmasını göstərsə, əvvəlki auditor sonrakı auditoru, müştərinin hüquqi imtiyazı təsdiqlədiyi üçün müəyyən məlumatın geri götürülməsi barədə (həmin məlumatla bağlı istənilən məlumatları açıqlamadan) məlumatlandırmağı nəzərdən keçirir. Bu məsələ, sonradan müştəri ilə sonrakı auditor arasında yoluna qoyulmalıdır. Əgər müştəri imtiyazlı məlumatın sonrakı auditora açıqlanmasına etiraz etməzsə, əvvəlki auditor onu açıqlamalıdır.

Məlumat həmçinin, hüquqi peşə imtiyazına uyğun ola, lakin ondan asılı ola bilər, çünki hüquqi imtiyaz əvvəlki auditor tərəfindən dəstəklənir. Bu, müştəri və auditlə bağlı məsələlərə dair hüquqi məsləhət axtarmış əvvəlki auditor tərəfindən məlumatın yaranmış olduğu yerdə ortaya çıxmaqla bilər. Bu cür məlumatın sonrakı auditora açıqlanmasına ehtiyacın olub-olmaması xüsusi şəraitlərə tətbiq olunan hüquqi mövqedən asılı olacaqdır və əvvəlki auditor onların açıqlama öhdəliklərinə dair hüquqi məsləhət əldə edilməsi vacibliyini nəzərdən keçirməlidir.

14.3.12 Həm giriş tələbləri, həm də giriş imkanının verilməsi vaxtında baş verməlidir, məqsəd əvvəlki auditorun, sonrakı auditorun və ya müştərinin üzərindəki xərcləri/yükü azaltmaqdan ibarətdir. Hansı sənədlərin hansı metodla və nə zaman təmin olunacağı barədə aydın bir anlayışın olmasına ehtiyac vardır.

Format

14.3.13 Audit üzrə işçi sənədlərdən istifadə edilərsə, həmin istifadəni hansı formatda təmin etmək istədiklərini əvvəlki auditor müəyyən edəcəkdir. Bu, kağız daşıyıcı üzərində və ya elektron formatda ola bilər. Bununla belə, o bunu, öz şirkətinin audit metodologiyalarının və ya digər müştərilərin məxfi məlumatlarının məxfiliyini riskə məruz qoymayan bir tərzdə yerinə yetirməyi arzu edir.

14.3.14 Sonrakı auditorun öz sənədləşmə tələblərinə dəstək məqsədilə öz təhlili barədə qeydlər etməsi məqsəduyğundur.

14.3.15 Əvvəlki auditor audit üzrə işçi sənədlərinin surətinin çıxarılmasına icazə vermək öhdəliyi daşıyır, lakin minimum olaraq, müştərinin kitablardan çıxarışlarının və qeydlərinin surətinin çıxarılmasına icazə vermək məqsəduyğun olardı. Həmçinin, aşağıdakı sənədlərin surətinin çıxarılmasına icazə vermək məqsəduyğun və əslində, yardımçı ola bilər:

- maliyyə hesabatı rəqəmlərinin təhlillərinin şərh;
- müştərinin sistem və proseslərinə dair sənədlər.

Məlumatların qorunması

14.3.16 Məlumatları mühafizə qanunları fərdlərin şəxsi məlumatlarına tətbiq olunur. Müvafiq məlumat şəxsi məlumatları əks etdirə bilər (məsələn: əməkdaşlar və ya müştərinin iş gördüyü fərdi ticarətçilər barədə) Bununla belə, əvvəlki auditor qanunvericiliyə əsasən müvafiq məlumata giriş təmin etmək məcburiyyətində qala bilər. Məlumatların Mühafizə edilməsi haqqında qanuna riayət olunmasına (lazım gələrsə) diqqət göstərmək lazımdır.

Aktiv və passivlər

14.3.17 Cari aktiv və passivlərlə bağlı olaraq, ilkin qalıqlara dair müəyyən audit sübutu cari dövrün audit prosedurlarının bir hissəsi kimi əldə edilə bilər. Məsələn: cari dövrdə ilkin debitor borcların (kreditor borclarının) toplanması (ödənilməsi) onların mövcudluğu, hüquqları və öhdəlikləri, dövrün başlanğıcında isə tamliq və dəyərləndirmə barədə müəyyən audit sübutu təmin edəcəkdir. Bununla belə, Inventardan söhbət gələrsə, son inventar qalıqına dair cari dövrün audit prosedurları dövrün başlanğıcında istifadədə olan inventarla bağlı az audit sübutu təmin edir. Buna görə də əlavə audit prosedurları zəruri ola bilər və aşağıdakılardan biri və ya daha çoxu kifayət qədər və münasib audit sübutu təmin edə bilər:

- Inventarın cari fiziki hesablanmasının müşahidəsi və onun ilkin inventar kəmiyyətləri ilə tutuşdurulması.
- İlkin inventar elementlərinin dəyərləndirilməsinə dair audit prosedurlarının yerinə yetirilməsi.
- Ümumi mənfəət və ləğvetməyə dair audit prosedurlarının yerinə yetirilməsi.

14.3.18 Qeyri-cari aktiv və passivlərə gəlincə, məsələn: tikili və avadanlıq, investisiyalar və uzunmüddətli borc, ilkin qalıqların əsasını təşkil edən mühasibat uçotu qeydlərini və digər məlumatı yoxlamaqla müəyyən audit sübutu əldə edilə bilər. Müəyyən hallarda, auditor ilkin qalıqlara dair müəyyən audit sübutunu üçüncü tərəflərlə, məsələn, uzunmüddətli borc və investisiyalar üçün təsdiqləmə yolu ilə əldə etmək imkanı əldə edə bilər. Digər hallarda, auditorun əlavə audit prosedurları yerinə yetirməsi labüd ola bilər.

İlkin qalıqlarda təhriflərin olmasına dair sübut

14.3.19 Əgər auditor ilkin qalıqlarda cari dövrün maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli dərəcədə təsir edə bilən təhriflərin olması barədə sübut əldə edərsə, o, cari dövrün maliyyə hesabatlarına təsiri müəyyən etmək üçün müvafiq olan əlavə audit prosedurları yerinə yetirməlidir. Əgər auditor cari dövrün maliyyə hesabatlarında bu cür təhriflərin mövcud olması qənaətinə gələrsə, auditor, BAS 450-a müvafiq qaydada olmaqla, bu təhriflər barədə müvafiq səviyyəli rəhbərliyə və idarəetməyə cavabdeh şəxslərə məlumat verməlidir.

Mühasibat uçotu qaydalarının uyğunluğu

14.3.20 Auditor ilkin qalıqlarda əks olunmuş mühasibat uçotu qaydalarının cari dövrün maliyyə hesabatlarına uyğun tətbiq edilmiş olmasına və mühasibat uçotu qaydalarına edilmiş dəyişikliklər barədə müvafiq olaraq hesabat verilmiş olması və onların tətbiq olunan maliyyə hesabatı prinsipinə uyğun olaraq adekvat şəkildə təqdim olunması və açıqlanmasına dair kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etməlidir.

Əvvəlki auditorun hesabatında müvafiq məlumat

14.3.21 Əgər əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarının auditi əvvəlki auditor tərəfindən aparılmışdırsa və rəyə dəyişiklik edilmişdirsə, auditor cari dövrün maliyyə hesabatlarındakı əhəmiyyətli təhrif risklərini qiymətləndirərkən dəyişikliyə səbəb yaradan məsələnin təsirini BAS 315-a müvafiq qaydada dəyərləndirməlidir.

14.4. Auditin nəticələri və hesabatvermə**İlkin qalıqlar**

14.4.1 Əgər ilkin qalıqlara dair auditor kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edə bilməzsə, o, BAS 705-a müvafiq olaraq, şərti-müsbət rəy ifadə etməli, yaxud da, maliyyə hesabatlarına dair rəy verməkdən imtina etməlidir.

14.4.2 Auditorun ilkin qalıqlara dair kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edə bilməməsi auditorun hesabatındakı rəyə aşağıdakı dəyişikliklərdən birinin edilməsi ilə nəticələne bilər:

- Şəraitlərdən asılı olaraq, şərti müsbət rəy və ya rəydən imtina; və ya
- Qanun və ya normalar əsasında qadağan olunmazsa, əməliyyatların nəticələri, habelə, lazım gələrsə, nəgd pul axınları ilə bağlı müvafiq olaraq şərti-müsbət verilmiş və ya verilməsindən imtina edilmiş və maliyyə mövqeyindən asılı olaraq dəyişdirilməmiş rəy.

14.4.3 Əgər auditor ilkin qalıqlarda cari dövrün maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli təsir göstərən bir təhrif olması və təhrifin təsiri barədə müvafiq şəkildə hesabat verilməməsi və ya onun adekvat olaraq təqdim olunmaması və ya açıqlanmaması barədə nəticə çıxarsa, auditor BAS 705-a müvafiq qaydada, şərti-müsbət və ya mənfə rəy ifadə etməlidir.

Mühasibat uçotu qaydalarının uyğunluğu

14.4.4 Əgər auditor aşağıdakı nəticələrə gələrsə, o, BAS 705-a müvafiq qaydada şərti-müsbət rəy və ya mənfə rəy ifadə etməlidir: -

- Cari dövrün mühasibat uçotu qaydaları tətbiq olunan maliyyə hesabatı prinsipinə müvafiq qaydada ilkin qalıqlarla bağlı uyğun olaraq tətbiq edilmir; və ya
- Mühasibat uçotu qaydalarında baş vermiş dəyişiklik barədə tətbiq olunan maliyyə hesabatı prinsipinə müvafiq şəkildə hesabat verilmir və ya bu dəyişiklik adekvat şəkildə təqdim olunmur və ya açıqlanmır.

Əvvəlki Auditorun Hesabatındakı Rəyə Dəyişiklik

14.4.5 Əgər əvvəlki auditorun əvvəlki dövrün maliyyə hesabatları ilə bağlı rəyi cari dövrün maliyyə hesabatlarına dəyişikliyi əks etdirirdisə, auditor cari dövrün maliyyə hesabatlarına dair auditor rəyini BAS 705 və BAS 710-a müvafiq qaydada dəyişməlidir.

14.4.6 Bəzi vəziyyətlərdə, əvvəlki auditorun rəyinə edilən dəyişiklik cari dövrün maliyyə hesabatlarına müvafiq və əhəmiyyətli olmaya bilər. Bu o halda ola bilər ki, məsələn: əvvəlki dövrdə audit limiti mövcud olmuş, lakin bu audit limitinə səbəb olan məsələ cari dövrə yoluna qoyulmuşdur.

Audit proqramı Təlimatın I Hissəsində irəli sürülən sınaq balans üzrə audit proqramı ilkin qalıqları auditində qəbul edilməli auditlə bağlı əsaslı prosedurları təmin edir.

14.5. Əlavə - 1 Sonrakı auditorun giriş tələbi haqqında sorğu məktubu

[Əvvəlki auditorun şirkəti]

[Ünvan]

Kimə: [Adı]

Hörmətli Cənablar,

[Audit müştərisinin] auditi ilə bağlı məlumatın təmin edilməsi

Şirkət lazımı qaydada, [şirkətə] (“Şirkət”) [və onun bu məktubdakı əks olunmuş cədvəldə sadalanmış filiallarına (birlikdə “Şirkətlər”)] [tarix] - da/də məcburi auditor qismində təyin olunmuşdur.

[Milli normalara] əsasən, biz öz audit işimizi yerinə yetirmək məqsədilə, aşağıdakı məlumatlara giriş izni tələb edirik:

[Bu mərhələdə zəruri olan məlumatın təqdim edilməsi və mümkün olan yerlərdə, sadəcə “əvvəlki auditor tərəfindən saxlanılan və auditi aparılan iqtisadi subyektə aid bütün müvafiq məlumat” və ya “əvvəlki auditor tərəfindən saxlanılan və auditorun idarəsi ilə bağlı bütün müvafiq məlumat” üzrə tələb kimi çərçivələnmiş bir tələbdən yayınmaq zərurətinin qeyd olunması. Sonrakı auditor tələb olunan məlumatı, ya da tələb olunan məlumatın növünü mümkün qədər müxtəsər müəyyən etməyə cəhd göstərməlidir].

[Əgər bu tələb audit üzrə işçi sənədlərə və növbəti aralıq təhlil üzrə işçi sənədlərə giriş üçün olarsa, lazım gələrsə, aşağıdakıları daxil edin:

[Sizin, [əvvəlki auditorun hesabat verdiyi son maliyyə hesabatlarının başlanğıc tarixi ilə əvvəlki auditorun təyinatının dayandırıldığı tarix arasındakı dövrü daxil edin] ilə əlaqədar [Şirkət/Şirkətlər]in maliyyə hesabatlarına dair öz audit hesabatınızla bağlı işçi sənədlər].

[Bir auditor kimi malik olduğunuz imkan daxilində, yuxarıda istinad edilmiş audit hesabatından sonra aralıq maliyyə məlumatının təhlilini yerinə yetirdiyiniz zaman, bu tələb həmçinin, bu təhlillə bağlı işçi sənədlərə giriş tələbini əks etdirir.]

Biz həmçinin, sizdən bizim yuxarıdakı məlumatı nəzərdən keçirməyimizlə əlaqədar və eyni zəmin əsasında izahatlar da tələb edə bilərik.

[Biz/Şirkət sizin girişə icazə verdiyiniz/surətləri təmin edərkən çəkdiyiniz kafi xərcləri qarşılayacağıq, bir şərtlə ki, maksimum məbləğ əvvəlcədən razılaşdırılmış olsun.]

Sizin bu tələbə cavabı əks etdirən və [auditorun adı] diqqətinə çatdırılması labüd olan təsdiqləyici məktubunuzu səbirsizliklə gözləyirik.

Hörmətlə,

[Sonrakı auditor]

14.6. Əlavə II - Əvvəlki auditorun sonrakı auditorun giriş tələbinə cavabını əks etdirən məktub

[Sonrakı auditorun şirkəti]

[ünvan]

Hörmətli Cənab,

[Audit müştərisinin] auditi ilə bağlı 3.09 audit normasına əsasən Məlumatın Təmin olunması

Biz sizin, [şirkətin adı] (“Şirkət”) [və onun sizin məktubda əks etdirilmiş cədvəldə sadalanan filialları (birlikdə “Şirkətlər”)] üçün məcburi auditorlar kimi seçildikdən sonra göndərdiyiniz [tarix] tarixli məktubunuza istinad edirik.

Təsdiq edirik ki, haqqında tələb irəli sürülmüş məlumata, xüsusilə də: *[Bu, sonrakı auditorun tələb məktubunda təqdim olunmuş və bu mərhələdə zəruri olan məlumatı əks etdirməklə yanaşı, mümkün olan yerlərdə, sadəcə “əvvəlki auditor tərəfindən saxlanılan və auditi aparılan iqtisadi subyektə aid bütün müvafiq məlumat” və ya “əvvəlki auditor tərəfindən saxlanılan və auditorun idarəsi ilə bağlı bütün müvafiq məlumat” üzrə tələb kimi çərçivələnmiş bir tələbdən yayınmaq zərurətini qeyd etməlidir. Sonrakı auditor tələb olunan məlumatı, ya da tələb olunan məlumatın növünü mümkün qədər müxtəşər şəkildə müəyyən etmiş olmalıdır.]* giriş iznini təmin edəcəyik.

[Əgər tələb audit üzrə işçi sənədlərə və lazım gələrsə, sonrakı aralıq təhlil üzrə işçi sənədlərə giriş üzrə irəli sürülsə, aşağıdakı dil 1-ci Nümunədə təqdim olunanları əks etdirir.

[Bizim, [sonrakı auditorun göstərdiyi dövrü daxil edin, yəni əvvəlki auditorun hesabat verdiyi son maliyyə hesabatlarının başlanğıc tarix ilə əvvəlki auditorun təyinatının dayandırıldığı tarix arasındakı dövr] ilə əlaqədar [Şirkət/Şirkətlər]in maliyyə hesabatlarına dair audit hesabatımızla bağlı işçi sənədlər].

[Yuxarıda istinad edilmiş audit hesabatından sonrakı (sorakı auditorun göstərdiyi) dövrü daxil edin] bitən dövr üzrə aralıq maliyyə məlumatının tərəfimizdən təhlili ilə bağlı işçi sənədlər].

Biz başa düşürük ki, siz həmçinin, yuxarıdakı məlumatı nəzərdən keçirməyinizlə əlaqədar olaraq bizdən, həm də eyni zəmin əsasında olmaqla, izahatlar tələb edə bilərsiniz.

Bu məktub məlumat və izahatların (əgər varsa) təmin olunma metodunu təqdim edir.

Əgər yuxarıda təqdim olunanlara hər hansı əlavə məlumatı tələb etsəniz və ya biz təmin etsək, bu cür təminat eyni zəmin əsasında həyata keçməlidir.

Giriş sizə aşağıdakı prinsiplə təqdim olunur:

(a) yalnız sizin lazımı qaydada təyin edilmiş məcburi auditor kimi səlahiyyətinizlə ((yerli qanunvericiliklə) təyin olunduğu kimi) bağlı olaraq;

(b) yalnız ona görə ki, sizə məlumat təmin etməyimiz bizdən (yerli qanunvericilik/normalar) əsasında tələb olunur;

Girişin təmin olunması, audit üzrə qanunla təyin olunmuş tələblərə müvafiq olaraq, bizim audit işimiz, bizim audit hesabatımız və ya auditorlar kimi işimiz boyu formalaşdırdığımız rəylər üçün bizim qəbul etmiş olduğumuz və ya [Şirkət(lər)in] və ya [Şirkətin/müvafiq Şirkətlərin] üzvlərinin bir qurum olaraq üzərinə qoyduğumuz istənilən məsuliyyəti dəyişmir və ya dəyişməyəcəkdir.

Qanunla yol verilən tam dərəcədə biz:

- (a) verilmiş giriş nəticəsində;
- (b) giriş təmin etdiyimiz məlumat üçün;
- (c) sizə verilmiş istənilən izahat üçün;
- (d) sizin üzərinizə götürə biləcəyiniz istənilən audit işi və tamamlaya biləcəyiniz istənilən audit və sizin hazırlaya biləcəyiniz audit hesabatı və nəhayət, sizin verə biləcəyiniz istənilən audit rəyi baxımından məsuliyyəti qəbul etmirik və ya sizin və ya istənilən başqasının üzərinizə qoymuruq.

Audit [və aralıq təhlil] üzrə işçi sənədlərə giriş təmin olunduqda, həmin sənədlər bizim audit hesabatımızın [və müvafiq olaraq, icra etdiyimiz aralıq təhlilin] mövzusu olmuş qanunla təyin olunmuş auditdən qeyri istənilən məqsəddən ötrü yaradılmamış və ya hazırlanmamışdır, nə də bundan ötrü yararlı hesab olunmamalıdır. Qanunla müəyyən edilmiş audit yalnız, qanunla təyin edilmiş müvafiq müddəanın tələb etdiyi audit rəyinin formalaşdırılması və həmin qanunla təmin edilən müddədə nəzərdə tutulmuş şəxslərə verilməsi məqsədilə planlaşdırılmış və yerinə yetirilmişdir. [Aralıq təhlil yalnız müvafiq standartın tələblərinə cavab vermək məqsədilə planlaşdırılmış və yerinə yetirilmişdir.] Qanunla təyin edilən audit [və aralıq təhlil] sizin qanunla təyin olunmuş auditor kimi təyinatınızı gözləyərək və ya sizin qanunla təyin olunmuş auditor kimi təyinatınızı həyata keçirməyə yardım göstərmək üçün planlaşdırılmamış və ya yerinə yetirilməmişdir, nə də işçi sənədlər yaradılmamış və ya hazırlanmamışdır.

Nə siz, nə də istənilən başqası girişin təmin olunduğu məlumata, yaxud həmin məlumatla əlaqədar verilmiş istənilən izahatlara etibar etməməlidir. Məlumat, sizin yalnız sizin bir auditor kimi məsul olduğunuz auditlə əlaqədar istənilən məqsədlə yerinə yetirməli olduğunuz sorğu və prosedurları və sizin yürütməli olduğunuz mühakimələri istənilən halda əvəz edə bilməz.

Əgər bu məktuba baxmayaraq, siz istənilən məqsəddən ötrü və istənilən dərəcədə bu məlumata etibar edirsinizsə, siz bunu bütünlüklə öz riskiniz hesabınıza edəcəksiniz.

[Lazım olan yerdə daxil edin:]

[Hüquqi peşə imtiyazının dəstəkləndiyi əsasla, biz bütün materialı audit üzrə işçi sənədlərdən çıxaracaq/çıxarmışıq.]

[Sizin/Şirkətin bizim giriş təmin edərkən sərf edəcəyimiz bütün kafi xərcləri qarşılayacağını təsdiqlədiyiniz üçün sizə minnətdarıq. [Artıq razılaşdırıldığı kimi], bunlar həddi aşmayacaq*.]

(a) əgər əlavə tapşırığa, sizin (yerli qanunvericilik/normativlər) çərçivəsində əldə etdiyiniz məlumatdan istifadə olunması daxildirsə, siz bu tapşırığı, məsələn: bir ekspert şahid qismində çıxış etmək və ya bizim audit işimizin keyfiyyətini yoxlamaq qəbul etməkdən imtina etməlisiniz.

(b) hüquqi və ya peşə öhdəliyi çərçivəsində tələb olunmazsa, siz bizim audit işimizin keyfiyyətinə dair şərh verməməlisiniz;

(c) məlumat, sizin audit işinizin zəruri bir hissəsi kimi ona giriş əldə etməsi zəruri olan şəxslərdən başqalarına açıqlanmamalı, nə də bu məlumat üçüncü tərəfə, o cümlədən, [Şirkətə/Şirkətlərə] açıqlanmamalıdır.

(Baxmayaraq ki, hüquqi və ya peşə öhdəliyi çərçivəsində sizdən tələb olunduğu halda, bu, sizin audit işinizin zəruri bir hissəsi olaraq, sizin bu məlumatı [Şirkətlə/Şirkətlərlə] müzakirə etməyinizə və ya məlumatı istənilən üçüncü tərəfə təmin etməyinizə mane olmur).

Əgər məlumata giriş sizin, istənilən intellektual mülkiyyətimizə və ya müəlliflik hüququna malik olduğumuz istənilən materiala giriş əldə etməyinizlə nəticələnərsə, həmin intellektual mülkiyyət və ya müəlliflik hüququndan istifadə etməyə sizə icazə vermirik və siz, də bütün zamanlarda buna hörmətlə yanaşmalısınız.

Bu məktubda özümüə istinad etdiyimiz zaman, biz [bu şirkətlə üzlüyü əsasında əlaqədar olan istənilən şəxs və ya təşkilatı], bizim [və onların] tərəfdaşlarını, direktorlarını, üzvlərini, əməkdaşlarını və agentlərini daxil edirik. Bu məktub əvvəlki cümlədə adı çəkilən bütün istinad olunanların mənafeyi üçündür və onların hər biri bu məktubun bütün şərtlərinə etibar edə və öz hüquqları çərçivəsində bu şərtləri qüvvəyə mindirə bilər.

Hörmətlə,

[Əvvəlki auditor]

Surəti: Şirkət/Şirkətlər

14.7. Əlavə III - Auditorun dəyişmiş rəylərini əks etdirən hesabatlarla dair nümunələr**Nümunə 1:**

Nümunə 1-də təsvir olunmuş şəraitlərə aşağıdakılar daxildir:

- Auditor cari dövrün başlanğıcında inventarın fiziki hesablanmasını müşahidə etməmişdir və inventarın ilkin qalıqları ilə bağlı kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edə bilməmişdir.
- İnventarın ilkin qalıqları ilə bağlı kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edə bilməməyin mümkün təsirlərinin iqtisadi subyektin maliyyə fəaliyyəti və pul vəsaitlərinin hərəkəti əhəmiyyətli hesab olunsada, dərin sayılır.
- İlin sonuna maliyyə vəziyyəti ədalətli təqdim olunur.
- Bu xüsusi yurisdiksiyada, qanun və normalar auditorun maliyyə fəaliyyəti və pul vəsaitlərinin hərəkətinə dair şərti-müsbət və maliyyə vəziyyətinə dair dəyişdirilməyən rəy verməsinə qadağa qoyur.

MÜSTƏQİL AUDİTORUN HESABATI

[Müvafiq ünvan sahibi]

Maliyyə hesabatları haqqında hesabat

Biz ABC şirkətinin 31 dekabr 20X1-ci il tarixi üçün maliyyə vəziyyətinə dair hesabat və həmin tarixdə başa çatan il üçün kapitalda dəyişikliklər və pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat, məcmu gəlirlər haqqında hesabat, uçot siyasətinə dair əhəmiyyətli məsələlərin xülasəsi və digər izahedici məlumatlardan ibarət olan əlavə edilən maliyyə hesabatının auditini aparmışıq.

Maliyyə hesabatları ilə əlaqədar rəhbərliyin məsuliyyəti

Rəhbərlik bu maliyyə hesabatlarının Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun hazırlanması və ədalətli şəkildə təqdim edilməsi, dələduzluq və ya səhv ucbatından olmasından asılı olmayaraq, əhəmiyyətli təhriflərdən azad olan maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün zəruri hesab etdiyi həmin daxili nəzarətin təşkili üçün məsuliyyət daşıyır.

Auditorun məsuliyyəti

Bizim məsuliyyətimiz apardığımız auditə əsasən bu maliyyə hesabatı haqqında rəy bildirməkdir. Biz auditini beynəlxalq audit standartlarına uyğun aparmışıq. Həmin standartlar bizdən etik normalara əməl etməyi və auditin maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflərdən azad olması barədə əsaslı əminliyi əldə etmək üçün planlaşdırılmasını və aparılmasını tələb edir.

Audit maliyyə hesabatlarındakı məbləğlər və açıqlamalar barədə audit sübutları əldə etmək üçün prosedurların yerinə yetirilməsini nəzərdə tutur. Prosedurların seçilməsi, dələduzluq və ya səhv ucbatından olmasından asılı olmayaraq, maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflər riskinin qiymətləndirilməsi daxil olmaqla, auditorun peşəkar mühakiməsinə əsaslanır. Risklərin qiymətləndirilməsi zamanı auditor müəssisənin daxili nəzarətinin səmərəliliyinə dair rəy bildirmək məqsədilə deyil, bu halda müvafiq olan audit prosedurlarını təyin etmək məqsədilə müəssisənin maliyyə hesabatlarının hazırlanması və ədalətli şəkildə təqdim olunmasına⁵ müvafiq olaraq daxili nəzarəti nəzərdən keçirir.⁶ Auditə, həmçinin, tətbiq olunan müvafiq uçot siyasətinin müvafiqliyinin və rəhbərlik tərəfindən hazırlanan uçot qiymətləndirmələrinin əsaslılığının, eləcə də maliyyə hesabatlarının ümumi təqdimatının dəyərləndirilməsi daxildir.

İnanırıq ki, şərti müsbət auditor rəyinin əsaslılığını üçün təmin etmək üçün yetərli münasib audit sübutları əldə etməyə nail olmuşuq.

Şərti müsbət rəy üçün əsaslar

Biz 30 iyun 20X1-ci il tarixində şirkətin auditoru təyin olunmuşuq və bununla da, ilin əvvəlində fiziki inventarizasiyanı müşahidə etməmişik. Bizim alternativ prosedurlardan istifadə etməklə, 31 dekabr 20X1-ci il tarixinə ehtiyatların miqdarı ilə əlaqədar qaneedici məlumat əldə etmək üçün imkanımız olmamışdır. İlk ehtiyatlar maliyyə nəticələrinin və pul axınlarının müəyyən edilməsi zamanı nəzərə alındığı üçün məcmu gəlir və əməliyyat fəaliyyətindən xalis pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatda əks etdirilən il üçün mənfəət və ya gəlir ilə əlaqədar dəyişikliklərin zəruri olub-olmadığını müəyyənləşdirməyə imkanımız olmamışdır.

Şərti müsbət rəy

Bizim fikrimizcə, “Şərtli müsbət rəy üçün əsaslar” bölməsində təsvir edilən halların mümkün təsiri istisna olmaqla, maliyyə hesabatları, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına əsasən, 31 dekabr 20X1-ci il tarixinə ABC şirkətinin maliyyə vəziyyətini, habelə onun maliyyə göstəricilərini və həmin vaxt başa çatan il üçün pul vəsaitlərinin hərəkətini bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından ədalətli şəkildə əks etdirir (*doğru və ədalətli təsəvvür yaradır*).

Digər məsələlər

31 dekabr 20X0-cu il tarixində başa çatan il üçün ABC şirkətinin maliyyə hesabatlarının auditi 31 mart 20X1-ci il tarixində həmin hesablara dair müsbət rəy bildirən digər auditor tərəfindən aparılmışdır.

Digər hüquqi və normativ tələblərə dair hesabat

[Auditor hesabatının bu bölməsinin forma və məzmunu auditorun digər hesabatvermə məsuliyyətinin xarakterindən asılı olaraq dəyişəcəkdir]

[Auditorun imzası]

[Auditor hesabatının tarixi]

[Auditorun ünvanı]

Nümunə 2:

Nümunə 2-də təsvir olunmuş şəraitlərə aşağıdakılar daxildir:

- Auditor cari dövrün başlanğıcında inventarın fiziki hesablanmasını müşahidə etməmişdir və inventarın ilkin qalıqları ilə bağlı yetərli uyğun audit sübutu əldə edə bilməmişdir.
- İnventarın ilkin qalıqları ilə bağlı kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edə bilməməyin mümkün təsirlərinin iqtisadi subyektin maliyyə fəaliyyəti və pul vəsaitlərinin hərəkətinə əhəmiyyətli hesab olunsay da, dərin sayılır.
- İlin sonuna maliyyə vəziyyəti ədalətli təqdim olunur.

MÜSTƏQİL AUDİTORUN HESABATI

[Müvafiq ünvan sahibi]

Maliyyə hesabatları haqqında hesabat

Biz ABC şirkətinin 31 dekabr 20X1-ci il tarixi üçün maliyyə vəziyyətinə dair hesabat və həmin tarixdə başa çatan il üçün kapitalda dəyişikliklər və pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat, məcmu gəlirlər haqqında hesabat, uçot siyasətinə dair əhəmiyyətli məsələlərin xülasəsi və digər izahedici məlumatlardan ibarət olan əlavə edilən maliyyə hesabatının auditini aparmışıq.

Maliyyə hesabatları ilə əlaqədar rəhbərliyin məsuliyyəti

Rəhbərlik bu maliyyə hesabatlarının Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun hazırlanması və ədalətli şəkildə təqdim edilməsi, dələduzluq və ya səhv ucbatından olmasından asılı olmayaraq, əhəmiyyətli təhrifdən azad olan maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün zəruri hesab etdiyi daxili nəzarətin təşkili üçün məsuliyyət daşıyır.

Bizim vəzifəmiz apardığımız auditə əsasən bu maliyyə hesabatları haqqında rəy bildirməkdir. Biz auditə beynəlxalq audit standartlarına uyğun aparmışıq. Həmin standartlar bizdən etik normalara əməl etməyi və maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflərdən azad olması barədə əsaslı əminliyi əldə etmək üçün auditin planlaşdırılmasını və aparılmasını tələb edir.

Audit maliyyə hesabatlarındakı məbləğlər və açıqlamalar barədə audit sübutu əldə etmək üçün prosedurların yerinə yetirilməsini nəzərdə tutur. Prosedurların seçilməsi, dələduzluq və ya səhv ucbatından olmasından asılı olmayaraq, maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflər riskinin qiymətləndirilməsi daxil olmaqla, auditorun peşəkar mühakiməsinə əsaslanır. Həmin risklərin qiymətləndirilməsi zamanı auditor müəssisənin daxili nəzarətinin səmərəliliyinə dair rəy bildirmək məqsədilə deyil, bu halda müvafiq olan audit prosedurlarını təyin etmək üçün müəssisənin maliyyə hesabatlarının hazırlanması və ədalətli şəkildə təqdim olunmasına¹¹ müvafiq olaraq daxili nəzarəti nəzərdən keçirir. Auditə, həmçinin, tətbiq olunan uçot siyasətinin müvafiqliyinin və rəhbərlik tərəfindən hazırlanan uçot qiymətləndirmələrinin əsaslılığının, eləcə də maliyyə hesabatlarının ümumi təqdimatının dəyərləndirilməsi daxildir.

İnanırıq ki, əldə etdiyimiz audit sübutları maliyyə vəziyyəti haqqında müsbət rəy və maliyyə göstəricilərinə və pul axınlarına dair şərti müsbət auditor rəyi üçün əsası təmin etməyə yetərli və münasibdir.

Maliyyə nəticələri və pul axınlarına dair şərti müsbət rəy üçün əsaslar

Biz 30 iyun 20X1-ci il tarixində şirkətin auditorları kimi təyin olunmuşuq və bununla da ilin əvvəlində fiziki inventarizasiyanı müşahidə etməmişik. Bizim 31 dekabr 20X0-ci il tarixinə müvafiq olan ehtiyatların miqdarı ilə əlaqədar alternativ prosedurlardan istifadə etməklə qənaətbəxş informasiya əldə etmək imkanımız olmamışdır. İlk ehtiyatlar maliyyə nəticələrinin və pul vəsaitlərinin hərəkətinin müəyyən edilməsi zamanı nəzərə alındığı üçün məcmu gəlir və əməliyyat fəaliyyətindən xalis pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabatda əks etdirilən il üçün mənfəət və ya gəlir ilə əlaqədar dəyişikliklərin zəruri olub-olmadığını müəyyənləşdirməyə imkanımız olmamışdır.

Maliyyə göstəriciləri və pul axınlarına dair şərti müsbət rəy

Bizim fikrimizcə, şərtli müsbət rəy üçün əsaslar bölməsində təsvir edilən halların mümkün təsiri istisna olmaqla, maliyyə hesabatları, Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına əsasən, 31 dekabr 20X1-ci il tarixinə ABC şirkətinin maliyyə vəziyyətini, habelə onun maliyyə göstəricilərini və həmin vaxt başa çatan il üçün pul vəsaitlərinin hərəkətini bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından ədalətli şəkildə əks etdirir (*doğru və ədalətli təsəvvür yaradır*).

Maliyyə vəziyyətinə dair rəy

Bizim fikrimizcə, maliyyə vəziyyəti haqqında hesabat Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına əsasən, 31 dekabr 20X1-ci il tarixinə ABC şirkətinin maliyyə vəziyyətini bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından ədalətli şəkildə əks etdirir (*doğru və ədalətli təsəvvür yaradır*).

Digər mövzular

31 dekabr 20X0-ci il tarixində başa çatan il üçün ABC şirkətinin maliyyə hesabatlarının auditi 31 mart 20X1-ci il tarixində həmin hesabatlara dair müsbət rəy bildirən digər auditor tərəfindən aparılmışdır.

Digər hüquqi və normativ tələblərə dair hesabat

[Auditor hesabatının bu bölməsinin forma və məzmunu auditorun digər məsələlər üzrə hesabatvermə məsuliyyətinin xarakterindən asılı olaraq dəyişəcəkdir]

[Auditorun imzası]

[Auditor hesabatının tarixi]

[Auditorun ünvanı]

15. MÜQAYISƏLİ MƏLUMAT – MÜQAYISƏLİ GÖSTƏRICİLƏR VƏ MÜQAYISƏLİ MALİYYƏ HESABATLARI (BAS 710 daxil)

15.1. Məqsəd

15.1.1 Auditorun məqsədləri bunlardır:

- Maliyyə hesabatlarına daxil edilmiş müqayisəli məlumatın tətbiq olunan maliyyə hesabatı prinsipində bütün maddi aspektlər baxımından, müqayisəli məlumat üzrə tələblərə müvafiq qaydada təqdim olunması barədə kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etmək; və
- Auditorun hesabatvermə üzrə məsuliyyətlərinə uyğun məruzə etmək.

15.2. Anlayışlar

15.2.1 Müqayisəli məlumat - bir və ya daha çox dövrlərlə əlaqədar maliyyə hesabatlarına tətbiq olunan maliyyə hesabatı prinsipinə müvafiq qaydada daxil edilmiş məbləğ və ya açıqlamalar.

15.2.2 Müqayisəli göstəricilər – Elə bir məlumatdır ki, burada, əvvəlki dövr üzrə məbləğ və digər açıqlamalar cari dövrün maliyyə hesabatlarının ayrılmaz bir hissəsi kimi daxil edilir və yalnız cari dövrlə bağlı məbləğ və digər açıqlamalarla (“cari dövr rəqəmləri” adlandırılan) əlaqədar oxunması nəzərdə tutulur. Uyğun məbləğlərdə və açıqlamalarda təqdim olunmuş təfəsilatın səviyyəsi birbaşa olaraq, onun cari dövr rəqəmlərinə uyğunluğu ilə diktə olunur.

15.2.3 Müqayisəli Maliyyə Hesabatları – Elə bir müqayisəli məlumatdır ki, burada həmin dövr üzrə məbləğ və digər açıqlamalar cari dövrün maliyyə hesabatları ilə müqayisə olunmaq üçün daxil edilir, lakin audit aparılırsa, auditorun rəyinə aid olunur. Həmin maliyyə hesabatlarına daxil edilmiş məlumatın səviyyəsi cari dövrün maliyyə hesabatlarının səviyyəsi ilə müqayisə edilə bilər.

15.3. Audit prosedurları

15.3.1 Auditor maliyyə hesabatlarının tətbiq olunan maliyyə hesabatı prinsipində tələb olunan Müqayisəli Məlumatı əks etdirməsini və bu cür məlumatın uyğun təsnif olunduğunu müəyyən etməlidir. Bu məqsədlə, auditor aşağıdakıları dəyərləndirməlidir:

- Müqayisəli məlumatın əvvəlki dövrdə təqdim olunan və lazım gələrsə, təkrar bəyan edilmiş məbləğlər və digər açıqlamalarla uyğunluğunu; və
- Müqayisəli məlumatda əks olunmuş mühasibat uçotu qaydalarının cari dövrdə tətbiq olunanlara uyğunluğunu və əgər mühasibat uçotu qaydalarında dəyişikliklər mövcud olmuşdursa, həmin dəyişikliklərin düzgün təqdim olunmuş və açıqlanmış olduğunu.

15.3.2 Əgər auditor cari dövrün auditini yerinə yetirərkən, müqayisəli məlumatda mümkün əhəmiyyətli təhrifdən xəbər tutarsa, auditor həmin şəraitlərdə zəruri olan əlavə audit prosedurlarını yerinə yetirərək əhəmiyyətli təhrifin mövcud olmasını müəyyən etmək üçün yetərli audit sübutu əldə etməlidir. Əgər auditor əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarının auditini həyata keçirmişdirsə, auditor BAS 560-ın müvafiq tələblərinə də həmçinin, riayət etməlidir. Əgər əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına düzəliş edilmişdirsə, auditor müqayisəli məlumatın düzəliş edilmiş maliyyə hesabatlarına uyğunluğunu müəyyən etməlidir.

Yazılı təmsiletmələr

15.3.3 BAS 580-ın tələbinə görə, auditor auditor rəyində göstərilmiş bütün dövrlər üzrə yazılı təmsiletmələri əldə etməlidir. Auditor həmçinin, əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarında yol verilmiş və

müqayisəli məlumatla təsir edən əhəmiyyətli təhrifi düzəltmək üçün edilmiş istənilən təkrar bəyanatla bağlı xüsusi yazılı təmsiletmə əldə etməlidir.

15.3.4 Müqayisəli maliyyə hesabatları halında, auditorun rəyində istinad edilmiş bütün dövrlər üzrə yazılı təmsiletmələr tələb olunur, çünki rəhbərliyin, onun əvvəlki dövrlə bağlı əvvəllər etmiş olduğu yazılı təmsiletmələrin uyğun qaldığını təkrar təsdiq etməsi zəruridir. Müqayisəli göstəricilər halında, cari dövrün maliyyə hesabatları üzrə yazılı təmsiletmələr tələb olunur və yalnız ona görə ki, auditorun rəyi müqayisəli göstəriciləri əks etdirən maliyyə hesabatlarına aiddir. Bununla belə, auditor əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarında yol verilmiş və müqayisəli məlumatla təsir edən əhəmiyyətli təhrifi düzəltmək üçün edilmiş istənilən təkrar bəyanatla bağlı xüsusi yazılı təmsiletmə tələb edir.

15.4. Audit hesabatının verilməsi – müqayisəli göstəricilər

15.4. Müqayisəli göstəricilər təqdim edildikdə, auditorun rəyi aşağıdakı paragraflarda təsvir olunmuş şəraitlərdə istisna olmaqla, müqayisəli göstəricilərə aid olmamalıdır. Bu ona görədir ki, auditorun rəyi bir tam kimi, cari dövrün maliyyə hesabatları, o cümlədən, uyğun rəqəmlər barədədir.

15.4.2 Əgər auditorun əvvəlki dövrə dair hesabatı, əvvəllər olduğu kimi, şərti müsbət rəyi, rəydən imtinanı və ya mənfi rəyi əks etdirmişdirsə və dəyişməyə səbəb yaratmış məsələ həll olunmamışdırsa, auditor cari dövrün maliyyə hesabatlarına dair auditor rəyini dəyişməlidir. Auditorun hesabatındakı Dəyişmə üçün Zəmin paragrafında, auditor ya:

- Dəyişməyə səbəb olan məsələnin təsvirində, həmin məsələnin cari dövrün rəqəmlərinə təsirlərinin və ya mümkün təsirlərinin əhəmiyyətli olması halında, cari dövrün rəqəmlərinə və müqayisəli göstəricilərə istinad etməli; ya da
- Digər hallarda, həll olunmamış məsələnin cari dövrün rəqəmlərinin və müqayisəli göstəricilərin müqayisə imkanına təsirləri və ya mümkün təsirləri üzündən audit rəyinin dəyişdirilmiş olmasını izah etməlidir.

Nümunə kimi audit hesabatı üçün Əlavə üzrə İllüstrasiya 1-ə bax

15.4.3 Əvvəlki dövrdə dəyişmiş rəyə səbəb olmuş məsələ həll olunduğu, və maliyyə hesabatları haqqında düzgün hesabat verildiyi və ya tətbiq olunan maliyyə hesabatı prinsipinə müvafiq qaydada açıqlandığı zaman auditorun cari dövrə dair rəyini əvvəlki dəyişikliyə aid etmək lazım deyil.

Auditorun əvvəlki dövrə aid rəyi, əvvəllər ifadə olunduğu kimi, dəyişdirildikdə, dəyişməyə səbəb olmuş həll edilməmiş məsələ cari dövrün göstəricilərinə uyğun olmaya bilər. Buna baxmayaraq, həll olunmamış məsələnin cari və müqayisəli göstəricilərin müqayisə edilə bilən olmasına təsirləri və ya mümkün təsirləri üzündən cari dövrün maliyyə hesabatlarına dair şərti-müsbət rəy, rəydən imtina və ya əks rəy (müvafiq olarsa) bildirilməsi tələb edilə bilər.

Nümunə kimi audit hesabatı üçün Əlavə üzrə İllüstrasiya 2-ə bax

Əhəmiyyətli təhrif

15.4.4 Əgər auditor əvvəllər haqqında dəyişiklik edilməmiş rəy bildirilmiş əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhrifin mövcud olması və müqayisəli göstəricilərin düzgün olaraq təkrar bildirilməmiş və ya uyğun açıqlamaların həyata keçirilməmiş olması barədə audit sübutu əldə edərsə, auditor cari dövrün maliyyə hesabatlarında dair auditor hesabatında o hesabatlara daxil edilmiş müqayisəli göstəricilərlə bağlı dəyişdirilmiş şərti-müsbət rəy və ya mənfi rəy ifadə etməlidir.

15.4.5 Əvvəlki dövrün təhrifləri əks etdirən maliyyə hesabatlarına düzəliş edilməmişdirsə və auditorun hesabatı təkrar hazırlanmamışdırsa, lakin cari dövrün maliyyə hesabatlarında müqayisəli göstəricilər təkrar

bəyan edilmiş və ya müvafiq açıqlamalar edilmişdirsə, auditorun hesabatı şəraitləri təsvir edən və maliyyə hesabatlarında rast gəlinə bilən məsələnin tam təsvirini verən müvafiq açıqlamalara istinad edən Məsələnin Vurğulanması paraqrafını əks etdirə bilər.

Auditi əvvəlki auditor tərəfindən aparılan əvvəlki dövrün maliyyə hesabatları

15.4.6 Əgər əvvəlki dövrün maliyyə hesabatları əvvəlki auditor tərəfindən audit olunmuşdursa və qanun və ya normativlər auditorun əvvəlki auditorun müqayisəli göstəricilərə dair hesabatına istinad etməsinə heç bir qadağa qoymazsa və auditor belə etmək qərarına gələrsə, cari dövrün maliyyə hesabatlarına dair rəy ifadə etməkdən əlavə, auditor hesabatındakı Digər Məsələ paraqrafında auditor aşağıdakıları bildirməlidir:

- Əvvəlki dövrün maliyyə hesabatları əvvəlki auditor tərəfindən audit olunmuşdur;
- Əvvəlki auditorun ifadə etdiyi rəyin növü və əgər rəy dəyişdirilmişdirsə, bunun səbəbləri; və
- Həmin hesabatın tarixi.

Nümunə kimi audit hesabatı üçün Əlavə üzrə İllüstrasiya 3-ə bax

Əvvəlki dövrün audit olunmamış maliyyə hesabatları

15.4.7 Əgər əvvəlki dövrün maliyyə hesabatları audit olunmamışdırsa, auditor auditor hesabatının Digər Məsələ paraqrafında müqayisəli göstəricilərin audit edilməmiş olduğunu bəyan etməlidir. Bununla belə, bu cür bəyanat auditoru, BAS 510-a müvafiq olaraq, ilkin qalıqlarda cari dövrün maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli təsirə malik təhriflərin olmaması barədə kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etmək öhdəliyindən azad etmir.

15.5. Audit hesabatı – müqayisəli maliyyə hesabatları

15.5.1 Müqayisəli maliyyə hesabatları təqdim olunduqda, auditorun rəyi maliyyə hesabatlarının təqdim olunduğu və haqqında audit rəyinin bildirildiyi hər bir dövrə aid olmalıdır.

15.5.2 Auditorun müqayisəli maliyyə hesabatları haqqındakı hesabatı təqdim olunmuş dövrlərin hər biri üzrə maliyyə hesabatlarına tətbiq olunduğundan, digər dövrün maliyyə hesabatlarına dair fərqli bir auditor rəyini bildirərkən, auditor bir və ya daha çox dövrlə əlaqədar olaraq şərti-müsbət və ya mənfi rəy bildirə, rəydən imtina edə və ya Mövzunun Vurğulanması paraqrafını daxil edə bilər.

Nümunə kimi audit hesabatı üçün Əlavə üzrə İllüstrasiya 4-ə bax.

15.5.3 Cari dövrün auditı ilə əlaqədar olaraq, əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına dair hesabat verən zaman əgər bu cür əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına dair auditor rəyi auditorun əvvəllər bildirmiş olduğu rəydən fərqlənərsə, auditor Digər Məsələ paraqrafındakı fərqli rəylə bağlı, BAS 706-a müvafiq qaydada əsaslı səbəblər gətirməlidir.

15.5.4 Cari dövrün auditı ilə əlaqədar olaraq, əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına dair hesabat verərkən, əgər auditor cari dövrün auditı boyu, əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli dərəcədə təsir edən şərait və ya hadisələrdən xəbər tutarsa, əvvəlki dövrün maliyyə hesabatına dair bildirilmiş rəy əvvəl bildirilmiş rəydən fərqlənə bilər. Bəzi yurisdiksiyalarda, auditor, auditorun əvvəllər əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına dair hazırlanmış hesabatına gələcəkdə etibar etməyin qarşısını almaqdan ötrü müəyyən edilmiş əlavə hesabatvermə öhdəliklərinə malik ola bilər.

Əvvəlki dövrün əvvəlki auditor tərəfindən audit olunmuş maliyyə hesabatları

15.5.5 Əgər əvvəlki dövrün maliyyə hesabatları əvvəlki auditor tərəfindən audit olunmuşdursa, cari dövrün maliyyə hesabatlarına dair rəy ifadə etməkdən əlavə, auditor Digər Məsələ paraqrafında aşağıdakıları bildirməlidir:

- Əvvəlki dövrün maliyyə hesabatları əvvəlki auditor tərəfindən audit olunmuşdur;
- Əvvəlki auditorun ifadə etdiyi rəyin növü və əgər rəy dəyişdirilmişdirsə, bunun səbəbləri; və
- Həmin hesabatın tarixi.

Əvvəlki auditorun əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına dair hesabatı maliyyə hesabatları ilə birlikdə təkrar hazırlanmazsa.

Əhəmiyyətli təhrif

15.5.7 Əgər auditor əvvəlki auditorun əvvəllər dəyişiklik edilmədən məruzə etmiş olduğu əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına mənfi təsir edən əhəmiyyətli təhrifin mövcud olması barədə qənaətə gələrsə, auditor bu təhrifi müvafiq səviyyəli rəhbərliyə və iqtisadi subyektin idarə olunmasına idarəetməyə görə cavabdeh olan bütün səlahiyyətli şəxslər cəlb olunmazsa, idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərə xəbər verməli və əvvəlki auditorun məlumatlandırılmasını tələb etməlidir. Əgər əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına düzəliş edilərsə və əvvəlki auditor yeni auditorun əvvəlki dövrün düzəliş edilmiş maliyyə hesabatlarına dair hesabatını buraxmasına razılaşırsa, auditor yalnız cari dövrə dair hesabat verməlidir.

15.5.8 Əvvəlki auditor auditorun əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına dair hesabatını təkrar hazırlaya bilməyə və ya hazırlamağa könülsüz ola bilər. Auditorun hesabatındakı Digər Məsələ paraqrafı ona işarə edə bilər ki, əvvəlki auditor əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına dair hesabatı düzəlişdən əvvəl vermişdir. Bundan əlavə, əgər auditor auditlə məşğuldursa və düzəlişin uyğunluğuna qənaətləndirəndən ötrü kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edədirsə, auditorun hesabatı həmçinin, aşağıdakı paraqrafı da əks etdirə bilər:

15.5.9 20X2-ci ilin maliyyə hesabatlarının auditi ilə bağlı işimizin bir hissəsi kimi, biz həmçinin, X Qeyddə təsvir olunmuş və 20X1-ci ilin maliyyə hesabatlarına düzəliş etmək üçün tətbiq olunmuş tənzimləmələrin də auditi apardıq. Bizim fikrimizcə, bu cür tənzimləmələr münasibdir və düzgün tətbiq olunmuşdur. Biz, şirkətin 20X1-ci il üzrə maliyyə hesabatlarının auditi və təhlili ilə tənzimləmələrdən savayı başqa məqsədlərdən ötrü məşğul olmamışıq, nə də onlara hər hansı prosedurları tətbiq etməmişik və müvafiq olaraq, bir tam kimi götürülmüş 20X1-ci il maliyyə hesabatlarına dair rəy və ya əminliyin hər hansı formasını bildirmirik.

Əvvəlki dövrün audit olunmamış maliyyə hesabatları

15.5.10 Əgər əvvəlki dövrün maliyyə hesabatları audit olunmamışdırsa, auditor Digər Məsələ paraqrafında müqayisəli maliyyə hesabatlarının audit edilməmiş olduğunu bəyan etməlidir. Bununla belə, bu cür bəyanat auditoru, BAS 510-a müvafiq olaraq, ilkin qalıqlarda cari dövrün maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli təsirə malik təhriflərin olmaması barədə kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etmək öhdəliyindən azad etmir.

15.6. Əlavə: Auditorların hesabatlarından nümunələr

İllüstrasiya 1 Müqayisəli göstəricilər

Təsvir edilmiş şəraitləri izah edən hesabat aşağıdakı şəkildə olur:

- Auditorun əvvəlki dövrə dair hesabatı, əvvəllər olduğu kimi, şərti-müsbət rəyi əks etdirirdi.
- Dəyişməyə səbəb olmuş məsələ həll olunmamışdır.
- Məsələnin cari dövrün müqayisəli göstəricilərinə təsirləri və ya mümkün təsirləri əhəmiyyətlidir və auditorun cari dövrün göstəriciləri ilə bağlı rəyinə dəyişikliyi tələb edir.

MÜSTƏQİL AUDİTORUN HESABATI

.....

Şərti –Müsbət Rəy üçün Zəmin

Maliyyə hesabatlarına X Qeydində müzakirə olunduğu kimi, maliyyə hesabatlarında heç bir amortizasiya təmin olunmamışdır ki, bu da Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarından Kənarlaşma deməkdir. Bu, əvvəlki maliyyə ilinin başlanğıcında rəhbərliyin verdiyi və bizim həmin illə bağlı maliyyə hesabatlarına dair audit rəyimizi yumşaltmağımıza səbəb olmuş qərarın nəticəsidir. Eyni-bərabərdə/birbaşa amortizasiyaya və tikinti üzrə 5% və avadanlıq üçün 20% illik göstəricilərə əsaslanaraq, il üzrə itki 20X1-ci ildə xxx qədər və 20X0-ci ildə xxx qədər qalxmalı, mülkiyyət, tikili və avadanlıqlar 20X1-ci ildə xxx və 20X0-ci ildə isə xxx yığılmış amortizasiyaya görə azalmalı və yığılmış itki 20X1-ci ildə xxx və 20X0-ci ildə isə xxx qədər artmalıdır.

Şərti-müsbət rəy

Bizim fikrimizcə, Şərti-Müsbət Rəy üçün Zəmin paraqrafında təsvir olunmuş məsələnin mümkün təsirləri istisna olmaqla, maliyyə hesabatları ABC Şirkətinin 31 dekabr, 20X1 tarixə dair maliyyə vəziyyətini və onun o zaman başa çatmış il üzrə maliyyə fəaliyyəti və pul vəsaitlərinin hərəkəti Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına müvafiq olaraq, bütün maddi aspektlərdən ədalətlə təqdim edir (*yaxud, doğru və ədaləti rəy verir*).

.....

İllüstrasiya 2 Müqayisəli göstəricilər

Təsvir edilmiş şəraitləri izah edən hesabat aşağıdakı şəkildə olur:

- Auditorun əvvəlki dövrə dair hesabatı, əvvəllər olduğu kimi, şərti-müsbət rəyi əks etdirirdi
- Dəyişməyə səbəb olmuş dəyişmə həll olunmamışdır.
- Məsələnin cari dövrün müqayisəli göstəricilərinə təsirləri və ya mümkün təsirləri əhəmiyyətli deyildir, lakin həll olunmamış məsələnin cari dövrün rəqəmlərinin və müqayisəli göstəricilərin müqayisə imkanına təsirləri və ya mümkün təsirləri üzündən auditorun rəyinə dəyişiklik gətirilməsini tələb edir.

MÜSTƏQİL AUDİTORUN HESABATI

Şərti Müsbət Rəy üçün Zəmin

30 iyun 20X0-ci il ərzində biz ABC Şirkətinin auditorları qismində təyin olunduq və buna görə də, həmin dövrün başlanğıcında inventarların fiziki hesablanması müşahidə edə və ya həmin inventar göstəriciləri ilə bağlı alternativ vasitələrlə qane ola bilmədik. İlk inventarlar əməliyyatların nəticələrinin müəyyən olunmasına təsir etdiyindən, əməliyyatların nəticələrinə dair tənzimləmələrin və ilkin bölünməmiş mənfəətlərin 20X0-ci il üzrə zəruri ola biləcəyini müəyyən edə bilmədik. Bizim 31 dekabr, 20X0 illə başa çatan dövr üzrə maliyyə hesabatlarına dair audit rəyimiz müvafiq olaraq dəyişdi. Cari dövrün maliyyə hesabatlarına dair bizim rəyimiz də həmçinin, bu məsələnin cari dövrün rəqəmlərinə və müqayisəli göstəricilərinin müqayisə edilə bilmə qabiliyyətinə mümkün təsirləri üzündən dəyişib.

Şərti Müsbət Rəy

Bizim fikrimizcə, Şərti-Müsbət Rəy üçün Zəmin paragrafında təsvir olunmuş məsələnin mümkün təsirləri istisna olmaqla, maliyyə hesabatları ABC Şirkətinin 31 dekabr, 20X1 tarixə dair maliyyə vəziyyətini və onun o zaman başa çatmış il üzrə maliyyə fəaliyyəti və pul vəsaitlərinin hərəkəti Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına müvafiq olaraq, bütün maddi aspektlərdən ədalətlə təqdim edir (*yaxud, doğru və ədalətli rəy verir*).

İllüstrasiya 3 Müqayisəli göstəricilər

Təsvir edilmiş şəraitləri izah edən hesabat aşağıdakı şəkildə olur:

- Əvvəlki dövrün maliyyə hesabatları əvvəlki auditor tərəfindən audit olunmuşdur.
- Qanun və ya normativlər auditorun əvvəlki auditorun müqayisəli göstəricilərə dair hesabatına istinad etməsinə heç bir qadağa qoymur və auditor belə etmək qərarına gəlir.

MÜSTƏQİL AUDİTORUN HESABATI

.....

Rəy

Bizim fikrimizcə, maliyyə hesabatları ABC Şirkətinin 31 dekabr, 20X1 tarixə dair maliyyə vəziyyətini və onun o zaman başa çatmış il üzrə maliyyə fəaliyyəti və pul vəsaitlərinin hərəkəti Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına müvafiq olaraq, bütün maddi aspektlərdən ədalətlə təqdim edir (*yaxud, doğru və ədalətli rəy verir*).

Digər Məsələ

ABC Şirkətinin 31 dekabr 20X0-də başa çatan il üzrə maliyyə hesabatlarının auditi həmin hesablara dair 31 mart, 20X1-ci il tarixdə dəyişməmiş rəy ifadə etmiş digər auditor tərəfindən həyata keçirilmişdir

.....

Nümunə 4 Müqayisəli maliyyə hesabatları

Təsvir edilmiş şəraitləri izah edən hesabat aşağıdakı şəkildə olur:

- Auditorun cari ilin auditi ilə əlaqədar olaraq, həm cari dövrün maliyyə hesabatlarına, həm də əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına dair hesabat verməsi tələb olunur.
- Auditorun əvvəlki dövrə dair hesabatı, əvvəllər olduğu kimi, şərti-müsbət rəyi əks etdirirdi.
- Dəyişməyə səbəb olmuş dəyişmə həll olunmamışdır.
- Məsələnin cari dövrün müqayisəli göstəricilərinə təsirləri və ya mümkün təsirləri həm cari dövrün maliyyə hesabatları, həm də əvvəlki dövrün maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli və auditorun rəyinə dəyişikliyi tələb edir.

MÜSTƏQİL AUDİTORUN HESABATI

.....

Şərti Müsbət Rəy üçün Zəmin

Maliyyə hesabatlarına X Qeydində müzakirə olunduğu kimi, maliyyə hesabatlarında heç bir amortizasiya təmin olunmamışdır ki, bu da Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarından Kənarlaşma deməkdir. Bu, əvvəlki maliyyə ilinin başlanğıcında rəhbərliyin verdiyi və bizim həmin illə bağlı maliyyə hesabatlarına dair audit rəyimizi yumşaltmağımıza səbəb olmuş qərarın nəticəsidir. Eyni-bərabərdə/birbaşa amortizasiyaya və tikinti üzrə 5% və avadanlıq üçün 20% illik göstəricilərə əsaslanaraq, il üzrə itki 20X1-ci ildə xxx qədər və 20X0-ci ildə xxx qədər qalxmalı, mülkiyyət, tikili və avadanlıq 20X1-ci ildə xxx və 20X0-ci ildə isə xxx yığılmış amortizasiyaya görə azalmalı və yığılmış itki 20X1-ci ildə xxx və 20X0-ci ildə isə xxx qədər artmalıdır.

Şərti Müsbət Rəy

Bizim fikrimizcə, Şərti-Müsbət Rəy üçün Zəmin paraqrafında təsvir olunmuş məsələnin mümkün təsirləri istisna olmaqla, maliyyə hesabatları ABC Şirkətinin 31 dekabr, 20X1 və 20X0 –ci il tarixinə dair maliyyə vəziyyətini və onun o zaman başa çatmış il üzrə maliyyə fəaliyyəti və pul vəsaitlərinin hərəkəti Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına müvafiq olaraq, bütün əhəmiyyətli cəhətlərdən ədalətlə təqdim edir (*yaxud, doğru və ədalətli rəy verir*).

.....

16. ANALİTİK PROSEDURLAR (BAS 520 daxil)

16.1. Məqsəd

16.1. Auditorun məqsədləri aşağıdakılardır:

- Riski qiymətləndirmə prosedurları qismində analitik prosedurlardan istifadə etmək
- Əsaslı analitik prosedurlardan istifadə edərkən müvafiq və etibarlı audit sübutu əldə etmək;
- Auditin sonuna yaxın, maliyyə hesabatlarının auditorun iqtisadi subyekt barədə anlayışına uyğun olması barədə auditorun ümumi bir nəticə çıxarması zamanı yardımçı olan analitik prosedurları planlaşdırmaq və yerinə yetirmək.

16.2. Anlayış

16.2.1 BAS 520 “analitik prosedurlar” terminini belə izah edir: “Maliyyə məlumatının, maliyyə və qeyri-maliyyə rəqəmləri arasındakı münbit münasibətlərin təhlili yolu ilə dəyərləndirilməsi prosedurları. Analitik prosedurlar həmçinin, digər müvafiq məlumata uyğun gələn və ya gözlənilən dəyərlərdən mühüm bir məbləği ilə fərqlənən müəyyən edilmiş tərəddüdlərin və ya münasibətlərin araşdırılmasını əhatə edir.”

16.3. Məqsədlər

16.3.1 Analitik prosedurlar aşağıdakı məqsədlərdən ötrü istifadə olunur:

- Planlaşdırma mərhələsində, iqtisadi subyekt və onun mühitinə dair anlayış əldə etmək üçün riski qiymətləndirmə proseduru kimi;
- İcra mərhələləri zamanı, yəni onların istifadəsi müvafiq və etibarlı audit sübutu əldə edilməsi üçün effektiv və/yaxud səmərəli olduğu zaman əsaslı prosedurlar kimi; və
- Tamamlama mərhələsində, yəni, auditin sonuna yaxın, auditora, maliyyə hesabatlarının auditorun iqtisadi subyekt barədə anlayışına və audit əsnasında əldə edilmiş digər audit sübutuna uyğun olmasına dair ümumi bir nəticə çıxarması zamanı yardım etmək məqsədilə.

16.3.2 BAS 520 aşağıdakılardan bəhs edir:

- əsaslı prosedurlar qismində istifadə edilən analitik prosedurlardan; və
- tamamlama mərhələsindəki analitik prosedurlardan.

16.3.3 Planlaşdırma mərhələsində və tamamlama mərhələsində analitik prosedurlardan istifadə BAS 520-in tələbidir. Analitik prosedurlardan əsaslı prosedurlar qismində istifadə edilməsi seçimə görədir.

16.4. Planlaşdırma mərhələsi

16.4.1 Planlaşdırma mərhələsində analitik prosedurlar BAS 315 çərçivəsində nəzərdən keçirilir və bu dərsləyin 7-ci fəslində onlardan bəhs olunur.

16.5. Əsaslı prosedurlar qismində analitik prosedurlar

16.5.1 Əsaslı analitik prosedurlar maliyyə hesabatındakı məbləğlərin və ya münasibətlərin iqtisadi subyektə dair anlayışdan əldə edilmiş məlumat və ya digər audit sübutu əsasında hazırlanmış gözlənilən nəticə ilə müqayisəsindən ibarətdir.

16.5.2 Əsaslı analitik prosedurlar təkliddə mühüm risklərə yetərli bir cavab deyildir

Əsaslı analitik prosedurlar öz özlüyündə mühüm bir riski aradan qaldırmaq üçün uyğun bir cavab hesab olunmur. Mühüm risklərə yanaşma yalnız əsaslı prosedurlardan asılı olduğu zaman audit prosedurları aşağıdakılardan ibarət ola bilər:

- Yalnız təfərrüatların test yoxlamaları, yaxud
- Təfərrüatların test yoxlamalarının və əsaslı analitik prosedurların kombinasiyası.

16.5.3 Hansı audit prosedurlarını yerinə yetirmək, o cümlədən, əsaslı analitik prosedurlardan istifadə edib-etməməklə bağlı qərar təsbit səviyyəsindəki audit riskini məqbul dərəcədə aşağı səviyyəyə azaltmaq üçün mövcud audit prosedurlarının gözlənilən effektivliliyi və səmərəliliyinə dair auditorun mühakiməsinə əsaslanır.

16.5.4 Analitik proseduru əsaslı prosedur kimi istifadə etmək üçün, auditor müvafiq təsbit səviyyəsindəki əhəmiyyətli təhrifi aşkar etməmə riskini məqbul dərəcədə aşağı səviyyəyə azaltmaq üçün prosedur hazırlamalıdır. Bu o deməkdir ki, qeyd edilmiş məbləğin miqdarı ilə bağlı gözlənti əhəmiyyətli təhrifin mümkünlüyünü istər fərdi, istərsə də toplu şəkildə digər təhriflərdə göstərmək üçün kifayət qədər dəqiqdir.

16.5.5 Auditin planlaşdırılması məqsədləri ilə, əsaslı analitik prosedurlar əldə edilmiş əminliyin səviyyəsindən asılı olaraq, üç ayrı-ayrı səviyyələrdə qruplaşdırıla bilər. Bunlar aşağıda təsvir olunub.

<i>Audit riskinin azaldılmasına təsiri</i>	<i>Təsviri</i>
Çox effektiv (riskin yüksək səviyyədə azaldılması)	Prosedurun, maliyyə hesabatı təsbiti ilə bağlı əsas dəlil mənbəyi olması nəzərdə tutulur. Bu, qeyd olunmuş məbləği effektiv şəkildə sübuta yetirir.
Orta effektiv	Prosedur yalnız digər prosedurlardan əldə edilmiş sübutu təsdiqləmək üçün nəzərdə tutulub. Orta səviyyədə əminlik əldə edilib.
Məhdud	Əsas prosedurlar, məsələn: cari dövrdəki məbləğin əvvəlki dövrlə müqayisə edilməsi faydalı olsa da, yalnız məhdud səviyyəli əminliyi təmin edir.

16.5.6 Əsaslı analitik prosedurları istər təkliddə, istərsə də təfərrüatların test yoxlamaları ilə kombinasiya halında, əsaslı prosedurlar kimi hazırlayıb yerinə yetirərkən, auditor:

- Verilmiş təsbitlər üzrə xüsusi əsaslı analitik prosedurları müəyyən etməli və bu zaman qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərini və bu təsbitlər üzrə təfərrüatların test yoxlamalarını, əgər olarsa, nəzərə almalıdır;
- Auditorun, qeyd olunmuş məbləğlər və ya nisbətlərlə bağlı gözləntisini formalaşdıran məlumatların etibarlılığını dəyərləndirmək və bu zaman mövcud məlumatın mənbəyi, müqayisə edilə bilmə qabiliyyəti və xarakteri və uyğunluğunu və hazırlanmaya nəzarət vasitələrini nəzərə almalıdır;

- Qeyd olunmuş məbləğlər və ya nisbətlərlə bağlı gözləntini hazırlamalı və bu gözləntinin, fərdi şəkildə və ya digər təhriflərlə toplu halında olarkən maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli şəkildə təhrif olunmasına səbəb olan təhrifi müəyyən etmək üçün yetərinə dəqiq olub-olmamasını dəyərləndirməlidir; və
- Qeyd olunmuş məbləğlərin gözlənilən dəyərlərdən istənilən fərqi əks etdirən və bu fərqi əlavə olaraq araşdırmadan qəbul edilə bilən məbləği müəyyən etməlidir.

16.5.7 Analitik prosedurlara əsaslı prosedur kimi etibar edərkən, auditor bir qayda olaraq, əsaslı analitik prosedurları tətbiq etmək üçün lazım olan məlumatın və iqtisadi subyekt tərəfindən yerinə yetirilən istənilən belə analitik prosedurların nəticələrinin mövcudluğu və etibarlılığına dair rəhbərliklə sorğu keçirəcək. Rəhbərliyin hazırladığı analitik məlumatları istifadə etmək o zaman səmərə verə bilər ki, auditor bu cür məlumatların düzgün hazırlanmasına qane olsun.

16.6. Verilmiş təsbitlər üzrə xüsusi əsaslı analitik prosedurların yararlılığı

16.6.1 Əsaslı analitik prosedurlar adətən, vaxt keçdikcə daha çox proqnoz edilməyə meylli geniş həcmli sövdələşmələrə daha çox tətbiq olunur. Planlaşdırılmış analitik prosedurların tətbiq olunması məlumatlar arasındakı münasibətlərin məlum şəraitlərin yoxluğunda mövcud olması və davam etməsi ilə bağlı gözləntiyə əsaslanır. Bununa belə, xüsusi analitik prosedurun yararlılığı fərdi şəkildə və ya digər təhriflərlə toplu halında olarkən maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli şəkildə təhrif olunmasına səbəb olan təhrifi aşkar edərkən onun nə dərəcədə effektiv olmasının auditor tərəfindən qiymətləndirilməsindən asılı olacaq.

16.6.2 Təsbitlərə əsaslanaraq əsaslı analitik prosedurların yararlılığını müəyyən edərkən, aşağıdakıları nəzərə almaq lazımdır:

- *Əhəmiyyətli təhrif riskinin qiymətləndirilməsi* - Auditor əsaslı analitik prosedurların yararlılığını müəyyən edərkən, iqtisadi subyekt və onun daxili nəzarəti haqqında anlayışı, cəlb olunmuş elementlərin təhrifinin əhəmiyyətliliyi və mümkünlüyünü, təsbitin xarakterini nəzərdən keçirir. Məsələn: satış sifarişinin işlənməsinə nəzarət vasitələri zəif və ya qüsurludursa, qrup borclarla bağlı təsbitlər üzrə əsaslı analitik prosedurlardan daha çox təfərrüatların test yoxlamalarına etibar edə bilər. Digər bir misal olaraq, inventar qalıqları əhəmiyyətli olduqda, bir qayda olaraq, mövcudluq təsbitinə dair audit prosedurlarını yerinə yetirərkən əsaslı analitik prosedurlara etibar etmək olmur.
- *Məlumatların etibarlılığı*
- *Gözləntilərin Dəqiqliyi* – Gözləntinin əhəmiyyətli təhrifi azruedilən əminlik səviyyəsində müəyyən etmək üçün yetərinə dəqiq olub-olmamasını bildirir.
- *Yol verilən Fərqlər* - Qeyd olunmuş məbləğlərdə gözlənilən dəyərlərdən istənilən fərqlərin məqbul səviyyəsi.
- *Eyni təsbitə doğru yönləndirilən təfərrüatların istənilən test yoxlamaları* - Əsaslı analitik prosedurlar həmçinin, təfərrüatların test yoxlamaları eyni təsbit əsasında yerinə yetirildiyi zaman məqsədəuyğun sayıla bilər. Məsələn: debitor borcların geri toplanma qabiliyyətini audit edərkən, təfərrüatların növbəti nağd gəlirlər üzrə test yoxlamalarına əlavə olaraq, sifarişçilərin hesablarının köhnəlməsinə əsaslı analitik prosedurları tətbiq etmək olar.

16.7. Məlumatların etibarlılığı

16.7.1 Məlumatların etibarlılığına aşağıdakılar təsir edir:

- onun mənbəyi və
- onun xarakteri

və onun əldə edildiyi şəraitlərdən asılıdır. Müvafiq olaraq, əsaslı analitik prosedurları hazırlamaq üçün məlumatların etibarlı olub-olmadığını müəyyən edərkən aşağıdakılar məqsədəuyğundur:

- Mövcud məlumat mənbələri - Məsələn: məlumat, bir qayda olaraq, iqtisadi subyekt xaricindəki, yaxud düzgünlüyünə görə birbaşa məsuliyyət daşımayan şəxslərin hazırlamış olduğu iqtisadi subyekt daxilindəki müstəqil mənbələrdən əldə olunduğu zaman daha çox etibarlıdır.
- Mövcud məlumatın müqayisə edilmə qabiliyyəti - Məsələn: geniş sənaye məlumatlarını ixtisaslaşmış məhsullar istehsal edib satan iqtisadi subyektin məlumatlarına əlavə etmək lazım gələ və təfərrüatlara ayrılmış məlumat toplusu halında məlumata nisbətən daha çox etibarlı və dəqiq gözləntiləri təmin edə bilər.
- Mövcud məlumatın xarakteri və uyğunluğu - Məsələn: büdcələrin nail olunmalı məqsədlərdən daha çox gözlənilən nəticələr kimi müəyyən olunub-olunmaması.
- Tamlığı, düzgünlüyü və etibarlılığını təmin etmək üçün tərtib edilmiş və məlumatın hazırlanmasına olunan nəzarət vasitələri. Məsələn: büdcələrin hazırlanmasına, təhlilinə və saxlanmasına nəzarət vasitələri.
- Əvvəlki ilə dair bilik və anlayış

16.7.3 Məlumatların etibarlılığını test yoxlamadan keçirərkən, tapşırıq qrupu əsaslı analitik prosedurları tətbiq edərkən özünün istifadə etməsi üçün məlumatın iqtisadi subyekt tərəfindən hazırlanmasına nəzarət vasitələrinin, əgər olarsa, test yoxlamadan keçirilməsini nəzərdən keçirməlidir. Bu cür nəzarət vasitələri effektiv olduğu zaman qrup məlumatın etibarlılığına və bununla da, əsaslı analitik prosedurların nəticələrinə daha böyük inam yaradır.

16.8. Gözləntinin yetərinə dəqiq olub-olmaması

16.8.1 Başqa təhriflərlə toplusu halında maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli dərəcədə təhrif olunmasına səbəb ola bilən təhrifi müəyyən etmək üçün gözləntinin yetərinə dəqiqliklə hazırlana biləcəyini qiymətləndirməyə aşağıdakılar daxildir:

- Əsaslı analitik prosedurların gözlənilən nəticələrinin düzgünlüyü əvvəlcədən proqnoz edilə bilər. Məsələn: auditor idarə edilən daimi xərclərin, məsələn: tədqiqat və ya elanlar üçün xərclərin müqayisə edilməsinə nisbətən, bir dövrdən o birinə qədər olan ümumi mənfəət əmsallarının müqayisə edilməsi zamanı daha böyük uyğunluğu gözləyə bilər.
- Məlumatın nə dərəcədə ətraflı hazırlana bilməsi. Məsələn: əsaslı analitik prosedurlar əməliyyatın ayrı-ayrı bölmələrinə dair maliyyə məlumatına, yaxud çoxsahəli iqtisadi subyektin komponentlərinin maliyyə hesabatlarına tətbiq edildiyi zaman, iqtisadi subyektin bir tam kimi maliyyə hesabatlarına tətbiq edildiyindən daha effektiv ola bilər.
- Məlumatın – həm maliyyə, həm qeyri-maliyyə - mövcudluğu. Məsələn: auditor əsaslı analitik prosedurları hazırlamaq üçün büdcə və ya proqnozlar kimi maliyyə məlumatının və satılmış və ya istehsal edilmiş vahidlərin sayı kimi qeyri-maliyyə məlumatının mövcud olmasını nəzərdən keçirə bilər. Əgər məlumat mövcud olarsa, auditor həmçinin bu məlumatın etibarlılığını da nəzərdən keçirə bilər.

16.9. Qeyd edilmiş məbləğlərin gözlənilən dəyərlərdən fərqi ifadə edən qəbul edilə bilən məbləğ

16.9.1 Əsaslı analitik prosedurları hazırlayaraq yerinə yetirdiyi zaman auditor gözlənilən nəticədən fərqlənən və növbəti araşdırma aparılmadan qəbul edilə bilən məbləği nəzərdən keçirir.

16.9.2 Əhəmiyyətliliyin və arzu edilən əminlik səviyyəsinə uyğunluğun bu nəzərdən keçirmə prosesinə təsiri birbaşa, bu zaman, istər fərdi halda, istərsə də digər təhriflərlə toplusu halında ikən maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli dərəcədə təhrif edilməsinə səbəb ola bilən bir təhrifin mümkünlüyü nəzərə alınır. BAS 330 auditorundan, auditorun riski qiymətləndirməsi nə qədər yüksək olarsa, daha dərin audit sübutu əldə

etməsinə tələb edir. Müvafiq olaraq, qiymətləndirilmiş risk artdıqca, fərqin əlavə araşdırma aparılmadan məqbul sayılan məbləği azalır, məqsəd dərin sübutun arzu edilən səviyyəsinə nail olmaqdır.

16.9.3 Tapşırıq qrupu əsaslı prosedurları aralıq bir tarixdə yerinə yetirdiyi və qarşıdan gələn dövrlə bağlı əsaslı analitik prosedurları yerinə etirməyi planlaşdırdığı zaman qrup həmin proseduru əhatə edən amillərin yerdə qalan dövr üzrə kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etmək imkanına necə təsir etdiyini nəzərdən keçirir. Buna, sövdələşmələrin və ya hesab qalıqlarının xüsusi kateqoriyalarının dövrün sonuna olan qalıqlarının məbləği, nisbi mühümlük və tərkib baxımından kafi olaraq proqnozlaşdırıla bilən olmasını nəzərdən keçirmək də daxildir.

16.10. Analitik təhlildən əsaslı prosedurlar kimi istifadə edilməsinə yanaşma

16.10.1 Əgər analitik prosedurları əsaslı prosedurlar qismində istifadə etmək barədə qərar verilərsə, metodoloji bir yanaşma vacibdir. Bu prosesi bir sıra mərhələlərlə ümumiləşdirmək olar:

➤ İstifadə ediləsi element və ya münasibəti müəyyən etmək

16.10.2 Hər şeydən əvvəl, aşağıdakıları nəzərdən keçirmək:

- Test yoxlama keçirilməsi üçün nəzərdən keçirilməkdə olan münasibətin müvafiqliyi və etibarlılığı.
- Münasibətin mürəkkəbliyi.
- Mövcud və tələb edilən təfəsilatın səviyyəsi.
- İstənilən kəsirlər, məsələn: həddən artıq sadələşdirmə ehtimalı və ya münasibətlərə dair əsaslı dəlillər.

➤ Təhlil prosesinin məqsədlərini müəyyən etmək

16.10.3 Məsələn: satışların tamlığı və ya düzgünlüyü barədə qərar vermək üçün analitik təhlil texnikalarından istifadə etmək lazım gələ bilər.

➤ Gözlənilən nəticələrdən Kənarlaşmalara aparıb çıxara bilən istənilən amilləri nəzərdən keçirmək

16.10.4 Satışlarla bağlı olaraq, bunlara ilin sonuna sonvermə prosedurları və ya qiymətlərdə və ya məhsulun çeşidindəki dəyişiklik daxil edilə bilər.

➤ Yoxlama metodlarını müəyyən etmək

16.10.5 Bunlara, istifadə edilməli prosedurun növü, mürəkkəb texnikalardan istifadə edilməli olub-olmaması və həmçinin, kompüterləşdirilmiş müqayisələrdən istifadənin mümkünlüyü daxil ola bilər.

➤ Gözlənilən nəticələrdən mühüm Kənarlaşmanı müəyyən etmək

16.10.6 Nəzərdən keçiriləsi gərəkən amillərə aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Seçilmiş əhəmiyyətlik dərəcəsi.
- Seçilmiş inam dərəcəsi.
- Test yoxlamanın istiqaməti (təhrifin az və ya çox olması ilə bağlı test yoxlama).
- Kənarlaşmanın hesablanmış ölçüləri.

➤ Arzuolunan etibar göstərmək (analitik təhlil prosedurlarından tələb olunan əminlik)

16.10.7 Nəzərdən keçirilməli olan amillərə daxildir:

- Audit olunan təsbitlərin xarakteri.
- Analitik prosedurlardan və digər test yoxlamalarından əldə edilmiş əminlik dərəcəsi.
- İcmalda xəta riskləri.
- Qəbul edilməli olan prosedurun dəqiqliyi.

16.11. Gözlənilən Nəticələrdən istənilən Kənarlaşmaları yoxlamaq

Kənarlaşmaları müəyyən etmək

16.11.1 Kənarlaşmalar bir neçə müxtəlif növdə ola bilər:

- Normal Kənarlaşmalar (biznes təmayülləri, mövsümlə bağlı dəyişikliklər, ticarət dövrləri).
- Təcrid olunmuş Kənarlaşmalar (mühasibat uçotu qaydaları və ya qeyri-adi elementlərdəki dəyişikliklər üzündən baş vermiş).
- Qeyri-normal Kənarlaşmalar (düzgün tətbiq olunmayan mühasibat uçotu qaydaları, qeyri-adekvat mühasibat uçotu və ya qeyri-müntəzəmliklər üzündən baş vermiş).

Mühüm Kənarlaşmaları araşdırmaq

16.11.2 Əgər proqnoz edilmiş məbləğlər və qeyd olunmuş məbləğlər arasında müqayisələr gözlənilməz Kənarlaşmaları aşkara çıxarsa (məsələn: əvvəlki və cari illər üzrə, il ərzində baş vermiş fəaliyyətlərə dair bizim bildiklərimiz əsasında qeyd olunmuş göstəricilərin arasında baş verən gözlənilməz dəyişikliklər), bunlar iqtisadi subyektin rəhbərliyi ilə müzakirə olunmalıdır.

16.11.3 Rəhbərliyin izahatları ayrılıqda qəbul olunmamalıdır. Bu, onların artıq mövcud olan audit sübutu ilə dəstəklənməsi ola bilər.

16.11.4 Bununla belə, əlavə prosedurlar zəruri ola bilər. Bunlara aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Analitik prosedurun genişləndirilməsi: Orijinal proseduru test yoxlama zamanı müəyyən edilmiş əlavə amillərə uyğun tənzimləmək lazım gələ bilər. Bu cür amillərin etibarlılığını orijinal olaraq istifadə olunmuş amillərlə eyni üsulla möhkəmləndirmək lazım gələcəkdir. Bəzi hallarda, ayrı-ayrı hesabların ətraflı təhlili alınmış izahatların məqbul olmasını müəyyən etmək üçün zəruri ola bilər.
- Sənədlərin yoxlanması: Qeyri-adi və ya az hallarda baş verən sövdələşmələrin az sayda olması fərqli səbəblərdən, bu prosedur zəruri ola bilər.
- Mümkün olarsa, başqaları ilə sorğuların keçirilməsi: Bir sektorda rəhbərliyin verdiyi izahatlar digər sektordakı rəhbərlik tərəfindən təsdiqlənə bilər.
- Əgər alınmış izahatların qeyri-adekvat olması aşkara çıxarsa, əlavə əsaslı test yoxlamaların keçirilməsi.

16.12. Nəticələrin dəyərləndirilməsi və qənaətlərin formalaşdırılması

16.12.1 Analitik test yoxlamalara qarşı yaradılan etibarın dərəcəsini nəzərdən keçirmək lazımdır. Etibar ümumi etibardan başlayıb (məsələn: ümumilikdə hesab qalığının sübut edilməsi) etibarsızlığa kimi ola bilər.

16.12.2 Nəticələrə nə qədər etibar etməyin mümkünlüyünü qiymətləndirərkən nəzərə alınması amillərə aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Oxşar nəticələri göstərən istənilən analitik prosedurlar.

- Dəyişkənliklərin eyni məqsədlərə yönəldilmiş izahat və ya digər audit prosedurları ilə nə dərəcədə möhkəmləndirilmiş olması.
- Cəlb olunmuş elementlərin əhəmiyyətliyi (məsələn: inventar qalıqları əhəmiyyətli olduqda, auditor öz qənaətlərini formalaşdırarkən yalnız analitik prosedurlara arxalanmır).

16.12.3 Analitik təhlilə yüksək etibar yaratmaq məqsədilə (və bununla bağlı olaraq, analitik riskin aşağı olduğunu göstərmək üçün), tapşırıq qrupu nəticələrin, bəzi hallarda izahatlarla və digər sübutla möhkəmləndirilmiş müvafiq və etibarlı sübut təqdim etməsindən qane olmalıdır.

16.12.4. Həmçinin diqqət yetirmək lazımdır ki, gözlənilən nəticəni müəyyən etmək üçün istifadə edilmiş məlumatlar test yoxlamadan keçirilməkdə olan məlumatı hazırlayarkən, yəni qeyd olunmuş əmək haqqı xərclərinin test yoxlamasını həyata keçirərkən müştərinin istifadə etdiyi məlumatlar olmasın. Auditor əmək haqqı xərcinin mənbəyini formalaşdıran müştərinin əməkhaqqı cədvəlindən əmək haqqı xərcləri barədə audit sübutu əldə etmək üçün istifadə etməməlidir.

16.13. Analitik prosedurların qeyd edilməsi

16.13.1 Audit rəyi üzrə etibarlı dəstək təmin etmək məqsədilə, analitik prosedurlar sənədləşdirilməlidir.

16.13.2 Əsaslı test yoxlamalar qismində istifadə olunmuş analitik prosedurları təfərrüatları ilə əks etdirən istənilən işçi sənədlərə aşağıdakılar daxil edilməlidir:

- Test yoxlamaların məqsədləri.
- İstifadə edilmiş məlumat mənbələri.
- Yerinə yetirilmiş prosedurların təfərrüatları (məsələn: təmayüllər, nisbətlər, yaxud kafiliyə dair test yoxlama).
- Hesablamaların əsası və nəticələrin müqayisə ediləcəyi gözlənilən nəticələrin sənədləşdirilməsi.
- İstifadə edilmiş bütün fərziyyələr.
- İstifadə olunmuş prosedurlara təsir edən digər amillər.
- Verilmiş istənilən proqnozlar və qəbul edilmiş yol verilən hədd və ya nəticələr.
- Dəyişkənliklərin dərəcəsi və xarakteri, əhəmiyyətli tərəddüdlərin vurğulanması.
- Dəyişkənliklər, o cümlədən onların mənşəyi ilə bağlı əldə edilmiş izahatlar.
- Alınmış izahatları yoxlayıb təsdiq etmək üçün yerinə yetirilmiş test yoxlamalar.
- İstənilən təkrar hesablamalar və zəruri hesab edilmiş digər prosedurlar.
- Audit planına istənilən təsirin dərəcəsi.
- Çıxarılmış nəticələr, o cümlədən təhriflərin məbləğinin müəyyən edilməsi.

16.13.3 Nəticədə, analitik prosedurlar əsaslı prosedurlar kimi istifadə oluna bildiyi bir halda, daha çox sərfəli ola bilən digər əsaslı və ya riayət etmə prosedurları ilə müqayisədə onlardan istifadə etməklə bağlı mənfəət və xərclərin təhlili də nəzərdən keçirilməlidir. Hətta analitik prosedurlardan istifadə edildiyi zaman, qəbul edilmiş prosedurlar, prosedurlarda istifadə olunmuş məlumatların etibarlılığı, hazırlanmış gözlənilən nəticələr və habelə, qənaətlər audit işinin bir hissəsi kimi qeyd olunmalıdır.

16.13. Tamamlama mərhələsində analitik prosedurlar

16.14.1 Auditor, maliyyə hesabatlarının auditorun iqtisadi subyektdə dair anlayışı ilə uyğunluğuna dair ümumi bir qənaət formalaşdırdığı zaman ona yardım edəcək auditin sonuna yaxın bir vaxtda analitik prosedurları hazırlayaraq yerinə yetirməlidir.

16.14.2 Bu analitik prosedurlardan çıxarılmış nəticələr maliyyə hesabatlarının ayrı-ayrı komponentlərinin və ya elementlərinin audit zamanı formalaşmış qənaətləri təsdiqləmək üçün nəzərdə tutulub. Bu, auditor rəyinin əsaslanacağı kafi nəticələr çıxarmaqda auditora yardım edir.

16.14.3 Auditin sonuna yaxın yerinə yetirilmiş analitik prosedurların nəticəsi əvvəllər qəbul edilməmiş əhəmiyyətli təhrif riskini müəyyən edə bilər. Bu cür şəraitlərdə, BAS 315 auditorun əhəmiyyətli təhrif riskinin auditor tərəfindən qiymətləndirilməsini yenidən nəzərdən keçirməsini və müvafiq olaraq, əlavə planlaşdırılmış audit prosedurlarını dəyişməsinə tələb edir.

16.14.4 Auditin sonuna yaxın yerinə yetirilmiş audit prosedurları riski qiymətləndirmə prosedurlarında istifadə olunmuş prosedurlara bənzəyə bilər.

16.14. Analitik prosedurların növləri

16.15.1 Analitik prosedurları yerinə yetirmək üçün istifadə edilə bilən bir sıra texnikalar mövcuddur. Məqsəd, nəzərdə tutulmuş əminlik və dürüstlük səviyyələrini təmin etmək üçün ən müvafiq texnikanı seçməkdir. Bu texnikalara daxildir:

➤ Nisbi göstəricilərin təhlili

16.15.2 Nisbi göstəricilərin təhlili prosedurları hesablardakı elementlər arasındakı münasibətləri vaxtaşırı, yaxud müxtəlif iqtisadi subyektlər arasındakı münasibətləri müqayisə edir. Nisbi göstəricilərin təhlili nisbi maliyyə göstəricilərinin müqayisə edilməsindən və ya elementlərin digər elementlərlə (məsələn: satışların dəyəri satışların faizi kimi) müqayisəsindən ibarət ola bilər.

16.15.3 Nisbi göstəricilərin təhlilinin effektiv olması məqsədilə, müqayisə edilən nisbətlər uyğun bir zəmin əsasında hesablanmış olmalı və bu nisbətdəki amillər arasındakı münasibətlər sabit olmalıdır.

➤ Təmayülün təhlili

16.15.4 Bu, verilmiş elementdəki dəyişikliklərin vaxtaşırı təhlilidir.

Təmayülün təhlili prosedurlarına daxildir:

- Dövrədən dövrə müqayisələr.
- Son və tarixi nəticələrin qrafikləri.
- Son və tarixi nəticələrin ölçülmüş orta göstəriciləri.
- Daha mürəkkəb statistik texnikalar, məsələn: geriləmənin təhlili.

16.15.5 Təmayülün təhlilini apararkən, müştərinin təmayül və ya hərəkətlərlə bağlı təmin etdiyi izahatların növbəti araşdırma vasitəsilə təsdiqlənməsinin təmin olunmasına, arzu edilən əminlik səviyyəsinə nail olmaq üçün zəruri hesab edilən dərəcədə diqqət yetirilməlidir.

➤ Konfigurasiyanın təhlili

16.15.6 Məlumatların, məsələn: digər dövrlərin məlumatları və ya cari büdcələrlə ətraflı müqayisəsi.

16.15.7 Hər bir texnikanın xüsusi güclü və zəif tərəfləri vardır ki, prosedurları hazırlayarkən bunların nəzərə alınması gərəkdir. Mürəkkəb bir texnika, məsələn, geriləmənin təhlili qeyd edilmiş məbləğ barədə statistik cəhətdən etibarlı nəticələri təmin edə bilər. Sadə bir texnika isə kifayət edə bilər, məsələn: icarələr üzrə təsdiq edilmiş kirayə haqları vasitəsilə mənzillərin sayının çoxaldılması və faktiki vakansiyalar üzrə nəticənin tənzimlənməsi mülkiyyətin icarəyə verilməsi biznesi üzrə illik icarə gəlirlərinin etibarlı və dəqiq hesablanmasına imkan verə bilər.

16.15. 8 Nisbi göstəricilərin və yuxarıdakı texnikalardan istifadə yolu ilə hesablamların istifadə edilməsi öz-özünə audit sübutu təmin etmir. Auditor nəticələri, nisbi göstəriciləri təhlil etməli və onları gözlənilən nəticələrlə müqayisə etməlidir. Bu, auditorun müştərinin təhlilin nəticələri üçün təmin etdiyi izahatları,

auditoru test yoxlamadan tələb olunan audit sübutu səviyyəsi ilə təmin etmək üçün zəruri ola biləcək dərəcədə ciddi təhlil etməsini tələb edir.

16.15. Əlavə I: Başlıca biznes nisbətləri

Bu Əlavə analitik prosedurları icra edərkən bəzi nisbətlərin necə hesabalanmasına dair illüstrasiyanı təmin edir. Nisbətlərin hesablanması üzrə başqa bir yararlı zəmin mövcud ola bilər. Bunlar o zaman eyni dərəcədə qəbul edilə bilən ola bilər ki, nisbətlər ardıcıl istifadə edilsin və düsturdakı dəyişkənliklər sənədləşdirilsin.

Yəqin ki, nisbətlər öz-özünə dəyərli audit sübutu təmin etməyəcək. Auditor nisbətləri təhlil etməli və onları gözlənilən nəticələrlə müqayisə etməlidir. Bu, auditorun müştərinin təhlilin nəticələri üçün təmin etdiyi izahatları, auditoru bu testdən tələb olunan səviyyədə audit əminliyi ilə təmin edəcək qədər zəruri dərəcədə ciddi təhlildən keçirməsini tələb edir.

1. MALİYYƏ STATUSU

Bu nisbətlər iqtisadi subyektin özünün qısa və ya uzunmüddətli öhdəliklərini qarşılamağı ilə bağlı ehtimalı göstərir.

Ciddi sınaqCari Aktivlər (İnventarlar istisna olmaqla)

Cari Passivlər

Bu nisbət iqtisadi subyektin ani likvidlik mövqeyini nümayiş etdirir. Bu, normal olaraq 1.0-dan artıq olmalıdır.

Cari nisbətCari Aktivlər

Cari Passivlər

2.0-dən yuxarı nisbət göstərir ki, kreditrlərə ödənişlər onların vaxtı çatan kimi qarşılana bilər. Aşağı nisbət potensial işçi kapitalı kəsiri və ya fasiləsiz fəaliyyət problemini göstərir.

Borc kapitalının cəlb olunması

$(\text{Ümumi Passivlər} / \text{Ümumi Passivlər üstəgəl Səhmdar Kapitalı və İqtisadi Ehtiyatlar}) \times 100\%$

Bu nisbət iqtisadi subyektin kreditrlər tərəfindən nə dərəcədə maliyyələşdirildiyini və borcu göstərir. Yüksək nisbət öz-özlüyündə öz növbəsində likvidliyi və fasiləsiz fəaliyyət problemlərini ifadə edən yüksək borc yükünü bildirə bilər.

Torpaq, tikili və avadanlığın uzunmüddətli passivlərə nisbəti

$(\text{Torpaq, tikili və avadanlıq} / \text{uzunmüddətli passivlər}) \times 100\%$

Bu nisbət uzunmüddətli maliyyənin mülkiyyətin, tikili və avadanlığın mənimsənilməsini maliyyələşdirmək üçün nə dərəcədə istifadə olunduğunu göstərir. Mühüm cari passivlərlə yanaşı mövcud olan yüksək hesab

mülkiyyət, tikili və avadanlığın cari passivlər xaricində maliyyələşdiyini göstərə bilər ki, bu da fəaliyyətin fasiləsizliyi ilə bağlı problemlərə işarə edə bilər.

Torpaq, tikili və avadanlığın iqtisadi subyektə nisbəti

(Torpaq, tikili və avadanlıq/ səhmdar kapitalı üstəgəl iqtisadi ehtiyatlar) x 100%

əgər nisbət xeyli yüksək olarsa, iqtisadi subyekt lazımi dərəcədə kapitalla malik olmaya bilər.

Cari passivlərin iqtisadi subyektə nisbəti

(Cari passivlər / Səhmdar kapitalı üstəgəl iqtisadi ehtiyatlar) x 100%

Bu, qısamüddətli kreditörün iqtisadi subyektə yerləşdirmiş olduğu vəsaitlərlə sahibkarların sərmayə olaraq yatırıqları vəsaitlər arasındakı kontrastı göstərir. Nisbət nə qədər yüksək olarsa, kreditörün təhlükəsizliyi bir o qədər az olar.

Faizlərin bağlanması

Faiz və vergiyə qədərki mənfəət

Ödənilməli faiz

Bu nisbət kreditgötürmə xərcləri üzrə xidmət göstərmək üçün gəlirlərin nə dərəcədə mövcud olmasını göstərir. Nisbət nə qədər yüksəkdirsə, iqtisadi subyektin öz borclarını ödəmə xərclərini qarşılama ehtimalı daha yüksəkdir. Aşağı nisbət borc ödəmə xərclərini və oxşar likvidlik problemlərini maliyyələşdirmək üçün digər mənbələrə etibarını ifadə edə bilər.

2. AKTİVLƏRİN DÖVRİYYƏSİ

Bu nisbətlər iqtisadi subyektin öz aktivlərini necə istifadə etməsini və onlara necə nəzarət etməsini göstərir. İllik əsasla hesablanmış məxrəcdən istifadə edilə bilər. Bununla belə, məxrəcin ilboyu eyni bərabərdə yayılmadığı vəziyyətlərdə, illik əsasla hesablanmış göstəricilərin əvəzinə illik göstəricilərdən istifadə olunması daha məqsədəuyğun ola bilər.

İnventarın dövriyyə günləri

➤ İllik metod - (inventarlar / alışlar) x 365

Bu nisbət inventarların hərəkətini göstərir və müxtəlif sənayelər arasında geniş şəkildə dəyişir. Aşağı göstərici inventarın, yüksək saxlama və maliyyə xərclərinin, köhnə və ya asta hərəkət edən inventarın hədsiz səviyyəsi kimi vəziyyətləri göstərə bilər. Yüksək göstərici isə qeyri-qənaətbəxş təchizatları və bundan irəli gələn itirilmiş satış imkanlarına dair sübut ola bilər. Yüksək göstərici həmçinin, kredit mənbələrinin qıtlığını və ya təchizatçıların (xüsusilə, əsas təchizatçıların) əmtəə təchiz etmək üçün bacarıqsızlığını ifadə edə bilər. Bu, iqtisadi subyektin fəaliyyətinin fasiləsizliyi statusu ilə bağlı şübhələr oyada bilər.

- FIFO (ən sonda gələn, ən tez satılan) Metodu - balans tarixindən başlayaraq, ümumi cəmin balans tarixində əl altında olan inventar ehtiyatlarına bərabər olduğu tarixə qədər geri işləyən dövr üzrə ümumi alışların sayı. Həmin alışların dövrü inventarın əl altında olduğu vaxtdır.

Günlərin sayının yüksək olması İllik metoddan istifadə edən aşağı dövriyyə ilə eyni göstəriciləri təqdim edir.

Bu ölçü üsulu İllik metoda nisbətən daha etibarlı məlumat təmin edir, belə ki bu metod, əl altında olan inventarları elementlərin istifadə edilməkdə olan inventar göstəricisinə təqdim edildiyi dövr ərzində baş vermiş alışlarla müqayisə edir. İllik metod fəaliyyətin mövsümliliyini nəzərə almır və əl altındakı inventarları 12 ay əvvəl həyata keçirilmiş, o vaxtdan bəri satılmış inventarlar üçün istifadə edilmiş ola bilən və balans tarixi inventarlarının tərkibinə daxil olmayan alışlarla müqayisə edir.

Debitor (alıcı) borclarının dövriyyə günləri

- İllik metod: (Debitor borcları / dövriyyə) x 365
- FIFO (ən axırda gələn, ən tez satılan) Metodu - balans tarixindən başlayaraq, ümumi cəmin balans tarixində debitor borclarına bərabər olduğu tarixə qədər geri işləyən dövr üzrə ümumi satışların sayı. Həmin alışların dövrü debitor borclarının hələ toplanmış olmadığı vaxtdır.

İllik metod üzrə yüksək nisbət və FIFO (ən axırda gələn, ən tez satılan) Metodu üzrə günlərin yüksək sayı potensial pul vəsaiti axınının və dövriyyə kapitalı problemlərinə və ya debitor borcların azalmasına işarə ola bilər.

Bu FIFO (ən axırda gələn, ən tez satılan) ölçü metodu daha illik metoda nisbətən daha etibarlı məlumat təmin edir, belə ki bu metod, balans tarixindəki debitor borclarını elementlərin istifadə edilməkdə olan debitor borcları göstəricisinə təqdim edildiyi dövr ərzində baş vermiş satışlarla müqayisə edir. İllik metod fəaliyyətin mövsümliliyini nəzərə almır və balans tarixindən əvvəlki dövr üzrə toplamaların səviyyəsi bu ölçüyə az təsir edir, çünki ilin əvvəlindəki toplamalar da ona təsir edir, və bu ölçü üsulu, balans tarixindəki debitor borclarını 12 ay əvvəl həyata keçirilmiş, o vaxtdan bəri toplanmış ola bilən və balans tarixi üzrə debitor borclarının tərkibinə daxil olmayan satışlarla müqayisə edir.

Dövriyyə kapitalının dövriyyə günləri

(Dövriyyə kapitalı / dövriyyə) x 365

Yüksək nisbət iqtisadi subyektin həddən istehsalda həddini aşmasını nümayiş etdirir. Aşağı nisbət isə dövriyyə kapitalında artıq vəsaitlərin yığılıb qaldığını göstərə bilər.

Yuxarıdakı ölçülərə gəlincə, FIFO metodu daha mənalı məlumat təmin edə bilər.

Debitor borcların dövriyyə günləri

(Debitor borcları / alışlar) x 365

Bu, öz təchizatçılarının necə ödəniş etdiyini göstərir. Yüksək nisbət firmanın öz əməliyyatlarını maliyyələşdirməkdən ötrü təchizatçının kreditindən istifadə etdiyini göstərə bilər.

Yuxarıdakı ölçülərə gəlinə, FIFO metodu daha mənalı məlumat təmin edə bilər.

3. MƏNFƏƏTLİLİK VƏ GƏLİR

Ümumi mənfəətin səviyyəsi

$(\text{Ümumi mənfəət} / \text{tədavül}) \times 100\%$

Xalis mənfəət səviyyəsi

$(\text{Vergiyəqədərki mənfəət} / \text{tədavül}) \times 100\%$

Səhmdarın vəsaitləri üzrə gəlirlər

$(\text{Vergiyəqədərki mənfəət} / \text{səhmdar Vəsaitlərinin orta səviyyəsi}) \times 100\%$

Sərmayə qoyulmuş kapital üzrə gəlirlər

$(\text{Vergiyəqədərki mənfəət} / \text{Cari Passivlər istisna olmaqla ümumi Aktivlər}) \times 100\%$

Aktivlər üzrə gəlirlər

$(\text{Vergiyəqədərki mənfəət} / \text{ümumi aktivlərin orta səviyyəsi}) \times 100\%$

Nisbi göstəricilər müxtəlif biznes müəssisələri və sektorlar arasında dəyişir və nəticələr hər bir iqtisadi subyekt üçün hazırlanmış təmayül və gözləntilərlə əsaslandırılmalıdır.

16.16. Əlavə II: Analitik prosedurların alt-prosedurlar kimi istifadə edilə biləcəyi sahələrə dair nümunələr**➤ Əmək haqqı**

- Adambaşına düşən əmək haqqını həmin şöbədə işləyən işçilərin sayına vuraraq və bunu şöbələr üzrə əmək haqqı ilə müqayisə edərək hər bir şöbə (xüsusilə də oxşar tipli işçilərə malik şöbələr) üçün əmək haqqının müəyyənləşdirilməsi.

➤ İstehsal

- Müəssisənin istehsal gücünü iş günlərinin sayına vurmaqla illik istehsalın müəyyənləşdirilməsi və onun həqiqi istehsal ilə müqayisə edilməsi.

➤ Dövriyyə

- Satılan vahidlərin sayının orta hesabla satış qiymətinə vuraraq illik dövriyyənin müəyyənləşdirilməsi, onun gəlirlər ilə tənzimlənməsi (yalnız müştəri bir neçə məhsul satdıqda mümkün ola bilər) və bunun illik dövriyyə ilə müqayisə edilməsi
- Həqiqi dövriyyənin nəzəriyyə dövriyyəsi ilə müqayisə edilməsi (tutumunun və ya həcmnin qiymətə vurulması ilə müəyyənləşdirilir) və hər hansı əhəmiyyətli fərqlərin uzlaşdırılması. Bu təhsil müəssisələri, hava yolları, xəstəxanalar, otellər və sabit tutuma malik olan oxşar biznes sahələrində mümkün olacaqdır.
- İcarə dərəcələrini, mənzillərin sayını və boş yerlərin dərəcələrini nəzərə alaraq, mənzillərə bölünmüş bina üzrə ümumi icarə gəlirinin proqnozlaşdırılması.
- Tədavülə əsaslanan nəzəri ƏDV-nin və ƏDV dərəcələrinin müqayisə edilməsi və hər hansı fərqlərin tədavülə və həqiqi ƏDV –yə uyğunlaşdırılması.

➤ Ümumi mənfəət

- Satış qiymətinə və satılan malların dəyərinə istinad etməklə nəzəri ümumi mənfəət marjası və ya orta çəkili ümumi gəlir marjasının müəyyənləşdirilməsi və onun həqiqi ümumi gəlir marjası ilə müqayisə edilməsi (yalnız müştəri bir neçə məhsul satdıqda və ya məhsulların çeşidi üçün sabit qiymətləndirmə siyasətinə malik olduqda mümkün ola bilər).

17. SEÇMƏ (BAS 530 daxil)

17.1. Məqsəd və anlayışlar

17.1.1 Audit seçməsiindən istifadə edən zaman auditorun məqsədi seçimin edildiyi toplam haqqında qərar qəbul etmək üçün lazımi əsasları təmin etməkdir.

17.1.2 BAS 530-a əsasən, “Audit seçməsi (seçmə), audit prosedurlarının hesablar üzrə qalıqlara və ya eyni əməliyyat qrupuna aid olan elementlərin 100%-dən az olan hissəsinə elə qaydada tətbiq edilməlidir ki, bu zaman bütün toplam haqqında qərar qəbul etmək üçün lazımi əsaslar ilə auditoru təmin etmək üçün bütün elementlərin seçilmək imkanı olsun.

Audit seçməsi ya statistik, ya da qeyri-statistik yanaşmadan istifadə edə bilər”.

17.1.3 BAS 530 üzrə digər əsas anlayışlar:

- Səhv – nəzarətlə bağlı testlərin keçirilməsi zamanı nəzarətdən kənarlaşma və ya təfərrüatlı testlərin keçirilməsi zamanı buraxılan səhvdır. Eynilə, ümumi səhv kənarlaşma dərəcəsi və ya ümumi yayınma mənasını da ifadə edir.
- Qeyri –adi səhv xüsusi olaraq eyniləşdirilə bilən hallardan başqa digər hallarda təkrarlanmayan təsadüfi hadisədən yaranan və bu səbəbdən toplamda mövcud olan səhvlərə aid edilməyən səhvdır.
- Toplam – tərkibindən nümunə götürülən və barəsində auditorun nəticələr əldə etməli olduğu məlumatlar toplusudur. Məsələn, əməliyyat növləri və ya hesab qalıqlarında bütün maddələr toplam təşkil edir. Toplamda olan məlumatlar qruplara və ya yarımqruplara bölünə bilər və onların da hər biri ayrıca olaraq testləşdirilir. Toplam terminindən qrup terminini müəyyən etmək üçün istifadə olunur.
- Seçmə riski – seçmə əsasında auditor tərəfindən əldə edilmiş nəticənin eyni audit prosedurunun qalan bütün toplama tətbiq olunması zamanı əldə edilə biləcək nəticədən fərqlənə bilmə ehtimalıdır. Seçmə riskinin iki növü mövcuddur:
 - Nəzarətin testləşdirilməsində auditorun nəzarət vasitələrinin faktiki olduğundan daha səmərəli olmasına dair və ya təfərrüatlı testlərdə əhəmiyyətli səhvin olduğu halda onun nəzərə alınmaması riski. Bu növ risk auditin səmərəliliyinə təsir göstərir və ehtimal ki, qeyri-müvafiq auditor rəyinin verilməsinə səbəb olur və
 - Nəzarətin testləşdirilməsində auditorun nəzarət vasitələrinin faktiki olduğundan daha az səmərəli olmasına dair və ya təfərrüatlı testlərdə əhəmiyyətli səhvin olmadığı halda onun səhv kimi nəzərə alacağı risk. Bu növ risk auditin səmərəliliyinə təsir göstərir və adətən, ilkin nəticələrin düzgün olmadığına görə əlavə işlərin həyata keçirilməsinə səbəb olur.

Bu risklərin riyazi təmliyi etibarlılıq dərəcəsi adlandırılır.

- Qeyri- seçmə riski nümunənin həcmində aid olmayan hər hansı səbəbə görə auditorun yanlış nəticəyə gəlməsinə səbəb olan amillərin təsirindən yaranan riskdir. Məsələn, bir qayda olaraq, auditor əsaslı olmaqdan çox inandırıcı xüsusiyyətə malik risklərə etibar etməyi qərara alır. Auditor da, öz növbəsində, uyğun olmayan audit prosedurları tətbiq edə və ya audit sübutlarını yanlış şərh edə bilər ki, nəticə etibarilə səhvləri aşkar etməyə bilər.
- Seçilmiş maddə- dedikdə, toplamı təşkil edən ayrı- ayrı komponentlər, məsələn, depozit qəbzləri üzrə qeyd olunan cəklər, bank hesabı üzrə çıxarışda göstərilmiş kredit qeydləri, satış üzrə hesab –fakturalar və ya debet qalıqları yaxud da monetar vahid nəzərdə tutulur.
- Statistik seçmə- aşağıdakı xüsusiyyətlərə malik istənilən seçmə üsuludur:
 - Nümunənin təsadüfi seçilməsi və

- Seçmə riskinin qiymətləndirilməsi də daxil olmaqla, nümunə nəticələrinin qiymətləndirilməsi üçün ehtimal nəzəriyyəsiindən istifadə edilməsi. (a) və (b) xüsusiyyətlərinə malik olmayan seçmə üsulu qeyri-statistik seçmə hesab edilir.
- Qruplara bölmə -Toplamin daha sadə xüsusiyyətlərə malik olan alt – toplamlara bölünməsi prosesi, bu qruplardan hər bir oxşar xüsusiyyətlərə (əksər hallarda pul ifadəsində) malik seçim elementləri qrupundan ibarətdir.
- Qəbul edilə biləcək səhv – Auditorun onun tərəfindən müəyyənləşdirilən pul məbləğinin toplam üzrə faktiki səhvdən artıq olmamasına dair əminliyin müvafiq səviyyəsinə nail olması ilə əlaqədar olaraq müəyyənləşdirdiyi pul məbləği). Nümunəni hazırlayan zaman auditor, ayrı-ayrı əhəmiyyətsiz səhvlərin cəminin maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli dərəcədə səhv olmasına səbəb olacağı və mümkün aşkar olunmayan səhvlər üçün marjını təmin edəcək risklərə müraciət etmək üçün qəbul edilə biləcək səhvləri müəyyənləşdirir. Qəbul edilə biləcək səhv, BAS 320-da müəyyən edildiyi kimi, fəaliyyətin əhəmiyyətliliyinin xüsusilə seçmə prosedurunun tətbiq edilməsidir. Qəbul edilə biləcək səhv fəaliyyətin əhəmiyyətliyi ilə eyni miqdarda və ya daha az miqdarda ola bilər).
- Təhrifin yol verilən dərəcəsi – toplam üzrə faktiki təhrif dərəcəsinin auditor tərəfindən müəyyənləşdirilən təhrif dərəcəsiindən çox olmamasına dair auditorun əminliyin müvafiq səviyyəsinə nail olmağa çalışması ilə əlaqədar olaraq auditor tərəfindən müəyyənləşdirilən nəzərdə tutulan daxili nəzarət prosedurlarının təhrif dərəcəsi.

17.2. Seçmədən istifadəni müəyyənləşdirən amillər

17.2.1 BAS 530-a əsasən, statistik və ya qeyri-statistik seçmə prosedurlarından istifadə edən zaman auditor, əlverişli və müvafiq audit sübutunu əldə etmək üçün audit seçməsinə təyin etməli və seçməli, audit prosedurlarını yerinə yetirməli və seçmə nəticələrini qiymətləndirməlidir.

17.2.2 Seçmədən istifadəni müəyyənləşdirən zaman aşağıdakı amillər nəzərə alınmalıdır:

Audit məqsədləri

17.2.3 Seçmə prosesinin məqsədləri, xüsusilə, artma və ya azalmanın sınaqdan keçirilib – keçirilməməsini və ya nəzarət vasitələrinin sınaqdan keçirilib – keçirilməməsini nəzərə almalıdır.

17.2.4 Əgər sınaq mübaliğə və ya artıq hesablama üçün aparılırsa, bu zaman maddənin dəyəri nə qədər yüksək olarsa, yenidən təqdimat imkanı da bir o qədər böyük olacaqdır. Audit yoxlaması üçün maddələrin seçilməsi daha yüksək dəyərli maddələrə dair bitərəf olmalıdır. Əgər test azaltma və ya aşağı qiymətləndirmə üçün yerinə yetirilərsə, bu zaman seçim əhəmiyyətli azaltma və ya aşağı qiymətləndirmə riskinin olduğu maddələrə diqqət yetirməlidir (qeyd: azaltma və ya aşağı qiymətləndirmə səhvləri (sıfıra bərabər qalıqlar daxil olmaqla, hər hansı dəyerdə olan maddələrdə müşahidə oluna bilər).

17.2.5 Nəzarətlə bağlı test prosedurları yoxlamaq üçün nəzərdə tutulur. Müvafiq olaraq, yoxlanılan maddənin dəyəri prosedurun tətbiq edilib – edilməməsini müəyyənləşdirən amil deyil. Həcmindən asılı olmayaraq toplamda olan bütün maddələr nəzarətlə bağlı testlər üçün nümunə seçən zaman bərabər və eyni şəkildə nəzərə alınmalıdır. Nəzarətlə bağlı testlər üçün audit seçməsi adətən nəzarət vasitələrinin fəaliyyətə dair sübutlara tətbiq edilməsi halında müvafiq olur.

Tələb olunan əminlik

17.2.6 Hər bir audit testi kifayət qədər sübut əldə etmək və ya audit riskini qəbul edilə biləcək həddə saxlamaq üçün zəruri olandan daha geniş olmaq üçün təyin edilməməlidir. Bu o deməkdir ki, əhəmiyyətlilik dərəcəsi əsas amildir.

17.3. Seçmənin planlaşdırılması, həcmi və test üçün maddələrin seçilməsi

17.3.1 Audit seçməsinə planlaşdıran zaman auditor audit prosedurunun məqsədlərini və nümunənin götürüldüyü toplamın xüsusiyyətlərini nəzərə almalıdır.

Məqsədlər

17.3.2 Tapşırıq qrupu ilk növbədə nail olunmalı xüsusi məqsədləri və həmin məqsədlərə ən yaxşı şəkildə nail olması güman olunan audit prosedurlarının birləşməsinə nəzərə almalıdır. Audit sübutunun növünün və mümkün səhv şərtlərin və ya həmin audit sübutu ilə əlaqəli digər xüsusiyyətlərin nəzərə alınması komandaya nəyin səhvləri yaratmasını və seçmə üçün hansı toplamın istifadə edilməli olduğunu müəyyənləşdirməyə kömək edəcəkdir.

Tapşırıq komandası, həmçinin, audit prosedurlarının məqsədlərinə istinad etməklə hansı şərtlərin səhvlərin yaranmasına səbəb olduğunu nəzərə almalıdır. Səhvlərin nədən ibarət olmasının aydın şəkildə öyrənilməsi audit prosedurunun məqsədlərinə müvafiq şərtlərin hamısının və ya birinin səhvlərə səbəb olmasının təyin edilməsində vacib hesab edilir. Məsələn, debitor borclarının mövcud olması ilə əlaqədar təfərrüatlı testlər, yəni onların təsdiq edilməsi, təsdiqetmə tarixindən əvvəl alıcı tərəfindən ödənişin edilməsi, lakin həmin tarixdən sonra müştəri tərəfindən alınması səhv hesab edilmir. Eyni zamanda, müştəri hesabları arasında mühasibat yazılışları debitor balansının ümumi hesablarına təsir göstərmir. Bu səbəbdən dələduzluğun olması ehtimalının və ya şübhəli hesabların müvafiqliyinin qiymətləndirilməsi təmsalında auditin digər sahələrinə əhəmiyyətli təsir göstərsə də, xüsusi audit prosedurlarının seçmə nəticələrinin qiymətləndirilməsində belə halların səhv qəbul edilməsi məqsədəuyğun hesab edilmir.

17.3.3 Nəzarətlə bağlı testlərin keçirilməsi zamanı auditor, bir qayda olaraq, testləşdiriləcək toplamda aşkar olunacaq səhvin dərəcəsi ilə bağlı qiymətləndirmə aparır. Bu qiymətləndirmə əlaqədar nəzarət vasitələrinin planlaşdırılmasının tapşırıq qrupu tərəfindən öyrənilməsinə, həmin nəzarət vasitələrinin tətbiq edilməsinə və ya totalıdan kiçik həcmli maddələrin yoxlanılmasına əsaslanır. Eynilə, təfərrüatlı testlərdə tapşırıq qrupu totalıda gözlənilən səhv dərəcəsini qiymətləndirir. Nəzərdə tutulan qiymətləndirmələr audit seçməsinin planlaşdırılmasında və seçmənin həcmi müəyyən edilməsində faydalı hesab olunur. Məsələn, səhvin dərəcəsi qəbul edilməyəcək dərəcədə yüksəkdirsə, nəzarətlə bağlı testlər, bir qayda olaraq, yerinə yetirilmir. Bununla belə, təfərrüatlı testlərin keçirilməsi zamanı səhvin gözlənilən dərəcəsi çox yüksəkdirsə, 100% yoxlama və ya seçmənin daha geniş həcmi tətbiqi müvafiq hesab edilə bilər.

Toplam

17.3.4 Tapşırıq qrupuna toplamın aşağıdakı özəlliklərə malik olmasından əmin olmaq çox vacibdir:

- Test istiqamətinin nəzərə alınmasının daxil ediləcəyi audit prosedurlarının məqsədlərinə uyğunluğu. Məsələn, tapşırıq qrupunun məqsədi kreditor hesablarının mövcud olduğundan çox göstərilməsini yoxlamaqdırsa, toplam kreditor borclarının siyahısı olaraq təyin edilməlidir. Digər tərəfdən, kreditor borclarının mövcud olduğundan az göstərilməsinin yoxlanılması zamanı toplam kreditor borclarının siyahısı deyil, daha çox sonrakı ödənişlər, ödənilməyən hesab –fakturalar, tədarükçülərin hesabları, uyğun gəlməyən qəbul aktları və ya kreditor borclarının azaldılması ilə bağlı audit sübutunu təmin edən digər toplam olaraq təyin edilməlidir və
- Tam olması. Məsələn, auditor qovluqdan ödəniş qəbzlərini seçməyi planlaşdırarsa və bütün qəbzlərin nəzərə alındığına əmin deyilsə, nəticə həmin müddət üzrə mövcud olan bütün qəbzlər haqqında verilə bilməz. Eynilə, tapşırıq qrupu maliyyə hesabatı dövründə nəzarət fəaliyyətinin səmərəli şəkildə həyata keçirilməsi ilə bağlı qərarın qəbul edilməsində seçmədən istifadə etməyi zəruri hesab edərsə, bu zaman toplama bütün dövr üzrə əlaqədar maddələr daxil edilməlidir. Toplamın tam olmasına dair sübutun əldə edilməsi Audit sübutundan bəhs edən BAS 500-in tələbidir.

17.3.5 Toplam müəyyənləşdirici xüsusiyyətlərə malik olan ayrı –ayrı alttoplamlara bölündükdə, auditin səmərəliliyi artırıla bilər. Toplamın qruplara bölünməsi hər bir qrup daxilində maddələrin müxtəliflik ehtimalını azaldır və nəticə etibarilə, bu, seçmə riskini mütənasib şəkildə artırmadan seçmə həcmi azaltmağa imkan verir. Alttoplamlar elə müəyyən edilməlidir ki, hər hansı seçilmiş maddə yalnız bir qrupa aid olsun.

17.3.6 Təfərrüatlı testlərin keçirilməsi zamanı əməliyyat növü və ya hesab qalığı, adətən, pul dəyərində görə qruplara bölünür. Bu, hesabların mövcud olandan artıq göstərilməsi üzrə potensial pul səhvləri daşıyan geniş həcmli maddələrə daha çox yetirilməsinə imkan verir. Eynilə, toplam daha yüksək səhv riskini göstərən müəyyən xüsusiyyətlərə malik qruplara bölünə bilər, məsələn, debitor borclarının qiymətləndirilməsinin yoxlanılması zamanı hesablar yarandığı tarixə görə qruplara bölünə bilər.

17.3.7 Müəyyən qrup daxilində maddələrin seçilməsində tətbiq olunan audit prosedurlarının nəticələri qrupu təşkil edən maddələrə aid edilə bilər. Ümumi toplamlarla bağlı nəticəyə gəldikdə, tapşırıq qrupu əhəmiyyətli səhvlər riskini nəzərə almalıdır. Məsələn, toplamda maddələrin 20%-i hesab qalığının dəyərində yalnız 90%-ni təşkil edir. Tapşırıq qrupu həmin maddələrdən seçməni yoxlamağı qərarlaşdırır və ya həmin seçmənin nəticələrini qiymətləndirir ki, yerdə qalan 10%-dən ayrıca (bunun əsasında gələcək seçmə və ya audit sübutunun əldə edilməsinin digər vasitələri istifadə ediləcək və ya əhəmiyyətsiz hesab ediləcək) dəyərin 90%i ilə bağlı qərar qəbul edə bilsin.

17.3.8 Əgər əməliyyatın növü və ya hesab qalığı qruplara bölünərsə, bu zaman hər bir qrup üzrə təhrif ayrı-ayrılıqda proqnozlaşdırılır. Hər bir qrup üçün proqnozlaşdırılan təhrif daha sonradan əməliyyatların ümumi növü və ya hesab qalıqları üzrə təhriflərin mümkün təsirlərini nəzərə alan zaman birləşdirilir.

17.4. Statistik və qeyri- statistik seçmə

17.4.1 Statistik və ya qeyri-statistik seçmə üsulundan istifadə edib – etməməyin müəyyənləşdirilməsi xüsusi hallarda müvafiq audit sübutunun əldə edilməsi üçün ən effektiv qayda ilə əlaqədar olaraq auditorun qərarı üçün əsasdır. Nümunənin seçilməsi metodu təkcə istifadə olunan nümunə həcmində deyil, eyni zamanda səhvlərin qiymətləndiriləcəyi metoda da təsir göstərəcəkdir. Nümunənin həcmi statistik və qeyri- statistik üsulları fərqləndirmək üçün etibarlı meyardır.

17.4.2 Statistik seçmə zamanı seçim maddələr hər bir seçmə maddəsinin məlum olan seçilməli ehtimal olması şəklində seçilir. Qeyri – statistik seçmə zamanı seçmə maddələrini seçmək üçün mühakimədən istifadə edilir.

17.4.3 Seçmənin əsas məqsədi ümumi toplam barədə müəyyən nəticəyə gəlmək olduğundan, auditor tipik toplam xüsusiyyətlərinə malik seçmə elementlərini müəyyən etməklə, nümunəvi seçimin aparılmasına cəhd göstərir və seçmə elə müəyyən edilməlidir ki, mənfə rəyin formalaşmasının qarşısını alsın.

17.4.4 Statistik seçmənin üstünlükləri aşağıdakılardır:

- O, toplamın auditinin planlaşdırılmasına dair daha formal intizam nəzərdə tutur
- Tələb olunan nümunə həcmi statistik cədvəllərdən istifadə etməklə obyektiv şəkildə müəyyənləşdirilir
- Hər bir seçim maddəsi məlum olan seçmə ehtimalına malikdir
- Test nəticələrinin qiymətləndirilməsi daha dəqiqliklə yerinə yetirilir və seçmə riski ölçülür.

17.4.5 Statistik seçmənin çatışmazlıqları aşağıdakılardır:

- Mühakimənin olmaması (*belə ki, yadda saxlayın ki, mühakimə seçim üçün məqsədləri müəyyənləşdirmək və testlərin nəticələrini qiymətləndirmək üçün istifadə edilir*).

- Statistik prosedurların müəyyənləşdirilməsi və həyata keçirilməsi vaxt ala bilər. Bununla belə, təcrübədə statistik seçmə üsulunun planlaşdırılması üçün bir az əlavə vaxt nəzərdə tutulur və statistik prosedurlar, aşağıdakı hallarda, xüsusilə effektiv olur:
 - böyük icmal olarsa və
 - daha az sayda böyük maddələrdənsə, daha çox sayda kiçik maddələr yoxlanılırsa.
- Statistik seçmə prosedurları nümunənin həcminə təsir edir. Statistik nümunə həcmələrinin mühakimə metodlarından istifadə edərək yarananlar ilə müqayisədə daha böyük olması mümkündür (belə ki, bu, test aparan şəxsin mühakiməsindən və ya qərarından asılıdır).

17.4.6 Auditi aparılmalı müxtəlif toplanmalar üçün müxtəlif seçmə prosedurları nəzərə alınmalıdır; statistik seçmədən istifadə edib – etməməyi qərarlaşdıran zamanı istifadə edilən əsas amillər təfərrüatlı substantiv testlərə istinad etməyin dərəcəsindən və risklərin ölçməsi və əminliyin əldə edilməsi istəyindən asılıdır.

17.5. Seçmə prosesinin sənədləşdirilməsi

17.5.1 Seçmə prosedurlarından istifadə edilən zaman aşağıdakılar qeyd olunmalıdır:

- Prosedurun məqsədləri və səhvlərin izahı
- Toplamın izahı (və müvafiq olarsa, toplamın dəyəri)
- Seçmənin tam toplanmadan ediləcəyi necə təmin edilmişdir
- Seçmə maddəsinin izahı
- Yol verilə biləcək səhv səviyyəsi və ya dərəcəsi.
- Nümunənin və seçmə intervalının ölçüsü və ya həcmi
- Nümunənin seçilməsi üsulu
- Aşkar olunan səhvlərin növü, səbəbləri və sonrakı tədbirlər
- Nümunənin qiymətləndirilməsi prosedurları
- Ümumi audit nəticələri.

QEYD: Yol verilə biləcək səhv səviyyəsindən yuxarı olan bütün aşkar olunmuş səhvlər tənzimlənməmiş səhvlər cədvəlinin ümumi icmalına daxil edilməlidir.

17.6. Nümunənin seçilmə üsulu

17.6.1 BAS 530-a əsasən, “Auditor seçim üçün maddələri elə şəkildə seçməlidir ki, toplam üzrə hər bir seçmə maddəsinin seçilmə imkanı olsun”.

17.6.2 Seçmə metodları statistik və ya mühakiməyə əsasən seçmə üsulunun istifadə edilib – edilməməsindən asılı olacaqdır. Seçmənin bu əsas üsulları aşağıdakılardır:

- 100% testləşdirmə(bunun seçmə olmamasına baxmayaraq) - Əməliyyatların qrupunu və ya hesab qalığını (və ya toplam daxilindəki qrupu) əmələ gətirən maddələrin tam toplamını yoxlamaq üçün müvafiq ola bilər. 100% yoxlama nəzarətlə bağlı testlər zamanı mümkün deyil; bununla belə, o, təfərrüatlı testlər üçün daha geniş yayılmışdır. Məsələn, 100% yoxlama, toplam daha az sayda böyük dəyərli maddələrdən ibarət olduqda, burada əhəmiyyətli risk olduqda və digər vasitələr müvafiq əlverişli audit sübutunu təmin etmədikdə və ya hesablamanın yaxud informasiya sistemləri ilə avtomatik şəkildə yerinə yertirilən digər proseslərin təkrarlanan xarakteri, kompüterləşdirilmiş audit metodlarından (CAAT) istifadəyə baxmayaraq, 100% yoxlamayı daha səmərəli etdikdə, müvafiq ola bilər.

- CAAT - Kompüter vasitəsilə təsadüfi nömrə seçilməsi (CAAT vasitəsilə) və ya təsadüfi nömrə cədvəllərindən istifadə.
- Sistemətik seçmə - Toplamda seçmə elementlərinin sayı seçmənin həcminə bölünərək, seçmə intervalı əldə edilir, məsələn, 50 və ilk 50 rəqəm arasında başlanğıc nöqtənin müəyyən edilməsi ilə hər 50-ci seçilmiş maddə götürülür. Başlanğıc nöqtənin təsadüfi təyin edilə bilməsinə baxmayaraq, seçmə kompüter vasitəsilə təsadüfi nömrə seçilməsi və ya təsadüfi nömrə cədvəllərinin köməyi ilə müəyyən edildikdə, həqiqətən təsadüfi hesab edilir. Sistemətik seçmədən istifadə edərkən auditor toplam daxilində seçmə elementlərinin seçmə intervalının toplamda xüsusi seçməyə uyğun gəldiyi şəkildə strukturlaşdırılmadığını müəyyən etməlidir.
- Təsadüfi seçmə - Burada struktur vasitələrindən istifadə etmədən seçmə müəyyən edilir. Struktur vasitələrinin istifadə edilmədiyinə baxmayaraq, auditor subyektiv mülahizəni və ya ehtimalı kənarlaşdırmalıdır (məsələn, maddələrin yerləşmə müxtəlifliyinin qarşısının alınması və ya hər zaman səhifədə ilk və ya son qeydlərin seçilməsi və ya ləğv edilməsi) və bu səbəbdən toplamda bütün təsadüfi seçmə ilə maddələrin seçilməsi imkanı vardır. Statistik seçmə istifadə olunduğu zaman təsadüfi seçmə müvafiq hesab edilmir.
- Blok seçmə – Buraya toplamdan bir- biri ilə əlaqəsi olan blokun (blokların) seçilməsi daxildir. Blok seçmə, bir qayda olaraq, audit seçməsində istifadə edilə bilməz, çünki toplanların bir çoxunda ardıcıl gələn maddələr eyni, lakin toplamın digər hissələrindəki maddələrə nisbətən fərqli xüsusiyyətlərə malikdir. Bəzi hallarda maddələrdən ibarət blokların yoxlanılmasında audit prosedurları müvafiq hesab edilsə də, auditor seçməyə əsaslanan ümumi toplam haqda nəticə çıxarmaq istədikdə, bu, nadir hallarda müvafiq seçmənin müəyyən edilməsi vasitəsi hesab edilə bilər. Blok seçmənin nümunə seçmə üsulu kimi istifadə edilməsinə dair nümunə olaraq aralıq dövrdə testləşdirməni göstərmək olar.
- Dəyər çəkili seçmə - Bu metodda fiziki elementdən çox valyuta vahidinin dəyəri seçmə toplamı kimi istifadə edilir. Hər bir monetar vahidə bərabər seçmə imkanı verilir (məsələn, bir CU miqdarı ilk on min say arasından seçilir və nəticədə, hər on mininci CU miqdarı yoxlanılır). Ayrı-ayrı valyuta vahidi yoxlanıla bilmədiyi üçün CU miqdarının daxil olduğu element yoxlama üçün seçilir. Hər bir elementin seçilmə imkanı elementin dəyərində mütənasibdir. Dəyər çəkili seçmənin nəticəsi odur ki, yüksək dəyərli elementlər daha yüksək seçim imkanına malikdir və toplamın böyük əksəriyyəti ilə əlaqəli təsdiq və razılıq adətən əldə edilə bilər. Dəyər çəkili seçmə, həmçinin, toplamın qruplara bölünməsi və mütənasib olaraq, xüsusi qruplardan əksər elementlərin seçilməsi ilə təsirlənə bilər.

17.6.3 Hansı üsuldan istifadə edilməsinə dair qərar müəyyən hallardan və yuxarıda qeyd olunan vasitələrin hər hansı birinin və ya onların birləşməsinin tətbiqinin xüsusi hallarda müvafiq ola biləcəyindən asılı olacaqdır. Hansı vasitələrin və ya vasitələrin birləşməsinin istifadə ediləcəyinə dair qərar testləşdirilən təsdiq və audit effektivliyi ilə əlaqədar olaraq əhəmiyyətli təhrif riskinə əsasən qəbul edilir, tapşırıq qrupu audit prosedurunun məqsədlərinə cavab vermək üçün istifadə edilən metodların müvafiq əlverişli audit sübutunu təmin etməsində effektiv olduğu ilə razılaşmalıdır.

17.7. Seçmənin planlaşdırılması

17.7.1 Seçməni planlaşdıran zaman aşağıdakılar nəzərə alınmalıdır:

Audit məqsədləri

17.7.2 Xüsusilə, bu artım və ya azalma üçün testlərin və ya nəzarətlə bağlı testlərin olub-olması ilə bağlı olacaqdır.

Toplam

17.7.3 Testləşdirilməli toplamın parametrləri müəyyən edilməlidir. Nümunənin götürüləcəyi toplamın xüsusi audit məqsədi üçün müvafiq olduğu təmin edilməlidir (məsələn, ticarət debitor borclarını testləşdirən zaman toplam ticarət debitor qalıqlarının siyahısı olmalıdır; ticarət kreditor borclarını testləşdirən zaman toplam daha çox sonrakı ödənişlər, ödənilməyən hesab –fakturalar və tədarükçülərin hesabatları olmalıdır). Toplamı müəyyənləşdirən zaman aşağıdakıları yadda saxlamaq lazımdır:

- Nümunəyə dair testin nəticələri yalnız nümunənin götürüldüyü toplama dair nəticə əldə etmək üçün qiymətləndirilə bilər.
- Toplamdan nümunənin seçilməsi həmin toplamın tamlığını müəyyənləşdirmir.
- Əsas və ya yüksək dəyərli elementlərin dərəcəsi nəzərə alınmalıdır.
- Hesab qalığında debet və kredit qalıqlarına tətbiq edilən müxtəlif mülahizələr.
- Toplamın hər biri oxşar xüsusiyyətlərə malik olan seçmə elementlərinin qrupu olan daha kiçik toplamlara bölünə bilmə dərəcəsi (yəni, toplamın nə dərəcədə qruplara bölünə bilməsi).

Seçmə elementi

17.7.4 Seçmə elementi müəyyənləşdirilməlidir, çünki nümunənin seçilməsi və test nəticələrinin qiymətləndirilməsi seçilən elementdən asılıdır. Bütün elementlərin dəyəri hesab qalığının ümumi dəyərinə və ya əməliyyatların növünə bərabər olmalıdır. Adətən, toplam müxtəlif şəkildə seçmə elementlərinə bölünə bilər (məsələn, ticarət debitor qalıqlarında təsdiq sorğuları, müştəri qalıqları, ayrı-ayrı hesab – fakturalar və ya hesab-fakturalar üzrə elementlərdən istifadə edilə bilər).

Səhvin müəyyən edilməsi

17.7.5 Səhvləri yaradanın nə olmasına dair (məsələn, nəzarətdən yayınma və ya pul ilə əlaqəli məsələlər baxımından səhv) tam və aydın anlayışa malik olmaq lazımdır və onları müəyyənləşdirmək üçün testin məqsədinin tam izahı verilməlidir. Məsələn, ticarət debitor borclarının yoxlanılması məqsədi ümumi ticarət debitor borcları hesabı üzrə ayrı-ayrı qalıqların həqiqətən də müəssisəyə aid olub –olmadığını müəyyənləşdirmək və satış kəsirlərinin müvafiq qaydada yerinə yetirilib- yetirilmədiyini müəyyənləşdirməyə kömək etməkdir. Testin məqsədi borclunun borcunu ödəməyə qadir olub – olmayacağını müəyyənləşdirmək deyil (bunu göstərəcək təsdiq proseduru zamanı məlumatın qəbul edilə biləcəyinə baxmayaraq).

Yol verilə bilən və gözlənilən səhvin müəyyənləşdirilməsi

17.7.6 Səhvi müəyyənləşdirdikdən sonra yol verilə bilən səhvlərin nə olduğuna diqqət yetirilməlidir. Yol verilə bilən səhvlər yuxarıda müəyyənləşdirilir və planlaşdırma mərhələsində nəzərə alınır və substantiv prosedurlar üçün o əhəmiyyətlik dərəcəsinə dair mühakimə ilə əlaqəlidir. Yol verilə bilən səhv nə qədər az olarsa, seçmənin həcmnin bir o qədər böyük olmasına ehtiyac olacaqdır. Aşkar olunan bütün səhvlər bu təlimatın I hissəsində müəyyənləşdirilən tənzimlənməmiş səhvlərə dair xülasədə qeyd olunmalıdır.

Qruplara bölmə

17.7.7 Qruplara bölmə vasitəsilə xüsusilə əhəmiyyətli və ya əhəmiyyətli səhvlərə ən çox həssas olan elementlərə xüsusi diqqət yetirilməlidir. Hər bir seçmə elementinin yalnız bir qrupa aid edilə bilməsi üçün qrup aydın şəkildə müəyyənləşdirilməlidir.

17.8. Əməliyyatların və ya qalıqların mahiyyəti üzrə testləri üçün seçmə həcmnin müəyyənəşdirilməsi

17.8.1 Auditor seçmə riskini qəbul edilən səviyyəyə qədər azaltmaq üçün kifayət edən seçmə həcmi müəyyənəşdirməlidir. Qrupun qəbul etmək istədiyi seçmə riski nə qədər aşağı olarsa, seçmə həcmi bir o qədər böyük olar.

17.8.2 Aşağıdakı amillər seçmə həcmi müəyyənəşdirilməsi zamanı xüsusilə mühümdür:

- Seçmə riski
- Yol verilən bilən səhv dərəcəsi
- Gözlənilən səhv dərəcəsi
- Toplam dəyəri (yalnız hesab qalıqlarının substantiv testləri)
- Toplamdakı elementlərin sayı (yalnız kiçik toplanlar).

17.8.3 Seçmə riski, testləşdirilən bütöv toplanı, toplan daxilində nümunənin testləşdirilməsi halında, hər zaman olacaqdır. Əsas amil qəbul edilməli seçmə riskinin səviyyəsini qərarlaşdırmaqdır. Bu qərara testə olan etibarın və inamın dərəcəsi göstərir. Testə dair etibarlılıq aşağıdakı hallarda aşağı olacaqdır:

- Testləşdirilən toplanın səhvlərdən ibarət olması mümkün deyil;
- Analitik prosedurlara dair etibarlılıq və etimad olur
- Daxili nəzarət vasitələrinə dair etibarlılıq olur və ya
- Digər substantiv prosedurlara dair etibarlılıq olur.

17.8.4 Tapşırıq qrupu nə qədər az risk qəbul etmək istəyərsə, nümunənin həcmi də bir o qədər böyük olmasına ehtiyac olacaqdır. Buna görə də, seçmə riskinin qəbul edilmə səviyyəsi daxili, analitik və nəzarət riskinin qiymətləndirilməsi ilə qərarlaşdırılacaqdır.

17.8.5 Seçmə riski hər hansı audit prosedurları zamanı baş verən qeyri- seçmə riski ilə qarşılaşdırıla bilər, çünki əksər sübutlar həlledici olmaqdansa, daha inandırıcıdır. Auditor qeyri- müvafiq prosedurlardan və ya təhrif edilmiş sübutlardan istifadə edə və səhvləri tanımağa müvəffəq olmaya bilər. Müvafiq planlaşdırma, nəzarət və yoxlama prosedurları ilə qeyri- seçmə riskini azaltmağa cəhd edilə bilər.

17.8.6 Statistik metodlardan istifadə edərək, nümunə ölçülərinin müəyyənəşdirilməsi üçün ən çox istifadə olunan metod aşağıda göstərilir. Ticarət debitor borclarına dair bu nümunədə ümumi nümunə ölçüsü satış əməliyyatlarının testləşdirilməsi üçün seçilməli elementlərin sayını və aşağıdakıların testləşdirilməsi üçün seçilməli olan debitor borcları qalıqlarının sayını müəyyənəşdirəcəkdir:

	VV
Auditi aparılmalı toplanın dəyəri (məs. debitor borclar)	2,000,000
Fərdi sahənin əhəmiyyətlik dərəcəsi (Təlimatın I Hissəsində Forma 420)	200,000
Risk faktoru (Statistik cədvəllərə əsasən)	2.0
Seçmə intervalı (əhəmiyyətlik dərəcəsi / risk faktoru)	100,000

17.8.7 Fərdi sahənin əhəmiyyətlik dərəcəsi (və ya yol verilən səhv) adətən tapşırıq qrupu yol verilən səhvin müxtəlif səviyyəsinin tələb olunduğunu hiss etdikdə istifadə edilir.

17.8.8 Planlaşdırılmış seçmə intervalından böyük olan daha yüksək dəyərli elementlərin ümumi sayı, yəni VV100,000 seçmə intervalından artıq olan fərdi elementlərin ümumi dəyəri – ümumilikdə VV600,000 olan 2 element.

Əgər test artırma üçün olarsa (məs., ticarət debitor borcları)

	VV
Ümumi toplam	2,000,000
Daha az: Daha yüksək dəyərli elementlər (100 % testləşdirilməli)	<u>(600,000)</u>
Daha aşağı dəyərli elementlərin cəmi	1,400,000
Bölünür: planlaşdırılmış seçmə intervalı	<u>100,000</u>
Daha aşağı dəyərli elementlər üçün nümunə ölçüsü	14
Əlavə et: Daha yüksək dəyərli elementlər üçün nümunə ölçüsü	2
Ümumi nümunə ölçüsü	16

Əgər azaltma üçün testləşdirilərsə (məs., satışlar), daha yüksək dəyərli elementlər avtomatik olaraq testləşdirilməyəcəkdir, çünki potensial səhvin ölçüsü elementin ölçüsü ilə mütənasib olmayacaqdır. Buna görə də, yuxarıdakı nümunədə verilən nümunənin ölçüsü aşağıdakı kimi olacaqdır:

	VV
Ümumi icmal	<u>2,000,000</u>
Bölünür: planlaşdırılmış nümunə intervalı	100,000
Ümumi nümunə ölçüsü	20

Audit prosedurlarının yerinə yetirilməsi

17.8.9 Tapşırıq qrupu hər bir seçilən elementə dair xüsusi audit məqsədinə müvafiq olaraq audit prosedurlarını yerinə yetirməlidir.

17.8.10 Əgər seçilən element audit prosedurunun tətbiqi üçün müvafiq olmazsa, audit proseduru adi qaydada əvəzlənən element üçün yerinə yetirilir. Məsələn, təxirə salınmış çatdırılma qeydi satışlar üzərində nəzarət vasitələrinin əməliyyat effektivliyini testləşdirən zaman seçilə bilər. Əgər tapşırıq qrupu, çatdırılma qeydinin heç bir səhvə yol vermədən müvafiq qaydada təxirə salındığı ilə razılaşarsa, bu zaman müvafiq qaydada seçilən əvəzləmə yoxlanıla bilər.

17.8.11 Müəyyən hallarda, tapşırıq qrupu nəzərdə tutulan audit prosedurlarını seçilmiş elementə tətbiq etməyə qadir ola bilməz, çünki, məsələn, həmin element ilə əlaqəli sənədlər itmiş ola bilər. Əgər həmin element üzrə əlverişli alternativ audit prosedurları yerinə yetirilə bilməzsə, bu zaman tapşırıq qrupu normal olaraq həmin elementi səhv hesab edəcəkdir.

17.8.12 Əlverişli alternativ audit proseduruna dair nümunə olaraq, müsbət təsdiq sorğusu nəticəsində heç bir cavab qəbul edilməzsə, sonrakı daxilolmaların yoxlanılmasını göstərmək olar.

Nümunə ölçülərinin müəyyənəşdirilməsi

17.9. Nəzarətlə bağlı testlər – əsas seçmə

17.9.1 Nəzarətlə bağlı testlər üçün nümunə ölçüsü qeyri- statistik və ya statistik üsullar müəyyənəşdirilə bilər.

Qeyri –statistik üsul

17.9.2 Auditorun qərarına əsasən, heç bir, az və ya çox element seçilə bilər. Aşağıdakı amillər nümunənin ölçüsünə dair auditorun qərarına təsir edəcəkdir.

Bu dəyişir...	Bu amildə ...	Nümunə ölçüsündə bu dəyişikliyə səbəb olur:
Artım	Yol verilə bilən dərəcə	Azalma
Azalma		Artım
Artım	Nəzarət riskinin qiymətləndirilməsi riski çox aşağıdır	Azalma
azalma		Artım
artım	Gözlənilən toplam kənarlaşma dərəcəsi	Artım
azalma		Azalma
Artım və ya azalma	Toplamın ölçüsü	Toplam çox kiçik olarsa, heç bir təsir yoxdur

17.9.3 Kiçik toplama və nadir hallarda rast gəlinən əməliyyat nəzarət vasitələrinə malik olduqda, aşağıdakı cədvəldən bələdçi kimi istifadə edin – aşağıdakı cədvəl Amerikanın Sertifikatlaşdırılmış İctimai Mühəsiblər İnstitutunun (AICPA) Audit Seçməsi Bələdçisidir.

Nəzarət tezliyi	Nümunənin ölçüsü
Rüblük	2
Aylıq	2-4
Yarım aylıq	3-8
Həftəlik	5-9

Statistik

17.9.4 Daha böyük toplamlarda (əməliyyatlar üzrə yüksək tezlikli), bir çox auditorlar statistik seçmə üsulundan istifadə edir.

17.9.5 Aşağıdakı cədvəllər Amerikanın Sertifikatlaşdırılmış İctimai Mühəsiblər İnstitutunun (AICPA) Audit Seçməsi Bələdçisindən götürülmüşdür. Onlar binominal bölüşdürmələrdən istifadə edərək hesablanır.

17.9.6 Cədvəl A.1 və A.2 – Bu cədvəllər müvafiq olaraq 5 və 10% həddən artıq etibarlılıq riskindən (və ya 95% və 90% etibarlılıq intervalları) istifadə edir.

17.9.7 Praktikada, auditor bu nümunə ölçüsünü seçmə metodlarına əməl edə bilər.

- Yol verilə bilən dərəcəni sabit şəkildə (məsələn 10%-də) saxlayın və daha sonra əminliyin arzuolunan səviyyəsindən asılı olaraq həddən artıq etibarlılıq riskini dəyişdirin. Məsələn, əgər heç bir yekun monitoring və ya artıq nəzarət olmazsa, bu zaman auditor nəzarətdən əminliyin yüksək səviyyəsini əldə etməyi arzulaya bilər və nəticədə, 5% artıq etibarlılıq riskini (və ya 95% etibarlılıq intervalı) tələb edə bilər. Daha az əminlik arzu olunduqda, artıq etibarlılıq riskinin daha yüksək səviyyəsi istifadə olunur. (Məsələn, 10%, 20%, 30% və ya 40%-dən artıq).
- Bütün nəzarətlə bağlı testlər üçün əminliyin səviyyəsini sabit saxlayın (məsələn artıq etibarlılıq riski, 5%-də və ya etibarlılıq intervalı 95% -də) və hər bir ayrı – ayrı test üçün arzuolunan yol verilə bilən dərəcəni seçin. Yol verilə bilən dərəcəni qiymətləndirən zaman auditor qeyd etməlidir ki, müvafiq nəzarətdən yayınma əhəmiyyətli təhrif riskini artırır, belə ki, həmin kənara çıxma və ya yayınmalar heç də hər zaman təhriflər ilə nəticələnmir. Bu səbəbdən də, auditorlar, adətən, dollar deviasiyasının müqayisə oluna biləcək yol verilən dərəcəsindən yüksək olan nəzarətlə bağlı testlər üçün yol verilən dərəcəni qiymətləndirir (hesab qalığı üçün göstəricinin əhəmiyyətli dərəcəsi).

Cədvəl A.1

Nəzarətlə bağlı testlər üçün statistik nümunə ölçüləri – 5 faiz artıq etibarlılıq riski

(mötərizədə verilən gözlənilən səhvlərin sayı ilə)

Gözlənilən kənarlaşma dərəcəsi Yol verilən kənarlaşma dərəcəsi

Qeyd: 2,000 elementdən yuxarı nümunə ölçüləri göstərilir. Bu cədvəl daha böyük toplama nəzərdə tutur.

Audit seçməsi

Cədvəl A.2

Nəzarətlə bağlı testlər üçün statistik nümunə ölçüləri – 10 faiz artıq etibarlılıq riski

(mötərizədə verilən gözlənilən səhvlərin sayı ilə)

Gözlənilən kənarlaşma dərəcəsi Yol verilən kənarlaşma dərəcəsi

Qeyd: 2,000 elementdən yuxarı nümunə ölçüləri göstərilir. Bu cədvəl daha böyük toplama nəzərdə tutur.

Statistik seçmə cədvəlləri

17.9.8 Gözlənilən kənarlaşma dərəcəsi sıfır (aşkarlama və ya müəyyənləşdirmə seçməsi) və müxtəlif etibarlılıq səviyyələri üçün yol verilən kənarlaşmalar 5% və 10% olduqda, aşağıda nümunə ölçülərinin nəticələri verilir.

Cədvəl B.1

<u>% Yol verilən</u>	<u>İnam</u>	<u>Nümunənin</u>	<u>% Yol verilən</u>	<u>İnam</u>	<u>Nümunənin</u>
<u>kənarlaşma</u>			<u>kənarlaşma</u>		
<u>dərəcəsi</u>	<u>səviyyəsi</u>	<u>ölçüsü</u>	<u>dərəcəsi</u>	<u>səviyyəsi</u>	<u>ölçüsü</u>
5%	95	59	10%	95	29
5%	90	45	10%	90	22
5%	85	37	10%	85	18
5%	80	32	10%	80	16

5%	75	28	10%	75	14
5%	70	24	10%	70	12
5%	65	21	10%	65	10
5%	60	18	10%	60	9
5%	55	16	10%	55	8
5%	50	14	10%	50	7
5%	45	12	10%	45	6
5%	40	10	10%	40	5
5%	35	9	10%	35	5
5%	30	7	10%	30	4
5%	25	6	10%	25	3
5%	20	5	10%	20	3

17.9.9 Auditor çox mühüm nəzarət vasitələri üçün daha aşağı kənarlaşma dərəcəsindən istifadə etməlidir. Nəzarətlə bağlı kənarlaşma hesab qalığının təhrifi ilə nəticələnmir; buna görə də, nəzarət kənarlaşması və hesab qalığının təhrifi arasında birbaşa əlaqə qurmaq çətindir.

17.9.10 B.-1 Cədvəli nəzərdə tutur ki, nəzarətlə bağlı testlər üçün təhriflərin sayı sıfırdır; əgər yayınma və ya kənarlaşmalara malik olsanız, bu zaman verilən etibarlılıq səviyyəsi üçün müvafiq nümunə ölçüsünü müəyyənləşdirmək üçün aşağıdakı cədvəllərdən istifadə edin. Aşağıdakı C.1 və C.2 cədvəlinə bax:

17.9.11 Cədvəl C.1

<u>% Yol verilən</u>	<u>İnam</u>	<u>Sıfır ilə nümunə ölçüsü</u>	<u>Bir ilə nümunə ölçüsü</u>	<u>İki ilə nümunə ölçüsü</u>
<u>kənarlaşma dərəcəsi</u>	<u>səviyyəsi</u>	<u>kənarlaşma</u>	<u>kənarlaşma</u>	<u>kənarlaşmalar</u>
5%	95			
5%	90			
5%	85			
5%	80			
5%	75			
5%	70			
5%	65			
5%	60			
5%	55			
5%	50			
5%	45			
5%	40			
5%	35			
5%	30			

17.9.12 Cədvəl C.2

<u>% Yol verilən</u>	<u>İnam</u>	<u>Sıfır ilə nümunə ölçüsü</u>	<u>Bir ilə nümunə ölçüsü</u>	<u>İki ilə nümunə ölçüsü</u>
<u>kənarlaşma dərəcəsi</u>	<u>səviyyəsi</u>	<u>kənarlaşmalar</u>	<u>kənarlaşma</u>	<u>kənarlaşma</u>
10%	95	29	46	61
10%	90	22	38	52
10%	85	18	33	46
10%	80	16	29	42
10%	75	14	27	39
10%	70	12	24	36
10%	65	10	22	33
10%	60	9	20	31
10%	55	8	19	29
10%	50	7	17	27
10%	45	6	15	25
10%	40	5	14	23
10%	35	5	13	21
10%	30	4	11	20

17.9.13 Kiçik və Orta ölçülü müəssisələrin Audit proseslərində Beynəlxalq Audit Standartlarından istifadəyə dair bələdçidə statistik cədvəllərə malik olmayan auditorlar və öz seçmə risklərini hesablamaq istəməyən auditorlar üçün ümumi bələdçi kimi istifadə edilə bilən aşağıdakı cədvəl verilir.

Yol verilən səhvlərin sayı	Nümunənin ölçüsü		
	10	30	60
0	OR	AR	AR
1		OR	AR
2			OR

OR – Orta risk, AR – aşağı risk

17.9.14 Ümumiyyətlə, daxili nəzarətin əməliyyat effektivliyi yüksək, orta və ya aşağı kimi qiymətləndirildikdə, aşağıdakı etibarlılıq intervalları istifadə edilir. Belə ki, bu qaydalar etibarlı auditor qərarlarının əvəzləyicisi deyil. Bir çox digər hallar, məsələn, lazımsız nəzarət vasitələri, müşahidə və sorğular bu qiymətləndirməyə dair auditorun qərarına təsir edir.

- Aşağı risk 90% etibarlılıq intervalıdır (10% artıq etibarlılıq riski) və daha yüksək
- Orta risk 89% -dən 75% -ə qədər etibarlılıq intervalıdır (11%-dən 25%-ə qədər artıq etibarlılıq riskidir)
- Yüksək risk 74%-dən heç bir nəzarət testləşdirilməsinə qədər daha az etibarlılıq intervalıdır (26% və ya daha yüksək artıq etibarlılıq riski).

10% yol verilə bilən kənarlaşma dərəcəsində bu o deməkdir ki, siz yoxlamalısınız (bax Cədvəl B.1)

Aşağı nəzarət riski üçün – 22 element və orta nəzarət riski üçün – 16 element.

5% yol verilə bilən dərəcədə bu o deməkdir ki, siz yoxlamalısınız (bax Cədvəl B.1).

Aşağı nəzarət riski üçün – 45 element və orta nəzarət riski üçün – 32 element.

Təfərrüatlı test (və Mahiyyəti üzrə prosedurlar)

17.9.15 Audit risk modelindən istifadə edərək və 5% -i və ya daha aşağı göstəricini audit riskinin qəbul edilən səviyyəsi kimi hədəfləyərək, auditor nümunə ölçüsünü müəyyənləşdirməlidir. (Audit Riski = Əhəmiyyətli Təhrif Riski * Analitik Təhlil Prosedurları* Təfərrüatlı Test).

Qeyri – statistik seçmə üsulu

17.9.16 Qeyri –statistik seçmə cədvəlləri statistik seçmə konsepsiyalarına və cədvəllərinə əsaslanır. Ölçünü və ya həcmi müəyyənləşdirməzdən əvvəl auditor hesab təsdiqinin daxili riskini və nəzarət risklərini qiymətləndirməlidir. (Nəzarətin əməliyyat effektivliyini yoxlamadan, nəzarət risklərinin maksimumdan aşağı endirilməsinin əsaslandırmaq çətin ola bilər).

Daxili risk	Nəzarət riski	İnam əmsalı (a) Effektiv analitik təhlil prosedurları olmadan (b)
Maksimum	Maksimum	3.0

AUDİTİN APARILMASI VƏ SƏNƏDLƏŞDİRİLMƏSİNƏ DAİR TƏLİMAT

Maksimum	Orta	1.5
Maksimum	Aşağı	1.0
Orta	Maksimum	1.7
Orta	Orta	1.1
Orta	Aşağı	0.8
Aşağı	Maksimum	1.3
Aşağı	Orta	0.9
Aşağı	Aşağı	0.6

- İnam amilləri Puason paylama cədvəllərindən əldə olunur.
- **Effektiv analitik təhlil prosedurları ilə** auditor, təxminən 20- 25% -ə qədər etibarlılıq əmsalını azaldaraq nümunədə elementlərin sayını azaltmağa qadir olmalıdır. Effektiv analitik təhlil prosedurları **Ardıcıl və /və ya Təfəsilətlə** olur.

17.9.17 Nümunənin ölçüsünün və ya həcmnin müəyyənəşdirilməsi

Nümunənin həcmi:		
Əhəmiyyətlik	(1)	
Toplamın pul dəyəri	(2)	
Xüsusi qiymətləndirməyə müvafiq xüsusi elementlər (a)	(3)	
Seçməyə müvafiq ümumi pul: (2)-(3)	(4)	
Nümunə üzrə gözlənilən səhvlər (b)	(5)	
Seçmə intervalı (1)-(5)	(6)	
Etibarlılıq əmsalı	(7)	
Nümunə həcmi: (4) x (7) bölünsün (6)	(8)	

- Xüsusi elementlər yüksək dəyərli elementlər, mənfi elementlər və ya başqaları ola bilər. Bu xüsusi elementlər ayrı – ayrılıqda və 100% -də yoxlanıla bilər. Yüksək dəyərli limit əmsala bölünərək əhəmiyyətlik dərəcəsi kimi (yol verilən təhrif) hesablanır. (Bu əmsal əminlik əmsalı və ya 1/2, 1/3 və ya 1/6 yaxud da auditorun müxtəlif risklərə və toplamın xüsusiyyətlərinə dair qərarına əsasən müəyyənəşdirdiyi əmsal ola bilər).
- Nümunə üzrə gözlənilən səhvlər 1.7 (əgər yüksək birləşmiş risk olarsa), 1.5 (əgər orta birləşmiş risk olarsa) və ya 1.2 (aşağı birləşmiş risk olarsa) əmsalına vurulur. Alternativ olaraq, auditor gözlənilən səhvin göstəricisinin əhəmiyyətlik dərəcəsinə olan verilən nisbəti üçün etibarlılıq əmsalını əldə etmək üçün aşağıdakı cədvəldən istifadə edə bilər.

17.9.18 Aşağıdakı cədvəl Puasson paylama cədvəlinə əsaslanır və o, Amerikanın Sertifikatlaşdırılmış İctimai Mühasiblər İnstitutunun (AICPA) Audit Seçməsi Bələdçisindən götürülmüşdür.

Gözlənilən səhvlərin yol verilə bilən təhrifə nisbəti	Yalnız qəbul riski

AUDİTİN APARILMASI VƏ SƏNƏDLƏŞDİRİLMƏSİNƏ DAİR TƏLİMƏT

	5%	10%	15%	20%	25%	30%	35%	50%
0.00	3.00	2.31	1.90	1.61	1.39	1.21	1.05	0.70
0.05	3.31	2.52	2.06	1.74	1.49	1.29	1.12	0.73
0.10	3.68	2.77	2.25	1.89	1.61	1.39	1.20	0.77
0.15	4.11	3.07	2.47	2.06	1.74	1.49	1.28	0.82
0.20	4.63	3.41	2.73	2.26	1.90	1.62	1.38	0.87
0.25	5.24	3.83	3.04	2.49	2.09	1.76	1.50	0.92
0.30	6.00	4.33	3.41	2.77	2.30	1.93	1.63	0.99
0.35	6.92	4.95	3.86	3.12	2.57	2.14	1.79	1.06
0.40	8.09	5.72	4.42	3.54	2.89	2.39	1.99	1.14
0.45	9.59	6.71	5.13	4.07	3.29	2.70	2.22	1.25
0.50	11.54	7.99	6.04	4.75	3.80	3.08	2.51	1.37
0.55	14.18	9.70	7.26	5.64	4.47	3.58	2.89	1.52
0.60	17.85	12.07	8.93	6.86	5.37	4.25	3.38	1.70

Qeyd: Əgər qeyri- statik seçmə üsulu **qruplara bölmə** olmadan planlaşdırılırsa, bu zaman auditor yuxarıdakı cədvəldən əldə olunan nümunə həcmi artırılmalıdır. Əgər toplamda dəyişiklik varsa, auditor nümunəni qruplara bölməlidir – nümunəyə dair daha yüksək faiz (66%) yüksək dollar elementlərindən, daha aşağı faiz (34%) isə daha aşağı dollar elementlərindən gəlməlidir. Əgər auditor nümunəni qruplara bölmürsə, bu zaman nümunə həcmi toplamındəyişkənliyindən asılı olaraq 20% -dən 50%-ə kimi artırılmalıdır.

Statistik

17.9.19 Bir neçə müxtəlif statistik seçmə üsulları olsa da, aşağıda qeyd olunan metod Pul Vahidinin Seçməsidir. Aşağıdakı təsvir olunan qeyri-statistik metodda və bu statistik metodda əsas fərqlərdən biri nümunə elementlərinin seçilməsidir. Nümunə elementləri ehtimalın ölçü ilə mütənasibliyinə (PPS) əsasən seçilir. PPS nümunəsinin seçilməsini yerinə yetirməklə, auditor nümunəni qruplara ayırmamalıdır və bu auditora nümunənin ölçüsünü azaltmağa kömək edəcəkdir. Bir çox kompüter əsaslı alətlər PPS nümunə seçməsinə yerinə yetirmək üçün istifadə edilə bilər.

Daxili risk	Nəzarət riski	İnam səviyyəsi - Effektiv analitik prosedurlar olmadan
Maksimum	Maksimum	90% - 95%
Maksimum	Orta	75%
Maksimum	Aşağı	60%
Orta	Maksimum	80%
Orta	Orta	65%
Orta	Aşağı	50%
Aşağı	Maksimum	70%
Aşağı	Orta	55%
Aşağı	Aşağı	40%

17.9.20 **Effektiv analitik təhlil prosedurları ilə** auditor, təxminən 10- 15% -ə qədər etibarlılıq səviyyəsini azaldaraq nümunədə elementlərin sayını azaltmağa qadir olmalıdır. Effektiv analitik təhlil prosedurları **Ardıcıl və /və ya Təfəsilatlı** olur.

17.9.21 Nümunənin həcmi müəyyənləşdirən zaman auditor, eyni cədvəli aşağıdakı qrafikdə etibarlılıq səviyyəsini etibarlılıq əmsalına uyğunlaşdırmaqla qeyri- statistik seçmə nümunəsi üçün istifadə olunan göstəricilər kimi istifadə etməlidir.

İnam	İnam
<u>səviyyəsi %</u>	<u>əmsalı</u>
98	3.7
94	2.82
93	2.66
92	2.53
91	2.41
90	2.31
85	1.9
80	1.61
75	1.39
70	1.21
65	1.05
60	0.92
55	0.8
50	0.7
45	0.6
40	0.52
30	0.36

17.9.22 Aşağıdakı nümunələr "Kiçik və Orta ölçülü müəssisələrin auditində Beynəlxalq Auditor Standartlarından istifadəyə dair Bələdçi"dən götürülür.

Nümunə 1 – Debitor borclarının qalıqlarının seçilməsi

Sual	Cavab

Testin məqsədi	Debitor qalıqların nümunəsini seçərək və təsdiq məktublarını göndərərək debitor borcların mövcudluğunu təmin etmək.
Müvafiq təsbitlərdə əhəmiyyətli təhrif riskləri	Mövcudluq = yüksək risk
Testləşdirilməli icmal	İlin sonuna debitor borcların qalıqları
Toplamın pul dəyəri	177203 man.
Xüsusi qiymətləndirməyə müvafiq xüsusi elementlər	38,340 man.
Testləşdirilmiş nəzarət vasitələrindən əldə olunan əminlik	Yoxdur
Risqlərin qiymətləndirilməsi prosedurları kimi digər prosedurlardan əldə olunan əminlik	Məhdud
İstifadə olunmalı etibarlılıq əmsalı (digər mənbələrdən əldə olunan əminliyin azaldılması)	Heç bir digər əminlik mənbəyi yoxdur, buna görə də 95% və ya 3.0 istifadə olunacaqdır.
Əhəmiyyətlik dərəcəsi	15,000 man.
Nümunə üzrə gözlənilən təhriflər	Yoxdur

Seçmə intervalı = $15,000 \text{ man.} / 3.0 = 5,000 \text{ man.}$

Nümunənin ölçüsü və ya həcmi = $(177,203 \text{ man.} - 38,340 \text{ man.}) / 5,000 \text{ man.} = 28$

Nümunə 2 - Debitor borclarının qalıqlarının seçilməsi

Sual	Cavab
Testin məqsədi	Debitor qalıqların nümunəsini seçərək və təsdiq məktublarını göndərərək debitor borcların mövcudluğunu təmin etmək.
Müvafiq təsbitlərdə əhəmiyyətli təhrif riskləri	Mövcudluq = yüksək risk
Testləşdirilməli icmal	İlin sonuna debitor borcların qalıqları
Toplamanın pul dəyəri	177,203 man.
Xüsusi qiymətləndirməyə müvafiq xüsusi elementlər	38,340 man.
Testləşdirilmiş nəzarət vasitələrindən əldə olunan əminlik	Nəzarət riskinin aşağı səviyyəsi əlaqədar nəzarət vasitələri üzrə müəyyənləşdirilmişdir.
Risqlərin qiymətləndirilməsi prosedurları kimi digər prosedurlardan əldə olunan əminlik	Məhdud
İstifadə olunmalı etibarlılıq əmsalı (digər mənbələrdən əldə olunan əminliyin azaldılması)	Digər sübut mənbələrinə əsasən, 70% (1.2) etibarlılıq əmsalından istifadə olunacaqdır.
Əhəmiyyətlik dərəcəsi	15,000 man.
Nümunə üzrə gözlənilən təhriflər	Yoxdur

Seçmə intervalı = $15,000 \text{ man.} / 1.2 = 12,500 \text{ man.}$

Nümunənin ölçüsü və ya həcmi = $(177,203 \text{ man.} - 38,340 \text{ man.}) / 12,500 \text{ man.} = 12$

Nümunə 3 - Debitor borclarının qalıqlarının seçilməsi

Sual	Cavab
Testin məqsədi	Debitor qalıqların nümunəsini seçərək və təsdiq məktublarını göndərərək debitor borcların mövcudluğunu təmin etmək.
Müvafiq təsbitlərdə əhəmiyyətli təhrif riskləri	Mövcudluq = Aşağı risk Dəqiqlik = Aşağı risk
Testləşdirilməli icmal	Müvafiq il üzrə satınalma hesab –fakturaları
Toplamın pul dəyəri	879,933 man.
Xüsusi qiymətləndirməyə müvafiq xüsusi elementlər	46,876 man.
Testləşdirilmiş nəzarət vasitələrindən əldə olunan əminlik	Yoxdur
Risqlərin qiymətləndirilməsi prosedurları kimi digər prosedurlardan əldə olunan əminlik	Orta effektivliyə malik mahiyyəti üzrə analitik prosedurlar.
İstifadə olunmalı etibarlılıq əmsalı (digər mənbələrdən əldə olunan əminliyin azaldılması)	Digər sübut mənbələrinə əsasən, 80% (1.6) etibarlılıq əmsalından istifadə olunacaqdır.
Əhəmiyyətlik dərəcəsi	15,000 man.
Nümunə üzrə gözlənilən təhriflər	Yoxdur

Seçmə intervalı = $15,000 \text{ man.} / 1.6 = 9,375 \text{ man.}$

Nümunənin ölçüsü və ya həcmi = $(879,933 \text{ man.} - 46,876 \text{ man.}) / 9,375 \text{ man.} = 89$

Yuxarıda təsvir edildiyi kimi mahiyyəti üzrə testlər üçün nümunə ölçüləri əməliyyat gedişlərini yoxlayan zaman çox böyük ola bilər. Daxili nəzarət vasitələrini testləşdirmək (nümunənin ölçüsü çox kiçik olduqda) və ya tələb olunan sübutları əldə etmək üçün audit prosedurlarının digər növlərini yerinə yetirmək adətən çox effektiv olur.

17.10. Səhvlərin xüsusiyyəti və səbəbləri

17.10.1 Tapşırıq qrupu seçmənin nəticələrini, aşkar edilmiş hər hansı səhvin xüsusiyyətini və səbəbini, xüsusi audit məqsədinə və eləcə də, auditin digər sahələrinə mümkün təsirini nəzərə almalıdır.

17.10.2. Aşkar edilmiş səhvlərin təhlili zamanı tapşırıq qrupu onlardan bir çoxunun məsələn, əməliyyat növü, yeri, istehsal xətti və ya istehsal vaxtı kimi eyni xüsusiyyətə malik olduğunu müşahidə edə bilər. Belə hallarda tapşırıq qrupu toplamda eyni xüsusiyyətə malik bütün maddələri təyin etməyi və həmin bölmədə audit prosedurlarının müddətinin uzadılmasını qərarlaşdırma bilər. Bundan başqa, göstərilən səhvlərin qəsdən törədilməsi və dələduzluğun olması faktına işarə edə bilər.

17.10.3 Bəzən tapşırıq qrupu səhvin anomal səhv olduğunu müəyyən edə bilər. Səhv qeyri-adi səhv kimi nəzərə alındıqda, tapşırıq qrupu həmin səhvin toplamda olmamasına yüksək dərəcədə əminlik əldə etməlidir. Bu əminlik əlavə audit prosedurlarının həyata keçirilməsi ilə əldə edilir. Əlavə audit prosedurları vəziyyətdən asılıdır, lakin səhvin toplamın digər hissəsinə təsir göstərmədiyi haqda tapşırıq qrupunu müvafiq əhəmiyyətə malik audit sübutu ilə təmin edir. Məsələn, hər hansı bir bölmədə bütün inventarın qiymətinin hesablanması düzgün olmayan formuldan istifadə edilməsi nəticəsində törədilən səhvdür. Qeyd edilən səhvin qeyri-adi səhv olduğunu müəyyən etmək üçün tapşırıq qrupu digər bölmələrdə düzgün formuldan istifadə olunduğuna əmin olmalıdır.

Səhvlərin nəzərdə tutulması

17.10.4 Təfərrüatlı testlərdə tapşırıq qrupu toplamdan seçmələrdə aşkar edilən pul vahidi ilə bağlı səhvləri qiymətləndirməli və səhvin xüsusi audit məqsədinə və auditin digər sahələrinə təsirini nəzərə almalıdır. Səhvlərin həcmi haqda geniş məlumat əldə etmək məqsədilə tapşırıq qrupu toplamda ümumi səhvləri qiymətləndirir və onları qəbul edilə bilən səhvlərlə müqayisə edir. Təfərrüatlı testlərdə qəbul edilə bilən səhv qəbul edilən təhrifdir və audit aparılan ayrıca əməliyyat növü və ya hesab qalıqları üzrə tətbiq edilən əhəmiyyətliyə bərabər və ya ondan azdır.

17.10.5 Səhv qeyri-adi səhv olaraq müəyyən edildikdə, seçmə səhvlərin toplamda nəzərə alınması zamanı istisna edilə bilər. Əgər düzəldilməmişdirsə, hər hansı belə səhvin təsirinin hələ də anomal səhvlərin nəzərdə tutulmasından əlavə nəzərə alınmasına ehtiyac var. Əməliyyat növü və ya hesab qalıqları qruplara bölünərsə, hər bir qrup üzrə səhv ayrıca qiymətləndirilməlidir. Səhvlərin ümumi əməliyyat növü və hesab qalıqlarına mümkün təsirlərinin nəzərə alınması zamanı hər bir qrup üzrə nəzərdə tutulmuş səhvlər və əlavə olaraq qeyri-adi səhvlər ümumiləşdirilir.

17.10.6 Nəzarətin testləşdirilməsində səhvlərin dəqiq nəzərdə tutulmasına ehtiyac yoxdur, belə ki, seçmədəki səhvin dərəcəsi ümumilikdə toplam üzrə nəzərdə tutulmuş səhv dərəcəsidir. BAS 330 auditorun güvəndiyi nəzarət vasitələrində səhvlər aşkar olunduqda lazımı təlimatları təmin edir.

17.11. Seçmə nəticələrinin qiymətləndirilməsi

17.11.1 Auditor aşağıdakıları qiymətləndirməlidir:

- Seçmənin nəticələrini və
- Audit seçməindən istifadənin testləşdirilmiş toplam haqqında qərarlar üçün əsasları təmin edib – etməməsi.

17.11.2 Təfərrüatlı testlər üçün gözlənilməz dərəcədə yüksək nümunə kənarlaşma dərəcəsi, ilkin qiymətləndirmənin həyata keçirilməsini vacib sayan digər audit sübutu əldə olunmazsa, əhəmiyyətli təhrifin qiymətləndirilmiş riskinin artmasına gətirib çıxara bilər. Təfərrüatlı testlər üzrə nümunədə gözlənilməz

dərəcədə yüksək təhrif, heç bir əhəmiyyətli təhrifin mövcud olmaması halında, auditorun əməliyyatlar sinfinin və ya hesab qalığının əhəmiyyətli dərəcədə təhrif edilməsini güman etməsinə səbəb ola bilər.

17.11.3 Təfərrüatlı testlər halında, nəzərdə tutulmuş təhrif, eləcə də, qeyri- təhrif, əgər varsa, yol verilə bilən təhrifləri aşır, nümunə testləşdirilmiş toplam haqqında nəticələrə dair əsasları təmin etmir. Nəzərdə tutulan təhrif, eləcə də, qeyri- adi təhrif yol verilən təhrifə nə qədər yaxın olarsa, toplam üzrə nəzərdə tutulan təhrifin yol verilən təhrifi aşması bir o qədər çox gözlənilə bilər. Həmçinin, əgər nəzərdə tutulan təhrif nümunə ölçüsünü müəyyənləşdirmək üçün auditorun istifadə olunan təhrifə dair gözləntilərindən böyük olarsa, bu zaman auditor toplam üzrə həqiqi təhrifin yol verilən təhrifdən artıq olduğuna dair qəbul edilməyən seçmə riskinin olması qənaətinə gələ bilər. Digər audit prosedurlarının nəticələrinin nəzərə alınması auditora toplam üzrə həqiqi təhrifin yol verilən təhrifdən artıq olması riskini qiymətləndirməyə kömək edir və bu risk əlavə audit sübutu əldə olunarsa azaldıla bilər.

17.11.4 Aşağıdakı tədbirlər yerinə yetirilməlidir:

- Aşkar olunan səhvlərin təsirinin təhlili
- Aşkar olunan səhvlərin və ya kənarlaşmaların nəzərdə tutulması
- Yalnız nəticə riskinin qiymətləndirilməsi.

17.12. Aşkar olunan səhvlərin təhlili

Aşkar olunan hər hansı problemin səhvlərin izahına uyğun olub –olmadığını qiymətləndirmək

17.12.1 Bu, qeyd olunan məbləğ və düzəldilməli məbləğ arasında fərqlər olduqda, məs., debitor borcların qeydi ilə əlaqəli mahiyyəti üzrə testlərdə faktiki olaraq səhvin olub – olmadığının qiymətləndirilməsini yoxlamağı nəzərdə tutacaqdır. Müştəri hesabları arasında yalnız göndərmə ümumi borclu balansına təsir etmir və o, onun digər audit sahələrinə təsir göstərə bilməsinə baxmayaraq, bu xüsusi testdə bunun səhv olmasını nəzərə almaq üçün qeyri- müvafiq ola bilər.

Səhvlərin və ya kənarlaşmaların səbəbinin və xüsusiyyətini təhlili

17.12.2 Səhvlərin təsadüfi və ya qəsdən olub –olmamasını, xüsusi hallar (məsələn, əsas personalın olmaması kimi) səbəbindən baş verib – verməməsini və ya il ərzində baş verə bilib – bilməməsini nəzərə alın. Əgər səhvin təcrid olunmuş, təkrarlanmayan olması nəticəsinə gəlinərsə, bu zaman toplamın qalan hissəsində səhvləri qiymətləndirən zaman o istisna edilə bilər. Həmin səhvin hesablanmış miqdarı onun həqiqi miqdarı olacaqdır.

Digər testlərin aparılması

17.12.3 Aşkar olunan səhvlərin ümumi xüsusiyyətə malik olması müəyyənləşdirilə bilər, bu halda, testləşdirmə həmin xüsusiyyətə malik olan elementlər üzrə artırıla bilər. Bundan əlavə, digər audit prosedurları aşkar olunan səhvin təsirini azalda bilər, məs., debitor borclarının qalığının təsdiqinə dair sorğuya cavab verilməməsi səhv hesab olunarsa, müştəridən sonrakı tarix üçün nəgd pul vəsaitlərinin təhlili həmin səhvləri azaldacaqdır. Alternativ olaraq, aşkar olunan səhvlər auditin digər sahələrinə də təsir göstərə bilər.

17.13. Səhvlərin və ya kənarlaşmaların nəzərdə tutulması

17.13.1 Tapşırıq qrupu nümunənin nəticələrini nəzərdə tutmaqla, toplam üzrə səhvin (potensial səhv) ən çox gözlənilən səviyyəsini hesablamalıdır. Bu, potensial səhvin yol verilən səhv ilə müqayisəsinə imkan

vermək üçün yerinə yetirilir. Bu, bununla belə, səhvin dəqiq dərəcəsinin ölçülə bilməsini nəzərdə tutur. Səhvləri nəzərə alarkən adətən iki üsuldən istifadə edilir, bunlar nisbət metodu və fərq metodudur.

Nisbət metodu

17.13.2 Nisbət metodu, element üzrə səhvin həcmi elementin ölçüsü ilə əlaqəli olduqda istifadə edilməlidir. Elementin pul dəyəri artdıqca, səhvin də pul dəyəri artır. Nəzərdə tutulan səhv aşağıdakı düstur ilə hesablanır:

$$\text{Potensial səhv} = \text{Aşkar olunan səhv} \times \frac{\text{Nümunə üzrə toplamın dəyəri}}{\text{Nümunənin dəyəri}}$$

17.13.3 Buraya hər hansı element, seçməyə tabe olmayan, yəni tam şəkildə testləşdirilən elementlər üzrə aşkar olunan həqiqi səhv əlavə olunmalıdır.

Məsələn:

	man.
Toplamın ümumi dəyəri	<u>2,000,000</u>
Testləşdirilən elementlər 100%	<u>800,000</u>
Testləşdirilən nümunənin dəyəri	<u>400,000</u>
Elementlərdə aşkar olunan səhvlər	
100% testləşdirilmiş	<u>15,000</u>
Testləşdirilmiş nümunədə aşkar olunan səhvlər	<u>9,000</u>
Nümunə üzrə potensial səhv:	$9000 \times \frac{2,000,000 - 800,000 - 400,000}{2,000,000} = 27,000$
Əlavə et: 100% testləşdirilmiş elementlər üzrə həqiqi səhv	<u>15,000</u>
Toplam üzrə potensial səhv	<u>42,000</u>

Fərq metodu

17.13.4 Bu metod, səhvin elementin pul dəyəri ilə birbaşa əlaqəsi olmadığı hallarda, yəni səhv bütün elementlər üçün nisbətən sabit olduqda, istifadə olunmalıdır və nəticədə, o toplamdakı elementlərin sayına mütənasib olaraq artacaqdır.

Potensial səhv aşağıdakı düstur ilə tapılır:

$$\text{Nümunə üzrə potensial səhv} = \text{Aşkar olunan səhv} \times \frac{\text{Nümunədə toplam üzrə elementlərin sayı}}{\text{Nümunədəki elementlərin sayı}}$$

Buraya 100% testləşdirilmiş elementlər üzrə həqiqi səhv əlavə olunur.

Məsələn:

Toplamda elementlərin ümumi sayı	<u>805</u>
100% testləşdirilmiş elementlərin sayı	<u>5</u>
Nümunə üzrə testləşdirilmiş elementlərin sayı	<u>40</u>

100% testləşdirilmiş elementlərdə aşkar olunan səhvlər		<u>15,000</u>
Nümunədə aşkar olunan səhvlər		<u>9,000</u>
Potensial səhv nümunə	= $\frac{805 - 5}{40} \times 9,000$	= 180,000
Əlavə et: 100% testləşdirilən elementlərdə həqiqi səhv		<u>15,000</u>
Toplam üzrə potensial səhv		<u>195,000</u>

17.13.5 Hər iki proqnozu hesablamaq və daha böyük olanın düzgün olma ehtimalını nəzərə almaq faydalı ola bilər. Metodlardan heç biri, səhv dərəcəsi aşağı olarsa, dəyərli nəticələr verməyəcəkdir.

17.13.6 Əgər gözlənilməz dərəcədə yüksək nümunə səhvi dərəcəsi, nəzarət vasitələrinin testləşdirilməsi zamanı müəyyənləşdirilsə, bu zaman o, ilkin qiymətləndirməni vacib sayan digər audit sübutu əldə edilməzsə, tapşırıq qrupunun əhəmiyyətli təhrifin qiymətləndirilmiş riskini artırmasına gətirib çıxaracaqdır. Təfərrüatlı testlər zamanı nümunə üzrə gözlənilməz dərəcədə yüksək səhv həcmi, əksinə olaraq digər audit sübutu mövcud olmadıqda, tapşırıq qrupunun əməliyyatların sinfinin və ya hesab balansının əhəmiyyətli dərəcədə səhv olmadığı qiymətləndirməsinə gətirib çıxarır.

17.13.7 Əgər nəzərdə tutulan səhvin ümumi miqdarı, eləcə də, qeyri- adi səhv yol verilə bilən səhvdən azdırsa, lakin ona yaxındırsa, bu zaman tapşırıq qrupu digər audit prosedurları zəminində nümunə nəticələrinin inandırıcılığını nəzərdən keçirməlidir, eyni zamanda, o, əlavə audit sübutunun əldə edilməsini müvafiq hesab edə bilər.

17.13.8 Statistik seçmədən istifadə edən zaman tapşırıq qrupu mümkün səhvlərin və ya kənarlaşmanın dərəcəsini göstərən etibarlılıq intervalını hesablaya bilər. Bunu etməyin təklif olunan yolu aşağıda göstəriləndiyi kimi yuxarı səhv həddini yol verilən səhv ilə müqayisə etməkdir, lakin daha sadə yanaşma da qəbul edilə bilər.

17.13.9 Yuxarıda qeyd olunan nümunələrdəki rəqəmlərdən istifadə edərək, seçmə intervalının man.10,000 olduğunu fərz edin və aşkar olunan həqiqi səhvlər aşağıdakı kimidir, daha aşağı dəyərli səhvlər səhv üzrə elementlərin balans dəyərinin nisbəti kimi ifadə oluna bilər.

Səhv	Səhv üzrə elementin balans dəyəri	Artımın /azalmanın miqdarı	Səhv yüksək dəyərli elementlərin miqdarı	Daha aşağı dəyərli səhvlər Yuxarı	Daha aşağı dəyərli səhvlər Aşağı
1	30,000	(10,000)	(10,000)	-	-
2	30,000	25,000	25,000	-	-
3	40,000	8,000	-	0.2	-
4	20,000	(2,000)	-	-	0.1
5	10,000	3,000	-	0.3	-
			15,000	0.5	0.1

17.13.10 Yuxarı səhv limiti aşağıdakılardan ibarətdir:

- Yüksək dəyərli elementlər üzrə yekun ümumi səhvlər (man.15,000).
- Aşağı dəyərli elementlərdə ən çox güman olunan azaltma səhvi, nümunədə aşağı qeyd olunan balans dəyərinin nisbətində vurulan seçmə intervalıdır (man.10,000 x 0.1= man.1,000).
- Daha aşağı dəyərli elementlərdə ən çox ehtimal olunan artım səhvi. Bu, səhvlərin sayı üçün tənzimlənmiş, auditə aparılmış sahə üçün tənzimlənmiş risk faktorunun seçmə intervalına vurulması ilə hesablanır (və ya nümunədə artıq hesablanan nominal dəyər hissəsi= 0.5)

17.13.11 2.2 həqiqi risk əmsalını nəzərə alaraq və statistik seçmədə təmin olunan tənzimlənmiş risk cədvəlindən - bu bölmənin səhv ilə tənzimlənmiş risk əmsallarına dair cədvəldən istifadə edərək, daha aşağı dəyərli elementlər üzrə aşkar olunan iki artım səhvi üçün tənzimlənmiş risk əmsalı $2.2 + (0.5 \times 5.19) = 4.79$ olur.

= yüksək dəyərli səhvlər	15,000
daha aşağı dəyərli elementlərdə azalmanın ən çox güman olunan səhvi	(1,000)
daha aşağı dəyərli elementlərdə maksimum artım səhvi (4.79 x 10,000)	47,900
Yuxarı səhv həddi	61,900

17.13.12 Beləliklə, əgər yuxarı səhv həddi yol verilən səhvdən artıq olmazsa, nominal dəyər qəbul edilə bilər. Əgər o yol verilə bilən səhvdən artıq olarsa, bu zaman həqiqi səhvin yol verilə bilən səhvdən artıq olması ehtimalı nəzərə alınmalıdır.

17.13.13 Əgər yol verilə bilən səhvdən artıq yuxarı səhv həddi ilə əlaqəli problemli vəziyyət olarsa, bu zaman maksimum həddi yol verilə bilən səhvdən aşağı salmaq üçün rəhbərlikdən xüsusi səhvləri tənzimləmək tələb olunmalıdır:

- Müəyyənləşdirilmiş səhvlərin və digər səhvlər üçün potensial təhlükənin araşdırılmasını və hər hansı zəruri tənzimləmələrin edilməsini rəhbərlikdən tələb etmək və/və ya
- Digər audit prosedurlarının xüsusiyyətini, zamanını və əhatə dairəsini dəyişdirmək. Məsələn, Nəzarətlə bağlı testlər zamanı tapşırıq qrupu nümunə həcmi artıraraq, alternativ nəzarət vasitələrini yoxlayaraq və ya əlaqədar mahiyyəti üzrə prosedurları dəyişdirə bilər və ya
- Audit hesabatına təsirini nəzərdən keçirmək.

17.13.14 Əgər edilmiş hər hansı tənzimləmə səhvi yol verilə bilən səhvdən aşağı salmazsa, bu zaman aşağıdakılar yerinə yetirilməlidir:

- Aşkar olunan səhvlərin xüsusiyyətinin yenidən qiymətləndirilməsi – bu səhvlərə müvafiq olaraq müəyyən xüsusiyyətə malik elementləri göstərə bilər və bunlara diqqət yetirmək və digər elementləri qəbul etmək mümkün ola bilər.
- Eyni rəhbərlik təsbitlərinə müraciət etməklə, alternativ audit prosedurlarını yerinə yetirmək.
- Yol verilə bilən səhvin səviyyəsini yenidən qiymətləndirmək (yenidən bu əsaslandırılmalıdır).
- Nümunə həcmi artırmaq
- Audit hesabatına təsirini nəzərdən keçirmək

17.13.15 Yuxarı həddlərin əl ilə hesablanması çox vaxt apara bilər. Bir çox CAATS (kompyuterləşdirilmiş audit metodları) yuxarı həddlərin, bir sıra digər statistik seçmə tətbiqlərinin və nəticələrinin hesablanmasında istifadə edilə bilər.

17.13.16 Əgər qeyri- statistik seçmə istifadə olunarsa, bu zaman mühakimə və ya qərar həqiqi səhvin yol verilən səhvdən artıq olması ehtimalının qiymətləndirilməsində əsaslanmalıdır. Bu, yol verilə bilən səhv üçün potensial səhvin müqayisə edilməsi ilə yerinə yetirilə bilər və digər müvafiq audit sübutunu nəzərə alaraq və seçmə riskinin səviyyəsini təhlil edərək, tapşırıq qrupu onu qəbul etməyə hazırdır. Əgər potensial səhv yol verilə bilən səhvdən böyük olarsa, bu zaman tapşırıq qrupu belə nəticəyə gələ bilər ki, qeyri- müvafiq sübut və ya dəlil maliyyə hesabatlarının ədalətli şəkildə göstərildiyinə dair qərar qəbul etmək üçün əldə olunmuşdur.

17.13.17 Əgər potensial səhv yol verilə bilən səhvdən az olarsa, bu zaman tapşırıq qrupu, həqiqi pul səhvi yol verilən səhvdən artıq olarsa, onun bu nəticəni əldə edib – etməməsini nəzərə almalıdır.

17.13.18 Əgər tapşırıq qrupu həqiqi səhvin və ya kənarlaşma dərəcəsinin yol verilən səhvdən az olmasına dair tələb olunan əminlik dərəcəsini əldə etməyə qadir olmazsa, bu zaman qrup aşağıdakıları etməlidir:

- Rəhbərlikdən müəyyənləşdirilmiş təhrifləri və hər hansı tənzimləmələri etmək üçün digər təhriflər üçün potensialı araşdırmağı tələb etmək və ya
- Tələb olunan əminliyə ən yaxşı şəkildə nail olmaq üçün digər audit prosedurlarının xüsusiyyətini, zamanını və əhatə dairəsini müəyyənləşdirmək. Məsələn, nəzarətlə bağlı testlərdə auditor nümunənin həcmi artır, alternativ nəzarəti testləşdirə və ya əlaqədar mahiyyəti üzrə prosedurları dəyişdirə bilər.

17.14. Əlavə I: Nəzarətin testləşdirilməsi üzrə seçmənin həcminə təsir edən amillər

Aşağıdakı göstərilənlər nəzarətin testləşdirilməsi üzrə seçmənin həcmi müəyyənləşdirən zaman auditor tərəfindən nəzərə alınan amillərdir. Birlikdə nəzərə alınmalı olan həmin amillərdə auditor tərəfindən nəzarətin testləşdirilməsinin xüsusiyyəti və ya müddətinin dəyişdirilmədiyi və ya əks halda qiymətləndirilmiş risklərə cavab olaraq subprosedurlar üzrə metodun dəyişdirilməsi nəzərdə tutulur.

AMİL	SEÇMƏNİN HƏCMİNƏ TƏSİRİ
Nəzarət vasitələrinin əməliyyat səmərəliliyi ilə əhəmiyyətli səhvlər riskinin azaldığı qədər həcm artması	Artım
Auditorun qəbul etmək niyyətində olduğu nəzərdə tutulan nəzarət fəaliyyətindən kənarlaşma dərəcəsində artım.	Azalma
Auditorun toplamda rast gəlməsinə ümid etdiyi nəzərdə tutulan nəzarət fəaliyyətindən kənarlaşma dərəcəsində artım.	Artım
Auditorun tələb etdiyi etibarlılıq səviyyəsinin artması (və ya əksinə olaraq, auditorun riskin azalması haqda nəticəyə gəlməsi, belə ki, əhəmiyyətli səhvlər riskinin toplamda faktiki əhəmiyyətli səhvlər riskindən aşağı olması)	Artım
Toplamda seçmə elementlərinin sayının artması.	Cüzi təsir

- Əhəmiyyətli səhvlər riskinin nəzarət vasitələrinin əməliyyat səmərəliliyi ilə azaldığı dərəcə.* Tapşırıq qrupu nəzarət vasitələrinin əməliyyat səmərəliliyindən nə qədər çox əminlik əldə etmək istəyərsə, əhəmiyyətli səhvlər riskini qiymətləndirməsi bir o qədər aşağı və seçmənin həcmi daha geniş olacaqdır. Təsdiqetmə səviyyəsində tapşırıq qrupunun əhəmiyyətli səhvlər riskini qiymətləndirməsinə nəzarət vasitələrinin əməliyyat səmərəliliyinin gözlənilən nəticələri daxil edildikdə, tapşırıq qrupundan nəzarətlə bağlı testləri həyata keçirmək tələb edilir. Eynilə, riskin qiymətləndirilməsi zamanı auditor nəzarət vasitələrinin əməliyyat səmərəliliyinə nə qədər çox etibar edərsə, onun tərəfindən təfərrüatlı testlərin həcmi də bir o qədər çox olacaqdır (və bu səbəbdən seçmənin həcmi artır).
- Tapşırıq qrupunun qəbul edə biləcəyi nəzarət fəaliyyətindən kənarlaşma dərəcəsi (qəbul edilə bilən səhv).* Tapşırıq qrupunun qəbul edə biləcəyi kənarlaşma dərəcəsi nə qədər az olarsa, seçmənin həcmi bir o qədər çox olmağdır.
- Tapşırıq qrupunun toplamda aşkar edilməsi ehtimal edilən nəzarət fəaliyyətindən kənarlaşma dərəcəsi (gözlənilən səhv).* Tapşırıq qrupunun ehtimal etdiyi kənarlaşma dərəcəsi nə qədər yüksək olarsa, kənarlaşmanın faktiki səviyyəsini qiymətləndirmək üçün seçmənin həcmi də bir o qədər çox olmalıdır. Tapşırıq qrupu tərəfindən ehtimal edilən səhv dərəcəsinin nəzərə alınması ilə əlaqədar amillərə biznes fəaliyyətinin tapşırıq qrupu tərəfindən öyrənilməsi (xüsusilə daxili nəzarətin öyrənilməsində həyata keçirilən riskin qiymətləndirilməsi prosedurları), işçi heyəti və ya daxili nəzarətdə dəyişikliklər, əvvəlki müddətlərdə tətbiq edilmiş və digər audit prosedurlarının nəticələri daxildir. Yüksək olması ehtimal edilən səhv dərəcələri, bir qayda olaraq, qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli səhvlər riskinin azalmasını tələb edir və bu səbəbdən adətən belə hallarda nəzarətin testləşdirilməsinə ehtiyac olmur.
- Tapşırıq qrupunun tələb etdiyi etibarlılıq səviyyəsi.* Seçmənin nəticəsinin toplamda səhv göstərməsi ilə bağlı tapşırıq qrupunun zəruri hesab etdiyi etibarlılıq səviyyəsi nə qədər yüksək olarsa, seçmənin həcmi də bir o qədər geniş olmalıdır.

5. *Toplamda seçmə elementlərinin sayı.* Daha geniş toplamlardatoplamin faktiki həcmnin seçmənin həcminə təsiri olsa da çox kiçikdir. Kiçik toplamlarda isə audit seçməsi müvafiq əhəmiyyətə malik audit sübutunun əldə edilməsində alternativ vasitələr kimi səmərəli hesab edilmir.

17.15. Əlavə II: Təfərrüatlı testlər üzrə seçmənin həcminə təsir göstərən amillər

Aşağıda göstərilənlər təfərrüatlı testlər üzrə seçmənin həcmənin müəyyən edilməsi zamanı auditor tərəfindən nəzərə alınan amillərdir. Birlikdə nəzərə alınmalı olan həmin amillərdə auditor tərəfindən nəzarətin testləşdirilməsinə yanaşmada düzəliş edilmədiyini və ya başqa yolla qiymətləndirilmiş risklərə cavab olaraq subprosedurların xüsusiyyəti və müddətin dəyişdirildiyi nəzərdə tutulur.

AMİL	SEÇMƏNİN HƏCMİNƏ TƏSİRİ
Auditorun əhəmiyyətli səhvlər riskinin qiymətləndirilməsində artım	Artım
Eyni müddətəyə yönəldilən digər subprosedurlardan istifadə edilməsində artım	Azalma
Auditorun zəruri hesab etdiyi etibarlılıq səviyyəsinin artması (və ya əksinə, faktiki olaraq mövcud olduğu halda əhəmiyyətli səhvin olmadığı haqda auditorun nəticəyə gəldiyi riskin azalması)	Artım
Auditorun qəbul edə biləcəyi ümumi səhvin artması (qəbul edilə bilən səhv)	Azalma
Auditorun toplamda aşkar edəcəyini güman etdiyi səhv həcmənin artması	Artım
Zəruri hallarda toplamın qruplara bölünməsi	Azalma
Toplamda seçmə elementlərinin sayının artması	Cüzi təsir

- Tapşırıq qrupunun əhəmiyyətli səhvlər riskini qiymətləndirməsi.* Bu nə qədər yüksək olarsa, seçmənin həcmi bir o qədər geniş olacaqdır. Tərkib riski və nəzarət riski tapşırıq qrupunun əhəmiyyətli səhvlər riskini qiymətləndirməsinə təsir göstərir. Məsələn, tapşırıq qrupu nəzarətlə bağlı testləri keçirməzsə, hər hansı bir təsdiqetmə üzrə tapşırıq qrupunun riski qiymətləndirməsi daxili nəzarət vasitələrinin əməliyyat səmərəliliyi üzrə azaldıla bilməz. Bu səbəbdən audit riskini qəbul edilə bilən aşağı səviyyəyədək azaltmaq üçün tapşırıq qrupu aşağı səviyyədə aşkar etməmək riskinə əmin olmalı və daha çox subprosedurlara etibar etməlidir. Təfərrüatlı testlərdən əldə edilən audit sübutu nə qədər çox olarsa (yəni daha aşağı aşkar etməmək riski), seçmənin həcmi bir o qədər geniş olmalıdır.
- Eyni təsdiqetməyə yönəldilən digər subprosedurlardan istifadə.* Xüsusi əməliyyat növü və ya hesab qalığı ilə bağlı aşkar etmək riskini qəbul edilə bilən aşağı səviyyəyə azaltmaq üçün tapşırıq qrupu digər subauditprosedurlarına (təfərrüatlı testlər və ya subanalitikprosedurlar) nə qədər çox etibar edərsə, seçmənin həcmi daha kiçik olduğundan tapşırıq qrupu seçmədən daha az əminlik əldə edəcəkdir.
- Tapşırıq qrupunun zəruri hesab etdiyi etibarlılıq səviyyəsi.* Seçmənin nəticəsinin toplamda səhvin faktiki həcməni göstərməsi ilə bağlı tapşırıq qrupunun zəruri hesab etdiyi etibarlılıq səviyyəsi nə qədər yüksək olarsa, seçmənin həcmi də bir o qədər geniş olmalıdır.
- Tapşırıq qrupunun qəbul edə biləcəyi ümumi səhv (yol verilə biləcək səhv).* Tapşırıq qrupunun qəbul edə biləcəyi ümumi səhv nə qədər aşağı olarsa, seçmənin həcmi də bir o qədər geniş olmalıdır.
- Tapşırıq qrupunun toplamda aşkar edə biləcəyini güman etdiyi səhvin miqdarı (ehtimal olunan səhv).* Tapşırıq qrupunun toplamda aşkar edə biləcəyi ehtimal olunan səhvin miqdarı nə qədər çox olarsa, toplamda səhvin faktiki miqdarını qiymətləndirmək məqsədilə seçmənin həcmi də bir o qədər geniş olmalıdır. Tapşırıq qrupunun ehtimal olunan səhvin miqdarının nəzərə alınması ilə əlaqədar amillərə müəyyən edilən qiymətlərin subyektivlik dərəcəsi, riskin qiymətləndirilməsi prosedurlarının,

nəzarətin testləşdirilməsinin, əvvəlki müddətlərdə tətbiq edilən audit prosedurlarının və digər subprosedurların nəticələri daxildir.

6. *Qruplara bölmə.* İcmalda maddələrin pul vahidində müxtəliflik olduqda, eyni həcmli maddələri ayrıca qruplarda və ya yarımtopamlarda qruplaşdırmaq daha əlverişli hesab edilə bilər ki, bu da qruplara bölmə adlandırılır. Toplam müvafiq qaydada qruplara bölündükdə, hər hansı qrupdan seçmənin həcmnin cəmi ümumilikdə seçmə riskinin verilən səviyyəsinin əldə edilməsi üçün tələb olunan seçmənin həcmindən az olacaqdır.
7. *Seçmə elementlərinin sayı.* Daha geniş toplamlardatoplamın faktiki həcmi seçmənin həcminə çox kiçik təsir göstərir. Bu səbəbdən, kiçik toplamlarda audit seçməsi müvafiq əhəmiyyətə malik audit sübutunun əldə edilməsində alternativ vasitələr kimi səmərəli hesab edilmir.

18. UÇOT EHTİMALLARI AÇIQLAMALARININ AUDİTİ (BAS 540 daxil)

18.1. Məqsəd

18.1.1 Auditorun məqsədi aşağıdakılar barədə tətbiq olunan maliyyə hesabatları kontekstində müvafiq əhəmiyyətə malik audit sübutunun əldə edilməsidir:

- Qəbul edilib –edilməməsindən və ya açıqlanıb –açıqlanmamasından asılı olmayaraq, maliyyə hesabatlarında uçot ehtimalları, eləcə də, ədalətli dəyər uçot ehtimalları əsaslıdır və
- Maliyyə hesabatlarında əlaqədar açıqlamalar müvafiqdir.

18.2. Anlayışlar

18.2.1 Uçot ehtimalı – Dəqiq ölçmə vasitələri olmadıqda, pul dəyərinin təxmin edilməsi. Bu termin ehtimal qeyri- müəyyənliyi olduqda, ədalətli dəyerdə ölçülən miqdar, eləcə də, hesablama tələb edən digər məbləğlər üçün istifadə edilir. Ədalətli dəyerdə ölçmələri cəlb edən uçot ehtimalı üçün “ədalətli dəyər uçot qiymətləndirmələri” termini istifadə edilir.

18.2.2 Auditorun qiymətləndirmə nöqtəsi və ya auditorun norması – Rəhbərliyin ehtimal nöqtəsinin qiymətləndirilməsində istifadə üçün müvafiq olaraq audit sübutundan əmələ gələn məbləğ və ya məbləğlər silsiləsi.

18.2.3 Hesablama qeyri- müəyyənliyi – Uçot ehtimallarının uyğunluğu və onun ölçülməsində dəqiqliyin çatışmazlığı ilə əlaqəli açıqlamalar.

18.2.4 Rəhbərliyin qərəzli münasibəti – Məlumatların hazırlanmasında rəhbərlik tərəfindən neytrallığın çatışmazlığı.

18.2.5 Rəhbərliyin qiymətləndirmə nöqtəsi – Uçot ehtimalları kimi maliyyə hesabatlarında tanınmaq və ya açıqlanmaq üçün rəhbərlik tərəfindən seçilmiş məbləğ.

18.2.6 Uçot ehtimallarının nəticəsi – Uçot ehtimallarının müraciət etdiyi, qeyd olunan əməliyyatlardan, hadisələrdən və ya şərtlərin yerinə yetirilməsi nəticəsində yaranan həqiqi pul dəyəri.

18.3. Uçot ehtimallarının xüsusiyyəti

18.3.1 Bəzi maliyyə hesabatı elementləri dəqiq olaraq ölçülə bilmir, onlar yalnız ehtimal edilə bilər. BAS 540-ın məqsədləri üçün həmin maliyyə hesabatlarının elementləri uçot ehtimalları kimi istinad edilir. Uçot ehtimallarının edilməsini dəstəkləmək üçün rəhbərliyə təmin edilən məlumatların xüsusiyyəti və etibarlılığı geniş şəkildə dəyişir, hansı ki, bu da uçot ehtimalları ilə əlaqədar olaraq ehtimalların qeyri – müəyyənlik dərəcəsinə təsir göstərir. Ehtimalların qeyri- müəyyənlik dərəcəsi də öz növbəsində uçot ehtimallarının əhəmiyyətli səhv risklərinə, eləcə də, onların təsadüfi və ya qəsdən olan rəhbərlik qərəzinə həssaslığına təsir edir.

18.3.2 Bəzi maliyyə hesabatları çərçivələrində maliyyə hesabatlarında edilməsi və ya yerinə yetirilməsi tələb olunan xüsusi ölçmə metodları və açıqlamalar nəzərdə tutulur, digər maliyyə hesabatları çərçivələrində isə daha az spesifikdir.

Aşağı ehtimal qeyri- müəyyənliyi

18.3.3 Bəzi uçot ehtimalları nisbətən aşağı ehtimal qeyri- müəyyənliyini cəlb edir və bu daha aşağı əhəmiyyətli səhv riskinə səbəb ola bilər, məsələn:

- Mürəkkəb olmayan biznes fəaliyyətləri ilə məşğul olan müəssisələrdə meydana çıxan uçot ehtimalları
- Müntəzəm əməliyyatlar ilə əlaqəli olduğu üçün tez- tez edilən və yenilənən uçot ehtimalları.
- Dərc olunmuş faiz dərəcələri haqqında məlumatlar və ya qiymətli kağızların mübadilə əsasında ticarət qiymətləri kimi hazır olan məlumatlardan yaranan uçot ehtimalları. Həmin məlumatlar ədalətli dəyər uçot ehtimalları kontekstində “Müşahidə edilə bilənlər” kimi istinad edilə bilər.
- Tətbiq edilən maliyyə hesabatları çərçivəsi ilə nəzərdə tutulan ölçmə metodu sadə olan və ədalətli dəyərdə ölçməni tələb edən aktiv və ya öhdəliyə asanlıqla tətbiq olunan halda, ədalətli dəyər uçot ehtimalları
- Modelə dair fərziyyələrin və ya məlumatların müşahidə edilə bilən şərt ilə, uçot ehtimallarını ölçmək üçün istifadə edilən modelin tanınmış olduğu və ya ümumilikdə qəbul edildiyi halda, ədalətli dəyər uçot ehtimalları.

Yuxarı ehtimal qeyri- müəyyənliyi

18.3.4 Bəzi uçot ehtimalları, xüsusilə də, əhəmiyyətli ehtimallara və ya fərziyyələrə əsaslananlar üçün nisbətən yüksək ehtimal qeyri- müəyyənliyi ola bilər, məsələn:

- Məhkəmə prosesinin nəticəsi ilə əlaqədar olan uçot ehtimalları
- Açıq şəkildə bazara çıxarılmanın köməkçi maliyyə alətləri üçün ədalətli dəyər uçot ehtimalları.
- Bazarda müşahidə oluna bilməyən fərziyyələrin və ya məlumatların olduğu yüksək ixtisaslı müəssisə tərəfindən hazırlanmış modelin istifadə edildiyi ədalətli dəyər uçot ehtimalları.

18.3.5 Ehtimal qeyri-müəyyənliyinin dərəcəsi aşağıdakılara əsasən dəyişir:

- Uçot ehtimallarının hazırlanması üçün istifadə olunan ümumi olaraq qəbul edilmiş metod və ya model olduğu halda və
- Uçot ehtimallarını hazırlamaq üçün istifadə edilən fərziyyələrin subyektivliyi.

Ədalətli dəyər uçot ehtimalları

18.3.6 Ədalətli dəyərdə ölçmə tələb edən bütün maliyyə hesabatı elementləri ehtimal qeyri- müəyyənliyini daxil etmir. Məsələn, bu, dərc olunmuş qiymət təkliflərinin mövcudluğu ədalətli dəyərə dair ən yaxşı sübut və ya dəlil olduqda, həqiqi mübadilələrin baş verdiyi qiymətlərdə hazır, mövcud və etibarlı məlumatları təmin edən fəal və açıq bazar olduqda, bəzi maliyyə hesabatı elementləri üçün müşahidə olunan hal ola bilər.

18.3.7 Belə ki, hesablama qeyri-müəyyənliyi, dəyərləndirmə metodunun və məlumatlarının yaxşı müəyyənləşdirildiyi hallarda mövcud ola bilər. Məsələn, qeyd olunan bazar qiymətində fəal və açıq bazarda təklif olunan qiymətli kağızların dəyəri tənzimlənmə tələb edə bilər. Bundan əlavə, müvafiq dövrdə üstünlük təşkil edən ümumi iqtisadi şərtlər, məsələn, xüsusi bazar şəraitində qeyri- likvidlik, ehtimalın qeyri- müəyyənliyinə təsir göstərə bilər.

18.3.8 Ədalətli dəyər uçot ehtimallarının tələb olunduğu situasiyalara dair nümunələrə aşağıdakılar daxildir:

- Fəal və açıq bazarda alınıb- satılan mürəkkəb maliyyə alətləri.
- Pay əsaslı ödənişlər.
- Satış üçün saxlanılan əmlak və ya avadanlıq
- Qudvil və qeyri- maddi aktivlər daxil olmaqla, müəssisələrin birləşməsi zamanı əldə olunan müəyyən aktivlər və ya öhdəliklər.

- Monetar nəzərə alma olmadan müstəqil tərəflər arasında aktivlərin və ya passivlərin mübadiləsinə cəlb edən əməliyyatlar, məsələn, müxtəlif biznes sahələrində istehsalat qurğularının qeyri- monetar mübadiləsi.

Ədalətli dəyərin uçot ehtimallarından başqa digər uçot ehtimalları

18.3.10 Ədalətli dəyərin uçot ehtimallarından başqa digər uçot ehtimallarına dair nümunələrə aşağıdakılar daxildir:

- Şübhəli hesablar üçün ehtiyat və ya müavinət
- Inventar köhnəlmə
- Zəmanət öhdəlikləri
- Amortizasiya metodu və ya aktivin faydalı istifadə müddəti
- Bərpa oluna bilməsi ilə əlaqədar olaraq qeyri- müəyyənlik olduqda, investisiyanın balans dəyərində qarşı təminat
- Uzunmüddətli müqavilələrin nəticəsi
- Məhkəmə hesablaşmaları və mühakimələrindən yaranan xərclər.

18.3.11 Qiymətləndirmə, maliyyə hesabatları hazırlandıqda mövcud olan məlumatlara əsasən mühakimələri və ya qərarları cəlb edir. Əksər uçot ehtimalları üçün buraya hesablama vaxtı qeyri- müəyyən olan məsələlər haqqında fərziyələrin irəli sürülməsi daxildir. Auditor, audit zamanı məlum olarsa, rəhbərliyin fəaliyyətləri və ya rəhbərlik tərəfindən istifadə olunan ehtimallar ilə əhəmiyyətli dərəcədə təsirlənən gələcək şərtlərin, əməliyyatların və ya hadisələrin proqnozlaşdırılması üçün məsuliyyət daşıyır.

Rəhbərliyin qeyri- obyektivliyi

18.3.12 Maliyyə hesabatları çərçivələri, adətən, qeyri- obyektivlikdən azad olan neytrallığı təşviq edir. Uçot ehtimalları qeyri –dəqiqdir və onlar rəhbərliyin mühakiməsi və ya qərarı ilə təsirlənə bilər. Həmin mühakimə və ya qərar təsadüfi və ya qəsdən rəhbərlik qərəzi ola bilər (məsələn, arzuolunan nəticəyə nail olmaq üçün motivasiya nəticəsində). Uçot ehtimallarının rəhbərliyin qərəzinə həssaslığı və ya uyğunluğu bu ehtimalların hazırlanmasına cəlb olunan subyektivliyi artırır. Davamlı audit üçün əvvəlki dövrlərin audit zamanı mümkün rəhbərlik qərəzinin göstəriciləri növbəti dövrdə auditorun planlaşdırma və risklərin müəyyənləşdirilməsi fəaliyyətlərinə təsir edir.

18.3.13 Rəhbərliyin qərəzli münasibətinin uçot səviyyəsində aşkar olunması çətin ola bilər, o, yalnız uçot ehtimallarının məcmu qrupunda və ya bütün uçot ehtimallarında nəzərə alındıqda və ya bir sıra uçot dövrləri ərzində müşahidə olunduqda müəyyənləşdirilə bilər. Bəzi mühakimə qərəzliliyi formalarının subyektiv qərarlara xas olmasına baxmayaraq, burada maliyyə hesabatlarının istifadəçilərini yanıltmağa dair rəhbərliyin heç bir marağı və niyyəti olmaya bilər. Bununla belə, rəhbərliyin qərəzli münasibəti xüsusiyyət və ya xarakter baxımından saxtakarlığı ifadə etdikdə, yanıltmaq, çaşdırmaq niyyəti və məqsədi ola bilər.

18.4. Risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları və əlaqədar fəaliyyətlər

18.4.1 BAS 315-a əsasən tələb olunduğu kimi, müəssisə və onun mühitinə, eləcə də, müəssisənin daxili nəzarətinə dair məlumat əldə etmək üçün risklərin qiymətləndirilməsi prosedurlarını və əlaqədar fəaliyyətləri yerinə yetirən zaman auditor uçot ehtimalları üçün əhəmiyyətli səhv risklərinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi üçün əsasları təmin etmək üçün aşağıdakılara dair məlumatlar əldə etməlidir:

- Uçot ehtimallarına, eləcə də, əlaqədar açıqlamalara müvafiq olaraq tətbiq olunan maliyyə hesabatı çərçivəsinin tələbləri

- Rəhbərliyin maliyyə hesabatlarında tanınacaq və ya açıqlanacaq uçot ehtimalları üçün ehtiyacın yaranmasına səbəb ola biləcək əməliyyatları, hadisələri və şərtləri necə müəyyənləşdirməsi. Bu məlumatların əldə edilməsi zamanı auditor yeni və ya mövcud uçot ehtimallarının yoxlanılması ehtiyacına səbəb ola biləcək halların dəyişdirilməsini rəhbərlikdən tələb etməlidir.
- Rəhbərliyin uçot ehtimallarını necə hazırlaması və aşağıdakılar daxil olmaqla, onların əsaslandığı məlumatlara dair biliklərin əldə edilməsi:
 - Uçot ehtimallarının hazırlanmasında istifadə olunan model də daxil olmaqla, metod
 - Müvafiq nəzarət vasitələri
 - Rəhbərliyin ekspərtdən istifadə edib – etməməsi
 - Uçot ehtimallarını qeyd edən fərziyyələr
 - Uçot ehtimallarının hazırlanması üçün metodlar üzrə əvvəlki dövrdən dəyişiklik edilib –edilmədiyi və ya edilməli olub-olmadığı və əgər edilsə, bunun səbəbi və
 - Rəhbərliyin ehtimal qeyri- müəyyənliyinə təsirinin olub – olmaması və olarsa, necə olması.

Kifayət qədər anlayış

18.4.2 Risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları və yuxarıda tələb olunan əlaqədar fəaliyyətlər auditora müəssisənin malik ola biləcəyi uçot ehtimallarının xüsusiyyətinə və növünə dair ehtimalın edilməsində kömək edəcəkdir. Auditorun ilkin mülahizəsi anlayışın uçot ehtimalları ilə əlaqəli əhəmiyyətli səhv risklərini müəyyənləşdirmək və qiymətləndirmək və digər audit prosedurlarının xüsusiyyətini, zamanını və əhatə dairəsini planlaşdırmaq üçün kifayət qədər olub-olmamasıdır.

Tətbiq olunan maliyyə hesabatları çərçivəsinin tələblərinə dair anlayışın əldə edilməsi

18.4.3 Tətbiq olunan maliyyə hesabatları çərçivəsinin tələblərinə dair anlayışın əldə edilməsi auditora, məsələn, aşağıdakıların olub –olmamasını müəyyənləşdirməyə kömək edir:

- Uçot ehtimallarının ölçülməsi üçün metodları və ya qəbul və tanınmaq üçün müəyyən şərtləri nəzərdə tutur
- Aktiv və ya passiv ilə əlaqədar olaraq fəaliyyətin müəyyən mərhələlərinin yerinə yetirilməsinə dair rəhbərliyin niyyəti və məqsədinə istinad edərək, məsələn, ədalətli dəyərdə ölçmə tələb edən və ya ona icazə verən müəyyən şərtləri müəyyənləşdirir.
- Tələb olunan və ya yol verilən açıqlamaları müəyyənləşdirir.

18.4.4 Bu anlayışın əldə olunması, həmçinin, auditoru rəhbərliyin uçot ehtimallarına müvafiq olan həmin tələbləri necə tətbiq etməsinə və auditorun onların müvafiq qaydada tətbiq edilib – edilməməsinin müəyyənləşdirməsi haqqında rəhbərlik ilə aparılan müzakirələr üçün əsaslar ilə təmin edir.

18.4.5 Maliyyə hesabatları çərçivələri alternativlər olduqda, hesablamalarının müəyyənləşdirilməsinə dair rəhbərlik üçün təlimatları təmin edə bilər. Həmin maliyyə hesabatları çərçivələri, məsələn, rəhbərliyin ən çox ehtimal olunan nəticəsi haqqında mühakiməsinə təsir göstərəcək, seçilmiş hesablama nöqtəsinin alternativ olmasını tələb edə bilər. Digərləri, məsələn, diskontlaşdırılmış ehtimal – dəyərləndirilmiş gözlənilən dəyərdən istifadəni tələb edə bilər.

18.4.6 Maliyyə hesabatları çərçivələri, uçot ehtimallarının xüsusilə həssas olduğu əhəmiyyətli fərziyyələr ilə əlaqədar məlumatların açıqlanmasını tələb edə bilər. Bundan əlavə, ehtimal qeyri- müəyyənliyi yüksək dərəcədə olduqda, bəzi maliyyə hesabatları çərçivələri uçot ehtimalının maliyyə hesabatlarında tanınmasına icazə vermir, lakin maliyyə hesabatlarına dair qeydlərdə müəyyən açıqlamalar tələb edilə bilər.

Rəhbərliyin uçot ehtimalları üçün ehtiyacları necə müəyyənləşdirməsinə dair anlayışın formalaşdırılması

18.4.7 Maliyyə hesabatlarının hazırlanması rəhbərlikdən əməliyyatın, hadisənin və ya şəraitin uçot ehtimallarının edilməsi ehtiyacına səbəb olub –olmadığını və bütün zəruri uçot ehtimallarının tətbiq edilən maliyyə hesabatları çərçivəsinə müvafiq olaraq maliyyə hesabatlarında tanınan- tanınmadığını, ölçülüb – ölçülmədiyini və açıqlanıb- açıqlanmadığını müəyyənləşdirməyi tələb edir.

18.4.8 Rəhbərliyin uçot ehtimalları zərurətinin yaranmasına səbəb olan əməliyyatları, hadisələri və şərtləri müəyyənləşdirməsinə aşağıdakılara əsaslandığı güman olunur:

- Rəhbərliyin müəssisənin biznes fəaliyyəti və fəaliyyət göstərdiyi sənaye sahəsinə dair məlumatı
- Rəhbərliyin cari dövrdə biznes strategiyalarının icrasına dair məlumatı
- Tətbiq olunan hallarda, rəhbərliyin əvvəlki dövrlərdə müəssisənin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına dair ümumi təcrübəsi.

18.4.9 Belə hallarda, auditor rəhbərliyin əsasən sorğu vasitəsilə uçot ehtimalları üçün zəruri necə müəyyənləşdirməsinə dair məlumat əldə edə bilər. Digər hallarda, rəhbərliyin prosesi daha struktur olduqda, məsələn, rəhbərlik risklərin idarəedilməsinə dair formal vəzifəyə malik olduqda, auditor uçot ehtimallarına və zəruri olaraq uçot ehtimallarının yenidən hesablanmasına səbəb olan halları müntəzəm olaraq təhlil etməklə, rəhbərlik tərəfindən izlənən metodlara və təcrübələrə yönələn risklərin qiymətləndirilməsi prosedurlarını yerinə yetirə bilər. Uçot ehtimallarının tamlığı, adətən, xüsusilə passivlər ilə əlaqəli uçot ehtimalları haqqında auditorun mühüm mülahizəsi ilə bağlıdır.

18.4.10 Auditorun risklərin qiymətləndirilməsi prosedurlarının yerinə yetirilməsi zamanı əldə olunan müəssisə və onun mühiti haqqında məlumatı, auditin gedişatı zamanı əldə olunan digər audit sübutları ilə birlikdə auditora uçot ehtimalı zərurətinə səbəb olan vəziyyətin və ya vəziyyətlərdə olan dəyişikliklərin müəyyənləşdirilməsində kömək edir.

18.4.11 Rəhbərliyin, məsələn, aşağıdakılara dair sorğuların da daxil ola biləcəyi halların və ya vəziyyətlərin dəyişdirilməsi haqqında sorğuları:

- Müəssisənin uçot ehtimalları zərurətinə səbəb ola biləcək yeni növ əməliyyatlar ilə məşğul olub – olmaması
- Uçot ehtimalları zərurətinə səbəb ola biləcək əməliyyat şərtlərinin dəyişdirilib – dəyişdirilməməsi.
- Uçot ehtimalları ilə əlaqəli uçot siyasətlərinin tətbiq edilən maliyyə hesabatları çərçivəsinin tələblərinə edilən dəyişikliklər nəticəsində və ya digər şəkildə dəyişdirilib – dəyişdirilməməsi.
- Rəhbərlikdən uçot ehtimallarını yenidən yoxlamağı və ya yeni ehtimalları irəli sürməyi tələb edə biləcək, rəhbərliyin nəzarətindən kənar baş verən tənzimləyici və ya digər dəyişikliklərin baş verib – verməməsi.
- Yeni və ya təkrar yoxlanmış uçot ehtimalları üçün zərurətin yaranmasına səbəb olacaq yeni şərtlərin və ya hadisələrin baş verib – verməməsi.

18.4.12 Audit zamanı auditor, rəhbərliyin müəyyənləşdirməyə müvəffəq olmadığı uçot ehtimalları zərurətinə səbəb ola biləcək əməliyyatları, hadisələri və şərtləri müəyyənləşdirə bilər. BAS 315, auditorun rəhbərliyin müəyyənləşdirməyə, eləcə də, müəssisənin risklərin qiymətləndirilməsi prosesləri ilə əlaqədar olaraq daxil nəzarətdəki əhəmiyyətli çatışmazlıqların olub –olmamasının müəyyənləşdirməyə müvəffəq olmadığı əhəmiyyətli səhv risklərini müəyyənləşdirən hallardan bəhs edir.

Daha kiçik müəssisələrə xas mülahizələr

18.4.13 Daha kiçik müəssisələr və ya iqtisadi subyektlər üçün bu anlayışın və məlumatların əldə edilməsi, adətən, daha sadədir, çünki onların biznes fəaliyyətləri məhduddur və əməliyyatları daha sadədir. Bundan əlavə, tək bir şəxs, məsələn, sahibkar – menecer uçot ehtimallarının edilməsi zərurətini müəyyənləşdirir və auditor müvafiq olaraq əsas diqqətini sorğulara diqqət yetirir.

Rəhbərliyin uçot ehtimallarını necə etməsinə dair anlayışın formalaşdırılması

18.4.14 Maliyyə hesabatlarının hazırlanması, həmçinin, rəhbərlikdən uçot ehtimallarının edilməsi, eləcə də müvafiq nəzarət sistemi üçün maliyyə hesabatları proseslərinin müəyyənləşdirilməsini tələb edir. Həmin proseslərə aşağıdakılar daxildir:

- Müvafiq uçot siyasətlərinin seçilməsi və hesablama proseslərinin, eləcə də, müvafiq hesablama və ya dəyərləndirmə metodlarının, tətbiq olunan hallarda, modellərinin nəzərdə tutulması
- Uçot ehtimallarına təsir göstərən müvafiq məlumatların və fərziyyələrin hazırlanması və ya müəyyənləşdirilməsi
- Uçot ehtimallarına və zəruri hallarda, uçot ehtimallarının yenidən hesablanmasına səbəb ola biləcək halların və vəziyyətlərin müntəzəm olaraq təhlili və nəzərdən keçirilməsi.

18.4.15 Auditorun rəhbərliyin aşağıdakılar da daxil olmaqla uçot ehtimallarını necə etməsinə və hazırlamasına dair məlumatları əldə edən və ya fikir formalaşdıran zaman nəzərə ala biləcəyi məsələlər:

- Uçot ehtimallarının əlaqədar olduğu əməliyyatların və ya hesabların növləri (məsələn, uçot ehtimallarının müntəzəm və ya təkrarlanan əməliyyatlar nəticəsində meydana gəlib – gəlmədiyi və ya onların qeyri- müntəzəm və ya qeyri- adi əməliyyatlardan irəli gəlib – gəlməməsi).
- Rəhbərliyin xüsusi uçot ehtimallarının edilməsi üçün qəbul edilən ölçmə texnikalarından istifadə edib – etməməsi və əgər istifadə edərsə, hansı şəkildə və necə istifadə etməsi
- Uçot ehtimallarının aralıq dövrdə mövcud olan məlumatlara əsaslanıb - əsaslanmaması və əgər əsaslanarsa, rəhbərliyin həmin tarix və müddətin sonu arasında baş verən hallardakı dəyişikliklərin, hadisələrin və əməliyyatların təsirlərini nəzərə alıb – almaması və əgər nəzərə alarsa, onun hansı şəkildə və necə nəzərə alması.

Modellərdən istifadə daxil olmaqla, ölçmə metodu

18.4.16 Tətbiq olunan maliyyə hesabatları çərçivəsi bu hallarda istifadə olunmalı xüsusi metodu nəzərdə tutmursa, bu zaman metoda dair fikir formalaşdıran zaman auditorun nəzərə alacağı məsələlərə və ya uçot ehtimallarını etmək üçün istifadə olunan model tətbiq olunduqda, müvafiq hallara aşağıdakılar daxildir:

- Rəhbərliyin xüsusi metod seçən zaman qiymətləndirilən aktiv və ya passivlərin xüsusiyyətini necə qiymətləndirməsi
- Müəssisənin xüsusi biznes, sənaye sahəsində və ya uçot ehtimallarının xüsusi növünün hazırlanması üçün geniş şəkildə istifadə olunan metodlar olduqda, fəaliyyət göstərüb- göstərməməsi.

18.4.17 Rəhbərlik uçot ehtimallarının hazırlanması üçün istifadə olunmalı modeli hazırladıqda və ya xüsusi sənaye sahəsində və ya mühitində geniş şəkildə istifadə olunan metodu tərk etdiyi hallarda, əhəmiyyətli səhv riski çox böyük ola bilər.

Müvafiq nəzarət vasitələri

18.4.18 Müvafiq nəzarət vasitələrinə dair məlumat əldə edən zaman auditorun nəzərə alacağı məsələlərə, məsələn, uçot ehtimallarını hazırlayanların təcrübəsi və səlahiyyəti və aşağıdakılar ilə əlaqəli nəzarət vasitələri daxildir:

- Rəhbərliyin uçot ehtimallarını hazırlamaq üçün istifadə etdiyi məlumatların tamlığı, müvafiqliyi və dəqiqliyini necə müəyyənləşdirməsi
- Uçot ehtimallarının, eləcə də, onların hazırlanmasında istifadə edilən fərziyyələrin və ya məlumatların rəhbərliyin müvafiq səviyyələri və müvafiq olduqda, idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslər tərəfindən nəzərdən keçirilməsi və təsdiq edilməsi
- Müəssisənin müvafiq əməliyyatlarını həyata keçirən və uçot ehtimallarının hazırlanmasında məsuliyyət daşıyan tərəflər arasında vəzifə bölgüsü, eləcə də, məsuliyyət və öhdəliklərin təyinatının müəssisənin və onun məhsullarının və ya xidmətlərinin xüsusiyyətini müvafiq qaydada nəzərə alıb – almaması.

18.4.19 Əgər müəssisə uçot ehtimallarının hazırlanması üçün xüsusi modellərdən istifadə edərsə, bu zaman rəhbərlik həmin modellər ilə əlaqəli xüsusi qaydalardan və prosedurlardan istifadə edə bilər:

- Xüsusi məqsədlə xüsusi modelin dizaynı, hazırlanması və ya seçilməsi
- Modeldən istifadə edilməsi
- Modelin tamlığının və bütövlüyünün qorunub – saxlanılması və müntəzəm olaraq yoxlanılması.

Rəhbərliyin ekspertlərdən istifadə etməsi

18.4.20 Rəhbərlik və ya müəssisə tələb olunan hesablamaları aparmaq üçün lazımi təcrübə və səriştəyə malik şəxsləri işə götürə bilər. Bəzi hallarda, bununla belə, rəhbərlik onlara kömək etmək üçün ekspertləri işə cəlb etməyə ehtiyac duya bilər. Bu ehtiyac və ya zərurət, məsələn, aşağıdakılar ilə əlaqədar olaraq yarana bilər:

- Hesablama tələb edən məsələnin xüsusiyyəti, məsələn, mədən hasilatı sənayesində mineral və ya karbohidrogen ehtiyatlarının ölçülməsi
- Ədalətli dəyərdə müəyyən ölçmələrdə istifadə edilə bilən, tətbiq oluna bilən maliyyə hesabatlarının müvafiq tələblərinə cavab vermək üçün tələb olunan modellərin texniki xüsusiyyəti.
- Uçot hesabını tələb edən şəraitin, əməliyyatın və ya hadisənin qeyri- adi və ya nadir rast gəlinən xüsusiyyəti.

Daha kiçik müəssisələrə və ya iqtisadi subyektlərə xas olan mülahizələr

18.4.21 Daha kiçik müəssisələrdə uçot ehtimallarını tələb edən hallar, adətən, sahibkar- menecerin tələb olunan qiymətləndirməni həyata keçirməyə qadir olmasıdır. Belə hallarda, ekspertə ehtiyac olacaqdır. Uçot ehtimallarının xüsusiyyəti, tələb olunan uçot ehtimallarının tamlığı və hesablama prosesinin müvafiqliyi haqqında audit prosesində ilkin olaraq sahibkar menecer ilə aparılan müzakirə sahibkar – menecərə ekspertdən istifadə zərurətini müəyyənləşdirməyə kömək edə bilər.

Fərziyyələr

18.4.22 Fərziyyələr uçot ehtimallarının əsas və ayrılmaz komponentləridir. Auditorun uçot ehtimallarını əsaslandırان fərziyyələrə dair məlumatların əldə edilməsində nəzərə alacağı məsələlərə aşağıdakılar daxildir:

- Fərziyyələrin xüsusiyyəti, eləcə də, fərziyyələrdən hansının əhəmiyyətli fərziyyə olmasına dair fikir

- Rəhbərliyin fərziyyələrin müvafiq və tam olub- olmamasını necə qiymətləndirməsi (yəni, bütün müvafiq dəyişənlərin nəzərə alınması).
- Tətbiq olunan hallarda, rəhbərliyin istifadə olunan fərziyyələrin müvafiq olmasını necə müəyyənləşdirməsi
- Fərziyyələrin rəhbərliyin nəzarəti çərçivəsində olan məsələlər ilə əlaqədar olub –olmaması (məsələn, aktivin faydalı istifadə müddətinə təsir göstərən proqramlar haqqında fərziyyələr) və onların müəssisənin biznes planlarına və xarici mühitinə və ya onun nəzarətindən kənar olan məsələlərə, məsələn, faiz dərəcələrinə nə dərəcədə uyğun olması.
- Əgər varsa, fərziyyələri dəstəkləyən sənədlərin xüsusiyyəti və əhatə dairəsi.

18.4.23 Fərziyyələr uçot ehtimallarının hazırlanmasında rəhbərliyə kömək etmək üçün ekspert tərəfindən irəli sürülə və ya müəyyənləşdirilə bilər. Həmin fərziyyələr, rəhbərlik tərəfindən istifadə edildikdə, rəhbərliyin fərziyyələri olur.

18.4.24 Bəzi hallarda, fərziyyə ya xarici mənbələrdən (məsələn, dərc olunmuş faiz dərəcələri) ya da daxili mənbələrdən (məsələn, tarixi məlumatlar və ya müəssisənin qarşılaşdığı əvvəlki şərtlər) əldə olunan tətbiq edilə bilən məlumatlara əsaslanı bilər. Digər hallarda, fərziyyə, məsələn, müəssisənin təcrübəsi və ya götürülə biləcək xarici mənbələr olmadıqda, daha subyektiv ola bilər.

18.4.25 Ədalətli dəyərdə uçot ehtimalları halında, fərziyyə, kommersiya baxımından müstəqil tərəflərin (bəzən “bazar iştirakçıları” və ya ekvivalent şəkildə adlandırılır) aktivlərin mübadiləsi və ya passivlərin ödənilməsi zamanı ədalətli dəyərdə müəyyənləşdirmə zamanı istifadə edəcəyi amilləri əks etdirir və ya onlara uyğun gəlir.

18.4.26 Ədalətli dəyərdə uçot ehtimallarına müvafiq olaraq, fərziyyələr və ya məlumatlar, aşağıdakı kimi mənbəyi və əsasları baxımından dəyişir:

- Bazar iştirakçılarının hesabat verən müəssisədən azad olan mənbələrdən əldə olunan bazar məlumatlarına əsasən hazırlanan aktiv və ya passivlərin qiymətləndirilməsində istifadə edəcəklərinə təsir göstərənlər (bəzən “müşahidə oluna bilən məlumatlar” və ya ekvivalent şəkildə adlandırılırlar).
- Müəssisənin bazar iştirakçılarının müvafiq hallarda mövcud olan ən yaxşı məlumatlara əsasən hazırlanan aktiv və ya passivlərin qiymətləndirilməsində istifadə edəcəkləri fərziyyələr haqqında öz mühakiməsi və ya qərarına təsir göstərəcəklər (bunlar bəzi hallarda “müşahidə oluna bilməyən məlumatlar” və ya ekvivalent şəkildə adlandırılırlar).

18.4.27 Praktikada (a) və (b) arasındakı fərq hər zaman aydın görünür. Bundan əlavə, rəhbərliyin müxtəlif bazar iştirakçıları tərəfindən istifadə edilən müxtəlif fərziyyələri seçməsi zəruri ola bilər.

Subyektivliyin əhatə dairəsi, yəni, fərziyyələrin və ya məlumatların müşahidə oluna bilməsi və ya bilməməsi hesablama qeyri- müəyyənlik dərəcəsinə və bununla da, auditorun əhəmiyyətli riskləri qiymətləndirməsinə təsir göstərir.

Uçot ehtimallarının hazırlanması metodunda dəyişiklik

18.4.28 Rəhbərliyin uçot ehtimallarını necə hazırladığını qiymətləndirən zaman auditorun uçot ehtimallarının hazırlanması metodlarında əvvəlki müddətdən hansı dəyişikliklərin edilib – edilməməsinə başa düşmək və bilmək tələb olunur. Müəssisəyə təsir göstərən mühit və ya vəziyyətlərdə olan dəyişikliklərə dair cavab tədbirlərində və ya tətbiq olunan maliyyə hesabatları çərçivəsinin tələblərində xüsusi qiymətləndirilmənin dəyişdirilməsinə ehtiyac ola bilər. Əgər rəhbərlik uçot ehtimallarını hazırlayan zaman metodlarda müəyyən dəyişikliklər edərsə, bu zaman rəhbərliyin yeni metodun daha müvafiq olduğunu və ya onun özünün həmin dəyişikliklər üçün cavab tədbiri olduğunu göstərə bilməsi vacibdir. Məsələn, əgər rəhbərlik hesablamaları modeldən istifadə edərək, ədalətli dəyərdə uçot yanaşmasının

hesablamasını dəyişərsə, bu zaman auditor rəhbərliyin bazar haqqındakı fərziyyələrinin iqtisadi hallar və şərtlər baxımından əsaslı olub –olmadığını müəyyənləşdirməlidir.

Hesablama qeyri-müəyyənliyi

18.4.29 Auditorun rəhbərliyin hesablama qeyri-müəyyənliyinin təsirini qiymətləndirib – qiymətləndirməməsinə və əgər qiymətləndirərsə, bu hansı şəkildə və necə etməsinə dair məlumat əldə edən zaman nəzərə alacağı məsələlərə aşağıdakılar daxildir:

- Rəhbərliyin, məsələn, uçot ehtimallarına dair fərziyyələrdəki dəyişikliklərin təsirini müəyyənləşdirmək üçün həssaslıq analizini yerinə yetirərək, alternativ fərziyyələri və ya nəticələri nəzərə alıb – almaması və əgər nəzərə alarsa, bunu hansı şəkildə yerinə yetirməsi
- Rəhbərliyin analizlər bir sıra nəticə ssenarilərini göstərən zaman uçot ehtimalını necə müəyyənləşdirməsi
- Rəhbərliyin əvvəlki dövrdə edilən uçot ehtimallarının nəticəsinə nəzarət edib – etməməsi və rəhbərliyin monitoring prosedurunun nəticəsinə müvafiq qaydada cavab verib – verməməsi.

Əvvəlki dövrün uçot ehtimallarının təhlil edilməsi

18.4.30 Auditor əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına daxil edilən uçot ehtimallarının nəticəsinə və ya tətbiq olunan hallarda, cari dövrün məqsədləri üçün onların sonradan yenidən qiymətləndirilməsini təhlil etməlidir. Auditorun təhlilinin xüsusiyyəti və əhatə dairəsi uçot ehtimallarının xüsusiyyətini və təhlildən əldə olunan məlumatların cari dövrün maliyyə hesabatlarında edilən uçot ehtimallarının əhəmiyyətli səhv risklərini müəyyənləşdirmək və qiymətləndirmək üçün müvafiq olub- olmadığını nəzərə alır.

18.4.31 Uçot ehtimalının nəticəsi, adətən, əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarında tanınan və qəbul edilən uçot ehtimallarından fərqli olur. Həmin fərqlərin səbəblərini müəyyənləşdirmək və başa düşmək üçün risklərin qiymətləndirilmə prosedurlarının yerinə yetirilməsi ilə auditor, aşağıdakıları əldə edə bilər:

- Rəhbərliyin auditorun rəhbərliyin cari prosesinin güman olunan effektivliyinə dair qərar qəbul edəcəyi əvvəlki dövrün qiymətləndirmə prosesinin effektivliyi ilə əlaqəli məlumatlar
- Əvvəlki dövrün uçot ehtimallarının cari dövrdə yenidən qiymətləndirilməsinə xas olan audit sübutu
- Maliyyə hesabatlarında açıqlanması tələb oluna biləcək qiymətləndirmə qeyri- müəyyənliyi kimi məsələlərə dair audit sübutu.

18.4.32 Əvvəlki dövrün uçot ehtimallarının təhlili, cari dövrdə auditora mümkün rəhbərlik qərəzinin mövcudluğunu göstərmək üçün uçot ehtimallarının həssaslığını artıracaq halları və ya şərtləri müəyyənləşdirən zaman kömək edəcəkdir. Auditorun peşəkar şübhələri həmin halların və ya şəraitlərin aydınlaşdırılmasına və digər audit prosedurlarının xüsusiyyətinin, zamanının və əhatə dairəsinin müəyyənləşdirilməsinə kömək edir.

18.4.33 Rəhbərliyin əhəmiyyətli uçot ehtimalları ilə əlaqədar mühakimələrinin və fərziyyələrinin retrospektiv təhlili, həmçinin, BAS 240-a əsasən tələb olunur. Həmin təhlil auditorun rəhbərliyin nəzarət vasitələrinə dair risklərinə cavab olaraq, saxtakarlıq və ya dələduzluq səbəbindən əhəmiyyətli səhv riskini təqdim edəcək qeyri- obyektivlik üçün uçot ehtimallarını təhlil etmək üçün müvafiq prosedurların nəzərdə tutulması və yerinə yetirilməsi üçün tələbin bir hissəsi kimi həyata keçirilir.

18.4.34 Auditor qərar verə bilər ki, yüksək ehtimal qeyri- müəyyənliyinə malik əvvəlki dövr ərzində müəyyənləşdirilən uçot ehtimalları və ya əvvəlki dövrdən əhəmiyyətli dərəcədə dəyişən uçot ehtimalları üçün daha müfəssəl təhlil və yoxlama tələb edilir. Digər tərəfdən, məsələn, müntəzəm və təkrarlanan əməliyyatların qeyd edilməsindən yaranan uçot ehtimalları üçün auditor qərar verə bilər ki, analitik

prosedurların risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları kimi tətbiq edilməsi təhlil və yoxlama məqsədləri üçün kifayətdir.

18.4.35 Ədalətli dəyərdə uçot ehtimalları və ölçmə tarixində cari şəraitə əsaslanan digər uçot ehtimalları üçün əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarında tanınan və qəbul edilən ədalətli dəyər və cari dövrün məqsədləri üçün yenidən qiymətləndirilən nəticə və ya məbləğ arasında daha artıq dəyişiklik mövcud ola bilər. Bu o səbəbdəndir ki, belə uçot ehtimalı üçün ölçmə obyektivliyi həmin vaxt dəyər haqqındakı anlayışlardan bəhs edir, hansı ki, bu da müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi mühit dəyişdiyi üçün əhəmiyyətli dərəcədə və sürətlə dəyişə bilər. Auditor, buna görə də, əhəmiyyətli səhv riskinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi üçün müvafiq olacaq məlumatların əldə edilməsinə dair təhlilə diqqət yetirə bilər. Məsələn, bəzi hallarda əvvəlki dövrün ədalətli dəyərdə uçot ehtimallarının nəticəsinə təsir göstərmiş bazar iştirakçıları fərziyyələrində dəyişikliklərə dair məlumat əldə edilməsinin audit məqsədləri üçün müvafiq məlumatları təmin etməsi çətin ola bilər. Əgər belə olarsa, auditorun əvvəlki dövrün ədalətli dəyərdə uçot ehtimallarının nəticəsinə dair mülahizəsi rəhbərliyin əvvəlki qiymətləndirmə prosesinin effektivliyinin başa düşülməsinə, yəni auditorun rəhbərliyin cari prosesin effektivliyinə dair qərar qəbul etməsindən rəhbərliyin qeydinə daha çox yönəldilmiş ola bilər.

18.4.36 Uçot ehtimalının nəticəsi və əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarında qəbul edilən məbləğ arasındakı fərq, zəruri olaraq, əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarına dair səhvləri təqdim etmir. Belə ki, əgər, məsələn, əvvəlki dövrün maliyyə hesabatları yekunlaşdırıldığı zaman rəhbərliyə təqdim edilən və ya həmin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında yol verilən və ya nəzərə alınması güman olunan fərqlər ola bilər. Bir çox maliyyə hesabatları çərçivəsi səhvlərin olmasına səbəb olan uçot ehtimallarındakı dəyişikliklər və uçot prosesinin gedişində səhvlərə səbəb olmayan dəyişikliklər arasındakı fərqlərə dair təlimatlardan ibarətdir.

18.5. Əhəmiyyətli səhv risklərinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi

18.5.1 BAS 315-a əsasən tələb olunduğu kimi, əhəmiyyətli səhv risklərinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi zamanı auditor uçot ehtimalı ilə əlaqəli hesablama qeyri- müəyyənliyinin dərəcəsini qiymətləndirməlidir.

18.5.2 Uçot ehtimalı ilə əlaqəli hesablama qeyri- müəyyənliyinin dərəcəsinə aşağıdakı amillər təsir edə bilər:

- Uçot ehtimalının mühakimə və ya qərardan nə dərəcədə asılı olması
- Uçot ehtimalının fərziyyələrdə olan dəyişikliklərə həssaslığı
- Hesablama qeyri-müəyyənliyini azalda biləcək qəbul edilmiş ölçmə üsullarının mövcudluğu (baxmayaraq ki, ilkin məlumatlar kimi istifadə edilən fərziyyələrin obyektivliyi hesablama qeyri-müəyyənliyinə səbəb ola bilər)
- Proqnoz müddətinin uzunluğu və gələcək hadisələri proqnozlaşdırmaq üçün keçmiş hadisələrdən götürülən məlumatların müvafiqliyi
- Xarici mənbələrdən etibarlı məlumatların mövcudluğu
- Uçot ehtimalının müşahidə oluna bilən və ya bilməyən məlumatlara nə dərəcədə əsaslanması.

18.5.3 Uçot ehtimalları ilə əlaqəli hesablama qeyri- müəyyənliyinin dərəcəsi hesablamanın qərəzliliyə və ya qeyri- obyektivliyə həssaslığına təsir göstərə bilər.

18.5.4 Əhəmiyyətli səhv risklərini qiymətləndirən zaman auditorun nəzərə almalı olduğu məsələlərə, həmçinin, aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Uçot ehtimalının həqiqi və ya gözlənilən böyüklüyü
- Auditor tərəfindən qeyd olunması gözlənilən həcm ilə əlaqəli uçot ehtimalının (yəni rəhbərliyin hesablama nöqtəsinin) qeyd olunmuş həcmi

- Rəhbərliyin uçot ehtimallarını hazırlayan zaman ekspertdən istifadə edib – etməməsi
- Əvvəlki dövrün uçot ehtimallarının təhlilinin nəticəsi.

18.5.5 Auditor, onun mühakiməsi və qərarına əsasən, yüksək ehtimal qeyri- müəyyənliyi kimi müəyyənləşdirilmiş uçot ehtimallarının hər hansı birinin əhəmiyyətli risklərə səbəb olub – olmadığınmüəyyənləşdirməlidir.

18.5.6 Yüksək ehtimal qeyri- müəyyənliyinə malik uçot ehtimallarına dair nümunəyə aşağıdakılar daxildir:

- Məsələn, davam edən məhkəmə prosesinin nəticəsi və ya gələcəkdə uzun illər ərzində qeyri-müəyyən hadisələrdən asılı olan gələcək pul vəsaitlərinin hərəkətinin zamanı və ya miqdarı haqqında mühakimələr kimi, hər hansı mühakimə və ya qərara əsasən yüksək dərəcədə asılı olan uçot ehtimalları
- Qəbul edilmiş ölçmə üsullarından istifadə edərək hesablanmamış uçot ehtimalları
- Auditorun əvvəlki maliyyə hesabatları dövründə edilən oxşar uçot ehtimallarının təhlilinin nəticəsi həqiqi uçot ehtimalı və həqiqi nəticə arasında əhəmiyyətli fərqi göstərdiyi halda, uçot ehtimalları
- Yüksək ixtisaslı müəssisə tərəfindən hazırlanmış modelin istifadə edildiyi və ya burada müşahidə oluna bilməyən məlumatların olduğu ədalətli dəyerdə uçot ehtimalları.

18.5.7 Əgər auditor uçot ehtimalının əhəmiyyətli risklərə səbəb olduğunu müəyyənləşdirsə, bu zaman auditorun müəssisənin nəzarət fəaliyyətləri daxil olmaqla, nəzarət vasitələrinə dair məlumatlar əldə etməsi tələb olunur.

18.5.8 Bəzi hallarda, hesablama qeyri- müəyyənliyi müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətə davam etmək qabiliyyəti haqqında əhəmiyyətli şübhələrə səbəb ola bilər. BAS 570 tələbləri müəyyənləşdirir və həmin hallara dair təlimatları təmin edir.

18.6. Qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli səhv riskinə dair cavab tədbirləri

18.6.1 Qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli səhv risklərinə əsasən, auditor aşağıdakıları müəyyənləşdirməlidir:

- Rəhbərliyin tətbiq olunan maliyyə hesabatları çərçivəsinin tələblərini uçot ehtimallarına əsasən müvafiq qaydada tətbiq edib – etməməsi və
- Uçot ehtimallarının hazırlanması üçün metodların müvafiq olub- olmaması və lazımi qaydada tətbiq edilib – edilməməsi və əgər olarsa, uçot ehtimallarında və ya əvvəlki dövrdə onların hazırlanması metodunda dəyişikliklərin müvafiq olub – olmaması.

18.6.2 Qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli səhv risklərinə cavab olaraq, BAS 330-a əsasən tələb olunduğu kimi, auditor, uçot ehtimallarının xüsusiyyətini nəzərə alaraq, aşağıdakılardan bir və ya bir neçəsini öz üzərinə götürür:

- Auditorun hesabatının tarixinə qədər baş verən hadisələrin uçot ehtimalları ilə əlaqəli audit sübutunu təmin edib – etmədiyini müəyyənləşdirmək
- Rəhbərliyin uçot ehtimallarını necə hazırladığını və onların əsaslandığı tarixi yoxlamaq. Bunu etməklə, auditor aşağıdakıları qiymətləndirməlidir:
 - İstifadə olunan ölçmə üsulunun bu hallarda və şərtlərdə müvafiq olub – olmaması və
 - Rəhbərlik tərəfindən istifadə edilən fərziyyələrin tətbiq olunan maliyyə hesabatları çərçivəsinin ölçmə məqsədləri fonunda əsaslı olub – olmaması.
- Nəzarət vasitələrinin rəhbərliyin müvafiq sub- prosedurlar ilə birlikdə uçot ehtimallarını necə hazırlamasına dair əməliyyat effektivliyinin testləşdirilməsi.
- Rəhbərliyin dəqiq təxminini qiymətləndirmək üçün dəqiq təmini və ya həddləri müəyyənləşdirmək. Bu məqsədlə (i) əgər auditor rəhbərliyin kindən fərqlənən fərziyyələrdən və ya metodlardan istifadə

edərsə, o, müvafiq dəyişənləri nəzərə alaraq, auditorun dəqiq təxminini və ya hədudlarını müəyyənləşdirmək və rəhbərliyin hesablama üçün əhəmiyyətli fərqliliklərini qiymətləndirmək üçün müvafiq rəhbərlik fərziyyələrinə və ya metodlarına dair müəyyən fikir əldə etməlidir, (ii) əgər auditor dəqiq təxmindən istifadə etməyin müvafiq olması nəticəsinə gələrsə, bu zaman auditor mövcud audit sübutuna əsasən hədudlar daxilindəki bütün nəticələri əsaslı hesab edəne kimi bu hədudları qısaltmalıdır.

18.6.3 Auditorun ayrı-ayrılıqda və ya birlikdə əhəmiyyətli səhv risklərinə cavab vermək üçün hansı tədbirin yerinə yetiriləcəyinə dair qərarına aşağıdakı məsələlər təsir göstərə bilər:

- Onun müntəzəm və ya qeyri- müntəzəm əməliyyatlardan yaranıb – yaranmaması halı daxil olmaqla, uçot ehtimalının xüsusiyyəti.
- Prosedurun səmərəli şəkildə auditoru müvafiq əlverişli audit sübutu ilə təmin edib – etməməsi.
- Qiymətləndirilmiş riskin əhəmiyyətli risk olub –olmaması daxil olmaqla, qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli səhv riski

18.6.4 Məsələn, şübhəli hesablar üçün müavinət və ya təminatın əsaslılığının qiymətləndirilməsi zamanı auditor üçün effektiv prosedur digər prosedurlar ilə birlikdə müvafiq nəgd pulların toplanmasını təhlil etmək və yoxlamaq ola bilər.

Auditorun hesabat tarixinə kimi baş verən hadisələr

18.6.5 Auditorun hesabat tarixinə kimi baş verən hadisələrin uçot ehtimalları ilə əlaqəli audit sübutunu təmin edib – etmədiyinə müəyyənləşdirmək, bu hadisələrin aşağıdakılara səbəb olması gözləniləndə, müvafiq cavab tədbiri ola bilər:

- Baş verməsi və
- Uçot ehtimallarına müvafiq olan və ya ziddiyyət təşkil edən audit sübutunu təmin etməsi.

18.6.6 Məsələn, müddətin başa çatmasından sonra qısa müddətdə əvəzlənən məhsulun tam ehtiyatının satışı onun yekun reallaşdırılan dəyərinin hesabı ilə əlaqəli audit sübutunu təmin edə bilər. Belə hallarda, burada uçot ehtimallarına dair əlavə prosedurların yerinə yetirilməsinə heç bir ehtiyac olmayacaqdır, o şərtlə ki, hadisə haqqında müvafiq əlverişli sübut əldə edilmiş olsun.

18.6.7 Bəzi hallarda, uçot ehtimalına zidd olan hadisələr rəhbərliyin uçot ehtimallarının hazırlanması üçün qeyri –müvafiq proseslərə malik olduğunu və ya uçot ehtimallarının hazırlanması zamanı rəhbərliyin qərəzli və qeyri- obyektiv olduğunu göstərə bilər.

18.6.8 Ədalətli dəyerdə uçot ehtimallarından başqa, əksər uçot ehtimallarının ölçüsü, adətən, gələcək şərtlərin, əməliyyatların və ya hadisələrin nəticəsindən asılı olduğu üçün auditorun BAS 560-a əsasən işi xüsusilə müvafiq hesab olunur.

Daha kiçik müəssisələrə xas olan mülahizələr

18.6.9 Balans hesabatının tarixi və auditorun hesabatının tarixi arasında uzun vaxt olduqda, auditor tərəfindən həmin dövrədəki hadisələrin təhlili ədalətli dəyerdə uçot ehtimallarından başqa uçot ehtimalları üçün səmərəli cavab tədbiri ola bilər. Bu, xüsusilə də, bəzi daha kiçik sahibkarlar tərəfindən idarə olunan müəssisələr, əsasən də, rəhbərliyin uçot ehtimallarına dair nəzarət prosedurlarının rəsmiləşdirmədiyi hallarda ola bilər.

Rəhbərliyin uçot ehtimallarını necə qiymətləndirməsinin testləşdirilməsi

18.6.10 Rəhbərliyin uçot ehtimallarını necə hazırlamasının testləşdirilməsi və onun əsaslandığı tarix, uçot ehtimallarının müşahidə edilə bilən və bilməyən məlumatlardan istifadə edən modelə əsasən ədalətli

dəyərdə uçot ehtimalları olduqda, müvafiq cavab tədbiri ola bilər. O, həmçinin, aşağıdakı hallarda da müvafiq ola bilər:

- Uçot ehtimalı müəssisənin uçot sistemi tərəfindən məlumatların müntəzəm olaraq emal edilməsindən yarana bilər
- Auditor tərəfindən əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarında qeyd olunan oxşar uçot ehtimallarının təhlili və ya yoxlanılması rəhbərliyin cari dövr prosesinin effektiv və səmərəli olmasının güman olunduğunu təklif edir.
- Uçot ehtimalı ayrı –ayrı əhəmiyyətli olmayan, oxşar xüsusiyyətdə olan elementlərin böyük toplamına əsaslanır.

18.6.11 Rəhbərliyin uçot ehtimallarını necə hazırladığının testləşdirilməsi aşağıdakıları cəlb edə bilər:

- Uçot ehtimalının əsaslandığı məlumatların nə dərəcədə dəqiq, tam və müvafiq olmasının və uçot ehtimallarının məlumatlardan və rəhbərliyin fərziyyələrindən istifadə edərək müvafiq qaydada müəyyənləşdirilib – müəyyənləşdirilməsinin testləşdirilməsi.
- Uçot ehtimallarının edilməsinə kömək etmək üçün rəhbərlik tərəfindən işə götürülən kənar ekspertdən alınan məlumatlar daxil olmaqla, xarici məlumatların və ya faktların mənbəyinin, müvafiqliyinin və etibarlılığının nəzərə alınması.
- Uçot ehtimalının yenidən hesablanması və daxili uyğunluq və ardıcılıq üçün uçot ehtimalı haqqında məlumatların təhlil edilməsi
- Rəhbərliyin təhlilinin və təsdiq prosesinin nəzərə alınması.

Daha kiçik müəssisələrə xas olan mülahizələr

18.6.12 Daha kiçik müəssisələrdə uçot ehtimallarının hazırlanması prosesinin daha böyük müəssisələr ilə müqayisədə daha az strukturlaşdırıldığı güman olunur. Rəhbərliyin aktiv iştirakı müşahidə olunan daha kiçik müəssisələrdə uçot prosedurlarının daha geniş təsviri, daha inkişaf etmiş mühasibatlıq qeydləri və ya yazılı qaydalar olmaya bilər. Müəssisənin hətta heç bir rəsmi olaraq müəyyənləşdirilmiş prosesi olmasa belə, bu o demək deyildir ki, rəhbərlik auditorun uçot ehtimalını testləşdirə biləcəyi əsasları təmin etməyə qadir deyil.

Ölçmə metodunun qiymətləndirilməsi

18.6.13 Tətbiq olunan maliyyə hesabatları ölçmə metodunu nəzərdə tutmadıqda, istifadə olunan metodun, eləcə də, hər hansı tətbiq olunan modelin bu hallarda və şərtlərdə müvafiq olub – olmadığını qiymətləndirmək peşəkar mühakimə məsələsidir.

18.6.14 Bu məqsədlə auditorun nəzərə alacağı məsələlərə aşağıdakılar daxildir:

- Seçilmiş metod üçün rəhbərliyin səbəbinin əsaslı olub-olmaması
- Rəhbərliyin seçilən metodu dəstəkləmək üçün tətbiq olunan maliyyə hesabatları çərçivəsində təmin olunan meyarları müvafiq qaydada qiymətləndirib- qiymətləndirməməsi və lazımı şəkildə tətbiq edib – etməməsi.
- Hesablanan aktiv və ya passivin xüsusiyyətinin və uçot ehtimallarına müvafiq olan tətbiq olunan maliyyə hesabatları çərçivəsinin tələbələrinin verildiyi hallarda metodun müvafiq olub – olmaması
- Müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi biznes, sənaye sahəsi və mühiti ilə əlaqəli metodun müvafiq olub-olmaması.

18.6.15 Bəzi hallarda, rəhbərlik müxtəlif metodların əhəmiyyətli dərəcədə müxtəlif hesablamalar və ya ehtimallar ilə nəticələnəcəyini müəyyənləşdirə bilər. Belə hallarda, müəssisənin bu fərqliliklərin səbəblərini

necə araşdırmasına dair məlumatlar əldə etməsi auditora seçilən metodun müvafiqliyinin qiymətləndirilməsində kömək edir.

Modellərdən istifadənin qiymətləndirilməsi

18.6.16 Bəzi hallarda, xüsusilə də ədalətli dəyərdə uçot ehtimallarını müəyyənləşdirən zaman rəhbərlik modeldən istifadə edə bilər. İstifadə edilən modelin bu hallarda müvafiq olub-olmaması bir sıra amillərdən asılıdır, məsələn, müəssisənin xüsusiyyəti və mühiti, eləcə də, onun fəaliyyət göstərdiyi sənaye sahəsi və ölçülən xüsusi aktiv və ya passivlər.

18.6.17 Aşağıdakı mülahizələrin aid olduğu dərəcə müvafiq olaraq hallardan və şərtlərdən asılıdır, eləcə də, modelin xüsusi sektorda və ya sənaye sahəsində istifadə üçün kommersiya baxımından mövcud olub-olmaması da bu hallardan asılıdır. Bəzi hallarda, müəssisə model işləyib hazırlamaq və onu testləşdirmək üçün ekspertdən istifadə edə bilər.

18.6.18 Müvafiq hallardan və şərtlərdən asılı olaraq, auditorun modeli testləşdirən zaman nəzərə alacağı məsələlərə aşağıdakıların müəyyənləşdirilməsi daxildir:

- Model onun nəzərdə tutulan istifadə üçün hələ də əlverişli olub –olmadığını təmin etmək üçün müntəzəm yoxlama və təhlillər ilə istifadədən əvvəl təsdiq edilib – edilmədiyi
- Müvafiq dəyişikliklər edilmiş nəzarət qaydalarının və prosedurlarının mövcud olub- olmaması
- Modelin müntəzəm olaraq, xüsusilə də, məlumatlar subyektiv olduqda, kalibrlənib – kalibrlənməməsi və etibarlılıq üçün testləşdirilib – testləşdirilməməsi
- Ədalətli dəyərdə uçot ehtimalları halında, modelin nəticəsində dəyişikliklər edilir, edilən bu dəyişikliklərin bazar iştirakçılarının oxşar hallardan istifadə edəcəyi fərziyyələrə təsir göstərüb - göstərməməsi.
- Model, eləcə də, modelin nəzərdə tutulan tətbiqləri və məhdudiyyətləri, onun əsas parametrləri, tələb olunan məlumatlar və yerinə yetirilən hər hansı etibarlılıq təhlillərinin nəticələri müvafiq qaydada sənədləşdirilir.

Rəhbərlik tərəfindən istifadə olunan fərziyyələr

18.6.19 Rəhbərlik tərəfindən istifadə olunan fərziyyələrin auditor tərəfindən qiymətləndirilməsi yalnız audit vaxtı auditora təqdim edilən məlumatlara əsaslanır. Rəhbərliyin fərziyyələri ilə əlaqəli audit prosedurları, fərziyyələrə dair fikir bildirmək məqsədilə deyil, müəssisənin maliyyə hesabatlarının auditi kontekstində yerinə yetirilir.

18.6.20 Auditorun rəhbərlik tərəfindən istifadə edilən fərziyyələrin əsaslılığını qiymətləndirən zaman nəzərə alacağı məsələlərə aşağıdakılar daxildir:

- Fərdi fərziyyələrin əsaslı olub –olmaması
- Fərziyyələrin bir- birindən asılı və qarşılıqlı olaraq uyğun və ardıcıl olub –olmaması
- Fərziyyələrin ümumilikdə və ya digər fərziyyələr ilə birlikdə nəzərə alındıqda, ya həmin uçot ehtimalları ya da digər uçot ehtimalları üçün əsaslı görünüb- görünməməsi
- Ədalətli dəyərdə qiymətləndirmə zamanı fərziyyələrin müşahidə oluna bilən bazar fərziyyələrinə müvafiq şəkildə təsir göstərüb – göstərməməsi.

18.6.21 Uçot ehtimallarının əsaslandığı fərziyyələr rəhbərliyin gözlədiklərinin xüsusi məqsədlərin və strategiyaların nəticəsi olacağına təsir edə bilər. Belə hallarda, auditor, fərziyyələrin aşağıdakılara müvafiq

olub-olmadığını nəzərə alaraq həmin fərziyyələrin əsaslılığını qiymətləndirmək üçün audit prosedurlarını yerinə yetirə bilər:

- Ümumi iqtisadi mühit və müəssisənin iqtisadi vəziyyəti
- Müəssisənin planları
- Əvvəlki dövrlərdə edilən fərziyyələr, əgər müvafiq olarsa
- Bu tarixi məlumatların gələcək şəraitlərin və ya hadisələrin təmsilçisi kimi hesab oluna biləcəyi dərəcədə müəssisənin təcrübəsi və ya onun əvvəldən rastlaşdığı vəziyyət
- Maliyyə hesabatları ilə əlaqədar olaraq rəhbərlik tərəfindən istifadə edilən digər fərziyyələr.

18.6.22 İstifadə olunan fərziyyələrin əsaslılığı rəhbərliyin niyyətindən və müəyyən fəaliyyətlərin gedişinin aparılması imkanından asılı ola bilər. Rəhbərlik, adətən, xüsusi aktiv və ya passivlərə müvafiq planlarını və məqsədlərini sənədləşdirir və maliyyə hesabatları çərçivəsi də bunu etməyi tələb edə bilər. Rəhbərliyin niyyəti və imkanı barədə əldə olunmalı audit sübutunun əhatə dairəsinin peşəkar mühakimə və ya qərar məsələsi olmasından asılı olmayaraq, auditorun prosedurlarına aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Rəhbərliyin qeyd olunan niyyətlərini və planlarını həyata keçirməsinin tarixçəsinin yoxlanılması və təhlili
- Yazılı planların və digər sənədlərin, eləcə də, tətbiq olunan hallarda, rəsmi olaraq, təsdiq edilmiş büdcələrin, protokolların səlahiyyətinin yoxlanılması və təhlili
- Fəaliyyətlərin xüsusi gedişinə dair onun səbəbləri haqqında rəhbərlik ilə sorğu
- Maliyyə hesabatlarının tarixindən sonra və auditorun hesabatının tarixinə kimi baş verən hadisələrin təhlili.
- Mövcud öhdəliklərinin nəticələri daxil olmaqla, müəssisənin iqtisadi vəziyyətində verilən xüsusi fəaliyyətləri həyata keçirmək üçün müəssisənin imkanlarının və qabiliyyətinin qiymətləndirilməsi.

18.6.23 Müəyyən maliyyə hesabatları çərçivələri, bununla belə, uçot ehtimallarını hazırlayan zamanı nəzərə almaq üçün rəhbərliyin niyyəti və ya planlarına icazə verməyə bilər. Bu, adətən, ədalətli dəyərde uçot ehtimalları üçün nəzərdə tutulan haldır, çünki onların ölçmə obyektivliyi fərziyyələrin bazar iştirakçıları tərəfindən istifadə edilənləri əks etdirməsini tələb edir.

18.6.24 Ədalətli dəyərde uçot ehtimallarını qeyd edən, rəhbərlik tərəfindən istifadə olunan fərziyyələrin əsaslılığını qiymətləndirən zaman tətbiq olunan hallarda yuxarıda müzakirə olunanlardan əlavə auditorun nəzərə alacağı məsələlərə aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Müvafiq olduqda, rəhbərliyin fərziyyələrin işlənilib hazırlanması üçün bazara məxsus məlumatları hazırlayıb – hazırlamaması və hazırlayarsa, bunu necə etməsi
- Fərziyyələrin müşahidə oluna bilən bazar şərtlərinə və ədalətli dəyərde ölçülən aktiv və ya passivlərin xüsusiyyətlərinə uyğun olub- olmaması
- Bazar iştirakçılarının fərziyyələrinin mənbələrinin müvafiq və etibarlı olub – olmaması və rəhbərliyin bir sıra müxtəlif bazar iştirakçılarının fərziyyələri mövcud olduqda, müvafiq fərziyyəni necə seçməsi.
- Müvafiq hallarda, rəhbərliyin istifadə olunan fərziyyələri və ya müqayisəli əməliyyatlar, aktivlər və ya passivlər haqqındakı fərziyyələri nəzərə alıb – almaması və onları necə nəzərə alması.

18.6.25 Digər ədalətli dəyərde uçot ehtimalları müşahidə oluna bilən məlumatlardan, eləcə də, müşahidə oluna bilməyən məlumatlardan ibarət ola bilər. Ədalətli dəyərde uçot ehtimalları müşahidə oluna bilməyən məlumatlara əsaslandıqda, auditorun nəzərə alacağı məsələlərə, məsələn, rəhbərliyin aşağıdakıları necə dəstəklədiyi məsələləri daxil ola bilər:

- Uçot ehtimallarına müvafiq olan bazar iştirakçılarının xüsusiyyətinin müəyyənəşdirilməsi.

- Bazar iştirakçılarının istifadə edəcəyi fərziyyələrə dair baxışı əks etdirmək üçün öz fərziyyələrinə edilən dəyişikliklər
- Verilən hallarda mövcud olan ən yaxşı məlumatları təmin edib – etməmək
- Tətbiq olunan hallarda, onun fərziyyələrinin müqayisə edilə bilən əməliyyatları, aktivləri və ya passivləri necə nəzərə alması.

18.6.26 Əgər müşahidə oluna bilməyən məlumatlar olarsa, bu zaman auditorun fərziyyələri qiymətləndirməsinin müvafiq əlverişli audit sübutunu əldə etmək üçün qiymətləndirilən risklərə cavab olaraq digər tədbirlər ilə birləşdirilməsinə ehtiyac olacaqdır. Belə hallarda, digər audit prosedurlarının yerinə yetirilməsi zəruri ola bilər, məsələn, idarəetmənin müvafiq səviyyələri və müvafiq hallarda idarəetməyə görə cavabdeh olan şəxslər tərəfindən uçot ehtimallarının təhlilini və təsdiqini dəstəkləyən sənədlərin yoxlanılması.

18.6.27 Uçot ehtimallarını dəstəkləyən fərziyyələrin əsaslılığını hesablayan zaman auditor, bir və ya bir neçə fərziyyəni müəyyənləşdirə bilər, əgər belə olarsa, o, uçot ehtimalının yüksək hesablama qeyri-müəyyənliyinə malik olduğunu və buna görə də, əhəmiyyətli risklərə səbəb olduğunu göstərə bilər.

Nəzarət vasitələrinin əməliyyat səmərəliliyinin testləşdirilməsi

18.6.28 İdarəetmə prosesi yaxşı təşkil olunduqda, icra olunduqda və təmin edildikdə, rəhbərliyin uçot ehtimallarını necə hazırlamasına dair nəzarət vasitələrinin əməliyyat səmərəliliyinin testləşdirilməsi müvafiq cavab tədbiri ola bilər, məsələn:

- Nəzarət vasitələri rəhbərliyin müvafiq səviyyələri və müvafiq hallarda, idarəetməyə görə cavabdeh olan şəxslər tərəfindən uçot ehtimallarının təhlili və təsdiqi üçün mövcuddur
- Uçot ehtimalı müəssisənin uçot sistemi tərəfindən məlumatların müntəzəm emalından əmələ gəlir.

Nəzarət vasitələrinin əməliyyat effektivliyinin testləşdirilməsi aşağıdakı hallarda tələb olunur:

- Təsbit səviyyəsində auditorun əhəmiyyətli səhv risklərini qiymətləndirməsinə proseslərə dair nəzarət vasitələrinin əməliyyat effektivliyi gözləntisi daxildir və ya
- Subprosedurlar təkbəşinə təsbit səviyyəsində müvafiq əlverişli audit sübutunu təmin etmir.

Daha kiçik müəssisələrə xas olan mülahizələr

18.6.29 Uçot ehtimallarını hazırlamaq üçün proses üzrə nəzarət vasitələri daha kiçik müəssisələrdə ola bilər, lakin onların işlədiyi formallıq fərqlənir. Bundan əlavə, daha kiçik müəssisələr müəyyən nəzarət növlərinin rəhbərliyin maliyyə hesabatları prosesində fəal şəkildə iştirak etməsi səbəbindən zəruri olmadığını müəyyənləşdirə bilər. Çox kiçik müəssisələr halında, bununla belə, burada auditorun müəyyənləşdirə biləcəyi bir çox nəzarət vasitələri ola bilər. Bu səbəbdən auditorun qiymətləndirilən risklərə dair cavab tədbirləri mahiyyət və ya xarakter baxımından substantiv olacaqdır.

Dəqiq təxminlərin və hədudların hazırlanması

18.6.30 Rəhbərliyin dəqiq təxminlərinin qiymətləndirilməsi üçün dəqiq təxminlərin və ya hədudların hazırlanması, məsələn, aşağıdakı hallarda, müvafiq cavab ola bilər::

- Uçot təxminləri, mühasibat uçotu sistemi tərəfindən məlumatların müntəzəm olaraq emal edilməsindən əldə edilmədikdə
- Əvvəlki dövrün maliyyə hesabatlarında hazırlanmış oxşar təxminlərin auditor tərəfindən təhlili təklif edir ki, rəhbərliyin cari dövr prosesinin effektiv olması ehtimalı aşağıdır.
- Uçot təxminlərinin müəyyənləşdirilməsinə dair iqtisadi subyektin və ya müəssisənin nəzarət vasitələri, yaxşı təşkil edilməmiş və ya müvafiq qaydada icra edilməşdir.

- Müddətin sonu və auditor hesabatının tarixi arasında baş verən hadisələr və ya əməliyyatlar, rəhbərliyin dəqiq təxminlərinə zidd olduqda.
- Dəqiq təxminlərin və ya hədudların hazırlanması və ya inkişaf etdirilməsində istifadə edilə biləcək, auditora təmin edilən müvafiq məlumatların alternativ mənbələri mövcud olduqda.

18.6.31 Hətta iqtisadi subyektin və ya müəssisənin nəzarət vasitələri yaxşı təşkil olunduqda və müvafiq qaydada icra edildikdə, dəqiq təxminlərin və ya hədudların hazırlanması və ya inkişaf etdirilməsi qiymətləndirilən risklərə qarşı effektiv və ya səmərəli cavab ola bilər. Digər situasiyalarda, auditor, bu yanaşmanı əlavə prosedurların zəruri olub –olmadığını və zəruri olarsa, onların xarakterini və əhatə dairəsini müəyyənləşdirməyin bir hissəsi kimi nəzərə ala bilər.

18.6.32 Dəqiq təxminlərin və ya hədudların hazırlanması üçün auditor tərəfindən yerinə yetirilən yanaşma, bu halda ən effektiv olan məsələdən asılı olaraq dəyişə bilər. Məsələn, auditor, ilkin olaraq, ilkin dəqiq təxminləri hazırlaya bilər və daha sonra rəhbərliyin dəqiq təxminlərinin qiymətləndirilməsi üçün hədudları təsdiq etməkdən ötrü onun ehtimallar üzrə dəyişikliklərə dair həssaslığını dəyərləndirə bilər. Alternativ olaraq, auditor, mümkün hallarda, dəqiq təxminlərin müəyyənləşdirilməsi məqsədilə hədudların hazırlanması və ya inkişaf etdirilməsindən başlaya bilər.

18.6.33 Auditor, məsələn, aşağıdakı kimi bir sıra üsullar vasitəsilə dəqiq təxminləri və ya hədudları hazırlaya bilər:

- Məsələn, kommersiya baxımından xüsusi sahədə və ya sənaye sahəsində istifadə üçün mövcud olan modeldən yaxud xüsusi və ya auditorun hazırladığı modeldən istifadə etmək
- Məsələn, müxtəlif ehtimalları təqdim etməklə, alternativ ehtimal və ya nəticələrə dair rəhbərliyin mülahizəsinin inkişaf etdirilməsi
- Model hazırlamaq və ya onu icra etmək və ya müvafiq ehtimalları təmin etmək üçün ixtisaslı şəxslərə malik şəxsin işə götürülməsi və işləri cəlb edilməsi
- Digər müqayisəli şərtlərə, əməliyyatlara və ya hadisələrə və ya müvafiq hallarda, müqayisəli aktiv və ya öhdəliklər üzrə müvafiq bazarlara istinad etmək.

Rəhbərliyin ehtimallarının və ya metodunun başa düşülməsi

18.6.34 Auditor dəqiq təxmin və ya hədud hazırladıqda və rəhbərlik tərəfindən istifadə olunanlardan fərqli metoddan və fərziyyələrdən istifadə etdikdə, auditorun uçuq ehtimallarını müəyyənləşdirən zaman rəhbərlik tərəfindən istifadə edilən fərziyyələrə və ya metodlara dair əlverişli məlumatların əldə edilməsi tələb olunur. Bu anlayış auditoru müvafiq dəqiq təxminlərin və ya hədudların müəyyənləşdirilməsi üçün lazımi məlumatlar ilə təmin edir. Bundan əlavə, o, auditora rəhbərliyin dəqiq təxminlərindəki hər hansı əhəmiyyətli fərqləri başa düşməyə və qiymətləndirməyə kömək edir.

Hüdudların qısaldılması

18.6.35 Auditor, rəhbərliyin dəqiq təxminlərinin əsaslılığının qiymətləndirilməsi üçün hədudlardan istifadə edilməsini müvafiq hesab etdikdə, ondan hədudların bütün mümkün nəticələrdənsə “bütün əsaslı nəticələrin” nəzərdə tutulması tələb edilir. Hüdudlar bütün mümkün nəticələri əhatə edə bilməz, əgər bu faydalı olarsa, həmin hədudlar auditin məqsədləri üçün çox geniş, çox effektiv ola bilər. Auditor hədudları, auditora uçuq təxminlərinin təhrif edilib – edilməməsinin müəyyənləşdirməyə imkan verilməsini əlverişli şəkildə məhdudlaşdırdıqda, faydalı və effektiv olur.

18.6.36 Adətən, bərabər və ya daha az olmaq üçün qısaldılan hədudlar, rəhbərliyin dəqiq təxminlərinin əsaslılığının qiymətləndirilməsi məqsədləri üçün müvafiqdir. Bununla belə, xüsusilə də müəyyən sənaye sahələrində, hədudları həmin məbləğdən aşağı qısaltmaq mümkün olmaya bilər. Bu uçuq təxminlərinin

qəbul edilməsinə mane olmur. Belə ki, o, uçot təxminləri ilə əlaqədar olaraq təxminlərin qeyri – müəyyənliyinin əhəmiyyətli risklərə səbəb olduğunu göstərə bilər.

18.6.37 Hüdudlar daxilində bütün nəticələrin əsaslı hesab olduğu vəziyyətə qədər hüdudların qısaldılmasına aşağıdakılar vasitəsilə nail oluna bilər:

- Auditor tərəfindən baş vermə ehtimalının az olduğu bildirilən hüdudların ətrafında olan nəticələrin hüdudlardan kənarlaşdırılması və
- Auditorun hüdudlar daxilində bütün nəticələri əsaslı hesab etməsi qənaətinə gələndə qədər mövcud audit sübutlarına əsaslanaraq hüdudların qısaldılmasının davam etdirilməsi. Bəzi hallarda, auditor, audit sübutunun dəqiq təxminləri göstərməsinə qədər hüdudları qısaltmağa nail ola bilər.

Xüsusi bilik və ya bacarıqların tələb edilib –edilməməsinin nəzərə alınması

18.6.38 Auditor müvafiq əlverişli audit sübutunu əldə etmək üçün tələb olunan uçot təxminlərinin biri və ya bir neçəsi ilə əlaqəli xüsusi bilik və ya bacarıqların olub – olmadığını nəzərə almalıdır.

18.6.39 Auditi planlaşdıran zaman auditorun audit tapşırığını yerinə yetirmək üçün zəruri olan resursların xüsusiyyətini, zamanını və əhatə dairəsini təsbit etmək tələb olunur. Buraya, zəruri olduqda, ixtisaslaşmış bilik və bacarıqlara malik olanların cəlb edilməsi daxil ola bilər. BAS 220-Da tələb edilir ki, xidmət üzrə partnyor, xidmət heyəti və xidmət heyətinin bir hissəsi olmayan hər hansı auditorun kənar ekspertlərinin birgə şəkildə audit tapşırığını yerinə yetirmək üçün müvafiq sərəfə və bacarıqlara malik olması ilə qane olmalıdır. Uçot təxminlərinin auditi zamanı auditor, auditorun təcrübəsi və tapşırıq şərtləri çərçivəsində, uçot təxminlərinin bir və ya bir neçə aspektləri ilə əlaqədar olaraq, tətbiq olunmalı xüsusi bilik və ya bacarıqlara dair ehtiyacları müəyyənləşdirə bilər.

18.6.40 Xüsusi bilik və bacarıqların tələb edilib – edilməməsinə dair auditor mülahizəsinə təsir edə biləcək məsələlərə aşağıdakılar daxildir:

- Xüsusi biznes və ya iqtisadi fəaliyyət sahəsində əsas aktiv, passiv və ya kapital komponentinin xüsusiyyəti və ya növü (məsələn, faydalı qazıntı yataqları, kənd təsərrüfatı aktivləri, mürəkkəb maliyyə alətləri).
- Təxminlərin qeyri – müəyyənliyinin yüksək dərəcədə olması
- Mürəkkəb hesablamalar və ya xüsusi modellər, məsələn, müşahidə edilə bilməyən bazar olmadıqda, ədalətli dəyərlərin hesablanması zamanı cəlb edilə bilər.
- Uçot təxminlərinə müvafiq olan tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinin tələblərinin mürəkkəbliyi, eləcə də, müxtəlif təfsir və ya təcrübələrə məlum olan sahələrin qeyri – müvafiq və ya inkişaf edən olub-olmaması.
- Qiymətləndirilən risklərə cavab olaraq auditorun yerinə yetirmək istədiyi prosedurlar.

18.6.41 Uçot təxminlərinin əksəriyyəti üçün, hətta təxminlərə dair qeyri – müəyyənlik mövcud olduqda, xüsusi bilik və bacarıqların tələb ediləcəyi ehtimalı azdır. Məsələn, xüsusi bilik və ya bacarıqların şübhəli hesablar üzrə ehtiyatları qiymətləndirmək üçün zəruri olması ehtimalı azdır.

18.6.42 Bəzi hallarda, auditor, uçot və ya auditin xüsusi sahələri ilə əlaqədar olaraq xüsusi bilik və bacarıqların əldə edilməsinin zəruri olması qənaətinə gələ bilər. Həmin bilik və bacarıqlara malik fərdlər, auditorun firması tərəfindən işə götürülə və ya auditorun firmasından kənar təşkilat tərəfindən işə cəlb edilə bilər. Həmin fərdlər tapşırıq üzrə audit prosedurlarını yerinə yetirdikdə, onlar xidmət heyətinin bir hissəsi olur və müvafiq olaraq, onlar BAS 220-da göstərilən tələblərə tabe olurlar.

18.6.43 Auditorun eksperti və ya xüsusi bilik və bacarıqlara malik digər fərdlər ilə işləməyin auditor tərəfindən anlaşılması və təcrübəsindən asılı olaraq, auditor, tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas

prinsiplərinin tələbləri kimi məsələlərin audit məqsədləri üçün müvafiq olan işlərin müəyyənləşdirilməsinə cəlb edilən fərdlər ilə müzakirəsini uyğun və münasib hesab edə bilər.

18.7. Əhəmiyyətli risklərə cavab vermək üçün digər mahiyyəti üzrə prosedurlar

18.7.1 Əhəmiyyətli risklərin yaranmasına səbəb olan uçot təxminləri üçün auditor BAS 330-un tələblərinə cavab vermək üçün digər mahiyyəti üzrə prosedurlarından əlavə, aşağıdakıları qiymətləndirilməlidir:

- Rəhbərliyin alternativ ehtimalları və ya nəticələri necə qiymətləndirməsi və onlardan nə üçün imtina etməsi və ya rəhbərliyin digər şəkildə uçot təxminlərini hazırlayan zaman hesablama qeyri – müəyyənliyinə necə müraciət etməsi.
- Rəhbərlik tərəfindən istifadə edilən əhəmiyyətli ehtimalların əsaslı olub –olmaması
- Rəhbərlik tərəfindən istifadə edilən əhəmiyyətli ehtimalların əsaslılığına və ya tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinin tətbiqi müvafiq olduqda, rəhbərliyin fəaliyyətinin xüsusi mərhələlərini həyata keçirməsi və onun bunu etmək qabiliyyəti.

18.7.2 Əhəmiyyətli risklərin yaranmasına səbəb olan uçot təxminlərinin auditi zamanı auditorun digər mahiyyəti üzrə prosedurları aşağıdakıların qiymətləndirilməsinə diqqət yetirir:

- Rəhbərlik uçot təxminlərinə dair hesablamanın qeyri – müəyyənliyinin təsirini necə qiymətləndirmiş və həmin qeyri – müəyyənlik, maliyyə hesabatları üzrə uçot təxminlərinin qəbul edilməsinin müvafiqliyinə təsir edə bilər və
- Əlaqədar açıqlamaların müvafiqliyi.

Qiymətləndirmədə qeyri – müəyyənlik

18.7.3 Rəhbərlik, vəziyyətdən asılı olaraq, bir sıra metodlar vasitəsilə uçot təxminlərinin nəticələrini və ya alternativ ehtimalları dəyərləndirə bilər. Rəhbərlik tərəfindən istifadə olunan mövcud metodlardan biri, həssaslıq təhlilidir. Bu, uçot təxminlərinin pul məbləğinin müxtəlif ehtimallar ilə necə fərqləndiyinin müəyyənləşdirilməsini tələb edir. Hətta ədalətli dəyerdə ölçülən uçot təxminləri üçün də fərqliliklər ola bilər, çünki müxtəlif bazar iştirakçıları, müxtəlif ehtimallardan istifadə edir.

18.7.4 Həssaslıq təhlili, uçot təxminlərinin xüsusi ehtimallar üzrə dəyişikliklərə həssas olmadığını göstərə bilər. Alternativ olaraq, o, uçot təxminlərinin sonradan auditorun diqqət mərkəzində olacağı bir və ya bir neçə ehtimallara həssas olduğunu göstərə bilər.

Daha kiçik iqtisadi subyektlərə və ya müəssisələrə xas olan mülahizələr

18.7.5 Daha kiçik iqtisadi subyektlər, hesablama qeyri – müəyyənliyini qiymətləndirmək üçün sadə vasitələrdən istifadə edə bilər. Mövcud sənədlərin auditor tərəfindən təhlilindən başqa, auditor, rəhbərliyin sorğusu ilə alternativ nəticə və ehtimallara dair rəhbərliyin mülahizəsinin digər audit sübutlarını əldə edə bilər. Bundan əlavə, rəhbərlik uçot təxminlərinin hesablama qeyri – müəyyənliyinə müraciət etmək və ya alternativ nəticələri nəzərdən keçirmək üçün səriştəyə malik olmaya bilər. Belə hallarda, auditor rəhbərliyə bunun edilməsi üçün mövcud olan müxtəlif metodları və ya prosesləri və sənədləşmə prosedurlarını izah edə bilər. Belə ki, bu, maliyyə hesabatlarının hazırlanması üzrə rəhbərliyin məsuliyyət və öhdəliklərindəyişdirməyəcəkdir.

Əhəmiyyətli ehtimallar

18.7.6 Əgər ehtimal üzrə əsaslı dəyişiklik əhəmiyyətli şəkildə uçot təxminlərinin ölçülməsinə təsir göstərəcəksə, uçot təxminlərinin hazırlanmasında istifadə edilən ehtimal, əhəmiyyətli hesab oluna bilər.

18.7.7 Rəhbərliyin bilik və məlumatlarından əmələ gələn əhəmiyyətli ehtimallar üçün dəstək, strateji təhlil və risklərin qiymətləndirilməsi üzrə rəhbərliyin davamlı prosesindən əldə edə bilər. Hətta rəsmi olaraq müəyyənləşdirilməmiş proses olmadan belə, daha kiçik iqtisadi subyektlərdə olduğu kimi, auditor, müvafiq əlverişli audit sübutunu əldə etmək üçün digər audit prosedurları ilə birlikdə rəhbərlik ilə müzakirələr və sorğular aparmaqla, ehtimalları qiymətləndirməyə qadir ola bilər.

18.7.8 Əgər auditorun mülahizəsində rəhbərlik əhəmiyyətli risklərə səbəb olacaq uçot təxminləri üzrə hesablamanın qeyri- müəyyənliyinin təsirlərinə müvafiq qaydada müraciət etməmişdirsə, bu zaman auditor, zəruri hesab olunarsa, uçot ehtimalının əsaslılığını qiymətləndirmək üçün həddləri hazırlamalıdır.

Qəbul etmə və ölçmə meyarları

18.7.9 Əhəmiyyətli risklərə səbəb olan uçot ehtimalları üçün auditor, aşağıdakıların tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinin tələblərinə müvafiq olub –olmadığını müəyyənləşdirmək haqqında müvafiq əlverişli audit sübutunu əldə etməlidir:

- Rəhbərliyin uçot təxminlərini maliyyə hesabatlarında qəbul etmək və ya qəbul etməmək haqqındakı qərarı və
- Uçot təxminləri üçün seçilmiş ölçmə əsasları.

18.7.10 Uçot təxminləri qəbul edilməsə belə və auditor bu prosesin müvafiq olması nəticəsinə gələrsə, maliyyə hesabatlarına edilən qeydlərdə müvafiq halların açıqlanmasına ehtiyac ola bilər. Auditor, həmçinin, İzahedici paraqrafları auditor hesabatına əlavə etməklə, oxucunun diqqətini əhəmiyyətli qeyri- müəyyənliyə yönəltməyə ehtiyac olub –olmadığını müəyyənləşdirə bilər.

18.7.11 Ədalətli dəyərdə uçot ehtimalları ilə əlaqədar olaraq, bəzi maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərində nəzərdə tutulur ki, ədalətli dəyər, ədalətli dəyərdə ölçmələri və açıqlamaları tələb edən və ya onlara icazə verən ilkin şərt kimi ölçülə bilər. Bəzi hallarda, bu ehtimal, ölçmə üçün müvafiq metod və ya əsaslar olmadıqda, dəf edilə və ya aradan qaldırıla bilər. Belə hallarda, auditorun qiymətləndirməsinin əsas diqqət nöqtəsi tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə əsasən ədalətli dəyərdən istifadə ilə əlaqəli ehtimal və ya fərziyyənin aradan qaldırılması üçün rəhbərliyin əsaslarının müvafiq olub – olmamasına yönəldilir.

18.8. Uçot təxminlərinin əsaslılığının qiymətləndirilməsi və təhriflərin müəyyənləşdirilməsi

18.8.1 Auditor, audit sübutuna əsasən, maliyyə hesabatları üzrə uçot təxminlərinin tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri kontekstində əsaslı olub – olmadığını və ya təhrif edilib – edilmədiyini qiymətləndirməlidir.

18.8.2 Əldə edilən audit sübutuna əsasən, auditor, sübutun rəhbərliyin dəqiq təxminlərindən fərqlənən uçot təxminlərinə uyğun olması nəticəsinə gələ bilər. Audit sübutu dəqiq təxminləri dəstəklədikdə, auditorun dəqiq təxminləri və rəhbərliyin dəqiq təxminləri arasındakı fərq, təhrif əmələ gətirir.

18.8.3 Auditor, auditorun həddlərindən istifadənin müvafiq əlverişli audit sübutunu təmin etməsi nəticəsinə gəldikdə, auditorun həddlərindən kənar olan rəhbərliyin dəqiq təxminləri audit sübutu ilə dəstəklənə bilməz. Belə hallarda, təhrif, rəhbərliyin dəqiq təxminləri və auditorun həddlərinin ən dəqiq təxmini arasındakı fərqdən az deyil.

18.8.4 Rəhbərlik bu hallarda dəyişikliyin olmasına dair subyektiv qiymətləndirməyə əsaslanan əvvəlki müddətdən uçot təxminlərini və ya onların hazırlanması metodunu dəyişdikdə, auditor, audit sübutuna

əsaslanaraq, uçot təxminlərinin rəhbərlik tərəfindən ixtiyari dəyişiklik nəticəsində təhrif edilməsi qənaətinə gələ bilər və ya bunu mümkün rəhbərlikdə qərəzliliyin göstəricisi hesab edə bilər.

18.8.5 Uçot təxminlərinin və maliyyə hesabatlarına aid olan qeydlərdə olan əlaqədar açıqlamaların əsaslılığının qiymətləndirilməsi, tətbiq edilən maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə əsasən tələb olunarsa və ya könüllü şəkildə açıqlanarsa, uçot təxminlərinin auditi maliyyə hesabatlarında qəbul edildikdə tətbiq edilən eyni mülahizələri cəlb edir.

18.9. Uçot təxminləri ilə əlaqədar olan açıqlamalar

18.9.1 Auditor, uçot təxminləri ilə əlaqədar olan maliyyə hesabatlarında açıqlamaların tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə uyğun olub-olmaması haqqında müvafiq əlverişli audit sübutunu əldə etməlidir.

18.9.2 Tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri, uçot təxminləri ilə əlaqədar olan açıqlamalara icazə verə və ya onları müəyyən edə bilər və bəzi iqtisadi subyektlər, maliyyə hesabatlarına aid olan qeydlərdə olan əlavə məlumatları könüllü olaraq açıqlaya bilər. Bu açıqlamalara, məsələn, aşağıdakılar daxil ola bilər:

- İstifadə edilən ehtimallar
- Hər hansı tətbiq olunan model daxil olmaqla, istifadə edilən hesablama metodu
- Hesablama metodunun seçilməsi əsasları
- əvvəlki dövrdən hesablama metoduna edilən dəyişikliklərin təsiri
- hesablama qeyri – müəyyənliyinin mənbələri və nəticələri.

18.9.3 Həmin açıqlamalar, maliyyə hesabatlarında qəbul edilən və ya açıqlanan uçot təxminlərinin başa düşülməsi üzrə istifadəçilər üçün müvafiqdir və açıqlamaların tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinin tələblərinə müvafiq olub –olmaması haqqında müvafiq əlverişli audit sübutunun əldə edilməsinə ehtiyac var.

18.9.4 Bəzi hallarda, tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri, qeyri – müəyyənliklər ilə əlaqədar olaraq, xüsusi açıqlamaları tələb edə bilər. Məsələn, bəzi maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri aşağıdakıları nəzərdə tutur:

- Əsas ehtimalların və aktiv və passivlərin miqdarına edilən əhəmiyyətli dəyişikliklərə səbəb olan əhəmiyyətli risklərə malik olan hesablama qeyri – müəyyənliyinin digər mənbələrinin açıqlanması. Həmin tələblər, “Hesablama qeyri – müəyyənliyinin əsas mənbələri” və ya “Əhəmiyyətli uçot təxminləri” kimi terminlərdən istifadə etməklə təsvir edilə bilər.
- Mümkün nəticələrin həddlərinin və həddlərin müəyyənləşdirilməsində istifadə edilən ehtimalların açıqlanması.
- Ədalətli dəyər uçot təxminlərinin iqtisadi subyektin maliyyə vəziyyəti və göstəricilərinə olan əhəmiyyətli ilə əlaqədar olan məlumatların açıqlanması
- Risklərə məruz qalınma və onların necə baş verməsi, iqtisadi subyektin risklərin idarə edilməsi üçün məqsədləri, siyasətləri və prosedurları kimi keyfiyyət açıqlamaları və riskləri və bu keyfiyyət anlayışlarının əvvəlki dövrdən baş verən hər hansı dəyişiklikləri ölçmək üçün istifadə edilən metodlara dair açıqlamalar.
- Kredit riskləri, likvidlik riskləri və bazar riskləri daxil olmaqla, iqtisadi subyektin və ya müəssisənin əsas idarəetmə personalına daxilədən təmin edilən məlumatlara əsaslanan, məsələn, iqtisadi subyekt və ya müəssisənin risklərə hansı dərəcədə məruz qalması kimi kəmiyyət açıqlamaları.

18.9.5 Əhəmiyyətli risklərə səbəb olan uçot təxminləri ilə əlaqədar olaraq, auditor, maliyyə hesabatlarında hesablama qeyri-müəyyənliyinə dair açıqlamaların müvafiqliyini tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri kontekstində qiymətləndirməlidir.

18.9.6 Əhəmiyyətli risklərə malik uçot təxminləri ilə əlaqədar olaraq, hətta açıqlamaların tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə müvafiq olduğu halda belə, auditor, hesablama qeyri-müəyyənliyinə dair açıqlamaların cəlb olunan faktlar və vəziyyətlər əsnasında qeyri – müvafiq olduğu qənaətinə gələ bilər. Auditorun hesablama qeyri – müəyyənliyinə dair açıqlamaların müvafiqliyini qiymətləndirməsi, uçot təxminlərinin mümkün nəticələrinin həddlərinin əhəmiyyətlik ilə nə qədər çox bağlı olması mühümlüyünü artırır.

18.9.7 Bəzi hallarda, auditor, hesablama qeyri – müəyyənliyi ilə əlaqədar olan halları maliyyə hesabatlarına aid olan qeydlərdə təsvir etmək üçün rəhbərliyin həvəsləndirilməsini müvafiq hesab edə bilər. BAS 705-da, auditor maliyyə hesabatlarında hesablama qeyri- müəyyənliyinə dair rəhbərliyin açıqlamalarının qeyri – müvafiq və ya yalnız olmasına inandığında, auditor rəyi üçün təsirlərə və ya nəticələrə dair təlimatları təmin edilir.

18.10. Mümkün idarəetmədə qərəzliliyin göstəriciləri

18.10.1 Auditorlar mümkün idarəetmədə qərəzliliyin göstəricilərinin olub –olmadığını müəyyənləşdirmək üçün uçot ehtimallarını hazırlayan zaman rəhbərlik tərəfindən qəbul edilən qərarları və mühakimələri təhlil etməli və yoxlamalıdır. Mümkün idarəetmə qərəzliliyinin göstəriciləri ayrı-ayrı uçot ehtimallarının əsaslılığına dair qərarların qəbul edilməsi məqsədilə səhvlərə səbəb olmur.

18.10.2 Audit zamanı, auditor, mümkün idarəetmədə qərəzliliyinin göstəricilərinə səbəb olacaq, rəhbərlik tərəfindən qəbul edilən qərarlardan xəbərdar ola bilər. Həmin göstəricilər, auditorun risklərin qiymətləndirilməsi və əlaqədar cavabların müvafiq olub-olmaması və auditorun auditin qalan hissəsi üçün nəticələri nəzərə almağa ehtiyac duya bilməsi ilə əlaqədar olan auditor qərarına təsir edə bilər. Bundan əlavə, onlar, BAS 700-da müzakirə edildiyi kimi, maliyyə hesabatlarının bütövlükdə əhəmiyyətli təhriflərdən azad olub-olmadığının auditor tərəfindən qiymətləndirilməsinə təsir göstərə bilər.

18.10.3 Uçot təxminləri ilə əlaqədar olaraq mümkün idarəetmədə qərəzliliyin göstəricilərinə aşağıdakılar daxildir:

- Rəhbərliyin bu halda dəyişikliklərin olmasına dair subyektiv qiymətləndirməni həyata keçirməsi zamanı uçot təxminlərində və ya onların hazırlanmasında dəyişikliklər
- Onlar müşahidə edilə bilən bazar ehtimallarına uyğun olmadıqda, ədalətli dəyər uçot təxminləri üçün iqtisadi subyektin öz ehtimallarından istifadə
- Rəhbərliyin məqsədləri üçün əlverişli olan dəqiq təxminləri təqdim edən əhəmiyyətli ehtimalların seçilməsi və ya formalaşdırılması
- Optimizm və ya pessimizm modelini göstərən dəqiq təxminlərin seçilməsi.

18.11. Yazılı təqdimatlar

18.11.1 Auditor, uçot təxminlərinin hazırlanması zamanı onların əhəmiyyətli ehtimallardan istifadə etdiklərinə inanıb – inanmamağa dair rəhbərlikdən və müvafiq hallarda, idarəetməyə görə cavabdeh olan şəxslərdən yazılı təqdimatlar əldə etməlidir.

18.11.2 Maliyyə hesabatlarında qəbul edilən və ya açıqlanan uçot təxminləri haqqında yazılı təqdimatlara aşağıdakılar haqqında təqdimatlar daxil ola bilər:

- Əlaqədar ehtimallar və modellər daxil olmaqla, rəhbərlik tərəfindən tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinin kontekstində uçot təxminlərinin və proseslərinin tətbiqində ardıcılığın müəyyənəşdirilməsi üzrə istifadə olunan ölçmə proseslərinin müvafiqliyi haqqında
- Ehtimalların uçot təxminlərinə və açıqlamalarına müvafiq olan hallarda, müəssisənin adından rəhbərliyin xüsusi fəaliyyətlərin yerinə yetirilməsi niyyəti və qabiliyyətinə müvafiq qaydada təsir etməsi haqqında
- Uçot təxminləri ilə əlaqədar olan açıqlamaların tam və tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə uyğun olması haqqında
- Heç bir sonrakı hadisənin maliyyə hesabatlarında olan açıqlamalara və uçot təxminlərinə düzəlişlər edilməsini tələb etməməsi haqqında.

18.11.3 Maliyyə hesabatlarında qəbul edilməyən və ya açıqlanmayan həmin uçot təxminləri üçün yazılı təqdimatlara həmçinin aşağıdakılar haqqında təqdimatlar daxil ola bilər:

- Tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinin qəbul və ya açıqlama meyarlarına əməl edilmədiyinə müəyyənəşdirilməsi üçün rəhbərlik tərəfindən istifadə olunan əsasların müvafiqliyi
- Ədalətli dəyərdə ölçülməmiş və ya açıqlanmamış uçot təxminləri üçün iqtisadi subyektin tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə əsasən müəyyənəşdirilən ədalətli dəyərdən istifadə ilə əlaqədar fərziyyə və ya ehtimalları dəf etmək üçün rəhbərlik tərəfindən istifadə olunan əsasların müvafiqliyi.

18.12. Sənədlər

18.12.1 Auditor audit sənədlərinə aşağıdakıları daxil etməlidir:

- Uçot ehtimallarının və əhəmiyyətli risklərə səbəb olan açıqlamaların əsaslılığı haqqında auditorun qərarları üçün əsaslar və
- əgər varsa, mümkün idarəetmə qərəzliliyinin göstəriciləri.

18.12.2 Audit zamanı müəyyənəşdirilmiş mümkün idarəetmədə qərəzliliyin göstəricilərinin sənədləşdirilməsi, auditora auditorun risklərin qiymətləndirilməsinin və əlaqədar cavab tədbirlərinin müvafiq olub-olmamasının müəyyənəşdirməyə və maliyyə hesabatlarında bütövlükdə əhəmiyyətli təhriflərin olub-olmamasının qiymətləndirməyə kömək edir.

19. ƏLAQƏLİ TƏRƏFLƏR (BAS 550 daxil)

19.1. Auditorun məqsədləri

19.1.1 Auditorun məqsədləri aşağıdakılardır:

- Tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinin əlaqəli tərəf tələbələrini müəyyənləşdirib – müəyyənləşdirməməsindən asılı olmayaraq, əlaqəli tərəf münasibətlərinə və əməliyyatlarına dair anlayışın əldə edilməsi
- Əgər varsa, dələduzluq və ya saxtakarlıq səbəbindən əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənləşdirilməsinə və qiymətləndirilməsinə müvafiq olan əlaqəli tərəf münasibətlərindən və əməliyyatlarından irəli gələn saxtakarlıq risk amillərinin qəbul edilməsi və
- Mövcud olan sübutlara əsasən, maliyyə hesabatlarının, onların münasibətləri və əməliyyatları ilə təsirləndiyi həddə ədalətli təqdimata nail olub – olmadığını (ədalətli təqdimat prinsipləri üçün) və ya yalnızlıqəə yol verib – vermədiyini (uyğunluq prinsipləri üçün) müəyyənləşdirmək və
- Bundan əlavə, tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri əlaqəli tərəf tələblərini müəyyənləşdirdikdə, əsas prinsiplərə müvafiq olaraq maliyyə hesabatlarında nəzərdə tutulan və açıqlanan, əlaqəli tərəf münasibətlərinin və əməliyyatlarının müvafiq qaydada müəyyənləşdirilib – müəyyənləşdirilməməsinə dair müvafiq əlverişli audit sübutunu əldə etmək.

19.2. Anlayışlar

19.2.1 **Kommersiya cəhətdən müstəqil əməliyyat** - bir-birindən asılı olmayan və müstəqil hərəkət edən və özlərinin ən yaxşı maraqlarını izləyən istəklə alıcı və istəklə satıcı arasında bu cür şərtlər və şəraitlər üzrə aparılan əməliyyat.

19.2.2 **Əlaqəli tərəf**– aşağıdakılar ilə əlaqəsi olan tərəf:

- Müvafiq maliyyə hesabatı çərçivəsində müəyyənləşdirilmiş əlaqəli tərəf və ya
- Müvafiq maliyyə hesabatının əsas prinsiplərinin minimal və ya heç bir əlaqəli tərəf tələblərini müəyyənləşdirdikdə:
 - Hesabat verən iqtisadi subyekt üzərində, bir və ya daha çox vasitəçilər vasitəsilə birbaşa və ya dolay yolla nəzarət və ya əhəmiyyətli təsirə malik olan şəxs və ya müəssisə;
 - Hesabat verən iqtisadi subyekt üzərində bir və ya daha çox vasitəçilərin vasitəsilə birbaşa və ya dolay yolla nəzarət və ya əhəmiyyətli təsiri olan digər iqtisadi subyekt; və ya
 - Ümumi nəzarət hüququ, yaxın ailə üzvləri və ya ümumi əsas idarəetmə vasitəsilə hesabat verən iqtisadi subyekt ilə ümumi nəzarət altında olan başqa bir iqtisadi subyekt. Lakin, dövlət (milli, regional və ya yerli hökumət) tərəfindən ümumi nəzarət altında olan müəssisələr bir-biri ilə əhəmiyyətli dərəcədə mühüm əməliyyatlar və ya səhm ehtiyatları üzrə fəaliyyət göstərdikləri aidiyyəti və ya əlaqəli hesab edilmirlər.

19.2.3 Aşağıdakı əlaqə və münasibətlərin mövcudluğu nəzarət və ya əhəmiyyətli təsirin mövcudluğunu göstərə bilər:

- Birbaşa və ya dolay kapital təsərrüfatları və ya müəssisədə digər maliyyə maraqları
- Müəssisənin birbaşa və ya digər kapital təsərrüfatları və ya digər müəssisələrdə digər maliyyə maraqları
- İdarəetməyə görə cavabdeh olan şəxslərin və ya əsas rəhbərliyin bir hissəsi olmaq
- İdarəetməyə görə cavabdeh olan şəxslərdən hər hansının və ya əsas rəhbərliyin yaxın ailə üzvü olmaq
- İdarəetməyə görə cavabdeh olan şəxslər və ya əsas idarəetmə ilə əhəmiyyətli işgüzar əlaqələrin olması.

19.3. Risqlərin qiymətləndirilməsi prosedurları və əlaqədar fəaliyyətlər

19.3.1 BAS 315 və BAS 240-ın audit zamanı auditorun yerinə yetirməyi tələb edən risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları və əlaqədar fəaliyyətlərin bir hissəsi kimi auditor, əlaqəli tərəf münasibətləri və əməliyyatları ilə əlaqədar olan əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənəşdirilməsinə müvafiq olan məlumatları əldə etmək üçün aşağıdakı paragraflarda müəyyənəşdirildiyi kimi, audit prosedurlarını və əlaqədar fəaliyyətləri yerinə yetirməlidir.

İqtisadi subyektin əlaqəli tərəf ilə əlaqələri və sövdələşmələrinin dərk edilməsi

19.3.2 Tapşırıq qrupu müzakirə edir ki, BAS 315 və BAS 240-a iqtisadi subyektin əlaqədar tərəf ilə əlaqələri və sövdələşmələri ilə nəticələnən dələduzluq və ya səhvlə əlaqədar olaraq maliyyə hesabatlarının mühüm təhriflərə həssaslığının xüsusi nəzərə alınması daxil edilməlidir.

19.3.3 Tapşırıq qrupu arasındakı müzakirələrdə müraciət olunacaq məsələlərə aşağıdakılar daxildir:

- Əlaqəli tərəf ilə iqtisadi subyektin münasibətlərinin və sövdələşmələrinin xüsusiyyəti və əhatə dairəsi (məsələn, hər bir auditdən sonra yenilənən auditorun müəyyənəşdirilmiş əlaqədar tərəflərin qeydindən istifadə)
- Əlaqəli tərəf münasibətləri və sövdələşmələri ilə əlaqədar olan əhəmiyyətli səhvlə üçün potensial ilə bağlı audit vasitəsilə peşəkar skeptizmi qoruyub saxlamağın vacibliyinə xüsusi diqqət yetirilməsi
- Rəhbərliyin müəyyənəşdirmədiyi və ya auditora açıqlamadığı əlaqədar tərəf münasibətlərinin və ya sövdələşmələrinin mövcudluğunu göstərəcək iqtisadi subyektin halları və ya şəraitləri (məsələn, mürəkkəb təşkilatı struktur, balansdankənar əməliyyatlar üçün xüsusi təyinatlı iqtisadi subyektlərdən istifadə və ya qeyri- müvafiq məlumat sistemi).
- Əlaqəli tərəf münasibətlərinin və ya sövdələşmələrinin mövcudluğunu göstərən qeydlər və ya sənədlər
- Rəhbərliyin və idarəetməyə görə cavabdeh şəxslərin müəyyənəşdirməyə verdikləri önəm və əhəmiyyət, əlaqəli tərəf münasibətlərinin və əməliyyatlarının (əgər tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri əlaqəli tərəf tələblərini müəyyənəşdirsə) və rəhbərliyin müvafiq nəzarət vasitələrini dəf etməsi ilə əlaqəli risklərin müvafiq qaydada nəzərə alınması və açıqlanması.

19.3.4 Bundan əlavə, dələduzluq və ya saxtakarlıq kontekstində aparılan müzakirələrə əlaqəli tərəflərin dələduzluqda və ya saxtakarlıqda necə iştirak etməsinə dair xüsusi mülahizələr daxil ola bilər. Məsələn:

- Rəhbərlik tərəfindən nəzarət olunan xüsusi təyinatlı müəssisələrin mənfəətin idarəedilməsini asanlaşdırmaq üçün necə istifadə edildi
- Müəssisə və rəhbərliyin əsas üzvi olan tanınmış biznes tərəfdaşı arasındakı əməliyyatların müəssisənin aktivlərinin mənimsənilməsini asanlaşdırmaq üçün necə təşkil olunması.

19.3.5 Auditor aşağıdakılar ilə əlaqədar olaraq rəhbərlikdən aşağıdakılara dair məlumat almalıdır:

- Əvvəlki dövrün dəyişiklikləri daxil olmaqla, müəssisənin əlaqəli tərəflərinin identikliyi
- Müəssisə və əlaqəli tərəflər arasındakı münasibətlərin xüsusiyyəti və
- Həmin müddət ərzində müəssisənin bu əlaqəli tərəflər ilə hər hansı əməliyyatlara daxil olub – olmaması və əgər olarsa, həmin əməliyyatların və ya sövdələşmələrin növü və məqsədi.

19.3.6 Tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri əlaqəli tərəf tələblərini müəyyənəşdirdikdə, rəhbərliyin əlaqəli tərəflərin və əvvəlki dövrün dəyişikliklərinin tam siyahısına malik olması gözlənilir. Təkrarlanan tapşırıqlar üçün sorğuların aparılması rəhbərlik tərəfindən əvvəlki auditlərdə qeyd edilmiş auditorun əlaqədar tərəflər qeydi ilə rəhbərlik tərəfindən təmin olunmuş məlumatların müqayisə edilməsi üçün əsasları təmin edir.

19.3.7 Lakin uçot prinsiplərinin əlaqəli tərəf tələblərini müəyyənləşdirmədiyi hallarda, iqtisadi subyekt əlaqəli tərəflərə dair belə məlumatlara malik ola bilməz. Həmin şərtlərdə, rəhbərliyin bütün əlaqəli tərəflərin mövcudluğundan məlumatlı olmaması da mümkündür. Buna baxmayaraq, sorğuları keçirmək tələbi hələ də tətbiq olunur, çünki rəhbərlik BAS 550-da müəyyənləşdirilən əlaqəli tərəf anlayışına uyğun gələn tərəflər haqqında məlumatlı ola bilər. Belə olan halda, auditorun müəssisənin əlaqəli tərəflərin identikliyi ilə əlaqəli sorğularının aşağıdakılar ilə əlaqəli məlumatları əldə etmək üçün BAS 315-a müvafiq olaraq yerinə yetirilən auditorun risklərin qiymətləndirilməsi prosedurları və əlaqədar fəaliyyətlərinin bir hissəsini formalaşdırması güman olunur:

- Müəssisənin mülkiyyət və idarəetmə strukturları
- Müəssisənin qoyduğu və ya planlaşdırdığı investisiyaların növü və
- Müəssisənin strukturlaşdırıldığı və maliyyələşdirildiyi yol.

19.3.8 Qrup auditi kontekstində BAS 600 tapşırıq qrupundan hər bir komponent auditoru qrup rəhbərliyi və tapşırıq qrupunun məlumatlı olduğu hər hansı digər əlaqəli tərəflər tərəfindən hazırlanan əlaqədar tərəflərin siyahısı ilə təmin etməyi tələb edir. Müəssisə qrup daxilində bir komponent olduqda, bu məlumatlar müəssisənin əlaqəli tərəflərin identikliyi ilə əlaqəli auditorun rəhbərlik sorğuları üçün faydalı əsasları təmin edir.

19.3.9 Auditor, həmçinin, tapşırığın qəbulu və ya davamətmə prosesi zamanı rəhbərliyin sorğuları vasitəsilə müəssisənin əlaqəli tərəflərinin identikliyi ilə əlaqəli bəzi məlumatları əldə edə bilər.

19.3.10 Auditor, müəssisə daxilində rəhbərlik və başqaları ilə sorğular aparmalı və rəhbərliyin aşağıdakıları müəyyənləşdirmək üçün nəzarət vasitələrinə dair məlumat əldə etməkdən ötrü müvafiq hesab etdiyi digər risklərin qiymətləndirilməsi prosedurlarını yerinə yetirməlidir:

- Tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə müvafiq olaraq əlaqəli tərəf münasibətlərinin və əməliyyatlarının müəyyənləşdirilməsi, nəzərə alınması və açıqlanması
- Əlaqəli tərəflər ilə əhəmiyyətli əməliyyatlara və proseslərə icazə vermək və onları təsdiq etmək və
- Biznes fəaliyyətinin normal gedişindən kənar əhəmiyyətli əməliyyatları və prosesləri təsdiq etmək və onlara icazə vermək.

19.3.11 Uçot prinsipləri əlaqəli tərəf tələblərini müəyyənləşdirdikdə, maliyyə hesabatlarının hazırlanması rəhbərlikdən idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərin nəzarət ilə birlikdə əlaqəli tərəf münasibətləri və əməliyyatları üzrə müvafiq nəzarəti təyin etməyi, həyata keçirməyi və qoruyub saxlamağı tələb edir ki, bunlar prinsiplərə əsasən, müvafiq qaydada müəyyənləşdirilsin, nəzərə alınsın və açıqlansın. Onların nəzarət vəzifəsində idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslər həmin nəzarət vasitələri üçün rəhbərliyin öz vəzifələrini necə yetirməsini izləyir.

19.3.12. BAS 315-in nəzarət mühitinə dair məlumatların əldə edilməsi tələbinə cavab verən zaman auditor, əlaqəli tərəf münasibətləri və əməliyyatları ilə əlaqədar olan əhəmiyyətli səhv risklərinin qarşısını almaq üçün müvafiq nəzarət mühitinin xüsusiyyətlərini nəzərə almalıdır.

19.3.13 Bəzi iqtisadi subyekt və ya müəssisələr daxilində əlaqəli tərəf münasibətləri və əməliyyatları üzrə nəzarət vasitələri əskik ola və ya aşağıdakı kimi bir neçə səbəblərdən mövcud olmaya bilər:

- Əlaqəli tərəf münasibətlərinin və əməliyyatlarının müəyyənləşdirilməsinə və açıqlanmasına rəhbərlik tərəfindən az əhəmiyyət verilməsi
- İdarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslər tərəfindən müvafiq nəzarətin olmaması
- əlaqəli tərəfin rəhbərliyin həssas hesab etdiyi məlumatları açıqlaya bilməsi səbəbindən həmin nəzarət vasitələrinə qəsdən etinasızlığı, məsələn, rəhbərliyin ailə üzvlərini cəlb edən əməliyyatların mövcudluğu

- rəhbərlik tərəfindən tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinin əlaqəli tərəf tələblərinin kifayət qədər anlaşılmaması
- tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə əsasən məlumatların açıqlanması tələblərinin mövcudluğu.

19.3.14 Belə nəzarət vasitələrinin səmərəsiz və qeyri-mövcud olduğu yerlərdə, auditor əlaqəli tərəflə əlaqələr və sövdələşmələr haqqında kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etməyə müvəffəq olmaya bilər. Əgər belə olarsa, auditor BAS 705-a müvafiq olaraq, auditor hesabatındakı auditor rəyi daxil olmaqla, audit üçün nəticələri nəzərə ala bilər.

19.3.15 Saxta maliyyə hesabatı rəhbərliyi çox vaxt, başqa şəkildə səmərəli fəaliyyət göstərməsi aşkara çıxan bilən nəzarət vasitələrinə rəhbərliyin əhəmiyyət verməməsindən ibarət olur. Əgər rəhbərlik iqtisadi subyektin biznes qurduğu tərəflərlə nəzarət və ya əhəmiyyətli təsirlərə malik əlaqələrə malikdirsə, rəhbərliyin nəzarətə diqqətsizlik riski daha yüksəkdir, çünki bu əlaqələr rəhbərliyə dələduzluq törətməyə böyük stimül və imkanlar verə bilər. Mümkün dələduzluqla bağlı nümunələrə bunlar daxildir:

- Əlaqəli tərəflər ilə sövdələşmələrin, bu sövdələşmələrin biznes məqsədinin təhrif edilməsi məqsədilə saxta şərtlərinin yaradılması.
- Rəhbərlik və ya başqalarına və ya onlar tərəfindən bazar dəyərinin əhəmiyyətli dərəcədə aşağı və ya yuxarı məbləğində aktivlərin köçürülməsinin saxtılıqla təşkil edilməsi.
- Xüsusi-təyinatlı iqtisadi subyektlər kimi əlaqəli tərəflər ilə mürəkkəb sövdələşmələrə daxil olmaqla, iqtisadi subyektin maliyyə mövqeyini və ya maliyyə fəaliyyətini təhrif etmək məqsədinin güdülməsi.

Kiçik iqtisadi subyektlərə xas mülahizələr

19.3.16 Kiçik iqtisadi subyektlərdə nəzarət fəaliyyətlərinin daha az rəsmi olması ehtimal edilir və kiçik iqtisadi subyektlərdə əlaqəli tərəf ilə əlaqə və sövdələşmələrlə məşğul olmaq üçün sənədləşmə prosesi mövcud olmaya bilər. Sahibkar-menecer əlaqəli tərəflə əməliyyatlardan yaranan bəzi riskləri azalda və ya əməliyyatların bütün əsas aspektlərinə fəal cəlb etmək yolu ilə həmin riskləri artırma bilər. Belə iqtisadi subyektlər üçün, auditor əlaqəli tərəflə əlaqələr və sövdələşmələrə və rəhbərliyin nəzarət və təhlil fəaliyyətlərinin müşahidəsi və mövcud müvafiq sənədlərin təftişi kimi digər prosedurlarla birləşdirilmiş şəkildə rəhbərliyin sorğuları vasitəsilə bunların üzərində mövcud ola bilən nəzarətlərə dair anlayış əldə edə bilər.

Qeydləri və ya sənədləri nəzərdən keçirən zaman əlaqəli tərəf məlumatlarına qarşı sayıqlığın qorunub saxlanması

19.3.17 Audit zamanı auditor, rəhbərliyin əvvəlcədən auditor üçün müəyyənləşdirmədiyi əlaqəli tərəf əlaqələrinin və ya sövdələşmələrinin mövcudluğunu göstərən proseslər və digər məlumatlar üçün qeydləri və ya sənədləri yoxlayan zaman ayıq-sayıq olmalıdır.

19.3.18 Xüsusilə də, auditor, rəhbərliyin əvvəlcədən müəyyənləşdirmədiyi və ya auditora açıqlamadığı əlaqəli tərəf əlaqələrinin və ya sövdələşmələrinin mövcudluğunun göstəriciləri üçün aşağıdakıları yoxlamalıdır:

- Auditorun prosedurlarının bir hissəsi kimi əldə edilmiş bank və hüquqi təsdiqlər
- Səhmdarların və idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərin yığıncaqlarının protokolları və
- Auditorun müəssisənin vəziyyəti üçün zəruri hesab edə biləcəyi digər qeydlər və ya sənədlər.

19.3.19 Audit zamanı auditor əlaqəli tərəflə əlaqələr və sövdələşmələr haqqında informasiyaları təmin edə bilən qeydləri və ya sənədləri yoxlaya bilər, məsələn:

- Auditor tərəfindən əldə edilmiş üçüncü-tərəf təsdiqləmələri (bank və hüquqi təsdiqləmələrə əlavə olaraq).
- İqtisadi subyektin gəlir vergisi bəyannamələri.
- Tənzimləyici orqanlara iqtisadi subyekt tərəfindən təmin edilmiş informasiya.
- İqtisadi subyektin əsas səhmdarlarını müəyyən etmək üçün səhmdarın reyestri.
- Rəhbərlik və idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslər tərəfindən maraqların toqquşmasına dair hesabatlar.
- İqtisadi subyektin investisiyaları və onun təqaüd planlarının qeydləri.
- Əsas rəhbərlik və ya idarəetməyə görə olan məsul şəxslər ilə müqavilə və razılaşmalar.
- İqtisadi subyektin biznesinin normal gedişindən kənarda olmayan əhəmiyyətli müqavilə və razılaşmalar.
- İqtisadi subyektin peşəkar məsləhətçilərindən gələn xüsusi hesab-fakturalar və yazışmalar.
- İqtisadi subyekt tərəfindən əldə edilmiş həyati sığorta strategiyaları.
- Dövr ərzində müəssisə tərəfindən yenidən danışılmış əhəmiyyətli müqavilələr.
- Daxili audit funksiyasının hesabatları
- İqtisadi subyektin qiymətli kağızların tənzimlənməsi ilə bağlı qeydiyyatları ilə əlaqədar sənədlər (məsələn: prospektlər).

19.3.20 Rəhbərliyin əvvəllər auditor üçün müəyyənləşdirmədiyi və ya ona açıqlamadığı əlaqəli tərəflə əlaqə və sövdələşmələrin mövcudluğu göstərə bilən sözləşmələrin nümunələrinə aşağıdakılar daxildir:

- Digər tərəflərlə qeyri-korporativ əməkdaşlıqda iştirak
- İqtisadi subyektin biznesinin normal gedişindən kənar şərtlərə əsasən müəyyən tərəflərə xidmətlərin göstərilməsi üçün sözləşmələr
- Zəmanətlər və zəminlik əlaqələri.

19.3.21 Əgər auditor, yuxarıdakı paraqrafa əsasən tələb olunan audit prosedurlarını və ya digər audit prosedurlarını yerinə yetirən zaman iqtisadi subyektin biznesin normal gedişindən kənar əhəmiyyətli sövdələşmələri müəyyən edərsə, bu zaman auditor rəhbərlik ilə aşağıdakılar ilə əlaqədar olaraq sorğu aparmalıdır:

- Bu sövdələşmələrin xüsusiyyəti və
- əlaqədar tərəflərin iştirak edib – etməmələri.

19.3.22 İqtisadi subyektin biznes fəaliyyətinin normal gedişindən kənar əhəmiyyətli əməliyyatlara və ya sövdələşmələrə dair digər məlumatların əldə edilməsi auditora, əgər varsa, dələduzluq və saxtakarlıq risk amillərini qiymətləndirmək və tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinin əlaqəli tərəf tələblərini müəyyənləşdirdiyi halda, əhəmiyyətli səhv risklərini müəyyənləşdirmək imkanını verir.

19.3.23 Biznesin normal gedişindən kənar əhəmiyyətli sövdələşmələrin xarakterinin sorğusu sövdələşmələrin məntiqinin razılığının əldə edilməsini və onların daxil olduğu şərtləri və mühiti əhatə edir.

19.3.24 Əlaqəli tərəflər iqtisadi subyektin biznes fəaliyyətinin normal gedişindən kənar əhəmiyyətli sövdələşmələrə yalnız birbaşa əməliyyatın bir hissəsi olmaqla yox, həmçinin, vasitəçi vasitəsilə dolayı yolla təsir etməklə cəlb edilə bilər. Belə təsir saxta risk faktorlarının mövcudluğunu göstərə bilər.

Əlaqəli tərəf məlumatlarının tapşırıq qrupu ilə paylaşılması

19.3.25 Auditor, iqtisadi subyektin əlaqəli tərəflər haqqında əldə edilmiş müvafiq məlumatlarını tapşırıq qrupunun digər üzvləri ilə paylaşmalıdır.

Audit proqramı J.101 – Təlimatların I hissəsində qeyd olunan əlaqəli tərəf açıqlamaları əlaqəli tərəf sövdələşmələri və açıqlamalarının auditi zamanı izlənilə bilən subprosedurlara dair təlimatları təmin edir.

19.4. Əlaqəli Tərəf ilə Əlaqə və Sövdələşmələrlə Əlaqədar Əhəmiyyətli Təhrif Risklərinin Müəyyən edilməsi və Qiymətləndirilməsi

19.4.1. BAS 315-in əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyən edilməsi və qiymətləndirilməsi tələbini qarşılayan zaman auditor, əlaqəli tərəf əlaqələri və sövdələşmələri ilə əlaqədar olan əhəmiyyətli səhv risklərini müəyyənləşdirməli və qiymətləndirməli və həmin risklərdən hər hansı birinin əhəmiyyətli risklər olub-olmadığını aydınlaşdırmalıdır. Bunu aydınlaşdıran zaman auditor, əhəmiyyətli risklərə səbəb olan, iqtisadi subyektin normal biznes gedişindən kənar olan müəyyənləşdirilmiş əlaqəli tərəf əməliyyatlarına nəzər yetirməlidir.

19.4.2 Əgər auditor risklərin qiymətləndirilməsi prosedurlarını və əlaqəli tərəflər ilə bağlı əlaqədar fəaliyyətləri yerinə yetirən zaman dələduzluq və ya saxtakarlıq risk amillərini (dominant təsirə malik əlaqəli tərəfin mövcudluğu ilə bağlı hallar daxil olmaqla) müəyyənləşdirərsə, bu zaman auditor, BAS 240-a müvafiq olaraq, saxtakarlıq və ya dələduzluq səbəbindən əhəmiyyətli təhrif risklərini müəyyənləşdirən və qiymətləndirən zaman həmin məlumatları nəzərə almalıdır.

19.4.3 Nəzarət dəyərləndirməsi olmadan bir şəxs və ya kiçik bir şəxslər qrupu tərəfindən rəhbərliyin üstünlüyü saxta risk faktorudur. Əlaqəli tərəfin dominant təsir göstəricilərinə aşağıdakılar daxildir:

- Əlaqəli tərəf rəhbərlik və ya idarəetməyə görə cavabdeh olanlar tərəfindən verilən mühüm biznes qərarlarına veto qoymuşdur.
- Əhəmiyyətli sövdələşmələr yekun təsdiq üçün əlaqəli tərəfə istinad edilir.
- Rəhbərlik və ya idarəetməyə görə cavabdeh olanlar arasında əlaqəli tərəfin təşəbbüsü ilə biznes təklifləri ilə əlaqədar kiçik və ya heç bir mübahisə yoxdur.
- Əlaqəli tərəfin (və ya əlaqəli tərəfin yaxın ailə üzvlərinin) cəlb edildiyi sövdələşmələr nadir hallarda müstəqil yoxlanılır və təsdiq edilir.

19.4.4 Dominant təsirlər həmçinin, bəzi hallarda əgər əlaqəli tərəf müəssisinin yaradılmasında aparıcı rol oynayıbsa və iqtisadi subyektin idarə olunmasında aparıcı rol oynamağa davam edirsə mövcud ola bilər.

19.4.5 Digər risk faktorları iştirak etdikdə, aidiyyatı tərəfin dominant təsirlə mövcudluğu fərqləndirici əlaqədar mühüm təhrif risklərinin vacibliyini göstərə bilər, məsələn:

- Əsas rəhbərlik və ya peşəkar məsləhətçilərin qeyri-adi yüksək dövriliyyəsi aidiyyatı tərəfin məqsədlərinə xidmət edən qeyri-etik və ya saxta iş təcrübələri təklif edə bilər.
- Aydın biznes səbəbinin olmayacağı görünən əhəmiyyətli əməliyyatlar üçün biznes vasitəçilərinin istifadəsi aidiyyatı tərəfin saxta məqsədlər üçün bu cür vasitəçilərin nəzarəti vasitəsilə belə əməliyyatlar marağının ola bilməsini təklif edə bilər.
- Aidiyyatı tərəfin uçot siyasətinin seçilməsi və ya əhəmiyyətli qiymətləndirmənin müəyyənləşdirilməsi ilə bağlı həddindən artıq iştirakı və ya məşğuliyyətinin sübutu saxta maliyyə hesabatının mümkünlüyünü göstərə bilər.

Əlaqəli Tərəf ilə Əlaqə və Sövdələşmələrlə əlaqədar Əhəmiyyətli Təhrif Risklərinə qarşı Cavab Tədbirləri

19.4.6. BAS 330-ın bir hissəsi kimi, auditor, əlaqəli tərəf əlaqələri və sövdələşmələri ilə əlaqədar qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif riskləri haqqında müvafiq əlverişli audit sübutunu əldə etmək üçün digər audit prosedurlarını təyin edir və yerinə yetirir.

19.4.7 Tətbiq olunan müvafiq maliyyə hesabatı prinsipinə (dələduzluq və ya səhvlə əlaqədar olub – olmamasından asılı olmayaraq) uyğun olaraq uçota almadığı və ya açıqlamadığı xüsusi əlaqəli tərəf sövdələşmələrinin vacib risklərini auditor qiymətləndirdiyi zaman auditorun həyata keçirə biləcəyi əsaslı audit prosedurlarının nümunələrinə aşağıdakılar daxildir:

- Qanun, qayda və ya etik qaydalar tərəfindən qadağan edilməmiş və praktika baxımdan mümkün banklar, hüquq firmaları, zəmanətçilər və ya agentliklər kimi vasitəçilərlə sövdələşmələrin xüsusi aspektlərinin təsdiq edilməsi və ya müzakirəsi.
- Əlaqəli tərəflərlə sövdələşmələrin məqsədləri, xüsusi şərtləri və ya məbləğlərinin təsdiq edilməsi (iqtisadi subyektin auditora verdiyi cavablara görə əlaqəli tərəfə təsir etmək ehtimalı olduğu auditor hakimlərinin olduğu yerlərdə audit prosedurları az təsirli ola bilər).
- Müvafiq hallarda, əlaqəli tərəfin mühasibat uçotu qeydlərində sövdələşmələrin uçotunun sübutu üçün əlaqəli tərəflərin maliyyə hesabatları və ya əgər varsa, digər müvafiq maliyyə informasiyalarının oxunması.

19.4.8. Əgər auditor dominant təsirli əlaqəli tərəfin iştirakı ilə dələduzluğa görə baş vermiş əhəmiyyətli təhrif risklərini qiymətləndirmişdirsə, auditor, BAS 240-ın ümumi tələblərinə əlavə olaraq, belə bir əlaqəli tərəfin iqtisadi subyektlə birbaşa və ya dolaylı olaraq yarada biləcəyi biznes əlaqələrinə dair anlayış əldə etmək və daha əsaslı müvafiq audit prosedurları üçün ehtiyacı müəyyən etmək kimi aşağıdakı audit prosedurlarını həyata keçirə bilər:

- Rəhbərlik və idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərlə sorğu və müzakirələrin keçirilməsi.
- Əlaqəli tərəfin sorğuları.
- Əlaqəli tərəflə əhəmiyyətli müqavilələrin yoxlanılması.
- İnternet və ya xüsusi xarici biznes məlumat bazaları vasitəsilə müvafiq mənşə araşdırması.
- Saxlanılan yerlərdə əməkdaşların xəbərvərici hesabatlarının təhlili.

19.4.9 Auditorun risk qiymətləndirməsi prosedurlarının nəticələrindən asılı olaraq, auditor iqtisadi subyektin əlaqəli tərəf əlaqələrinin və sövdələşmələrinə nəzarətlərini yoxlamadan audit sübutu əldə etməyi məqsədəuyğun hesab edə bilər. Bununla belə, bəzi hallarda əlaqəli tərəf əlaqələri və sövdələşmələri üzrə əhəmiyyətli təhrif riskləri ilə əlaqədar kifayət qədər və münasib audit dəlillərini yalnız əsaslı audit prosedurlarından əldə etmək mümkün olmaya bilər.

19.4.10 Məsələn, iqtisadi subyekt və ya onun tərkib hissələri arasında qrupdaxili sövdələşmələrin çoxsaylı olduğu və bu sövdələşmələrlə bağlı məlumatların xeyli hissəsi inteqrasiya sisteminə qoşulduğu, qeydə alındığı, emal edildiyi və ya elektron olaraq məlumat verildiyi yerlərdə, auditor bu sövdələşmələrlə əlaqədar əhəmiyyətli təhrif risklərini özləri tərəfindən məqbul dərəcədə azalda biləcək effektiv əsaslı audit prosedurlarını hazırlamağın mümkün olmayacağını müəyyən edə bilər.

19.4.11 Belə bir halda, müvafiq nəzarət vasitələrinin istismar keyfiyyətinə dair kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etməklə bağlı BAS 330-ın tələbinə cavab verərkən, auditorun əlaqəli tərəf əlaqələri və sövdələşmələrinin tam və dəqiq qeydə alınmasına iqtisadi subyektin nəzarətini testdən keçirməsi tələb olunur.

Əvvəllər Müəyyən edilməyən və ya Açıqlanmayan Əlaqəli Tərəflər və ya Əhəmiyyətli Əlaqəli Tərəf Sövdələşmələrinin Müəyyən edilməsi

19.4.12 Əgər auditor rəhbərliyin əvvəllər müəyyənləşdirmədiyi və ya auditora açıqlamadığı əlaqəli tərəf əlaqələrinin və ya sövdələşmələrinin mövcudluğunu bildiren prosesləri və ya məlumatları aşkar edərsə, bu zaman auditor qeyd olunan halların həmin əlaqələrin və ya sövdələşmələrin mövcudluğunu təsdiq edib – etməməsini müəyyənləşdirməlidir.

19.4.13 Əgər auditor rəhbərliyin əvvəllər müəyyənləşdirmədiyi və ya auditora açıqlamadığı əlaqəli tərəf əlaqələrinin və ya sövdələşmələrinin mövcudluğunu bildiren prosesləri və ya məlumatları aşkar edərsə, bu zaman auditor:

- Müvafiq məlumatları dərhal tapşırıq qrupunun digər üzvlərinə bildirməli və
- Tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinin əlaqəli tərəf tələblərini müəyyənləşdirməsi halında:
 - Rəhbərlikdən auditorun digər qiymətləndirməsi üçün yenicə müəyyən edilmiş əlaqəli tərəflər ilə bütün sövdələşmələri aydınlaşdırmağı tələb etməli və
 - əlaqəli tərəf əlaqələri və sövdələşmələri üzrə iqtisadi subyektin nəzarət vasitələrinin nə üçün əlaqəli tərəf əlaqələrinin və ya sövdələşmələrinin müəyyənləşdirilməsinə və ya açıqlanmasına müvəffəq olmamasını soruşmalıdır;
- həmin yenicə müəyyənləşdirilmiş əlaqəli tərəflər və ya əhəmiyyətli əlaqəli tərəf sövdələşmələri ilə əlaqədar müvafiq substantiv audit prosedurlarını yerinə yetirməli
- rəhbərliyin əvvəllər müəyyənləşdirmədiyi və ya auditora açıqlamadığı digər əlaqəli tərəflər və ya əhəmiyyətli əlaqəli tərəf sövdələşmələri mövcud olduqda, riskləri yenidən dəyərləndirməli və lazım olduqda, əlavə audit prosedurlarını yerinə yetirməlidir və
- Əgər rəhbərliyin məlumatları açıqlamamasının qəsdən olduğu (və bununla da, saxtakarlıq səbəbindən əhəmiyyətli təhrif risklərinin göstəricisi olduğu) müşahidə edilərsə, bu zaman audit üçün nəticələri dəyərləndirməlidir.

19.4.14 Yenicə müəyyən edilmiş əlaqəli tərəflər barədə tapşırıq qrupunun digər üzvlərinə dərhal xəbər verilməsi onlara, bu məlumatın artıq yerinə yetirilmiş riski qiymətləndirmə prosedurlarının nəticələrinə təsir edib–etməməsini, o cümlədən, əhəmiyyətli təhrif risklərinin yenidən qiymətləndirilməsinə ehtiyacın olub-olmamasını müəyyən etməkdə kömək edir.

19.4.15 Yenicə müəyyən edilmiş əlaqəli tərəflər və ya əhəmiyyətli əlaqəli tərəf sövdələşmələri ilə əlaqədar auditorun həyata keçirə biləcəyi əsaslı audit prosedurlarının nümunələrinə aşağıdakılar daxildir:

- İqtisadi subyektin yenicə müəyyən edilmiş əlaqəli tərəflərlə əlaqələrinin xarakterinə dair sorğuların hazırlanması, o cümlədən, hüquqi məsləhətçi, əsas agentlər, əsas nümayəndələr, konsultantlar, zamanətçilər və ya digər yaxın biznes tərəfdaşları kimi iqtisadi subyekt xaricində olan və onun biznesi haqqında mühüm biliklərə malik olması güman edilən tərəflərin sorğulanması (müvafiq hallarda və qanun, normativ və ya etik qaydalar tərəfindən qadağan olunmadıqda).
- Yenicə müəyyən edilmiş əlaqəli tərəflərlə sövdələşmələr üzrə uçot qeydlərinin təhlilinin aparılması. Belə təhlillər kompüter-əsaslı audit texnikalarından istifadə yolu ilə asanlaşdırıla bilər.
- Yenicə müəyyən edilmiş əlaqəli tərəflərlə sövdələşmələrin şərtlərinin yoxlanılması və sövdələşmələrin qanunla müəyyən olunan müvafiq maliyyə hesabatı prinsipinə uyğun uçota alınması və açıqlanmasının dəyərləndirilməsi.

19.4.16 BAS 240-da, maliyyə hesabatlarının auditində dələduzluqla əlaqədar auditorun məsuliyyətləri ilə bağlı əks olunmuş tələblər və təlimat rəhbərliyin yenicə müəyyən edilmiş əlaqəli tərəfləri və ya əhəmiyyətli əlaqəli tərəf sövdələşmələrini auditora qəsdən açıqlamamasının aşkara çıxdığı hallarda, müvafiqdir.

Auditor həmçinin, rəhbərliyin auditorun sorğularına cavablarının və rəhbərliyin auditora təqdimatlarının etibarlılığını yenidən qiymətləndirməyin lazım olub-olmadığını da nəzərdən keçirə bilər.

Iqtisadi subyektin biznes fəaliyyətinin normal gedişindən kənarda müəyyən edilmiş əhəmiyyətli əlaqəli tərəf sövdələşmələri

19.4.17 Iqtisadi subyektin biznes fəaliyyətinin normal gedişindən kənarda müəyyən edilmiş əhəmiyyətli əlaqəli tərəf sövdələşmələrinə dair auditor aşağıdakıları nəzərdən keçirə bilər:

- Əgər varsa, müqavilələri və ya sazişləri yoxlamalı və aşağıdakıları dəyərləndirməlidir:
 - Sövdələşmələrin biznes məqsədinin onların saxta maliyyə hesabatlarına uyğun olaraq daxil edildiyini və ya aktivlərin mənimsənilməsi faktlarının gizlədildiyini təklif edib –etməməsini
 - Sövdələşmələrin şərtlərinin rəhbərliyin izahatlarına uyğun olub –olmamasını və
 - Sövdələşmələrin tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə uyğun olaraq müvafiq qaydada nəzərə alınıb –alınmamasını və açıqlanıb – açıqlanmamasını və
- Sövdələşmələrə müvafiq qaydada icazə verildiyinə və onların təsdiq olunduğuna dair audit sübutu əldə etməlidir.

19.4.18 Kiçik iqtisadi subyekt böyük iqtisadi subyektdə mövcud ola bilən müxtəlif səviyyəli səlahiyyət və təsdiqetmə tərəfindən təmin edilən eyni nəzarət vasitələrinə malik olmaya bilər. Müvafiq olaraq, kiçik iqtisadi subyekti yoxlayan zaman auditor iqtisadi subyektin biznesinin normal gedişindən kənarda əhəmiyyətli əlaqəli tərəf əlaqələrinin etibarlılığı ilə bağlı audit sübutları üçün səlahiyyət və təsdiqetmənin aşağı dərəcəsinə etibar edə bilər. Bunun əvəzinə, auditor müvafiq sənədləri yoxlamaq, müvafiq tərəflər ilə sövdələşmələrin xüsusi aspektlərinin təsdiq edilməsi və ya sahibkar-menecerin sövdələşmələrlə cəlb edilməsinin müşahidəsi kimi digər audit prosedurlarının həyata keçirilməsini nəzərdən keçirə bilər.

Əlaqəli Tərəf Sövdələşmələrinin Müstəqil Tərəflər Arasındakı Sövdələşmələrin Üstünlük təşkil edən Ekvivalent Şərtlər üzrə Aparılmasına dair Təsbitlər

19.4.19. Əgər rəhbərlik maliyyə hesabatlarında əlaqəli tərəf sövdələşmələrinin müstəqil tərəflərin sövdələşmələrində üstünlük təşkil edən ekvivalent şərtlər üzrə aparıldığını təsdiq edərsə, bu zaman auditor bu təsbit haqqında müvafiq əlverişli audit sübutunu əldə etməlidir.

19.4.20 Rəhbərliyin təsbitə verdiyi dəstəyin dəyərləndirilməsi aşağıdakılardan bir və ya bir neçəsini əhatə edə bilər:

- Rəhbərliyin təsbitin dəstəklənməsi prosesinin uyğunluğunun nəzərdən keçirilməsi.
- Təsbiti dəstəkləyən daxili və ya xarici məlumatların mənbəyinin yoxlanılması və onların dəqiqliyi, tamlığı və uyğunluğunu müəyyən etmək üçün məlumatların testdən keçirilməsi.
- Təsbitin əsaslandığı istənilən əhəmiyyətli fərziyyələrin kafiliyinin dəyərləndirilməsi.
- Bəzi maliyyə hesabatı prinsipləri kommersiya cəhətdən müstəqil sövdələşmələrdə üstünlük təşkil edən şərtlərə ekvivalent şərtlər üzrə aparılmamış əlaqəli tərəf sövdələşmələrinin açıqlamasını tələb edir. Bu şəraitlərdə, əgər rəhbərlik maliyyə hesabatlarında əlaqəli tərəf sövdələşməsini açıqlamamışdırsa, sövdələşmənin kommersiya cəhətdən müstəqil sövdələşmələrdə üstünlük təşkil edənlərə ekvivalent olan şərtlər üzrə aparılmasına dair gizli təsbit mövcud ola bilər.

Əlaqəli tərəf əlaqələrinin və sövdələşmələrinin hesabatlılığının və açıqlanmasının dəyərləndirilməsi

19.4.21. BAS 700-a müvafiq olaraq maliyyə hesabatlarına dair rəy formalaşdıran zaman auditor aşağıdakıları qiymətləndirməlidir:

- Müəyyənləşdirilmiş əlaqəli tərəf əlaqələrinin və sövdələşmələrinin tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə uyğun olaraq müvafiq qaydada nəzərə alınıb – alınması və açıqlanıb – açıqlanmamasını və
- Əlaqəli tərəf əlaqələrinin və sövdələşmələrinin təsirlərinin:
 - Maliyyə hesabatlarının ədalətli təqdimata nail olmağın qarşısını alıb – almaması (ədalətli təqdimat prinsipləri üçün) və ya
 - Maliyyə hesabatlarının yalnızlığa yol verib- verməməsi (uyğunluq prinsipləri üçün).

19.4.22 BAS 450 auditorndan, təhrifin əhəmiyyətliliyini dəyərləndirərkən, təhrifin həm ölçüsü, həm də xarakterini və onun baş verməsinin xüsusi şəraitlərini nəzərdən keçirməsini tələb edir. Sövdələşmənin maliyyə hesabatları istifadəçiləri üçün əhəmiyyətliliyi yalnız sövdələşmənin qeyd edilən miqdarından deyil, lakin əlaqəli tərəf əlaqələrinin xüsusiyyəti kimi digər səciyyəvi müvafiq faktorlardan asılı ola bilər.

19.4.23 Müvafiq maliyyə hesabatı prinsipinin açıqlama tələblərinin açıqlanması kontekstində əlaqəli tərəf açıqlamalarının dəyərləndirilməsi iqtisadi subyektin əlaqəli tərəf əlaqələri və sövdələşmələrinin fakt və şəraitlərinin açıqlamaların anlaşılan olmasından ötrü müvafiq olaraq ümumiləşdirilməsi və təqdim edilməsinin nəzərdən keçirilməsi deməkdir. Əlaqəli tərəf sövdələşmələrinin açıqlamaları aşağıdakı şərtlər daxilində anlaşılan olmaya bilər:

- Sövdələşmələrin biznes məntiqi və maliyyə hesabatlarına təsirləri aydın olmazsa və ya təhrif olunarsa; və ya
- Sövdələşmələrin əsas şərtləri və ya onların anlaşılması üçün lazım olan digər mühüm elementləri müvafiq qaydada açıqlanmazsa.

Yazılı təqdimatlar

19.4.24 Tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri əlaqəli tərəf tələblərini müəyyənləşdirdikdə, auditor rəhbərlikdən və müvafiq hallarda, idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərdən yazılı təqdimatları əldə etməlidir:

- Onların auditora iqtisadi subyektin əlaqəli tərəflərinin və bütün əlaqəli tərəf əlaqələrinin və məlumatlı olduqları sövdələşmələrin eyniliyini açıqlamaları və
- Onların əsas prinsiplərin tələblərinə uyğun olaraq həmin əlaqə və sövdələşmələri müvafiq qaydada nəzərə almaları və açıqlamaları.

19.4.25 İdarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərdən yazılı təqdimatları əldə etmək üçün uyğun ola bilən şəraitlərə aşağıdakılar daxildir:

- Onlar (a) maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli təsir edən, və ya (b) rəhbərliyi cəlb edən xüsusi əlaqəli tərəf sövdələşmələrini təsdiqləmiş olduğu zaman.
- Onlar auditora, müəyyən əlaqəli tərəf sövdələşmələrinin təfərrüatlarına dair səciyyəvi şifahi təqdimatlar etdikləri zaman.
- Onların əlaqəli tərəf və ya əlaqəli tərəf sövdələşmələrində maliyyə və ya digər maraqları olduğu zaman.

19.4.26 Auditor, həmçinin, xüsusi əlaqəli tərəf sövdələşmələrinin açıqlanmayan əlavə razılaşmalardan ibarət olmamasına dair rəhbərliyin irəli sürdüyü səciyyəvi təsbitlərlə bağlı yazılı təqdimatları əldə etməklə bağlı qərar verə bilər.

İdarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərə xəbərdarlıq

19.4.27 İdarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslər müəssisənin və ya iqtisadi subyektin idarəedilməsində iştirak etməzsə, auditor, müəssisənin əlaqəli tərəfləri ilə əlaqədar olaraq audit zamanı yaranan əhəmiyyətli məsələləri idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərə bildirməlidir.

19.4.28 Əhəmiyyətli əlaqəli tərəf məsələlərinin nümunələrinə aşağıdakılar daxildir:

- Rəhbərliyin əlaqəli tərəfləri və ya əhəmiyyətli əlaqəli tərəf sövdələşmələrini auditora açıqlamaması (qəsdən və ya qəsdən olmayaraq), hansı ki əgər bunu etsə idi, bu idarəetməyə görə cavabdeh olan şəxslərin onların əvvəllər xəbərdar ola bilməyəcəyi əhəmiyyətli əlaqəli tərəf əlaqələri və sövdələşmələrinə qarşı sayıqlığını artırma bilərdi.
- Şübhəli dələduzluğa səbəb ola bilən, müvafiq qaydada səlahiyyətləndirilməyən və təsdiq olunmayan əhəmiyyətli əlaqəli tərəf sövdələşmələrinin müəyyən edilməsi.
- Rəhbərlik ilə müvafiq maliyyə hesabatı prinsipinə uyğun olaraq əlaqəli tərəf sövdələşmələrinin hesabatlılığı və açıqlanmasına dair fikir ayrılığı.
- Əlaqəli tərəf sövdələşmələrinin xüsusi növlərini qadağan edən və ya məhdudlaşdıran tətbiq olunan qanun və ya normalara riayət etməmə.
- İqtisadi subyektə birbaşa nəzarət edən tərəfin müəyyən edilməsində çətinliklər.

Sənədlər

19.4.29 Auditor, audit sənədlərinə müəyyənləşdirilmiş əlaqəli tərəflərin adlarını və əlaqəli tərəf münasibətlərinin və əlaqələrinin xüsusiyyətini daxil etməlidir.

19.5. Əlavə I Praktikada audit ilə əlaqəli tərəflər

1. PLANLAŞDIRMA

- Mövcud məlumatları yeniləyərək əlaqəli tərəf münasibətlərinin və sövdələşmələrinin auditinin planlaşdırılması və mümkün hallarda, müştərilərdən əlaqədar tərəflərin siyahısının əldə edilməsi və ya müştərilər ilə aparılan müzakirələrə əsaslanan siyahının tərtib edilməsi.
- Rəhbərlikdən əvvəlki müddətin dəyişiklikləri, münasibətlərin növü, hər hansı sövdələşmələrə daxil olub –olmama və sövdələşmələrin növü və məqsədi haqqında soruşmaq.
- Müştərinin əlaqədar tərəflərin kim olduğunu və müvafiq açıqlama tələblərinin nə üçün zəruri olduğunu başa düşməsinə təmin etmək.
- Suallara cavab verə biləcək, müştəri tərəfdə “səlahiyyətli” düzgün şəxs ilə danışmaq.
- Müvafiq təcrübəli heyət tərəfindən baxılmalı və təhlil edilməli audit komandasının üzvləri və başqaları tərəfindən qaldırılan məsələlər üçün plan.
- Əlaqədar tərəf münasibətlərinə və sövdələşmələrinə və həmin sövdələşmələrdən irəli gələn səhvlər və ya dələduzluq halları səbəbindən yol verilən əhəmiyyətli təhrif risklərinə dair bütün audit komandası üzvlərinə təlimat verilməsi.
- Tapşırıq zamanı əlaqəli tərəf münasibətlərinə edilən hər hansı dəyişiklik haqqında bütün personalın məlumatlandırılmasını və qrupun digər üzvlərinin diqqətinə həmin dəyişikliklərin çatdırılması ehtiyacından xəbərdar olmasının təmin edilməsi.

2. ƏHƏMİYYƏTLİ TƏHRİF RİSKLƏRİ

- Biznes fəaliyyətlərinin növü, ölçüsü və mürəkkəbliyini başa düşmək və müştəri və əlaqədar tərəflər arasındakı münasibətləri və əlaqədar tərəfləri müəyyənləşdirməyə kömək etmək üçün ailə bağlarından istifadə etmək və ya qrup strukturlarını sənədləşdirmək.
- Açıqlanmamış əlaqəli tərəflər və ya əlaqəli tərəf sövdələşmələrinin mövcudluğunun göstəricilərinə əməl etmək.
- Açıqlanmamış əlaqəli tərəf münasibətlərinin və sövdələşmələrinin potensial dələduzluq riski kimi təsirinin nəzərə alınması.
- Əhəmiyyətli keyfiyyət aspektlərinin nəzərə alınması.
- Audit prosesləri kimi əlaqəli tərəf münasibətləri və sövdələşmələri üçün audit qrupunun məlumatlı olmasının vacibliyinin vurğulanması
- Əlaqəli tərəf münasibətlərinin müştərilər üçün xidmət göstərən firma daxilində vergi, uçot və ya korporativ maliyyə departamentləri kimi başqa tərəflər ilə müzakirə edilməsi.

3. DAXİLİ NƏZARƏT VASİTƏLƏRİ

- Əgər varsa, rəhbərliyin əlaqəli tərəf sövdələşmələrini müəyyənləşdirmək, nəzərə almaq və açıqlamaq və əlaqəli tərəflər ilə əhəmiyyətli sövdələşmələri və biznes fəaliyyətinin normal gedisindən kənar əhəmiyyətli əməliyyatları təsdiq etmək üçün təmin etdiyi nəzarət vasitələrini anlamaq.
- Əlaqəli tərəf münasibətləri və əməliyyatları ilə bağlı çox az və ya yox səviyyəsində proseslər təmin edilərsə, rəhbərlik ilə aparılan sorğular ilə həmin münasibətlərə və əməliyyatlara dair anlayışın əldə edilməsi.

4. RİSKLƏRƏ DAİR CAVAB TƏDBİRLƏRİ

- Müəyyənləşdirilmiş əlaqəli tərəf münasibətlərinin və əməliyyatlarının təsdiq edilməsi və aşağıdakılar daxil olmaqla başqalarının müəyyənləşdirilməsi üçün müvafiq prosedurların yerinə yetirilməsi:
 - Digər audit prosedurlarının bir hissəsi kimi əldə olunan bank və hüquqi təsdiqlərin yoxlanılması
 - Səhmdarların və rəhbərlik yığıncaqlarının protokollarının və zəruri hesab olunan hər hansı digər qeydlərin və ya sənədlərin, məsələn, tənzimləyici bəyannamələri, vergi bəyannamələri və investisiya qeydləri kimi sənədlərin yoxlanılması
 - Rəhbərliyin əvvəllər müəyyənləşdirmədiyi və ya açıqlamadığı əlaqəli tərəf münasibətlərinin və ya sövdələşmələrinin mövcudluğu göstərildikdə, məlumatların dərhal qrup üzvlərinə çatdırılması və
 - Rəhbərlikdən bütün belə əməliyyatları müəyyənləşdirməyi tələb etmək
 - Nəzarət vasitələrinin hansı səbəbdən əlaqəli tərəf münasibətlərinin və ya sövdələşmələrinin müəyyənləşdirilməsinə və ya açıqlanmasına nail olmadığını soruşmaq.
 - Müvafiq sub- prosedurların yerinə yetirilməsi
 - Digər müəyyənləşdirilməmiş və ya açıqlanmamış münasibətlərin və ya sövdələşmələrin mövcud ola biləcəyi risklərin yenidən qiymətləndirilməsi və audit üçün nəticələrin qiymətləndirilməsi.
- BAS-ların tələbləri kontekstində hər hansı dələduzluq risk faktorlarının nəzərə alınması
- Şirkətin normal biznes fəaliyyətindən kənar əhəmiyyətli sövdələşmələrin növünün və rəhbərlikdən soruşaraq əlaqəli tərəflərin cəlb edilib – edilməyəcəyinin müəyyənləşdirilməsi.
- Hər hansı müstəqil tərəf təsbitlərinin nəzərə alınması və üçüncü tərəflərdən dəstəkləyici sübutların əldə edilməsi.
- Biznes fəaliyyətinin normal gedişindən kənar olan əhəmiyyətli əlaqəli tərəf sövdələşmələrinə əhəmiyyətli risklər kimi baxmaq və sövdələşmələrin biznes miqyasının qiymətləndirilməsi, onların müvafiq qaydada səlahiyyətləndirildiyinin və təsdiq edildiyinin, şərtlərin rəhbərliyin izahatlarına uyğun olub – olmadığının və onların müvafiq şəkildə nəzərə alınıb –alınmadığının müəyyənləşdirilməsi üçün müvafiq sənədlərin yoxlanılması.
- Əlaqəli tərəflərin şəxsiyyətinin və əlaqəli tərəf münasibətlərinin xüsusiyyətinin və növünün qeydə alınması və sənədləşdirilməsi.

5. TAMAMLAMA PROSEDURLARI

- Rəhbərliyin əlaqəli tərəflərin şəxsiyyətini, onlara məlum olan münasibətləri və sövdələşmələri açıqlayan və əlaqədar tərəfləri və sövdələşmələri müvafiq qaydada nəzərə alan təqdimat və ya bəyanatının əldə olunması.
- İdarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərin hamısı onun idarəedilməsinə cəlb edilməzsə, audit zamanı yaranan əhəmiyyətli tərəf məsələlərini idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərə bildirmək.
- Əlaqəli tərəflərin və əlaqəli tərəf sövdələşmələrinin nəzərə alınmasının və açıqlanmasının müvafiq olduğunun təmin edilməsi.
- Əlaqəli tərəflər və əlaqəli tərəf sövdələşmələrinə dair yerinə yetirilən işlərin nəticələrinin audit rəyi üçün nəzərə alınması.

20. SONRAKİ HADİSƏLƏR VƏ GÖZLƏNİLMƏYƏN VƏZİYYƏT (BAS 560 daxil)

20.1. Sonrakı hadisələr anlayışı

20.1.1 mubs 10 “Hesabatvermə dövründən sonra baş verən hadisələr”, sonrakı hadisələri “hesabatvermə dövrünün sonu və maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi üçün icazə verilən tarix arasında baş verən, həm əlverişli, həm də əlverişsiz hadisələr” kimi müəyyənləşdirir.

20.1.2 Hadisələrin iki növü var:

- Tənzimləyici hadisələr (maliyyə hesabatlarının tarixində mövcud olan vəziyyətlərə dair sübutları təmin edənlər).

Tənzimləyici sonrakı hadisələrə dair nümunələrə aşağıdakılar daxildir:

- İlin sonundan əvvəl satılmış aktivlərin qiymətinin müəyyənləşdirilməsi
- Dəyərsizləşmə təhlilindən sonra müəyyənləşdirilmiş aktivlərin dəyərsizləşməsi (MUBS 36-a əsasən, əgər istifadə olunan dəyər balans dəyərini təsdiq edərsə, dəyərləndirmədən sonra qeyd etmə ehtiyacı zəruri olmaya bilməz).
- Hesabat tarixindən sonra satış gəlirlərinə dair qəbz və ya inventarların yekun reallaşdırıla bilən dəyəri ilə əlaqəli digər sübutlar.
- Uzunmüddətli müqaviləyə əsasən hesablanmış mənfəətin əvvəlki hesabının əhəmiyyətli dərəcədə qeyri- dəqiq olduğuna dair sübut.
- Müştərilərin borclu olduğu məbləğlərə dair yenidən danışıqlar aparılması və ya əgər hesab tarixində mövcud olan şərtlər ilə əlaqəli olarsa, müştərinin iflası uğraması
- Vergi qoyma dərəcələrindəki dəyişikliklərin təsiri.
- Hesabat tarixində danışıqlar gedişində sığorta iddiaları ilə əlaqədar olaraq qəbul edilmiş və ya qəbul edilməli məbləğlər.
- Səhvlərin və ya dələduzluq hallarının ilin sonundan əvvəl aşkar olunması şərtilə, səhv və ya dələduzluq hallarının müəyyənləşdirilməsi.
- Qeyri- tənzimləyici hadisələr (hesabat tarixindən sonra meydana gələn şəraitlərin və halların göstəricisi olanlar). Qeyri- tənzimləyici sonrakı hadisələrə dair nümunələrə aşağıdakılar daxildir:
 - Birləşmələr və satınalmalar
 - Əsas fəaliyyətlərin dəyişməsi
 - Səhmlərin və kredit kapitalının verilməsi
 - Əmlak, qurğu və avadanlıqların satın alınması və satışı və investisiyalar
 - Sel və zəlzələ kimi təbii hadisələrin nəticələri
 - Yeni ticarət fəaliyyətlərinin açılması və ya mövcud ticarət fəaliyyətlərinin genişləndirilməsi
 - Əgər ilin sonunda gözlənilməzsə, dayandırılmış əməliyyata çevrilən ticarət fəaliyyətlərinin əhəmiyyətli hissəsi.
 - Əmlakın və ya digər investisiyaların dəyərinin ilin sonundan sonra azalması.
 - Xarici valyuta mübadiləsinin məzənnələrində dəyişiklik.
 - Hökumət tədbirləri.
 - Tətillər və digər əmək mübahisələri.

20.1.3. BAS 560 aşağıdakı anlayışları təmin edir:

- a. Maliyyə hesabatlarının tarixi – Maliyyə hesabatları ilə əhatə olunan sonuncu dövrün başa çatma tarixi.

- b. Maliyyə hesabatlarının təsdiq tarixi – Əlaqədar qeydlər daxil olmaqla, maliyyə hesabatlarından ibarət olan və ya maliyyə hesabatlarını özündə ehtiva etdirən bütün hesabatların hazırlandığı və həmin maliyyə hesabatları üçün məsuliyyət daşıyan tanınmış və qəbul edilmiş orqanın onları təsdiq etdiyi tarix.
- c. Auditor hesabatının tarixi – BAS 700-a müvafiq olaraq auditorun maliyyə hesabatları üzrə hesabatın tarixini müəyyən etdiyi və ya qeyd etdiyi tarix. Auditor hesabatı, maliyyə hesabatlarına əsasən rəyi əsaslandırmaq üçün auditorun müvafiq əlverişli audit sübutunu əldə etdiyi tarixdən əvvəlki tarixdə qeyd olunmur. Müvafiq əlverişli audit sübutuna müəssisənin tam maliyyə hesabatları dəstinin hazırlanmasına və direktorların onlar üçün məsuliyyət daşıdıqlarını təsdiq etdiklərinə dair sübutlar daxildir.
- d. Maliyyə hesabatlarının təqdim edildiyi tarix – Auditor hesabatının və audit aparılmış maliyyə hesabatının üçüncü tərəflərə təqdim edildiyi tarix.
- e. Sonrakı hadisələr – Maliyyə hesabatlarının tarixi və auditor hesabatının tarixi arasında baş verən hadisələr və auditor hesabatının tarixindən sonra auditora məlum olan faktlar.

20.2. Audit məqsədləri və prosedurları

20.2.1 Auditorun məqsədləri aşağıdakılardır:

- Maliyyə hesabatlarının tarixi və maliyyə hesabatlarında açıqlanma və ya tənzimlənmə tələb edən auditor hesabatının tarixi arasında baş verən hadisələrin tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə müvafiq olaraq həmin maliyyə hesabatlarında müvafiq qaydada əks edilib- edilməməsi haqqında əlverişli audit sübutunun əldə edilməsi və
- Auditor hesabatının tarixindən sonra onların həmin vaxt auditora məlum olması auditorun öz hesabatına dəyişikliklər etməsinə səbəb ola biləcəyi haqqında auditora məlum olan faktlara müvafiq qaydada cavab verilməsi.

20.2.2 Auditor, maliyyə hesabatının tarixi və maliyyə hesabatlarında düzəliş və ya açıqlamaların müəyyənləşdirilməsini tələb edən auditor hesabatının tarixi arasında baş verən bütün hadisələrə dair müvafiq əlverişli audit sübutunu əldə etmək üçün audit prosedurlarını yerinə yetirməlidir. Auditorun, bununla belə, əvvəl tətbiq olunan audit prosedurlarının müvafiq nəticələri təmin etdiyi məsələlərə dair əlavə prosedurları yerinə yetirməsi gözlənilmir. Auditor, tələb olunan elə prosedurları yerinə yetirməlidir ki, onlar maliyyə hesabatlarının tarixindən auditor hesabatının tarixinə kimi olan və ya mümkün dərəcədə yaxın olan müddəti əhatə etsin. Bu prosedurlar, müştərilərin sonrakı ödənişləri üçün yoxlamalar, inventar hesabları və təchizatçılara edilən ödənişlərin yoxlanılması kimi maliyyə hesabatlarının sonunda hesab qalıqları üzrə audit sübutunun əldə edilməsi üçün maliyyə hesabatlarının tarixindən sonra tətbiq edilən müntəzəm prosedurlardan başqa yerinə yetirilir.

20.2.3 Auditor, aşağıdakıların daxil olacağı audit prosedurlarının xüsusiyyətini və əhatə dairəsini müəyyənləşdirən zaman auditorun risklərin qiymətləndirilməsi prosesini nəzərə almalıdır:

- Rəhbərliyin sonrakı hadisələrin aydınlaşdırılmasını təmin etmək üçün müəyyənləşdirdiyi hər hansı prosedurlara dair anlaşılanın əldə edilməsi.
- Rəhbərlikdən və müvafiq hallarda, idarəetməyə görə məsul olan cavabdeh şəxslərdən maliyyə hesabatlarına təsir edə biləcək hər hansı sonrakı hadisələrin baş verib- vermədiyinə dair sorğu keçirmək.
- Əgər varsa, maliyyə hesabatlarının tarixindən sonra keçirilən müəssisənin sahibkarlarının, rəhbərliyin və idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərin yığıncaqlarının protokollarının oxunması və protokolların hələ də təqdim edilmədiyi həmin yığıncaqlarda müzakirə olunan məsələlər haqqında sorğu aparılması

- Müəssisənin ən son aralıq maliyyə hesabatlarının və zəruri və müvafiq hesab olunarsa, büdcə, nəgd pul proqnozları və digər əlaqəli rəhbərlik hesabatlarının oxunması.

20.2.4 Auditorun yerinə yetirdiyi sonrakı hadisələr prosedurları, mövcud olan məlumatlardan və xüsusilə də, maliyyə hesabatlarının tarixindən etibarən uçot qeydlərinin hazırlandığı əhatə dairəsindən asılıdır. Uçot prosedurları yenilənmədikdə və müvafiq olaraq heç bir aralıq maliyyə hesabatları (daxili və ya xarici məqsədlər üçün olmasından asılı olmayaraq) hazırlanmadıqda və ya rəhbərliyin yaxud idarəetməyə görə cavabdeh olan şəxslərin yığıncaqlarının protokolları hazırlanmadıqda, müvafiq audit prosedurları bank hesabatları daxil olmaqla, mövcud kitabların və qeydlərin yoxlanılmasını tələb edə bilər.

20.2.5 Bundan əlavə, auditor, aşağıdakıların yerinə yetirilməsini zəruri və müvafiq hesab edə bilər:

- Müəssisənin ən son mövcud büdcə qeydlərinin, pul vəsaitlərinin hərəkətinin proqnozlarını və maliyyə hesabatlarının tarixindən sonrakı müddətlər üçün digər əlaqəli rəhbərlik hesabatlarını oxumaq.
- Məhkəmə prosesləri və iddialar ilə əlaqəli müəssisənin hüquqi məsləhətçisi ilə sorğu aparmaq və ya əvvəlki yazılı və ya şifahi sorğuları genişləndirmək və ya
- Xüsusi sonrakı hadisələri əhatə edən yazılı təqdimatların digər audit sübutlarını dəstəkləmək üçün zəruri olub –olmadığını nəzərə almaq və müvafiq əlverişli audit sübutunu əldə etmək.

20.2.6 Yerinə yetirilən audit prosedurları nəticəsində auditor maliyyə hesabatlarında tənzimlənməni və ya açıqlamanı tələb edən hadisələri qəbul edərsə, bu zaman auditor, hər bir belə hadisənin tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə müvafiq olaraq, maliyyə hesabatlarında müvafiq qaydada əks olunub- olunmadığını müəyyənləşdirməlidir.

20.2.7 Auditor rəhbərlikdən və mümkün hallarda, idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərdən maliyyə hesabatlarının tarixindən sonra baş verən və tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinin düzəliş və açıqlamalar tələb etdiyi bütün hadisələrin tənzimləndiyinə və ya açıqlandığına dair BAS 580-a müvafiq olaraq yazılı təqdimat tələb etməlidir.

20.3. Qeydetmə və nəticə

20.3.1 Tapşırıq qrupu, əhəmiyyətli maliyyə hesabatlarına təsir edən hər hansı müəyyənləşdirilmiş sonrakı hadisələrin müvafiq qaydada, maliyyə hesabatlarında açıqlandığını və nəzərə alındığını təmin etməlidir.

20.3.2 Yerinə yetirilən bütün audit prosedurları və nəticələri tam şəkildə sənədləşdirilməlidir. Təlimatların I hissəsində müəyyənləşdirilən - sonrakı hadisələrin təhlili proqramı, sonrakı hadisələrin təhlilini yerinə yetirən zaman nəzərə alınmalı məsələlərə dair təlimatları təmin edir. İş sənədlərinə kimin iştirak etdiyi, müzakirə olunan məsələlər və müzakirələrin nəticəsi daxil olmaqla, yığıncaqlara dair qeydlər daxil olmalıdır.

20.4. Auditor hesabatının tarixindən sonra, lakin maliyyə hesabatlarının təqdim edildiyi tarixdən əvvəl auditora məlum olan faktlar

20.4.1. Auditor, auditor hesabatının tarixindən sonra maliyyə hesabatları ilə əlaqəli istənilən və ya hər hansı audit prosedurlarının yerinə yetirilməsi üçün heç bir öhdəliyə malik deyil. Bununla belə, əgər faktlar, auditor hesabatının tarixindən sonra, lakin maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsi tarixindən əvvəl auditora məlum olarsa, faktların auditor hesabatının tarixində auditora artıq məlum olması, auditorun auditor hesabatında düzəlişlər və ya dəyişikliklər etməsinə səbəb olarsa, bu zaman auditor, aşağıdakıları yerinə yetirməlidir:

- Məsələni rəhbərlik və müvafiq hallarda, idarəetməyə görə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərlə müzakirə etmək;

- Maliyyə hesabatlarının düzəliş və ya dəyişikliyə ehtiyacının olub – olmamasının müəyyənəşdirilməsi və əgər belə olarsa, rəhbərlik ilə maliyyə hesabatlarında bu məsələyə necə müraciət ediləcəyi haqqında sorğu aparmaq.

20.4.2. Əgər rəhbərlik maliyyə hesabatlarına düzəliş və ya dəyişiklik edərsə, auditor aşağıdakıları yerinə yetirəcəkdir:

- Dəyişiklik və ya düzəlişlər üzrə müvafiq hallarda zəruri audit prosedurlarını yerinə yetirəcək.
- Sonrakı hadisələrə dair audit prosedurlarını genişləndirməlidir.
- Düzəlişlər və ya dəyişikliklər edilmiş maliyyə hesabatları haqqında yeni auditor hesabatının təmin edilməsi - yeni audit hesabatının tarixi, düzəlişlər və ya dəyişikliklər edilmiş maliyyə hesabatlarının təsdiq edildiyi tarixdən əvvəl və ya erkən dövrə təsadüf etmir.

20.4.3 Auditorun aşağıdakılardan birini yerinə yetirməli olduğu hallarda, təmin olunan dəyişikliklərdən əlavə tələblər irəli sürülməzsə, sonrakı hadisələrə dair audit prosedurlarını məhdudlaşdırılmasına icazə verilir:

- Sonrakı hadisələr üzrə auditor prosedurlarının yalnız maliyyə hesabatlarına dair müvafiq qeyddə təsvir olunan maliyyə hesabatlarına düzəlişlər və ya dəyişikliklər edilməsi ilə məhdudlaşdırıldığını göstərən dəyişiklik və ya düzəlişlər ilə məhdudlaşdırılan əlavə tarixin daxil edildiyi auditor hesabatına düzəliş və ya dəyişikliklər etmək və ya
- Sonrakı hadisələr üzrə auditor prosedurlarının maliyyə hesabatlarına dair müvafiq qeyddə təsvir edildiyi kimi yalnız maliyyə hesabatlarına düzəlişlər və ya dəyişikliklər edilməsi ilə məhdudlaşdırılmasını ifadə edən İzahedici paraqrafa və ya Digər İzahedici paraqrafa dair hesabat və ya bəyanatın daxil edildiyi yeni və ya düzəlişlər və dəyişikliklər edilmiş auditor hesabatının təmin edilməsi.

20.4.4 Bəzi yurisdiksiyalarda, rəhbərlikdən qanun, qayda və ya maliyyə hesabatları çərçivəsinə müvafiq olaraq dəyişiklik və ya düzəliş edilmiş maliyyə hesabatlarını təqdim etmək tələb olunmaya bilər və müvafiq olaraq, auditorun dəyişikliklər və ya düzəlişlər edilmiş və ya yeni auditor hesabatını təmin etməsinə ehtiyac yoxdur. Bununla belə, əgər rəhbərlik, auditorun onlara düzəlişlər və ya dəyişikliklər edilməsinə ehtiyac olduğunu düşünən halda maliyyə hesabatlarına düzəlişlər və ya dəyişikliklər etməzsə, bu zaman:

- Əgər auditor hesabatı, hələ də iqtisadi subyekt və ya müəssisə üçün təmin edilməyibsə, bu zaman auditor, BAS 705-a əsasən tələb edildiyi kimi rəyini dəyişdirəcək və daha sonra auditor hesabatını təmin edəcəkdir və ya
- Əgər auditor hesabatı artıq iqtisadi subyekt və ya müəssisə üçün təmin edilibsə, bu zaman auditor rəhbərliyə məlumat verəcək və idarəetməyə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərin hamısı iqtisadi subyekt və ya iqtisadi subyektin idarə edilməsi prosesinə cəlb olunmazsa, idarəetməyə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslər, müvafiq və zəruri düzəliş və dəyişikliklərin edilməsindən əvvəl üçüncü tərəflərə maliyyə hesabatlarını təqdim etməməlidir. Əgər maliyyə hesabatları, müvafiq və zəruri düzəlişlər olmadan daha sonradan təqdim edilərsə, bu zaman auditor, auditor hesabatından asılılığın qarşısının alınması yollarının axtarılması üçün müvafiq tədbirləri görməlidir.

20.5. Maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsindən sonra auditora məlum olan faktlar

2.5.1 Maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsindən sonra auditor, həmin maliyyə hesabatları ilə əlaqədar olaraq heç bir audit prosedurunu yerinə yetirmək öhdəliyinə malik deyil. Bununla belə, əgər auditor hesabatının tarixində məlum olan faktların auditora maliyyə hesabatlarının təqdim edilməsindən sonra

məlum olması auditorun auditor hesabatında düzəliş və ya dəyişikliklər etməsinə səbəb olarsa, bu zaman auditor:

- Məsələni rəhbərlik və müvafiq hallarda, idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslər ilə müzakirə etməli;
- Maliyyə hesabatlarının düzəliş və ya dəyişikliklərə ehtiyacı olub – olmamasını müəyyənləşdirməli və əgər belə olarsa, rəhbərliyin məsələlərə maliyyə hesabatlarında necə müraciət etməyi nəzərdə tutmasına dair sorğu aparmalıdır.

20.5.2 Əgər rəhbərlik maliyyə hesabatlarına düzəliş və dəyişikliklər edərsə, bu zaman auditor:

- Düzəliş və dəyişikliklərə dair hallarda zəruri olan audit prosedurlarını yerinə yetirməli.
- Rəhbərlik tərəfindən əvvəllər təqdim edilmiş maliyyə hesabatlarını auditor hesabatı ilə birlikdə qəbul edən hər hansı şəxsin vəziyyət barədə məlumatlandırılmasını təmin etmək üçün görülən müvafiq tədbirləri təhlil etməlidir.
- Sonrakı hadisələrə dair audit prosedurlarını genişləndirməli
- Düzəliş edilmiş maliyyə hesabatlarına dair yeni auditor hesabatını təmin etməlidir – yeni audit hesabatının tarixi, düzəliş edilmiş maliyyə hesabatlarının tarixindən əvvəlki vaxta təsadüf etmir.

20.5.3 Auditorun aşağıdakılardan birini yerinə yetirməli olduğu hallarda, təmin olunan dəyişikliklərdən əlavə tələblər irəli sürülməzsə, sonrakı hadisələrə dair audit prosedurlarını məhdudlaşdırılmasına icazə verilir:

- Sonrakı hadisələr üzrə auditor prosedurlarının yalnız maliyyə hesabatlarına dair müvafiq qeyddə təsvir olunan maliyyə hesabatlarına düzəlişlər və ya dəyişikliklər edilməsi ilə məhdudlaşdırıldığını göstərən dəyişiklik və ya düzəlişlər ilə məhdudlaşdırılan əlavə tarixin daxil edildiyi auditor hesabatına düzəliş və ya dəyişikliklər etmək və ya
- Sonrakı hadisələr üzrə auditor prosedurlarının maliyyə hesabatlarına dair müvafiq qeyddə təsvir edildiyi kimi yalnız maliyyə hesabatlarına düzəlişlər və ya dəyişikliklər edilməsi ilə məhdudlaşdırılmasını ifadə edən İzahedici paraqrafa və ya Digər İzahedici paraqrafa dair hesabat və ya bəyanatın daxil edildiyi yeni və ya düzəlişlər və dəyişikliklər edilmiş auditor hesabatının təmin edilməsi.

20.5.4 Auditor, əvvəl təqdim edilmiş maliyyə hesabatlarına düzəliş və dəyişikliklər edilməsi səbəblərini daha geniş şəkildə müzakirə edən maliyyə qeydlərinə və auditor tərəfindən təqdim olunan əvvəlki hesablara dair qeydlərə istinad edən İzahedici Paraqrafa və ya Digər İzahedici Paraqrafa yeni və ya düzəlişlər edilmiş auditor hesabatını daxil etməlidir.

20.5.5 Əgər rəhbərlik əvvəllər təqdim edilmiş maliyyə hesabatlarını qəbul edən hər hansı şəxsin vəziyyət barədə məlumatlı olmasını təmin etmək üçün zəruri və lazımi tədbirləri görməzsə və auditorun onlara dəyişiklik və düzəlişlər edilməsinə ehtiyac olduğunu düşündüyü hallarda maliyyə hesabatlarına müvafiq dəyişiklik və düzəlişlər edilməzsə, bu zaman auditor, rəhbərliyə məlumat verməli və idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərin hamısı iqtisadi subyekt və ya iqtisadi subyektin idarəçiliyinə cəlb olunmazsa, auditor, idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərin auditor hesabatından gələcək asılılığının qarşısının alınması üçün müvafiq yollar aparacaqdır. Əgər, həmin bildirişə rəğmən, rəhbərlik və ya idarəetməyə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslər, müvafiq və lazımi tədbirləri görməzsə, bu zaman auditor, auditor hesabatından asılılığın qarşısının alınması yollarının axtarılması üçün müvafiq və lazımi tədbirləri görməlidir.

20.5.6 Auditorun rəhbərliyin və ya idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərin, auditorun həmin etibarın qarşısını almaq üçün yerinə yetirəcəyi tədbirlər haqqında auditorun bildirişinə rəğmən, iqtisadi subyekt və ya müəssisə üçün təqdim olunan əvvəlki maliyyə hesabatlarına dair auditor hesabatına etibarın qarşısının alınması üçün zəruri tədbirləri yerinə yetirməyə nail olmadıqda, auditorun fəaliyyətinin gedişi auditorun hüquq və öhdəliklərindən asılı deyil. Nəticə etibarilə, auditor hüquqi məsləhət alınmasını müvafiq hesab edə bilər.

20.6. Gözlənilməyən vəziyyət

20.6.1 MUBS 37 “Müddəalar, Şərti öhdəliklər və Şərti aktivlər” aşağıdakı anlayışları təmin edir:

Şərti öhdəlik:

Keçmiş hadisələrdən irəli gələn və mövcudluğu tam şəkildə iqtisadi subyektin nəzarəti daxilində olmayan, yalnız bir və ya bir neçə qeyri- müəyyən gələcək hadisənin baş verməsi və ya baş verməməsi ilə təsdiq oluna biləcək mümkün öhdəlik və ya

- Keçmiş hadisələrdən yaranan, lakin aşağıdakı səbəblərdən qəbul edilməyən hazırkı öhdəlik:
 - İqtisadi səmərəni və faydanı təcəssüm etdirən resursların xaric olmasının öhdəliklərin yerinə yetirilməsi üçün tələb ediləcəyi ehtimal olunmur və ya
 - Öhdəliyin miqdarı kifayət qədər etibarlılıq ilə ölçülə bilməz.

Şərti öhdəliklər, aşağıdakılar nəticəsində meydana gələ bilər:

- Müqavilə və ya digər hüquqi mübahisələr.
- Mallarda /məhsullarda olan qüsurlar.
- Zəmanətlər /sığorta iddiaları.
- Zəmanətlər.

Şərti aktiv:

Bu, keçmiş hadisələrdən irəli gələn və mövcudluğu tam şəkildə iqtisadi subyektin nəzarəti daxilində olmayan, yalnız bir və ya bir neçə qeyri- müəyyən gələcək hadisənin baş verməsi və ya baş verməməsi ilə təsdiq oluna biləcək mümkün aktivlərdir.

20.6.2 Baş verəcək qeyri-müəyyən gələcək hadisələrin ehtimalını və ya baş vermə mümkünlüyünü qiymətləndirmək və daha sonra mümkün nəticələri təxmin etmək rəhbərliyin məsuliyyətindədir. Auditor, hesabat tarixində mövcud olan şərtləri müəyyənləşdirən zaman rəhbərlik prosedurlarını təhlil etməli və maliyyə hesabatlarında bütün tələb olunan açıqlamaların müəssisənin tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə müvafiq olaraq yerinə yetirilməsini təmin etməlidir.

21. FƏALİYYƏTİN FASILƏSİZLİYİ (BAS 570 daxil)

21.1. Fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalı

21.1.1 Fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalı, maliyyə hesabatlarının hazırlanması üzrə fundamental prinsiplərdir. O nəzərdə tutur ki, iqtisadi subyekt, proqnozlaşdırıla bilən gələcək üçün fəaliyyətinə davam edəcəkdir. O, iqtisadi subyektin və ya müəssisənin nə ləğv edilmə niyyətinin, nə də zərurətinin və ya onun əməliyyatlarının miqyasının məhdudlaşdırılması halının olmadığını bildirir.

21.1.2 Buna görə də, maliyyə hesabatları fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsiplərinə əsasən hazırlanıqda:

- Müəssisənin və ya iqtisadi subyektin hesabat tarixindən ən azı növbəti on iki ay ərzində fəaliyyətinə davam edəcəyini nəzərdə tutur
- Aktivlər, müəssisənin və ya iqtisadi subyektin onları normal iş zamanı qeyd olunan dəyərlərində sata biləcəyi əsasları ilə qeyd edilir və
- Öhdəliklər, onların normal iş zamanı ödəniləcəyi əsaslarla qəbul edilir.

21.2. Rəhbərliyin və auditorun müvafiq məsuliyyətləri

Rəhbərliyin məsuliyyətləri.

21.2.1. MUBS 1 “Maliyyə hesabatlarının təqdimatında” göstərilir ki, “Maliyyə hesabatlarının hazırlanması zamanı rəhbərlik tərəfindən müəssisənin fəaliyyətini fasiləsiz olaraq davam etdirə bilməsinin qiymətləndirilməsi aparılmalıdır. Rəhbərlik müəssisəni ləğv etmək və ya kommersiya fəaliyyətini dayandırmaq barədə təşəbbüs irəli sürərsə və ya bunu etməkdən başqa real seçimi olmazsa, maliyyə hesabatları fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi əsasında hazırlanmalıdır. Qiymətləndirmə aparılan zaman müəssisənin fəaliyyətini fasiləsiz olaraq davam etdirə bilməsində əsaslı şübhə yarada bilən hadisə və ya şərtlə bağlı rəhbərliyin əhəmiyyətli şübhələri olarsa, həmin şübhələr aydınlaşdırılmalıdır. Maliyyə hesabatları müəssisə tərəfindən fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi əsasında hazırlanmazsa, həmin fakt maliyyə hesabatlarının hazırlanmış əsas və müəssisənin fəaliyyətini davam etdirə bilməməsi səbəbi ilə birgə açıqlanmamalıdır”.

21.2.2 Fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi haqqında əhəmiyyətli şübhələr yarada biləcək və rəhbərliyin nəzərə alacağı bəzi hallara və ya şərtlərə dair nümunələrə (BAS 570-ə əsasən qeyd edildiyi kimi) aşağıdakılar daxildir:

Maliyyə

- Xalis/yekun öhdəlik və ya xalis cari öhdəlik vəziyyəti
- Yenilənmə və ya yenidən ödəmənin real perspektivləri olmadan ödəmə müddətinə yanaşan sabit müddətli borc və ya uzunmüddətli aktivləri maliyyələşdirmək üçün qısamüddətli borclara həddən artıq etibar.
- Kreditorlar tərəfindən maddi dəstəyin geri götürülməsinin göstəriciləri.
- Tarixi və ya perspektiv maliyyə hesabatlarına əsasən göstərilən mənfi əməliyyat fəaliyyətlərindən yaranan pul vəsaitlərinin hərəkəti
- Mənfi əsas maliyyə nisbətləri

- Əhəmiyyətli əməliyyat itkiləri və ya pul vəsaitlərinin hərəkətini formalaşdırmaq üçün istifadə olunan aktivlərin dəyərində əhəmiyyətli dərəcədə zəifləmə və ya pisləmə
- Borclar və ya dividendlərin verilməsinin dayandırılması
- Ödəniş tarixlərində kreditrlara ödəniş edə bilməmək.
- Kredit sazişlərinin şərtlərinə əməl edə bilməmək.
- Təchizatçılar ilə kreditdən nəğd pul ilə aparılan əməliyyatlara dəyişiklik
- Yeni əsas məhsulun hazırlanması və ya digər əhəmiyyətli investisiyalar üçün maliyyə vəsaitinin əldə edilə bilməməsi.

Əməliyyat

- Rəhbərliyin iqtisadi subyektin likvidasiyası və ya əməliyyatları dayandırması niyyəti
- Əvəzlənmədən əsas idarəetmə heyətinin itirilməsi
- Əsas bazarın, əsas fransızanın, lisenziya və ya əsas təchizatçının (ların) itirilməsi
- İşçi qüvvəsi ilə əlaqədar və ya zəruri təchizatçıların çatışmazlığı nəticəsində yaranan çətinliklər.
- Yüksək uğurlara malik və ya müvəffəqiyyətli rəqibin mövcudluğu.

Digər

- Kapital və ya digər qanuni tələblərə əməl edilməməsi
- Müəssisəyə qarşı yönəldilmiş və müvəffəqiyyətlə həll edildiyi halda, yerinə yetirilmək imkanı olmayan iddialarla nəticələnən həlli gözlənilən hüquqi və tənzimləyici araşdırmalar.
- Qanunvericilikdə və ya dövlət siyasətində müəssisəyə mənfi təsir göstərə bilən dəyişikliklər.
- Sığortalanmamış və ya tam şəkildə sığortalanmamış fəlakətlər.

21.2.3 Bu cür hadisə və ya halların əhəmiyyətli təsiri, adətən başqa amillər nəticəsində azaldıla bilər. Məsələn, müəssisənin və ya iqtisadi subyektin öz normal borclarını ödəməyə qadir olmamasının təsiri, rəhbərliyin alternativ vasitələr, məsələn, aktivlərin satılması, kredit ödənişlərinin təxirə salınması və ya əlavə kapitalın əldə edilməsi ilə müvafiq pul vəsaitlərinin hərəkətini təmin etmək planları ilə balanslaşdırıla bilər. Eynilə, əsas təchizatçının itirilməsinin təsiri, təchizata dair müvafiq alternativ mənbənin mövcudluğu ilə azaldıla bilər.

21.3. Auditorun məqsədləri və məsuliyyətləri

21.3.1 Auditor, rəhbərliyin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalından istifadəsinin müvafiqliyi ilə əlaqəli kifayət qədər audit sübutunu əldə etməlidir. Auditor, həmçinin, əldə olunan audit sübutuna əsasən, müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətə davam etmək qabiliyyətinə dair əhəmiyyətli şübhələr yaradacaq və auditor hesabatı üçün nəticələri müəyyənləşdirəcək hadisələr və ya şərtlər ilə əlaqəli əhəmiyyətli qeyri- müəyyənliyin mövcud olub-olmamasını əldə olunan audit sübutuna əsasən qərarlaşdıracaqdır.

21.4. Audit yanaşması

Risqlərin qiymətləndirilməsi prosedurları və əlaqəli fəaliyyətlər

21.4.1 BAS 315-a əsasən tələb olunduğu kimi, risklərin qiymətləndirilməsi prosedurlarını yerinə yetirən zaman auditor, müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətə davam etmək qabiliyyətinə dair əhəmiyyətli şübhələr yarada biləcək halları və ya şərtləri müəyyənləşdirməlidir. Bunu edən zaman auditor, rəhbərliyin müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətə davam edə biləcəyinin ilkin qiymətləndirilməsini yerinə yetirib – yetirmədiyini müəyyənləşdirməli və

- əgər həmin qiymətləndirilmə yerinə yetirilmiş olarsa, auditor, rəhbərlik ilə qiymətləndirməni müzakirə etməli və ayrı- ayrılıqda və ya ümumilikdə, müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi əsasında fəaliyyətə davam edə bilmə qabiliyyətinə və rəhbərliyin onlar ünvanladığı planlara dair əhəmiyyətli şübhələr yarada biləcək rəhbərliyin hadisələri və ya şərtləri aydınlaşdırıb- aydınlaşdırmadığını müəyyənləşdirməli və ya
- Əgər həmin qiymətləndirmə hələ yerinə yetirilməyibsə, auditor, rəhbərlik ilə fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalından məqsədli istifadə üçün əsasları müzakirə etməli və rəhbərlikdən ayrı- ayrılıqdan və ya ümumilikdə, müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi əsasında fəaliyyətə davam edə bilmə qabiliyyətinə dair əhəmiyyətli şübhələr yarada biləcək hallar və ya şərtlər haqqında soruşmalıdır.

21.4.2 Audit aparılarkən auditor, audit sübutu üçün müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətinə davam edə bilməsinə dair əhəmiyyətli şübhələr yarada biləcək hadisə və ya şəraitlər haqqında məlumatlı olmalı və risklərin qiymətləndirilməsini və həmçinin, digər planlaşdırılmış audit prosedurlarını yenidən nəzərdən keçirməlidir.

21.4.3 Müəssisənin ölçüsü onun mənfi təsirlərə davam gətirə bilməsi qabiliyyətinə təsir edə bilər. Kiçik müəssisələr imkanlardan istifadə etmək üçün tez cavab verə bilirlər, lakin onlar əməliyyatların davamlılığını qorumaq üçün ehtiyat çatışmazlıqları ilə üzləşə bilirlər.

21.4.4 Kiçik müəssisələrə aid olan xüsusi şəraitlərə bank və ya digər borcverənlərin müəssisəni dəstəkləməyi dayandırması, eləcə də, əsas təchizatçının, əsas müştərinin, əsas işçinin itirilməsi və lisenziya, fransiza və ya digər hüquqi sazişə əsasən fəaliyyət göstərmək hüququnun itirilməsi riski daxildir.

Rəhbərlik tərəfindən aparılan qiymətləndirmənin dəyərləndirilməsi

21.4.5 Auditor rəhbərlik tərəfindən müəssisənin fəaliyyətini fasiləsiz olaraq davam etdirə bilməsi barədə apardığı qiymətləndirməni dəyərləndirməlidir. Rəhbərliyin müəssisənin fəaliyyətini fasiləsiz olaraq davam etdirə bilməsi qabiliyyətini qiymətləndirməsi, rəhbərliyin fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalından istifadəsinin auditor tərəfindən nəzərə alınmasının əsas hissəsidir.

21.4.6 Rəhbərlik tərəfindən aparılan analizlərin çatışmazlığının bərpa edilməsi auditorun məsuliyyətində deyil. Bəzi hallarda, rəhbərlik tərəfindən aparılan analizlərə dair müfəssəl məlumatların olmaması auditorun rəhbərliyin fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalından istifadəsinin bu hallarda müvafiq olub – olmamasını müəyyənləşdirməsinin qarşısını ala bilməz.

21.4.7 Məsələn, gəlirli əməliyyatların tarixçəsi və maliyyə resurslarının birbaşa əldə edilməsi imkanı olduqda, rəhbərlik, öz qiymətləndirməsini heç bir müfəssəl təhlil olmadan yerinə yetirə bilər. Bu halda, əgər auditorun digər audit prosedurları auditora rəhbərliyin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalından istifadəsinin müvafiq olub –olmamasını müəyyənləşdirməyə imkan vermək üçün kifayət edərsə, rəhbərliyin qiymətləndirməsinin müvafiqliyinin auditor tərəfindən dəyərləndirilməsi müfəssəl qiymətləndirmə prosedurlarını yerinə yetirmədən aparıla bilər.

21.4.8 Digər hallarda, müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi əsasında fəaliyyətə davam edə bilməsinin rəhbərlik tərəfindən qiymətləndirilməsinə onun qiymətləndirməsini həyata keçirmək üçün prosesin idarəedilməsinin dəyərləndirilməsi, qiymətləndirmənin əsaslandığı fərziyyələr, rəhbərliyin gələcək tədbirlər üçün planları və rəhbərliyin planlarının bu hallarda mümkün ola biləcəyinin müəyyənləşdirilməsi daxildir.

Kiçik iqtisadi subyektlərə aid olan mülahizələr

21.4.9. Əksər hallarda, daha kiçik iqtisadi subyektin rəhbərliyi, iqtisadi subyektin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətinə davam etmək qabiliyyətinin müfəssəl qiymətləndirməsini hazırlamamışdır,

lakin bunun əvəzinə biznes fəaliyyətinə və gözlənilən gələcək perspektivlərə dair dərin biliklərə güvənə bilər. Buna baxmayaraq, BAS 570-in tələblərinə müvafiq olaraq, auditor, rəhbərliyin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən öz fəaliyyətinə davam etmək qabiliyyətinin qiymətləndirməsini dəyərləndirməlidir.

21.4.10. Daha kiçik iqtisadi subyektlər üçün rəhbərlik ilə iqtisadi subyektin orta və uzun-müddətli maliyyələşdirməni müzakirə etmək qeyri – müvafiq ola bilər, o şərtlə ki, rəhbərliyin təsdiq və razılıqları, müvafiq sənədləşmə sübutu ilə təsdiq oluna bilsin və onlar auditorun müəssisə ilə anlaşmasına uyğun olmasın.

21.4.11 Sahibkar- menecerlər tərəfindən davamlı dəstək, adətən, daha kiçik iqtisadi subyektin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən öz fəaliyyətinə davam etməsi üçün mühüm hesab olunur. Kiçik iqtisadi subyektin sahibkar – menecerdən alınan kredit ilə maliyyələşdirilməsi halında, bu vəsaitlərin geri götürülməməsi mühüm ola bilər. Məsələn, kiçik iqtisadi subyektdə maliyyə çətinliyinin davam etməsi, sahibkar – menecerin banklar və ya digər kreditorların xeyrinə iqtisadi subyektdə borc verməsindən və ya sahibkar – menecerin girov kimi öz şəxsi aktivləri və ya əmlakı ilə zəmanət təmin etməklə müəssisə üçün kredit verilməsini dəstəkləməsindən asılı ola bilər. Bu hallarda, auditor, sahibkar – menecerin kreditinin subordinasiyasına və ya zəmanətə dair müvafiq sənədləşmə sübutunu əldə edə bilər.

21.4.12. Iqtisadi subyektin sahibkar- menecerin əlavə dəstəyindən asılı olması halında, auditor, sahibkar- menecerin dəstək çərçivəsində öhdəlikləri yerinə yetirmək qabiliyyətini qiymətləndirə bilər. Bundan əlavə, auditor, həmin dəstəyə və sahibkar – menecerin niyyətinə və anlaşmasına əlavə edilən şərtlərin yazılı təsdiqini tələb edə bilər.

21.4.13 Müəyyən hallarda, auditor, müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalını dəstəkləmək üçün istinad və ya subordinasiya məktubu əldə etmək istəyə bilər. İstinad məktubuna dair nümunə bu fəslin I sayılı Əlavəsində qeyd olunur. Bu istinad məktubu, üçüncü tərəflərin (əsas şirkət, direktorlar və ya səhmdarlar kimi) zəmanətidir ki, onlar maliyyə hesabatlarının təqdim edilmə üçün təsdiq edildiyi tarixdən sonra ən azı növbəti on iki ay ərzində müəssisənin öz öhdəliklərini yerinə yetirə biləcəklərini maddi baxımdan dəstəkləməyə davam edəcəklər, subordinasiya və ya tabelik məktubu isə adətən müəssisənin borcunu digər ödənilən məbləğlər ilə əlaqələndirərək, kreditor və ya borc verən tərəfindən təmin olunur. Əgər müəssisənin likvid aktivlərdən az olan ümumi borcları asılı borclardan artıq olarsa, bu zaman təkcə subordinasiya məktubu tələb olunan mühafizəni təmin etməyəcəkdir.

21.4.14 Məktub müəssisəyə ünvanlanmalı və auditorlar olaraq kopyası bizə göndərilməlidir. Məktub, ən yaxşısı hüquqşünas tərəfindən hazırlanmalıdır. O, həmişə şura tərəfindən təsdiq olunmalı və maliyyə hesabatları müvafiq qaydada bu məktubun mövcudluğunu açıqlamalıdır.

21.4.15 Auditor, istinad və subordinasiya məktubunun müvafiqliyinə dair razılıq əldə etmək üçün digər audit prosedurlarının yerinə yetirilməsi ehtiyacını nəzərə ala bilər. Belə audit prosedurlarına istinad və subordinasiya məktubunu təmin edən üçüncü tərəfin maliyyə hesabatlarının yoxlanılması daxil ola bilər (əgər üçüncü tərəf, əsas şirkət və ya kreditor olarsa). Müəssisənin bankirləri halında, sübut mexanizmlərin bərpası üçün razılaşmadır.

Dəyərləndirmənin əhatə etdiyi müddət

21.4.16 Rəhbərliyin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinin qiymətləndirməsini dəyərləndirən zaman auditor, daha uzun müddət müəyyənəndirilərsə, tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə və ya qanun və qaydalara əsasən tələb olunduğu kimi, qiymətləndirməni həyata keçirmək üçün rəhbərlik tərəfindən istifadə olunan həmin müddəti əhatə edir. Əgər müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətə davam etmək qabiliyyətinin rəhbərlik tərəfindən qiymətləndirilməsi BAS 560-da müəyyənəndirildiyi kimi, maliyyə hesabatlarının tarixindən sonra on iki aydan az olmayan müddəti əhatə

edir. Bu tələb, məsələn, istinad sənədlərin yoxlanılması, müzakirə və sorğular, gələcək təchizat üçün qəbul edilən sifarişlər ilə təmin edilə bilər.

21.4.17 Açıq idarəetmə qiymətləndirməsini tələb edən əksər maliyyə hesabatlarının əsas prinsipi, rəhbərlikdən bütün mövcud məlumatları nəzərə almasını tələb edən müddəti müəyyənləşdirir.

21.4.18 MUBS 1-də, məsələn, qeyd olunur ki, “fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalının müvafiq olub-olmamasını qiymətləndirən zaman rəhbərlik, hesabat müddətinin sonundan ən az on iki ay ərzində gələcək haqqında bütün mövcud məlumatları nəzərə almalıdır.

21.4.19 Rəhbərliyin qiymətləndirməsini dəyərləndirən zaman auditor, rəhbərliyin qiymətləndirməsinə auditorun audit nəticəsində öyrəndiyi bütün müvafiq məlumatların daxil olub –olmadığını nəzərə almalıdır.

Rəhbərlik tərəfindən aparılan qiymətləndirmədən sonrakı dövr

21.4.20 Auditor qiymətləndirmə aparılan tarixdən sonrakı dövrdə müəssisənin fasiləsiz olaraq fəaliyyətini davam etdirə bilməsini şübhə altına alan hadisə və ya şəraitlərin olması barədə rəhbərliyə sorğu verməlidir.

21.4.21 Əgər belə hadisə və şəraitlər müəyyənləşdirilərsə, auditor, müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətini davam etdirə bilməsinin qiymətləndirilməsinə dair hadisə və ya şəraitlərin potensial əhəmiyyətini qiymətləndirməyi rəhbərlikdən tələb edə bilər.

21.4.22 Auditor rəhbərlik tərəfindən maliyyə hesabatlarının tarixindən ən azı on iki ay müddətində aparılan qiymətləndirmədən sonrakı dövrdə müəssisənin fəaliyyətini fasiləsiz olaraq davam etdirə bilməsini şübhə altına alan hadisə və ya şəraitlərin göstəricilərinin müəyyən edilməsi məqsədilə rəhbərliyə sorğu verilməsindən başqa, audit prosedurlarının planlaşdırılması üzrə məsuliyyət daşımır.

21.5. Hadisə və ya Şəraitlər müəyyənləşdirildiyi zaman əlavə audit prosedurları

21.5.1 Müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətinə davam edə bilməsinə dair əhəmiyyətli şübhələr yarada biləcək hadisə və ya şəraitlər müəyyənləşdirildikdə (ya planlaşdırma mərhələsində, ya da audit prosesi zamanı), auditor, təsirlərin azaldılması amillərinin nəzərə alınması daxil olmaqla, əlavə audit prosedurlarını yerinə yetirən zaman əhəmiyyətli qeyri- müəyyənliyin mövcud olub – olmamasını müəyyənləşdirmək üçün müvafiq əlverişli audit sübutunu əldə etməlidir. Bu prosedurlara aşağıdakılar daxildir:

- Müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətinə davam edə bilməsinin qiymətləndirilməsinin rəhbərlik tərəfindən yerinə yetirilməməsi halında, rəhbərlikdən qiymətləndirməni aparılmasının tələb edilməsi.
- Fəaliyyətin fasiləsizliyinin qiymətləndirilməsi ilə əlaqəli gələcək tədbirlər üçün rəhbərliyin planlarının qiymətləndirilməsi, həmin planların nəticələrinin vəziyyəti yaxşılaşdırması ehtimalının və rəhbərliyin planlarının bu hallarda uyğun olub –olmamasının müəyyənləşdirilməsi.
- Müəssisənin pul vəsaitlərinin hərəkətinə dair proqnozunu hazırlayıb – hazırlamaması və proqnoz təhlillərinin hadisə və ya şəraitlərin gələcək nəticələrini nəzərə alan əhəmiyyətli amillər olub-olmaması:
 - Proqnozları hazırlamaq üçün əldə olunan məlumatların etibarlılığının qiymətləndirilməsi və
 - Proqnozları qeyd edən ehtimallar üçün müvafiq dəstəyin olub-olmamasının müəyyənləşdirilməsi.
- Rəhbərliyin qiymətləndirməni aparın tarixdən etibarən hər hansı əlavə faktların və ya məlumatların mövcud olub –olmamasının nəzərə alınması.

- Rəhbərlikdən və müvafiq hallarda, idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərdən onların gələcək tədbirlər üçün planları və bu planların uyğunluğu, eləcə də, fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə aid olan məsələlər ilə əlaqəli məlumatların tamlığına dair rəhbərlikdən yazılı təqdimatların tələb edilməsi.

21.5.2 Müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətinə davam edə bilməsinə dair əhəmiyyətli şübhələr yarada biləcək hadisə və ya şəraitlər müəyyənləşdirilən zaman müvafiq olan audit prosedurlarına aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Rəhbərlik ilə pul vəsaitlərinin hərəkətini, mənfəət və digər müvafiq proqnozları təhlil etmək və müzakirə etmək
- İqtisadi subyektin ən son mövcud aralıq maliyyə hesabatlarının təhlil edilməsi və müzakirə edilməsi
- Borc sənədinin və kredit sazişlərinin şərtlərinin oxunması və onlardan hansısa birinin pozulub-pozulmadığının müəyyənləşdirilməsi
- Maliyyələşdirməyə dair çətinliklərə istinad üçün səhmdarlar, idarəetməyə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslər və müvafiq komitələrin iclas və yığıncaqlarının protokollarının oxunması
- Məhkəmə prosesi və tələb və ya iddiaların mövcudluğu və rəhbərliyin onun nəticələrinin qiymətləndirməsinin və maliyyə nəticələrinin hesablanması əsaslılığı ilə əlaqədar olaraq iqtisadi subyektin hüquq məsləhətçisindən məlumat almaq və bu məsələləri ondan soruşmaq
- Əlaqədar və üçüncü tərəflər ilə maddi dəstəyin təmin edilməsi və ya saxlanması üzrə razılaşma və ya anlaşmaların mövcudluğunun, hüquqluğunun və qanuniliyinin təsdiq edilməsi və həmin tərəflərin əlavə vəsaitlər təmin etmək qabiliyyətinin qiymətləndirilməsi
- İqtisadi subyektin və ya müəssisənin yerinə yetirilməmiş müştəri sifarişləri ilə əlaqə planlarının dəyərləndirilməsi
- Təsirləri azaldan, ya da iqtisadi subyektin fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalına əsasən öz fəaliyyətinə davam etmək qabiliyyətinə təsir göstərən halları müəyyənləşdirmək üçün sonrakı hadisələr ilə əlaqəli audit prosedurlarının yerinə yetirilməsi
- Borc mexanizmlərinin mövcudluğu, şərtləri və müvafiqliyinin təsdiq edilməsi
- Aktiv və ya əmlakların hər hansı planlaşdırılmış satışı üçün dəstəyin müvafiqliyinin müəyyənləşdirilməsi.

21.5.3 Bu prosedurlardan əlavə, auditor aşağıdakıları müqayisə edə bilər:

- Əvvəlki dövrlər üçün tarixi nəticələr ilə birlikdə perspektiv maliyyə məlumatları və
- Cari dövr üçün əldə olunan nəticələr ilə birlikdə perspektiv maliyyə məlumatları.

Təlimatların I hissəsində müəyyənləşdirilən fəaliyyətin fasiləsizliyinin təhlili proqramı fəaliyyətin fasiləsizliyinin təhlilinin yerinə yetirilməsi zamanı qəbul edilə bilən audit prosedurlarından bəzilərinə dair təlimatları təmin edir.

Əlavə II: Z hesab modeli, mümkün fəaliyyətin fasiləsizliyi problemlərinin göstəricilərini hazırlamaq üçün müxtəlif əsas əmsalları ölçmək metodunu təmin edir. Keçən ilə aid olan Z hesabı çox vacibdir.

21.5. Audit nəticələri və hesabat

21.6.1 Əldə olunan audit sübutuna əsaslanaraq, auditor öz mühakiməsinə əsasən, ayrılıqda və ya ümumilikdə müəssisənin fəaliyyətini fasiləsiz olaraq davam etdirməsini şübhə altına ala bilən şərait və hadisələrlə bağlı əhəmiyyətli qeyri- müəyyənliyin olub- olmamasını müəyyən etməlidir. Auditorun mühakiməsində potensial təsir və başvermə ehtimalı o dərəcədədir ki, əhəmiyyətli qeyri-müəyyənlik mövcud olduqda, qeyri- müəyyənliyin xüsusiyyəti və nəticələrinin müvafiq qaydada açıqlanması aşağıdakılar üçün zəruridir:

- Ədalətli təqdimatda maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri halında, maliyyə hesabatlarının ədalətli dəyəri və ya
- Uyğunluğun əsas prinsipləri halında, maliyyə hesabatlarının səhv və ya yalnış olmaması.

Fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalından müvafiq qaydada istifadə edilsə də, əhəmiyyətli qeyri – müəyyənlik mövcuddur

21.6.2 Əgər auditor fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalından istifadənin müvafiq olması, lakin əhəmiyyətli qeyri- müəyyənliyin mövcud olması qənaətinə gəlsə, bu zaman auditor maliyyə hesabatları ilə əlaqəli aşağıdakıları müəyyənləşdirməlidir:

- Müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətinə davam edə bilməsinə dair əhəmiyyətli şübhə yarada biləcək əsas hadisə və ya şəraitləri müvafiq qaydada təsvir edib –etməməsi və bu hadisə və ya şəraitlərə dair rəhbərliyin planları və
- Müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətinə davam edə bilməsinə dair əhəmiyyətli şübhələr yarada biləcək və nəticədə, biznesin normal gedişi zamanı aktivlərini reallaşdırma və öhdəliklərini ödəyə bilməməsinə səbəb olan hadisə və ya şəraitlər ilə əlaqəli əhəmiyyətli qeyri- müəyyənliyin olmasını açıq şəkildə açıqlamaq.

21.6.3 Əgər maliyyə hesabatlarında müvafiq açıqlamalar edilərsə, bu zaman auditor, dəyişdirilməmiş rəyini bildirməli və aşağıdakıları müəyyənləşdirmək üçün auditor hesabatına izahedici paraqrafı daxil etməlidir:

- Müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətinə davam edə bilməsinə dair əhəmiyyətli şübhə yarada biləcək hadisə və ya şəraitlər ilə əlaqəli əhəmiyyətli qeyri- müəyyənliyin mövcudluğun qeyd edilməsi və
- Diqqətin maliyyə hesabatlarında yuxarıdakı paraqrafda qeyd olunan məsələləri açıqlayan qeydə yönəldilməsi.

21.6.4 BMUSŞ-nın əsas prinsipləri qeyd edir ki, maliyyə hesabatlarında təmin edilən məlumatların əsas keyfiyyəti ondan ibarətdir ki, onlar istifadəçilər tərəfindən asanlıqla başa düşülə bilər. Açıqlamaların təqdimatını təhlil edən zaman auditor, ilkin maliyyə hesabatları ilə birlikdə götürülən maliyyə hesabatlarına edilən qeydlərin doğru və ədalətli fikirləri təqdim edib- etmədiyini nəzərə almalıdır. Açıqlamaların başa düşülən olması maliyyə hesabatlarının həqiqi və ədalətli fikri təmin edib- etməməsinə müəyyənləşdirən zaman mühüm amildir.

21.6.5 Müstəsna hallarda, yəni maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli olan bir sıra vacib qeyri- müəyyənliklərin olduğu situasiyalarda, izahedici paraqrafın əlavə edilməsi əvəzinə, rəydən imtina etmək müvafiq hesab oluna bilər.

21.6.6 Əgər maliyyə hesabatlarında müvafiq açıqlamalar edilməzsə, bu zaman auditor, BAS 705-na müvafiq olaraq, şərti rəy və ya mənfi rəy bildirməlidir. Auditor auditor hesabatında göstərməlidir ki, müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətinə davam edə bilməsinə dair şübhələr yarada biləcək əhəmiyyətli qeyri- müəyyənlik mövcuddur.

Fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalından qeyri – müvafiq qaydada istifadə

21.6.7 Əgər maliyyə hesabatları fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalına əsasən hazırlanmışdırsa, lakin auditorun qərarında rəhbərliyin fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalından istifadəsi qeyri- müvafiqdirsə, bu zaman auditor mənfi rəy bildirməlidir.

21.6.8 Bəzi hallarda, rəhbərliyin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasının fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalına əsasən qeyri- müvafiq olduğunu düşündüyü hallarda, maliyyə hesabatları alternativ əsaslarla hazırlana bilər. Əgər auditor, bu alternativ əsasların müvafiq olduğunu düşünərsə və maliyyə hesabatlarında müvafiq açıqlamalar edilərsə, bu zaman şərtsiz rəy verilə bilər. Bununla belə, auditor, istifadəçinin diqqətini həmin əsaslara yönəltmək üçün auditor hesabatına izahedici paraqraf daxil edə bilər.

Qiymətləndirməsini həyata keçirmək və ya genişləndirmək istəməyən rəhbərlik

21.6.9 Əgər auditor rəhbərlikdən öz qiymətləndirməsini həyata keçirməyi və ya onu genişləndirməyi tələb edərsə, bu zaman auditor audit hesabatı üçün nəticələri nəzərə almalıdır. Auditor hesabatında şərtli rəy və ya rəydən imtina müvafiq ola bilər, çünki rəhbərliyin təmin etdiyi planların mövcudluğu və ya digər təsirləri azaldan amillərin mövcudluğu ilə əlaqəli audit sübutu kimi, maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipindən istifadə ilə əlaqədar olaraq, müvafiq əlverişli audit sübutunu əldə etmək auditor üçün mümkün olmaya bilər.

İdarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərə məlumat verilməsi

21.6.10 İdarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərin hamısı iqtisadi subyektin və ya müəssisənin idarəedilməsinə cəlb edilməzsə, auditor, iqtisadi subyektin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi əsasında öz fəaliyyətinə davam etmək qabiliyyətinə dair əhəmiyyətli şübhə doğuracaq müəyyənləşdirilmiş hadisə və ya hallar barədə idarəetməyə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərə məlumat verməlidir. İdarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərə verilən həmin bu məlumatlara aşağıdakılar daxil olacaqdır:

- Bu hadisə və ya şəraitlərin əhəmiyyətli qeyri – müəyyənlik yaradıb – yaratmaması;
- Fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalından istifadənin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında müvafiq olub – olmaması və
- Maliyyə hesabatlarında edilən əlaqədar açıqlamaların müvafiqliyi.

Maliyyə hesabatlarının təsdiqində əhəmiyyətli gecikmə

21.6.11 Əgər maliyyə hesabatlarının tarixindən sonra rəhbərlik və ya idarəetməyə görə cavabdeh olan məhsul şəxslər tərəfindən maliyyə hesabatlarının təsdiqində əhəmiyyətli gecikmələr olarsa, bu zaman auditor, gecikmənin səbəblərini onlardan soruşmalıdır. Əgər auditor gecikmənin fəaliyyətin fasiləsizliyinin qiymətləndirilməsi ilə əlaqəli hadisə və ya hallar ilə əlaqədar ola biləcəyinə inanarsa, bu zaman auditor, müəssisənin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətinə davam edə bilməsinə dair şübhəli hallar olduqda, zəruri olan əlavə audit prosedurlarını yerinə yetirməli, həmçinin, əhəmiyyətli qeyri-müəyyənliyin mövcudluğu ilə bağlı olan auditor nəticəsinə dair təsirləri nəzərə almalıdır.

21.6. Əlavə I: İstinad məktubu

(Tarixi)

Direktorlar

(Ünvan)

(Şəhər)

Hörmətli Cənab,

Mövzu: _____ **Ltd. ilə əlaqəli istinad məktubu**

Bizə məlumdur ki, _____ Limited şirkətinin Balans Hesabatı VV. məbləğində olmaqla, 31 Dekabr, 200_ -ci il üçün yekun öhdəlik vəziyyətini və VV. cari öhdəliklərin cari aktivlərdən artıq olan hissəsini əks etdirir.

Biz, yenə də, inanırıq ki, fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipi başa çatan il üçün maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında müvafiqdir və bununla, Şirkəti, maliyyə hesabatlarının Direktorlar Şurası tərəfindən təsdiq olunmasından sonra ən azı 12 ay ərzində öhdəliklərinin ödənilməsinə imkan yaratmaq üçün zəruri maddi dəstək ilə təmin etmək haqqında üzərimizə rəsmi öhdəlik götürürük.

Hörmətlə,

_____ **Limited Adından:** _____

Surəti: (Auditorlar)

(Ünvan)

(Şəhər)

21.7. Əlavə II: Z Qiymətləndirmə modeli

Z Qiymətləndirmə modeli, müəssisənin yaxın gələcəkdə borclarını ödəmə qabiliyyətinin olub –olmayacağını proqnozlaşdırmaq məqsədini daşıyır. O, bir sıra müxtəlif maliyyə amillərinin birləşməsinə əsaslanır. Model, növbəti ildə korporativ uğursuzluqların proqnozlaşdırılması üçün ən dəqiq vasitədir və o, 2 ildən sonra dəqiq hesab olunmur.

Nümunə 1: İstehsal sektoru modeli

‘Z’ qiymət bərabərlikləri:

	3.3	x	<u>Faizin tutulmasından əvvəl mənfəət</u>	
			Cəmi aktivlər	
+	0.99	x	<u>Dövriyyə</u>	
			Cəmi aktivlər	
+	0.6	x	<u>Kapitalın bazar dəyəri</u>	
			Cəmi borc	
+	1.2	x	<u>Dövriyyə kapitalı</u>	
			Cəmi aktivlər	
+	1.4	x	<u>Bölüşdürülməmiş mənfəət və ya ehtiyatlar</u>	
			Cəmi aktivlər	= Z
➤	Z qiyməti < 1.81	=	növbəti iki il ərzində böyük ödəmə qabiliyyətsizliyi ehtimalı	
➤	Z qiyməti > 2.99	=	növbəti iki il ərzində çox az ödəmə qabiliyyətsizliyi ehtimalı	
➤	Z qiyməti > 1.81 < 2.99	=	növbəti iki il ərzində ödəmə qabiliyyətsizliyinə dair orta risk	

Bu model pərakəndə satış şirkətləri, banklar və ya dəmir yolları üçün əlverişli deyil.

Nümunə 2: Ümumi model

‘Z’ qiymət bərabərlikləri:

	6.56	x	<u>Dövriyyə kapitalı</u>	
			Cəmi aktivlər	
+	3.26	x	<u>Bölüşdürülməmiş mənfəət və ya ehtiyatlar</u>	
			Cəmi aktivlər	
+	6.72	x	<u>Faiz və vergi əvvəli mənfəət</u>	
			Cəmi aktivlər	
+	1.05	x	<u>Xalis aktivlər</u>	
			Cəmi öhdəliklər	= Z
➤	Z qiyməti < 1.1	=	növbəti iki il ərzində böyük ödəmə qabiliyyətsizliyi ehtimalı	
➤	Z qiyməti > 2.6	=	növbəti iki il ərzində çox az ödəmə qabiliyyətsizliyi ehtimalı	
➤	Z qiyməti > 1.1 < 2.6	=	növbəti iki il ərzində ödəmə qabiliyyətsizliyinə dair orta risk	

21.8. Əlavə III: A Qiymətləndirmə modeli

A qiymətləri ödəmə qabiliyyətsizliyinin qeyri- maliyyə göstəricilərini qiymətləndirməyə çalışır. A Qiymətləndirmə modeli, şirkətin uğursuzluğuna uzunmüddətli idarəetmə qüsurlarının və səhvlərinin səbəb ola biləcəyi ehtimalına əsaslanır. O, aşağıdakı uğursuzluq ardıcılığını nəzərdə tutur:

Xüsusiylə yuxarı idarəetməyə xas spesifik qüsurlar



Səhvlər



Uğursuzluq əlamətləri və simptomları

Hər bir yoxlanılan müəssisə üçün aşağıda qeyd olunan qüsurlara diqqət yetirilməlidir. Əgər qüsurlar aşkar olmazsa, müəssisələr sıfır göstəricisinə malik olur. Əgər qüsurlar aşkar olarsa, bu zaman göstərilən qiymətlərin maksimum sayı bildirilməlidir.

Əgər müəssisə üçün göstərici ümumilikdə 10-dan az olarsa, bu zaman narahatçılıq üçün səbəb ehtimalı çox aşağı olur. Əgər müəssisə üçün göstərici 10 və 25 arasında olarsa, bu zaman narahatçılıq üçün bəzi səbəblər ola bilər. Əgər müəssisə üçün göstərici 25 –dən yüksək olarsa, bu zaman narahatçılıq üçün əsl səbəb var! A Qiymətləndirmə modeli, bələdçi məqsədli vasitədən artıq hər hansı digər vasitə kimi istifadə edilməməlidir. Xüsusiylə də, əksər hallarda, kommersiya fəaliyyətini dayandırmaları üçün heç bir perspektiv olmadan sahibkar tərəfindən idarə olunan biznes fəaliyyətləri olduğu üçün idarəetmə bölməsində daha yüksək göstəriciyə malik olacaq kiçik şirkətlər üçün güzəştə gedilməlidir.

QÜSURLAR**1. İdarəetmə**

Avtokratik idarəçilik tərz	8
Eyni şəxs həm baş icraçı, həm də sədrdir.	4
Passiv, heyət üçün töhfə verməyən direktorlar	2
Çoxprofilli direktorların olmaması	2
Güclü maliyyə direktorunun olmaması	2
Heyət səviyyəsində güclü idarəetmənin olmaması	1

2. Uçot amilləri

Büdcə, büdcə nəzarəti və effektivlik /icra hesabatlarının olmaması	3
Yenilənmiş pul vəsaitlərinin hərəkəti proqnozlarının və borc tələblərinin olmaması	3
Qiymətdoyma sisteminin və məhsulun analizi vasitəsilə töhfə verilməsi halının olmaması	3

3. Dəyişikliyin mümkünsüzlüyü

Biznesdə olan dəyişiklikləri anlamamaq və ya onlara cavab verə bilməmək

(köhnə tərz məhsulları, köhnə avadanlıqlar və qurğular, qocalan direktorlar)	<u>15</u>
Aralıq cəm	<u>43</u>

4. Səhvlər

Yüksək borc yükü və ya ötürmə səviyyələri	15
Artıq ticarət və ya kommersiya əməliyyatları: müəssisə, vəsaitlərinin imkan verdiyindən daha sürətlə genişlənilir	15
Böyük layihə müvəffəqiyyətsizliyi – müəssisə, uğursuzluq baş verərsə, çökəcəkdir	<u>15</u>
Aralıq cəm	<u>45</u>

5. Digər amillər

Maliyyə amilləri, Z qiymətləri və nisbətlər zəif tərəfləri göstərici	4
Kreativ mühasibatlıq uçotu sistemi mövcuddur	4
Qeyri- maliyyə amilləri (ofis və boya işləri ehtiyacı, kapital məsrəfləri ilə əlaqəli qərarların gecikdirilməsi, kadr axınının artması)	3
Digər uğursuzluq amilləri	<u>1</u>
Aralıq cəm	<u>12</u>

Ümumi cəmi	<u>100</u>

21.9. Əlavə IV: Nümunə audit hesabatı forması**➤ Şərtsiz rəy: İzahedici paraqraf (Əhəmiyyətli qeyri- müəyyənliyin müvafiq qaydada açıqlanması)**
İzahedici paraqraf

Rəyimizi şərtləndirmədən, biz diqqəti, şirkətin 31 Dekabr, 20X1-ci il tarixində başa çatan il ərzində ZZZ xalis zərər çəkdiyini və həmin tarixdə şirkətin cari borclarının YYY miqdarında olan cəmi aktivlərindən çox olduğunu göstərən maliyyə hesabatlarındakı X Qeydinə yönəldirik. Bu şərtlər, X Qeydində verilən digər məsələlər ilə birlikdə şirkətin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən öz fəaliyyətinə davam edə bilməsinə dair əhəmiyyətli şübhə yaradacaq qeyri- müəyyənliyin mövcudluğunu göstərir.

➤ Şərtli rəy: Açıqlamaların olmaması***Rəyin şərtləndirilməsi üçün əsaslar***

Şirkətin maliyyə razılaşmaları başa çatır və ödənilməmiş məbləğlər 19 Mart, 20X1 –ci il tarixində ödənilməlidir. Şirkət, yenidən danışıqlar aparmaq və ya əvəzedici maliyyələşməni yenidən əldə etməyə qadir deyil. Bu vəziyyət, şirkətin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən fəaliyyətinə davam edə bilməsinə dair əhəmiyyətli şübhə yaradan qeyri- müəyyənliyin mövcudluğunu göstərir. Maliyyə hesabatları (və qeydlər) bu faktı tam şəkildə açıqlamır.

Şərtli rəy

Fikrimizcə, Şərtli rəy üçün Əsaslar paraqrafında istinad edilən məlumatların natamam şəkildə açıqlanması halı istisna olmaqla, maliyyə hesabatları, 31 Dekabr, 20X0 –ci il tarixində şirkətin maliyyə vəziyyətini, onun maliyyə göstəricilərini və müvafiq olaraq, başa çatan il üçün nəğd pul vəsaitlərinin hərəkətini bütün əhəmiyyətli aspektlər baxımından ədalətli şəkildə təqdim edir (və ya “onlara dair həqiqi və ədalətli fikri təmin edir”).

➤ Mənfi rəy: Açıqlamaların olmaması***Mənfi rəy üçün əsaslar***

Şirkətin başa çatan maliyyə sövdələşmələri və ödənilməmiş məbləğlər 31 Dekabr, 20X0 –ci il tarixində ödənilmişdir. Şirkət, əvəzləyici maliyyələşmə haqqında yenidən danışıqlar aparmağa nail olmamış və iflas uğrama prosesini nəzərdən keçirir. Bu hadisələr, şirkətin fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinə əsasən öz fəaliyyətinə davam edə bilməsinə dair əhəmiyyətli şübhələr yaradacaq qeyri- müəyyənliyin olmasını və nəticədə, şirkətin biznesin normal gedişində öz aktivlərini reallaşdırmağa və borclarını ödəməyə qadir olmadığını göstərmişdir. Maliyyə hesabatları (və qeydlər) bu faktı açıqlamır.

Mənfi rəy

Fikrimizcə, Mənfi rəy üçün Əsaslar paraqrafında qeyd olunan məlumatların buraxılması səbəbindən maliyyə hesabatları 31 Dekabr, 20X0 –ci il tarixi üçün şirkətin maliyyə vəziyyətini, onun maliyyə göstəricilərini və müvafiq olaraq, həmin tarixdə başa çatan il üçün nəğd pul vəsaitlərinin hərəkətini ədalətli şəkildə təqdim etmir (və ya “onlara dair həqiqi və ədalətli fikri təmin etmir”).

22. YAZILI TƏQDİMATLAR (BAS 580 daxil)

22.1. Giriş

22.1.1 Auditorun məqsədləri aşağıdakılardır:

- Maliyyə hesabatlarının hazırlanması və auditorlara təqdim edilən məlumatların tamlığı üçün məsuliyyət və öhdəliklərinin yerinə yetirildiyinə inandıqları rəhbərlikdən və müvafiq hallarda, idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslərdən yazılı təqdimatların əldə edilməsi
- Əgər auditor tərəfindən zəruri olması müəyyənləşdirilsə və ya digər BAS-larına əsasən tələb edilsə, yazılı təqdimatlar vasitəsilə maliyyə hesabatlarına və ya maliyyə hesabatlarındakı xüsusi təsbitlərə müvafiq olan digər audit sübutunun dəstəklənməsi və
- Rəhbərlik və müvafiq hallarda, idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslər tərəfindən təmin edilən yazılı təqdimatlara və ya rəhbərlik yaxud müvafiq hallarda, idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslər auditor tərəfindən tələb edilən yazılı təqdimatları təmin etməkdə, onlara müvafiq qaydada cavab vermək.

22.2. Yazılı təqdimatlar audit sübutu kimi

22.2.1 Tapşırıq qrupu, maliyyə hesabatları və aidiyyatı məsələlərə dair məlumatlar üçün müvafiq məsuliyyətə malik rəhbərlikdən yazılı təqdimatları tələb etməlidir.

22.2.2 Auditor, rəhbərlikdən tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə müvafiq olaraq, maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün öz məsuliyyətini yerinə yetirməsinə dair yazılı təqdimatı, eləcə də, mümkün hallarda, tapşırığın şərtlərində qeyd edildiyi kimi, onların ədalətli təqdimatını təmin etməyi tələb etməlidir. Auditor, həmçinin, rəhbərlikdən aşağıdakılara dair yazılı təqdimat tələb etməlidir:

- Onun auditoru audit tapşırığının şərtlərində razılaşdırıldığı kimi, bütün müvafiq məlumatlar və istifadə hüququ ilə təmin etməsi və
- Bütün sövdələşmələrin maliyyə hesabatlarında qeyd edilməsi və əks etdirilməsi.

22.2.3 Rəhbərliyin məsuliyyəti, bu məsuliyyətlərin tapşırıq məktubunda təsvir edildiyi kimi, eyni qaydada yuxarıda istinad edilən yazılı təqdimatlarda təsvir edilməlidir.

22.2.4 Auditor, maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına və təqdim edilməsinə və auditora təqdim edilən məlumatlara dair yuxarıda qeyd edilən yazılı təqdimatların etibarlı olmadığı haqqında rəhbərliyin tamlığına dair kifayət qədər şübhələr olduğu və rəhbərliyin həmin yazılı təqdimatları təmin etməyəcəyi qənaətinə gəlsə, o, BAS 705-a müvafiq olaraq, maliyyə hesabatlarına dair rəy verməkdən imtina etməlidir.

22.2.5 Digər BAS-ları, auditorndan xüsusilə yazılı təqdimatlar istəməyi tələb edən paragraflara malikdir:

- BAS 240, “Maliyyə Hesabatlarının Auditi zamanı Dələduzluğun nəzərə alınması üzrə Auditorun Məsuliyyəti” – 240.39
- BAS 250, “Maliyyə Hesabatlarının Auditi zamanı Qanun və Qaydaların nəzərə alınması ” - 250.16
- BAS 450, “Audit zamanı Müəyyən edilmiş Təhriflərin Dəyərləndirilməsi – 450.14
- BAS 501, “Audit Sübutu-Seçilmiş Maddələr üzrə Xüsusi Mülahizələr” -501.12
- BAS BAS, “Uçot Ehtimallarının, eləcə də Ədalətli Dəyərin Uçot Təxminləri və Əlaqədar Açıqlamaların Auditi” -540.22
- BAS 550, “Əlaqəli Tərəflər” -550.26
- BAS 560, “Sonrakı Hadisələr” -560.9
- BAS 570, “Fəaliyyətin Fasiləsizliyi” – 570.16 (e)

- BAS 710, “Müqayisəli Məlumatlar - Müqayisəli Göstəricilər və Müqayisəli Maliyyə Hesabatları” –710.9.

22.2.6 BAS-larına əsasən tələb olunan təqdimatlardan başqa, auditor, maliyyə hesabatlarına müvafiq digər audit sübutunu dəstəkləmək üçün digər yazılı təqdimatların və ya maliyyə hesabatlarında bir və ya bir neçə xüsusi təsbitlərin əldə edilməsini zəruri hesab edə bilər. Əgər rəhbərlik BAS-na əsasən tələb olunan digər yazılı təqdimatları və ya təqdimatı tələb etməzsə, bu zaman auditor:

- Məsələni rəhbərlik ilə müzakirə etməli;
- İdarəetmənin tamlığını və onun rəhbərliyin təqdimatlarına olan təsirini və ümumilikdə, audit sübutunu yenidən qiymətləndirməli və
- Auditor hesabatında rəyə dair mümkün təsirləri müəyyənləşdirmək daxil olmaqla, müvafiq tədbirlər görməlidir.

22.2.7 Təqdimatlar maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli olan məsələlər ilə əlaqəli olduqda, tapşırıq qrupu:

- Müəssisə daxilində və ya ondan kənar mənbələrdən təfərrüatlı audit sübutunu əldə etməli;
- Rəhbərliyin təqdimatlarının əsaslılığını və onların digər audit sübutuna uyğunluğunu qiymətləndirməli və
- Təqdimatları edən şəxslərin həmin xüsusi məsələlərə dair bilikli olub – olmamalarını nəzərə almalıdır.

22.2.8 Digər audit sübutunun təmin edilməsi əsaslı olaraq o zaman ehtimal oluna bilər ki, rəhbərliyin təqdimatları həmin audit sübutu üçün əvəz edilə bilmir. Məsələn, aktivin dəyərində müvafiq olaraq, rəhbərlik tərəfindən edilən təqdimat, tapşırıq qrupunun əldə etməsi gözlənilən həmin dəyerdə audit sübutu üçün əvəzləyici deyil.

22.2.9 Əgər auditor, idarəetmənin səlahiyyətləri, tamlığı, etik dəyərləri və ya söyləri barədə yaxud rəhbərliyin öhdəliklərini yerinə yetirməsi və ya bunların icrasına nəzarət barədə narahat olarsa, bu zaman auditor, həmin məsələlərin təqdimatların (və ümumiyyətlə, audit sübutunun) etibarlılığına nə dərəcədə təsir göstərəcəyini nəzərə almalıdır.

Yazılı təqdimatlar digər audit sübutlarına uyğun olduqda, tapşırıq qrupu bu məsələləri həll etməyə cəhd etmək üçün audit prosedurlarını yerinə yetirməlidir, lakin məsələ hələ də həll olunmamış vəziyyətdə qalarsa, o, rəhbərlik tərəfindən edilən digər təqdimatların və ümumilikdə audit sübutunun etibarlılığını yenidən nəzərdən keçirməlidir.

22.2.10 Əgər auditor yazılı təqdimatların etibarlı olmadığı qənaətinə gələrsə, bu zaman o, audit hesabatı üzrə rəyə dair mümkün təsirləri nəzərə almalıdır.

22.3. Sənədlər

22.3.1 12-ci Fəsildə qeyd edildiyi kimi, sənədli sübut şifahi sübutdan daha etibarlıdır. Belə ki, rəhbərliyin təqdimatları yazılı şəkildə əldə olunmalıdır. Bu, həmçinin, tapşırıq qrupu və rəhbərlik arasındakı anlaşılmazlıq ehtimalını azaldır.

22.3.2 Rəhbərliyin təqdimat məktubunun əsas elementləri aşağıdakılardır:

- O, auditora ünvanlanmalıdır.
- Yazılı təqdimatların tarixi, mümkün qədər yaxın tarix olmalı, auditor hesabatının tarixindən sonrakı tarix olmamalıdır.

- Yazılı təqdimatlar bütün maliyyə hesabatları və audit hesabatında istinad edilən bütün müddət (lər) üçün olmalıdır.
- O, adətən, idarəetmənin üzvləri və müəssisə və onun maliyyə aspektləri üçün məsuliyyət daşıyan idarəetməyə görə cavabdeh olan məsul şəxslər tərəfindən imzalanır.

Təqdimat məktubu, təlimatın I hissəsində forma 203- Təqdimat məktubunun ilkin versiyasında qeyd edilir.

23. AUDİT ZAMANI MÜƏYYƏN OLUNMUŞ TƏHRİFLƏRİN QIYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ (BAS 450 daxil)

23.1. Məqsəd

23.1.1 Auditorun məqsədi qiymətləndirməkdir:

- Audit yoxlaması zamanı müəyyən olunmuş təhriflərin təsiri;
- Maliyyə bəyanatları zamanı düzəlməmiş (əgər varsa) təhriflərin təsiri;

23.2. Açıqlama

23.2.1 Təhrif-məruzə edilmiş maliyyə bəyanatındakı miqdar, təsnifat, təqdimat və ya açıqlama ilə maliyyə hesabatı çərçivəsinə uyğun aparılan bəyanat üçün tələb olunan miqdar, təsnifat, təqdimat və ya açıqlama arasındakı fərqə deyilir.

23.2.2 Təhriflər yarana bilər:

- Maliyyə bəyanatlarının hazırlandığı informasiyanın toplanması və emalında qeyri dəqiqlikdən;
- Miqdar və ya açıqlamada yanlışlıqdan;
- Baxış zamanı yanlış hesablama qiyməti və ya faktların yanlış izah olunmasından;
- Auditorun əsassız hesab etdiyi hesablama qiymətləri ilə bağlı rəhbərliyin mühakimələri və ya auditorun uyğunsuz hesab etdiyi hesablama siyasətinin seçilməsindən.

23.2.3 Düzəlməmiş təhriflər-Auditorun audit yoxlaması zamanı əldə etdiyi və hələlik düzəliş olunmayan təhriflərdir.

23.3. Prosedurlar

Müəyyən olunmuş təhriflərin toplanması

23.3.1 Auditor audit yoxlaması zamanı tamamilə əhəmiyyətsiz olanlarsa, müəyyən olunmuş təhrifləri toplamalıdır.

23.3.2 Auditor təhrifləri əhəmiyyətsiz hesab olunan və toplanmasına ehtiyac duyulmayan məbləği aşağı təyin edə bilər, çünki auditor bilir ki, bu cür məbləğlərin toplanmasının maliyyə bəyanatları üzərində heç bir maddi təsiri yoxdur.

23.3.3 Audit yoxlaması zamanı auditora əldə olunmuş təhriflərin təsirinin qiymətləndirilməsində və təhriflərlə bağlı rəhbərliyə və idarəçilik səlahiyyəti olan şəxslərə məlumatın verilməsində yardım etmək faktiki, mühakiməli və proqnozlaşdırılan təhrifləri fərqləndirməkdə yardımçı ola bilər.

- Faktiki təhriflər heç bir şübhə doğurmayan təhriflərdir.
- Mühakiməli təhriflər auditorun əsassız hesab etdiyi hesablama qiymətləri ilə bağlı rəhbərliyin mühakimələrindən və ya auditorun uyğunsuz hesab etdiyi hesablama siyasətinin seçilmədən yaranan fərqlərdir.
- Proqnozlaşdırılan təhriflər auditorun məlumat toplusunda ən yaxşı təxmin etdiyi təhriflərdir və audit yoxlama nümunələrində müəyyən olunan təhrif proqnozlarını nümunələrin irəli sürüldüyü vahid məlumat toplusuna daxil edir. Proqnozlaşdırılan təhriflərin müəyyənləşdirilməsi və nəticələrin qiymətləndirilməsi barədə təlimatdan Nümunədə 17-ci hissədə bəhs olunur.

Yoxlama prosesi aparıldıqca müəyyən olunmuş təhriflərin gözdən keçirilməsi

23.3.4 Auditor ümumi audit plan və strategiyasının yoxlanılmasına ehtiyacın duyulub duyulmamasını müəyyən etməlidir, ancaq o halda ki:

- Müəyyən olunmuş təhriflərin xarakteri və onların yaranma şəraiti göstərir ki, audit yoxlaması zamanı əldə olunmuş təhriflərlə mövcud digər təhriflərin birləşməsi maddi hesab oluna bilər.
- Audit yoxlaması zamanı toplanmış təhriflərin məcmusu BAS 320 ilə müəyyən olunmuş maddiliyə yaxınlaşır.

23.3.5 Təhrif təsadüfi hadisə ola bilməz. Digər təhriflərin mövcud olduğu faktlara daxildir: məsələn, daxili audit yoxlaması zamanı auditor təhriflərin müəssisə tərəfindən geniş şəkildə tətbiq olunan təhlillərdən, uyğunsuz fərziyyələrdən və qiymətləndirmə metodlarından yarandığını müəyyən edir.

23.3.6 Əgər audit yoxlaması zamanı toplanmış və düzəliş olunmamış təhriflərin məcmusu maddiliyə yaxınlaşırsa, riskin münasib aşağı səviyyəsindən də böyük risk mövcud ola bilər. Bu risk ondan ibarətdir ki, audit yoxlaması zamanı toplanmış mümkün təhriflər maddiliyi artırır. Nümunə və qeyri-nümunə risklərinin olduğuna görə düzəlməmiş təhriflər mövcud ola bilər.

23.3.7 Əgər auditorun tələbi ilə rəhbərlik əməliyyatlar sinfini, hesab balansı və ya açıqlamanı və aşkarlanan düzəldilmiş təhrifləri yoxlayıbsa, auditor təhriflərin qalıb-qalmadığını müəyyən etmək üçün əlavə yoxlama prosedurlarını həyata keçirməlidir. Rəhbərliyin auditor tərəfindən müəyyən olunmuş təhriflərin səbəbini anlaması, əməliyyatlar sinfində, hesab balansı və ya açıqlamada faktiki təhriflərin miqdarını təyin etmək üçün prosedurları həyata keçirməsi və maliyyə bəyanatlarına müvafiq tənzimləmələri etməsi məqsədilə auditor rəhbərlikdən əməliyyatlar sinfi, hesab balansı və ya açıqlamanı yoxlamağı tələb edə bilər.

Təhriflərin kommunikasiya və korreksiyası

23.3.8 Auditor qanun və ya nizamnamə ilə qadağan olunmadığı hallarda audit yoxlaması zamanı toplanmış təhriflər barədə vaxtılı-vaxtında müvafiq rəhbərlik səviyyələri ilə məsləhətləşməlidir. Auditor bu təhriflərin düzəldilməsini rəhbərlikdən tələb edə bilər.

23.3.9 Təhriflər barədə vaxtılı-vaxtında müvafiq rəhbərlik səviyyələri ilə məsləhətləşmək çox əhəmiyyətlidir, çünki bu, rəhbərliyə bəyanatların təhrif olunub olunmadığını qiymətləndirməyə və bu barədə razılaşmadığını auditora bildirməyə və lazım olduqda tədbirlər görməyə imkan verir. Adətən, rəhbərliyin müvafiq səviyyəsi dedikdə, təhrifləri dəyərləndirmək və lazımı tədbirlər görmək üçün məsuliyyət və səlahiyyətə malik olan şəxs başa düşülür.

23.3.10 Qanun və ya nizamnamə auditorun müəyyən təhrifləri müəssisə daxilində rəhbərlik və ya digərlərinə ötürməsinə qadağan edə bilər (Məs., müvafiq orqan tərəfindən davam edən araşdırma). Bu cür hallarda auditor hüquqi məsləhət almağı nəzərdən keçirə bilər.

23.3.11 Auditor tərəfindən ötürülən təhriflər də daxil olmaqla, bütün təhriflərin rəhbərlik tərəfindən düzəldilməsi rəhbərliyə dəqiq mühasibat kitabını və qeydləri qoruyub saxlamağa imkan verir və əvvəlki dövrlərə aid qeyri-maddi düzəlməmiş təhriflərin ümumi təsirinə görə gələcək maliyyə bəyanatlarının maddi təhriflərinin risklərini azaldır.

23.3.12 Əgər rəhbərlik auditor tərəfindən ötürülən təhriflərin bir qismini və ya hamısını düzəltməkdən imtina edirsə, auditor rəhbərliyin düzəlişlər etməməsinin səbəbini öyrənməli və maliyyə bəyanatlarının tam olaraq maddi təhriflərdən uzaq olduğunu qiymətləndirərkən bunu nəzərə almalıdır. Qiymətləndirməyə müəssisə mühasibatının təcrübəsinin keyfiyyətli aspektlərinin nəzərdən keçirilməsi, həmçinin, rəhbərliyin mühakimələrindəki mümkün qərəzli göstəriciləri də daxildir. Ancaq auditorun rəhbərliyin düzəlişlər etməməsinin səbəbini öyrənməsi bu göstəricilərə təsir edə bilər.

Düzəlməmiş təhriflərin təsirinin qiymətləndirilməsi

23.3.13 Düzəlməmiş təhriflərin təsirinin qiymətləndirilməsindən əvvəl auditor BAS 320 əsasında müəyyən edilən maddiliyin müəssisənin faktiki maliyyə nəticələrinin kontekstində uyğun olduğunu təsdiqləmək üçün onu yenidən qiymətləndirməlidir. BAS 320-yə uyğun olan maddiliyin ilkin müəyyənləşdirilməsi müəssisənin faktiki maliyyə nəticələrinin hesablamlarına əsaslanmalıdır, çünki faktiki maliyyə nəticələri vaxtında məlum olmaya bilər.

23.3.14 Əgər bu qiymətləndirmə aşağı məbləğin (məbləğlərin) qalxmasına səbəb olursa, onda icra olunmanın maddiliyi, xüsusiyyətin uyğunluğu, vaxt və növbəti audit proseslərinin artırılması audit yoxlaması barədə fikir formalaşdırmaq üçün müvafiq audit yoxlamasının sübutlarını əldə etmək baxımından yenidən nəzərdən keçirilməlidir.

23.3.15 Auditor düzəlməmiş təhriflərin maddi, fərdi və ya ümumi olmasını müəyyən etməlidir. Bu müəyyənləşdirmə zamanı auditor nəzərə almalıdır:

- tam olaraq əməliyyatlar, hesab balansları və ya açıqlamaların xüsusi siniflərinə və maliyyə bəyanatlarına uyğun olaraq təhriflərin miqyası və xüsusiyyəti və onların yaranmasının xüsusi şəraitlərini;
- tam olaraq əməliyyatlar, hesab balansları və ya açıqlamaların və maliyyə bəyanatlarının müvafiq siniflərində əvvəlki dövrlərə aid düzəlməmiş təhriflərin təsirini.

23.3.16 Əvvəlki dövrlərə aid qeyri-maddi düzəlməmiş təhriflərin ümumi təsirinin hazırkı dövrün maliyyə bəyanatları üzərində maddi təsiri ola bilər. Hazırkı dövrün maliyyə bəyanatları üzərində auditorun bu cür düzəlməmiş təhriflərinin qiymətləndirməsinə müxtəlif məqbul yanaşmalar mövcuddur. Eyni qiymətləndirmə yanaşmasının istifadə olunması dövr-dövrə stabilliyi təmin edir.

23.3.17 Əməliyyatların xüsusi sinifləri, hesab balansları və ya açıqlamalar üçün maddilik səviyyəsinin artırılması da daxil olmaqla, hər bir fərdi təhrifin əməliyyatların müvafiq sinifləri, hesab balansları və ya açıqlamaların və maliyyə bəyanatları üzərində öz təsirini qiymətləndirməsi nəzərdə tutulur.

23.3.18 Əgər fərdi təhrif maddi olmasına görə müzakirə olunursa, onun digər təhriflərlə kompensasiya edilə biləcəyi gözlənilir. Məsələn, əgər gəlir əhəmiyyətli dərəcədə şişirdilibsə və hətta təhriflərin qazanclar üzərində təsiri xərclərin qarşılıqlı şişirdilməsi ilə tamamilə kompensasiya edilirsə, maliyyə hesabatları bütünlüklə təhrif olunacaq. Təhrifləri kompensasiya etmək eyni hesab balansı və ya əməliyyatlar sinfi daxilində münasib ola bilər; baxmayaraq ki, sonrakı aşkar olunmamış təhriflərin mövcud olması riski hətta qeyri-maddi təhriflərin əvəz olunmasının tamamlanmasından əvvəl nəzərdən keçirilməlidir. O da vurğulanmalıdır ki, eyni hesab balansı və ya əməliyyatlar sinfi daxilində çox sayda qeyri-maddi təhriflərin müəyyənləşdirilməsi auditorun hesab balansı və ya əməliyyatlar sinfi üçün maddi təhriflərin riskinin yenidən qiymətləndirilməsini tələb edə bilər.

23.3.19 Klassifikasiya təhrifinin maddi olduğunun müəyyənləşdirilməsinə borc və ya müqavilə öhdəlikləri üzərində klassifikasiya təhriflərinin təsiri, fərdi və ya ümumi bəndlər və ya əsas nisbət üzərində olan təsirlər kimi keyfiyyət mülahizələrinin qiymətləndirilməsi daxildir. Bəzi hallarda auditor maliyyə bəyanatlarında tam olaraq klassifikasiya təhriflərinin maddi olmadığını bildirir, baxmayaraq ki, bu, digər təhriflərin qiymətləndirilməsində tətbiq olunan maddilik səviyyəsi və ya səviyyələrini artırır. Məsələn, müvafiq balans hesabatı bəndlərinin həcmi ilə nisbətdə yanlış klassifikasiyanın miqdarı kiçik olanda balans hesabatı bəndləri arasındakı yanlış klassifikasiya maliyyə bəyanatları kontekstində tam olaraq maddi hesab edilə bilməz və yanlış klassifikasiya gəlir bəyanatına və ya əsas nisbətə təsir göstərmir.

23.3.20 Təhriflər tam olaraq maliyyə bəyanatları üçün maddilikdən aşağı olsa belə, bəzi təhriflərlə bağlı şərait auditorun təhrifləri yoxlama zamanı toplanmış digər təhriflərlə birgə nəzərdən keçirərkən maddi və fərdi şəkildə qiymətləndirməsinə səbəb ola bilər. Qiymətləndirməyə təsir edən hallara daxildir:

- Təhrif nə dərəcədə nizamlayıcı tələblərə riayət olunmasına təsir edir;
- Borc öhdəlikləri və ya digər müqavilə tələblərinə riayət olunmasına təsir edir;
- Hazırkı dövrün maliyyə bəyanatı üzərində qeyri-maddi təsiri olan, ancaq gələcək dövrün maliyyə bəyanatı üzərində maddi təsiri olacağı gözlənilən mühasibat siyasətinin qeyri-düzgün seçilməsi və ya tətbiqinə aiddir;
- Gəlirlərdə və digər istiqamətlərdə, xüsusilə də, ümumi iqtisadiyyat kontekstində və sənaye şəraitində dəyişikliyi ört-basdır edir;
- Müəssisənin maliyyə mövqeyinin, əməliyyat nəticələrinin və ya pul vəsaitlərinin axınının qiymətləndirilməsində işlədilən nisbətlərə təsir edir;
- Maliyyə bəyanatlarında təqdim olunan seqment informasiyasına təsir edir (məsələn, müəssisə biznesinin seqment və ya digər hissəsində mühüm rol oynayan müəssisənin əməliyyatları və ya gəlirliliyinə məsələnin vacibliyi);
- Bonus mükafatları üçün tələbləri ödəməklə və ya digər stimullarla təmin etməklə rəhbərliyin kompensasiyanı artırmaq gücünə malikdir;
- İstifadəçilərə məlum olan əvvəlki məsləhətləşmələr barədə auditorun məlumatlı olmasını nəzərə alaraq, təhriflər nə dərəcədə əhəmiyyətlidir, məsələn, qabaqcadan proqnozlaşdırılan gəlirlərlə bağlı;
- Xüsusi tərəfləri cəlb edən məsələlərə aiddir (məsələn, əməliyyatı yerinə yetirən tərəflər müəssisənin rəhbərliyinin üzvlərinə daxildir);
- Auditorun rəyində müvafiq maliyyə hesabatı qaydaları tərəfindən xüsusi tələb olunmayan informasiyanın itməsində istifadəçilərin maliyyə mövqeyi, maliyyə fəaliyyəti və ya müəssisənin pul vəsaitinin axını barədə məlumatlı olması üçün vacibdir;
- Audit yoxlamasından keçmiş bəyanatlardan ibarət sənədlərdə yer alan (məsələn, “Rəhbərliyin Müzakirəsi və Analizi”nə və ya “Əməliyyat və Maliyyə İcmalı”na əlavə olunacaq informasiya) və maliyyə bəyanatlarının istifadəçilərinin iqtisadi qərarlarına təsir edəcəyi gözlənilən digər informasiyaya təsir edir. BAS 720 audit yoxlamasından keçmiş maliyyə bəyanatlarının sənədlərində auditorun məlumat vermək üçün öhdəliyinin olmadığı digər informasiyaları nəzərdən keçirməsindən bəhs edir.

23.3.21 Bu hallar yalnız nümunələrdir; bunların heç də hamısı audit yoxlamasında mövcud deyil və ya siyahı lazımı şəkildə tamamlanmayıb. Hər hansı bir halın mövcud olması o demək deyil ki, təhriflər maddidir.

23.3.22 Təhrifin təsirləri necə olursa olsun, təhrifin miqyası maliyyə bəyanatlarına uyğun olaraq maddi olmasa belə, BAS 240 saxtakarlığın nəticəsinin audit yoxlamasının digər aspektlərinə uyğun şəkildə nəzərdən keçirilməsini izah edir.

İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərlə məsləhətləşmə

23.3.23 Qanun və ya nizamnamə ilə qadağan olunmadığı təqdirdə auditor **İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərlə** fərdi və ya ümumi düzəlməmiş təhriflər barədə və onların auditorun hesabatındakı rəy barədə təsirləri ilə bağlı məsləhətləşmələr aparmalıdır. Auditorun məsləhətləşməsi fərdi olaraq maddi düzəlməmiş təhrifləri müəyyən etməlidir. Auditor düzəlməmiş təhriflərin düzəldilməsini tələb edə bilər.

23.3.24 Əgər düzəlməmiş təhriflər rəhbərlik və idarəetmə səlahiyyəti olan şəxs(lər)lə müzakirə olunacaqsa, onların yenidən idarəetmə ilə məsul olan həmin şəxs(lər)lə müzakirə olunmasına ehtiyac yoxdur. Ancaq auditor idarəetmə səlahiyyəti olan şəxs(lər)lə müzakirəyə yenidən baxmalı və əks təqdirdə idarəetmə imkanları daxilində müzakirə aparacağı bütün şəxslərə uyğun şəkildə məlumat verməlidir.

23.3.25 Çox sayda fərdi düzəlməmiş təhriflərin olduğu təqdirdə, auditor fərdi düzəlməmiş təhriflərin hər birinin detallarına varmaqdan, düzəlməmiş təhriflərin sayı və ümumi monetar təsiri ilə məşğul ola bilər.

23.3.26 BAS 260 auditorndan rəhbərliklə auditorun tələb etdiyi yazılı təqdimatları məsləhətləşməyi tələb edir. Auditor mövcud şəraitdə mühakimə edilən təhrifin ölçü və xarakterini və gələcək maliyyə bəyanatları ilə əlaqədar mümkün təsirləri nəzərə alaraq, idarəetmə ilə məsul olan şəxslərlə təhriflərə düzəlişlərin uğursuzluğunun səbəb və təsirlərini müzakirə etməlidir.

23.3.27 Auditor həmçinin, tam şəkildə əməliyyatların müvafiq sinifləri, hesab balansları və ya açıqlamalar və maliyyə bəyanatları barədə əvvəlki dövrlərə aid düzəldilməmiş təhriflərin təsiri barədə idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərlə müzakirə aparmalıdır.

Yazılı təqdimatlar

23.3.28 Auditor rəhbərlikdən və ya idarəetmə ilə məsul olan şəxslərdən düzəldilməmiş təhriflərin təsirinin qeyri-maddi, fərdi və ümumi olmasını hesab etdikləri halda lazım gəldikdə tam şəkildə maliyyə hesabatları üçün yazılı təqdimat tələb etməlidir. Bu cür məsələlərin yekunu yazılı təqdimata daxil və ya əlavə edilməlidir.

23.3.29 Maliyyə bəyanatlarının hazırlanması idarəçilikdən və idarəetmə ilə məsul olan şəxslərdən maddi təhrifləri düzəltmək məqsədilə maliyyə bəyanatlarını tənzimləməyi tələb etdiyindən, auditor onlardan düzəldilməmiş təhriflər barədə yazılı təqdimatları təmin etmələrini tələb etməlidir. Bəzi hallarda idarəçilik və lazım gəldikdə idarəetmə ilə məsul olan şəxslər müəyyən düzəlməmiş təhriflərin təhrif olduğuna inana bilmirlər. Bu səbəblə onlar yazılı təqdimatlara bu sözləri əlavə edirlər: “Biz bu məsələlərlə razılaşırıq...və...təhriflər yaradıraq, çünki (səbəblərin təsviri). Bu təqdimatın əldə olunması düzəldilməmiş təhriflərin təsirləri barədə auditoru yekun hazırlamaq ehtiyacından azad etmir.

Sənədləşmə

23.3.30 Auditor audit yoxlaması sənədinə daxil etməlidir:

- Təhriflərin tamamilə cüzi hesab olunacağı aşağıdakı məbləği;
- Audit yoxlaması zamanı toplanmış bütün təhriflər və onların düzəldilib-düzəldilmədiyi barədə məlumat;
- Düzəldilməmiş təhriflərin maddi, fərdi və ümumi olmasına dair auditorun rəyi və bu rəy üçün əsas;

23.3.31 Auditorun düzəldilməmiş təhriflərin sənədləşdirilməsi nəzərə alınmalıdır:

- Düzəldilməmiş təhrifin ümumi təsiri barədə mülahizələri;
- Əməliyyatların müvafiq sinifləri, hesab balansları və ya açıqlamalar və maliyyə bəyanatları üçün maddəlik səviyyəsi və ya səviyyələrinin artıb-artmamasının qiymətləndirilməsini;
- Əsas nisbət və istiqamətlər üzərində düzəldilməmiş təhriflərin təsirinin qiymətləndirilməsi və hüquqi, nizamlayıcı və müqavilə tələblərinə uyğunluğunu (məs., borc müqavilələri).

24. TAMAMLAMA VƏ YOXLAMA

24.1. Məqsədlər

24.1.1. Audit yoxlamasının tamamlanma prosedurları aşağıda verilənlərdən əmin olmaq üçün yerinə yetirilir:

- Audit rəyini dəstəkləmək üçün yetərli audit sübutu əldə olunub;
- Alınmış bütün qərarlar sənədləşdirilib;
- Audit qovluğu tamamlanıb;
- Dövlətin hər hansı audit məsələləri sənədləşdirilib və sifarişçi ilə müzakirə olunub.

24.1.2. Audit yoxlamasının tamamlanma prosedurlarına daxildir:

- Analitik prosedurlar tətbiq etmək (Təlimat kitabının 16-cı fəslində əhatə olunub);
- Sonrakı tədbirlərin yoxlanması (Təlimat kitabının 20-ci fəslində əhatə olunub);
- Müəssisənin əməliyyatlara davam etməsinin təsdiqlənməsi (Təlimat kitabının 21-ci fəslində əhatə olunub);
- Təqdimat və açıqlamanın yoxlanması-müəssisənin müvafiq maliyyə hesabatı çərçivəsinə və hüquqi tələblərinə uyğun olan maliyyə bəyanatları vermək, məsələn, Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartları (MBHS) və Şirkətlər Aktı/yerli qanun;
- Məsləhətləşmə (lazım gələrsə);
- Rəhbərlikdən yazılı təqdimatları əldə etmək (Təlimat kitabının 22-ci fəslində əhatə olunub);
- Audit komandasının üzvünün rəyi;
- Audit komandasının keyfiyyətə nəzarəti.

24.2. Audit yoxlamasının aparılacağı sahələrin tamamlanması

24.2.1. Əsas və yardımçı cədvəllər

- Əsas və yardımçı cədvəllər tamamlanmalı və hər müvafiq audit sahəsi üçün istinad edilməlidir.
- Audit yoxlaması üçün əsas cədvəllər (və ya əsas cədvələ yardım edən ümumi memorandum kimi digər sənədlər) auditin məqsədlərini, icra olunmuş işi və əldə olunmuş yekunları açıq şəkildə göstərməlidir. Əsas cədvəlin rəqəmləri müvafiq audit iş vərəqlərinə və maliyyə bəyanatlarına istinad edilməlidir.
- Cədvəli hazırlayan şəxs bütün cədvəllərdə verilən ətraflı məlumatın uyğun şəkildə yekunlaşdırıldığını və tələb olunan açıqlamaların düzgün şəkildə maliyyə bəyanatlarında əks olunduğunu nəzərdən keçirməlidir.
- Audit prosedurlarının audit planı və proqramlarına uyğun şəkildə yerinə yetirildiyinə əmin olmaq üçün bütün cədvəllər yoxlanılmalıdır. Hər cədvəl normal olaraq bu yoxlamanın sənədli sübutunu (məs., nəzarətçinin fəaliyyətlərini) göstərməlidir.
- Maliyyə bəyanatlarında rəqəmlərə edilmiş hər hansı dəyişikliklər də müvafiq cədvəllərdə əks olunmalıdır.

24.2.2. Auditor aşağıdakıları təmin edən sənədləri hazırlamalıdır:

- Auditorun hesabatı üçün bazanın yetərli və müvafiq qeydlərini;
- Auditin planlaşdırılması və BAS-a (Beynəlxalq Audit Standartları), müvafiq qanun və tənzimləyici tələblərə uyğun şəkildə icra olunması barədə sübutları.

Auditor sənədləri vaxtında hazırlamalıdır.

24.3. Analitik yoxlama

24.3.1. Analitik yoxlama prosedurları, maddi dəyişiklik və müxtəlifliyin açıqlamasından əldə olunmuş qeydlər ümumiləşdirilməlidir. Bu, nəzarətçiyə fərdi komponentlərin və ya maliyyə bəyanatlarının elementlərinin audit yoxlaması zamanı formalaşan nəticələrini təsdiqləməyə və analitik prosedurlarda maddi təhriflərin ilkin olaraq aşkarlanmayan riskini tanımağa imkan verir. BAS 315 auditorun maddi təhrifinin risklərini gözdən keçirməyi və planlaşdırılmış növbəti audit prosedurlarını müvafiq olaraq dəyişməyi tələb edir.

24.3.2. Əgər auditor auditorun sonuncu rəyində vacib məsələ ilə bağlı hər hansı uyğunsuzluq aşkar edərsə, bu zaman məsələyə necə yanaşacağı barədə sənəd təqdim etməlidir.

24.4. Audit yoxlamasının yekunları

24.4.1 Auditor təcrübəli auditora aşağıda verilənləri başa düşməyə imkan verən audit sənədini təqdim etməlidir:

- BAS-a, müvafiq qanun və tənzimləyici tələblərə uyğun şəkildə icra edilən audit prosedurlarının mahiyyəti, vaxtı və miqyası;
- İcra edilmiş audit prosedurlarının nəticələri və əldə olunmuş audit sübutları;
- Audit yoxlaması zamanı ortaya çıxan mühüm məsələlər, bununla bağlı əldə edilən nəticələr və bu nəticələrin əldə olunmasında edilən vacib professional mühakimələr.

(Bu məqsədlə, təcrübəli auditor (şirkətin daxili və xarici auditoru olmasından asılı olmayaraq) praktiki audit təcrübəsi olan və aşağıda göstərilənləri başa düşən şəxsdir:

- Audit yoxlaması proseslərini;
- BAS, müvafiq qanun və tənzimləyici tələbləri;
- Müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi biznes mühitini;
- Müəssisənin sənayesinə uyğun audit və maliyyə hesabatı məsələlərini.

24.4.2 BAS 230 audit yoxlamasının bütün mühüm aspektləri üzərində rəy tələb etdiyi halda, audit yoxlamasının keçirildiyi sahədə audit komandasının iştirakçısı tərəfindən hər audit sahəsi üçün rəy bildirilməlidir. Ortaya çıxan əsas məsələlər “İştirakçının diqqət verəcəyi mövzular”da və ya “Menecerin diqqət verəcəyi mövzular”da ümumiləşdirilməlidir.

24.4.3 Rəy irəli sürməzdən əvvəl, audit yoxlamasının keçirildiyi sahədə audit komandasının iştirakçısı auditin Audit Strategiyası və Planına uyğun şəkildə həyata keçirildiyinə və audit proqramlarında göstərilən audit prosedurlarının tələb olunduğu kimi yerinə yetirildiyinə əmin olmalıdır. Audit Strategiyası və Planından yayınma sənədləşdirilməli, audit iştirakçısı tərəfindən əsaslandırılmalı və təsdiqlənməlidir.

24.4.4 Audit rəhbəri nəzarətçilər tərəfindən irəli sürülən suallara cavab vermək üçün audit fayllarını yeniləməlidir.

24.4.5 Daxili nəzarət və digər çatışmazlıqlar da ümumiləşdirilməli və “Rəhbərlik məktubu”na daxil edilməlidir.

24.4.6 Audit rəhbərinin nümayəndəliklərinə etibar etdiyi sahələr “Nümayəndəliyin layihə məktubu”na daxil edilməlidir.

24.4.7 Audit yoxlaması nəticəsində aşkar edilən və növbəti ilin audit planına uyğun gələn hər hansı məsələlər “Növbəti audit yoxlaması üçün yerinə yetiriləcək məsələlər”ə daxil edilməlidir.

24.5. BAS-dan yayınma

24.5.1. İstisna edilən hallarda, əgər auditor BAS-ın müvafiq tələbindən yayınmağı uyğun görürsə, o zaman yayınmanın səbəblərini və icra olunmuş alternativ audit prosedurlarının bu tələbi ödədiyini sənədləşdirməlidir.

24.6. Fikir müxtəlifliyi

24.6.1. Audit komandası daxilində hər hansı fikir müxtəlifliyi yarandıqda, Məsləhətləşmələr barədə Təlimat kitabının 4.19-cu fəslində verilmiş prosedurlar icra olunmalıdır.

24.7. Audit iştirakçısının diqqət yetirəcəyi məqamlar

24.7.1. Audit rəyinə təsir edən və ya rəhbərliklə müzakirə olunmasına ehtiyac duyulan bütün məsələlər “İştirakçının diqqət verəcəyi mövzular”da qeyd olunmalıdır.

24.7.2. Audit iştirakçısının diqqət yetirəcəyi məqamlar bir qayda olaraq, rəhbər tərəfindən hazırlanır, menecer tərəfindən tamamlanır və audit rəhbəri tərəfindən yoxlanılır. Bu məqamlara audit yoxlaması zamanı qarşıya çıxan hər hansı maddi problemlər və ya digər aydınlaşdırılmamış məsələlər daxildir. Həmçinin, qeyd edilmiş qeyri-adı hallar audit prosesi zamanı aydınlaşdırılsa belə, məlumat məqsədi üçün əlavə edilməlidir.

Audit iştirakçısının diqqət yetirəcəyi məqamlara bir qayda olaraq aşağıdakılar daxildir:

- Audit iştirakçısının diqqət yetirəcəyi əsas məsələlər;
- Tamamlama mərhələlərində analitik yoxlama;
- Tapılmış səhvlər, düzəldilmiş və düzəldilməmiş səhvlər arasında müqayisə;
- Mühüm məsələ ilə bağlı audit komandasının son rəylərinə zidd olan və ya onlara uyğun gəlməyən məlumatlar; buraya ziddiyyətin necə təsir etməsi də daxildir.

24.7.3. Audit iştirakçısının diqqət yetirəcəyi bütün məsələlər bu məsələlərin açıq şəkildə izah olunduğunu təsdiqləyən audit iştirakçısı tərəfindən yoxlanılmalıdır.

24.8. Maliyyə bəyanatlarının yoxlanması

Mühasibat (uçot) siyasəti

24.8.1. Müəssisənin maliyyə siyasəti əsas prosedur kimi aşağıdakı məqsədlər üçün yoxlanılmalıdır:

- Növbəti ilin maliyyə bəyanatlarında açıqlanan siyasətə aşağıdakıları əks etdirmək üçün düzəliş edilmişdir:
 - Maliyyə hesabatına və korporativ qanunvericiliyə edilmiş dəyişikliklərin nəticəsində ediləcək dəyişiklikləri;
 - Əvvəlcədən açıqlanmayan hər hansı siyasəti;
 - Maliyyə siyasətinə edilmiş dəyişikliklər.
- Müəssisə tərəfindən istifadə edilən maliyyə siyasəti:
 - Məqbuldur (məs., *MHBS-yə (Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarının) uyğundur*);
 - Müntəzəm tətbiq edilir;
 - Müəssisənin fəaliyyət göstərdiyi biznes, sənaye və mühitin mahiyyətinə uyğundur.
- Müəssisənin müvafiq maliyyə tələbləri maliyyə siyasətinə edilmiş hər hansı dəyişikliyə uyğun şəkildə yerinə yetirilməlidir.

Yerli qanuni tələblərlə və müvafiq maliyyə standartları ilə uyğunluq

24.8.2. Maliyyə bəyanatları yerli qanuni tələblərə və müəssisənin müvafiq maliyyə hesabatlarına uyğun şəkildə yoxlanılmalıdır.

Təqdimat və açıqlama

24.8.3. Maliyyə bəyanatları və açıqlamalar yerli qanuni tələblərə və müəssisənin müvafiq maliyyə hesabatlarına uyğun şəkildə təqdim olunmalıdır.

24.8.4. Audit komandası sabitliyi və tələblərlə uyğunluğu təmin etmək üçün nəzarət siyahılarının istifadəsini nəzərdən keçirməli (məs., MHBS-nin açıqlama nəzarət siyahıları, Şirkətlərin fəaliyyət siyahıları) və ya müəssisənin maliyyə bəyanatları ilə şirkətin maliyyə bəyanatlarının modeli ilə müqayisə etməlidir. Kargüzarlıq səhvlərinin həll olunduğuna əmin olmaq üçün həmçinin, maliyyə bəyanatları da korreksiya olunmalıdır.

24.8.5. Audit rəhbəri təminat verməlidir:

- Bütün əlavələrin və rəqəmlərin düzgün olduğuna;
- Maliyyə bəyanatlarında birdən artıq hissədə göstərilən bəndlərin düzgün sayda göstərildiyinə;
- Keçid və istinadların tam və düzgün olmasına;
- Audit yoxlamasının rəyinin qovluqdakı audit yoxlamasının sübutu ilə təsdiqlənməsinə;
- Müqayisəli rəqəmlərin əvvəlki ilin maliyyə bəyanatları ilə uyğunlaşdırılmasına;
- Bütün səhifə və paraqrafların nömrələnməsinə və ardıcılıqla gəlməsinə;
- Tarixlərin əvvəlki dövrün maliyyə bəyanatlarından dəyişdirilməsinə;
- Bütün səhifə və sütun başlıqlarının düzgün olmasına;
- Faktlarda yanlışlığın olmamasına (məsələn, direktorların adının düzgün olmasına).

Təlimat kitabının I hissəsində nəzarət siyahısının yoxlanılması audit rəhbəri tərəfindən tamamlanmalı və menecer/audit komandasının iştirakçısı tərəfindən təsdiqlənməlidir.

Münasiblik

24.8.6. Fəsil 16-da –Analitik prosedurlarda-müzakirə olunduğu kimi, maliyyə bəyanatlarının tam olaraq auditorun müəssisə barədə məlumatları ilə uyğunluq təşkil etməsi baxımından yekun rəyin formalaşdığı zaman BAS 520 auditorun audit yoxlamasının sonuna yaxın və ya sonunda analitik prosedurları tətbiq etməsini tələb edir. Bu cür audit prosesi zamanı əldə edilən nəticələrin yekununun maliyyə bəyanatlarının fərdi komponentlərinin və ya elementlərinin auditə ərzində formalaşan yekunları təsdiqləyəcəyi və maliyyə bəyanatlarının münasibliyi baxımından ümumi fikrə gəlməkdə yardım edəcəyi nəzərdə tutulub.

Auditor rəyi

24.8.7 Maliyyə hesabatlarının və digər müvafiq audit prosedurlarının nəticələrinin təhlili auditora maliyyə hesabatları haqqında rəy bildirmək imkanı verir.

24.9. Sənədin yoxlanılması

24.9.1 Audit sənədinin və işçi sənədlərin yoxlanılmasının məqsədləri aşağıdakılardan ibarətdir:

- Şirkətin və işin peşə standartlarına uyğunluğunu yoxlamaq.
- İşin audit planına və strategiyasına uyğun olaraq aparılmasını, audit müddətində zəruri şəkildə dəyişdirilməsini təmin etmək.

- Əldə olunmuş nəticələrin dəstəklənməsi məqsədilə işçi sənədlərin yetərli və müvafiq audit sübutu təmin etməsini təsdiqləmək.
- İşin səmərəli şəkildə, qrafik və büdcə daxilində icra olunub-olunmadığını qiymətləndirmək.
- Sifarişçinin daxili nəzarət sistemindəki zəif sahələri və sifarişçiyə əlavə xidmətlərin göstərilməsi üçün imkanları müəyyənləşdirmək.
- Fəaliyyəti yoxlanılan şəxslərə nəticələr haqqında məlumat vermək və onların anlaşma və peşə bacarıqlarını təkmilləşdirməyə imkan yaratmaq.

24.9.2 Audit sənədlərinin yoxlanılması zamanı aşağıdakı faktorlar nəzərə alınmalıdır:

- İşçi sənədlər işin tamamlanmasından sonra mümkün qədər qısa müddət ərzində yoxlanılmalıdır.
- Yoxlama qısa və aydın olmalıdır.
- Yoxlama dəqiq aparılmalı, yoxlama maddələri, o cümlədən, onların əhəmiyyəti aydın şəkildə açıqlanmalıdır.
- İstehza xarakteri daşıyan və qeyri-ciddi qeydlərə yol verilməməlidir.
- Yoxlamadan irəli gələn və fəaliyyəti yoxlanılan şəxslərlə müzakirə olunan məsələlər. Fəaliyyəti yoxlanılan şəxslər, mümkün olduğu təqdirdə, yoxlama prosesində iştirak etməlidirlər.
- İş icra etmiş şəxs, ilk olaraq, yoxlama qeydləri ilə bağlı deyil, rəyçi tərəfindən müvafiq işçi sənədlər üzrə qaldırılan sualları cavablandırmalıdır.
- Yoxlama zamanı müəyyənləşdirilmiş məsələlər dərhal araşdırılmalı və rəyçi tərəfindən aydınlaşdırılmalıdır.
- Yoxlama təhlil olunmuş işçi sənədlərdəki, audit proqramındakı və yoxlama qeydlərindəki imzalarla sübuta yetirilməlidir.
- Rəyçi “sənədin icrası maddələri” (çarpaz istinad və imzaların buraxılması kimi) və audit rəyi üzrə mühüm maddələr arasında uyğunluğu təmin etməlidir. Yalnız inzibati maddələrdən ibarət olan yoxlama auditin, bütövlükdə, maliyyə hesabatlarının, bununla da, mühüm maddələrin müəyyənləşdirilməsinin müvəffəqiyyətsiz olması ilə nəticələnə bilər.

24.9.3 İşçi sənədlərin yoxlanılması zamanı rəyçi aşağıdakıları nəzərdən keçirməlidir:

- Hər bir siyahıda başlıq, tarix, inisiallar və indeks olmalıdır.
- Çarpaz istinad tamamlanmışdır.
- İstifadə olunan audit işarələri aydın şəkildə açıqlanmalıdır.
- İşçi sənədlər ardıcıl üsulla təşkil olunur.
- Yerinə yetirilmiş yoxlamalar açıqlanır.
- Nümunə həcmi müvafiq qaydadadır.
- Nümunənin seçilməsi üsulu və əsası açıqlanmışdır.
- Yoxlamalar üzrə bütün fərqli maddələr açıqlanmışdır.
- Səhvlər və istisnalar müvafiq şəkildə aradan qaldırılmışdır, müvafiq olduqda, səhvlərin siyahısı üzrə siyahıya daxil edilmişdir.
- Yoxlamalar üzrə nəticələr müəyyən mənaya malikdir, dəqiqdir və sübutla dəstəklənir.

İşçi sənədlərdə yoxlamanın təsdiqi olaraq, rəyçi tərəfindən inisiallar və tarix qeyd olunmalıdır.

Menecer tərəfindən yoxlama

24.9.4 Audit qrupunun təsdiqi olaraq, rəhbər birinci dərəcəli işçinin auditor köməkçilərinin işini müvafiq şəkildə yoxlamasını təmin etmək məqsədilə birinci dərəcəli işçinin işçi sənədlərini ətraflı şəkildə, eləcə də, auditor köməkçisinin işçi sənədlərini yetərli həcmdə yoxlamalıdır.

24.9.5 Menecer, eyni zamanda, maliyyə hesabatlarını ətraflı şəkildə yoxlamalı, maliyyə hesabatlarına təsir göstərən mühüm məsələlərin qənaətbəxş şəkildə araşdırılmasını, eləcə də, audit rəyini dəstəkləmək üçün yetərli və müvafiq audit sübutunun olmasını təmin etməlidir.

24.9.6 Menecer, adətən, audit sənədini müştərinin müəssisəsində yoxlamalıdır. Bunun üstün cəhətləri aşağıdakılardan ibarətdir:

Yoxlama maddələrini aydınlaşdırmaq üçün tələb olunan istənilən əlavə məlumat asanlıqla əldə edilməlidir.

- İş yerinə yetirən heyət sualları cavablandırılmalı və / və ya tələb olunan şəkildə sonrakı audit prosedurlarını həyata keçirməlidir.
- Bu, müştəri ilə münasibətləri yaxşılaşdırır. Rəhbərin ərazidə yoxlama aparmasının ticari üstünlükləri ola bilər, eyni zamanda, sifarişçi ilə şirkətin peşə münasibətlərinin möhkəmləndirilməsinə imkan yarada bilər.

Menecerin yoxlamasından irəli gələn yoxlama qeydləri Forma 392.4 – rəhbərin/birinci dərəcəli şəxsin yoxlama qeydlərində göstərilməlidir.

Tapşırıq üzrə tərəfdaşın təhlili

24.9.7 Auditorun hesabatının hazırlanmasından öncə tapşırıq üzrə tərəfdaş, auditorun hazırlanacaq hesabatına dair qənaətləri dəstəkləmək məqsədi ilə, audit sənədlərinin təhlili və tapşırıq qrupu ilə müzakirələr vasitəsilə kifayət qədər və münasib audit dəlilinin əldə edilməsindən razı qalmalıdır.

24.9.8 Bunu etmək üçün tapşırıq üzrə tərəfdaş ən azı həmin faylın aşağıdakı bölmələrini nəzərdən keçirməlidir:

- Maliyyə hesabatları.
- Tərəfdaşın Diqqətinə çatdırılmalı məsələlər.
- Təmsilçilik Məktubunun layihəsi.
- Rəhbərliyin məktubu.
- Ümumi Audit Strategiyası və Planı (ilkin strategiyaya əməl edilməsini və onun yenə də münasib hesab edilməsini təmin etmək üçün).
- Müxtəlif vaxtlar üçün müəyyənləşdirilmiş büdcələr və xülasə.
- Hər bir əhəmiyyətli sahənin əsas cədvəlləri və audit nəticələri.
- Tələb olunduğu halda, spesifik sahələrin daha ətraflı təhlili.

24.9.9 Tapşırıq üzrə tərəfdaş rəhbərliklə, iqtisadi subyektin idarə edilməsinə cavabdeh şəxslərlə (qurumlarla) və başqaları ilə əhəmiyyətli məsələlərin müzakirəsini, o cümlədən müzakirə edilmiş əhəmiyyətli məsələlərin xarakterini və müzakirələrin nə zaman və kimlərlə keçirilmiş olduğunu sənədləşdirməlidir. Onlar çıxarılmış nəticələr də daxil olmaqla, Sifarişçi ilə görüşün proqramı / qeydlər başlıqlı formada sənədləşdirilməlidir.

24.9.10 Tapşırıq üzrə tərəfdaş menecerin təhlili lazımı şəkildə aparmasını təmin etmək üçün onun işini yoxlamalıdır.

24.10. Ümumi audit nəticəsi

24.10.1 Auditin son mərhələləri ərzində, adətən, tapşırıq üzrə tərəfdaş, audit meneceri və sifarişçinin işçi heyətinin rəhbər şəxsləri arasında bir və ya daha artıq toplantı həyata keçirilir. Həmin toplantılarda yekun uyğunlaşdırılmalı razılaşdırılır, “tərəfdaşın nəzərinə çatdırılmalı olan məqamlar” kimi müəyyənləşdirilmiş digər məsələlər müzakirə edilir və bütün əhəmiyyətli məqamlar aydınlaşdırılır. Belə toplantıların hamısının, o cümlədən müzakirə edilmiş və barəsində nəticələr çıxarılmış mübahisəli məsələlərin qeydləri

aparılmalıdır Bunlar Tapşırıq qrupu ilə müzakirələr və qarşılıqlı razılaşmalı toplantılarda götürülmüş qeydlər başlıqlı formada sənədləşdirilməlidir.

24.10.2 Yekun uyğunlaşdırılmaların həyata keçirilməsindən sonra ümumi audit nəticələri tətbiq edilməlidir. Bu zaman vacib məsələlər (adətən, maliyyə hesabatları ilə eyni vaxtda imzalanacaq məsələlər, təmsilçilik məktubu) qeyd edilməlidir və tapşırıq üzrə tərəfdaş həmin proqramı qarşılıqlı imzalamalıdır.

24.10.3 Tapşırıq üzrə tərəfdaş həmçinin bütün vacib məsələlərin aydınlaşdırılmasını təmin etmək məqsədi ilə maliyyə hesabatlarının idarə heyəti tərəfindən təsdiq edilmək üçün açıqlanmasından əvvəl ümumi audit nəticəsini imzalamalıdır.

Ümumi audit nəticəsi təlimatın I hissəsində ətraflı şəkildə izah edilmişdir.

24.11. Tapşırıq çərçivəsində keyfiyyətə nəzarətin təhlili

24.11.1 Fəsil 4-də - Keyfiyyətə nəzarət fəslində də bəhs edildiyi kimi, Audit Tapşırıqları ilə əlaqədar olaraq, KNBS 1 təşkilatın müvafiq tapşırıqlar üçün tələb edilən siyasət və prosedurlar, eləcə də tapşırıq çərçivəsində tapşırıq qrupunun qəbul etdiyi əhəmiyyətli qərarların və audit rəyinin qəbul edilməsi zamanı gəlinmiş nəticələrin obyektiv qiymətləndirilməsini təmin edən keyfiyyətə nəzarət təhlilini hazırlamasını tələb edir. Tapşırıq çərçivəsində keyfiyyətə nəzarət tələb edildiyi halda, təlimatın 4-cü fəslinə baxın. Bu, təhlilin və tətbiqə dair tələblərin yerinə yetirilməsi prosesidir.

24.12. Dəyişdirilmiş izahedici və digər paraqraflara dair ikinci rəy

24.12.1 Dəyişdirilmiş rəy, izahedici və ya digər paraqrafların hazırlanması davam edərsə, ikinci rəyin Tapşırıqın Keyfiyyətə Nəzarət üzrə Təhlilçisindən, təşkilatın texniki departamentindən və ya digər tərəfdaşdan alınmasına çalışılmalıdır (həmçinin KNBS-yə dair Təlimatın 4.6-4.11-ci bölmələrinə bax). Həmin razılaşma sənədləşdirilməlidir.

24.13. Yekun audit faylının yığılması

24.13.1. 3.5-ci bölmədə yekun audit faylının yığılmasından bəhs edilir.

24.13.2. KNBS 1 (və ya ən azı tələb edilən tələblər kimi, milli tələblər) təşkilatların audit fayllarının yığılmasının vaxtlı-vaxtında tamamlanması üçün siyasət və prosedurların hazırlamasını tələb edir. Yekun audit faylının yığılmasının tamamlanması üçün müvafiq vaxt həddi, adətən, audit hesabatının tarixindən sonra 60 gündən gec olmayaraq nəzərdə tutulur.

24.13.3 Auditorun hesabatının tarixindən sonra yekun audit faylının toplanılmasının başa çatdırılması yeni audit prosedurlarının fəaliyyətini və ya yeni nəticələrin çıxarılmasını ehtiva etməyən inzibati prosesdir.

24.13.4 İnzibati xarakterli dəyişikliklərə misallar aşağıdakıları özündə ehtiva edir:

- Köhnə sənədlərin silinməsi və ya ləğv edilməsi.
- İşçi sənədlərin çeşidlənməsi, müqayisə edilməsi və göndərilməsi.
- Faylların yığılması prosesi ilə əlaqədar, tamamlama işlərinə dair yoxlama siyahısının təsdiq edilməsi.
- Auditorun əldə etdiyi, öz hesabat tarixindən əvvəl tapşırıq qrupunun müvafiq üzvləri ilə müzakirə etdiyi və razılaşdırdığı audit dəlillərinin sənədləşdirilməsi.

24.13.5 Yekun audit faylının yığılması başa çatdıqdan sonra auditor özünün mühafizə müddətindən əvvəl istənilən xarakterli audit sənədlərini silə və ya ləğv edə bilməz.

24.13.6 Auditorun Hesabat Tarixindən (aşağıya bax) sonra ortaya çıxan məsələlərdə nəzərdə tutulan hallardan başqa hallarda (auditor yekun audit faylının yığılmasının tamamlanmasından sonra mövcud audit sənədlərinə dəyişiklik etməyi, yaxud yeni audit sənədləri əlavə etməyi zəruri hesab etdiyi halda) auditor həmin dəyişiklik və ya əlavələrin xarakterindən asılı olmayaraq, aşağıdakıları sənədləşdirilməlidir:

- Onların hazırlanmasının spesifik səbəbləri;
- Onların nə zaman və kim tərəfindən hazırlandığı və təhlil edildiyi.

24.14. Auditorun hesabatının tarixindən sonra ortaya çıxan məsələlər

24.14.1 Müstəsna hallarda auditor öz hesabatın tarixindən sonra yeni və ya əlavə audit prosedurları həyata keçirərsə, yaxud yeni qənaətlərə gələrsə, aşağıdakıları sənədləşdirməlidir:

- Rast gəlinmiş hallar;
- Həyata keçirilmiş yeni və ya əlavə audit prosedurları, əldə edilmiş audit dəlilləri, gəlinmiş qənaətlər və onların auditorun hesabatına təsiri;
- Audit sənədlərinə məntiqi nəticə olaraq edilən dəyişikliklərin nə zaman və kim tərəfindən həyata keçirilməsi və təhlil edilməsi.

24.15. Effektivliyin təhlili

24.15.1 Effektivliyin təhlili audit prosesinin vacib hissəsidir və səmərəlilik üçün dərslərin və təkmilləşdirilmələrin müəyyənləşdirilməsini və fərdi inkişafın artırılmasını təmin etmək üçün zəruridir.

24.15.2 Effektivliyin təhlilinin əsas elementləri aşağıdakılardır:

Qarşılıqlı razılaşmalı toplantılar

24.15.3 Qarşılıqlı razılaşmalı toplantıların məqsədləri aşağıdakılardır:

- Növbəti ildə ümumi audit yanaşmasının dəyişdirilməli olub-olmadığını nəzərdən keçirmək;
- Həmin yanaşmaya və ya audit proqramlarına dəyişikliklərin edilməsini zəruri edən audit sahələrini müəyyənləşdirmək (məsələn, audit qeyri-effektiv və ya qeyri-səmərəli olduğu halda);
- Cari ildə gecikmələrə səbəb olmuş faktorların qarşısının növbəti ildə necə alınə biləcəyini nəzərdən keçirmək;
- Növbəti ilin faylına daxil ediləcək digər məqamları müəyyənləşdirmək;
- Sifarişçiyə kömək etmək imkanlarını araşdırmaq.

24.15.4 Yaxşı olardı ki, audit qrupunun bütün üzvləri, o cümlədən tərəfdaş qarşılıqlı razılaşmalı toplantılara kömək edə bilsinlər.

Qiymətləndirilmələr

24.15.5 Hər bir tapşırıqdan sonra bütün heyətə, o cümlədən menecerlərə aid qiymətləndirilmələr aparılmalıdır. Bir qayda olaraq qiymətləndirici, fərdin birinci instansiya qismində hesabat verdiyi şəxsdir. Qiymətləndirilmələr qeyri-rəsmi və ya rəsmi ola bilər, lakin uzun müddət davam edən tapşırıqlar üçün, bir qayda olaraq, rəsmi qiymətləndirmə aparılmalıdır.

24.15.6 Qiymətləndirilmələrin effektiv olması üçün onların təxirə salınmadan aparılması tələb olunur.

24.15.7 Tapşırığın qiymətləndirilməsi aparılan zaman aşağıdakı suallar müvafiq olacaqdır:

- Vəzifənin və ya rolun məqsədlərinə obyektiv şəkildə nail olunubmu?
- Fərd yaxşı fəaliyyət göstəribmi?
- Əgər belə deyilsə, problemlər nədə olmuşdur və onların həll edilməsi üçün hansı tədbirin həyata keçirilməsi tələb olunur?
- Fərd ona lazımı şəkildə məlumat verilmiş olduğunu hesab edirmi?
- Həmin işin ayrılması düzgün olmuşdurmu?
- Həmin vəzifəni fərd çətin hesab edirmi?
- İş onun üçün həddindən artıq çətin olmuşdurmu və əgər olmuşsa, çətinlik nədə olmuşdur?
- Gözlənilməz problemlər və ya çətinliklər ortaya çıxmışdır mı? Əgər çıxmışsa, fərd onları lazımı şəkildə aradan qaldıra bilibmi?
- Fərdin məhsuldarlığı gözlənilənlərdən çox olmuşdumu və əgər olmuşdursa, necə olmuşdur?
- Mövcud iş modellərinə edilməsi tələb edilən hər hansı dəyişikliklər varmı?
- Fərdə fayda verə biləcək hər hansı yeni inkişaf sahələri varmı?

24.15.8 Qarşılıqlı razılaşmalı toplantıdan irəli gələn məqamlar Tapşırıq qrupu ilə müzakirələr və qarşılıqlı razılaşmalara dair qeydlər başlıqlı formada sənədləşdirilməlidir.

24.15.9 Auditor təşkilatın sənədlərin konfidensiallığı, saxlanılması, toxunulmazlığı, əlçatanlığı və bərpa olunma imkanı ilə bağlı prosedurlarına əməl edilməsini təmin etməlidir (4.6-4.11-ci Fəslə bax).

25. AUDİTOR HESABATI (BAS 700, BAS 705 və 706 daxil)

25.1. Məqsəd

25.1.1 Auditorun məqsədləri aşağıdakılardır:

- Əldə edilmiş audit dəlillərindən çıxarılan nəticələrin qiymətləndirilməsi əsasında maliyyə hesabatlarına dair rəy hazırlamaq;
- Həmin rəyi onun üçün əsasın təsvirini də ehtiva edən yazılı hesabat vasitəsi ilə aydın şəkildə ifadə etmək.

25.1.2 Auditorun məqsədi maliyyə hesabatlarına dair aşağıdakı hallarda aydın şəkildə zəruri olan dəyişdirilmiş rəy verməkdir:

- Auditor əldə edilmiş audit dəlilləri əsasında, maliyyə hesabatlarının bütövlükdə əhəmiyyətli təhriflərdən xali olmadığı qənaətinə gəldikdə; yaxud
- Auditor maliyyə hesabatlarının bütövlükdə əhəmiyyətli təhriflərdən xali olduğu qənaətinə gəlmək üçün kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edə bilmədikdə.

25.1.3 Auditorun məqsədi, maliyyə hesabatlarına dair rəy verdikdən sonra öz mühakiməsinə əsasən zəruri hesab etdiyi halda aydın əlavə məlumatlar vasitəsilə istifadəçilərin diqqətini özünün hesabatına və aşağıdakı məsələlərə cəlb etməkdir.

- Maliyyə hesabatlarında müvafiq şəkildə təqdim edilməsinə və ya açıqlanmasına baxmayaraq, istifadəçilərin maliyyə hesabatlarını başa düşmələri üçün əhəmiyyətli olan məsələlər qədər əhəmiyyətli məsələlər; yaxud
- Münasib olduğu halda, istifadəçilərin auditi, auditorun vəzifələrini və ya auditorun hesabatını başa düşmələri üçün müvafiq olan digər məsələlər.

25.2. Anlayışlar

25.2.1 Dəyişdirilməmiş rəy – Auditorun verdiyi elə rəydir ki, həmin rəyi auditor maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli cəhətlərdən müvafiq maliyyə hesabatı çərçivəsinə uyğun şəkildə hazırlanmış olduğu qənaətinə gəldiyi zaman verir.

25.2.2 Nüfuzedici – Təhriflər kontekstində, təhriflərin maliyyə hesabatlarına təsirlərini və ya potensial təsirlərini, belə təsir olduğu halda, kifayət qədər və münasib audit dəlilinin əldə edilə bilməməsi səbəbindən aşkar edilməmiş həmin təhrifləri təsvir etmək üçün istifadə edilən termindir. Maliyyə hesabatlarına nüfuzedici təsirlər elə təsirlərdir ki, auditorun mühakiməsinə görə:

- Maliyyə hesabatlarının spesifik elementləri, hesabları və ya maddələri ilə məhdudlaşmır;
- Belə məhdudlaşma olduğu halda isə maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli hissəsini əks etdirir və ya əks etdirə bilər; və ya
- Açıqlamalarla əlaqədar olaraq, istifadəçilərin maliyyə hesabatlarını başa düşmələri üçün olduqca əhəmiyyətlidir.

25.2.3 Dəyişdirilmiş rəylərin üç növü vardır, daha dəqiq desək, şərti müsbət rəy, mənfi rəy və rəy verilməsindən imtina. Dəyişdirilmiş rəyin hansı formasının münasib olması qərarı aşağıdakılardan asılıdır:

- Dəyişdirilməni ortaya çıxaran məsələnin xarakteri, yəni maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflərlə təqdim olunub-olunmaması, yaxud kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edilə bilmədikdə, əhəmiyyətli dərəcədə təhrif oluna biləcəyi.
- Auditorun həmin məsələnin maliyyə hesabatlarına təsirlərinin və ya mümkün təsirlərinin nüfuzediciliyinə dair mühakiməsi.

25.2.4 İzahedici paraqraf – Auditorun hesabatına daxil edilən elə paraqraftır ki, maliyyə hesabatlarında münasib şəkildə təqdim edilən və ya açıqlanan, auditorun mühakiməsinə görə, istifadəçilərin maliyyə hesabatlarını başa düşmələri üçün əhəmiyyətli məsələlərə istinad edir.

25.2.5 Digər izahedici paraqraf – Auditorun hesabatına daxil edilən elə paraqraftır ki, maliyyə hesabatlarında təqdim edilən və ya açıqlanan məsələlərdən fərqli olan, auditorun mühakiməsinə görə, istifadəçilərin auditi, auditorun vəzifələrini və ya auditorun hesabatını başa düşmələri üçün müvafiq olan məsələlərə istinad edir.

25.3. Maliyyə hesabatlarına dair rəyin hazırlanması

25.3.1 Auditor maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli cəhətlərdən müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun olaraq hazırlanıb-hazırlanmadığına dair rəy hazırlamalıdır.

25.3.2 Auditor həmin rəyi hazırlamaq üçün maliyyə hesabatlarının bütövlükdə əhəmiyyətli təhriflərdən xali olub-olmadığına dair özünün kafi əminlik əldə edib-etməməsi barədə qənaətə gəlməlidir. Həmin qənaət aşağıdakıları nəzərə almalıdır:

- Auditorun BAS 330-a uyğun olaraq kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edilib-edilmədiyinə dair qənaəti;
- Auditorun BAS 450-a uyğun olaraq, düzəliş edilməmiş təhriflərin əhəmiyyətli, fərdi və ya onların hər ikisini əhatə edən təhriflər olub-olmadığına dair qənaəti (Əhəmiyyətliliyin anlayışı ilə tanış olmaq üçün Fəsil 11-ə, təhriflərin qiymətləndirilməsi üçün isə Fəsil 23-ə bax).

25.3.3 Auditor maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli cəhətlərdən müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun hazırlanıb-hazırlanmadığını qiymətləndirməlidir. Bu qiymətləndirmə özündə iqtisadi subyektin mühasibat təcrübələrinin keyfiyyət aspektlərinin, o cümlədən rəhbərliyin qərarlarındakı mümkün qeyri-obyektivlik göstəricilərinin nəzərdən keçirilməsini ehtiva edir.

25.3.4 Auditor, xüsusilə, müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinin tələbləri baxımından aşağıdakıları qiymətləndirməlidir.

- Maliyyə hesabatlarında seçilmiş və tətbiq edilmiş əhəmiyyətli mühasibat siyasətinin adekvat şəkildə açıqlanıb-açıqlanmadığı;
- Seçilmiş və tətbiq edilmiş mühasibat siyasətinin müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə müvafiq olub-olmadığı və münasibliyi;
- Rəhbərliyin apardığı mühasibat qiymətləndirmələrinin kafi olub-olmadığı;
- Maliyyə hesabatlarında təqdim edilən bütün informasiyaların müvafiq, etibarlı, müqayisə oluna bilən və başa düşülə bilən olub-olmaması;
- Maliyyə hesabatlarında təqdim edilən informasiyaların müvafiq, etibarlı, müqayisə oluna bilən və başa düşülə bilən olub-olmaması;
- Nəzərdə tutulan istifadəçilərin əhəmiyyətli sövdələşmələrin və hadisələrin maliyyə hesabatlarında əks olunan informasiyalara təsirini başa düşmələrini mümkünləşdirmək üçün maliyyə hesabatlarının adekvat açıqlamalar verib-vermədiyi;

- Maliyyə hesabatlarında istifadə edilən terminologiyanın, o cümlədən hər bir maliyyə hesabatının adının münasib olub-olmadığı.

25.3.5 Maliyyə hesabatları ədalətli təqdimat çərçivələrinə uyğun şəkildə hazırlandığı halda, tələb edilən qiymətləndirmə özündə həmçinin maliyyə hesabatlarının ədalətli təqdimata nail olub-olmadığını ehtiva etməlidir. Auditorun maliyyə hesabatlarının ədalətli təqdimata nail olub-olmadığını qiymətləndirməsinə aşağıdakıların nəzərdən keçirilməsi daxil olmalıdır:

- Maliyyə hesabatlarının ümumi təqdimatı, strukturu və məzmunu;
- Maliyyə hesabatlarının, o cümlədən əlaqədar qeydlərin əsas sövdələşmələri və tədbirləri ədalətli təqdimata nail olan şəkildə təmsil edib-etməməsi.

Auditor maliyyə hesabatlarının müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə adekvat şəkildə istinad edib-etmədiyini və ya onu adekvat şəkildə təsvir edib-etmədiyini qiymətləndirməlidir.

25.4. Rəy hazırlanması

Dəyişdirilməmiş rəy

25.4.1 Auditor maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli cəhətlərdən müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun hazırlandığı qənaətinə gələrsə, dəyişdirilməmiş rəy verməlidir (Əlavə I-dəki 1-3 sayılı Şekillərə bax).

Dəyişdirilmiş rəy

25.4.2 Auditor aşağıdakı hallarda öz hesabatındakı rəyi dəyişdirə bilər:

- Auditor əldə edilmiş audit dəlilləri əsasında maliyyə hesabatlarının bütövlükdə əhəmiyyətli təhriflərdən xali olduğu qənaətinə gəldikdə; və ya
- Auditor maliyyə hesabatlarının bütövlükdə əhəmiyyətli təhriflərdən xali olduğu qənaətinə gəlmək üçün kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edə bilmədikdə (Əlavə I-dəki 4-8-ci şəkillərə bax).

Şərti müsbət rəy

25.4.3 Auditor aşağıdakı hallarda şərti müsbət rəy verə bilər:

- Auditor kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə etdikdən sonra təhriflərin maliyyə hesabatları üçün fərqi şəkildə və ya ümumilikdə əhəmiyyətli olduğu, lakin nüfuzedici olmadığı qənaətinə gəldikdə; Auditor öz rəyini əsaslandırmaq üçün kifayət qədər və münasib audit dəlili əldə edə bilməsə də, aşkar edilməmiş təhriflərin maliyyə hesabatlarına mümkün təsirinin (əgər varsa) əhəmiyyətli ola biləcəyi, lakin nüfuzedici olmayacağı qənaətinə gəldikdə.

Mənfi rəy

25.4.4 Auditor, yetərli müvafiq audit sübutu əldə etdikdən sonra ayrı-ayrılıqda və ya ümumilikdə maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli və nüfuzedici təhriflərin olduğunu müəyyən etdiyi halda, mənfi rəy bildirməlidir.

Rəy verməkdən imtina

25.4.5 Auditor, rəy ifadə etmək üçün əsaslanacağı yetərli müvafiq audit sübutunu əldə edə bilmədikdə və müəyyən olunmamış təhriflərin (varsa) maliyyə hesabatlarına mümkün təsirinin əhəmiyyətli və nüfuzedici olacağı qənaətinə gəldikdə, rəy verməkdən imtina etməlidir.

25.4.6 Bir sıra qeyri-müəyyənliyin olduğu çox az hallarda, hər belə qeyri-müəyyənliyə dair yetərli müvafiq audit sübutu əldə edilməsinə baxmayaraq, qeyri-müəyyənliklər ilə onların maliyyə hesabatlarına məcmu təsiri arasında mümkün əlaqə səbəbindən rəy formalaşdırmaq mümkün olmadıqda, auditor rəy verməkdən imtina etməlidir.

Auditor tapşırığı qəbul etdikdən sonra rəhbərlik tərəfindən qoyulan məhdudiyyətlər səbəbindən yetərli müvafiq audit sübutunun əldə edilə bilməməsinin nəticəsi

25.4.7 Auditor, tapşırığı qəbul etdikdən sonra rəhbərlik tərəfindən auditin tətbiq dairəsi ilə bağlı hər hansı məhdudiyyətin qoyulduğu barədə məlumat əldə edərsə və bu məhdudiyyətin maliyyə hesabatları haqqında şərti müsbət rəyin bildirilməsi və ya rəy verməkdən imtina olunması ilə nəticələnməyə ehtimalı yaranarsa, auditor belə məhdudiyyətin aradan qaldırılmasını rəhbərlikdən tələb etməlidir.

25.4.8 Rəhbərlik məhdudiyyəti aradan qaldırmaqdan imtina edərsə, auditor, müəssisənin idarə edilməsinə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslər müəssisənin idarəciliyinə cəlb olunmayana qədər müvafiq məsələni həmin şəxslərə bildirməli və yetərli müvafiq audit sübutu əldə etmək üçün alternativ prosedurların tətbiqinin mümkünliyünü müəyyənləşdirməlidir.

25.4.9 Auditor yetərli müvafiq audit sübutu əldə edə bilmədikdə aşağıdakı nəticələri müəyyənləşdirməlidir:

- Auditor müəyyən olunmamış təhriflərin (varsa) maliyyə hesabatlarına mümkün təsirinin nüfuzedici deyil, lakin əhəmiyyətli olacağı qənaətinə gələrsə, şərti rəy bildirməlidir; və ya
- Auditor, müəyyən olunmamış təhriflərin (varsa) maliyyə hesabatlarına mümkün təsirinin əhəmiyyətli və nüfuzedici olacağı qənaətinə gələrsə və rəyin bildirilməsi belə vəziyyətin ciddiliyini diqqətə çatdırmaq üçün kifayət etməzsə:
 - Müvafiq qanunvericiliklə və ya qaydalarla mümkün olduqda audit yoxlamasından kənarlaşmalıdır; və ya
 - Auditor rəyinin buraxılmasından əvvəl auditdən kənarlaşmaq mümkün olmadıqda isə, maliyyə hesabatları haqqında rəy verməkdən imtina etməlidir.

25.4.10 Rəy verməkdən imtina etdiyi halda, auditor, belə imtinadan əvvəl yoxlama zamanı müəyyən olunmuş və rəydə dəyişiklərin edilməsinə əsas verən təhriflərlə bağlı hər hansı məsələləri müəssisənin idarə edilməsinə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərə bildirməlidir.

Mənfi rəy və ya rəy verməkdən imtina ilə bağlı digər mülahizələr

25.4.11 Auditor bütövlükdə maliyyə hesabatları haqqında mənfi rəy bildirməyin və ya rəy verməkdən imtina etməyin lazım olduğunu düşünərsə, bir maliyyə hesabatı, yaxud maliyyə hesabatına daxil olan bir və ya bir neçə element, hesab və ya maddələrə dair eyni maliyyə hesabatının əsas prinsipləri barədə şərtsiz müsbət rəy də auditor hesabatında əks olunmamalıdır. Belə hallarda şərtsiz müsbət rəyin həmin hesabatda əks olunması bütövlükdə maliyyə hesabatları haqqında auditorun mənfi rəyi və ya rəy verməkdən imtina etməsi ilə ziddiyyət təşkil edəcək.

25.4.12 Düzgün təqdimat qaydalarının tələblərinə uyğun hazırlanan maliyyə hesabatları düzgün şəkildə təqdim olunmazsa, auditor belə məsələni rəhbərliklə müzakirə etməli, eləcə də tətbiq olunan maliyyə hesabatının əsas prinsipləri üzrə tələblərdən və məsələnin həll edilmə qaydasından asılı olaraq, BAS 705-a uyğun şəkildə auditor hesabatında rəyə dəyişiklik etməyin lazım olub-olmadığını müəyyənləşdirməlidir.

25.4.13 Maliyyə hesabatları tələblərə uyğun qaydada hazırlandıqda, həmin maliyyə hesabatlarının düzgün təqdimatının qiymətləndirilməsi auditorun tələb olunmur. Lakin son dərəcə nadir hallarda, auditor belə maliyyə hesabatlarının düzgün olmadığını müəyyən edərsə, məsələn rəhbərliyin diqqətinə çatdırmalı və həll edilmə yolundan asılı olaraq, onun auditor hesabatında qeyd edilib-edilməyəcəyini və necə bildiriləcəyini müəyyənləşdirməlidir.

Auditor hesabatı

25.4.14 Auditor hesabatı yazılı formada olmalıdır.

25.4.15 Auditor hesabatının əsas elementləri aşağıdakılardır:

Başlıq

25.4.16 Auditor hesabatı onun müstəqil auditorun hesabatı olduğunu aydın şəkildə göstərən başlığa malik olmalıdır. Bu, şirkət tərəfindən müstəqilliklə bağlı bütün etika tələblərinin yerinə yetirildiyini təsdiqləyir və müstəqil auditor hesabatını digər hesabatlardan fərqləndirir.

Hesabatın ünvanlandığı tərəflər

25.4.17 Auditor hesabatı tapşırıq üzrə yaranan halların tələblərinə və yerli qaydalara müvafiq olaraq ünvanlanmalıdır. Adətən, auditor hesabatı müəssisənin səhmdarlarına (üzvlər) və onun idarə edilməsinə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərə ünvanlanır.

Giriş paraqrafı

25.4.18 Auditor hesabatının giriş paraqrafında maliyyə hesabatlarının auditi aparılmış müəssisə göstərilir və maliyyə hesabatlarının yoxlanıldığı qeyd olunur. Həmçinin, giriş paraqrafında:

- Hər bir maliyyə hesabatının başlığı qeyd olunur (tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri ilə müəyyən edilən şəkildə, məsələn, MHBS əsasında hazırlanmış maliyyə hesabatlarına balans hesabatı, gəlir haqqında hesabat, kapitalda dəyişikliklər haqqında hesabat, pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat, mühüm uçot siyasətlərinin icmalı və digər izahedici qeydlər daxildir);
- Mühüm uçot siyasətlərinin icmalı və digər izahedici qeydlərə istinad edilir; və
- Maliyyə hesabatları toplusuna daxil olan hər maliyyə hesabatının aid olduğu tarix və dövr göstərilir.

25.4.19 Auditi aparılan maliyyə hesabatlarının digər məlumatdan ibarət bir sənədə (məsələn, illik hesabat) daxil ediləcəyini bildiyi təqdirdə, auditor, təqdimat forması yol verərsə, auditor yoxlamasından keçmiş maliyyə hesabatlarının təqdim olunacağı səhifələrin nömrələrini müəyyən edə bilər. Bununla istifadəçilər auditor hesabatının aid olduğu maliyyə hesabatlarını tanıya bilər.

Maliyyə hesabatları üzrə rəhbərliyin məsuliyyəti

25.4.20 Auditor hesabatının bu hissəsində müəssisədə maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün məsuliyyət daşıyan tərəflərin öhdəlikləri təsvir olunur. Auditor hesabatında xüsusi olaraq “rəhbərliyə” istinad tələb olunmur, lakin konkret ölkənin hüquqi qaydaları baxımından müvafiq ifadə daxil edilməlidir. Müəyyən yurisdiksiyalarda müəssisənin idarə edilməsinə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərə istinad edilə bilər.

25.4.21 Auditor hesabatına “Maliyyə Hesabatları üzrə Rəhbərliyin (və ya istinad olunan digər müvafiq tərəfin) Məsuliyyəti” başlığı ilə müəyyən hissə daxil olunur.

25.4.22 Auditor hesabatında maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına dair rəhbərliyin məsuliyyəti təsvir edilməlidir. Belə məlumatda maliyyə hesabatlarının tətbiq edilən əsas maliyyə hesabatı prinsiplərinə uyğun olaraq hazırlanması, həmçinin, fırıldaqçılıq və ya səhv nəticəsində yaranmasından asılı olmayaraq,

əhəmiyyətli təhriflərə yol verilməyən maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına daxili nəzarətin həyata keçirilməsi ilə bağlı rəhbərliyin məsuliyyətinə dair izahlar təqdim olunmalıdır.

25.4.23 Maliyyə hesabatları düzgün təqdimat qaydalarına müvafiq şəkildə hazırlandığı halda, auditor hesabatında maliyyə hesabatları üzrə rəhbərliyin məsuliyyətinin şərh zamanı cari vəziyyətdən asılı olaraq “bu maliyyə hesabatlarının hazırlanması və düzgün təqdimatı” və ya “həqiqi və ədalətli məlumat təqdim edən maliyyə hesabatlarının hazırlanması” kimi ifadələrdən istifadə edilməlidir.

Auditorun məsuliyyəti

25.4.24 Auditor hesabatına “Auditorun məsuliyyəti” başlığı ilə müəyyən hissə daxil edilməlidir.

25.4.25 Auditor hesabatında qeyd edilməlidir ki, auditorun məsuliyyəti aparılmış audit yoxlaması əsasında maliyyə hesabatları haqqında rəy bildirməkdən ibarətdir.

25.4.26 Auditor hesabatında auditin Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun qaydada aparıldığı qeyd olunmalıdır. Həmin standartlar bütün etika tələblərinə riayət etməyi, eləcə də auditin maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflərin olmadığına dair kifayət qədər əminlik əldə etmək üçün planlaşdırmağı və həyata keçirməyi auditorlardan tələb edir ki, bu da auditor hesabatında şərh olunmalıdır. Bununla maliyyə hesabatlarının istifadəçiləri auditin müəyyən edilmiş standartlar əsasında aparıldığına əmin olacaqlar.

25.4.27 BAS 200-a əsasən, audit yoxlaması ilə əlaqəli BAS-ın tələbləri tam yerinə yetirilməyənə qədər auditor, auditin BAS-a uyğun qaydada aparıldığını qeyd edə bilməz.

25.4.28 Auditor hesabatında auditin təsviri zamanı aşağıdakılar qeyd olunmalıdır:

- Audit aparılarkən maliyyə hesabatlarındakı məbləğlərə və açıqlamalara dair audit sübutunun əldə olunması üçün prosedurlar tətbiq edilir:
- Prosedurlar auditorun mülahizəsi, eləcə də fırıldaqçılıq və ya səhv nəticəsində yaranmasından asılı olmayaraq əhəmiyyətli təhrif risklərinin qiymətləndirilməsi əsasında seçilir və tətbiq olunur. Belə risk qiymətləndirmələri zamanı auditor, müəssisə tərəfindən maliyyə hesabatlarının hazırlanması və düzgün təqdimatı üzrə daxili nəzarət sistemini belə sistemin effektivliyi haqqında rəy vermək üçün deyil, cari vəziyyətdə münasib olan audit prosedurlarını planlaşdırmaq məqsədilə nəzərdən keçirir. Maliyyə hesabatlarının auditin ilə yanaşı, daxili nəzarət sisteminin effektivliyi barədə rəyin bildirilməsinə görə məsuliyyət daşdığı hallarda, auditor, “auditor daxili nəzarət sistemini belə sistemin effektivliyi haqqında rəy vermək üçün deyil” ifadəsini müvafiq hissədən çıxarmalıdır.
- Bundan əlavə, auditə tətbiq edilmiş uçot siyasətlərinin uyğunluğunun və rəhbərliyin uçot təxminlərinin münasibliyinin, o cümlədən maliyyə hesabatının ümumi təqdimatının qiymətləndirilməsi də daxildir.

25.4.29 Maliyyə hesabatları düzgün təqdimat qaydalarına müvafiq şəkildə hazırlandığı halda, auditor hesabatında auditin təsviri zamanı cari vəziyyətdən asılı olaraq “müəssisə tərəfindən maliyyə hesabatlarının hazırlanması və düzgün təqdimatı” və ya “müəssisə tərəfindən həqiqi və ədalətli məlumat təqdim edən maliyyə hesabatlarının hazırlanması” kimi ifadələrdən istifadə edilməlidir.

25.4.30 Əldə edilmiş audit sübutunun rəy vermək üçün yetərli və müvafiq olduğuna dair auditorun fikri də auditor hesabatında qeyd olunmalıdır.

Auditor rəyi

25.4.31 Auditor hesabatında “Rəy” başlığı ilə müəyyən hissə olmalıdır.

25.4.32 Düzgün təqdimat qaydalarına uyğun şəkildə hazırlanmış maliyyə hesabatları haqqında şərtsiz müsbət rəy verərkən qanun və ya qaydalarla başqa cür tələb edilən hallar istisna olmaqla, auditor rəyində aşağıdakı ifadələrdən müvafiq olanı istifadə edilməlidir:

- maliyyə hesabatları bütün əhəmiyyətli hallarda, tətbiq edilmiş maliyyə hesabatı qaydalarına uyğun olaraq düzgün təqdim olunmuşdur; və ya.
- maliyyə hesabatları maliyyə hesabatı prinsiplərinə uyğun olaraq həqiqi və ədalətli məlumat təqdim edir.

25.4.33 Tələblərə uyğun şəkildə hazırlanmış maliyyə hesabatları barədə şərtsiz müsbət rəy bildirərkən auditor rəyi maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli hallarda müvafiq maliyyə hesabatı prinsipləri əsasında hazırlandığı barədə olmalıdır.

25.4.34 Tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə istinad Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Şurası tərəfindən buraxılmış Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartlarına və yaxud İctimai Sektor üçün Beynəlxalq Mühasibat Uçotu Standartları Şurası tərəfindən buraxılmış İctimai Sektor üçün Mühasibat Uçotunun Beynəlxalq Standartlarına aid olmazsa, auditor rəyində tələblərin məxsus olduğu yurisdiksiyanın adı açıqlanmalıdır. Tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri hüquqi və qanunvericilik tələblərini əhatə etdiyi halda, auditor “rəy” paraqrafında tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri göstərməlidir.

Hesabatla bağlı digər öhdəliklər

25.4.35 Auditor, maliyyə məlumatlarına dair rəyin verilməsi üçün BAS-lar üzrə auditorun məsuliyyətindən başqa, hesabatla bağlı digər öhdəliklər maliyyə hesabatları haqqında auditor rəyində nəzərdən keçirilərsə, belə öhdəliklər “Digər Hüquqi və Qanunvericilik Tələbləri” adlı ayrıca hissədə və ya başqa halda müvafiq hissənin məzmununa uyğun şəkildə açıqlanmalıdır.

Auditorun imzası

25.4.36 Auditor hesabatı imza ilə təsdiqlənməlidir. Auditorun imzası, müvafiq yurisdiksiyadan asılı olaraq, audit şirkətinin, auditorun özünün və ya hər ikisinin adından ola bilər. Həmçinin, müvafiq ölkənin qanunları auditorun peşəkar dərəcəsini və ya şirkətin həmin ölkənin lisenziya verən orqanı tərəfindən qeydiyyatda alındığını açıqlamağı auditora tələb edə bilər.

Hesabatın tarixi

25.4.37 Auditor hesabatının tarixi maliyyə hesabatları haqqında auditor rəyinin əsaslanacağı yetərli müvafiq audit sübutunun, o cümlədən hesabatların və əlaqədar qeydlərin hazırlandığına, müvafiq səlahiyyətli şəxslərin belə maliyyə hesabatları üçün məsuliyyət daşıdıqlarını təsdiqlədiyinə dair sübutun əldə edilməsindən daha erkən tarix olmamalıdır. Auditor hesabatının tarixini müəyyənləşdirməzdən əvvəl auditor maliyyə hesabatlarının rəhbərlik tərəfindən təsdiqləndiyinə dair sübut əldə etməlidir.

Auditor hesabatının tarixi, auditorun xəbərdar olduğu və həmin tarixə qədər baş vermiş hadisə və əməliyyatların təsirinin auditor tərəfindən nəzərə alındığını istifadəçilərə bildirir.

Auditorun ünvanı

25.4.38 Auditor hesabatında auditorun fəaliyyət göstərdiyi ölkədəki ünvanı göstərilməlidir.

Rəy dəyişiklik üçün əsas haqqında paraqraf

25.4.39 Auditor, maliyyə hesabatları haqqında rəyə dəyişiklik etdikdə, BAS 700-la tələb olunan xüsusi elementlərdən əlavə, auditor hesabatına ayrıca paraqraf daxil edərək belə dəyişikliyə əsas yaradan məsələni açıqlamalıdır. Auditor hesabatında belə hissə rəy paraqrafından əvvəldə yerləşdirilməli və müvafiq olaraq,

“Şərti Müsbət Rəy üçün Əsas”, “Mənfi Rəy üçün Əsas” və ya “Rəy Verməkdən İmtina üçün Əsas” kimi başlıqlardan istifadə etməlidir.

25.4.40 Maliyyə hesabatlarında göstərilən xüsusi məbləğlər (eləcə də kəmiyyət açıqlamaları) ilə bağlı həmin hesabatlarda əhəmiyyətli təhriflər olarsa, auditor rəyə dəyişiklik üçün əsas adlı paraqrafa təhrifin maliyyə nəticələrinin təsvirini və kəmiyyət qiymətləndirməsini daxil etməlidir. Maliyyə nəticələrinin kəmiyyətini qiymətləndirmək mümkün olmazsa, auditor müvafiq paraqrafda bunu açıqlamalıdır.

25.4.41 İzahlı açıqlamalarla bağlı maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflər olarsa, auditor, rəyə dəyişiklik üçün əsas haqqında paraqrafda açıqlamalarla bağlı təhriflərin təsvirini göstərməlidir.

25.4.42 Açıqlanması tələb olunan məlumatın bildirilməməsi ilə bağlı maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhrif olarsa, auditor:

- Bildirilməyən məlumat barədə müəssisənin idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslərlə müzakirə aparmalıdır;
- Daxil edilməmiş məlumatın növünü rəyə dəyişiklik üçün əsas haqqında paraqrafda göstərməlidir; və
- Qanun və ya qaydalarla qadağan edilmədiyi halda və müvafiq məlumata dair yetərli audit sübutu əldə etmək şərtilə, mümkün olarsa buraxılmış məlumatı hesabatda daxil etməlidir.

25.4.43 Əgər rəyə dəyişiklik yetərli müvafiq audit sübutunun əldə oluna bilməməsindən irəli gələrsə, auditor belə halın səbəblərini sözügedən paraqrafda açıqlamalıdır.

Maliyyə hesabatları haqqında mənfi rəy bildirdikdə və ya rəy verməkdən imtina etdikdə belə, auditor xəbərdar olduğu və rəydə dəyişiklik olunmasını tələb edə biləcək hər hansı digər məsələlərin səbəbini, eləcə də onların nəticələrini müvafiq paraqrafda göstərməlidir.

Şərti rəy paraqrafı

25.4.44 Auditor rəyə dəyişiklik etdikdə, rəy paraqrafı üçün müvafiq olaraq “Şərti müsbət rəy”, “Mənfi rəy” və ya “Rəy verməkdən imtina” başlıqlarından istifadə etməlidir.

25.4.45 Maliyyə hesabatlarındakı əhəmiyyətli təhriflər səbəbindən auditor şərti müsbət rəy verərsə, o, rəy paraqrafında qeyd etməlidir ki, auditorun fikrincə, “Şərti Müsbət Rəy üçün Əsas” paraqrafında təsvir olunmuş məsələlərin nəticəsi istisna olmaqla:

- Maliyyə hesabatları, bütün əhəmiyyətli hallarda, düzgün təqdimat qaydalarına müvafiq aparılan hesabat prosesində tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə uyğun olaraq düzgün təqdim edilmişdir (və ya həqiqi və ədalətli məlumat təqdim edir); və ya
- Maliyyə hesabatları, bütün əhəmiyyətli hallarda, tələblərə müvafiq aparılan hesabat prosesində tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə uyğun hazırlanmışdır. Yetərli müvafiq audit sübutunun əldə oluna bilməməsi nəticəsində rəyə dəyişiklik edildikdə, şərti rəyə “... məsələlərin mümkün nəticələri istisna olmaqla” ifadəsini daxil etməlidir.

25.4.46 Auditor mənfi rəy bildirdikdə, rəy paraqrafında qeyd etməlidir ki, auditorun fikrincə, “Mənfi Rəy üçün Əsas” paraqrafında təsvir olunmuş məsələlər əhəmiyyətli olduğundan:

- Maliyyə hesabatları düzgün təqdimat qaydalarına müvafiq aparılan hesabat prosesində tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə uyğun olaraq düzgün təqdim edilməmişdir (və ya həqiqi və ədalətli məlumat təqdim etmir); və ya

- Maliyyə hesabatları, bütün əhəmiyyətli hallarda, tələblərə müvafiq aparılan hesabat prosesində tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsiplərinə uyğun hazırlanmamışdır.

25.4.47 Yetərli müvafiq audit sübutu əldə edə bilmədiyi üçün rəy verməkdən imtina etdikdə, auditor rəy paraqrafında qeyd etməlidir ki:

- “Rəy Verməkdən İmtina üçün Əsas” paraqrafında təsvir olunmuş məsələ(lər) əhəmiyyətli olduğundan auditor, rəyin əsaslanacağı yetərli müvafiq audit sübutu əldə edə bilməmişdir; və nəticədə
- Auditor maliyyə hesabatları haqqında rəy verməyəcəkdir.

Şərti müsbət və ya mənfi rəy verdikdə auditorun məsuliyyətinin təsviri

25.4.48 Auditor şərti müsbət və ya mənfi rəy verdikdə auditorun məsuliyyəti ilə bağlı mətnə düzəliş edərək göstərməlidir ki, auditor, əldə etdiyi audit sübutunun şərti rəy üçün əsas verəcək qədər yetərli və müvafiq olduğunu düşünür.

Rəy verməkdən imtina etdikdə auditorun məsuliyyətinin təsviri

25.4.49 Yetərli müvafiq audit sübutu əldə edə bilmədiyi üçün rəy verməkdən imtina etdikdə, auditor, auditor hesabatının giriş paraqrafına düzəliş edərək maliyyə hesabatlarının auditi üçün cəlb olunduğunu göstərməlidir. Həmçinin, auditorun məsuliyyətinin və auditin tətbiq dairəsinin təsvirində növbəti dəyişikliyi etməlidir: “Bizim məsuliyyətimiz Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun aparılan audit yoxlaması əsasında maliyyə hesabatları haqqında rəy bildirməkdən ibarətdir. Lakin “Rəy Verməkdən İmtina üçün Əsas” paraqrafında təsvir olunmuş məsələ(lər)yə görə biz, audit rəyi bildirmək üçün əsas verəcək yetərli müvafiq audit sübutu əldə edə bilmədik”.

Auditor hesabatında izahedici paraqraf

25.4.50 Auditor, maliyyə hesabatlarında təqdim olunmuş və ya açıqlanmış, auditorun mülahizəsinə əsasən maliyyə məlumatlarının müvafiq istifadəçilər tərəfindən başa düşülməsi üçün çox mühüm olan hər hansı məsələni istifadəçilərin diqqətinə çatdırmağı vacib hesab edərsə, auditor hesabatına İzahedici Paraqraf daxil etməlidir, bu şərtlə ki, auditor belə məsələnin maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli şəkildə təhrif olunmadığına dair yetərli müvafiq audit sübutu əldə etmiş olsun (Bax: Əlavə I, nümunə 9).

25.4.51 Auditor hesabatına İzahedici Paraqraf daxil etdikdə, auditor:

- Bu paraqrafı auditor hesabatının Rəy paraqrafından sonra əlavə etməlidir;
- “İzahedici Paraqraf” və ya digər bir başlıqdan istifadə etməlidir;
- Bu paraqrafda diqqətə çatdırılmalı məsələni aydın şəkildə qeyd etməli və maliyyə hesabatlarında belə məsələnin tam təsvir olunduğu müvafiq açıqlamalara istinad etməlidir; və
- Diqqətə çatdırılan məsələ ilə bağlı auditor rəyinin şərti olmadığını qeyd etməlidir.

Auditor hesabatında "Sair mövzular" paraqrafı

25.4.52 Auditor, maliyyə hesabatlarında təqdim olunmuş və ya açıqlanmış məsələlərdən başqa, onun fikrincə auditin, auditorun vəzifələrinin və ya auditor hesabatının başa düşülməsində maliyyə hesabatı istifadəçiləri üçün əhəmiyyətli olan digər bir məsələni açıqlamağı lazım hesab edərsə və qanun və ya qaydalarla qadağan olunmazsa, belə açıqlamanı “Sair mövzular” başlığı və ya digər müvafiq başlıq ilə auditor hesabatına daxil etməlidir. Belə paraqraf Rəy paraqrafından və hər hansı İzahedici Paraqraftan, yaxud "Sair mövzular" paraqrafının məzmunu "Hesabatla bağlı Digər Öhdəliklər" adlı hissəyə uyğun olduqda auditor hesabatının digər bir hissəsinə daxil edilməlidir.

25.5. Auditor rəylərinin növləri

25.5.1 Əlavə 1-də auditor hesabatlarının növlərinə dair nümunələr təqdim olunmuşdur.

25.6. Həm konkret yurisdiksiyanın audit standartlarına, həm də Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun aparılmış audit yoxlamaları ilə bağlı auditor hesabatı

25.6.1 Auditorun yoxlamaları konkret yurisdiksiyanın audit standartlarına ("milli audit standartları") uyğun aparmaq, lakin eyni zamanda Beynəlxalq Audit Standartlarına da əməl etmək tələb oluna bilər. Belə halda auditor hesabatı milli audit standartları ilə yanaşı, Beynəlxalq Audit Standartlarına da aid olacaq. Lakin auditor bu cür hesabatı yalnız aşağıdakı hallarda tərtib edə bilər:

- Milli audit standartlarının tələbləri ilə BAS tələbləri arasında auditorun:
 - müxtəlif rəy verməsinə, və ya
 - konkret vəziyyətlərdə BAS-a əsasən tələb olunan İzahedici Paraqrafı hesabatda daxil etməməsinə gətirib çıxaracaq ziddiyyətlər mövcud olduqda;
- Auditor, milli audit standartlarında müəyyən olunmuş tərtibatdan və ya mətnəndən istifadə etdiyi halda, auditor hesabatına ən azı yuxarıda göstərilən elementlərin hər biri daxil edilir. Qanun və ya qaydalara istinad milli audit standartlarına istinad kimi başa düşüləcək. Bununla, auditor hesabatında müvafiq milli audit standartları müəyyən ediləcək.

25.6.2 Auditor hesabatı həm milli, həm də Beynəlxalq Audit Standartlarına aid olduqda, belə hesabatda milli audit standartlarının məxsus olduğu ölkənin adı açıqlanmalıdır.

Maliyyə hesabatlarında təqdim olunan əlavə məlumat

25.6.3 Tətbiq edilən maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri ilə tələb olunmayan əlavə məlumat auditi aparılmış maliyyə hesabatlarında təqdim edilərsə, auditor belə əlavə məlumatın yoxlanmış maliyyə hesabatlarından aydın şəkildə fərqlənib-fərqlənmədiyini müəyyənləşdirməlidir. Həmin məlumat yoxlanmış maliyyə hesabatlarından aydın şəkildə fərqlənməzsə, auditor, auditi aparılmamış belə əlavə məlumatın təqdim olunma qaydasını dəyişməyi rəhbərlikdən xahiş edə bilər. Rəhbərlik belə dəyişiklikdən imtina etdiyi halda, auditor əlavə məlumat üçün auditin aparılmadığını hesabatda göstərməlidir.

25.6.4 Tətbiq olunan maliyyə hesabatlarının əsas prinsipləri ilə tələb olunmayan, lakin növünə və təqdimat qaydasına görə audit edilmiş maliyyə hesabatlarından aydın şəkildə fərqlənmədiyi üçün maliyyə hesabatlarının tərkib hissəsi olan əlavə məlumat auditor hesabatında göstərilməlidir.

25.7. Auditlə bağlı məsələlərin idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə bildirilməsi

25.7.1 Auditor, auditor hesabatında rəyə dəyişiklik etmək istədikdə, belə hala səbəb olan vəziyyətləri və dəyişikliklə bağlı nəzərdə tutulan mətni müəssisənin idarə edilməsinə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərə bildirməlidir. Bu, idarəetmə səlahiyyətinə malik şəxslərin nəzərdə tutulan dəyişikliyə (dəyişikliklər) səbəb olan məsələ(lər) ilə bağlı əlavə məlumat və izah verməsinə yardımçı olacaq.

25.7.2 Auditor tərəfindən auditor hesabatına İzahedici Paraqrafın və ya Sair Mövzular Paraqrafının daxil ediləcəyi gözləniləndə, o, belə ehtimalı və paraqrafın nəzərdə tutulan mətnini müəssisənin idarə edilməsinə cavabdeh olan səlahiyyətli şəxslərə bildirməlidir. Konkret məsələ ilə bağlı "Sair Mövzular" Paraqrafının auditor hesabatına daxil edilməsi zərurəti hər ardıcıl tapşırıq zamanı yaranarsa, auditor həmin şəxslərlə bu barədə müzakirənin hər tapşırıq zamanı təkrarlanmasını gərəksiz hesab edə bilər.

25.8. Maliyyə hesabatlarının buraxılması

25.8.1 Maliyyə hesabatlarının buraxılma tarixi auditor hesabatının və auditi aparılmış maliyyə hesabatlarının üçüncü tərəflərə təqdim edildiyi tarixdir, bir çox hallarda isə bu, hesabatların tənzimləyici orqana göndərilə biləcəyi tarixdir (Təlimatın 20-ci Fəslinə baxın).

25.8.2 Adətən, tapşırıq üzrə partnyor maliyyə hesabatlarının tətbiq edilən əsas maliyyə hesabatı prinsiplərinə uyğun olaraq həqiqi və ədalətli məlumat təqdim edib-etmədiyi ilə bağlı qənaətə gəlmək üçün yetərli və müvafiq audit sübutunun əldə edildiyinə əmin olduqdan sonra auditi aparılmış maliyyə hesabatları təsdiq üçün rəhbərliyə göndərilir.

25.9. Maliyyə hesabatlarının imzalanması

25.9.1 Tapşırıq üzrə partnyor, maliyyə hesabatlarının rəhbərlik tərəfindən imzalandığı və ya təsdiqləndiyi tarixdə və ya bu tarixdən sonra auditor hesabatını imzalayır və tarixi qeyd edir. Tapşırıq üzrə partnyor iş sahəsində işlərin yekunlaşdığı tarixdən auditor hesabatının imzalandığı tarixə qədər maliyyə hesabatlarına əhəmiyyətli dərəcədə təsir göstərə biləcək bütün hadisə və əməliyyatların bu hesabatlar üzrə təsirini nəzərə alacaq. Həmçinin, tapşırıq üzrə partnyor digər yetərli müvafiq audit sübutunun mövcud olmadığı ehtimal edilən halda maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli olan bütün məsələlər barədə rəhbərliyin yazılı təqdimatının alınmasını və onun auditor hesabatının tarixi ilə eyni tarixə malik olmasını təmin edəcəkdir.

25.10. Əlavə I: Audit hesabatı nümunələri**Nümunə 1:**

Müvafiq hallara aşağıdakılar aiddir:

- **Maliyyə hesabatlarının tam toplusunun auditi.**
- **Maliyyə hesabatları müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən Maliyyə Hesabatının Beynəlxalq Standartlarına uyğun olaraq ümumi məqsəd üçün hazırlanır.**
- **Audit tapşırığının şərtləri rəhbərliyin BAS 210-dakı maliyyə hesabatı üzrə məsuliyyətinin təsvirini əks etdirir.**
- **Maliyyə hesabatlarının auditindən əlavə, auditor yerli qanunvericilik üzrə hesabatla bağlı digər öhdəliklərə malikdir.**

MÜSTƏQİL AUDİTORUN HESABATI

[Hesabatın ünvanlandığı şəxs]

Maliyyə hesabatına dair hesabat

Biz ABC şirkətinin 31 dekabr 20X1-ci il tarixinə olan maliyyə vəziyyəti hesabatından, məcmu gəlirlər hesabatından, kapitalda dəyişikliklər hesabatından və göstərilən tarixdə başa çatan il üçün pul vəsaitlərinin hərəkəti hesabatından, habelə uçot siyasətinin əhəmiyyətli məsələlərinin qısa təsvirindən və digər izahedici materiallardan ibarət əlavə edilmiş maliyyə hesabatının auditini aparmışıq.

Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına görə rəhbərliyin məsuliyyəti

Rəhbərlik bu maliyyə hesabatlarının Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun³ hazırlanmasına və ədalətli təqdimatına və daxili nəzarətin elə bir sisteminin təşkilinə görə məsuliyyət daşıyır ki, rəhbərliyin fikrincə, bi sistem dələduzluq və ya səhvlər nəticəsində əhəmiyyətli təhriflərdən xali olan maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün zəruridir.

Auditorun məsuliyyəti

Bizim vəzifəmiz apardığımız audit əsasında bu maliyyə hesabatına dair rəy verməkdən ibarətdir. Biz auditini beynəlxalq audit standartlarına uyğun aparmışıq. Həmin standartlara uyğun olaraq, biz etik normalara əməl etməli və auditini elə bir şəkildə planlaşdırmalı və aparmalıyıq ki, maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflərin olmadığına əlabatan əminlik əldə edək.

Audit maliyyə hesabatlarında təqdim edilmiş məbləğləri və məlumatları təsdiqləyən audit sübutları əldə etmək üçün prosedurların yerinə yetirilməsini əhatə edir. Prosedurların seçilməsi auditorun peşəkar mühakiməsinə, o cümlədən maliyyə hesabatlarında dələduzluq və ya səhvlər nəticəsində əhəmiyyətli təhriflər riskinin qiymətləndirilməsinə əsaslanır. Həmin risk qiymətləndirmələrini apararkən auditor müəssisənin daxili nəzarətinin səmərəliliyinə dair rəy vermək məqsədilə deyil, konkret vəziyyətlərdə zəruri olan audit prosedurlarını işləyib hazırlamaq məqsədilə maliyyə hesabatlarının hazırlanması və ədalətli təqdimatı⁴ ilə bağlı daxili nəzarəti nəzərdən keçirir.⁵ Auditə, həmçinin, maliyyə hesabatlarının ümumi təqdimatının qiymətləndirilməsi kimi, istifadə edilmiş uçot siyasətinin məqsədəuyğunluğunun və rəhbərliyin apardığı uçot qiymətləndirmələrinin əsaslılığının qiymətləndirilməsi daxildir.

Biz hesab edirik ki, əldə etdiyimiz audit sübutları auditor rəyini əsaslandırmaq üçün yetərli və münasibdir.

Rəy

Bizim fikrimizcə, maliyyə hesabatları ABC şirkətinin 31 dekabr 20X1-ci il tarixinə olan maliyyə vəziyyətini, habelə onun maliyyə nəticələrini və göstərilən tarixdə başa çatan il üzrə pul vəsaitlərinin hərəkətini Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun olaraq bütün əhəmiyyətli aspektlərdən ədalətli əks etdirir (və ya *düzgün və ədalətli təsəvvür yaradır*).

Digər hüquqi və tənzimləyici tələblərin yerinə yetirilməsinə dair hesabat

[Auditor hesabatının bu paragrafının forması və məzmunu auditorun haqqında hesabat hazırlamalı olduğu digər məsələlərin xarakterindən asılıdır.]

[Auditorun imzası]

[Auditor hesabatının tarixi]

[Auditorun ünvanı]

Nümunə 2:

Müvafiq hallara aşağıdakılar daxildir:

- **Qanun və nizamnamə tərəfindən tələb edilən maliyyə hesabatlarının audit yoxlamasının tam külliyyəti.**
- **Maliyyə hesabatları Yurisdiksiyanın Maliyyə Hesabatı Strukturuna (XYZ Qanun) uyğun olaraq müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən ümumi məqsədlər üçün hazırlanmışdır (yəni, maliyyə hesabatı strukturu istifadəçilərin geniş həcmdə ümumi maliyyə məlumatı ehtiyaclarını ödəmək üçün nəzərdə tutulmuş qanun və nizamnamələri əhatə edir, lakin ədalətli bir təqdimat strukturu deyil).**
- **Audit öhdəliyinin şərtləri BAS 210 maliyyə hesabatları üçün rəhbərliyin öhdəliyinin təsvirini əks etdirir.**

MÜSTƏQİL AUDİTORUN HESABATI

[Hesabatın ünvanlandığı şəxs]

Biz ABC şirkətinin 31 dekabr 20X1-ci il tarixinə olan balans hesabatından, gəlirlər və zərərlər hesabatından, kapitalda dəyişikliklər hesabatından və həmin tarixdə başa çatmış hesabat ilində pul vəsaitlərinin hərəkəti hesabatından, habelə uçot siyasətinin əhəmiyyətli məsələlərinin qısa təsvirindən və digər izahedici materiallardan ibarət olan əlavə edilmiş maliyyə hesabatının auditini aparmışıq.

Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına görə rəhbərliyin məsuliyyəti

Rəhbərlik bu maliyyə hesabatlarının X yurisdiksiyasının XYZ Qanununa uyğun olaraq hazırlanmasına və ədalətli təqdimatına və daxili nəzarətin elə bir sisteminin təşkilinə görə məsuliyyət daşıyır ki, rəhbərliyin fikrincə, bi sistem dələduzluq və ya səhvlər nəticəsində əhəmiyyətli təhriflərdən azad olan maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün zəruridir.

Auditorun məsuliyyəti

Bizim vəzifəmiz apardığımız audit əsasında bu maliyyə hesabatına dair rəy verməkdən ibarətdir. Biz audit beynəlxalq audit standartlarına uyğun aparmışıq. Həmin standartların tələbinə görə, biz etik normalara əməl etməli və audit elə şəkildə planlaşdırmalı və aparmalıyıq ki, maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflərdən azad olduğuna dair ağlabatan təsdiqləmələr əldə edək.

Auditə maliyyə hesabatlarında təqdim edilmiş məbləğləri və məlumatları təsdiqləyən audit sübutlarının əldə edilməsinə yönəlmiş prosedurların yerinə yetirilməsi daxildir. Prosedurların seçilməsi auditorun mühakiməsinə, o cümlədən maliyyə hesabatlarında dələduzluq və ya səhvlər nəticəsində əhəmiyyətli təhriflər riskinin qiymətləndirilməsinə əsaslanır. Həmin risk qiymətləndirmələrini apararkən auditor müəssisənin daxili nəzarətinin səmərəliliyinə dair rəy vermək məqsədilə deyil, konkret vəziyyətlərdə zəruri olan audit prosedurlarını işləyib hazırlamaq məqsədilə maliyyə hesabatlarının hazırlanması və ədalətli təqdimatı ilə bağlı daxili nəzarəti nəzərdən keçirir.⁷ Auditə, həmçinin, maliyyə hesabatlarının təqdimatının qiymətləndirilməsi kimi, istifadə edilmiş uçot siyasətinin məqsəduyğunluğunun və rəhbərliyin apardığı uçot qiymətləndirmələrinin əsaslılığının qiymətləndirilməsi daxildir.

Biz hesab edirik ki, əldə etdiyimiz audit sübutları auditor rəyini əsaslandırmaq üçün yetərli və münasibdir.

Rəy

Bizim fikrimizcə, ABC şirkətinin 31 dekabr 20X1-ci il tarixində başa çatan il üzrə maliyyə hesabatları bütün əhəmiyyətli aspektlərdə X yurisdiksiyasının XYZ Qanununa uyğun olaraq hazırlanmışdır.

[Auditorun imzası]

[Auditor hesabatının tarixi]

[Auditorun ünvanı]

Nümunə 3:

Müvafiq hallara aşağıdakılar daxildir:

- **Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq əsas şirkətin rəhbərlik tərəfindən nəzərdə tutulan ümumi məqsəd üçün maliyyə hesabatlarının ümumiləşdirilmiş audit yoxlaması.**
- **Audit öhdəliyi qrupunun şərtləri BAS 210 maliyyə hesabatları üçün rəhbərliyin öhdəliyinin təsvirini əks etdirir.**
- **Maliyyə hesabatları qrupunun audit yoxlaması ilə yanaşı, auditorun yerli qanunla tələb edilən digər hesabat öhdəlikləri də var.**

MÜSTƏQİL AUDİTORUN HESABATI

[Hesabatın ünvanlandığı şəxs]

Konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) maliyyə hesabatına dair hesabat

Biz ABC şirkətinin və onun törəmə müəssisələrinin 31 dekabr 20X1-ci il tarixinə maliyyə vəziyyəti haqqında konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) maliyyə hesabatından, məcmu gəlirlər haqqında konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) hesabatdan, kapitalda dəyişikliklər hesabatından və göstərilmiş tarixdə başa çatan il üçün pul vəsaitlərinin hərəkəti hesabatından, habelə uçot siyasətinin əhəmiyyətli məsələlərinin qısa təsvirindən və digər izahedici materiallardan ibarət əlavə edilmiş konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) maliyyə hesabatının auditini aparmışıq.

Konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) maliyyə hesabatının hazırlanmasına görə rəhbərliyin məsuliyyəti
Rəhbərlik bu konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) maliyyə hesabatının Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına ¹⁰ uyğun hazırlanmasına və ədalətli təqdimatına və daxili nəzarətin elə bir sisteminin təşkilinə görə məsuliyyət daşıyır ki, rəhbərliyin fikrincə, bi sistem dələduzluq və ya səhvlər nəticəsində əhəmiyyətli təhriflərdən azad olan konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) maliyyə hesabatının hazırlanması üçün zəruridir.

Auditorun məsuliyyəti

Bizim vəzifəmiz apardığımız audit əsasında bu konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) maliyyə hesabatına dair rəy verməkdən ibarətdir. Biz auditi beynəlxalq audit standartlarına uyğun aparmışıq. Həmin standartların tələbinə görə, biz etik normalara əməl etməli və auditi elə şəkildə planlaşdırmalı və aparmalıyıq ki, konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflərdən azad olduğuna dair ağlabatan təsdiqləmələr əldə edək.

Auditə konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) maliyyə hesabatında təqdim edilmiş məbləğləri və məlumatları təsdiqləyən audit sübutlarının əldə edilməsinə yönəlmiş prosedurların yerinə yetirilməsi daxildir. Seçilmiş prosedurlar auditorun mühakiməsindən, o cümlədən konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) maliyyə hesabatında dələduzluq və ya səhvlər nəticəsində əhəmiyyətli təhriflər riskinin qiymətləndirilməsinə əsaslanır. Həmin risk qiymətləndirmələrini apararkən auditor müəssisənin daxili nəzarətinin səmərəliliyinə dair rəy bildirmək məqsədilə deyil, konkret vəziyyətlərdə zəruri olan audit prosedurlarını işləyib hazırlamaq məqsədilə konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) maliyyə hesabatının hazırlanması və ədalətli təqdimatı ilə bağlı daxili nəzarəti nəzərdən keçirir. Auditə, həmçinin, konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) maliyyə hesabatının ümumi təqdimatının qiymətləndirilməsi kimi, istifadə edilmiş uçot siyasətinin məqsədəuyğunluğunun və rəhbərliyin apardığı uçot qiymətləndirmələrinin əsaslılığının qiymətləndirilməsi daxildir.

Biz hesab edirik ki, əldə etdiyimiz audit sübutları auditor rəyini əsaslandırmaq üçün yetərli və münasibdir.

Rəy

Bizim fikrimizcə, konsolidə olunmuş (birləşdirilmiş) maliyyə hesabatı ABC şirkətinin və onun törəmə müəssisələrinin 31 dekabr 20X1-ci il tarixinə olan maliyyə vəziyyətini, habelə onların maliyyə nəticələrini və həmin tarixdə başa çatan il üçün pul vəsaitlərinin hərəkətini Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına uyğun olaraq bütün əhəmiyyətli aspektlərdə ədalətli əks etdirir (və ya *düzgün və ədalətli təsəvvür yaradır*).

Digər hüquqi və tənzimləyici tələblərin yerinə yetirilməsinə dair hesabat

[Auditor hesabatının bu paraqrafının forması və məzmunu auditorun hesabat tərtib etməli olduğu digər məsələlərin xarakterindən asılıdır.]

[Auditorun imzası]

[Auditor hesabatının tarixi]

[Auditorun ünvanı]

Nümunə 4:

Müvafiq hallara aşağıdakılar daxildir:

- **Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən hazırlanmış maliyyə hesabatlarının ümumi məqsədlər üçün nəzərdə tutulan audit yoxlamasının tam külliyyəti.**
- **Audit öhdəliyi şərtləri BAS 210 standartlarında maliyyə hesabatları üçün rəhbərliyin öhdəliyinin təsvirini əks etdirir.**
- **İnventarizasiyalar səhv ifadə edilmişdir. Səhv hesabatlar əhəmiyyətli ola bilər, lakin maliyyə hesabatları üçün geniş yayılmış deyil.**
- **Maliyyə hesabatlarının audit yoxlaması ilə yanaşı, auditorun yerli qanunla tələb edilən digər hesabat öhdəlikləri də var.**

MÜSTƏQİL AUDİTOR RƏYİ

[Müvafiq Ünvanlar]

Maliyyə Hesabatları üzrə Hesabat

Biz maliyyə hesabatlarının müşayiəti ilə ABC şirkətinin 31 Dekabrda, 20X1, olan balans cədvəlini, mənfəət hesabatını, ilin sonu üçün səhm və nağd pul axını hesabatındakı dəyişiklikləri və əhəmiyyətli mühasibat uçotu siyasətinin qısa xülasəsini və digər izahedici məlumatı təftiş etdik.

Maliyyə Hesabatları üçün Rəhbərliyin Məsuliyyəti

Rəhbərlik Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq bu maliyyə hesabatlarının hazırlanması və dəqiq şəkildə təqdim edilməsinə görə məsuliyyət daşıyır və rəhbərliyin təyin etdiyi bu cür daxili nəzarət vacib səhv hesabat, saxtakarlıq və xətalara olmağı maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün vacibdir.

Auditorun Məsuliyyəti

Bizim məsuliyyətimiz audit yoxlamasına əsaslanan bu maliyyə hesabatları üzrə rəy bildirməkdir. Biz audit yoxlamasını Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun olaraq həyata keçiririk. Bu standartlar bizdən etik tələblərlə razılaşmağı və maliyyə hesabatlarının vacib səhv hesabatlar olmadığı barədə müvafiq zəmanət əldə etmək üçün audit yoxlamasını planlaşdırmağı və yerinə yetirməyi tələb edir.

Audit yoxlamasına maliyyə hesabatlarındakı məbləğlər və açıqlamalar barədə audit faktı əldə etmək üçün prosedurların yerinə yetirilməsi daxildir. Seçilmiş prosedurlar maliyyə hesabatlarının vacib səhv hesabat risklərinin dəyərləndirilməsi də daxil olmaqla, saxtakarlıq və ya xətalara olub-olmaması ilə bağlı auditorun qərarından asılıdır. Bu risk dəyərləndirmələrində auditor müəssisənin nəzarət sisteminin effektivliyi barədə öz rəyini bildirmək üçün deyil, müvafiq şərtlər daxilində audit prosedurlarının tərtib edilməsi məqsədilə müəssisənin maliyyə hesabatlarının hazırlanması və onların dəqiq təqdimatına uyğun olan daxili nəzarəti nəzərə alır. Eyni zamanda audit yoxlamasında istifadə edilən mühasibat uçotu siyasətlərinin uyğunluğunun dəyərləndirilməsi rəhbərlik tərəfindən edilən müvafiq mühasibat uçotu hesablamalarının uyğunluğu və həmçinin də maliyyə hesabatlarının tam təqdimatının dəyərləndirilməsi daxildir. Əldə etdiyimiz audit faktının bizim audit rəyimiz üçün bir əsas təmin etməkdə kifayət qədər yetərli və uyğun olduğunu hesab edirik.

Müvafiq Rəy üçün Əsaslar

Şirkətin inventarizasiyaları xxx ümumi balansda yerinə yetirilir. Rəhbərlik inventarizasiyaların xalis mümkün dəyərini və xərcləri daha aşağı səviyyədə qeyd etməmişdir, lakin onları ancaq Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarından ayrılan xərclərin təşkil edilməsi üçün ifadə etmişdir. Şirkətin qeydləri göstərir ki, rəhbərlik inventarizasiyaların xalis mümkün dəyərini və xərcləri daha aşağı səviyyədə qeyd etmişdir, xxx məbləği inventarizasiyaları xalis mümkün dəyərindən aşağı yazılmasını tələb etmişdir. Buna görə də, satışların qiyməti xxx tərəfindən artırılmış, və gəlir vergisi, xalis gəlir və səhmdarların səhmləri xxx tərəfindən, xxx və xxx, müvafiq olaraq azaldılmışdır.

Müvafiq Rəy

Bizim fikrimizcə, Müvafiq Rəy üçün Əsaslar bölməsində təsvir edilmiş məsələlərin təsirindən başqa, bütün vacib məsələləri nəzərə almaqla (və ya dəqiq və doğru görünüş verməklə) ABC şirkətinin 31 Dekabr 20X1 tarixinə olan maliyyə mövqeyi ilə bağlı maliyyə hesabatları və Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq ilin sonu üçün nağd pul axını və onun maliyyə fəaliyyətini dəqiq şəkildə təqdim edir.

Digər Hüquqi və Nizamlayıcı Tələblər üzrə Hesabat

[Auditor hesabatının bu bölməsinin forması və məzmunu auditorun digər hesabat öhdəliklərinin xüsusiyyətindən asılı olaraq fərqlənəcəkdir.]

[Auditorun imzası]

[Auditor hesabatının tarixi]

[Auditorun ünvanı]

Nümunə 5:

Müvafiq hallara aşağıdakılar daxildir:

- **Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq əsas şirkətin rəhbərlik tərəfindən hazırlanmış maliyyə hesabatlarının ümumi məqsəd üçün ümumiləşdirilmiş audit yoxlaması.**
- **Audit öhdəliyi şərtləri BAS 210 standartlarında maliyyə hesabatları üçün rəhbərliyin öhdəliyinin təsvirini əks etdirir.**
- **Maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli dərəcədə səhv hesablanması filialın birləşməsinə səbəb olmur. Mühüm səhv hesabat maliyyə hesabatları üçün geniş yayılmış hesab edilir. Maliyyə hesabatları üzrə səhv hesabatların təsirləri müəyyən edilməmişdir, buna görə də o geniş tətbiq edilməmişdir.**
- **Ümumiləşdirilmiş maliyyə hesabatlarının audit yoxlaması ilə yanaşı, auditorun yerli qanunla tələb edilən digər hesabat öhdəlikləri də var.**

MÜSTƏQİL AUDİTOR RƏYİ

[Müvafiq Ünvanlar]

Ümumiləşdirilmiş Maliyyə Hesabatları üzrə Hesabat

Biz ümumiləşdirilmiş maliyyə hesabatlarının müşayiəti ilə ABC şirkəti və onun filiallarının 31 Dekabrda, 20X1, olan ümumiləşdirilmiş balans cədvəlini, ümumiləşdirilmiş mənfəət hesabatını, ilin sonu üçün səhm və nağd pul axını hesabatındakı dəyişiklikləri və əhəmiyyətli mühasibat uçotu siyasətinin qısa xülasəsini və digər izahedici məlumatı təftiş etdik.

Ümumiləşdirilmiş Maliyyə Hesabatları üçün Rəhbərliyin Məsuliyyəti

Rəhbərlik Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq bu ümumiləşdirilmiş maliyyə hesabatlarının hazırlanması və dəqiq şəkildə təqdim edilməsinə görə məsuliyyət daşıyır və rəhbərliyin təyin etdiyi bu cür daxili nəzarət vacib səhv hesabat, saxtakarlıq və xətaların olmadığı ümumiləşdirilmiş maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün vacibdir.

Auditorun Məsuliyyəti

Bizim məsuliyyətimiz audit yoxlamasına əsaslanan bu ümumiləşdirilmiş maliyyə hesabatları üzrə rəy bildirməkdir. Biz audit yoxlamasını Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun olaraq həyata keçiririk. Bu standartlar bizdən etik tələblərlə razılaşmağı və ümumiləşdirilmiş maliyyə hesabatlarının vacib səhv hesabatlar olmadığı barədə müvafiq zəmanət əldə etmək üçün audit yoxlamasını planlaşdırmağı və yerinə yetirməyi tələb edir.

Audit yoxlamasına ümumiləşdirilmiş maliyyə hesabatlarındakı məbləğlər və açıqlamalar barədə audit faktı əldə etmək üçün prosedurların yerinə yetirilməsi daxildir. Seçilmiş prosedurlar ümumiləşdirilmiş maliyyə hesabatlarının vacib səhv hesabat risklərinin dəyərləndirilməsi də daxil olmaqla, saxtakarlıq və ya xətaların olub-olmaması ilə bağlı auditorun qərarından asılıdır. Bu risk dəyərləndirmələrində auditor müəssisənin nəzarət sisteminin effektivliyi barədə öz rəyini bildirmək üçün deyil, müvafiq şərtlər daxilində audit prosedurlarının tərtib edilməsi məqsədilə müəssisənin ümumiləşdirilmiş maliyyə hesabatlarının hazırlanması və onların dəqiq təqdimatına uyğun olan daxili nəzarəti nəzərə alır. Eyni zamanda audit yoxlamasında istifadə edilən mühasibat uçotu siyasətlərinin uyğunluğunun dəyərləndirilməsi rəhbərlik tərəfindən edilən müvafiq mühasibat uçotu hesablamalarının uyğunluğu və həmçinin də ümumiləşdirilmiş

maliyyə hesabatlarının tam təqdimatının dəyərləndirilməsi daxildir. Əldə etdiyimiz audit faktının bizim audit rəyimiz üçün bir əsas təmin etməkdə kifayət qədər yetərli və uyğun olduğunu hesab edirik.

Mənfi Rəy üçün Əsaslar

Qeyd X-də izah edildiyi kimi şirkət 20X1 müddətində əldə etdiyi XYZ şirkətinin filialının maliyyə hesabatlarını ümumiləşdirməmişdir, buna görə də filialın mühüm aktivləri və öhdəliklərinin dəqiq dəyərinin təsdiqlənməsi mümkün deyildir. Bu investisiya daha sonra xərclərə əsasən hesablanmışdır. Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına əsasən filial şirkət tərəfindən idarə edildiyi üçün ümumiləşdirilmişdir. XYZ ümumiləşdirilmiş olsaydı, maliyyə hesabatlarının müşayiəti ilə bir çox elementlərin mühüm təsiri olardı. Ümumiləşdirmə ilə bağlı uğursuzluq ümumiləşdirilmiş maliyyə hesabatlarının müəyyən edilməməsinin təsiridir.

Mənfi Rəy

Bizim fikrimizcə, Mənfi Rəy üçün Əsaslar bölməsində müzakirə edilmiş məsələlərin əhəmiyyətinə görə, bütün vacib məsələləri nəzərə almaqla (və ya dəqiq və doğru görünüş verməməklə) ABC şirkəti və onun filiallarının 31 Dekabr 20X1 tarixinə olan maliyyə mövqeyi ilə bağlı ümumiləşdirilmiş maliyyə hesabatları və Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq ilin sonu üçün nağd pul axını və onların maliyyə fəaliyyətini dəqiq şəkildə təqdim etmir.

Digər Hüquqi və Nizamlayıcı Tələblər üzrə Hesabat

[Auditor hesabatının bu bölməsinin forması və məzmunu auditorun digər hesabat öhdəliklərinin xüsusiyyətindən asılı olaraq fərqlənəcəkdir.]

[Auditorun imzası]

[Auditor hesabatının tarixi]

[Auditorun ünvanı]

Nümunə 6:

Müvafiq hallara aşağıdakılar daxildir:

- **Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən hazırlanmış maliyyə hesabatlarının ümumi məqsədlər üçün nəzərdə tutulan audit yoxlamasının tam külliyyəti.**
- **Audit öhdəliyi şərtləri BAS 210 standartlarında maliyyə hesabatları üçün rəhbərliyin öhdəliyinin təsvirini əks etdirir.**
- **Auditor xarici filialda investisiya ilə bağlı kifayət qədər uyğun auditor sübutu əldə edə bilməmişdir. Kifayət qədər müvafiq audit faktı əldə edə bilməməyin mühüm təsirləri əhəmiyyətli hesab edilə bilər, lakin maliyyə hesabatları üçün geniş yayılmış bir hal deyildir.**
- **Maliyyə hesabatlarının audit yoxlaması ilə yanaşı, auditorun yerli qanunla tələb edilən digər hesabat öhdəlikləri də var.**

MÜSTƏQİL AUDİTOR RƏYİ

[Müvafiq Ünvanlar]

Maliyyə Hesabatları üzrə Hesabat

Biz maliyyə hesabatlarının müşayiəti ilə ABC şirkətinin 31 Dekabrda, 20X1, olan balans cədvəlini, mənfəət hesabatını, ilin sonu üçün səhm və nağd pul axını hesabatındakı dəyişiklikləri və əhəmiyyətli mühasibat uçotu siyasətinin qısa xülasəsini və digər izahedici məlumatı təftiş etdik.

Maliyyə Hesabatları üçün Rəhbərliyin Məsuliyyəti

Rəhbərlik Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq bu maliyyə hesabatlarının hazırlanması və dəqiq şəkildə təqdim edilməsinə görə məsuliyyət daşıyır və rəhbərliyin təyin etdiyi bu cür daxili nəzarət vacib səhv hesabat, saxtakarlıq və xətaların olmadığı maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün vacibdir.

Auditorun Məsuliyyəti

Bizim məsuliyyətimiz audit yoxlamasına əsaslanan bu maliyyə hesabatları üzrə rəy bildirməkdir. Biz audit yoxlamasını Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun olaraq həyata keçiririk. Bu standartlar bizdən etik tələblərlə razılaşmağı və maliyyə hesabatlarının vacib səhv hesabatlar olmadığı barədə müvafiq zəmanət əldə etmək üçün audit yoxlamasını planlaşdırmağı və yerinə yetirməyi tələb edir.

Audit yoxlamasına maliyyə hesabatlarındakı məbləğlər və açıqlamalar barədə audit faktı əldə etmək üçün prosedurların yerinə yetirilməsi daxildir. Seçilmiş prosedurlar maliyyə hesabatlarının vacib səhv hesabat risklərinin dəyərləndirilməsi də daxil olmaqla, saxtakarlıq və ya xətaların olub-olmaması ilə bağlı auditorun qərarından asılıdır. Bu risk dəyərləndirmələrində auditor müəssisənin nəzarət sisteminin effektivliyi barədə öz rəyini bildirmək üçün deyil, müvafiq şərtlər daxilində audit prosedurlarının tərtib edilməsi məqsədilə müəssisənin maliyyə hesabatlarının hazırlanması və onların dəqiq təqdimatına uyğun olan daxili nəzarəti nəzərə alır. Eyni zamanda audit yoxlamasında istifadə edilən mühasibat uçotu siyasətlərinin uyğunluğunun dəyərləndirilməsi rəhbərlik tərəfindən edilən müvafiq mühasibat uçotu hesablamalarının uyğunluğu və həmçinin də maliyyə hesabatlarının tam təqdimatının dəyərləndirilməsi daxildir. Əldə etdiyimiz audit faktının bizim audit rəyimiz üçün bir əsas təmin etməkdə kifayət qədər yetərli və uyğun olduğunu hesab edirik.

Müvafiq Rəy üçün Əsaslar

XYZ Şirkətində ABC Şirkətinin investisiyası il ərzində xarici əməkdaş tərəfindən əldə edilərək ədalətli şəkildə hesablanmışdır, bu Dekabrın 31, 20X1 tarixində xxx ümumi balansında yerinə yetirilmiş və ABC şirkətinin XYZ şirkətindəki səhminin xalis gəliri ilin sonuna kimi ABC şirkətinin gəlirinə daxil edilmişdir. Biz XYZ şirkətində 31 Dekabr, 20X1, tarixinə olan ABC şirkətinin məbləğinin hesablanması barədə kifayət qədər audit faktı əldə edə bilməmişik, buna görə də rəhbərliyə, XYZ şirkətinin auditorlarına ABC şirkətinin XYZ şirkətindəki səhmləri barədə maliyyə hesabatı verməkdən imtina etmişik. Nəticədə, biz bu məbləğlər hər hansı düzəlişlərin tənzimlənməsinin vacib olub-olmadığını müəyyən etmək iqtidarında deyilik.

Müvafiq Rəy

Bizim fikrimizcə, "Müvafiq Rəy üçün Əsaslar" bölməsində təsvir edilmiş məsələlərin mümkün təsirindən başqa, bütün vacib məsələləri nəzərə almaqla (və ya dəqiq və doğru görünüş verməklə) ABC şirkətinin 31 Dekabr 20X1 tarixinə olan maliyyə mövqeyi ilə bağlı maliyyə hesabatları və Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq ilin sonu üçün nağd pul axını və onun maliyyə fəaliyyətini dəqiq şəkildə təqdim edir.

Digər Hüquqi və Nizamlayıcı Tələblər üzrə Hesabat

[Auditor hesabatının bu bölməsinin forması və məzmunu auditorun digər hesabat öhdəliklərinin xüsusiyyətindən asılı olaraq fərqlənəcəkdir.]

[Auditorun imzası]

[Auditor hesabatının tarixi]

[Auditorun ünvanı]

Nümunə 7:

Müvafiq hallara aşağıdakılar daxildir:

- **Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən hazırlanmış maliyyə hesabatlarının ümumi məqsədlər üçün nəzərdə tutulan audit yoxlamasının tam külliyyəti.**
- **Audit öhdəliyi şərtləri BAS 210 standartlarında maliyyə hesabatları üçün rəhbərliyin öhdəliyinin təsvirini əks etdirir.**
- **Auditor maliyyə hesabatlarının sadə elementləri barədə kifayət qədər müvafiq audit faktı əldə edə bilməmişdir. Eyni zamanda auditor şirkətin xalis aktivlərinin 90% -ni təqdim edən birgə müəssisənin maliyyə informasiyasına dair auditor sübutu əldə edə bilməmişdir. Kifayət qədər müvafiq audit faktı əldə edə bilməmək maliyyə hesabatları üçün həm əhəmiyyətlidir, həm də geniş yayılmışdır.**
- **Maliyyə hesabatlarının audit yoxlaması ilə yanaşı, auditorun yerli qanunla tələb edilən digər hesabat öhdəlikləri də var.**

MÜSTƏQİL AUDİTOR RƏYİ

[Müvafiq Ünvanlar]

Maliyyə Hesabatları üzrə Hesabat

Biz maliyyə hesabatlarının müşayiəti ilə ABC şirkətinin 31 Dekabrda, 20X1, olan balans cədvəlini, mənfəət hesabatını, ilin sonu üçün səhm və nağd pul axını hesabatındakı dəyişiklikləri və əhəmiyyətli mühasibat uçotu siyasətinin qısa xülasəsini və digər izahedici məlumatı təftiş etdik.

Maliyyə Hesabatları üçün Rəhbərliyin Məsuliyyəti

Rəhbərlik Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq bu maliyyə hesabatlarının hazırlanması və dəqiq şəkildə təqdim edilməsinə görə məsuliyyət daşıyır və rəhbərliyin təyin etdiyi bu cür daxili nəzarət vacib səhv hesabat, saxtakarlıq və xətalara olmağı maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün vacibdir.

Auditorun Məsuliyyətimiz

Bizim məsuliyyətimiz Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun olaraq audit yoxlamasına əsaslanan bu maliyyə hesabatları üzrə rəy bildirməkdir və rəhbərliyin müəyyən etdiyi bu cür daxili nəzarət hazırlanan maliyyə hesabatlarının vacib səhv hesabatlar olmadığını müəyyən edir.

Rəyin İmtina edilməsi üçün Əsaslar

Şirkətin birgə müəssisəsi olan XYZ (Ölkə X) Şirkətinin investisiyası 31 Dekabr, 20X1, tarixində şirkətin xalis aktivlərinin 90%-ni təşkil edən şirkətin ümumi balansında xxx yerinə yetirilir. Biz XYZ auditorlarının audit sənədləri də daxil olmaqla, rəhbərliyə və XYZ auditorlarına giriş icazəsi verməmişik. Nəticədə nəzarətlə əlaqəli olan XYZ aktivlərinin şirkətin səhmlərinə nəzərən istənilən tənzimlənməni müəyyən edə bilmirik, XYZ öhdəliklərinin proporsional səhmləri XYZ səhmlərinin bir il üçün gəlir və xərcləri ilə əlaqədardır və bu elementlər səhm və nağd pul axınında hesabatların dəyişdirilməsinə təsir edir.

Rəy Verməkdən İmtina edilməsi

Rəyin İmtina edilməsi üçün Əsaslar bölməsində təsvir edilən məsələlərin əhəmiyyətinə görə biz audit rəyini əsaslarla təmin etmək üçün kifayət qədər müvafiq audit faktı əldə edə bilməmişik. Ona görə də, maliyyə hesabatları ilə bağlı rəy bildirmirik.

Digər Hüquqi və Nizamlayıcı Tələblər üzrə Hesabat

[Auditor hesabatının bu bölməsinin forması və məzmunu auditorun digər hesabat öhdəliklərinin xüsusiyyətindən asılı olaraq fərqlənəcəkdir.]

[Auditorun imzası]

[Auditor hesabatının tarixi]

[Auditorun ünvanı]

Nümunə 8

Müvafiq hallara aşağıdakılar daxildir:

- **Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən hazırlanmış maliyyə hesabatlarının ümumi məqsədlər üçün nəzərdə tutulan audit yoxlamasının tam külliyyəti.**
- **Audit öhdəliyi şərtləri BAS 210 standartlarında maliyyə hesabatları üçün rəhbərliyin öhdəliyinin təsvirini əks etdirir.**
- **Auditor maliyyə hesabatlarının çoxsaylı elementləri barədə kifayət qədər müvafiq audit faktı əldə edə bilməmişdir. Eyni zamanda auditor şirkətin inventarizasiyaları və debitor hesabları barədə audit faktı əldə edə bilmir. Kifayət qədər müvafiq audit faktı əldə edə bilməmək maliyyə hesabatları üçün həm əhəmiyyətlidir, həm də geniş yayılmışdır.**
- **Maliyyə hesabatlarının audit yoxlaması ilə yanaşı, auditorun yerli qanunla tələb edilən digər hesabat öhdəlikləri də var.**

MÜSTƏQİL AUDİTOR RƏYİ

[Müvafiq Ünvanlar]

Maliyyə Hesabatları üzrə Hesabat

Biz maliyyə hesabatlarının müşayiəti ilə ABC şirkətinin 31 Dekabrda, 20X1, olan balans cədvəlini, mənfəət hesabatını, ilin sonu üçün səhm və nağd pul axını hesabatındakı dəyişiklikləri və əhəmiyyətli mühasibat uçotu siyasətinin qısa xülasəsini və digər izahedici məlumatı təftiş etdik.

Maliyyə Hesabatları üçün Rəhbərliyin Məsuliyyəti

Rəhbərlik Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq bu maliyyə hesabatlarının hazırlanması və dəqiq şəkildə təqdim edilməsinə görə məsuliyyət daşıyır və rəhbərliyin təyin etdiyi bu cür daxili nəzarət vacib səhv hesabat, saxtakarlıq və xətaların olmadığı maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün vacibdir.

Auditorun Məsuliyyəti

Bizim məsuliyyətimiz Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun olaraq audit yoxlamasına əsaslanan bu maliyyə hesabatları üzrə rəy bildirməkdir və rəhbərliyin müəyyən etdiyi bu cür daxili nəzarət hazırlanan maliyyə hesabatlarının vacib səhv hesabatlar olmadığını müəyyən edir.

Rəyin İmtina edilməsi üçün Əsaslar

Biz 31 Dekabr, 20X1, tarixindən öncəki dövr üçün şirkətin auditoru qismində təyin edilməmişik və beləliklə də, ilin başlanğıcından sonunadək fiziki inventarizasiyaların hesablanması müşahidə etməmişik. Ümumi balansda da xxx və xxx formasında göstərildiyi kimi 31 dekabr, 20X0 və 20X1 tarixində keçirilən inventar miqdarlara dair alternativ vasitələrlə özümüzü təmin etmək iqtidarında deyilik. Bundan başqa Sentyabrda 20X1 sistemdən əldə edilən yeni kompyuterləşdirilmiş hesabların təqdim edilməsi göstərmişdir ki, əldə debitor hesablarda çoxsaylı xətlər vardır. Bizim audit hesabatının tarixi etibarilə, rəhbərlik sisteminin çatışmazlıqlarını aradan qaldıra və səhvləri düzəldə bilər. Biz 31 Dekabr, 20X1 tarixində ümumi balansdan xxx əldə edilən ümumi məbləği alternativ mühasibat uçotu vasitələri ilə təsdiqləmək iqtidarında deyilik. Bu məsələlərin nəticəsi olaraq biz qeyd edilmiş və ya qeyd edilməmiş inventarizasiyalarda debitor hesablarda olan istənilən tənzimləmələri, gəlir hesabatının hazırlanmasındakı elementləri, səhm və nağd pul hesabatındakı hesabat dəyişikliklərini müəyyən etmək iqtidarında deyilik.

Rəydən İmtina edilməsi

Rəydən İmtina edilməsi üçün Əsaslar bölməsində təsvir edilən məsələlərin əhəmiyyətinə görə biz audit rəyini əsaslarla təmin etmək üçün kifayət qədər müvafiq audit faktı əldə edə bilməmişik. Ona görə də, maliyyə hesabatları ilə bağlı rəy bildirmirik.

Digər Hüquqi və Nizamlayıcı Tələblər üzrə Hesabat

[Auditor hesabatının bu bölməsinin forması və məzmunu auditorun digər hesabat öhdəliklərinin xüsusiyyətindən asılı olaraq fərqlənəcəkdir.]

[Auditorun imzası]

[Auditor hesabatının tarixi]

[Auditorun ünvanı]

Nümunə 9

Məsələlərin Vurğulanması Paraqrafına Daxil olan Auditor Hesabatının Nümunəsi

Müvafiq hallara aşağıdakılar daxildir:

- **Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən hazırlanmış maliyyə hesabatlarının ümumi məqsədlər üçün nəzərdə tutulan audit yoxlamasının tam külliyyəti.**
- **Audit öhdəliyi şərtləri BAS 210 standartlarında maliyyə hesabatları üçün rəhbərliyin öhdəliyinin təsvirini əks etdirir.**
- **Auditor maliyyə hesabatlarının çoxsaylı elementləri barədə kifayət qədər müvafiq audit faktı əldə edə bilməmişdir. Eyni zamanda auditor şirkətin inventarizasiyaları və debitor hesabları barədə audit faktı əldə edə bilmir. Kifayət qədər müvafiq audit faktı əldə edə bilməmək maliyyə hesabatları üçün həm əhəmiyyətlidir, həm də geniş yayılmışdır.**
- **Maliyyə hesabatlarının audit yoxlaması ilə yanaşı, auditorun yerli qanunla tələb edilən digər hesabat öhdəlikləri də var.**

MÜSTƏQİL AUDİTOR RƏYİ

[Müvafiq Ünvanlar]

Maliyyə Hesabatları üzrə Hesabat

Biz maliyyə hesabatlarının müşayiəti ilə ABC şirkətinin 31 Dekabrda, 20X1, olan balans cədvəlini, mənfəət hesabatını, ilin sonu üçün səhm və nağd pul axını hesabatındakı dəyişiklikləri və əhəmiyyətli mühasibat uçotu siyasətinin qısa xülasəsini və digər izahedici məlumatı təftiş etdik.

Maliyyə Hesabatları üçün Rəhbərliyin Məsuliyyəti

Rəhbərlik Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq bu maliyyə hesabatlarının hazırlanması və dəqiq şəkildə təqdim edilməsinə görə məsuliyyət daşıyır və rəhbərliyin təyin etdiyi bu cür daxili nəzarət vacib səhv hesabat, saxtakarlıq və xətalara olmağı maliyyə hesabatlarının hazırlanması üçün vacibdir.

Auditorun Məsuliyyəti

Bizim məsuliyyətimiz audit yoxlamasına əsaslanan bu maliyyə hesabatları üzrə rəy bildirməkdir. Biz audit yoxlamasını Beynəlxalq Audit Standartlarına uyğun olaraq həyata keçiririk. Bu standartlar bizdən etik tələblərlə razılaşmağı və maliyyə hesabatlarının vacib səhv hesabatlar olmadığı barədə müvafiq zəmanət əldə etmək üçün audit yoxlamasını planlaşdırmağı və yerinə yetirməyi tələb edir.

Audit yoxlamasına maliyyə hesabatlarındakı məbləğlər və açıqlamalar barədə audit faktı əldə etmək üçün prosedurların yerinə yetirilməsi daxildir. Seçilmiş prosedurlar maliyyə hesabatlarının vacib səhv hesabat risklərinin dəyərləndirilməsi də daxil olmaqla, saxtakarlıq və ya xətalara olub-olmaması ilə bağlı auditorun qərarından asılıdır. Bu risk dəyərləndirmələrində auditor müəssisənin nəzarət sisteminin effektivliyi barədə öz rəyini bildirmək üçün deyil, müvafiq şərtlər daxilində audit prosedurlarının tərtib edilməsi məqsədilə müəssisənin maliyyə hesabatlarının hazırlanması və onların dəqiq təqdimatına uyğun olan daxili nəzarəti nəzərə alır. Eyni zamanda audit yoxlamasında istifadə edilən mühasibat uçotu siyasətlərinin uyğunluğunun dəyərləndirilməsi rəhbərlik tərəfindən edilən müvafiq mühasibat uçotu hesablamalarının uyğunluğu və həmçinin də maliyyə hesabatlarının tam təqdimatının dəyərləndirilməsi daxildir. Əldə etdiyimiz audit faktının bizim audit rəyimiz üçün bir əsas təmin etməkdə kifayət qədər yetərli və uyğun olduğunu hesab edirik.

Müvafiq Rəy üçün Əsaslar

Şirkətin qısa müddətli tezsatılan qiymətli kağızları xxx ümumi balansında yerinə yetirilir. Rəhbərlik bu qiymətli kağızları bazar üçün qiymətləndirməmişdir, lakin bunun əvəzində onları ancaq Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarından ayrılan xərclərin təşkil edilməsi üçün ifadə etmişdir. Şirkətin qeydləri göstərir ki, idarəetmə bazarında tezsatılan qiymətli kağızların qiymətləndirilməsi şirkətin il üçün reallaşdırılmamış mənfəət və zərər hesabatının göstəricisi hesab ediləcəkdir. Qiymətli kağızların ümumi balans dəyəri 31 Dekabr, 20X1 tarixi ilə eyni məbləğədək azaldılacaqdır, və gəlir vergisi, xalis gəlir və səhmdarların səhmləri xxx tərəfindən, xxx və xxx, müvafiq olaraq azaldılmışdır.

Müvafiq Rəy

Bizim fikrimizcə, Müvafiq Rəy üçün Əsaslar bölməsində təsvir edilmiş məsələlərin təsirindən başqa, bütün vacib məsələləri nəzərə almaqla (və ya dəqiq və doğru görünüş verməklə) ABC şirkətinin 31 Dekabr 20X1 tarixinə olan maliyyə mövqeyi ilə bağlı maliyyə hesabatları və Beynəlxalq Maliyyə Hesabatı Standartlarına uyğun olaraq ilin sonu üçün nəğd pul axını və onun maliyyə fəaliyyətini dəqiq şəkildə təqdim edir.

Məsələlərin Vurğulanması

Biz diqqətimizi XYZ Şirkəti tərəfindən şirkətə qarşı açılan mülki iddianın nəticəsi ilə bağlı qeyri müəyyənliyin təsvir edildiyi Qeyd X maliyyə hesabatlarına yönəlmişik. Bizim rəyimiz bu məsələ nəzərən münasib deyil.

Digər Hüquqi və Nizamlayıcı Tələblər üzrə Hesabat

[Auditor hesabatının bu bölməsinin forması və məzmunu auditorun digər hesabat öhdəliklərinin xüsusiyyətindən asılı olaraq fərqlənəcəkdir.]

[Auditorun imzası]

[Auditor hesabatının tarixi]

[Auditorun ünvanı]

26. AUDİT OLUNMUŞ MALİYYƏ HESABATLARINA AİD OLAN SƏNƏDLƏRDƏ DİGƏR MƏLUMATLA ƏLAQƏDAR AUDİTORUN ÖHDƏLİKLƏRİ (BAS 720 daxil)

26.1. Məqsədi

26.1.1 Auditorun məqsədi audit yoxlamasından keçmiş maliyyə hesabatları və auditorun hesabatına aid olan sənədlərə müvafiq cavab verməkdir, buraya maliyyə hesabatlarının etimadlılığına və auditorun hesabatına zərər verə biləcək digər məlumatlar daxildir.

26.2. İzahlar

26.2.1 Digər Məlumatlar – audit yoxlamasından keçmiş maliyyə hesabatlarına aid sənəd və auditorun hesabatı, qanun, nizamnamə və qaydalar da daxil olmaqla Maliyyə və Qeyri-Maliyyə məlumatları (maliyyə hesabatları və auditorun hesabatından başqa).

Misallar:

- Əməliyyatlarla bağlı rəhbərlik və ya idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər tərəfindən hesabat.
- Maliyyə xülasələri və başlıca məqamlar.
- Məşğulluq məlumatı.
- Planlaşdırılmış kapital xərcləri.
- Maliyyə əmsalları.
- Məmurların və direktorların adları.
- Seçilmiş rüblük məlumatlar.

26.2.2 Ziddiyyət – maliyyə hesabatlarının audit yoxlamasında əldə edilən məlumatlara zidd olan digər məlumatlar. Vacib ziddiyyət auditorun maliyyə hesabatlarının əsasları ilə bağlı rəyi haqqında əvvəlcədən audit yoxlaması zamanı əldə edilmiş faktlar və audit yoxlamasının nəticələri barədə şübhə yarada bilər.

26.2.3 Faktın təhrifi – yalnız bildirilən və ya təqdim edilən yoxlanılmış maliyyə hesabatlarında məsələlərlə əlaqəsi olmayan digər məlumatlar. Vacib faktların təhrifi audit yoxlamasından keçmiş maliyyə hesabatlarına aid olan sənədin etibarlılığını sarsıda bilər.

26.3. Prosedurlar

Digər məlumatların izahı

26.3.1 Audit yoxlamasından keçmiş maliyyə hesabatları ilə bağlı hər hansı bir vacib ziddiyyətləri müəyyən etmək üçün auditor digər məlumatlar barəsində də xəbərdar olmalıdır.

26.3.2 Auditorun hesabat tarixindən əvvəl auditor digər məlumatları əldə etmək üçün rəhbərlik və ya idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərlə müvafiq tədbirlər görməlidir. Əgər auditorun hesabat tarixindən əvvəl bütün digər məlumatları əldə etmək mümkün olmazsa, auditor bu cür digər məlumatlar barədə mümkün qədər məlumat əldə etməlidir.

26.3.3 Digər məlumatları auditorun hesabat tarixindən əvvəl əldə etmək auditora mümkün vacib səhv hesabatları və faktların təhrifi ilə bağlı xətalara rəhbərliklə birlikdə vaxtında həll etmək imkanı yaradır.

Vacib ziddiyyətlər

26.3.4 Əgər digər məlumatlarla bağlı auditor vacib ziddiyyətlər müəyyən edərsə, auditor audit yoxlamasından keçmiş maliyyə hesabatları və ya digər məlumatların yenidən yoxlanmasının lazım olub-olmadığını müəyyən etməlidir.

Vacib ziddiyyətlər auditorun hesabat tarixindən əvvəl əldə edilmiş digər məlumatlarında müəyyən edilir.

26.3.5 Audit yoxlamasından keçmiş maliyyə hesabatları üzrə yenidən yoxlamaya ehtiyac olarsa və rəhbərlik bu yoxlamanın həyata keçirilməsindən imtina edərsə, auditor BAS 705 standartına uyğun olaraq auditorun hesabatındakı rəyini dəyişdirməlidir.

26.3.6 Digər məlumatlarla bağlı yenidən yoxlamaya ehtiyac olarsa və rəhbərlik bu yoxlamanın həyata keçirilməsindən imtina edərsə, bu məslə ilə bağlı idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərlə əlaqə yaratmalıdır, hətta idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər müəssisənin rəhbərliyində olsa belə; və

(a) Auditor hesabatında BAS 706 standartına uyğun olaraq Digər Məsələ (lər) paraqrafında təsvir edilən vacib ziddiyyət daxildir; və ya

(b) Auditor hesabatının tutulması; və ya

(c) Müvafiq qanun və nizamnamə daxilində imtina mümkün olarsa, öhdəlikdən imtina edilməsi.

26.3.7 Auditor digər məlumatın yenidən yoxlanmasından imtina etdikdə, auditor növbəti fəaliyyətlə bağlı hər hansı qərar qəbul etmək üçün auditorun hüquq məsləhətçisindən əldə etdiyi məsləhətə əsaslanı bilər.

Vacib ziddiyyətlər auditorun növbəti hesabat tarixindən əvvəl əldə edilmiş digər məlumatlarında müəyyən edilir.

26.3.8 Audit yoxlamasından keçmiş maliyyə hesabatlarının yenidən yoxlanılmasına ehtiyac yaranarsa, auditor BAS 560 standartının növbəti tələblərinə əməl etməlidir.

26.3.9 Digər məlumatın yenidən yoxlanılmasına ehtiyac olduqda və rəhbərlik bu yoxlamanın yerinə yetirilməsi ilə razılaşdıqda, auditor vacib şərtlər daxilində prosedurları həyata keçirməlidir. Auditorun prosedurlarına əvvəlcədən yoxlamadan keçirilmiş maliyyə hesabatlarının qərarına əsasən fərdi şəxsləri təmin etmək məqsədilə rəhbərlik tərəfindən həyata keçirilən tədbirlərin nəzərdən keçirilməsi, auditorun hesabatı və təkrar yoxlamadan əldə edilən digər məlumatlar daxildir.

26.3.10 Digər məlumatın yenidən yoxlanılmasına ehtiyac olduqda, lakin rəhbərlik bu yoxlamanın yerinə yetirilməsindən imtina etdikdə, auditor digər məlumatla əlaqədar olaraq növbəti tədbirləri yerinə yetirmək üçün idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə məlumat verməlidir, hətta idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər müəssisənin rəhbərliyində olsa belə. Buna auditorun hüquq məsləhətçisindən məsləhət alması da daxil ola bilər.

Faktların təhrifi

26.3.11 Vacib ziddiyyətləri müəyyən etmək məqsədilə digər məlumatların nəzərdən keçirilməsi zamanı auditor aşkar şəkildə görünən faktların təhrifi ilə bağlı mühüm xətalardan xəbərdar olmalı və bu məsələləri rəhbərliklə birlikdə müzakirə etməlidir.

26.3.12 Belə müzakirələrdən sonra auditor hələ də aşkar şəkildə görünən faktların təhrif olunduğunu düşünərsə, onda auditor rəhbərlikdən bu məsələləri həll etmək üçün müəssisənin hüquq məsləhətçisi kimi təcrübəli üçüncü bir şəxslə məsləhətləşməyi tələb etməlidir və auditor bu məsləhəti diqqətə alacaqdır.

26.3.13 Auditor rəhbərliyin düzəltməkdən imtina etdiyi digər məlumatlarda faktların təhrif edilməsi ilə bağlı nəticəyə gələrsə, onda auditor digər məlumatla əlaqədar olaraq növbəti tədbirləri yerinə yetirmək üçün idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə məlumat verməlidir, hətta idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər müəssisənin rəhbərliyində olsa belə. Buna auditorun hüquq məsləhətçisindən məsləhət alması da daxil ola bilər.

Maliyyə hesabatları siyahısı ilə baxılacaq digər məlumatlar – iş sənədləri və digər nəticələr audit faylıının 204-cü bölməsində təqdim ediləcəkdir.

27. İDARƏETMƏ SƏLAHIYYƏTİ OLAN ŞƏXSLƏRİN AUDİT MƏSƏLƏLƏRİ İLƏ MƏLUMATLANDIRILMASI (BAS 260 daxil)

27.1. Məqsədlər

27.1.1 Auditorun məqsədləri aşağıda qeyd edilənlərdir:

- Auditorun əsas Məsuliyyəti maliyyə hesabatlarının yoxlanması, planlaşdırılmış çərçivə daxilində nəzərdən keçirilməsi və audit yoxlamasının dəqiqliyi barədə idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin dəqiq şəkildə məlumatlandırılması;
- Audit yoxlaması ilə bağlı müvafiq məlumatların idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərdən əldə edilməsi;
- Maliyyə hesabatı prosesinə nəzarət etmək üçün öz səlahiyyətlərinə uyğun olaraq audit yoxlaması zamanı ortaya çıxan mühüm məsələlər və müşahidələr barədə idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin vaxtında məlumatla təmin edilməsi;
- Auditor ilə idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər arasında təsirli ikili məlumatlandırma üsulunun inkişaf etdirilməsi.

27.2. İzahlar

27.2.1 BAS 260 standartı aşağıdakı izahları təqdim edir:

- İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər – müəssisənin strateji istiqamətinə və səlahiyyəti ilə bağlı öhdəliklərinə nəzarət etməyə cavabdeh olan şəxs (lər) və ya təşkilat (lar). Buraya maliyyə hesabatı prosesinin nəzarət etmək prosesi daxildir. Bəzi yurisdiksiyalarda bəzi müəssisələr üçün idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər rəhbərlik heyətinə daxil ola bilər.
- Rəhbərlik – müəssisənin əməliyyatlarının həyata keçirilməsində müstəsna səlahiyyəti olan şəxs (lər).

27.3. Prosedurlar

27.3.1 Auditor müəssisənin idarəetmə strukturu daxilində əlaqə yaradacağı müvafiq şəxsi (ləri) müəyyən edəcəkdir. Əgər auditor idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin alt qrupu, məsələn, audit komitəsi və ya fərdi şəxslərlə əlaqə yaradarsa, onda auditor idarəetmə orqanı ilə əlaqə yaradıb-yaratmamağa ehtiyac olmasını müəyyən etməlidir.

27.3.2 Bəzi hallarda idarəetmə səlahiyyəti olan bütün şəxslər müəssisənin rəhbərliyində iştirak edir, məsələn tək bir rəhbər tərəfindən şəxsən idarə edilən kiçik bir müəssisədə başqa heç kim idarəetmə roluna sahib deyildir. Belə hallarda, əgər BAS 260 standartı tərəfindən tələb edilən məsələlər barədə idarəetmə səlahiyyəti olan şəxs və ya şəxslərlə əlaqə yaradılıbsa, və bu şəxslərin həmçinin də idarəetmə səlahiyyətləri vardır ki, idarəetmə səlahiyyəti olan eyni şəxslərlə bu məsələlər barədə yenidən əlaqə yaratmaya bilər.

27.3.3 Aşağıdakı siyahıda qeyd edilən məsələlər bir qayda olaraq müəssisənin idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərlə əlaqələndirilmişdir:

- Hər hansı gözlənilən məhdudiyyətlər və istənilən əlavə tələblər də daxil olmaqla ümumi yanaşma və audit yoxlamasının ümumi həcmi.
- Müəssisənin maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli təsiri ola biləcək mühüm mühasibat uçotu siyasətləri və təcrübələri, onların seçilməsi və ya dəyişikliklər. (Əlavə III baxın)
- Həll olunmamış iddialar, şərtli-borc öhdəlikləri və maliyyə hesabatlarının açıqlanmasında tələb edilən balansdan kənar əməliyyat riskləri kimi hər hansı vacib risklər və ifşa edilmələrin maliyyə hesabatları üzərindəki potensial təsiri.

- Müəssisə tərəfindən qeyd edilən və ya müəssisənin maliyyə hesabatları üzərində vacib təsiri ola bilən və ya təsiri olmayan audit tənzimləmələri. Müəssisənin davam etmə qabiliyyətini əhəmiyyətli dərəcədə şübhə altında qoya biləcək hadisələr və şərtlərlə əlaqədar vacib qeyri-müəyyənliklər.
- Fərdi və ya ümumi şəkildə müəssisənin maliyyə hesabatlarına və ya auditorun hesabatına əhəmiyyətli təsiri ola biləcək məsələlər haqqında rəhbərliklə fikir ayrılıqları. Bu məlumatlara məsələnin həll edilib-edilməməsi və məsələnin əhəmiyyətinin nəzərdən keçirilməsi daxildir. Audit hesabatı üçün gözlənilən dəyişikliklər.
- Daxili nəzarətdə mühüm çatışmazlıqlar, rəhbərliyin düzgünlüyü ilə bağlı suallar və rəhbərlik tərəfindən törədilən saxtakarlıq kimi hallarla bağlı idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin digər məsələlər üzrə səlahiyyətinin olması.
- Qalan digər şərtlər isə audit Məsuliyyətinin şərtlərinə əsasən razılaşdırılır.

27.4. Məlumat verilməli məsələlər

Maliyyə hesabatlarının audit yoxlaması ilə bağlı auditor öhdəlikləri

27.4.1 Auditor maliyyə hesabatlarının audit yoxlaması ilə bağlı auditorun öhdəlikləri barədə idarəetmə səlahiyyəti olan şəxsləri məlumatlandırmalıdır, buraya daxildir:

- Auditor idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin nəzarəti altında rəhbərlik tərəfindən hazırlanmış maliyyə hesabatları üzrə rəyini formalaşdırmaq və ifadə etmək Məsuliyyətini daşıyır; və
- Maliyyə hesabatlarının audit yoxlaması rəhbərlik və ya idarəetmə səlahiyyəti olan şəxsləri öz öhdəliklərindən azad etmir

27.4.2 Maliyyə hesabatlarının audit yoxlaması ilə əlaqədar olaraq auditorun öhdəlikləri razılaşdırılmış öhdəlik şərtlərinin qeyd edildiyi öhdəlik məktubuna və ya digər münasib yazılı müqavilə formasına daxildir. İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxsləri öhdəlik məktubu və ya digər münasib yazılı müqavilə forması ilə təmin etmək əvvəlki paragrafda istinad edilən məsələlər barədə onlarla əlaqə yaratmağın ən münasib üsuludur.

27.4.3 Qanun və ya nizamnamə, və ya öhdəliklə əlaqədar əlavə tələblər üçün müəssisə ilə razılaşma idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərlə daha geniş şəkildə əlaqə yaradılmasını tələb edə bilər.

Audit yoxlamasının planlaşdırılmış əhatə dairəsi və vaxtı

24.4.4 Auditor idarəetmə səlahiyyəti olan şəxsləri audit yoxlamasının planlaşdırılmış əhatə dairəsi və vaxtı barədə məlumatlandırmalıdır.

27.4.5 Məlumat veriləcək məsələlərə aşağıda qeyd edilənlər daxil ola bilər:

- Auditor saxtakarlıq və ya xətarlar zamanı vacib səhv hesabat riskləri üçün hansı təklifi irəli sürə bilər.
- Audit yoxlaması ilə bağlı daxili nəzarət üçün auditorun yanaşması.
- Audit yoxlaması şəraitində əhəmiyyətlilik anlayışının tətbiq edilməsi.

27.4.6 Himayədarlıq idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə audit yoxlamasının planlaşdırılmış əhatə dairəsi və vaxtı barədə onun effektivliyi ilə bağlı güzəştə getmədən məlumat verməkdir, xüsusilə də idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin bəziləri və ya hamısı müəssisənin idarəçiliyində iştirak etdikdə.

27.4.7 İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərlə müzakirə edilməsi uyğun ola bilən digər planlaşdırılmış məsələlərə aşağıdakılar daxildir:

- Müəssisə üçün uyğun olarsa daxili audit funksiyasından istifadə etmək.

- İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin xüsusiyyətləri:
 - Müəssisənin idarəetmə strukturunda əlaqə yaratmaq üçün müvafiq şəxs və ya şəxslər.
 - İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslə rəhbərlik arasında öhdəliklərin bölüşdürülməsi.
 - Müəssisənin məqsədləri və strategiyaları, və vacib səhv hesabat riskləri ilə nəticələnmə biləcək əlaqədar biznes riskləri.
 - Audit yoxlaması zamanı xüsusi diqqət tələb edən məsələlərin idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərlə müzakirəsi və istənilən sahədə həyata keçirilməsi vacib olan əlavə prosedurların nəzərdən keçirilməsi.
 - Tənzimləyicilərlə əlaqə yaradılmasının vacibliyi.
 - İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin maliyyə hesabatlarının audit yoxlamasına təsir edə biləcəyini düşündüyü digər məsələlər.
- Müəssisənin daxili nəzarəti ilə əlaqədar olaraq idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin münasibəti, məlumatlılığı və hərəkətləri və onun müəssisədəki əhəmiyyəti, buraya daxili nəzarətin effektivliyinə necə nəzarət edilməsi və ehtimal edilən saxtakarlıq hallarının aşkarlanması daxildir.
- Mühəsibat uçotu standartları, korporativ idarəetmə təcrübələri mübadilə siyahısı qaydaları və əlaqədar məsələlərin inkişafına cavab verən idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin fəaliyyətləri.
- Auditorla birlikdə əvvəlki məlumatlandırma məsələlərinə idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin cavabları.

Audit yoxlamasından əldə edilən əhəmiyyətli nəticələr

27.4.8 Auditor idarəetmə səlahiyyəti olan şəxsləri aşağıdakı məlumatlar barədə xəbərdar etməlidir:

- Müəssisənin mühəsibat uçotu təcrübələrinin mühüm keyfiyyət aspektləri barədə, buraya mühəsibat uçotu siyasəti, auditorun ümumi baxışı, mühəsibat uçotu hesablamaları və maliyyə hesabatları açıqlamaları daxildir. Münasib olduğunu düşünüldükdə auditor müvafiq maliyyə hesabatı çərçivəsində mühəsibat uçotu təcrübəsinin nə üçün əhəmiyyətli olduğunu idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə izah etməlidir, hətta bu müəssisənin xüsusi şərtlərinə uyğun olmasa belə.
- Audit yoxlaması zamanı qarşıya çıxan əhəmiyyətli çətinliklər (bəzi hallarda bu cür çətinliklərə auditorun rəyinin dəyişilməsinə təsir edə biləcək məhdudiyyətlərin əhatə dairəsi aiddir, məsələn, dəqiq məlumatın olmaması və ya rəhbərlik tərəfindən auditorun üzərinə qoyulan məhdudiyyətlər).
- İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər müəssisənin rəhbərliyində iştirak etsələr belə audit yoxlaması zamanı ortaya çıxan əhəmiyyətli məsələləri rəhbərliklə müzakirə etməli və bu barədə rəhbərliyə məlumat verməlidirlər (məsələn, müəssisəyə təsir edən biznes vəziyyətləri).
- Auditorun tələbinə əsasən yazılı təqdimatlar; və
- Maliyyə hesabatı prosesinə nəzarət etməkdə əhəmiyyətli olan auditorun peşəkar qərarında audit yoxlaması zamanı ortaya çıxan digər məsələlər (düzəldilmiş maliyyə hesabatlarını müsbət edən məlumatların əhəmiyyətli uyğunsuzluqları və vacib səhv hesabatlar kimi məsələlər daxildir).

Auditorun müstəqilliyi

27.4.9 Müəssisələrin tərtib edilmiş siyahısında auditor idarəetmə səlahiyyəti olan şəxsləri məlumatlandırmalıdır:

- Öhdəlik komandası və firmada digərləri, müvafiq şəbəkə firmalara uyğun olaraq hesabat müstəqilliklə əlaqədar olaraq müvafiq etik tələblərə uyğun olmalıdır; və
- Firma, şəbəkə firmalar və müəssisə arasındakı bütün əlaqələr və digər məsələlər auditorun peşəkar qərarı əsasında müstəqilliyə təhlükə törədəcək halları aradan qaldırmaq və ya onları müvafiq ölçüdə azaltmaq üçün müstəqilliyi müdafiə etmək və təhlükəsizlik tədbirlərini yerinə yetirmək üçün müvafiq hesab edilə bilər. Buna maliyyə hesabatlarını əhatə edən audit yoxlaması zamanı audit və qeyri-audit xidmətlərinə müəssisə tərəfindən nəzarət edilən müəssisə və komponentləri üçün nəzərdə tutulmuş

firma və ya şəbəkə firma tərəfindən ödənilən xidmət haqları daxildir. Bu haqlar auditorun müstəqilliyi üzrə xidmətlərin təsirinin qiymətləndirilməsinə cavabdeh olan idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər tərəfindən kateqoriyalara bölünməlidir.

27.4.10 Bu məlumatlandırma yazılı olmalıdır.

27.4.11 Siyahıya alınmış şirkətlərə tətbiq edilən auditorun müstəqilliyi ilə bağlı məlumatlandırma prosesi bəzi hallarda digər şirkətlərə də tətbiq edilə bilər, xüsusilə də bu biznesin nəticəsi, onların ölçüsü və ya korporativ statusu, geniş həcmdə tərəfdaşlarının olması kimi ictimai maraq dairələri üçün əhəmiyyətli ola bilər.

27.5. Məlumatlandırma prosesi

Məlumatlandırma prosesinin təşkili

27.5.1 Auditor idarəetmə səlahiyyəti olan şəxsləri məlumatların forması, zamanı və gözlənilən ümumi məzmunu barədə məlumatlandırmalıdır. Auditorun dəqiq məlumatlandırma öhdəlikləri, audit yoxlamasının planlaşdırılmış əhatə dairəsi və vaxtı, məlumatın gözlənilən ümumi məzmunu iki təsirli məlumatlandırma yolunun əsaslarını yaratmağa kömək edir.

27.5.2 Təsirli ikili məlumatlandırma üsuluna kömək edə biləcək məsələlər də müzakirəyə daxildir:

- Məlumatların məqsədi.
- Məlumatlandırma prosesinin icra ediləcəyi forma.
- Xüsusi məsələlərlə bağlı audit komandası və idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər arasında məlumat verəcək şəxs və ya şəxslər.
- Məlumatlandırmanın ikili üsulda olacağı ilə bağlı auditorun gözləntisi.
- Auditor tərəfindən məlumatlandırılmış məsələlər üzrə tədbir görülməsi və hesabat verilməsi ilə bağlı proses.
- İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər tərəfindən məlumatlandırılmış məsələlər üzrə tədbir görülməsi və hesabat verilməsi ilə bağlı proses.

27.5.3 Məlumatlandırma prosesi müəssisənin həcmi və idarəetmə strukturu da daxil olmaqla, idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin necə fəaliyyət göstərməsi və məlumatlandırılmış mühüm məsələlər üzrə auditorun baxışı kimi bir çox şərtlərə görə fərqlənə bilər. İki yönlü məlumatlandırma prosesinin yaradılmasındakı çətinlik auditor ilə idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər arasında məlumatlandırmanın audit yoxlamasının məqsədi üçün uyğun olmadığını göstərir.

27.5.4 Siyahıya alınmış və ya daha böyük müəssisələrə nisbətən daha kiçik müəssisələrdə auditor daha az quruluşlu üsulla məlumatlandırma prosesini həyata keçirə bilər.

27.5.5 İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxsləri məsələlər barədə məlumatlandırılmasından əvvəl auditor onları rəhbərliklə müzakirə edə bilər. Eynilə, müəssisənin daxili nəzarət funksiyası olarsa, idarəetmə səlahiyyəti olan şəxsləri məsələlər barədə məlumatlandırılmasından əvvəl auditor bu məsələləri daxili auditorla müzakirə edə bilər.

27.5.6 Bu idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə bütün hallarda yazılı məlumatlandırma ilə bildirilməlidir:

- Məlumatlandırma prosesi idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin tək istifadəsi üçün hazırlanmışdır və qrup rəhbərliyi və qrup auditoru və ya üçüncü şəxslər üçün müvafiq və etibarlı hesab edilmir;
- Üçüncü şəxslərə qarşı auditor tərəfindən heç bir öhdəlik qəbul edilmir; və

- Üçüncü şəxslərə qarşı açıqlama və ya paylama ilə bağlı hər hansı məhdudiyyətlər.

27.5.7 Qanun və nizamnamə tərəfindən tələb edildiyi halda üçüncü şəxs auditorun idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərlə birlikdə yazılı məlumatlarla təmin edilməlidir, bunu etməmişdən əvvəl isə auditorun idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərdən razılıq alması lazımdır.

Məlumatlandırma formaları

27.5.8 Şifahi məlumatlandırma kifayət etmədiyi hallarda auditorun qərarına əsasən audit yoxlamasından əldə edilən vacib faktlar haqqında idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə auditor tərəfindən yazılı şəkildə məlumat verilməlidir. Yazılı məlumatlara audit yoxlaması zamanı ortaya çıxan bütün məsələlərin daxil edilməsi lazımdır.

27.5.9 Xüsusi məsələnin əhəmiyyəti ilə yanaşı məlumatlandırma forması aşağıdakı faktorlara da təsir edə bilər:

- Məsələ qənaətbəxş şəkildə həll edildikdə.
- Rəhbərlik məsələ ilə bağlı qabaqcadan məlumat verdikdə.
- Hüquqi tələblər.
- İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin gözləntiləri.
- Müəssisənin həcmi, fəaliyyət strukturu, nəzarət etmə mühiti və hüquqi strukturu.
- İdarəetmə orqanının üzvlüyündə vacib dəyişikliklər olduqda.

27.5.10 Mühüm bir məsələ idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin bir fərdi üzvü ilə, məsələnin audit komitəsinin rəhbəri ilə müzakirə edildikdə, auditor uyğun olaraq bu məsələ ilə bağlı məlumatları daha sonra ümumiləşdirərək idarəetmə səlahiyyəti olan şəxsləri tam və balanslaşdırılmış məlumatla təmin etməlidir.

Məlumatlandırma prosesinin vaxtı

27.5.11 Auditor idarəetmə səlahiyyəti olan şəxsləri vaxtında məlumatlandırmalıdır. Müvafiq vaxt öhdəlik şərtlərinə görə fərqlənəcəkdir. Müvafiq şərtlərə məsələnin əhəmiyyəti və xüsusiyyəti və idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər tərəfindən yerinə yetirilən tədbirlər daxildir. Məsələn;

- Planlaşdırılmış məsələlərlə bağlı məlumatlandırma çox vaxt audit öhdəliyinin əvvəlində edilir.
- Audit yoxlaması zamanı qarşıya çıxan mühüm çətinliklər barədə məlumat verməkdə bu uyğun üsul ola bilər, beləliklə də idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər auditora bu çətinliyi mümkün qədər tez bir zamanda aradan qaldırmağa kömək edə bilər və ya çətinlik rəyin dəyişməsinə səbəb ola bilər.
- BAS 265 standartı tərəfindən məlumatın yazılı şəkildə çatdırılması tələbindən əvvəl auditor daxili nəzarətdə olan mühüm çatışmazlıqlar barədə mümkün qədər tez bir zamanda idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə şifahi şəkildə məlumat verməlidir. Müstəqilliklə bağlı məlumatlandırma müstəqilliyə təhlükə törədən və əlaqədar təhlükəsizlik tədbirləri barədə verilmiş mühüm qərara əsasən uyğun ola bilər.
- Müzakirənin nəticəsi audit yoxlamasından əldə edilən faktların vaxtında məlumat verilməsi ilə uyğunlaşdırıla bilər, buraya müəssisənin mühasibat uçotu siyasətlərinin keyfiyyətli aspektləri barədə auditorun baxışları daxildir.
- Müəssisənin həcmi, fəaliyyət strukturu, nəzarət etmə mühiti və hüquqi strukturu yoxlanılmışdır.
- Məsələlərin müəyyən bir zaman çərçivəsi daxilində məlumatlandırılması ilə bağlı hər hansı bir hüquqi öhdəlik.
- İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin gözləntiləri.
- Auditorun xüsusi məsələləri müəyyən etdiyi vaxt müddəti.

Məlumatlandırma prosesinin uyğunluğu

27.5.12 Auditor və idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər arasında ikili məlumatlandırma üsulunun audit yoxlamanın məqsədlərinə uyğun olub-olmaması auditor tərəfindən dəyərləndirilməlidir. Əgər uyğun deyilsə auditor təsiri dəyərləndirməli, əgər vacib səhv hesabatların dəyərləndirmə riskləri və audit faktları barədə kifayət qədər məlumat əldə etmək mümkündürsə, onda auditor müvafiq tədbirləri yerinə yetirməlidir.

27.5.13 Məlumatlandırma prosesinin dəyərləndirilməsi digər məqsədlər üçün həyata keçirilmiş audit prosedurlarının nəticəsində əldə edilən müşahidələrə əsaslanı bilər. Bu cür müşahidələrə aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Auditor tərəfindən qaldırılan məsələlərə cavab olaraq idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər tərəfindən həyata keçirilən tədbirlərin uyğunluğu və vaxtında yerinə yetirilməsi.
- Auditorla məlumatlandırma prosesində iştirak edən idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin düzgünlüyü.
- Rəhbərliyin iştirakı olmadan idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin auditorla görüşmək istəyi və səlahiyyətinin olması.
- Auditor tərəfindən qaldırılan məsələlərin idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər tərəfindən tam şəkildə başa düşə bilmək qabiliyyətinin olması.
- İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərlə məlumatlandırmanın forması, vaxtı və nəzərdə tutulan ümumi məzmunu barədə qarşılıqlı dərk etmənin yaradılmasındakı çətinliklər.
- Auditor və idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər arasındakı ikili məlumatlandırma prosesinin hüquqi və nizamnamə tələblərinə cavab verməsi.

27.5.14 Müvafiq olmayan ikili məlumatlandırma prosesi qeyri-qənaətbəxş nəzarət mühitini göstərə bilər və vacib səhv hesabat risklərinin auditor dəyərləndirməsinə təsir edir. Auditorun maliyyə hesabatlarına dair rəy formalaşdırmaq üçün kifayət qədər uyğun audit faktı əldə edə bilməmək riski də ola bilər.

27.5.15 Auditor və idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər arasında ikili məlumatlandırma prosesi uyğun olmadıqda və vəziyyət həll edilə bilmədikdə, auditor aşağıda qeyd edildiyi kimi tədbirlər görə bilər:

- Bir məhdudiyyət çərçivəsi əsasında auditorun rəyinin dəyişdirilməsi.
- Müxtəlif fəaliyyət kurslarının nəticələri barədə hüquqi məsləhət vermək.
- Üçüncü şəxslər (məsələn tənzimləyici) və ya biznes sahibkarları kimi müəssisənin idarəetmə strukturundan kənarda olan yüksək səlahiyyəti şəxslərlə əlaqə yaradılması.
- İmtina etmə qanun və ya nizamnamə daxilində mümkün olduqda öhdəlikdən imtina edilməsi.

Digər BAS standartları tərəfindən məlumatlandırılmalı əlavə məsələlər

27.5.16 Məlumatlandırılmalı digər məsələlər BAS 260 standartlarının tələblərinin tamamlanması ilə digər BAS standartlarında müəyyən edilir – Əlavə II baxın.

Sənədləşdirmə

27.5.17 BAS 260 standartları tərəfindən tələb edilən məsələlər barəsində şifahi şəkildə məlumat verilir, auditor onları audit sənədləşdirməsinə daxil etməli və lazım olduğu vaxtda və lazımı şəxslərə məlumat verməlidir. Məsələlər yazılı şəkildə məlumatlandırıldıqda auditor məlumatlandırmanın bir nüsxəsini audit sənədi kimi saxlamalıdır.

27.5.18 Şifahi məlumatlandırma sənədləşdirilməsinə audit sənədləşdirilməsinin bir hissəsi kimi saxlanılan və müəssisə tərəfindən hazırlanmış bir nüsxəsi daxildir ki, bu protokollar məlumatlandırma qeydinə müvafiq olur.

27.6. Əlavə I: Rəhbərliyin təqdimat məktubu

Rəhbərlik məktubunun əsas məqsədi nəzarət sistemlərində olan zəifliklərlə bağlı müştərini köməkçi və konstruktiv izahlarla təmin etmək və həmçinin də müəssisəni daha effektiv şəkildə necə idarə etmək üçün məsləhətlə təmin etməkdən ibarətdir. Rəhbərlik məktubunun əhatə dairəsi, hüquqi və peşəkar öhdəlikləri, etibarlılıq və məktubun paylanması öhdəliyi məktubunda öz əksini tapmalıdır.

1. Əhatə edilən məsələlər

- Rəhbərlik məktubları xüsusilə aşağıda qeyd edilən məsələləri vurğulamaq üçün istifadə edilə bilər
 - Mühəsibat uçotu sistemləri və qeydlərdəki nöqsanlar.
 - Daxili nəzarətin tərtib edilməsi və həyata keçirilməsindəki mühüm nöqsanlar (BAS 315 standartları tərəfindən tələb edilmişdir).
 - Risk dəyərləndirilməsində mühüm zəifliklər.
 - Effektivlik və gəlirliliyin inkişaf etdirilə biləcəyi sahələr.
 - Qeyri-müvafiq mühəsibat uçotu siyasətləri və təcrübələri.
 - Qanunvericilik və maliyyə hesabatı standartları ilə qeyri-uyğunluq.
 - Müştəri prosedurları və audit sınağının çatışmazlığının təsdiqlənməsi üçün çətin sahələr.
 - Audit yoxlamasının həyata keçirilməsinə təsir edən digər məsələlər.
 - Əvvəlki rəhbərlik məktublarından mühüm məqamlar.

2. Rəhbərlik məktubunun hazırlanması**➤ Planlaşdırma mərhələsi**

Planlaşdırma mərhələsində aşağıda qeyd edilənlər müəssisə ilə müzakirə edilməlidir:

- Audit faktlarının hesabatının ən yaxşı üsulu.
- Rəhbərlik məktubunun forma və məzmununun müzakirə edilməsi üçün prosedurlar.
- Məsələ və cavablandırma üçün vaxt cədvəli.
- Rəhbərlik məktubunun paylanması.

➤ Layihə məktubunun (qaralama və ya ilkin variant) hazırlanması

- Audit yoxlaması zamanı ortaya çıxan məqamlar rəhbərlik məktubunda qeyd edilməlidir. Riskin təhlili adətən daxil olan məqamları vurğulayacaqdır.
- Rəhbərlik məktubuna ancaq vacib məqamlar daxil olmalıdır. Müəssisənin şərtləri rəhbərliyin məktubu tamamlanmamışdan qabaq əldə edilməlidir. Bu vacib mərhələdir və öhdəlik komandası aşağıdakıları etməlidir:
 - Öz şərtlərini müvafiq şəxsi heyətə yönəltmək.
 - Faktiki şəkildə müşahidələrin müzakirə edilməsi.
 - Hər hansı əlavə faktların olub-olmamasını araşdırmaq.
 - Əlavə məlumat verə bilən cavablara diqqətlə qulaq asmaq.
 - Müəssisənin bütün şəxsi heyətinə təsirini nəzərə almaq.
 - Nöqsanları düzəltmək üçün hansı tədbirlərin görülməsini araşdırmaq.
 - Əvvəlki məktubun əsas məqamlarının yerinə yetirilib-yetirilmədiyini axtarmaq, əgər yerinə yetirilməyibse səbəbini aydınlaşdırmaq.
 - Edilən təklifləri yenidən yoxlamaq və onların iqtisadi mümkünlüyünü nəzərə almaq.

➤ Son (yekun variant) məktub

- Son məktub adətən kollegiya iclasında müzakirəyə çıxarılmasını tələb edən qeydlə birlikdə şirkətin sədrinə və ya idarəetmə direktoruna, bir nüsxəsi isə əgər varsa Audit Komitəsinin sədrinə göndərilməlidir.
- Qoşma məktubun məzmunu Məlumat kitabının 1-ci Hissəsində öz əksini tapmışdır.
- Məktubların külliyyatı müəssisənin mənfəətinə əsasən təşkil edilməlidir. Daha böyük müştərilər üçün mərhələli quruluşu mənimsəmək faydalı ola bilər, bu üsulla müştərinin marağına ən vacib məqamları çatdırmaq mümkün olur. Məktub daha əvvəl qaldırılmış, lakin həll edilməmiş məqamları da vurğulamaq üçün istifadə edilə bilər. İstənilən halda öhdəlik məktubu üçün seçilmiş format aydın olmalıdır:
 - Auditorun müşahidələri.
 - Tətbiqetmələr və risklər.
 - Auditorun tövsiyələri.
 - Layihə məktubu üzrə rəhbərliyin əldə etdiyi şərtlər.
- Sistemlərdə hər hansı bir nöqsanlarla bağlı hesabat vermək qanunla müəyyən edilmiş bir vəzifədir, buna görə də bu yanaşma dəyişdirilə bilər.

➤ **Rəhbərliyin cavabı**

- Cavablandırılmış bütün məqamları tələb etməli, hesabat verilmiş rəylərin nəticəsi kimi rəhbərliyin fəaliyyət məqsədinin göstəricisi olmalıdır. Bu aydındır ki, hər bir məsələ təsdiq edilməyi gözləyir və hesabatın direktorlarla müzakirəsi kollegiya protokolunda qeyd edilməlidir.

➤ **Vaxt**

- Rəhbərlik məktubları adətən müvəqqəti audit yoxlamasından (əgər həyata keçirilibsə) sonra və ya audit yoxlaması sahəsində iş başa çatdıqdan sonra mümkün qədər tez bir zamanda hazırlanmalıdır. Əgər hesabat vaxtında təqdim edilərsə, tövsiyələr daha yaxşı dərk edilə bilər.
- Vaxt qərarlaşdırılarkən digər faktorlar da nəzərə alınmalıdır:
 - Xüsusi sənaye tələbləri.
 - Müştərinin itirilməsi riski.
 - Qüsurların ciddiliyi.
 - Sürətli müştəri fəaliyyəti ilə audit yoxlaması zamanın artırılmasından kənar durmağın mümkünlüyü. Bu cür hallarda kritik məsələlər ortaya çıxarsa bu barədə məsələnin həll edilməsi üçün yazılı rəhbərlik məktubu daha əhəmiyyətli hesab edilə bilər.

➤ **Sistemləşdirmə**

- Orijinal layihə rəhbərlik məktubu (istənilən müştəri şərtləri ilə) və son rəhbərlik məktubu hazırkı audit faylında yerləşdirilməlidir. Son məktubun sürəti müştəri faylında və ya daimi audit faylında yerləşdirilir.

3. Üçüncü şəxslər

- Rəhbərliyə verilən istənilən hesabatın məxfi olması nəzərə alınmalıdır. Bununla yanaşı rəhbərlik bəzən üçüncü şəxsləri (banklar və ya tənzimləyicilər) hesabat nüsxələri ilə təmin edə bilər. Belə olduqda müştəri ilə məsələ aydınlaşdırılmalıdır. Məlumat kitabçasının I Hissəsində verilmiş məktubda öhdəlikdən imtina ilə bağlı sənədə baxa bilərsiniz.

4. Qruplar

- Firma qrupda olan bütün şirkətləri yoxlayarkən əsas şirkətə onların rəhbərlik məktublarının məzmununu açıqlamaq üçün filialların rəhbərlərindən icazə əldə etməlidir.
- Firma bəzi filialları deyil əsas şirkəti yoxlayarsa, onda firma digər qrup şirkətlərinin auditorları tərəfindən hazırlanmış hesabatları əldə etməyə çalışmalıdır. Firmanın rəhbərliyə müraciəti əsas şirkət vasitəçiliyi ilə edilməlidir, və firma digər auditorlar tərəfindən əsas şirkətə rəhbərlik məktubunu açıqlamamışdan əvvəl hər iki filialın rəhbərliyi ilə razılıq əldə etməlidir.

27.7. Əlavə II İdarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin məlumatlandırılmasına dair KNBS 1 (Keyfiyyət Nəzarət üzrə Beynəlxalq Standartlar) və digər BAS standartlarında xüsusi tələblər

Bu əlavə idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin məlumatlandırılmasına dair KNBS 1 (Keyfiyyət Nəzarət üzrə Beynəlxalq Standartlar) və digər BAS standartlarında 2009-cu il 15 Dekabr tarixindən başlayaraq və sonrakı müddəti üçün maliyyə hesabatlarının yoxlanması ilə bağlı bəndləri müəyyən edir. Siyahı BAS standartlarının tələblərinə və müvafiq ərizə və digər izahlı material üçün əvəzedici hesab edilmir.

- KNBS 1, “Audit Yoxlamasını İcra Edən Firmalar üçün Keyfiyyət Nəzarət və Maliyyə Hesabatlarının Rəyləri, və Digər Təminat və Əlaqədar Xidmətlərin Öhdəlikləri – paraqraf 30 (a)
- BAS 240, “Maliyyə Hesabatlarının Audit Yoxlanmasında Saxtakarlıqla Əlaqədar Auditorun Öhdəlikləri” – paraqraf 21, 38 (c) (i) və 40 – 42
- BAS 250, “Maliyyə Hesabatlarının Audit Yoxlamasında Qanun və Nizamnamələrin Nəzərdən Keçirilməsi” – paraqraf 14, 19 və 22-24
- BAS 265, “İdarəetmə Səlahiyyəti Olan Şəxslər və Rəhbərlik üçün Daxili Nəzarətdə Məlumatlandırmanın Nöqsanları” – paraqraf 9
- BAS 450, “Audit Yoxlamazı zamanı Müəyyən edilən Səhv Hesabatlarının Dəyərləndirilməsi” – paraqraflar 12-13
- BAS 505, “Xarici Təsdiqləmələr” – paraqraf 9
- BAS 510, “İlkin Audit Öhdəlikləri – Balansların Açılması” – paraqraf 7
- BAS 560, “Sonrakı Tədbirlər” – paraqraflar 7(b)-(c), 10(a), 13(b), 14(a) və 17
- BAS 570, “Mövcud Müəssisə” – paraqraf 23
- BAS 600, “Xüsusi Müləhizələr – Maliyyə Hesabatlarının Audit Qrupu (Auditorların Fəaliyyət Tərkibi daxildir)” - paraqraf 49
- BAS 705, “Müstəqil Auditor Hesabatında Rəylərin Modifikasiyaları” – paraqraflar 12, 14, 19(a) və 28
- BAS 706, “Müstəqil Auditor Hesabatında Məsələlərin Vurğulanması Paraqrafları və Digər Məsələlərin Paraqrafları – paraqraf 9
- BAS 710, “Müqayisəli Məlumatlar - Müvafiq Rəqəmlər və Müqayisəli Maliyyə Hesabatları” – paraqraf 18
- BAS 720, “Audit Yoxlamasından Keçmiş Maliyyə Hesabatlarının İbarət Olduğu Sənədlərdə Digər Məlumatlarla Əlaqədar Auditorun Öhdəlikləri” – paraqraflar 10, 13 və 16

27.8. Əlavə III Mühəsibat uçotu təcrübələrinin keyfiyyətli aspektləri

Tələb edilən məlumatlara aşağıda qeyd edilən məsələlər daxil ola bilər:

Mühəsibat uçotu siyasətləri

- Mühəsibat uçotu siyasətlərinin müəssisənin xüsusi şərtlərinə uyğunluğu müəssisənin maliyyə hesabatları istifadəçilərinə fayda verməklə onları məlumatın təmin edilməsi ilə bağlı xərclərin balanslaşdırılması üçün nəzərdə tutulmuşdur. Müvafiq alternativ mühəsibat uçotu siyasətləri mövcud olduqda, məlumatlandırma prosesinə vacib mühəsibat uçotu siyasətlərinin seçiminə və həmçinin də eyni müəssisələr tərəfindən istifadə edilən mühəsibat uçotu siyasətləri üzrə məlumatlara təsir edən maliyyə hesabatı məsələlərinin aydınlaşdırılması daxil ola bilər.
- Yeni mühəsibat uçotu bildirişlərinin tətbiqi də daxil olmaqla vacib mühəsibat uçotu siyasətlərindəki ilkin seçim və dəyişikliklər. Məlumatlandırmaya daxil ola bilər: müəssisənin hazırkı və gələcək qazancları ilə bağlı mühəsibat uçotu siyasətindəki dəyişikliyin qəbul edilməsi üsulu və vaxtı; gözlənilən yeni mühəsibat uçotu bildirişləri ilə əlaqədar mühəsibat uçotu siyasətindəki dəyişikliyin vaxtı.
- Mübahisəli və inkişaf etməkdə olan sahələrdə mühəsibat uçotu siyasətlərinin təsiri (və ya qeyri-adi sənaye sahəsi, xüsusilə də səlahiyyətli rəhbərlik və razılıq olmadıqda).
- Əməliyyatların qeydə alınma müddəti ilə bağlı olaraq onların vaxtına təsiri.

Mühəsibat uçotu hesabları

- BAS 540 standartlarına müzakirə edilən məsələlər də daxil olmaqla hesabların əhəmiyyətli olduğu maddələr, məsələn:
 - Mühəsibat uçotu hesablarının rəhbərlik tərəfindən aydınlaşdırılması.
 - Mühəsibat uçotu hesablarının hazırlanmasında rəhbərliyin prosesi.
 - Vacib səhv hesabat riskləri.
 - Rəhbərlik qərarı ilə bağlı mühüm göstəricilər.
 - Maliyyə hesabatlarında dəqiq olmayan hesablamaların açıqlanması.

Maliyyə hesabatı açıqlamaları

- Xüsusilə də maliyyə hesabatlarının formalaşdırılmasında verilən müvafiq qərarlar və qarışıq məsələlər (məsələn, gəlirlərin tanınması ilə bağlı açıqlamalar, əmək haqqı, gediş haqqı, sonrakı hadisələr və fəvqəladə məsələlərlə bağlı).
- Ümumi neytrallıq, ardıcılıq və maliyyə hesabatlarında açıqlamaların dəqiqliyi.

Əlaqədar məsələlər

- Maliyyə hesabatlarında açıqlanması gözlənilən həll edilməmiş məsələlər kimi maliyyə hesabatlarının mühüm riskləri, açıqlamalar və qeyri müəyyənliklər üzrə potensial təsir.
- Maliyyə hesabatlarında ayrı-ayrılıqda açıqlanan əməliyyatların həcmi kimi maliyyə hesabatlarının açıqlandığı müddətdə tez-tez təkrarlanmayan məbləğlərin qəbul edilməsi də daxil olmaqla, qeyri-adi əməliyyatların təsirinə məruz qalan maliyyə hesabatlarının həcmi.
- Maddi və qeyri-maddi aktivlərin müəssisənin əsaslarına faydalı olmasını müəyyən etmək üçün təyin edilməsi də daxil olmaqla, aktivlərin və öhdəliklərin daşınması dəyərlərinə təsir edən faktorlar. Məlumatlandırma faktorların seçilmiş daşınma dəyərlərinə necə təsir etdiyini və təsire məruz qalmış maliyyə hesabatları üçün hansı alternativ seçimlərin olmasını izah edə bilər.
- Səhv hesabatların seçilmiş düzəlişləri, məsələn, hesabat verilmiş qazancların artmasına təsir edən düzəldilmiş səhv hesabatlar, lakin bunlar hesabat verilmiş qazancların azaldılmasına təsir etmir.

28. İDARƏETMƏ SƏLAHIYYƏTİ OLAN ŞƏXSLƏRƏ DAXİLİ NƏZARƏTDƏKİ NÖQSANLAR BARƏDƏ MƏLUMAT VERİLMƏSİ (BAS 265 daxil)

28.1. Məqsədlər

28.1.1 Auditorun məqsədləri audit yoxlaması zamanı müəyyən edilən və auditorun peşəkar qərarı əsasında daxili nəzarətdə ortaya çıxan nöqsanlar barədə müvafiq olaraq idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə və rəhbərliyə məlumat verilməsinə diqqəti cəlb etməkdə kifayət qədər əhəmiyyət kəsb edir.

28.2. İzahlar

28.2.1 BAS 265 standartları aşağıdakı izahları təmin edir:

- Daxili nəzarətdə nöqsanlar – mövcud olduqda:
 - nəzarət elə üsulla tərtib edilir, yerinə yetirilir və ya fəaliyyət göstərir ki, vaxtında maliyyə hesabatlarındakı xətalara müəyyən etmək, düzəltmək və ya onların qarşısını almaq mümkün olmur; və ya
 - nəzarətlə bağlı vaxtında maliyyə hesabatlarındakı xətalara müəyyən etmək, düzəltmək və ya onların qarşısını almaq üçün zəruri hallar yoxa çıxır.
- Daxili nəzarətdə Əhəmiyyətli Nöqsanlar – auditorun peşəkar qərarı ilə daxili nəzarətdə nöqsan və ya nöqsanların birləşməsi idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin diqqətinə nail olmaqla kifayət qədər əhəmiyyət kəsb edir.

28.3. Daxili nəzarətdə nöqsanların müəyyən edilməsi

28.3.1 Auditorun audit yoxlamasına uyğun olaraq vacib səhv hesabat risklərinin müəyyən edilməsi və dəyərləndirilməsi zamanı daxili nəzarət anlayışının əldə edilməsi tələb edilir. Bu risklərin dəyərləndirilməsində auditor daxili nəzarətin effektivliyi üzrə rəylərin verilməsini deyil, daxili nəzarətin şərtlərə uyğun olaraq audit prosedurlarının işlənilib hazırlanmasını nəzərdən keçirir. Auditor daxili nəzarətdəki nöqsanları təkcə bu risk dəyərləndirməsi prosesində yox, audit yoxlamasının digər istənilən mərhələsində də müəyyən edə bilər. Bu BAS standartları auditor tərəfindən tələb edilən və idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə və rəhbərliyə məlumat vermək üçün müəyyən edilmiş nöqsanları müəyyən edir. Buna görə də auditor daxili nəzarətdəki bütün dəyişiklikləri müəyyən etmək üçün sınaqları yerinə yetirməyi tələb etmir. BAS 265 yuxarıda BAS 315 və BAS 330 tələbləri və nəzarət sınaqlarının tərtibatı və həyata keçirilməsi, daxili nəzarət anlayışının əldə edilməsi ilə bağlı auditorun üzərinə əlavə məsuliyyətlər qoymur.

28.4. Prosedurlar

Auditorun audit yoxlamasının həyata keçirilməsi əsasında daxili nəzarətdə bir və ya bir neçə nöqsanların olub-olmamasını müəyyən etməlidir.

28.4.1 Əgər auditor daxili nəzarətdə bir və ya daha çox nöqsan müəyyən edərsə, auditor fərdi və ya birlikdə əhəmiyyətli nöqsanları təyin etmək üçün audit yoxlamasının həyata keçirilməsi əsasında bu nöqsanları müəyyən etməlidir.

28.4.2 Daxili nəzarətdə nöqsan və ya ümumi nöqsanların əhəmiyyəti aşağıda qeyd edilənlərdən asılıdır:

- bir saxtakarlığın həqiqətən baş verib-vermədiyi, və
- saxtakarlığın baş verməsi ehtimalı və saxtakarlığın potensial gücü.

28.4.3 Əhəmiyyətli nöqsanlar həтта auditor audit yoxlaması zamanı saxtakarlıq hallarını təsbit etmədiyi zaman da ortaya çıxa bilər.

Nöqsanın əhəmiyyətli olub-olmamasını müəyyən etmək

28.4.4 Daxili nəzarətdə olan nöqsan və ya ümumi nöqsanlar auditor tərəfindən nəzərdən keçirilə bilər, əhəmiyyətli nöqsanlara aşağıdakılar daxildir:

- Gələcəkdə maliyyə hesabatlarında mühüm saxtakarlıq hallarına səbəb olan nöqsanların ehtimalı.
- Müvafiq aktivlər və ya öhdəliklə bağlı ziyan və saxtakarlıq hallarının təsiri.
- Mühasibat uçotu hesablamalarının dəqiq dəyəri kimi məbləğlərin təxmini müəyyən edilən hesablamalarının subyektivliyi və mürəkkəbliyi.
- Nöqsanlara məruz qalan maliyyə hesabatının məbləği.
- Nöqsana və ya nöqsanlara məruz qalan əməliyyatlar növünün və ya mühasibat uçotu balansında ortaya çıxan və ya ortaya çıxan fəaliyyətin həcmi.
- Daxili nəzarətdəki nöqsanların nəticəsi kimi aşkar edilən istisnaların səbəbi və tezliyi.
- Daxili nəzarətdə digər nöqsanlarla birlikdə çatışmazlığın qarşılıqlı əlaqəsi.

Kiçik müəssisələrə məxsus mülahizələr

28.4.5 Kiçik müəssisələrdəki nəzarət fəaliyyətlərinin əsas anlayışları böyük müəssisələr ilə oxşarlıq təşkil etsə də onların fəaliyyəti formal olaraq fərqlənir. Bundan başqa daha kiçik müəssisələr rəhbərlik tərəfindən tətbiq olunan nəzarətlər üçün əhəmiyyətli olmayan nəzarət fəaliyyətlərinin dəqiq növlərini də tapa bilərlər.

28.4.6 Eyni zamanda daha kiçik müəssisələrin daha az işçiləri vardır ki, onları mümkün olduğu qədər vəzifələrinin ayrılmasına görə məhdudlaşdırmaq olar. Bundan başqa kiçik sahibkar müəssisəsində sahibkar-menecer böyük müəssisələrə nisbətən daha effektiv nəzarəti həyata keçirə bilər. Rəhbərliyin nəzarətinin bu yüksək mərhələsi potensial idarəetmə nəzarətinin nəzərə alınmamasına qarşı balanslaşdırılmış olmalıdır.

Daxili nəzarətdə mühüm nöqsanların göstəricilərinə aşağıda qeyd edilənlər daxildir, məsələn

- Ətraf mühitə nəzarətin təsirsiz aspektlərinin sübutu.
- Müəssisə daxilində riskin dəyərləndirilməsi prosesi olmadıqda adətən belə bir prosesin yaradılması gözlənilir.
- Təsirsiz bir risk dəyərləndirilməsi prosesinin sübutu.
- Müəyyən edilmiş mühüm risklərə qarşı təsirsiz cavablandırmanın sübutu (məsələn, bu cür risklər üzərində nəzarətin olmaması).
- Müəssisənin daxili nəzarəti tərəfindən müəyyən edilə bilməyən, düzəldilə bilməyən və ya qarşısı alınmayan saxtakarlıqların auditor prosedurları tərəfindən aşkarlanması.
- Əvvəlcədən verilmiş maliyyə hesabatlarında saxtakarlıq və ya xətalər aşkarlanması səbəbindən vacib səhv hesabatların düzəldilərək yenidən təqdim olunması.
- Maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına rəhbərliyin nəzarət edə bilməməsinin sübutu.

28.5. Daxili nəzarətdəki əhəmiyyətli çatışmazlıqlar barədə idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin məlumatlandırılması

28.5.1 Audit yoxlaması zamanı auditor daxil nəzarətdəki əhəmiyyətli dəyişikliklər barəsində idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə yazılı məlumat verməlidir. Bu proses idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə onların nəzarət etmə öhdəliklərini yerinə yetirməsində kömək edir.

28.5.2 Yazılı məlumatın verilməsini müəyyən edərkən auditor bu cür məlumatın əldə edilməsinin idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin öhdəliklərinin yerinə yetirilə bilməsində vacib faktor olub-olmamasını nəzərə almalıdır. Bundan başqa müəyyən yurisdiksiyalarda siyahıya alınmış müəssisələr üçün idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər tənzimləmə və digər məqsədlər üçün daxili nəzarətlə əlaqədar xüsusi öhdəlikləri yerinə yetirmək məqsədilə maliyyə hesabatlarının təsdiqlənməsi tarixindən əvvəl auditorun yazılı məlumat əldə edə bilər.

28.5.3 Digər müəssisələrdə auditor yazılı məlumatı daha sonrakı tarixdə verə bilər, bu yazılı məlumatlandırma son audit yoxlaması fayllarının toplanmasını tamamlamaq üçün auditorun üzərinə əsas tələblərin yerinə yetirilməsi öhdəliyini qoyur. BAS 230 standartlarında qeyd edilir ki, son audit fayllarının toplanması adətən auditorun hesabat tarixi başa çatdıqdan sonra 60 gün müddətindən artıq olmamaq şərti ilə müvafiq vaxt çərçivəsində yerinə yetirilməlidir.

28.5.4 Auditor vacib səhv hesabat risklərini minimuma endirmək üçün qabaqlayıcı tədbirlər görməyə kömək məqsədilə rəhbərliyə və müvafiq olaraq da idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə əhəmiyyətli nöqsanlar barədə ilk növbədə şifahi şəkildə məlumat verə bilər. Bu auditoru əhəmiyyətli nöqsanlar barədə yazılı məlumat vermək öhdəliyindən azad etmir.

Yazılı məlumatlandırmanın məzmunu

28.5.5 Auditor daxili nəzarətdəki əhəmiyyətli nöqsanlar barədə yazılı məlumatına aşağıda qeyd edilənləri daxil etməlidir:

- nöqsanların təsviri,
- onların potensial təsirlərinin izahı, və
- idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin məlumatlandırmanın məzmununu başa düşə bilməsi üçün kifayət qədər məlumat. Xüsusilə də, auditor izah etməlidir:
 - Auditor üçün audit yoxlamasının məqsədi maliyyə hesabatları üzrə rəy bildirməkdir;
 - Daxili nəzarətin effektivliyi üzrə rəylərin verilməsi deyil, audit prosedurlarının tərtibatına uyğun olan şərtlər daxilində maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına müvafiq olan daxili nəzarətin nəzərdən keçirilməsi audit yoxlamasına daxildir; və
 - Auditor audit yoxlaması zamanı müəyyən etmiş və belə bir nəticəyə gəlmişdir ki, hesabat verilmiş məsələlər bu nöqsanların məhdudlaşdırılması ilə bağlı idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə məlumat verilməsində kifayət qədər əhəmiyyət kəsb edir.
 - Bu cür məlumatlandırma göstəricisi idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin məqsədlərini təmin etdiyi halda, digər məqsədlər üçün uyğun olmadığı müəyyən edilmişdir.

28.5.6 Auditor yazılı məlumatlandırmada həmçinin aşağıda qeyd edilənləri də daxil edə bilər:

- nöqsanlarla bağlı qabaqlayıcı tədbirlər üçün təkliflər.
- rəhbərliyin faktiki və ya təklif edilən cavabları, və
- rəhbərliyin cavablarının yerinə yetirilib-yetirilməməsini təsdiqləmək üçün auditorun öz üzərinə götürdüyü istənilən addımlarla bağlı hesabat verilməsi.

Məlumatlandırmanın təfsilatı

28.5.7 Əhəmiyyətli nöqsanlarla bağlı məlumatların təfsilatı auditorun peşəkar qərarının ifadə vasitəsidir. Məlumatlandırmanın müvafiq təfsilatının geniş səviyyədə müəyyən edilməsində aşağıdakı faktorları auditor nəzərə ala bilər, məsələn:

- Müəssisənin növü.
- Müəssisənin həcmi və mürəkkəbliyi.

- Auditorun əhəmiyyətli nöqsanlarının xarakterini müəyyən etmişdir.
- Müəssisənin idarəetmə tərkibi.
- Daxili nəzarətdə nöqsanların xüsusi növləri barədə məlumatla əlaqədar hüquqi və tənzimləyici tələblər.

28.5.8 Audit yoxlaması zamanı auditorun daxili nəzarətdə müəyyən etdiyi nöqsanların bir və ya daha çox xüsusi növləri barəsində idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə və ya bəzi digər üçüncü şəxslərə (tənzimləyicilər kimi) məlumat vermək məqsədilə bəzi yurisdiksiyalarda Qanun və Nizamnamə auditor üçün tələblər (xüsusilə də siyahıya alınmış şirkətlərin audit yoxlamaları üçün) yarada bilər. Bu hallarda xüsusi şərtlər və anlayışlar daxili nəzarətdə nöqsanlar barədə məlumat verilməsi məqsədləri üçün yaradılmışdır.

28.5.9 Qabaqlayıcı fəaliyyətlərin həyata keçirilməsi ilə bağlı xərclərin və faydaların dəyərləndirilməsi üçün məsuliyyət rəhbərlik və idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə aid edilir.

Əvvəlki ilin nöqsanları

28.5.10 Əgər əvvəlki audit yoxlaması zamanı ortaya çıxan nöqsanlar qabaqlayıcı tədbirlər vasitəsilə aradan qaldırılmazsa auditor daxili nəzarətdəki əhəmiyyətli nöqsanları idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə yenidən bildirməli və bu məlumatı bir daha təkrarlamaqdadır. Auditor ya əvvəlki məlumatlandırmadan əldə edilən izahı təkrarlamaq, ya da əvvəlki məlumata istinad etməlidir.

28.5.11 Auditor rəhbərlikdən və müvafiq olaraq idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərdən nə üçün əhəmiyyətli nöqsanların düzəldilmədiyini soruşa bilər. Məqsədəuyğun bir izahı olmadıqda fəaliyyətin icra edilməməsi özlüyündə əhəmiyyətli nöqsan hesab edilə bilər.

Daha kiçik müəssisələr üçün xüsusi mülahizələr

28.5.12 Daha böyük müəssisələrə nisbətən daha kiçik müəssisələrdə auditor idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə daha az quruluşlu üsulla məlumat verə bilər.

İctimai sektor müəssisələri üçün xüsusi mülahizələr

28.5.13 İctimai sektor auditorları audit yoxlaması zamanı müəyyən edilmiş daxili nəzarətdəki nöqsanlarla bağlı məlumat vermək üçün əlavə öhdəliklərə sahib ola bilərlər, bu yolla məlumatın ətraflı izahı və təərflər BAS 265 standartlarında nəzərə alınmır.

28.6. Rəhbərliyə daxili nəzarətdəki əhəmiyyətli nöqsanlar barədə məlumat verilməsi

28.6.1 Auditor daxili nəzarətdəki əhəmiyyətli nöqsanların öhdəliyinin müvafiq səviyyədə idarə edilməsi barədə idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə yazılı şəkildə məlumat verməyi nəzərdə tutmalı və ya vaxtında onları məlumatlandırmalıdır.

28.6.2 Daxili nəzarətdəki müəyyən əhəmiyyətli nöqsanlar rəhbərliyin düzgünlüyü və bacarığına şübhə yarada bilər. Müvafiq olaraq, bu cür nöqsanların rəhbərliyə birbaşa məlumat verilməsi uyğun olmaya bilər.

28.6.3 Fəsil 9-da qeyd edilir ki, BAS 250 qanun və nizamnamələrə əsasən müəyyən edilmiş və ya güman edilən uyğunsuzluq barədə təlimatı təmin edir və tələblər yaradır, eyni zamanda idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər özləri də bu cür uyğunsuzluqlarla cəlb edilmişdir. Fəsil 8-də qeyd edilir ki, rəhbərlik tərəfindən törədilən saxtakarlıq və ya güman edilən saxtakarlıq halları auditor tərəfindən müəyyən edilərək idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə məlumat verilməsi ilə əlaqədar olaraq BAS 240 təlimatı təmin edir və tələblər yaradır.

28.7. Rəhbərliyə daxili nəzarətdəki digər nöqsanlar barədə məlumat verilməsi

28.7.1 Audit yoxlaması zamanı auditor daxili nəzarətdə (üçüncü şəxslər tərəfindən rəhbərliyə məlumat verilməmişdir) əhəmiyyətli olmayan, lakin rəhbərliyin diqqətini cəlb etməkdə kifayət qədər vacib olan digər nöqsanları müəyyən edə bilər. Bu cür nöqsanların məlumatlandırılmasının yazılı olmasına ehtiyac yoxdur, şifahi şəkildə də məlumat verilə bilər.

28.7.2 Əgər auditor əvvəlki müddətdə rəhbərliyə əhəmiyyətli dəyişikliklərlə yanaşı daxili nəzarətdəki digər dəyişikliklər barədə məlumat veribsə və rəhbərlik də xərclər və ya digər səbəblərə görə bu nöqsanları bərpa etməməyi seçibsə, hətta rəhbərliyin tərkibində dəyişiklik olsa, ya da nöqsanlarla bağlı auditor və rəhbərliyin anlayışında dəyişiklik etmək üçün auditorun diqqətinə hər hansı bir yeni məlumat verilsə belə, auditorun cari müddətdəki məlumatı təkrarlanmasına ehtiyac yoxdur.

28.7.3 Bununla belə daxili nəzarətdə qabaqcadan məlumat verilmiş digər dəyişikliklərin rəhbərlik tərəfindən düzəldilməməsi idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin tələb etdiyi məlumatlandırma prosesi üçün əhəmiyyətli nöqsana çevrilə bilər. Belə vəziyyətlərdə bu cür hallar auditorun qərarından asılı olacaqdır.

28.7.4 Bəzi hallarda idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslər auditordan onun rəhbərliyə daxili nəzarətdəki digər nöqsanlar barədə verdiyi məlumatların təfəsilatından xəbərdar olmağı və ya digər nöqsanların xüsusiyyətləri barədə qısa şəkildə məlumatlandırılmağı istəyə bilər. Əlavə olaraq, auditor rəhbərliyə digər nöqsanlar barədə verdiyi məlumatları idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə məlumat verməyi münasib hesab edə bilər. Hər iki halda da, auditor bu məlumatı idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərə müvafiq olaraq ya şifahi, ya da yazılı şəkildə hesabat verə bilər.

28.8. Əlavə I - Rəhbərlik məktubunun nümunəsi

Tarix

Sədr

MÜƏSSİSƏNİN ADI

Hörmətli Cənab

201X AUDİT – RƏHBƏRLİYƏ MƏKTUB

Biz bildiririk ki, 31 Dekabr 201X ilin sonu üçün [MÜƏSSİSƏNİN ADI] ilə bağlı yoxlamamızı başa çatdırmışıq. Yoxlamaya MÜƏSSİSƏ tərəfindən əldə edilən mühasibat uçotu hesabatları və prosedurlarının rəyi daxildir.

Yoxlama prosesi zamanı sizin diqqətinizə təqdim etmək üçün nəzərdə tutulan və [MÜƏSSİSƏ] tərəfindən əldə edilən prosedurlar və nəzarətlərlə bağlı bəzi məsələləri qeyd etmişik. Bu məsələlər növbəti səhifələrdə öz əksini tapmışdır.

Sizin də qiymətləndirəcəyiniz kimi bizim normal audit prosedurları əsasən [MÜƏSSİSƏNİN] maliyyə hesabatları üzrə rəy bildirmək üçün işlənib hazırlanmışdır. Bizim audit yoxlamasına daxili nəzarət sisteminin effektivliyi haqqında rəy bildirmək məqsədi ilə deyil, müvafiq şərtlərə uyğun olaraq audit prosedurlarının tərtib edilməsini nəzərdə tutan maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına müvafiq olan daxili nəzarətin mülahizələri daxildir, və buna görə də bizim rəylər xüsusi olaraq nəzərdən keçirilir, daxili nəzarətdə bütün mümkün irəliləyişlər daxil edilmir. Hesabatı verilmiş bu məsələlər audit yoxlaması zamanı bizim də diqqətimizi cəlb edən nöqsanlarla məhdudlaşır və biz hesab edirik ki, bu məsələlər [MÜƏSSİSƏNİN ADINDAN] idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin diqqətini cəlb etmək üçün kifayət qədər əhəmiyyət kəsb edir.

Qeyd edək ki, audit yoxlaması zamanı biz [MÜƏSSİSƏ] tərəfindən əldə edilən daxili nəzarətə deyil digər audit faktlarına istinad etmişik. [MÜVAFİQ DEYİLSƏ ƏGƏR SİLİN].

Verdiyimiz bütün rəylər [MÜƏSSİSƏYƏ] fayda verəcək inkişaf sistemləri və prosesləri üçün nəzərdə tutulmuşdur.

MÜƏSSİSƏNİN idarə edilməsi ilə bağlı müzakirə edilmiş növbəti səhifələrdə qaldırılmış məsələlər və hər bir məsələ ilə bağlı onların rəyləri bu məktuba daxil edilmişdir.

Qeyd edək ki, bu məktub [MÜƏSSİSƏNİN ADININ] idarə edilməsi ilə bağlı idarəetmə səlahiyyəti olan şəxslərin məqsədlərini təmin edir və digər məqsədlər üçün istifadə edilməsi uyğun hesab edilmir.

Sonda, sizə və sizin heyətə audit yoxlaması zamanı bizə göstərdiyiniz hörmətə və əməkdaşlığınıza görə öz minnətdarlığımızı bildiririk. Sizinlə qarşılıqlı faydalı əlaqələrimizin davam etdiriləcəyinə ümid edirik.

Hörmətlə

PARTNYORUN ADI, SOYADI

1. AŞKAR EDİLMİŞ MƏSƏLƏLƏR

Müşahidələr

Potensial təsirlər

Təvsiyələr

Rəhbərliyin cavabları və şərtləri

29. DAXİLİ AUDİTORLARIN İŞİNDƏN İSTİFADƏ EDİLMƏSİ (BAS 610 və BAS 620 daxil)

29.01 Auditor verilən audit rəyinə görə təkbəşinə cavabdehlik daşıyır və auditorun ekspertinin işindən istifadə edilməsi həmin cavabdehliyi azaltmır. Bununla belə, BAS 620-a əməl edilməklə auditorun ekspertinin işindən istifadə edilməsi o deməkdir ki, həmin ekspertin işi auditorun məqsədləri üçün münasibdir və auditor həmin ekspertin öz ixtisas sahəsinə dair nəticələrini və ya rəylərini münasib audit sübutu kimi qəbul edə bilər.

29.1. Daxili auditorların işindən istifadə edilməsi

Məqsədlər

29.1.1 İqtisadi subyekt auditor tərəfindən audit üçün müvafiq ola biləcəyi müəyyənləşdirilən daxili audit funksiyasına malik olarsa, auditorun məqsədləri aşağıdakılar olacaqdır:

- Daxili auditorların spesifik işindən istifadə edib-etməməyi və hansı dərəcədə istifadə etməyi müəyyənləşdirmək;
- Daxili auditorların spesifik işindən istifadə edilərsə, həmin işin auditin məqsədləri üçün adekvat olub-olmadığını müəyyənləşdirmək.

Anlayışlar

29.1.2 Daxili audit funksiyası – iqtisadi subyektə xidmət kimi müəyyənləşdirilən və ya göstərilən qiymətləndirmə fəaliyyəti. Onun funksiyalarına digər məsələlərlə yanaşı, daxili audit funksiyasının adekvatlığının və effektivliyinin öyrənilməsi, qiymətləndirilməsi və monitorinqi də daxildir.

29.1.3 Daxili auditorlar – daxili audit funksiyasının fəaliyyətlərini həyata keçirən şəxslər. Daxili auditorlar daxili audit departamentinə daxil ola və ya buna ekvivalent funksiya daşıya bilərlər.

Prosedurlar

29.1.4 Kənar auditor daxili auditorların onun prosedurlarının xarakteri, vaxtı və ya əhatə dairəsinə planlaşdırılan təsirini müəyyənləşdirməlidir.

29.1.5 Daxili audit funksiyasının vəzifələri və fəaliyyətləri iqtisadi subyektin maliyyə hesabat verməsi ilə əlaqədar olarsa və auditor həyata keçiriləcək audit prosedurlarının xarakteri və ya vaxtına dəyişiklik etmək, yaxud onların miqyasını azaltmaq üçün daxili auditorların işindən istifadə etməyi nəzərdə tutarsa, daxili audit funksiyasının audit üçün müvafiq olacağı ehtimal edilir.

29.1.6 Daxili nəzarət fəaliyyətlərinə aşağıdakılardan biri və ya daha artığı daxildir:

- Daxili nəzarətin monitorinqi.
- Maliyyə və əməliyyat informasiyalarının yoxlanılması.
- Əməliyyat fəaliyyətlərinin təhlili.
- Qanunvericiliyə əməl edilməsi vəziyyətinin təhlili.
- Risklərin idarə edilməsi.
- İdarəçilik.

29.1.7 Kənar auditor daxili auditorların işinin auditin məqsədləri üçün adekvat olub-olmayacağını müəyyənləşdirən zaman aşağıdakılar qiymətləndirilir:

- Daxili audit funksiyasının obyektivliyi;
- Daxili auditorların texniki potensialı;

- Daxili auditorların işinin lazımı peşəkar diqqətlə həyata keçirilib-keçirilmədiyi;
- Daxili auditorlarla kənar auditor arasında effektiv ünsiyyətin olub-olmayacağı.

29.1.8 Kənar auditor daxili auditorların işinin onun prosedurlarının xarakteri, vaxtı və (və ya) əhatə dairəsinə planlaşdırılmış təsirini müəyyənləşdirən zaman aşağıdakıları nəzərdən keçirməlidir:

- Daxili auditorlar tərəfindən yerinə yetirilmiş və ya yerinə yetiriləcək spesifik işin xarakteri və əhatə dairəsinə;
- Sövdələşmə, hesab balansı və açıqlamaların konkret kateqoriyalarına dair əminlik səviyyəsində qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərini;
- Müvafiq əminliyə dəstək göstərən zaman daxili auditorlar tərəfindən toplanmış audit sübutlarının qiymətləndirilməsinin ehtiva etdiyi subyektivlik dərəcəsini.

Daxili auditorların spesifik işindən istifadə edilməsi

29.1.9 Kənar auditor daxili auditorların spesifik işindən istifadə etmək üçün audit prosedurlarını qiymətləndirməli və həmin iş üzrə audit prosedurları həyata keçirməlidir ki, onların kənar auditorun məqsədləri üçün adekvatlığını müəyyənləşdirsin. Daxili auditorların spesifik işi üzrə həyata keçirilən audit prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsi kənar auditorun əhəmiyyətli təhrif riskini qiymətləndirməsindən, daxili audit funksiyasının qiymətləndirilməsindən və daxili auditorların spesifik işinin qiymətləndirilməsindən asılıdır. Belə audit prosedurları aşağıdakıları əhatə edə bilər:

- Daxili auditorlar tərəfindən artıq yoxlanılmış maddələrin yoxlanılmasını;
- Digər oxşar maddələrin yoxlanılmasını;
- Daxili auditorların həyata keçirdikləri prosedurların müşahidəsini.

29.1.10 Kənar auditor daxili auditorların onun məqsədləri xaricində həyata keçirdikləri spesifik işin adekvatlığını müəyyənləşdirmək üçün aşağıdakıları qiymətləndirməlidir:

- İş həyata keçirən daxili auditorların müvafiq təlim keçib-keçmədiyini və müvafiq bacarıqlara malik olub-olmadığını;
- İşə düzgün nəzarətin həyata keçirilib-keçirilmədiyini, işin düzgün şəkildə təhlil olunub-olunmadığını və düzgün şəkildə sənədləşdirilib-sənədləşdirilmədiyini;
- Daxili auditorların məntiqli nəticələr çıxarmasını mümkünləşdirmək üçün adekvat audit sübutlarının əldə edilib-edilmədiyini;
- Çıxarılmış qənaətin şərait üçün münasib olub-olmadığını və daxili auditorların hazırladıqları nəticələrin həyata keçirilmiş işin nəticələrinə uyğun olub-olmadığını;
- Daxili auditorlar tərəfindən açıqlanan istisnaların və qeyri-adi məsələlərin düzgün şəkildə həll edilib-edilmədiyini.

Sənədlər

29.1.11 Kənar auditor daxili auditorların işindən istifadə etdiyi halda audit sənədlərinə daxili auditorların işinin adekvatlığının qiymətləndirilməsi ilə əlaqədar çıxarılmış nəticələri və özünün həmin iş üzrə həyata keçirdiyi audit prosedurlarını daxil etməlidir.

511. İqtisadi subyektin və onun daxili nəzarətinin dərk edilməsi daxili auditorun işinə göstərilə biləcək etimad dərəcəsini qiymətləndirmək üçün tam olmalıdır.

29.2. Auditorun ekspertinin işindən istifadə edilməsi

Məqsədlər

29.2.1 Auditorun məqsədləri aşağıdakılardır:

- Auditorun ekspertinin işindən istifadə edib-etməməyi müəyyənləşdirmək;
- Auditorun ekspertinin işindən istifadə edilərsə, həmin işin auditorun məqsədləri üçün adekvat olub-olmadığı.

Anlayışlar

29.2.2 Auditorun eksperti – Mühasibat işi və ya audit işindən fərqli sahədə qabiliyyətə malik olan, auditor tərəfindən həmin sahədəki işindən auditorun kifayət qədər və münasib audit sübutu əldə etməsinə kömək məqsədi ilə istifadə edilən fiziki və ya hüquqi şəxs. Auditorun eksperti daxili ekspert və ya auditorun kənar eksperti ola bilər.

29.2.3 Qabiliyyət – konkret bir sahədə bacarıqlar, bilik və qabiliyyət.

29.2.4 Rəhbərliyin eksperti – mühasibat işi və ya audit işindən fərqli sahədə qabiliyyətə malik olan, iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının hazırlanmasında ona kömək edilməsi üçün işindən istifadə etdiyi fiziki və ya hüquqi şəxs.

Ehtiyacın müəyyənləşdirilməsi

29.2.5 Kifayət qədər və münasib audit sübutu əldə etmək üçün mühasibat işi və ya audit işindən fərqli sahədə qabiliyyət tələb olunarsa, auditor ekspertin işindən istifadə edib-etməməyi müəyyənləşdirməlidir.

29.2.6 Mühasibat işi və ya audit işindən fərqli sahədə qabiliyyət özündə aşağıdakı məsələlər kimi məsələlərlə əlaqədar bilik və bacarıqları ehtiva edə bilər:

- Kompleks maliyyə alətləri, torpaq və ya binalar, zavod və ya maşın avadanlığı, zinət əşyaları, incəsənət əsərləri, əntiq əşyalar, qeyri-maddi aktivlər, əldə edilmiş aktivlər, həmçinin biznes birləşmələrində nəzərdə tutulan passivlər və zərərə məruz qala biləcək aktivlər.
- Sığorta şirkətləri və ya işçilərin kompensasiya planları ilə əlaqədar vəzifələrin sığorta hesablanması.
- Neft və qaz ehtiyatlarının qiymətləndirilməsi.
- Ekoloji vəzifələrin və ərazinin təmizlik xərclərinin qiymətləndirilməsi.
- Müqavilələrin və qanunvericiliyin şərhı.
- Vergilərə əməl edilməsi üzrə kompleks və ya qeyri-cari məsələlərin təhlili.

29.2.7 Auditora aşağıdakıların biri və ya daha çoxunda kömək etməsi üçün auditorun ekspertinə ehtiyac ola bilər:

- İqtisadi subyektin və onun mühitinin dərk edilməsi.
- Əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənləşdirilməsi və qiymətləndirilməsi;
- Maliyyə hesabatı səviyyəsində qiymətləndirilmiş risklərə qarşı ümumi cavab tədbirlərinin müəyyənləşdirilməsi və həyata keçirilməsi.
- Əminlik səviyyəsində qiymətləndirilmiş risklərə qarşı cavab tədbirləri həyata keçirmək üçün əlavə audit prosedurlarının (nəzarət vasitələrinin testlərindən və ya əsaslı prosedurlardan ibarət olan) hazırlanması və həyata keçirilməsi;
- Maliyyə hesabatlarına dair rəy hazırlanması zamanı əldə edilən audit sübutlarının kafiliyinin və münasibliyinin qiymətləndirilməsi.

29.3. Auditorun prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsi

29.3.1 Auditor öz prosedurlarının xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsini müəyyənləşdirən zaman aşağıdakılar da daxil olmaqla, bir sıra məsələləri nəzərə almalıdır:

- Həmin ekspertin işinin əlaqəli olduğu məsələnin xarakteri;
- Həmin ekspertin işinin əlaqəli olduğu məsələdəki əhəmiyyətli təhrif riskləri;
- Auditorun işinin audit kontekstində əhəmiyyəti;
- Auditorun həmin ekspertin həyata keçirdiyi əvvəlki iş barədə məlumatlılığı və onunla iş təcrübəsi;
- Həmin ekspertin auditorun çalışdığı firmanın keyfiyyətə nəzarət siyasətinin və prosedurlarının subyektli olub-olmadığı.

29.4. Potensial, bacarıqlar və obyektivlik

29.4.1 Auditor öz ekspertinin onun məqsədləri üçün tələb olunan potensiala, bacarıqlara və obyektivliyə malik olub-olmadığını qiymətləndirməlidir. Söhbət auditorun kənar ekspertindən getdiyi halda, obyektivliyin qiymətləndirilməsinə həmin ekspertin məqsədinə təhlükə yarada biləcək maraq və münasibətlərlə əlaqədar sorğu da daxil olacaqdır.

29.4.2 Auditorun ekspertinin potensialı, bacarıqları və obyektivliyi ilə əlaqədar informasiyalar aşağıdakı tipli bir sıra mənbələrdən əldə edilə bilər:

- Həmin ekspertin əvvəlki işi üzrə şəxsi təcrübəsi.
- Həmin ekspertlə müzakirələr.
- Əvvəlki auditorlarla və ya həmin ekspertin işi ilə tanış olan şəxslərlə müzakirələr.
- Həmin ekspertin bacarıqları barədə məlumat, peşəkar quruma və ya sənaye birliyinə üzvlük, praktik fəaliyyətlə məşğul olmaq üçün icazə, yaxud xarici tanınmanın digər formaları.
- Həmin ekspertin yazdığı və dərc olunmuş məqalələr və ya kitablar.
- Auditorun çalışdığı firmanın keyfiyyətə nəzarət siyasəti və prosedurları.

29.5. Ekspertiza sahəsinin başa düşülməsi

29.5.1 Auditor aşağıdakıları həyata keçirə bilmək üçün öz ekspertinin ekspertiza sahəsinə kifayət qədər başa düşməlidir:

- Öz məqsədləri üçün həmin ekspertin işinin xarakterini, əhatə dairəsini və məqsədlərini müəyyənləşdirmək;
- Həmin işin onun məqsədləri üçün adekvatlığını qiymətləndirmək.

29.6. Auditorun eksperti ilə saziş

29.6.1 Auditor zəruri hallarda öz eksperti ilə aşağıdakı məsələlər üzrə razılaşmalıdır:

- Həmin ekspertin işinin xarakteri, əhatə dairəsi və məqsədləri;
- Auditorun və həmin ekspertin müvafiq rol və vəzifələri;
- Auditorla həmin ekspert arasında ünsiyyətin xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsi, o cümlədən həmin ekspert tərəfindən təmin ediləcək hesabatların forması;
- Auditorun ekspertinin konfidensiallıq tələblərini müşahidə etməsinə olan ehtiyac.

29.6.2 Auditorla onun kənar eksperti arasındakı saziş çox vaxt tapşırıq məktubu formasında olur. Yazılışı saziş olmadığı halda, sazişə dair sübut planlaşdırma memorandumlarına və ya əlaqədar işçi sənədlərə (məsələn, audit proqramı) daxil edilə bilər. O, bir çox hallarda ekspertin əməl edəcəyi müvafiq texniki

fəaliyyət standartları və ya istehsalat tələblərinin müzakirəsini əhatə etməsi üçün auditorun işinin xarakterinin, əhatə dairəsinin və məqsədlərinin razılaşdırılması zamanı münasib ola bilər.

29.6.3 Həmin sazişə həmçinin bir-birinin işçi sənədləri ilə tanış olmağa və belə sənədləri saxlamağa dair təfərrüatlar daxil ola bilər.

29.6.4 Müvafiq etik tələblərin auditora şamil edilən konfidensiallıqla bağlı müddəalarının həmçinin auditorun ekspertinə də şamil edilməsi tələb olunur. Əlavə tələblər qanunvericiliklə də müəyyənləşdirilə bilər.

29.7. Auditorun ekspertinin işinin adekvatlığının qiymətləndirilməsi

29.7.1 Auditor aşağıdakılar da daxil olmaqla, öz ekspertinin işinin onun məqsədləri üçün adekvat olub-olmadığını qiymətləndirməlidir:

- Həmin ekspertin nəticə və ya rəylərinin əhəmiyyəti və əsaslılığı, həmçinin digər audit sübutlarına uyğunluğu;
- Həmin ekspertin işinə əhəmiyyətli ehtimal və metodlardan istifadə daxil olarsa, həmin şəraitdə onların əhəmiyyəti və əsaslılığı;
- Həmin ekspertin işinə onun işi üçün əhəmiyyətli olan mənbə məlumatlarından istifadə daxil olarsa, həmin mənbə məlumatlarının əhəmiyyəti, tamlığı və düzgünlüyü.

29.7.2 Auditorun məqsədləri üçün auditorun ekspertinin işinin adekvatlığının qiymətləndirilməsi üçün spesifik prosedurlara aşağıdakılar daxil ola bilər:

- Auditorun ekspertinin sorğuları.
- Auditorun ekspertinin işçi sənədlərinin və hesabatlarının təhlili.
- Təsdiqedic prosedurlar, məsələn, analitik prosedurlar, təkrar yerinə yetirmənin hesablanması və auditorun ekspertinin işinin müşahidə edilməsi.
- Həmin nəticələr digər audit sübutlarına uyğun olmadıqda, müvafiq bacarıqlara malik başqa bir ekspertlə müzakirə.
- Auditorun ekspertinin hesabatının rəhbərliklə müzakirə edilməsi.

29.7.3 Auditor öz ekspertinin işindən istifadə edilməsinin onun məqsədləri üçün adekvat olmadığını müəyyənləşdirərsə:

- Həmin ekspertlə onun həyata keçirəcəyi əlavə işin xarakterinə və həcminə dair razılığa gəlməlidir; yaxud
- Vəziyyət üçün münasib olan əlavə audit prosedurları həyata keçirməlidir.

29.8. Auditorun hesabatında auditorun ekspertinə istinadlar

29.8.1 Qanunvericiliklə tələb edilmədiyi halda, auditor mənfi rəy ehtiva edən hesabatında öz ekspertinin işinə istinad etməməlidir. Qanunvericilik belə istinadın edilməsini tələb edərsə, auditor öz hesabatında göstərməlidir ki, həmin istinad onun öz rəyinə görə cavabdehliyini azaltmır.

29.8.2 Auditor hesabatında öz ekspertinin işinə istinad edərsə (belə istinad auditorun rəyinə dəyişikliyi başa düşmək üçün müvafiq olduğu halda), öz hesabatında göstərməlidir ki, belə istinad onun həmin rəyə görə cavabdehliyini azaltmır.

30. XÜSUSİ MƏSƏLƏLƏR – QRUP MALİYYƏ HESABATLARININ AUDİTİ (BAS 600 daxil)**30.1. Məqsədlər**

30.1.1 Auditorun məqsədləri aşağıdakılardır:

- Qrup maliyyə hesabatlarının auditoru kimi fəaliyyət göstərməyi qərarlaşdırmaq və əgər qrup maliyyə hesabatlarının auditoru kimi fəaliyyət göstərsə:
 - Komponentləri audit edən auditorlarla onların komponentlərlə əlaqədar maliyyə informasiyalarına və gəldikləri nəticələrə dair işlərinin həcmi və vaxtı barədə aşkar şəkildə söhbət etmək;
 - Qrup maliyyə hesabatlarının bütün əhəmiyyətli cəhətlərdən müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun hazırlanıb-hazırlanmadığına dair rəy vermək üçün həmin komponentlərin maliyyə informasiyaları və birləşmə prosesi ilə əlaqədar kifayət qədər və münasib audit sübutu əldə etmək.

30.2. Anlayışlar

- Komponent – Elə iqtisadi subyekt və ya biznes fəaliyyətidir ki, qrup və ya komponentin rəhbərliyi onun xeyrinə, qrup maliyyə hesabatlarına daxil edilməli olan maliyyə informasiyaları hazırlayır.
- Komponenti audit edən auditor – Elə auditorudur ki, qrupun tapşırıq qrupunun müraciəti əsasında qrup auditini üçün hər hansı bir komponentlə əlaqədar maliyyə informasiyalarına dair işləri həyata keçirir.
- Komponentin rəhbərliyi – Hər hansı bir komponentin maliyyə informasiyalarının hazırlanmasına cavabdeh olan rəhbərlik.
- Komponentin əhəmiyyətliliyi – Qrupun tapşırıq qrupunun müəyyənləşdirdiyi hər hansı bir komponent üçün əhəmiyyətlik.
- Qrup – Maliyyə informasiyaları qrup maliyyə hesabatlarına daxil edilən bütün komponentlər. Qrupun hər zaman birdən artıq komponenti vardır.
- Qrup auditini – Qrup maliyyə hesabatlarının auditini.
- Qrup audit rəyi – Qrup maliyyə hesabatlarına dair audit rəyi.
- Qrupun tapşırıq üzrə tərəfdaşı – Təşkilatdakı elə tərəfdaş və ya digər şəxsdir ki, qrup audit tapşırığına və onun həyata keçirilməsinə, eləcə də auditorun təşkilatın adından hazırlanan qrup maliyyə hesabatlarına dair hesabatına cavabdehdir. Qrup auditini birgə auditorlar tərəfindən həyata keçirildiyi halda, tapşırıq üzrə birgə tərəfdaşlar və onların tapşırıq qrupları birlikdə qrupun tapşırıq qrupunu təşkil edirlər.
- Qrupun tapşırıq qrupu – Elə tərəfdaşlar (o cümlədən qrupun tapşırıq üzrə tərəfdaşı) və işçilərdir ki, qrupun ümumi audit strategiyasını hazırlayır, komponentləri audit edən auditorlarla əlaqə saxlayır, birləşmə prosesi üzrə işləri həyata keçirir və qrup maliyyə hesabatlarına dair rəy hazırlanması üçün əsas kimi, audit sübutlarından çıxarılan nəticələri qiymətləndirirlər.
- Qrup maliyyə hesabatları – Birdən artıq komponentin maliyyə məlumatlarının daxil olduğu maliyyə hesabatlarıdır. “Qrup maliyyə hesabatları” termini ilə həmçinin valideyn təşkilatı olmayan, lakin ümumi nəzarət altında olan komponentlərin hazırladığı maliyyə informasiyalarını birləşdirən birgə maliyyə hesabatları nəzərdə tutulur.
- Qrupun rəhbərliyi – Qrup maliyyə hesabatlarının hazırlanmasına cavabdeh olan rəhbərlik.
- Ümumqrup nəzarət vasitələri – Qrupun rəhbərliyi tərəfindən qrup maliyyə hesabat verməsi üzrə hazırlanan, həyata keçirilən və davam etdirilən nəzarət vasitələri.
- Əhəmiyyətli komponent – Qrupun tapşırıq qrupunun müəyyənləşdirdiyi elə komponentdir ki: 1) qrup üçün fərdi maliyyə əhəmiyyəti kəsb edir; yaxud 2) özünün spesifik xarakterinə və ya vəziyyətə görə, qrup maliyyə hesabatlarındakı əhəmiyyətli təhriflər üçün ciddi risklər ehtiva edə bilər.

30.3. Prosedurlar**Cavabdehlik**

30.3.1 Qrupun tapşırıq qrupu peşəkar standartlara və müvafiq hüquqi və tənzimləyici tələblərə uyğun olaraq, qrup audit tapşırığının istiqamətləndirilməsinə, ona nəzarət edilməsinə və onun həyata keçirilməsinə, eləcə də auditorun hazırladığı hesabatın vəziyyət üçün münasib olub-olmamasına cavabdehdir. Beləliklə, auditorun qrup maliyyə hesabatlarına dair hesabatında qanunvericiliklə hər hansı bir komponenti audit edən auditora istinad edilməsi tələb edilməzsə, həmin auditora istinad edilməməlidir. Qanunvericilik belə istinad edilməsinə tələb edərsə, auditorun hesabatında göstərməlidir ki, bu istinad qrupun tapşırıq üzrə tərəfdaşının və ya qrupun tapşırıq təşkilatının qrup audit rəyinə görə cavabdehliyini azaltmır.

Qəbul etmə və davam etdirmə

30.3.2 Qrupun tapşırıq üzrə tərəfdaşı BAS 220-ı tətbiq edərkən, birləşmə prosesi və qrup audit rəyinin əsaslandırılacağı komponentlərin maliyyə informasiyaları ilə əlaqədar kifayət qədər və münasib audit sübutunun əldə edilməsinin əqləbatan olub-olmadığını müəyyənləşdirməlidir.

30.3.3 Yeni bir tapşırıqdan söhbət getdiyi halda, qrupun tapşırıq qrupunun həmin qrupu, onun komponentlərini və onların mühitini dərk etməsi aşağıdakılar hesabına ola bilər:

- Qrupun rəhbərliyinin təmin etdiyi informasiyalar;
- Qrupun rəhbərliyi ilə əlaqə.
- Müvafiq olduğu halda, əvvəlki qrupun tapşırıq qrupu, komponentin rəhbərliyi və ya komponenti audit edən auditorlarla əlaqə.

30.3.4 Qrupun tapşırıq qrupunun dərk etməsinə aşağıdakı tipli məsələlər daxil ola bilər:

- Qrupun hüquqi və təşkilati strukturu da daxil olmaqla, bütün strukturu (yəni qrup maliyyə hesabatverməsi sisteminin necə təşkil edildiyi).
- Komponentin həmin qrup üçün əhəmiyyətli olan biznes fəaliyyətləri, o cümlədən həmin fəaliyyətlərin baş verdiyi sənaye və tənzimləyici, iqtisadi və siyasi mühitlər.
- Xidmət təşkilatlarından, o cümlədən ümumi xidmət mərkəzlərindən istifadə.
- Ümumqrup nəzarət vasitələrinin təsviri.
- Birləşmə prosesinin mürəkkəbliyi.
- Qrupun tapşırıq üzrə tərəfdaşının təşkilatına və ya şəbəkəsinə daxil olmayan komponentlərin həmin komponentlərin hər hansı birinin maliyyə informasiyaları üzrə iş həyata keçirib-keçirməyəcəyinə və qrupun rəhbərliyinin birdən artıq auditor təyin etməyə dair əsas prinsipləri.
- Qrupun tapşırıq qrupunun həmin qrupun idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslərə (qurumlara), qrupun rəhbərliyinə, komponentin idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslərə (qurumlara), komponentin rəhbərliyinə, komponentin informasiyalarına və komponenti audit edən auditorlara (o cümlədən qrupun tapşırıq qrupunun axtardığı müvafiq audit sənədlərinə) məhdudiyyətsiz çıxışının olub-olmaması və həmin komponentlərin maliyyə informasiyalarına dair lazımi iş həyata keçirməyə qadir olub-olmayacağı.

30.3.5 Söhbət müntəzəm tapşırıqdan gedərsə, qrupun tapşırıq qrupunun kifayət qədər və münasib audit sübutu əldə etmə qabiliyyətinə əhəmiyyətli dəyişikliklər təsir göstərə bilər, məsələn:

- Qrupun strukturuna dəyişikliklər (məsələn, alınanlar, verilənlər, struktur dəyişikliyi və ya qrupun maliyyə hesabatverməsi sisteminin necə təşkil ediləcəyinə dəyişikliklər).
- Komponentlərin qrup üçün əhəmiyyətli biznes fəaliyyətlərinə dəyişikliklər.

- Qrupun idarə edilməsinə cavabdeh şəxslərin (qurumların), qrupun rəhbərliyinin, yaxud əhəmiyyətli komponentlərin əsas rəhbərliyinin tərkibinə dəyişikliklər.
- Qrupun tapşırıq qrupunun, qrupun və ya komponentin rəhbərliyinin düzgünlüyü və səlahiyyətləri ilə bağlı narahatlığı.
- Ümumqrup nəzarət vasitələrinə dəyişikliklər.
- Müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə dəyişikliklər.

30.3.6 Bu məqsəd üçün, qrupun tapşırıq qrupu həmin qrupu, onun komponentlərini və onların komponentlər üçün əhəmiyyətli ola biləcək komponentlərini müəyyənləşdirmək üçün onların kafi mühitini başa düşməlidir.

30.3.7 Komponentləri audit edən auditorlar belə komponentlərin maliyyə informasiyalarına dair iş həyata keçirəcəklərsə, qrupun tapşırıq üzrə tərəfdaşı qrupun tapşırıq qrupunun kifayət qədər və münasib audit sübutu əldə etmək üçün zəruri olan həddə komponentləri audit edən həmin auditorların işinə cəlb edilib-edilməyəcəyini qiymətləndirməlidir.

30.3.8 Qrupun tapşırıq üzrə tərəfdaşı:

- Qrupun rəhbərliyinin qoyduğu məhdudiyyətlər üzündən qrupun tapşırıq qrupunun kifayət qədər və münasib audit sübutu əldə edə bilməyəcəyi qənaətinə gələrsə;
- Bu imkansızlığın mümkün təsiri qrup maliyyə hesabatlarına dair rəyin verilməsindən imtina ilə nəticələnə bilər.

30.3.9 Qrupun tapşırıq üzrə tərəfdaşı:

- Yeni bir tapşırıqdan söhbət gəldərsə, tapşırığı qəbul etməyə bilər, yaxud müntəzəm tapşırıqdan söhbət gəldərsə, tapşırıqdan geri çəkilmə bilər (müvafiq qanunvericilik belə geri çəkilməyə icazə verərsə); yaxud
- Qanunvericilik auditorun hər hansı bir tapşırıqdan imtina etməsini qadağan edərsə, yaxud hər hansı bir tapşırıqdan geri çəkilmə başqa cür mümkün olmazsa, qrup maliyyə hesabatlarının mümkün həddə auditi keçirilməklə, qrup maliyyə hesabatlarına dair rəydən imtina.

30.3.10 Qrupun tapşırıq üzrə tərəfdaşı BAS 210-a uyğun olaraq, qrupun audit tapşırığının şərtlərinə dair razılığa gəlməlidir.

Ümumi audit strategiyası və audit planı

30.3.11 Qrupun tapşırıq qrupu BAS 300-a uyğun olaraq qrupun ümumi audit strategiyasını və audit planını hazırlamalıdır. Qrupun tapşırıq üzrə tərəfdaşı qrupun ümumi audit strategiyasını və audit planını nəzərdən keçirməlidir.

30.3.12 Qrup audit yoxlamalarında, səmərəli audit keçirilməsini, icmal maliyyə hesabatlarının təhlilini, həmçinin qrupun hesabatvermə paketlərinin və yardımçı cədvəllərinin tamamlanmasını təmin etmək üçün qrupun planlaşdırma memorandumu tələb olunur. Qrupun planlaşdırma memorandumuna aşağıdakılara dair təfərrüatlar daxil ola bilər:

- Sifarişçinin və auditorun məsuliyyəti.
- Qrup səviyyəsində auditin qəbul edilməsi və davam etdirilməsi prosedurları və tapşırığın şərtlərinin razılaşdırılması.
- Auditin əlavə həcmının müəyyənləşdirilməsi.
- Tapşırıq üzrə tərəfdaşın və tapşırıq qrupunun daxili vəzifələri.
- Qrupa, o cümlədən onun strukturuna, fəaliyyətlərinə və fəaliyyət mühitinə dair informasiyalar.

- Qrupun mühasibat siyasəti.
- Ümumi əhəmiyyətlik.
- Qrup səviyyəsində risklərin (o cümlədən saxtakarlıq riski) qiymətləndirilməsi.
- Filialların və ortaqların təşkilatların auditinə cəlb edilən digər auditorlarla əlaqə (o cümlədən qrup auditinə dair təlimatların hazırlanması).
- Vaxt cədvəlləri və büdcələr.
- Birləşmə prosedurları.
- Audit proqramları.

Qrupun, onun komponentlərinin və həmin komponentlərin mühitinin başa düşülməsi

30.3.13 Auditorun iqtisadi subyekti və onun mühitini dərk etməklə əhəmiyyətli təhrif risklərini müəyyənləşdirməsi və qiymətləndirməsi tələb edilir. Qrupun tapşırıq qrupu:

- Qrupu, onun komponentlərini və həmin komponentlərin mühitini (o cümlədən qəbul etmə və ya davam etdirmə mərhələsində əldə edilən ümumqrup nəzarət vasitələrini) başa düşməyi artırmalıdır;
- Birləşmə prosesini, o cümlədən qrupun rəhbərliyinin komponentlər üçün hazırladığı təlimatları başa düşməlidir.

30.3.14 Qrupun rəhbərliyi maliyyə informasiyalarının eyniliyinə və müqayisə oluna bilməsinə nail olmaq üçün komponentlər üçün təlimatlar hazırlayır. Belə təlimatlar qrup maliyyə hesabatlarına daxil ediləcək komponentlərin maliyyə informasiyalarına qoyulan tələbləri dəqiq müəyyənləşdirirlər və bir çox hallarda maliyyə hesabatverməsi prosedurlarına dair təlimatlar və hesabatvermə paketi ehtiva edirlər. Hesabatvermə paketi, adətən, qrup maliyyə hesabatlarına daxil edilmək üçün informasiyaların verilməsi üçün standart formatlardan ibarət olur. Lakin hesabatvermə paketi, adətən, müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun olaraq hazırlanan və təqdim edilən maliyyə hesabatları komplekti formasında olmur.

30.3.15 Təlimatlar, adətən, aşağıdakıları əhatə edir:

- Tətbiq ediləcək mühasibat siyasətləri;
- Qrup maliyyə hesabatlarına tətbiq edilə biləcək hüquqi və ya digər açıqlama tələbləri, o cümlədən seqmentlərə dair informasiyalar, əlaqədar tərəflərə dair informasiyalar, qrupdaxili sövdələşmələr, reallaşdırılmayan mənfəət və qrupdaxili hesab balansları;
- Hesabatvermə üçün vaxt cədvəli.

30.3.16 Qrupun tapşırıq qrupunun həmin təlimatları başa düşməsi özündə aşağıdakıları ehtiva edə bilər:

- Hesabatvermə paketinin tamamlanması üçün təlimatların aydınlığı və praktik olması.
- Təlimatların:
 - Müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinin xüsusiyyətlərini adekvat şəkildə təsvir edib-etməməsi;
 - Müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinin tələblərinə əməl etmək üçün kafi olan açıqlamaları (məsələn, əlaqədar tərəfin münasibətlərinin və sövdələşmələrinin açıqlanması) və seqmentlərə dair informasiyaları dəstəkləyib-dəstəkləməməsi;
 - Birləşmə ilə bağlı tənzimləmələri (məsələn, qrupdaxili sövdələşmələr, reallaşdırılmamış mənfəət və qrupdaxili balanslar) dəstəkləyib-dəstəkləməməsi;
 - Maliyyə informasiyalarının komponentin rəhbərliyi tərəfindən təsdiqini dəstəkləyib-dəstəkləməməsi.

30.3.17 Auditorun saxtakarlıq səbəbindən ortaya çıxan əhəmiyyətli təhrif risklərini müəyyənləşdirməsi və qiymətləndirməsi, həmçinin qiymətləndirilmiş risklərə qarşı cavab tədbirləri hazırlaması və həyata keçirməsi tələb edilir. Saxtakarlıq səbəbindən qrup maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrif risklərinin müəyyənləşdirilməsi üçün istifadə edilən informasiyalar özündə aşağıdakıları ehtiva edə bilər:

- Qrupun rəhbərliyinin, saxtakarlıq üzündən qrup maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli dərəcədə təhrif edilə biləcəyi risklərini qiymətləndirməsi.
- Qrupun rəhbərliyinin qrupdakı saxtakarlıq risklərini (o cümlədən qrupun rəhbərliyi tərəfindən müəyyənləşdirilən hər hansı spesifik saxtakarlıq riskləri) və saxtakarlıq riskinə məruz qalma ehtimalı olan hesab balanslarını, sövdələşmə və ya açıqlamaların kateqoriyalarını müəyyənləşdirməsi və onlara qarşı cavab tədbirləri həyata keçirməsi prosesi;
- Saxtakarlıq riski ehtimalı olan konkret komponentlərin olub-olmaması;
- Qrupun idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslərin (qurumların) qrupun rəhbərliyinin qrupda saxtakarlıq risklərinin müəyyənləşdirilməsi və onlara qarşı cavab tədbirlərinin həyata keçirilməsi proseslərini necə monitorinq etməsi və qrupun rəhbərliyinin bu riskləri azaltmaq üçün hazırladığı nəzarət vasitələri.
- Qrupun idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslərin (qurumların), qrupun rəhbərliyinin, daxili auditin (müvafiq hesab edildiyi halda, komponentin rəhbərliyinin, komponentin auditorlarının və başqalarının) qrupun tapşırıq qrupunun sorğularına cavabları, onların komponentə və ya qrupa təsir edən hər hansı faktiki, şübhəli və ya güman edilən saxtakarlıq halı barədə məlumatının olub-olmaması.

30.3.18 Qrupun tapşırıq qrupu aşağıdakıları etmək üçün kafi olan dərəcədə məlumat əldə etməlidir:

- Özünün əhəmiyyətli ola biləcək komponentlərin ilkin müəyyənləşdirməsini təsdiq etmək və ya ona əlavə və ya dəyişikliklər etmək;
- Saxtakarlıq və ya səhvlər üzündən qrup maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrif risklərini qiymətləndirmək.

30.3.19 Tapşırıq qrupunun əsas üzvlərinin saxtakarlıq və ya səhvlər üzündən iqtisadi subyektin maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhriflərə qarşı həssaslığını müzakirə etmələri tələb edilir (saxtakarlıq üzündən baş verə biləcək riskləri xüsusi vurğulamaqla). Qrup auditində, bu müzakirələr həmçinin komponenti audit edən auditorları da əhatə edə bilər. Qrupun tapşırıq üzrə tərəfdaşının müzakirələrə kimləri cəlb etməyi, müzakirələrin necə, nə zaman və hansı miqyasda keçiriləcəyini müəyyənləşdirməsinə qrupla əvvəlki iş təcrübəsi kimi faktorlar təsir göstərir.

30.3.20 Həmin müzakirələr aşağıdakılara imkan verir:

- Komponentlərə və onların mühitinə, o cümlədən ümumqrup nəzarət vasitələrinə dair bilik mübadiləsi.
- Komponentlərin və ya qrupun biznes risklərinə dair informasiya mübadiləsi.
- Qrup maliyyə hesabatlarının necə və hansı hallarda saxtakarlıq və ya səhvlər üzündən əhəmiyyətli təhriflərə məruz qala biləcəyinə, qrup rəhbərliyinin və komponentin rəhbərliyinin saxta maliyyə hesabatverməsinə necə və ya gizləyə biləcəyinə, həmçinin komponentlərin aktivlərinin necə yanlış istifadə edilə biləcəyinə dair ideya mübadiləsi.
- Qrupun və ya komponentin rəhbərliyinin əməl etdiyi, saxta maliyyə hesabatverməsinə gətirib çıxara biləcək gəlirləri idarə etmək üçün istiqamətləndirilə və ya hazırlana biləcək təcrübələr, məsələn, müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun gəlməyən gəlir müəyyənləşdirilməsi təcrübələri.
- Qrupa təsir edən, qrupun rəhbərliyi, komponentin rəhbərliyi, yaxud başqaları üçün saxtakarlıq törətməyə stimül və ya təzyiq yarada biləcək, saxtakarlıq edilməsi üçün imkan yaradan, yaxud qrupun

- rəhbərliyinin, komponentin rəhbərliyinin, yaxud başqalarının saxtakarlıq törədilməsini genişləndirməsinə imkan verən mədəniyyəti və ya mühiti göstərən məlum xarici və daxili faktorlar.
- Qrupun və ya komponentin rəhbərliyinin nəzarət vasitələrinə diqqət yetirməyəcəyi riskini nəzərə almaq.
 - Qrup maliyyə hesabatları üçün komponentlərin maliyyə informasiyalarının hazırlanması üçün vahid mühasibat siyasətindən istifadə edilib-edilmədiyini, istifadə edilmədiyi halda isə mühasibat siyasətlərindəki fərqlərin necə müəyyənləşdirildiyini və tənzimləndiyini nəzərə almaq.
 - Komponentlərdə müəyyənləşdirilmiş saxtakarlığı və yaxud hər hansı bir komponentdə saxtakarlığın olduğunu göstərən informasiyaları müzakirə etmək.
 - Milli qanunvericiliyə əməl edilməməsi hallarını göstərə biləcək informasiyaların (məsələn, rüşvət verilməsi və qeyri-düzgün transfer qiyməti müəyyənləşdirilməsi siyasəti) mübadiləsi.

Komponenti audit edən auditora qarşı tələblər

30.3.21 Qrupun tapşırıq qrupu komponent auditorunun hər hansı bir komponentin maliyyə informasiyaları üzrə iş həyata keçirməsini xahiş etməyi planlaşdırarsa, aşağıdakılar güyrənilməlidir:

- Komponenti həyata keçirən auditorun qrup audit üçün müvafiq olan etik tələbləri bilməsi və onlara əməl edib-etməyəcəyi və xüsusilə, müstəqil olması.
- Komponentin auditorunun peşəkar potensialı.
- Qrupun tapşırıq qrupunun kifayət qədər və münasib audit sübutu əldə etmək üçün tələb edilən həddə komponentin auditorunun işinə cəlb edilməyə qadir olub-olmaması.
- Komponentin auditorunun auditorlara aktiv şəkildə nəzarət edilən mühitdə fəaliyyət göstərüb-göstərmədiyini.

30.3.22 Komponentləri audit edən auditor qrup audit üçün müvafiq olan müstəqilliklə bağlı tələblərə cavab verməzsə və ya tapşırıq qrupunda yuxarıdakı “b” və “d” bəndlərində göstərilmiş digər məsələlərə dair ciddi narahatlıq olarsa, qrupun tapşırıq qrupu komponenti audit edən auditorun həmin komponentin maliyyə informasiyalarına dair iş həyata keçirməsini xahiş etmədən, həmin komponentin maliyyə informasiyaları ilə əlaqədar kifayət qədər və münasib audit sübutu əldə etməlidir.

Əhəmiyyətlik

30.3.23 Qrupun tapşırıq üzrə tərəfdaşı aşağıdakıları müəyyənləşdirməlidir:

- Qrupun ümumi audit strategiyasını hazırlayarkən bütövlükdə qrupun maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətlik.
- Qrupun spesifik vəziyyətlərində, qrup maliyyə hesabatlarında sövdələşmə, hesab balansları və ya açıqlamaların konkret kateqoriyaları vardır ki, onlar üçün əsaslı olaraq, bütövlükdə qrup maliyyə hesabatları üçün olan əhəmiyyətlikdən daha aşağı həddə əhəmiyyətliliyin istifadəçilərin qrup maliyyə hesabatları, sövdələşmə, hesab balansları və ya açıqlamaların həmin konkret kateqoriyalarına şamil ediləcək əhəmiyyətlik səviyyəsi və ya səviyyələrini əsasında qəbul etdikləri qərarlarına təsir göstərəcəyi gözlənilə bilər.
- Komponentin auditorlarının qrup auditinin məqsədləri üçün audit yoxlaması və ya təhlil həyata keçirəcəkləri hallarda komponentin əhəmiyyətliliyi. Qrup maliyyə hesabatlarındakı düzəldilməmiş və aşkar edilməmiş təhriflərin toplusunun bütövlükdə qrup maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətlikdən çox olması ehtimalını müvafiq dərəcədə aşağı həddədək azaltmaq üçün komponentin əhəmiyyətliliyi bütövlükdə qrup maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətlikdən daha aşağı ola bilər.
- Elə həddir ki, əhəmiyyətli təhriflər ondan yuxarı olduqları halda qrup maliyyə hesabatları üçün aşkar şəkildə əhəmiyyətsiz hesab edilə bilməzlər.

30.3.24 Komponentin auditorlarının qrup auditinin məqsədləri üçün audit həyata keçirəcəkləri hallarda qrupun tapşırıq qrupu fəaliyyətin komponent səviyyəsində müəyyənləşdirilmiş əhəmiyyətliliyinin münasibliyini qiymətləndirməlidir.

30.3.25 Hər hansı bir komponent qanunvericiliyə əsasən və ya başqa səbəbdən audit edilməli olarsa və qrupun tapşırıq qrupu həmin auditdən qrup auditinə dair sübutlar təmin etmək məqsədi ilə istifadə etməyi qərarlaşdırarsa, qrupun tapşırıq qrupu:

- Bütövlükdə komponentin maliyyə informasiyaları üçün əhəmiyyətliyi və
 - Komponent səviyyəsində fəaliyyətin əhəmiyyətliyi
- BAS 600-in tələblərinə cavab verib-vermədiyini müəyyənləşdirməlidir.

Qiymətləndirilmiş risklərə qarşı cavab tədbirləri

30.3.26 Auditorlardan maliyyə hesabatlarının qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinə qarşı cavab tədbirləri həyata keçirmək üçün münasib cavab tədbirləri hazırlaması və həyata keçirməsi tələb edilir. Qrupun tapşırıq qrupu komponentlərin maliyyə informasiyalarına dair özünün həyata keçirəcəyi və ya komponentin auditorlarının onun adından həyata keçirəcəkləri işin növünü müəyyənləşdirməlidir. Qrupun tapşırıq qrupu həmçinin özünün komponent auditorlarının işinə cəlb edilməsinin xarakterini, vaxtını və miqyasını müəyyənləşdirməlidir.

30.3.27 Birləşmə prosesi və ya həmin komponentlərin maliyyə informasiyaları üzrə həyata keçiriləcək işin xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsi ümumqrup nəzarət vasitələrinin effektiv fəaliyyət göstərməsi gözləntisinə əsaslanarsa, yaxud əhəmiyyətli prosedurlar ayrılıqda əminlik səviyyəsində kifayət qədər və münasib audit sübutu təmin edə bilməzsə, qrupun tapşırıq qrupu həmin nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin effektivliyini test etməli və ya bunu test etməyi komponenti audit edən auditorlardan xahiş etməlidir.

Əhəmiyyətli komponentlər

30.3.28 Qrup üçün ayrıca maliyyə əhəmiyyətliyi kəsb etməsi səbəbindən əhəmiyyətli olan hər hansı bir komponent üçün qrupun tapşırıq qrupu və ya onun adından hər hansı bir komponentin auditoru komponentin əhəmiyyətliliyindən istifadə etməklə, maliyyə informasiyalarının auditini həyata keçirməlidir.

30.3.29 Özünün spesifik xarakteri və ya vəziyyətinə görə qrup maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrif risklərini əhatə etmə ehtimalı olduğu üçün əhəmiyyətli olan komponentlər üçün qrupun tapşırıq qrupu və ya onun adından hər hansı bir komponentin auditoru aşağıdakılardan birini və ya daha artığını həyata keçirməlidirlər:

- Komponentin əhəmiyyətliliyindən istifadə edilməklə, həmin komponent üçün maliyyə informasiyalarının audit;
- Qrup maliyyə hesabatlarının potensial əhəmiyyətli təhrif riskləri ilə əlaqədar bir və ya daha artıq hesab balansının, sövdələşmə və ya açıqlamaların kateqoriyalarının audit;
- Qrup maliyyə hesabatlarının potensial əhəmiyyətli təhrif riskləri ilə əlaqədar müəyyənləşdirilmiş audit prosedurları.

Əhəmiyyətli olmayan komponentlər

30.3.30 Əhəmiyyətli olmayan komponentlər üçün qrupun tapşırıq qrupu qrup səviyyəsində analitik prosedurlar həyata keçirməlidir.

30.3.31 Qrupun tapşırıq qrupu, qrup audit rəyini əsaslandırmaq üçün kifayət qədər və münasib audit sübutunun olmadığını hesab edərsə, aşağıdakılar vasitəsilə əlavə audit sübutları əldə edilə bilər:

- Əhəmiyyətli komponentlərin maliyyə informasiyaları üzrə həyata keçirilmiş iş;
- Ümumqrup nəzarət vasitələri və birləşmə prosesi üzrə həyata keçirilmiş iş;
- Qrup səviyyəsində həyata keçirilmiş analitik prosedurlar üçün, qrupun tapşırıq qrupu əhəmiyyətli olmayan komponentləri seçməli və seçilmiş ayrı-ayrı komponentlərin maliyyə informasiyaları üzrə aşağıdakılardan birini və ya daha artığını həyata keçirməlidir, yaxud hər hansı bir komponentin auditorunun onları həyata keçirməsini xahiş etməlidir:
 - Komponentin əhəmiyyətliliyindən istifadə edilməklə, həmin komponentin maliyyə informasiyalarının audit;
 - Bir və ya daha artıq hesab balansının, sövdələşmə və ya açıqlamaların kateqoriyalarının audit;
 - Komponentin əhəmiyyətliliyindən istifadə etməklə, həmin komponentin maliyyə informasiyalarının təhlili;
 - Müəyyənləşdirilmiş prosedurlar.

30.3.32 Qrupun tapşırıq qrupu müəyyən dövr ərzində həmin komponentlərin seçilməsini fəqləndirməlidir.

Əhəmiyyətli komponentlər – Risklərin qiymətləndirilməsi

30.3.33 Komponentin auditoru əhəmiyyətli bir komponentin maliyyə informasiyalarının auditini həyata keçirərsə, qrupun tapşırıq qrupu maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrif risklərini müəyyənləşdirmək üçün komponentin auditorunun riskləri qiymətləndirməsinə cəlb edilməlidir. Bu cəlb edilmənin xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsinə qrupun tapşırıq qrupunun komponentin auditorunu dərk etməsi təsir göstərir. Lakin o, ən azı aşağıdakıları özündə ehtiva etməlidir:

- Komponentin auditoru və ya komponentin rəhbərliyi ilə komponentin qrup üçün əhəmiyyətli olan biznes fəaliyyətlərinin müzakirə edilməsi;
- Komponentin auditoru ilə komponentin saxtakarlıq və ya səhv üzündən maliyyə informasiyalarının əhəmiyyətli təhrifinə məruz qalma ehtimalının müzakirə edilməsi;
- Komponentin auditorunun qrup maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrif risklərini sənədləşdirməsinin təhlil edilməsi. Belə sənədlər komponentin auditorunun müəyyənləşdirilmiş əhəmiyyətli risklərlə əlaqədar qənaətinə əks etdirən qeydlər formasında ola bilər.

30.3.34 Qrup maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrif riskləri komponentin auditorunun işi həyata keçirdiyi hər hansı bir komponentdə müəyyənləşdirilmiş olduğu halda, qrupun tapşırıq qrupu, qrupun maliyyə hesabatlarının müəyyənləşdirilmiş əhəmiyyətli təhrif riskinə qarşı cavab tədbiri görmək üçün həyata keçiriləcək əlavə audit prosedurlarının münasibliyini qiymətləndirməlidir. Qrupun tapşırıq qrupu komponentin auditorunu dərk etməsi əsasında, əlavə audit prosedurlarına cəlb olunmağın lazım gəlmədiyini müəyyənləşdirməlidir.

Birləşmə prosesi

30.3.35 Qrupun auditoru ümumqrup nəzarət vasitələri və birləşmə prosesini, o cümlədən qrup rəhbərliyinin komponentlər üçün hazırladığı təlimatları başa düşür. Birləşmə prosesi üzrə həyata keçiriləcək işin xarakteri, vaxtı və əhatə dairəsi ümumqrup nəzarət vasitələrinin effektiv şəkildə fəaliyyət göstərməsi gözləntisinə əsaslanarsa, yaxud əsaslı prosedurlar ayrılıqda əminlik səviyyəsində kifayət qədər və münasib audit sübutu təmin edə bilməzsə, qrupun tapşırıq qrupu və ya komponentin auditoru qrupun tapşırıq qrupunun xahişi ilə ümumqrup nəzarət vasitələrinin fəaliyyətinin effektivliyini test edir.

30.3.36 Qrupun tapşırıq qrupu qrup maliyyə hesabatlarının birləşmə prosesindən irəli gələn qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhrif risklərinə qarşı cavab tədbirləri həyata keçirmək üçün əlavə audit prosedurları hazırlamalı və həyata keçirməlidir. Bura bütün komponentlərin qrup maliyyə hesabatlarına daxil edilib-edilmədiyinin qiymətləndirilməsi daxil olmalıdır.

30.3.37 Qrupun tapşırıq qrupu birləşmə ilə əlaqədar tənzimləmələrin və təkrar qruplaşdırmanın münasibliyini, tamlığını və düzgünlüyünü qiymətləndirməlidir. O həmçinin saxtakarlıq riski faktorlarının və ya rəhbərliyin potensial qeyri-obyektivlik göstəricilərinin mövcud olub-olmadığını qiymətləndirməlidir.

30.3.38 Hər hansı bir komponentin maliyyə hesabatları qrup maliyyə hesabatlarına tətbiq edilən eyni mühasibat siyasətinə uyğun şəkildə hazırlanmamış olarsa, qrupun tapşırıq qrupu həmin komponentin maliyyə informasiyalarının qrup maliyyə hesabatlarının məqsədləri üçün münasib şəkildə uyğunlaşdırılıb-uyğunlaşdırılmadığını qiymətləndirməlidir.

30.3.39 Qrupun tapşırıq qrupu komponentin auditorunun məlumatında müəyyənləşdirilən maliyyə informasiyalarının qrup maliyyə hesabatlarına daxil edilən maliyyə informasiyalarının qrup maliyyə hesabatlarına daxil edilmiş maliyyə informasiyaları olub-olmadığını müəyyənləşdirməlidir.

30.3.40 Qrup maliyyə hesabatlarına daxil olarsa, qrupun maliyyə ilinin başa çatma tarixindən fərqli başa çatma tarixinə malik komponentin maliyyə hesabatlarında, qrupun tapşırıq müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun olaraq, həmin maliyyə hesabatlarına münasib uyğunlaşdırmaların aparılıb-aparılmadığını qiymətləndirilməlidir.

Ardıcıl hadisələr

30.3.41 Qrupun tapşırıq qrupu və ya komponentin auditorları komponentlərin maliyyə informasiyaları üzrə audit həyata keçirdikləri halda, qrupun tapşırıq qrupu və ya komponentin auditorları həmin komponentlərin maliyyə informasiyalarının tarixləri ilə auditorun qrup maliyyə hesabatlarına dair hesabatının tarixi arasında meydana çıxan həmin komponentlərdəki hadisələri müəyyənləşdirmək üçün hazırlanan prosedurları həyata keçirməlidirlər və o, qrup maliyyə hesabatlarına uyğunlaşdırılmanın aparılmasını və ya həmin hesabatlarda açıqlamaların edilməsini tələb edə bilər.

30.3.42 Komponentin auditorları komponentlərin maliyyə informasiyalarının audit yoxlamalarından fərqli iş həyata keçirərlərsə və onlar qrup maliyyə hesabatlarına uyğunlaşdırılmanın aparılmasını və ya həmin hesabatlarda açıqlamaların edilməsini tələb edə biləcək ardıcıl hadisələrdən xəbərdar olarlarsa, qrupun tapşırıq qrupu komponentin auditorlarından qrupun tapşırıq qrupunu məlumatlandırmasını xahiş etməlidir.

Komponenti audit edən auditorla əlaqə

30.3.43 Qrupun tapşırıq qrupu vaxtaşırı olaraq, komponentin auditoruna özünün tələblərinə dair məlumat verməlidir. Belə məlumatlarda həyata keçiriləcək iş, həmin işdən istifadə, eləcə də komponentin qrupun tapşırıq qrupu ilə əlaqəsinin forma və məzmunu ətraflı izah edilməlidir. Bu məlumatlar həmçinin aşağıdakıları ehtiva edə bilər:

- Komponenti audit edən auditorun qrupun tapşırıq qrupunun onun işindən istifadə edəcəyi konteksti bilərək, qrupun tapşırıq qrupu ilə əməkdaşlıq edəcəyini təsdiq etdiyi müraciət.
- Qrup audit üçün müvafiq olan etik tələblər, xüsusilə, müstəqillik tələbləri.
- Komponentin maliyyə informasiyalarının auditindən və ya təhlilindən söhbət getdiyi halda, komponentin əhəmiyyətliliyi (və müvafiq olduğu halda, sövdələşmə, balanslar və ya açıqlamaların konkret kateqoriyaları üçün əhəmiyyətlik səviyyəsi və ya səviyyələri) və qrup maliyyə hesabatlarının ondan yuxarı olduğu halda, təhriflərin qrup maliyyə hesabatları üçün aşkar şəkildə əhəmiyyətsiz sayıla bilməyəcəyi hədd.

- Qrup maliyyə hesabatlarının qiymətləndirilmiş, saxtakarlıq və ya səhv nəticəsində yaranan, komponentin auditorunun işi üçün müvafiq olan əhəmiyyətli təhrif riskləri. Qrupun tapşırıq qrupu komponentin auditorunun vaxtlı-vaxtında komponentdəki qrup maliyyə hesabatlarının saxtakarlıq və ya səhv nəticəsində yaranan digər əhəmiyyətli təhrif riskləri və komponentin auditorunun belə risklərə qarşı cavab tədbirləri haqqında məlumat verməsini xahiş etməlidir.
- Əlaqədar tərəflərin və qrupun tapşırıq qrupunun tanıdığı digər əlaqədar tərəflərin qrupun rəhbərliyi tərəfindən hazırlanmış siyahısı. Qrupun tapşırıq qrupu komponenti audit edən auditorun qrupun rəhbərliyi və ya qrupun tapşırıq qrupu tərəfindən əvvəllər müəyyənləşdirilməmiş əlaqədar tərəflərə vaxtlı-vaxtında məlumat verməsini xahiş etməlidir. Qrupun tapşırıq qrupu digər komponent auditorları üçün bu cür əlavə əlaqədar tərəfləri müəyyənləşdirib-müəyyənləşdirməməyi qərarlaşdırmalıdır.

30.3.44 Qrupun tapşırıq qrupu komponentin auditorunun qrupun tapşırıq qrupunun qrup auditini əlaqədar qənaəti üçün müvafiq olan məsələlərə dair məlumat verməsini xahiş etməlidir. Belə məlumatlara aşağıdakılar daxil olmalıdır:

- Komponenti audit edən auditorun qrup auditini üçün müvafiq olan etik tələblərə əməl edib-etməməsi, o cümlədən müstəqilliyi və peşəkar potensialı;
- Komponenti audit edən auditorun qrupun tapşırıq qrupunun tələblərinə əməl edib-etməməsi;
- Komponenti audit edən auditorun barəsində hesabat verdiyi komponentin maliyyə informasiyalarının müəyyənləşdirilməsi;
- Qanunvericiliyə əməl edilməməsi ilə bağlı, qrup maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrifini ortaya çıxara biləcək hallara dair informasiyalar.
- Komponentin maliyyə informasiyalarındakı aradan qaldırılmamış təhriflərin siyahısı (bu siyahıya qrupun tapşırıq qrupunun barəsində məlumat verdiyi, aşkar şəkildə əhəmiyyətsiz olan təhriflər üçün olan həddən aşağı təhriflərin daxil edilməsi tələb edilmir);
- Rəhbərliyin mümkün qeyri-obyektivlik göstəriciləri;
- Daxili nəzarətdə komponent səviyyəsində əhəmiyyətli çatışmazlıqların təsviri;
- Komponentin auditorunun barəsində komponentin idarə edilməsinə cavabdeh şəxslərə (qurumlara) məlumat verdiyi və ya məlumat verməyi nəzərdə tutduğu digər əhəmiyyətli məsələlər, o cümlədən komponentin rəhbərliyini, komponent səviyyəsində daxili nəzarətdə əhəmiyyətli rollara malik işçiləri, yaxud həmin komponentin maliyyə informasiyalarının əhəmiyyətli təhrifinə səbəb olduğu halda başqalarını əhatə edən saxtakarlıq və ya güman edilən saxtakarlıq;
- Qrupun auditini üçün müvafiq ola biləcək, yaxud komponentin auditorunun qrupun tapşırıq qrupunun diqqətinə çatdırmaq istədiyi digər məsələlər, o cümlədən komponenti audit edən auditorun komponentin rəhbərliyindən xahiş etdiyi yazılı məlumatlarda qeyd edilmiş istisnalar;
- Komponentin auditorunun ümumi nəticələri, qənaəti və ya rəyi.

Fərdi audit yoxlamalarına uyğunlaşdırıla biləcək nümunəvi təlimatlarla tanış olmaq üçün hazırkı təlimatın L Hissəsində verilmiş Qrup Auditinə dair Təlimatlara baxın.

30.4. Əldə edilən audit sübutlarının yetərliliyinin və münasibliyinin qiymətləndirilməsi

Komponentin auditorunun məlumatlarının və onların işinin adekvatlığının qiymətləndirilməsi

30.4.1 Qrupun tapşırıq qrupu komponentin auditorunun əlaqəsini qiymətləndirməli və:

- Müvafiq olduğu halda, komponentin auditoru, komponentin rəhbərliyi və ya qrupun rəhbərliyi tərəfindən həmin qiymətləndirmədən irəli gələn əhəmiyyətli məsələləri müzakirə etməlidir;
- Komponentin auditorunun audit sənədlərinin digər müvafiq hissələrini təhlil etməyin tələb edilib-edilmədiyini müəyyənləşdirməlidir.

30.4.2 Qrupun tapşırıq qrupu komponentin auditorunun işinin kafi olmadığı qənaətinə gələrsə, hansı əlavə prosedurların həyata keçiriləcəyini, eləcə də onların komponentin auditoru və ya qrupun tapşırıq qrupu tərəfindən həyata keçiriləcəyini müəyyənləşdirməlidir.

Audit sübutlarının yetərliyi və münasibliyi

30.4.3 Qrupun auditoru qrup audit rəyinin əsaslanması üçün, birləşmə prosesi üzrə həyata keçirilmiş audit prosedurlarından kifayət qədər və münasib audit sübutunun əldə edilib-edilmədiyini, həmçinin qrupun tapşırıq qrupunun və komponentin auditorlarının komponentlərin maliyyə informasiyalarına dair həyata keçirdiyi işi qiymətləndirməlidir.

30.4.4 Qrupun tapşırıq üzrə tərəfdaşı düzəldilməmiş təhriflərin (qrupun tapşırıq qrupu tərəfindən müəyyənləşdirilmiş və ya komponentin auditorları tərəfindən barəsində məlumat verilmiş) və kifayət qədər və münasib audit sübutu əldə etməyin mümkün olmadığı halların qrup audit rəyinə təsirini qiymətləndirməlidir.

Qrupun rəhbərliyi ilə əlaqə

30.4.5 Qrupun tapşırıq qrupu BAS 265-a uyğun olaraq daxili nəzarətdə aşkar edilmiş hansı çatışmazlıqlar barədə idarəetməyə cavabdeh şəxslərə (qurumlara) və qrupun rəhbərliyinə məlumat verməli olduğunu müəyyənləşdirməlidir. Bu müəyyənləşdirməni həyata keçirərkən qrupun tapşırıq qrupu aşağıdakı məsələləri nəzərdən keçirməlidir:

- Qrupun tapşırıq qrupunun ümumqrup daxili nəzarətində müəyyənləşdirmiş olduğu çatışmazlıqlar;
- Qrupun tapşırıq qrupunun komponentlərdəki daxili nəzarət vasitələrində müəyyənləşdirmiş olduğu çatışmazlıqlar;
- Daxili nəzarətdə mövcud olan, komponentin auditorları tərəfindən qrupun tapşırıq qrupunun diqqətinə çatdırılmış çatışmazlıqlar.

30.4.6 Saxtakarlıq qrupun tapşırıq qrupu tərəfindən müəyyənləşdirilmiş olarsa, yaxud komponenti audit edən auditor tərəfindən onun diqqətinə çatdırılarsa, yaxud informasiyalar saxtakarlıq halının ola biləcəyini göstərsə, qrupun tapşırıq qrupu cavabdeh olduğu vəzifələrə müvafiq olan məsələlərdə saxtakarlığın qarşısının alınması və aşkara çıxarılması üçün əsas məsuliyyəti daşıyan şəxsləri (qurumları) bu barədə vaxtılı vaxtında qrupun rəhbərliyinin müvafiq səviyyəsinə məlumat verməlidir.

30.4.7 Qanunvericiliklə və ya digər səbəbdən komponentin auditorunun hər hansı bir komponentin maliyyə hesabatlarına dair audit rəyi verməsi tələb edilə bilər. Bu halda, qrupun tapşırıq qrupu, həmin komponentin maliyyə hesabatları üçün əhəmiyyətli ola biləcək, onun xəbərdar olduğu, lakin komponentin rəhbərliyinin xəbərdar olmaya biləcəyi məsələlər barədə qrupun rəhbərliyinin komponentin rəhbərliyinə məlumat verməsini xahiş edə bilər.

30.4.8 Qrupun rəhbərliyi həmin məsələyə dair komponentin rəhbərliyinə məlumat verməkdən imtina edərsə, qrupun tapşırıq qrupu həmin məsələni qrupun idarə edilməsinə cavabdeh şəxslərlə (qurumlarla) müzakirə etməlidir. Həmin məsələ həll edilməmiş qalarsa, qrupun tapşırıq qrupu hüquqi və peşəkar konfidensiallıq məsələlərinə uyğun olaraq, həmin məsələlər həll olunanaqədər komponentin auditoruna komponentin maliyyə hesabatlarına dair hesabat hazırlamamağı məsləhət görüb-görməməyi nəzərdən keçirməlidir.

Qrupun idarə edilməsinə cavabdeh olan şəxslərlə (qurumlarla) əlaqə

30.4.9 Qrupun tapşırıq qrupu BAS 260 və digər BAS-larla tələb edilənlərlə yanaşı, həmçinin aşağıdakı məsələlərə dair qrupun idarə edilməsinə cavabdeh şəxslərə (qurumlara) məlumat verməlidir:

- Komponentlərin maliyyə informasiyalarına dair həyata keçiriləcək işlərin növünün icmalı.
- Qrupun tapşırıq qrupunun əhəmiyyətli komponentlərin maliyyə informasiyalarına dair komponent auditorları tərəfindən həyata keçiriləcək işə planlı cəlb olunmasının xarakterinin icmalı.
- Qrupun tapşırıq qrupunun komponentin auditorunun işini qiymətləndirməsinin həmin auditorun işinin keyfiyyətinə dair narahatlıq doğurduğu hallar.
- Qrup auditinə məhdudiyyətlər, məsələn, qrupun tapşırıq qrupunun informasiyaya çıxışının məhdudlaşdırılmış ola biləcəyi hallar.
- Qrupun rəhbərliyini, komponentin rəhbərliyini, ümumqrup nəzarət vasitələrində əhəmiyyətli rollara malik işçiləri və ya saxtakarlıq qrupun maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrifinə səbəb olduğu hallarda başqalarını əhatə edən saxtakarlıq və ya güman edilən saxtakarlıq halı.

Sənədləşmə

30.4.10 Qrupun tapşırıq qrupu audit sənədlərinə aşağıdakı məsələləri daxil etməlidir:

- Komponentlərin (o cümlədən əhəmiyyətli olanlar) və komponentlərin maliyyə informasiyalarına dair həyata keçirilən iş formasının təhlili.
- Qrupun tapşırıq qrupunun əhəmiyyətli komponentlər üzrə komponentlərin auditorları tərəfindən həyata keçirilən işə cəlb edilməsinin xarakteri, vaxtı və miqyası, o cümlədən, müvafiq olduğu halda, qrupun tapşırıq qrupunun komponentin auditorunun audit sənədlərini və ona dair sənədlərini təhlili.
- Qrupun tapşırıq qrupu ilə komponenti audit edən auditorlar arasında qrupun tapşırıq qrupunun tələblərinə dair yazılı məlumatlar.

30.5. Audit hesabatı

30.5.1 Baş auditor yardımçı bir auditorun qrupun birləşdirilməsinə kömək etmək məqsədi ilə hazırlanmış qrup hesabat verməsi paketinə dair audit rəyi verməsini tələb edə bilər. Yardımçı bir şirkətin auditorundan belə bir audit hesabatını tamamlaması xahiş edilə bilər. Belə hesabatlar çox vaxt qanunla müəyyənləşdirilən auditin tamamlanmasından əvvəl tələb edilir. Rəylərdə ifadələrdən diqqətli şəkildə istifadə edilməsi və onların yalnız indiyədək əldə edilmiş sübutlar əsasında düzgün ifadə oluna biləcək fikirləri əks etdirməsi vacibdir.

30.5.2 Yardımçı bir şirkətin auditorundan qrupun birləşməsi üçün hazırlanmış maliyyə hesabatları komplektinə dair hesabat verməsi xahiş edildiyi hallarda, həmin yardımçı şirkətin maliyyə hesabatına dair heç bir ayrıca hesabat hazırlanmadığı halda, yardımçı şirkətin auditorunun işi hər hansı bir yardımçı şirkətin maliyyə hesabatına dair rəy verilməsini mümkünləşdirmək üçün həyata keçirilməsi tələb edilən işlə müqayisədə məhdudlaşdırıla bilər. Belə vəziyyətlərdə baş auditora verilən hesabatda yardımçı auditorun şirkətdaxili balansların toplanıla bilməsini yoxlamamış ola biləcəyi miqyasın hər hansı bu cür məhdudlaşdırılmasına istinad edilməlidir; belə ki bu cür balanslar ləğv ediləcəkdir.

30.6. Birləşməyə dair işçi sənədlərin auditi

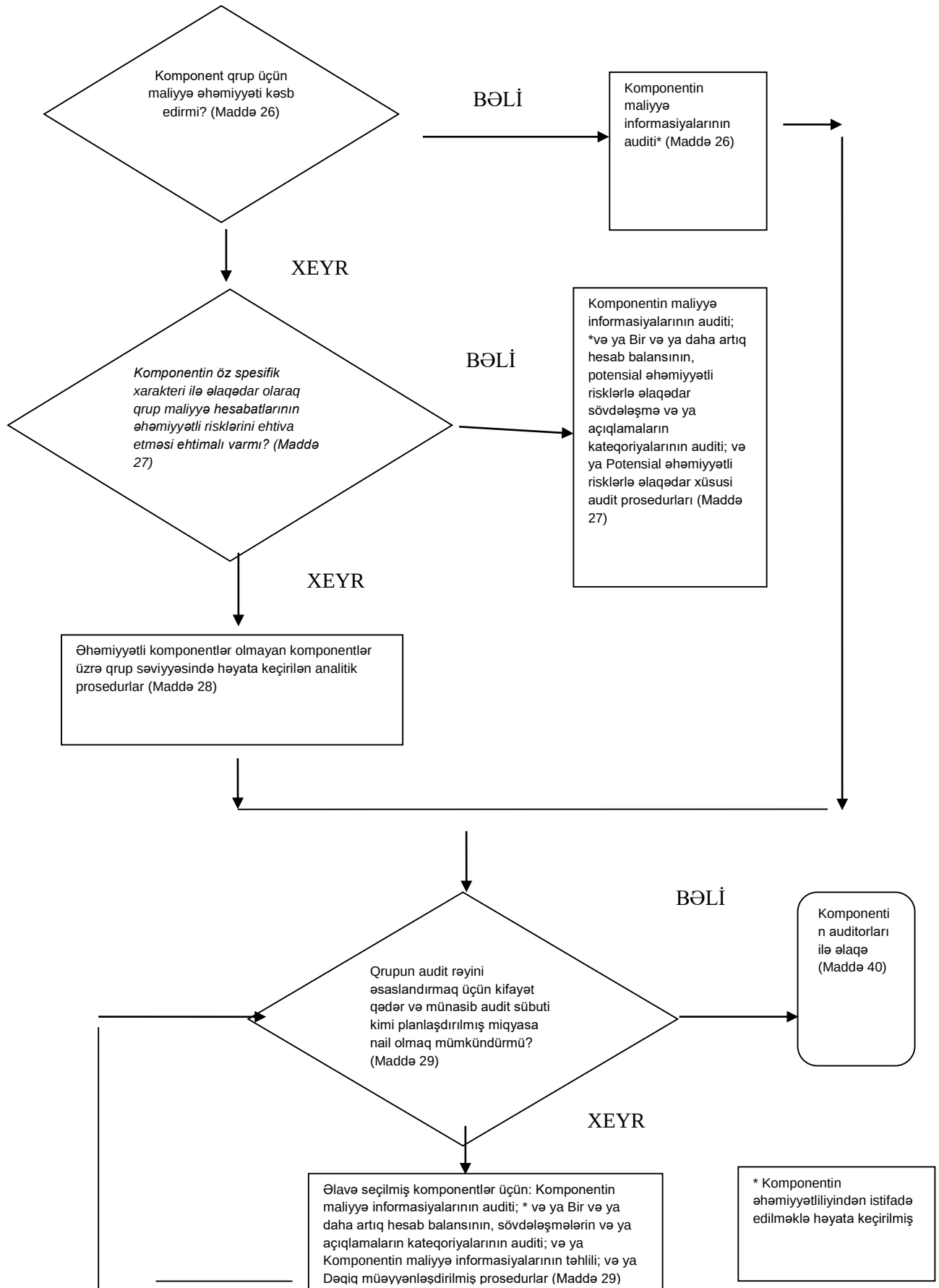
30.6.1 Valideyn şirkətin auditorunun filialların auditorunun işini koordinasiya etmək və təhlil etməklə yanaşı, birləşməyə dair işçi sənədləri audit etməsi də tələb olunur. Bura aşağıdakıların daxil olması ehtimal edilir:

- Əsas hesabatvermə paketindən və ya maliyyə hesabatlarından hər bir iqtisadi subyektlə əlaqədar məlumatların düzgün çıxarılmış olduğunun yoxlanılması.
- Qrupun təqdimat valyutasından fərqli funksional valyutaya malik iqtisadi subyektlərə dair məlumatların MUBS 21-a uyğun olaraq düzgün tərcümə edilmiş olduğunun yoxlanılması.
- Birləşmə üzrə həyata keçirilən səylərin düzgün şəkildə hesablanması və hər bir filiala investisiyanın müvafiq filialın səhmləri əsasında düzgün şəkildə ləğv edilmiş olmasının təmin

edilməsi, həmçinin əldə edilmə zamanı həyata keçirilmiş ədalətli tənzimləmələrin düzgün şəkildə əks etdirilməsinin təmin edilməsi.

- Səylərin bölünməsi üçün şərtlərin tələb olunub-olunmadığının müəyyənləşdirilməsi. Bütün qrupdaxili sövdələşmələrin, balansların və mənfəətin ləğv edilməsinin təmin edilməsi.

30.7. Əlavə I - Xüsusi məsələlər – qrup maliyyə hesabatlarının (o cümlədən komponent auditorlarının işinin auditi)



30.8. Əlavə II - Qrupun tapşırıq qrupunun öyrəndiyi məsələlər

Verilmiş misallar müxtəlif məsələlərin geniş dairəsini əhatə etsə də, heç də bütün məsələlər hər bir qrup audit tapşırığına müvafiq deyildir və misalların siyahısı mütləq tam olmur.

Ümumqrup nəzarət vasitələri

- Ümumqrup nəzarət vasitələrinə aşağıdakıların birləşməsi daxil ola bilər:
 - Biznesdəki yenilikləri müzakirə etmək və fəaliyyəti təhlil etmək üçün qrupla komponentin rəhbərliyi arasında müntəzəm görüşlər.
 - Komponentlərin fəaliyyətinin və onların maliyyə nəticələrinin, o cümlədən müntəzəm hesabatvermə qaydalarının monitorinqi. Bu, qrupun rəhbərliyinin komponentlərin büdcə üzrə fəaliyyətini monitorinq etməsinə və müvafiq tədbirlər həyata keçirməsinə imkan verir.
 - Qrupun rəhbərliyinin risk qiymətləndirməsi prosesi, yəni qrup maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrifinə səbəb ola biləcək biznes risklərinin, o cümlədən saxtakarlıq riskinin müəyyənləşdirilməsi, təhlil edilməsi və tənzimlənməsi prosesi.
 - Qrupdaxili sövdələşmələr, reallaşdırılmamış mənfəət və qrup səviyyəsində qrupdaxili hesab balanslarının monitorinqi, yoxlanılması, tənzimlənməsi və ləğv edilməsi.
 - Vaxtlı-vaxtında və komponentlərdən əldə edilən maliyyə informasiyalarının düzgünlüyünün və tamlığının qiymətləndirilməsinin monitorinqi prosesi.
 - Bütün qrup və ya onun bir hissəsi üçün eyni ümumi İT nəzarət vasitələrinin nəzarət etdiyi mərkəzi İT sistemi.
 - Bütün komponentlər və ya bəzi komponentlər üçün ümumi olan İT sistemi daxilində nəzarət fəaliyyətləri.
 - Nəzarət vasitələrinin monitorinqi, o cümlədən daxili audit fəaliyyətləri və özünüqiymətləndirmə proqramları.
 - Müntəzəm siyasət və prosedurlar, o cümlədən qrup maliyyə hesabatverməsi prosedurlarına dair təlimat.
 - Ümumqrup proqramları, məsələn, davranış məəcəli və saxtakarlıq hallarının qarşısının alınması proqramları.
 - Komponentin rəhbərliyinə səlahiyyətlərin və cavabdehliyin həvalə edilməsi tədbirləri.
- Daxili audit ümumqrup nəzarət vasitələrinin bir hissəsi kimi qəbul edilə bilər (məsələn, daxili audit funksiyası mərkəzləşdirildiyi halda). BAS 610 qrupun tapşırıq qrupunun daxili auditorların işindən istifadə etməyi planlaşdırdığı halda onların potensialını və obyektivliyini qiymətləndirməsindən bəhs edir.

Birləşmə prosesi

- Qrupun tapşırıq qrupunun birləşmə prosesini başa düşməsi özündə aşağıdakı tipli məsələləri ehtiva edə bilər:

Müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsi ilə əlaqədar məsələlər:

 - Komponentin rəhbərliyinin müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsini başa düşmə həddi.
 - Müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun olaraq komponentlər üçün müəyyənləşdirmə və mühasibat prosesi.
 - Müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun olaraq seqment hesabatverməsi üçün hesabat verməli olan seqmentlərin müəyyənləşdirilməsi prosesi.

- Müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun olaraq hesabatvermə üçün əlaqədar tərəflərlə münasibətlərin və sövdələşmələrin müəyyənləşdirilməsi prosesi.
- Qrup maliyyə hesabatlarına şamil edilən mühasibat siyasəti, əvvəlki maliyyə ilinin hesablarına edilmiş dəyişikliklər, müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun olaraq, yeni və ya düzəliş edilmiş standartlardan yaranan dəyişikliklər.
- Qrupun maliyyə ilinin başa çatmasından fərqli tarixlərə təsadüf edən maliyyə illərinin son tarixləri ilə birgə komponentlərin tənzimlənməsi prosedurları.

Birləşmə prosesi ilə bağlı məsələlər:

- Qrupun rəhbərliyinin komponentlərin istifadə etdiyi mühasibat siyasətini dərk etməsi və müvafiq olduğu halda, qrup maliyyə hesabatları üçün komponentlərin maliyyə informasiyalarının hazırlanması üçün vahid mühasibat siyasətindən istifadə edilməsini, mühasibat siyasətlərindəki fərqlərin müəyyənləşdirilməsini və müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsi baxımından tələb edildiyi halda uyğunlaşdırılmasını təmin etmə prosesi. Vahid mühasibat siyasəti qrup tərəfindən müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsi əsasında qəbul edilən elə spesifik prinsiplər, əsaslar, konvensiyalar, qayda və təcrübələrdir ki, komponentlər onlardan oxşar sövdələşmələrə dair hesabat vermək üçün müntəzəm şəkildə istifadə edirlər. Bu siyasət, adətən, maliyyə hesabatverməsi prosedurlarının qrup rəhbərliyi tərəfindən hazırlanan manual və hesabatvermə paketlərinə daxil edilir.

TING

- Qrupun rəhbərliyinin birləşmə məqsədi ilə komponentlər tərəfindən tam, düzgün və vaxtılı-vaxtında maliyyə hesabatlarının verilməsini təmin etmə prosesi.
- Xarici komponentlərin maliyyə informasiyalarının qrup maliyyə hesabatlarının valyutasına çevrilməsi prosesi.
- İnformasiya texnologiyalarının birləşmə, o cümlədən prosesin manual və avtomatik mərhələləri, birləşmə prosesinin müxtəlif mərhələlərində istifadə edilən manual və proqramlaşdırılmış nəzarət vasitələri üçün necə təşkil edilməsi.
- Qrup rəhbərliyinin ardıcıl hadisələrə dair informasiya alma prosesi.
- Birləşmənin tənzimlənməsi ilə əlaqədar məsələlər:
 - Birləşmə ilə bağlı tənzimləmələrin sənədləşdirilməsi prosesi, o cümlədən qeydiyyat jurnalından müvafiq reyestrin hazırlanması, təsdiq edilməsi və aparılması, birləşməyə cavabdeh işçilərin təcrübəsi.
 - Müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinin birləşmə ilə əlaqədar tələb etdiyi tənzimləmələr.
 - Hadisələr və sövdələşmələr üzrə birləşmə ilə əlaqədar tənzimləməyə səbəb ola biləcək biznes prinsipləri.
 - Komponentlər arasında sövdələşmələrin tezliyi, xarakteri və miqyası.
 - Qrupdaxili sövdələşmələr və reallaşdırılmamış mənfəət, qrupdaxili hesab balanslarının monitorinqi, yoxlanılması, integrasiyası və ləğv edilməsi prosedurları.
 - Əldə edilmiş aktivlərin və passivlərin ədalətli qiymətinə nail olmaq üçün atılmış addımlar, səylərin amortizasiyası prosedurları (müvafiq olduğu halda) və müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun olaraq, səylərin korlanmasının test edilməsi.
 - Mülkiyyətçilərin əksəriyyəti ilə və ya azlıqda qalan qrupların komponentin məruz qaldığı zərərlə bağlı maraqları ilə əlaqədar tədbirlər (məsələn, azlıqların marağının belə zərəri aradan qaldırma öhdəliyi).

30.9. Əlavə III - Qrup maliyyə hesabatlarının əhəmiyyətli təhrif risklərini nümayiş etdirən biləcək vəziyyətlərə və ya hadisələrə misallar

Verilmiş misallar müxtəlif vəziyyətlərin və ya hadisələrin geniş dairəsini əhatə etsə də, heç də bütün vəziyyətlər və ya hadisələr qrupun hər bir audit tapşırığı üçün müvafiq deyildir, misalların siyahısı isə mütləq şəkildə tam olmaya bilər.

- Qrupun kompleks strukturu, xüsusilə, tez-tez əldə edilmə, tənzimləmə və ya təkrar təşkilin olduğu hallarda.
- Zəif korporativ idarəetmə strukturları, o cümlədən şəffaf olmayan qərar qəbul etmə prosesləri.
- Qeyri-mövcud və ya qeyri-effektiv ümumqrup nəzarət vasitələri, o cümlədən komponentin əməliyyatlarının və onların nəticələrinin monitorinqinə dair informasiyalara dair qrupun rəhbərliyinin qeyri-adekvat informasiyaları.
- Xarici yurisdiksiyalarda fəaliyyət göstərən, məsələn, ticarət və fiskal siyasət kimi sahələrə qeyri-cari dövlət müdaxiləsi, valyutanın və dividendlərin hərəkətinə məhdudiyyətlər; mübadilə məzənnələrində tərəddüdlər kimi faktorlara məruz qala biləcək komponentlər.
- Komponentlərin yüksək risk ehtiva edən biznes fəaliyyətləri, məsələn, uzunmüddətli müqavilələr, yaxud innovativ və ya kompleks maliyyə alətləri ilə ticarət.
- Müvafiq maliyyə hesabatverməsi çərçivəsinə uyğun olaraq komponentlərin maliyyə informasiyalarının qrup maliyyə hesabatlarına daxil edilməsini tələb etdiyi məsələlərlə əlaqədar qeyri-müəyyənliklər, məsələn, hər hansı xüsusi təyinatlı iqtisadi subyektlərin və ya qeyri-ticarət müəssisələrinin mövcud olub-olmaması və qeydiyyat tələb edib-etməməsi.
- Əlaqədar tərəflərlə qeyri-adi münasibətlər və sövdələşmələr.
- Birləşmə üzrə balans və ya tənzimləmə aparmayan əvvəlki qrup daxili hesab balansları.
- Birdən artıq komponentə cavabdeh olan mürəkkəb sövdələşmələrin mövcudluğu.
- Komponentin, qrup maliyyə hesabatlarına tətbiq edilən siyasətdən fərqli mühasibat siyasəti tətbiq etməsi.
- Maliyyə ili müxtəlif vaxtlarda bitən, sövdələşmələrin vaxtını tənzimləmək üçün istifadə edilə biləcək komponentlər.
- Birləşdirmə ilə əlaqədar əvvəlki icazə verilməyən və ya natamam tənzimləmələr.
- Qrup daxilində mürtəce vergi planlaşdırması, yaxud güzəştli vergi tətbiq edilən iqtisadi subyektlərlə iri nağd pul sövdələşmələri.
- Komponentlərin maliyyə hesabatlarının auditinə cəlb edilən auditorların tez-tez dəyişdirilməsi.

31. ƏLAVƏ A - AUDIT FAYLININ MÜNDƏRİCATI (NÜMUNƏ)**1. Maliyyə hesabatları və rəylər- Yekun**

- 101 İmzalanmış maliyyə hesabatlarının surəti
- 102 Rəhbərliyin cavabları ilə rəhbərlik məktubu
- 103 Nümayəndəliyin imzalı təqdimat məktubu

2. Maliyyə hesabatları və rəylər – layihə

- 201 Maliyyə hesabatları – layihə
- 201.1 Müştərinin maliyyə hesabatlarının layihəsi
- 202 Rəhbərlik məktubu
- 203 Nümayəndəliyin məktub layihəsi
- 204 Maliyyə hesabatlarının yoxlanma siyahısı ilə təqdim olunan digər məlumatlar
- 208 Şirkətlərin fəaliyyətinin yoxlama siyahısı
- 209 Beynəlxalq Maliyyə Hesabatları Standartlarının yoxlama siyahısı
- 210 Siyahı üzrə yoxlama
- 211 Digər yoxlama siyahıları
- 212 Əvvəlki ilin rəhbərlik məktubu
- 213 Ötən ilin təsdiqlənmiş maliyyə hesabatları
- 214 İdarəetmə səlahiyyətinə malik olan şəxslərə yekun məktub

3. Auditin yekunu və təhlili

- 310 Auditin ümumi nəticəsi
- 311 Tərəfdaşın təhlilinin yoxlanma siyahısı
- 312 Tapşırıqın keyfiyyətinə nəzarət üzrə təhlilin yoxlanma siyahısı
- 320 Məsləhətləşmələr və nəticələr
- 330 Müştəri gündəliyində duran məsələ
- 335 Düzəldilməmiş çatışmazlıqların xülasəsi
- 370 Tapşırıq qrupu ilə bağlı müzakirələr və təlimat qeydləri
- 371 Əvvəlki auditdən irəli gələn göstəricilər
- 391 Müştəri müzakirələrinin qeydləri
- 392.1 Tərəfdaşın təhlil qeydləri
- 392.2 Tapşırıqın keyfiyyətinə nəzarət üzrə təhlil qeydləri
- 392.3 Önemli məsələlərin xülasəsi
- 392.4 Menecerin təhlil qeydləri
- 393.1 Tərəfdaşın diqqətinə çatdırılacaq məsələlər
- 393.2 Menecerin diqqətinə çatdırılacaq məsələlər
- 395 Növbəti audit üçün irəli sürülən göstəricilər

4. Planlaşdırma və Nəzarət

- 401 Auditin planlaşdırılmasının yoxlama siyahıları
- 402 Ümumi audit strategiyası və planı
- 405 Müştəri qəbul sorğusu
- 410 Tapşırıq müddətinin sorğusu
- 416 Auditin keçirilməsi ilə bağlı məktub-öhdəlik /və ya müqavilə
- 420 Əhəmiyyətlilik
- 424 Riskin qiymətləndirilməsi və qiymətləndirilmiş risklərin cavablandırılması
- 436 Hüquqşünasın məktubu
- 437 Əlaqəli tərəflərin sövdələşmələri
- 438 İdarəetmə səlahiyyətinə malik olanlara planlaşdırma məktubunun göndərilməsi
- 450 Vaxt büdcəsi
- 455 Rəhbərliklə saxtakarlıqla bağlı müzakirələrin aparılması
- 460 Sistem qeydləri
- 465 Daimi audit faylının (DAF) təhlilinin yoxlama siyahısı
- 470 Auditor Ekspertinin işindən istifadə

475 Standart audit hesabı

5. Riskin qiymətləndirilməsi və cavab tədbiri

- 510 İqtisadi subyektin fəaliyyətinin öyrənilməsi
- 511.1 Daxili nəzarətlə bağlı sorğu
- 511.2 İqtisadi subyekt və onun daxili nəzarətinin öyrənilməsi
- 522 Saxtakarlıq riskinin qiymətləndirilməsi
- 524 Analitik təhlil
- 524 Analitik təhlilin işçi sənədləri
- 525 Əlaqəli tərəflərin audit proqramı

6. Dövriyyə qalıq cədvəli və düzəliş yazılışları

- 6.3 Dövriyyə qalıq cədvəli
- 6.4 Düzəliş yazılışları jurnalı
- 6.15 Audit proqramı - Dövriyyə qalıq cədvəli
- 625 İqtisadi subyektin fəaliyyətinin fasiləsizliyinin təhlili proqramı
- 650 Sonrakı hadisələrin təhlil proqramı

A. Qeyri-maddi aktivlər

- A.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- A.101 Audit proqramı
- A.102 İşçi sənədlər

B. Torpaq, Tikili və Avadanlıqlar

- B.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- B.101 Audit proqramı
- B.102 İşçi sənədlər
- B.120 Nəzarət testləri

C. İnvestisiya mülkiyyəti

- C.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- C.101 Audit proqramı
- C.102 İşçi sənədlər
- C.120 Nəzarət testləri

D. Filiallarda və ortaqlarda investisiyalar

- D.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- D.101 Audit proqramı
- D.102 Audit proqramının konsolidasiyası
- D.103 İşçi sənədlər

E. Digər Maliyyə Aktivləri

- E.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- E.101 Audit proqramı
- E.102 İşçi sənədlər
- F.120 Nəzarət testləri

F. Inventar

- F.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- F.101 Audit proqramı
- F.102 İşçi sənədlər
- F.110 Fond da iştirak
- F.120 Nəzarət testləri

G. Bioloji aktivlər

- G.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- G.101 Audit proqramı

- G.102 İşçi sənədlər
- G.110 İlin yekunu hesabında iştirak
- G.120 Nəzarət testləri

H. Ticari və digər debitor borcları

- H.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- H.101 Audit proqramı
- H.102 İşçi sənədlər
- H.110 Sənədlərin dövrü şəkildə göndərilməsi
- H.120 Nəzarət testləri

I. Nağd pul və bank qalıqları

- I.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- I.101 Audit proqramı
- I.102 İşçi sənədləri
- I.110 Bank çıxarışları və pul sertifikatları
- I.120 Nəzarət testləri

J. Əlaqədar tərəflə bağlı məlumatlar

- J.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- J.101 Audit proqramı
- J.102 İşçi sənədləri
- J.120 Nəzarət testləri
- J.110 Surəti çıxarılmış sənədlərin yayılması

K. Ticari və digər kreditor borcları

- K.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- K.101 Audit proqramı
- K.102 İşçi sənədlər
- K.110 Surəti çıxarılmış sənədlərin yayılması
- K.120 Nəzarət testləri

L. Borc vəsaitləri və bank kreditləri

- L.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- L.101 Audit proqramı
- L.102 İşçi sənədlər
- L.120 Nəzarət testləri

M. Öhdəliklərlə və ödənişlərlə bağlı müddəalar

- M.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- M.101 Audit proqramı
- M.102 İşçi sənədlər
- M.120 Nəzarət testləri

N. Cari vergi öhdəlikləri

- N.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- N.02 Vergi sübutu
- N.03 Vergi hesabı
- N.101 Audit proqramı
- N.102 İşçi sənədlər

O. Təxirə salınmış vergi

- O.01 Təxirə salınmış vergilərin hesablanması
- O.101 Audit proqramı
- O.102 İşçi sənədlər

P. Kapital və ehtiyatlar

- P.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- P.101 Audit proqramı
- P.102 İşçi sənədlər
- P.110 İdarə heyəti protokolunun surəti
- P.120 Səhmdarların protokollarının surəti

Q. Öhdəliklər və nəzərdə tutulmayan xərclər

- Q.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)i
- Q.101 Audit proqramı
- Q.102 İşçi sənədlər
- Q.120 Nəzarət testləri
- Q.130 Hüquqşünasın cavabları

R. Direktorların mükafatlandırılması və sövdələşmələr

- R.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- R.101 Audit proqramı
- R.102 İşçi sənədlər

S. Pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat

- S.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- S.101 Audit proqramı

T. Gəlirlər

- T.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- T.101 Audit proqramı
- T.102 Ümumi gəlirin təhlili
- T.103 İşçi sənədlər
- T.120 Nəzarət testləri
- T.121 Analitik prosedurlar

U. Xərclər

- U.01 Əsas (titul) cədvəl – (lead sheet)
- U.02 İşçi sənədlər – maya dəyəri
- U.04 İşçi sənədlər – birbaşa xərclər
- U.06 İşçi sənədlər – inzibati xərclər
- U.08 İşçi kağızları – idarə xərcləri
- U.10 İşçi sənədlər – təsis xərcləri
- U.12 İşçi sənədlər – satış və paylaşdırma xərcləri
- U.14 İşçi sənədlər – maliyyə xərcləri
- U.101 Audit proqramı
- U.120 Nəzarət testləri
- U.121 Analitik proserlar