

MÜHASİBAT UÇOTU VƏ AUDİT KAFEDRASI

Auditin əsasları fənni

Tədris edənlər:

Mühazirə:

b/m Bədəlov Qəşəm Allahyar oğlu

Mövzu 1. Auditin mahiyyəti, əhəmiyyəti və ümumi vəzifələri.

Auditor fəaliyyətinin təşkili və tənzimlənməsi.

Plan

1. Auditin mahiyyəti və əhəmiyyəti. Auditin vəzifələri.
2. Auditin növləri.
3. Auditin təşəkkülü və inkişaf tarixi. Azərbaycanca auditin yaranması.
4. Auditə dair qanunvericilik aktları.
5. Auditor fəaliyyətinin tənzimlənməsinə dövlət nəzarəti.

Azərbaycan iqtisadiyyatının bazar münasibətlərinə keçməsi sahibkarlığın sürətli inkişafı, müəssisələrin yeni təşkilati-hüquqi formalarının və müxtəlif mülkiyyət növlərinin yaranması, ölkənin dünya birliyinə inteqrasiyası idarəetmədə əsaslı dəyişikliklər aparılmasını, nəzarətin təşkili metodologiyası və həyata keçirilməsi sisteminin yenidən qurulmasını tələb edirdi.

Bazar iqtisadiyyatına keçid şəraitində yeni bir defisit növü yaranmış və özünü getdikcə daha artıq hiss etdirməyə başlamışdır. Bu və ya başqa konkret müəssisənin işgüzar nüfuzu haqqında mötəbər informasiya yox idi: müəssisənin yen kommersiya banklarının, birjaların və digər bazar strukturlarının təsisçisi olmaq istəməsi qanuna uyğundurmu; müəssisə şok vəziyyətindən özünə gəlibmi və hissə-hissə oğurlamaqla artır müəssisənin axırına çıxmayıblarki; nəhayət o yaşamağa qabildirmi.

Başqa sözlə, təsisçilər və səhmdarlar, müvafiq emitetlərin; qiymətli kağızlarının sahibləri və kreditorlar təşkilatların maliyyə vəziyyəti və ödəmə qabiliyyəti barədə düzgün məlumat, cari və perspektiv dövlət üçün əsaslandırılmış rəylər almaqla maraqlı idilər. Məhz bu şəraitdə dövlət nəzarətinə alternativ olan bir qurumu – bazar iqtisadiyyatı infrastrukturunun ayrılmaz ünsürlərindən biri kimi, müstəqil auditin inkişaf etdirilməsinə çox böyük zərurət yarandı.

Audit aktivlərin, öhdəliklərin, xüsusi vəsaitlərin və maliyyə nəticələrinin düzgün, bütöv və dəqiq əks etdirilməsini müəyyənləşdirmək məqsədi ilə qüvvədə olan qanunvericiliyə uyğun surətdə iqtisadi subyektlərin tərtib etdikləri illik maliyyə

hesabatlarının müstəqil yoxlanmasını nəzərdə tutur. Auditin əsasını dövlətin, müəssisənin müdiriyyətinin və onun sahiblərinin (əmanətçilərin, səhmdarların) qarşılıqlı marağı təşkil edir.

Bir sıra ölkələrdə audit dedikdə, müəssisələrin yoxlanılması və onun maliyyə hesabatı haqqında fikir söylənilməsi başa düşülür.

Britaniya Audit Praktikasi Komitəsinin 1989-cu ildə verdiyi tərifə görə, Böyük Britaniyada audit “qüvvədə olan qanunvericiliklə müəyyənləşdirilmiş bütün qaydalara riayət olunmaqla, müəssisənin mühasibat hesabatı barədə peşəkar fikir ifadə etmək məqsədi ilə həmin hesabatın xüsusi təyin edilmiş auditor tərəfindən müstəqil öyrənilməsi deməkdir.”

Qanuna əsasən ABŞ-da səhmləri qiymətli kağızlar birjasında qiymətləndirilməyə buraxılan bütün səhmdar cəmiyyətlərinin maliyyə fəaliyyəti auditdən keçməlidir.

Qərbdə (ABŞ) auditə verilən ən məqbul təriflərdən biri aşağıdakı kimidir:

Audit (auditing) elə bir prosesdir ki, onun vasitəsilə səlahiyyətli sərbəst işçi kəmiyyətə qiymətləndirilə bilən və spesifik təsərrüfat sistemində aid olan informasiyanın müəyyən edilmiş meyarlara uyğunluq dərəcəsini müəyyənləşdirmək və bunu öz rəyində ifadə etmək üçün həmin informasiya haqqında sübutlar toplayır və onları qiymətləndirir.

Amerika Mühasibat İş Assosiasiyasının auditin əsas prinsipləri üzrə komitəsi auditə aşağıdakı tərfi vermişdir. “Auditin – iqtisadi hərəkətlər və hadisələr haqqında obyektiv məlumatlar alınmasının və qiymətləndirilməsinin, onların müəyyən meyarla uyğunluğu səviyyəsinin müəyyənləşdirilməsinin və nəticələrin əlaqədar istifadəçilərə verilməsinin sistemli prosesidir.” Amerika mütəxəssislərinin qeyd etdikləri kimi audit iqtisadi obyektin (müstəqil təsərrüfat bölməsinin) fəaliyyətinə və vəziyyətinə dair faktların və ya bu cür fəaliyyət və vəziyyət barədə informasiyanın toplanmasından və qiymətləndirilməsindən ibarət olan və müəyyən edilmiş meyarlar əsasında həmin fəaliyyətə keyfiyyət cəhətdən rəy verəcək səlahiyyətli sərbəst şəxs təəfinfən həyata keçirilən fəaliyyət növüdür. Deməli, audit dedikdə, maliyyə hesabatının müstəqil yoxlanması və bu barədə fikir ifadə olunması başa düşülür.

Auditin kifayət qədər böyük tarixi var və müxtəlif tərcümələrdə “o dinləyir” və ya “dinləyici” mənalarını verir. Auditin meydana gəlməsi bilavasitə şirkətləri idarə edənlərin (müdiriyyət, menecer) və onların fəaliyyətlərinə pul qoyanların (mülkiyyətçilər, səhmdarlar, investorlar) mənafeələrinin ayrılması ilə bağlıdır. Sonuncular yalnız təşkilatlarının rəhbərlərinin və onların tabeliyindəki mühasiblərin təqdim etdikləri maliyyə informasiyasına etibar edə bilməzlər və etibar etmək istəmirlər. Müxtəlif şirkətlərin tez – tez müflisləşməsi, müdiriyyət tərəfindən aldadılma halları maliyyə qoyuluşları riskini xeyli artırır.

Səhmdarlar əmin olmaq istədilər ki, onları aldatmırlar, müdiriyyətin təqdim etdiyi hesabat şirkətin həqiqi maliyyə vəziyyətini tam əks etdirir. Maliyyə informasiyasının düzgünlüyünü yoxlamaq və maliyyə hesabatını təsdiq etmək üçün auditorlar dəvət olunur, səhmdarların fikrincə, onlara etibar etmək olar.

Müəssisənin, təşkilatın hesabatının düzgünlüyünü, qüvvədə olan qanunvericiliyə əməl edilməsinin yoxlanılması və bu məsələ üzrə auditor rəyinin tərtib edilməsi sərbəst auditor tərəfindən yerinə yetirilir.

Sərbəst auditorlar fəaliyyətinə dair aşağıdakı qaydalar mövcuddur:

- təsərrüfat subyektinin auditoru (auditor təşkilatını) sərbəst seçməsi;
- auditor (auditor təşkilatı) ilə sifarişçi arasında müqavilə münasibətləri; bu münasibətlər auditora öz sifarişçisini özünün seçməsinə və hər hansı dövlət orqanının göstərişlərindən asılı olmağa imkan yardır;
- sifarişçi ilə auditor fəaliyyəti barədə müqavilə münasibətlərini aşan qohumluq və ya işgüzar əlaqələr olduqda auditor yoxlaması aparılmasının qeyri – mümkünlüyü;
- audit, məsləhət xidmətləri və qanunvericilə icazə verilmiş digər xidmətlər göstərilməsi ilə əlaqədar olmayan təsərrüfat, kommersiya və maliyyə fəaliyyəti ilə məşğul olmağın auditorlara və auditor firmalarına qadağan edilməsi.

Auditin mahiyyətinin, əhəmiyyətinin və vəzifələrinin təhlili göstərir ki, bu “yeni inqilabın” əlində sadəcə olaraq “cəza qılınçı” deyil, xüsusilə mürəkkəb, sosial cəhətdən neytral iqtisadi alətdir. Müasir auditin coşğun inkişafa başlamasının

obyektiv səbəbləri onunla izah edilir ki, yeni şəraitdə mülkiyyətlə onun idarə olunması münasibətləri sistemi mühüm, əsaslı dəyişikliklərə məruz qalmışdır.

- Yəni əhlinin əmlakına görə differensasiyası, habelə saxta kapitalın inkişaf investorların tərkibində prinsipal irəliləyişə səbəb olmuşdur;

- qeyri – obyektiv informasiyaya əsaslanan təsərrüfat qərarlarının qəbul edilməsi çox zaman mənfəi iqtisadi nəticələrə və hətta bəzi təsərrüfat subyektlərinin müflisləşməsinə gətirib çıxarmışdır.

- hesabatların düzgünlüyü haqqında peşakar mühakimə yürtməsi qabiliyyəti olan adamlar üçün xüsusi biliklər tələb olunmuşdur;

- mülkiyyətçilərinin sayının xeyli artması ilə əlaqədar müəssisələrin müdriyyətinin (icrası müdriyyətin) bilavasitə mülkiyyətçilərindən ciddi surətdə aralanması baş vermişdir;

- kapitalın hərəkətinin müasir forması kimi, fond bazarının təşəkkül və inkişafı başlanmışdır.

Azərbaycan Respublikasının qüvvədə olan qanunvericiliyinə auditor xidmətinin konkret təfərrifatı verilmişdir. “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunun 2 – ci maddəsində qeyd edilmişdir ki, audit - əmtəə istehsalı və satışı, xidmət göstərilməsi və iş görülməsi ilə məşğul olan təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq və düzgün aparılmasının, mühasibat və maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlanılmasıdır.

Həmin Qanunun 3 – cü maddəsində auditor xidməti təsərrüfat subyektlərində müqavilə əsasında maliyyə - təsərrüfat fəaliyyəti sahəsində yoxlama, ekspertiza, təhlil aparılması və yazılı rəy verilməsi, mühasibat uçotunun qurulması, hüسابat göstəricilərinin dürüstlüyünün təsdiq edilməsi, auditorun peşə fəaliyyətinə (auditor təşkilatlarının nizamnamə məqsədlərinə) uyğun olaraq maliyyə təsərrüfat münasibətləri sahəsində digər xidmətlər göstərilməsi kimi müəyyənləşdirilmişdir.

Auditor fəaliyyətinin əsas məqsədi təsərrüfat subyektinin mühasibat (maliyyə) hesabatlarının düzgünlüyü və onların apardıqları maliyyə və təsərrüfat əməliyyatlarının normativ aktlara uyğunluğunu müəyyən etmək deməkdir.

Deməli, auditin təyin edilməsi aşağıdakı məqsədlə maliyyə hesabatlarının yoxlanması deməkdir:

- hüsbatlarının düzgünlüyünün təsdiqi və ya onların qeyri – düzgün olmasının müəyyən edilməsi;
- yoxlanılan dövüdə məsrəflərin, gəlirlərin və müəssisənin fəaliyyətinin maliyyə nəticələrinin uçotda və hesabatda dolğun, düzgün və dəqiq əks etdirilməsinin yoxlanması;
- uçot aparılması və hesabatların tərtibi qaydalarının tənzimləyən qanunvericiliyə və normativ sənədlərə, aktivlərin öhdəliklərin və xüsusi kapitalın qiymətləndirilməsi metodologiyasına əməl olunmasının nəzarət;
- əsas və xüsusi dövriyyə vəsaitlərindən, maliyyə ehtiyatlarından və borc mənbələrindən daha yaxşı istifadə imkanlarının üzə çıxarılması.

Auditin əsas məqsədinə sifarişçi ilə müqavilə əsasında şərtləşdirilmiş vəzifələr – maliyyə ehtiyatlarından daha yaxşı istifadə edilməsi imkanlarının üzə çıxarılması, vergilərin düzgün hesablanması, təhlili, müəssisələrin maliyyə vəziyyətini yaxşılaşdırmaq, məsrəfləri və fəaliyyətin nəticələrini, gəlirləri və xərcləri optimallaşdırmaq üçün tədbirlər hazırlanması vəzifələri əlavə oluna bilər.

Auditor yoxlanmasında balansın, mənfəət və zərər haqqında hesabatın tərtib olunmasının düzgünlüyünü, izahat məktubundakı məlumatların doğruluğu müəyyən olunur.

Auditor mənfəət və zərər haqqında hesabatı balans mənfəətinin və vergi tutulan mənfəətin hesablanması düzgünlüyünü müəyyən etmək üçün yoxlayır.

Əsas məqsədə çatmaq və rəy vermək üçün auditor aşağıdakı məsələlər üzrə rəy tərtib edir.

1. Hesabatın ümumi məqbulluğu; - hesabatın tələbata uyğunluğu.
2. Əsaslılıq; - hesabatda göstərilən məbləğləri daxil edilməsinin əsaslılığı.
3. Bitkinlik; - məbləğlərin aktiv və passivliyinin hansı müəssisəyə məxsusluğu.
4. Qiymətləndirmə; - düzgün qiymətləndirilibmi?
5. Təsnifat; - məbləği onun yazıldığı hesaba aid etməyə əsas varmı?

6. Ayrılma;
7. Səliqəlilik;
8. Açma; - kateqoriyaların hamısı mal hesabatına daxil edilibmi?

Auditin başlıca vəzifələrini sivil bazar müəyyənləşdirir.

Auditorlar (auditor təşkilatları) öz fəaliyyətləri prosesində həmçinin auditor xidməti göstərilməsi ilə bağlı aşağıdakı bir sıra vəzifələri həll edirlər.

- mühasibat uçotunun aparılmasının və hesabatın tərtib edilməsinin, təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinin yoxlanılması;
- mühasibat uçotunun təşkilində kömək göstərilməsi;
- mühasibat uçotunun bərpasında kömək göstərilməsi;
- mühasibat (maliyyə) hesabatının tərtibində kömək göstərilməsi;
- vergilərin planlaşdırılmasına və hesablanmasına kömək göstərilməsi;
- ekspert qiymətləndirmələri və təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinin təhlili;
- maliyyə və hüquq məsələlərinin geniş dairəsi, marketinq, menecment, texnoloji və ekoloji məsələlər üzrə məsləhətlər verilməsi;
- təsis sənədlərinin və başqa sənədlərin hazırlanması;
- gələcək tərəfdaşlar haqqında informasiya verilməsi;
- sifarişçilərə informasiya xidməti və s.

Auditorun xidmətinə tələbat aşağıdakı hallarla əlaqədar yaranmışdır:

1. Müdiriyyətlə informasiya istifadəçiləri (mükiyyətçilər, investorlar, kreditorlar) arasında ixtilaflar olduğu hallarda müdiriyyət tərəfindən qeyri-obyektiv informasiya verilməsi;
2. Qəbul edilmiş qərarların nəticələrinin informasiyanın keyfiyyətindən asılılığı;
3. İnformasiyanı yoxlamaq üçün xüsusi biliklərin tələb olunması;
4. Çox zaman informasiyanı istifadəçilərinin onun keyfiyyətini qiymətləndirmək imkanının olmaması.

Bütün bu ilkin şərtlər müvafiq hazırlığı, ixtisası, təcrübəsi və bu cür xidmətlər göstərməyə icazəsi olan ekspertlərin (auditorların) xidmətlərinə ictimai tələbat yaranmasına gətirib çıxarmışdır.

Auditor yoxlamaları dövlət orqanlarına, məhkəmələrə, prokurorluğa və müstəntiqlərə onları maraqlandıran maliyyə hesabatının düzgünlüyünü təsdiq etmək üçün lazımdır.

Auditor xidmətlərini, bir qayda olaraq, təsərrüfat subyektlərinin müdiriyyəti sifariş verir. Lakin bu funksiya istifadə edənlər daha çoxdur. Bunlar aşağıdakılardır: əməkdaşlar, vergi orqanları, banklar və digər maliyyə təsisatları; potensial investorlar, ticarət tərəfdaşları və b.

Auditin aşağıdakı növləri vardır:

1. Məcburi və təşəbbüslə (kənüllü) audit;
2. Daxili və kənar audit;
3. Təsərrüfat fəaliyyətinin audit;
4. Uyğunluq audit;
5. Maliyyə hesabatının audit və xüsusi audit;
6. Əməliyyat audit;
7. Dövlət orqanlarının tapşırığı ilə məcburi (icbari) audit;
8. Auditor xidmətinin başqa növləri.

“Auditor haqqında” AR Qanununda göstərilir ki, audit yoxlanması məcburi və ya könüllü (təsərrüfat subyektlərinin öz təşəbbüsü ilə) ola bilər. Qanunvericiliyə görə öz maliyyə hesabatlarını dərc etdirməli olan təsərrüfat subyektləri üçün, habelə qanunvericilik aktları ilə bilavasitə nəzərdə tutulmuş hallarda və ya səlahiyyətli dövlət orqanlarının müvafiq qərarlarına əsasən (onların sifarişi ilə) həyata keçirilən audit məcburi, digər hallarda isə könüllüdür.

Məcburi audit yoxlanması bilavasitə qanunvericilikdə müəyyənləşdirilmiş hallarda və yadövlət orqanlarının tapşırığı ilə keçirilir. Məcburi auditin həcmi və keçirilmə qaydası qanunvericilik normaları ilə tənzimlənir.

Mövcud qanunvericiliyə görə səhmdar cəmiyyətləri, xarici investisiyalı müəssisələr, banklar və digər kredit təşkilatları, sığorta təşkilatları, məhdud

məsuliyyətli cəmiyyətlər, investisiya fondları, maliyyə-sənaye qrupları üzrə audit məcburidir. Bundan əlavə AR Mülki Məcəlləsində göstərilir ki, yekun günədək on iki ay ərzində balans məbləği vədövriyyədən mədaxili müvafiq icra hakimiyyəti orqanının müəyyənləşdirdiyi son məbləğdən yüksək olan hər bir hüquqi şəxs, qoşma da daxil olmaqla illik balans auditor tərəfindən yoxlanılmalıdır.

Təşəbbüslə (kənüllü) audit iqtisadi subyektiv qərarı üzrə auditor (auditor firması) ilə müqavilə əsasında həyata keçirilir. Belə yoxlamanın xarakterini və miqyasını sifarişçi müəyyən edir.

Daxili audit idarəetmə nəzarətinin ayrılmaz və mühüm elementidir. Daxili auditə tələbat olunla əlaqədardır ki, rəhbərliyin yuxarı pilləsi təşkilatın və aşağı idarəetmə strukturların fəaliyyətinə gündəlik nəzarətlə məşğul olmur. daxili audit bu fəaliyyət barədə informasiya verir və menecerlərin hesabatlarının düzgünlüyünü təsdiqləyir. Daxili audit başlıca olaraq ehtiyatların itkisinin qarşısını almaq və müəssisə daxilində zəruri dəyişikliklər aparmaq üçün lazımdır.

Kənar audit təsərrüfat subyektlərinin mühasibat uçotunun və maliyyə hesabatının düzgünlüyünü qiymətləndirmək məqsədi ilə auditor formaları və sərbəst auditorlar tərəfindən müqavilə əsasında aparılır. Sərbəst auditorun sərbəstliyi həm qanunvericilik, həm də etik normalarla müəyyənləşdirilir.

Daxili və kənar audit bir-birini tamamlayır və eyni zamanda bir-birindən ciddi surətdə fərqlənir.

Təsərrüfat fəaliyyətinin auditi müəssisənin təsərrüfat fəaliyyətinin müəyyən məqsədlər üçün müntəzəm aparılan təhlilini nəzərdə tutur. Təsərrüfat subyektlərinin auditini bəzən işin və ya inzibati idarəetmənin səmərəliliyinin auditi adlandırırlar. Təsərrüfat fəaliyyətinin auditində müəyyən fəaliyyət növlərinin obyektiv tədqiqi, hər tərəfli təhlili nəzərdə tutulur.

Auditin bu növü 3 məqsəd daşıyır.

- idarəetmənin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi;
- təsərrüfat fəaliyyətini yaxşılaşdırmaq imkanlarının aşkara çıxarılması;
- fəaliyyətin yaxşılaşdırılmasına və ya gələcək işlərə dair tövsiyyələr.

Təsərrüfat fəalliyətinin auditi həm müdriyyətin sifarişi ilə, həm də üçüncü tərəfin, o cümlədən dövlət orqanlarının tələbi ilə keçirilə bilər.

Uyğunluq auditi subyektin müəyyən maliyyə və ya təsərrüfat fəalliyətinin qpyulmuş şərtlərə, qaydalara və qanunlara uyğunluğunu müəyyənləşdirmək məqsədi ilə həmin fəalliyəti təhlil etməkdən ibarətdir.

Dövlət aktları ilə müəyyənləşdirilmiş tələblərə uyğunluq auditini bu aktların icrasına nəzarət edən dövlət orqanında işləyən müfəttişlər və ya bu cür nəzarətin tapşırıldığı kənar auditorlar aparırlar.

Maliyyə hesabatının auditi subyektin hesabatının müəyyənləşdirilmiş meyarlara və mühasibat uçotunun hamılıqla qəbul edilmiş qaydalarına uyğunluğu haqqında rəy vermək məqsədilə həmin hesabatı yoxlamaqdan ibarətdir. Həmin audit hesabatları yoxlanılan şirkətin dəvət etdiyi kənar auditorlar tərəfindən aparılır.

Adətən meyar olaraq hamılıqla qəbul edilmiş mühasibat prinsipləri götürülür. Maliyyə hesabatına ən ümumi halda mühasibat balansı, mənfəət və zərərlər haqqında hesabat, pul vəsaitlərinin hərəkəti haqqında hesabat və digərləri daxildir.

Maliyyə hesabatının auditinin nəticələri dərc olunaraq istifadəçilərə göndərilir.

Xüsusi audit təsərrüfat subyektlərinin fəalliyətində müəyyən prosedurlara, normalara və qaydalara əməl olunmasının konkret məsələlərin yoxlanışıdır və adətən, müdirlərin fəalliyətinin qanuniliyini, düzgünlüyünü və səmərəliliyini, vergi hesabatının tərtibinin, sosial fondlardan istifadənin düzgünlüyünü və sairəni təsdiqləmək məqsədi daşıyır.

Əməliyyat auditi məhsuldarlığı və səmərəliliyi qiymətləndirmək məqsədilə təsərrüfat sisteminin fəalliyət prosedurları və metodlarının hər hansı bir hissəsinin yoxlanılmasıdır. Bu audit başa çatdıqdan sonra adətən menecərə əməliyyatları təkmilləşdirməyə dair tövsiyələr verilir.

Bu auditdə yoxlamalar mühasibat uçotu ilə məhdudlaşmır. Yoxlamalar təşkilat sturukturunun, kompüter əməliyyatlarının, istehsal metodlarının, marketing və auditorun ixtisaslı olduğu hər hansı başqa sahənin qiymətləndirilməsini əhatə edə bilər.

Auditorlar (auditor təşkilatları) auditor yoxlamaları keçirməklə yanaşı, təsərrüfat subyektlərinə, sahibkarlara və fiziki şəxslərə məsələlərin geniş dairəsi üzrə məsləhətlər verilməsi şəklinə xidmətlər göstərə bilər.

Məsləhətlərin keçirilməsi praktikası göstərir ki, auditora müraciət olunan məsələlərin ən çoxu vergi qanunvericiliyi ilə bağlıdır.

Hüquq məsələləri üzrə məsləhətlər verilməsi auditor xidmətlərinin xüsusi növüdür.

Auditor firmaları qeyri-düzgün məsləhət üçün qanunvericiliyə görə əslində heç bir məsuliyyət daşımasalar da sifarişçiyə qeyri düzgün məsləhət verilməsi və bunun nəticəsindəki səhv sifarişçidə hər hansı nöqsanın yaranması auditor firmasının icminə mənfi təsir göstərir (əgər müqavilə yoxdursa).

Beynəlxalq təcrübəyə əsasən bütün auditorları 2 qrupa (tipə) bölmək olar.

1. Kənar və ya sərbəst auditorlar; 2. Daxili auditorlar.

Kənar və ya sərbəst auditorlara beynəlxalq təcrübədə aşağıdakılar aiddir;

a) andlı mühasiblər (Böyük Britaniya) və ya diplomlu ictimai mühasiblər (ABŞ), mühasib-ekspertlər və ya hesab komissarları (Fransa), təsərrüfat nəzarətçiləri və kitab nəzarətçiləri (Almaniya) və s;

b) auditor firmaları;

c) dövlət idarələrinin auditorları.

Daxili auditorlar, - onlar struktur təşkilat bölmələrinin təftiş etdikləri təsərrüfat sistemlərinin qulluqçularıdır, lakin müdiriyyətin tərkibində, yəni yoxladıkları, təftiş etdikləri bölmələrdən və fəaliyyət növlərində asılı olmayaraq işləyirlər.

Maliyyə hesabatlarının bir çoxu istifadəçiləri auditlə mühasibat uçotunu qarışdırırlar. Bu ondan irəli gəlir ki, əksər halarda audit mühasibat informasiyası ilə bağlıdır və auditorların bir çoxu mühasibat işlərində olduqca səriştədirlər. Bəzi ölkələrdə auditin əsas hissəsini yerinə yetirən şəxslərin “andlı mühasiblər” və ya “diplomlu ictimai mühasiblər” adlandırılması isə dolaşdığı daha da artırır.

Mühasibat uçotu qərarlar qəbul etmək üçün informasiya hazırlanmasından ötrü məntiqin köməyi ilə iqtisadi hadisələrin yazılışı, təsnifatı və onlara yekun vurulması prosesidir.

Mühasibat məlumatlarının auditi aparılarkən yazılış informasiyasının yoxlanılan dövrdə baş vermiş iqtisadi hadisələri düzgün əks etdirib-etdirmədiyi müəyyənləşdirilir. Mühasibat qaydaları mühasibat informasiyasının düzgün formalaşdırıldığını qiymətləndirmək üçün meyar olduğu üçün bu informasiya ilə məşğul olan hər bir auditor həmin qaydaları yaxşı bilməlidir.

Auditor nəinki mühasibat uçotunu başa düşməlidir, həm də auditor sübutlarının yığılmasında və şərhində səriştəli olmalıdır. Auditoru mühasibdən fərqləndirən də budur.

Auditlə təftişin fərqləri aşağıdakı kimidir:

1. Məqsədlərinə görə:

Audit maliyyə hesabatının düzgünlüyü barədə fikrin ifadə olunmasını, sifarişçiyə xidmətlər, kömək göstərilməsi, onunla əməkdaşlığı əks etdirdiyi halda, təftiş nöqsanların aradan qaldırılmasını və müqəssirlərin cəzalandırılması məqsədini güdür.

2. Xarakterinə görə:

Auditor sahibkarlıq fəaliyyəti olduğu halda, təftişçi icra fəaliyyəti, sərəncamların icraçısıdır.

3. Qarşılıqlı münasibətlərin əsasına görə:

Auditdə-üfüqi əlaqələr, sifarişçi ilə qarşılıqlı münasibətlərdə hüquq bərabərliyi, onun qarşısında hesabat;

Təftişdə-şaquli əlaqələr, yuxarı pillə tərəfindən təyinetmə, icra haqqında onun qarşısında hesabat.

4. Xidmətlərin ödəniş prinsipi:

Auditdə sifarişçi, təftişdə yuxarı pillə və ya dövlət orqanı ödəyir.

5. Əməli vəzifələr:

Auditdə-sifarişçinin maliyyə vəziyyətinin yaxşılaşdırılması, passivlərin (investorların, kreditorların) cəlb edilməsi, sifarişçiyə kömək və məsləhətlər, təftişdə-aktivlərin qorunması, sui-istifadələrin qarşısının alınması və profilaktikası.

6. Nəticələr:

Auditdə-auditor rəyi, təftişdə-təftiş aktı yazılır.

Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin təşkilini, onun həyata keçirilməsinin hüquqi əsaslarını, auditorun funksiyalarını, hüquqlarını və vəzifələrini “Auditor haqqında” Qanun müəyyən edir.

Bu Qanun mülkiyyət formasından və təşkilati-hüquqi atbeliyindən asılı olmayaraq, Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən bütün müəssisələrə, təşkilatlara və idarələrə şamil edilir.

Qanuna görə audit – mal istehsalı və satışı, xidmət göstərilməsi və iş görülməsi ilə məşğul olan təsərrüfat subyektlərində mühasibat uçotunun dəqiq və dürüst aparılmasının, mühasibat və maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlanılmasıdır.

Təsərrüfat subyektlərində müqavilə əsasında maliyyə - təsərrüfat fəaliyyəti sahəsində yoxlama, ekspertiza, təhlil aparmaq və yazılı rəy vermək, mühasibat uçotu qurmaq, hesabat göstəricilərinin dürüstlüyünü təsdiq etmək və auditorun peşə fəaliyyətinə uyğun olaraq maliyyə - təsərrüfat münasibətləri sahəsində digər xidmətləri göstərmək auditor xidməti hesab edilir.

Azərbaycan Respublikasında auditor xidməti qanunvericiliyə uyğun olaraq sərbəst auditorlar və auditorlar təşkilatları tərəfindən göstərilir.

Sərbəst auditorlar Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının verdiyi lisenziyaya əsasən respublika ərazisində sərbəst auditor xidməti göstərmək hüququnu əldə etmiş fiziki şəxsdir.

Azərbaycan Respublikasında sərbəst auditor hüququnu əldə etmək üçün aşağıdakılar tələb olunur:

- a) Azərbaycan Respublikasının vətəndaşı olmaq;
- b) məhkəmənin qanuni qüvvəyə minmiş hökmü ilə maliyyə-təsərrüfat münasibətləri sahəsində müəyyən vəzifələr tutma və ya müəyyən fəaliyyətlə məşğul

olma hüququndan məhrum edilməmək və ya bu növ cəza ilə bağlı məhkumluğun qanunvericilikdə müəyyən edilmiş qaydada ödənilməsi;

c) mühasibat uçotu, maliyyə, iqtisadçı və hüquqşünas ixtisasları ali təhsilə və ixtisas üzrə azı 3 il iş stajına malik olmaq;

ç) sərbəst auditor imtahanlarını vermək.

Tamah məqsədi ilə cinayət törətmək üstündə məhkum olmuş və məhkumluğu qurtarmamış şəxslər auditor ola bilməz.

Auditor təşkilatı Auditorlar Palatasının verdiyi lisenziya əsasında Azərbaycan Respublikasının ərazisində auditor xidmətini göstərmək hüququnu əldə etmiş və nizamnaməsinə görə yeganə fəaliyyət sahəsi bu xidmət növü olan hüquqi şəxsdir. Bu təşkilatın yaradılması üçün azı 3 sərbəst auditor olmalıdır.

Auditə dair qanunvericiliyə görə sərbəst auditorlar və auditor təşkilatları dövlət qeydiyyatına alındıqdan sonra sonra 5 il müddətinə verilən lisenziya əsasında fəaliyyət göstərirlər.

Sərbəst auditor və auditor təşkilatı aşağıdakı hüquqlara malikdirlər:

a) qanuna əsasən və sifarişçi ilə bağlanmış müqavilənin şərtlərinə uyğun olaraq auditin forma və metodlarını sərbəst müəyyənləşdirmək;

b) sifarişçinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinə dair bütün sənədlərlə tanış olmaq və yoxlama üçün onları almaq, pul məbləğlərinin, maddi sərvətlərin mövcudluğunu yoxlamaq və audit üçün lazım olan digər məlumatları almaq;

c) sifarişçinin rəhbərliyindən və işçilərindən yazılı izahat almaq;

ç) səlahiyyətli dövlət orqanlarının sifarişi ilə auditor xidməti göstərərəkən müəyyən etdikləri pozuntu və nöqsanlar haqqında onlar qarşısında məsələ qaldırmaq.

d) auditin keçirilməsinə müqavilə əsasında başqa auditorları cəlb etmək;

e) yoxlanılan təsərrüfat subyekti tərəfindən audit üçün lazım olan sənədlər təqdim edilməməsi haqqında audit yoxlanmasını keçirməkdən imtina etmək.

Qanunvericilikdə sərbəst auditorların və auditor təşkilatlarının vəzifələri aşağıdakı kimi müəyyənləşdirilmişdir:

a) auditin aparılmasında Azərbaycan Respublikası qanunlarına hökmən riayət etmək;

b) auditor yoxlamalarını və digər auditor xidmətlərini keyfiyyətlə həyata keçirmək;

c) sifarişçinin mühasibat uçotunun və hesabatının vəziyyətini, düzgünlüyünü, qüvvədə olan qanunlara və normativ aktlara uyğunluğunu yoxlamaq;

ç) sifarişçinin tələbi ilə aparılan audit zamanı əldə edilən məlumatı məxfi saxlamaq;

d) yoxlamanın gedişində alınmış və ya tərtib edilmiş sənədlərin qorunub saxlanmasına təmin etmək;

e) təsərrüfat subyektinin tələbi ilə ona auditin aparılmasına dair qanunvericiliyin tələbləri, tərəflərin hüquq və vəzifələri, habelə auditor rəyində olan irad və nəticələr üçün əsas olan normativ aktlar barəsində ətraflı məlumatlar vermək.

Auditorlar və auditor təşkilatları öz vəzifələrini lazımınca yerinə yetirmədikdə AR qanunvericiliyində və sifarişçi ilə bağlanmış müqavilələrin şərtlərinə uyğun olaraq əmlak məsuliyyətinə cəlb oluna bilərlər.

Auditora və auditor təşkilatlarına AR ərazisində auditor xidməti həyat keçirmək hüququ verən lisenziya Auditorlar Palatasının qərarı ilə geri alın bilər.

Auditorlar Palatası auditor təşkilatlarını maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin qanunun müdəalarına uyğunluğunu yoxlayır və onların işinə nəzarət edir.

Auditor fəaliyyətinin tənzimlənməsi “Auditor xidməti haqqında ” AR Qanunu ilə yanaşı, auditə dair digər qanunvericilik aktlarında, o cümlədən, “Xarici investisiyanın qorunması haqqında”, “Sığorta haqqında”, “Səhmdar cəmiyyəti haqqında”, “Bələdiyyələrin maliyyəsinin əsasları haqqında”, “Purokurorluq haqqında”, “Məhdud məsuliyyətli müəssisələr haqqında”, “Ətraf mühitin mühavizəsi haqqında”, “İnvestisiya fondları haqqında” Qanunlarda, bank qanunvericiliyində və mülki, cinayət, vergi məcəllələrində öz əksini tapmışdır. Mülki məcəlləyə əsasən, auditor yoxlamasının nəticələri haqqında yazılı hesabat tərtib etməlidir.

Auditor yoxlamaları nəticələrinin iqtisadi inkişafında mühüm rol oynadığını nəzərə alaraq, bir çox dövlətlərdə auditor xidməti qanunvericiliklə təşkil olunur və beynəlxalq standartlara uyğun tənzimlənir.

Beynəlxalq təcrübə və dünya praktikası göstərir ki, auditin dövlət tənzimlənməsini təşkil etmək, bu xidmətin inkişafını və təkmilləşdirilməsini təmin etmək, dövlətin, təsərrüfat subyektlərinin və auditorların mənafelərini qorumaq, bu sahədə qanunvericilik və normativ hüquqi aktların tələblərinə riayət olunmasına nəzarət etmək məqsədi ilə auditorların ali qurumları yaradılır. Onlar palata, federasiya, assosiasiya, komitə və digər təşkilat kimi fəaliyyət göstərirlər.

Sahibkarlıq fəaliyyətinin bir növü olan audit bazar münasibətləri istiqamətində inkişaf edən ölkə iqtisadiyyatının yeni strukturu kimi, əsasən iki formada həyata keçirilir:

Sərbəst auditorlar və auditor təşkilatlar.

Bunlar haqqında yuxarıda məlumat verilmişdir.

“Sahibkarlıq fəaliyyəti haqqında” və “Auditor xidməti haqqında ” AR Qanunlarına, AR Prezidentinin 1997-ci il 27 yanvar tarixli 543 sayılı Fərmanı ilə təsdiq edilmiş “Bəzi sahibkarlıq fəaliyyəti növlərinə xüsusi razılıq (lisenziya) tələb olunan fəaliyyət növlərinin siyahısının təsdiq edilməsi haqqında” AR Prezidentinin 1997-ci il 4 oktyabr tarixli 637 sayılı Fərmanına və AR Nazirlər Komitəsinin 1998-ci il 13 yanvar tarixli 9 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmiş “AR-nın ərazisində auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün xüsusi razılıq (lisenziya) verilməsi Qaydaları”na müvafiq olaraq auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün xüsusi razılıq (lisenziya) verilməsi Auditorlar Palatasına həvalə edilmişdir.

Azərbaycan Respublikası ərazisində auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququ verən lisenziya almaq üçün ərizəçi Auditorlar Palatasına aşağıdakıları təqdim etməlidir:

- a) lisenziya almaq üçün ərizə;
- b) müəssisənin təsis sənədlərinin surəti;
- c) sahibkarlıq fəaliyyəti ilə məşğul olan fiziki şəxslərin vergi orqanları tərəfindən uçota alınması haqqında şəhadətnamənin surəti;
- ç) lisenziya almaq üçün dövlət rüsumunun ödənildiyini təsdiq edən sənəd.

Lisenziya verilməsindən aşağıdakı hallarda imtina edilir:

- a) Nəzərdə tutulmuş sənədlər təqdim edilmədikdə;

b) ərizəçinin təqdim etdiyi sənədlərdə qeyri dəqiq və ya təhrif olunmuş məlumatlar olduqda;

c) auditor fəaliyyətinin həyata keçirilməsi üçün qanunvericiliklə müəyyən olunmuş zəruri şərtlər təmin olunmadıqda (ixtisas hazırlığı, təhsil, staj və s.)

ç) ərizəçi, əvvəllər auditor fəaliyyəti göstərmək üçün aldığı lisenziyanın fəaliyyəti lisenziya verən orqanın təşəbbüsü ilə dayandırıldığı dövrdə müraciət etdikdə;

d) qanunvericilikdə nəzərdə tutulan digər hallarda.

Lisenziyanın qüvvədə olma qaydalarına nəzarəti Auditorlar Palatası həyata keçirir.

Auditorlar Palatası lisenziyanın fəaliyyəti dayandırıldığı haqqında qərar qəbul etdiyi andan 5 gün müddətində lisenziyanın sahibinə və dövlət vergi orqanlarına yazılı şəkildə məlumat verir. Lisenziyanın fəaliyyətinin dayandırılmasına səbəb olan hallar dayışıldıkda lisenziyanın fəaliyyəti lisenziyanın sahibinin müraciətinə əsasən bərpa edilə bilər.

Beynəlxalq təcrübədə auditorların peşə etikasını məcəlləsi auditorların davranış normalarını və ümumi məqsədlərə nail olmaq üçün auditorlar tərəfindən riayət edilməli olan fundamental prinsipləri müəyyən edir.

Auditor peşəsinin məqsədi camiiyyətin tələbatının ödənilməsinə yönəldilmiş əməyin maksimum səmərəliliyinin əldə edilməsi üçün yüksək peşə səviyyəsini təmin etməkdir. Bunun üçün aşağıdakı dörd əsas tələbat yerinə yetirilməlidir: mötəbərlik, peşəkarlıq, xidmətlərin keyfiyyəti, etimad.

Auditor qarşısında duran məqsədlərə nail olmaq üçün o, auditor etikasının aşağıdakı prinsiplərini yerinə yetirməlidir: düzgünlük, obyektivlik, məxfilik, peşə davranışı, peşə normaları.

Auditorlar düzgünlük, obyektivlik və müəqilliklə bir araya sığmayan hər hansı maraqlardan uzaq olmalıdır.

Azərbaycan Respublikasının ərazisində göstərilən auditor xidmətinin keyfiyyətinə nəzarətin mahiyyətini, növlərini, onun həyata keçirilməsinin əsas prinsiplərini və formalarını müəyyən etmək məqsədi ilə “Auditor xidməti haqqında”,

AR Qanununa və “Auditin keyfiyyətinə nəzarət” beynəlxalq audit standartlarına uyğun olaraq “Auditin keyfiyyətinə nəzarət” milli audit standartı işləyib hazırlanmışdır.

Keyfiyyətə nəzarətin iki növü mövcuddur: daxili nəzarət; kənar nəzarət.

Auditin keyfiyyətinə daxili nəzarət auditor təşkilatının rəhbərliyi və sərbəst auditorlar auditin planlaşdırılmasının, audit qayda və prosedurlarının tətbiqinin qüvvədə olan qanunvericiliyin və audit standartlarının tələblərinə uyğunluğunu və onlara riayət olunmasına təmin etməkdən ibarətdir.

Daxili nəzarət iki formada həyata keçirilir: ümumi nəzarət, ayrı-ayrı audit prosedurları üzrə nəzarət.

Daxili nəzarət müvafiq auditor təşkilatının rəhbərliyi və sərbəst auditorların özləri tərəfindən həyata keçirilir.

Daxili nəzarət qaydaları auditor təşkilatı tərəfindən təsdiq edilir. Bu zaman aşağıdakılar nəzərə alınır: peşəkarlıq tələbləri, səriştəlilik, təyin etmə, səlahiyyətlər, məsləhətlər, sifarişçilər və onlarla əlaqə saxlanması, yoxlama.

Auditin keyfiyyətinə kənar nəzarət auditor təşkilatı və sərbəst auditor tərəfindən göstərilən auditor xidmətlərinin keyfiyyətinin və daxili nəzarət sisteminin qiymətləndirilməsindən ibarətdir.

Kənar nəzarət AR Auditorlar Palatası tərəfindən həyata keçirilir. O, iki formada aparılır.

- auditin keyfiyyətinə daxili nəzarət sisteminin qiymətləndirilməsi;
- auditor təşkilatı tərəfindən göstərilmiş auditor xidmətlərinin keyfiyyətinə nəzarət.

Kənar nəzarətin həyata keçirilməsinin metod və üsulları Auditorlar Palatası tərəfindən təsdiq edilmiş proqram və təlimatlar ilə tənzimlənir.

Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin dövlət tənzimlənməsini təşkil etmək, bu sahədə olan və AR-da auditor xidmətinin inkişafına və təkmilləşdirilməsinə yönəlmiş normativ aktların layihələrini, tədbirlər sistemini hazırlamaq, dövlətin təsərrüfat subyektlərinin və auditorların (auditor təşkilatlarının) mənafelərini müdafiə etmək, öz fəaliyyətində “Auditor xidməti haqqında” Qanundan,

digər qanunvericilik və normativ-hüquqi aktlardan irəli gələn tələbləri auditorlar (auditor təşkilatları) tərəfindən riayət olunmasına nəzarət etmək məqsədilə AR-nın Auditor Palatası yaradılmışdır. Auditor Palatasının fəaliyyəti onun Əsasnaməsi ilə tənzimlənir.

“Azərbaycan Respublikasının Auditor Palatası haqqında” Əsasnamə Azərbaycan Respublikası Milli Məclisinin 1995-ci il 19 sentyabr tarixli 1115 sayılı qərarı ilə təsdiq edilmişdir.

Auditor fəaliyyətinin əsas vəzifəsi, mülkiyyət formasından asılı olmayaraq, bütün təsərrüfat subyektlərində maliyyə və mühasibat uçotunun dəqiq və düzgün aparılmasını təmin etmək məqsədi ilə respublikada auditor xidmətinin işini təşkil etməkdən və mövcud qanunvericiliyə uyğun olaraq onun inkişafı və fəaliyyətinin təkmilləşdirilməsi üçün tədbirlər həyata keçirməkdən ibarətdir.

Palatanın sədrini və sədr müavininin AR-nın Milli Məclisi təyin edir. Cari işlərin aparılması və əməli xidməti funksiyaların yerinə yetirilməsi üçün Palatada idarəetmə orqanı – şura yaradılır.

Auditor apardığı auditə və onun nəticəsinə dair verdiyi rəyə görə məsuliyyət daşıyır.

Auditor fəaliyyəti ilə bağlı auditorun daşdığı məsuliyyəti, onun növlərinin, dərəcəsini və yaranma şərtlərini müəyyənləşdirmək məqsədi ilə AR-nın Auditorlar Palatası tərəfindən “Auditorun məsuliyyəti” milli audit standartı hazırlanmışdır.

Auditorlar və auditor təşkilatları öz vəzifələrini lazımınca yernə yetirmədikdə qanunvericiliyə uyğun olaraq əmlak məsuliyyətinə cəlb edilə bilərlər.

Auditorun məsuliyyətinə iki mövqedən baxıla bilər:

- a) qəbul edilmiş hüquqi və normativ aktların tələblərinin pozulmasına görə;
- b) audit standartlarına müvafiq olaraq audit aparılan zaman lazımi peşəkarlıq göstərilməməsinə görə.

Dövlət qarşısında məsuliyyət qanunvericiliklə müəyyən edilmiş cəza və cərimələrlə, sifarişçi qarşısında məsuliyyət isə müqavilənin şərtlərinə görə müəyyən edilir.

Auditorun məsuliyyətinin növləri aşağıdakılardır:

a) intizam məsuliyyəti; b) mülki məsuliyyət; c) cinayət məsuliyyəti.

Auditorun intizam məsuliyyəti Auditorlar Palatası tərəfindən, mülki və cinayət məsuliyyətləri isə məhkəmə orqanları tərəfindən AR-nın müvafiq qanunvericilik və normativ-hüquqi aktlarına əsasən müəyyən edilir.

Auditorun məsuliyyəti müəyyən edilərkən aşağıdakılar nəzərə alınmalıdır:

a) sifarişçiyə zərər dəyib-dəyməməsi; b) auditorun öz vəzifə borcunu yerinə yetirərkən səriştəsizliyə, diqqətsizliyə, səhlənkarlığa yol verib-verməməsi.

Auditi aparılmasına dair müqavilənin “Tərəflərin məsuliyyəti” bölməsində hər birinin daşıdığı məsuliyyətin şərtləri əks etdirilir. Burada məsuliyyətin yaranmasına səbəb olan şərtlər, məsuliyyətin növü və həcmi nəzərdə tutulur.

Sifarişçilərin maliyyə vəziyyəti barəsində yalnız fikir nəticəsində vurulan zərərin ödənilməsi üçün yalnız onun mülkiyyətçisi deyil, həm də üçüncü şəxslər: yoxlanılan müəssisənin kreditorları, yoxlanılan müəssisə ilə işgüzar münasibətdə olan banklar, sığorta təşkilatları digər hüquqi və fiziki şəxslər auditora qarşı əmlak iddası qaldıra bilərlər. Mötəbər olmayan auditor rəyi illik mühasibat hesabatında olan informasiyanın istifadəçisi kimi üçüncü şəxsləri aldada və onların özlərinə mühüm zərər vura bilən iş görməyə sövq edə bilər.

Tərəflər bağlanmış müqavilənin mövcudluğunu, məzmunu və müqavilənin bağlanması üçün zəruri olan sənədləri məxfi saxlamaqla tərəf müqabilinin rəsmi razılığı olmadan üçüncü tərəfə heç bir məlumat vermirlər.

Auditor saxlanılan məxfi xarakterli sənədlərin və digər məlumatların hüquq mühavizə orqanları tərəfindən auditor yoxlamasından keçirilən sənədlərin sahibləri olan şəxslərə qarşı müəyyən olunmuş qaydada cinayət işi qaldırıldıqdan sonra məhkəmənin qərarına əsasən yol verilir.

Məxfiliyə dair tələblər auditorun və auditor təşkilatlarının fəaliyyətinin “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununun 20-ci maddəsinə müvafiq olaraq yoxlanılması hallarına şamil edilmir.

Yoxlama üçün suallar.

- 1.Auditin mahiyyətini izah edin.
- 2.Auditin iqtisadi şərtlərini müəyyən edin.
- 3.Auditin məqsədi və qarşısında duran vəzifələri müəyyən edin.
- 4.Auditin hansı növləri mövcuddur?
- 5.Auditin başqa iqtisadi nəzarət formaları ilə əlaqələrini müəyyən edin.
- 6.Azərbaycanda auditin inkişaf mərhələlərini göstərin.
7. Azərbaycanda audit fəaliyyəti hansı normativ-hüquqi sənədlərlə tənzimlənir?
8. Auditin növlərini göstərin.
9. Auditor təşkilatları tərəfindən göstərilən xidmətləri gösətrin.

Mövzu 2. Audit standartları və auditin planlaşdırılması

Plan

1. Audit standartlarının mahiyyəti və məqsədi.
2. Beynəlxalq audit standartlarının əsas prinsipləri və onların təsnifatı.
3. Audit üzrə peşəkarlıq norma və standartların hazırlanmasında Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyasının və Audit təcrübəsi üzrə Beynəlxalq komitənin rolu.
4. Azərbaycanda Beynəlxalq Audit Standartlarının tətbiqi.
5. Auditin planlaşdırılmasının mahiyyəti və onun prinsipləri.
6. Auditin planlaşdırılmasında əsas mərhələlər.
7. Audit işlərinin planlaşdırılmasına dair ilkin məlumatlar və audit proqramının hazırlanması.

Audit standartları – öz peşə vəzifələrini yerinə yetirərkən auditorların rəhbər tutmaları olduqları normativ materialdır.

Audit standartları, audit aparılması şərtlərindən asılı olmayaraq, auditor peşəsinin bütün nümayəndələri tərəfindən metodoloji məsələlərə və baza prinsiplərinə riayət edilməklə, auditin aparılmasına ümumi yanaşmanı, auditor yoxləməsinin həcmi, auditor hesabatının növlərini müəyyən edir.

Audit standartlarının məqsədi, auditə dair vahi baza tələblərini formalaşdırmaq və auditin keyfiyyətinə normativ tələbləri müəyyənləşdirməklə, auditin etibarlılığına təminat verməkdir.

Audit standartları işlənilib hazırlanarkən aşağıdakı prinsiplərə riayət edilməlidir:

1. Audit müvafiq peşəkar səriştəyə malik olan şəxslər tərəfindən aparılmalıdır.
2. Auditor öz öz fikrini yürütməkdə müstəqil olmalıdır.
3. Auditor audit yoxlamasını düzgün və peşəkarlıqla aparmalı və obyektiv auditor rəyi tərtib etməlidir.
4. Auditor yoxlamasını aparılması üçün audit plan və proqram tərtib etməlidir.

5. Auditor öz xüsusi fəaliyyətini planlaşdırmaq məqsədilə sifarişçini daxili nəzarət sistemi haqqında kifayət qədər məlumata malik olmalıdır.

6. Auditor mühasibat (maliyyə) hesabatlarının düzgünlüyü haqqında rəy vermək üçün auditor yoxlaması zamanı kifayət qədər auditor sübutları toplamalıdır.

7. Auditor öz rəyində hesabatın uçot qaydalarına və normalarına uyğun olub–olmamasını göstərməlidir.

8. Auditor rəyində əvvəlki hesabat dövrü ilə müqayisədə sifarişçinin uçot siyasətindəki dəyişikliyə səbəb olan şərait əks etdirməlidir.

9. Auditor rəyində nöqsan göstərilmədikdə, mühasibat (maliyyə) hesabatındakı məlumatlar düzgün hesab edilir.

10. Auditor öz rəyində mühasibat (maliyyə) hesabatlarının düzgünlüyünə dair qeydlər etməli və ya auditor rəyinin tərtib olunmamasına səbəbləri göstərməlidir.

Audit standartları 3 qrupa bölünür:

I Ümumi standartlar.

II Auditor yoxlamasının aparılması standartları.

III Hesabatın (aktın) tərtib edilməsi standartları.

I Ümumi standartlar.

1. Yoxlama texniki hazırlığa və təcrübəyə malik olan auditor tərəfindən aparılmalıdır.

2. Auditor tərəfindən yerinə yetirilən işlərə aid bütün məsələlər üzrə həmişə müstəqillik təmin edilməlidir.

3. Hesabatların tərtibi və yoxlanılması zamanı bunlara diqqətlə, obyektiv və peşəkarlıqla yanaşılmalıdır.

II Auditor yoxlamasının aparılması standartları.

1. İşlər kifayət qədər yaxşı planlaşdırılmalı və onların yerinə yetirilməsinə lazımi nəzarət edilməlidir.

2. Mövcud daxili nəzarətin öyrənilməsi və qiymətləndirilməsi vacibdir, çünki, buna əsasən yoxlamanın həcmi müəyyən etmək olar və audit prosesi ola bilsin ki, məhdudlaşdırılsın.

3. Sübutedici materialların, şifahi sorğuların, yoxlama materiallarının, riyazi materialların, təhlilin nəticələrini almaq lazımdır ki, maliyyə (mühasibat) hesabatlarına verilən rəyi əsaslandırmaq üçün kifayət qədər sübutlar toplanmış olsun.

III. Hesabatın (aktın) tərtib edilməsi standartları.

1. Hesabatda (aktda) hansı maliyyə (mühasibat) hesabatlarının yoxlanıldığı və həmin hesabatların mühasibat uçotu qaydalarına müvafiq tərtib edilib-edilmədiyi göstərilməlidir.

2. Hesabatda (aktda) əvvəlki dövrlə müqayisədə yoxlanılan bütün dövr ərzində həmin qaydaya riayət edilib – edilmədiyi göstərilməlidir.

3. Maliyyə (mühasibat) hesabatlarındakı məlumatların düzgünlüyü və dəqiqliyi müəyyən edilməlidir.

4. Hesabatda (aktda) rəyin tərtib edilməməsi səbəbi göstərilməlidir.

Auditin standartları auditin feyfiyyətli aparıldığını məhkəmə sübut etmək və auditorların məsuliyyət dərəcəsini müəyyən etmək üçün əsasdır. Eyni zamanda audit standartları elə bir bazadır ki, onun əsasında auditorların hazırlanması, təkmilləşdirilməsi və peşə hazırlığı səviyyəsinin yüksəldilməsi üzrə tədris proqramları hazırlanır.

Audit üzrə peşəkarlıq norma və standartlarının işlənilib hazırlanması ilə bir neçə təşkilat, o cümlədən Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyası, Audit Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Komitə və başqaları məşğul olur.

Audit Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Komitə iki məqsədə xidmət edir:

1. audit üzrə peşəkarlıq səviyyəsi ümumdünya səviyyəsindən aşağı olan ölkələrdə auditin inkişaf etdirmək;

2. imkan daxilində beynəlxalq səviyyədə auditə yanaşmağı öyrətmək.

Bir sıra ölkələrdə icazə verilib ki, beynəlxalq audit standartlarının bazasında öz milli standartlarını işləyib hazırlasınlar. Məsələn, Avstraliya, Kipr, Braziliya, Hindistan, Hollandiya və s.

Bəzi ölkələrə öz milli standartlarının işlənilib hazırlanmasına icazə verilməmişdir. Onlar yalnız beynəlxalq audit standartlarından öz standartları kimi istifadə edə bilirlər. Məsələn, Malaziya, Fici, Şri-Lanka, Nigeriya və s.

İnkişaf etmiş ölkələrdən Kanada, Böyük Britaniya, İrlandiya, ABŞ və Türkiyənin öz milli audit standartları vardır.

Audit Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Komitə tərəfindən işlənilib hazırlanmış və Beynəlxalq Mühəsiblər Federasiyası tərəfindən qəbul edilmiş 30 beynəlxalq audit standartı aşağıdakılardır.

1-ci standart: Maliyyə hesabatlarının auditinin məqsədi və ümumi prinsipləri;

Bu audit standartlarının məqsədi maliyyə hesabatlarının auditini tənzimləyən ümumi prinsiplər və məqsəd üzrə tövsiyələrin verilməsi və standartların müəyyən edilməsindən ibarətdir.

2 – standart: Auditə dair sövdələşmənin şərtləri.

Audit standartlarının məqsədisifarişçinin xahişi ilə auditin etibarlılığının azalda biləcək sövdələşmənin şərtlərinin dəyişməsi haqqında auditorun cavabının tərtib edilməsi və sifarişçi ilə sövdələşmənin şərtlərinin razılaşdırılmamasına dair tövsiyələrin verilməsi və standartların müəyyən edilməsindən ibarətdir.

3 – cü standart: Auditor işlərinin keyfiyyətinə nəzarət.

Bu audit standartlarının məqsədi aşağıdakılara dair münasibətdə keyfiyyətə nəzarət üzrə tövsiyələrin verilməsi və standartların müəyyən edilməsindən ibarətdir.

a) ümumilikdə auditor işlərinə dair auditor firmasının prosedurları və siyasəti üzrə;

b) auditor yoxlaması apararkən auditorun assistentinə tapşırılan işlərə aid olan prosedurlar üzrə;

4 – cü standart: Sənədlər.

Audit standartlarının məqsədi maliyyə hüسابatının auditi zamanı sənədləşdirilmənin aparılması barədə tövsiyələrin verilməsi və standartların müəyyən edilməsindən ibarətdir.

5 – ci standart: Fırıldaqcılıq və səhvlər.

Audit standartlarının məqsədi maliyyə hesabatının auditi zamanı fırıldaqçılıq hallarına və səhvlərə baxılması üzrə auditorun vəzifələrinə dair tövsiyələrin verilməsi və standartların müəyyən edilməsindən ibarətdir.

6 – cı standart: Maliyyə hesabatlarının auditi zamanı qanunların və normativ aktların nəzərə alınması.

Audit standartların məqsədi maliyyə hesabatının auditi zamanı auditorun qanunları və normativ aktları nəzərə almaq vəzifələrinə dair tövsiyələrin verilməsi və standartların müəyyən edilməsindən ibarətdir.

7 – ci standart: Planlaşdırma.

Audit standartının məqsədi maliyyə hesabatının planlaşdırılması üzrə tövsiyələrin verilməsi və standartlarının müəyyən edilməsindən ibarətdir.

8 – ci standart: Biznes birliyi.

Audit standartının məqsədi biznes birliyinin mahiyyəti, audit yoxlamasında iştirak edən auditor və auditor heyəti üçün biznes birliyinin başa düşülməsinin nə üçün vacib olması, bunun nə üçün auditin bütün mərhələlərinə aid edilməsi, habelə auditorun həmin birliyə necə yiyələnməsi və onun tətbiq edilməsi barədə izahatların verilməsi və standartların müəyyən edilməsindən ibarətdir.

9 – cu standart: Auditdə əhəmiyyətlik.

Audit standartının əsas məqsədi əhəmiyyətlik və onun auditor riski ilə qarşılıqlı əlaqəsi konsepsiyasına dair tövsiyələrin verilməsi və standartlarının müəyyən edilməsindən ibarətdir.

10 – cu standart: Risklərin qiymətləndirilməsi və daxili nəzarət sistemi.

Auditor standart məqsədi uçotu və daxili standart sisteminə dair, habelə auditor riski və onun tərkib hissələri: labüd risk, nəzarət sistemi riski və aşkar etmə riski haqqında məlumatların alınması üzrə tövsiyələrin verilməsi və standartlarının müəyyən edilməsindən ibarətdir.

11 – ci standart: Kompüter məlumatları sistemi şəraitində audit.

Audit standartının məqsədi kompüter məlumatları sistemi şəraitində audit aparılması zamanı riayət edilməsi zəruri olan prosedurlara dair edilməsi və standartların müəyyən edilməsindən ibarətdir.

12 – ci standart: Xidmət təşkilatların xidmətindən istifadə edən subyektlərin auditi.

Audit standartının məqsədi xidmət təşkilatlarının xidmətindən istifadə edən sifarişçinin auditoru üçün tövsiyələrin verilməsi və standartların müəyyən edilməsindən ibarətdir.

13 – cü standart: Auditor sübutları.

Auditor standartının məqsədi maliyyə hesabatının auditi zamanı əldə edilməsi zəruri olan auditor sübutlarının kəmiyyəti və keyfiyyəti, habelə auditor sübutlarının əldə edilməsi məqsədilə yerinə yetirilən prosedurlar haqqında tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

14 – cü standart: Audit sübutları – xüsusi maddələrə baxılması.

Audit standartının məqsədi maliyyə hesabatının ayrı – ayrı xüsusi məbləğlərinin və digər məlumatların açıqlanmasına dair “Auditor sübutları” beynəlxalq standartına əlavələr edilməsi barəsində tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

15 – ci standart: İlk auditor yoxlaması – ilkin qalıq.

Audit standartının məqsədi maliyyə hesabatının audiyi ilk dəfə və yaxud əvvəlki dövrdə başqa auditor tərəfindən aparıldığı hallarda ilkin qalığa dair tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

16 – cı standart: Analitik prosedurlar.

Audit standartının məqsədi auditor yoxlaması aparılan zaman analitik prosedurların tətbiqinə dair tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

17 – ci standart: Auditorun seçməsi.

Audit standartının məqsədi auditorun seçməsi prosedurlarından istifadə üzrə, habelə auditor sübutlarının toplanması məqsədilə yoxlama üçün maddələrin seçilməsinin digər vasitələrindən istifadə olunması üzrə tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

18 – ci standart: Əhəmiyyətli qiymətləndirmənin auditi.

Audit standartının məqsədi maliyyə hesabatının əks etdirilən əhəmiyyətli qiymətləndirmənin auditinə dair tövsiyələrin və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

19 – cu standart: Əlaqədar tərəflər.

Audit standartının məqsədi “Əlaqədar tərəflər haqqında məlumatların açıqlanması” beynəlxalq maliyyə hesabatları standartına və yaxud uyğun tələblərə müvafiq olaraq əsas maliyyə hesabatlarına daxil edilib – edilməsindən asılı olmayaraq əlaqədar tərəflərə və onlarla aparılan əməliyyatlara dair tətbiq edilən audit prosedurları və auditorun vəzifələri haqqında tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

20 - ci standart: Sonrakı hadisələr.

Audit standartının məqsədi sonrakı hadisələrlə əlaqədar auditorun vəzifələrinə dair tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

21-ci standart: Müəssisənin fəaliyyətində fasiləsizlik haqqında ehtimal.

Audit standartının məqsədi maliyyə hesabatının yoxlanması zamanı müəssisənin fəaliyyətində fasiləsizlik haqqında ehtimalın maliyyə hesabatının tərtib edilməsi üçün əsas hesab edilməsinin münasibliyi barədə auditorun vəzifələrinə dair tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

22-ci standart: Rəhbərliyin məlumatı.

Audit standartının məqsədi təsərrüfat subyektlərinin rəhbərliyi tərəfindən təqdim edilmiş məlumatların auditor sübutu kimi qiymətləndirilməsi və sənədləşdirilməsi, eləcə də rəhbərlik tərəfindən müvafiq məlumatın təqdim edilməsindən imtina edilməsi zamanı auditorun hərəkətinə dair tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

23-cü standart: Başqa auditorun işinin nəticəsindən istifadə edilməsi.

Bu standartının məqsədi təsərrüfat subyektlərinin mühasibat (maliyyə) hesabatına daxil edilən bir və ya bir neçə bölmənin maliyyə informasiyasını yoxlayan başqa auditorun işinin nəticələrindən istifadə edərək, auditorun həmin təsərrüfat subyektlərinin mühasibat hesabatı barədə auditor rəyi tərtib etdiyi hallar üçün tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

24-cü standart: Daxili audit işinə baxılması.

Audit standartının məqsədi daxili audit işlərinə baxılarkən kənar auditorlar üçün tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

25-ci standart: Ekspertin işindən istifadə.

Audit standartının məqsədi auditor sübutu kimi ekspertin işindən istifadə edilməsinə dair tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

26-cı standart: Maliyyə hesabatları haqqında auditor rəyi.

Audit standartının məqsədi təsərrüfat subyektlərinin maliyyə hesabatlarının müstəqil auditor tərəfindən aparılan auditor yoxlamasının rəyinin forma və məzmununa dair tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

27-ci standart: Müqayisə.

Audit standartının məqsədi müqayisələrin aparılması zamanı auditorun vəzifələrinə dair tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

28-ci standart: Yoxlanılmış maliyyə hesabatlarının sənədlərində digər məlumatlar.

Audit standartının məqsədi yoxlanılan maliyyə hesabatlarına daxil edilən sənədlərdə əks etdirilən və bu barədə auditor rəyi tərtib olunması məcburi tələb edilməyən digər məlumatlara auditor tərəfindən baxılmasına dair tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

29-cu standart: Xüsusi auditor tapşırığı auditorun hesabatı.

Audit standartının məqsədi xüsusi auditor tapşırıqları ilə əlaqədar tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

30-cu standart: Gələcək maliyyə məlumatlarının yoxlanması.

Audit standartının məqsədi daha yaxşı qiymətləndirmə və fərziyyəyə əsaslanan yoxlama prosedurları da daxil olmaqla, gələcək maliyyə məlumatları haqqında hesabatın tərtib edilməsi və yoxlanması ilə əlaqədar olan tapşırıqlara dair tövsiyələrin verilməsi və standartın müəyyən edilməsindən ibarətdir.

Azərbaycanda milli audit standartlarının işlənilib hazırlanmasının və tərtib olunmasının əsasını Beynəlxalq Mühasiblər Federasiyasının və Audit Təcrübəsi üzrə Beynəlxalq Komitə tərəfindən işlənilib hazırlanmış beynəlxalq audit standartları təşkil edir.

AR-da bazar iqtisadiyyatının mühüm ünsürlərindən biri olan auditor xidməti təşəkkül tapdıqca və inkişaf etdikcə respublikanın səciyyəvi xüsusiyyətlərini və beynəlxalq standartları yaradılması zərurəti meydana çıxır.

Milli audit standartlarının layihələri AR Auditorlar Palatasının Standartlaşdırma Departamentində işlənilib hazırlanır və Xüsusi Komissiyada müzakirə olunur və təsdiq etmək üçün palatanın şurasına təqdim olunur.

Firmadaxili audit standartları

Firmadaxili audit standartları firmalar, yəni auditor təşkilatları tərəfindən auditor yoxlaması aparılarkən vahid tələbat təmin etməklə aşağıdakı elementləri özündə birləşdirir:

1. Razılaşmanın məqsədinin müəyyən edilməsi.

Hər bir auditor yoxlaması düzgünlüyünü təmin etmək üçün hərtərəfli planlaşdırılmalı, peşəkarlıqla və ixtisaslaşdırılmış formada aparılmalı, sifarişçilərə yüksək keyfiyyətli xidmət göstərilməli, auditorlardan optimal sürətdə istifadə olunaraq kommersiya xeyri əldə olunmalıdır.

2. Biznesin icmalı və ya xülasəsi.

Yoxlama sifarişçilərlə tanışlıq və onların fəaliyyətinin öyrənilməsi ilə başlanır. Firmada qanunvericilikdə, peşəkarlıq standartlarında və biznesdə auditor yoxlamasında və sifarişçilərə münasibəti əks etdirən dəyişikliklər daim izlənilir.

3. Mümkün riskin qiymətləndirilməsi.

Sifarişçinin biliyindən istifadə olunaraq və riskin aşkar olunmasına hərtərəfli yanaşılaraq, fırıldaqçılıq riski, adi səhvlər müəyyən edilir və onların əhəmiyyəti qiymətləndirilir.

4. Audit strategiyasının işlənilib hazırlanması üçün daxili nəzarət sisteminin qiymətləndirilməsi.

Yoxlamanın ilkin mərhələsində daxili nəzarət sistemi, yəni əvvəlcə rəhbərlik tərəfindən istifadə olunan təsərrüfat fəaliyyətinə nəzarət sistemi, sonra isə mühasibat uçotu və nəzarət sistemi qiymətləndirilir.

Bu mərhələdə yoxlama strategiyasının işlənilib hazırlanması üçün yalnız informasiya qiymətləndirilir.

5. Auditor yoxlamasının strategiyasının müəyyən edilməsi.

Başlıca risklərin xüsusi qiymətləri ümumiləşdirilir və zəruri auditor əməliyyatları müəyyən edilir.

6. Müstəqil tədqiqat planı.

Planda hər bir müstəqil tədqiqat hallarında daha səmərəli tədqiqatlarının tətbiqi və davamlılığının mahiyyətinə baxılır. Müstəqil tədqiqat plana uyğun olaraq aparılır. Onun nəticələrinin qiymətləndirilməsindən asılı olaraq planda müvafiq düzəlişlər edilir.

7. Nəzarət sisteminin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi.

Auditor yoxlamasının sonunda nəzarət sisteminin ümumi qiymətləndirilməsi və yoxlama planının işlənilib hazırlanması üçün daxili nəzarət sisteminin qiymətləndirilməsi geniş verilir.

8. Auditor yoxlamasının yekunlaşdırılması.

Ümumi hesabat (akt) tərtib edilir və yekun nəticələri çıxarılır. Daha əhəmiyyətli hallar sifarişçilərlə müzakirə edilir.

9. Rəyin təqdim edilməsi.

Auditor yoxlamasının nəticələrinə uyğun olaraq rəy tərtib edilir. Mühasibat (maliyyə) hesabatlarına dair rəydən əlavə, sifarişçiyə yoxlamanın nəticələri haqqında hesabat (akt) da təqdim olunur.

Auditor auditin keçirilməsi haqqında təsərrüfat subyekti ilə müqavilə bağladıqdan sonra audit planlaşdırır.

Planlaşdırma – auditin həcmi, planlaşdırılan işlərin növləri və onların icra müddəti göstərilməklə, auditin ümumi planını, habelə təsərrüfat subyektinin mühasibat (maliyyə) hesabatı haqqında rəyin hazırlanması üçün zəruri olan auditor

prosedurlarının həcmi, nöblərini və ardıcılığını müəyyən edən audit proqramının işlənilib hazırlanmasından ibarətdir.

Auditor auditin planlaşdırılmasını auditin ümumi prinsiplərinə, habelə aşağıdakı xüsusi prinsiplərə uyğun olaraq aparılır:

- a) planlaşdırmanın kompleksliyi;
- b) planlaşdırmanın fasiləsizliyi;
- c) planlaşdırmanın optimallığı;

Auditin planlaşdırılmasının kompleksliyi prinsipi ilkin planlaşdırmadan tutmuş auditin ümumi planının və proqramının tərtibinə qədər planlaşdırmanın bütün mərhələlərinin qarşılıqlı uyğunluğunun təmin olunmasının nəzərdə tutur.

Auditin planlaşdırılmasının fasiləsizlik prinsipi auditorlar qrupuna əlaqəli tapşırıqların verilməsində və planlaşdırmanın mərhələlərinin müddətlər və təsərrüfat subyektləri üzrə əlaqələndirilməsində ifadə edilir.

Auditin dövrü planlaşdırılarkən həmin dövr ərzində auditor təsərrüfat subyektinin maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətində dəyişiklikləri və aralıq auditor yoxlamalarının nəticələrini nəzərə almaqla, auditin keçirilməsi planında və proqramında vaxtında düzəliş etməlidir.

Auditin planlaşdırılmasında optimallıq prinsipi ondan ibarətdir ki, planlaşdırma prosesində auditor auditin ümumi planının və proqramının optimal variantının auditprun özünün müəyyən etdiyi meyarlar əsasında seçilməsinin mümkün olması üçün planlaşdırmanın variantlılığının təmin etməlidir.

Auditor auditin planlaşdırılmasını aşağıdakı əsas mərhələlərə ayırır;

- a) auditin ümumi planlaşdırılması;
- b) auditin ümumi planını hazırlanması və tərtib edilməsi;
- c) auditin proqramının hazırlanması və tərtib edilməsi;

Azərbaycan Respublikası ərazisində fəaliyyət göstərən auditor təşkilatları və ya sərbəst auditorlar tərəfindən təsərrüfat subyektinin mühasibat (maliyyə) hesabatının auditini planlaşdırılarkən tətbiq edildikən normalarının müəyyən olunması məqsədilə “Auditor xidməti haqqına” Azərbaycan Respublikasının Qanunundan, “Auditin planlaşdırılması” beynəlxalq və milli audit standartlarından istifadə edirlər.

“Auditin planlaşdırılması” milli audit standartı ilə auditin planlaşdırılmasının ilkin mərhələsi, auditin ümumi planının və proqramının hazırlanması prinsipləri və tərtib olunması qaydası müəyyən edilir.

Standartın tələbləri rəsmi auditor rəinin hazırlanması nəzərdə yuyulan auditin aparılmasında bütün auditorlar üçün məcburi, auditor rəinin hazırlanması tələb olunmayan könüllü auditdə, habelə digər auditor xidmətlərinin göstəriliməsində isə tövsiyyə xarakteri daşıyır. Konkret tapşırıqın yerinə yetirilməsində bu standartın məcburi tələblərindən yayınma hallarında auditor bunu öz iş sənədlərində, habelə audit və ya digər auditor xidmətlərini sifariş edən təsərrüfat subyektinin rəhbərliyinə təqdim etdiyi rəsmi hesabatda məcburi qaydada qeyd etməlidir.

Auditor auditin planının və proqramının hazırlanmasına başlayarkən, təsərrüfat subyekti haqqında ilkin biliklərə, habelə keçirilmiş analitik prosedurların nəticələrinə əsaslanmalıdır.

Bu zaman auditor təsərrüfat subyektinin daxili nəzarət sisteminin səmərəliliyini və nəzarət riskini qiymətləndirməli və bu məqsədə kifayət qədər auditor sübutları toplamalıdır.

Auditor auditin planını və proqramını tərtib edərkən informasiyanın işlənməsi, auditor prosedurlarının həcmi və xarakterini dəqiq müəyyənləşdirməyə imkan verən metodları seçir.

Əgər auditor məqsədəuyğun hesab edərsə, auditin planının və proqramının ayrı – ayrı müddəalarını təsərrüfat subyektinin rəhbərliyi ilə razılaşdırıla bilər. Bu zaman auditor auditin ümumi planında və proqramında əks olunan üsulların və metodların seçilməsində müstəqildir, lakin o, iş planına və proqrama uyğun olaraq öz işinin nəticələrinə görə tam məsuliyyət daşıyır.

İlkin planlaşdırma mərhələsində auditor təsərrüfat subyektinin maliyyə - təsərrüfat fəaliyyəti ilə tanış olmaqla aşağıdakılar haqqında informasiyaya malik olmalıdır:

1) təsərrüfat subyektinin maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətinə təsir göstərən, bütövlükdə ölkədə (regionda) iqtisadi vəziyyəti və onun sahə xüsusiyyətlərini əks etdirən xarici amillər;

2) təsərrüfat subyektinin maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətinə təsir göstərən, onun fərdi xüsusiyyətləri ilə əlaqədar olan dazili amillər.

Audit həmçinin aşağıdakılarla tanış olmalıdır:

1) təsərrüfat subyektinin təşkilatı – hüquqi forması və idarəetmə strukturu ilə;
2) istehsal fəaliyyətinin növləri və buraxılan məhsulun (göstərilən iş və xidmətin) çeşidi;

3) kapitalın strukturu və səhmlərin məzənnəsi ilə (təsərrüfat subyektinin səhmlərinin qiyməti təyin edilməli olduğu halda)

4) məhsul istehsalının texnoloji xüsusiyyətləri ilə;

5) rentabelliğin səviyyəsi ilə;

6) təsərrüfat subyektinin əsas alıcıları və mal göndərmələri ilə;

7) müəssisənin sərəncamında qalan mənfəətin bölüşdürülməsi qaydası ilə;

8) törəmə və tabeli müəssisələrin mövcudluğu ilə;

9) təsərrüfat subyektinin təşkil etdiyi daxili nəzarət sistemi ilə;

10) işçi heyətinin əməyinin ödənilməsinin formalaşdırılması prinsipləri ilə;

Auditor üçün təsərrüfat subyekti haqqında informasiya olunmasının mənbəyi aşağıdakılardır:

1) təsərrüfat subyektinin dövlət qeydiyyatı haqqında sənədləri;

2) təsərrüfat subyektinin direktorlar şurasının iclaslarının, səhmdarların, yaxud başqa müvafiq idarəetmə orqanlarının protokolları;

3) təsərrüfat subyekti reqlamentləşdirilən və onda dəyişikliklər edən sənədlər, ilkin uçot sənədləri və registrləri;

4) mühasibat hesabatları və uçot siyasətini açıqlayan digər arayışlar;

5) təsərrüfat subyektinin müqavilələri və sazişləri;

6) statistik hüسابatlar;

7) təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin planlaşdırılması sənədləri (planlar, smetalar, layihələr, ştat cədvəlləri, əmək haqqı sistemini formalaşdıran digər sənədlər);

8) daxili auditorların və məsləhətçilərin hesabatları;

9) müəssisə daxili təlimatlar;

- 10) mühasibat uçotu üzrə normativ hüquqi aktları;
- 11) vergi və dirgər dövlət otqanlarının yoxlama materialları;
- 12) məhkəmələrin qərarları;
- 13) təsərrüfat subyektinin istehsal və təşkilat strukturunun reqlamentləşdirən sənədlər, onun filialları və törəmə müəssisələrinin siyahısı;
- 14) təsərrüfat subyektinin rəhbərliyi və əməkdaşları ilə aparılmış sorğulardan alınan məlumatlar;
- 15) təsərrüfat subyekti, onun əsas sahələri, anbarları nəzərdən keçirilərkən alınan informasiyalar;

Auditor ilkin planlaşdırma mərhələsində auditin keçirilməsi imkanını qiymətləndirir. Əgər auditor auditin keçirilməsini mümkün hesab edərsə, onda o, auditin keçirilməsi üçün qrupun tərkibini formalaşdırır və təsərrüfat subyekti ilə müqavilə bağlayır.

Auditor qrupuna daxil olan mütəxəssislərin tərkibi planlaşdırılarkən auditin hazırlıq, əsas və yekun mərhələlərinin hər bir üçün nəzərdə tutulan iş vaxtı, qrupun tərkibi, qrupun üzvlərinin vəzifələri qrupun üzvlərinin ixtisas səviyyəsi və başqa amillər nəzərə alınır.

Ümumi plan auditin proqramının həyata keçirilməsinə xidmət etməlidir.

Audit prosesində auditorada ümumi planın ayrı – ayrı müddəalarında yenidən nəzərdən keçirilməsi üçün əsas yarana bilər. Auditor planda edilən dəyişikliklərin səbəblərini müfəssəl sənədləşdirməlidir.

Ümumi planda auditor auditin keçirilməsi müddətini nəzərdə tutmalı və auditin keçirilməsi ,hesabatın (təsərrüfat subyektinin rəhbərliyinə yazılı informasiya) və auditor rəyinin hazırlanması müəyyən etməlidir.

Vaxt məsrəflərinin planlaşdırılması prosesində auditor aşağıdakıları nəzərə almalıdır.

- a) real əmək məsrəflərini;
- b) əvvəlki dövrdə vaxt məsrəflərinin hazırlanmasını (təkrar auditin keçirildiyi halda) və onun cari dövrdə olan hesablanma ilə əlaqəsini;
- c) əhəmiyyətlik səviyyəsini;

d) audit risklərinin qiymətləndirilməsini.

Ümumi planda auditor ilkin təhlil, daxili nəzarət sisteminin etibarlılığını və auditor risklərinin qiymətləndirilməsi nəticələri əsasında audit keçirilməsinin üsullarını müəyyən edir.

Auditor seçmə yolu ilə auditin keçirilməsini qərara aldıqda, müvafiq audit standartlarına uyğun olaraq auditor seçməsinə formalaşdırır.

Yerinə yetirilən auditin idarə olunmasının və onun keyfiyyətinə nəzarətin planlaşdırılması ümumi planın tərkib hissəsidir. Ümumi planda aşağıdakıların nəzərdə tutulması tövsiyyə edilir:

a) auditor qrupunun formalaşdırılması, auditin keçirilməsinə səlb edilən auditorların sayı və ixtisası;

b) auditorların peşə keyfiyyətinə və vəzifələrinə uyğun olaraq auditin konkret sahələri üzrə onların bölüşdürülməsi;

c) qrupun bütün üzvlərinin vəzifə borcları barədə təlimatlandırılması, təsərrüfat subyektinin maliyyə - təsərrüfat fəaliyyəti, habelə auditin ümumi planının müddəaları ilə tanış edilməsi;

ç) planın yerinə yetirilməsi və auditorun işinin keyfiyyətinə, iş sənədlərinin və auditin nəticələrinin müəyyən olunmuş qaydada rəsmiləşdirilməsinə auditor qrupu rəhbəriniun nəzarəti;

d) auditor prosedurlarının həyata keçirilməsi praktikası ilə əlaqədar metodik məsələlərin rəhbərlik tərəfindən auditor tərəfindən auditor qrupuna izah edilməsi;

e) bu və ya digər faktın qiymətləndirilməsində auditor qrupunun rəhbəri ilə onun siravi üzvi arasında fikir ayrılığı yarandıqda auditor qrupu üzvünün (icraçının) xüsusi rəyinin sənədli rəsmiləşdirilməsi;

Auditin ümumi planı.

Sifarişçi təsərrüfat subyektinin adı _____

Auditlə əhatə olunan dövr _____

Auditin başlanması və sonra çatdırılması vaxtı _____

Adam günlərin (adam saatların) miqdarı_____

Auditor qrupunun rəhbəri_____

Auditor qrupunun tərkibi_____

S.N.	Auditin bölmələri üzrə prosedurlarının siyahısı.	Audit keçirilən dövr.	İcraçı.	Auditorun iş sənədləri.	Qeyd
1	2	3	4	5	6

Audit qrupunun rəhbəri_____

Auditin proqramı auditin ümumi planının inkişafıdır və auditin planının əməli surətdə həyata keçirilməsi üçün xəruri olan auditor prosedurlarının məzmununun müfəssəl siyahısından ibarətdir.

Proqram auditorun köməkçiləri üçün müfəssəl təlimatdır və eyni zamanda auditor üçün işin keyfiyyətinə nəzarət vasitəsidir.

Auditor auditin proqramını sənədlə rəsmiləşdirməli, keçirilən hər bir auditor prosedurlarına iş prosesi zamanı auditorun öz iş sənədlərində əsaslanmağa imkan olması üçün onları nömrə və ya kodla işarələməlidir.

Audit proqramı nəzarət vasitələri testlərinin və auditor prosedurlarının proqramı şəklində tərtib edilir.

Nəzarət vasitələri testlərinin proqramı daxili nəzarət uçot sisteminin fəaliyyəti haqqında informasiyanın toplanması üçün nəzərdə tutulmuş işlərin məcmusunun siyahısından ibarətdir. Nəzarət vasitələri testlərinin vəzifəsi odur ki, onlar təsərrüfat subyektinin nəzarət vasitələrinin ciddi nöqsanlarını aşkara çıxarmağa kömək edir.

Auditor prosedurlarına əslində mühasibat uçotunda hesablar üzrə dövriyyələrin və qalıqların (saldonun) düzgün əks etdirilməsinin müfəssəl yoxlanılması daxildir.

Konkret yoxlamalar üçün auditor prosedurları proqramı auditor tərəfindən görülməli işlərin siyahısından ibarətdir. Prosedur üçün auditor müəyyən etməlidir ki, o, mühasibat uçotunun (hesablar planının) hansı bölmələrini yoxlayacaq və onun hər bir bölməsi üzrə auditin proqramını tərtib edəcək.

Auditin keçirilməsi şərtlərinin dəyişməsindən və auditor prosedurlarının nəticələrindən asılı olaraq mühitin proqramına yenidən baxılarsa, onda bu dəyişikliklərin səbəbləri və onların nəticələri rəsmiləşdirilməlidir.

Audit proqramının hər bir bölməsi üzrə auditorun gəldiyi və iş sənədlərində əks etdirdiyi nəticələr audit aktının (hesabatın) və auditor rəyinin tərtib edilməsi üçün əsasdır.

Auditin ümumi planı və proqramı sənədləşdirilərək müəyyən olunmuş qaydada imzalanmalıdır.

Audit proqramı.

Sifarişçi təsərrüfat subyektinin adı _____

Auditlə əhatə olunan dövr _____

Auditin başlanması və sonra çatdırılması vaxtı _____

Adam günlərin (adam saatların) miqdarı _____

Auditor qrupunun rəhbəri _____

Auditor qrupunun tərkibi _____

S.N.	Auditin bölmələri üzrə prosedurlarının siyahısı.	Audit keçirilən dövr.	İcraçı.	Auditorun iş sənədləri.	Qeyd
1	2	3	4	5	6

Audit qrupunun rəhbəri _____

Yoxlama üçün suallar.

1. “Auditin planlaşdırılması” audit standartlarının məqsədini izah edin.
2. Standartın qarşısında hansı əsas vəzifələr durur?
3. Planlaşdırılmanın komplekslik prinsipini izah edin.
4. Planlaşdırılmanın fasiləsizlik prinsipini izah edin.
5. Planlaşdırılmanın optimallılıq prinsipini izah edin.
6. Auditin ilkin planlaşdırılmasının mahiyyəti nədir?
7. Auditin ümumi planının hazırlanmasının mahiyyəti nədir?
8. Audit proqramının hazırlanmasının və tərtib olunmasının mahiyyəti nədir?

Mövzu 3. Auditor rəyləri

PLAN

- 1.Auditor rəylərinin mahiyyəti və növləri.
- 2.Auditor rəylərinin məzmunu və quruluşu.
- 3.Hesabata dair rəy verməkdən imtina şərtləri.
- 4.Auditorun apardığı yoxlamanın nəticəsi haqqında iqtisadi subyektin hazırlanması qaydası.

Auditor rəyi – auditorun (auditor təşkilatının) inzası və möhürü ilə təsdiq olunmuş, audit aparılan təsərrüfat subyektinin maliyyə vəziyyətinə, maliyyə - təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinə, illik mühasibat hesabatları maddələrinin doğruluğuna, mühasibat uçotunun ümumi vəziyyətinə verdiyi qiyməti əks etdirən və bütün hüquqi və fiziki şəxslər, dövlət hakimiyyəti və idarəetmə orqanları, habelə məhkəmə orqanları üçün hüquqi əhəmiyyəti olan rəsmi sənəddir.

Yoxlanılan maliyyə məlumatları barədə fikrini müəyyənləşdirmək üçün auditor sübutları əsasında əldə edilmiş nəticələr auditor tərəfindən təhlil edilir və qiymətləndirilir. Auditin yekununda yoxlanılan hesabatlar haqqında aydın yazılı fikri özündə əks etdirən auditor tərtib edilir.

Səlahiyyətli dövlət orqanının qərarına əsasən keçirilmiş yoxlamanın nəticələrini əks etdirən auditor rəyi AR-nın prosessual qanunvericiliyinə uyğun olaraq təyin edilmiş ekspertizanın rəyi ilə bərabər tutulur.

AR-nın ərazisində fəaliyyət göstərən auditor təşkilatları və sərbəst auditorlar tərəfindən aparılan auditlər üzrə auditor rəyinin və onun növlərinin tərtib və tətbiq edilməsinin müvafiq qaydalarının müəyyən olunması məqsədi ilə AR-nın Milli Məclisinə və “Auditor xidməti haqqında” AR-nın Qamumuma uyğun olaraq “Maliyyə hesabatları üzrə auditor rəyi” beynəlxalq audit standartı əsasında “Auditor rəyləri” milli audit standartı hazırlanmışdır.

Auditor rəyi aşağıdakı bölmələrdən ibarətdir:

1. Auditi aparan sərbəst auditor (auditor təşkilatı) barədə məlumat;

Auditor rəyinin bu bölməsində auditor yoxlamasının sərbəst auditor və ya auditorlar təşkilatı tərəfindən aparılması qeyd edilməklə, auditi aparan sərbəst auditorun soyadı (auditor təşkilatının) adı göstərilir.

2. Auditor rəyinin ünvanlandığı fiziki və hüquqi şəxslər barədə məlumat;
Auditor rəyi sifarişçiyə - təsərrüfat subyektinin rəhbərliyinə və ya sahiblərinə ünvanlanır.

Auditor rəyində onun kimə ünvanlandığı dəqiq müəyyən edilir. Auditor rəyində əks olunmuş məlumatlardan kimlərin istifadə edə biləcəyi də göstərilə bilər.

3. Giriş Girişdə auditi aparmış auditorun (auditorların) soyadı, lisenziyanın nömrəsi və tarixi, sifarişçi ilə bağlanmış müqavilələrin tarixi və nömrəsi, habelə yoxlama ilə əhatə olunmuş dövr göstərilir.

Auditor rəyinin bu bölməsində yoxlanılan hesabatlar haqqında məlumatlar, bu hesabatların tərtib olunduğu tarix əklə etdirilir.

Hesabatlar üzrə məsuliyyətin yoxlanılan müəssisənin rəhbərinin üzərinə, mühasibat (maliyyə) hesabatlarının audit nəticələrinə əsasən verilən rəyə görə isə məsuliyyətin auditorun üzərinə düşdüyü qeyd olunur.

Auditor rəyinin giriş hissəsinin nümunəsi aşağıdakı kimi ola bilər:

“Müqaviləyə əsasən Gəncə şərab – 2 müəssisəsinin 1 yanvar 2005-ci il tarixdən 1 sentyabr 2006-cı il tarixədək maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətini əks etdirən rəyə əlavə edilən 50 səhifəlik mühasibat (maliyyə) hesabatlarının auditor yoxlamasını aparmışam (aparmışam).

Yoxlama 2 sentyabr 2006-cı il tarixdə başlayıb, 10 sentyabr 2006-cı il tarixdə başa çatdı.

Auditor yoxlamasına təqdim edilmiş sənədlərin düzgünlüyünə sifarişçi-təsərrüfat subyektinin rəhbərliyi məsuliyyət daşıyır.

Bizim (mənim) vəzifəmiz (vəzifəm) həmin sənədlərə əsasən aparılmış yoxlama nəticəsində sifarişçinin maliyyə vəziyyətinə (maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanuniliyinə), illik mühasibat hesabatları maddələrinin doğruluğuna (mühasibat uçotunun ümumi vəziyyətinə) qiymət verməkdir və biz (mən) yalnız bu

rəydə əks olunmuş mülahizələrimizə (mülahizələrimə) görə məsuliyyət daşıyıraq (daşıyıram)”.
4. Yoxlamanın məzmunu. Auditor rəyinin bu bölməsində aparılmış yoxlamanın məzmunu, onun həcmi və tətbiq edilmiş standartlar göstərilir.

Auditor rəyindən istifadə edənlərdə auditin AR-nın normativ aktlarının və hamılıqda qəbul olunmuş təcrübənin və ya beynəlxalq standartların tələblərinə uyğun olaraq aparıldığına inam yaranmalıdır.

Auditor rəyində göstərməlidir ki, yoxlama planlaşdırılmış və yoxlanılan hesabatlar haqqında auditorun mülahizələrinin doğruluğuna onun inamını formalaşdırmaq üçün lazımı həcmdə aparılmışdır.

Auditor yoxlaması zamanı auditor müəssisənin uçotundakı kənarlaşmaların və uyğunsuzluqların əhəmiyyətini qiymətləndirir.

Səhvin əhəmiyyəti auditor tərəfindən yoxlama zamanı müəyyən edilir.

Bu bölmədə aşağıdakılar şərh olunur:

- a) hesabatların əsasını təşkil edən təsisəddici materialların yoxlanması üsulu;
- b) hesabatların hazırlanmasında və təqdim edilməsində istifadə olunan uçotun metodologiyası;
- c) maliyyə (nühasibat) hesabatlarının hazırlanmasında sifarişçilər tərəfindən tətbiq edilən uçot prinsiplərinin qiymətləndirilməsi;
- ç) təqdim edilmiş maliyyə (nühasibat) hesablarının bütövlükdə qiymətləndirilməsi;

Bu bölmənin məzmununun nümunəsi aşağıdakı kimidir:

“Mülahizələri düzgün forməlaşdırmaq üçün kifayət qədər auditor sübutlarının toplanması məqsədilə biz (mən) qüvvədə olan audit standartlarının tələblərinə uyğun olaraq auditi planlaşdırmaq və audit prosedurlarını yerinə yetirmişik (yetirmişəm).

Audit zamanı təqdim olunmuş sənədlərdə əsas kimi götürülmüş təsdiqəddici materiallar yoxlanılmış, habelə sifarişçi təsərrüfat subyektinin tətbiq etdiyi uçot prinsipləri qiymətləndirilmişdir.

Hesab edirəm (edirəm) ki, yerinə yetirilmiş audit prosedurları nəticəsində rəy vermək üçün kifayət qədər auditor sübutu toplamışıq (toplamışam)”.

5. Təqdim olunan hesabatlara dair auditor rəyi. Auditor rəyi hesabatlar haqqında və onların bütün əhəmiyyətli göstəriciləri üzrə düzgünlüyünə, Azərbaycan Respublikasında hesabatların tərtibi qaydasına və uçot prinsiplərinə müvafiq olmasına dair auditor fikrini aydın əks etdirir.

6. Auditor rəyinin tarixi. Auditor tərəfindən yoxlanılmasının başa çatdığı gün auditor rəyinə tarix qoyulur. Auditor rəyinin imzalandığı gün onun tarixi hesab edilir.

7. Sərbəst auditorun (auditor təşkilatlarının) ünvanı. Auditor rəyində sərbəst auditorun (auditor təşkilatının) həqiqi yerləşdiyi ünvan yazılır.

8. Auditor rəyinin təsdiq edilməsi. Auditor yoxlaması başa çatdıqdan və auditor rəyi tam hazır olduqdan sonra sərbəst auditor onu imzalayır və möhürü ilə təsdiq edir.

Auditor rəyi auditor təşkilatı tərəfindən aparıldıqda isə yoxlamada iştirak etmiş auditorlar və auditor təşkilatının rəhbəri auditor rəyini imzalayır, auditor təşkilatının möhürü ilə təsdiq edir.

Rəy müsbət, şərti müsbət, mənfi ola bilər və ya auditor mühasibat (maliyyə) hesabatı haqqında rəy verməkdən imtina edir və özünün nəticələrini başqa hesabat formasında rəsmiləşdirir.

Şərti müsbət rəy təkmilləşdirilmiş və ya tamamlanmış da ola bilər.

Şərtsiz müsbət rəy, auditorun fikrincə, aşağıdakıları birləşdirə bilər:

1. Auditor audit məqsədi üçün lazım olan bütün məlumatları və izahatları almışdır;

2. Təqdim olunan məlumat yoxlanılan təsərrüfat subyektinin həqiqi maliyyə vəziyyətini kifayət qədər əks etdirir;

3. Məlumatın yetərliliyi və düzgünlüyü üçün əhəmiyyətli olan bütün suallar üzrə tam informasiya mövcuddur;

4. Maliyyə sənədləri müəssisə tərəfindən qəbul olunmuş mühasibat uçotu sisteminə əsasən tərtib edilir və bu sistem özü mövcud qanunvericiliyin tələblərini ödəyir;

5. Hesabatlar həqiqi uçot məlumatları əsasında qurulur və heç bir ziddiyət təşkil etmir;

6. Hesabatlar təsdiq edilmiş formalar üzrə tərtib edilmişdir.

Şərtsiz müsbət rəy yoxlanılan təsərrüfat subyektinin uçot və hesabat işinin vəziyyəti üzrə auditorun aydın və birmənalı müsbət fikrini əks etdirir.

Şərtsiz müsbət rəy aşağıdakı ifadələrdən istifadə etməklə tərtib edilir: “tələbləri təmin edir”, “lazımi qaydada təqdim edilir”, “doğru və həqiqi təsəvvür yaradır”, “düzgün əks etdirir”, “uyğundur”.

Əgər yoxlama zamanı auditora yoxlanılan təsərrüfat subyektinin qəbul etdiyi qərarın düzgünlüyünə etiraz və ya şübhə yaranarsa, lakin auditora arqumentləşdirilmiş və inandırıcı əsaslar təqdim olunarsa, onda auditor öz rəyində həmin qərarı göstərməyə borclu deyil və belə hal müsbət rəyin şərtsiz olmasına təsir etmir.

Auditor rəyi ona əlavə edilmiş izahatları özündə birləşdirisə, təkmilləşdirilmiş hesab olunur.

Təkmilləşdirilmiş auditor rəyi özündə aşağıdakıları birləşdirə bilər:

1. Müəssisənin fasiləsiz fəaliyyətində inamsızlıq və qeyri-müəyyənlik problemlərini;
2. Yoxlama dövrü ərzində uçot prinsiplərini dəyişməsinə;
3. Auditin nəticələrinə görə müəssisənin uçotunda lazımi düzəlişlərin aparılmasına, əgər bu düzəlişlər auditor rəyi tərtib olunanadək aparılmayıbsa;
4. AR-da qüvvədə olan uçot prinsiplərindən fərqlənən prinsiplərin təsvirini;
5. Başqa auditorların rəyindən istifadəyə dair izahatlar;
6. Əvvəlki auditor rəylərinə aid olan araşdırmaları.

Standart bölmələrdə məlumatlara şərhlər, xüsusilə aşağıda göstərilənlər əlavə edildikdə, auditor rəyi tamamlanmış hesab olunur.

1. Əhəmiyyətli məlumatlara diqqət göstərilən əlavə bölmə;
2. Rüblük məlumatların və ya analitik uçotun olmaması üzrə lazımi göstəriş;
3. Yoxlanılan hesabatlar toplusuna daxil olan başqa məlumatların uyğunsuzluğu üzr. lazımi göstəriş;

4. Maliyyə (mühasibat) hesabatları və auditor rəyi üzrə məsuliyyətə dair əlavə göstəriş.

İmzalanmış müqavilələrə, vergi üzrə borcların qiymətləndirilməsinə, məhkəmə proseslərinin nəticələrinə, malgöndərənlərin (podratçıların) xərcinin ödənilməsinin mümkünlüyünə aidiyyatı olan kifayət qədər qeyri-müəyyənlik mövcud olarsa, bunlar aydın və dolğun şəkildə hesabatla əlavə edilmiş izahatda açıqlanmalıdır. Auditorlar auditor rəyindən istifadə edənlərin diqqətini mövcud qeyri-müəyyənliyə cəlb etmək məqsədi ilə bu izahatı auditor rəyinin sonunda ayrılmış əlavə bölmədə verməlidir. Rəy bu izahatlarla müsbət hesab edilir.

Auditor aşağıdakı göstərilən şərtlərin hər hansı birinin meydana çıxdığı halda şərtsiz müsbət rəy verə bilməz.

1. İnamsızlıq. İnamsızlığa səbəblər aşağıdakılar ola bilər:

a) Auditor işlərin həcmində olan məhdudiyyət onunla əlaqədardır ki, auditor lazım olan bütün məlumat və izahatları ala bilmir (məsələn, hesabat qeyri-qənaətbəxş vəziyyətdə olmasına görə), lazım olan bütün audit prosedurlarını yerinə yetirmək imkanı olmur (məsələn, vaxt üzrə məhdudiyyət olmasına görə);

b) Şəraitdən asılı olaraq nəticələrin düzgünlüyünə inamsızlıq (məsələn, mübahisəli vəziyyət, uzunmüddətli müqavilə və ya uzunmüddətli proqram, çoxvariantlı idarəetmə üsulu və s.).

2. İrad. Bu zaman auditorun mülahizəsi bir sıra sahələrdə yoxlanılan maliyyə məlumatları üzrə verilən nəticələrə zidd olur. İrada səbəblər aşağıdakılar ola bilər:

a) Uçot sistemlərinin və ya üsullarının qəbul edilməməsi;

b) Əməliyyatların aparılması və ya rəsmiləşdirilməsinin qanunvericiliyin tələblərinə uyğun olmaması.

Əgər iradlar varsa, auditor ya təsdiqləyici qeydi ixtisar edir, ya da ondan imtina edir. Hər hansı dərəcədə inamsızlıq və ya iradın mövcudluğu şərtsiz müsbət rəydən imtina etmək üçün əsas verir. Rəyin növünün sonrakı seçilməsi inamsızlıq və ya iradın dərəcəsindən, yəni mühüm əhəmiyyət kəsb edib-etməməsindən asılıdır.

İnamsızlıq və ya irad o vaxt mühüm əhəmiyyət kəsb edən hesab olunur ki, inamsızlıq və ya iradı yaradan amillərin maliyyə məlumatlarına təsir çox böyük olur, bu da işin real vəziyyətini bütövlükdə və ya əsaslı surətdə təhrif etməyə gətirib çıxarır. İnamsızlıq və ya irad o vaxt mühüm əhəmiyyət kəsb etməyən hesab olunur

ki, inamsızlıq və ya iradı yaradan amillərin maliyyə məlumatlarına təsir əhəmiyyətsiz dərəcədə olur.

Mühüm əhəmiyyət kəsb etməyən inamsızlığın və ya iradın mövcudluğu auditora əsas verir ki, şərti müsbət (məhdudlaşdırılmış) rəy versin.

Mühüm əhəmiyyət kəsb edən inamsızlığın mövcudluğu mənfi rəy vermək üçün əsas verir.

Mühüm əhəmiyyət kəsb edən iradın mövcudluğu isə rəy verməkdən imtina etməyə əsas sayılır.

Auditor rəy verərkən şərtsiz müsbət rəydən fərqlənən bütün hallarda, onun mülahizələri ilə şərtləşdirilmiş bütün mövcud səbəblərə yəni, inamsızlıq və irada izahatlar verir.

Bu məlumatlar rəyin ayrıca bölməsində verilmişdir ki, sonra rəy verilsin və ya rəydən imtina edilsin. Göstərilən halların daha geniş müzakirəsi lazım olduqda, həmin bölmədə başqa sənədlərə, sifarişçiyə auditor tərəfindən verilən ətraflı məlumatlara istinad etmək olar.

Şərti müsbət rəy – məhdudiyyət olan rəydir. Məhdudiyyət bu və ya digər xüsusiyyətin və uyğunsuzluğun olmasını göstərmək lazım olduqda rəyə daxil edilir. Əgər məlumat qıtlığı və ya Azərbaycan Respublikasında qəbul edilmiş uçot prinsiplərindən kənarlaşmalar olarsa, rəy məhdudlaşdırılır. Məhdudlaşdırılmış rəy aşağıdakıları əks etdirir:

1. Azərbaycan Respublikasında qəbul edilmiş uçot prinsiplərindən kənarlaşmalara dair fikri;
2. Azərbaycan Respublikasında qüvvəsə olan uçot prinsiplərindən kənarlaşmalarla razılaşmamağa dair fikri;
3. Audit prosedurlarının məhdud həcmi haqqında fikri;
4. Yoxlanmamış hesabatlar üzrə auditor rəyinin verilməsinin qeyri – mümkünlüyü;
5. Məlumatların uyğun olmaması ilə əlaqədar olaraq hesabatların düzgünlüyünü təsdiq edə auditor rəyinin təqdim edilməsinin qeyri – mümkünlüyü.

Auditor rəyində mövcud şəraitdən asılı olaraq lazimi audit prosedurlarının yerinə yetirilməsinin qeyri – mümkünlüyü nəticəsində yaranan məlumatların çatışmazlığını təsvir etmək lazımdır. Bu, müxtəlif şəraitlərdə baş verə bilər. əsasən etibarlı ilə bu, debitor borcunun təsdiq edilməsinin material ehtiyatlarının mövcudluğunun yoxlanılmasının, investisiyalar haqqında məlumat alınmasının qeyri – mümkünlüyüdür. Bu problemləri alternativ proseslər yolu ilə sübutedici məlumatlar toplamaqla həll etmək mümkündürsə, onda auditor bunu edir və auditor rəyinə məhdudiyyət qoyulmamaqla müsbət rəy verir.

Əgər auditor şərti müsbət rəy verirsə və etiraz mühüm əhəmiyyət etməyən inamsızlığın mövcudluğu ilə əlaqədardırsa, onda auditor dəqiq suallar üzrə öz mülahizələrini əvvəlki arqumentlər bölməsində verilənlər əsasında ifadə edir, yerdə qalanlar üzrə isə öz mülahizələrini şərtsiz müsbət rəydə olan eyni məlumatların köməyi ilə ifadə edir.

Əgər rəyə etiraz mühüm əhəmiyyət kəsb etməyən iradın mövcudluğu ilə əlaqədardırsa, auditor bu iradı konkret hallar üzrə rəsmiləşdirir yəni öz mülahizələrini əvvəldə verilmiş arqumentlər əsasında rəsmiləşdirir, belə hallar istina olduqda isə özünün faktlara əsaslanan mülahizələrini ifadə edir.

Auditor tərəfindən yoxlama aparılarkən aşkar edilmiş pozuntular və kənarlaşmalar ayrıca hal kimi qeyd olunur və onlar auditor rəyi tərtib olunanadək aradan qaldırılır.

Belə halda şərti müsbət rəy verilə bilər. Bunun üçün auditor qeyd edir ki, maliyyə vəziyyətinin göstəriciləri, onlarda aşkar olunmuş kənarlaşmaların müvafiq tarixə (auditor rəyinin tərtib olunduğu tarixdən əvvəl) aradan qaldırılması nəzərə alınmaqla düzgündür.

Auditor təqdim edilən arqumentlər əsasında mənfi rəy verirsə, o, rəyi gödətərən ifadələrdən istifadə etməklə tərtib edilir: “tələbləri təmin etmir”, “işin mövcud vəziyyətini təhrif edir”, “həqiqi təsəvvür yaratmır”, “müvafiq deyil”, “ziddiyyətli”.

Auditor hesabatlara dair rəy verməkdən imtina edirsə, o gətirilmiş arqumentlərlə əsasında işin vəziyyəti haqqında rəy hazırlamağın mümkün olmadığını göstərir.

Auditor rəyi iki nüsxədən ibarət tərtib edilir. Bunlardan biri sifarişçi təsərrüfat subyektinin rəhbərliyinə təqdim edilir, digəri isə auditor təşkilatında (sərbəst auditorda) saxlanılır.

Auditin nəticələri üzrə təsərrüfat subyektinin rəhbərliyinə auditorun yazılı məlumatı auditor fəaliyyətinin reqlamentləşdirilməsi üçün hazırlanır.

Məcburi auditin bütün hallarında auditor təşkilatları auditin nəticələri üzrə yoxlanılan təsərrüfat subyektinin rəhbərliyinə auditorun yazılı məlumatını (hesabatını) hazırlanmağa və ünvan sahibinə təqdim etməyə borcludur. Auditor təşkilatları auditin həyata keçirilməsi gedişatında aralıq məlumat hazırlayıb şifahi və ya yazılı şəkildə verə bilirlər.

Auditorun yazılı məlumatlarında mühasibat uçotunda əhəmiyyətli səhvlərə gətirib çıxara bilən uçot qeydlərindəki, mühasibat uçotunda və daxili nəzarət sistemində nöqsanlar haqqında məlumat yoxlanılan təsərrüfat subyektinin rəhbərliyinə şatdırılması məqsədilə və təsərrüfat subyektinin mühasibat və nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsinə dair konstruktiv təkliflərin irəli sürülməsi qaydasında verilir.

Auditor təşkilatı subyektinin maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətilə əlaqədar, onun mühasibat uçotunun düzgünlüyünə təsir edən və ya edə biləcək bütün əhəmiyyətli səhvləri və təhrifləri auditorun yazılı məlumatlarında göstərməyə borcludur.

Auditorun yazılı məlumatına bütün mövcud nöqsanlar haqqında tam hesabat kimi baxıla bilməz. O, yalnız auditor yoxlaması prosesində aşkar edilən nöqsanları göstərir.

Auditorun yazılı məlumatını auditi bilavasitə aparan auditorun və digər mütəxəssislər imzalamalıdır.

Hər bir auditor təşkilatı auditorun yazılı məlumatının hazırlanması forması üzrə vahid (firmadaxili) tələbləri işləyib hazırlamalıdır. Belə daxili tələblər müxtəlif təsərrüfat subyektləri üçün həmin sənədin səliqəli və vahid formada tərtibini təmin etməli, auditor təşkilatının rəhbəri tərəfindən təsdiq edilməlidir.

Auditorun yazılı məlumatda aşağıdakılar məcburi qaydada olmalıdır:

1. Auditor təşkilatının rekvizitləri;

2. Yoxlanılan təsərrüfat subyektinin rekvizitləri;
3. Təsərrüfat subyekti auditinin gedişatında yoxlanılan sənədlərin əhatə etdiyi dövrün göstərilməsi, auditorun yazılı məlumatının imzalanması tarixi;
4. Mühasibat uçotunun aparılmasının və mühasibat hesabatının tərtib olunmasının AR-nın qanunvericiliyi ilə müəyyənləşdirilmiş qaydasının auditin gedişatında aşkar edilmiş, hesabatın dürüstlüyünə təsir edən və edə biləcək əhəmiyyətli səhvləri;
5. Təsərrüfat subyektinin mühasibat uçotunun təşkilinin və aparılmasının, müvafiq hesabatların tərtibinin və daxili nəzarət sisteminin vəziyyətinin yoxlanması nəticələri.

Auditorun yazılı məlumatında olan informasiyalar aydın, qısa, məzmunlu və dəqiq olmalıdır. Burada məcburi qaydada göstərməlidir ki, edilən qeydlərdən hansı əhəmiyyətlidir, hansı yox, sadalanan nöqsanlar auditor rəyində olan nəticələrə təsir edir və ya etmir. Auditor təşkilatı şərti müsbət rəy verməkdən imtina etdikdə auditorun yazılı məlumatında auditoru belə fikrə gətirən səbəblər ətraflı əsaslandırılmalıdır.

Yoxlama üçün suallar.

1. Məcburi audit aparılarkən auditor rəyləri necə hazırlanır?
2. Auditor rəylərinin quruluşunu və məzmununu izah edin.
3. Siz hansı növ auditor rəyi tanıyırsınız?
4. Auditor rəylərinin əsas fərqləri hansılardır?
5. Auditor rəyinin giriş və analitik hissələrində hansı məsələlər əks etdirilir.
6. Auditor rəyinin yekun hissəsində hansı məsələlər öz əksini tapır?

Mövzu 4. Pul vəsaitlərinin auditi.

P L A N

1. Pul vəsaitlərinin auditinin məqsəd və vəzifələri.
2. Pul vəsaitləri əməliyyatları üzrə auditin normativ hüquqi bazası.
3. Pul vəsaitləri auditinin ümumi prinsipləri və məlumat mənbələri.
4. Pul vəsaitlərinin sənədlərdə düzgün əks etdirilməsinin auditi. Kassa əməliyyatlarının auditinin metodları. Kassada pul vəsaitlərinin saxlanma şəraitinin və uçotunun auditi. Daxili nəzarətin təşkilinin qiymətləndirilməsi: Kassa əməliyyatlarının auditi zamanı auditor prosedurları.
5. Bankda olan hesablaşma hesabı üzrə əməliyyatların auditi.
6. Valyuta hesabı üzrə əməliyyatların auditi.
7. Pul vəsaitləri əməliyyatlarının auditinin nəticəsinin yekunlaşdırılması.

Pul vəsaitlərinin auditinə kassa əməliyyatlarından başlamaq daha məqsədəuyğundur. Kassa əməliyyatlarının aparılmasını tənzimləyən əsas normativ sənədlər “Mühasibat uçotu haqqında” Qanundan və kassa əməliyyatlarının aparılması haqqında Milli Bankın təlimatlarından ibarətdir. Bu sənədlər kassalarda nağd pulların hərəkətini, onların qorunmasını, kassa sənədlərinin tərtib edilməsini, kassa kitabının aparılmasını və kassa intizamına nəzarəti təmin edir.

Kassanın yoxlanması (inventarlaşdırılması) auditor tərəfindən qəfləti yoxlama metodu ilə həyata keçirilməlidir. Yoxlama maddi məsul şəxs, kassir və baş mühasibin iştirakı ilə həyata keçirilməlidir. Bu zaman kassir kassa hesabatını tərtib edir və auditora təqdim edir. Auditor kassada olan mədqxil və məxaric sənədlərini götürür. Audit standartlarına müvafiq olaraq auditor ilk növbədə kassir – maddi – məsul şəxsdən iltizam alır. Kassir auditorun iştirakı ilə kassada olan nağdpulları sayır, əskinaslara görə qruplaşdırır.

İnventarlaşdırma vaxtı kassada olan qiymətli kağızlar, pul sənədləri də yoxlanılır. Auditor tərəfindən akt tərtib edilir və sonrakı mərhələdə üzləşdirmə

cədvəli üzrə kassada aparılmış inventarlaşdırmanın yekunu mühasibə uçotu ilə müqayisə edilir. Inventarlaşma zamanı artıqlıq aşkar edilərsə, auditorun tövsiyyəsi ilə kassaya mədaxil edilir. Bunun üçün hesablar planının 50 № - li “Kassa” hesabının debitində 80 № - li “Mənfəət və zərər” hesabının kreditində əks etdirilməklə müxabirləşmə verilir.

Inventarlaşdırma – zamanı ola bilsin ki, çatışmazlıq aşkar edilsin. Onda bu çatışmazlıq maddi məsul şəxs tərəfindən ödənilməlidir. Həmin əməliyyat zamanı kassa mədaxil orderi yazılmalı və vəsait kassaya mədaxil edilməlidir.

Audit zamanı çatışmayan pul vəsaiti barədə auditor müəssisə və təşkilatın rəhbərliyinə məlumat verir.

Aparılmış inventarlaşdırmanın nəticəsi üzləşdirmə cədvəlində əks etdirilir və həmin sənədi müəssisənin rəhbəri və baş mühasibi imzalayır.

Kassa əməliyyatlarının auditi zamanı auditor aşağıdakıları yoxlamalıdır.

- kassir – maddi məsul şəxslə maddi məsuliyyət müqaviləsinin bağlanması;
 - kassa otağının müvafiq tələblərə cavab verməsini;
 - kassanın pul vəsaitlərinin və qiymətli kağızlarının saxlanması üçün seyf və ya yanmayan dəmir şkaf ilə təmin olunmasını;
 - seyf və ya dəmir şkafın ikinci açarının saxlanması tələblərə cavab verməsini;
 - bank tərəfindən nağd pul qalığının saxlanması üçün limitin verilməsi;
 - mühasibat tərəfindən kassaya müntəzəm olaraq daxili nəzarətin həyata keçirilməsini;
- Bunları yoxladıqdan sonra auditor kassa əməliyyatlarının sənədləşdirilməsinin düzgünlüyünün auditinə başlayır. Bu mərhələdə bunları aydınlaşdırır:
- kassa mədaxil və məxaric orderləri nömrələnib və bunun üçün jurnal tərtib edilməsini;
 - bütün kassa sənədlərinin bu jurnalda öz şəxsini tapmasını;
 - kassa kitabının qaytanlanıb, möhürlənib və nömrələnməsini;
 - müəssisədə bir kassa kitabından istifadə edilməsini;

Kassa əməliyyatlarının aparılmasının təlimata uyğunluğu araşdırılmalıdır. Kassa əməliyyatları aparılan zaman bundan alınan nağd pulların kassaya necə mədaxil edildiyini yoxlanılmalıdır. Auditor əmin olmalıdır ki, bankdan alınan bütün nağd pullar vaxtında və tamamilə kassaya mədaxil edilib və təyinat üzrə istifadə olunub. Auditor bank çıxarışı ilə çek kitabçasını, kassa mədaxil ordenini və kassa kitabını üzləşdirməlidir.

Bazar iqtisadiyyatının inkişafı ilə əlaqədar olaraq müəssisə və təşkilatlara nağd yolla məhsul satır, işlər yerinə yetirir, xidmətlər göstərir. Bu zaman müəssisə və təşkilatların kassasına külli miqdarda pul mədaxil olunur. Təlimata müvafiq olaraq kassada 3 gündən sonra limitdən artıq nağd pul saxlanmağa icazə verilmir. Odur ki, kassaya daxil olan pullar bankaya verilməlidir.

Auditor kassa əməliyyatlarının auditini aparan zaman məxaric orderlərinin yoxlanmasına ciddi yanaşmalıdır. Kassa məxaric orderi ilə pul vəsaiti bir neçə formada buraxıla bilər: ərizə ilə, əmr ilə, təhtəlhəsab şəxsə, əmək haqqı şəklində və s. Bütün hallarda məxaric sənədləri müəssisənin rəhbərliyi tərəfindən imzalanmalıdır. Bu baxımdan auditor məxaric orderlərinin hüquqi baxımdan düzgün tərtib edilməsinə fikir verilməlidir. Əgər nağd pul vəsaitinialan şəxs həmin müəssisənin işçisi deyilsə, onda həmin şəxsin pul vəsaitini nağd şəkldə kassadan olmasını təsdiq edən vəkalətnamə verilməlidir və vəkalətnamədə nağd pulu olan şəxsin pasport məlumatları öz əksini tapmalıdır.

Sənədlərin auditi başa çatdıqdan sonra auditor kassaya mədaxil edilən nağd pul vəsaitlərinin təyinatı ilə sərf edilməsini yoxlamalıdır. bunun üçün audit standartlarına uyğun olaraq nağd pul vəsaitlərinin hərəkətini təsdiq edən cədvəl tərtib edilməlidir.

Bəzi hallarda bankdan alınmış və ya kassaya mədaxil edilmiş nağd pulların təyinatı üzrə sərf olunması aşkar edilir. Bu halda auditor nağd pulların təyinatı üzrə sərf edilməsi barədə rəhbərliyə məlumat verilməsini və gələcəkdə buna yol verilməməsini tövsiyyə etməlidir.

Kassa sənədləri vasitəsilə müəssisə və təşkilatlarda nağd pullar mədaxil və məxaric olunur. Bu səbəbdən də kassa əməliyyatlarının həyata keçirilməsində tətbiq edilən ilkin sənədləri iki hissəyə bölmək olar: mədaxil və məxaric sənədləri.

Kassa əməliyyatları aparılarkən nağd pul vəsaitinin qəbulunda istifadə olunan, ciddi hesabat blankı sayılan kassa mədaxil orderi mədaxil sənədlərinə aid edilir.

Kassa məxaric orderi müəssisə və təşkilatların rəhbərliyinin icazəsi, sərəncamı və əmri ilə tərtib edilir və imzalandıqdan sonra kassadan nağd pul buraxılır.

Kassa əməliyyatlarının aparılmasında ilkin sənədlərdən biri kassa kitabıdır. Bu kitab müəssisə və təşkilatlarda nağd pul vəsaitinin ilkin uçotunu əks etdirən hüquqi sənəddir.

Kassa kitabı iki hissədən ibarət olur. Birinci hissə doldurulan zaman surətçıxaran kağız vasitəsilə ikinci hissəyə düşür. Tam doldurulduqdan sonra kəsilən xəttədən kəsilərək birinci hissə kitabda qalır, ikinci hissə isə ilkin sənədlərlə kassa hesabatına əlavə edilir.

Kitab günün axırına bağlanmalıdır. Kassa kitabında mədaxil və məxaric edilən hər bir əməliyyatın müxabirləşmə hesabı öz əksini tapmalıdır. Bu əməliyyatlar yerinə yetirildikdən sonra kassa kitabında gün ərzində mədaxil və məxaric olunan pul vəsaitinin cəminin məbləği göstərilir və sonrakı günün əvvəlinə qalıq əks etdirilir. Gün ərzində mədaxil və məxaric olunan sənədlərin sayı kitabda qeyd edilir.

Kassa kitabının ikinci hissəsinə gün ərzində yazılmış və tam doldurulmuş mədaxil və məxaric orderlərinin əsli tikilir və yekun memorial orderi tərtib edilib kassa əməliyyatlarının uçotunun hesabatına əlavə edilir.

Kassa əməliyyatlarının uçotu 50 № - li “Kassa” hesabına aparılır. Bu hesab müəssisənin kassadaxili pul vəsaitlərinin mövcudluğu və hərəkəti haqqında məlumatları uçota almaq üçün nəzərdə tutulmuşdur. 50 № - li “Kassa” hesabı aktiv hesabdır. Kassa əməliyyatları aparılan zaman analitik və sintetik uçot sistemlərindən istifadə olunur.

Analitik uçotun aparılmasının düzgünlüyü auditor tərəfindən yoxlanılan zaman müəssisə və təşkilatların kassa mədaxil-məxaric orderlərinin kassa kitabında düzgün qeydiyyatına fikir verilməlidir.

Sintetik uçot kassa mədaxil və məxaric sənədlərinin kassa kitabında qeyd edildikdən sonra mühasibat müxabirləşməsi əsasında 1 № - li jurnal orderdə öz əksini düzgün tapmalıdır. Nağd şəkildə müəssisənin kassasına mədaxil edilən pul vəsaiti müxtəlif məqsədlərə - istehsalat üçün material, xammal alınmasına, təhtəhesab şəxslərə hesablaşmalara, müəssisənin kreditörələri ilə hesablaşmalara və s. istifadə edilə bilər. Bu halda sintetik uçot mühasibat tərəfindən dəqiq aparılmalı, hər əməliyyat üzrə müxabirləşmə düzgün verilməlidir. Auditor analitik uçotla sintetik uçotun mühasibat hesablarında düzgün əks etdirilməsinə nəzarət etməlidir. Bunu aşağıdakı qaydada həyata keçirmək olar.

1 № - li jurnal - orderlə 2 № - li jurnal – orderi, 1 № - li jurnal - orderlə 70,71 № - li hesabın qalıqlarını, 50 № - li “Kassa” hesabında audit aparılan dövrə olan qalıqla 1 № - li jurnal – orderin, müəssisənin Baş kitabının və balansın qalıqlarını üzləşdirmək lazımdır. Əgər üzləşdirmə zamanı kənarlaşma aşkar edilərsə, bunun aradan qaldırılması üçün auditor tərəfindən tədbir görülməlidir. Auditor qarşısında qoyulan bütün şərtlərə nail olmaq üçün tək sənədli yoxlama aparılması kifayət deyil. Bunun üçün sorğu forması vasitəsi ilə yoxlama aparmaq olar. Auditor iki formada sorğu apara bilər: şifahi və yazılı.

Şifahi sorğunu auditor maddi məsul şəxslə aparır. Auditor kassa əməliyyatlarının necə aparılmasına, hansı təlimat və qanunlara əsaslanaraq fəaliyyət göstərilməsinə və auditoru maraqlandıran bir çox başqa suallara şifahi söhbət əsasında cavab axtarır. Bu formanın mənfə cəhəti ondan ibarətdir ki, kassa əməliyyatları aparılan zaman ciddi nöqsanlara yol verildiyi aşkar olunduqda, cavabdeh şəxs şifahi dediklərindən imtina edə bilər.

Yazılı sorğu forması səmərəlilik və cavabdehlik nöqteyi-nəzərindən şifahi sorğu formasından üstündür. Yazılı sorğu formasını həyata keçirməmişdən öncə auditor müəssisə və təşkilatın spesifik xüsusiyyətini nəzərə alıb onu maraqlandıran sualları hazırlayır. Suallar maddi məsul şəxsə və baş mühasibə yazılı formada verilir. Sorğu vərəqəsi maddi məsul şəxsə (kassirə) və baş mühasibə təqdim edildikdən sonra onlar həmin sorğuya yazılı şəkildə cavab verərək, imzaları ilə təsdiq edirlər. Bu sənəd auditor sübutlarından biri hesab olunur.

Sorgu vərəqəsində suallar auditor tərəfindən seçilir. Suallar audit aparılan müəssisə və təşkilatın kassa əməliyyatlarının uçotunun aparılmasını demək olar ki, tam əhatə etməlidir.

Auditor sübutları auditor rəyinin formalaşmasında böyük rol oynayır. Buna görə də kassa əməliyyatlarının auditi zamanı hansı sübutların toplanacağını auditorun özü müəyyən edir. Bu aşağıdakı qaydada ola bilər:

1. kassa əməliyyatlarına daxili nəzarət riskinin qiymətləndirilməsi;
2. auditor ümumi kassa hesabatları üzrə riskin səviyyəsinin xüsusiyyətini qiymətləndirilməsi;
3. yoxlanılan məlumatların dəqiqliyi;
4. məlumatların alınma mənbələri və onların etibarlılıq dərəcəsi.

Kassa əməliyyatlarının yoxlanılmasında tətbiq edilən auditor sübutlarının toplanmasından çox şey asılıdır. Belə ki, auditor sübutları toplandıqdan sonra kassa əməliyyatları auditinin necə aparılmasına qərar verilir.

Müəssisə və təşkilatlar arasında istehsal münasibətləri və iqtisadi münasibətlər elə qurulub ki, aparılan əməliyyatların əksər hissəsi, bəzi hallarda hamısı onların bankdakı hesablaşma hesabı ilə həyata keçirilir. Buna görə də hesablaşma hesabında olan pul vəsaitlərinin hərəkəti mühasibat işçiləri tərəfindən daimi nəzarətdə saxlanılır və tənzimlənir.

Auditor üçün audit zamanı hesablaşma hesabının hərəkətinə nəzarət və onun yoxlanılması çox vacibdir. Aparılan audit yoxlamaları sübut edir ki, müəssisə və təşkilatların maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətində ən çox nöqsan və çatışmazlıq hesablaşma hesabının auditi zamanı aşkar edilir. Buna görə də auditorun əsas vəzifəsi hesablaşma əməliyyatlarının vaxtında həyata keçirilməsinə, onun qanuniliyinə və məqsədyönlülyünə fikir verməkdir.

Bank vasitəsilə həyata keçirilən bütün əməliyyatların auditi aparılmalıdır. Bank əməliyyatlarının auditi zamanı auditor əsasən aşağıdakılara fikir verməlidir:

1. hesablaşma hesabında olan pulun qalığının düzgünlüyü, bank çıxarışları ilə müəssisənin məlumatlılığının əsaslılığı;
2. hesablaşma hesabında istifadə edilən pul vəsaitlərinin düzgünlüyü;

3. cari hesablardan istifadənin düzgünlüyü;
4. çek kitabçalarının saxlanması və qorunması qaydaları;
5. akkreditivlərin, limitləşdirilmiş çeklərin və s. əməliyyatların düzgünlüyü.

Bank əməliyyatları yoxlanılmazdan əvvəl yoxlanılan müəssisənin hansı bankda hansı hesablarının olduğu öyrənilməlidir.

Auditin aparılma mənbəyini bank çıxarışları, ödəmə tapşırıqlarının surəti, çek kitabçalarının kötüyü, nağd pul qəbulu qəbzləri, akkreditivin açılması üçün ərizə və başqa sənədlərtəşkil edir. Audit işini yaxşılaşdırmaq məqsədi ilə bu sənədlər xronoloji qaydada ardıcılıqla yığılmalıdır. Bank çıxarışları yoxlanılan zaman onların əslı olduğuna əmin olmaq lazımdır. Bundan başqa, bank çıxarışlarının günün axırına olan qalığı sonrakı günün əvvəlinə olan qalığı ilə düz gəlməlidir. Bank çıxarışlarında düzəlişə yol verilərsə, bu düzəliş bank tərəfindən təsdiq edilməlidir. Əgər audit zamanı bank çıxarışında səhv aşkar edilərsə, bu barədə banka məlumat verilməli, kənarlaşmanın səbəbləri aydınlaşdırılmalı və aradan qaldırılması üçün tədbirlər görülməlidir.

Bank çıxarışlarının əslı yoxlanılmaqla bərabər, onlara əlavə edilmiş ilkin sənədlər də yoxlanılmalıdır.

Hesablaşma hesabı vasitəsi ilə həyata keçirilən əməliyyatların düzgünlüyünü yoxlamaq məqsədi ilə auditor qarşılıqlı üzləşdirmələr aparmalıdır. Belə ki, hesablaşma hesabından köçürülən pul vəsaitlərinin məqsədyönlülüüyü yoxlanılmalıdır. Xammal-material alınması üçün köçürülən pul vəsaiti əvəzinə müəssisəyə daxil olan xammal və materiallar qarşılıqlı yoxlanılmalıdır.

Auditor əmtəəsiz mal dövriyyəsinin qarşısını almaq məqsədilə hesablama hesabından köçürülən pullara diqqətlə fikir verməlidir. Bütün qeyri-normal hərəkətlərin qarşısını almaq və aşkar etmək üçün başdan-başa yoxlama həyata keçirməlidir. Hesablama hesabından silinmiş pul vəsaiti müəssisənin istehsal xərclərinə aid edilərək, qanunsuz əməliyyatlar həyata keçirilə bilər. Belə ki, debitor borcu gizlədilə bilər, mal-material alınması üçün köçürülən pul vəsaiti mədaxil edilmədən gizlədilə bilər, işçilərin götürdükləri kreditlərin faizi, cərimələr ödənilə bilər.

Kreditor borcunu bağlamaq üçün hesablaşma hesabından köçürülən pul vəsaiti yoxlanılan zaman onun ödəmə sənədləri, kreditorların bank rekvizitləri, hər bir kreditor üzrə analitik uçot yoxlanılmalıdır. Nəticədə kənarlaşma aşkar edilə bilər. Bu halda audit edilən müəssisənin rəhbərliyinə məlumat verilməlidir.

Hesablaşma hesabından alınan nağd pulların auditi zamanı çek kitabçalarının məlumatları ilə bank çıxarışı və kassa mədaxil orderi üzləşdirilməlidir. Auditor ardıcıl olaraq bankdan alınan nağd pul vəsaitlərinin hərəkətinə nəzarətin vəziyyətini yoxlamalıdır.

Hər bir müəssisə və təşkilatın bankda valyuta hesabı açmağa ixtiyarı vardır. Müəssisə və təşkilatlar bər valyuta üçün bir hesab açə bilərlər. Belə ki, dollar-dollar hesabında, marka-marka hesabında əks etdirilə bilər.

Müəssisəyə valyuta məhsul ixracından, ya da valyuta bazarından alınan vəsaitdən daxil olur.

Mövcud qanunvericiliyə görə respublika daxilində xarici valyuta ilə hesablaşma aparılmasına icazə verilmir. Yalnız xaricə ezamiyyətə gedənlər üçün xarici valyuta ilə ödəniş aparıla bilər.

Mühasibat uçotunda valyuta əməliyyatlarının uçotu aparmaq üçün 52 № - li “Valyuta hesabı” hesabından istifadə edilir. Əgər müəssisə və təşkilatlar valyuta alırsa, onda həmin valyuta məbləği mühasibat müxabirləşmələrinə uyğun olaraq 52 № - li hesabın debitində əks etdirilir və hesaba mədaxil olunan gün Milli Bankın valyuta məzənnəsi ilə manatla ekvivalentdə uçota alınır.

Müəssisə ixrac əməliyyatları aparırsa, satışdan daxil olan pul vəsaiti satılmış malların yükləndiyi günün məzənnəsi ilə hesablarda əks etdirilir. Əgər əməliyyatlar ikitərəfli barten vasitəsilə həyata keçirilərsə, mehasibat uçotunda vəsait gömrük bəyannaməsində göstərilən məbləğə əsasən əks etdirilir. Əgər qainə ilə gəlibsə, bu halda qəbul-təhvil aktı tərtib edildiyi günə olan məzənnə fərqi ilə uçotda əks etdirilir.

Auditor görsə ki, müəssisə və təşkilatlar mühasibat uçotu xarici valyuta ilə aparılıb, malların dəyəri, xammal və materialların, əsas vəsaitlərin məbləği valyuta ilə göstərilib, o, uçotda dəyişiklik etməli və uçotu xarici valyutanın manata olan ekvivalentinə çevirib hesabları manatla aparılmasını ondan tələb etməlidir.

Hesablaşma hesabından başqa, banklarda xüsusi hesablar açılır ki, bu da mühasibat uçotunun hesablar planında 55 № - li “Bankda olan xüsusi hesablar” hesabı adlanır.

Bu hesabdan xarici valyuta üzrə və manatla pul vəsaitlərinin hərəkəti, həmçinin məqsədli maliyyələşmə, çek kitabçaları üçün, xaricdə yerləşən müəssisələrə akkreditiv açılması üçün istifadə edilir.

55 № - li hesab üzrə audit aparılan zaman aşağıdakılar yoxlanılmalıdır:

1. tətbiq edilmiş akkreditiv üzrə hesablaşmanın düzgünlüyü və qanuniliyi;
2. akkreditivin bağlanması düzgünlüyü, bank çıxarışı və onun ilkin sənədləri;
3. limitləşdirilmiş və limitləşdirilməmiş çek kitabçaları üzrə keçirilmiş əməliyyatların düzgünlüyü;
4. məqsədli maliyyələşdirmə üçün ayrılmış pul vəsaitinin düzgün sənədləşdirilməsi;
5. yerləşdiyi yerlərdə fəaliyyət göstərən müstəqil balanslı müəssisələrə açılan cari hesabların qanuniliyi və düzgünlüyü;
6. bankdan alınmış nağd depozitlərin qanuniliyi;
7. mühasib müxabirləşməsinin düzgün verilməsi.

Kassada olan pul sənədlərinə pul vəsaitləri və qiymətli kağızlar aiddir.

Pul sənədlərinin audit zamanı aşağıdakılar yoxlanılmalıdır:

1. pul sənədlərinin uçotunun düzgünlüyü, onların uçotu pul sənədlərinin hərəkəti kitabında əks etdirilməsi;
2. pul sənədlərinin uçotu kitabının və mühasibat müxabirləşmələrinin düzgünlüyü.

Səhmlərin yoxlanılmasına auditor ciddi fikir verməlidir. Səhmlərin buraxılmasına icazə dövlət tərəfindən verilir. Müəssisənin kassasında olan səhmlərin nominal qiymətlə, düzgün uçota alınmasını auditor nəzərdən keçirməlidir.

Yolda olan vəsaitlərin uçotunun auditini apararkən audit olunan müəssisə və təşkilatın yolda olan vəsaitlərinin uçotunu necə apardığına birinci növbədə fikir verilməlidir.

Yolda olan vəsaitlərin uçotunu aparmaq üçün müəssisələr 57 № - li “Yolda olan köçürmələr” hesabından istifadə edirlər. Bu hesabda milli və xarici valyuta ilə ödənilən və yolda olan vəsaitlər, göndərilən, lakin yerinə çatmayan vəsaitlər əks etdirilir.

Yolda olan pul vəsaitlərinin auditi auditor tərəfindən başdan-başa aparılır və bütün ilkin sənədlər öyrənilir. Yadda saxlamaq lazımdır ki, banka, poçt şöbələrinə, filiallara köçürülən pul vəsaitləri hələ yerinə çatmayıb və əvəzində müəssisə və təşkilata heç nə daxil olmayır.

57 № - li hesabın krediti ilə pul vəsaitlərini uçota alan hesabların debetu üzləşdirilməlidir. Üzləşdirmə zamanı yolda olan pul vəsaitlərində çatışmazlıq aşkar edilə bilər. Baxmaq lazımdır ki, bu faktlar müəssisənin maliyyə göstəricilərinə necə təsir göstərir.

Qısamüddətli maliyyə qoyuluşlarına bir ildən az olmaq şərti ilə başqa müəssisələrin qiymətli kağızları üçün qoyulan vəsaiti, istiqrazların faizlərini, həmçinin başqa müəssisələrə verilən istiqrazları, depozitləri və sairləri aid etmək olar.

Belə əməliyyatlar üçün sərf olunan vəsaitlər qısamüddətli maliyyə qoyuluşları adlanır və 58 № - li “Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları” hesabında uçota alınır.

Qısamüddətli maliyyə qoyuluşları üzrə analitik uçot hər bir əməliyyat üzrə ayrıca aparılır. Belə uçotun aparılması ona nəzarəti yüngülləşdirir. Bu baxımdan auditor qısamüddətli maliyyə qoyuluşlarının auditini aparan zaman aşağıdakılara fikir verilməlidir:

1. qısamüddətli maliyyə qoyuluşlarının 58 № - li hesabda analitik uçotunun aparılmasının düzgünlüyü;
2. mühasibat müxabirləşmələrinin düzgün vurilməsi və ilkin sənədlərin düzgün tərtibi;
3. qiymətli kağızların alış qiymətlə nominal qiyməti arasında yaranan fərqi uçota alınmasının və silinməsinin düzgün həyata keçirilməsi;
4. qiymətli kağızların alqı – satqısı zamanı onların uçotda düzgün əks etdirilməsi.

Audit vaxtı bağqa hüquqi şəxslərə verilən qiymətli kağızların hərəkətinə ciddi fikir verilməlidir, çünki, əgər həmin hüquqi şəxslərin buna hüququ çatmırsa və ya lisenziyası yoxdursa, bu onların məaliyyə fəaliyyətində ciddi çətinliklər yarada bilər.

Yoxlama üçün suallar.

1. Kassa əməliyyatlarının uçotunun təşkilinin yoxlanmasının zamanı auditorun istifadə etdiyi əsas normativ sənədləri göstərin.
2. Kassa əməliyyatlarının yoxlanması üçün əsas informasiya mənbələrini göstərin.
3. Hansı məqsədlər üçün kassa əməliyyatları üzrə sorğu təşkil edilir.
4. Kassa əməliyyatlarının auditi zamanı baş verən səhvləri göstərin.
5. Bankdakı hesablar üzrə əməliyyatların rəsmiləşdirilməsi zamanı buraxılan səhvləri göstərin.

Mövzu 5. Hesablaşmanın və kredit əməliyyatlarının auditi.

P L A N

1.Hesablaşma əməliyyatlarının normativ hüquqi bazası. Hesablaşma əməliyyatlarının auditinin məlumat mənbələri.

2.Malsatan və podratçılarla hesablaşmaların auditi.

3Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmaların auditi. Avanslar üzrə hesablaşmaların auditi. Büdcə və büdcədən kənar fondlar üzrə hesablaşmaların auditi. Sığorta orqanları ilə hesablaşmaların auditi. Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmaların auditi. Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmaların auditi.

4Hesablaşma əməliyyatları auditinin nəticəsinin yekunlaşdırılması.

5.Kredit əməliyyatlarının auditinin məqsəd və vəzifələri. Kredit əməliyyatlarının normativ hüquqi bazası. Kredit əməliyyatlarının auditinin məlumat mənbələri və metodikası. Kredit əməliyyatlarının auditinin nəticəsinin yekunlaşdırılması.

Hesablaşmaları uçota alan hesablar müəssisənin müxtəlif hüquqi və fiziki şəxslərlə hesablaşmanın bütün növləri haqqında məlumatları.

60 № li “Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar” hesabının auditi müəyyən edilmiş proqrama əsasən aşağıdakı istiqamətlərdə aparılmalıdır: əmtəə - materia qiymətlərin göndərilməsi, işlərin və xidmətlərin görülməsi üzrə tərəflərin hüquq və vəzifələrini müəyyənləşdirilən ilkin sənəflərin mövcudluğu və düzgün tərtibatı; göndərilən və alınan əmtəə - material qiymətlərin (işin, xidmətin) düzgün qiymətləndirilməsi və dıyırinin göndərilməsi; mədaxil edilən qiymətlərin və ya görülmüş işin, göstərilmiş xidmətin dəyərinin hesabatlarda düzgün əks etdirilməsi.

Malsatan və podratçı təşkilatlarla alıcı və sifarişçi təşkilatlar arasında onların hüquq və vəzifələrini müəyyənləşdirən əsas sənəd onlar arasında bağlanmış müqavilədir. Ona görə də auditor ilk növnədə müqavilənin mövcudluğunu və onun nə dərəcədə düzgün tərtib edildiyini yoxlamalıdır. Bağlanmış müqavilələr Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə uyğun olmalıdır. Odur ki, auditor

bağlanmış müqavilələrin şərtlərini təhlil etməli və onlara əsasən həyata keçirilmiş əməliyyatların qanuna uyğun olub – olmadığını müəyyənləşdirməlidir. Müqavilədə göndərilən malın (göstərilən xidmətin, görülən işin) adı dəqiq açıqlanmalı, malın göndərilmə tarixi, şərtləri məbləği və dəyərinin ödənilmə şərtləri müəyyənləşdirilməlidir.

Audit zamanı auditor malsatan və podratçı təşkilatlarla hesabatlaşmalar üzrə borcların hesabatlarda düzgün əks etdirildiyini yoxlayarkən borcun əmələgəlmə vaxtını və səbəblərini müəyyənləşdirməlidir. Əgər müəssisənin hesabatlarında iddia müddəti bitmiş debitor borcları mövcuddursa, bu halda auditor məssisə tərəfindən onların reallaşdırılması üçün nə tədbirlər görüldüyünü aydınlaşdırmalı və bu tədbirlərin nə dərəcədə kəskin olduğunu qiymətləndirilməlidir. Əgər göstərilən debitor borcları auditor tərəfindən ümitsiz sayılarsa, onda auditor onların maliyyə hesabatlarına nə dərəcədə əhəmiyyətli təsir göstərdiyini təhlil etməlidir.

Auditor hə bir təşkilat üzrə aparılmış hesablaşma əməliyyatlarının ilkin mehasibit registrlərində necə əks etdirildiyinə xüsusi diqqət yetirməli, baş vermiş əməliyyatın vaxtını, xüsusiyyətini, qiymətlərin nə dərəcədə düzgün tətbiq edildiyini, əmtəə-material qiymətlərin vaxtında və düzgün mədaxil edildiyini müəyyənləşdirməlidir.

Əgər hesablaşma sənədləri alınmamış, qaimələrdə qiymətləri göstərilməmiş və ya tam tərtib edilməmiş sənədlər üzrə əmtəə - material qiymətləti mədaxil olarsa, bu halda maddi dəyərlərin necə mədaxil edilməsi yoxlanmalıdır. Malsatan və podratçılarla aparılmış hesablaşmaların inventarizasiyası xüsusi diqqət tələb edir. Auditor malsatan və podratçı təşkilatlarla tərtib edilmiş üzləşmə aktlarını tələb etməlidir. Üzləşmə aktları olmadığı və ya borcların reallığı barədə auditora şübhələr yarandığı hallarda hesabatlarda göstərilən hesablaşmalar üzrə borcların təsdiqi müvafiq təşkilatlardan tələb edilməlidir. Kənarlaşmalar aşkar edilərsə, bu halda onların səbəbləri araşdırılmalı, sifarişçi təşkilatın rəhbər işçilərindən izahatlar alınmalı, bütün alınmış izahatlar auditor sübutları kimi iş sənədlərinə əlavə edilməlidir. Əmtəə-materialın qiymətlilər mədaxil edilərkən müxabirləşmənin düzgünlüyünə diqqət yetirilməlidir. Belə ki, maddi dəyərlilərin qiymətlərinin düzgün

təyin edilməsi, onların müqavilə qiymətlərinə uyğunluğu malsatanlarla hesablaşmalar üzrə kreditor borclarının məbləğinin hesablarda düzgün əks etdirilməsinə təsir göstərə bilər. Maddi dəyərlilərin mədaxili zamanı mədaxil sənədlərində (qaimələr, hesab-fakturalar) onların miqdarını və qiymətini ödəniş sənədlərində göstərilən məbləğlərlə üzləşdirmək lazımdır. Auditor müxtəlif hesablaşmaların auditi zamanı görülmüş işlərə (göstərilmiş xidmətlərə) görə xərclərin maya dəyərində düzgün silinməsinə əmin olmalıdır.

Malsatan və podratçılarla hesablaşmaların auditi zamanı əlavə dəyər vergisinin uçotda necə əks etdirilməsinə diqqət yetirilməlidir. Bir çox hallarda malsatan təşkilata maddi dəyərlilərinin dəyəri ödənilmədiyi hallarda əlavə dəyər vergisi 19 № - li “Alınmış sərvətlər üzrə əlavə dəyər vergisi” hesaba deyil, 68 № - li “Büdcə ilə hesablaşmalar” hesabına aid edilir. Bu əlavə dəyər vergisi üzrə büdcə borclarının süni surətdə azaldılmasıl kimi qiymətləndirilməlidir.

Malsatan təşkilatlarla hesablaşmalar zamanı veksellərdən istifadə oluna bilər. Hesablaşma əməliyyatı veksellərlə aparıldıqda auditor ilk növbədə unutmamalıdır ki, vekselin malsatana verilməsi heç də ödəmə faktı deyil, alıcının malsatan təşkilat qarşısında borc öhdəliyidir.

Auditor müqavilə ilə əsaslandırılmış qiymətlərin uyğun gəlməməsinə, hesablaşmalar vaxtı riyazi səhvlərin olmamasına, maddi dəyərlilərin keyfiyyətinin standartlara və ya texniki şərtlərə uyğun olmamasına, maddi dəyərlilər daşınarkən təbii itki normasının çox olmasına, zay məhsulun və boşdayanmanın olmasına görə malsatan və podratçılarla hesablaşmalar zamanı iddiaların qaldırılmasına və onların nə dərəcədə qanunauyğun olmasına diqqət yetirməlidir.

Podratçılarla hesablaşmaların auditi zamanı müqavilələrin, tikilən obyektlərin layihə-smeta sənədlərinin, görülmə işlərin qəbul-təhvil aktlarının, hesab-fakturaların mövcudluğu yoxlanılmalıdır.

60 №-li hesabın analitik və sintetik uçotlarının düzgün aparılmasına, qabaqcadan ödəmə halları olarsa, onların hansı balans hesabında əks etdirilməsinə, mühasibat yazılışların düzgün tərtibatına diqqət yetirilməlidir.

Auditor, ilk növbədə, hər bir mal satan təşkilat üzrə, hər bir valyuta üzrə aparılmış hesablaşma əməliyyatlarının milli valyuta ilə ekvivalentinin əməliyyat baş verən günə düzgün ifadə edildiyinə əmin olmalıdır. Xarici valyuta ilə aparılan hesablaşma əməliyyatlarının əməliyyat gününə uçotda düzgün əks etdirilməsini yoxlamaqdan ötrü, maddi dəyərlilərin gömrük orqanlarında qeydiyyatdan keçdiyi zaman tərtib edilmiş Yük gömrük bəyannamələrində və maddi dəyərlilərin dəyəri ödənilərkən bank çıxarışlarında göstərilmiş Milli Bankın xarici valyutanın milli manata məzənnəsi əsas götürülür. Borcun yaranma tarixi ilə ödəniş gününə xarici valyutanın milli manata məzənnəsinin müxtəlif olduğu hallarda müsbət və ya mənfi məzənnə fərqi əmələ gəlir. Müəssisənin uçot siyasətindən asılı olaraq məzənnə fərqlərini 80 № - li “Mənfəət və Zərər” və ya 83 № - li “Gələcək dövrün gəlirləri” hesabına aid edilir.

Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmaların uçotu eyni adlı 62 № - li “Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar” hesabında aparılır. Bu hesab uçot siyasətinə görə məhsulun (işin, xidmətin) satışından gəliri hesablama metodu ilə (mallar yükləndikdə və ya alıcıya hesablaşma sənədi təqdim edildikdə) uçota aldıqda geniş tətbiq edilir.

Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmaların auditi malsatan və podratçılarla hesablaşmaların auditinə çox oxşardır. Alıcı və sifarişçilərlə hesablaşmalar əsasən nağdsız formada aparılır. Belə hallarda nağdsız hesablaşma formaları ödəniş tapşırığı, akkreditiv əməliyyatları, hesablaşma çekləri ilə və s. formada aparıla bilər. Hesablaşma formaları alıcı təşkilatla bağlanmış müqaviləyə əsasən müəyyənləşdirilir. Tərəflərin razılığı ilə hesablaşma əməliyyatları nağd yolla da aparıla bilər.

Müəssisələr istehsal etdikləri məhsulları müxtəlif təşkilatlar sata bilərlər. Buna görə də auditor ilk növbədə bütün müqavilələrin həqiqi varlığına, onların müqavilələrin qeydiyyat jurnalında qeydiyyatla alındığına əmin olmalıdır.

Müqavilələr təhlil edilərkən alıcı və sifarişçilərin borclarının real və qanuna uyğun olaraq 62 № - li hesabın subhesabları üzrə düzgün əks etdirilməsi yoxlanılmalıdır. Bunun üçün hüquqi sənədlərdən başqa, bank hesablarından

çıxarışlar, kassa mədaxil orderləri, hesablaşmaların inventarizasiya aktları, Baş kitab, müəssisənin mühasibat (maliyyə) hesabatları informasiya mənbəyidir.

Əgər hesablaşma əməliyyatları müxtəlif nağdsız hesablaşmalarla aparılıbsa, bu halda auditor ilk növbədə bütün təsdiqedicə sənədlərin həqiqi varlığını, onların düzgün tərtibatını yoxlamalı, bir çox hallarda isə bank və ya alıcı təşkilatlarla qarşılıqlı üzləşmələr aparmalıdır. Məhsullar (işlər, xidmətlər) satılarkən qiymət əmələgəlməsinə düzgünlüyünə, qiymət əlavələrinin (güzəştlərin) istifadə edilməsinə, barter əməliyyatları, qarşılıqlı hesablaşmalar, çeklərdən, akkreditiv əməliyyatlarından, veksellərdən istifadə edilmə hallarına xüsusi diqqət yetirmək zəruridir. Belə növ hesablaşma əməliyyatları həyata keçirilərkən səhvlər, mövcud qaydaların pozulması və hətta fırıldaqçılıq aşkar edilə bilər.

Alıcılar və sifarişçi təşkilatlarla veksellərdən istifadə yolu ilə həyata keçirilmiş hesablaşmaların auditor zamanı alınmış veksellər üzrə faizlərin uçotunun vaxtında və düzgün əks etdirilməsi ($D - t - 62 - k - t - 80$) yoxlanılmalıdır. Bundan başqa, debitor borclarının vaxtında ödəmə halları varsa, ödənişin gecikdirilməsi səbəbləri aydınlaşdırılmalı, onlardan iddia müddəti ötmüş borcların olub – olmaması təhlil edilməlidir. Xarici valyuta ilə aparılmış əməliyyatlara xüsusi diqqət yetirmək lazımdır.

İddialar üzrə hesablaşmaların uçotu 63 № - li “İddialar üzrə hesablaşmalar” hesabında aparılır.

Audit zamanı auditor yaddan çıxmamalıdır ki, iddialar müxtəlif ola bilər:

1. 60 № - li “Malsatan və podratçılarla hesablaşmalar” hesabı istehsalat ehtiyatlarını, malları və müvafiq məsrəflərin uçota olan hesablarla müxəbirləşdirməklə - malsatanların, podratçıların və əlaqəli təşkilatlarının hesab – fakturalar yoxlanılan zaman və ya nəzərdə tutulmuş qiymət və tariflərdən kənarlaşmalar, mexaniki səhvlər, fakturalaşdırılmış mallarda qiymət artımı və ya onların dəyərində iddialar;

2. 60 № - li hesab ilə müxəbirləşdirilməklə - keyfiyyət standartları, texniki səhvlər və sifarişlər üzrə uyğunsuzluq aşkar edildikdə malsatanlara, həmçinin müəssisənin materiallarını emal edən təşkilatlara verilən iddialar;

3. 60 № - li hesab ilə müxabirləşdirilməklə - keyfiyyət standartları, yolda olan yükün təbii itki normalarından çox əskik gəlməsinə görə malsatanlara, nəqliyyat və digər təşkilatlara verilən iddialar;

4. İstehsal məsrəflərinin uçota alınan hesablarla müxabirləşdirilməklə - malsatan və ya podratçıların təqsiri üzündən meydana çıxan zay məhsullara və boşdayanmalara görə yaranan və ödəyici təşkilatlar tərəfindən etiraf edilmiş, yaxud iqtisadi məhkəməsi tərəfindən müəyyənləşdirilmiş məbləğlər üzrə verilən iddialar;

5. Pul vəsaitlərini və bank kreditlərini uçota alınan hesabları müxabirləşdirilməklə - müəssisənin hesablarının səhvən silinmiş (köçürülmüş) məbləğlərə görə bank idarələrinə verilən iddialar.

Audit zamanı iddialar zamanı informasiya mənbəyi müqavilələr, zəruri sənədlər əlavə edilməklə iddia ərizələri və onların iddia edilən təşkilata təqdim edildiyinin təsdiqi sayılır.

Audit vaxtı aşağıdakılara xüsusi diqqət yetirmək zəruridir:

1. İddia sənədlərinin vaxtında və düzgün və əsaslı tərtib edilməsi: Auditor iddiaçı təşkilatın məsul işçilərinin maddi dəyərləri mənimsəmədiklərinə və iddia verilmə müddətlərinin gözlənilməsinə əmin olmalıdır. Belə hallardan oğurluq halların gözlənilməsi üçün istifadə edilə bilər. Belə ki, iddianın təmin edilməsinə etiraz edildikdə iddia məbləği xərclərin tərkibinə silinə bilər;

2. İddianın nə dərəcədə əsaslı olması. Burada iddia təqdim edilməmişdən əvvəl iddiaçı təşkilat tərəfindən təqsirkar şəxsi daxilə axtarmaq məqsədilə hansı tədbirdən görülməsinə və belə hala yol verilməmiş, dəymiş zərərin qaytarılıb – qaytarılmamasına diqqət yetirmək zəruridir. Bundan başqa, maddi qiymətlərin təhvil – qəbulundan sonra anbarda saxlanma şərtlərinin alıcı təşkilat tərəfindən pozulması nəticəsində əmtəə - maddi dəyərlərin keyfiyyətinin aşağı düşməsi və ya müqavilənin şərtlərinə əsasən iddia müddətinin bitməsi hallarında iddia qaldırıla bilməz;

3. İddialar üzrə mühasibat yazılışlarının düzgün tərtibatı;

İddiaların analitik uçotunun düzgün aparılması. Analitik uçot hər bir debitor və verilmiş hər bir iddia üzrə ayrılıqda aparılmalıdır. Nəzərə almaq lazımdır ki, hər bir iddia üzrə tələb olunan məbləğ uçotdan yalnız iddia təmin edildikdə, verilmiş

iddiaların təmin edilməsindən etiraz edildikdə və ya məhkəmə tərəfindən əsassız hesab edildikdə silinə bilər.

61 № - li “Verilmiş avanslar üzrə hesablaşmalar” hesabı tədarük olunacaq maddi dəyərlilər, yaxud yerinə yetiriləcək işlər və xidmətlər üçün verilən avanslar, həmçinin sifarişçilərdən qismən hazır olduqca qəbul edilən məhsulların, işlərin və xidmətlərin ödənilməsi üzrə hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün, 64 № - li “Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar” hesabı isə göndərilmiş maddi dəyərlərə və ya yerinə yetirilmiş işlərə görə alınmış avanslar, həmçinin sifarişçilər üçün yerinə yetirilmiş qismən hazır iş və məhsulların ödənişi üzrə hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Verilmiş və alınmış avansların auditi zamanı aşağıdakıları yoxlamaq lazımdır: alınmış və verilmiş avanslar nə dərəcədə əsaslı olması 61 və 64 № - li balans hesabları üzrə analitik uçotun aparılmasının düzgünlüyü, analitik uçot üzrə döviyyə cədvəli, analitik uçotun Baş kitabı və balans uyğunluğu, xarici valyuta ilə alınmış və verilmiş avansların və onlara hesablanmış məzənnə fərqlərinin uçota düzgün və vaxtında əks etdirilməsi.

Auditor ilk növbədə alınmış və verilmiş avans hesabları üzrə qalıqların yaranma səbəblərini aydınlaşdırmaq üçün müqavilələrin şərtləri ilə tanış olmalıdır. Bilmək lazımdır ki, qabaqcadan ödəmələrin yoxlanması zamanı verilmiş avanslar mühasibat tərəfindən səhvən verilmiş borclar kimi (06 və ya 58 № - li hesabların debitində) və ya alınmış borclar kimi (94 və ya 95 № - li hesabların kreditində) uçotda əks etdirilə bilər. Belə hallar aşkar edildikdə qabaqcadan ödəmənin məblaği dəqiqləşdirilməli və təsərrüfat subyektinin rəhbərliyinə bu barədə məlumat verilməlidir. Qeyd etmək lazımdır ki, bu növ səhvlər maliyyə hesabatı göstəricilərini təhrif edir.

Audit zamanı alınmış avanslar üzrə sifarişçi təşkilata hazır məsul, mallar yükləndikdə, işlər görüldükdə, xidmətlər göstərildikdə avans hesabının alıcı və sifarişçi təşkilatın hesabı ilə bağlanmasına və ya verilmiş avans hesabının malsatan və podratçı təşkilatın hesabı ilə bağlanmasına xüsusi fikir vermək lazımdır. Belə ki, praktikada çox zaman hesabat dövrünün sonuna avanslar uçotda müvafiq hesablarda

müxabirləşdirilmir və avanslar üzrə əməliyyatların başa çatmasına baxmayaraq, maliyyə (mühasibat)hüسابatlarında həmin hesablar üzrə qalıqlar qalır.

Auditor unutmamalıdır ki, bir çox hallarda vergidən yayınma məqsədilə məhsul satışından (işlərin görülməsi, xidmətlərin göstərilməsindən) əldə edilən gəlir uçotda alınmış avans kimi əks etdirilir. Bu məqsədlə müqavilələrin məzmunu, ödəniş – hesablaşma sənədləri, təhvil – qəbul aktları, qaimələr dəqiq təhlil edilməlidir.

Auditor tərəfindən aşkar edilmiş səhvlər sifarişçi təşkilatın məsul şəxsləri ilə müzakirə edilməli və onların aradan qaldırılması üçün müvafiq tədbirlərin görülməsi tövsiyyə olunmalıdır.

Büdcə ilə hesablaşmaların auditi dedikdə, büdcəyə çatası vergilərin auditi başa düşülür. Bu vergilərin dərəcələri, hər bir verginin obyekt, onların hesablanma və büdcəyə ödəniş qaydaları AR-nın Vergi məəcəlləsi və müvafiq normativ-hüquqi aktlarla tənzimlənir.

Büdcəyə çatası vergilərin düzgün hesablanmasının və ödənilməsinin yoxlanılması auditorun yüksək peşəkarlıq tələb edir. Təcrübə göstərir ki, heç də betən təsərrüfat subyektləri vergilərin hesablanması və ödənilməsi proseslərini düzgün həyata keçirmirlər. Məhz bu səbəbdən dövlət vergi orqanları tərəfindən onlara qarşı maliyyə sanksiyaları tətbiq edilir.

Bu səbəbdən büdcə ilə hesablaşmaların auditi prosesində auditor riski daha yüksəkdir. Auditorun mühüm vəzifələrindən biri audit prosesində vergilərin və digər məcburi ödənişlərin düzgün hesablanmasını və büdcəyə köçürülməsini dəqiqliklə yoxlamaqdır. Burada sifarişçi təşkilata vergilərin vaxtında və düzgün hesablanıb ödənilməsi barədə məsləhətlər və vergi orqanları tətbiq oluna biləcək maliyyə sanksiyaları barədə məlumat vermək mühüm rol oynayır.

Büdcə ilə hesablaşmaların uçotu 68 № - li “Büdcə ilə hesablaşmalar” hesabında aparılır.

Audit planlaşdırılarkən auditor sifarişçi təşkilatın gəlirin və xərcin müəyyənləşdirilməsinin hansı metodundan (kassa və ya hesablama metodlarından) istifadə etməsi, ödədiyi bütün vergilər üzrə dəqiq məlumatlar toplamalı və hər bir

vergi növünün necə yoxlanacağını müəyyənləşdirir. O, vergilər üzrə büdcə ilə hesablaşmaların auditi zamanı hər bir vergi dərəcəsini, hesablanma şərtlərini mükəmməl bilməli, mövcud qanunvericilik aktlarından, normativ sənədlərdən və təlimatlardan istifadə etməlidir.

Audit zamanı ilk növbədə büdcə ilə hesablaşmalar üzrə daxili nəzarətin vəziyyəti öyrənilməli, vergiyə cəlb edilən bazanın tamlığı və düzgünlüyü yoxlanılmalıdır. Vergi dərəcələrinin düzgün hesablanmasına xüsusi diqqət yetirmək lazımdır.

Mövcud vergi qanunvericiliyində bir sıra hallarda vergilər üzrə güzəştlər nəzərdə tutulmuşdur. Güzəştlərin düzgün tətbiq edilməsinin yoxlanılması üçün auditor təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin xüsusiyyətlərini öyrənməli və güzəştlərin nə dərəcədə düzgün tətbiq edildiyinə qiymət verilməlidir.

Əldə edilmiş aktivlər üzrə malsatan təşkilatlara ödənilmiş ƏDV hesabına büdcəyə ödəniləcək ƏDV-nin azaldılması hallarına xüsusi diqqət yetirmək lazımdır. Belə ki, büdcəyə çatacaq vergisinin alınmış aktivlərə görə ödəniş həyata keçirilmədikdə azaldılması halları praktikada müşahidə olunur. Bu məqsədlə 19 №-li “Alınmış sərvətlər üzrə ƏDV” balans hesabının uçotunun aparılmasının düzgünlüyü yoxlanılmalıdır.

Fiziki şəxslərdən gəlir vergisinin tutulması və yoxlanılması xüsusi diqqət tələb edir. Belə ki, əmək haqqına edilmiş əlavələr, mükafatlandırma halları, maddi yardımlar, məzuniyyətlər və s. vergitutma obyektı sayılır.

Auditor vergi orqanları tərəfindən aparılmış yoxlamaların nəticələrini təhlil etməli, həmin orqanların aşkar etdiyi nöqsanların aradan qaldırılması üçün görülən tədbirlər barədə məsul işçilərə sorğular verməlidir. O, vergi orqanlarının təsərrüfat subyektlərinə tətbiq etdiyi maliyyə sanksiyalarının nə dərəcədə düzgün olduğuna qiymət verməlidir.

Müəssisələrin büdcədən kənar fondlara ödənişləri üzrə dövlət orqanları ilə hesablaşmaları haqqında məlumatların ümumiləşdirilməsi üçün 67 №-li “Büdcədən kənar ödənişlər üzrə hesablaşmalar” hesabı nəzərdə tutulmuşdur.

67 №-li hesabda AR Dövlət Əhalinin Sosial Məşğulluğuna Kömək Fondu və AR Əlillərin Sosial Müdafiə Fondu ilə hesablaşmaların uçotu aparılır.

Büdcədən kənar fondlarla hesablaşmalar zamanı auditor yoxlamaları “AR Dövlət Əhalinin Sosial Məşğulluğuna Kömək Fonduna məcburi və məqsədli ayırmaların yığılması və vəsaitin xərclənməsi qaydaları haqqında” 1991-ci il 6 noyabr tarixli müvəqqəti təlimata, “AR Əlillərin Sosial Müdafiə Fonduna məcburi və məqsədli ayırmaların yığılması, uçota alınması və vəsaitin xərclənməsi qaydaları haqqında” 1994-cü il 9 noyabr tarixli təlimata və digər qanunvericilik və normativ sənədlərin tələblərinə uyğun olaraq aparmalıdır.

Büdcədən kənar fondlarla hesablaşmaların auditinin məqsədi büdcədən kənar fondlara ödənişlərin hesablaşmasının düzgünlüyünü, hesablanmış məbləğlərin vaxtında təyinatı üzrə köçürülməsini, onların mühasibat uçotunda düzgün əks etdirilməsini və müvafiq hüسابatların düzgün tərtib edilərək büdcədən kənar fondlara təqdim edilməsinin düzgünlüyünü müəyyən etməkdir.

Hər bir ödəniş növü üzrə auditor aşağıdakıları yoxlamalıdır:

- a) ödənişlərin hesablanması üçün bazanın düzgün müəyyən edilməsi;
- b) ödənişlərin hesablanması üçün müəyyən edilmiş normaların düzgün tətbiq edilməsi;
- c) qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş qaydalarda güzəştlərin tətbiqinin düzgünlüyü;
- ç) ödənişlərin vaxtında və tam şəkildə köçürülməsi;
- d) ödənişlərin hesablanması və müvafiq fondlara köçürülməsi ilə bağlı olan əməliyyatların mühasibat uçotunda düzgün əks etdirilməsi;
- e) fond üçün nəzərdə tutulmuş vəsait vaxtında köçürülmədikdə və müəyyən olmuş ödəmə müddətləri keçdikcə köçürülməmiş məbləğin qalığı aid edilməsi və onun üzərinə penya hesablanması.

Müəssisənin işçi heyəti dövlət sosial sığortası, pensiya təminat və s.ş. üzrə hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün 69 № - li “Sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmalar” hesabından istifadə edilir.

Sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmaların auditinin məqsədi həmin sosial fondlara ödənişlərin hesablanması, düzgünlüyünü, hesablanmış məbləğlərin vaxtında təyinatı üzrə köçürülməsini əks etdirilməsini və müvafiq hesabatların düzgün tərtib edilərək müvafiq fondlara təqdim edilməsini və bu hesablaşmaların qüvvədə olan qanunvericilik və normativ aktların tələblərinə uyğun olduğunu müəyyən etməkdir.

Audit prosesində informasiya mənbəyi 70 №-li “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmalar” hesabı olduğu üçün sosial sığorta və təminat üzrə hesablaşmaların auditindən sonra aparmaq əlverişlidir.

Audit zamanı auditor aşağıdakıları yoxlamalıdır:

1. sosial sığortaya ayırmalar həyata keçirilərkən əmək haqqı fondunun düzgün müəyyən olunması;
2. ayırmaların və tutmaların hesablanması üçün müəyyən edilmiş normaların düzgün tətbiq edilməsi;
3. qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş qaydada güzəştlərin tətbiqinin düzgünlüyü;
4. ödənişlərin hesablanması və müvafiq fondlara köçürülməsi ilə bağlı olan əməliyyatların mühasibat uçotunda düzgün əks etdirilməsi;
5. ödənişlərin vaxtında və tam şəkildə köçürülməsi;
6. 69 №-li hesabın analitik və sintetik uçotunun uyğunluğu;
7. DSMF-na təqdim edilmiş hesabatların düzgün tərtib edilməsi və onların vaxtında təqdim edilməsi;
8. DSMF-nun vəsaitləri hesabına həyata keçirilən ödəmələrin düzgün olması və hər bir ödəniş üzrə ilkin sənədlərin tərtibinin düzgünlüyü və s.

Müəssisələrdə işçilərə inzibati-təsərrüfat və əməliyyat, habelə ezamiyyət xərcləri üçün təhtəlhəsaba verilmiş məbləğlər üzrə hesablaşmalar üçün 71 №-li “Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmalar” hesabından istifadə edilir.

Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmaların auditini başdan-başa toxlama metodu ilə aparılır.

Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmaların auditi zamanı avans hesabatları və kassadan pulun alınması üçün ərizələr ilkin sənədlər kimi qəbul edilir.

Təhtəlhəsab şəxslərlə hesablaşmaların yoxlanması zamanı aşağıdakı sənədlərin olmasına fikir vermək lazımdır: avans hesabatı; avans hesabatlarının qeydiyyatı jurnalı; əməkdaşın ezamiyyətə göndərilməsinə dair əmr; kassadan nağd pulun alınmasına icazə verilmiş şəxslərin siyahısı; nümayəndəlik xərclərinin rəhbərlik tərəfindən təsdiq edilmiş smetası.

73 №-li “sair əməliyyatlar üzrə işçi heyətlə hesablaşmalar” hesabı əməyin ödənişi, təhtəlhəsab şəxslər, deponentlər üzrə hesablaşmalardan başqa, müəssisənin işçi heyətilə qalan bütün növ hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Auditor mühasibat müxabirləşmələrin 73 №-li hesab üzrə analitik uçotunun təşkili və aparılmasına, bütün növ hesablaşmalar üzrə mühasibat müxabirləşmələrinin düzgünlüyünə, analitik uçot üzrə edilmiş yazılışların dövrüyyə cədvəli, Baş kitab və balans hesabatlarına uyğunluğuna əmin olmalıdır.

76 №-li “Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar” hesabında çeklə ödənilmiş xidmətlərə görə nəqliyyat təşkilatları ilə, müəssisə işçilərinin əmək haqlarından məhkəmə orqanlarının qərarına, yaxud icraedici sənədlərə və s. əsasən müxtəlif təşkilatların və ya ayrı-ayrı şəxslərin xeyrinə tutulmuş məbləğlər üzrə hesablaşmalar haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün nəzərdə tutulmuşdur.

Bu hesab üzrə hesablaşmaların auditi zamanı auditor, ilk növbədə, debitor və kreditor borclarının yaranma səbəblərini aydınlaşdırılmalıdır. Buna görə də müvafiq borcların qılıqlarının hesablarda necə əks etdirilmiş qalıqlar barədə məlumat aldıqdan sonra, hər bir təşkilat üzrə aparılmış hesablaşmaları yoxlamalı, borcların yaranma səbəblərini və yaranma tarixini müəyyənləşdirilməlidir. Əgər vaxtı keçmiş debitorların borcları əmələ gəlmişsə, bu müddət ərzində hansı tədbirlərin görüldüyünə, üzləşmə aktlarının olub – olmamasına, borclu təşkilat tərəfindən öz borclarının təsdiq edilməsi hallarına xüsusi diqqət yetirmək lazımdır.

Müəssisə və təşkilatlar, öz xüsusi vəsaitləri çatmadıqda, bank kreditlərindən istifadə edə bilirlər. Kreditlərin verilməsi, qaytarılması qaydaları qanunverici

sənədlər və normativ akylarla müəyyənləşdirilir və müəssisə ilə bank arasında bağlanmış kredit müqaviləsinə əsasən tənzimlənilir.

Verilmə müddətlərindən və məqsədindən asılı olaraq kreditlər qısamüddətli və uzunmüddətli olur.

Kredit əməliyyatların auditi zamanı aşağıdakılara xüsusi diqqət yetirməlidir.

- 1) kredit götürüləsinin nə dərəcədə məqsədəuyğun olmasına;
- 2) kredit müqaviləsinin tərtibinin düzgünlüyü;
- 3) kreditin hansı məqsədə və məqsədyönlü istifadə olunub – olunmamasına;
- 4) bank çıxarışlarına əsasən kreditlərin verilmə və qaytarılma tarixlərinin hesabatlarda düzgün əks olunmasına;
- 5) kreditdən istifadəyə görə faizlərin hesablanmasına və ödənilməsinə;
- 6) kreditlərin analitik və sintetik uçotlarının ilkin mühasibat registrlərində və hesabatlarında düzgün əks etdirilməsinə;
- 7) xarici valyuta ilə alınmış kredit vəsaitlərinin qalıqlarına hesabat dövrünün sonuna məzənnə fərqlərinin hesablanmasının düzgünlüyünə;
- 8) vaxtında ödənilməmiş kreditlərinin ödəmə müddətinin gecikdirilməsi səbəblərinə;

Yoxlama üçün suallar.

1. Hesablaşmaların audit aparılarkən auditor hamısı əsas normativ sənədlərdən istifadə etməlidir.
2. Hesablaşmaların yoxlanılması üçün məlumat mənbələrini göstərin.
3. Auditor hesablaşmalar üzrə sorğudan hansı məqsədlər üçün istifadə edilir?
4. Hesablaşmaların auditi zamanı buraxılan səhvləri sayın.
5. Hesablaşmanın uçotu üzrə daxili nəzarətin təşkilinə dair auditor hansı işləri yoxlamalıdır?
6. Kreditlərin və borcların yoxlanılması zamanı auditor hansı əsas normativ sənədlərə istinad etməsini göstərin.
7. Kreditlərin və borcların yoxlanılması üçün məlumat mənbələrini göstərin.

Mövzu 6. Əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərin auditı.

P L A N

1. Əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərin auditinin məqsəd və vəzifələri.
Əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərin auditinin normativ-hüquqi bazası.
2. Əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərin auditinin məlumat mənbələri.
3. Əsas vəsaitlərin köhnəlməsinin (amortizasiyasının) auditı. Təmir xərclərinin auditı.
4. Qeyri-maddi aktivlərin və onların köhnəlməsinin (amortizasiyasının) auditı.
5. Əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərin auditinin nəticələrinin yekunlaşdırılması.

Müəssisə və təşkilatlar istehsal prosesi dövründə müxtəlif maddi dəyərlişlərdən istifadə edirlər. Bunların içərisində başlıca yeri əsas vəsaitlər tutur və onlar istehsal prosesində fəal iştirak edirlər.

Müəssisə və təşkilatların maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətində iştirak edən əsas vəsaitlər iki hissəyə ayrılır: istehsal prosesində iştirak edən əsas vəsaitlər və qeyri-istehsal prosesində iştirak edən əsas vəsaitlər.

İstehsal prosesində iştirak edən əsas vəsaitlərə binalar, qurğular, avadanlıq və məhsul istehsalında iştirak edən digər əsas vəsaitlər aiddir.

Qeyri-istehsal prosesində iştirak edən əsas vəsaitlərə mənzil kommunal təsərrüfatı, elm və mədəniyyət binalarını və s. aid etmək olar.

Dəyəri şərti maliyyə vahidinin yüz mislindən yuxarı olan, xidmət müddəti bir ildən yuxarı, öz dəyərini istehsal olunan məhsul üzərinə hissə-hissə keçirən və öz fiziki formasını saxlayan vəsaitlərə əsas vəsaitlər deyilir.

Uçotun əsas məqsədi istehsal və qeyri-istehsal prosesində iştirak edən əsas vəsaitlərin düzgün qeydiyyatata alınması, onlara kühnəlmə (amortizasiyanın) normalarının düzgün hesablanması, bazar iqtisadiyyatı ilə əlaqədar olaraq əmlak vergisinin düzgün hesablanmasıdır.

Qeyd edildiyi kimi, əsas vəsaitlər müəssisə və təşkilatların maddi-texniki bazasının əsasını təşkil edir və onun fəaliyyətində çox böyük rol oynayır. Bazar iqtisadiyyatının inkişafı ilə əlaqədar olaraq əsas vəsaitlərin uçotunda mühüm dəyişikliklər baş vermişdir. Bu dəyişikliklər özünü aşağıdakı formalarda əks etdirir:

- əsas vəsaitlərin tərkibi və quruluşunda;
- onların amortizasiyası və qiymətində;
- lizinq əməliyyatları və əmlakın icarəsində;
- əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsində;
- əsas vəsaitlərin təmir xərclərinin maliyyələşdirilməsində;
- əsas vəsaitlərin təmir xərclərinin maliyyələşdirilməsində.

Müəssisə və təşkilatların əsas vəsaitlərinin auditi keçirilən zaman auditor müəssisə və təşkilatların hansı təlimatlara və normativ aktlara əsaslanaraq fəaliyyət göstərdiyini aydınlaşdırmalı, əsas vəsaitlərin saxlanması üçün cavabdeh olan şəxslərin necə təlimatlandırıldığı ilə tanış olmalıdır.

Əsas vəsaitlərin auditinin əsas məqsədi onların düzgün mədaxilinin, silinməsinin, əsas vəsaitlərin hərəkətinin düzgün həyata keçirilməsinin və onlara düzgün kühnəlmə (amortizasiya) hesablanması yoxlanmasından ibarət olmalıdır.

Əsas vəsaitlərin auditi keçirilərkən aşağıdakı sahələr üzrə yoxlama aparılır:

1. Əsas vəsaitlərin texniki baxımdan vəziyyəti saxlanması;
2. Daxil olma zamanı sənədlərin düzgün və qanuni rəsmiləşdirilməsi;
3. Amortizasiya (kühnəlmə) ayırmalar üzrə düzgün hesablanması;
4. Hesablanmış amortizasiya (kühnəlmə) ayırmalarının istehsal xərclərinin tərkibinə düzgün və vaxtında daxil edilməsi;
5. Əsas vəsaitlərin daxil olmasının, uçotdan çıxarılmasının və silinməsinin mühasibat uçotunda düzgün əks etdirilməsi;
6. Əsas vəsaitlərin vaxtında və keyfiyyətli təmir edilməsi.

Əsas vəsaitlərin texniki sazılığının və saxlanmasının auditi prosesində aşağıdakılar həyata keçirilir:

1. Əsas vəsaitlərin texniki xarakteristikasının və həqiqi varlığını təsdiq edən sənədlərin olub-olmamasının (inventar vərəqələri, texniki pasport, layihələr, sxem və təlimatlar) yoxlanması;

2. Əsas vəsaitlərin həqiqi varlığının, onların texniki göstəricilərinin, xarakterinin, vəziyyətinin, keyfiyyətinin, təmir müddətinin gözlənilməsinin, komplektləşdirilməsinin, saxlanması, texniki xidmətin təşkilinin yoxlanması;

3. Əsas vəsaitlərin hesabatlarının düzgün tərtib edilməsinin, forma və normalardan düzgün istifadə edilməsinin, sənədləşdirmənin düzgün aparılmasının, əsas vəsaitlərin daxil olmasının, yerini dəyişməsinin və sıradan çıxmasının yoxlanması.

Audit zamanı auditor tərəfindən əsas vəsaitlərin analitik uçotu ilə sintetik uçotunun uyğunluğu yoxlanılmalıdır. Bunun üçün inventar vərəqələrinə əsasən qruplaşdırılmış əsas vəsaitlərin cəmi balansın 01 №-li “Əsas vəsaitlər” hesabında olan vəsaitlərlə üzləşdirilir. Analitik uçotla sintetik uçot arasında fərq yaranarsa, məqsədi və səbəbi aydınlaşdırılmalı və rəhbərliyə məlumat verilməlidir.

Bütün əsas vəsaitlərin maddi-məsul şəxslərin cavabdehliyinə verilməyi yoxlanılmalıdır.

Analitik uçotun registri inventar vərəqələridir. O, özündə bütün məlumatları əks etdirir. Əsas vəsaitlərin analitik uçotunun doğruluğu inventar vərəqələri ilə yoxlanılır. Inventar vərəqələri vasitəsilə əsas vəsaitlərin faktiki mövcudluğu iki üsulla – seçmə və başdan-başa yoxlanıla bilər.

Əsas vəsaitlərin inventarizasiyasının vaxtında aparılmasının böyük əhəmiyyəti vardır. Ona görə də auditor buna fikir verməli və inventarizasiyanın mühasibat uçotunda əks etdirilən əsas vəsaitlərlə uyğunluğuna fikir verməlidir.

Inventar vərəqələrinin düzgün doldurulduğuna nəzarət etmək üçün əsas vəsaitlərin hərəkətini əks etdirən dövriyyə cədvəlləri tərtib edilir.

Audit dövründə auditor ilin sonunda keçirilən əsas vəsaitlərin inventarizasiyasının materiallarını yoxlamalıdır. Onun düzgün keçirilib-keçirilmədiyini yoxlamalı, əsas vəsaitlər üzrə artıq və əskik gəlmənin mühasibat uçotunda düzgün əks etdirilməsini nəzərdən keçirməlidir. Auditor uçotun düzgün aparılmasına tam

əmin olduqda, audit seçmə üsulu ilə apara bilər. lakin ciddi çatışmazlıq aşkar edildikdə audit başdan-başa aparılmalıdır.

Audit inventar vərəqələrində əsas vəsaitlərin düzgün və vaxtında təmir olunduğu barədə qeyd yazılmasına fikir verməlidir. Bu onunla əlaqədardır ki, bazar iqtisadiyyatı dövründə hər müəssisə və təşkilat əmlak vergisinin ödəyicisidir. Bu baxımdan bütün əsas vəsaitlərin uçota alınması ən əsas və vacib şərtlərdən biridir.

Auditor əsas vəsaitlərin yenidən qiymətləndirilməsinə fikir verməli və qiymətləndirmə aparan zaman əmsaldan düzgün istifadə olunub-olunmadığını yoxlamalıdır. Əmsaldan düzgün istifadə edilmədikdə, əsas vəsaitlərə amortizasiya hesablanan zaman müəssisənin xərci süni surətdə artırılıb azaldıla bilər. Bu baxımdan qiymətləndirmənin düzgün aparılmasının böyük əhəmiyyəti vardır.

Əsas vəsaitlərin hərəkətinin auditi zamanı onların məqsədyönlü alınmasına və tikilməsinə, vaxtında və düzgün sənədləşdirilməsinə və qiymətin reallığına fikir verilməlidir.

Əsas vəsaitlərin məqsədyönlü alınması və tikilməsi istehsalatın tələblərindən irəli gəlir və onların düzgün istifadəsindən çox şey asılıdır.

Əsas vəsaitlərin vaxtında və bütövlükdə 01 №-li “Əsas vəsaitlər” hesabına mədaxil edilməsi ilkin sənədlərlə müəyyən edilir. Əgər əsas vəsait vaxtında mədaxil edilməsə amortizasiya düzgün hesablanmayacaq.

Nizamnamə kapitalına pay şəklində qoyulan əsas vəsaitlərin vaxtında mədaxil edilməsinə auditor fikir verməlidir.

Əsas vəsaitlərin qiymətlərinə də diqqət yetirilməlidir. Bu ondan ötrü lazımdır ki, bir qayda olaraq, yeni əsas vəsaitlər müəssisə və təşkilatlara mədaxil edilən zaman ilkin qiymətlə uçota alınmalıdır.

İstifadə olunmuş əsas vəsaitlər alınan zaman alındığı qiymətlə uçota götürülür və buna daşınma, quraşdırma xərcləri əlavə edilir.

Əsas vəsaitlərin il ərzində hərəkətinə ciddi fikir verilməlidir.

Auditor yoxlamaları göstərir ki, əsas vəsaitlərin mədaxili və silinməsi zamanı tez-tez səhvə yol verilir. Bu səbəbdən də başqa əmtəə-material qiymətlilərindən

fərqli olaraq, əsas vəsaitlərin hərəkətinə onların hərəkəti zamanı tərtib edilmiş ilkin sənədlərə xüsusi diqqət tələb olunur.

Əsas vəsaitlər, mülkiyyətindən asılı olmayaraq, müəssisələrə müxtəlif variantda daxil ola bilər və daxil olma zamanı aşağıdakı şəkildə müxəbirləşmə verilir:

1. Kapital qoyuluşu hesabına daxil olan əsas vəsaitlər alış qiymətilə balansın 08 №-li “Kapital qoyuluşları” hesabının debeti 60 №-li “Məlsatan və podratçılarla hesablaşmalar” və 76 №-li “müxtəlif debitorlar və kreditorlarla hesablaşmalar” hesablarının kreditində, ƏDV 19 №-li “Alınmış sərvətlər üzrə əlavə dəyər vergisi” hesabının debetində 60, 76 №-li hesabların kreditində əks etdirilir;

2. Əsas vəsaitlər əvəzsiz verildikdə 47 №-li hesabın debetində 01 №-li hesabın kreditində qeyd edilir;

3. Təsisçilərdən nizamnamə kapitalına daxil olan əsas vəsaitlər 01 №-li hesabın debetində 75 №-li hesabın kreditində yazılır;

4. Əvəzsiz olunan əsas vəsaitlər istehsal sahəsinə aid olarsa 87 №-li “Əlavə kapital”, qeyri-istehsal sahəsinə aid olarsa 88 №-li “Bölüşdürülməmiş mənfəət” hesablarının kreditlərinə 01 №-li hesabın debetində əks etdirilir.

Əsas vəsaitlərin silinməsi auditor tərəfindən yoxlanılmalıdır. Silinməni xüsusi komissiya həyata keçirir.

Komissiya üzvləri tərəfindən xüsusi akt tərtib edilir və bu aktda aşağıdakı ləğv edilmə səbəbləri göstərilir: fiziki və mənəvi aşınması; qəza nəticəsində sıradan çıxması; köhnəlmənin tam hesablanması; istismar zamanı texniki göstəricilərdən düzgün istifadə edilməməsi; yeni texnikanın tətbiq edilməsi.

Silinmənin bütün səbəbləri ayrı-ayrılıqda yoxlanılmalı və onun uçotda düzgün qeyd edilib-edilmədiyini aşkar edilməlidir. Auditor tərəfindən bunun uçota alınmasına ciddi fikir verməlidir.

Bəzi hallarda müəssisə və təşkilatlarda əsas vəsaitlər satışı həyata keçirilir. Bu halda satışın nəticəsi “Mənfəət və zərər” hesabına silinir.

Müəssisə və təşkilatlardan ilin nəticələrinin formalaşdırılmasında mühüm göstəricilərdən biri də amortizasiya ayırmalıdır. Auditor bu baxımdan diqqətli olmalıdır və buna ciddi fikir verməlidir.

Amortizasiya ayırmalarının auditi ilkin mərhələdə auditor tərəfindən seçmə üsulu ilə həyata keçirilir. Amortizasiya ayırmalarının normadan artıq hesablandığı və ya əsas vəsaitlərin ilkin dəyərində dəyişiklik aşkar edilərsə, onda bütün əsas vəsaitlərə amortizasiya hesablanması tam yoxlanılmalıdır.

Amortizasiya ayırmalarının düzgünlüyünü yoxlayarkən auditor əsasən aşağıdakılara fikir verməlidir.

- a) amortizasiya ayırmaları hesablanacaq bütün əsas vəsaitlərin uçota alınmasına;
- b) amortizasiya ayırmaları normalarının düzgün tətbiq edilməsinə;
- c) yenidənqurma işləri zamanı əsas vəsaitlərə amortizasiya ayırmalarının tətbiq edilməsinə.

Amortizasiya ayırmaları hesablanan zaman amortizasiya normalarına ciddi fikir verməlidir.

Əsas vəsaitlərin kateqoriyaları üzrə illik amortizasiya normaları Azərbaycan Respublikası Vergi Məcəlləsinin 114 – cü maddəsinə görə aşağıdakı kimi müəyyən edilib:

- binalar, tikintilər və qurğular – 7 % - dək;
- maşınlar, avadanlıq və hesablama texnikası – 25 % - dək;
- iş heyvanları – 20 % - dək;
- nəqliyyat vasitələri 25 % - dək;
- digər əsas vasitələri – 20 % - dək;
- geoloji - kəşfiyyat işlərinə və təbii ehtiyatların hasilatına hazırlıq işlərinə çəkilən xərclər – 25 % - dək;
- qeyri – maddi aktivlər – istifadə müddəti məlum olmayanlar üçün – 10 %, istifadə müddəti məlum olanlar üçün isə illər üzrə istifadə müddətinə mütənasib məbləğlərlə.

Əsas vasitələrin kateqoriyaları üzrə amortizasiya ayırmaları hər kateqoriyaya aid olan əsas vasitələr üçün müəyyənləşdirilmiş amortizasiya normasını həmin kateqoriyaya aid əsas vasitələrin vergi ilinin sonuna balans üzrə qalıq dəyərinə tətbiq etməklə hesablanır.

Hər hası kateqoriyaya aid olan əsas vasitələr üzrə vergi üçün müəyyən olunmuş amortizasiya normalarından aşağı normə tətbiq olunduqda, bunun nəticəsində yaranan fərq növbəti vergi illərində amortizasiyanın gəlirdən çıxılan məbləğinə əlavə oluna bilər.

Auditor yoslamanın son mərhələsində müəssisədə əsas vasitələrdən nə dərəcədə səmərəli istifadə edilməsinin təhlilini verməlidir. Bu halda auditor 1 manata əsas fonda düşən ümumi məhsulun qiymətini aydınlaşdırmış olar ki, bunun da müəssisənin maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətində böyük əhəmiyyəti vardır.

Auditor əsas vasitələrə çəkiləcək təmir xərclərinin planlaşdırılmasını yoxlamalıdır. Audit vaxtı auditor smetanın tutlmasının real olub – olmadığına əmin olmalıdır. Çünki bəzi hallarda smeta təmir qurtardıqdan sonra tərtib edilir və faktiki xərclərə silinir. Binalar, qurğular və tikililərin təmir smetası texniki baxış keçirildikdən sonra tərtib edilir, müəssisə və təşkilatın rəhbərliyi tərəfindən qabaqcadan təsdiq edilir.

Əsas vasitələrin təmirini həyata keçirmək üçün iş görən təşkilatlarla qabaqcadan müqavilə bağlanmalı və təmir xərci müqavilədə öz əksini tapmalıdır. Auditor həmin xərclərin normadan artıq yazılıb – yazılmadığına fikir verməlidir.

Əsas vasitələrin təmir xərclərinin artırılması səbəbi aydınlaşdırılmalı və onun maddələr üzrə xərclərinin düzgünlüyünə fikir verilməlidir.

Əsas vasitələrin təmirinin düzgün aparıldığını yoxlayan auditor, təmir vaxtı material silgisinin, əmək haqqının, ehtiyat hissələrinin normaya uyğun olduğuna əmin olmalıdır və təmir işləri zamanı bu sahədə normadan artıq məsrəflərə yol verilməsinin aşkar edilmədiyini aydınlaşdırmalıdır.

Əsas vasitələrin təmirinin məqsədə müvafiq və qanuni apardığı tərtib edilmiş ilkin sənədlər vasitəsilə müəyyən edilir. Bu sənədlərə aşağıdakılar aiddir:

- görülmüş işlərin naryadları;
- təmirə buraxılan material qiymətlərinin uçotu üzrə ilk sənədlər ;
- təmirdən qabaq tərtib edilmiş nöqsan cədvəlləri;
- qəbul – təhvil aktları.

Material qiymətlərinin qanunsuz silinməsinə, artıq ehtiyat hissələrindən istifadə etməsinin müəyyən etmək məqsədilə maddi – məsul və cavabdeh şəxslərlə sorğu keçirilməli, görülmüş təmir işləri seçmə üsulu ilə inventarizasiya edilməlidir. Lazım olan hallarda işgörelərdən yazılı məlumat alınmalıdır.

Təmirin keyfiyyətli aparılmasına ciddi fikir verilməlidir. Keyfiyyətsiz təmir aparılanda texniki avadanlıqların, maşın və inventarların işində fasilələr yaranır, hissələr tez – tez sıradan çıxır. Bunu təmin etmək üçün ilkin tərtib edilmiş sənədlərə və ilkin hesabatlara baxılmalıdır. İl ərzində hər bir maşın avadanlıqda, bina və qurğuda neçə dəfə təmir işlərinin aparıldığı inventar vərəqlərinin yoxlanması ilə araşdırıla bilər.

Sonrakı mərhələdə auditor əsas vasitələrin təmir xərclərinin uçotunu yoxlayır. Bu zaman auditor müəssisənin uçot siyasətinə əsaslanır. Çünki əsas vasitələrin təmir xərcini maya dəyərinə hansı variantda aid etməyi müəssisə özü planlaşdırır.

- əsas vasitələrin təmirinin faktiki (əsaslı, orta və cari) təmir həyata keçirildikcə maya dəyərinə aid edilir. Bu halda xərclər balansın 20, 23 № - li hesabların debitinə aid edilir.

- müəssisə və təşkilatlar əsas vəsaitlərin balans qiymətlərindən asılı olaraq təmir fondu yaradırlar. Bu halda həyata keçirilmiş təmir xərclərin balansın 89 № - li, qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar hesabına əmələ edilir. Artıq çəkilmiş xərclər gələcək dövrün xərclərinə aid edilir.

Audit zamanı müəssisənin yenidən qurulması və modernləşdirilməsi üçün tərtib edilmiş layihə - smeta sənədlərinin təmir xərcləri ilə qarşılaşdırılmasına ciddi fikir vermək lazımdır.

Qeyri – maddi aktivlərin auditi.

Müəssisənin qeyri – maddi aktivlərinə təsərrüfat fəaliyyətində uzun müddət istifadə edilən, gəlir gətirən torpaq sahələrindən, təbii ehtiyatlardan istifadə

hüquqları, patentlər, lisenziyalar, “Nau – hau”, proqram məhsulları, inhisar və imtiyaz hüquqları, (xüsusi fəaliyyət növünə verilən lisenziyalar da daxil olmaqla), təşkilat xərcləri, ticarət markaları, əmtəə nişanları və s. aiddir.

Qeyri – maddi aktivlərinə auditi aparılan zaman aşağıdakı şərtlərə fikir verilməlidir:

- vətəndaşların intellektual və işgüzar keyfiyyətləri qeyri – maddi aktivlər kimi götürülə bilməz;

- qeyri – maddi aktivlərin sənədləşdirilməsi;

İstənilən qeyri – maddi aktivlər özünü obyektiv formada əks etdirilməlidir. Belə ki, müəssisənin qeyri – maddi aktivlərin obyektinə olan hüquqi mülkiyyət hüququndan fərqlənir. Əgər müəssisəyə torpaqdan istifadə hüququ verilərsə, mülkiyyət hüquqi olan şəxs bunun üçün qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş qaydada lazımi sənədləşdirmə aparmalıdır.

İxtira, faydalı modellər, sənqye nümunələri üçün alınan hüquqlar lisenziya müqavilələri ilə təsdiq edilməli, bu hüququ verən təşkilatlarda qeydiyyatdan keçirilməlidir.

“Nau – hau” alınan müəssisədə onun təsviri və görünüşü olmalıdır.

Əmtəə nişanı olan müəssisədə əmtəə nişanının alınmış sənədləri və hansı təşkilatda qeydiyyatdan keçdiyi olmalıdır.

Əgər hüquqi və ya fiziki şəxslərə müəlliflik hüququnı alıbsa, bu tam mənada hüquqi baxımdan müəlliflik hüququnu satan şəxsə müəlliflik hüququnu alan şəxsin arasında razılaşdırılmalıdır.

İctimai iaşə müəssisələrin, milli mətbəxi olan milli restoranlara nizamnamə kapitalı kimi xörəyin resepti qoyula bilər. Bunun üçün təsisçi həmin xörəyin reseptini müəssisəyə təqdim etməlidir.

Geoloji və yeraltı sərvətlər barəsində infaomasiya hesabat şəklində olmalıdır.

Qeyri – maddi aktivlər balansın 04 № - li “Qeyri – maddi aktivlər” hesabında ilk dəfərilə uçota alınır.

Bu dəyərlər qeyri – maddi aktivlərin obyektləri üzrə aşağıdakı kimi müəyyən edilir:

- təsisçilər tərəfindən müəssisəyə nizamnamə kapitalı kimi qoyulan qeyri – maddi aktivlər üçün tərəflərin razılığına əsasən;

- digər müəssisə və şəxslərin pulla alınan qeyri – maddi aktivlərin əldə edilməsi və hazır vəziyyətə gətirilməsi üzrə faktiki məsrəflərdən asılı olaraq;

- digər müəssisə və şəxslərdən əvəzsiz alınmış qeyri – maddi aktivlər üçün müəssisənin daimi fəaliyyətdə olan qiymətlər komissiyasının müəyyən etdiyi dəyərlər;

Bütün bunlar lazımi sənədləşdirmə əsasında həyata keçirilir. Öz xarakterinə görə mədaxil sənədləri əsas vəsaitlərin mədaxil sənədlərinə uyğun ola bilər. Qeyri – maddi aktivlərin mədaxil sənədlərində onun daxilolma, istismara buraxılma vaxtı, qeyri – maddi aktivlərin tam xarakteristikası, istismar müddəti, amortizasiya norması və ilkin qiyməti öz əksini tapmalıdır. Qeyri – maddi aktivlər mühasibat uçotu haqqında qanun müddəalarına əməl edilməklə mədaxil olunmalıdır.

Mədaxil olunma zamanı qeyri – maddi aktivin xarakterik xüsusiyyətlərindən asılı olaraq, həmin sahəni yaxşı bilən mütəxəssis iştirak etməlidir.

Qeyri – maddi aktivlər təsisçilər tərəfindən nizamnamə kapitalına pay haqqı kimi qoyulduqda, 04 № - li hesabın debitində, 75 № - li hesabın kreditində öz əksini tapır.

Digər müəssisə və şəxslərdən pulla əldə edilmiş qeyri – maddi aktivlərin 04 № - li hesabın debitində 08 № - li hesabın kreditinə əks etdirilməlidir.

Maddi yardım kimni mədaxil edilən qeyri – maddi aktivlərin 04 № - li hesabın debitində 87 № - li hesabın kreditində yazılış verilir.

Qeyri – maddi aktivlər istifadə üçün bir müəssisəsindən başqa müəssisəyə verilərsə, qeyri – maddi aktivlər verilən müəssisə bütün hüquqları özündə saxlayır və qeyri – maddi aktivlər müəssisənin balansından silinir.

Bu halda mühasibat müxəbirləşməsi aşağıdakı kimi verilir:

76 № - li hesabın debiti, 80 № - li balans hesabının krediti;

Qeyri – maddi aktivlərin köhnəlməsinin həcmi onların ilk dəyərindən və səmərəli istifadə müddətindən asılı olaraq müəyyən edilmiş normalar üzrə hər ay hesablanır.

Səmərəli istifadə müddətini müəyyən etmək mümkün olmadığı halda, ona 10 % məbləğində köhnəlmə hesablanır.

Səmərəli istifadə müddəti məlum olan qeyri – maddi aktivlər üçün amortizasiya ayrımları istifadə müddətində mütənasib məbləğlərlə hesablanır.

Qeyri – maddi aktivlərin elə hissəsi var ki, onlara amortizasiya (köhnəlmə) hesablanmır. Bu qeyri – maddi aktivlərin fəaliyyət dövründə dəyəri azalmır. Bu aktivlərə dünya təcrübəsində “Nau – hau” hüququ, əmtəə nişanları və s.

Qeyri – maddi aktivlərin həm sintetik həm də analitik uçotu ağarılır. Audit zamanı qeyri – maddi aktivlərin sintetik və analitik uçotu üzləşdirilməli; Baş kitab qalığı ilə balans qalığı yoxlanılmalı, köhnəlmənin düzgün hesablanıb – hesablanmadığı dəqiqləşdirilməlidir.

Yoxlama üçün suallar.

1. Əsas vasitələrin və qeyri – maddi aktivlərin uçotunun auditinin qarşısında hansı vəzifələr durur?
2. Əsas vasitələrin və qeyri – maddi aktivlərin uçotu və nəzarəti ilə daha dərindən tanış olmaq məqsədilə auditor müəssisədən nəyin tərtib edilməsini tələb etməlidir.
3. Əsas vasitələrin və qeyri – maddi aktivlərin uçotu yoxlanarkən auditor hansı səhvlərə fikir verməlidir?
4. Əsas vasitələrin hərəkəti üzrə əməliyyatların auditi zamanı hansı məsələlərə xüsusi fikir vermək lazımdır?
5. Əsas vasitələrin köhnəlməsinin (amortizasiyasının) düzgün hesablanmasının auditi zamanı məyi müəyyən etmək lazımdır?
6. . Əsas vasitələrin və qeyri – maddi aktivlərin uçotu üzrə səhvlər müəyyən edildikdə auditor nə etməlidir?

Mövzu 7. Hazır məhsulların və istehsal ehtiyatlarının auditi.

Plan

1. Hazır məhsulların auditinin məqsəd və vəzifələri.
2. Hazır məhsulların və material ehtiyatları üzrə əməliyyatların normativ hüquqi bazası.
3. Əmtəə-material qiymətlilərin saxlanması və anbar təsərrüfatının auditi. Anbar uçotunun auditi.
4. Az qiymətli və tezköhnələn əşyaların və onların köhnəlməsinin auditinin xüsusiyyətləri.
5. Material ehtiyatlarının balansda əks etdirilməsinin düzgünlüyünün yoxlanılması.
6. Material ehtiyatlarının auditinin nəticələrinin yekunlaşdırılması.

1. Hazır məhsulların auditi.

Hazır məhsul – qüvvədə olan standartlara və ya texniki şərtlərə uyğun gələn, anbar və ya sifarişçi tərəfindən qəbul edilən məhsullar, məmulatlar və yarımfabrikatlardır.

Kənd təsərrüfatı müəssisələrində istehsal edilən hazır məhsulların bir hissəsi istehsal ehtiyatı şəklində - toxum, yem, emal üçün xammal şəklində istifadə etmək üçün ayrılır. Bununla əlaqədar olaraq audit zamanı təsərrüfatda istehsal olunana məhsulların vaxtında və bütünlüklə mədaxil edilməsinə ciddi fikir verilməlidir. Bu zaman cari uçotun və daxili nəzarətin düzgün qurulmasının böyük əhəmiyyəti vardır. Belə ki, kənd təsərrüfatı və hazır məhsulların qeyri-qanuni istifadəsinin, xarab olmasının və mənimlənməsinin vaxtında qarşısının alınması həyata keçirilə bilər.

Auditor məhsulların mədaxil və hərəkəti üzrə sənədləri üzləşdirməklə onların üzərində müəssisədə cari nəzarətin necə həyata keçirilməsini müəyyən etməlidir.

Auditor yoxlama zamanı taxılın, pambığın, tərəvəzin, kartofun və başqa bitkiçilik məhsullarının mədaxili üzrə sahədən dən və başqa məhsulların göndərilməsi registrlərini, pambığın yığımı haqqında gündəlik məlumatları, kənd

təsərrüfatı məhsullarının daxil olması gündəliklərini, qaimələri və başqa ilk sənədləri nəzərdən keçirməlidir. Göstərilən sənədlərin düzgün tərtib olunması, onlarda edilmiş düzəlişlərin, əməliyyatların düzgün əks etdirilməsinin reallığı, məlumatların məzmununun obyektivliyi yoxlanmalıdır.

Məhsulların tam və vaxtında mədaxil edilməsini müəyyən etmək üçün yuxarıda qeyd edilən sənədləri məhsul yığımı üzrə hesablanmış əmək haqqı naryadları ilə traktorçu-maşinistin uçotu vəərəqələri ilə, yük avtomobilinin yol vəərəqələri və s. ilə üzləşdirməlidir. Bu məsələləri auditor hərtərəfli öyrənmək üçün bitkiçilik məhsullarının toplanmasında və mədaxil edilməsində iştirak edən şəxslər arasında sorğu keçirə bilər. Sorğu keçirilən zaman auditor özü üçün daha dəqiq məlumat əldə edir.

Məhsulun və məhsuldarlığın göstəricilərinin reallığı uçot, hesabat məlumatlarını biznes planın məlumatları ilə, məhsulların daxil olması məlumatlarını onların istifadəsinə dair məlumatlarla, analitik uçotun məlumatları ilə sintetik hesabın məlumatlarını müqayisə etməklə müəyyən etmək olar.

Heyvandarlıq məhsullarının mədaxilinin auditi sənədlərin nəzərdən keçirilməsi ilə həyata keçirilir. Bu, il ərzində məhsul çıxımının bərabər olmasını müqayisə etməyə imkan verir. Auditor heyvandarlıq məhsullarının uçotu üzrə süd sağımının uçotu jurnallarını, kənd təsərrüfatı məhsullarının daxil olması gündəliklərini, yunun qırılmasına və qəbuluna aktları, qaimələri və başqa sənədləri formal və mahiyyətə nəzərdən keçirməlidir. Auditor sənədlərin qarşılıqlı üzləşdirməsini aparmalıdır. O, alınmış məhsulların miqdarını, sağılan inəklərin, qırılan qoyunların, yumurtlayan toyuqlarının sayını əks etdirən sənədlərin məlumatlarını yem məsarifi cədvəlləri ilə, heyvandarlıq işçilərinə əmək ödənişinin hesablanması cədvəlləri ilə, bu məhsulların göndərilməsinə dair qaimələrlə üzləşdirməlidir. Göstərilən məlumatların kənarlaşma səbəbləri auditor tərəfindən diqqətlə öyrənilməlidir.

Çox hallarda, alınmış məhsulların miqdarını süni surətdə artırmaq üçün ayrı – ayrı istiqamətdə onların məsarifi qəsdən artırılır. Ona görə də auditor məhsulların istifadəsi üzrə sənədləri yoxlayıb onların hərəkəti üzrə balans tərtib etməlidir.

Bununla da cavan heyvanlara içirdilən və emal edilən südün, inqubatordan çıxan cücələrin və s. miqdarının reallığı aydın olur.

Audit zamanı nəzarət süd sağımının, yun qırımının, yumurtanın, balın yığılmasının, balığın tutulmasının və s. böyük əhəmiyyəti vardır.

Sənaye, köməkçi və sair istehsalatın məhsulların tam və vaxtında mədaxil edilməsini auditor yoxlamaq üçün mədaxil və məxaric üzrə aktları, qaimələri, gündəliklərin əmək ödənişinin hesablanması naryadları ilə, əmtəə - nəqliyyat qaimələri ilə, aktlarla, limit – zabor xəritələri ilə və b. ilə üzləşdirməlidir.

Audit aparılan zaman aşağıdakıları dəqiqləşdirmək lazımdır:

1. məhsulun istehsalatdan anbara verilməsi onlara verilməsisənədlərinə düzgün və vaxtında rəsmiləşdirilməsi;
2. hazır məhsulların buraxılışı ilə əlaqədar əməliyyatların mühasibat uçotunda əks olunmasının düzgünlüyü;
3. sifarişçi və məlumat növləri üzrə hazır məhsulun maya dəyərinin müəyyən edilməsinin düzgünlüyü;
4. faktiki maya dəyəri ilə plan maya dəyəri arasında olan fərqi düzgün silinməsi;
5. 04 № - li “Hazır məhsul” hesabının sintetik və analitik uçotunun məlumatları ilə ilkin sənədlərin və baş kitabın məlumatlarının uyğunluğu;
6. hazır məhsulların düzgün qiymətləndirilməsi.

2. İstehsal ehtiyatlarının auditi.

Müəssisə və təşkilatlara məxsus olan emal, təkrar emal, yaxud istehsalda istifadə edilməsi və ya təsərrüfat ehtiyacları üçün nəzərdə tutulan əmək əşyalarının, müəyyən edilmiş qaydaya müvafiq olaraq azqiymətli və tezköhnələn əşyalar kimi dövrriyyədəki vəsaitlərin tərkibinə daxil edilən əmək vəsaitlərinin tərkibinə daxil edilən əmək vəsaitlərinin mövcudluğu və hərəkəti, onların tədarüku və yenidən qiymətləndirilməsi ilə əlaqədar əməliyyatların aparılması istehsal ehtiyatlarının uçotunu təşkil edir.

Müəssisə və təşkilatlara məxsus olanxammal və material, yanacaq, ehtiyat hissələri, köməkçi materiallar, toxumlar, yemlər, gübrələr, dərmanlar, alınmış yarımfabrikatlar və s. istehsal ehtiyatlarına aiddir və onun əsasını təşkil edir. Bu baxımdan istehsal ehtiyatlarının və ya əmtəə - material qiymətlərinin uçotunun düzgün aparılmasının və onun auditinin müəssisə və təşkilatlar üçün olduqca böyük əhəmiyyəti vardır.

Müəssisə və təşkilatlarda əmtəə - material qiymətlilərinin uçotunun əsas vəzifəsi aşağıdakılardan ibarətdir:

- əmtəə - material qiymətlilərin mədaxil və məxaricinin həyata keçirilməsi zamanı ilkin sənədlərin düzgün və vaxtında tərtib edilməsi;
- istehsalatda onların saxlanmasına və bütün mərhələlərdə hərəkətinə nəzarət;
- istehsalatda onlardan istifadəyə nəzarət;
- qüvvədə olan norma və qanunlara əsasən onların vaxtında artıq-əskikliyi müəyyən etmək, istehsalata yararlı olub-olmadığını aydınlaşdırmaq.

Bu baxımdan müəssisə və təşkilatlarda istehsal ehtiyatlarından və ya əmtəə-material qiymətlilərdən düzgün istifadə edilməsində, uçotun qurulmasında buraxılan səhvlərin vaxtında aşkar edilib aradan qaldırılmasında auditor yoxlamasının böyük əhəmiyyəti vardır.

Audit işində auditorun əsas vəzifələrindən biri istehsal ehtiyatlarının saxlanmasını, onlardan düzgün istifadə edilməsini yoxlamaqdır. İstehsal ehtiyatlarından səmərəli istifadə edilməsi və onların qorunması müəssisə və təşkilatların məhsul istehsalında böyük rol oynayır.

Auditor yoxlaması mühasibatda əmtəə-material qiymətlilərin uçotunun necə aparılması ilə tanışlıqdan başlamalı və aşağıdakı məsələlərə diqqət yetirməlidir:

1. əmtəə-material qiymətlilərin mühasibat uçotu üzrə hərəkətinin necə həyata keçirilməsi;
2. hansı normativ-hüquqi aktlardan istifadə edilməsi;
3. ilkin sənədlərin düzgün tərtib edilməsi;
4. daxili nəzarət həyata keçirilən (inventarizasiya, sənədləşdirmə, uçot normativləri və s.) zaman faktiki normalarından kənarlaşma;

5. inventarizasiyanın vaxtında həyata keçirilməsi və onun nəticəsinin düzgün sənədləşdirilməsi;

6. maddi-məsul şəxslərlə bağlanan müqavilələrin düzgünlüyü;

7. qeydiyyat jurnallarının aparılması;

8. inventarizasiyanın aparılması üçün daimi fəaliyyət göstərən komissiyanın tərkibi və fəaliyyəti.

Auditor əmtəə-material qiymətlilərin düzgün saxlanması müəssisə və təşkilat üçün böyük əhəmiyyəti olduğunu nəzərə alıb anbarlarda onların necə saxlanmasına fikir verməlidir. Auditor anbarların, onlara köməkçi olan tikililərin yerini, əmtəə-material qiymətlilərin saxlanma şəraitini öyrənməlidir.

Bütün bunların hamısı hərtərəfli öyrəniləndən sonra auditor daxili nəzarətin necə həyata keçirilməsinə fikir verməlidir. Bunu auditor sorğu vasitəsilə həyata keçirə bilər.

Sorğu həyata keçirilən zaman auditor özü üçün daha dəqiq məlumat əldə edir. Belə ki, sorğudan aydın olur ki, əmtəə-material qiymətlilərinin yoxlanması başdan-başə və ya seçmə üsulu ilə aparıla bilər. Bundan başqə auditor özü üçün aydınlaşdırır ki, uçot formal aparılıb, faktiki nəzarət, inventarlaşdırma olmayıb və ya inventarlaşdırmanı aparan komissiya üzvləri arasında mütəxəssis olmayıb. Belə olduğu halda, auditor daxili nəzarətin çox aşağı olduğunu dərk edir. Onda aydın olur ki, müəssisə və təşkilatda əmtəə-material qiymətlilərin uçotu müəssir tələblərə cavab vermir. Daxili nəzarətin lazımi səviyyədə olmamasını sübut edən əmil əmtəə-material qiymətlilərin hərəkətinə nəzarətin olmamasıdır. Belə olduğu halda auditor əmtəə-material qiymətlilərin auditini başdan-başə aparmalı, nəzarət riskinin azalmasına çalışmalıdır.

Əmtəə-material qiymətlilərin və istehsal ehtiyatlarının auditinin əsas məqsədi istehsal ehtiyatlarından səmərəli istifadə etməkdən və onların itkisinin, israfçılığın, çatışmazlığın və təsərrüfatsızlığın qarşısını almaqdan ibarətdir.

Audit prosesində aşağıdakılar aydınlaşdırılmalıdır:

1. Maddi-texniki təchizatın təşkili və onun planlaşdırılması, təchizatın biznes planla uzlaşdırılması, xərc normaları və ehtiyatlar, istehsalatda istifadə olunmayan

əmtəə-material qiymətlilərin faktiki qalığı, mədaxil və məxaric olunan materialların uçotuna nəzarət;

2. Anbar təsərrüfatının vəziyyəti, maddi-məsul şəxslərin işinə nəzarət, tərəxilərin, nəzarət-ölçü cihazlarının vəziyyəti, buraxılış-nəzarət işinin təşkili;

3. Ehtiyat normalarının düzgünlüyü, material qiymətlilərin məxaric norması, yeni normaların tətbiqi, materiallardan qənaətlə istifadə, materialtutumlu məhsulların azaldılması, qənaətlə görə həvəsləndirmə metodu;

4. Əmtəə-material qiymətlilərin silinmə qaydası, sistem daxili və kənara buraxılan materiallara nəzarət, təsdiq edilmiş limit xərclərinə riayət edilməsi;

5. Mühasibat uçotu ilə anbar uçotunun uyğunluğu.

Audit zamanı material qiymətlilərin alınması üçün bağlanmış müqavilələr, tapşırəqların keyfiyyətlə və vaxtında yerinə yetirilməsi, əgər kənarlaşma aşkar edilərsə, səbəbi aydınlaşdırılmalı.

Audit proqramında təchizat orqanlarının fəaliyyəti, mühavizə dəstəsinin işi, istehsal ehtiyatları və material qiymətlilər ilə məşğul olan şöbənin işinin təhlili öz əksini tapmalıdır.

Əmtəə-material qiymətlilərin auditinin əsas mənbələri aşağıdakılardır.

1. Müəssisənin maddi – texniki təchizatının və normativ məlumatları.

2. Maddi – texniki təchizat orqanlarının, müəssisənin Biznes planının normativ məlumatları.

3. Mühasibat və anbar uçotu sənədlərinə müvafiq faktiki məlumatlar.

4. Hazırlanmış və məxaric edilmiş malların statistik hesabatı barədə məlumatlar.

5. Əmtəə-material qiymətlilərinin faktiki qalığı.

İstehsal ehtiyatlarının auditini şərti olaraq üç mərhələyə bölmək olar.

Birinci, onların faktiki qalığı və saxlanılması. Bunu inventarziasiya vasitəsilə anbarın vəziyyəti və avadanlıqla təmin edilməsi şəklində yoxlamaq olar.

İkinci, əmtəə-material qiymətlilərin mühasibat uçotunda sənədləşdirilməsi.

Üçüncü, əmtəə-material qiymətlilərin mühasibat uçotunda vəziyyətin təhlili.

İstehsal ehtiyatlarının uçotu normativ aktlar və təlimatlarla tənzimlənir. Belə ki, onkarın uçotu “Mühasibə uçotu haqqında” Qanuna uyğun aparılır. Qüvvədə olan təlimatlar bütün maddi – məsul şəxslər üçün vacib şərtidir. Həmin qanunlara və təlimatlara əsasən maddi – məsul şəxslər əmtəə-material qiymətlilərin uçotunu, saxlanmasını təmin etməlidir. Qüvvədə olan normativ hüquqi aktları bilməmək maddi – məsul şəxsi məsuliyyətdən azad etmir.

Əmtəə-material qiymətlilərin saxlanmasının auditorun əsas vəzifələrindən biridir. Auditə başlamazdan qabaq auditor keçən auditin nəticəsi ilə tanış olmalı, əmtəə-material qiymətlilərinin saxlanmasına baxımlı və vəzifəli şəxslərin öz işinin öhdəsindən necə gəldikləri ilə tanış olmalıdır. Əgər əvvəlki auditin nəticəsi üzrə çatışmazlıqlar aradan qaldırılmırsa, bunun səbəbi aydınlaşdırılmalıdır və bu barədə tədbirlər görülməsi rəhbərlik qarşısında bir məsələ kimi qaldırılmalıdır.

Auditə əmtəə-material qiymətlilərin saxlandığı anbarların yoxlanılması ilə başlamaq lazımdır. Əmtəə-material qiymətliləri saxlanarkən bütün norma və qaydalara riayət olunmasını aydınlaşdırmaq lazımdır.

Material qiymətliləri anbarda elə saxlanmalıdır ki, onlara hər zaman yaxınlaşmaq mümkün olsun. Tezodlanan, qiymətli və nadir materiallar bağlı otaqlarda, çox böyük ölçüsü olan materiallar xüsusi yerlərdə saxlanmalıdır.

Tərəzi təsərrüfatının auditoru zamanı nəzarət-ölçü cihazlarının vəziyyəti yoxlanmalı, onlar sayılmalı və nə vaxt yoxlamadan keçdiyi aydınlaşdırılmalıdır.

Düzgün təşkil edilmiş nəzarət-buraxılış sistemi, istər dövlət müəssisəsi üçün, istərsə də xüsusi mülkiyyət üçün çox böyük əhəmiyyətə malikdir və materialların qorunmasına xidmət edir.

Auditor əmtəə-material qiymətlilərin inventarizasiyasını aparan zaman “Mühasibə uçotu haqqında” Qanuna və Maliyyə Nazirliyinin təlimatlarına əsaslanmalıdır.

İnventarizasiya aparmaq üçün inventarizasiya komissiyası yaradılır və maddi-məsul şəxsin iştirakı ilə inventarizasiya aparılır.

İnventarizasiya zamanı auditor bunları bilməlidir:

1. Anbarda mal-material qiymətlilərinin öz təyinatı ilə yerləşdiyi;
2. Anbarın necə mühavizə olunduğunu və müəsir tələblərə cavab verdiyini;
3. İnventarizasiya aparən komissiyanın bütün tələblərinin yerinə yetirildiyini;
4. Mal-material qiymətlilərinin hər tipi üzrə inventarizasiya siyahılarının tərtib edildiyini;
5. Başqa müəssisələrə aid olan mal-material qiymətlilərinin düzgün uçota alınıb-alınmadığını, üzləşdirmə zamanı onların kimə aid olduğunu;
6. əsas material qiymətlilərinin adlarına, onların nömrələrinə, markalarına ciddi fikir verildiyini;
7. Lazım olan material qiymətlilərindən nümunə götürüb laboratoriya təhlilindən sonra mütəxəssis rəyinin öyrənilməsi;
8. Mühəsibatlıqla üzləşdirmə aktını tərtib edilməsini;
9. Artıq və əskik gəlmiş mal-material qiymətlilərinin uçotunun düzgün aparıldığını.

Auditor yoxlaması zamanı auditor anbar uçotunun aparılmasının düzgünlüyünə, anbar uçotu və rəqəllərinin düzgün doldurulmasına, azqiymətli və tez köhnələn əşyaların mədaxilinin və məxaricinin düzgünlüyünə, kənardan daxil olan kənd təsərrüfatı məhsullarının anbara düzgün mədaxil edilməsinə fikir verilməlidir.

Bu məqsədlə auditor aşağıdakı testlərdən istifadə edə bilər:

- 1) ehtiyatların qruplaşdırılmasının yoxlanması;
- 2) əmtəə-material qiymətlilərin hesablaşma-ödəniş tələbnamələri, hesab-fakturaları, əmtəə-nəqliyyat qaimələri əsasında təhlilin aparılması;
- 3) malgöndərən təşkilatların sənədləri və əmtəə-material qiymətlilərin mədaxil sənədlərinin üzləşdirilməsi;
- 4) mühəsibat uçotu ilə anbara mədaxil edilən əmtəə-material qiymətlilərin ilkin sənədlər əsasında üzləşdirilməsi;
- 5) lazımi tələblər, şifahi sorğular (işçilərə, mütəxəssislərə, üçüncü şəxslərə);
- 6) ƏDV ilə əlaqədar olaraq 19 №-li hesabın debet və kreditinin yoxlanılması;
- 7) müxabirləşmənin düzgünlüyünün yoxlanılması;

İstehsal prosesi ilə əlaqədar olaraq əmtəə-material qiymətlilərinin silinməsinin auditi zamanı aşağıdakılara fikir vermək lazımdır:

- 1) sənədlərin tərtibinə;
- 2) əmtəə-material qiymətlilərinin istehsalata normaya uyğun buraxılmasına;
- 3) əmtəə-material qiymətlilərin qiymətlərinin düzgün müəyyənləşdirilməsinə;
- 4) qiymətlərin aşağı salınma hallarına;

5) silinmiş əmtəə-material qiymətlilərin mühasibat uçotunda düzgün əks etdirilməsinə, onların düzgün uçota götürülməsinə yoxlama zamanı fikir verilməlidir.

Bu sahədə səhvə görə vergi orqanları tərəfindən maliyyə sanksiyaları tətbiq edilir;

6) qiymət intizamı yoxlama zamanı LIFO və FIFO metodlarından düzgün istifadə edilib-edilmədiyi araşdırılmalıdır.

Təcrübə göstərir ki, inventarizasiyanın başa çatdığı dövrdə vaxtı ötmüş, yararsız hala düşmüş, xarab olmuş əmtəə-material qiymətliləri silinir. Auditor buna ciddi fikir verməlidir və səbəbini aydınlaşdırılmalıdır.

Əmtəə-material qiymətlilərinin saxlanması anbar uçotunun zəxiyyətinin auditi çox əhəmiyyətlidir. Hər şeydən öncə, auditor anbar uçotunun müasir tələblərə cavab verib-vermədiyini, anbarda materialların növü üzrə kartotekanın tərtib edildiyini, anbar uçotunun kitabla və ya vərəqlərlə təmin olunduğunu aydınlaşdırılmalıdır. Anbar uçotunun əsas nöqsanlarından biri material qiymətlilərin vaxtında anbar uçotu vərəqələrində (kitabında) qeyd edilməməsidir.

Təcrübə göstərir ki, anbar uçotunun düzgün aparılmaması mədaxil və məxaricin anbarda “qırmızı yazı ilə qalıqın” yaranmasına səbəb olur. Belə qalıqın yaranma səbəbi auditor tərəfindən aydınlaşdırılmalıdır.

Maddi-məsul şəxslərin öz işinə məsuliyyət hissi ilə yaranmasına nəzarət müəssisə və təşkilatların baş mühasibləri və rəhbərləri tərəfindən həyata keçirilir.

Materialların mədaxil və məxaricinin düzgün təşkili istehsal prosesinin fasiləsizliyinin təmin olunmasına, onların yaxşı saxlanmasına və daha dəqiq uçotunun aparılmasına şərait yaradır.

Materialların mədaxili sahəsində auditorun əsas vəzifəsi aşağıdakılardır:

a) mal göndərilməsi və onun sənədləşdirilməsinin yoxlanması, material qiymətlilərin mühasibat uçotu üzrə düzgün əks etdirilməsinin və onlara vaxtında mədaxil edilməsinin yoxlanması;

b) əmtəə-material vaxtında göndərilmədiyi üçün malgöndərənlər barədə görülmüş tədbirlərin yoxlanması.

Auditor da hesab-fakturalara, qaimələrə, əmtəə-nəqliyyat sənədlərinə şübhə yaranarsa, onların həqiqiliyini qarşılıqlı yoxlama vasitəsilə həyata keçirə bilər.

Auditor dövründə əmtəə-material qiymətlilərin alınması üçün təhtəhsab şəxslərə verilən vəkalətnamələr yoxlanılmalıdır. Onlar ekspeditorlara, təchizat agentlərinə və maddi-məsul şəxslərə verilə bilər.

Auditor anbardan buraxılan material qiymətlərinin analitik uçotda düzgün əks etdirilməsinə və onun sintetik uçotla uzlaşmasını yoxlamalıdır. Belə audit seçmə üsulu ilə də həyata keçirilə bilər.

Əmtəə-material aid olan bütün xammal, əsas və köməkçi materiallar, yanacaq, alınmış yarımfabrikatlar, komplektləşdirici məmulatlar, ehtiyat hissələri, tara və tara materialları, toxumlar və yemlər, tikinti materialları, dərmanlar, bitki və heyvanların mühavizə vasitələri, gübrələr 10 №-li “Materiallar” hesabında uçota alınır.

3. Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların auditi.

Mühasibat uçotu haqqında əsasnamələrə və təlimatlara müvafiq olaraq Azərbaycan Respublikasında azqiymətli və tezköhnələn əşyalara aşağıdakılar aiddir:

1. qiymətindən asılı olmayaraq xidmət müddəti bir ildən az olan əşyalar;
2. qiymətindən asılı olmayaraq əsas vəsaitlərə aid edilməyən, xidmət müddətindən asılı olmayan bəzi əşyalar;
3. qiymətindən asılı olmayaraq xüsusi inventar, xüsusi paltarlar, ayaqqabılar, yataq ləvazimatı;
4. müvəqqəti tikililər, qurğular, tikinti-quraşdırma işlərinin maya dəyərinə daxil edilən üstəlik xərclər;
5. icarəyə verilmək üçün qiymətindən asılı olmayaraq alınan əşyalar və s.

Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların audinin əsas vəzifə və məqsədləri aşağıdakıları müəyyən etməkdən ibarətdir:

- a) istismara verilmiş azqiymətli və tezköhnələn əşyaların, inventarların, alətlərin saxlanması təmin edilməsini yoxlamaq;
- b) istismara verilmiş azqiymətli və tezköhnələn əşyalara, alətlərə və inventarlara aid olanları yoxlamaq;
- c) xüsusi paltarların, alətlərin və inventarların istismara verildiyi vaxt normalarına riayət edilməsini yoxlamaq;
- ç) azqiymətli və tezköhnələn əşyaların uçotunun düzgün aparılmasını yoxlamaq;
- d) analitik uçotla sintetik uçotun bir-biri ilə uzlaşdırılmasını araşdırmaq.

Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların analitik uçotunun və onun faktiki qalığının auditi mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Auditor analitik uçotun auditi zamanı azqiymətli və tezköhnələn əşyaların inventar nömrələrinə fikir verməli, onu faktla üzləşdirməlidir.

Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar içərisində çox işlənən və istismar müddəti olan alətlərdir. Alətlərin auditi digər azqiymətli və tezköhnələn əşyalar kimi həyata keçirilir və analitik uçotla sintetik uçotun üzləşdirilməsi ilə bitir.

Auditor nəzərə almalıdır ki, xüsusi paltarlar, ayyaqqabılar işçilərə fəaliyyətdə olan normalara görə, xidmət müddəti nəzərə alınmaqla verilir. Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar anbardan daxili qaimə ilə buraxılır və cədvəldə verilən adamın soyadı, adı, alınma tarixi və s. öz əksini tapmalıdır. Azqiymətli və tezköhnələn əşyalar müəssisə və təşkilatların mülkiyyətidir, xidmət müddəti başa çatdıqdan sonra geri qaytarılır. Xidmət dövründə kimyəvi təmizləmə və təmir müəssisə və təşkilatlar tərəfindən həyata keçirilir.

Audit zamanı müvəqqəti tikili və qurğuların uçotunun müəssisə tərəfindən düzgün aparılıb-aparılmadığına fikir verilməlidir. Bundan başqa auditor müvəqqəti tikili və qurğuların dəyərinin silinməsini yoxlamalıdır. Belə ki, müvəqqəti tikili və qurğuların dəyərinə köhnəlmə hesablanması xüsusi hesablamalarla həyata keçirilir.

Bu zaman müvəqqəti tikili və qurğuların tikilmə xərci və müddəti nəzərə alınır.

Auditor yoxlama zamanı azqiymətli və tezköhnələn əşyaların köhnəlməsinin aşağıdakı formalarına ciddi fikir verməlidir:

a) anbardan istismara buraxılan zaman onların vahidinin dəyərində 50% məbləğində köhnəlmə hesablanır, qalan 50% isə istismar müddəti başa çatdıqdan sonra xərcə iad edilir;

b) vahidin dəyəri əsas vəsaitlərin dəyərinin minimum vahidinin 1/20 hissəsi qədər olan azqiymətli və tezköhnələn əşyalar istismara verildikcə onların dəyərini birbaşa məsrəflərə aid etmək olar;

c) anbardan istismara verilən zaman 100% köhnəlmə hesablama yolu ilə aid edilir;

ç) geriye qaytarılan azqiymətli və tezköhnələn əşyalara köhnəlmə onların istismarda olma müddətindən asılı olaraq hesablanır.

Auditor audit zamanı azqiymətli və tezköhnələn əşyaların analitik və sintetik uçotunun Baş kitabda və balansda öz əksini necə tapdığını yoxlamalıdır.

Yoxlama üçün suallar

1. Hazır məhsulların uçotu zamanı kənarlaşmalar hansı hallarda baş verir?
2. Hazır məhsulların uçotu buraxılan səciyyəvi səhvləri göstərin.
3. Hazır məhsulların uçotunun doğruluğunu yoxlayarkən hansı ilk sənədlərdən informasiya mənbəyi kimi istifadə etmək olar?
4. İstehsal ehtiyatlarının yoxlanılması üzrə informasiya mənbələrini göstərin.
5. İstehsal ehtiyatlarının auditinin əsas məqsədini izah edin.
6. Təsərrüfat subyektlərinin sifarişi ilə ayrı-ayrı istehsal ehtiyatlarının yoxlanılması necə həyata keçirilir?
7. Müəssisənin anbarında material qiymətlilərinin hərəkətinin uçotunun yoxlanılması necə təşkil edilir?
8. Azqiymətli və tezköhnələn əşyaların uçotunun təşkili necə yoxlanılır?

Mövzu 8. Heyvanların mövcudluğunun və hərəkətinin auditi.

P L A N

1. Heyvanların mövcudluğu və hərəkətinin auditinin məqsəd və vəzifələri.
2. Auditin aparılması üçün məlumat mənbələri.
3. Heyvanların maddi-məsul şəxslərə təhkim edilməsi qaydalarının, mühasibat uçotu və axırncı inventarizasiya məlumatlarına uyğunluğunun auditi.
4. Heyvan balalarının və kənardan satın alınan mal-qaranın tam və vaxtında mədaxilinin auditi.
5. Heyvanların mədaxili, çıxması və ölümü üzrə sənədlərin və mühasibat yazılışlarının qarşılıqlı üzləşdirilməsi. Heyvanların ölüm səbəblərinin müəyyən edilməsi və dəymiş zərərlərin günahkar şəxslərdən tələb edilməsi tədbirlərinin auditi.

Heyvanların auditinin qarşısında mal-qaranın mühavizəsinin, saxlama və yemləmə şəraitinin, heyvanların damazlıq keyfiyyətinin, təkrar istehsalının, istifadəsinin yaxşılaşdırılması üzrə planlaşdırılan tədbirlərin səviyyəsinin yoxlanması durur. Vacib vəzifələrdən biri heyvanların mədaxil edilməsi, qrupdan qrupa keçirilməsi, çıxdax edilməsi və silinməsi qaydalarına düzgün əməl edilməsinin yoxlanmasıdır. Həmçinin auditor müəssisədə heyvanların mühasibat və zootexniki uçotunun vəziyyətini, onların mövcudluğunun və hərəkətinin sənədlərlə düzgün rəsmiləşdirilməsi qaydaları aydınlaşdırılmalıdır.

Auditor audit yoxlamasını aşağıdakı ardıcılıqla aparmalıdır: əvvəlcə heyvandarlıq sahələrinin təşkili ilə tanış olub heyvanların ayrı-ayrı maddi məsul şəxslərə təhkim edilməsi qaydalarını öyrənməlidir. Sonra isə heyvanların saxlanma və yemləmə şəraitini yoxlamalıdır. Axırda heyvanların sonuncu inventarizasiyasının materialları və audit dövrünün inventarizasiya materialları

əsasında yoxlamanı aparmalıdır. Nəhayət, təsərrüfata balalar və satın alınan heyvanlar da daxil olmaqla heyvanların vaxtında və tam mədaxil edilməsini müəyyən etməlidir.

Heyvanların mövcudluğu və hərəkətinin auditori aparılarkən auditor əvvəlcə təsərrüfatın ərazisində onların yerləşdirilməsi və ayrı-ayrı maddi məsul şəxslərə təhkim edilməsi, sonra isə heyvanların saxlanılma və yemlənmə şəraiti ilə tanış olmalıdır.

Heyvanların yemlə təmin edilməsi, yemçiliyin və yemlərin hazırlanmasının təşkili yoxlanmalıdır. Mümkün olan material və maliyyə ehtiyatları dairəsində heyvanların saxlanılma və yemlənmə şəraitinə mütərəqqi texnologiyaların tətbiqi imkanlarına xüsusi fikir verməlidir. Hər bir təsərrüfatda heyvanların mühavizəsi üçün ciddi tədbirlər görülməlidir. Bunun üçün də heyvanların saxlandığı yerdə onların vaxtında inventarizasiyasının həyata keçirilməsi, mal-qaranın hərəkətinin mühasibat uçotu və zootexniki uçotu üçün sənəd formaları və kitabları ilə təminatı yoxlanmalıdır.

Heyvanların müəssisənin ərazisində yerləşməsi, onların saxlanması şəraiti və maddi məsul şəxslərə təhkim edilməsi yoxlayarkən auditor heyvandarlıq sahələrində tikililərə sərf edilən kapital qoyuluşunun, ayrı-ayrı heyvandarlıq sahələrinin ixtisaslaşmasının, istehsal proseslərinin mexanikləşmə, əməyin və istehsalın təşkili, heyvanların saxlanma şəraitinin zoobaytarlıq tələblərə cavab verməsi səciyyəsinə müəyyən edir.

Fermada heyvanların və yemlərin mühavizəsinin vəziyyətinin yoxlanılması mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Bunun üçün cari uçot sənədlərinin və qeydlərin məlumatları öyrənilməklə heyvanların mövcudluğu, yemlərin qalığı, qarışıq yemlərin hazırlanması, həmin dövrdə heyvanların yem rasionlarının tərtibi üzrə nəzarətin vəziyyəti öyrənilməlidir. Odur ki, fermada mal-qara və quşların hərəkəti kitabı, yem məsarifi cədvəlləri, heyvanların və quşların hərəkəti haqqında hesabatlar, material qiymətlilərin hərəkəti haqqında hesabat və digər registrlər üzrə məlumatlardan istifadə etmək lazımdır. Heyvan balalarının tam və düzgün mədaxilinin, əhalidən və təşkilatlardan satın alınmış heyvanların, onların ayrı-ayrı

maddi məsul şəxslərə təhkim edilməsinin cari yoxlanması xüsusilə səmərəlidir. Bu zaman yoxlama vaxtı uçota alınmamış heyvanlar mövcud olarsa, mədaxil edilməli, əksinə, əskik gələrsə günahkar şəxslərdən tələb edilməlidir. Auditor bu barədə müəssisə rəhbərinə məlumat verməlidir.

Sənədlərin yoxlanması, onların qarşılıqlı üzləşdirilməsi, uyğun binalara baxış və heyvanların nəzarət inventarizasiyası kimi əsas nəzarət üsullarından istifadə etmək lazımdır. Məlumat mənbəyi kimi təsərrüfatın illik hesabatları, heyvanların hərəkətinin uçotu kitabı, inventarizasiya siyahıları, yem məsarifi cədvəlləri, heyvanların və quşların hərəkəti haqqında məlumatları, heyvandarlıq üzrə statistik hesabatları, zootexniki uçot registrləri əsas götürülür. Əsas diqqəti təsərrüfatda aparılan heyvanların inventarizasiyasının qüvvədə olan qanunçuluğa uyğunluğuna vermək lazımdır.

Audit zamanı yoxlanılan təsərrüfat subyektində heyvanlarının saxlanması vəziyyəti barədə daha ətraflı məlumat əldə etmək üçün nəzarət inventarizasiyası aparmaq lazımdır. Bunun üçün heyvanları saymaq, qruplar üzrə onların sayını müəyyən etmək, lazım gələrsə hüvvanları çəkmək lazımdır və nəticəni aralıq aktında əks etdirmək lazımdır. Yoxlamayı seçmək və başdanbaşa aparmaq olar.

Aktın nəticələri mühasibat uçotu məlumatları ilə üzləşdirilməklə artıq və ya əskik gəlmələr müəyyən edilir. Üzləşdirmə cədvəli tərtib edilərək artıq çıxmalar məsaxil edilir, əskikgəlmələr isə maddi məsul şəxslərdən tələb edilir. Üzləşdirmə cədvəlinə müəssisə rəhbəri və baş mühasib imza edir və auditor sübütü kimi auditor tərəfindən götürülür.

Heyvanların mövcudluğu və hərəkətinin auditi aparılarkən yoxlanılan dövrədə təsərrüfata daxil edilən bütün hüvvanların vaxtında və bütövlükdə mədaxil edilməsi öyrənilməlidir. Təsərrüfata hüvvanlar aşağıdakı kanallardan daxil ola bilər: əsas sürüdən, əhalidən və başqa təsərrüfatdan satın alınmasından, əvəzsiz daxil olmalardan, başqa təsərrüfatdan və s. Eyni zamanda heyvanların böyüdülməsi və kökəldilməsi sayəsində alınan çəki artımı və diri çəki də vaxtında və düzgün mədaxil edilməlidir.

Heyvanların daxil olmalarının bu mənbələri üzrə sistemə olaraq əvvəlcədən, cari və sonradan nəzarət həyata keçirilməlidir.

Heyvanların və quşların hərəkəti kitabının və fermada mal – qara və quşların hərəkəti haqqında hesabatın məlumatlarına əsasən mədaxil olunan balaların sayını müəyyən etmək olar. Bundan sonra sənədləri və qeydləri qarşılıqlı üzləşdirməklə balaların alınması və onların hərəkəti haqqında məlumatlar hər tərəfli təhlil edilir. Belə ki, heyvan balalarının mədaxil aktları tərtib edilmə tarixləri üzrə heyvanların və quşların hərəkətinin uçotu kitabının, fermada mal – qara və quşların hərəkəti haqqında hesabatın, həmçinin baş kitabın məlumatları ilə üzləşdirilir. Nəticədə balaların tam və vaxtında mədaxil edilməsi müəyyən esdir. Çox vaxt fermanın vəzifəli şəxsləri doğulan balaları ölənlər və itən heyvanların əvəzinə qoymaq və yaxud mənimsəmək məqsədilə ehtiyatlar yaradıb onları uçota almırlar.

Mədaxil edilməmiş balalar müəyyən edilərkən onları ayrıca cədvəllərdə əks etdirib yekunu ümumi aktda qeyd etmək olar.

Başqa müəssisə və təşkilatlardan alınmış heyvanların tam mədaxil edilməsini müəyyən etmək üçün qəbul aktlarını, hesab – fakturaları heyvanların və quşların hərəkəti üzrə sənədlərlə üzləşdirilmək, həmçinin malmənzərə təşkilatı sorğu vermək lazımdır. Heyvanların sürü dövriliyi ilə əlaqədar olaraq onun tərkibi daimi dəyişir. Heyvanların bir yaş qrupundan digər yaş qrupuna keçirilməsi baş verir. Balaların vaxtında mədaxilinin auditi aparılarkən auditor onların mədaxilinə dair aktın rəsmiləşdirilmə müddətini bilməlidir. Belə ki, iribuynuzlu mal – qaranın, donuzların, qoyunların, keçilərin balaları - doğulan gündə, iş heyvanlarının, damazlıq atların, dəvələrin, dovşanların və quşların balaları - bir günlük yaşda rəsmiləşdirilir.

Cavan heyvanların yuxarı yaş qrupuna keçirilməsinin gecikdirilməsi əlavə xərclərin çəkilməsinə və iqtisadi səmərəliliyinin aşağı düşməsinə səbəb olur. Cavan heyvanların əsas sürüyə keçirilməsi və məhsuldar mal – qaranın çıxış edilib satılması və ya kəsilməsi auditorun nəzərindən qaçmamalıdır.

Ayrı – ayrı vəzifəli şəxslər məhsul istehsalı üzrə göstəriciləri yüksəltmək məqsədi ilə təzə - doğmuş düyələri ana inək qrupuna vaxtında keçirmirlər. Buna

görə də düyələrin təkibində doömuş düyələrin olub – olmaması yoxlanılmalıdır. Əsas sürüdən çıxdaş edilmiş kökəldilməyə qoyulan ana inəklərin sağılan inəklərin tərkibində saxlanması hallarına da rast gəlmək olar.

Heyvanların ayrı – ayrı yaş qrupları və yarımqruplarının mühasibat uçotunda və heyvanlar üzrə tərtib edilən hesabatlarda düzgün əks etdirilməsinin auditi aparılmalıdır. Bunun üçün faktiki heyvanların inventarizasiyasının məlumatları fermada mal – qara və quşların hərəkəti haqqında hesabatın, heyvanların qrupdan – qrupa keçirilməsinə dair aktların, yem məsarifi cəsvəllərinin əmtəə - nəqliyyat qaimələrinin, heyvandarlıq işçilərinə əmək haqqının hesablanması üzrə cədvəllərin məlumatları ilə üzləşdirilməlidir.

Heyvanların qrupdan – qrupa keçirilməsinin auditi zamanı 11 № - li “Böyüdülməkdə və kökəldilməkdə olan heyvanlar” hesabının analitik və sintetik uçot məlumatlarından, 01 № - li “Əsas vəsaitlər” hesabının yaçlı heyvanlar və iş heyvanları üzrə məlumatlardan istifadə edilməlidir. Mühasibat uçotu hesablarının və heyvanların qrupdan – qrupa keçirilməsi aktlarının məlumatları diqqətlə yoxlanılaraq heyvanların qrupdan – qrupa keçirilməsinin reallığı və məqsədəuyğunluğu müəyyən edilməlidir. Auditin bu mərhələsində ayrı – ayrı heyvanların hərəkətinin uçotuna ciddi fikir verilməlidir.

Ayrı – ayrı növ heyvanlardan alınmış balaların miqdarını müəyyən edib yuxarı yaş qrupuna qədər hərəkətini izləmək lazımdır. Çünki, heyvanların və quşların çıxmasına dair aktla rəsmiləşdirilmədən heyvanların ölümünü örtmək üçün əvvəllər uçotdan gizlədilmiş balalar fermada mal – qara və quşların hərəkəti haqqında hesabatla salına bilər. Belə hallarda bu heyvanları mədaxil etmək, heyvanların ölüm səbəblərini və günahkar şəxsləri müəyyən etmək məqsədilə aktla rəsmiləşdirmək lazımdır. Heyvanların hərəkətinin inventar nömrələri üzrə auditini davam etdirərək auditor qrupdan – qrupa keçirilmələrin qüvvədə olan qaydaya uyğunluğunu, heyvanların qrupdan – qrupa keçirilməsi aktlarında saxta düzəlişləri onların düzgün tırtib və təsdiq edilməsinin əks etdirilməsinin reallığını müəyyən etməlidir.

Auditor bir heyvanın təkrar olaraq sənədləşdirərək qrupdan – qrupa keçirilməsinə əmin olmalıdır.

Heyvanların mədaxilinin auditi zamanı əsas diqqəti onların tam və vaxtında mədaxilinə fikir verildisə, heyvanların çıxmasının auditi zamanı onların təsərrüfatın balansından silinməsinin reallığı və düzgünlüyü yoxlanılır.

Heyvanların çıxması əməliyyatlarının auditi ayrı – ayrı istiqamətlər üzrə aparılması məqsədəuyğun hesab edilir: satış, təsərrüfatda kəsilmə, dəyişdirilmə, əvəzsiz verilmə, oğurluq, mənimsəmə.

Heyvanların çıxmasının əsas istiqamətlərindən biri heyvanların satışdır. Heyvanlar ayrı – ayrı təşkilatlara, şəxslərə müxtəlif məqsədlər üçün satıla bilər. Bu zaman satış üzrə bütün mərhələlərdə əsas diqqəti heyvanların miqdarına, diri çəkisinə, istifadəyə yararlılığa, cinsinə, balans dəyərinə, qrupuna, inventor nömrələrinə vermək lazımdır.

Mal – qara və quşların satışının auditi aparılarkən uçot sənədlərində və qeydlərdə əks etdirilən satışla əlaqədar əməliyyatların və məlumatların reallığı yoxlanılmalıdır. Bunun üçün əmtəə - nəqliyyat qaimələri, alıcının qəbzləri, heyvanların və quşların hərəkətinin uçotu kitabı, fermada mal – qara və quşların hərəkəti haqqında hesabat, mühasibat hesabatları üzləşdirilməlidir.

Təsərrüfatda bu və ya digər heyvanın kəsilməsinin məqsədəuyğunluğu, kəsim vaxtı əldə edilən məhsulların tam mədaxil edilməsi yoxlanılmalıdır. Yoxlamanın məlumat mənbəyi kimi heyvanlar və quşlar çıxmasına aktlardan, mühasibat və zootexniki uçotdan, heyvanların kəsilməsindən alınan ət çıxımına dair normativlərindən istifadə etmək olar.

Yoxlama üçün suallar

1. Heyvanların mövcudluğu və hərəkətinin yoxlanılması üzrə əsas informasiya mənbələrini göstərin.
2. Heyvanların saxlanma və yemlənmə şəraitinin yoxlanılması zamanı auditor əsasən hansı məsələlərə fikir verməlidir?
3. Heyvanların qrupdan-qrupa keçirilməsinin yoxlanılması zamanı hansı ilk və icmal sənədləri üzləşdirmək lazımdır?

Mövzu 9.Əməyin ödənişi üzrə işçi heyət ilə hesablaşmaların auditi.

PLAN

1.Əmək haqqı və əmək ödəmələri üzrə əməliyyatların auditinin məqsəd və vəzifələri.

2.Əmək haqqı və əmək ödəmələrinin normativ hüquqi bazası. Auditin aparılması üçün məlumat mənbələri.

3.Müəssisədə əmək qanunvericiliyinə əməl edilməsinin auditi.

4.Əmək məhsuldarlığının səviyyəsinin təhlili. İşçilərin sayının kateqoriyalar üzrə auditi. Əməyin uçotu üzrə ilk sənədləşmənin və əmək haqqının düzgün hesablanması audit. Müvəqqəti əmək qabiliyyətinin itirilməsi və məzuniyyət üzrə hesablamaların düzgünlüyünün yoxlanılması.

5.Əmək müqavilələrinin mövcudluğunun aud

6.Əmək haqqı və əmək ödəmələrinin auditinin nəticəsinin yekunlaşdırılması.

Əmək insanların məqsədəuyğun fəaliyyətidir. İstehsal edilən külli miqdarda məhsul insan əməyinin məhsuludur.

Əmək haqqı işçilərin yerinə yetirdikləri işlərin kəmiyyət və keyfiyyətinə görə aldığı məbləğdir.

Əmək və əmək haqqının uçotu qarşısında aşağıdakı vəzifələr durur:

1. Görülmüş işlərin həcmnin, keyfiyyətinin, sərf edilmiş əməyin kəmiyyətinin və hesablanmış əmək haqqının dəqiq və vaxtında sənədləşdirilməsi;

2. İstehsalda iştirak edən fəhlə və qulluqçulqrın sayının gözlənilməsi;

3. İşçilərin əmək haqqının, onların mükafatlandırılmasının, əmək haqqından qanun dairəsində edilən tutulmaların vaxtında və düzgün hesablanmasına nəzarət;

4. Əmək haqqı fondunun öz təyinatı üzrə sərf edilməsinə gündəlik nəzarət edilməsi;

5. Əmək və əmək haqqı üzrə hesabatın vaxtı-vaxtında tərtibi və təqdimi üzərində nəzarət.

Bütün bu vəzifələrin müvəfəqiyyətlə yerinə yetirilməsi əməyin və əmək haqqının təşkilindən xeyli asılıdır.

Əmək haqqının uçotu 70 № - li “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyyyətilə hesablaşmalar” hesabında uçota alınır. 70 № - li hesabın kreditində hesablanmış əmək haqqı məbləği, debitində isə əmək haqqından qanun daxilində tutulmalar və əmək haqqının ödənilməsi əks etdirilir.

Böyük və orta müəssisələrində əməyin və onun ödənilməsinin auditi çox vaxt və böyük əmək tələb edir. Kiçik müəssisələr və firmalarda isə onun yoxlanmasını hesablaşma əməliyyatının yoxlanması ilə birgə aparmaq olar. Birinci növbədə, müəssisədə əmək qanunvericiliyinə necə əməl edilməsi yoxlanmalıdır. Bununla əlaqədar auditorun işçilərin işə necə qəbul və ya azad olunduğunu, işçilərin iş vaxtı içotunun necə aparıldığını, əmək haqqının hansı ödəniş sisteminin qəbul edildiyini və s. məsələləri yoxlamalıdır.

Sənədləşmənin (işə qəbul və ya azad etmə) düzgünlüyü yoxlandıqdan sonra əmrlər, əmək müqavilələri yoxlanılır. əməyin ödənişi zamanı adətən ya vaxtamuzd ya da işəmuzd ödəniş formalarından istifadə edilir.

İş vaxtının və əmək haqqının ödənilməsinin uçotunda istifadə edilən ilkin sənədlərə - iş vaxtının uçotu tabeli, əməyin və yerinə yetirilmiş işlərin uçotu vərəqi, hesablaşma – ödəniş sədvəli, şəxsi hesab, ödəniş cədvəli, deponent məbləğlərin ödəniş cədvəli və s. aiddir.

Bundan başqa, əməyin işəmuzd ödəniş sistemində naryad, raport, marşrut vərəqləri və s. sənədlərdən istifadə edilir.

Əmək qanunvericiliyinə riayət edilməsinin və əmək haqqının auditi zamanı auditor aşağıdakılara mütləq fikir verməlidir:

1. Əmək qanunvericiliyinə riayət edilməsinə, əmək münasibətlərinə daxili nəzarətin vəziyyəti;
2. İşəmuzd fəhlələrin əmək haqqının hesablanması və onların hazırladığı məhsulun uçotu;
3. Vaxtamuzd və başqa formada hesablanmış əmək haqqlarının uçotu;
4. Fiziki şəxslərin əmək haqqından tutulmaların düzgünlüyü;

5. İşləyənlərin analitik uçotu;
6. Hesablanmış əmək haqqının yekunu;
7. Əmək haqqından vergilərin düzgün tutulması, əmək haqqı fondundan verilən ayırmaların və onların uçotunun düzgünlüyü;
8. Deponentə keçirilmiş əmək haqqının uçotunun düzgünlüyü.

Yoxlama proqramlarının təribi və auditor sübutlarının toplanması üçün auditorun sorğu vərəqəsinin təryib edilməsi məqsədəuyğundur.

Auditorun sorğu vərəqəsində aşağıdakılar göstərməlidir.

I. Əmək qanunvericiliyinə əməl edilməsi, əmək münasibətləri üzrə daxili nəzarətin vəziyyəti:

1. Şəxsi heyətin uçotu üzrətəsdıq edilmiş formalarından istifadə edilməsi. Bura daxildir: işçilərin şəxsi vərəqəsi, məzuniyyət verilməsi barədə əmr (sərəncam), işçilərin vəzifəyə keçirilməsi barədə əmr, əmək müqaviləsinə xitam verilməsinə dair əmr.

2. İşçilərə əmək kitabçasının açılması.

3. Qəbul edilmiş aylıq əmək haqlarının və işçilərinin dərəcələrinin təsdiq edilmiş ştat cədvəlinə uyğunluğunun yoxlanılması.

4. Bölmələrdə, sexlərdə, şöbələrdə iş vaxtının uçotu tabelinin aparılması.

II. İşəməzd işləyən işçilərin əmək haqqının hesablanmasına və onların hazırladığı məhsula nəzarət və onların uçotu:

1. Müəssisədə əmək şöbəsi tərəfindən təsdiq edilmiş ayrı-ayrı işlərin qiymətlərinin və normalarının istifadə edilməsi;

2. İlkin sənədlərin nümunəvi formalarından istifadə edilməsi;

3. İlkin sənədlərdə ödənişlər haqqında qeydlərin edilməsi;

4. Əməyin işəməzd ödəniş formasında hesablama da kompüterlərdən istifadə edilməsi;

5. Briqadalarda, dəstələrdə naryadlardan istifadə edilməsi.

III. Əməyin ödənilməsinin vaxtaməzd və digər formalarının hesablanması və uçotu.

1. Vaxtamuzd ödəniş sistemində hesablaşma üçün iş vaxtının uçotu tabelinin aparılması.

2. Müxtəlif növ ödənişlərin düzgün hesablanmasını əmək haqqı şöbəsi və ya daxili auditorun yoxlanması.

3. Hesablamanın aparılmasında kompüterdən istifadə edilməsi.

IV. Fiziki şəxslərin əmək haqqından tutlmalar.

1. Haqq-hesab ödəniş cədvəllərində əmək haqqından tutulmaların düzgün aparılması üçün məlumatların göstərilməsi (gəlir vergisi, icra sənədləri üzrə tutmalar və s.).

2. Tutulmaların hesablanmasında kompüterdən istifadə edilməsi.

3. Vergi idarələri və sosial sığorta fondları tərəfindən gəlir vergisi və sosial sığorta fondları üzrə hesablaşmaların yoxlanılması.

V. Hesablamların və tutulmaların analitik uçotu.

1. Analitik uçot üzrə haqq-hesab ödəniş cədvəllərinin tərtibi.

2. Analitik uçotun aparılması üçün kompüterdən istifadə edilməsi.

3. İşçilərlə hesablaşma üzrə analitik uçot sənədlərinin arxivdə saxlanılmasının təmin edilməsi.

VI. Deponentə qoyulmuş əmək haqqı üzrə hesablaşmalar.

1. Müəssisədə deponentə keçirilmiş əmək haqqı üzrə kartoçkalar və dövriyyə cədvəlləri aparılması.

2. İddia müddəti keçən deponentləşdirilmiş əmək haqqı 80 №-li “Mənfəət və zərər” hesabının aid edilməsi.

3. Deponentə qoyulmuş əmək haqqı üzrə hesablaşmada kompüterdən istifadə edilməsi.

Auditorun sorğu vərəqəsini doldurmaqla müəssisədə mühasibat uçotunun bu bölməsi üzrə daxili nəzarəti qiymətləndirmək olar. Bu məlumatları toplamaq auditora imkan verir ki, auditor sübutu toplamaq üçün lazım olan prosedurları təyin etsin, ayrı-ayrı hesablaşmaların yoxlanılması zamanı zəruri məqamlara diqqət yetirsin.

Auditor ilkin sənədlərin necə tərtib edildiyini, norma və tariflərdən düzgün istifadə edilməsini, vəzifəli şəxslərin imzalarının mövcudluğunu, müvafiq rekvizitlərin doldurulmasını yoxlayır, aparılmış düzəlişlərə diqqət yetirir.

Auditor hesablaşma – ödəniş cədvəllərinin yekunlarının düzgünlüyünə əmin olmalıdır. Əvvəllər ödənməmiş sənədlər (naryad və digər birdəfəlik ödəniş sənədləri və s.) üzrə ikinci dəfə ödəniş olub-olmamasına diqqət yetirmək daha vacibdir. Əgər işəməz əmək haqqının hesablaşması və uçotu kompüterlə aparılırsa, onda hesablaşmanın alqoritminə, istifadə edilən normativ məlumatların düzgünlüyünə fikir verilməlidir.

Yoxlama zamanı istifadə edilən auditor sübutlarının yığım metodları aşağıdakılardır:

1. Müəssisədə tərtib edilmiş sənədlərin yoxlanılması;
2. Riyazi hesablamalara nəzarət (işəməz əmək haqqının məbləğini müəyyənləşdirmək).

Vaxtamuzd ödəniş sistemində əmək haqqının hesablanması yoxlanılmasında auditor vaxtamuzd əmək haqqının necə hesablanmasını, orta aylıq əmək haqqı üzrə hesablaşmaları, məzuniyyət günlərinə görə hesablaşmaları, mükafatların və digər ödənişlərin hesablaşmasını yoxlayır.

Təsdiq edilmiş vəzifə maaşı ilə işçilərə hesablanmış əmək haqqının aşağıdakı düsturla yoxlamaq olar:

$$M_{\text{ə.h.}} = \frac{M_{\text{v.m.}} \times t_{\text{i.v.}}}{t_{\text{a.i.v.}}}$$

Burada: $M_{\text{ə.h.}}$ – hesablanmış əmək haqqı;

$M_{\text{v.m.}}$ – işçinin vəzifə maaşı;

$t_{\text{i.v.}}$ – ay ərzində işlənmiş vaxt;

$t_{\text{a.i.v.}}$ – aylıq iş vaxtı.

Vaxtamuzd ödəniş sistemində təsdiq edilmiş tariflə və dərəcələrlə ödənilmiş əmək haqqını aşağıdakı düsturla yoxlamaq olar:

$$M_{\text{ə.h.}} = T_{\text{i.}} \times t_{\text{p.}}$$

Burada: $M_{\text{ə.h.}}$ – hesablanmış əmək haqqı;

$T_{\text{i.}}$ – tarif;

t_p – dərəcə (1, 2,.....6).

Yoxlama zamanı auditorun əldə etdiyi nəticə ilə mühasibat yazılışı arasında kənarlaşma varsa, bu kənarlaşmanın səbəbi mütləq aydınlaşdırılmalıdır. Əgər aydınlaşarsa ki, hesablayıcı-mühasib düzgün hesablama aparmayıb, onda bu, auditorun hesabatında öz əksini tapır.

Orta aylıq əmək haqqının hesablanması ilə aparılan hesablaşmalarda auditor orta aylıq əmək haqqının düzgün təyin edilməsini müəyyənləşdirməli, sonra ödəmə növləri üzrə hesablaşmaları yoxlamalıdır. Bunun üçün o, Əmək Məcəlləsindən və AR Nazirlər Kabinetinin 2000-ci il 15 iyul tarixli 126 №-li qərarı ilə təsdiq edilmiş “Orta əmək haqqı hesablanarkən nəzərə alınan və nəzərə alınmayan ödənişlərin siyahısı”ndan istifadə etməlidir.

Auditor eyni zamanda sair ödənişləri və əlavələri: məzuniyyətin ödənilməsini, bayram günlərində işlənmiş günləri, gecə iş vaxtına görə əlavələri, iş vaxtından artıq işləmə vaxtına görə ödənişləri yoxlamalıdır.

Fiziki şəxslərin əmək haqqından tutmalara aşağıdakılar aiddir: gəlir vergisi, pensiya fonduna ödəmə, icra sənədləri üzrə tutmalar, digər tutmalar (zay məhsula görə, kreditə alınmış mallara görə, əskik gəlmələrə görə və s.).

Əvvəlcə tutmalar haqqında (gəlir vergisi üzrə güzəşt, icra sənədi üzrə tutmanın məbləği və s.), sonra hesablaşmanın özünü yoxlamaq lazımdır.

Gəlir vergisinin düzgünlüyünü yoxladıqda auditor AR Vergi Məcəlləsinin “Fiziki şəxslərin gəlir vergisi” adlı VIII fəslini rəhbər tutur. Bu halda auditor işçilərə düşən güzəşti, işçilərin statusunu (ştat işçisidir və ya əvəzetmə ilə işləyir), vergiyə cəlb edilən məbləği dəqiqləşdirməlidir.

Gəliri xarici valyuta ilə olan fiziki şəxslərdən gəlir vergisi həmin tarixə Milli Bankın xarici valyutanın manata olan məzənnəsi ilə hesablanır.

Fiziki şəxslərin aylıq ümumi gəlirinin 1 % - i pensiya fonduna tutulur.

Müəssisənin siyahı sayına daxil olan və olamyan işçi heyati ilə əməyin ödənişi (əmək haqqının bütün növləri, mükafat, müavinət, işləyən pensiyaçılara pensiya və başqa ödəmələr), habelə həmin müəssisənin səhmləri və digər qiymətli

kağızlar üzrə ödənilməsi gəlirlər üzrə hesablaşmalar haqqında məlumatlar 70 №-li “Əməyin ödənişi üzrə işçi heyətilə hesablaşmalar” hesabında ümumiləşdirilir.

Uçotun jurnal-order formasında 70 №-li hesabın kreditini 10 №-li, hesabın debeti isə 1 №-li, 2 №-li, 8 №-li jurnal-orderləri ilə yoxlamaq lazımdır.

Avtomatlaşdırılmış uçot sistemində məlumatlar debet və kredit üzrə yazılışlara dövrəyi cədvəlində toplanır. Bundan başqa, həmin məlumatları Baş kitabda (70 və 69 №-li hesablar üzrə) da yoxlamaq olar.

Yoxlama üçün suallar

1. Əmək və əmək haqqının ödənilməsini tənzimləyən normativ aktları göstərin.
2. İşçi kateqoriyaları və əmək haqqı fondunun tərkibinin auditi necə aparılır?
3. Əmək məzuniyyəti və müvəqqəti əmək qabiliyyətinin itirilməsi üzrə hesablaşmalar yoxlanarkən hansı məlumat mənbələrindən istifadə edilir?
4. Əmək haqqından tutulmaların düzgünlüyü necə yoxlanılır?
5. Əməyin ödənişi üzrə işçi heyəti ilə hesablaşmaların auditini aparmaq üçün sorğu necə həyata keçirilir?

Mövzu 10. İstehsal məsrəflərinin və məhsulların maya dəyərinin hesablanması auditi.

P L A N

1. Kənd təsərrüfatı müəssisələrində məhsul istehsalına çəkilən xərclərin və məhsulların maya dəyərinin hesablanması auditinin məqsəd və vəzifələri.
2. Çəkilən xərclərin və məhsulların maya dəyərinin hesablanması auditinin normativ hüquqi bazası.
3. Məhsul istehsalına çəkilən xərclərin və məhsulların maya dəyərinin hesablanması məlumat mənbələri.
4. Köməkçi istehsalata çəkilən xərclərin iş və xidmətlərin maya dəyərinin hesablanması auditi.
5. Bitkiçilik, heyvandarlıq və sənaye istehsalatı sahələrinə çəkilən xərclərin, məhsul çıxımının və məhsulların maya dəyərinin hesablanması auditi. Kommersiya xərclərinin auditi.
6. Auditin nəticəsinin yekunlaşdırılması.

Məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyəri məhsulun (işin, xidmətin) istehsalı prosesində istifadə olunan təbii ehtiyatlara, xammal, material, yanacaq və enerjiyə, əsas fondlara, əmək ehtiyatlarına, həmçinin məhsulun istehsalı və satışına sərf olunan digər xərcləri özündə əks etdirir.

Məhsulun (işin, xidmətin) istehsalı və satışına sərf olunan xərclərin uçotu ilkin sənədlərə əsasən istehsal və məhsul buraxılışına aid bütün əməliyyatlar üzrə qəbul edilmiş qaydaya əsasən aparılır.

Xərclərin məhsul istehsalı və satışına aid edilməsinin düzgünlüyünün yoxlanması çox vacib məsələlərdən biridir. Belə ki, məhsulun maya dəyəri müəssisənin işinin keyfiyyətini müəyyən edən ən mühüm qiymət göstəricisidir. Məhsulun maya dəyərinin həcmi mənfəətin, fondların və ehtiyatların, həmçinin vergiyə cəlb olunan mənfəətin formalaşmasına təsir edir.

Xərclərin məhsulun (işlərin, xidmətlərin) maya dəyərinə daxil edilməsinin düzgünlüyünün yoxlanması zamanı müxtəlif xərclərin ödənilməsinin mənbələrinin dürüstlüyünü müəyyən etmək və hesabat göstəricilərini, xərclərin bitməmiş istehsal və hazır məhsul arasında bölgüsünün düzgünlüyünü bilmək vacibdir.

Audit apararkən mənfəətin vergiyə cəlb olunması zamanı nəzərə alınan maliyyə nəticələrinin formalaşması haqqında qanunvericilik aktlarına istinad etmək lazımdır.

Məhsulun (işin, xidmətin) maya dəyərini əmələ gətirən xərclərin mahiyyətinə uyğun olaraq aşağıdakı xərc elementləri üzrə qruplaşdırılır:

Material cərcləri (qaytarılan tullantıların dəyəri çıxılmaqla); əməyin ödənilməsi üzrə xərclər; sosial ehtiyaclara ayrılmalər; əsas fondların amortizasiyası;

Yoxlama zamanı aşağıdakılara xüsusi diqqət yetirmək lazımdır.

Material xərcləri üzrə

- məhsulun (iş, xidmətin) maya dəyərinə daxil edilən əmtəə qiymətlərinin qiymətləndirilməsinin düzgünlüyü;

- müəssisədə qəbul edilmiş uçot siyasətinə uyğun olaraq, materialların əldə edilməsi və tədarükü prosesinin mühasibat uçotunda əks etdirilməsinin düzgünlüyü. Nəzərə almaq lazımdır ki, əsər bu proses 15 № - li “Materialların tədarükü və əldə edilməsi” və 16 № - li “Materialların dəyərində kənarlaşmalar” hesabında istifadə edilməklə həyata keçirilərsə, onda mədaxil zamanı faktiki qiymətdə 15 № - li hesabın kreditinə əldə edilmiş qiymətdə yazılır, sonra isə material qiymətlərinin satış qiymətlilə topdansatış qiyməti arasındakı fərq 15 № - li hesabdan 16 № - li hesaba silinir. 16 № - li hesabda toplanmış məbləğ istehsalda sərf edilmiş, uçot qiymətləri ilə uçota alınmış materialların dəyərinə münasib olaraq istehsan cərcləri və digər müvafiq hesabların debetinə silinir.

- istehsalda istifadə olunan materiallara aid olmayan xərclərin məhsulun maya dəyərinə daxil edilməsi; həmçinin ƏDV və digər vasitəli vergilərin istehsalat hesablarına silinməsi faktlarının olmaması;

- sexlərə, istehsal sahələrinə verilən, lakin faktiki olaraq istehsalda istifadə olunmayan xammal və materialların dəyərinin məhsulun maya dəyərinə daxil edilməsi faktlarının olmaması;

- müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət və digər maliyyə mənbələri hesabına silinməli olan tikinti, təmir, sosial təyinatlı obyektlərin saxlanması zamanı istifadə olunan materialların dəyərinin əsas istehsal xərclərinə aid edilməsi hallarının olmaması;

- xammal və materiallar sərfi normaların məhsul istehsalının texniki vəziyyətinin və texnologiyasının səviyyəsinə uyğun olaraq müəyyənləşdirilməsinin düzgünlüyü;

- qaytarılan tullantıların qiymətləndirilməsi və silinməsinin düzgünlüyü;

- əmtəə birjalrı və broker xidmətlərinin, vasitəçisi və xarici iqtisadi təşkilatlara komissiyon haqlarının ödənilməsindən yaranan xərclərin məhsulun maya dəyərinə daxil edilməsinin əsaslandırılması;

- anbarda və istehsalda material qiymətliyərin əskik gəlməsinin günahkarları müəyyən olunmadıqda və ya əskiylərin onlardan tutulması məhkəmə tərəfindən rədd edildikdə məhsulun maya dəyərinə daxil edilməsinin qanuniliyi;

- müəssisələrin material qiymətliyəri ilə birlikdə aldığı tara və qablaşdırma üzrə xərclərin uçotda əks etdirilməsinin düzgünlüyü;

- təbii itki norması daxilində əskik gəlmələrin və itkilərin silinməsinin düzgünlüyü.

Yadda saxlamaq lazımdır ki, yeni müəssisələrin, istehsalın, sexlərin və aqreqatların mənimsənilməsi ilə əlaqədar xərclərin maya dəyərinə aid edilmir və kapital qoyuluşlarının maliyyələşdirilməsinə yönəldilən vəsaitlər hesabına ödənilir.

Məhsulun maya dəyərinə aşağıdakılar daxil edilmir:

a) istehsalın modernləşdirilməsi, əsas istehsal fondlarının yenidən qurulması xərcləri;

b) işçilərin istehsal prosesindəki fəaliyyətləri ilə birbaşa bağlı olmayan, onların sağlamlığının qorunması və istirahətinin təşkili tədbirlərinə çəkilən xərclər;

c) ətraf mühitin normadan artıq çirklənməsinə, tullantıların atılmasına görə ödənilir.

Audit zamanı əmək haqqı fondu və sosial xarakterli ödəmələrin və məhsulun maya dəyərinə aid edilən xərclərin tərkibi haqqında təlimatlara istinad etmək lazımdır.

Bu zaman istehsalın nəticələrinə, o cümlədən görülmə işlərin ilkin yekununa görə mükafat ödənilməsi qaydaları barədə sistemli əsasnamənin olmasına diqqət yetirməlidir. Əgər belə əsasnamə yoxdursa, onda bu ödəmələr məhsulun maya dəyərinə daxil edilməməli və müvafiq maliyyələşmə mənbələri hesabına silinməlidir.

Qeyd etmək lazımdır ki, işçi heyətinə göstərilən pul və natura şəklində ödəmələr, həmçinin işçilərin saxlanması ilə bağlı xərclər məhsulun maya dəyərinə daxil edilmir.

Yoxlama zamanı dövlət sığorta fondlarına, təqaüd fonduna, dövlət məşğulluq fonduna və tibbi sığorta fonduna qanunvericiliklə müəyyən olunmuş normalar üzrə icbari ödənişlərin həyətə keçirilməsinin düzgünlüyünü müəyyənləşdirmək lazımdır.

Yoxlama zamanı əsas istehsal fondları üzrə amortizasiya ayırmalarının hesablanması düzgünlüyünü müəyyənləşdirmək lazımdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, xərclərin bu elementində əmək kollektivinə xidmət edən ictimai yaş məəssisələrinə pulsuz verilən əsas fondların dəyəri, həmçinin məəssisələrin öz ərazisində tibbi məntəqə təşkil etmək üçün tibbi təsisatlara verilən bina və inventarların dəyərində ayırmalar əks olunur. Auditor sair xərclər elementində uçota alınan xərclərə ciddi fikir verməlidir. Məhsulun maya dəyərinə nümayəndəlik xərcləri, reklam xərcləri, təhsil məəssisələri ilə müqavilə əsasında kadrların hazırlanması və ixtisasının artırılması xərcləri daxil edilir.

Mühasibat uçotu və vergiyə cəlb olunma təcrübəsi məəssisənin rəhbərliyi qarşısında ayrı-ayrı təsərrüfat əməliyyatlarının düzgün sənədləşdirilməsi və onlar üzrə verginin hesablanması düzgünlüyü kimi bir çox çətin problemlər yaradır.

Auditor belə problemlərdən biri olan nəqliyyat xərclərinin düzgün rəsmiləşdirilməsinə ciddi fikir verməlidir. Bir çox müəssisələr qeyri-qanuni olaraq istifadə etdikləri yanacaqı təyinatı üzrə düzgün silmirlər. Auditor bu məsələləri nəzərdən keçirməlidir.

Qeyd etmək lazımdır ki, audit praktikasında çox vaxt benzin olmasına görə verilən nağd pulların heç bir təsdiqedici sənədi olmadan maya dəyərinə daxil edilməsi faktlarına da rast gəlinir. Bu zaman yanacağın olmamasına çekilən xərclərin məhsulun maya dəyərinə daxil edilməsi yol vərəqəsi əsasında aparılmalıdır.

Auditor kənar müəssisələrə yanğından mühavizə və nəzarət üçün ödəmələrin, yeni işçilərin cəlb olunmasının təşkili üzrə xərclərin, maya dəyərinin tərkibinə daxil edilən xərclərin tərkibi haqqında əsasnaməyə uyğun olaraq sair xərclərin silinməsinin düzgünlüyünü araşdırmalıdır.

Qeyri-dövlət təqaüd fondlarına ayırmalar məhsulun maya dəyərinə daxil edilmir. Onlar müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət hesabına həyata keçirilir. Müəssisələr həm ümumi və həm də sürətləndirilmiş qaydada amortizasiya ayırmalarının hesablanması ayrılıqda aparmalıdır. Amortizasiya ayırmalarının istifadəsinin uçotu da bu qaydada aparılmalıdır.

Əsas istehsal fondlarının təmiri (cari, orta, əsaslı) xərcləri müvafiq xərc elementlərinə uyğun olaraq məhsulun maya dəyərinə daxil edilir. Əgər müəssisənin uçot siyasətində təmirə və təmir fondunun yaradılmasına ehtiyatlar nəzərdə tutulubsa, onda bu xərclər “sair xərclər” elementində əks etdirilir.

Maya dəyərinin planlaşdırılması, uçotu və hesablanması zamanı və satışı ilə əlaqədar olan xərclər kənd təsərrüfatı müəssisələrində aşağıdakı xərc maddələrinə üzrə qruplaşdırılır:

A. Bitkiçilik üzrə:

1. Sosial sığortalara ayırmalarla birlikdə əmək haqqı.
2. Toxum və əkin materialları.
3. Mineral və üzvi gübrələr.
4. Bitkilərin mühavizə vasitələri.

5. Əsas vəsaitlərin saxlanması xərcləri.

- a) neft məhsulları;
- b) əsas vəsaitlərin köhnəlməsi (amortizasiya);
- c) əsas vəsaitlərin təmiri.

6. İşlər və xidmətlər.

7. İstehsalın təşkili və idarə edilməsi.

8. Kreditlər üzrə faizlər.

9. Sair xərclər.

B. Heyvandarlıq üzrə:

1. Sosial ehtiyaclarla ayırmalarla birlikdə əmək haqqı.

2. Yemlər.

3. Heyvanların mühavizə vasitələri.

4. Əsas vəsaitlərin saxlanması xərcləri.

- a) əsas vəsaitlərin köhnəlməsi (amortizasiya);
- b) neft məhsulları;
- c) əsas vəsaitlərin təmiri.

5. İşlər və xidmətlər.

6. İstehsalın təşkili və idarə edilməsi.

7. Kreditlər üzrə faizlər.

8. Heyvanların ölümündən itkilər.

9. Sair xərclər.

C. Sənaye sahələri üzrə:

1. Xammal və materiallar.

2. Emala qayıdan tullantılar (çıxılmaqla).

3. Satın alınmış məmulatlar, yarımfabrikatlar və kənar müəssisələr tərəfindən göstərilmiş istehsal xarakterli xidmətlər.

4. Texnoloji məqsədlər üçün yanacaq və enerji.

5. İstehsalat işçilərinin əmək haqqı.

6. Sosial ehtiyaclar üçün ayırmalar.

7. İstehsala hazırlıq və mənimsənilmə xərcləri.

8. Ümumistehsal xərcləri.
9. Ümumtəsərrüfat xərcləri.
10. Çıxdaşa (braka) görə itkilər.
11. Sair istehsal xərcləri.
12. Kommersiya xərcləri.

İcra orqanları texnikanın, texniligiyanın və istehsalın təşkilinin xüsusiyyətlərindən asılı olaraq yuxarıda göstərilən xərclərin nomenklaturasına dəyşiklik edə bilər.

Auditor ayrı-ayrı məhsulların maya dəyərinin kalkulyasiyasının düzgün hesablanmasını müəyyənləşdirməlidir.

Ayrı-ayrı maddələr üzrə məhsul vahidinin və bütün xərc maddələri üzrə maya dəyərinin hesablanması kalkulyasiya adlanır.

Plan, smeta, normativ və hesabat kalkulyasiyası fərqləndirilir.

Auditor bu kalkulyasiyaların aparılması qaydalarını bilməlidir.

Plan kalkulyasiyası plan dövründə (il, rüb) məhsulun və ya görülmə işin orta maya dəyərini müəyyənləşdirir. O, xammal, material, yanacaq və enerjinin proqressiv xərc normasına, əmək xərclərinə, avadanlığın istifadəsinə, istehsal xidmətinin təşkili normasına əsasən formalaşdırılır.

Smeta kalkulyasiyası plan kalkulyasiyasının növü olmaqla, birdəfəlik işlərin və məmulların qiymətinin müəyyən edilməsi, sifarişçilərlə hesablaşmalar və s. məqsədlər üçün tərtib edilir.

Normativ kalkulyasiya xammal, material və s. xərclərin ayın əvvəlinə fəaliyyət göstərən xərc normaları əsasında tərtib edilir. Cari xərc normaları müəssisənin verilmiş mərhələdəki istehsal imkanlarına uyğun olur.

Hesabat və ya faktiki kalkulyasiya məhsul istehsalına çəkilən faktiki xərcləri əks etdirən mühasibat uçotu göstəriciləri əsasında tərtib olunur, istehsal edilmiş məhsulun və ya işin faktiki maya dəyərini əks etdirir.

Planlaşdırılmamış qeyri-istehsal xərcləri də məhsulun faktiki maya dəyərinə daxil edilir.

Məhsulun maya dəyərinin kalkulyasiyası müxtəlif metodlarla həyata keçirilir. Maya dəyərinin kalkulyasiya metodlarının seçilməsi istehsalın tipindən, mürəkkəbliyindən, bitməmiş işlərin olamasından, istehsal tsiklinin uzunluğundan, istehsal olunan məhsulların nomenklaturasından asılıdır.

Məhsulların maya dəyərinin kalkulyasiyasının auditi zaman aşağıdakılar müəyyənləşdirir:

- məhsul (iş, xidmət) istehsal xərclərinin təsnifatının düzgünlüyü;
- istehsal prosesində iqtisadi roluna görə əsas və köməkçi xərclər;
- tərkibinə görə bircəmiyyətli və kompleks xərclər;
- məhsulun maya dəyərinə daxil edilməsi üsuluna görə birbaşa və dolayı xərclər;
- istehsalın həcminə münasibətlərinə görə şərti dəyişən və şərti sabit xərclər;
- meydana çıxmasının dövriliyinə görə cari və birdəfəlik xərclər;
- istehsal prosesində iştirakına görə istehsal və kommersiya xərcləri;
- səmərəliliyinə görə məhsuldar və qeyri-məhsuldar xərclər.

Kalkulyasiya maddələri üzrə məhsul istehsalı xərclərinin uçotunun düzgünlüyü xərc maddələrinin siyahısı, onların tərkibi və məhsul növləri arasında bölüşdürülməsi, istehsalın xarakteri və strukturu nəzərə alınmaqla hazırlanan məhsulun maya dəyərinin planlaşdırılması, uçotu və kalkulyasiyası məsələlərini əks etdirən sahə metodoloji təlimatları əsasında müəyyənləşdirilir.

Auditor yuxarıda qeyd edilənlərə xüsusi fikir verməlidir.

Kənd təsərrüfatı müəssisələri əsas istehsalat sahələri ilə yanaşı, özünəməxsus köməkçi istehsalat və digər xidmətedici sahələrə malik olurlar.

Bu sahənin auditi aparılarkən auditor sifarişçi təşkilatın hansı köməkçi istehsal sahələrinə malik olduğunu müəyyən etməlidir. Köməkçi istehsalat sahələrinə təmir emalatxanası, maşın-traktor parkı, at-araba nəqliyyatı, yük avtonəqliyyatı, su təchizatı, qaz təchizatı, elektrik təchizatı və s. daxildir.

Göstərilən köməkçi istehsal sahələri həm əsas istehsal sahələrinə və həm də özləri bir-birinə xidmət edirlər. Bu sahələr bəzən lazım gələn hallarda kənar təşkilatların sifarişlərini yrinə yetirərkən onlara da xidmət göstərirlər.

Köməkçi istehsalat sahələri auditi aparılan zamanı 23 №-li “Köməkçi istehsalat” hesabının debetində əks etdirilən xərclərin düzgün əks etdirilməsini, yəni ayrı-ayrı köməkçi istehsal sahələrinə çəkilən xərcləri dəqiqləşdirib, kreditindən yerinə yetirilən iş və xidmətlərin, istehsal edilən məhsulların düzgün silinməsini və ya mədaxil edilməsini auditor yoxlamalıdır. Bu qayda ilə yoxlamaqla ayrı-ayrı istehlakçılara silinən iş və xidmətlərin maya dəyərini müəyyən etmək olar.

Bunun üçün köməkçi istehsalat üzrə tərtib edilən istehsalat hesabatının, iş və məsrəflərin uçotu jurnalının, yük avtonəqliyyatlarının tol və rəqələrinin, nöqsan cədvəllərinin, qaimələrin, elektrik təchizatı, su təchizatı üzrə tərtib edilən hesabatların məlumatlarından istifadə edilməlidir.

Təmir emalatxanası üzrə xərclərin uçotu yoxlanarkən auditor hansı texnikaların bir il ərzində neşə dəfə əsaslı və cari təmir edildiyini müəyyən etməlidir. Auditor bunları yoxlamaq üçün əsas vəsaitlərin inventar kartoçkalarının və inventarizasiya komissiyasının tərtib etdikləri aktların məlumatlarından istifadə etmək lazımdır.

Təmir emalatxanası üzrə istehsal proqramının faktiki yerinə yetirilməsini müəyyən etmək üçün uyğun plan və hesabat göstəriciləri müqayisə edilməlidir. Bunun üçün təmir emalatxanası üzrə tərtib edilən işlərin və xərclərin uçotu jurnalının məlumatları təmir emalatxanası üzrə tərtib edilən aylıq istehsalat hesabatlarının, maşınların təmiri üzrə nöqsan cədvəllərinin, göstərişə naryadın, həmçinin mühasibat və statistik hesabatların məlumatları üzləşdirilməlidir.

Yük avtonəqliyyatı müəssisədə müxtəlif işlər yerinə yetirir. Bu sahənin auditi zamanı xərc maddələri üzrə sərf edilən məsrəflər, ton – kilometr ifadəsində ümumi yük daşımanın həcmi, maşının həm yüklə və həm də boş yürüşlərinin cəmi, 1 ton – kilometrə maya dəyəri yoxlanılmalıdır.

Yük avtonəqliyyatı üzrə istehsal proqramının yerinə yetirilməsinin auditi aparılarkən əsas diqqəti yük avtonəqliyyatının texniki vəziyyətini, iş günün uzunluğunu, istifadəsini, yük götürmə qabiliyyətini, yeklə yürüşünü, yanacağa, rezinlərə şəkilən xərcləri öyrənməklə səmərəli istifadəsinə vermək lazımdır.

Audit zamanı “23 № - li” Köməkçi istehsalat hesabının “Yük avtonəqliyyatı” hesabı üzrə mühasibat yazışları hərtərəfli öyrənilməlidir. Bunu üçün “Yük avtonəqliyyatı işlərinin uçotunun yığma” cədvəllərinin aylıq tərtib edilən istehsalat hesabatının həmçinin ilk sənədlərin, o cümlədən avtonəqliyyatının yol vərəqələrinin məlumatlarından istifadə edilməlidir. Yol vərəqi vasitəsilə sürücülərə hesablanmış əmək haqqının düzgünlüyü, neft məhsullarının məsarifi, daşınan yüklərin həcmi və xarakteri, ton – kilometrərin, ümumi yürüşün, yülə və yüksüz yürüşün, boşdayanmalların, iş vaxtından istifadənin miqdarı müəyyən edilə bilər. Yerinə tetirilən ton – kilometrərin və yürüşün həcminə xüsusi fikir vermək lazımdır. Yalandan yazma hallarına bu göstəricilər üzrə daha çox rast gəlinir.

Faktiki çəkilən xərclərin yekunu yerinə yetirilən faktiki ton – kilometrərin miqdarına bölməklə 1 ton – kilometrənin faktiki maya dəyəri hesablanır.

Maşın – traktor parkının istismarının auditi aparılarkən bu sahə üzrə, eyni zamanda bütövlükdə müəssisə üzrə illik, mövsümi, gündəlik və növbəlik işlərin həcmindən düzgün müəyyən edilməsinə xüsusi fikir verilməlidir. Bunun üçün faktiki yerinə yetirilən qeyd edilən işlərin təhlil edib əvvəlki dövrlərlə müqayisə edərək təhlil edilməli, maşın-traktor parkından istifadənin səviyyəsi müəyyən edilməlidir.

Maşın – traktor parkı üzrə faktiki yerinə yetirilən istehsal proqramı həm bu sahə üzrə, həm də müəssisə və nəqliyyat işləri üzrə auditi həyata keçirilir. Bunun üçün istehsal prosesləri zamanı ayrı-ayrı yerinə yetirilən işlərin həcmi və keyfiyyətini yoxlamaq lazımdır.

Maşın–traktor parkının istismarının auditinin əsas məlumat mənbələri 23№-li hesabın “Maşın–traktor parkının istismarı” subhesabının məlumatları, maşın–traktor parkından istifadənin uçotu üzrə yığma cədvəllərin, aylıq istehsalat hesabatlarının məlumatları hesab edilir. Bu məlumat mənbələrinin göstəricilərinin doğruluğunu yoxlamaq üçün ilk uçot sənədlərinin məlumatları ilə üzləşdirmə

aparılmalıdır (traktorçu-maşinistin uçotu vərəqi, traktorun yol vərəqi, material qiymətlilərinin alınmasına dair limit-zabor xəritəsi, amortizasiyanın hesablanması cədvəli və s.).

Yerinə yetirilən işlərin etalon-hektara çevrilmə qaydasına düzgün əməl edilməsini auditor ayrıca yoxlamalıdır. Bu sahə üzrə yerinə yetirilən işlərə çəkilən faktiki xərcləri faktiki yerinə yetirilən etalon-hektarın miqdarına bölməklə bir etalon-hektarın faktiki maya dəyəri hesablanır.

Maşın–traktor parkının istismarı hesabının kreditindən silinən işlərin necə mühasibat hesablarında əks etdirilməsi nəzərdən qaçmamalıdır.

At-araba nəqliyyatı sahəsində əsasən heybanların orta illik baş sayı, işlənmiş günlərin miqdarı, xərclər və bir iş gününün maya dəyəri göstəricilərindən istifadə edilir. At-araba nəqliyyatının auditi zamanı bu sahə bu göstəricilər əvvəlki illərin və plan göstəriciləri ilə müqayisə edilir və ondan nə dərəcədə səmərəli istifadə edilməsi müəyyən edilir.

23 №-li hesabın “At-araba nəqliyyatı” subhesabında istehsalat hesabatlarında, yemlərin uçotu jurnalında yazılan yazılışlar at-araba nəqliyyatı üzrə işlərin həcmi, əmək, yem və başqa xərclər göstəricilərinin doğruluğunu müəyyən etməyə imkan verir. Bunun üçün ilk sənədləri və uçot məlumatları üzləşdirilməlidir.

At-araba nəqliyyatı üzrə uçot və hesabat məlumatlarına əsasən iş heyvanlarının orta baş sayı, işlənmiş günlərin miqdarı, xərclərin cəmi, iş gününün maya dəyəti kimi göstəricilər təhlil edilir.

Kənd təsərrüfatı müəssisələrində ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərcləri istehsal olunmuş məhsulların maya dəyərində daxil edilmə nöqtəyi-nəzərincə qeyri-müstəqim xərc hesab olunur. Bu xərclər heç də bir növ deyil, bir neçə məhsul istehsalı ilə əlaqədardır. Başqa sözlə bu xərclər istehsalın idarə edilməsi və təşkili üzrə xərclər adlanır.

Bu xərclərin auditi zamanı idarəetmə aparatının işçilərinin əmək haqqı xərcləri, yüngül minik maşınların saxlanılması xərcləri, xidməti ezamiyyət xərcləri və sair inzibati idarə xərcləri formalaşdırılarkən qüvvədə olan qaydalara necə əməl edildiyinə ciddi fikir verilməlidir.

İstehsalın təşkili və idarə edilməsi üzrə xərclərin uçotunun düzgün təşkili yoxlanılarkən 25 № - li “Ümumistehsalat xərcləri” və 26 № - li “Ümumtəsərrüfat xərcləri” hesablarındakı uçot qeydləri nəzərdən keçirilməkdir. Bunun üçün ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərcləri üzrə tərtib edilən istehsalat hesablarının məlumatlarından istifadə edilir. Audit zamanı bu xərclər üzrə analitik uçotun düzgün açılması, onların qüvvədə olan xərc maddələrinə uyğunluğu, aylıq və illik yekunların düzgünlüyü, ilin sonunda bu hesabların bağlanması düzgünlüyü aydın olur.

Ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərclərinin tərkibinə bu və ya digər məbləğin daxil edilməsinin əsaslı olması, onların reallığı, analitik və sintetik hesablarda düzgün əks etdirilməsi diqqətlə yoxlanılmalıdır.

Ümumistehsalat və ümumtəsərrüfat xərclərinin düzgün bölüşdürülməsi ayrıca yoxlanılır. Bu xərclərin düzgün bölüşdürülməsi və ya ayrı – ayrı sahələrə aid edilməsinin audit zamanı səhvlərə yol verilmişdirsə, auditor bu nöqsanları tərtib edilmiş aktda göstərir və bu xərclərin bölüşdürülməsi qaydasını işçilərə başa salır.

Mühasibat uçotu sistemində istehsalat məsrəflərinin uçotu və məhsulların maya dəyərinin hesablanması mühüm bir sahədir. Odur ki, məhsulların maya dəyərinin düzgün hesablanması audit çox mühümdür.

Kənd təsərrüfatının əsas sahələri olan bitkiçilik və heyvandarlıq sahələri üzrə istehsalat proqramının əsaslı tərtib edilməsinin audit zamanı əsas diqqəti bitkilərin və heyvanların yüksəldilməsi üçün mövcud ehtiyat mənbələrinin aşkar edilməsinə vermək lazımdır. Bunun üçün iqtisadi təhlilin üsullarından geniş istifadə edilməlidir. Onun köməyi ilə ayrı – ayrı növ kənd təsərrüfatı məhsullarının istehsalının dinamikası öyrənilir, onların hərəkət balansları tərtib edilir, bu və ya digər məhsulların istehsalının həcminə və onların maya dəyərinə təsir əsas amillər müəyyən edilir. Müəssisənin daxili bölmələri üzrə bitkiçilik və heyvandarlıq sahələrinin inkişafının təhlili böyük əhəmiyyət kəsb edir. Hər tərəfli yoxlama aparılıb təhlil etməklə bitkiçilik və heyvandarlıq üzrə istehsal proqramının bu və ya digər plan göstəricilərinin əsaslı olmasına dair fikir söyləmək olar. Bu məqsədlə, aqrpmpek və zootexniki uçotun məlumatlarından, elmi – tədqiqat idarələrinin

tövsiyyələrindən, eyni təbii – iqtisadi bölgədə olan qabaqcıl təsərrüfatın təcrübəsindən istifadə edirlər.

Auditor ayrı – ayrı kənd təsərrüfatı məhsullarına çəkilən xərcləri, məhsulların maya dəyərini düzgün hesablamaq üçün qüvvədə olan normativ sənədləri əldə əsas tutulur.

Həm bitkiçilik və həm də heyvandarlıq məhsulların maya dəyərinin aşağı salınması üçün onun düzgün müəyyən edilib, təhlil aparılması üçün məlumat mənbələri aşağıdakılardır: ilk uçot məlumatları, məhsulların maya dəyərinin hesablanması və bu hesabların bağlanması dair mühasibat arayışları, biznes plan, illik mühasibat hesabatları. Məhsulların plan maya dəyəri ilə faktiki maya dəyəri arasında fərqlərin düzgün silinməsinə auditor diqqət yetirilməlidir.

Yoxlama üçün suallar

1. Məhsulun (iş, xidmətin) maya dəyərinə hansı xərclər aid edilir?
2. Xərclərin məhsul istehsalı və satışı arasında düzgün bölüşdürülməsi necə yoxlanılır?
3. Ümumistehsal və ümumtəsərrüfat xərclərinin düzgün bölüşdürülməsinin yoxlanılması necə həyata keçirilir?
4. Bitkiçiliyə, heyvandarlığa çəkilən xərclərin, məhsul çıxımının uçotu və məhsulların maya dəyərinin hesablanmasının auditi üçün əsas məlumat mənbələrini göstərin.
5. Gəlirdə çıxılan və çıxılmayan xərclərin auditi necə aparılır?

Mövzu 11. Məhsul satışı və maliyyə nəticələrinin fondların kapitalın ehtiyatlarının auditi.

P L A N

1. Məhsul satışının auditi.
2. Maliyyə nəticələrinin auditinin məqsəd və vəzifələri. Maliyyə nəticələrinin normativ hüquqi bazası. Maliyyə nəticələrinin auditinin məlumat mənbələri.
3. Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabatın auditi.
5. Mənfəətin bölüşdürülməsinin və zərərin silinməsinin qanuna uyğunluğunun yoxlanılması.
6. Maliyyə nəticələri auditinin yekunlaşdırılması.
7. Kapitalların (fondların) və ehtiyatların auditinin məqsəd və vəzifələri. Kapitalların (fondların) və ehtiyatların auditinin normativ hüquqi bazası. Kapitalların (fondların) və ehtiyatların auditinin məlumat mənbələri.
8. Kapitalların və ehtiyatların auditi.
9. Auditin nəticələrinin yekunlaşdırılması

1. Məhsul satışının auditi.

Müəssisələrdə məhsul satışı göstəriciləri bilavasitə satış faktının yaranması, yəni satılan əmlak üzərində mülkiyyət hüququnun satıcıdan alıcıya keçməsi vaxtı hesab olunur.

Məhsulların (iş və xidmətlərin) və malların satışından məfəət (zərər) Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyi ilə müəyyən olunmuş vergilər digər məcburi ödənişlər nəzərə alınmadan qüvvədə olan qiymətlərlə məhsulların (iş və xidmətlərin) satışından gələn gəlirə onlar və satışına çəkilən xərclər arasındakı fərq kimi müəyyən edilir.

“Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununda müəyyən edildiyinə görə müəssisələrdə satışından gəlirin müəyyən edilməsinin aşağıdakı formaları müəyyən olunmuşdur:

1. Satışdan gələn gəlir müəssisənin təsərrüfat xüsusiyyətlərindən və bağlanmış müqavilənin şərtlərindən asılı olaraq ya satılmış (yəni nağdsız hesablaşma zamanı cari hesabına ödəniş sənədləri əsasında daxil olan məbləğlər üzrə və ya nağd hesablaşma zamanı müəssisənin kassasına daxil plan məbləğlər üzrə) dəyəri ödənilmiş məhsullara, işlərə, xidmətlərə görə;

2. Yüklənib alıcılara göndərilmiş məhsullara, mallara, təhvil verilmiş işlərə, görülmüş xidmətlərə görə ödəniş sənədləri alıcıya (sifarişçiyə) təqdim edildikdə müəyyən edilir.

Hesabat ilində aşkar edilmiş, lakin keçmiş illərin əməliyyatlarına aid olan mənfəət, yaxud zərər hesabat ilinin təsərrüfat fəaliyyətinin nəticələrinə daxil edilir.

Məhsul satışı ilə əlaqədar auditor 46 № - li “Məhsul (iş, xidmət) satışı”, 40 № - li “Hazır məhsul”, 50 № - li “Kassa”, 51 № - li “Hesablaşma hesabı”, 62 № - li “Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar”, 64 № - li “Alınmış avanslar üzrə hesablaşmalar” hesabında əks olunmuş mühasibat uçotu əməliyyatları ətraflı yoxlamalıdır.

Məhsul satışı göstəricilərinin audit yoxlamasında bilavasitə satışla əlaqədar olan kommersiya xərclərinin uçotda əks olunması da yoxlanılmalıdır. Kommersiya xərcləri məhsul satışı ilə əlaqədar sərf olunan xərclər olmaqla istehsal maya dəyəri ilə birlikdə hazır məhsulun tam maya dəyərini təşkil edir. Burada auditor xüsusilə mühasibat uçotu yazılışında əks olunmuş göstəricilərin kommersiya xərclərinə aid edilməsinin düzgünlüyünü müəyyən etməlidir.

Kommersiya xərcləri mühasibat uçotunun hesablar planında 43 № - li “Kommersiya xərcləri” hesabında əks olunur. Bu hesabda əsasən hazır məhsul anbarlarında taralara və hazır məhsulun qablaşdırılmasına, məhsulun göndərilmə stansiyalarına çatdırılmasına, avtomaşınlarla, vaqonlara, gəminlərə və digər nəqliyyat vasitələrinə yüklənməsinə, satış təşkilatlarına və digər vasitəçi təşkilatlara ödənilən komissiyon rüsumlarına, reklamlara və s. bu kimi işlərə çəkilən xərclər əks etdirilir.

Auditor 43 № - li “Kommersiya xərcləri” hesabı üzrə ilkin hesablaşma ödəniş sənədlərinin və uçot yazılışlarını nəzərdən keçirib, müqayisə etməklə

analitik uçot göstəricilərinin düzgün əks olunmasını müəyyən etməli və həmin xərclərin satılmış məhsullar üzrə düzgün əks olunmasını müəyyənləşdirməlidir.

Auditor məhsul satışı ilə əlaqədar əlavə dəyər vergisi və maliyyə nəticəsinin düzgün müəyyən edilməsini yoxlamalıdır. Yoxlama nəticəsində ƏDV üzrə düzgün hesablanmama halları müəyyən edilərsə, onun səbəbləri müəyyən olunmalı və buraxılan nöqsan və səhv düzəldilməlidir.

2. Maliyyə nəticələrinin auditi.

Sərbəst bazar iqtisadiyyatına keçidlə əlaqədar olaraq mənfəətin rolu daha da artmaqla, müəssisələrin və dövlətin iqtisadi marağının əsas hərəkətverici qüvvəsi kimi özünü göstərir. Müəssisələrin iqtisadi marağı bilavasitə mənfəət əsasında qurulmaqla onun iqtisadi və sosial inkişafının əsasını təşkil edir.

Bütün göstərilənlərlə əlaqədar olaraq müəssisənin təsərrüfat – maliyyə əməliyyatlarının maliyyə nəticələrinin formalaşması və onun istifadə olunması ilə əlaqədar olan məsələlərin yoxlanılmasında əsas vəzifə onun düzgün müəyyən olunması və hesablanaraq dövlət büdcəsinə ödəmələrin mövcud olan qanunvericiliyə uyğun icra olunmasını müəyyən etməkdən ibarətdir. Bununla yanaşı mənfəətin düzgün bölüşdürülməsi, fondların yaradılması, dividendlərin ödənilməsi və göstəricilərin müəyyənləşdirilməsinə diqqət yetirməlidir.

Hər bir müəssisənin hesabat dövrünün son maliyyə nəticələri (mənfəət və zərər) onun məhsul (iş, xidmət) satışı və digər əmtəə-material qiymətlilərinin (əsas vəsaitlər, qeyri-maddi aktivlər və s.) müvcud olan qiymətlərlə daxil olan pul vəsaiti məbləğindən, əlavə dəyər vergisi daxil olmaqla, müəyyən olunmuş vergilər, aksizlər, onların istehsalı və satışa sərf olunmuş məsrəflərin çıxılması nəticəsində müəyyənləşdirilir.

İxrac əməliyyatları ilə məşğul olan müəssisələrin mənfəəti hesablanarkən məhsul satışından (iş, xidməti) daxil olan pul vəsaiti məbləğindən ixrac üçün müəyyən olunmuş tariflər çıxılmalıdır.

Yekun maliyyə nəticələri hesablanarkən qeyri-satış əməliyyatlarından daxil olan vəsaitlər də nəzərə alınmalıdır.

Məhsul satışından (iş, xidmət) daxil olan pul vəsaitinin uçotda əks olunması vaxt müəssisənin uçot siyasətində müəyyən olunmuş qayda üzrə icra olunmalıdır. Belə ki, məhsul satışından daxil olan pul vəsaiti, alıcıya məhsul yükləndiyi tarixdən hesablaşma sənədlərinin alıcıya təqdim olunması vaxt və ya yüklənmiş məhsulun, yerinə yetirilmiş işlər və xidmətlərin dəyərinin müəssisənin hesablaşma hesabına daxil olması ilə müəyyən olunur. Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, göstərilən formaların hansı istifadə olunarsa həmin forma daimi xarakterdə bir neçə il ərzində tətbiq olumalıdır.

Onu da qeyd edək ki, birinci hesablaşma forması beynəlxalq mühasibat uçotu standartlarda qəbul olunmuş və hazırda dünyanın əsas inkişaf etmiş ölkələrində həmin forma geniş şəkildə istifadə olunur.

Mənfəətin formalaşmasının audit yoxlamasında auditor üçün əhəmiyyətsiz məsələlər olmalıdır, bu məsələ ilə əlaqədar olan hər bir nöqsan və çatışmazlığın müəyyən olunmasının böyük əhəmiyyəti vardır. Sifarişçi müəssisə üçün buraxılan səhvlərin müəyyən olunub, aradan qaldırılması, onların düzəldilməsi çox vacibdir. Nəzərə almaq lazımdır ki, audit dövründə buraxılmış nöqsanlar düzəldilmədikdə, müəssisə mənfəətin azaldılması və sair hallar vergi yoxlayıcılar tərəfindən müəyyən edilir və bu isə böyük məbləğdə cərimələrin tutulmasına və digər qanunvericiliyin pozulması hallarına səbəb olur.

Yuxarıda qeyd edilənlərlə əlaqədar olaraq yoxlama dövründə auditor aşağıdakılara fikir verməlidir.

1. Büdcəyə avans ödəmələrin hesablanması üçün müəssisə üzrə nəzərdə tutulmuş mənfəətin və məhsul (iş, xidmət) satışından daxil olacaq pul vəsaitinin müəyyən olunması;
2. Müəssisə üzrə uçot siyasətində məhsul (iş, xidmət) satışından daxil olan vəsaitin müəyyən olmasına dair əmr və ya sərəncamın olması;
3. Məhsul satışından daxil olan faktiki mənfəətin mühasibat uçotu hesablarında düzgün əks olunmasını;
4. Ümitsiz debitor borcları üzrə ehtiyat fondunun yaradılmasının düzgünlüyü və əsaslı olması. Belə borclar hesabat ilinin sonunda aparılan

investorlaşdırma nəticəsində müəyyənləşdirilir. Bu kimi borclara o debitor borcları daxildir ki, müəyyən olunmuş dövr ərzində ödənilməmiş və onun ödənilməsi ümitsizdir;

5. Əsas fondların və müəssisənin digər əmlakının satışından daxil olan mənfəətin düzgün hesablanması;

6. Xarici iqtisadi fəaliyyətlə əlaqədar olaraq məhsul satışından daxil olan vəsaitin uçotda düzgün əks olunması. Bununla əlaqədar olaraq qeyd etmək lazımdır ki, müəssisə tərəfindən satılan xarici valyuta 48 № - li “Sair aktivlərin satışı” hesabında əks olunmalıdır;

7. Kammersiya xərclərinin mühasibat uçotunda düzgün əks olunması. Eyni zamanda 43 № - li “Kammersiya xərcləri” hesabında əks olunmuş məsrəflərin yüklənmiş lakin alıcılar tərəfindən ödənilməmiş və qalığı olan məhsullar üzrə bölüşdürülməsinin müəyyən olunması;

8. Əvəssiz olaraq başqa müəssisəyə əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin verilməsi nəticəsinin uçotda düzgün əks olunması. Mövcud olan qaydalara görə əsas vəsaitlərin və digər aktivlərin və digər aktivlərin başqa müəssisəyə verilməsi ilə əlaqədar zərərlər müəssisə sərəncamında qalan mənfəət hesabına silinməlidir;

9. Mühasibat uçotu hesabları üzrə 80 № - li “Mənfəət və zərər”, 82 № - li “Qiymətləndiriləcək ehtiyatlar”, 81 № - li “Mənfəətin istifadəsi”, 88 № - li “Bölüşdürülməmiş mənfəət (ötürülməmiş zərər)” hesabların analitik və sintetik uçotda əməliyyatların düzgün əks etdirilməsi;

10. Tərəflərlə bağlanmış müqavilə şərtinin yerinə yetirilməsi və müəyyən hallarda müəssisəyə dəyən itkilər, cərimələr ödəmələrlə əlaqədar mənfəətin (zərərin) uçotda düzgün əks olunması və s.

Aditor yoxlama apardığı dövrdə maliyyə nəticələri ilə əlaqədar olan aşağıdakı əsas göstərici və mənbələri yoxlamalıdır:

- məhsul (iş, xidmət) satışından;
- əsas vəsaitlərin və digər əmlakın satışından;
- qeyri satış əməliyyatlarından;

Məhsul (iş, xidmət) satışı üzrə hesablaşma sənədləri ödənilməsi üçün alıcıya təqdim olduqca, orada əsas olunmuş məbləğlər 46 № - li “Məhsul (iş, xidmət) satışı” hesabının kreditində 62 № - li “Alıcılar və sifarişçilərlə hesablaşmalar” hesabının debitində əks olunur. Eyni zamanda alıcıya yüklənmiş məhsulun maya dəyəri 40 № - li “Hazır məhsul”, 45 № - li “Yüklənmiş mallar”, 20 № - li “Əsas istehsal”, və başqa hesabların kreditindən 46 № - li “Məhsul (iş, xidmət) satışı” hesabının debitinə silinir.

Məhsul satışından əldə edilən nəticələr hər ay 46 № - li “Məhsul (iş, xidmət) satışı” hesabından 80 № - li “Mənfəət və zərər” hesabına silinir.

Müəssisəyə məxsus olan əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları (ləğvi, silinməsi, əvəzsiz olaraq verilməsi və s.) əməliyyatları haqqında məlumatlar və onların satışından maliyyə nəticələrini müəyyənləşdirmək üçün 47 № - li “Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları” hesabı nəzərdə tutulmuşdur.

47 № - li “Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları” hesabının debetində xaric olmuş əsas vəsaitlərin ilk dəyəri, həmçinin əsas vəsaitlərin xaric olması (binaların, qurğuların, avadanlıqların sökülməsi və s.) ilə əlaqədar xərclər də əks etdirilir. 47 № - li “Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları” hesabının kreditində xaric olmuş əsas vəsait obyektlərinə xaricolma vaxtınadək hesablanmış köhnəlmə məbləği və onun silinməsi ilə əlaqədar mümkün istifadə yaxud satış qiymətlərilə daxil olmuş material qiymətlilərinin dəyəri əks etdirilir. Əmlakın satılmasından əldə edilən pul məbləği yeni satılan əsas vəsaitlər üçün müəssisəyə çatması məbləğ 47 № - li “Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları” hesabının kreditində 76 № - li “Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar” hesabının debitində əks etdirilir.

47 № - li “Əsas vəsaitlərin satışı və sair xaric olmaları” hesabı üzrə debet (zərər) yaxud kredit (gəlir) qalığı cari hesabat dövründə 80 № - li “Mənfəət və zərər” hesabına, əvəzsiz olaraq verilməsi hallarında isə müəssisənin xüsusi vəsaitlərini uçota alan hesablara silinir.

Qeyri-satış əməliyyatlarından daxil olan vəsaitlərin mühasibat uçotunda düzgün əks olunmasını müəyyən etmək üçün 80 № - li “Mənfəət və zərər” hesabının dövriyyə məbləğləri yoxlanmalıdır.

Auditor xatırlamalıdır ki, qeyri-satış əməliyyatları üzrə mənfəət birgə fəaliyyətdə əldə olunan mənfəət, vəlyuta əməliyyatları üzrə məzənnə fərqindən gəlir, əmlakın kirayə verilməsindən, cərimələr və digər iddialar üzrə daxil olan mənfəətlər, tələb olunmayan kreditor borcları və vaxtı keçmiş depozitlərdən daxil olan vəsaitlər və s. daxildir.

Auditor mənfəətin formalaşması əməliyyatlarının yoxlanmasının sonunda hesablar üzrə müxabirləşmələrin düzgün sxema üzrə aparılmasını müəyyənləşdirməlidir. Müəssisənin son maliyyə nəticəsinin formalaşmasına dair informasiyalar 80 № - li “Mənfəət və zərər” hesabında əks olunur. Bu hesabın debetində müəssisənin zərəri, kreditində isə mənfəəti əks etdirilir. Hesabın debet və kredit dövriyyələrinin müqayisəsi hesabat dövrünün son maliyyə nəticəsini göstərir.

Auditor mənfəətinin təyinatı üzrə istifadə olunmasını Azərbaycan Respublikasının Vergi məəcəlləsi, respublika hökumətinin formativ sənədləri, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi və müəssisənin təsisədisənədləri əsasında aparılır. Müəssisələrdə hesabat dövrünün balans mənfəəti (zərər) və onun istifadəsi balansda ayrıca əks etdirilir. Balansın passivində alınmış mənfəət və onun avans olaraq istifadəsi, bölüşdürülməmiş mənfəət, balansın aktivində isə faktiki alınmış zərər göstərilir. Balansın yekununa ancaq hesabat ilinin və keçmiş illərin ödənilməmiş zərəri və bölüşdürülməmiş mənfəəti daxil edilir.

Hesabat ilinin mənfəətinin həmin il ərzində istifadə olunması haqqında məlumatları ümumiləşdirmək üçün mühasibat uçotu hesablar planında 81 № - li “Mənfəətin ifadəsi” hesabı nəzərdə tutulmuşdur. Hesabat ilinin sonunda illik mühasibat hesabatı tərtib edilən dövrdə bu hesab bağlanır. Yəni 81 № - li “Mənfəətin ifadəsi” hesabında toplanmış məbləğdən dekabr ayının sonunda həmin hesabın krediti üzrə yekun yazılışları aparılmaqla 80 № - li “Mənfəət və zərər” hesabının debetinə silinir.

Auditor yoxlama aparakən əldə olunmuş mənfəətin istifadəsi ilə əlaqədar olaraq Baş kitabda, jurnal-orderlərdə, digər mühasibat uçotu yazılışlarında olan informasiyaları araşdırıb, təhlil etməklə yanaşı 2 № - li “Maliyyə nəticələri və onların istifadəsi haqqında hesabat” göstəricilərindən istifadə edilməlidir. Xüsusi ilə mənfəətdən büdcəyə ayırmalardan sonra ehtiyat kapitalı və fondlarına, yığım fonduna, xeyriyyə məqsədlərinə və digər məqsədlərə ayırmaların mövcud qanunvericiliyə uyğun müəyyən olunmasına diqqət verməlidir.

Nəzərə alınmalıdır ki, büdcəyə vergilərlə əlaqədar olan ödəmələri təmin etdikdən sonra qalan mənfəət məbləğinin, əgər təsisəddici sənədlərdə digər ayırmalar nəzərdə tutulmamışsa, müəssisələr mənfəətin istifadə olunması ətyinatını özləri müəyyən edirlər.

Hesabat ilinin bölüşdürülməmiş mənfəətinin məbləği 80 № - li “Mənfəət və zərər” hesabı ilə müxəbirləşdirilməklə dekabrın yekun dövryyələri 88 № - li “Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)” hesabının kreditinə silinir. Hesabat ilinin zərər məbləği 80 № - li “Mənfəət və zərər” hesabı ilə müxəbirləşdirilməklə, dekabrın yekun dövryyələri ilə № - li “Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)” hesabının debetinə silinir.

Auditor mənfəətin təyinatı üzrə istifadə olunmasını yoxlayarkən müəssisənin mənfəətinin istifadə olunması, onun zərərlərinin bərpa olunması mənbələri, mənfəətin istifadəsində mülkiyyət sahiblərinin qərarlarının olması və həmin göstəricilərin mühasibat uçotu yazılışında düzgün əks olunmasına da diqqət verməlidir.

3. Fondların (kapitalın) və ehtiyatların auditi.

Müəssisənin nizamnamə kapitalı pul vəsaitləri, əmlak, qeyri-maddi və başqa aktivlər Şəklində təsis sənədlərində müəyyən olunmuş miqdarda təsisçilərin qoyuluşları əsasında formalaşır.

Yeni yaradılan müəssisənin nizamnamə kapitalına əmlak qoyuluşu üzrə əməliyyatların mühasibat uçotunda əks etdirilməsi qaydasını nəzərdən keçirməzdən əvvəl nizamnamə kapitalının əmlak qoyuluşu ilə formalaşdırılmasının

bəzi xüsusiyyətlərinə diqqət yetirmək lazımdır. Təcrübədə daha çox məhdud məsuliyyətli müəssisə və səhmdar cəmiyyəti formasında yaradılmış müəssisələrə rast gəlinişi üçün qanunvericiliyə müvafiq olaraq belə müəssisələrin nizamnamə kapitalına pay qoyuluşunu pul vəsaiti ilə yanaşı əmlak qoymaqla həyata keçirmək olar. Nizamnamə kapitalına qoyulan əmlak dəyər ifadəsində qiymətləndirilir.

Müəssisənin nizamnamə kapitalına təsisçilərin üzvlük haqlarının ödənilməsinin doğruluğunu onun təsis sənədlərində yazılmış və 85 № - li “Nizamnamə kapitalı” hesabında əks olunan məbləğ ilə 75 № - li “Təsisçilərlə hesablaşmalar” hesabı üzrə borcon müqayisəsi yolu ilə yoxlanılır.

Qüvvədə olan qanunvericiliyə görə müəssisələrin nizamnamə kapitalı dəyişmir. Ancaq bəzi hallarda onun artırılmasına və ya azaldılmasına yol verilir. Xüsusən belə hallar müəssisəyə yeni iştirakçılar qəbul edəndə və ya onlar əldə etdikləri mənfəətin bir hissəsini nizamnamə kapitalının artırılmasına istiqamətləndirildikdə yarana bilər.

Müəssisənin nizamnamə kapitalının artırılması və ya azaldılması hallarında bu dəyişikliklər mütləq müəssisənin təsis sənədlərində öz əksini tapmalıdır.

Ehtiyat kapital qüvvədə olan müvafiq qanunvericilik aktlarına və təsis sənədlərinə uyğun şəkildə təşkil edilir.

Əgər müəssisənin təsis sənədlərində ehtiyat kapitalın yaradılması nəzərdə tutulmayıbsa, onda müəssisə onu yaratmaq hüququna malik deyildir.

Müəssisələrdə əlavə kapital aşağıdakı mənbələrdən yaradılır:

- a) yenidən qiymətləndirmə nəticəsində əmlakın dəyərinin artması yolu ilə;
- b) digər müəssisələrdən və şəxslərdən əvəzsiz olaraq (eləcə də dövlət tərəfindən subsidiya şəklində) alınmış məbləğin mədaxil edilməsi yolu ilə;
- c) səhmdar cəmiyyətlərində səhmlərin əlavəemisiyası və ya nominal qiymətlərin artması yolu ilə, səhmlərin nominal dəyərindən yüksək qiymətə satılması zamanı onların satış qiymətilə nominal dəyəri arasındakı fərqdən yaranan məbləğ (emisiya gəliri) hesabına.

Əlavə kapital haqqında məlumatların uçotu mühasibatda 87 № - li “Əlavə kapital” hesabında aparılır. Əlavə kapitalın yaranması və tamamlanması 87 № - li

hesabın kreditində əks etdirilir. Bu vəsaitlər bir qayda olaraq silinmir. Onlardan istifadə olunması aşağıdakı hallarda debet yazılışı aparmaqla həyata keçirilir.

- a) müəssisənin əmlakının digər müəssisə və şəxslərə əvəzsiz olaraq verilməsi nəticəsində yaranan dəyərin ödənilməsinə yönəldilərkən;
- b) nizamnamə kapitalının artırılması yönəldilərkən;
- c) yenidən qiymətləndirmə zamanı əmlakın dəyərinin aşağı salınması zamanı yaranmış fərqin örtülməsinə yönəldilərkən;
- ç) müəssisənin təsisçiləri arasında bölüşdürülərkən.

Müəssisələr müxtəlif təyinatlı xüsusi fondlar yarada bilərlər.

Ümumiyyətlə, xüsusi təyinatlı fondların siyahısı və yaradılma qaydası təsis sənədləri və təsisçilərin qərarı ilə nizamlanır.

Xüsusi təyinatlı fondlar müəssisənin sərəncamında qalan mənfəət hesabına, onun qəbul etdiyi uçot siyasətinə və təsis sənədlərinə (qərarına) əsasən yaranır.

Yığım fondu təsisçilərin qərarı ilə müəssisənin istehsalının inkişafına, yeni istehsal qurğularının işə salınmasına və yeni əmlakın yaradılmasına maliyyə təminatı kimi toplanmış vəsaitlərdən ibarətdir.

Sosial sahə fondu adı altında sosial sahənin inkişafına yönəldilən maliyyə vəsaitləri başa düşülür. Eləcə də müəssisənin digər müəssisə və şəxslərdən əvəzsiz olaraq aldığı sosial sahəyə aid olan əmlak da həmin fondun yaradılmasına yönəldilir.

İstehlak fondu müəssisədə yeni əmlakın yaradılmasına səbəb olmayan tədbirlərin həyata keçirilməsi üçün toplanmış maliyyə vəsaitlərindən ibarətdir. Bu fondun vəsaiti ancaq sosial vəziyyətin yaxşılaşdırılması tədbirlərinin həyata keçirilməsinə, müəssisənin işçilərinin maddi həvəsləndirilməsinə və bu kimi analogi məqsədlərə yönəldilir.

Yuxarıda göstərilənləri əsas götürərək yoxlama zamanı aşağıdakıları dəqiqləşdirmək lazımdır:

1. müəssisənin nizamnamə kapitalı dəyişiklik olduğu halda, təsis sənədlərində dəyişikliyin vaxtında edilməsi;

2. xüsusi təyinatlı fondların yaradılmasının qanunliyi və onların hesablanması düzgünlüyü;

3. istehlak fondunun xərclənməsinin düzgünlüyü və əsaslandırılması. Müəssisə istehlak fondunun vəsaitlərinin xərclənməsi smetasına və işdə bu və ya digər göstəricilərə görə mükafatlandırılması qaydaları haqqında əsasnaməyə malik olmalıdır. Büyn xərclər sənədlərlə təsdiq olunmalıdır;

4. 85 № - li “Nizamnamə” kapitalı, 86 № - li “Ehtiyat kapitalı”, 87 № - li “Əlavə kapital” və 88 № - li “Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)” hesabları üzrə analitik və sintetik uçotların aparılmasının düzgünlüyü;

5. yuxarıda göstərilən hesablar üzrə analitik və sintetik uçot qeydlarının Baş kitab, balans və mühasibat hesabatı formalarındakı qeydlərə uyğunluğu;

6. gələcək xərclərin məhsulu (işin xidmətini) maya dəyərində bərabər miqdarda daxil edilməsi üçün qanunvericilikdə gələcək xərclər və ödənişlər ehtiyatları yaradılması nəzərdə tutlub: buraya işçilərin məzuniyyətlərinin ödənilməsi, iş stajına görə mükafatların ödənilməsi, əsas vəsaitlərin təmiri, avtomobil şinlərinin təmiri, şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar və digər ehtiyatlar daxildir.

Ehtiyatlar yaradılması üçün icbari şərt ondan ibarətdir ki, onların yaradılması qaydaları və miqdarı müəssisənin uçot siyasəti üzrə əmrə öz əksini tapmalıdır.

Bu ehtiyatların təyinatı üzrə xərcləndiyi də yoxlamaq lazımdır.

Xüsusi təyinatlı fondların formalaşması üçün keçmiş illərin bölüşdürülməmiş mənfəətindən də istifadə etmək olar.

Yaradılmış ehtiyatlar müəssisələrin uçot siyasəti üzrə əmrə müəyyən olunmuş müddətdə uyğun olaraq inventarlaşdırılmalıdır. Artıq keçirilmiş məbləğlər kənarlaşdırılmalı, az köçürülmüş məbləğlər tamamlanmalıdır.

Yoxlamada təmir fondları və əsas vəsaitlərin təmiri üzrə ehtiyatın istifadə olunmamış məbləğin uçotda düzgün əks etdirilməsinə xüsusi diqqət yetirmək lazımdır.

Təmir fondu tam istifadə olunmadıqda, onun qalığı növbəti ilə keçirilir.

Təmir üzrə faktiki xərclərin cari ilin təmir fondunun ümumi məbləğində artığın 31

№ - li “Gələcək dövrlərin xərcləri” hesabının debitində əks etdirilir və müəssisə tərəfindən gələn ilin təmir fonduna ayırmaların normativləri hazırlanarkən nəzərə alınır.

Əsas vəsaitlərin təmiri üzrə qarşıdakı məsrəflərin ehtiyatlarının ilin axırına istifadə olunmamış məbləği məhsulun maya dəyərinin azaldılması ilə 20 № - li “əsas istehsal” hesabının debiti və 89 № - li “Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar” hesabının kredit üzrə əks etdirilir. Yoxlama zamanı bu ehtiyatların və onların miqdarının qəbul olunmuş uçot siyasətinə uyğun olaraq əsaslandırılmasına fikir vermək lazımdır. Həmin 89 № - li “Qarşıdakı xərclər və ödəmələr üçün ehtiyatlar” hesabı üzrə sintetik və analitik uçotun aparılmasının düzgünlüyünü də yoxlamaq lazımdır.

Eyni zamanda 89 № - li hesab üzrə sintetik və analitik uçot qeydlərinin Baş kitab, balans və mühasibat hesabatı formalarındakı qeydlərə uyğunluğunu da yoxlamaq lazımdır.

Yoxlama üçün suallar

1. 80 № - li “Mənfəət və zərər” hesabında yoxlama necə təşkil edilir?
2. Yığım və istehlak fondları necə yaradılır? Bu fondların uçotu üzrə yoxlama necə aparılır?
3. 88 № - li “Bölüşdürülməmiş mənfəət (ödənilməmiş zərər)” hesabında yaradılan xüsusi fondların uçotu necə yoxlanılır?
4. “Mənfəət və zərərlər haqqında hesabat”ın düzgün tərtib edilməsi necə yoxlanılır?
5. Maliyyə nəticələrinin uçotu üzrə buraxılan səciyyəvi səhvləri sayın. Onların mahiyyətini izah edin.
6. Məhsul satışının uçotunun düzgünlüyünü yoxlamaq üçün hansı ilk sənədləri üzləşdirmək lazımdır? Məlumat mənbələrini göstərin.
7. Nizamnamə kapitalının formalaşdırılmasının yoxlanması necə həyata keçirilir?

Mövzu 12. İnvestisiya qoyuluşlarının auditi.

P L A N

1. İnvestisiya qoyuluşları auditinin məqsəd və vəzifələri. İnvestisiya qoyuluşlarının normativ hüquqi bazası. İnvestisiya qoyuluşları auditinin məlumat mənbələri.
2. Kapital qoyuluşlarının planlaşdırılmasının əsaslandırma qaydalarının gözlənilməsinin, layihə smeta sənədlərinin, titullar siyahılarının, podratçı təşkilatlarla bağlanmış müqavilələrin mövcudluğunun auditi.
3. Məhsulanlardan alınmış əsas vəsaitlərin düzgün uçota alınmasının auditi.
4. Tikintisi başa çatmış obyektlərin qəbulu qaydalarına əməl edilməsinə, onların vaxtında müəssisənin balansına daxil edilməsinin və obyektlərin dəyərinin düzgün müəyyən edilməsinin auditi. Əsas sürüyə keçirilən heyvanların və çoxillik əkmələrin mədaxilinin auditi.

İnvestisiya qoyuluşlarına –qiymətli kağızların əldə edilməsinə müəssisənin çəkdiyi məsrəflər, daha doğrusu, birgə, törəmə müəssisələrə, səhmdar cəmiyyətlərinə, yoldaşlıq cəmiyyətlərinə pulun, əsas vəsaitlərin, qeyri – maddi və s. aktivlərin qoyulması, həblə borclar şəklində debitor borcları daxildir.

Həyata keçirilən kapital qoyuluşları müddətindən asılı olaraq qısamüddətliyə (bir il müddətinə qədər) və uzunmüddətliyə qədər (bir ildən çox müddətə) bölünür. İnvestisiya qoyuluşunun eyni zamanda, bu və ya digər kateqoriyaya aid edilməsi məqsədlərindən asılıdır.

Auditor bilənəldir ki, uzunmüddətli investisiyalara qiymətli kağızlara qoyulan vəsaitlər, başqa müəssisələrin nizamnamə kapitalına qoyulan vəsaitlər, xaricdə olan kapital və başqa investisiyalar, həmçinin qaytarma müddəti bir ildən çox olan səhmlərə qoyulan vəsaitlər, dövlət və yerli borclar üzrə faizli istiqrazlar və başqa müəssisələrə verilən borclar aiddir.

Uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarının uçotu 06 № - li “Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları” aktiv hesabında uçota alınır və balansın aktiv tərəfində öz əksini tapır.

Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları oçotu aparmaq üçün bu hesabın tərkibində maliyyə qoyuluşundan asılı olaraq bir neçə subhesab açıla bilər:

1. Pay və səhmlər.
2. İstiqrazlar.
3. Verilmiş borclar.

“Pay və səhmlər subhesabında səhmdar cəmiyyətlərinin səhmlərinə qoyulan pul vəsaitlərinin, ölkə daxilində və xaricdə yaradılmış müəssisələrin və törəmə müəssisələrin nizamnamə kapitalına qoyulan vəsaitlərin, mülkiyyətindən asılı olmayaraq müəssisələrin alınmış səhmlərinə buraxılan vəsaitlərin, uzunmüddətli başqa maliyyə qoyuluşlarının və onların hərəkətinin uçotu aparılır.

“İstiqrazlar” subhesabında dövlət və yerli borclar üzrə faizli istiqrazların, istər dövlət, istərsə də özəl müəssisə və təşkilatların qiymətli kağızlarına qoyulan pul vəsaitlərinin və başqa qoyuluşların hərəkəti uçota alınır.

Uzunmüddətli investisiya qoyuluşları (səhmlər, istiqrazlar, qiymətli kağızlar və s.) 06 № - li “Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları” hesabına alış qiymətilə mədaxil edilir.

Müəssisələr və təşkilatlar uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarını həyata keçirən zaman bu qoyuluşları 06 № - li “Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları” hesabının debitində həmin qoyuluşlar hesabına verilmiş əmttə - material qiymətlərini uçota alan hesabların kreditində əks etdirilməlidir.

Ola bilər ki, müəssisə və təşkilatlar tərəfindən başqa müəssisələrə qoyulan vəsaitlərin, istiqrazların, səhmlərin və s. qiymətli kağızların alınması üçün köçürülür, lakin köçürülmüş vəsaitlərə görə müəssisənin hüququnu təsdiq edən sənədlər obyektiv və subyektiv hesabat dövrü ərzində müəssisə və təşkilatlara çatmadığı halda uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarının 06 № - li “Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşlarını” hesabında ayrıca uçota alındığı auditor tərəfindən yoxlanılmalıdır.

Mülkiyyətindən asılı olmayaraq müəssisə və təşkilatların aldığı istiqrazların, səhmlərin və qiymətli kağızların alış qiyməti onların nominal dəyərindən artıq olarsa, onda müəssisə və təşkilatlar hər dəfə istiqrazlara, səhmlərə və qiymətli kağızlara görə onlara çatası gəliri hesablayan zaman alış qiyməti ilə nominal dəyəri arasında yaranan fərq məbləği həmin müəssisə və təşkilat tərəfindən silinir. Bu əməliyyat 76 № - li “Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar” hesabının debitində 06 № - li “Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları” hesabının kreditində, sonra isə 06 № - li “Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları” hesabının debitində 80 № - li “Mənfəət və zərər” hesabının kreditində qeyd edilir. Ola bilər ki, müəssisə və təşkilatlar tərəfindən alınmış istiqrazların, səhmlərin və qiymətli kağızların alış qiyməti onların nominal dəyərindən aşağı olsun. Bu halda müəssisə və təşkilatlar istiqrazlar, səhmlər və qiymətli kağızlar üzrə çatası gəlirləri hesablayarkən onların alış qiyməti ilə nominal dəyəri arasında yaranan fərq məbləğində hesablama aparmalıdır. Belə olan halda bu əməliyyat 76 № - li “Müxtəlif debitor və kreditorlarla hesablaşmalar” hesabının, 06 № - li “Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları” hesabının debitində 80 № - li “Mənfəət və zərər” hesabının kreditində əks etdirilir. Göstərilən hər iki halda istiqrazların, səhmlərin və qiymətli kağızlar və s. qoyuluşlar üzrə müəssisə və təşkilatlara çatası gəlirlər alış qiyməti ilə nominal dəyər arasında yaranan fərqdən asılı olaraq müəyyən edilməlidir. Bundan başqa, istiqrazların, səhmlərin və qiymətli kağızlar və s. dəyərlərin ödənişi, satın alınması ərəfəsində 06 № - li “Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları” hesabında onların uçota alınma qiyməti nominal qiymətinə müvafiq olmalıdır.

06 № - li “Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları” hesabında uçota götürülən qiymətli kağızlar, səhmlər, istiqrazlar və s. dəyərlərin ödənişi və satışının auditi zamanı 48 № - li “Sair aktivlərin satışı” hesabında baş vermiş əməliyyatlara ciddi fikir verilməlidir.

“Verilmiş borclar” subhesabında müəssisə və təşkilatlar tərəfindən başqa müəssisə və təşkilatlara verilən uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarının və digər borcların hərəkəti uçota alınır. Bundan başqa, ola bilsin ki, müəssisə və təşkilatlar

tərəfindən və digər müəssisə və təşkilatlara veksellərlə təmin edilmiş uzunmüddətli investisiya qoyuluşları üzrə borclar ayrıca uçota alınsın.

Müəssisə və təşkilatlara verilmiş borclar 06 № - li “Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları” hesabının debitində 51 № - li “Hesablaşma hesabı”nın, yaxud digər müvafiq hesabların kreditində əks etdirilir. Borc qaytarılan zaman bu əməliyyat 51 № - li “Hesablaşma hesabı” və digər hesabların debitində 06 № - li “Uzunmüddətli maliyyə qoyuluşları” hesabının kreditində əks etdirilir.

Uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarının auditi aparılan analitik uçot məlumatların sintetik hesabın məlumatları ilə üzləşdirilməlidir. Çünki, uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarının analitik uçotu onların hər bir obyektinə üzrə ayrılıqda aparılmalıdır. Analitik uçotun aparılması uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarının növündən, onların qoyulduğu obyektlərin spesifik xüsusiyyətlərindən asılıdır. Analitik uçotun bu formada aparılması ölkə daxilində və xaricdə olan müəssisələrə buraxılmış uzunmüddətli investisiya qoyuluşları barədə ətraflı məlumat almaq üçün çox əhəmiyyətlidir.

Uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarının auditi və ona kənardan nəzarət edilməsi çox vacib və prinsipal məsələlərdən biridir. Bu nəzarətin auditor tərəfindən aparılması müəssisə və təşkilatlar üçün olduqca önəmlidir.

Biz uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarının bir sahəsini, yəni qiymətli kağızların, istiqrazların, səhmlərin və s. uçota alınmasını şərh etdik. Müəssisə və təşkilatlar uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarını təkcə qiymətli kağızların, istiqrazların və səhmlərə deyil, həm də əsas vəsaitlərin alınmasına, tikilməsinə, quraşdırılmasına sərf edə bilirlər.

Əsas vəsaitlərə qoyulmuş investisiyaların auditi aparılan zaman auditor aşağıdakılara ciddi fikir verməlidir.

1. Başa çatmış tikintinin uçotu.

Başa çatmış tikintiyə bütün tikinti – quraşdırma işləri, avadanlıqların quraşdırılması üzrə işlər tamamilə başa çatan, müəyyən edilmiş qəbul aktı ilə rəsmiləşdirilən və təsdiq edilən, istismara qəbul edilmiş obyektlər aiddir.

Obyektlərin qəbul edilib istismara verilən zaman tərtib edilmiş qəbul – təhvil aktları nəzərdən keçirilib, layihə - smeta sənədlərinə uyğunluğu yoxlanılmalıdır.

Tikintisi başa çatmış obyektlərin istismara qəbul komissiya tərəfindən tərtib edilmiş ƏT – 14 və ƏT – 16 sayılı aktlarla rəsmiləşdirilir. ƏT – 14 akt ƏT – 15 sayılı forma üzrə tərtib edilmiş binaların qurğuların siyahısı onların inventor dəyərini göstərməklə əlavə edilir.

2. Avadanlığın quraşdırılması və onların tikintisinə xərclərin uçotu.
3. Əsaslı vəsaitlərin dəyərini artırmayan xərclərin silinməsi.
4. Alınmış və quraşdırılmağa verilən avadanlığa çəkilən xərclərin uçotu.
5. Quraşdırılması tələb olunmayan avadanlığın uçotu.
6. Sair kapital qoyuluşun xərclərinin uçotu.
7. Əsas əvsaitlərin, torpaq sahəsinin, qeyri – maddi aktivlərin olunması üzrə xərclərin uçotu.

8. Başa çatmış tikinti obyektinin inventar qiymətinin düzgün təyin edilməsi.

Başa çatmış bina və qurğuların tikintisi üzrə inventar dəyəri onların tikintisinə çəkilən xərclərdən və sair kapital qoyuluşdan ibarət olur. Sair kapital xərcləri obyektlərin inventar dəyərinə birbaşa aid edilir. Əgər onlar bir neçə obyektə aiddirsə, onda həmin obyektlərə çəkilən xərclər mütənasib olaraq bölüşdürülə bilər. Əgər obyekt hissə - hissə təhvil verilərsə, onda sair kapital xərcləri təhvil verilən xərclərin inventar qiymətinə tikinti xərclərindəki payına görə daxil edilir. Tikinti başa çatdıqdan sonra tikintinin inventar qiymətində sair kapital xərclərinin obyekt üzrə ümumi məbləği yenidən hesablanıb dəqiqləşdirilir.

Quraşdırılması tələb olunan avadanlıqların inventar qiyməti avadanlığın alınmasına çəkilən xərclərdən, tikinti – quraşdırma işlərinə çəkilən xərclərdən, istismara buraxılması ilə əlaqədar birbaşa dəyərinə əlavə edilən sair kapital xərclərindən ibarətdir.

Əgər tikinti – quraşdırma məsrəfləri, həmçinin sair kapital xərcləri bir neçə avadanlığa aiddirsə, onda malgöndərənlərdən alınan qiymətə görə alınmış itnəntarın dəyərinə münasib olaraq bölünərək əlavə edilir.

İstismara buraxılmış quraşdırılması tələb olunmayan avadanlığın inventar qiyməti, əsasən malgöndərənlərdən alındığı qiymətin üstünə onun daşınma, yüklənmə, boşaldılma və istifadəyə verilmə üzrə çəkilən xərclər də əlavə edilir.

Auditor istismara buraxılmış avadanlığın, inventarın və alətlərin inventar qiymətinin 08 № - li “Kapital qoyuluşu” hesabından silinməsi üçün adları çəkilənlərin daxil olduğu obyektlərin qanuni istismara buraxılması barədə sənədlərin olmasını yoxlamalıdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, obyekt istismara verilən zaman qəbul-təhvil aktı tərtib edildikdən və istismara qəbul edildikdən sonra avadanlıqlar, alətlər, inventarlar, azqiymətli və tezköhnələr əşyalar və s. birbaşa obyektin inventar qiymətinə əlavə edilir.

Tikinti obyektinə aid olmayan binaların, qurğuların, avadanlığın, nəqliyyat vasitələrinin və əsas vəsaitlərin başqa növlərinin inventar qiyməti onların alınması, daşınması və istismara təhvil verilməsi üçün çəkilən xərclərin məcmusundan ibarətdir.

Torpaq sahələrinin və təbiətdən istifadə obyektlərinin inventar qiyməti faktiki alış qiymətindən, onların keyfiyyətinin yaxşılaşdırılması üçün çəkilmiş xərclərdən ibarətdir. Tikinti aparılan torpaq sahələrinin inventar qiyməti ayrıca uçota alınır.

Tikinti obyektlərindən ayrı alınan binaların, qurğuların, avadanlığın, torpaq sahələrinin və təbiətdən istifadə obyektlərinin inventar qiyməti onlar istismara yararlı hala salındıqdan və qəbul-təhvil aktları tərtib edildikdən sonra əsas vəsaitlərin dəyərinə əlavə edilir.

Auditor uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarının auditini apararkən dövlət istiqrazlarına, səhmlərə, qiymətli kağızlara, əsas vəsaitlərə qoyulan vəsaitlərin uçotuna ciddi fikir verməlidir. Bu baxımdan, mühasibat uçotunda uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarının analitik və sintetik uçotunun düzgün aparılması yoxlanılmalıdır. Analitik uçot sintetik uçotla üzləşdirilərkən kənarlaşmalar kənarlaşmalar aşkar edildikdə auditor tərəfindən bunun səbəbi aydınlaşdırılmalı, onun aradan qaldırılması üçün tədbirlər görülməlidir.

Auditor uzunmüddətli investisiya qoyuluşları üzrə mühasibat müxabirləşmələrinin mühasibat uçotunun hesablar planına uyğun verilib-verilməməsi araşdırılmalı, müxabirləşmələr zamanı buraxılan səhvləri aradan qaldırmalıdır.

Aparılan auditin son mərhələsi uzunmüddətli investisiya qoyuluşlarının sintetik uçotunun Baş kitabda düzgün əks etdirilməsinin yoxlanmasından və onun analitik uçotla üzləşdirilməsindən ibarətdir.

İstehsal güclərinin və obyektlərin istifadəyə verilməsi haqqında müəyyən olunmuş plan həddində yerinə yetirilən işlər buraxılış müddətləri üzrə həyata keçirilir. Tikinti planının dəyişməzliyi sifarişçi, podratçı, maliyyə və digər təşkilatlar tərəfindən yerinə yetirilməsi vacib olan bir sıra tədbirlərin həyata keçirilməsi ilə əlaqədardır. Auditin bu sahədə vəzifələri aşağıdakılardan ibarətdir:

1. Kapital qoyuluşları üzrə təsdiq olunmuş planların əsaslı olmasını müəyyən etmək.

2. Qəbul olunmuş planın bütün göstəricilər üzrə ayrı-ayrılıqda və müəssisə üzrə ümumilikdə yerinə yetirilmə səviyyəsi haqqında dövrü hesabatlar verilən məlumatların doğruluğunu yoxlamaq.

3. Yeni texnikanın və texnologiyaların tətbiqi planına riayət olunması səviyyəsini müəyyən etmək.

4. Kapital qoyuluşu üçün ayrılmış vəsaitlərdən təm və təyinatına uyğun istifadə olunma vəziyyətini yoxlamaq.

5. Plan tapşırıqlarının kəsrdə qalmasına (əgər belə vəziyyət varsa) səbəb olan amilləri müəyyən etmək.

6. Kapital qoyuluşları planlarının vaxtında və yüksək keyfiyyətlə yerinə yetirilməsi sahəsində daxili imkanları müəyyən etmək.

7. Aşkar edilmiş nöqsanların aradan qaldırılmasına kömək edə bilən təkliflər hazırlamaq.

Kapital qoyuluşlarının auditinin informasiya mənbələri aşağıdakılardır:

1. Kapital qoyuluşlarına dair təsdiq olunmuş plan məlumatları;
2. Layihə smeta sənədləri;
3. Titul siyahılar;

4. Podratçı təşkilatlarla bağlanmış müqavilə;
5. İlk sənədlər;
6. Aktlar;
7. Operativ – texniki və mühasibat uçotu məlumatları;
8. Kapital qoyuluşu üzrə hesabat məlumatları;
9. 2 № - li hesabat forması.

Audit olunan dövrə aid kapital qoyuluşunun planının əsaslandırılmasının vəziyyəti yoxlanılarkən, auditor ilk növbədə sifarişçi müəssisədə belə bir planının olmasını, onun əsaslandırılmasının düzgünlüyünü, reallığını yoxlamalı, layihə - smeta sənədlərinin mövcudluğunu, titul siyahısının, podratçı təşkilatla sifarişçi tərəf arasında müqavilənin olub – olmamasını və kapital qoyuluşlarını maliyyələşdirmək üçün maliyyə imkanlarının reallığını yoxlamalıdır. Bəzi hallarda müvafiq planlaşdırmaya aid olan sənədlərin hazırlanmasında kobud nöqsanlara yol verilir ki, bu da kapital qoyuluşlarının özünün həyata keçirilməsinə, eləcə də həmin məqsədlər üçün ayrılan vəsaitlərin səmərəli istifadəsinə mənfi təsir göstərir.

Ona görə də yuxarıda göstərilən sənədlərin hər birinin qüvvədə olan maliyyələşdirilmə qaydasına və qanunauyğunluğuna kapital qoyuluşunun planının müəssisənin mövcud vəziyyətinə uyğun gəlməsi diqqətlə yoxlanılmalıdır. Burada xüsusilə nəzərdə tutulan bütün obyektlərinin podrat müqaviləsi ilə, layihə - smeta sənədləri ilə təmin olunması, təsdiq olunmuş titul siyahılarından olması məsələsi diqqətlə nəzərdən keçirilməlidir. Bu və ya digər sənədləşmənin olmaması və onların düzgün rəsmiyyətə salınmaması faktı aşkar edildikdə auditor bu barədə müəssisə rəhbərinə məlumat verir.

Auditor inşaatın bütün dövrlərində kapital qoyuluşları üzrə vəsaitlərin istifadə olunması, əsas istehsal güclərinin və fondlarının istifadəyə verilməsi göstərilməklə, titul siyahısının illər üzrə tərtib edilib, təsdiq olunma qaydasını yaxşı bilməli və auditin gedişində bunlara əməl olunma vəziyyətini diqqətlə yoxlamalıdır.

Kapital qoyuluşlarının titul siyahısı üzrə illik həcmi, obyektin smeta dəyəri və onun istifadəyə verilmə müddətləri əlaqələndirilməklə tərtib olunmalıdır.

Sənədlər əsasında müəssisənin ayrı-ayrı əsas vəsait növləri ilə təmin olunma vəziyyəti, həmin vəsaitlərə olan tələbat müəyyən edilir və onlardan səmərəli istifadə olunma səviyyəsi aydınlaşdırılır. Audit zamanı kapital qoyuluşu planının həm quruluşu, həm də həcmi etibarı ilə yerinə yetirilmə vəziyyəti yoxlanılmalıdır. Bütün bunlar planlaşdırılan il üçün kapital qoyuluşu üzrə əsas göstəricilərin planlaşdırılmasının nə dərəcədə əsaslandırılmış olduğunu (həm ümumi həcmi və həm də ayrı-ayrı obyektlər üzrə) qiymətləndirməyə imkan verir. Yalnız bu işlər yerinə yetirildikdən sonra cari ilə üçün tərtib olunmuş plan tapşırıqlarının düzgünlüyünə qiymət vermək olar.

Təsdiq edilmiş titullar siyahısı tikinti-quraşdırma işləri aparılacaq bütün illərdə sifarişçi, podratçı, maliyyə, bank və təckizat təşkilatları üçün əsas, dəyişməz sənəd hesab edilir.

Audit aparılan dövrün planı ilə tanış olarkən auditor sifarişçi tərəfindən planın vaxtında və keyfiyyətlə yerinə yetirilməsi üçün lazım gələn bütün işlərin görüb-görülməməsini yoxlamalıdır. Bunun üçün ilk növbədə aşağıdakılar nəzərdən keçirilməlidir:

1. Podratçı təşkilat ilə avadanlığı göndərən təşkilat arasında baş müqavilənin vaxtında bağlanması;
2. Podratçıya tikinti aparılacaq torpaq sahəsinin vaxtında ayrılıb verilməsi;
3. Baş podratçıya layihə-smeta sənədlərinin verilib-verilməməsi;
4. Kapital qoyuluşunun maliyyələşdirilməsi üçün bankda hesabın açılıb-açılmaması, müəssisənin öz vəsaiti və digər vəsaitlərin həmin hesaba vaxtında köçürülüb- köçürülməməsi;
5. Texniki nəzarətin kim tərəfindən həyata keçirilməsi;
6. Daxil olan avadanlıqların hansı qaydada qəbul olunması və onların quraşdırılana qədər mühavizəsinin necə təşkil olunması;
7. Obyektin vaxtında istismara verilməsi üçün hazırlıq işlərinin yerinə yetirilməsi və s.

Bunlara yanaşı auditor sifarişçinin götürdüyü bir sıra digər öhdəliyi, məsələn: müvafiq orqanların tikinti aparılacaq sahədə olan ağacları qırmaq, yol və

asfaltı sökmək, elektrik xətti keçən sahədə iş aparmaq, yerin altından keçən kanalizasiyanın, qaz, su xəttinin yerinin dəyişdirilməsi, iş aparılacaq sahədə işıq xəttinin çəkilməsi və digər bu kimi işlərə icazə alınmasına dair tələb olunan sənədlərin podrat təşkilata vaxtında çatdırılıb-çatdırılmamasını da ətraflı araşdırmalıdır.

Obyektin istifadəyə verilməsinə dair planın yerinə yetirilmə vəziyyəti yoxlanana qədər auditor ilk növbədə əsaslı tikinti planından və titul siyahısından keçən və audit aparılan dövrdə plan üzrə istismara verilməsi obyektləri seçməkdir. Bu məqsədlə 07 və 08 sayılı sintetik hesabların müvafiq subhesablarının məlumatlarından, 2 № - li formanın göstəricilərindən və digər materiallardan istifadə edilməklə planın yerinə yetirilmə vəziyyəti müəyyən edilməlidir.

Əldə olunmuş əsas vəsaitlərin istismara verilməsi vəziyyəti yoxlanarkən, ilk növbədə həmin əsas vəsaitlərin dəst halında daxil olması və onların tərkibinin titul siyahısındakı göstəricilərə uyğun olması yoxlanılmalıdır.

Əgər bu sahədə kənarlaşma varsa və bu əsas vəsaitlər vaxtında istismara verilməyibsə, auditor onların səbəbini araşdırmalı və bu sahədə günahkar olan şəxslər haqqında müvafiq tədbirlər görülməklə öz əməli təkliflərini hazırlayıb müəssisə rəhbərinə təqdim etməlidir.

Auditor obyektlərin istismara verilmə vəziyyətini yoxlayarkən, bu haqda hesabatda yalan məlumatların verilib – verilməməsini xüsusilə diqqətlə yoxlanılmalıdır.

Audit zamanı 07 № - li “Quraşdırılması avadanlıqlar” və 08 № - li “Kapital qoyuluşları” sintetik hesabların müvafiq subhesablarına silinən digər məsrəflər və obyektin inventar dəyərinə daxil edilən zərərlərin olması aşkar edilərsə, onların səbəbləri araşdırılmalı, bunların hansı məqsəd üçün edildiyi müəyyənləşdirilməlidir.

Auditin gedişində müəssisədə aparılan “plansız”, “titulsuz” tikililər üzrə əməliyyatlar başdan – başa yoxlanılmalı, onun ümumi məbləği, bunların hansı məqsəd üçün aparıldığı, müəssisə üçün vacibliyi öyrənilməlidir.

Təcrübədə istehsal və yaşayış obyektlərin tam hazır olmadan istifadəyə verilməsinə təsadüf edilir. Bu cür obyektlər istismara verildikdən sonra onların titul siyahısında nəzərdə tutulan, lakin tam götürülməyib yarımçıq qalan işlərin görülməsi davam etdirilir. Bu qeyri – normal haldır və ona görə də bu məsələ ətraflı yoxlanılmalı, buna cavabdeh olan şəxslər, onların məsuliyyət həddi və müəssisəyə dəyən zərər müəyyən edilməli və bu barədə auditor iş sənədlərində qeydlər edilməlidir.

Müvafiq hesablamalardan, sərf edilən məsrəflər haqqında hesabat məlumatlarından, qurtarmış, istehsala tətbiq olunmuş işlərə və yeni texnikanın tətbiqinə dair tərtib edilən aktlardan və sair mənbələrdən istifadə edərək auditor sifarişçilərin tam, vaxında və yüksək keyfiyyətlə yerinə yetirilmə vəziyyətini müəyyən etməlidir.

Alınmış quraşdırılması tələb edilməyən maşın və avadanlıqların həcmi yoxlanarkən 08 № - li “Kapital qoyuluşları” hesabındakı məlumatlar əsas vəsaitlərin qəbul – təhvil aktları və bunlara müşayət edən hesab – fakturaların məlumatları ilə üzləşdirilməlidir.

Auditor qeyri – maddi aktivlərin yoxlanmasına xüsusi fikir verməlidir. O, 04 № - li “Qeyri – maddi aktivlər” hesabının göstəricilərini analitik uçot göstəriciləri ilə üzləşdirməsini aparmalıdır. Auditor bilməlidir ki, qeyri – maddi aktivlər o vaxt uçota götürül ki, onların istismara yaralı olduğu üçün təhvil – təslim aktı tərtib edilir.

İnvestisiya qoyuluşunun auditinin nəticəsinə əsasən auditor rəydə əks etdirmək üçün müvfiq auditor sübutları toplayır, müəyyən nəticəyə gəlir, aşkar etdiyi nöqsanların aradan qaldırılması üçün təkliflər hazırlayır.

Yoxlama üçün suallar

1. Uzunmüddətli investisiya qoyuluşunun auditinin qarşısında hansı vəzifələr durur?
2. İnvestisiya qoyuluşu üzrə pay və səhmlərin, istiqrazların, verilmiş borcların yoxlanılması necə həyata keçirilir?
3. İnşası başa çatmış inşaat obyektinin düzgün müəyyən edilməsinin yoxlanılması necə həyata keçirilir?

Mövzu 13. Mühasibat uçotu və hesabatın auditi.

P L A N.

1. Müəssisədə tətbiq edilən mühasibat uçotu formasının “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununa uyğunluğunun auditi.
2. Təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunda doğru və düzgün əks etdirilməsinin auditi: sənəd dövriyyəsi qrafikinə mövcudluğu; əmlakın mövcudluğunun; hərəkətinin və onlardan istifadə olunması üzərində nəzarətin təmin olunması; mühasibat uçotu prinsipləri və standartların tələblərinin yerinə yetirilməsi üzərində nəzarətin təmin edilməsi; əmlakın investisiyasının vaxtında aparılıb sənədləşdirilməsi, illik mühasibat hesabatının göstəricilərinin mühasibat uçotu məlumatlarına uyğunluğunun və s. yoxlanılması.
3. Təsərrüfat subyektinin hesabatının və bu hesabata əlavə edilmiş sənədlərin auditi.
4. Mühasibat – maliyyə hesabatında qüvvədə olan qanunvericiliyin tələblərinin pozulduğu hallar aşkar edildikdə auditorun hərəkəti.
5. Auditin nəticəsinin yekunlaşdırılması.

Mühasibat uçotunun təşkilinin və aparılması metodologiyasının auditi aparılarkən ilk növbədə müəssisənin “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikasının 29 iyun 2004 – cü il tarixli Qanunun, Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin 20 sentyabr 1995 – ci il tarixli İ – 94 sayılı əmri ilə təsdiq edilmiş (müəssisələrin mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair təlimat) və digər mühasibat uçotuna dair metodoloji normativ sənədlərin tələblərinin yerinə yetirilməsi prinsipləri müəyyən olunmalıdır.

Onu da nəzərə almaq lazımdır ki, mövcud qanunvericiliyə görə Azərbaycan Respublikasının ərazisində mənfəətlə, mənfəətsiz işləmək məqsədilə sahibkarlıq fəaliyyəti və ya başqa fəaliyyətlə məşğul olan, hüquqi şəxs sayılan, yaxud hüquqi şəxs sayılmayan təbəçiliyindən və mülkiyyət formasından asılı olmayaraq fəaliyyət göstərən bütün müəssisələr mühasibat uçotu aparmağa borcludur.

Müəssisənin mühasibat xidmətini onun müstəqil struktur bölməsi (idarə, şöbə) olan və bilavasitə müəssisənin rəhbərinə təbə olan mühasibatlıq, mərkəzləşdirilmiş, sərbəst mühasiblər, müqavilələr əsasında cəlb edilmiş mühasiblər həyata keçirə bilər. Mühasibat işlərinə rəhbərlik həmin bölmənin rəhbəri və ya baş mühasib tərəfindən həyata keçirilir. Müəssisənin baş mühasibinin təyin olunması və azad olunması müəssisənin rəhbəri tərəfindən aparılır.

Auditor yoxlama dövründə müəssisədə istifadə olunan mühasibat uçotu formasını müəyyənləşdirir. Nəzərə alınmalıdır ki, istifadə olunan mühasibat uçotu forması müəssisənin özü tərəfindən müəyyən olunur. Auditor mühasibat uçotu yazılışları üzrə bütün əməliyyatların uçotda əks olunması qaydalarını bilməlidir. Auditor onu da bilməlidir ki, mühasibat uçotu müəssisənin əmlakın, öhdəliklərin, kapitalın, dövrüyyə vəsaitlərinin və ümumiyyətlə, bütün təsərrüfat – maliyyə fəaliyyətinin nəyural göstəricilər əsasında, pul istifadəsində, fasiləsiz, başdan-başa, sənədləşdirilmiş və mühasibat registrlərində qarşılıqlı əlaqələndirilmiş bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat hesablarında ikili yazılış üsulu ilə yığılması və qaydaya salınması sistemini özündə əks etdirir.

Mühasibat uçotunda əks etdirilməsi zəruri olan uçota qəbul edilmiş ilkin sənədlərdəki məlumatlar Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyi tərəfindən təklif edilmiş, yaxud nazirlik və baş idarə tərəfindən ümumi prinsiplərə riayət etməklə işlənilib hazırlanmış uçot registrlərinə yığılır və sistemləşdirilir.

Auditor müəssisədə aparılan təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotunda doğru, düzgün və etibarlı əks olunmasının müəyyən etmək məqsədilə aşağıdakıları müəyyənləşdirməlidir:

1. Müəssisədə mühasibatlıq işçilərinin funksional vəzifələrinin yerinə yetirilməsinə dair təlimatın tərtib olunması;

2. Hər bir mühasibat işçisi üçün konkret vəzifə bölgüsü və uçot əməliyyatlarının yerinə yetirilməsi qrafikinə müəyyən olunması;
3. Mühasibat uçotu əməliyyatlarının icra olunması üzrə sənəd dövriyyəsinin müəyyən olunması;
4. Mövcud olan əmlakın hərəkəti, onlardan istifadə olunması üzərində nəzarətin təmin olunması;
5. Mühasibat uçotu prinsipləri və standartlarının yerinə yetirilməsi üzərində nəzarətin təmin olunması;
6. Müəyyən olunmuş vaxtlarda müəssisə əmlakının inventarlaşdırılmasının aparılması, onun nəticələri, sənədləşdirilməsi və nəticələrin mühasibat uçotu göstəriciləri ilə müqayisə olunması;
7. Mühasibat uçotunun təşkilinin mövcud olan əmlakın qorunub saxlanmasına cavab verməsi, əmlak və pul vəsaitlərinin mənimsənilməsi hallarının qarşısının alınması ilə əlaqədar olaraq tədbirlər görülməsi;
8. Tərtib olunmuş illik mühasibat (maliyyə) hesabatında əks olunmuş göstəricinin mühasibat uçotu yazılışlarına uyğun olması vəs.

Auditor müəssisədə mühasibat uçotunun təşkilini yoxlayarkən daxili nəzarət işi ilə ətraflı tanış olmalı və bu sahədə görülməmiş işlər və buraxılan nöqsanları müəyyən etməlidir.

Mövcud olan qanunvericiliyə görə mühasibat uçotunun təşkilinə müəssisə rəhbəri cavabdehdir. Müəssisənin rəhbəri mühasibat uçotunun düzgün aparılmasını üçün lazımi şərait yaradır, xidmətlərin işçiləri tərəfindən hazırlanan uçot sənədlərinin və məlumatlarının vaxtında və düzgün tərtib və təqdim edilməsi işində tələblərin yerinə yetirilməsini təmin edir və uçot üzrə normativ sənədlərin tələblərinə riayət edir.

Müəssisənin baş mühasibi bütün mühasibat uçotu standartlarının və uuta aid olan normativ sənədləri rəhbər tutaraq mühasibat uçotunun ümumi prinsiplərinə riayət edilməsi nəzarət etməlidir.

Mühasibat uçotunun təşkilinin auditi aparılarkən müəssisə təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətini mühasibat uçotunda əks olunmuş göstəricilərin doğru, düzgün

və etibarlı olmasını müəyyən etmək üçün test – audit formasından da istifadə edə bilər. Son illərdə bu forma bir sıra ölkələrdə audit yoxlamalarında tətbiq olunur. Bu formanın mənası ondadır ki, auditor yoxlamaya başlamazdan qabaq auditin məqsədinə uyğun olaraq suallar hazırlayır və sualları müəssisənin mühasibat işçiləri, rəhbərliyi, bölmə rəhbərliyi arasında həmin sualları yayır və onlardan müəyyən formada cavablar toplayır. Bunda əsas məqsəd müəyyən olunmuş nöqsanların aradan qaldırılmasından ibarətdir.

Belə aparılan “test – audit” suallarında müəssisə mühasibat uçotunun təşkilində və daxili şəraitdə mövcud olan əməliyyatlara aid suallar əhatə olunur. Bu formada aparılan audit nəticəsində mühasibat uçotunun təşkili və daxili auditlə əlaqədar müsbət və mənfi cəhətlər müəyyənləşdirilir.

“Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununda müəyyən olduğuna görə xarici investisiyalı müəssisələr istisna olmaqla bütün müəssisələr rüblük və illik mühasibat hesabatı tərtib etməlidir.

Mühasibat (maliyyə) hesabatı mülkiyyətçilərə, dövlət vergi, statistika orqanlarına və Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyi ilə müəssisənin fəaliyyətinin ayrı – ayrı tərəflərinin yoxlanması və müvafiq hesabatların alınması həvalə edilmiş dövlət orqanlarına təqdim olunmalıdır.

Mühasibat maliyyə (mühasibat) hesabatlarının başqa ünvanlara göndərilməsi təsisədi sənədlərə və ya Azərbaycan Respublikası qanun-vericiliyində nəzərdə tutulduqda həyata keçirilir.

Auditor mühasibat (maliyyə) hesabatının auditini apararkən xüsusilə “Mühasibat uçotu haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanunun mühasibat uçotunun təşkili məsələlərinə dair tələblərin yerinə yetirilməsinə xüsusi diqqət yetirilməlidir.

Bu tələblər aşağıdakılardır:

1. Müəssisə əmlakının, öhdəliklərinin və bütün əməliyyatlarının mühasibat uçotunu və Qanun əsasında işlənilib hazırlanmış mühasibat uçotu standartlarına, mühasibat uçotunun hesablar planına və başqa normativ sənədlərə uyğun mühasibat uçotu hesabatında qarşılıqlı əlaqədə ikili yazılış üsulu ilə aparılmalıdır.

2. Mühasibat uçotunun aparılmasında hesab dövrü ərzində ayrı – ayrı təsərrüfat əməliyyatlarını uçotda düqzgün əks etdirməli, əmlakın qiymətləndirilməsi zamanı təsərrüfatçılıq şəraitindən asılı olaraq qəbul edilmiş uçot siyasətinə və Qanuna uyğun hazırlanmış mühasibat uçotu standartları və uçota dair başqa normativ sənədlərin tələblərinə əməl olunmalı, keçən dövr ilə müqayisədə uçot siyasətindəki dəyişikliklər mühasibat hesabatında izah edilməlidir.

3. Hesabat dövründəki (ay, rüb, il) mövcud əmlakın, öhdəliklərin, kapitalın, hesablaşmaların və digər sərvətlərin inventarizasiyasının nəticələri uçotda tam və düzgün əks etdirilməlidir. Bütün təsərrüfat əməliyyatlarının ardıcıl olaraq uçot registrlərində düzgün, xronoloji qeydiyyatı təmin edilməlidir.

4. Gəlir və xərclər hesabat dövrünə düzgün aid edilməlidir. Uçotda cari xərclərin istehsala (tədavül xərclərinə) və kapital qoyuluşlarına ayrılması dəqiq müəyyənləşdirilməlidir. Hər ayın biri tarixinə analitik uçot hesablarının məlumatları ilə üzləşdirilərək onların bərabərliyi və düzgünlüyü müəyyənləşdirilməlidir.

5. Mühasibat uçotunun əsas vəzifəsi maliyyə, bank, vergi orqanları, inventarlar, malsatanlar, kreditorlar, dövlət orqanları və digər marağı olan təşkilatlar və şəxslər tərəfindən operativ rəhbərlik və idarəetməni həyata keçirmək, təqdim ediləcək mühasibat (maliyyə) hesabatının tətbiqi üçün, həmçinin müəssisənin təsərrüfat prosesləri və maliyyə təsərrüfat fəaliyyəti haqqında zəruri olan məlumatları tam və düzgün formalaşdırmaqdır.

Maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətindəki mənfi halların qarşısını vaxtında almaq, təsərrüfatdaxili ehtiyatları aşkara çıxarmaq və onları səfərlər etməkdir.

6. Cavabdeh şəxs kimi müəssisə rəhbəri mühasibat uçotunun düzgün aparılması üçün lazımi şərait yaradır, uçotla əlaqədar olan bütün bölmələrinə, ayrı-ayrı sahələrin işçiləri tərəfindən hazırlanan uçot sənədlərinin və məlumatların vaxtında və düzgün tərtib və təqdim edilməsi işində tələblərin yerinə yetirilməsini təmin edir və uçot üzrə normativ sənədlərin tələblərinə riayət edir.

7. Mühasibat uçotunun təşkili, aparılması, uçot siyasətinin formalaşması, daxili mühasibat hesabatı, inventarizasiya qaydası, əmlak və öhdəliklərin

qiymətləndirilməsi qaydaları və s. barədə müəssisə rəhbəri daxili əmrlər, qərarlar, qaydalar və s. hazırlayır. Bu zaman o, mühasibat uçotunun təşkilati formasını, sənəd dövriyyəsi qaydasını və uçot məlumatlarının texnologiyasını təyin edir, daxili uçot və hesabat sistemini işləyib hazırlayır, mühasibat uçotunun məqsədini həyata keçirmək üçün vacib olan təsərrüfat əməliyyatları üzrə qaydanı, sənədlərə imza etmək hüququ olanları və s. müəyyən edir.

8. Müəssisənin mühasibat xidmətinə baş mühasib rəhbərlik edir. Baş mühasib və mühasibat xidmətinin rəhbəri müəssisə tərəfindən həyata keçirilən bütün təsərrüfat əməliyyatlarının mühasibat uçotu hesablarında düzgün əks etdirilməsini, onə nəzarəti, operativ məlumatların təqdim edilməsini, mühasibat (maliyyə) hesabatlarının müəyyən edilmiş müddətdə tərtib və təqdim edilməsini, digər bölmə və xidmət sahələri ilə birlikdə təsərrüfatdaxili ehtiyatların aşkara çıxarılması və səfərbər edilməsi məqsədilə mühasibat uçotu və hesabatın məlumatları üzrə müəssisənin maliyyə - təsərrüfat fəaliyyətinin iqtidasi təhlilinin həyata keçirilməsini təmin edir.

Auditorun tərtib etdiyi proqramı uyğun olaraq müəssisənin bütün maliyyə - təsərrüfat fəaliyyəti üzrə yoxlamalar aparıldıqdan sonra toplanmış materiallar mühasibat (maliyyə) hesabatının düzgünlüyü və etibarlılığını qiymətləndirməyə şərait yaradır.

Bununla əlaqədar auditor Azərbaycan Respublikası Maliyyə Nazirliyinin illik mühasibat (maliyyə) hesabatının həcmi üzrə müəyyən olunmuş hesabat formalarını yoxlamaqla, hesabat nəticələrini müəyyənləşdirir. Auditor yoxlaması ilə əlaqədar müəssisənin balansı, maliyyə nəticələri haqqında hesabat, əmlakın hərəkətinə dair hesabat, pul vəsaitlərinin hərəkətinə dair hesabat, müəssisə balansına əlavə, illik hesabatın izahatlı arayışı müvafiq normativ sənədlərlə qüvvədə olan digər hesabat formaları və sair yoxlanır.

Hesabatlar yoxlanarkən auditor qanunvericiliklə müəyyən olunmuş normativ sənədlərlə yoxlanışı aşağıdakı məlumat mənbələrindən istifadə edə bilər:

1. Müəssisənin təsərrüfat maliyyə fəaliyyəti ilə əlaqədar olan hesabat formaları;

2. İllik hesabatın tərtib olunması ilə əlaqədar olan inventarizasiya məlumatları;

3. Sintetik və analitik hesanlarda əks olunmuş mühasibat uçotu yazılışları və sair.

Hesabat aparılarkən hesabat ilinin sonuna olan dövr üçün müəssisə balansının bütün maddələri; əvvəlki keçirilən inventarlaşdırma nəticələri əsasında əsaslı şəkildə yoxlanmalıdır. Mühasibat uçotu yazılışlarında bütün səhvlər və nöqsanlar müəyyən olunmalı və aid olan uçot yazılışlarında lazimi düzəlişlər aparılmalıdır.

Auditor balans maddələrinin düzgün qiymətləndirilməsini yoxlamalı və balansa əlavə olunmuş maliyyə məsələlərinin, kapitalın hərəkətinin, pul və satışın hərəkəti və digər hesabatların uçot göstəricilərinə uyğunluğunu müəyyən etməlidir. Bundan sonra auditor mühasibat uçotunun analitik və sintetik hesabatlarında əks olunmuş məlumatları yoxlamalı və həmin göstəricilərin hesabat formasında əks olan göstəricilərə uyğunluğu müəyyən olunmalıdır. İllik hesabatlar yoxlanılarkən rüblük hesabatlar da yoxlanmalı və onların bir – birinə uyğunluğu müəyyən olunmalıdır. Nəzərə almaq lazımdır ki, rüblük mühasibat hesabatının məzmunu və tərkibində illik hesabat göstəricilərindən fərqlər müəyyən oluna bilər. Belə olan hallarda auditor rüblük və illik hesabatların tərtib olunması qaydaları ilə əlaqədar olan məlumatlardan istifadə etməlidir.

Təsərrüfat subyektinin hesabatının yoxlanılmasının əsas istiqamətləri və prinsipləri Azərbaycan Respublikası Milli Məclisində geniş şərh olunmuşdur. Belə ki, mülki məsələdə hüquqi şəxsin ilkin və illik balansı (maddə 121), balansın tərkibi (maddə 122), mənfəətin və zərərin hesabı (maddə 123), hüquqi şəxsin illik balansına qoşma (maddə 124), işlərin vəzoyyyəti haqqında hesabat (maddə 125), audit (maddə 126) və digər vacib prinsiplər və prosedurlar beynəlxalq tələblərə cavab verəcək səviyyədə öz hüquqi həllini tapmışdır. Mülki məsələdə hüquqi şəxsin ilkin və illik balansına dair maddəsində göstərilir ki, hüquqi şəxs öz fəaliyyətinin əvvəlində və sonralar təsərrüfat ilinin sonunda onun kapitalı ilə öhdəlikləri arasında nisbəti göstərən balans tərtib etməlidir. İllik balans lazimi

mühasibat uçotu prinsiplərinə müvafiq surətdə işlərin lazimi gedişinə uyğun müddətdə tərtib edilir. İllik balans aydın və dəqiq olmalıdır.

İllik hesabatı yoxlamağa başlamazdan əvvəl müvafiq balans maddələrinin – başa çatmamış istehsalın, xammal və materialların əsas vəsaitlərin pul və vəsaitlərinin və hesablaşmalarının inventarizasiyası zamanı əldə edilmiş məlumatları yoxlamaq lazımdır. Ona görə də hər bir balans maddəsi ilin sonunadək ciddi aparılan inventarlaşdırma ilə təsdiqlənməlidir. Inventarlaşdırma aparılan zaman mühasibat uçotundakı məlumatların uyğunsuzluqları düzəldilməli və illik balans tərtib edilənədək müvafiq mühasibat registrlərində əks etdirilməlidir. Maliyyə və vergi ödəmələri üzrə balans maddələrinin məbləği bu orqanlarda razılaşdırılmalı və uyğunlaşdırılmalıdır. Bu hesablaşmalar üzrə uyğunsuzluqların olması yolverilməzdir.

Auditor təsərrüfat subyekti tərəfindən pozuntu aşkar etdikdə qüvvədə olan normativ sənədləri rəhbər tutaraq aşağıdakıları nəzərə almalıdır:

a) əgər pozuntu aşkar edilməyibsə və ya aşkar edilmiş pozuntular müəssisənin sonrakı fəaliyyətinin qanuniliyinə təsir etmirsə, dövlətə, təsisçilərə və səhmdarlara ziyan vurmursa – bu hallar barədə auditor rəyinin analitik hissəsində qeydlər aparılıb və müsbət rəy vermək mümkündür.

b) əgər aşkar edilmiş pozuntular müəssisənin sonrakı fəaliyyətinə təsir edirsə dövlətə, təsisçilərə və səhmdarlara ziyan vurursa – bu hallar barədə də auditor rəyinin analitik hissəsində qeydlər aparılır və müsbət rəy vermək mümkün deyildir. Mühasibat uçotu məsələlərində düzəlişlər edilməsi və hazırlanmış mühasibat hesabatına dəqiqləşdirmələri siyahısının hazırlanmasını tələb edir və əgər pozuntular aradan qaldırılmırsa, bunu öz rəyində əks etdirir və ya verməkdən imtina edir.

Yoxlama üçün suallar.

1. İllik hesabatın auditi zamanı auditor hansı normativ sənədlərə istinad edilməlidir?

2. Hesabatı kim tərtib edib rəsmiləşdirməlidir?

3. Mühasibat hesabatının düzgünlüyünə qanuna görə kim məsuliyyət daşıyır?
4. Mühasibat hesabatının tərkibinə hansı cadvəllər daxildir?
5. İqtisadi subyektlərin ləğvi və yenidən qurulması zamanı hesabatın auditinin hansı xüsusiyyətləri mövcuddur?
6. Kiçik müəssisələrin hesabatlarının hansı xüsusiyyətləri vardır?
7. Müəssisələrdə mühasibat uçotunun təşkilini nizamlayan normativ aktları göstərin.
8. Müəssisələrdə tətbiq edilən mühasibat uçotu formasının auditini necə təşkil edilir?

Ədəbiyyat

1. Azərbaycan Respublikasının “Mühasibat uçotu haqqında” Qanunu. Bakı, 2004;
2. Azərbaycan Respublikasının “Auditor xidməti haqqında” Qanunu. Bakı 1994;
3. Azərbaycan Respublikasının “Daxili audit haqqında” Qanunu. Bakı, 2007
4. Azərbaycan Respublikasının Milli Məclisi. Bakı, Hüquq ədəbiyyatı, 2000;
5. Azərbaycan Respublikasının Vergi Məcəlləsi. Bakı, 2004;
6. Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında Əsasnamə. Bakı, 1995;
7. Müəssisələrin mühasibat uçotunun hesablar planı və onun tətbiqinə dair təlimat. 01 yanvar 1996-cı il;
8. Bezrukix P.S. i dr. Buxqaltersko – auditskiy portfel. Moskva, “Simontek” 2000;
9. Hacıyev R. Təftiş və nəzarət (dərslük), Bakı, 1999;
10. Kavaleva O.V., Konstantinov Ö.P., Orqanizasiya auditorskoy deyatelnosti, Moskva, 2000;
11. Novruzov V.Q. və başqaları. Audit. Bakı, 2001;
12. Rzayev Q.R. Beynəlxalq mühasibat uçotu və audit. Bakı, 2000;
13. Rzayev Q.R. Mühasibat nəzarəti və daxili auditin metodiki prinsipləri, Bakı, 2002;
14. Rzayev Q.R. Mühasibat uçotu və audit, Bakı, 2006;
15. Перехов А.А., Аудит, Москва, 1999;
16. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит (учебник). Москва, 2001.