

"ABC- audit" auditor təşkilatı
MALİYYƏ HESABATLARININ AUDİTİ ZAMANI
DƏLƏDUZLUQLA BAĞLI AUDİTORUN MƏSULİYYƏTİ
Firmadaxili Audit Standartı

MÜNDƏRICAT

Giriş	
Bu Firmadaxili Audit Standartının əhatə dairəsi	1
<i>Auditorun öhdəlikləri</i>	2
Məqsədlər	3
Anlayışlar	3
Tələblər	
Peşəkar inamsızlıq	3
Tapşırıq qrupunun üzvləri arasında muzakirə	4
Riski qiymətləndirmə prosedurları və əlaqədar fəaliyyətlər	4
Dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinin muəyyən edilməsi və qiymətləndirilməsi	6
Dələduzluq nəticəsində aşkar edilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinə qarşı cavab tədbirləri.....	7
Audit sübutlarının dəyərləndirilməsi	9
Tapşırığı davam etdirə bilməyən auditor	9
Yazılı təqdimatlar	10
Rəhbərlik və idarəetməyə məsul şəxslərlə əlaqə.....	11
Tənzimləyici və hüquq mühafizə orqanları ilə əlaqə	11
Sənədləşmə	12

Bu Firmadaxili Audit Standartı maliyyə hesabatlarının auditi zamanı ortaya çıxan dələduzluq faktları ilə bağlı auditorun məsuliyyətindən bəhs edir.

Maliyyə hesabatlarındakı təhriflər ya dələduzluq, ya da səhv uzundən baş verə bilər. Dələduzluq və səhvi bir-birindən ayıran amil maliyyə hesabatlarında təhrifin baş verməsi ilə nəticələnən əsas hərəkətə qəsdən və ya bilməyərəkdən yol verilməsidir. Dələduzluq geniş hüquqi konsepsiya olmasına baxmayaraq, Firmadaxili Audit Standartlarının məqsədlərindən irəli gələrək, auditor maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflərə səbəb olan dələduzluqla bağlı narahatlığını bildirir. Qəsdən təhriflərin iki növü auditora aiddir – yanlış maliyyə hesabatından irəli gələn təhriflər və aktivlərin qeyri-qanuni mənimsənilməsi uzundən baş verən təhriflər. Auditor dələduzluğun baş verməsindən şübhələnə və ya nadir hallarda bunu aşkar edə bilməsinə baxmayaraq, dələduzluğa yol verilməsi barədə hüquqi cəhətdən rəy bildirmir.

Dələduzluğun qarşısının alınması və aşkar edilməsinə görə birbaşa məsuliyyət həm muəssisənin idarəetməyə məsul şəxslərinin, həm də rəhbərliyin üzərinə düşür. İdarəetməyə məsul şəxslərin nəzarəti altında rəhbərliyin dələduzluğun qarşısının

alınmasına xüsusi diqqət yetirməsi vacibdir, çünki bu, dələduzluğun baş verməsi imkanlarını azalda bilər; həmcinin, rəhbərlik tərəfindən dələduzluğun müəyyən edilməsinə xüsusi diqqət verilməsi aşkar etmə və cəzalandırma ehtimalı olduğu üçün fərdləri dələduzluq etmək fikrindən daşındıra bilər. Bu, dürüstlük və etik davranış mədəniyyətinin formalaşdırılması öhdəliyini ehtiva edir ki, bu da idarəetməyə məsul şəxslərin fəal nəzarəti altında möhkəmləndirilə bilər. İdarəetməyə məsul şəxslərin fəal nəzarəti nəzarət vasitələrinin ləğv edilməsi potensialının, yaxud maliyyə hesabatının verilməsi prosesinə digər yersiz təsirin, məsələn, rəhbərlik tərəfindən müəssisənin fəaliyyət göstəriciləri və gəlirliliyi ilə bağlı analitiklərin düşüncələrinə təsir etmək məqsədilə gəlirlərin idarə edilməsi cəhdlərinin nəzərə alınmasından ibarətdir

Auditorun öhdəlikləri

BAS-lara uyğun audit aparan auditor tam kimi götürülmüş maliyyə hesabatlarının istər dələduzluq, istərsə də səhv nəticəsində baş vermiş əhəmiyyətli təhriflərdən azad olması barədə əqləbatan əminlik əldə etməyə görə məsuliyyət daşıyır. Auditin tərkib məhdudiyyətləri üzündən, maliyyə hesabatlarındakı bəzi əhəmiyyətli təhriflərin, hətta audit BAS-lara uyğun şəkildə düzgün planlaşdırılıb yerinə yetirilsə də, aşkar edilməyə bilməsi ilə bağlı qaçılmaz risk mövcuddur.

200 sayılı BAS-da təsvir olunduğu kimi, dələduzluq nəticəsində baş vermiş təhriflər halında tərkib məhdudiyyətlərinin potensial təsirləri xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Dələduzluq nəticəsində yaranmış əhəmiyyətli təhrifləri aşkar etməmə riski səhv nəticəsində baş vermiş təhriflərin aşkar edilməməsi riskindən yüksəkdir. Bunun səbəbi dələduzluğun, onu gizlətmək üçün hazırlanmış xüsusi incəlik və diqqətlə təşkil olunmuş planlardan, məsələn, saxtalaşdırma, əməliyyatların bilərəkdən qeydə alınmaması və ya auditorun qəsdən aldadılmasından ibarət olmasıdır.

Bu cür gizlətmə cəhdləri gizli sovdələşmə ilə baş verdiyi zaman hətta daha cətin aşkar edilə bilər. Gizli sovdələşmə audit sübutunun əslində saxta olduğu halda, inandırıcı olmasına auditorun inanmasına səbəb ola bilər. Auditorun dələduzluğu aşkar etmək bacarığı, məsələn, cinayətkarın məharəti, qanunsuz hərəkətlərin tezliyi və ölçüsü, gizli sovdələşmənin səviyyəsi, qanunuz hərəkətlərə yol verilmiş ayrı-ayrı məbləğlərin həcmi, habelə belə hərəkətlərə yol vermiş şəxslərin vəzifəsinin böyüklüyü kimi amillərdən asılıdır. Auditor dələduzluğun baş verməsi üçün potensial imkanları müəyyən edə bildiyi halda, təhriflərin muhakimə sahələrində (məsələn, mühasibat uçotunda) dələduzluq, yoxsa səhv nəticəsində baş verməsini müəyyən etmək auditor üçün cətinidir. Bundan əlavə, rəhbərliyin dələduzluğu üzündən baş vermiş əhəmiyyətli təhrifləri auditorun aşkar etməməsi riski əməkdaşın törətdiyi əhəmiyyətli təhriflər riskini aşkar etməməsi riskinə nisbətən böyükdür, çünki rəhbərlik çox vaxt mühasibat sənədlərinə birbaşa və ya dolay yolla təsir etmək, saxta maliyyə informasiyası təqdim etmək və ya digər əməkdaşların dələduzluq əməllərinin qarşısını almaqdan ötrü hazırlanmış nəzarət prosedurlarına məhəl qoymamaq üçün imkanlara malik olur.

Ağlabatan əminlik əldə edərkən, auditor rəhbərliyin nəzarət vasitələrinə məhəl qoymamaq potensialını nəzərə alaraq və səhvi aşkar etmək üçün sınaq audit prosedurlarının dələduzluğu

aşkar etmək üçün etibarlı olmaya bilməsi faktını qəbul edərək, audit boyu peşəkar inamsızlıq nümayiş etdirməlidir. Bu Firmadaxili Audit Standartındakı tələblər dələduzluğa görə baş vermiş əhəmiyyətli təhriflər riskinin müəyyən edilərək qiymətləndirilməsində və bu cür təhrifləri aşkar etmək üçün prosedurların müəyyən olunmasında auditora yardım etməkdən ötrü hazırlanmışdır.

Məqsədlər

Auditorun məqsədləri aşağıdakılardır:

(a) Dələduzluq nəticəsində maliyyə hesabatlarında yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskini aşkar etmək və qiymətləndirmək;

(b) Dələduzluq nəticəsində yol verilmiş qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhriflər riski ilə bağlı yetərli münasib audit sübutu əldə etmək üçün uyğun cavab tədbirləri hazırlamaq və həyata keçirmək; habelə

(c) Audit zamanı müəyyən olunmuş və ya ehtimal olunan dələduzluğa qarşı lazımi şəkildə cavab vermək.

Anlayışlar

Firmadaxili Audit Standartının məqsədləri üçün aşağıdakı terminlər bu mənaları verir:

(a) Dələduzluq (Fraud) –Aldatma yolu ilə haqsız və ya qeyriqanuni mənfəət əldə etmək üçün müəssisənin rəhbərliyi, idarəetməyə məsul şəxsləri və işçiləri arasından bir və ya bir necə şəxsin və ya üçüncü tərəfin qabaqcadan düşünülmüş hərəkəti.

(b) Dələduzluq riskinin amilləri (Fraud risk factors) – Dələduzluq etməyə stimül və ya təzyiqin olmasını göstərən və dələduzluq etməyə imkan yaradan hadisə və ya şərait.

Tələblər

Peşəkar inamsızlıq

200 sayılı BAS-a5 müvafiq olaraq, auditor dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflərin mövcud ola bilməsi ehtimalını nəzərə alaraq, auditor muəssisənin rəhbərliyinin və idarəetməyə məsul şəxslərinin durustluyunə şübhə etmək üçün keçmişdə hansısa bir əsasının olmamasına baxmayaraq, audit boyu peşəkar inamsızlıq nümayiş etdirməlidir.

Auditorun əksini düşünmək üçün səbəbi olmazsa, o, qeyd və sənədləri orijinal kimi qəbul edə bilər. Əgər audit zamanı müəyyən edilmiş hallar sənədin orijinal olmaya bilməsini və ya

sənəddəki muddəaların dəyişdirilmiş olmasını, lakin auditorunbu barədə məlumatlandırılma-masını güman etməyə əsas verirsə, onda auditor əlavə araşdırma aparmalıdır.

Rəhbərliyə və ya idarəetməyə məsul şəxslərə ünvanlanmış sorğulara verilən cavablar uyğun olmazsa, auditor bu uyğunsuzluqları araşdırmalıdır.

Tapşırıq qrupunun üzvləri arasında muzakirə

315 sayılı (düzəliş edilmiş) BAS-a uyğun olaraq, tapşırıq qrupunun üzvləri arasında muzakirə aparılmalı, muzakirədə iştirak etməyən qrup üzvlərinin nəzərinə hansı məsələlərin çatdırılmalı

olması tapşırıq üzrə tərəfdaş tərəfindən müəyyən edilməlidir. Bu muzakirədə xüsusi diqqət, muəssisənin maliyyə hesabatlarının necə və harada dələduzluq nəticəsində əhəmiyyətli təhriflərə

məruz qalmasına, o cümlədən dələduzluğun baş verməsi mexanizminə yönəldilməlidir. Muzakirə zamanı tapşırıq qrupu üzvlərinin rəhbərliyin və ya idarəetməyə məsul şəxslərin vicdanlı və dürüst olması barədə malik ola bildikləri inanclar kənara qoyulmalıdır.

Riski qiymətləndirmə prosedurları və əlaqədar fəaliyyətlər

Muəssisə və onun mühiti, habelə daxili nəzarət sistemi haqqında anlayış əldə etmək üçün riski qiymətləndirmə prosedurlarını və əlaqədar fəaliyyətləri 315 sayılı (düzəliş edilmiş) BAS-ın7 tələb

etdiyi qaydada yerinə yetirərkən, dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinin müəyyən edilməsində istifadə olunacaq informasiyanı əldə etmək üçün auditor müvafiq prosedurları yerinə yetirməlidir.

Rəhbərlik və müəssisə daxilində olan digər şəxslər

Auditor rəhbərliklə aşağıdakı xüsusda sorğular kecirməlidir:

(a) Maliyyə hesabatlarının dələduzluq nəticəsində əhəmiyyətli təhriflər riskinə məruz qalmasının rəhbərlik tərəfindən qiymətləndirilməsi, o cümlədən bu cür qiymətləndirmələrin xarakteri, həcmi və muntəzəmliyi;

(b) Rəhbərliyin müəssisədə dələduzluq risklərini muəy yən etməsi və onlara qarşı cavab tədbirləri gorməsi prosesi, o cümlədən rəhbərliyin muəyyən etmiş olduğu və ya diqqətinə

çatdırılmış olan istənilən xüsusi dələduzluq riskləri və ya hər hansı biri üçün dələduzluq riskinin mutləq mövcud ola biləcəyi əməliyyat kateqoriyaları, hesab qalıqları və ya informasiyanın açıqlanması;

(c) Rəhbərlik tərəfindən müəssisədə dələduzluq risklərini muəyyən etməsi və onlara qarşı cavab tədbirləri gorməsi prosedurları haqqında informasiyanın (əgər varsa) idarəetməyə məsul şəxslərin nəzərinə çatdırılması; habelə

(d) Rəhbərlik tərəfindən biznes təcrübəsi və etik davranışla bağlı təsəvvürləri barədə informasiyanın (əgər varsa) əməkdaşların nəzərinə çatdırılması.

Auditor rəhbərliklə və zərurət olarsa, müəssisə daxilində digər şəxslərlə müvafiq olaraq, onların muəssisəyə təsir edən hər faktiki və ehtimal olunan dələduzluq haqqında hansısa məlumata

malik olması barədə sorğular kecirməlidir.

Daxili audit funksiyasına malik müəssisələrə gəlincə, auditor bu funksiya cərcivəsində müvafiq şəxslərdən muəssisəyə təsir edən hər hansı faktiki və ya ehtimal olunan dələduzluq haqqında hər

hansı məlumata malik olmasını muəyyən etmək və dələduzluq riskləri barədə fikrini oyrənmək üçün sorğular kecirməlidir.

İdarəetməyə məsul şəxslər

İdarəetməyə məsul şəxslərin hamısı muəssisənin idarə olunmasında iştirak etməzsə, auditor rəhbərliyin muəssisədə dələduzluq risklərini muəyyən etməsi və onlara qarşı cavab tədbirləri

gorməsi proseslərinə və bu riskləri aradan qaldırmaq üçün qurduğu daxili nəzarət sisteminə idarəetməyə məsul şəxslərin necə nəzarət etməsi haqqında anlayış əldə etməlidir.

İdarəetməyə məsul şəxslərin hamısının muəssisənin idarə olunmasında iştirak etməsi hallarından başqa, auditor idarəetməyə məsul şəxslərlə, onların muəssisəyə təsir edən hər hansı faktiki

və ya ehtimal olunan dələduzluğun məlum olmasını muəyyən etməyə komək edən məlumatlarla bağlı sorğular kecirməlidir. Bu məlumatlar bir növ rəhbərliyin sorğularına verilən cavabları təsdiqləmək üçün əldə edilir.

Aşkar edilmiş qeyri-adi və ya gözlənilməz münasibətlər

Auditor analitik prosedurların yerinə yetirilməsi zamanı aşkar edilmiş qeyri-adi və ya gözlənilməz münasibətlərin, o cümlədən gəlirlərin uçotu hesabları ilə bağlı olan münasibətlərin dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinin olmasına dəlalət edə bildiyini dəyərləndirməlidir.

Digər məlumatlar

23. Auditor özü tərəfindən əldə edilmiş digər informasiyanın dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinə dəlalət etdiyini nəzərdən keçirməlidir.

Dələduzluq riski amillərinin dəyərləndirilməsi

Auditor yerinə yetirilmiş digər riskləri qiymətləndirmə prosedurları və əlaqədar fəaliyyətlər nəticəsində əldə olunmuş informasiyanın bir və ya daha çox dələduzluq riski amillərinin mövcud

olmasına dəlalət etdiyini dəyərləndirməlidir. Dələduzluq riski amilləri zəruri olmayaraq dələduzluq faktının mövcudluğuna dəlalət etməyə bildiyi halda, onlar çox vaxt dələduzluq hallarının baş verdiyi vəziyyətlərdə mövcud olmuş hesab edilir və buna görə də dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinə dəlalət edə bilər.

Dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinin müəyyən edilməsi və qiymətləndirilməsi

315 sayılı (düzəliş edilmiş) BAS-a əsasən, auditor maliyyə hesabatı səviyyəsində və əməliyyat kateqoriyaları, hesab qalıqları və informasiyanın açıqlanması üzrə müddəa səviyyəsində dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskini aşkar edərək qiymətləndirməlidir.

Dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskini aşkar edib qiymətləndirərkən auditor gəlirin tanınmasında dələduzluq risklərinin mövcud olması barədə ehtimala əsaslanaraq,

gəlirin, gəlir əməliyyatlarının və ya təsdiqləmələrin hansı növünün bu cür risklərə təkan verməsini dəyərləndirməlidir.

Auditor həmin dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinə mühüm risklər kimi baxmalıdır və müvafiq olaraq, əvvəllər belə edilmədiyi dərəcədə, muəssisənin əlaqədar

nəzarət vasitələri, o cümlədən bu cür risklərə aid nəzarət prosedurları barədə anlayış əldə etməlidir.

Dələduzluq nəticəsində aşkar edilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinə qarşı cavab tədbirləri

Ümumi cavab tədbirləri

330 sayılı BAS-a əsasən, auditor maliyyə hesabatı səviyyəsində dələduzluq nəticəsində yol verilmiş qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskini aradan qaldırmaq üçün ümumi cavab

tədbirlərini müəyyən etməlidir.

Maliyyə hesabatı səviyyəsində dələduzluq nəticəsində yol verilmiş qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskini aradan qaldırmaq üçün ümumi cavab tədbirlərini müəyyən edərkən, auditor:

(a) Mühüm tapşırıq öhdəliklərinin həvalə olunacağı ayrı-ayrı işçilərin bilik, bacarıq və səriştəsini, habelə dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskini

qiymətləndirməsini nəzərə alaraq, tapşırıq üçün işçi heyəti təyin etməli və onlara nəzarət etməlidir.

(b) Muəssisə tərəfindən uçot siyasətinin, xüsusilə, subyektiv qiymətləndirmələr və murəkkəb sovdələşmələrlə bağlı uçot metodlarının secilməsi və tətbiq olunmasının rəhbərliyin gəlirləri idarə etmək cəhdinin nəticəsi olaraq maliyyə hesabatının saxtalaşdırılmasına dəlalət edib-etmədiyini müəyyənləşdirməlidir; habelə

(c) Audit prosedurlarının xarakteri, muddəti və həcmi secərkən gozlənilməzlik elementini nəzərə almalıdır.

Təsdiqləmələr səviyyəsində dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskini aradan qaldırmaq üzrə tətbiq edilən audit prosedurları

330 sayılı BAS-a əsasən, auditor xarakteri, muddəti və həcmi təsdiqləmələr səviyyəsində dələduzluq nəticəsində yol verilmiş qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinin aradan qaldırılmasına yönəldilmiş əlavə audit prosedurlarını işləyib hazırlamalı və yerinə yetirməlidir.

Rəhbərliyin nəzarət vasitələrinə məhəl qoymaması ilə bağlı risklərin aradan qaldırılmasına cavab olan audit prosedurları

Rəhbərlik digər hallarda səmərəli fəaliyyət göstərən nəzarət vasitələrinə məhəl qoymayaraq, mühasibat uçotu məlumatlarına təsir etməyə və maliyyə hesabatını saxtalaşdırmağa imkan verən səlahiyyətlərindən istifadə edib dələduzluq törətmək üçün mustəsna imkanlara malikdir. Nəzarət vasitələrinə rəhbərlik tərəfindən məhəl qoyulmaması riskinin səviyyəsi bir müəssisədən digərinə görə fərqlənsə də, həmin risk bütün müəssisələrdə mövcuddur. Nəzarət vasitələrinə məhəl qoyulmamasının nə cür baş verə biləcəyini proqnozlaşdırmaq mümkün olmadığına görə, bu, dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riski olduğu üçün həm də mühüm bir riskdir.

Nəzarət vasitələrinə rəhbərlik tərəfindən məhəl qoyulmaması risklərinin auditor tərəfindən qiymətləndirilməsindən asılı olmayaraq, auditor aşağıdakı məqsədlərlə audit prosedurlarını işləyib hazırlamalı və yerinə yetirməlidir

(a) Maliyyə hesabatının hazırlanması zamanı mühasibat yazılışlarının və digər təshihlərin müvafiqliyini yoxlamaq. Bu cür yoxlamalar üçün audit prosedurları işləyib hazırlayarkən və yerinə yetirərkən, auditor:

(i) Maliyyə hesabatının hazırlanması prosesində iştirak edən şəxslərlə mühasibat yazılışlarının və digər təshihlərin işlənməsi ilə bağlı qeyri-münasib və ya qeyri-adi fəaliyyət barədə sorğular aparmalıdır;

(ii) Hesabat dövrünün sonunda edilmiş mühasibat yazılışlarını və digər təshihləri secməlidir; habelə

(iii) Bütün hesabat dövrü ərzində mühasibat yazılışlarını və digər təshihləri yoxlamaq zərurətini müəyyən etməlidir.

(b) Uçot qiymətləndirmələrində qərəzlilik hallarının olub-olmamasını təhlil etmək və qərəzliliyə səbəb olan halların dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinə yol açıb-açmadığını müəyyən etmək. Bunu müəyyən edərkən, auditor:

(i) Maliyyə hesabatlarına daxil edilmiş uçot qiymətləndirmələrini hazırlayarkən rəhbərliyin yürütdüyü muhakimələr və verdiyi qərarlar hətta ayrı-ayrılıqda əsaslandırılmış olsa da, müəssisə rəhbərliyinin mümkün qərəzliliyinə və dələduzluq nəticəsində əhəmiyyətli təhriflər riski ilə nəticələnə biləcəyinə dəlalət etməsini dəyərləndirməlidir. Belə olarsa, auditor bir tam kimi götürülmüş uçot qiymətləndirmələrini təkrar dəyərləndirməlidir; habelə

(ii) Rəhbərliyin, əvvəlki ilin maliyyə hesabatlarına daxil edilmiş əhəmiyyətli uçot qiymətləndirmələri ilə bağlı muhakimə və fərziyyələrinə retrospektiv baxış keçirməlidir.

(c) Müəssisə üçün normal təsərrüfat fəaliyyəti xaricində baş tutan, yaxud əks təqdirdə, auditorun müəssisə və onun mühiti haqqında anlayışı və audit əsnasında əldə edilmiş digər məlumatlar baxımından qeyri-adi olması aşkara çıxan mühüm əməliyyatlara gəlincə, bu əməliyyatların kommersiya əsaslandırılmasına (və ya onların olmamasına) görə, bu əməliyyatlara yanlış maliyyə hesabatı hazırlamaq və

ya aktivləri qanunsuz mənimsəməkdən ötrü daxil edilə bilməsini muəyyən etməlidir.

Auditor nəzarət vasitələrinə rəhbərlik tərəfindən məhəl qoyulmaması ilə bağlı muəyyən edilmiş riskləri cavablandırmaq məqsədilə, yuxarıda xusussilə istinad edilənlərdən əlavə, digər audit prosedurlarını yerinə yetirməli olub-olmadığını muəyyən etməlidir (yəni nəzarət vasitələrinə rəhbərlik tərəfindən məhəl qoyulmaması ilə bağlı olan və digər tələbləri araşdırmaq üçün yerinə yetirilmiş prosedurlarla əhatə olunmayan konkret əlavə risklər mövcud olarsa).

Audit sübutlarının dəyərləndirilməsi

Auditor maliyyə hesabatının onun muəssisə barədə anlayışına uyğun olmasına dair ümumi nəticələr çıxaran zaman, auditin sonuna yaxın yerinə yetirilmiş analitik prosedurların dələduzluq

nəticəsində baş vermiş və əvvəllər aşkar edilməmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinə işarə edib-etməməsini dəyərləndirməlidir.

Əgər auditor təhrifləri muəyyən edərsə, auditor bu cür təhriflərin dələduzluğa yol verildiyinə dəlalət etdiyini dəyərləndirməlidir.

Bu cür dəlil mövcud olduqda, auditor bu təhriflərin auditin digər aspektləri, xusussilə də rəhbərlik tərəfindən təqdimetmələrin dürüstlüyü baxımından verə biləcəyi nəticələri, dələduzluq numunəsinin çox güman ki, yeganə hadisə olmadığını qəbul etməklə, dəyərləndirməlidir.)

Əhəmiyyətliliyindən asılı olmayaraq, təhriflər muəyyən edərkən auditor bunun dələduzluq nəticəsində baş verməsini və ya baş verə bilməsini və rəhbərliyin (xusussilə, ali rəhbərliyin) bununla əlaqəli olmasını güman etmək üçün auditorda əsaslar olduqda, auditor dələduzluq nəticəsində yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinin qiymətləndirilməsini və onun nəticələrinin qiymətləndirilmiş risklərə cavab vermək üçün icra edilmiş audit prosedurlarının xarakteri, muddəti və həcminə təsirini yenidən dəyərləndirməlidir. Auditor həmcinin, daha əvvəl əldə edilmiş sübutların etibarlılığını təkrar nəzərdən keçirərkən, tapşırıqın şərait və ya şərtlərinin əməkdaşların, rəhbərliyin və ya üçüncü tərəflərin iştirakı ilə mümkün sovdələşmənin mövcudluğuna işarə etdiyini nəzərdən keçirməlidir.

Əgər auditor maliyyə hesabatının dələduzluq nəticəsində əhəmiyyətli təhriflərə məruz qaldığını təsdiq edərsə və ya bu barədə qəti qərara gələ bilməzsə, o, həmin təhriflərin audit üçün verə biləcəyi nəticələri dəyərləndirməlidir.

Tapşırığı davam etdirə bilməyən auditor

Əgər dələduzluq nəticəsində yol verilmiş və ya yol verilməsi güman edilən təhriflər nəticəsində, auditor onun auditi yerinə yetirməyi davam etdirmə imkanını sual altına alan mustəsna hallarla

qarşılaşarsa, onda:

(a) Həmin hallarda tətbiq edilə bilən peşə ohdəliklərini və qanuni ohdəlikləri muəyyən etməli, o cümlədən auditorun auditi təyin etmiş şəxs və ya şəxslərə, yaxud bəzi hallarda, tənzimləyici orqanlara məruzə etməsinə dair tələbin mövcud olmasını muəyyən etməlidir;

(b) Quvvədə olan qanunvericilik və normativ aktlar cərcivəsində tapşırıqın yerinə yetirilməsindən imtina etmək mümkün olarsa, imtinanın müvafiq olmasını nəzərdən

kecirməlidir; habelə

(c) Əgər auditor tapşırıqın yerinə yetirilməsindən imtina edirsə:

(i) Müvafiq səviyyədə olan rəhbərliklə və idarəetməyə məsul şəxslərlə auditorun tapşırıqın yerinə yetirilməsindən imtina etməsini və bu imtinanın səbəblərini muzakirə etməlidir; habelə

(ii) Auditi təyin etmiş şəxs və ya şəxslərə, yaxud bəzi hallarda, tənzimləyici orqanlara peşəkar və ya qanuni tələblərə uyğun olaraq, auditorun tapşırıqın yerinə yetirilməsindən imtina etməsini və bu imtinanın səbəblərini məruzə etməli olub-olmamasını muəyyən etməlidir.

Yazılı təqdimatlar

Auditor rəhbərlikdən və müvafiq hallarda, idarəetməyə məsul şəxslərdən aşağıdakıları təsdiq edən yazılı təqdimatlar əldə etməlidir:

(a) Onlar dələduzluğun qarşısını almaq və aşkar etməkdən öt rü daxili nəzarət sistemini hazırlamaq, həyata keçirmək və qoruyub saxlamaq üçün məsuliyyət daşdıqlarını qəbul

edirlər;

(b) Onlar maliyyə hesabatının dələduzluq nəticəsində əhəmiyyətli şəkildə təhrif oluna bilməsi riskinin rəhbərlik tərəfindən qiymətləndirilməsinin nəticələrini auditora açıqlamışlar; habelə

(c) Onlar aşağıdakıların iştirakı ilə baş verməsi və muəssisəyə mənfi təsir göstərməsi muəyyən edilən və ya güman edilən dələduzluq haqqında özlərinə məlum olan informasiyanı auditora açıqlamışlar:

(i) Rəhbərlik;

(ii) Daxili nəzarət xidmətində mühüm funksiyaları yerinə yetirən əməkdaşlar; yaxud

(iii) Dələduzluğun maliyyə hesabatına əhəmiyyətli təsir göstərə biləcəyi halda, digər şəxslər; habelə

(d) Onlar muəssisənin maliyyə hesabatlarına təsir göstərən, indiki və keçmiş əməkdaşlar, analitiklər, tənzimləyici orqanlar və ya digərləri tərəfindən çatdırılan müəyyən edilmiş və

ya güman edilən dələduzluq haqqında hər hansı iddialara dair özlərinə məlum olan informasiyanı auditora açıqlamışlar.

Rəhbərlik və idarəetməyə məsul şəxslərlə əlaqə

Əgər auditor dələduzluğu müəyyən etmişdirsə və ya dələduzluğun mövcud ola bilməsinə dəlalət edən məlumat əldə etmişdirsə, auditor bu məsələləri müvafiq səviyyədə olan rəhbərliyə vaxtında çatdıraraq, dələduzluğun qarşısının alınması və aşkar edilməsi üzrə birbaşa məsuliyyət daşıyanları onların məsuliyyətlərinə aidiyyəti olan məsələlər barədə məlumatlandırmalıdır.

İdarəetməyə məsul şəxslərin hamısının muəssisənin idarə olunmasında iştirak etməsi halından savayı, auditor:

(a) rəhbərlik;

(b) daxili nəzarət sistemində vacib funksiyalar yerinə yetirən əməkdaşlar; yaxud

(c) dələduzluğun maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflərlə nəticələnə biləcəyi halda, digər şəxslərin iştirakı ilə dələduzluğa yol verildiyini aşkar etdikdə və ya ehtimal etdikdə bu məsələləri idarəetməyə məsul şəxslərə vaxtında çatdırmalıdır.

Əgər auditor rəhbərliyin iştirakı ilə baş verən dələduzluq faktından şübhələnərsə, bu şübhələrini idarəetməyə məsul şəxslərin nəzərinə çatdırmalı və auditi təmin etmək üçün zəruri olan audit

prosedurlarının xarakteri, müddəti və həcmi onlarla müzakirə etməlidir.

Auditor, özünün muhakiməsinə görə, idarəetməyə məsul şəxslərin məsuliyyətinə daxil olan istənilən digər dələduzluq faktlarını da onlara çatdırmalıdır.

Tənzimləyici və hüquq mühafizə orqanları ilə əlaqə

Əgər auditor dələduzluğa yol verildiyini müəyyən etmişdirsə və ya bunu güman edərsə, bu cür halı və ya buna dair şübhələrini muəssisə xaricində olan hansısa bir şəxsə məruzə etməklə bağlı

ohdəliyinin olub-olmamasını müəyyən etməlidir. Auditorun müştəri haqqında informasiyaların məxfiliyinin qorunub saxlanması ilə bağlı peşə ohdəliyi bu cür məruzənin qarşısını ala bilməsi

ehtimalına baxmayaraq, bəzi vəziyyətlərdə auditorun hüquqi ohdəliyi məxfiliyə hökmən riayət etmək ohdəliyini üstələyə bilər.

Sənədləşmə

44. Auditor muəssisəni və onun mühitini öyrənməsi haqqında və əhəmiyyətli təhriflər riskinin 315 sayılı (düzəliş edilmiş) BASın tələb etdiyi qaydada qiymətləndirilməsi haqqında audit

sənədləşməsinə aşağıdakıları daxil etməlidir:

(a) Tapşırıq qrupunun üzvləri arasında muzakirə zamanı muəssisənin maliyyə hesabatının dələduzluq nəticəsində əhəmiyyətli təhriflərə məruz qalması barədə qəbul edilmiş mühüm qərarlar; habelə

(b) Maliyyə hesabatı səviyyəsində və təsdiqləmələr səviyyəsində dələduzluq nəticəsində yol verilən aşkar edilmiş və qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhriflər riski.

Auditor, qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinə qarşı auditorun 330 sayılı BAS-ın14 tələbinə uyğun şəkildə verilmiş cavab tədbirləri barədə audit sənədləşməsinə aşağıdakıları daxil etməlidir:

(a) Maliyyə hesabatı səviyyəsində dələduzluq nəticəsində yol verilmiş qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinə qarşı ümumi cavab tədbirləri və audit prosedurlarının xarakteri, muddəti və həcmi, həmin prosedurların təsdiqləmələr səviyyəsində dələduzluq nəticəsində yol verilmiş qiymətləndirilmiş əhəmiyyətli təhriflər riski ilə əlaqəsi;

habelə

(b) Audit prosedurlarının, o cümlədən nəzarət vasitələrinə rəhbərlik tərəfindən məhəl qoyulmaması risklərinin aradan qaldırılması üçün hazırlanmış prosedurların nəticəsi.

Auditor rəhbərliyə, idarəetməyə məsul şəxslərə, tənzimləyicilərə və başqalarına dələduzluq haqqında göndərilmiş məlumatları audit sənədləşməsinə daxil etməlidir.

Əgər auditor dələduzluq nəticəsində, gəlirin tanınması ilə bağlı yol verilmiş əhəmiyyətli təhriflər riskinin mövcud olması barədə ehtimalın tapşırıq şəraitində tətbiq oluna bilməməsi qənaətinə gəlmişdirsə, bu qənaətin səbəblərini audit sənədləşməsinə daxil etməlidir.
