

Auditor xidməti sahəsində araşdırma və intizam tədbirləri sistemi üzrə beynəlxalq təcrübənin öyrənilməsi və tətbiqi

I. Ümumi müddəalar

Auditor xidməti sahəsində araşdırma və intizam tədbirləri sistemi “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanununu, “Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında” Əsasnaməni, Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2012-ci il 5 sentyabr tarixli 2421 nömrəli sərəncamı ilə təsdiq edilmiş “Korrupsiyaya qarşı mübarizəyə dair 2012-2015-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planı”nın 13.2-ci bəndini rəhbər tutaraq “Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin inkişaf konsepsiyasının (2012-2020-ci illər)” II “Auditor fəaliyyətinin idarə olunması, tənzimlənməsi və auditin institusional potensialının gücləndirilməsi” bölməsinin 3-cü “Auditor xidməti sahəsində qadağaların beynəlxalq təcrübəyə uyğunlaşdırılması” bəndinə və Auditorlar Palatasının 2015-2017-ci illər üzrə iş planının 1.2.4-cü və Palata Şurasının 2015-ci illər üzrə iş planının 4-cü “Auditor xidməti sahəsində qadağalar və sanksiyalar sistemi üzrə beynəlxalq təcrübənin öyrənilməsi və tətbiqi” bəndlərinə əsasən hazırlanmışdır.

Auditor xidməti sahəsində araşdırma və intizam tədbirləri sisteminin tətbiqinin əsas məqsədi auditin keyfiyyətinin yüksəldilməsi, haqsız rəqabət hallarının və lisenziyasız auditor fəaliyyətinin qarşısının alınması, Beynəlxalq audit standartlarının və Peşəkar Mühasiblərin Etika Məcəlləsinin tələblərinə tam riayət olunmasının, auditor təşkilatlarının və sərbəst auditorların öz fəaliyyətləri barədə hesabatların vaxtında və düzgün təqdim olunmasının və Auditorlar Palatasının icrası məcburi olan təlimat, qayda və metodik göstərişlərinə tam riayət olunmasının təmin edilməsidir.

Auditor xidməti sahəsində araşdırma və intizam tədbirləri sistemi aşağıdakı bölmələrdən ibarətdir:

1. Ümumi müddəalar;
2. Auditor xidməti sahəsində araşdırma və intizam tədbirləri sisteminin tətbiqi sahəsində beynəlxalq təcrübə;
3. Auditor xidməti sahəsində Azərbaycanda tətbiq edilən araşdırma və intizam tədbirləri sistemi;
4. Araşdırma və intizam tədbirləri sisteminin tətbiq olunma əsasları və auditorların məsuliyyəti;
5. Azərbaycanda auditor xidməti sahəsində tövsiyə edilən araşdırma və intizam tədbirləri sistemi;
6. Araşdırma və intizam tədbirləri sisteminin tətbiqi mexanizmi;
7. Aşkarlıq;
8. Hüquqi baza.

Tədbirlər sisteminin 5-ci “Azərbaycanda auditor xidməti sahəsində tövsiyə edilən araşdırma və intizam tədbirləri sistemi” Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının üzvləri olan auditor təşkilatları və sərbəst auditorlar üçün məcburidir.

II. Auditor xidməti sahəsində araşdırma və intizam tədbirləri sisteminin tətbiqi sahəsində beynəlxalq təcrübə

Beynəlxalq təcrübədə audit institutunun mühüm ünsürlərindən biri kimi tədqiqatlar, qadağalar və sanksiyalar sistemi mühüm əhəmiyyət kəsb edir. Dünyada auditorlara qarşı maliyyə (pul cərimələri) və intizam sanksiyalarının tətbiq olunma praktikaları geniş yayılmışdır. Avropa ölkələrində auditorlara qarşı intizam sanksiyalarının tətbiqi sahəsində hal-hazırda vahid yanaşmaların tətbiq olunmasına başlanılsa da, hələ də müxtəlif ölkələrdə fərqli sanksiyalar sistemi tətbiq olunmaqdadır. Məsələn, Fransada auditorlara qarşı aşağıdakı sanksiyalar tətbiq edilir: (dərəcələr artmaqla):

- Xəbərdarlıq;
- Töhmət;
- Auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmağa müvəqqəti qadağa (5 ildən artıq olmayaraq);
- Üzvlükdən çıxarılma və lisenziyanın ləğvi.

Qeyd etmək lazımdır ki, göstərilən cəza növlərindən birinci üç cəzanın tətbiqi eyni zamanda cəza tətbiq edilən auditora peşəkar ictimai birliklərin idarəetmə orqanlarına seçki hüququndan on il müddətinə məhrum edir. Başqa sözlə, tətbiq edilən cəza növləri kifayət qədər ciddidir. Zəngin audit təcrübəsinə malik Almaniyada aşağıdakı dörd cəza növü tətbiq edilməkdədir:

1. Xəbərdarlıq;
2. Töhmət;
3. 20 min markaya qədər məbləğdə pul cəriməsi;
4. Auditorların sırasından xaric edilmə.

Qeyd etmək lazımdır ki, xəbərdarlıq və töhmət auditorun müəyyən müddət keçdikdən sonra götürülə bilər, auditor sırasından çıxarılma isə ömürlük sanksiya növü kimi qəbul edilmişdir.

Avropa Birliyinə üzv olan bəzi dövlətlərdə məcburi audit üçün tətbiq olunan sanksiya və nizam-intizam tədbirlərinin öyrənilməsi xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Maraqlıdır ki, məcburi auditlə bağlı sanksiya və cərimələrin tətbiqi Avropa Birliyi ölkələrində məcburi auditdən yayınma ilə yanaşı, daha çox məcburi auditin qeyri-adekvat icrasının aşkarlanması, qanunla müəyyən edilmiş auditin müvafiq standart və prosedurlara uyğun həyata keçirilmədiyi hallarda tətbiq edilir. Onu da qeyd etmək lazımdır ki, bu sahədə görülən tədbirlər və tətbiq edilən cərimələr mütəmadi olaraq ictimaiyyətə açıqlanır.

Aşağıdakı cədvəllərdə Avropa Birliyinə daxil olan Avstriya, Danimarka, Fransa, Almaniya, Litva, Sloveniya, Böyük Britaniya kimi ölkələrdə məcburi auditlə əlaqədar tətbiq edilən sanksiya və nizam-intizam tədbirləri verilmişdir.

Avstriyadakı sanksiyalar

Qayda pozuntuları	Sanksiyalar/Cərimələr
Audit şirkətlərinin keyfiyyət təminatı sistemində və ya icra etmədə nöqsanlar	Qabaqlayıcı tədbirlər Auditorların və audit firmalarında əlavə yoxlamalar
Keyfiyyət nəzarət orqanına yazılı məlumat təqdim edilmədikdə	400-5000 avro
Sertifikatsız audit xidmətinin yerinə yetirilməsi üçün müqavilə bağlandıqda	400-5000 avro
Müəyyən edilmiş vaxt ərzində qabaqlayıcı tədbirlər görmək üçün yazılı sübut təmin edilmədikdə	400-5000 avro
Sertifikatsız audit xidməti yerinə yetirdikdə	5000-50000 avro
Sorğu edilən informasiyanı və tələb olunan sənədləri məsul orqanlara təqdim etmədikdə	5000-50000 avro
Məsul orqana səhv və ya natamam informasiya təqdim etdikdə	5000-50000 avro
Məsul orqanların əməkdaşlarının onların binasına daxil olmasına icazə vermədikdə	5000-50000 avro
Üzvlükdən çıxarılmaya üçün ciddi əsaslar və digər pozuntular olduqda	Sertifikatın ləğv olunması

Danimarkadakı sanksiyalar

Qayda pozuntuları	Sanksiyalar/Cərimələr
Maliyyə hesabatları və digər hesabatların audit zamanı Danimarka qanunvericiliyinin tələblərinə riayət olunmadıqda	Xəbərdarlıq və ya 300,000 DKK-a qədər cərimə
Auditor öz fəaliyyətinin icrası zamanı kobudluq və ya mütəmadi səhlənkarlıq göstərdikdə	6 aydan 5 ilə qədər müddətə və ya yeni əmrə qədər auditorun təsdiqi geri çağırılır
Auditor düşünülüb və məsuliyyətli şəkildə ictimaiyyətin nümayəndəsi	6 aydan 5 ilə qədər müddətə və ya yeni əmrə qədər auditorun təsdiqi geri

kimi öz vəzifələrinin öhdəsindən gələ bilmədikdə, auditorun öz nüfuzunu ağır təhlükə qarşısında qoyması qaçılmaz risk yaratdıqda	çağırılır
Avropa Parlamenti və Şurasının 2006/43-cü Direktivinin 5-ci maddəsinə uyğun olaraq audit firmasının və auditorun öz vəzifələrini yerinə yetirməsinə mane olan müstəqil öhdəliyi və borcu olduqda	Firmaya qəti xəbərdarlıq və ya 750,000 DKK-a qədər cərimə oluna bilər
Auditor firması düşünülmüş və məsuliyyətli şəkildə ictimaiyyətin nümayəndəsi kimi öz vəzifələrinin öhdəsindən gələ bilmədikdə, firmanın öz nüfuzunu ağır təhlükə qarşısında qoyması qaçılmaz risk yaratdıqda	6 aydan 5 ilə qədər müddətə və ya yeni əmrə qədər auditorun təsdiqi geri çağırılır

Fransadakı sanksiyalar

Qayda pozuntuları	Cərimələr
<p>a) Hər hansı pozuntu olduqda:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Qanun və qaydalarda; - Baş Prokuror və ya Ədliyyə Nazirliyinin əmrləri ilə təsdiq olunmuş peşəkar təcrübə standartlarında; - Etika məcəlləsində; - POB tərəfindən müəyyənləşdirilmiş audit peşəsinin ən yaxşı təcrübələrində. - Auditor tərəfindən peşə təcrübəsi ilə əlaqədar olmayan hər hansı bir ciddi diqqətsizlik və şərəf və ləyaqətə yaxud müstəqilliyə qarşı yönəlmiş istənilən bir fakt 	<ul style="list-style-type: none"> - xəbərdarlıq - töhmət - beş ilə qədər müvəqqəti qadağa - auditorlar siyahısında çıxarılma <p>-The code of Commerce-də cərimə ilə bağlı hər hansı müddəalar yoxdur</p>

Almaniyadakı sanksiyalar

Qayda pozuntuları	Cərimələr
<p>Əsas sanksiyalar və konkret intizam pozulmalarına görə tətbiq olunan tədbirlərin heç bir rəsmi cədvəli olmadıqda</p> <p>Şəxsi təqsirkarlıq və s. xüsusi vəziyyətlər hesab edilərək hər hansı sanksiya tətbiq edildikdə</p>	<p>Peşəkar orqan (WPK-Almaniya Dövlət Mühasiblər Palatası) öz üzvünə töhmət verə və 50,000 Avroya qədər cərimə təyin edə bilər</p> <p>Peşəkar tribunallar öz üzvünə 500,000 Avroya qədər cərimə təyin edə, peşə və ya hər hansı bir fəaliyyətlə məşğul olmanı müvəqqəti dayandıra bilər və ən ciddi halda peşədən uzaqlaşdırıla bilər</p>

Litvadakı sanksiyalar

Qayda pozuntuları	Cərimələr
<p>Həyata keçirilən auditin tədqiqi zamanı qaldırılmış məsələlər üzrə</p>	<p>İctimai nəzarət orqanı (AAA-Audit və Mühasibatlıq Orqanı) nöqsanların aradan qaldırılması üçün auditora göstəriş verdikdən sonra sanksiyalar tətbiq edə bilər:</p> <ul style="list-style-type: none">- Peşə ixtisasını inkişaf etdirmək üçün auditora göstəriş vermək;- Auditor və audit firmasını xəbərdar etmək;- Auditorun sertifikatını ləğv etməyi və yenidən bir və ya bir neçə peşə imtahanı götürmək üçün Peşəkar orqana (LCA-Litva Auditorlar Palatası) məlumat vermək;- Auditor adının ləğv edilməsi üçün peşə orqanına (LCA-Litva Auditorlar Palatası) məlumat vermək;- Audit firmasının sertifikatını ləğv etmək və onu auditor firmalarının siyahısından çıxarmaq üçün peşə orqanına (LCA-Litva Auditorlar Palatası) məlumat vermək. <p>Peşəkar orqan (LCA-Litva Auditorlar Palatası) və ya dövlət nəzarət orqanı tərəfindən (AAA-Audit və Mühasibatlıq Orqanı) aşağıdakı sanksiyalar tətbiq edilə bilər: auditorun və ya audit firmasının</p>

Auditor və ya auditor təşkilatı tərəfindən həyata keçirilən auditin keyfiyyət xülasəsi yerinə yetirildikdən sonra tapşırıqlar icra edilmədikdə	xəbərdar edilməsi; auditorun peşəkar orqana məlumat vermək və yenidən auditordan bir və ya bir neçə peşə imtahanı götürməsinə ona həvalə etmək
Etika Məcəlləsinin tələblərinə və müvafiq beynəlxalq standartların audit qaydalarının tələblərinə əməl olunmadıqda	Auditor Məhkəməsinin aşağıdakıları tətbiq etmək hüququ var: xəbərdarlıq və ya auditorların siyahısında rəsmi nəşrlə töhmət; auditor adından məhrum etmək üçün peşəkar orqana təklif edə bilər.

Sloveniyadakı sanksiyalar

Qayda pozuntuları	Cərimələr
Keyfiyyətə nəzarət tələblərinin yerinə yetirilməməsi	Dövlət Nəzarət Orqanı (AAA-Auditə Dövlət Nəzarəti Agentliyi) təyin edə bilər: - Pozuntunun aradan qaldırılması üçün sərəncam; - Dövlət xəbərdarlığı; - Lisenziyanın ləğvi.

Böyük Britaniyadakı sanksiyalar

Qayda pozuntuları	Cərimələr
Dövlət əhəmiyyətli hallar: - Böyük Britaniyada dövlət əhəmiyyətli marağa təsir göstərən vacib problemləri gündəmə gətirən məsələlər; - Səhv davranışın olub- olmadığını müəyyən etmək üçün tədqiqata ehtiyac olan hallar; - Böyük Britaniyada mühasibat uçotu peşəsində dövlət etibarına ciddi zərər vurduqda.	Böyük Britaniyanın Dövlət Nəzarət Orqanları (DAM) daxilində Mühasibatlıq və aktual İntizam Şurası dövlət əhəmiyyətli hallar üçün bir sıra sanksiyalar tətbiq edə bilər: - Töhmət; - Limitsiz cərimə; - Üzvlükdən xaric edilmə.

Bəzi ölkələrdə yuxarıda göstərilən sanksiya növləri ilə yanaşı müvəqqəti xarakter daşıyan, o cümlədən, lisenziyanın fəaliyyətinin dayandırılması, icbari qaydada auditorun peşə hazırlığının yüksəldilməsi tələbi və s. növlər də tətbiq edilməkdədir.

Qonşu Rusiya Federasiyasında lisenziya verən orqan auditor yoxlamalarını aparan və auditor xidməti göstərən auditorların qeyri-peşəkar səviyyələri dəfələrlə təkrar olunduğu hallarda onların lisenziyalarını ləğv etmək barədə qanuni səlahiyyətlərə

malikdir. Lakin, həmin ölkədə qeyri-peşəkar xidmət göstərilməsi anlayışının mahiyyəti və eyni zamanda dəfələrlə anlamının hansı müddət ərzində baş verəcəyi müddəaları (il ərzində, lisenziya qüvvədə olan müddətdə və ya auditor üzərindən həmin sanksiyaların tətbiq edildiyi müddətdən on il fəaliyyəti ilə məşğul olduğu bütün dövrdə) qanuni həllini tapmamışdır.

III. Auditor xidməti sahəsində Azərbaycanda tətbiq edilən araşdırma və intizam tədbirləri sistemi

Azərbaycanda auditorların məsuliyyəti və onlara tətbiq edilən araşdırma və intizam tədbirləri “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikası qanununun 14-cü və 15-ci maddələrində təsbit olunmuşdur. Qanunun 14-cü maddəsində göstərilir ki, auditorlar və auditor təşkilatları öz vəzifələrini lazımınca yerinə yetirmədikdə Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə və sifarişçi ilə bağlanmış müqavilənin şərtlərinə uyğun olaraq əmlak məsuliyyətinə cəlb edilə bilərlər.

Qanunun 15-ci maddəsində isə auditor xidməti ilə məşğul olmaq hüququ verən xüsusi razılığın (sertifikatın) geri alınması müddəaları öz əksini tapmışdır. Həmin maddədə göstərilir ki, auditor və ya auditor təşkilatına Azərbaycan Respublikası ərazisində auditor xidmətini həyata keçirmək hüququ verən xüsusi razılıq (sertifikat) aşağıdakı hallarda Auditorlar Palatasının qərarı ilə geri alın bilər:

- Təqvim ili ərzində üç dəfə keyfiyyətsiz audit apardıqda;
- Audit aparılması zamanı bu Qanunun və Azərbaycan Respublikası qanunvericiliyinin tələblərini kobudcasına pozduqda;
- Sərbəst auditor haqqında maliyyə-təsərrüfat münasibətləri sahəsində müəyyən vəzifələr tutma və ya müəyyən fəaliyyət ilə məşğul olma hüququndan məhrum etmə cəzasını, habelə tamah məqsədilə törədilmiş cinayətə görə cəzanı nəzərdə tutan məhkəmənin hökmü qanuni qüvvəyə mindikdə;
- Xüsusi razılığın (Sertifikatın) verilməsindən sonra onun alınması üçün auditor tərəfindən doğru olmayan məlumatların təqdim edilməsi faktı aşkar edildikdə;
- Qanunvericilikdə nəzərdə tutulmuş hallar istisna olaraq, audit zamanı əldə edilmiş məlumatlar auditor tərəfindən təsərrüfat subyektinin rəhbərinin (mülkiyyətçinin) razılığı olmadan üçüncü şəxslərə verildikdə;
- Bu qanunun 18-ci maddəsi ilə nəzərdə tutulan auditin aparılmasını istisna edən hallar auditor (auditor təşkilatı) tərəfindən gizlədildikdə.

Auditor xidməti göstərən fiziki və hüquqi şəxslər auditorun mülki məsuliyyətinin icbari sığortası müqaviləsinin bağlanmamasına görə qanunvericilikdə müəyyən edilmiş qaydada məsuliyyət daşıyırlar.

Qeyd etmək lazımdır ki, Auditorlar Palatası Şurasının qəbul etdiyi qərarlara əsasən, auditor xidmətinin göstərilməsinə dair tövsiyə olunan minimum müqavilə məbləğlərinə əməl olunmamasına, üzvlük haqlarının ödənilməməsinə, hesabatların təqdim edilməməsinə görə müəyyən intizam tədbirləri nəzərdə tutulmuşdur.

Göründüyü kimi dünya audit praktikasında tətbiq olunan sanksiya və cərimə növlərinin əksəriyyəti Azərbaycanda tətbiq olunmur. Bu isə öz növbəsində auditor xidməti bazarında haqsız rəqabət hallarının genişlənməsinə, auditorların məsuliyyətinin müəyyənləşdirilməsində müəyyən çətinliklərin yaranmasına və bütövlükdə xidmətin inkişafına mane olmaqdadır.

IV. Araşdırma və intizam tədbirləri sisteminin tətbiq olunma əsasları və auditorların məsuliyyəti

İnkişaf etmiş ölkələrdə haqsız rəqabətə, müstəqillik prinsipinin pozulmasına görə də auditorlara qarşı araşdırma və intizam tədbirləri sisteminin tətbiqi geniş yayılmışdır. Müstəqillik prinsipi pozulmaqla göstərilən auditor xidməti dedikdə yoxlanılan şirkətin icra orqanının maraqlarına uyğun olaraq, auditorun heç bir əsas olmadan müsbət rəy verməsi, şirkət rəhbərliyinin fırıldaqlarına göz yumması və bütövlükdə şirkətin maliyyə vəziyyətinin süni surətdə qənaətbəxş göstərilməsi nəzərdə tutulmuşdur.

Audit bazarında haqsız rəqabət hallarının yayılması bizim ölkə üçün də səciyyəvidir.

Auditor xidməti bazarında haqsız rəqabət halları dedikdə auditor təşkilatları, sərbəst auditorlar və onların təmsilçiləri tərəfindən yol verilən aşağıdakı hərəkətlər başa düşülür:

- a) Azərbaycan Respublikasının qanunvericiliyinə zidd olan və işgüzarlıq ənənələrinə, ədalətlik və peşə etikasına uyğun gəlməyən;
- b) Digər auditor təşkilatlarına, sərbəst auditorlara zərər vuran və ya öz rəqiblərinin işgüzar reputasiyasına xələl gətirə bilən hərəkətlər.

Azərbaycanın auditor xidməti bazarında daha geniş yayılmış haqsız rəqabət halları kimi aşağıdakıları göstərmək olar:

- 1) Auditor təşkilatı, sərbəst auditor və habelə, onların təmsilçiləri tərəfindən həmin auditor təşkilatı və sərbəst auditor barədə yalan, qeyri-dəqiq və ya təhrif olunmuş məlumatların yayılması;

Misal üçün: auditor təşkilatında çalışan təşkilatın auditorlar və həmin təşkilatla əmək müqaviləsi əsasında fəaliyyət göstərən auditorlar barədə məlumatların gizlədilməsi və ya təhrif edilməsi;

- 2) Xidmət göstərilən müştəriyə xidmətin xarakterinə, mahiyyətinə, keyfiyyətinə və həcminə dair səhv məlumatların verilməsi;

3) Auditor təşkilatı, sərbəst auditor və onların nümayəndələrinin digər auditor təşkilatları və sərbəst auditorlar tərəfindən göstərilən xidmətlərlə qeyri-korrekt müqayisənin aparılması;

Misal üçün: auditor təşkilatları və sərbəst auditorlar tərəfindən reklam materiallarında və digər müsabiqə üçün sənədlərdə başqa təşkilatların və sərbəst auditorların işləri barədə həqiqətə uyğun olmayan və onların mənafeələrinə toxunan rəylərin və mülahizələrin verilməsi;

4) Auditor təşkilatı və sərbəst auditor tərəfindən digər hüquqi şəxsin intellektual mülkiyyətindən və fərdi məhsulundan istifadə etməklə xidmətin göstərilməsinin həyata keçirilməsi (məsələn, digər təsərrüfat subyektinin metodik materiallarından qeyri-qanuni istifadə etməklə məsləhət və əlaqədar xidmətlərin göstərilməsi);

5) Qanunla qorunan kommersiya sirləri və digər məxfi məlumatların qeyri-qanuni əldə edilməsi, istifadəsi və yayılması;

6) Auditor təşkilatı və sərbəst auditor tərəfindən əsassız yüksək qiymət haqlarının tətbiq edilməsi;

7) Auditor təşkilatı, sərbəst auditor tərəfindən əsassız aşağı xidmət haqlarının tətbiq edilməsi.

Misal üçün. 1. Qiymət dempinqi 2. Auditə əsassız aşağı qiymətlər qoyulduğu halda məsləhət xidmətlərinin şişirdilməsi.

Yuxarıda qeyd edilənlərdən göründüyü kimi, dünya audit praktikasında auditorlara və auditor təşkilatlarına qarşı tətbiq edilən araşdırma və intizam tədbirlərinin əksəriyyətinin Azərbaycanda da tətbiq edilməsi zərurəti mövcuddur. Bunu nəzərə alaraq auditor xidməti sahəsində araşdırma və intizam tədbirləri sisteminin aşağıdakı hallarda tətbiq edilməsi məqsədmüvafiqdir:

1. Müstəqillik anlamında mövcud qaydalara əməl edilmədikdə;
2. Keyfiyyətsiz audit apardıqda;
3. Keyfiyyətə nəzarətdən yayındıqda;
4. Peşə qaydalarına və peşəkar auditorların etika məəcəlləsinin şərtlərinə əməl etmədikdə;
5. Öz fəaliyyətlərinə dair hesabatları təqdim etmədikdə və ya vaxtında təqdim etmədikdə;
6. Öz fəaliyyətlərinə dair tələb olunan materiallarda səhv məlumatlar verildikdə;
7. Maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətində mövcud qanunveciliyin şərtlərinə əməl etmədikdə;
8. Lisenziyanın alınması üçün təqdim edilən sənədlərdə doğru olmayan məlumatlar aşkar edildikdə;
9. Üzvlük haqlarını ödəmədikdə və ya vaxtında ödəmədikdə;
10. Auditor öz öhdəliklərini yerinə yetirmədikdə və ya tələb olunan qaydada icra etmədikdə;
11. Auditorun fəaliyyəti nəticəsində sifarişçiyə ziyan dəydikdə;
12. Düzgün olmayan auditor rəyi verdikdə.

V. Azərbaycanada auditor xidməti sahəsində tövsiyə edilən araşdırma və intizam tədbirləri sistemi

Qayda pozuntuları	Araşdırma və intizam tədbirləri
Beynəlxalq audit standartlarının tələblərinə riayət edilmədiyinə və keyfiyyətsiz auditor xidməti göstərilməsinə görə	Pozuntunun aradan qaldırılmasına dair məktub; Rəsmi xəbərdarlıq; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) ləğvi.
Auditor xidməti göstərəkən yol verilmiş nöqsanlara və qanun pozuntularına görə	Pozuntunun aradan qaldırılmasına dair məktub; Rəsmi xəbərdarlıq; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) dayandırılması; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) ləğvi.
Xüsusi razılıq (Sertifikat) olmadan auditor xidmətinin yerinə yetirilməsi üçün müqavilə bağlandıqda və ya auditor xidməti yerinə yetirdikdə	Rəsmi xəbərdarlıq; KİV-nə, İqtisadiyyat və Sənaye Nazirliyinə və Vergilər Nazirliyinə məlumat verilməsi.
Sorğu edilən informasiyanı və tələb olunan sənədləri Auditorlar Palatasının struktur bölmələrinə və Palatanın Şurası yanında komitələrə təqdim etmədikdə	Rəsmi xəbərdarlıq; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) dayandırılması.
Üzvlükdən çıxarılma üçün ciddi əsaslar və digər hallar olduqda	Xüsusi razılığın (Sertifikatın) ləğvi.
Peşəkar Mühasiblər Etika Məcəlləsinin tələblərinə riayət edilmədikdə	Rəsmi xəbərdarlıq; Töhmət; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) fəaliyyət müddətinin dayandırılması; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) ləğvi.
Öz fəaliyyətlərinə dair tələb olunan hesabatları müəyyən edilmiş müddətlərdə təqdim etmədikdə	Rəsmi xəbərdarlıq; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) dayandırılması.
Öz fəaliyyətlərinə dair hesabatları təqdim etmədikdə	Rəsmi xəbərdarlıq; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) ləğvi
Müəyyən olunmuş qaydada üzvlük haqqlarını ödəmədikdə (peniya)	Müəyyən olunmuş vaxt ərzində üzvlük haqqını ödəmədikdə - hər gecikdirilmiş gün üçün üzvlük haqqının 0,05%-i miqdarında

	peniyanın ödənilməsi; İlin sonunadək ödəmədikdə- xüsusi razılığın (Sertifikatın) ləğvi.
Haqsız rəqabət hallarına yol verildikdə	Rəsmi xəbərdarlıq; Töhmət.
Öz fəaliyyətlərinə dair təhrif edilmiş hesabatlar təqdim edildikdə	Rəsmi xəbərdarlıq; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) dayandırılması.
Sertifikatın alınması üçün təqdim edilən sənədlərdə doğru olmayan məlumatlar aşkar edildikdə	Xüsusi razılıq (Sertifikatın) ləğvi.
Qanunla müəyyən edilmiş hallarda kommersiya sirlərinin qorunub saxlanması təmin edilmədikdə	Rəsmi xəbərdarlıq,
Auditin nəticələrinə BAS-ın tələblərinə uyğun olmayan rəy bildirildikdə;	Sərbəst auditorun (auditor təşkilatı) şəxsi işinə qeydlərin edilməsi; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) ləğvi.
Səlahiyyətli dövlət orqanlarının sifarişi ilə aparılan yoxlamalar əsassız olaraq ləngidildikdə;	Rəsmi xəbərdarlıq; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) dayandırılması.
Sifarişçi ilə bağlanan müqavilənin şərtlərinə əməl edilmədikdə;	Xüsusi razılığın (Sertifikatın) dayandırılması.
Sərbəst auditor və auditor təşkilatları qanunvericilikdə nəzərdə tutulmayan başqa növ fəaliyyətlə məşğul olduqda;	Rəsmi xəbərdarlıq; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) dayandırılması.
Sərbəst auditorlar öz fəaliyyətlərini əks etdirən gündəlikləri vaxtında təqdim etmədikdə;	Rəsmi xəbərdarlıq; Töhmət.
Sərbəst auditor öz fəaliyyətini əks etdirən gündəliyi təqdim etmədikdə.	Rəsmi xəbərdarlıq; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) dayandırılması.

Auditorun auditin aparılmasında iştirakının qeyri mümkünlüyü barədə dərhal sifarişçiyə (səlahiyyətli dövlət orqanına) xəbər vermədikdə;	Rəsmi xəbərdarlıq; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) dayandırılması.
Auditorun yekun sənədlərinin qorunub saxlanması təmin edilmədikdə;	Rəsmi xəbərdarlıq; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) dayandırılması.
Sərbəst auditor və auditor təşkilatları öz mülki məsuliyyətinin icbari sığortasını etdirmədikdə;	Rəsmi xəbərdarlıq; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) dayandırılması.
Məcburi auditin subyekti olan auditor təşkilatları öz fəaliyyətlərini audiddən keçirmədikdə;	Rəsmi xəbərdarlıq; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) dayandırılması.
Sərbəst auditorlar və auditor təşkilatları tərəfindən Auditorlar Palatasının icrası məcburi olan təlimat və metodik göstərişlərinə, Palata Şurasının qərarlarına, Palata sədrinin əmr və sərəncamlarına əməl edilmədikdə.	Rəsmi xəbərdarlıq; Təhmin; Xüsusi razılığın (Sertifikatın) ləğvi.

VI. Araşdırma və intizam tədbirləri sisteminin tətbiqi mexanizmi

1. Auditor xidməti sahəsində araşdırma və intizam tədbirləri sisteminin tətbiqi üçün aşağıdakılar əsas götürülür:
 - 1) Auditorlar Palatası Şurası yanında müvafiq Komitənin təqdimatları;
 - 2) Auditorlar Palatasının müvafiq struktur bölmələrinin təqdimatları;
 - 3) Sifarişçi təsərrüfat subyektlərinin müraciətləri;
 - 4) Səlahiyyətli dövlət orqanlarının müraciətləri;
 - 5) QHT-lər və Vətəndaş cəmiyyətləri institutlarının müraciətləri;
 - 6) KİV və sosial şəbəkələrin məlumatları;
 - 7) Auditor xidmətinin istifadəçiləri və digər şəxslər tərəfindən daxil olmuş məlumat və müraciətlər.
2. Auditor xidməti sahəsində araşdırma və intizam tədbirləri sistemi bu bölmənin 1-ci bəndində göstərilən əsaslar nəzərə alınmaqla Auditorlar Palatası Şurasının qərarları, Auditorlar Palatası sədrinin əmr və sərəncamları əsasında tətbiq olunur.
3. Düzgün olmayan auditor rəylərinin verilməsi riskinin mövcud olması auditorun xidmət göstərməsinə dair bağlanan müqavilələrin hüquqi baxımdan düzgün tərtib

edilməsinin əhəmiyyətini artırır. Belə ki, həmin müqavilələrdə auditorun və sifarişçinin vəzifələri və öhdəlikləri dəqiq müəyyənləşdirilməli, auditorun məsuliyyəti konkret təsdiq olunmalıdır ki, mübahisəli hallar yarandığı zaman tərəflər öz maraqlarını müdafiə edə bilsinlər.

4. Auditor sifarişçi tərəfindən təqdim edilmiş düzgün olmayan informasiya əsasında hazırlanmış auditor rəyinin etibarlılığına və keyfiyyətinə məsuliyyət daşımamalıdır.

5. Əgər Auditorlar Palatasında təkrar yoxlama zamanı auditor tərəfindən sifarişçiyə qeyri-peşəkar xidmət göstərilməsi aşkar edilərsə, sifarişçiyə dəyən zərərin və təkrar yoxlamanın dəyəri və cərimənin ödənilməsi barədə qərar çıxarıla bilər. Auditorlar Palatasının qərarında həm iqtisadi təsərrüfat subyektinin, həm də auditor təşkilatının, sərbəst auditorun məhkəməyə müraciət etmək hüququ vardır. Bundan əlavə sifarişçinin maliyyə vəziyyətinə dair düzgün olmayan informasiya verdiyinə görə kreditorlar, banklar, sığorta təşkilatları və müəssisənin mülkiyyətçiləri tərəfindən əmlak iddiası qaldırıla bilər. Bunlardan əlavə, auditor yoxlanılan iqtisadi subyektdən və 3-cü şəxslərdən əlavə dövlət qarşısında da məsuliyyət daşıyırlar. Audit aparılan təsərrüfat subyekti auditorun göstərdiyi xidmətin keyfiyyəti barədə fikir bildirmək hüququna malik deyildir. Bu hüquq auditor fəaliyyəti göstərmək üçün xüsusi razılıq (sertifikatın) verən orqan və digər səlahiyyətli dövlət qurumlarına mənsubdur. Bundan əlavə, auditor xidməti göstərilməsi üçün müqavilələrdə xüsusi olaraq vurğulanmalıdır ki, auditorun xidmət haqqı onun auditin nəticəsinə görə verdiyi rəyin məzmunundan asılı olmayaraq ödənilməlidir. Təsərrüfat subyektinə dəymiş zərər hesablanarkən təkcə birbaşa zərər yox, əldən buraxılmış mənfəət də nəzərə alınmalıdır. 100 ildən çox audit tarixinə malik Almaniyada auditor tərəfindən sifarişçinin zərərinin ödənilməsinə görə veriləcək məbləğin maksimum həddi qanunvericiliklə 500,000 markaya qədər təsbit olunmuşdur. Qanunvericilikdə göstərilən məbləğdən yuxarı dəymiş zərəre görə məbləğin ödənilməsi auditorun könüllü razılığı ilə, əsasən də onun imicinin yüksəldilməsinə xidmət edən bir amil kimi reallaşdırılır.

6. Sifarişçi və auditorlar arasında yaranmış mübahisələrin məhkəməyə qədər həlli tərəflərdən birinin Auditorlar Palatasına təqdim etdikləri müraciət əsasında baxıla bilər. Mübahisə araşdırılarkən keyfiyyətsiz audit nəticəsində sifarişçiyə dəyən zərərin növləri, təkrar yoxlamanın aparılması xərcləri auditor tərəfindən ödənilir. Əgər auditorun mülkü məsuliyyəti sığortalanıbsa xərclər sığorta şirkəti tərəfindən qanunvericiliyə uyğun olaraq ödənilir.

7. Beynəlxalq audit təcrübəsində, o cümlədən Azərbaycanda auditorların göstərdikləri xidmətlərə dair şikayətlər onların sifarişçilərindən və 3-cü şəxslər tərəfindən daxil olur. Son zamanlar daxil olan müraciətlər auditorların həmkarları tərəfindən auditorların göstərdikləri xidmətin müvafiq standartlara və qaydalara uyğun olmadığı, dempinq yolu ilə sifarişçi əldə etmələri və onların peşəkar nüfuzlarına xələl gətirilməsi barədədir. Belə bir fakt da xüsusi vurğulanmalıdır ki, yuxarıda göstərilən mənbələrdən göstərilmiş şikayətlər, əsaslı faktlar Auditorlar

Palatası və onu komitələrinin keçirdiyi yoxlamalarda çox nadir hallarda üzə çıxmış olur ki, bu da yoxlamaların səriştəsiz və səthi aparılmasına dəlalət edir.

VII. Aşkarlıq

Son dövrlərdə auditlərin fəaliyyətində dünyada şəffaflığın təmin olunması istiqamətində mühüm tədbirlər həyata keçirilir. Bu məqsədlə bir sıra mühüm normativ sənədlər qəbul edilmiş və onların tətbiqinə başlanılmışdır. Məsələn: Avropa İttifaqının 8-ci direktivində məcburi auditori həyata keçirən auditor təşkilatlarının və auditorların işlərində keyfiyyətə nəzarət könüllü yox, icbari qaydada aparılması təsbit olunmuşdur. Həmin direktivin 32-ci maddəsində auditorların fəaliyyətinə nəzarət edən quruma keyfiyyətə nəzarətlə bərabər zəruri hallarda müvafiq cərimə və sanksiyaları tətbiq etmək səlahiyyəti də verilmişdir. Bu istiqamətdə aparılan işin aşkarlıq şəraitində, şəffaf və illik hesabatın dərc edilməsi, habelə yoxlama planlarının aşkar şəraitdə yayılması zərurəti xüsusi vurğulanmışdır.

VIII. Hüquqi baza

Yuxarıda göstərilən müddəa, təklif və tədbirlərin reallaşdırılması müvafiq normativ hüquqi bazanın yaradılmasını zəruri edir. O cümlədən:

- Auditin keyfiyyətinə nəzarət yoxlamalarına görə araşdırma və intizam tədbirləri sisteminin müəyyənləşdirilməsi və tətbiqi;
- Auditor xidməti bazarında sivil və haqlı rəqabət mühitinin yaradılması;
- Keyfiyyətsiz auditə görə sifarişçilərə dəyən ziyanın qiymətləndirilməsi üzrə vahid metodikanın hazırlanması;
- Auditor təşkilatlarına və auditor fəaliyyətlərindən şikayətlərə və məhkəmə instansiyasında baxılmasına dair zəruri prosedurların hazırlanması;
- Audit nəzarətinə aid yeni metodik materialların hazırlanması;
- Audit üzrə nümunəvi sənəd formalarının hazırlanması;
- Auditdə informasiya texnologiyalarının tətbiqinə dair metodik informasiyaların hazırlanması.