

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASININ AUDİTORLAR PALATASI

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI AUDİTORLAR PALATASININ 2016-CI
İL ÜZRƏ İŞ PLANININ 1.26-CI “AUDİTİN TƏŞKİLİNƏ DAİR XARİCİ
TƏCRÜBƏNİN ÖYRƏNİLMƏSİ VƏ TƏTBİQİ” BARƏDƏ

HESABAT

Məsul şəxs: *Kadr hazırlığı,
akkreditasiya və beynəlxalq
əlaqələr idarəsinin rəisi*

S.Gülməmmədov

İcraçılar:
*Auditin təşkili və akreditasiya
şöbəsinin müdir müavini*

K.Tağızadə

*Auditin təşkili və akreditasiya
şöbəsinin aparıcı mütəxəssisi*

N.Əhmədli

BAKI - 2016

Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının 2016-cı il üzrə iş planının

1.26-cı “Auditin təşkilinə dair xarici təcrübənin öyrənilməsi və tətbiqi”

bəndinin icrası ilə əlaqədar

H E S A B A T

I. Giriş

Azərbaycan Respublikasının Prezidenti cənab İlham Əliyev 2016-cı il 4 aprel tarixində Auditorlar Palatasının fəaliyyətə başlamasının 20-ci ildönümü münasibətilə Palatanın kollektivinə və üzvlərinə göndərdiyi təbrik məktubundan, “Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin inkişaf konsepsiyası”ndan (2012-2020-ci illər), Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2012-ci il 5 sentyabr tarixli Sərəncamı ilə təsdiq edilmiş “Açıq hökumətin təşviqinə dair 2012-2015-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planı” və “Korrupsiyaya qarşı mübarizəyə dair 2012-2015-ci illər üçün Milli Fəaliyyət Planı”ndan irəli gələn vəzifələrə, eləcə də, Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının 2016-cı il üzrə iş planının 1.26-cı “Auditin təşkilinə dair xarici təcrübənin öyrənilməsi və tətbiqi” bəndinə uyğun olaraq, 2016-cı il 15 yanvar tarixində plan-proqram təsdiq edilmişdir. Həmin plan-proqramda işin icrasına dair aşağıdakı bölmələr öz əksini tapmışdır:

II. Mövzusunun aktuallığı

Azərbaycan Respublikasının iqtisadiyyatı inkişaf etdikcə və onun dünya təsərrüfat sistemində inteqrasiyası gücləndikcə iqtisadi-maliyyə münasibətlərində şəffaflığın təmin olunmasında, iqtisadi cinayətkarlığa və korrupsiyaya qarşı mübarizədə auditin imkanlarından daha geniş istifadə etmək zərurəti yaranır. Bunun üçün müstəqil maliyyə nəzarəti sahəsində mütərəqqi dünya təcrübəsini öyrənmək və milli iqtisadiyyatın xüsusiyyətlərini nəzərə almaqla ölkəmizdə tətbiqini genişləndirmək çox vacibdir, çünki audit sisteminin beynəlxalq təcrübə və standartlar əsasında təkmilləşdirilməsi ölkə iqtisadiyyatında maliyyə şəffaflığını, büdcə vəsaitlərindən təyinatına uyğun istifadəni təmin etməklə, Azərbaycanın iqtisadi qüdrətinin möhkəmləndirilməsinə xidmət edir.

III. İşin məqsədi

İşin məqsədi - Xarici audit təcrübəsinin öyrənilməsi əsasında Azərbaycanda auditor xidmətinin təşkilinin təkmilləşdirilməsi və bu sahədə müvafiq tövsiyələrin hazırlanmasından ibarətdir.

IV. Vəzifələr

Bu məqsədlərə nail olmaq üçün Azərbaycanda auditor xidmətinin təşkilinə dair müvafiq tövsiyələrin hazırlanması və tətbiqini təmin etməkdən ibarətdir.

V. Plan-proqramda aşağıdakı işlərin göstərilən məsul icraçılar tərəfindən yerinə yetirilməsi nəzərdə tutulmuşdur

Sıra №-s	Tədbirin adı	Məsul şəxslər	İcra müddətləri
1.	Auditin təşkilinə dair xarici təcrübənin öyrənilməsi	S.Gülməmmədov K.Tağızadə N.Əhmədli L.Məmmədova Beynəlxalq əlaqələr üzrə Komitə	Yanvar-Mart 2016
2.	Xarici audit təcrübəsinin tətbiqinə dair istiqamətlərin və görülməli işlərin müəyyənləşdirilməsi	S.Gülməmmədov K.Tağızadə N.Əhmədli L.Məmmədova Beynəlxalq əlaqələr üzrə Komitə	Mart-Aprel 2016
3.	Müəyyən edilmiş istiqamətlər və görülməli işlər üzrə təklif və tövsiyələrin hazırlanması	S.Gülməmmədov K.Tağızadə N.Əhmədli L.Məmmədova Beynəlxalq əlaqələr üzrə Komitə	May-Sentyabr 2016
4.	İşin təqdimatı, müzakirəsi və tətbiqi üzrə tədbirlərin həyata keçirilməsi	S.Gülməmmədov K.Tağızadə N.Əhmədli L.Məmmədova Beynəlxalq əlaqələr üzrə Komitə	Oktyabr-Dekabr 2016

VI. Gözlənilən nəticələr

Göstərilən tədbirlərin həyata keçirilməsi Azərbaycanda auditor xidmətinin beynəlxalq meyarlara uyğun qurulmasını təmin edəcəkdir.

VII. İşin tətbiqi istiqaməti

İşin nəticəsinə dair işlənmiş təklif və tövsiyələr Auditorlar Palatasının struktur bölmələrinin, Palata Şurası yanında müvafiq komitələrin, auditor təşkilatları və sərbəst auditorların fəaliyyətlərində tətbiq ediləcəkdir.

VIII. Plan-proqramda nəzərdə tutulmuş tədbirlərin icrası

Auditorlar Palatasının 2016-cı il üzrə iş planının 1.26-cı "Auditin təşkilinə dair xarici təcrübənin öyrənilməsi və tətbiqi" bəndinə əsasən təsdiq edilmiş plan-proqramda qeyd edilmiş 1-ci "Auditin təşkilinə dair xarici təcrübənin öyrənilməsi" yarım-bəndinə uyğun olaraq, müxtəlif ədəbiyyat və internet axtarış sistemlərindən dünya səviyyəli xarici ölkələrin (Qərbi Avropa ölkələri – Böyük Britaniya, İtaliya, İrlandiya; ABŞ; Rusiya; Qazaxıstan və s.) göstərdiyi audit xidmətləri barədə materiallar toplanmış və tərcümə edilmişdir. Bu mövzuda aparılan araşdırmalarda auditor şirkətlərinin təcrübəsi və şirkətin audit və əlaqəli audit

xidmətləri təklif edərkən qarşıya qoyduğu tələblər barədə əhəmiyyətli məlumatlar əldə edilmişdir. Eyni zamanda geniş miqyaslı audit xidmətləri barədə təcrübələrə dair araşdırma nəticələri əldə edilmişdir.

Beynəlxalq auditin nəzəriyyə və praktikasını rəqabət şəraitində olan mühitdə inkişaf etmişdir. Bu materiallar ictimai müzakirə və bir sıra tədqiqatlarla müşayiət olunmuşdur. Nəticədə hal-hazırkı dövrdə möhkəm beynəlxalq hüquqi audit bazasının əsası qoyuldu, auditor təşkilatlarının ətraflı formaları inkişaf etdi və ən azı audit üçün böyük məbləğdə metodoloji materiallar nəşr olunub yeniləndi. İstənilən ölkədə audit - onun funksiyalarını və məzmununu müəyyən edən bir element kimi öz iqtisadi maliyyə sistemlərini təqdim edir.

Xarici müəlliflər, məsələn D.Roy deyirdi ki, ilk əvvəllər Qərbdə audit yalnız yoxlama və maliyyə hesabatlarının və digər sənədlərin etibarlılığının qiymətləndirilməsi idi. Daha sonra audit sistem yönümlü reallaşmağa başladı, təcrübəli mütəxəssis, auditorlar öz müştərilərinin təşkilatçıları və biznes icraçıları arasında əlaqələri daha yaxından öyrənməyə başladılar. Müasir audit haqqında demək olar ki, bu gün audit fəaliyyəti riskə əsaslanır. Audit fəaliyyəti ərzində təsdiq edən və sistem əsaslı auditin yalnız müsbət yönünü deyil, eləcə də əsasən statistik və qeyri-statistik nümunə araşdırmalarından istifadə oluna bilər. Müxtəlif ölkələrdə audit termininin müxtəlif tərifləri istifadə olunur.

ABŞ-da Amerika Mühasiblər Assosiasiyasının nəzərinə, audit obyektiv toplanmanın və təsərrüfat fəaliyyətinin iqtisadi müşahidə ifadələrinin qiymətləndirilməsi və bu hadisələrin bəyanatları müəyyən meyarlara uyğunluğunun müəyyənləşdirilməsini təmsil edən prosesdir.

İndiki dövrdə xaricdə ixtisaslaşdırılmış ədəbiyyatda və təcrübədə audit termini bir qayda olaraq geniş mənada tətbiq olunur: auditə fəaliyyətin müxtəlif növlərini aid etmək olar, aralarında ən vacibi müstəqil yoxlama, qiymətləndirmə, mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının və müxtəlif sənədlərin müxtəlif fəaliyyət növlərinin ekspertiza etibarlılığıdır.

Xarici ədəbiyyatda auditin daha qısa anlayışına rast gələ bilərik: Audit, maliyyə hesabatlarının düzgünlüyü və ədalətli rəy nəticəsinin yoxlamasıdır.

Qeyd etmək lazımdır ki, auditor peşəsi xarici ölkələrdə müxtəlif adlarda səslənir. Məsələn, ABŞ-da mühasib-auditor ictimai və ya diplomlu mühasib adlanır, Fransada auditorlar – mühasib-ekspert və ya hesablar üzrə müvvəkil, Almaniyada auditorlar təsərrüfat nəzarətçiləri və ya kitablar nəzarətçisi, Böyük Britaniyada və bir çox başqa Avropa ölkələrində auditor müfəttiş və ya xüsusi razılıqlı mühasib və s. adlanır.

Sərbəst auditorlar xaricdə fərdi işləmək hüququna malikdirlər, lakin bir qayda olaraq onlar bir təşkilat və ya şirkət daxilində birləşirlər, çünki belə daha effektiv olur.

Müasir təcrübədə belə birləşmələrin nümunəsi kimi Birləşmiş Krallığın tanınmış andlı mühasiblər şirkətlərini, ABŞ-da ictimai sənədli firmaları və s. göstərmək olar.

Xaricdə xüsusilə inkişaf etmiş ölkələrdə on minlərlə audit firması fəaliyyət göstərir (yalnız ABŞ-da 45000-dən çox).

Xarici audit təşkilatları 4 kateqoriyada qruplaşır:

- Böyük dördlük;
- Böyük yerli təşkilatlar;
- Regional təşkilatlar;
- Kiçik yerli təşkilatlar;
- Digər milli təşkilatlar.

“Böyük dördlük” (ERNST&YOUNG, PRICEWATERCOOPERS, KPMG, DELOITTE) - böyük xarici audit təşkilatları. Demək olar ki, bütün böyük ölkə və şəhərlərdə bu təşkilatların ən azı 1 ofisi var. Onların işi əldə olunan böyük gəlirlər, qlobal audit xidmətləri bazarından olan pay ilə xarakterizə olunur. 2012-ci ilin məlumatlarına görə, böyük dördlüyün firmaları demək olar ki, bütün böyük şirkətlərdə fəaliyyət göstərirdi.

Böyük dördlük sayılan milli təşkilatlardan başqa digər *milli firmalar* mövcuddur. Onlar da *Böyük dördlük* firmaları kimi eyni xidmətləri yerinə yetirir və eləcə də onların birbaşa rəqibləri sayılırlar.

Böyük yerli və regional təşkilatlar - bu firmalar milli firmalar ilə rəqabət aparır. Onlar auditori region miqyasında keçirilərlər. Onların əsas xüsusiyyəti professional heyətdə 50-dən çox adamın olmasıdır. Bəzi indiki firmalar texniki məlumatlar və davamlı təlim kimi belə sahələrdə resursları bölüşmək üçün audit təşkilatlar assosiasiyasına daxil olurlar.

Kiçik yerli təşkilatlar - ayrı region çərçivəsində audit və onunla bağlı digər xidmətlər keçirən kiçik biznes üçün olan təşkilatlardır. Belə təşkilatların professional ştatlarının sayı 25 nəfərdən çox olmur. Belə şirkətlər 95% təşkil edir.

2012-ci ilin məlumatlarına görə beynəlxalq assosiasiyada 4,5 mindən çox auditor firması var, hansılar ki, dünyanın 189 ölkəsində öz funksiyasını həyata keçirir. Təkcə Böyük Britaniyada 200-dən çox iri auditor firması yaradılıb və fəaliyyət göstərir. Beynəlxalq müasir audit demək olar ki, dünyanın bütün fəal ölkələrində öz qanuni-təşkilati infrastrukturlu Peşəkar audit İnstitutlarının varlığı ilə xarakterizə olunur. ABŞ və Böyük Britaniyadakı auditor firmaları öz hazırlıq, auditorların öz işlərinə peşəkar və vicdanlı yanaşmasına nəzarəti ilə xarakterizə olunur.

Qərbdə bütün auditorlar üçün GAAP və həmçinin GAAS standartlarına riayət etmək mütləqdir.

Xarici auditin bir xüsusiyyəti də ondan ibarətdir ki, xarici qanunvericilikdə auditin daha ətraflı təsnifatı verilir. Məsələn, ABŞ-ın qanunvericilik aktlarında audit bu növlərə ayrılır: daxili audit, dövlət audit, idarəetmə və tənzimləyici orqanların audit. Daxili audit iş təşkilinin qiymətləndirilməsi və müstəqil daxili auditorların fəaliyyətini nümayiş etdirir.

Həmçinin xarici təcrübədə audit 3 növə ayırmaq olar: maliyyə, əməliyyat, idarəetmə.

Maliyyə audit (maliyyə hesabatlarının audit) - Maliyyə hesabatlarında olan məlumatların etibarlığının qiymətləndirilməsidir. Bir qayda olaraq, belə audit maliyyə hesabatına görə nəticə göstərən auditor təşkilatları həyata keçirir. Öz formasına görə bu növ audit Rusiya auditinə daha yaxındır.

Əməliyyat audit - bu təşkilatların digər fəaliyyət növlərinin səmərəliyinin qiymətləndirilməsidir. Onun üstünlüyü ondadır ki, audit çərçivəsində yoxlanış yalnız mühasibat uçotu ilə məhdudlaşmır, o həmçinin, təşkilat strukturlarının öyrənilməsini, onun istehsal fəaliyyətinin metodlarını, kredit, investisiya, marketinq siyasətini öyrənir. Hal-hazırda əməliyyat audit hökumət sektorunda geniş yayılmışdır.

İdarəetmə audit - anlayışının çox şərhləri var, ingilis alimi Çarlz T.Hongrenin nəzərinə idarəetmə audit siyasəti və prosedurları icra olub-olmadığını müəyyən etmək üçün nəzərdə tutulmuş bir "baxış" kimi müəyyən edir.

Görkəmli Amerika auditorları J.S.Robertson və T.J.Pouvers idarəetmə auditini "resursların daha iqtisadi və effektiv istifadəsi üçün tövsiyələrin hazırlanması məqsədilə iş öyrənilməsi, şirkətin siyasəti ilə biznes məqsədləri və uyğunluğa nail olmaq səmərəliliyi" kimi müəyyən etmişlər.

Bundan əlavə, idarəetmə audit şirkət rəhbərlikləri tərəfindən müəyyən edilən vəzifələrin həyata keçirilməsini təmin etmək üçün ən effektiv vasitələrdən biridir.

Auditin ayrı-ayrı ölkələrdə müasir xüsusiyyətlərini nəzərə alsaq, ABŞ-da üç ixtisaslar üzrə auditorlar təsdiq olunur:

- Andlı mühasib;
- Andlı daxili mühasib;
- İnformasiya sistemlərinin andlı auditoru.

Audit təcrübəsində lisenziya almaq üçün olduqca mürəkkəb imtahan vermək mütləqdir.

Audit quran ölkələrdən biri Birləşmiş Krallıq hesab olunur. Bir əsrlik təcrübəyə əsaslanaraq, Birləşmiş Krallıq aşağıdakı xüsusiyyətlərə malikdir.

Auditin əsas məqsədi - maliyyə hesabatlarının şirkət rəhbərləri tərəfindən dəqiq və qərəzsiz tərtib edilməsi barədə rəy verməsidir. Auditorlar onların həqiqətən mövcudluğunu yoxlamaq üçün adətən təsadüfi yazılı sorğu keçirir. Birləşmiş Krallığın bankları üçün audit

mütləqdir. Auditorların ixtisası Mühasibat orqanlarının Məşvərət Komitəsində 4 institutdan birinin üzvü tərəfindən təsdiq olunmalıdır. Auditorluq üçün imtahan vermək də həmçinin lazımdır.

Kanada da dövlət maliyyə nəzarətini idarə edən orqan Baş Auditorun İdarəetməsi sayılır. İdarə rəisi 10 il müddətinə seçilir və Parlamentin əsas üzvü sayılan rəsmi auditoru olur. Öz növbəsində Audit Baş idarəsinin əməkdaşları (fəaliyyət qaydası olaraq 600 nəfər) onlara hüquqi güc həvalə olunduğu zaman auditora təşviq göstərə bilirlər. İdarəetməni 3 növ audit həyata keçirir: maliyyə, idarəedən və xüsusi audit (dövlət qurumlarında gündəlik 30 yoxlanış). İdarəetmənin apardığı istənilən audit təftişi 18 ay çəkir.

İtaliya - yüksək dövlət audit tənzimlənməsi inkişaf edən ölkələr sırasına daxildir. Qanunvericilik maliyyə hesabatlarının auditorlar tərəfindən dərc edilib, təsdiqlənməsini tələb edir.

Almaniyada audit fəaliyyətinin əsas xüsusiyyəti ondan ibarətdir ki, bütün auditorlar və auditor təşkilatları mütləq qaydada Auditorlar Palatasının üzvü olmalarıdır. Almaniyada Audit təftişi bir neçə istiqamətdə həyata keçirilir. Birincisi, maliyyə ilinin sonunda audit nəzarəti, ikincisi xüsusi audit nəzarəti (direktorlar konfransının ümumi qaydada təhsil müddəti və s.)

Yaponiyada audit vəziyyətinin yaxşı olmadığı müəyyən olunur. Bu isə iqtisadi inkişaf səviyyəsində olan yapon korporasiyalarında müstəqil auditin qeyri-adekvat sistemi ilə xarakterizə olunur. Yaponiyanın Maliyyə Nazirliyi auditə çox böyük təsir göstərir, bu isə auditorların müstəqilliyinə ziyan verir. Hətta Yaponiyaya mühasibat uçotu və auditin Qərb modelinin tətbiq edilməsi cəhdlərinə tam nail olunmadı. Yapon Korporasiyalarında daxili audit heç baş tutmadı.

Çin hökuməti isə əksinə icmallaşmış və sertifikatlaşdırılmış audit və mühasiblərin sayının artımını dəstəkləyir. Ölkədə 50000-dən çox auditor təşkilatları və 70000 daxili audit var.

Fransada audit ilə bağlı sualları Ədliyyə Nazirliyi tənzimləyir. Fransada auditor hesablar üzrə müvəkkil adlanır, o auditin keçirilməsi üçün 6 il müddətinə şirkət sahibləri tərəfindən təyin edilir.

Ümumilləşdirərək, demək olar ki, xarici ölkələrdə audit kifayət qədər inkişaf etmişdir.

Auditor fəaliyyətinin keyfiyyəti hər bir xarici ölkədə kifayət qədər böyükdür. Onların fəaliyyəti o qədər genişlənməmişdir ki, beynəlxalq auditor firmalarının yaradılmasına gətirib çıxarır. Qərb ölkələrində auditin fəal şəkildə inkişafı diqqətdən yayınmır.

Qeyd etmək lazımdır, ki ixtisaslı auditorlara hər zaman və hər yerdə ehtiyac duyulur və bu peşəyə olan maraq ildən ilə artır.

Həmin plan-proqramın 2-ci "Xarici audit təcrübəsinin tətbiqinə dair istiqamətlərin və görülməli işlərin müəyyənləşdirilməsi" bəndinə uyğun olaraq, müvafiq tədbirlər həyata keçirilmiş, belə ki, əldə edilmiş materiallar üzrə istiqamətlər və görülməli işlər müəyyən edilmişdir.

Həmin plan-proqramın 3-cü "Müəyyən edilmiş istiqamətlər və görülməli işlər üzrə təklif və tövsiyələrin hazırlanması" bəndinə uyğun olaraq, tərəfimizdən müvafiq **təklif və tövsiyələr** hazırlanmışdır. Həmin **tövsiyələr** aşağıdakılardan ibarətdir:

- Auditorun maksimal müstəqilliyini təmin etmək məqsədilə, auditorun seçiminin və xidmət haqqının ödənilməsinin üçüncü şəxslər tərəfindən həyata keçirilməsinin təşviq edilməsi;

- Müstəqil auditorun dövlət auditinə cəlb edilməsinin reallaşmasının təşviq edilməsi;

- Spesifik sahələrdə, xüsusilə bank və sığorta sahələrində auditin ixtisaslaşmış (xüsusi sertifikatla malik) auditorlar tərəfindən aparılması istiqamətində tədbirlərin görülməsi;

- Tender və katirovkalarda iştirak edən auditorların sifarişçilər tərəfindən tanınması məqsədilə, onlar barəsində məlumatların Palata tərəfindən təsdiq (və ya təqdim) edilməsi prosedurunun normativ sənədlərdə əks olunması;

- Auditor təşkilatlarının potensialının (sertifikatlı kadrların, icazəli auditorların şirkətdə işləməsi, xüsusi proqramlarla təminat, təkmil infrastrukturun mövcudluğu, davamlı peşə təlimlərinin keçirilməsi) qiymətləndirilməsi üzrə metodik vəsaitin hazırlanması və bu qiymətləndirmənin "Auditoru tanı" başlıqlı tədbir çərçivəsində ictimaiyyətə açıqlanması;

- Zəif potensiala və dövriyyəyə malik auditor təşkilatlarının birləşdirilməsi və ya güclü auditor təşkilatlarının "himayəsinə" verilməsi (müəyyən müddətə) praktikasının tətbiqi.

Həmin plan-proqramın 4-cü "İşin təqdimatı, müzakirəsi və tətbiqi üzrə tədbirlərin həyata keçirilməsi" bəndinə uyğun olaraq, hesab edirik ki, hazırlanmış tövsiyələr Auditorlar Palatasının struktur bölmələrinin, Palata Şurası yanında müvafiq komitələrin, auditor təşkilatları və sərbəst auditorların fəaliyyətlərində tətbiq ediləcəkdir.

**Kadr hazırlığı, akkreditasiya və
beynəlxalq əlaqələr idarəsinin rəisi**

S.Gülməmmədov