AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI

Əlyazması hüququnda

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA AUDİTOR XİDMƏTİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

İxtisas:	5303.01 – “Mühasibat uçotu”
Elm sahəsi:	İqtisad elmləri
İddiaçı:	**İlhamə Valeh qızı Qasımova**

Fəlsəfə doktoru elmi dərəcəsi
almaq üçün təqdim edilmiş dissertasiyanın

AVTOREFERATI

BAKI – 2025

Dissertasiya işi Azərbaycan Kooperasiya Universitetinin "Mühasibat uçotu və audit" kafedrasında yerinə yetirilmişdir.

Elmi rəhbər: iqtisad elmləri doktoru, professor
Vahid Tapdıq oğlu Novruzov

Rəsmi opponentlər: İqtisad elmləri doktoru, professor
Mübariz Məmmədhüseyn oğlu Bağırov

iqtisad elmləri doktoru, dosent
Yaşar Əzimağa oğlu Məmmədov

iqtisad üzrə fəlsəfə doktoru, dosent
Pərvin Elman qızı Muxtarova

Azərbaycan Respublikasının Prezidenti yanında Ali Attestasiya Komissiyasının Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti nəzdində fəaliyyət göstərən FD 1.11 Dissertasiya şurası

Dissertasiya şurasının sədri: __________ (imza)

Əməkdar elm xadimi
iqtisad elmləri doktoru, professor
Yadulla Həmdulla oğlu Həsənli

Dissertasiya şurasının elmi katibi: __________ (imza)

iqtisad elmləri namizədi
Rəşad Aktiv oğlu Hüseynov

Elmi seminarın sədri: __________ (imza)

iqtisad elmləri doktoru, professor
Fazil Şöhlət oğlu Hacıyev

GİRİŞ

Mövzunun aktuallığı və işlənmə dərəcəsi. Milli iqtisadiyyatın inkişaf prioritetləri ölkədə maliyyə nəzarətinin təkmilləşdirilməsi və onun təsirliyinin gücləndidirlməsi istiqamətində kompleks tədbirlərin görülməsinin vacibliyini ön plana çıxarmışdır. Müasir iqtisadi şəraitdə istehsal münasibətlərinin yenidən qurulması, maddi və maliyyə resurslarının səfərbər olunması, onlardan səmərəli istifadə edilməsi mühüm vəzifələrdəndir. Sözsüz ki, bu məsələnin həllində təsərrüfat fəaliyyətinin təhlili, tənzimlənməsi və təkmil hesabatlılığın mövcudluğu son dərəcə vacibdir. Azərbaycanda həyata keçirilən genişmiqyaslı iqtisadi islahatlar və idarəetmə sisteminin modernləşdirilməsi müstəqil maliyyə nəzarəti mexanizmlərinin, xüsusilə də auditor xidmətinin təşəkkülü və inkişafı üçün güclü təkan olmuşdur. Ötən illər ərzində ölkəmizdə auditin bir xidmət sahəsi kimi hüquqi-normativ bazasının formalaşdırılması, bu sahədə peşəkar biliklərin artırılması və beynəlxalq təcrübənin tətbiqi istiqamətində əhəmiyyətli addımlar atılmışdır. Eyni zamanda, ölkədə auditor xidməti bazarının inkişafı təmin edilmiş, bu sahədə keyfiyyətli xidmətlərin təşviqi üçün müxtəlif tədbirlər görülmüşdür. Bununla yanaşı, auditor xidməti bazarında müəyyən çatışmazlıqlar və problemlər də mövcuddur. Xüsusilə, sərbəst auditorlar və auditor təşkilatlarının bəzi hallarda qeyri-peşəkar davranış sərgiləməsi, bazarda haqsız rəqabətə yol açan təcrübələrin mövcudluğu, keyfiyyətsiz auditlərin aparılması və xidmət müqavilələrinin bağlanmasında peşə nüfuzuna xələl gətirən üsulların tətbiqi kimi məsələlər diqqətəlayiqdir. Müqavilə haqlarının süni şəkildə azaldılması və digər neqativ tendensiyalar da bazarın sağlam inkişafına mane olan amillər sırasındadır. Son on ildə qəbul edilən konsepsiyalar, dövlət proqramları və strateji yol xəritələri audit sisteminin müasir tələblərə uyğun qurulmasını zəruri edir. Xüsusilə, “Azərbaycan Respublikasında Auditor Xidmətinin İnkişaf Konsepsiyası” və “Azərbaycan Respublikasında Maliyyə Xidmətlərinin İnkişafına dair Strateji Yol Xəritəsi” kimi sənədlərdə audit sisteminin təkmilləşdirilməsi ilə bağlı konkret istiqamətlər müəyyən edilmişdir. Bu yanaşmalar, milli audit sisteminin inkişafı üçün təxirəsalınmaz addımların atılmasının vacibliyini bir daha vurğulayır.

İqtisadiyyatda özəl sektorun xüsusi çəkisinin artması ilə əlaqədar

sahibkarlıq subyektlərinin maliyyə vəziyyətinin etibarlı qiymətləndirilməsinə ehtiyacı da artırmışdır ki, bu da, auditin inkişafını və təkmilləşdirilməsini zəruri etmişdir. Bununla əlaqədar son illərdə Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası tərəfindən auditorların məsuliyyətinin gücləndirilməsi, "kölgə iqtisadiyyatı"nın ölçülməsi üzrə metodiki yanaşmaların işlənməsi, beynəlxalq audit standartlarının tətbiqi ilə bağlı auditor firmalarına praktiki köməyin göstərilməsi, sahəvi audit proqramlarının hazırlanması, auditin aparılması və sənədləşdirilməsi üzrə təlimatların işlənməsi istiqamətlərində ardıcıl tədbirlər reallaşdırılmışdır. Təsərrüfat subyektlərinin maliyyə sistemlərinin sabitliyini artırmaq, biznesin inkişaf strategiyalarını inkişaf etdirmək və yerli, regional və qlobal bazarları araşdırmaq üçün audit xüsusilə vacibdir. "Azərbaycan Respublikasında Auditor Xidmətinin İnkişaf Konsepsiyası (2021-2030-cu illər üzrə)"nda ölkədə auditə verilən önəm öz əksini tapmışdır. Maliyyə nəzarətinin xüsusi növü kimi audit aşağıda göstərilən bir sıra məsələlərdə xüsusi önəm kəsb edir:

- dövlətin iqtisadiyyat, maliyyə və digər sahələrdə həyata keçirdiyi islahatların tətbiqi;
- davamlı inkişafın əsas şərtlərindən hesab olunan iqtisadi və maliyyə sabitliyinin mövcud olması üçün qanunvericiliyin tələblərinə əməl olunması;
- mülkiyyətin qorunub saxlanılması;
- maliyyə vəsaitlərinin düzgün, səmərəli istifadəsinin təmin edilməsi;
- qeyri-qanuni xərclərin üzə çıxması və onların bərpası və s.

Auditin səmərəli təşkili və onun təkmilləşdirilməsi məsələləri istər ölkə, istərsə də xarici ölkələrəin mütəxəssislərinin diqqət mərkəzində olmuşdur. Auditin və auditor xidmətlərinin təşkilinin nəzəri-metodoloji və metodiki məsələləri ölkənin iqtisadçı alimləri A.F.Musayev, A.S.Hacıyev, C.B.Namazova, D.A.Bağırov, F.Ş.Hacıyev, İ.M.Abbasov, Q.R.Rzayev, R.Ş.Hacıyev, T.Ə.Sadıqov, V.T.Novruzov, Y.Ə.Məmmədov, Z.Ə.Səmədzadə, S.M.Səbzəliyev və digərlərinin apardıqları tədqiqatlar öz əhəmiyyətliliyi ilə nəzərə çarpır. Bu tədqiqatlarda ölkəmizdə auditin təşkili və tənzimlənməsi, inkişaf problemləri sahəsində vacib məsələlər tədqiq olunur, həmçinin onlar tərəfindən bu sahənin tədrisi üzrə metodik – tədris materialları təqdim olunur. Eyni zamanda auditor xidməti sahəsində dərin tədqiqatları ilə xarici alimlərdən A.D.Şeremet,

E.A.Arens, E.C.Amelina, F.L.Deflis, C.K.Lobbek, C.Robertson, İ.N. Boqataya, L.F.Donçova, M.A.Azarskaya, N.V.Paruşina, R.Adams, R.P. Bulıqa, V.B.İvaşkeviç, V.T.Çaya və digərləri fərqlənməkdədir. Lakin auditin bir sahə kimi yeni və müasir dövrə qədəm qoyması, qlobal çağrışlar əsasında sürətlə inkişafı və rəqəmsal platformalarda çıxışı bu xidmət sahəsində daha dərin tədqiqatlar aparılmasını aktuallaşdırmaqdadır.

Beynəlxalaq təcrübə göstərir ki, auditin sahibkarlıq fəaliyyəti növü kimi əhəmiyyəti böyükdür, milli iqtisadiyyatın müxtəlif sahələrində fəaliyyət göstərən təsərrüfat subyektlərində auditin aparılması məqsədi ilə audit xidmətləri göstərən şirkətlərin yaradılması vacibdir. Lakin respublikada bu fəaliyyət növünün yaradılmasında müəyyən problemlər mövcuddur ki, həmin problemlər sırasında rəqəmsallaşma şəraitində səriştəli mütəxəssislərin hazırlanmasını, xüsusi əhəmiyyəti olan metodik normativ aktların, metodiki təlimatların hazırlanmasını, tədris zamanı istifadə edilə biləcək kitablar və digər metodik vəsaitlərin azlığını qeyd etmək olar. Bütün bunları nəzərə alaraq, qeyd etmək lazımdır ki, iqtisadi inkişafın yüksəldiyi bir zamanda auditin nəzəri-metodoloji və praktiki əsaslarının araşdırılması, eyni zamanda, onun təşkili və həyata keçirilməsi üzrə yeni texnoloji yanaşma metodiki təlimat və tövsiyyələrin hazırlanması çox aktual hesab olunur. Dissertasiya işində də auditin məhz bu kimi inkişaf problemlərinin tədqiqi və onların mümkün həlləri üzrə tədqiqat aparılması zəruri hesab olunmuşdur.

Tədqiqat obyekti və predmeti. Tədqiqat obyektini müəssisə və təşkilatlarda auditor xidmətlərinin təşkili mexanizmləri təşkil edir. Tədqiqatın predmeti qismində audit fəaliyyəti, onun təşkili problemləri və təkmilləşdirilməsi istiqamətləri çıxış edir.

Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri. Dissertasiya işinin əsas məqsədini auditin yeni nəzəri yanaşmaları əsasında, auditor fəaliyyətinin inkişaf problemlərinin tədqiqi əsasında auditor xidmətinin təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin müəyyən edilməsi təşkil edir. Yuxarıda qeyd olunan məqsədə uyğun olaraq tədqiqat işi zamanı aşağıdakı vəzifələr müəyyən edilmiş və dissertasiyanın strukturuna uyğun araşdırılmışdır:

- "Auditor fəaliyyəti" anlayışının mahiyyətinə yeni yanaşmaların əsaslandırılması;
- Azərbaycan Respublikasında auditin metodologiyası və metodikasının inkişafı problemlərinin tədqiq edilməsi;

- Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin təşkilinin və inkişafının müasir vəziyyətinin qiymətləndirilməsi;
- Auditor təşkilatlarının işinin və göstərilən auditor xidmətlərinin keyfiyyətinə nəzarət sisteminin qiymətləndirilməsi;
- Rəqəmsal iqtisadiyyat şəraitində hesabatlılığın gücləndirilməsi və şəffaflığın artırılması məqsədi ilə auditin inkişaf etdirilməsi istiqamətlərinin müəyyən edilməsi və onun nəzəri metodoloji və normativ hüquqi bazasının möhkəmləndirilməsi üzrə təkliflərin hazırlanması.

Tədqiqat metodları. Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsası kimi beynəlxalq təcrübələrin nəticələri, xarici və yerli alim və mütəxəssislərin nəzəri və eksperimental tədqiqatları, habelə iqtisad elminin və auditin elmi və praktiki sahələrində geniş yayılmış metod və yanaşmaları və bu istiqamətdə qanunvericilik və normativ-hüquqi bazadan istifadə edilmişdir.

Müdafiəyə çıxarılan əsas müddəalar. Dissertasiya işində auditor xidmətinin təkmilləşdirilməsi mexanizmlərini əks etdirən aşağıdakı müddəalar müdafiəyə çıxarılır:

Müddəa 1. Müasir şəraitdə auditin mahiyyətinə olan baxışlar dəyişməlidir. Bu baxımdan auditor xidmətinin metodologiyasının inkişaf problemlərinə olan diqqət artırılmalıdır.

Müddəa 2. Azərbaycanda auditor xidmətinin inkişafında irəliləyişlər baş versədə, lakin bu sahədə gözlənilən nəticələr əldə edilməmişdir. əsasən də xidmət bazarının inkişafında xarici təşkilatların üstün mövqeyi nəzərə çarpır.

Müddəa 3. Ölkədə auditor xidməti bazarında problemlər qalmaqdadır, burada iqtisadi və tənzimləmə problemləri xüsusilə diqqəti cəlb edir.

Müddəa 4. Aparılan tədqiqatlar göstərir ki, auditor xidmətinin inkişaf istiqamətləri müasir tələblər və beynəlxalq çağırışlar nəzərə alınmaqla müəyyən edilməlidir.

Müddəa 5. Auditor xidmət bazarının inkişafı və göstərilən xidmətlərin keyfiyyətinin, əlçatanlığının artırılması bu sahənin rəqəmsallaşmasını zəruriləşdirir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi: – müasir dövrdə audit xidmətnin təşkili və inkişaf problemlərinin dəyərləndirilməsi və bu sahənin inkişafı üzrə əsaslandırılmış təklif və tövsiyyələrin hazırlanması ilə bağlıdır.

Aparılan tədqiqat nəticəsində əldə edilən əsas elmi yenilikləri aşağıdakı kimi sistemləşdirə bilərik:

- Auditin nəzəri və metodoloji əsaslarının tədqiqi nəticəsində "auditor fəaliyyəti" anlayışının mahiyyətinə yeni yanaşmalar əsaslandırılmışdır;
- Azərbaycanda auditor xidmətinin təşkili və tənzimlənməsi xüsusiyyətləri qiymətləndirilərək onun inkişafı problemləri müəyyən edilmiş və qiymətləndirilmişdir;
- Hesabatlılığın gücləndirilməsi və şəffaflığın artırılması məqsədi ilə zəruri nəzəri və praktiki təminat baxımından auditin normativ-hüquqi bazasının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri müəyyən edilmişdir;
- Göstərilən auditor xidmətlərinin keyfiyyətinə mövcud nəzarət sistemi qiymətləndirilərək onun təkmilləşdirilməsi üzrə təkliflər hazırlanmışdır;
- Ölkəmizdə auditin perspektiv inkişafı və auditor xidmətlərinin keyfiyyətinin yüksəldilməsi məqsədi ilə auditin metodikasının təkmilləşdirilməsi, müasir informasiya texnologiyalarından istifadə və kadr potensialının yaxşılaşdırılması üzrə təkliflər hazırlanmışdır.

Tədqiqatın nəzəri və praktiki əhəmiyyəti. Tədqiqatın nəzəri əhəmiyyəti maddi-texniki audit bazarının formalaşması və onun səmərəli fəaliyyəti, eyni zamanda bu sahənin inkişafına təsirinin yaxşılaşdırılması problemləri üzrə elmi cəhətdən əsaslandırılmış müddəalarla xarakterizə olunur. Dissertasiyada verilmiş praktiki nəticələr auditin inkişafının təkmilləşdirilməsi strategiyasını müəyyənləşdirməyə, hazırlanmış tədbirlər silsiləsinin iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmasına imkan verə bilər.

Aprobasiyası və tətbiqi. Dissertasiyanın əsas elmi-nəzəri müdəaları, nəticə və təklifləri Azərbaycan Respublikası Prezidenti yanında Ali Attestasiya Komissiyasının tövsiyə etdiyi nüfuzlu jurnallar və konfrans materiallarında dərc olunmuş 8 məqalədə və 5 tezisdə öz əksini tapmışdır. Konfrans materialları sırasında "Müasir şəraitdə bazar münasibətlərinin inkişafına auditin təsiri (Bakı, 2017)", "Необходимость развития системы бухгалтерского учета и аудита в Азербайджанской Республике (Moskva, 2019)", "Auditdə rəqəmsallaşma" (Bakı, 2022), "Auditor activity in Azerbaijan" (İtaliya, 2022), "Auditor xidmətində keyfiyyət amilləri" (Bakı, 2023) adlı tezisləri göstərmək olar. Tədqiqat zamanı müəllifin həmçinin

“Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin formalaşması və inkişaf meylləri” (Bakı, 2018), “Azərbaycan Respublikasında auditor xidməti bazarının inkişaf problemləri” (Bakı, 2019), “Auditin konsepsiyasının əsasları və onun inkişaf xüsusiyyətləri” (Bakı, 2019), “Organization of audit in a market economy” (Polşa, 2022),”Audit and its development stages in International Practice”(Bakı, 2022) “Цифровизация в аудите и ее применение в Азербайджане”(Rusiya 2023), “Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin inkişaf göstəriciləri və auditor xidməti bazarının probllemləri”(Bakı 2024), “Auditor xidmətinin inkişafı dinamik - inklüziv və sosial tərəqqiyə əsaslanan cəmiyyət modelində haqlı rəqabət mühitinin formalaşmasının təminatı qismində” (Bakı 2024) adlı məqalələri dərc olunmuşdur. Dissertasiyada iqtisadi cəhətdən əsaslandırılmış tövsiyyə və təkliflər Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatasında tətbiq olunmaq üçün qəbul edilmişdir.

Dissertasiya işinin yerinə yetirildiyi təşkilatın adı. Dissertasiya işi Azərbaycan Kooperasiya Universitetinin “Mühasibat uçotu və audit” kafedrasında yerinə yetirilmişdir.

Dissertasiyanın struktur bölmələrinin ayrılıqda həcmi qeyd olunmaqla dissertasiyanın işarə ilə ümumi həcmi. Dissertasiya işinin strukturu qoyulmuş məsələlərin məntiqini, tədqiq olunma qayda və həll olunma alqoritmini əks etdirir. Dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə və istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir. Giriş (11721 işarə), I fəsil (76070 işarə), II fəsil (80018 işarə), III fəsil (41561 işarə), nəticə 17676 işarə) və 118 istifadə edilmiş ədəbiyyat siyahısından işarədir. Dissertasiyanın işarə sayı cədvəllər, şəkillər, istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısı və ixtisarların siyahısı istisna olmaqla 227097 işarədir. Dissertasiya iş inin yerinə yetirilməsində mahiyyət üzrə 7 şəkil, 23 qrafik, 5 cədvəl tərtib edilmişdir.

MÜNDƏRİCAT

GİRİŞ

I FƏSİL. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA AUDİTİN İNKİŞAFININ KONSEPTUAL ƏSASLARI

1.1. Maliyyə nəzarəti sistemində auditin yeri və iqtisadi mahiyyəti

1.2. Auditin metodologiyasının, metodu və metodikasının inkişafı problemləri

1.3. Auditor fəaliyyətinin tənzimlənməsinin normativ-hüquqi əsasları

II FƏSİL. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASINDA AUDİTOR XİDMƏTİNİN TƏŞKİLİNİN MÜASİR VƏZİYYƏTİNİN QİYMƏTLƏNDİRİLMƏSİ

2.1. Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin təşkili və inkişafının müasir vəziyyətinin təhlili

2.2. Azərbaycanda auditin keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi

2.3. Maliyyə hesabatının şəffaflığının təmin olunmasına Beynəlxalq Audit Standartlarının təsiri

III FƏSİL. RƏQƏMSAL İQTİSADİYYAT ŞƏRAİTİNDƏ AUDİT XİDMƏTİNİN TƏŞKİLİNİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ İSTİQAMƏTLƏRİ

3.1. Azərbaycanda auditin metodologiyasının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

3.2. Audit prosedurlarının tətbiqində müasir informasiya texnologiyalarından istifadənin təkmilləşdirilməsi

NƏTİCƏ

İSTİFADƏ EDİLMİŞ ƏDƏBİYYAT SİYAHISI

DİSSERTASİYA İŞİNİN ÜMUMİ XARAKTERİSTİKASI

Müddəa 1. Müasir şəraitdə auditin mahiyyətinə olan baxışlar dəyişməlidir. Bu baxımdan auditor xidmətinin metodolgiyasının inkişaf problemlərinə olan diqqət artırılmalıdır.

Müasir dövrdə auditin mahiyyəti daha çox informasiyalı cəmiyyətin və iqtisadiyyatın inkişafı ilə sıx bağlı çıxış edir. Burada düzgün və əsaslandırılmış idarəetmə qərarlarının hazırlanması və qəbul edilməsi xüsusilə diqqəti cəlb edir. Hazırda auditor xidməti bu sistem ilə yanaşı, həm də dövlətin, cəmiyyətin subyektlərin maraqlarına da xidmət etməkdədir. Hesab edirik ki, müasir audit xidmətində bu iki tərəfin - dövlət və təsərrüfat subyektlərinin maraqlarını uzlaşdırmasına daha çox önəm verilməlidir. Araşdırmalar deməyə əsas verir ki, "nəzarət" anlayışı kimi, "audit" anlayışının konsepsiyasına vahid müasir baxış tam formalaşmamışdır. Auditə olan müasir tələbləri əsas götürərək, hesab edirik ki, auditor fəaliyyəti maliyyə hesabatlarının auditi, iqtisadi subyektinin fəaliyyəti və maliyyə vəziyyəti ilə bağlı faktların toplanması və qiymətləndirilməsini əhatə etməlidir. Auditlə bağlı yanaşmalardan çıxış edərək, göstərə bilərik ki, audit yoxlanılan tərəfin maliyyə informasiyalarının dürüstlüyünün, fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalının və səmərəliliyin qiymətləndirilməsi məqsədi ilə maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlanması kimi qəbul edilməlidir.

Hesab edirik ki, auditi yalnız maliyyə hesabatlarının dürüstlüyünün yoxlanması ilə əlaqələndirmək olmaz; maliyyə hesabatlarının, təsərrüfat faktlarının sənədləşdirilməsinin, vergi bəyannamələrinin və yoxlanılan iqtisadi subyektin maliyyə öhdəliklərinin və tələblərinin əsaslılığının yoxlanılması, eyni zamanda, auditə yaxın xidmətlər daxildir. Auditin təyinatı bir sıra məsələləri hədəfləsədə onun əsas fəaliyyət obyekti maliyyə hesabatlarının yoxlanmasını həyata keçirməkdən ibarətdir. Maliyyə auditi maliyyə hesabatlarında əks olunan məlumatların etibarlılığının qiymətləndirilməsidir. Bir qayda olaraq, maliyyə auditini auditin nəticələrinə əsasən rəy verən auditor təşkilatları həyata keçirirlər. Forma və məzmun baxımından bu audit növü Azərbaycanda geniş yayılmışdır. Beynəlxalq auditin inkişafında əsas dönüş nöqtəsi 2008-ci ildə baş vermiş qlobal maliyyə böhranı olmuşdur, bu baxımdan auditin yoxlama metodologiyasının təkmilləşdirilməsi əsas diqqət mərkəzində olmuşdur. Audit nəzəriyyəsinin yetərincə elmi işlənilməsi və müasir iqtisadiyyatda

baş verən dəyişikliklərə məhəl qoyulmaması cari auditin bir fəaliyyət növü kimi dərin böhran vəziyyətində olmasına səbəb olmuşdur[1].

XX əsrin sonuna ölkələrin iqtisadiyyatında şəffaflığın artırılmasına və hesabatlılığın gücləndirilməsinə zərurət audit institutunun inkişaf etdirilməsinə və onun təşkili ilə əlaqədar prinsiplərin, standartların hazırlanma prosesini sürətləndirmişdir. Bütün inkişaf etmiş ölkələrdə mühasib-auditor peşəsinə yiyələnmək istəyən şəxslər uzun illər təhsil və təcrübə, eləcə də çoxsaylı imtahanlarda iştirak edirlər.

İqtisadiyyatda bazar münasibətlərinin inkişafı şirkətlərin imicinə və onun maliyyə nəticələrinə etibarın yaradılması zərurətini artırmışdır[2]. Hazırda iqtisadiyyatın inkişafı prosesində hesabatlılığın gücləndirilməsi və şəffaflığın artırlması məsələsi ön plana çəkilmişdir. Bu məqsədlə auditin rolunun artırılması üçün onun funksiyalarının, prinsiplərinin təkmilləşdirilməsi istiqamətində tədbirlərin dərinləşdirilməsinə ehtiyac vardır. Bu problemlə bağlı beynəlxalq təcrübədən irəli gələrək auditdə obyektivlik, vicdanlılıq, məxfilik və auditorların peşəkarlığının artırılması kimi prinsiplərə önəm verilməlidir. Qeyd olunan prinsiplər auditin daha effektli təşkilinə və optimal metodların seçilməsinə, gözlənilən risk ehtimallarının müəyyən edilməsi və onlarının azaldılmasına imkan yaradar.

"Azərbaycan 2030: sosial-iqtisadi inkişafa dair Milli Prioritetlər"ində davamlı olaraq iqtisadi artımın təmin olunması, milli iqtisadiyyatın daha dərin şaxələnməsi, ölkənin ixrac potensialının səmərəli rellaşdırılması vəzifələri xüsusi vurğulanır[3]. Həmin hədəflərə iqtisadi idarəetmə sisteminin təkmilləşdirilməsi, kölgə iqtisadiyyatına və korrupsiyaya qarşı mübarizənin gücləndirilməsi ilə əlaqədar informasiyanın şəffaflığının və onların istifadəçilərə münasib qaydada təqdim olunamsının təmin edilməsi yolu ilə nail olmaq mümkündür ki, bu məsələlərin həllində auditin rolu danılmazdır. Dünya iqtisadiyyatın inkişafının müasir şəraitində auditin təşkili və aparılması üçün metodoloji yanaşmaların və texnologiyanın işlənib hazırlanmasına xüsusi önəm verilir. Auditin inkişafı nəzəriyyəsi sistem halında deyil, ayrı-ayrı məsələlər üzrə də nəzərdən keçirilməlidir. Xüsusilə də

---

[1] *Вахрушина, М.А., Малиновская Н.В. Корпоративная отчетность: новые требования и направления развития // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 16.с. 5-7.*

[2] *Егоров, М.Е. Рынок аудиторских услуг: состояние, проблемы и решения / М.Е. Егоров // Аудитор. – 2012. – №8, – с. 23-31.*

[3] *Azərbaycan 2030: sosial-iqtisadi inkişafa dair Milli Prioritetlər. http://e-qanun.az/framework/46813.*

müasir dövrdə audit nəzəriyyəsi audit fəaliyyətinin tənzimlənməsinin qanunvericilik-metodoloji aspektləri ilə də əlaqələndirilməlidir.

İqtisadi münasibətlər sistemində və əlaqəli elmlərdə auditin predmetinin, obyektinin, funksiyalarının aydınlaşdırılması və auditin rolunun qiymətləndirilməsi, əlavə tədqiqat tələb edən bir sıra problemləri ayırmaq olar. Bu məsələlərin həllinə vahid yanaşmanın olmaması auditin metodologiyasını təkmilləşdirməyə imkan vermir və audit böhranı şəraitində müstəqil maliyyə nəzarətinin zəruriliyi sual altında qalır. Audit nəzəriyyəsi məsuliyyət, aşkarlıq və şəffaflıq kimi dəyərlərə əsaslanmalıdır. Hesab edirik ki, auditdə üç əsas baxış xüsusi araşdırma mövzusu olmalıdır:

- məhdudiyyətlər (daxili nəzarət və uçot sistemi mükəmməl deyil);
- qaçılmaz risk (audit çərçivəsində həmişə səhvlərin və (və ya) saxta hərəkətlərin aşkar edilməməsi ehtimalı mümkündür);
- auditor hesabatının subyektivliyi (auditor rəyi onun peşəkar mülahizələrinə əsaslanır).

Müasir audit fəaliyyətinin elmi nəzəriyyəsinin strukturunu ayrılmaz bir struktur kimi nəzərdən keçirsək, onda deyə bilərik ki, hazırda buraya iqtisadiyyatda baş verən dəyişiklikləri nəzərə almaqla dəyişiklik tələb edən audit postulatları, auditin inkişafı konsepsiyasının layihəsi daxil olmalıdır. Hesab edirik ki, audit sahəsində olan problemləri aradan qaldırmaq və audit praktikasını təkmilləşdirmək üçün ierarxik pilləli elmi audit nəzəriyyəsinin strukturu müəyyən edilməlidir (şəkil 1).

Şəkil 1. İerarxik pilləli elmi audit nəzəriyyəsinin strukturu.
Mənbə: Şəkil müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

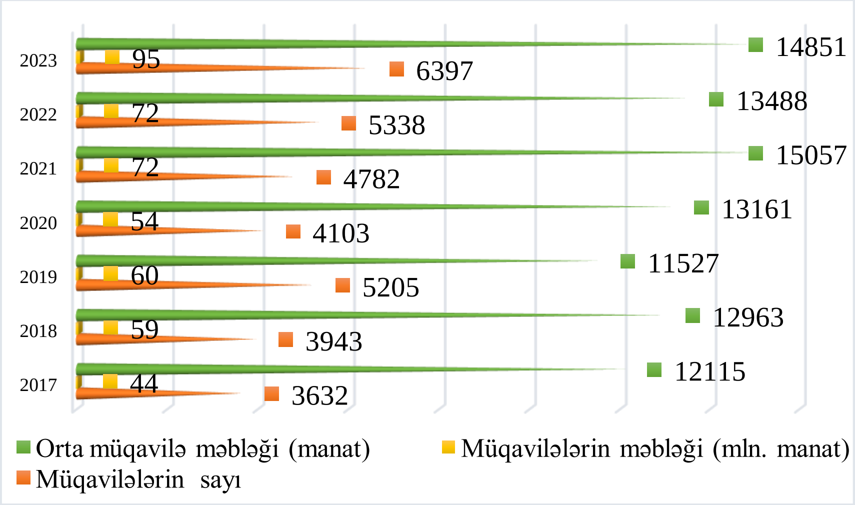
Auditin inkişafını şərtləndirən amillərdən biri onun funksiyalarının düzgün müəyyən olunmasıdır. Bu problemin inkişafı və həlli istər ölkə, istərsə də xarici mütəxəssislərin yaradıcılığında kifayət qədər yer almamışdır. Auditin elmi prinsiplərinin məcmusu metodoloji planda elm kimi auditin inkişafının aparıcı həlqəsini təşkil edir. Fikrimizcə, auditin nəzəriyyəsi və praktikasında bir elm kimi auditin aparıcı prinsipləri, praktiki fəaliyyət növü kimi ona və auditorlara olan tələblər dəqiq müəyyən edilməlidir. Azərbaycanda audit praktikasında aşağıdakı əlavə postulatlardan istifadə məqsədəuyğundur:

- hər bir sonrakı yoxlama əvvəlkilərin dəyərliyini azaldır və həmişə az informatikdir;
- yoxlamada peşəkar skeptisizmə əsaslanma;
- auditorun fikiri onun maraqlarından (peşəkar, mənəvi və material) asılıdır;
- heç kim səhv nəticələrdən azad deyil;
- şirkət rəhbərliyinin, mülkiyyətçilərinin və kreditorların maraqları üst-üstə düşməməlidir;
- şirkətdaxili ziddiyyətlər nə qədər yüksək olarsa onun hesabatı o qədər etibarlı, əks halda az etibarlıdır.

Beynəlxalq təcrübədən çıxış edərək auditin həyata keçirilmə metodologiyasında (risklərin müəyyən edilməsi, planlaşdırma, auditor rəyinin rəsmiləşdirilməsi və s.) başqa (deduktiv) yanaşmalardan da istifadə etmək zəruridir. Auditin nəzəriyyəsi və praktikasının növbəti problemi həmin sistemin elementlərinin (metodologiya, metod, metodika) məzmununun, onların qarşılıqlı əlaqəsinin və inkişafı ardıcıllığının başa düşülməsidir. Bununla əlaqədar hesab edirik ki, “metodologiya”, “metodika” anlayışları ilə müqayisədə “metod” anlayışını ilahiləşdirmək düzgün deyildir. Auditin inkişafına yeniliyin kompleks, çoxaddımlı prosesi kimi baxmaq olar. Auditin inkişafı gedişində elmi biliklər (metodologiya, metod, metodika) auditin və onun qaydalarının (standartlarının) təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin layihələndirmə rolunu oynayır. Lakin, vurğulayaq ki, onların əsaslandırılması və praktiki tətbiqi auditorların özlərindən asılıdır.

Müddəa 2. Azərbaycanda auditor xidmətinin inkişafında irəliləyişlər baş versədə, lakin bu sahədə gözlənilən nəticələr əldə edilməmişdir. Əsasən də xidmət bazarının inkişafında xarici təşkilatların üstün mövqeyi nəzərə çarpır.

Azərbaycan Respublikasında aparılan iqtisadi siyasət və həyata keçirilən islahatlar auditor xidmətinin inkişafına təsir etmişdir. Belə ki, 2017-ci il ilə müqayisədə 2023-cü ildə auditor xidmət bazarında yerinə yetirilmiş müqavilələrin sayı – 1,8 dəfə artaraq – 6397-yə yüksəlmiş, göstərilən xidmətlərin həcmi 2,2 dəfə artmaqla – 95 milyon manata çatmışdır. Ölkənin bu xidmət bazarında orta müqavilə məbləğində bu dövrdə 23 % artım müşahidə edilmişdir. Həmçinin, göstərmək lazımdır ki, əgər 2017-ci ildə auditor xidmətlərinin payı ÜDM-də 0,06%, qeyri-neft ÜDM-ində 0,1%, əhaliyə göstərilən xidmətlərdə 0,4% təşkil edirdisə, bu göstərici 2023-cü ildə ÜDM üzrə - 0,7%, qeyri-neft ÜDM- üzrə - 1,3%, əhaliyə göstərilən xidmətlər üzrə isə - 8,2% səviyyəsində olmuşdur [4].



Qrafik 1. Audit xidmət bazarının əsas göstəricilərinin inkişaf səviyyəsi.
Mənbə: Qrafik [https://audit.gov.az/] məlumatları əsasında müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Ölkədə auditor xidməti bazarının böyüməsində daha çox bu xidməti həyata keçirən qurumların sayının artması səbəb olmuşdur. Belə ki, 2017-ci il ilə müqayisədə 2023-cü ildə xidmət bazarında fəaliyyət göstərən yerli auditor təşkilatlarının sayı – 2,3 dəfə, xarici auditor təşkilatlarının sayı – 13%, sərbəst auditorların sayı isə - 1,5 dəfə artmışdır. Ölkənin xidmət bazarında auditor xidməti üzrə göstəricilərin artım templərində fərqliliklər nəzərə çarpmışdır. Belə ki, müqavilələrin sayı üzrə 2017-ci-2023-cü illərdə orta artım tempi 14% olduğu halda, müqavilələrin məbləği üzrə bu

[4] *Auditorlar Palatasının hesabatları. Bakı, 2010-2023. https://audit.gov.az/*

göstərici 15% təşkil etmişdir [5]. Son 25 ildə xarici auditor təşkilatlarının inkişafı öz yüksək səviyyəsi ilə müşahidə edilməkdədir və bu amil xidmət bazarının bütün göstəricilərində nəzərə çarpır. Göstərmək olar ki, 2017-ci il ilə müqayisədə 2023-cü ildə xarici auditor təşkilatlarının göstərdikləri xidmətlərin həcmi – 1,6 dəfə, yerli auditor təşkilatlarının – 7.4 dəfə, sərbəst auditorların isə 3.3 dəfə artması ilə diqqəti cəlb etmişdir. Belə ki, 2017-ci ildə xarici auditor təşkilatlarının göstərdikləri xidmətlərin həcmi yerli auditor təşkilatların və sərbəst auditorların göstərdikləri xidmətlərin həcmindən 7,4 dəfə yüksək olmuşdur. 2023-cü ildə isə xarici auditor təşkilatlarının göstərdikləri xidmətlərin həcmi yerli auditor təşkilatların xidmətlərindən 2,5 dəfə, sərbəst auditorların xidmətlərindən 10 dəfə yüksək göstərici ilə fərqlənmişdir. Qeyd etmək lazımdır ki, 2017-ci ildə xidmət bazarında 62 yerli auditor təşkilatı, 45 sərbəst auditor və 15 xarici auditor təşkilatı fəaliyyət göstərirdisə, 2023-cü ildə yerli auditor təşkilatlarının sayı – 2,3 dəfə, sərbəst auditorların – 1,5 dəfə artdığı halda, xarici auditor təşkilatlarının sayı cəmi 13% (2 təşkilat) artmışdır [6]. Tədqiqatlar deməyə əsas verir ki, müqayisə edilən dövrdə yerli aduitor təşkilatlarının və sərbəst auditorlarının xidmətlərinin həcmində baş verən artım sırf onların sayının artımı hesabına baş vermişdir.

Xarici auditor təşkilatlarının yerinə yetirdikləri müqavilə məbləğlərinin daim yerli auditor təşkilatlarının və sərbəst auditorların icra etdikləri müqavilə məbləğlərindən kifayət qədər yüksək olması ilə özünü göstərməkdədir. Son on ildə xidmət bazarında xarici auditor təşkilatlarının yerinə yetirdikləri müqavilələrin orta qiyməti yerli auditor təşkilatları və sərbəst auditorlar üzrə müvafiq göstəricidən orta hesabla 15 dəfə yüksəkliyi ilə fərqlənir. Xidmət bazarında baş verən belə inkişaf meyli deməyə əsas verir ki, milli audit qurumlarının bazardakı inkişafı daha çox ekzogen (xarici) amillərin hesabına baş verməkdədir.

Azərbaycanın audit xidmət bazarının inkişafında nəzərəçarpacaq digər fərqli inkişaf meylləri özünü göstərməkdədir. İlkin olaraq göstərmək lazımdır ki, bu xidmətin mövcud olduğu dövrlərdə məcburi auditin inkişaf səviyyəsi daim yüksəkliyi ilə müşahidə olumuşdur.

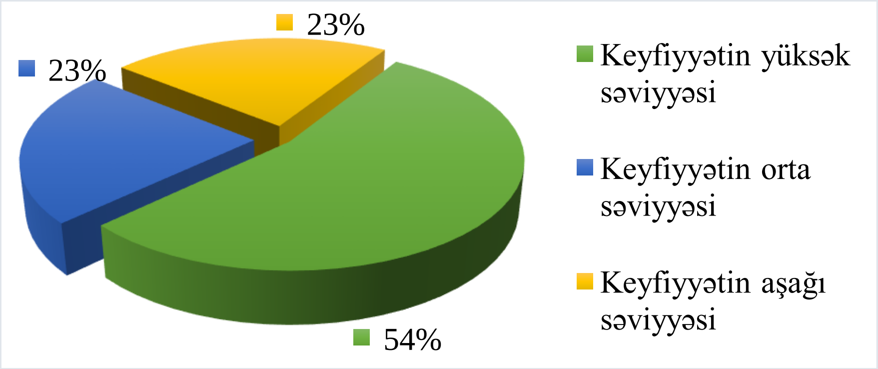
Ölkəmizdə ən yüksək yoxlama göstəricisi banklar və sığorta şirkətləridir. Sonralar bu sıraya bələdiyyələr, səhmdar cəmiyyətləri və xarici

[5] *Auditorlar Palatasının hesabatları. Bakı, 2010-2023. https://audit.gov.az/*
[6] *Auditorlar Palatasının hesabatları. Bakı, 2010-2023. https://audit.gov.az/*

şirkətlər daxildir. Araşdırma əsasında məyyən edilmişdir ki, 2017-ci ildə bazarda göstərilən xidmətlərin xüsusi çəkisində məcburi auditin payı – 71%, könüllü auditin isə 29% təşkil etmişdir. Lakin, 2023-cü ildə ölkədə həyata keçirilən belə xidmətlərin xüsusi çəkisində məcburi auditin payı – 58% (13% azalmış), könüllü auditin isə - 42% (13% artmış) səviyyəsində olmuşdur[7]. Yerli audit qurumlarının göstərdiyi xidmələrin ümumi həcmində maliyyə hesabatının yoxlanması (məcburi audit) böyük mövqeyə malikdir. Ölkədə könüllü auditin inkişafında hələ ki, gözlənilən nəticələr əldə edilməmişdir.

Müddəa 3. Ölkədə auditor xidməti bazarında problemlər qalmaqdadır, burada iqtisadi və tənzimləmə problemləri xüsusilə diqqəti cəlb edir.

Azərbaycanda auditor xidmət bazarında keyfiyyət problemləri diqqəti cəlb edir və tədqiqatlar göstərir ki, bu problemlərin yaranması müxtəlif səbəblərdən irəli gəlməkdədir. Həmçinin qeyd edilməlidir ki, belə problemlər həm qanuni tənzimləmə, həm də bazarın tələblərinə uyğun olmayan praktiki fəaliyyətlərlə daha çox bağlı olur. Auditor xidməti sifarişçiləri arasında keçirilən sorğunun nəticələri göstərir ki, auditorların göstərdikləri xidmətlərin keyfiyyəti hələ ki, yüksək səviyyədə deyildir. Belə ki, sifarişçilərin 54% xidmətlərin yüksək, 23% orta, 23% isə aşağı səviyyədə olmasını bildirmişdir.(Qrafik 2).



Qrafik 2. 2023-cü il auditor xidmət bazarının keyfiyyətlilik probleminin nəticələri (%).

Mənbə: Qrafik [https://audit.gov.az/] məlumatları əsasında müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

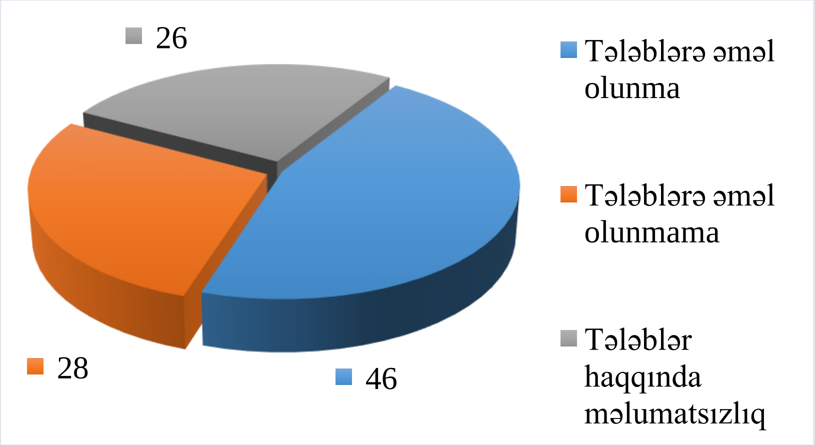
[7] *Auditorlar Palatasının hesabatları. Bakı, 2010-2023. https://audit.gov.az/*

Auditorlar fəaliyyətlərinn keyfiyyət səviyyəsinin yüksəldilməsi üçün bu sahədə tənzimlənmə istiqamətində təkmilləşdirilmələrin davam etdirilməsi zəruri hesab edilmişdir. Ölkədə auditor xidməti bazarının inkişafının sürətləndirilməsi və göstərilən xidmətlərin keyfiyyətinin müasir dünya standartlarına çatdırılması üçün bu kimi sahələrdə islahat tədbirlərinin keçirilməsi zəruri hesab olunmaqdadır:

- davamlı peşə təhsilinin artırılması,
- xidmət bazarında haqsız rəqabətə və dempinqə qarşı mübarizənin gücləndirilməsi,
- auditor xidməti sahəsində araşdırma və intizam tədbirlərnin təkmilləşdirməsi.

Ölkədə bu xidmət bazarında xidmətlərinin orta dəyəri sahəsində də həll edilməmiş problemlər qalmaqdadır və çox zaman belə problemlər audit xidmətinin qəsdən keyfiyyətinin aşağı salınmasına və bazarda haqsız rəqabətin inkişafına təsir etməkdədir. Azərbaycanda göstərilən audit xidmətləri (müqavilə dəyərləri) üzrə minimum hədlərinin müəyyən edilməsi üzrə tənzimləyici və tövsiyyəvi metodoloji sənədlər mövcuddur. Bu sənədlərdə bu və digər vacib xərclərin qarşılanması və sonradan audit xidmətləri üzrə mənfəətin əldə olunması, bütün xərclər ilə əldə olunan gəlirlər arasında bir uyğunluq yaradılması kimi vacib müddəalar əsaslandırılır. Auditorlar arasında aparılan sorğu və araşdırmalar göstərmişdir ki, müqavilə bağlanarkən xidmətin dəyəri ilə bağlı minimum hədlərə qaneedici səviyyədə (46%) riayət olunur. Bu sahədə olan tələblərə əməl edlməmə səviyyəsi – 26%, tələblər haqda məlumatsızlıq isə, - 28% olması ilə müşahidə olunur.(Qrafik 3).

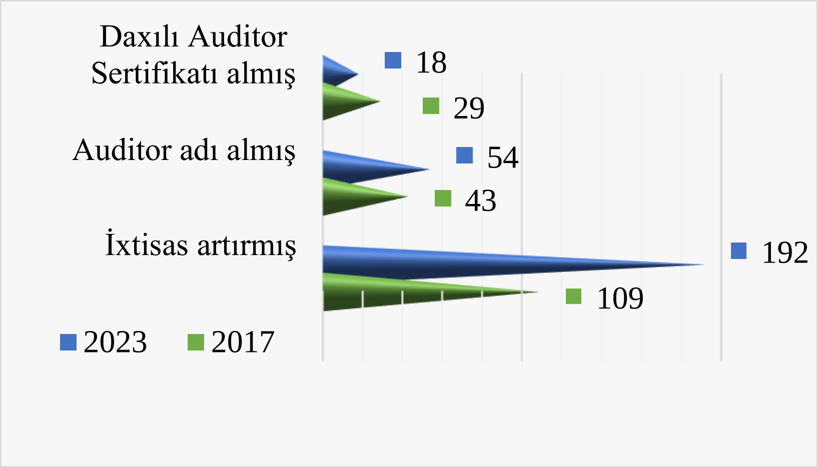
Auditor təşkilatlarının və sərbəst auditorların sayında, o çümlədən xarici audit təşkilatları və xarici hüquqi şəxslərin ticarət nişanlarından istifadə edən auditor təşkilatlarının sayında 2017 və 2023-cü hesabat illəri ərzində yüksək artım qeydə alınmışdır. Sərbəst auditorlarda artım 53 %, auditor təşkilatlarında 104% artım təşkil etmişdir. Belə artım tendensiyası ölkədə auditor xidməti keyfiyyətinin artmasını, müştəri məmnuniyyəti və etimadını, auditor xidməti bazarında rəqabətin artmasının, həmçinin audit xidmət bazarının inkişafının göstəricisidir.



Qrafik 3. 2023-cü ildə göstərilən audit xidmətlərinin dəyəri üzrə müəyyən edilən minimum hədlərə (tələblərə) əməletmə səviyyəsi (%).
Mənbə: Qrafik [https://audit.gov.az/] məlumatları əsasında müəllif tərəfindən tərtib dilmişdir.

Auditor kadr hazırlığı və bu sahədə aparılan islahatların dərinləşdirilməsi xidmət bazarının inkişafi üçün başlıca şərtlərdən biri hesab olunur. Ölkədə 2017-ci ilə nisbətən 2023-cü ildə ixtisası artırmaya müvəffəq olmuş auditorların sayı 76%, auditor adı almış şəxslərin isə sayı 25% artmışdır. Lakin Daxili Auditor sertifikatı almış mütəxəssislərin sayında azalma qeydə alınmışdır. Göstəricinin aşağı olmasına auditin mövcud inkişafının təzahürü kimi baxmaq yalnış olar. Nəticəni bir neçə baxış bucağından izah etmək mümkündür. Yeni standartlar mütəxəssislərdən daha dərin bilik və bacarıqları, məsuliyyət və intizamı tələb edir (Qrafik 4).

Auditor xidmətlərinin keyfiyyəti peşəkar standartlarda (və digər normativ-metodiki sənədlərdə) müəyyən edilməmişdir. Standartlar auditin xarakteristikasını (audit kateqoriyasını) və auditin keyfiyyətini təmin etməli olan tələbləri açıqlayır. Ölkə və xarici alimlərin auditor xidmətlərinin keyfiyyətinin yüksəldilməsi probleminə böyük diqqət yetirdiklərinə baxmayaraq "auditin keyfiyyəti" anlayışı müxtəlif məqamlardan şərh edilir. Fikrimizcə, "auditin keyfiyyəti" anlayışını dəqiqləşdirərək onu, yoxlamanın aparılması ilə əlaqədar yerinə yetirilən auditor proseslərinin auditor rəyində öz əksini tapan informasiyanın istifadəçilərinin tələblərinə uyğunluğu kimi səciyyələndirmək olar.



Qrafik 4. Auditorların ixtisaslaşma göstəriciləri (nəfər).
Mənbə: Qrafik https://audit.gov.az/ məlumatları əsasında müəllif tərəfindən tərtib edilmişdir.

Bu da, keyfiyyətin yüksəldilməsi üsullarını işləyib hazırlamağa, auditin key1fiyyətinin təmin olunmasına sistemli və proses yanaşmanı tətbiq etməyə və proseslərin səmərəliliyinə təsir göstərməyə imkan verir. Fikrimizcə, auditin kompleks xarakteristikası baxımından "auditin keyfiyyəti" anlayışı ümumi kateqoriya kimi qəbul edilməlidir, "audit prosesinin keyfiyyəti" və "auditor xidmətlərinin keyfiyyəti" isə onun mahiyyətinin təzahürüdür. Auditin keyfiyyətinə təsir göstərən amil qismində auditor təşkilatlarının və auditorun işinin keyfiyyətinə müəyyən təsir göstərən səbəblər aid edilir. Bu zaman daxili və kənar amilləri fərqləndirmək lazımdır. Fikrimizcə, Azərbaycanda auditor xidmət bazarında nəzərə çarpmaqda olan əsas problemləri belə şəkildə təsnifləşdirmək düzgün olar:

- Tənzimləmə və nəzarət problemləri (xidmətin keyfiyyəti, keyfiyyətə nəzarət və s.)
- Peşəkarlıq və ixtisas dərinliyi sahəsində olan problemlər
- Bazar tənzimləmə problemləri (rəqabət, dəyər və s.)
- Müasir texnologiya və infrastruktur problemləri
- Etik-davranış münasibətləri sahəsində olan problemlər.

Müddəa 4. Aparılan tədqiqatlar göstərir ki, audit xidmətinin inkişaf istiqamətləri müasir tələblər və beynəlxalq çağırışlar nəzərə alınmaqla müəyyən edilməlidir.

Auditin inkişaf istiqamətlərindən ən mühümi auditin tənzimlənməsinin inzibati, iqtisadi və etik mexanizmlərinin formalaşdırılması zərurəti ilə sıx bağlıdır. Belə yanaşma da daha təkmil tənzimləmə metodlarından istifadə zərurətinə gətirib çıxarır. Audit xidmətlərinin keyfiyyətinin yüksəldilməsi təkcə sifarişçinin və auditorun maraqları ilə bağlı deyil, burada audit xidmətinin fəaliyyətində maraqlı olan digər tərəflərin (dövlət, cəmiyyət, təsisçilər, kreditorlar və digər tərəflər) mövqeyi də nəzərə alınmalıdır. Fəaliyyət göstərən auditorların peşə-ixtisas səviyyəsinin yüksəldilməsi bu sahənin inkişaf istiqamətlərindən biri sayılmaqdadır. Milli iqtisadiyyatın inkişafı baxımından auditi səmərəlilik auditi, sosial (audit olunan şəxsin əmək və əmək münasibətlərinin qiymətləndirilməsi) auditi, ətraf mühitin və investisiya auditi kimi qruplaşdırmaq olar. Müasir şəraitdə auditin inkişafında aşağıdakı amilləri xüsusi qeyd etmək lazımdır:

- Auditin beynəlxalq tələblərə uyğun normativ-hüquqi bazasının yaradılması;
- Auditor xidmətlərinin keyfiyyətinin və effektliyinin yüksəldilməsi, keyfiyyətə təsirli nəzarət metodlarının işlənib hazırlanması;
- Auditin və auditə yaxın xidmətlərin yeni istiqamətlərinin müəyyən edilməsi;
- Müasir informasiya texnologiyalarından istifadənin genişləndirilməsi və avtomatlaşdırma.

Audit senayesinin rəqəmsallaşmasında bir sıra problemler də mövcuddur onlara aşağıdakıları aid etmək olar:

- Böyük verilənlərdən istifadə;
- Audit firmasının qeyri-qanuni əməkdaşları tərəfindən şəxsi nəzarət vəzifələrinin hüdudlarının bulanlıq olması səbəbindən sahibkarlıq fəaliyyətinin təhlükəsizliyinə təhdidlər;
- Maraqlı şəxslər üçün məxfi məlumatın açıq şəkildə təsviri və müəyyən edilməsinin çətinliyi;
- İntellektual sistemlərə və verilənlər bazalarına xaker hücumları, üçüncü şəxslərə satmaq və ya yenidən satmaq və ya məxfi məlumatlara çıxış əldə etmək təhlükələri.

Audit bir xidmət sahəsi olaraq müasir cəmiyyətin sosial-iqtisadi inkişaf proseslərində mühüm rol oynayır. Bu baxımdan auditin daha təkmil tənzimləmə modellərinin tətbiqi zəruridir. Hesab edirik ki, həm audit xidmətinin qanunvericilik və tənzimləmə sistemini yüksəldəcək, həm də

bu sahədə səmərəli münasibətlər sistemini yaradacaq xidmət modelinin yaradılmasına ehtiyac var. Audit xidmətinin keyfiyyətli olması təsərrüfat subyektinin yoxlanılması zamanı ilk öncə audit yükünün müəyyən edilməsi ilə başlamalıdır. Qiymətləndirilməli və yoxlanılmalı resursların, sənədlərin və məlumatların həcmini müəyən etmək təsərrüfat subyektinin audit yükünü müəyyən etməkdir. Yoxlama aparılan təsərrüfat subyektində audit yükünün müəyyən etmək üçün bir neçə mərhələli amillər əsasdır (subyektin profil analizi, maliyyə məlumatlarının, risklərin qiymətləndirilməsi, idarəetmə proseslərinin analizi). Aparılan araşdırmalar göstərir ki, auditor şirkətlərinin fəaliyyətinin şəffaflığı və informatikliyi kifayət dərəcədə deyildir (o cümlədən, potensial istifadəçilər üçün).Bu baxımdan, auditor şirkətləri öz fəaliyyətləri haqqında açıqladıqları informasiyaların siyahısını genişləndirmələri zəruridir. Audit xidmətinin keyfiyyətinin qiymətləndirilməsi metodikasının təkmilləşdirilməsi, bu sahənin inkişafı üçün zəruri hesab olunmaqdadır. Belə təkmilləşdirmə istiqamətlərinə aşağıdakıları aid etmək vacib hesab olunur:

- auditor fəaliyyətinin keyfiyyətinə nəzarətin informasiya təminatının inkişafı (audit sferasında vahid informasiya sisteminin yaradılması);
- kənar yoxlamaların metodiki alətlərinin hazırlanması;
- daxili nəzarət alətlərinin təkmilləşdirilməsi;
- daxili nəzarət elementlərinin (icmal yoxlama, monitorinq) inkişafı və lokal normativ aktların, detallaşdırılmış nəzarət proqramlarının və kartlarının hazırlanması;
- nəzarət işlərinin nəticələrinə vəzifəli şəxslərin fərdi məsuliyyətinin artırılması;
- təşkilatın intellektual kapitalının qiymətləndirilməsi və fəaliyyətin nəticələrini xarakterizə edən göstəricilərin hesablanması;
- auditor fəaliyyətinin keyfiyyət göstəricilərinin müəyyən edilməsi;
- kənar nəzarət zamanı risk-orientir yanaşmanın inkişafı.

Müddəa 5. Audit xidmət bazarının inkişafı və göstərilən xidmətlərin keyfiyyətinin, əlçatanlığının artırılması bu sahənin rəqəmsallaşmasını zəruriləşdirir.

Müasir auditin inkişafı yüksək ixtisaslı və peşəkar audit kadrlarının hazırlanması, mövcud iqtisadi şəraitdə baş verən dəyişikliklər nəzərə alınmaqla onların peşəkarlıq və ixtisas səviyyəsinin daim yüksəldilməsi ilə üzvi şəkildə bağlıdır. Fikrimizcə, auditor kadrlarının hazırlanması ali

təhsil ocaqlarından başlanmalıdır. Qanunvericilikdə auditor fəaliyyəti müəyyən meyarlar (iqtisadiyyat sahələri üzrə) üzrə təsnifləşdirilməsə də, kredit, sığorta, sənaye, informasiya texnologiyaları, turizm və s. sahələr üzrə ixtisaslaşmış auditor kadrlarına (xüsusi ilə nüfuzlu beynəlxalq süertifaktlara malik olanlara) daha çox önəm verilir. Kadr hazırlığı ilə əlaqədar belə bir məsələnin də vurğulanmasına ehtiyac duyulur ki, auditin yeni növləri-qeyri maliyyə hesabatlarının auditi, sosial audit, biznes auditi üzrə kadr hazırlığının təşkili bu sahədə öz töhfəsini vermiş olacaqdır.

Respublikada audutin formalaşması qısa müddəti əhatə etsə də bu sahədə beynəlxalq təcrübələrdən istifadə olunmaqdadır. Bununla əlaqədar belə bir faktı da qeyd etmək yerinə düşər ki, hazırda ölkəmizdə auditin normativ hüquqi bazasının təkmilləşdirilməsi, auditor məsuliyyətinin sığortalanması, auditin aparılması prosedurlarının beynəlxalq audit standartlara uyğunlaşdırılması və bu qəbildən digər məsələlərin həlli audit qarşısında duran müasir tələblər baxımından xüsusi mahiyyət kəsb edir. Auditdə iştirak edən fiziki və hüquqi şəxslərin peşəkar fəaliyyətini əks etdirən göstəricilərdən istifadə audit xidmətlərinin effektivlik səviyyəsinin (müəyyən xidmət növləri üzrə əmək məhsuldarlığının və gəlirliliyinin) qiymətləndirilməsi üçün münbit zəmin yaradır. Bu baxımdan, digər iqtisadi sahələrdə olduğu kimi, auditdə də onun səmərəliliyinin göstəricilərinin formalaşdırılması prosedurlarına xüsusi diqqət yetirilməlidir. Ölkəmizdə audit sisteminin inkişafını təmin edən əsas faktorlar sırasında audit prosesinin avtomatlaşdırılması üzrə proqram təminatlarının hazırlanması, tətbiqi, kibertəhlükəsizlik sistemlərinin təkmilləşdirilməsi, audit prosedurlarının təkmilləşdirilməsi qeyd edilməlidir. Bütün bunlar şəffaflığın artırılmasına, auditin aparılmasna vaxt sərfinin və xərclərin azaldılmasına imkan verir. Azərbaycanda həm audit sahəsində, həm də ona nəzarət sahəsində rəqəmsallaşma gedir. Bir çox auditor şirkətləri müştərilərlə işləmək üçün distant xidmətləri fəal şəkildə həyata keçirir, işin yerinə yetirilməsinə nəzarət sistemini elə təkmilləşdirir ki, uzaq format keyfiyyətə heç bir təsir göstərməsin. Uzaqdan iş formatına məcburi keçid audit prosedurlarının rəqəmsallaşmasına təkan verəcəkdir. Rəqəmsal texnologiyalardan istifadə edən auditorlar dünya üzrə ən ön sıralarda təmsil olunurlar ("Big four" və "Big ten" və s. təşkilatlar). Azərbaycanda auditin rəqəmsallaşması ilə bağlı müvafiq addımlar atılmaqdadır (auditorların sertifikatlaşdırma və icazələrin elektron formada verilməsi,

auditor adı almaq, xidmətə icazə verilməsi və s.).

Müasir texnologiyaların tətbiqi ilə ayaqlaşmaq üçün tez-tez auditorların təlimlərinə ehtiyac yaranacaqdır ki, bu da əlavə məsrəflər və təlim üçün personalın mövcudluğuna səbəb olacaqdır. Yeni heyətin veteran heyətdən daha az təcrübəyə malik olmasına baxmayaraq, onlar texnologiya və proqram təminatı ilə bağlı daha müasir olmağa meyllidirlər, çünki təcrübəli işçilər tez-tez lazımi təlimləri almaya bilər. Texnologiyaların davamlı inkişafı audit sübutlarının daha yaxşı qiymətləndirilməsinə gətirib çıxaracaqdır. Hesab edirik ki, auditin rəqəmsallaşmasında bu kimi vəzifələrin həlli ilə bağlı tədbirlərin həyata keçirilməsinə ehtiyac vardır:

- Auditorların müştərilərinin informasiya bazasını və elektron sənəd dövriyyəsini qiymətləndirməsi;
- Xidmət bazarında fəaliiyətin və münasibətlərin təhlili üçün müasir texnologiyalardan və proqramlardan istifadə olunması (sensorlar, biometrik məlumatlar, səsin tanınması, meta-informasiya mübadiləsi, klasterləşmə və ekspert sistemlərindən istifadəsi);
- Oxşar şirkətlər arasında əlaqələri səmərəli və effektiv şəkildə yoxlamaq üçün məlumatlardan meta-informasiya mübadiləsinin yaradılması.

Bu sahədə problemlərdən bəhs edərkən informasiya texnologiyalarının tətbiqində müvafiq kadrların hazırlanması və intellektual kapitalın qiymətləndirilməsi məsələsi də aktual hesab olunmalıdır. Belə ki, ölkəmizdə rəqəmsallaşdırmanın inkişafı informasiya kompyuter texnologiyası sahəsində mütəxəssislərin sayının artırılmasını nəzərdə tutur. Bu məqsədlə personalın təlimə olan tələbatının, onların inkişafının məqsəd və vəzifələrinin formulə edilməsi, işçilərin ixtisas səviyyəsinin yüksəldilməsi istiqamətində tədbirlərin hazırlanması, eləcə də personalın inkişaf strategiyasının auditor təşkilatlarının ümumi strategiyasına uyğunluğunun qiymətləndirilməsi zəruridir. Hesab edirik ki, ölkədə audit xidmətinin rəqəmsallaşmasında bu kimi istiqamətlərə xüsusi üstünlük verilməlidir:

- Auditin aparılmasına dair rəqəmsal proqram təminatının yaradılması;
- Auditorların bazar rəqabətinə uyğunlaşması məqsədilə rəqəmsallaşmanın tətbiqi üzrə tədbirlərin həyata keçirilməsi;
- Auditin qiymətini müəyyən etmək üçün kalkulyatorun yaradılması;

- Auditin rəqəmsal aparılmasına dair metodik vəsaitlərin hazırlanması.

Qeyd olunanlara rəğmən, auditor və əlaqəli xidmətlərin təklif olunması sahəsində yeni texnologiyalardan və rəqəmsal xarakterli prosedurlardan geniş istifadəyə üstünlük verilməsi də əhəmiyyət kəsb edəcəkdir.

Nəticə və təkliflər

Dissertasiya işində aparılan təhlillərdən və qiymətləndirmələrdən çıxış edərək, aşağıdakı nəticələrə gəlmək olar:

1. Audit sahəsində aparılan tədqiqatlar bu xidmətin müasir mahiyyətinə vahid yanaşmanın tam formalaşmadığını göstərir. Əsasən də bu amil onun məzmununda özünü göstərir. Belə ki, auditor xidməti artıq sahəvi mahiyyətindən çıxıb, iqtisadi, ictimai və sosial mahiyyət kəsb etməsi kimi qəbul olunmalıdır. Çünki, müasir audit milli iqtisadiyyatın, eləcə də, regionların inkişafı sahəsində geniş miqyaslı proqramların həyata keçirilməsi, ölkə iqtisadiyyatına xarici sərmayə qoyuluşlarının artırılması, sahibkarlığın dinamik inkişafı, əhalinin əmək qabiliyyətlilərinin işlə təmin olunması kimi tədbilərdə yaxından iştirak etməkdədir.

2. Auditin inkişafı prosesində auditor xidmətinin mövcud problemlərindən audit standartlarının kiçik audit şirkətlərinin, eləcə də fərdi sahibkarların işinin xüsusiyyətlərini açmamasıdır ki, bu da audit qurumlarının fəaliyyətinin səmərəliliyinin qənaətbəxş olmamasına yol açır.

3. Azərbaycanda auditin inkişafında son on ildə irəliləyişlər baş versədə, lakin, bu sahədə həllini gözləyən problemlər vardır. Belə ki, xidmət bazarında xarici auditor təşkilatlarının xidmətlərinin həcmi və keyfiyyəti daim yüksəkliyi ilə fərqlənir. Hazırada bu bazarda məcburi auditin payı daha yüksəkdir və yerli audit qurumları xidmətin bu növünə üstünlük verilər. Xidmət bazarında haqsız rəqabət mühiti, xidmətlərin keyfiyyətinin aşağı olması, bağlanan müqavilələrin dəyərinin qəsdən aşağı salınması kimi problemlər nəzərə çarpmaqdadır.

4. Göstərilən xidmətlərin inkişafı auditor kadrlarının peşə-ixtisas səviyyəsinin artırılması və xidmət bazarının rəqəmsallaşması ilə birbaşa bağlı olmalıdır.

5. Müasir dövrdə Azərbaycanda auditin inkişafında önəmli olan bu kimi istiqamətlərin inkişafına ehtiyac vardır:

- Auditin normativ-hüquqi bazasının təkmilləşdirilməsi;
- Auditor xidmətlərinin keyfiyyətinin yüksəldilməsi, keyfiyyətə

təsirli nəzarət metodlarının işlənib hazırlanması;

- Audit xidmət növlərinin tətbiqinin genişləndirilməsi;
- Azərbaycanda auditin regional inkişafı sürətləndirilməsi, bu sahədə stimullaşdırıcı tədbirlərin tətbiqi;
- Rəəqmsal audit xidmətlərinin təşkili və tənzimlənməsinin sürətləndirilməsi.

Dissertasiya işi aşağıdakı elmi işlərdə öz əksini tapmışdır:

1. Qasımova, İ.V. "Müasir şəraitdə bazar münasibətlərinin inkişafına auditin təsiri". Azərbaycan İqtisadiyyatının Strateji Yol Xəritəsi: hesabatlılıq və şəffaflıq problemləri" Beynəlxalq Elmi-Praktik Konfrans, Bakı, 2017. s.445-448.
2. Касумова, И.В. "Необходимость развития системы бухгалтерского учета и аудита в Азербайджанской Республике", "Бухгалтерский учет: достижения и научные перспективы XXI века" Международной научно-практической конференция. Москва, 2019. С. 126-130.
3. Qasımova, İ.V., Əhmədov, Q.N. "Auditdə rəqəmsallaşma", "Rəqəmsal iqtisadiyyatda hesabatlılıq və şəffaflıq", Beynəlxalq elmi-praktik konfrans. Bakı, 16 sentyabr 2022. s.238-241.
4. Gasimova, İ.V. "Auditor activity in Azerbaijan", Proceedings of the 1st İnternational Scientific Conference "Scientific Conference", İtaliya 20-21oktyabr, 2022.№ 1, s. 17-2
5. Qasımova, İ.V. "Auditor xidmətində keyfiyyət amilləri", Azərbaycan xalqının ümummilli lideri Heydər Əliyevin 100 illiyinə həsr edilmiş "Rəqabət dayanıqlı inkişafın mühüm amili kimi" mövzusunda beynəlxalq elmi-praktik konfrans, Bakı 28 aprel 2023 (9855)s. 168-172.
6. Qasımova, İ.V. "Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin formalaşması və inkişaf meylləri", Azərbaycan Respublikası Milli Elmlər Akademiyasnın Xəbərləri. İqtisadiyyat elmlər seriyası. Bakı, 2018 № 6. s. 242-248.
7. Qasımova, İ.V. "Azərbaycan Respublikasında auditor xidməti bazarının inkişaf problemləri." Azərbaycan Respublikası Milli Elmlər Akademiyasının Xəbərləri. İqtisadiyyat elmlər seriyası.

Bakı 2018, № 1. s. 150-155.
8. Qasımova, İ.Q. “Auditin konsepsiyasının əsasları və onun inkişaf meylləri”, “Kooperasiya” Elmi Praktik Jurnalı, Bakı 2019 №3(54) s.140-148.
9. Gasimova, I.V. “Organization of audit in a market economy”, Colloquium-journal (Economic Sciences), Poland 2022 № 21 (144). s. 31-34.
10. Qasımova, İ.V. “Audit and its development stages in International Practice”, “Kooperasiya” Elmi-Praktik Jurnal, Bakı, 2022 № 3 (66). s.124-132.
11. Касумова, И.В. “Цифровизация в аудите и ее применение в Азербайджане”, “Конкурентоспособность в глобальном мире: экономика, наука, технологии”, Москва 2023 № 11 (3), с.224-228.
12. Qasımova, İ.V. “Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin inkişaf göstəriciləri və auditor xidməti bazarının probllemləri”, Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin Elmi Xəbərləri, Bakı 2024 № 12 (4) s. 56-69
13. Qasımova, İ.V. “Auditor xidmətinin inkişafı dinamik -inklüziv və sosial tərəqqiyə əsaslanan cəmiyyət modelində haqlı rəqabət mühitinin formalaşmasının təminatı qismində”, Bakı Biznes Universiteti, “AUDİT” Elmi-prakrik jurnal, Bakı 2024 4(46) s.21-34.

Dissertasiyanın müdafiəsi 14 mart 2025-ci il tarixində saat 15:00 Azərbaycan Dövlət İqtisad Universiteti nəzdində fəaliyyət göstərən FD 1.11 Dissertasiya şurasının iclasında keçiriləcək.

Ünvan: Bakı şəh., İstiqlaliyyət küç. 6a

Dissertasiya ilə Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin kitabxanasında tanış olmaq mümkündür.

Avtoreferatın elektron versiyaları Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin rəsmi internet saytında yerləşdirilmişdir.

Avtoreferat 11 fevral 2025-ci il tarixində zəruri ünvanlara göndərilmişdir.

Çapa imzalanıb: 07.02.2025
Kağızın formatı: 60x84 1/16.
Həcmi 1 ç.v. (521 işarə)
Tiraj 100.

“AA – Poliqraf” istehsalat-kom`mersiya birliyində hazır diopozitivlərdən istifadə olunmaqla çap edilmişdir.

Əlaqə üçün: capevi@internet.ru Tel.: +99455201280