

AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI

Əlyazması hüququnda

AUDİTDƏ İQTİSADI TƏHLİL PROSEDURLARI VƏ ONLARIN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ

İxtisas: 5303.01 – “Mühasibat uçotu”

Elm sahəsi: İqtisad elmləri

İddiaçı: **Aynurə Sabir qızı Hacıyeva**

Fəlsəfə doktoru elmi dərəcəsi almaq üçün
təqdim edilmiş dissertasiyanın

A V T O R E F E R A T I

BAKI - 2021

Dissertasiya işi Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin “Mühasibat uçotu və audit” kafedrasında yerinə yetirilmişdir.

Elmi rəhbər: iqtisad elmləri doktoru, professor
Sifariz Mirzəxan oğlu Səbzəliyev

Rəsmi opponentlər: iqtisad elmləri doktoru, professor
Sakit Məmədi oğlu Yaqubov

iqtisad üzrə fəlsəfə doktoru, dosent
Nüşabə Astan qızı Qədimli

iqtisad elmləri namizədi, dosent
Mehriban Şaban qızı Əliyeva

Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin bazasında fəaliyyət göstərən Azərbaycan Respublikasının Prezidenti yanında Ali Attestasiya Komissiyasının FD 1.11 Dissertasiya Şurası

Dissertasiya şurasının
sədri:



imza

Əməkdar elm xadimi

iqtisad elmləri doktoru, professor

Yadulla Həmdulla oğlu Həsənlı

Dissertasiya şurasının

elmi katibi:



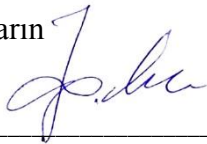
imza

iqtisad elmləri namizədi

Rəşad Aktiv oğlu Hüseynov

Elmi seminarın

sədri:



imza

iqtisad elmləri doktoru, professor

Fazil Şöhlət oğlu Hacıyev

DİSSERTASIYA İŞİNİN ÜMUMİ XARAKTERİSTİKASI

Tədqiqat mövzusunun aktuallığı. İqtisadiyyatın qloballaşması və bazar münasibətlərinin inkişafı bir sıra mühüm iqtisadi məsələlərin həllini, o cümlədən, istehsal və maliyyə resurslarının cəlb edilməsini və onlardan səmərəli istifadəni tələb edir. Belə bir şəraitdə maksimum mənfəət əldə etmək məqsədi ilə xərclərin azaldılması mexanizmlərindən istifadə olunmasının zəruriliyinə xüsusi önəm verilməlidir. Həmin məsələlərin həllində müxtəlif üsul, metod və qaydalardan istifadə etməklə menecmentin digər elementləri ilə yanaşı auditin və onun tərkib elementi sayılan iqtisadi təhlilin rolu yüksələn xətlə artır.

“Müstəqil auditorun ümumi məqsədləri və auditin beynəlxalq audit standartlarına uyğun aparılması” adlı 200 sayılı Beynəlxalq Audit Standartına əsasən, maliyyə hesabatlarının auditinin başlıca məqsədi “bütövlükdə həmin hesabatlarda müxtəlif səbəblər nəticəsində baş vermiş əhəmiyyətli təhriflərin aşkara çıxarılması ilə bağlı kifayət qədər əminlik əldə edilməsi və onların Maliyyə Hesabatlarının Beynəlxalq Standartlarına müvafiq qaydada hazırlanıb-hazırlanmadığına dair auditor rəyinin bildirilməsinə imkan yaradılması” kimi şərh olunur. Maliyyə hesabatlarında əhəmiyyətli təhriflərə yol verilməsi ilə nəticələnə biləcək halların olması ehtimalını nəzərə alaraq, auditor yoxlaması peşəkar “inamsızlıq prinsipi” əsasında planlaşdırılır və həyata keçirilir.

Ənənəvi auditdə auditorlar, bir qayda olaraq, əsas diqqəti maliyyə hesabatlarının əsasını təşkil edən təsərrüfat faktları ilə bağlı əməliyyatlara və mühasibat uçotu metodlarına yönəldirlər. Lakin iqtisadi münasibətlər sisteminin və təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyət şəraitinin dəyişməsi auditin ciddi transformasiyasını tələb edir. Auditin nəzəri və praktiki aspektlərinin inkişafı, maliyyə hesabatlarının dürüstlüyü və fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsiplərinə uyğun olaraq mühasibat uçotunun dəqiq və düzgün təşkil olunmasının vacibliyi menecment qərarlarının əsaslandırılmasında mühüm vasitə rolunu oynayan kompleks iqtisadi təhlilin metodlarından istifadənin zəruriliyini və onların təkmilləşdirilməsini ön plana çıxarır. Bütün hallarda uçot və hesabat sistemi insayder və autsayderlər üçün informasiya təqdim edir, iqtisadi təhlil isə həmin informasiyaları

menecment qərarlarının qəbul edilməsi üçün yararlı vəziyyətə gətirir. Informasiyanın işlənməsi, faktların, səbəb-nəticə əlaqələrinin öyrənilməsi, ümumiləşdirilməsi, sistemləşdirilməsi, tövsiyyə və təkliflərin hazırlanması, ehtiyatların aşkara çıxarılması –bütün bunlar idarəetmə qərarlarının əsaslandırılması və onun səmərəliliyinin yüksəldilməsi nöqteyi nəzərindən iqtisadi təhlilin vəzifələr blokunda birləşdirilir.

Iqtisadi təhlilin prioritet istiqamətlərindən biri onun bilavasitə auditlə əlaqəsi, mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının dürüslüyünün qiymətləndirilməsi ilə bağlı araşdırmaların aparılması hesab olunur. Hal-hazırda auditin metodologiyasının inkişafı və təkmilləşdirilməsinin zəruriliyi təşkilatın maliyyə-iqtisadi vəziyyəti haqqında cəmiyyətin tələbatının tam ödənilməməsi ilə bağlıdır. Eyni zamanda auditin nəzəri və praktiki aspektlərinin inkişafı və onun təşkili metodologiyasının daxili və kənar istifadəçilərin (səhmdarların, mülkiyyətçilərin, investorların, kreditorların və s.) maraqlarına uyğunlaşdırılması obyektiv xarakter daşıyır.

Mühasibat uçotu nöqteyi nəzərindən hesabatın dürüslüyünün təsdiq edilməsi ilə yanaşı onun iqtisadi məzmununun qiymətləndirilməsi, təşkilatın fəaliyyətinin fasiləsizliyinin mümkünlüyünün, eləcə də menecmentin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi auditin məqsədini təşkil edir. Sözü gedən üç istiqamət üzrə məsələlərin həlli səmərəli analitik prosedurların tətbiqinə zərurət yaradır. Problemə bu mövqedən yanaşaraq qeyd etmək lazımdır ki, iqtisadi təhlil qeyri-müəyyənlik dərəcəsinin minimuma endirilməsi, strateji və taktiki xarakterli menecment qərarlarının hazırlanması və qəbul edilməsinin əsası olmaqla fəaliyyətin nəticələrinin yüksəldilməsi, risklərin azaldılması və onun bazar dəyərinin artırılması məqsədi ilə təşkilatın işinin yaxşılaşdırılması üçün müvafiq təkliflərin hazırlanmasını təmin etməlidir.

Qeyd etmək lazımdır ki, audit olunan obyektin fəaliyyətinin fasiləsizliyinin qiymətləndirilməsi metodikasına yanaşmalarda prinsipcə yeni tələblər irəli sürülür. Belə ki, auditor yalnız maliyyə hesabatlarının dürüslüyünə dair özünün münasibətini bildirməklə kifayətlənməməli, eyni zamanda təşkilatın öhdəliklərinin örtülməsi və onun gələcək inkişafı üçün maliyyə resurslarının formalaşdırılması ilə

bağlı vəsaitlərin zəruri həcmi müəyyən etməlidir. Problemə bu mövqedən yanaşaraq qeyd etmək lazımdır ki, iqtisadi təhlil qeyri-müəyyənlik dərəcəsinin minimuma endirilməsi, strateji və faktiki xarakterli menecment qərarlarının hazırlanması və qəbul edilməsinin əsası olmaqla fəaliyyətin nəticələrinin yüksəldilməsi, risklərin azaldılması və onun bazar dəyərinin artırılması məqsədi ilə təşkilatın işinin yaxşılaşdırılması üçün müvafiq təkliflərin hazırlanmasını təmin etməlidir.

Vurğulamaq yerinə düşər ki, spesifik ədəbiyyatların əksəriyyətinə “auditdə analitik prosedurlar” və “auditdə iqtisadi təhlil” anlayışları eyniləşdirilir. Auditor təşkilatlarının fəaliyyətində analitik xidmətlərin xüsusi çəkisinin artmasına baxmayaraq hələlik auditdə analitik prosedurların yerinə yetirilməsi üçün informasiya mənbələri kifayət qədər sistemləşdirilməmiş, qiymətləndirici kəmiyyətlərin, fəaliyyətin fasiləsizliyi prinsipinin gözlənilməsinin auditi zamanı iqtisadi təhlildən istifadənin metodiki qaydaları tam tədqiq edilməmişdir. Yuxarıda sadalanan problem xarakterli aktual məsələlər və istiqamətlər dissertasiya işinin mövzusunı, tədqiqatın məqsəd və vəzifələrini, habelə strukturunu müəyyən etmişdir.

Problemin öyrənilmə səviyyəsi. Auditor fəaliyyətində iqtisadi təhlildən istifadə olunması qaydaları respublikanın iqtisadçı alimləri V.T.Novruzov, S.M.Səbzəliyev, I.M.Abbasov, S.M.Qasımov, Q.Ə.Abbasov, C.B.Namazova, F.Ş.Hacıyev, H.A.Cəfərli, R.N.Kazımov, N.M.İsmayılov, V.M.Quliyev və başqaları, xarici mütəxəssislər R.Adams, E.A.Arens, D.Benneiş, F.L.Defliz, Q.R.Cenik, C.K.Lobbek, V.M.O'Reylli, C.Robertson, V.D.Andreyev, M.I.Bakanov, R.P.Bulıqa, L.T.Qilyarovskaya, O.V.Yefimova, V.Q.Koqdenko, V.V.Kovalyov, M.V.Melnik, A.D.Şeremet və digərlərinin əsərlərində nəzərdən keçirilmişdir. Lakin, həmin ədəbiyyatlarda və elmi məqalələrdə audit fəaliyyətində iqtisadi təhlildən istifadənin bəzi aspektləri bu və ya digər dərəcədə araşdırılmış, sözü gedən problem kifayət qədər tam və ardıcıl tədqiq olunmamışdır. Problemin aktuallığı və elmi cəhətdən kifayət qədər tədqiq olunmaması tədqiqatın məqsəd və vəzifələrini müəyyən etmişdir.

Tədqiqatın məqsədi və vəzifələri. Müəssisənin mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının dürüstlüyünün, təsərrüfat-maliyyə

fəaliyyətinin auditor yoxlaması prosesində analitik prosedurlardan istifadə edilməsi və menecmentin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi metodikasının təkmilləşdirilməsi dissertasiyanın əsas məqsədini təşkil edir. Həmin məqsədə nail olmaq üçün tədqiqat işində aşağıdakı vəzifələr müəyyənləşdirilərək həll edilmişdir:

– auditin iqtisadi məzmunu ilə bağlı fikirlərə tənqidi yanaşma əsasında onun tərifinin dəqiqləşdirilməsi;

– təsərrüfat subyektinin mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının audit prosesinde iqtisadi təhlildən istifadənin zəruriliyinin əsaslandırılması;

– beynəlxalq audit standartlarının tələbinə müvafiq olaraq auditdə analitik prosedurların rolunun dəqiqləşdirilməsi (əsaslandırılması);

– auditor fəaliyyətində istifadə olunan informasiyanın sistemləşdirilməsi;

– audit prosesində analitik işlərin təşkili mərhələlərinin və analitik göstəricilər sisteminin müəyyən edilməsi və əsaslandırılması;

– auditor riskinin və qiymətləndirici kəmiyyətlərin auditində iqtisadi təhlildən istifadənin xüsusiyyətlərinin müəyyənləşdirilməsi;

– maliyyə hesabatlarının dürüstlüyünün, təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalının və menecmentin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi məqsədi ilə tətbiq olunan analitik prosedurların təkmilləşdirilməsi.

Tədqiqatın obyekti. Kommersiya təşkilatlarında maliyyə hesabatlarının auditor yoxlaması prosesində istifadə olunan analitik prosedurlar və onların tətbiqi qaydası tədqiqatın obyektini təşkil edir.

Tədqiqatın predmeti. Təsərrüfat subyektlərinin mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının auditinin keyfiyyətinin yüksəldilməsi, onun maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin səmərəliliyinin obyektiv qiymətləndirilməsi məqsədi ilə auditor fəaliyyətində iqtisadi təhlilin analitik prosedurlarından istifadə və onun təkmilləşdirilməsi problemləri tədqiqatın predmeti hesab olunur.

Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasları. Azərbaycan respublikasında uçot, hesabat və auditə dair qəbul edilmiş qanunlar, onların icrası ilə bağlı ölkə prezidentinin fərman və sərəncamları, Beynəlxalq Audit Standartları, mühasibat uçotu, iqtisadi təhlil və auditin nəzəriyyəsi və metodologiyasının fundamental əsasları,

normativ, metodiki və təlimat xarakterli materiallar, eləcə də auditor fəaliyyətində iqtisadi təhlilin tətbiqi problemləri üzrə respublika və xarici iqtisadçı- alimlərin elmi məqalələri, monoqrafiyaları və digər informasiyalar aparılmış tədqiqatın nəzəri əsasını təşkil etmişdir.

Dissertasiya işində obyektlərin öyrənilməsinə sistemli və kompleks yanaşmadan, iqtisadi təhlilin və nəzarətin ümumi və xüsusi metodlarından –müşahidə, müqayisə, qruplaşdırma, detallaşdırma, sistemləşdirmə, dinamik və struktur təhlili və digər elmi-tədqiqat metodlarından istifadə olunmuşdur.

Tədqiqatın mənbələri və informasiya bazasını aparıcı audit-konsalting şirkətlərinin, o cümlədən, eləcə də Azərsu ASC-nin hesabatları, Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatasının rəsmi nəşrləri və sair mənbələr təşkil etmişdir.

Tədqiqat işinin elmi yenilikləri. Aparılmış tədqiqat əsasında auditor fəaliyyətində iqtisadi təhlildən istifadənin mühüm nəzəri və təşkilati-metodiki problemlərinin həlli ilə əlaqədar əldə edilmiş nəticələr işin elmi yeniliyini səciyyələndirir. Elmi yeniliyə aid oluna biləcək mühüm nəticələr aşağıdakılardır:

- təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalının gözlənilməsinin və menecmentin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsinə istinad edilməklə auditin yeni tərifli formulə edilmişdir;

- mühasibat uçotu və maliyyə hesabatlarının auditində və onun keyfiyyətinin yüksəldilməsində iqtisadi təhlildən istifadənin zəruriliyi əsaslandırılmışdır;

- auditor rəyinin əsaslandırılmasını təmin edən auditor sübutlarının toplanması vasitəsi kimi analitik prosedurların mahiyyəti və rolu dəqiqləşdirilmişdir;

- maliyyə hesabatlarının auditində istifadə olunan zəruri məlumat mənbələri sistemləşdirilmişdir;

- auditor yoxlanmasında iqtisadi təhlilin təşkili mərhələləri və istifadə olunan analitik göstəricilər sistemi müəyyənləşdirilmişdir;

- auditor riskinin və qiymətləndirici kəmiyyətlərin hesablanması üzrə düzgünlüyünün müəyyən edilməsi məqsədi ilə qiymətləndirici kəmiyyətlərin auditinin analitikliyi əmsalından istifadə olunması tövsiyə edilmişdir;

- təşkilatın maliyyə hesabatları üzrə təhriflərin müəyyən

edilməsi, onun fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalının və menecmentin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi metodikasının təkmilləşdirilməsi üzrə əsaslandırılmış təkliflər hazırlanmışdır.

Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti. Audit fəaliyyətində iqtisadi təhlilin metodiki qaydalarının tətbiqi istiqamətləri üzrə əsaslandırılmış təkliflər tədqiqatın praktiki əhəmiyyətini səciyyələndirir. Belə ki, tədqiqatın gedişatında hazırlanmış təkliflər auditor şirkətlərinin praktiki fəaliyyətində, audit üzrə qanunvericilik bazasının təkmilləşdirilməsi və müəssisənin praktiki fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi prosesində istifadə oluna bilər.

Tədqiqat işinin aprobasiyası və nəticələri. Tədqiqat işinin əsas nəticələri Azərsu ASC-nin praktiki fəaliyyətində tətbiq edilmək üçün qəbul olunmuş və hal-hazırda istifadə olunur. Dissertasiya işinin əsas elmi müddəaları və əldə edilmiş nəticələr ADİU-də, “Sakarya” universitetində keçirilmiş beynəlxalq və elmi-praktiki konfransların, Azərbaycan Kooperasiya Universtitetinin 50 illiyinə və AR Auditorlar Palatasının fəaliyyətə başlamasının 20 illiyinə həsr olunmuş beynəlxalq elmi-praktik konfransların materiallarında və bir çox nüfuzlu yerli və xarici jurnallarda dərc edilmiş elmi məqalələrdə öz əksini tapmışdır.

İşin strukturu və həcmi. Dissertasiya işi giriş (11063 işarə), 3 fəsil (I fəsil – 85733 işarə, II fəsil – 76357 işarə, III fəsil – 69233 işarə, nəticə (10508), 139 adda istifadə olunmuş ədəbiyyat siyahısından ibarətdir. İşdə 8 sxem-şəkil, 10 cədvəl verilmişdir. Dissertasiya işinin həcmi 158 səhifədən (252970 işarə) ibarətdir.

Dissertasiya işinin strukturu

Giriş

I fəsil. Auditdə iqtisadi təhlil və onun təşkilinin nəzəri-metodoloji əsasları

- 1.1. Auditin iqtisadi mahiyyəti və auditor yoxlanmasında iqtisadi təhlildən istifadənin nəzəri əsasları
- 1.2. Auditdə analitik prosedurlardan istifadənin metodiki məsələləri
- 1.3. Təsərrüfat subyektlərinin auditor yoxlamasında istifadə olunan informasiyanın sistemləşdirilməsi

II fəsil. Maliyyə hesabatlarının auditi prosesində iqtisadi təhlildən istifadə metodikası

- 2.1. Auditor yoxlamasında iqtisadi təhlilin tətbiqi metodikasivə mərhələlər üzrə təşkili ardıcılığı.
- 2.2. Auditor riskinin təhlili və analitik qiymətləndirilməsi
- 2.3. Maliyyə hesabatlarının auditi prosesində qiymətləndirici kəmiyyətlərin iqtisadi təhlili

III Fəsil. Auditor yoxlamasında iqtisadi təhlil prosedurlarından istifadənin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

- 3.1. Maliyyə hesabatlarının təhrif olunması faktlarının müəyyən edilməsi qaydalarının təkmilləşdirilməsi
- 3.2. Audit aparılan təşkilatın fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalının diaqnostikası
- 3.3. Təsərrüfat subyektlərinin fəaliyyətinin iqtisadi səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi metodikasının təkmilləşdirilməsi

Nəticə

İstifadə olunmuş ədəbiyyatın siyahısı

Əlavələr

TƏDQIQATIN QISA MƏZMUNU

1. Auditin iqtisadi mahiyyəti və müasir dövrdə auditor yoxlamasında iqtisadi təhlilin tətbiqinin nəzəri əsasları

Müasir şəraitdə müəssisənin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalının və həyata keçirilən maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının səmərəliliyinin düzgün qiymətləndirilməsində informasiyaların dürüst, etibarlı və keyfiyyətli olması mühüm rol oynayır. Məsələyə qeyd olunan aspektdən yanaşaraq dissertasiya işində xüsusi vurğulanır ki, bu, ilk növbədə rəhbərlik üçün müəssisənin fəaliyyətinin inkişaf strategiyasının hazırlanması və onun səmərəliliyinin yüksəldilməsi yollarının qiymətləndirilməsi, vergitutma məqsədi ilə qanunvericilik aktlarının tələblərinin gözlənilməsinə nəzarət, yoxlanılan təsərrüfat subyekti ilə qarşılıqlı işgüzar əlaqələrə malik bütün təsərrüfat subyektləri üçün vacibdir. Bununla əlaqədar auditin mahiyyətinin, “audit”, “auditor fəaliyyəti” və “auditor yoxlamaları” anlayışlarının düzgün anlanması məsələsi prinsiplial əhəmiyyət daşıyır.

Sözügedən məsələlərlə bağlı çoxsaylı yanaşmalara müəllif aşağıdakı fikirlərini əsaslandırmışdır:

1) “audit”, “auditor fəaliyyəti”, “auditor yoxlamaları”, “auditor xidmətləri” anlayışları fərqləndirilməklə dəqiq terminologiyanın formalaşdırılması zəruridir. Belə ki, aparılmış auditor yoxlamalarının nəticələrindən istifadə etməklə digər məsələlər həll edilirsə, bu halda, “audit fəaliyyətini müşayət edən xidmətlər” anlamı düzgün səslənmir. Burada söhbət, sadəcə olaraq, audit xidmətindən gedir, auditor yoxlamaları isə audit xidmətinin bir növü kimi nəzərdən keçirilir. Bu sahədə mühüm problem uyğunlaşdırmanın mümkünlüyünün, daha doğrusu, uyğun olan və uyğun olmayan audit xidmətlərinin fərqləndirilməsidir. Hazırda audit müşayət edən və müasir informasiya texnologiyalarından istifadə olunan xidmətlərin xüsusi çəkisinin artmasını, kompleks auditor yoxlamalarının həyata keçirildiyi təşəbbüs auditinin geniş tətbiq olunduğunu nəzərə alsaq, onda, “auditor yoxlamaları”, “auditor fəaliyyəti”, “auditor xidmətləri” və “bütövlükdə audit” terminlərinin düzgün müəyyən edilməsinin vacibliyi obyektiv xarakter daşıyır.

2) Audit anlayışı və ya terminləri sistemində “kənar audit və daxili audit”, “kənar audit və daxili nəzarət”, “maliyyə nəzarəti və audit”

nisbətlərinin tədqiq edilməsi maliyyə nəzarətinin ümumi sistemində auditin yerinin müəyyən edilməsinin zəruriliyi ilə bağlıdır. Sözügedən məsələ auditlə bağlı nəzəri-metodoloji konsepsiyaların hazırlanmasına nisbətən daha genişdir və bu gün də öz aktuallığını itirməmişdir.

Auditin mahiyyəti və iqtisadi məzmunu ilə bağlı yanaşmaların dərin tədqiqi əsasında müəllif “audit” anlayışı ilə bağlı vahid tərifin mövcud olmadığını vurğulayır. Belə ki, bəzi iqtisadçılara görə “audit” xüsusi təyin edilmiş auditor tərəfindən müəssisənin maliyyə hesabatlarının müstəqil yoxlanması və qanunvericiliklə müəyyən edilmiş qaydaların gözlənilməsi şəraitində həmin hesabatın dürüslüyü haqqında fikir bildirməsi” (R.Adams), “yoxlanılan təşkilatın maliyyə-təsərrüfat fəaliyyəti ilə əlaqədar obyektiv məlumatların əldə edilməsinin və qiymətləndirilməsinin, onların müəyyən meyarlara uyğunluq dərəcəsinin müəyyən edilməsinin və nəticələrin əlaqədar istifadəçilərə təqdim olunmasının sistemli prosesi” (C. Robertson, F.L. Defliz, Q.R. Cenik və s.), “səriştəli müstəqil işçi tərəfindən kəmiyyətə qiymətləndirilə bilən və spesifik təsərrüfat sisteminə aid informasiyanın təyin edilmiş meyarlara uyğunluğu dərəcəsini müəyyən etmək və öz rəyində əks etdirmək üçün həmin informasiyanın toplanması və qiymətləndirilməsini təmin edən proses” (E.A.Arens və C.K.Lobbek), “mühasibat hesabatının dürüslüyünü müəyyən etmək məqsədi ilə mühasibat uçotunun və təsərrüfatdaxili nəzarətin vəziyyətinin, maliyyə-təsərrüfat əməliyyatlarının qanunvericiliyə uyğunluğunun, hesabatın dürüslüyünün müstəqil yoxlanılması” (V.İ.Podolskiy, A.A.Savin, L.V.Sotnikova) kimi başa düşülür.

Digər məsələ onunla əlaqədardır ki, əksər iqtisadi ədəbiyyatlarda və tədqiqat xarakterli işlərdə, rəsmi normativ sənədlərdə və aktlarda auditin funksiyası mühasibat uçotunun dürüslüyünün yoxlanması, maliyyə hesabatlarının reallığının qiymətləndirilməsi ilə məhdudlaşdırılır. Lakin auditin beynəlxalq təcrübəsi göstərir ki, bazar şəraitində o, daha mühüm məsələlərin həllini–resurslardan istifadənin səmərəliliyinin, müəssisənin maliyyə vəziyyətinin, onun ödəmə qabiliyyətinin qiymətləndirilməsini, ehtiyatların aşkar olunması və dövrüyyəyə cəlb olunmasını və digər bu qəbildən məsələləri əhatə etməlidir. Məsələyə daha geniş prizmadan yanaşıaraq dissertasiya işində belə bir fikir əsaslandırılır ki, mühasibat uçotu nöqtəyi nəzərindən maliyyə hesabatının

dürüslüyünün təsdiq olunması ilə yanaşı hesabatın iqtisadi məzmunu mövqeyindən dürüslüyünün qiymətləndirilməsi də auditin əsas məqsədini təşkil edir. Auditin məqsədi ilə bağlı dissertasiyada belə bir fikir də xüsusi ilə vurğulanır ki, audit anlayışını tamamlamaq və yalnız təşkilatın keçmiş fəaliyyətini nəzərdən keçirən və mühasibat (maliyyə) hesabatının dürüslüyünü təsdiq edən audiddən gələcəyə hədəflənmiş audidə keçmək zəruridir, başqa sözlə desək, audit–təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalını və onun işinin səmərəliliyini qiymətləndirmək məqsədi ilə maliyyə hesabatlarının dürüslüyünün və qanunvericiliyə uyğunluğunun müstəqil ekspert yoxlanılmasıdır.

Auditdə iqtisadi (maliyyə) təhlilin məzmunu və əsas məqsədi təşkilatın maliyyə vəziyyətini qiymətləndirmək və fəaliyyətin səmərəliliyini yüksəltmək üçün onun imkanlarını aşkar etməkdən ibarətdir. Auditor fəaliyyətinin tərkib elementi kimi iqtisadi təhlil daha çox idarəetmənin mikroiqtisadi səviyyəsində tətbiq edilir, maliyyə resursların cəlb edilməsi və səmərəli istifadəsi, xərclərin azaldılması üzrə tədbirlərin hazırlanması, idarəetmənin səmərəliliyinin yüksəldilməsi, onun proqnozlaşdırma, uçot və nəzarət kimi mühüm elementlərinin təkmilləşdirilməsi ilə əlaqədardır. Fikrimizcə, auditdə iqtisadi təhlil – prosedurlar kompleksi olub onların köməkliyi ilə hesabatın dürüslüyü qiymətləndirilir, təşkilatın fəaliyyətinin fasiləsizliyinin mümkünlüyünü və menecmentin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi məqsədi ilə təşkilatın cari maliyyə vəziyyəti öyrənilir, eləcə də fəaliyyətin ən mühüm istiqamətləri üzrə təşkilatın inkişaf perspektivi proqnozlaşdırılır.

Auditdə iqtisadi təhlildən istifadə ilə bağlı problemlərdən biri də əksər hallarda “analitik prosedurların aparılması” və “iqtisadi təhlil” anlayışlarının eyniləşdirilməsidir. Əlbəttə, auditin analitik prosedurları ilə iqtisadi təhlil arasında ümumi cəhətlər mövcud olsa da, fikrimizcə, sözü gedən anlayışları eyniləşdirmək olmaz. Belə ki, audit prosesində dürüslüyü təsdiqlənən məlumatlar iqtisadi təhlilin informasiya mənbəyi qismində çıxış edir, eyni zamanda, mahiyyət üzrə auditor yoxlaması prosedurunun bir forması kimi analitik prosedurlar maliyyə hesabatının dürüslüyü haqqında fikrin formalaşması zamanı auditor sübutlarının əldə edilməsi üçün istifadə olunur. Eyni zamanda, təşkilatın fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalının və onun rəhbərliyi tərəfin-

dən işlərin aparılmasının səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi, eləcə də gələcək inkişafın proqnozlaşdırılması iqtisadi təhlilin məqsədini təşkil edirsə, analitik prosedurların məqsədi – mühasibat uçotunda qeyri adi və (və ya) qeyri düzgün əks etdirilmiş təsərrüfat əməliyyatlarının, belə səhvlərin və təhriflərin səbəblərinin müəyyən edilməsidir.

İddiyanın fikrincə, auditdə iqtisadi təhlilin mahiyyətini analitik prosedurlar kompleksindən istifadə etməklə audit olunan şirkətin fəaliyyətinin yüksək riskli istiqamətlərinin müəyyən olunması, maliyyə auditinin əmək tutumlğunun azaldılması, aparılan yoxlamaların keyfiyyətinin yüksəldilməsi, fəaliyyətin ən mühüm istiqamətləri üzrə təşkilatın inkişaf perspektivlərinin proqnozlaşdırılması vasitəsi kimi səciyyələndirmək olar. Audit qarşısında duran vəzifələrin istər məzmunu, istərsə də onların həlli baxımından yüksək dərəcədə analitikliyi nəzərə alınarsa, onda auditor yoxlamalarının məqsədinin təmin edilməsi baxımından analitik prosedurlardan istifadənin zəruriliyi başa düşünlüdür. 520 sayılı “Analitik prosedurlar” adlı BAS-da analitik prosedurlar mühüm əhəmiyyət kəsb edən əmsalların və meyllərin təhlilini, sonradan onların dəyişməsinin və qarşılıqlı əlaqəsinin öyrənilməsi vasitəsi kimi səciyyələndirilir. Auditor, müəssisə və onun mühitini öyrənmək, təhlil vasitəsi ilə auditor sübutlarını əldə etmək, kənarlaşmaların səbəblərini və dəyişiklikləri öyrənmək məqsədi ilə riskin qiymətləndirilməsi prosedurları qismində analitik prosedurlardan istifadə edir.

Analitik prosedurlar auditin müxtəlif mərhələlərində yerinə yetirilir və onların məqsədləri fərqlənir. Auditor tərəfindən analitik prosedurlar əsasən maliyyə hesabatlarının dürüstlüyünün qiymətləndirilməsində istifadə olunur. Lakin analitik prosedurların köməkliyi ilə daha geniş məsələlər – müştərinin biznesi haqqında təsəvvürün formalaşdırılması, səhv, qeyri düzgün hərəkətlər, uçot standartlarının təkmlil olmaması səbəbindən mühasibat hesabatının təhrif olunması əlamətlərinin aşkar edilməsi, təşkilatın fəaliyyətinin fasiləsizliyi perspektivlərinin və biznesin iqtisadi faydalılığının qiymətləndirilməsi də həyata keçirilə bilər. Beləliklə, yuxarıda qeyd olunan məsələləri ümumiləşdirərək belə bir fikir formalaşdırmaq olar ki, audit – maliyyə hesabatlarının dürüstlüyü, təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalını və səmərəliliyini qiymətləndirmək məqsədi ilə onun müstəqil

yoxlanmasıdır və iqtisadi təhlil auditdə istifadə olunan analitik prosedurların müəyyən tərkib elementidir, daha doğrusu, auditor sübutlarının əldə olunması vasitəsidir.

2. Auditor yoxlamasında iqtisadi təhlildən istifadə metodikası

İqtisadi təhlil auditin mühüm tərkib elementi olmaqla onun bütün mərhələlərində – auditin ümumi planının hazırlanması mərhələsində, auditor sübutlarının formalaşdırılması, auditor seçmələrinin aparılması, mühasibat hesabatının təhrif olunmasının ciddiliyinin qiymətləndirilməsi, auditor rəyində əks etdirilmiş nəticələrin əsaslandırılması zamanı istifadə olunur. Auditdə təhlildən iki aspektdə istifadə olunur. Birincisi, təhlil nəticəsində təşkilatın maliyyə uğurları, əmlakının, aktiv və öhdəliklərinin vəziyyəti, istifadə olunan vəsaitlərin səmərəliliyi qiymətləndirilir. İkincisi, iqtisadi təhlil müəssisənin rəhbərliyini, təsisçiləri, mülkiyyətçiləri və səhmdarları hesabat dövrünün sonuna müəssisənin maliyyə vəziyyəti, əldə olunmuş gəlirlər və onların istifadəsi haqqında tam və müfəssəl informasiya ilə təmin edən auditin xidmət növü kimi nəzərdən keçirilir. Maliyyə hesabatlarının bütün istifadəçiləri öz maraqlarının optimallaşdırılması məqsədi ilə qərar qəbul edərkən maliyyə menecmentinin əsas elementi kimi maliyyə təhlili metodlarından istifadə edirlər.

Təşkilatlarda auditin aparılması təcrübəsi göstərir ki, auditdə iqtisadi təhlilin tətbiqi metodikası 5 mərhələni əhatə edir: müştərinin biznesi ilə tanışlıq; analitik prosedurların köməkliyi ilə maliyyə hesabatının təhrif olunması əlamətlərinin müəyyən edilməsi; fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalının qiymətləndirilməsi; rəhbərliyin işinin səmərəliliyinin və biznesin iqtisadi vəziyyətinin qiymətləndirilməsi; təşkilatın rəhbərliyi üçün auditorun informasiyalarının formalaşdırılması.

Birinci mərhələnin zəruriliyi mühasibat hesabatının dürüstlüyünün yoxlanması prosesində təsərrüfat əməliyyatlarının və təşkilatın iş metodlarının anlaşılması üçün onun fəaliyyəti haqqında auditorun müvafiq məlumatlara malik olması ilə bağlıdır. İlk mərhələdə bazar mühitinin qiymətləndirilməsi, təşkilatın fəaliyyətinin ekspres təhlili və maliyyə hesabatlarının təhlili həyata keçirilir.

Əsas mərhələlərdən biri hesabatın dürüstlüyünün qiymətləndirilməsidir. Analitik prosedurlar vasitəsi ilə hesabatın təhrif olunması əlamətlərinin müəyyən olunması çox mürəkkəb mərhələ

hesab olunur. Bu istiqamətlərin hər biri üçün müəyyən kompleks analitik prosedurlar tələb olunur, daha doğrusu, hesabat göstəriciləri arasında nəzarət nisbətləri tədqiq edilməli, vergi yükünün optimallaşdırılması və ya təşkilatın mənfəətinin və aktivlərinin mənimlənməsinə yönəldilmiş qeyri-qanuni hərəkətlər müəyyən edilməlidir. Bu mərhələdə təşkilatda vergilərin optimallaşdırılması, vergilərdən yayınma, eləcə də, aktivlərin qeyri-qanuni mənimləmə sxemlərinin tətbiqi faktları aşkar edilməli, eyni zamanda, onun resurslarının dəyərinin bazar və orta sahə səviyyəsinə uyğunluğu, təşkilatın pul axınları və vergi yükü təhlil olunmalı və qiymətləndirilməlidir.

Aktivlərlə yanaşı fəaliyyətin maliyyə nəticələrinin də maliyyə hesabatının ən təhrif olunan göstəricilərinə aid olduğunu nəzərə alsaq, mənfəətin və aktivlərin təşkilatdan çıxarılaraq qarşılıqlı asılı strukturlara yerləşdirilməsi ehtimalını qiymətləndirmək məqsədilə təşkilat və onun kontragentləri arasında sövdələşmələrin ciddi təhlili zəruridir. Qeyd olunan hərəkətlər onunla nəticələnir ki, hesabat iqtisadi mahiyyətinə görə (mühasibat baxımından deyil) dürüst deyildir, eyni zamanda maraqlı şəxslərin belə hərəkətləri uzun dövrə təşkilatın fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalını və biznesin effektivini azaldır.

Vergi yükünün azaldılması cəhdi də hesabatın təhrif edilməsinin səbəblərindən biridir. Burada “vergitutma” baxımından pul gəlirinin strukturu öyrənilməli, vergi ödəmələrinin dinamikası və təşkilatın əsas vergi bazzaları müqayisəli təhlil olunmalıdır. Təhlil prosesində təşkilatın ümumi gəlirinə, aksizlər və əlavə dəyər vergisi çıxılmaqla pul gəlirinə, əməyin ödənişinə düşən vergi yükü, eləcə də cari fəaliyyət üzrə ödəmələrin ümumi məbləğində vergi ödəmələrinin payı kimi indikatorlardan istifadə edilməsi məqsədə uyğundur.

Maliyyə, istehsal və bazar əlamətlərini səciyyələndirən göstəricilər əsasında aparılan hesablamalar fəaliyyətin fasiləsizliyinin təmin olunması ilə bağlı şübhələr yarana bilər. Fikrimizcə, fəaliyyətin fasiləsizliyini qiymətləndirmək üçün maliyyə əlamətləri ilə yanaşı istehsal və bazar əlamətləri də nəzərdən keçirilməlidir. İqtisadi təhlilin aparıcı bloklarından biri kimi audit olunan təşkilatın fəaliyyətinin səmərəliliyinin və onun biznesinin qiymətləndirilməsi gedişində fəaliyyətin maliyyə nəticələrinin, pul axınlarının və resurslardan istifadənin tədqiq edilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir..

Audit prosesində qiymətləndirici kəmiyyətlərin təhlilində, maliyyə hesabatlarında təhrif olunması faktlarının aşkar edilməsi və onların maliyyə hesabatlarının dürüslüyünə təsirinin, eləcə də fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalının qiymətləndirilməsində nisbi kəmiyyətlər və göstəricilərdən istifadə olunur (cədvəl 1).

Cədvəl 1

Maliyyə təhlilində istifadə olunan nisbi kəmiyyətlər¹

№	Göstəricilərin adı	Hesablanma metodikası	Keyfiyyət xarakteristikası
1	Cari likvidlik əmsalı	Cari aktivlərin cari öhdəliklərə nisbəti	Qısamüddətli tədiyyə qabiliyyətlilik səviyyəsi
2	Aralıq likvidlik əmsalı	Pul vəsaitləri və onların ekvivalentləri və qısamüddətli debitor borclarının cəminin qısamüddətli öhdəliklərə nisbəti	Qısamüddətli tədiyyə qabiliyyətlilik səviyyəsi
3	Uzunmüddətli öhdəliklər, səhmdar kapitalı üzrə ödəmə əmsalı	Uzunmüddətli öhdəliklərin aktivlərin cəminə nisbəti	Uzunmüddətli tədiyyə qabiliyyətlilik səviyyəsi
4	Xalis aktivlər üzrə ehtiyatların ödəmə əmsalı	Əmtəə-material qiymətlilərinin və ehtiyatların xalis aktivlərə nisbəti	Maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin səmərəliliyi
5	Rentabellik (ümumi)	Ümumi mənfəətin satışdan əldə edilən gəlirə nisbəti	Təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin səmərəliliyi. Satışın səmərəliliyi.
6	Satışın xalis rentabelliği	Xalis mənfəətin satışdan olan gəlirə nisbəti	Təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin səmərəliliyi
7	Cari aktivlərin rentabelliği	Xalis mənfəətin cari aktivlərə nisbəti	Dövrüyyə kapitalından istifadənin səmərəliliyi
8	Ehtiyatların likvidlik əmsalı	Ehtiyatların dəyərinin satışın həcminə nisbəti	Ehtiyatlardan istifadənin səmərəliliyi

Beləliklə, auditdə maliyyə təhlilindən istifadə əsasında əldə edilmiş nəticələr onların alınması üçün tətbiq edilən təhlil metodları göstərilməklə rəsmiləşdirilməlidir. Təhlilin metodikasının düzgün seçilməsi əldə edilmiş nəticə və rəylərin əsaslılığını əhəmiyyətli dərəcədə yüksəldir.

¹ Шеремет, А.Д. Финансовый анализ: Учебно-методическое пособие / А.Д.Шеремет, Е.А.Козельцева. — Москва: Экономический факультет МГУ имени М.В. Ломоносова, 2020. — 200 с

3. Maliyyə hesabatının auditi prosesində qiymətləndirici kəmiyyətlərin iqtisadi təhlili.

Qeyd etmək yerinə düşər ki, aktivlər və öhdəliklərin qiymətləndirilməsi məsələsi müzakirə olunan mühüm məsələlərdən biridir. Aktivlərin balansda əks etdirilməsinin dürüslüyünün qiymətləndirilməsi prosesində nəzərə almaq lazımdır ki, cari aktivlərin ehtiyatlar, debitor borcları kimi maddələri böyük ehtimalla təhrif edilə bilər. Bu baxımdan mühasibat uçotu məlumatları üzrə müvafiq aktivlərin daha dərin təhlil edilməsi, onların balans dəyəri ilə bazar dəyərinin müqayisəsi zəruridir.

Məlumdur ki, maliyyə hesabatlarına daxil edilən qiymətləndirici kəmiyyətlərin hesablanmasına görə audit olunan təşkilatın rəhbərliyi məsuliyyət daşıyır. Əgər nəzərə alsaq ki, həmin göstəricilər əksər hallarda qeyri müəyyənlik şəraitində hesablanır, bu halda maliyyə hesabatlarında ciddi təhrif riskinin artacağı şübhə doğurmur. Qiymətləndirici kəmiyyətlərin əsaslandığı ehtimalların qiymətləndirilməsi zamanı auditor ötən dövrlərin faktiki nəticələri baxımından onların düzgünlüyünü, digər qiymətləndirici kəmiyyətlərin əldə edilməsi üçün istifadə olunan ehtimallarla ardıcıl tətbiq olunduğunu müəyyən etməlidir. Məsələyə bu aspektdən yanaşaraq müəllif vurğulayır ki, auditor mövcud vəziyyətdə qiymətləndirici kəmiyyətlərin məqbul hesab edilməsi və onun haqqında informasiyanın lazımı səviyyədə açıqlanması ilə əlaqədar kifayət qədər auditor sübütlarının əldə etməsinə əmin olmalıdır.

Fikrimizcə, audit olunan təşkilatın rəhbərliyi tərəfindən istifadə olunan qiymətləndirmə prosedurlarının təhlili və yoxlanması aşağıdakı mərhələləri əhatə etməlidir: giriş məlumatlarının qiymətləndirilməsi və qiymətləndirici kəmiyyətlərin əsaslandığı ehtimalların nəzərdən keçirilməsi; qiymətləndirici kəmiyyətlərin hesablanması üzrə istifadə olunan düstur və hesablamaların düzgünlüyünün yoxlanması; ötən dövrlər üzrə qiymətləndirmələrin həmin dövrlər üzrə faktiki nəticələrlə müqayisə edilməsi; audit olunan təşkilatın rəhbərliyi tərəfindən qiymətləndirici kəmiyyətlərin hesablanması metodikasının təsdiq edilməsi qaydasının nəzərdən keçirilməsi.

Maliyyə hesabatlarında verilmiş qiymətləndirici kəmiyyətlərin auditinə vahid tələb 540 sayılı “Uçot qiymətləndirmələrinin, o

cümlədən ədalətli dəyər qiymətləndirmələrinin və əlaqəli açıqlamaların auditi” BAS ilə müəyyən olunmuşdur. Belə kəmiyyətlərə mühasibat uçotu qaydalarına uyğun tənzimlənən uçota alınmış öhdəliklər, ehtiyatlar, tənzimləyici maddələr-əsas vəsaitlərin və qeyri-maddi aktivlərin amortizasiyası, təxirə salınmış vergi aktivləri və vergi öhdəlikləri, şübhəli borclar və qiymətli kağızların dəyərdən düşməsi üzrə ehtiyatlar, bağlanmış müqaviləyə uyğun olaraq faktura tərtib edilməmiş işlər və xidmətlər üzrə kreditor borcları, gələcək ödəmələr üzrə ehtiyatlar, müxtəlif fondlara ayırmalar aid edilir.

Audit baxımından qiymətləndirici kəmiyyətlərin tərkibində şübhəli borclar üzrə ehtiyatlar mühüm əhəmiyyət kəsb edir və fikrimizcə, həmin məsələ auditorun diqqət mərkəzində olmalıdır.

Qiymətləndirici kəmiyyətlər təşkilatın mənfəətinin həcmindən asılı olmayaraq maliyyə nəticələri hesabına formalaşdırıldığına görə bu, hesabat ilinin mənfəətinin azalmasına gətirib çıxarır, digər tərəfdən, əgər təşkilat ehtiyatları yaratmırsa, bu halda ehtiyatların, maliyyə qoyuluşlarının və debitor borclarının, beləliklə də, mənfəətin, o cümlədən, bölüşdürülməmiş mənfəətin süni artımına səbəb olacaqdır. Bununla əlaqədar olaraq auditor qiymətləndirici kəmiyyətlərin yoxlanmasına ciddi yanaşmalı, onların formalaşmasının dürüstlüyünü və məqsədəuyğunluğunu, onlardan istifadənin səmərəliliyini, maliyyə hesabatının dürüstlüyünə təsirini qiymətləndirməlidir. Ehtiyatın yaradılması həmişə balansın strukturunu və maliyyə sabitliyi göstəricilərini, eləcə də ehtiyatın yaradılması dövründə rentabellik göstəricilərini pisləşdirir (zərərə görə təşkilatın xüsusi vəsaitləri azalır). Əlbəttə, ehtiyatın yaradılması zamanı və ya həmin ehtiyat olmadıqda borclu tərəfindən şübhəli borcların faktiki olaraq ödənilməsi və ya əksinə, onun ümitsiz borc kimi tanınması vahid maliyyə nəticəsinə səbəb olur (cədvəl 2,3).

Cədvəl 2

Azərsu ASC üzrə material qiymətlilərinin dəyərdən düşməsi üzrə ehtiyatın yaradılmasının müəssisənin fəaliyyətinə təsirinin təhlili²

Göstərici	İllər		
	2017	2018	2019
Cari likvidlik əmsalı			
- ehtiyatlar yaradılır	0,185	0,197	0,215
-ehtiyatlar yaradılmır	0,198	0,218	0,242
Ümumi ödəmə qabiliyyəti səviyyəsi			
- ehtiyatlar yaradılır	0, 872	1,254	1,478
-ehtiyatlar yaradılmır	0,835	0,107	1,458
Dövriyyə vəsaitləri ilə təmin olunma əmsalı			
- ehtiyatlar yaradılır	0,319	0,293	0, 325
-ehtiyatlar yaradılmır	0,362	0,330	0,398
Maliyyə riski əmsalı			
- ehtiyatlar yaradılır	1, 433	1, 572	1,683
-ehtiyatlar yaradılmır	1, 525	1, 608	1,712

Qiymətləndirici kəmiyyətlərin hesablanması və təhlili metodu uçot siyasətinin elementlərinin tərkibinə daxil edilməlidir. Qiymətləndirici kəmiyyətlərin hesablanması zamanı mühasibatlıqda istifadə olunan metodların tədqiqi zamanı aşağıdakı metodların birindən istifadə etmək məqsədə uyğundur:

- qiymətləndirici kəmiyyətlərin hesablanması üçün müəssisə tərəfindən istifadə olunan analitik prosedurların təhlili və yoxlanması;
- təsərrüfat subyektinin mühasibatlığı tərəfindən hazırlanmış qiymətləndirmə kəmiyyəti ilə müqayisə etmək üçün müstəqil qiymətləndirmədən istifadə olunması;
- hesablanmış qiymətləndirici kəmiyyətləri təsdiq edən və ya təsdiq etməyən sonrakı hadisələrin təhlili.

² Cədvəl https://azersu.az/files/Azersu_Report_AZ.pdf sayından götürülmüş məlumatlar əsasında müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

Cədvəl 3

Azərsu ASC-də şübhəli borclar üzrə ehtiyatın yaradılmasının müəssisənin fəaliyyətinə təsirinin təhlili³

Göstərici	İllər		219
	2017	2018	
Cari likvidlik əmsalı			
- ehtiyatlar yaradılır	0,142	0,163	0,178
-ehtiyatlar yaradılmır	0,153	0,172	0,183
Ümumi ödəmə qabiliyyəti səviyyəsi			
- ehtiyatlar yaradılır	1,103	1,289	1,323
-ehtiyatlar yaradılmır	1,135	1, 178	1,225
Dövrüyyə vəsaitləri ilə təmin olunma əmsalı			
- ehtiyatlar yaradılır	0,298	0, 372	0,412
-ehtiyatlar yaradılmır	0,312	0, 381	0,423
Maliyyə riski əmsalı			
- ehtiyatlar yaradılır	1,302	1,289	1,385
-ehtiyatlar yaradılmır	1,285	1,325	1, 456

Əgər auditor tərəfindən mövcud sübutlar əsasında qiymətləndirici kəmiyyətlərin hesablanmış göstəriciləri ilə mühasibat uçotunda və hesabatında əks etdirilmiş müvafiq göstəricilər arasında ciddi fərqlər yaranarsa, auditor təşkilatı maliyyə hesabatında düzəlişlərin edilməsinin zəruriliyi haqqında məsələni nəzərdən keçirməlidir. Qiymətləndirici kəmiyyətlərin yoxlanmasının səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi üçün auditor yekun mərhələdə analitik prosedurlardan istifadə dərəcəsini müəyyən etməlidir. Bu məqsədlə dissertasiya işində qiymətləndirici kəmiyyətlərin auditi gedişatında analitik prosedurlardan istifadəni qiymətləndirmək üçün onların auditinin analitikliyi əmsalından (Θ^{AA}) istifadəni təklif edir.

$$\Theta^{AA} = \frac{\sum K^{AP} T^{AP}_i}{\sum K^{DAP} T^{DAP}_i}$$

Burada, K^{AP} – qiymətləndirici kəmiyyətlərin auditində istifadə olunan analitik prosedurların miqdarı; T^{AP}_i – analitik prosedurların

³ Cədvəl https://azersu.az/files/Azersu_Report_AZ.pdf sayından götürülmüş məlumatlar əsasında müəllif tərəfindən hazırlanmışdır

aparılmasına sərf olunan vaxtın miqdarı; KD^{AP}_i – analitik prosedurlardan savayı qiymətləndirici kəmiyyətlərin auditində istifadə olunan digər auditor prosedurların miqdarı; T^{DAP}_i – digər auditor prosedurların (analitik prosedurlardan savayı) aparılmasına sərf olunan vaxtın miqdarını göstərir.

Sözgedən əmsalın yüksək kəmiyyəti qiymətləndirici kəmiyyətlərin auditində analitik prosedurlardan aktiv istifadə olunduğunu, beləliklə də, auditin nəticələrinin yüksək obyektivliyi ehtimalını səciyyələndirir. Əgər həmin əmsalın kəmiyyəti kifayət qədər yüksək olmazsa, bu, qiymətləndirici kəmiyyətlərin auditində bəzi ciddi nöqsanların aşkar edilməməsi riskinin artmasını səciyyələndirir, deməli, əlavə prosedurların aparılmasının zəruriliyi meydana çıxır.

4. Maliyyə hesabatlarının saxtalaşdırılması faktlarının müəyyən edilməsi metodikasının təkmilləşdirilməsi istiqamətləri

İqtisadi təhlil vasitəsi ilə hesabatın dürüstlüyünün qiymətləndirilməsi səhvlər, maraqlı şəxslərin qeyri düzgün hərəkətləri və uçot standartlarının təkmil olmaması səbəblərindən yaranan təhriflərin aşkar olunması məqsədini daşıyır. Səhv nəticəsində hesabatın təhrif olunması əlamətlərinin müəyyən olunması ötən dövrlər üzrə təşkilatın əsas göstəriciləri arasında sabit nisbətlərin müəyyən edilməsi və sonradan onların hesabat dövrünün faktiki nisbətləri ilə müqayisəsinə əsaslanır.

Dissertasiya işində vurğulanır ki, qeyri qanuni hərəkətlərin məqsədi vergi qənaəti və aktivlərin təşkilatın dövrüyyəsindən çıxarılmasıdır. Belə ki, maraqlı şəxslərin (rəhbərliyin və ya mülkiyyətçinin nümayəndələrinin) qeyri qanuni hərəkətləri nəticəsində uçot nöqtəyi nəzərindən lazımı qaydada tərtib olunmuş sövdələşmələr iqtisadi nöqtəyi nəzərdən dürüst hesab olunmayan nəticələrə səbəb olur. Bu məqsədlə təşkilatın əldə etdiyi maliyyə nəticələrinin xarakterini və mənbələrini müəyyən etmək üçün gəlirlərin, xərclərin və mənfəətin strukturu təhlil olunmalıdır.

Xüsusi olaraq qeyd etmək lazımdır ki, resurslar daha çox təhrif olunan göstəricilərə aiddir. Təhlil prosesində aktivlərin uçot dəyərinin onların bazar dəyərindən mümkün kənarlaşmaları müəyyən etmək lazımdır. Bundan savayı, vergi optimallaşdırılmasından istifadə, eləcə

də, aktivlərin təşkilatdan çıxarılması əlamətləri ilə əlaqədar mümkün təhrifləri müəyyən etmək üçün aktivlərin keyfiyyəti qiymətləndirilməlidir. Vergi yükünün azaldılmasına cəhd hesabatın təhrif edilməsinin səbəblərindən biridir. Vergi yükü göstəriciləri kimi təşkilatın ümumi gəlirinə düşən vergi yükü (vergilərin ümumi məbləğinin əsas fəaliyyətdən pul gəlirlərinə nisbəti), ümumi (netto) pul gəlirlərinə düşən vergi yükü, əməyin ödənişinə vergi yükü (sosial fondlara ödəmələrin ödənilən əmək haqqlarına nisbəti), eləcə də cari fəaliyyət üzrə təşkilatların ödəmələrin ümumi məbləğində vergi ödəmələrinin payı kimi indikatorlardan istifadə olunması məqsəduyğundur.

Dissertasiya işində məlumatların təhrif olunması istiqamətində hesabatın təhlili üçün beynəlxalq təcrübədə tətbiq olunan və pul gəlirində marjinal mənfəətin azalması və xərclərin payının artım tempi, pul gəlirlərinin və aktivlərin keyfiyyətinin artması sürəti, debitor borclarının dövrətmə sürətinin artımı, amortizasiya ayırmalarının payının artım tempi və maliyyə alətinin artım tempi göstəricilərini özündə birləşdirən "Maliyyə indikatorlarının normativ kənarlaşması kartı"ndan istifadə olunması təklif olunur.

5. Audit aparılan təşkilatın fəaliyyətinin fasiləsizliyi ehtimalının diaqnostikası və menecmentinin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi metodikasının təkmilləşdirilməsi.

Nəzərə alınan ehtimallar, o cümlədən, maliyyə hesabatlarının hazırlanması üzrə fundamental prinsiplərdən biri hesab olunan fəaliyyətin fasiləsizliyi ehtimalı təşkilatın aktiv və öhdəliklərinin qiymətləndirilməsinə, maliyyə hesabatlarının etibarlığına mühüm təsir göstərir. Yoxlanılan təşkilatın fəaliyyətin fasiləsizliyini qiymətləndirmək üçün maliyyə göstəricilərindən (nizamnamə kapitalı, xalis öhdəliklər, ödənilmə vaxtı keçmiş, lakin ödənilməsi real görünməyən təcili kreditlər, təşkilatın əsas fəaliyyətindən zərər, kreditorlarla hesablaşmaların aparılmasının mümkünü, mallara görə əvvəlcədən ödəmə qaydasının tətbiq edilməsi və s.), əməliyyat göstəricilərindən (idarəetmə sisteminin düzgün qurulmaması, əsas satış bazarının olmaması, mühüm malgöndərənlərin itirilməsi; işçi kadrlarının ixtisas səviyyəsinin aşağı olması) və digər göstəricilərdən (qanunvericiliyin gözlənilməməsi, iddia ilə bağlı məhkəmə tərəfindən

təşkilatın marağını təmin etməyən qərarın çıxarılması, sığortalanmamış və ya tam şəkildə sığortalanmamış fəlakətlər) istifadə olunması məqsədəuyğundur.

İddiaçı belə bir fikiri vurğulayır ki, müəssisənin menecmentinin qiymətləndirilməsi başlıca biznes nisbətlərinin təhlilinə əsaslanmalıdır və maliyyə sahəsində mövcud nöqsanların, onların səbəblərinin müəyyən edilməsi və aradan qaldırılması üzrə təkliflərin hazırlanması məqsədini daşıyır. Fikrimizcə, həmin nisbətləri səciyyələndirən maliyyə əmsallarını üç əsas qrupda cəmləmək məqsədə uyğun olardı: maliyyə statusu (likvidlik göstəriciləri), aktivlərin dövryyəsi (işgüzar aktivlik göstəriciləri) və gəlirlilik. Həmin nisbətlər bütövlükdə yoxlanılan təşkilatın fəaliyyətinin bütün istiqamətlərində vəziyyəti qiymətləndirməyə imkan verəcəkdir.

Dissertasiya işinin əsas müddəaları, əldə olunan nəticə və təkliflər müəllifin dərc olunmuş aşağıdakı məqalə və tezislərində öz əksini tapmışdır:

1. Hacıyeva A.S. “Auditdə analitik prosedurlardan istifadənin təkmilləşdirilməsi” // Azərbaycan Kooperasiya Universiteti, “Regional iqtisadi siyasət və kooperasiya münasibətlərinin inkişafı” beynəlxalq elmi-praktik konfransın materialları. Bakı: 2014, s.536-540.

2. Hacıyeva A.S. “Audit fəaliyyətində iqtisadi təhlilin mahiyyəti, funksiyası və məzmunu” // Azərbaycan Respublikası Təhsil Nazirliyi. Doktorantların və gənc tədqiqatçıların XIX respublika konfransın materialları. Bakı: 2015, s.227-229.

3. Hacıyeva A.S. Auditor fəaliyyətində iqtisadi təhlildən istifadənin bəzi problemləri Odlar Yurdu Universitetinin “Elmi və pedaqoji xəbərləri” jurnal N 42, Bakı, 2015 ci il, s.56-61.

4. Hacıyeva A.S. Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatasının fəaliyyətə başlamasının 20 illiyinə həsr olunmuş “Müasir şəraitdə auditin tənzimlənməsinin aktual problemləri” mövzusunda beynəlxalq elmi-praktik konfransın materialları. Bakı: 2016, s.207-208.

5. Hacıyeva A.S. Auditdə iqtisadi təhlilin əsas mərhələləri Mingəçevir Dövlət Universiteti “Qloballaşma və regional inteqrasiya” Respublika Elmi Konfransın materialları, Mingəçevir: 2016, s.212-214.

6. Hacıyeva A.S. Auditor fəaliyyətində məlumat mənbələrinin sistemləşdirilməsi problemləri “İpək yolu” Azərbaycan Universite-

tinin elmi jurnalı №1, Bakı: 2017, s.101-106.

7. Hacıyeva A.S.Maliyyə hesabatı informasiyasının formalaşmasının metodiki problemləriMaliyyə və uçot jurnalı №4 və №5, Bakı: 2017, s.38-44; s.22-28.

8. Hacıyeva A.S.Auditor tərəfindən maliyyə hesabatlarına və iş sənədlərinə ümumi baxışın məqsədləri“Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin Elmi xəbərləri” Cild 5, İyul-Sentyabr, Bakı: 2017, s.357-364.

9. Hacıyeva A.S.Методы выявления искажений в финансовой отчетности согласно международным стандартам аудита Журнал “Инвестиції: практика та досвід”, № 21, Кієв: 2017, s.39 – 43.

10. Hacıyeva A.S. Qiymətləndirici kəmiyyətlərin auditinin təkmilləşdirilməsi istiqamətləri“Statistika xəbərləri” elmi-praktik jurnal, №2, Bakı: 2018, s.51-56.

11. Hacıyeva A.S. Auditor yoxlanmasında analitik prosedurlardan istifadənin metodiki problemləri“İqtisad elminin müasir problemləri” mövzusunda Respublika Elmi-praktiki konfransın materialları, UNEC Zaqatala filialı, 31.05.2018, s.166-168.

12. Hacıyeva A.S. Hacıyeva A.R., Fərəsova D.D. Анализ проведение аудита бизнес-процессов в коммерческих организацияхAn international Journal of “Экономика и предпринимательство” № 12, Moskva: 2018, s.1180-1186.

13. Hacıyeva A.S.Təsərrüfat subyektlərinin göstəriciləri arasında asılılıqların ekonometrik modelləşdirilməsi“AMEA-nın Xəbərləri İqtisadiyyat seriyası” jurnalının 2018-6 sayı, Bakı, s.122-133.

14. Hacıyeva A.S. Auditor yoxlaması zamanı təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin fəsiləsizliyinin qiymətləndirilməsi Azərbaycan Milli Elmlər Akademiyası, İqtisadiyyat İnstitutu, “Elmi əsərlər” toplusu №5, Bakı: 2018, s.24-29.

15. Hacıyeva A.S. The research and study of the international financial reporting standards implementations in educational institutions 6th International Conference on Lifelong Education and Leadership for All-ICLEL 2020 / July 16-18, 2020/ Sakarya University – TURKEY, www.iclel.com. s.144-152.

16. Hacıyeva A.S.Применение принципов надзорной модели,

основанной на оценке риска, для планирования аудиторских работ Современная мировая экономика: проблемы и перспективы в эпоху развития цифровых технологий и биотехнологии // Сборник научных статей по итогам работы девятого международного круглого стола. Часть 1. Высшая школа МВА IntegraL (Корпоративный университет) Русско-Итальянский Международный Университет, ООО «Конверт», Moskva, 15-16 dekabr 2019-cu il, s.52-54.



Dissertasiyanın müdafiəsi “18” iyun 2021-ci il tarixdə saat 14:00-da Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin nəzdində İqtisadi Araşdırmalar Elmi Tədqiqat İnstitutunda fəaliyyət göstərən FD 1.11 Dissertasiya şurasının iclasında keçiriləcək.

Ünvan: AZ 1001, Bakı şəhəri, İstiqlaliyyət küç., 6

Dissertasiya ilə Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin kitabxanasında tanış olmaq mümkündür.

Dissertasiya və avtoreferatın elektron versiyaları Azərbaycan Dövlət İqtisad Universitetinin rəsmi internet saytında yerləşdirilmişdir.

Avtoreferat “08” may 2021-ci il tarixində zəruri ünvanlara göndərilmişdir.

Çapa imzalanıb: 07.05.2021. Kağızın formatı: 60x84_{1/16}.
Sifariş 05/01 Həcmi 1 ç.v. (41300 işarə)
Tiraj 100.

“AA – Poliqraf” istehsalat-kommersiya birliyində
hazır diopozitivlərdən istifadə olunmaqla çap edilmişdir.
Email: capevi@internet.ru Əlaqə üçün: (055)2012809