

**AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASI
KƏND TƏSƏRRÜFƏTİ NAZİRLİYİ**

AZƏRBAYCAN DÖVLƏT AQRAR UNİVERSİTETİ

Əlyazması hüququnda

ƏKBƏROVA LEYLA VAHİD QIZI

**SAHİBKARLIQ SUBYEKTLƏRİNDƏ
DAXİLİ AUDİTİN TƏKMİLLƏŞDİRİLMƏSİ**

5303.01 – “Mühasibat uçotu”

İqtisad üzrə fəlsəfə doktoru elmi dərəcəsi almaq üçün
təqdim olunmuş dissertasiyanın

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

Gəncə – 2016

Dissertasiya işi Azərbaycan Kooperasiya Universitetinin “Mühasibat uçotu və audit” kafedrasında yerinə yetirilib.

Elmi rəhbər: iqtisad elmləri doktoru, professor
Bəyalı Xanahı oğlu Atışov

Rəsmi oponentlər: iqtisad elmləri doktoru, professor
Cəmilə Bayram qızı Namazova

iqtisad üzrə fəlsəfə doktoru, dosent
Pərvin Elman qızı Muxtarova

Aparıcı təşkilat: Azərbaycan Respublikası İqtisadiyyat Nazirliyinin İqtisadi İslahatlar Elmi-Tədqiqat İnstitutu

Müdafiə 31 may 2016-cı il saat 10⁰⁰-da Azərbaycan Dövlət Aqrar Universitetinin nəzdində fəaliyyət göstərən iqtisad üzrə fəlsəfə doktoru elmi dərəcəsi almaq üçün təqdim olunan dissertasiyaların müdafiəsini keçirən FD.04.013 birləşdirilmiş dissertasiya şurasının iclasında aşağıdakı ünvanda olacaqdır.

Ünvan: Az.2000, Gəncə şəhəri, A.İsgəndərov küçəsi 64, 2-ci mərtəbə.

Dissertasiya işi ilə Azərbaycan Dövlət Aqrar Universitetinin kitabxanasında tanış olmaq olar.

Avtoreferat 30 aprel 2016-cı ildə göndərilmişdir.

FD.04.013 birləşdirilmiş dissertasiya şurasının elmi katibi, i.f.d., dosent:

A.A.Həsənov

İŞİN ÜMUMİ SƏCİYYƏSİ

Mövzunun aktuallığı. Maliyyə nəzarətinin sərbəst və ən mütərəqqi bir növü kimi sahibkarlıq subyektlərində daxili audutun formalaşması məhz Azərbaycan Respublikası dövlət müstəqilliyi əldə etdikdən sonra başlamış və qısa zaman kəsiyində yeni fəaliyyət sferası kimi təşəkkül tapmışdır.

İqtisadi inkişafın müasir mərhələsi idarəetmə proseslərinin optimallaşdırılmasına tələblərin durmadan artması ilə xarakterizə olunur və yüksək çevikliyə malik idarəetmə sistemlərinin işlənilib hazırlanması zərurəti güclənir. Belə bir şəraitdə sahibkarlıq subyektlərində idarəetmə sisteminin fəaliyyətinin səmərəliliyinin yüksəldilməsinin rəhni olaraq, nəzarət-qiymətləndirmə funksiyalarının, o cümlədən daxili auditin həyata keçirilməsi mühüm əhəmiyyət kəsb edir.

Bu prosesdə daxili audit korporativ idarəetməyə qovuşaraq, onun funksional orqanları olan risk-menecmentin və daxili nəzarət sisteminin vəziyyətini müəyyənləşdirir, onun həyatiliyinə təminat verir. Bu vəzifənin uğurlu həlli üçün daxili auditin özünün təşkili və metodologiyası sahəsində işləri təkmilləşdirmək zəruridir.

Yuxarıda qeyd olunanlardan çıxış edərək demək olar ki, ölkənin iqtisadi həyatında nəzarətin yeni qolu olan daxili auditin keçirilməsinin nəzəri və metodoloji məsələlərinin lazımcə işlənməməsi iqtisadi nəzarət sisteminin bütün üstünlüklərindən və potensial imkanlarından istifadə etməyə imkan vermir ki, bu da öz növbəsində sahibkarlıq subyektlərinin idarə olunmasını çətinləşdirir, səmərəliliyini aşağı salır, əlavə istehsal xərclərinə və məsrəflərə gətirib çıxarır. Sahibkarlıq subyektlərinin daxili nəzarət və idarəetmə sistemlərinin mühüm tərkib hissələrindən biri olmaq etibarilə daxili auditin bəzi nəzəri məsələlərinin mübahisəli olması da daxili auditin daha dərindən və ətraflı tədqiq edilməsini tələb edir.

Başqa sözlərlə desək, daim dəyişən iqtisadi şəraitdə sahibkarlıq subyektlərinin rəqabətqabiliyyətliliyi və sabitliyi baş verən dəyişikliklərə onun operativ və adekvat reaksiya verməyə hazır olmasındadır. Hər bir sahibkar üçün cari və uzunmüddətli perspektivdə təkcə özünün mövcud maliyyə durumunu qorumaq deyil, həm də öz fəaliyyətini uğurla inkişaf etdirmək imkanlarını müəyyənləşdirən istiqamətlərdən biri daxili auditin təşkilinə yanaşmaların təkmilləşdirilməsidir. Müəssisənin fəaliyyətinin yaxşılaşdırılmasına yönəlmiş müasir daxili audit risklərin idarə edilməsi, nəzarət və korporativ idarəetmə proseslərinin qiymətləndirilməsi və səmərəliliyinin artırılmasında sistemli və ardıcıl yanaşmalardan istifadə etməklə qarşıya qoyulmuş məqsədlərə nail olmaqda onlara kömək edən müstəqil və obyektiv tövsiyələr verilməsi müasir şəraitdə mühüm aktuallıq kəsb edir.

Yuxarıda qeyd edilənlər tədqiqat mövzusunun aktual xarakter daşdığını və obyektiv zərurətdən irəli gəldiyini göstərir.

Problemin öyrənilmə vəziyyəti. Daxili auditin nəzəri və metodoloji məsələləri, habelə daxili audit və daxili nəzarət xidmətlərinin təşkili və fəaliyyəti istiqamətləri Azərbaycanın aparıcı iqtisadçı alimləri Z.Ə.Səmədzadə, İ.M.Abbasov, D.A.Bağirov, S.M.Səbzəliyev, C.B.Namazova, V.T.Novruzov, Q.Ə.Abbasov, E.S.Rüstəmov, S.M.Qasimov, M.M.Sadiqov, B.X.Ataşov, P.E.Muxtarova və başqalarının əsərlərində əksini tapmışdır.

Daxili auditin nəzəri və təcrübi əsaslarının işlənməsinə, hər şeydən əvvəl, daxili audit peşəsi üzrə beynəlxalq sertifikatlaşdırma, tədris, tədqiqat işinə və xüsusi təlimatların hazırlanmasına rəhbərlik edən peşəkar assosiasiya olan Beynəlxalq Daxili Auditorlar İnstitutu (IIA), habelə əcnəbi alimlər E.A.Arene, R.Adame, Filin A.Defliz, Henri R. Cenik, Marrey P.Xirş, C.K.Lobbek, Vinsent M. O'Reyli, C.Robertson, C.Hoyl, C.Uaythed, A.D.Şeremet, V.P.Suyts, B.P.Sokolinskaya, Q.P.Çubarova, A.M.Boqomolov, Z.Q.Şirinskaya, T.N.Nesterova, N.A.Qoloşşapov, Q.N.Beloqlazova və başqaları əhəmiyyətli töhfə vermişlər. Bu sahədə mövcud olan tədqiqatları lazımcınca dəyərləndirərək, qeyd etmək lazımdır ki, indiyədək sahibkarlıq subyektlərində daxili nəzarətin və daxili auditin təşkili və fəaliyyətinə yanaşmalarla bağlı elmi-praktik əhəmiyyət kəsb edən bir sıra məsələlər hələ də həll edilməmiş qalır.

Tədqiqatçıların böyük marağına baxmayaraq, müasir Azərbaycan iqtisad elmində də daxili auditin funksiyalarının və mahiyyətinin təyin edilməsinə dair vahid mövqə yoxdur, habelə onun həyata keçirilməsi üzrə vacib metodiki yanaşmalar işlənib hazırlanmamışdır. Bu, hər şeydən əvvəl, onunla əlaqədardır ki, bəzi alimlər tərəfindən daxili auditin funksiyaları daxili nəzarətin funksiyaları ilə, həmin funksiyaların həyata keçirilməsinin metodologiyası məsələsində isə kənar auditlə tamamilə eyniləşdirilir. Həmin amillər tədqiqatın mövzusunun aktuallığına dəlalət etməklə, məqsəd və vəzifələrinin seçimini müəyyən etmişdir.

Tədqiqatın məqsədi Azərbaycanda sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin yaradılmasının elmi-nəzəri əsaslarının araşdırılmasından, respublikamızda bu xidmət növünün müasir durumunun ətraflı təhlil edilməsindən və onun təşkilati-metodiki bazasının təkmilləşdirilməsi istiqamətlərinin elmi cəhətdən əsaslandırılmasından, həmin prioritetlərin həyata keçirilməsi üçün əhəmiyyətli təklif və tövsiyələrin hazırlanmasından ibarətdir.

Qarşıya qoyulmuş məqsədə nail olmaq üçün aşağıda göstərilən və bir-biri ilə qarşılıqlı əlaqədə olan vəzifələr yerinə yetirilmişdir:

- sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin mahiyyəti barədə elmi baxışları təhlil etmək;

- sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin funksiyalarını dəqiqləşdirmək və onun vəzifələrini sistemləşdirmək;
- qabaqcıl xarici təcrübəni öyrənmək və Azərbaycanda daxili auditin təşkilinə tətbiq etmək;
- daxili auditin əsas prinsiplərini araşdırmaq və yeni tələblər baxımından onların reallaşdırılması qaydalarını işləyib hazırlamaq;
- müasir korporativ idarəetmə sistemində daxili auditin həyata keçirilməsinə dair elmi-praktik yanaşmaları müəyyənləşdirmək;
- daxili auditin həyata keçirilməsinin müasir metod və alətlərini, habelə əsas istiqamətlərini tədqiq etmək;
- sahibkarlıq subyektlərinin daxili auditinin risklərinin təsnifləşdirilməsinə dair metodoloji yanaşmaları müəyyən etmək;
- təsərrüfat subyektlərində riskyönlü daxili audit konsepsiyasını və korporativ idarəetmə sistemində riskyönlü daxili auditin fəaliyyət modelini işləyib hazırlamaq;
- sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin təkmilləşdirilməsinə dair təklif və tövsiyələr irəli sürmək.

Tədqiqatın obyektini kimi Azərbaycan Respublikasında fəaliyyət göstərən sahibkarlıq subyektləri və onların tərkibində yaradılan daxili audit qurumları seçilmişdir.

Tədqiqatın predmetini müasir idarəetmə sistemləri çərçivəsində sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin təkmilləşdirilməsinin nəzəri-metodoloji və təşkilati-təcrübi aspektlərinin araşdırılması təşkil edir.

Tədqiqatın nəzəri və metodoloji əsasını mühasibat uçotu, iqtisadi təhlil və audit sahəsində Azərbaycan və xarici ölkə alimlərinin elmi əsərləri, dövrü nəşrlərdə dərc olunmuş materiallar, Azərbaycan Respublikasının daxili nəzarət və auditini tənzimləyən normativ-hüquqi aktları, beynəlxalq mühasibat hesabatı və audit standartları, ölkənin müxtəlif qurumlarında tətbiq edilən daxili auditə dair göstəriş və təlimatlar, habelə tədqiqatın mövzusu ilə üst-üstə düşən, yaxud oxşar istiqamətlər üzrə uyğun gələn xüsusi və ümumi iqtisadi ədəbiyyat təşkil edir.

Dissertasiya işinin hazırlanmasında dialektik və sistemli yanaşma, müşahidə, iqtisadi təhlil, nəzarət və digər üsullardan istifadə olunmuşdur.

Tədqiqatın informasiya bazasını ölkə qanunvericiliyi, Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin qərarları və digər normativ-hüquqi aktları, Azərbaycan Respublikası Auditorlar Palatası, Beynəlxalq Daxili Auditorlar İnstitutu və onun Azərbaycan bölməsinin apardığı tədqiqatların nəticələri, internet və monoqrafiya tipli materiallar, Qərbin korporativ idarəetmə standartlarının əsasını təşkil edən əsas tənzimləyici sənədləri, Azərbaycan və xarici dövrü nəşrlərin kənar və daxili audit məsələlərini işıqlandıran materialla-

rı, bir sıra sahibkarlıq subyektlərinin hesabat məlumatları, tədqiqat prosesində müəllifin müstəqil olaraq əldə etdiyi hesablamaların nəticələri təşkil edir.

Tədqiqatın elmi yeniliyi aşağıdakılardan ibarətdir:

- daxili auditin funksiyalarının həyata keçirilməsinin xarakterini, həcmi və təşkilini müəyyənləşdirən meyarlar əsasında daxili auditin növləri təsnifləşdirilmişdir;

- Azərbaycanda daxili auditin inkişafının mövcud təşkilati-idarəetmə və normativ-hüquqi xarakterli problemləri araşdırılmış və onların aradan qaldırılmasının yolları göstərilmişdir;

- daxili auditin yeni təsərrüfatçılıq formalarına uyğunlaşdırılmış metodikası işlənmiş və onun əsasında sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin aparılmasının strateji planlaşdırılması zamanı istifadə edilən riskin hesablanması səviyyəsi müəyyən edilmişdir;

- daxili auditdə təşkilati nöqtəyi-nəzərdən onun səmərəli bölmələrinin yaradılması üçün həlledici olan hədəfləri müəyyən edən yeni yanaşma işlənmişdir;

- daxili auditin korporativ idarəetmə sisteminə inteqrasiyasının təşkilati modeli işlənib hazırlanmış və onun tətbiqi üçün praktik tövsiyələr irəli sürülmüşdür;

- daxili auditin aparılması zamanı dürüst uçot informasiyalarının əldə edilməsi və təşkilatda baş verən daxili proseslərin əks etdirilməsinin düzgünlüyünə yönəldildiyi əsaslandırılmış, habelə sahibkarlıq subyektlərinin daxili auditinin metodoloji əsasları tədqiq edilmiş və daxili auditə inam amilləri müəyyənləşdirilmişdir.

Tədqiqatının nəzəri və təcrübi əhəmiyyəti. Dissertasiya işinin nəzəri əhəmiyyəti sahibkarlıq subyektlərində daxili audit sisteminin təşkili üzrə nəzəri müddələrin sistemləşdirilməsindən ibarətdir. Tədqiqat işində daxili audit sisteminin təhlili müddəaları elmi cəhətdən əsaslandırılmış, habelə daxili auditin funksiyaları xeyli dərəcədə tamamlanmış və dəqiqləşdirilmiş, bu funksiyaların həyata keçirilməsinin metodları müasir korporativ idarəetmə sisteminin ayrılmaz elementi kimi önə çəkilmiş, daxili auditin aparılmasının və idarə edilməsinin təkmil metodologiyası işlənib hazırlanmışdır.

Dissertasiya işinin təcrübi əhəmiyyəti isə ondan ibarətdir ki, tədqiqatın nəticələrindən həm müasir şəraitdə daxili auditin təşkilində və təkmilləşdirilməsində, risklərin idarə edilməsində, həm də sahibkarlıq subyektlərinin bütün biznes proseslərinin diaqnostikasının keçirilməsində və bütövlükdə təşkilat miqyasında daxili risklərin idarə edilməsinin təşkilində istifadə edilə bilər. Bundan əlavə, aparılmış tədqiqat anlayışlar toplusunda daxili audit məsələləri üzrə birmənalılığın olmamasını aradan qaldırmağa imkan verə bilər.

İşin təcrübi əhəmiyyəti həmçinin tədqiqatın nəticələrindən daxili audit və daxili nəzarət xidmətlərinin fəaliyyətinin strateji planlaşdırılmasında, habelə sahibkarlıq subyektlərinin daxili nəzarət sistemlərinin qiymətləndirilməsində, eləcə də respublikanın ali təhsil müəssisələrində “Mühasibat uçotu və audit” fənninin tədrisi zamanı istifadə oluna bilməsidir.

Tədqiqatın nəticələri həmçinin təcrübədə daxili audit bölmələrinin yaradılması, bütövlükdə isə mövcud sahibkarlıq subyektlərinin səmərəliliyinin artırılması üzrə işlərin görülməsi zamanı istifadə edilə bilər. Korporativ idarəetmə sistemi çərçivəsində risk yönümlü daxili auditin fəaliyyət modeli sahibkarlıq subyektlərində praktik fəaliyyətdə tətbiq oluna bilər.

Tədqiqatın nəticələrinin sınaqdan keçirilməsi və istifadə olunması.

Dissertasiya işinin əsas müddəaları Azərbaycan Kooperasiya Universitetində keçirilmiş elmi-praktik konfransın materiallarında (Bakı, 2014), “Sahibkarlıq subyektlərində iqtisadi səmərəliliyinin yüksəldilməsində daxili auditin rolu” (Bakı, 2014), “Azərbaycanda daxili auditin inkişaf mərhələləri və müasir vəziyyəti” (Bakı, 2014), “Внутренний аудит в субъектах предпринимательства в Азербайджане” (г. Москва, 2015), “Risklərin idarə edilməsi və daxili auditin təkmilləşdirilməsi zərurəti” (Bakı, 2015) adlı elmi məqalələrdə öz əksini tapmışdır.

Dissertasiya işinin əsas nəticələri Azərbaycan Respublikası Sahibkarlar (İşəgötürənlər) Təşkilatları Milli Konfederasiyasına təqdim edilmiş və istifadə üçün qəbul edilmişdir (24 avqust 2015 – ci il 295 sayılı arayış).

Dissertasiya işinin əsas müddəaları və nəticələri ümumi həcmi 3,5 çap vərəqi olan 7 adda məqalə və tezislərdə əks etdirilmişdir.

Dissertasiya işinin quruluşu və həcmi. Dissertasiya işi giriş, üç fəsil, nəticə və istifadə edilmiş ədəbiyyatın siyahısından ibarət olub 1 sxemi, 13 cədvəl və 10 şəkli əhatə etməklə 147 səhifədə yazılmışdır.

Tədqiqatın əsas məzmunu

Dissertasiya işinin girişində mövzunun aktuallığı əsaslandırılmış, problemin öyrənilmə vəziyyəti, tədqiqatın məqsədi və vəzifələri, obyekt, predmeti, elmi yeniliyi və təcrübi əhəmiyyəti şərh edilmiş, nəticələrinin sınaqdan keçirilməsi və istifadə edilməsi haqqında məlumat verilmişdir.

“Sahibkarlıq subyektlərində daxili nəzarətin nəzəri – metodoloji əsasları” adlanan birinci fəsildə mövzuya dair elmi – metodoloji yanaşmalar tədqiq edilmiş, nəzarət – təhlil sistemində daxili auditin yeri yeni tələblər baxımından müəyyənləşdirilmiş, sahibkarlıq subyektlərində iqtisadi səmərəliliyin yüksəldilməsində daxili auditin rolu yetərincə açıqlanmışdır.

Nəzarət sahəsində xeyli elmi işlərin mövcud olmasına baxmayaraq, nəzarətin iqtisadi məzmunu ilə bağlı bir çox nəzəri məsələlər hələ də müzakirə mövzusu olaraq qalmaqdadır və hazırkı iqtisadi şəraitin dəyişdiyi bir za-

manda yetərinə işlənilib hazırlanmamışdır. İndiyədək nəzəriyyədə və təcrübədə nəzarətin formaları, növləri, tipləri, metodları və vasitələrinin bir-birinə qarışdırılması prosesi baş verir. Ölkədə vahid nəzarət, o cümlədən maliyyə nəzarəti sistemlərinin yaradılmasına konseptual yanaşma hələlik tam işlənilib hazırlanmamış və bu, özünün ictimai təsdiqini tapmamışdır. Sahibkarlıq subyektlərinin maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin təhlilinin mötəbərliyinin, qarşılıqlı əlaqələndirmələrinin, obyektivliyinin və təsirliliyinin təmin olunması məqsədilə dövlət və qeyri-dövlət orqanları tərəfindən həyata keçirilən nəzarətin vəzifələrində, obyektlərində, forma və metodlarında mövcud olan fərqlərin sistemləşdirilməsinə və standartlaşdırılmasına ehtiyac duyulur. Nəzarətin mahiyyətinin təhlilinə mütəxəssislərin diferensial yanaşması nəzarət probleminin elmi cəhətdən işlənilib hazırlanmasının çağdaş vəziyyəti üçün xarakterikdir. Nəzarəti müxtəlif cür, yəni vasitə, faktor, forma, element, funksiya, fəaliyyət növü, sistem, əks əlaqə, şərait və s. kimi müəyyən edirlər.

İdarəetmə nəzəriyyəsi üzrə mütəxəssislər idarəetmə fəaliyyətini mərhələlərə (layihələşdirmə və hədəflərin müəyyənləşdirilməsi, qəbul olunmuş qərarların yerinə yetirilməsinin təşkili, icraya nəzarət) ayıraraq, nəzarəti idarəetmənin xüsusi bir həlqəsi kimi şərh edirlər. Y.A.Koçerin qeyd etmişdir ki, əldə olunan nəticələri planlaşdırılan göstəricilərlə müqayisə etməyə imkan verən nəzarətə idarəetmə fəaliyyətinin yekun mərhələsi kimi baxmaq elmi ədəbiyyatda möhkəm bərqərar olmuş nöqtəyi-nəzər hesab edilir. S.O.Şoxinin də belə bir fikri ilə razılaşmamaq mümkün deyildir ki, bu cür yanaşma yalnız müzakirə olunan hadisənin bir tərəfini əks etdirir və buna görə də elmi dolğunluq iddiasında ola bilməz.

Nəzarətə idarəetmə qərarlarının qəbul olunması və onların reallaşdırılması prosesinin ayrılmaz tərkib hissəsi kimi baxılması daha inandırıcıdır. Bir sıra alimlər nəzarəti müstəqil bir proses kimi səciyyələndirirlər. Belə ki, N.P.Yefimova hesab edir ki, sözün geniş mənasında nəzarət qarşıya qoyulan məqsədlərə müvəffəqiyyətlə nail olunmasına yönəldilmiş idarəetmə qərarlarına uyğun olaraq obyektin fəaliyyətini təmin edən bir prosesdir. Belə bir tərif nəzarətin məqsədlərinin göstərilməsini ehtiva edir (qeyd edək ki, birinci tərifdə hədəf daha konkretir), ancaq nəzarətin məzmununu və həyata keçirilmə üsullarını əks etdirmir.

Tədqiqatçıların böyük əksəriyyəti nəzarətə idarəetmənin funksiyalarından biri, yəni məqsədli istiqamətə, müəyyən məzmunu və həyata keçirilmə üsullarına malik olan subyektin xüsusi fəaliyyət növü kimi baxırlar. Məsələn, V.Q.Afanasyev hesab edir ki, nəzarət obyektin qəbul olunmuş idarəetmə qərarları-qanun, plan, normalar, qaydalar, əmrlər və s. əsasında fəaliyyət göstərməsi prosesinə müvafiq olaraq, müşahidə və yoxlama əməyidir; həmçinin subyektin obyektə təsirinin nəticələrinin, eləcə də idarəetmə qərarlarının

tələblərindən, təşkilatın qəbul edilmiş təşkilətmə və tənzimləmə prinsiplərindən yol verilən kənarlaşmaların aşkar edilməsi əməyidir.

S.O.Şoxin və L.İ.Voronina analogi fikrin tərəfdarlarıdır. Onlar belə ehtimal edirlər ki, nəzarət idarəetmənin funksiyalarından biri kimi səciyyələndirilə bilər. Bu proses qəbul olunmuş idarəetmə qərarlarının əsaslılığını və səmərəliliyini qiymətləndirmək məqsədilə mövcud obyektin fəaliyyətinin müşahidə olunması və yoxlanılması sistemini özündə ehtiva edir.

Nəzarət probleminin dərinədən öyrənilməsindən ötrü onun mahiyyətinin təhlilinə diferensial yanaşma lazımdır. Əvvəla, iqtisadçıların, hüquqşünasların və sosioloqların fikrincə, nəzarət dövlətin və təsərrüfatın idarəetmə orqanlarının fəaliyyət sahələrini özündə ehtiva edir və icraçı-sərəncamverici (idarəetmə) fəaliyyətinin metod və ya forması kimi müəyyən olunur. İkincisi, kibernetiklərin mövqeyi baxımından, nəzarətə əks əlaqənin forması kimi baxılır və onun vasitəsilə idarə edən sistem idarə olunan obyektin həqiqi vəziyyəti və idarəetmə qərarlarının istifadəsi haqda zəruri informasiyaları əldə edir.

Təsərrüfat subyektlərinin (iqtisadi vahidlərin) fəaliyyətinin səmərəliliyi daxili maliyyə nəzarətinin səmərəliliyindən asılıdır. Sahibkarlıq subyektlərinin məcmu halda fəaliyyətinin səmərəliliyi isə bütün ictimai istehsalın səmərəliliyinin şərtlərindən biri hesab olunur. Belə ki, təsərrüfat subyektləri mürəkkəb sosial sistem kimi məhsuldar qüvvələrin elementi (və ya struktur təşkilatların müəyyən səviyyədə altsistemi) sayılır. Yəni ictimai istehsalın və onların qarşılıqlı fəaliyyətinin şəxsi və maddi (istehsal vasitəsi) amilləri hesab edilir.

Mövcud elmi-metodoloji yanaşmaların tədqiqinə əsasən qeyd etmək olar ki, nəzarət qəbul olunmuş idarəetmə qərarlarının əsaslılığını və səmərəliliyini qiymətləndirmək, onların reallaşdırılması dərəcəsini, kənarlaşmaları və əlverişsiz situasiyaları aşkar edərək onlar barəsində vəziyyətin yaxşılaşdırılması üçün vaxtında tədbirlər görə biləcək səlahiyyətli orqanlara məlumatların çatdırılması məqsədilə idarə olunan obyektin fəaliyyətinin müşahidə olunması və yoxlanılması sistemini özündə ehtiva edən idarəetmə funksiyalarından biridir. Başqa sözlə, “nəzarət” sözündə hədəfləri reallaşdıran idarə olunan obyektin fəaliyyət göstərməsi prosesinin və faktik vəziyyətinin yoxlanılması və müşahidə olunması sistemini başa düşmək lazımdır (sxem1).

Beləliklə, maliyyə nəzarəti – maliyyə sisteminin idarəetmə funksiyasıdır ki, onun köməyi ilə həmin sistemin bir bölməsini idarə edən subyekt onun fəaliyyətinin düzgünlüyü və səmərəliliyi ilə bağlı tam və etibarlı informasiyanı əldə edir.



Sxem 1. Nəzarət sisteminin əsas məqsədləri

Bizim fikrimizcə, nəzarətin mahiyyəti bundan ibarətdir ki, məhz onun köməyi ilə sistemi idarə edən insan sistemin həqiqi vəziyyəti haqda informasiyanı əldə edə bilər. Beləliklə, nəzarət nizamlaşdırma sisteminin ayrılmaz tərkib hissəsidir və onun köməyi ilə sistemi idarə edən subyekt idarə olunan obyektin həqiqi vəziyyəti haqda tam və etibarlı informasiyaya malik olur.

Elmi ədəbiyyatda və təsərrüfat praktikasında “daxili nəzarət” və “daxili audit” məfhumları sinonim kimi işlədilir. Əslində, bunlar üçün ümumi olan cəhət budur ki, hər ikisi özündə idarəetmə funksiyası kimi “nəzarət” sözündən törənmiş sözləri ehtiva edir, eləcə də həm birincisi, həm də ikincisi təşkilatın daxilində həyata keçirilən funksiyalardır. Sadalanan xüsusiyyətlər nəzərdən keçirilən məfhumlar arasındakı eyniliyi deyil, oxşarlığı müəyyən edir. “Daxili nəzarət” və “daxili audit” nəzarət funksiyasından törənən məfhumlar olduğuna və təşkilatdan kənarında deyil, onun daxilində fəaliyyət göstərəcəyinə görə onları arasında keyfiyyət baxımından fərq yoxdur - hər ikisi nəzarət funksiyalarını yerinə yetirir. Lakin bizim fikrimizcə, “daxili nəzarət” və “daxili audit” məfhumlarını eyniləşdirmək düzgün deyildir.

AMEA-nın müxbir üzvü, professor Akif Musayev bildirmişdir ki, daxili audit cəmiyyətdə, müəssisələrdə etibarın bərpa olunmasını təmin edən bir strukturudur.

Təsərrüfat subyektlərində iqtisadi səmərəliliyin yüksəldilməsində daxili auditin rolu və vəzifələri i.e.d., professor İ.M.Abbasovun əsərlərində də dəfələrlə vurğulanmışdır. Onun fikrincə, müstəqil nəzarətin təşkilat forması olaraq, daxili audit özündə iqtisadi subyektlərin rəhbərləri və mülkiyyətçiləri üçün operativ informasiya sistemi yaratmaqla, müəssisənin təsərrüfat-maliyyə fəaliyyətinin nəticəsi olan mənfəətin maksimuma çatdırılması üçün aparılan operativ yoxlama - ekspertiza formasıdır.

İ.e.d., professor C.B.Namazova isə qeyd edir ki, daxili audit sisteminin inkişafı müəssisənin maliyyə-iqtisadi siyasətinin həyata keçirilməsi,

maliyyə sabitliyinə şərait yaradılması üçün zəmin yaradaraq fəaliyyətdə qanunvericilik və normativ-hüquqi bazaya riayət edilməsinə, mülkiyyətin və əmlakın qorunub saxlanmasına təsir edir. Həmçinin, daxili auditin təşkili maliyyə vəsaitlərindən düzgün və səmərəli istifadə amilini ön plana çəkir. Daha sonra müəllif tamamilə haqlı olaraq göstərir ki, daxili audit sadəcə olaraq yoxlama məqsədi üçün yaradılmış, kənarlaşmaları aşkara çıxarmır, o, həm də fəaliyyətlə bağlı problemlərin meydana gəlməsinin qarşısını alır, mənfə meyllər ehtimalını müəyyənləşdirir.

Zənnimizcə, daxili audit sisteminə dair V.T.Novruzovun ən düzgün və dolğun yanaşması “Daxili audit” dərs vəsaitinin I fəslində əksini tapmışdır. Burada müəllif haqlı olaraq qeyd edir ki, müəssisə və təşkilatın uğurla fəaliyyət göstərməsi, rentabellik səviyyəsinin yüksəldilməsi, aktivlərin qorunub saxlanması və artırılması üçün qurulmuş idarəetmə mexanizmi lazımdır ki, onun da vacib ünsürü qismində daxili audit çıxış edir.

Bu nöqtəyi-nəzər müəyyən dərəcədə “Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikasının 2007-ci il 22 may tarixli 332-IIIQ nömrəli Qanununun tələbləri ilə üst-üstə düşür. Belə ki, həmin qanunun 10.1-ci maddəsinə görə “daxili audit – təsərrüfat subyektinin fəaliyyətinin inkişafına və səmərəliliyinin yüksəldilməsinə yönəldilmiş risklərin idarə olunması, nəzarət və idarəetmənin səmərəliliyinin qiymətləndirilməsi və inkişafına sistemli yanaşmaqla təsərrüfat subyektinə öz məqsədlərinə nail olmaqda köməklik edən obyektiv, təminatverici və məsləhətverici fəaliyyətdir”.

Bizim fikrimizcə, Azərbaycan üçün daxili audit nəinki təşkilatların fəaliyyətinin yaxşılaşdırılması və səmərəliliyinin yüksəldilməsi vasitəsidir, eləcə də daxili korporativ nəzarətin və yüksək səmərəli korporativ idarəetmə sisteminin vacib elementlərindən biridir.

Müxtəlif mənbələrdə fərqləndirilən ümumi xüsusiyyətlər deməyə imkan verir ki, geniş anlamda daxili audit – qəbul edilmiş idarəetmə qərarlarının əsaslılığını və səmərəliliyini qiymətləndirmək, kənarlaşmaları və əlverişli olmayan vəziyyətləri aşkara çıxarmaq, müəssisə və təşkilatın fəaliyyətində risklərin aradan qaldırılması, azaldılması və idarə olunması üzrə qərarların qəbul edilməsi üçün rəhbərliyi vaxtında məlumatlandırmaq məqsədilə müəssisə və təşkilatın işinin müntəzəm müşahidəsi və yoxlanılması sistemidir. Başqa sözlə desək, daxili audit elə bir əks-əlaqə formasıdır ki, müəssisə və təşkilatın idarəetmə orqanı idarə edilən obyektin həqiqi vəziyyəti və idarəetmə qərarlarının həyata keçirilməsi barədə lazımı məlumatları onun vasitəsilə əldə edir.

Eyni zamanda, daxili audit tədrisən yalnız nəzarət funksiyalarını yerinə yetirməkdən əl çəkib getdikcə daha çox dərəcədə müəssisə və təşkilatın işinin səmərəliliyini qiymətləndirmək üzrə qərarların qəbul edilməsi üçün in-

formasiyanın əldə edilməsinə istiqamətlənir. Başqa sözlə, daxili audit müasir anlamda nəzarət xarakterli vəzifələrdən əlavə, iqtisadi təhlil, maliyyə strategiyasının müəyyənləşdirilməsi, idarəetmə üzrə məsləhətlərin verilməsi məsələlərini də əhatə edir. Yəni daxili audit maliyyə-mühasibat hesabatlarının təhlili və müəssisənin idarə olunması üçün qərarlar qəbul etmək məqsədilə rəhbərliyə informasiyanın təqdim olunması, təsərrüfat əməliyyatlarına dair uçuğun düzgün aparılmasının və hesabatların düzgün tərtib olunmasının yoxlanılması, kənar auditorlarla səmərəli qarşılıqlı fəaliyyət, vergi və maliyyə məsələləri üzrə tövsiyələrin verilməsi və digər məsələləri əhatə edir.

Qeyd edilənləri yekunlaşdıraraq, daxili auditə belə bir tərif vermək olar: daxili audit – bu, iqtisadi subyektdə, daxili nəzarət sisteminin ayrı-ayrı tərkib hissələrinin fəaliyyətinin etibarlılığını və səmərəliliyini müəyyən etmək məqsədilə bu subyektin işinin yoxlanılması və qiymətləndirilməsi üzrə onun idarəetmə orqanlarının mənafeyi naminə təşkil edilən və daxili sənədlərlə tənzimlənən fəaliyyətdir. Daxili nəzarət sisteminin tərkib hissələri dedikdə, adətən, təsərrüfat fəaliyyətinin nizamlı və səmərəli aparılması üçün iqtisadi subyektin rəhbərliyi tərəfindən tətbiq edilən təşkilati tədbirlər, metodika və prosedurlar başa düşülür.

Dissertasiya işinin ikinci fəslində Azərbaycan Respublikasında daxili auditin müasir vəziyyəti qiymətləndirilmiş və mövcud problemləri araşdırılmışdır. Bu fəsilə Azərbaycanda daxili auditin inkişaf mərhələləri və müasir vəziyyəti geniş təhlil edilmiş, sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin təşkilati – hüquqi əsasları və normativ təminatına ətraflı aydınlıq gətirilmiş, bu qurumlarlada daxili auditin inkişafında mövcud problemlər üzə çıxarılmışdır.

Dünya iqtisadiyyatına uğurla inteqrasiya edən Azərbaycanda daxili auditin tətbiqi zərurəti ilk dəfə Azərbaycan Respublikası Prezidentinin 2004-cü il 3 sentyabr tarixli sərəncamı ilə təsdiq edilmiş “Korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Dövlət Proqramında (2004-2006-cı illər)” əksini tapmış, 2007-ci il 28 iyul tarixli sərəncamla təsdiq edilmiş “Şəffaflığın artırılması və korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Milli Strategiya”da isə daha da inkişaf etdirilmişdir.

“Şəffaflığın artırılması və korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Milli Strategiya”da da daxili audit xidmətinin təkmilləşdirilməsi ilə bağlı müddəalar yer almışdır. Milli Strategiyanın həyata keçirilməsi ilə bağlı Fəaliyyət Planının (2007-2011-ci illər) iqtisadi və sosial sahəyə dair V hissəsinin 6-cı bölməsinin daxili audit xidmətinin təkmilləşdirilməsi ilə bağlı 45-ci və 46-cı bəndlərində “Beynəlxalq standartlara uyğun olaraq daxili audit xidmətinin fəaliyyətini tənzimləyən metodiki göstərişlər və tövsiyəvi vəsaitlərin hazırlanması” və “Daxili audit xidmətinin fəaliyyətini tənzimləyən normativ hüquqi bazanın təkmilləşdirilməsi” əks olunmuşdur.

MDB ölkələrində ilk dəfə olaraq Azərbaycanda “Daxili audit haqqında” 2007-ci il 22 may tarixli 332-IIIQ nömrəli Qanun qəbul edilmişdir. 5 fəsil və 15 maddədən ibarət olan bu Qanun Azərbaycan Respublikasında təsərrüfat subyektlərinin idarə edilməsinin səmərəliliyinin artırılması məqsədilə daxili audit xidmətinin təşkilinin və həyata keçirilməsinin hüquqi əsaslarını, daxili auditorların hüquq və vəzifələrini müəyyən edir.

Belə ki, adlanan Qanun mülkiyyət və təşkilati-hüquqi formasından asılı olmayaraq, Azərbaycan Respublikasının ərazisində fəaliyyət göstərən və məcburi auditin obyektı olan təsərrüfat subyektlərində daxili auditin yaradılmasını tələb edir. Digər təsərrüfat subyektləri bu Qanunun müddəalarını könüllülük prinsipi əsasında tətbiq edə bilərlər.

Konkret nümunələrə müraciət edək.

Azərbaycan Respublikası Dövlət Neft Şirkətində daxili audit siyasətini və strategiyasını müəyyən etmək, daxili audit planlarını təsdiq etmək, daxili audit fəaliyyətinə nəzarət etmək, nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsinə dair tövsiyələr vermək, risklərin idarə edilməsi sisteminin təkmilləşdirilməsinə dair şirkətin müvafiq idarəetmə orqanına təkliflər vermək, şirkətdə və onun struktur bölmələrində maliyyə risklərinin yüksək olduğu sahələri müəyyənləşdirmək və s. məqsədlərlə Audit Komitəsi yaradılmışdır

İqtisadiyyat Nazirliyinin Aparatında yaradılmış Daxili nəzarət şöbəsinin fəaliyyəti əsasında yeni mütərəqqi nəzarət sistemi, o cümlədən iş proseslərinin daxili audit sistemi qurulmuş, vətəndaşlardan daxil olan müraciətlərin, yuxarı icra hakimiyyəti orqanları tərəfindən verilmiş tapşırıqların aidiyyəti üzrə tam və vaxtında icra vəziyyətinə dair daxili nəzarət mexanizmləri yaradılmışdır.

Son zamanlar baş verən proseslər həm dövlət, həm də xüsusi sektorda çalışan heyətin işinə sivil nəzarətin təşkilini zəruri etmişdir. Azərbaycanda elmi-texniki nailiyyətlərin, texnoloji innovasiyaların tətbiqi sahəsində öndə gedən bir qurum kimi, “Azərenerji” ASC həm texniki-iqtisadi və ekoloji, həm də idarəetmə sahəsində mövcud olan yenilikləri uğurla tətbiq etməkdədir. “Daxili audit haqqında” Azərbaycan Respublikası Qanununa müvafiq olaraq “Azərenerji” ASC-də daxili audit qurumu - Audit şöbəsi yaradılmışdır.

Azərbaycan Respublikasında daxili auditin inkişafı istiqamətində son illərdə müəyyən nailiyyətlər əldə olunmasına baxmayaraq, bir sıra problemlərin olduğu da inkaredilməzdir. Məhz bu problemlərin həll edilməməsi təsərrüfat subyektlərində, o cümlədən də sahibkarlıq qurumlarında daxili auditin səmərəli fəaliyyətinə imkan vermir, bu da, öz növbəsində, şəffaflığın təminatı və idarəetmənin səviyyəsinin yüksəldilməsi sahəsində ciddi uğurlar əldə edilməsində çətinliklər yaradır.

Mövcud problemlər sırasına, ilk növbədə, ölkədə daxili nəzarətin və daxili auditin təşkili üzrə müvafiq konsepsiyanın olmamasını aid etmək olar. Belə bir konsepsiyanın işlənilməməsinin nəticəsidir ki, MDB ölkələri sırasında ilk olaraq daxili audit üzrə qurumun yaradılmasına və hüquqi bazanın qəbul olunmasına baxmayaraq, Azərbaycanda daxili auditin inkişafı ölkədə həyata keçirilən iqtisadi islahatların sürətindən geri qalmaqdadır.

Daxili audit sahəsində mövcud problemlərdən bəhs edərəkən sahibkarlıq subyektlərində onun yaradılması və tətbiqi işində sistemli və kompleks yanaşmanın olmaması xüsusi vurğulanmalıdır. Bu mənada, heç də təsadüfi deyildir ki, daxili audit ölkədə əsasən bank və sığorta sferalarında təşəkkül tapdığı müasir şəraitdə, iqtisadiyyatın digər mühüm sahələrində bərqərar olmamışdır ki, bu da öz növbəsində təsərrüfat subyektlərində maliyyə-istehsalat fəaliyyətində səmərəliliyin yüksəldilməsinin vacib alətlərindən olan təsərrüfatdaxili nəzarətin imkanlarından qeyri-qənaətbəxş istifadə olunmasına gətirib çıxarır.

Bütün bunlarla yanaşı, daxili auditin təbliği sahəsində həyata keçirilən tədbirlərin yetərli olmamasının nəticəsidir ki, sosioloji sorğuların nəticələrinə görə 2013-cü ildə rəyi soruşulan təsərrüfat subyektlərinin 29,8%-nin ölkədə «Daxili audit haqqında» Qanunun qəbul edilməsindən xəbərsiz olmaları üzə çıxmışdır, halbuki bu rəqəm 2009-cu ildə xeyli aşağı - 22,9% təşkil etmişdir. Aparılan tədqiqatların nəticələri göstərir ki, 2013-cü ildə təsərrüfat subyektlərinin demək olar ki, yarısında (49,4%) daxili audit mövcud olmamışdır. Təşkilatlarda daxili auditin olmamasının səbəbi respondentlər tərəfindən aşağıdakı kimi göstərilmişdir (cədvəl 1).

Cədvəl 1.

Sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin olmaması səbəblərinin
dinamikası

Səbəblər	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2011	2013
Daxili audit xidməti haqqında məlumatın olmaması	8,8%	10,0%	3,0%	11,0%	12,7%	15,7%	6,7%	7,4%
Daxili nəzarətin rəhbərlik tərəfindən həyata keçirilməi	52,4%	57,3%	71,7%	46,7%	65,5%	59,8%	57,1%	52,1%
Maliyyə vəziyyətinin imkan verməməsi	20,4%	10,0%	10,8%	19,1%	6,4%	7,9%	19,0%	21,5%
Nəzarət ediləsi fəaliyyətin yoxluğu	19,0%	20,7%	13,3%	8,4%	12,7%	10,2%	14,3%	14,0%
Digər səbəblər	11,6%	2,0%	1,2%	4,8%	2,7%	6,4%	2,9%	5,0%

Digər səbəblər kimi, respondentlər müəssisənin kiçik olduğunu, təsisçi tərəfindən nəzarət edildiyini, yenicə yaradıldığını və s. göstərmişlər.

Eyni zamanda, Azərbaycanda formalaşmaqda olan daxili audit bir sıra digər çətinliklərlə də rastlaşmalı olur.

Təsərrüfatçılığın müvafiq təşkilati-hüquqi formalarının təşkili haqda (səhmdar cəmiyyətləri, məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlər və s.) qanunlarda bir neçə maddə təftiş komissiyalarının (müfəttişlərin) fəaliyyətinin tənzimlənməsinə həsr olunmuşdur. Lakin bu, müvafiq orqanların fəaliyyətinin vahid prinsiplər əsasında qurulduğunu söyləməyə imkan vermir. Daxili nəzarət orqanları haqda qanunvericilikdə, ümumiyyətlə, praktik olaraq heç bir şey deyilmir. Bank fəaliyyəti haqda qanunvericilik istisnaq təşkil edir və burada müvafiq fəaliyyətin tənzimlənməsinə cəhd göstərilir.

Yuxarıda deyilənlərdən nəticə çıxararaq sahibkarlıq subyektlərində daxili nəzarətin və daxili auditin maliyyə-hüquqi tənzimlənməsi ilə bağlı bizim tərəfimizdən həyata keçirilən təhlilin gedişində aşkar olunmuş aşağıdakı çatışmazlıqları qeyd etmək olar:

1. Təsərrüfatdaxili maliyyə nəzarəti və daxili audit məfhumu, onun mahiyyəti qanunlar (“Daxili audit haqqında” Qanunu nəzərə almadan) səviyyəsində təsbit olunmamışdır.

2. Daxili auditin təşkili və onunla bağlı prosesləri tənzimləyən peşə standartları mövcud deyildir.

3. Təftiş komissiyaları (daxili nəzarətin yeganə orqanı olub, səhmdar cəmiyyətlərində və bir sıra məhdud məsuliyyətli cəmiyyətlərdə məcburi olaraq yaradılması qanunvericiliklə təsbit edilir) təsərrüfat subyektinin icra orqanına hesabat vermir və epizodik işlərə istiqamətlənir (qanunvericilikdə artıq baş vermiş qanun pozuntularının aşkar edilməsi) və maliyyə pozuntularının profilaktikası və qarşısının alınması kimi məsələləri tam həcmdə həll etməyə imkan vermir.

4. Qiymətli kağızları fond bazarında dövriyyədə olan təsərrüfat subyektlərində daxili nəzarətin təşkili və həyata keçirilməsi ilə bağlı dəqiq tələblər mövcud deyildir.

5. Büdcə idarələrinə, dövlət və bələdiyyə müəssisələrinə, dövlət korporasiyalarına münasibətdə daxili nəzarətin təşkili və müvafiq prosedurlarla bağlı əlavə tələblər mövcud deyildir.

Fikrimizcə, daxili auditin normativ və təşkilati-hüquqi bazasının təkmilləşdirilməsi məqsədilə aşağıdakı tədbirlərin həyata keçirilməsi vacibdir:

♦ daxili auditin tənzimlənməsi ilə bağlı Azərbaycanın və beynəlxalq aləmin qanunvericilik və normativ sənədlərinin müqayisəli təhlilini aparmaq və bu prosesin peşəkar təşkilatlarla, bəzi ölkələr və dövlətlərlə tənzimlənməsi meylini aşkar etmək.

◆ riskyönlü qabaqlayıcı daxili audit sisteminin sahibkarlıq subyektlərinin korporativ idarəetmə sistemə inteqrasiyası məqsədilə metodik təminatı işləyib hazırlamaq.

◆ artıq baş vermiş faktlara dair məlumatlara arxalanan daxili auditin riskyönlü qabaqlayıcı daxili auditlə əvəz etmək.

Sahibkarlıq subyektlərində daxili auditdən istifadə olunması məsələlərinin praktik olaraq həll edilməsindən, həmçinin hazırkı vaxtda onun hüquqi tənzimlənməsinin təkmilləşdirilməsindən ötrü aşağıdakı işlərin görülməsini zəruri hesab edirik:

◆ müvafiq qanunverici aktlarda “daxili audit” və “daxili nəzarət” məfhumlarını bir-birindən ayırmaq və onları qanunvericiliklə təsbit etmək;

◆ “daxili audit haqqında” Qanunu yeni tələblər baxımından təkmilləşdirmək;

◆ beynəlxalq təcrübədən istifadə edərək daxili auditin tövsiyə xarakterli vahid standartlarını işləyib hazırlamaq;

◆ daxili audit xidməti haqqında nümunəvi əsasnaməni, habelə daxili audit xidməti əməkdaşlarının vəzifə təlimatlarını işləyib hazırlamaq və təsdiq etmək;

◆ daxili auditorların Əxlaq kodeksini işləyib hazırlamaq;

◆ sahibkarlıq subyektlərində daxili audit xidməti bölmələrinin daxili nəzarət sisteminin digər iştirakçıları ilə qarşılıqlı münasibətlərini təmin etmək;

◆ təşkilatlarda daxili audit xidmətinin fəaliyyətinin təşkili üzrə metodik göstərişlərin işlənilib hazırlanması üçün xarici audit şirkətlərindən təcrübəli mütəxəssisləri cəlb etmək;

◆ daxili auditorların bütün səviyyələrdə fəaliyyətinin müstəqilliyini təmin etmək;

◆ iqtisadiyyatın bütün bölmələrində daxili audit xidməti üzrə təşkilat daxili əsasnamələr hazırlamaq;

◆ daxili audit xidməti üzrə mütəxəssislərin sertifikatlaşdırılması və daimi olaraq ixtisaslarının yüksəldilməsi yolu ilə onların peşə hazırlığı qaydalarını müəyyənləşdirmək.

Həyata keçirilən nəzəri təhlillər əsasında çıxarılan nəticələri və xarici təcrübəni nəzərə almaqla bizim tərəfimizdən təsərrüfatdaxili maliyyə nəzarəti sahəsindəki münasibətləri tənzimləyən və qüvvədə olan normativ hüquqi aktlara müvafiq dəyişiklik və əlavələr edilməsi üzrə tövsiyələr işlənilib hazırlanmışdır. Xüsusilə “Auditor xidməti haqqında” və “Büdcə sistemi haqqında” qanunlarda, habelə Azərbaycan Respublikasının Mülki Məcəlləsində bir sıra dəyişiklik və əlavələrin edilməsi təklif olunur.

Yuxarıda göstərilənləri ümumiləşdirməklə, müasir şəraitdə daxili auditin mövcud problemlərini aşağıdakı kimi qruplaşdırmaq olar:

1) Daxili audit prosesi barədə yanlış təsəvvürün yaranması (təftişdən fərqləndirilməməsi).

2) Yeni qanunvericilik aktlarının vaxtlı-vaxtında izlənilməməsi və tətbiq edilməməsi.

3) Etik davranış qaydalarına riayət edilməməsi.

4) Daxili audit fəaliyyətinin ən yaxşı beynəlxalq təcrübələrdən geri qalması.

5) Nöqsanı aşkar etməmək riski (detection risk)

6) Daxili audit prosesinə müdaxilə edilməsi

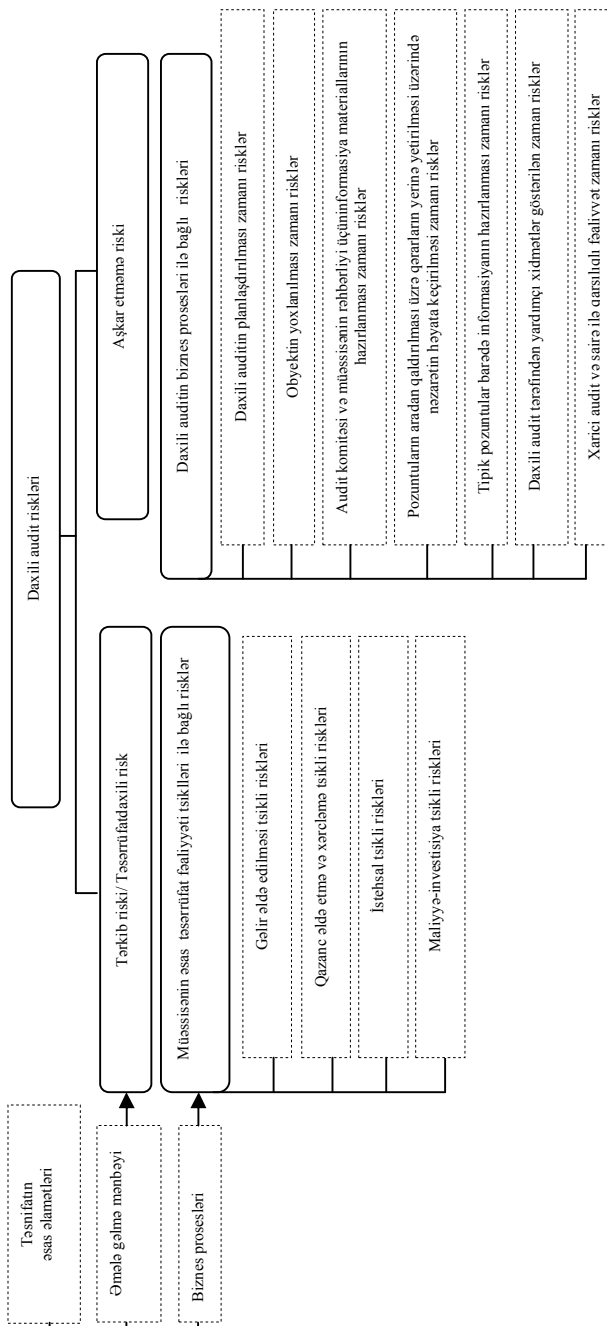
Beynəlxalq Maliyyə Korporasiyasının (IFC) “Azərbaycan Korporativ İdarəetmə Layihəsi” çərçivəsində apardığı sorğunun nəticələrinə əsasən daxili audit funksiyası olan şirkətlərin əksəriyyətində bu funksiya kifayət qədər müstəqil deyildir. Məsələn, daxili audit departamenti olan şirkətlərin 58,3%-də daxili audit xidmətinin rəhbəri Müşahidə Şurası tərəfindən təyin olunmuşdur. Qalan 41,7% şirkətdə isə belə təyinatı menecment həyata keçirir ki, bu da daxili auditin müstəqilliyinin təmin olunması nöqtəyi-nəzərindən mənfəhəlidir. Qabaqcıl korporativ idarəetmə təcrübələrində bu təyinatı Audit Komitəsi həyata keçirir.

Dissertasiyanın üçüncü fəslə “Sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin təkmilləşdirilməsinin əsas istiqamətləri” adlanır. Burada risklərin idarə edilməsi və daxili auditin təkmilləşdirilməsi zərurəti əsaslandırılır, sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin təşkili yolları tədqiq edilir, beynəlxalq daxili auditin qabaqcıl təcrübəsinin öyrənilməsi və ölkəmizdə tətbiqi imkanları araşdırılır.

Müasir şəraitdə müəssisə və təşkilatların uğurlu inkişafının əsas şərtlərindən biri də risklərin səmərəli şəkildə idarə olunmasıdır. Risk hər bir müəssisənin istehsal etdiyi məhsulların və göstərdiyi xidmətlərin keyfiyyətinin səviyyəsinə və rəqabət qabiliyyətliliyinin qorunub saxlanılmasına təsir göstərir.

Riskin baş vermə mənbəyi və konkret biznes prosesi ilə qarşılıqlı əlaqəsi əsas əlamətlərə aid edilir (sxem 2). Riskləri ölçmək və idarə etmək bütün müasir sahibkarlıq subyektlərinin ən birinci məqsədi olmalıdır.

Korporativ idarəetmə sistemində və risklərin idarə olunmasında daxili auditin rolunun gücləndirilməsi xüsusilə onun həyata keçirilməsi üçün metodik təminatın təkmilləşdirilməsini tələb edir. Bu baxımdan sahibkarlıq subyektlərinin təsərrüfat fəaliyyətinin səmərəsinin artırılmasından ötrü riskyönlü yanaşmalar bazasında daxili auditin metod və modellərinin inkişaf etdirilməsi son dərəcə böyük əhəmiyyət kəsb edir.



Sxem 2. Daxili audit risklərinin əsas əlamətlərə görə təsnifatı

Daxili auditin risklyönümlü yanaşma əsasında təkmilləşdirilməsi, uğurlu tətbiqi və onun daxili auditin mahiyyətinin ənənəvi yanaşmasından fərqlinin müəyyən edilməsi üzrə həyata keçirilən təhlilin nəticələri sxem 3-də təqdim olunmuşdur.

Sıra №-si	Yanaşmaların əsas xarakteristikası	Ənənəvi yanaşma	Riskyönümlü Yanaşma
1.	Daxili audit obyektı	Başlıca olaraq müəssisə əməliyyatlarının maliyyə sahələri, habelə onun normativ aktlara uyğunluğu	Müəssisənin bütün fəaliyyəti
2.	Daxili auditin yönümü	Aktivlərin qorunub saxlanılması üzərində nəzarət	Müəssisənin biznes proseslərinin riskləri
3.	Daxili auditin məqsədi	Resurslardan səmərəsiz istifadə hallarının azalması, sui-istifadə hallarının aşkarlanması və qarşısının alınması	Biznes prosesləri risklərinin idarə edilməsi səviyyəsinin qiymətləndirilməsi əsasında müəssisənin fəaliyyətinin səmərəliliyinin artırılması
4.	Daxili auditin vəzifələri	1. Mühasibat-maliyyə hesabatlarının yoxlanılması 2. Təftiş funksiyasının (mal-material dəyərliələrinin saxlanması və vəsaitlərdən istifadənin səmərəliliyinin yoxlanılması) yerinə yetirilməsi	Risklərin idarə olunması, nəzarət və korporativ idarəetmə proseslərinin təkmilləşdirilməsi
5.	5. Auditlərin dövriliyi	Auditlərin keçirilməsi dövriliyinin xarakteri	Auditin keçirilməsinin cari, uzunmüddətli arasıkəsilməz xarakteri
6.	Daxili auditin əsas sifarişçiləri (müşətiləri)	Xətti rəhbərlik (maliyyə direktoru, baş mühasib, maliyyə nəzarətçisi)	Daxili auditin fəaliyyət istiqamətlərini və vəzifələrini müəyyən edən mülkiyyətçilərin simasında müəssisənin direktorlar şurası (Audit komitəsi) və ali icra rəhbərliyi
7.	Daxili auditorların müstəqillik dərəcəsi	Daxili auditorların əməliyyat rəhbərliyindən asılılığı	Əməliyyat rəhbərliyindən tam qeyri-asılılıq. Auditorun məsləhətçi kimi rolunun artması
8.	Yanaşmaların qüsurları	Ənənəvi yanaşma müəssisənin fəaliyyətinin yalnız maliyyə tərəfinə yönəlmişdir ki, o da öz növbəsində, müəssisə üçün daha çox əhəmiyyət kəsb edən riskləri həmişə əks etdirmir	Riskyönümlü yanaşmanı Azərbaycan praktikasında həmişə tətbiq etmək mümkün deyil, belə ki, o, müəssisədə risk menecmentinin formal prosesini ehtimal edir və bu da hələlik ölkə müəssisələri üçün nadir haldır

Sxem 3. Daxili auditin mahiyyətinin müəyyənəşdirilməsi ilə bağlı əsas yanaşmaların müqayisəli xarakteristikası.

Sxemdən göründüyü kimi, daxili auditin risklyönümlü konsepsiyası COSO Komitəsinin (Tredvey Komissiyasının Sponsor Təşkilatları Komitəsi, ABŞ) “Təşkilatlarda risklərin idarə olunması” inteqrallaşdırılmış modeli əsasında hazırlanmışdır və bir-biri ilə bağlı olan 8 komponentdən ibarətdir. Ha-

zırlanmış konsepsiya müəssisələrin biznes proseslərinin riskləri idarəetmə strukturunu və daxili audit proseslərini təsvir edir.

Hazırda aparılan araşdırmalar göstərir ki, ölkəmizin sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin formalaşdırılması strateji idarəetməyə və potensial problemləli vəziyyətlərin (risklərin) aşkar edilməsinə deyil, mövcud olan və artıq baş vermiş əməliyyatların təhlilinə yönəldilmiş daxili nəzarət sistemi çərçivəsində həyata keçirilir. Bununla əlaqədar olaraq, qabaqcıl xarici təcrübə nəzərə alınmaqla kompleks metodoloji və praktik tövsiyələrin işlənilib hazırlanması zərurəti meydana çıxır. Bu mənada, bizim fikrimizcə, aşağıdakı istiqamətlərə xüsusi önəm verilməlidir:

- daxili audit xidmətinin fəaliyyətinin firmadaxili standartlar sisteminin yaradılması (daxili audit xidmətinə metodik yanaşmanın mövcud tələblərinin strukturlaşdırılmasına keyfiyyət etibarilə yeni metodik yanaşmanın işlənilib hazırlanması baxımından);
- daxili auditin təşkili və fəaliyyətinə dair prinsip və tələblərin inkişaf etdirilməsi (daxili audit xidmətinin sahibkarlıq subyektlərində tətbiq olunmasından ötrü müvafiq prinsipləri və davranış qaydalarını özündə ifadə edən Əxlaq Məcəlləsinin işlənilib hazırlanması, habelə daxili audit bölməsinin təşkili və fəaliyyətinə dair ümumi prinsiplərin və tələblərin təkmilləşdirilməsi cəhətdən);
- sahibkarlığın spesifik xüsusiyyətləri nəzərə alınmaqla daxili audit obyektlərinin eyniləşdirilməsi sistemi (daxili audit obyektlərinin eyniləşdirilməsinə və strukturlaşdırılmasına yanaşmaların dəqiqləşdirilməsi cəhətdən).

Bir sistem olaraq, daxili audit:

- idarəetmə, daxili nəzarət, risklərin idarə edilməsi, xidmət göstərilən məhsulların keyfiyyətini idarəetmə sistemləri və digər sistemlərlə sıx şəkildə qarşılıqlı əlaqədədir;

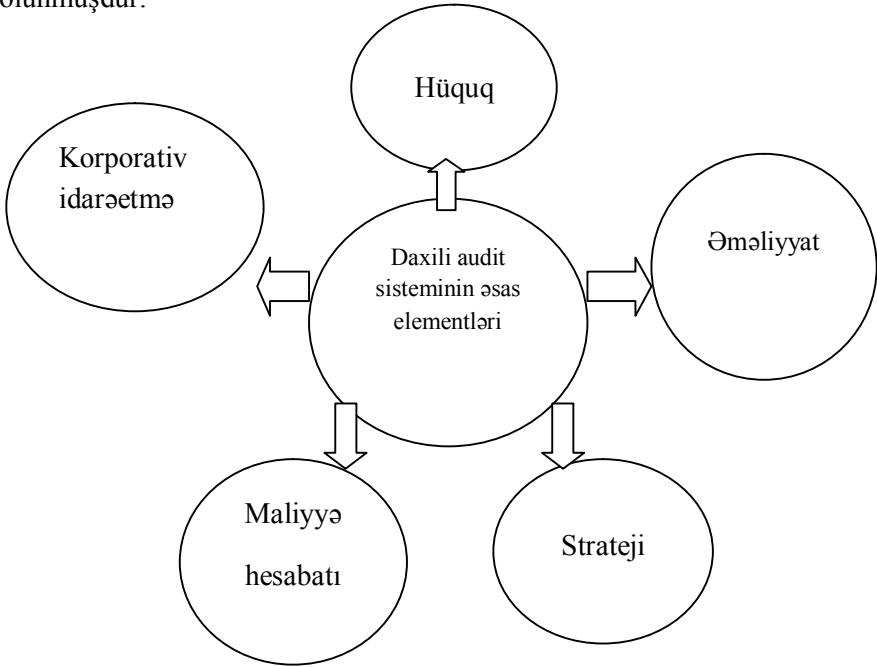
- sistem formalaşdıran əlamətlərə (bütövlük, müəyyən struktura malik olma, sistemlərin və mühitlərin bir-birindən asılılığı, çoxluq) malikdir ;

- məqsədlərə, funksiyalara, prinsiplərə, metodlara, orqanlara, kadrlara, texnikaya və texnologiyaya malikdir.

Bununla yanaşı, daxili audit bölməsi səviyyəsində balanslaşdırılmış göstəricilər sistemindən istifadə olunmasını nəzərdə tutan daxili audit xidmətinin fəaliyyətinin qiymətləndirilməsi metodikasının işlənilib hazırlanması xüsusi aktuallıq kəsb edir. Fikrimizcə, belə bir metodika müəyyən edilmiş məqsədlərə nail olmağın dərəcəsini qiymətləndirməyə, daxili audit xidmətinin daxili ehtiyatlarını aşkarlamağa imkan verəcək və onun fəaliyyətinin daha da

təkmilləşdirilməsi üzrə tövsiyələrin işlənilib hazırlanması üçün əsas yaradacaqdır.

Daxili audit sisteminin əsas elementləri aşağıdakı qaydada təqdim olunmuşdur.



Şəkil 1. Daxili audit sisteminin əsas elementləri

Bütövlükdə isə daxili auditin təkmilləşdirilməsi onun daxili audit xidməti tərəfindən həyata keçirilən yoxlamaların keyfiyyət səviyyəsinin artırılmasına imkan verən və onun qarşısında duran məqsəd və vəzifələrin reallaşdırılması şərtlərini təmin edən fəaliyyəti ilə bağlı prinsiplərin işlənilib hazırlanmasını və onlara riayət olunmasını tələb edir. Daxili auditin beynəlxalq təcrübəyə əsaslanan baza prinsipləri və tələblərinin mahiyyəti və məzmunu dissertasiyada şərh olunmuşdur.

Daxili auditin yüksək səviyyədə fəaliyyət göstərdiyi sahibkarlıq subyektlərinin təcrübəsi göstərir ki, əsas mərhələlərin düzgün müəyyənləşdirilməsi və həyata keçirilməsinin mahiyyəti xüsusi əhəmiyyət kəsb edir.

İri sahibkarlıq subyektlərində, yəni holdinqdə səmərəli fəaliyyət göstərən daxili audit sisteminin təşkili mürəkkəb və çoxpilləli bir prosesdir ki, onu bir neçə ardıcıl mərhələ çərçivəsində icra etmək lazımdır. Aparılan tədqiqatların göstərir ki, bütövlükdə daxili audit xidmətinin formalaşdırılması

müəyyən mərhələləri nəzərdə tutur ki, onun ifadə edilməsi şirkətlərin təşkilati strukturunun tipindən asılı deyildir.

Azərbaycanda daxili auditin təşkilinin və aparılmasının yaxşılaşdırılması məsələsində beynəlxalq təcrübədən bəhrələnməklə və təşkilatların spesifik fəaliyyəti nəzərə alınmaqla standartların işlənib hazırlanması zərurəti meydana çıxır.

Qabaqcıl beynəlxalq audit təcrübəsi göstərir ki, daxili auditin tətbiq sahələri nəzərə alınmaqla, təşkilatlardakı funksiya və vəzifələrinin qruplaşdırma əlamətlərinə də diqqət yetirmək lazımdır.

Xarici audit təcrübəsindən bəhrələnməklə idarəetmə qərarlarının qəbul olunması məqsədilə daxili audit tərəfindən hazırlanan və təşkilatın rəhbərliyinə verilən hesabatın məzmununa və strukturuna da diqqət yetirilməsi vacibdir.

Xarici audit təcrübəsindən bəhrələnmənin mühüm bir istiqaməti kimi ayrıca olaraq qeyd etmək lazımdır ki, daxili audit bölməsinin uğurlu fəaliyyətinin ən mühüm amillərindən biri onun inkişaf strategiyasına malik olmasıdır.

Hazırda səmərəli şəkildə fəaliyyət göstərə biləcək daxili nəzarət problemi aktualıq kəsb etməsinə baxmayaraq, elmi nöqtəyi-nəzərdən və onun praktik olaraq reallaşdırılması baxımından tam dərk olunmamış vəziyyətdə qalmaqdadır.

Daxili auditorların müstəqilliyinin təmin olunması sahəsində də əhəmiyyətli problemlər qalmaqdadır. Belə ki, daxili auditorların bilavasitə təsərrüfat subyektlərinin və onların bölmələrinin rəhbərlərindən asılı olmaqlarını təsbit edən həm qanunvericilik normaları, həm də əxlaqi normalar yoxdur və ya onlara əməl olunmur. Mövcud qüsurlardan biri də budur ki, Azərbaycanda əksər müəssisə və təşkilatların təcrübəsində daxili auditlə məşğul olan xidmətlər və bölmələr məhz bu fəaliyyət sahəsinə xas olan vəzifə və funksiyaları yerinə yetirmək iqtidarında deyillər. Ona görə də tərəfimizdən bir sıra əsas vəzifə və funksiyaların daxili audit xidmətinə əlavə təhkim edilməsi təklif olunmuşdur.

Riskyönümlü daxili audit konsepsiyasının işlənib hazırlanması tərəfimizdən təklif olunan mühüm vəzifə hesab olunur. Daxili auditin qurulması konsepsiyasının işlənib hazırlanması COSO Komitəsinin (Tredvey Komissiyasının Sponsor Təşkilatları Komitəsi, ABŞ) “Təşkilatlarda risklərin idarə olunması” integrallaşdırılmış modeli çərçivəsində həyata keçirilməlidir.

Daxili auditin gələcəkdə rolunun və fəaliyyətinin daha da aktivləşdirilməsindən ötrü daxili auditin konseptual əsaslarının qanunvericiliklə nizama salınması sahəsində təkmilləşdirilmə üzrə müəyyən işlərin görülməsi, habelə onun təyinatının, rolunun, nəzarətmənin digər forma və növlərindən (təftiş,

daxili nəzarət) fərqli cəhətlərinin müəyyənləşdirilməsi zəruridir. Bununla yanaşı, hazırda daxili audit üzrə xüsusi normativ aktların işlənilib hazırlanmasından daha çox artıq mövcud olan sənədlərdəki ziddiyyətlərin və boşluqların aradan qaldırılması olduqca vacibdir. Eyni zamanda, daxili auditin təşkilinin daxili auditin keçirilməsi qaydaları və texnologiyası kimi ayrı-ayrı cəhətlərinin qanunvericilik və normativ aktlar vasitəsilə həddən artıq ciddi şəkildə qaydalara tabe etdirilməsinin də vacib olduğunu güman etmirik.

Dissertasiya işinin **sonunda** aparılan tədqiqata dair dəyərli nəticələr verilmiş, elmi və təcrübi əhəmiyyətə malik təklif və tövsiyələr irəli sürülmüşdür.

Dissertasiyanın əsas müddəaları müəllifin aşağıdakı əsərlərində öz əksini tapmışdır:

1. Sahibkarlıq subyektlərində iqtisadi səmərəliliyinin yüksəldilməsində daxili auditin rolu. Bakı Biznes Universitetinin “Audit” jurnalı №1, Bakı, 2014, s. 15 – 20.

2. Sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin inkişafında mövcud problemlər. AMEA – nın İqtisadiyyat İnstitutunun Elmi əsərləri №2, Bakı, 2014, s. 285–288.

3. Azərbaycanda daxili auditin inkişaf mərhələləri və müasir vəziyyəti. Azərbaycan Kooperasiya Universitetinin 50 illik yubileyinə həsr olunmuş “Regional iqtisadi siyasət və kooperasiya münasibətlərinin inkişafı” mövzusunda keçirilən beynəlxalq elmi–praktiki konfransın materialları. Bakı, 22 noyabr 2014, s. 595 – 599.

4. Внутренний аудит в субъектах предпринимательства в Азербайджане. Журнал «Научное обозрение» №15, г. Москва, 2015, стр. 488 – 492

5. Sahibkarlıq subyektlərində daxili auditin səmərəli təşkili yolları. “Maliyyə və uçot” jurnalı №11(281), Bakı, 2015, s. 51-57.

6. Azərbaycanda beynəlxalq daxili audit təcrübəsinin tətbiqi imkanları. AR Əmək və Əhalinin Sosial Müdafiəsi Nazirliyi Əmək və sosial problemlər üzrə Elmi – Tədqiqat və Tədris Mərkəzi “Əmək və sosial problemlər” elmi əsərlər toplusu №2 (16), Bakı, 2015, s. 146-153.

7. Risklərin idarə edilməsi və daxili auditin təkmilləşdirilməsi zərurəti. “Azərbaycanın vergi jurnalı” beynəlxalq resenziyalı elmi jurnal. №6(126), Bakı, 2015, səh.165-176.



РЕЗЮМЕ

Лейла Вахид гызы Акперова

Совершенствование внутреннего аудита в субъектах предпринимательства

Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения и списка использованной литературы.

Во введении обоснована актуальность избранной темы, охарактеризована степень её изученности, указаны цель и основные задачи, объект и предмет исследования, научная новизна и практическая значимость работы, представлены сведения об апробации результатов исследования и их внедрении.

В первой главе диссертации исследованы теоретико – методологические основы финансового контроля вообще и сущности внутреннего аудита в субъектах предпринимательства в частности, о его месте в системе контроля и анализа, раскрыта роль внутреннего аудита в повышении экономической эффективности деятельности субъектов предпринимательства.

Во второй главе под названием «Современное состояние и насущные проблемы внутреннего аудита в Азербайджанской Республике» дана оценка этапам развития внутреннего аудита в республике и его нынешнего состояния, проанализированы организационно – юридические предпосылки и нормативное обеспечение этого современного вида финансового контроля, выявлены насущные проблемы развития внутреннего аудита.

Предметом исследования третьей главы диссертации явились вопросы управления рисками, связанные с необходимостью совершенствования внутреннего аудита. Здесь разработаны пути его эффективной организации в субъектах предпринимательства с учетом передового международного опыта в контексте возможного внедрения его в отечественной практике.

В заключительной части кратко изложены обобщения, научные подходы, предложения и рекомендации автора, полученные в результате исследований.



SUMMARY

Leyla Vahid Akbarova

Improving of inner audit in the subject of enterprising

This thesis consists of the introduction, 3 chapters, conclusion and a list of used literature.


The introduction is based on the actuality of selected theme, the degree of its mastering. Main tasks and aims, subjects of research, scientific novelty and practical significance of work, information about approbation of research results and its instillation are pointed out.

The first chapter of thesis investigates theoretical approach of control essence generally and essence of inner audit in the subjects of enterprising partially. It investigates its place at the control system and analysis, the role of inner audit in rising economics efficiency and activity in the subject of enterprising.

The second chapter named “Modern position and urgent problems of inner audit in Azerbaijan” gives an estimation to the stage of increasing inner audit in the republic and its present state. Juridical organization and standart supplying the modern type of financial control is analysed. Urgent problems of increasing inner audit are revealed.

The research subjects of the third chapter are the questions of management risks joined with the importance of inner audit improvement. Ways of its effective organization in subjects enterprising with regard for advanced international experiment in the context of possible instillation are worked out.

In conclusion, there is scientific approach, authors, recommendation and short generalization as a result of research.



Kağız formatı (210x297)¼
Kağız №1, uçot çap vərəqi 1,0 ç.v.
Sifariş № 035, tiraj 100

Azərbaycan Dövlət Aqrar Universitetinin mətbəəsi

Rezoqrafiya üsulu ilə çap olunmuşdur
Gəncə şəhəri, Ozan küçəsi, 102

**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА
АЗЕРБАЙДЖАНСКОЙ РЕСПУБЛИКИ**

**АЗЕРБАЙДЖАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ**

На правах рукописи

Акперова Лейла Вахид кызы

*Совершенствование внутреннего аудита в субъектах
предпринимательства*

5303.01 – «Бухгалтерский учет»

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т

диссертации на соискание научной
степени доктора философии по экономике

Гянджа – 2016