



Yaşar Əzimağa oğlu Məmmədov

UOT: 338; JEL: G29

**Audit xidmətinin hüquqi-normativ bazasının monitorinqi və onun
təkmilləşdirilməsi**

Xülasə

Məqalədə audit xidməti üzrə hüquqi-normativ baza tədqiq edilir. Mövcud qanunvericilikdə audit xidməti ilə bağlı zidiyyətli məqamlara və müasir tələblərə cavab verməyən müddəalara münasibət bildirilir. Audit üzrə məsuliyyət, audit riskləri və informasiyaları ilə bağlı müddəalara baxılır. Audit xidməti üzrə qanunvericiliyin təkmilləşdirilməsi ilə bağlı baxışlar irəli sürülür.

Açar sözlər: audit, hüquqi baza, audit məxfiliyi və məsuliyyəti, audit riskləri

Giriş

Azərbaycanda audit xidmətinin inkişafı onun hüquqi-normativ bazasının təkmilləşdirilmə zərurətini meydana çıxarmaqdadır. Son dövrdə ölkədə iqtisadi inkişafın sürətlənməsi, sahibkarlıq fəaliyyətinin genişlənməsi və investisiya mühitinin canlanması istiqamətində dövlət tərəfindən həyata keçirilən əməli tədbirlər öz bəhrəsini verməkdədir. Yerli təsərrüfat subyektləri region və beynəlxalq bazarlarına çıxmaq məqsədilə öz fəaliyyətlərini təkmilləşdirir, beynəlxalq standartlara uyğun təsərrüfat əməliyyatları aparmağa çalışırlar. Lakin, yerli təsərrüfat subyektlərinin maliyyə-mühasibat sisteminin beynəlxalq norma və prinsiplərlə uyğunluq təşkil etməməsi, onların fəaliyyətinə verilən audit rəy və qiymətləndirmələrin beynəlxalq audit standartlarından fərqlənməsi səmərəli iqtisadi əlaqələrin formalaşmasında ciddi çətinliklər törədir.

Audit xidmətinin konseptual əsasları

Ölkədə maliyyə-mühasibat, audit və maliyyə-nəzarət sisteminin təkmilləşdirilməsi, korrupsiyaya hallarına qarşı mübarizə ilə bağlı qəbul edilən hüquqi-normativ sənədlər, “Korrupsiyaya qarşı mübarizə üzrə Dövlət Proqramı” və digər mühüm proqram və hüquqi-normativ sənədlər, auditin qanunvericilik bazasının beynəlxalq norma və prinsiplərə uyğunlaşdırılması zərurətini öz vacibliyi ilə qarşıya qoyur.

Ölkənin audit xidməti bazarında müasir vəziyyətinin monitorinqi məqsədi ilə aparılan tədqiqatlar, sorğu və araşdırmalar xidmətin inkişafına təsir edən vacib problemlərdən biri kimi audit xidməti ilə bağlı hüquqi-normativ bazanın təkmilləşdirilmə zərurətini müəyyən etmişdir. Xüsusilə, xidmət haqqında qanunvericiliyinin müasir tələblər baxımından təkmilləşdirilməsinə ehtiyacın yüksəlməsi ölkədə audit xidmətinin inkişaf ilə birbaşa bağlıdır. “Auditor xidməti haqqında” Qanunun təkmilləşdirilməsi artıq aktual bir məsələ kimi gündəmdə durmaqdadır. Azərbaycanda audit xidmətinin müasir inkişaf səviyyəsini qiymətləndirdikdə göstərilən xidmətlərin çeşidinin müxtəlifliyi kifayət qədər nəzərə çarpır. Qanunda xidmətin növləri “Auditor anlayışı” adlı 2-ci maddədə əsasən məcburi və könüllü auditor xidmətləri kimi əks olunur. Eyni zamanda auditor xidmətinə aid edilən bölmədə xidmətin növləri (3-cü maddə) açıqlanır (1). Lakin, müvafiq anlayış və açıqlamalar auditin cəmiyyətdəki müasir inkişaf səviyyəsini konkretliyi ilə əks etdirmir (174,s.168). Belə ki, audit konsepsiyasına, audit xidmətinə olan müasir və beynəlxalq yanaşmalar bu xidmətin



mahiyyətini, onun iqtisadiyyatda və cəmiyyətdə oynadığı rolunu, əhəmiyyətini daha aydın əks etdirməyi zəruriləşdirilir. Audit iqtisadiyyatın mühüm bir infrastruktur sahəsi olub, təsərrüfat subyektlərində, müəssisə və təşkilalarda müqavilə əsasında maliyyə-iqtisadi və digər bu yönümlü nəzarət funksiyasını həyata keçirir, onların iqtisadi, idarəetmə və təsərrüfat fəaliyyətinə öz rəyini bildirir, müvafiq subyektlərə məsləhət yönümlü xidmətlər göstərir. Zənnimizcə, auditin mahiyyətinin bu şəkildə ifadə olunması onun müasir inkişaf səviyyəsi ilə daha çox uyğunluq təşkil edir.

“Auditor xidməti haqqında” Qanunun 3-cü maddəsində əks edilən xidmətin növləri dünya və auditin praktik təcrübəsində, müasir xidmət bazarında göstərilən xidmətlərin əhatə dairəsini tam genişliyi ilə əhatə etmir (6,s.168). Belə ki, beynəlxalq audit təcrübəsində olduğu kimi ölkənin bu xidmət bazarında da sərbəst auditorlar və yerli audit təşkilatları, əsasən daha çox xarici audit təşkilatları tərəfindən müxtəlif növlü xidmətlər göstərilir. Müvafiq xidmətlərin təsnifatının qanunda əksi və ya ayrıca siyahı şəklində (icmal-siyahı) Nazirlər Kabineti tərəfindən təsdiq edilməsi xidmətin təkmil tənzimlənməsinə və müvafiq xidmət sahəsi üzrə (investisiya layihələrinin cəlbəciliyinin qiymətləndirilməsi, maliyyə-təsərrüfat fəaliyyətinin sağlamlaşdırılması və s.) yalnız peşəkar və səriştəli mütəxəssislərin rəy bildirməsinə əsas verib, bu sahədə təqdim edilən rəylərin məsuliyyətinə inamı da artırmış olar.

Qanunda auditin xüsusi zərurətdən irəli gələn iki istiqaməti: məcburi və könüllü audit məfhumu qeyd edilir. Auditin məcburilik konsepsiyası qanunvericilikdə əks olunsada, lakin bu xidmət növünün konkret subyektlər üzrə tam açıqlanmaması məcburi audiddən keçməli olan subyektlərin çox vaxt audiddən yayınması üçün şərait yaradır. Bu hal həm də cəmiyyətdə müvafiq subyektlərin fəaliyyətinin nəticələri ilə bağlı zəruri informasiyaların əldə olunma prosesinə mənfi təsir göstərir. Xüsusilə, audiddən keçməli olan subyektlərlə bağlı bir çox qanunvericilik sənədlərində bu istiqamətdə müvafiq müddəalar verilir.

Hesab edirik ki, ölkənin qanunvericilik sənədlərində göstərilən məcburi auditin subyektləri təsnifləşdirilərək (sahmdar cəmiyyətləri, investisiya fondları, maliyyə-kredit ittifaqları, banklar və s.) “Auditor xidməti haqqında” Qanunda konkret verilməlidir. Həmçinin, məcburi audiddən yayınmalar üzrə inzibati, maliyyə və digər cəza sanksiyalarının da qanunda aydın və konkret şəkildə öz əksini tapması və bu amilin ölkənin digər qanunvericilik sənədləri ilə uzlaşdırılması xidmətin tənzimlənməsi baxımından xüsusi əhəmiyyət kəsb edən məsələlərdəndir.

Audit xidməti üzrə məsuliyyət

Audit xidmətinin təşkili və tənzimlənməsi bu sahədə mövcud məsuliyyət səviyyəsinin daha da genişləndirilməsini və konkretləşdirilməsini labüdləşdirir. Xidmət bazarında aparılan təhlillər göstərir ki, bu sahədə müəyyən uyğunsuzluqlar mövcuddur. Belə ki, “Auditor xidməti haqqında” Qanunun 14-cü maddəsində məsuliyyət anlayımının şərhli ölkənin qanunvericilik sənədlərinə və auditorla sifarişçi arasında bağlanan müqavilənin şərtlərinə uyğunlaşdırmaqla verilir (1; 2). Məsuliyyətin yaranma mənbəyində iki istiqamətə xüsusi diqqət yetirilməlidir:

Birinci istiqamət, bilavasitə keyfiyyətsiz audiddə bağlı yaranırsa;

İkinci istiqamət, audit prosesində əldə olunan informasiyaların qeyri-qanuni şəkildə yayılmasından irəli gəlir.

Müvafiq istiqamətlərin hər hansı birində baş verən pozuntu halları, onların icra edilməməsi müvafiq məsuliyyət normalarının pozulması üçün münbit şərait yardır (6,s.169). Proseslərin hər biri konkret şəkildə sifarişçinin maraqlarına zərər vurmaqla, onun nüfuzunun aşağı düşməsinə əsaslı şəkildə təsir göstərir. Belə uyğunsuzluqların aradan qaldırılması ilk



növbədə qanunvericilikdə olan bu məsələlərlə bağlı müvafiq məsuliyyət maddəsinin daha aydın və təkmil formada əks olunmasını labüdləşdirir. Çox vaxt auditorların məsuliyyətdən yayınması bu sahədə problemlərin mövcudluğu ilə bağlı olur. Aparılan tədqiqatlar göstərir ki, auditorların peşə məsuliyyətinin artırılmasına aşağıdakı amillər ciddi şəkildə təsir göstərir:

- ✘ məhkəmə mexanizmində olan uyğunsuzluqlar;
- ✘ auditorların peşə-ixtisas səviyyəsi, fəaliyyəti ilə bağlı hüquqi-normativ bazanın tam formalaşmaması;
- ✘ audit xidmətinin tənzimlənməsi ilə bağlı bir çox normativ-metodoloji sənədlərin, standartların müvafiq dövlət orqanları tərəfindən qeydiyyatdan alınmaması, onlara dövlət qeydiyyat şəhadətnaməsinin verilməməsi;
- ✘ auditlə bağlı müddəalar olan bir çox hüquqi sənədlərdə boşluqların, ikili yanaşmaların mövcudluğu;
- ✘ auditorların peşə fəaliyyəti üzrə məsuliyyət normalarının (mülki, inzibati, cinayət) konkret və təkmil formada ifadə olunmaması.

Məsələnin mahiyyəti onunla bağlı olmalıdır ki, məsuliyyət anlayışı və maddəsi auditorun peşə fəaliyyətinə yanaşma münasibətini daha konkretlik baxımından ciddiləşdirməli, onun hüquqi-normativ bazası ilə tənzimləmə mexanizmini istər auditor üçün, istərsə də sifarişçi üçün stimül yaratmalıdır.

Audit xidməti üzrə məsuliyyət normasının pozulmasında inzibati və əmlak məsuliyyəti ilə yanaşı zəruri cinayət yönümlü pozuntulara görə məsuliyyət dərəcəsinin müəyyənləşdirilməsi də xüsusi zərurdən irəli gəlir. Artıq dünya təcrübəsində maliyyə-mühasibat və audit sahəsində törədilən cinayətlər cəmiyyətin, maraqlı tərəflərin aldadılması ilə bağlı ciddi narahatlıq doğurmaqdadır və bu baxımdan qanunvericilik bazasında məsuliyyətin konkret ştrixlərlə müəyyənləşdirilməsi təcrübəsinin tətbiqi zəruri hesab olunmalıdır.

Audit xidmətində məsuliyyətin artırılması müddəası yalnız auditorlara qarşı yönəlməməli, eyni zamanda auditorun peşəkar fəaliyyətiini həyata keçirməsinə mane olan, onları bilavasitə cəmiyyətə zidd hərəkətlərə, onu cinayətə sövq edən sifarişçilərə də yönəlməlidir. Artıq yerli və xarici təcrübə göstərir ki, gizli iqtisadiyyatın, korrupsiyanın mövcudluğu hallarında, çirkli pulların yuyulmasında iştirak edən firma və müəssisələr bu prosesə auditorları da fəal cəlb edirlər. Xüsusilə, bu subyektlərin rəhbərləri:

- ✘ auditoru şantaj etməklə;
- ✘ auditora əsassız olaraq iri müqavilə məbləğləri ödəməklə;
- ✘ audit üzrə informasiya təminatını bilərəkdən məhdudlaşdırmaqla və digər bu kimi vasitələrlə öz məqsədlərinə nail olmağa çalışırlar (3; 6).

Məhz bu baxımdan məsuliyyət normasının auditor-sifarişçi subyekt istiqamətində təkmilləşdirilməsi mövcud problemin həlli ilə bağlı xüsusi əhəmiyyət kəsb edir. Məsuliyyət səviyyəsinin auditor-sifarişçi arasında bağlanan müqavilədə də təkmil baxımdan əks olunması vacib amil kimi qiymətləndirilməlidir. Belə ki, qanunvericilikdə, müqavilədə əks olunan əmlak, maddi məsuliyyət səviyyəsi daha aydın formada şərh edilməklə verilməli, auditorun günahı üzündən sifarişçiyə dəyəcək məbləğ müəyyənləşdirilməli və bu konkret məbləğ mislləri ilə bağlı olmalıdır. Məsələnin bu yönümlü həlli xidmət bazarında bir tərəfdən, müqavilə dəyərinin əsassız şəkildə aşağı salınmasının, haqsız rəqabət-inhisarçılıq mühitinin



yanarmasının qarşısını almağa, digər tərəfdən isə, auditorun peşə fəaliyyətinin, auditor risklərinin sığortalanması amilinin qanunvericilikdə öz əksini tapmasına təsir göstərmiş olar.

Audit riskləri və informasiyaları

“Auditor xidməti haqqında” qanunda və bununla bağlı digər qanunvericilik sənədlərində xidmətin tənzimlənməsinin təkmilləşdirilməsinə, onun keyfiyyətinin və məsuliyyətlik səviyyəsinin yüksəldilməsinə yönələn tədbirlər audit fəaliyyətinin sığortalanması məsələsinin vacibliyini gündəmə gətirir. Fəaliyyətin və auditor risklərinin sığortalanmaması sifarişçilərin audit xidmətinə olan inamının və münasibətinin zəifləməsinə təsir edərək, xidmət bazarında milli audit qurumlarının xarici audit təşkilatları ilə müqayisədə zəif mövqedən çıxış etməsinə əsaslı şəkildə təsir göstərir.

Beynəlxalq və milli audit təcrübəsi audit fəaliyyətinin risklərdən uzaq olmadığını, aparılan auditlərdə risk amillərinin daim mövcud olduğunu göstərir. Ölkənin qanunvericilik və hüquqi-normativ bazasının iqtisadi proseslərin təsiri altında tez-tez dəyişikliyə məruz qalması, aparılan maliyyə-təsərrüfat, kredit və digər bu yönümlü əməliyyatların əhatə dairəsinin genişlənməsi həyata keçirilən auditlərin keyfiyyət səviyyəsinin təkmilləşməsinə daha ciddi şəkildə təsir göstərir. Eyni zamanda, müasir təcrübə obyektiv və subyektiv səbəblər üzündən auditorun fəaliyyətində müəyyən nöqsan və çatışmazlıqların olma ehtimalını da inkar etmir. Bütün bu hallar son nəticədə audit fəaliyyətində və onun aparılmasında yarana biləcək risklərin daim nəzarətdə saxlanılmasını və idarəedilmə mexanizminin formalaşdırılmasını zəruriləşdirir. Lakin, təcrübə göstərir ki, nə qədər təkmil audit proqramı, planı tərtib olunsa da onun reallaşdırılmaması prosesi yalnız auditorlardan asılı olmur. Belə ki, zəruri informasiyaların toplanması, onların reallıqla əsaslandırılması prosesi bağlanan müqavilənin müddətindən daha çox asılı olur. Belə müddət seçimi auditor-sifarişçi arasında razılaşdırıldığı üçün milli təcrübədə sərbəst auditorlar və yerli audit təşkilatları ilə sifarişçi arasında bağlanan müqavilələr uzunmüddətli dövrü əhatə etmir. Azərbaycanın audit xidməti bazarında əsas üstünlük təşkil edən məcburi auditlər üzrə bağlanmış müqavilənin müddəti ən yaxşı halda 10-15 gün təşkil edir, lakin, belə müqavilələrin çox hissəsi daha aşağı müddət üzrə (3-7 gün) bağlanır (4;5;6).

Prosesin belə gedişatı əksər hallarda təsərrüfat subyektlərinin müvafiq müddətlərə (qısa müddətlər) üstünlük verməsindən irəli gəlir. Bu amil öz ciddiliyi ilə aparılan auditlərin risklilik dərəcəsinin daim yüksək olması üçün şərait yaradır. Məhz bu baxımdan da auditor risklərinin sığortalanması cəmiyyət və auditor üçün xüsusi əhəmiyyət kəsb edərək, sifarişçinin audit xidmətinə daha ciddi məsuliyyətlə yanaşmasının əsas təminatçısı rolunda çıxış edir. Məsələnin bu yönümlü həlli sifarişçi üçün də önəmli olub, onu bu sahədə mövcud olacaq zərərlərdən sığortalayır.

Audit xidmətinin əsas problemlərindən biri də auditin aparılmasında məxfiliyinin gözlənilməsi və onun hüquqi təminatının qanunvericilik bazasında daha aydın şəkildə əks olunmasıdır. Auditin əsas prinsipi olan məxfilik amili dünya təcrübəsində olduğu kimi Azərbaycanda da öz mühüm əhəmiyyətliliyi ilə çıxış edir. Audit xidmətində məxfiliyin təmin olunması audit zamanı əldə olunan informasiyaların qorunması və onun təqdim edilmə təyinatının düzgün müəyyənləşdirilməsi ilə bağlıdır. Belə yanaşma “Auditor xidməti haqqında” Qanunda (maddə 13) öz əksini tapmışdır (1). Lakin, məsələyə daha konkretlik baxımından yanaşdıqda bu məqamın qanunvericilikdə ayrıca bir yarımbənd şəklində verilməsi məqsədəuyğun hesab olunmur. Belə ki, qanunda məxfiliyin təmin olunma mexanizmi, proseduru daha aydın şəkildə əks olunmalıdır. Belə ki, qanunda:

- ☞ auditin aparılmasında məxfiliyə təminatın verilməsi;
- ☞ audit prosesində informasiyaların qorunması;



- ☞ informasiyanı əks etdirən sənədlərin arxivləşdirilməsi və onun qorunması;
- ☞ informasiyaların qorunmasında məxfiliyin pozulmasına görə məsuliyyətin konkretləşdirilməsi - əmlak, maddi və mənəvi məsuliyyət kimi müddələrin öz əksini tapması vacib hesab edilir.

Belə yanaşma xidmət bazarında sağlam rəqabət mühitinin güclənməsinə, sifarişçi-auditor münasibətlərin yüksək inam müstəvisində qurulmasına əsaslı şəkildə təsir göstərə bilər. Qeyd edilən prosedurların qanunvericilikdə əks olunması audit xidməti üzrə məsuliyyətililiyi artırmaqla, sifarişçilərin auditor xidmətinə olan inamının daha da gücləndirilməsinə hüquqi təminat yaradar. Eyni zamanda, belə yanaşma xidmət bazarında neqativ meyillərin aradan qaldırılmasına (haqsız rəqabət, qara audit, keyfiyyətsiz audit və s.) müsbət təsir göstərir.

Auditor kadrlarının peşə-ixtisas səviyyəsi

“Auditor xidməti haqqında” Qanunun təkmilləşdirilməsində auditor kadrlarının hazırlığı və onların peşə-ixtisas səviyyəsinin artırılması amilinə xüsusi diqqət yetirilməsi vacib məsələlərdəndir (6,s.174). Mövcud qanunvericilikdə bu barədə yanaşma və açıqlama yalnız auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq üçün imtahanların keçirilməsi və sərbəst auditor olmağın şərtləri maddəsində (maddə 6 və 7) öz əksini tapmışdır (1). Lakin, qanunvericilikdə auditor fəaliyyəti ilə məşğul olacaq yüksək ixtisaslı və peşəkar auditorların hazırlanması və onların peşə-ixtisas səviyyəsinin təkmilləşdirilməsi proseduru öz aydınlığı və konkretliyi baxımından əks edilmir.

İlk növbədə, auditor olmağın şərtləri kimi qanunda ifadə edilən müddələrin müasir iqtisadiyyatın inkişafı, ölkədə aparılan iqtisadi islahatların xüsusiyyəti və qanunvericilik bazasının mütəmadi olaraq təkmilləşdirilməsi ilə bağlı daha mükəmməl formada verilməsi məqsəduyğundur. Xüsusilə, qanunvericilikdə auditor olmaq üzrə götürülən əsas şərtlərdən biri kimi staj müddəti bir çox ciddi problemlər yaradır. Belə ki, bu bir tərəfdən, yüksək məsuliyyətli fəaliyyət sahəsi olan audit xidməti üçün kadr təminatında çox az müddətdir, digər tərəfdən isə, belə staj bu sahəyə gələn əksər şəxslərin son fəaliyyət dövrü ilə bağlı olmur. Bu məsələyə yanaşmada artıq dünya təcrübəsində mövcud olan şərtləri əsas götürmək daha məqsəduyğundur. Auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq istəyən şəxslərin son fəaliyyət dövrü kimi audit qurumlarında, vergi orqanlarında və digər bu kimi sahələrdəki əmək stajı müddətinin götürülməsi xüsusilə vacibdir. Həmçinin, mövcud qanunvericilikdə auditorların peşə-ixtisas səviyyəsinin təkmilləşdirilməsi üzrə zəruri müddəalar yox səviyyəsindədir. Belə zəruri tələb auditin inkişaf etdiyi dünya ölkələrinin qanunvericilik təcrübəsində öz əksini tapmaqla, auditorların peşə-məsuliyyət səviyyəsi ilə ciddi şəkildə əlaqələndirilir. Bu mühüm sahədə yaranan boşluqların aradan qaldırılması ilə bağlı Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası səviyyəsində müvafiq tədbirlər həyata keçirilmişdir (müvafiq normativ sənədlər, proqramlar, ixtisasartırma kurslarının təşkili, peşə-ixtisas səviyyəsinin təkmilləşdirilməsi və s.). Lakin, müvafiq normativ sənədlərin zəruri müddələrinin “Auditor xidməti haqqında” Qanunda öz konkretliyi ilə əksini tapmaması, ölkədə auditorların peşə-ixtisas səviyyəsinin təkmilləşdirilməsinin hüquqi təminatının formalaşmasına ciddi təsir göstərə bilər. Belə ki, “Auditor xidməti haqqında” Qanunda auditor kadrlarının hazırlanması və onların peşə-ixtisas səviyyəsinin təkmilləşdirilməsi ayrıca bir bölmə kimi salınmalı və bu bölmədə auditor kadrlarının hazırlanması, onların peşə-ixtisas səviyyəsinin artırılmasının istiqamətləri tam aydınlığı ilə əks olunmalıdır.

Qanunvericilikdə auditorun müstəqiliyi məsələsi də qeyd edilir. Müstəqillik müddəasında şəxsi və maddi amillərə diqqət yetirilsə də, onun pozulmasına təsir göstərən dolaylı amillərə bir o qədər də diqqət yetirilmir. Təcrübə göstərir ki, audit xidməti bazarına



müvafiq dövlət orqanlarının (xidmətin tənzimlənməsində birbaşa və dolayı iştirak edən qurumların nümayəndələrinin) məsul əməkdaşlarının təsirləri mövcud olur. Bu amil özünü məcburi audit xidmətlərində xüsusilə göstərir. Belə ki, müqavilələrin bu şəxslərin təzyiqi altında “öz auditorları”na ünvanlanması təcrübəsi artıq gizli hal deyildir və bunu xidmət bazarında aparılan sorğu və araşdırmalar da göstərir. Bütün belə hallar isə:

- ☞ auditorun müstəqillik prinsiplərinin pozulmasına;
- ☞ xidmət bazarında qeyri-sağlam mühitin formalaşmasına;
- ☞ aparılan auditlərin keyfiyyətinin aşağı düşməsinə;
- ☞ korrupsiya hallarının artmasına təsir göstərən başlıca amillərdir (4; 5; 6,s.176).

Xüsusilə də audit xidmətinin tənzimlənmə mexanizminin bütün qollarının kifayət qədər inkişaf etməməsi (dövlət, iqtisadi, ictimai-etik və s.), antiinhisar qanunvericiliyində bu məsələlərə lazımi diqqət yetirilməməsi, təsərrüfat subyektinin auditoru (audit təşkilatını) cəlb etmə mexanizminin müasir tələblərə cavab verməməsi belə neqativ halların inkişafına münbit zəmin yaradır.

Azərbaycanda audit xidmətinin təşkilinə və inkişafına təsir edən əsas amillərdən biri də xidmətin dəyəridir. Xidmətin dəyərində baş verənn tez-tez dəyişiklik, onun çox vaxt aşağı səviyyədə olması xidmət bazarında ciddi problemlər yaradır. Tədqiqatlar göstərir ki (6,s.178-179), audit xidmətinin dəyəri obyektiv və subyektiv səbəblərdən asılı olaraq dəyişir. Xidmətin dəyərində təsir edən, onun aşağı düşməsinə zəmin yaradan obyektiv səbəblər kimi sağlam rəqabət mühiti, xidmət bazarında təklifin tələbi üstələməsi amili xüsusi qeyd olunmalıdır. Bu səbəblər artıq beynəlxalq audit təcrübəsində də mövcuddur və onun yaranmasına iqtisadiyyatın inkişafında olan böhranlar, xidmət bazarındakı sərbəst auditorların və audit təşkilatlarının təklif etdikləri xidmətlərin sifarişçi tələblərini üstələməsi mühüm təsir göstərir. Lakin, subyektiv səbəblər daha çox sərbəst auditorlar və audit təşkilatları (xüsusilə də yerli audit təşkilatları) tərəfindən məntiqi addım atılması ilə bağlıdır. Belə ki, xidmət bazarında qeyri-sağlam rəqabət mühiti formalaşdıran bir çox sərbəst auditorlar və audit təşkilatları bilərəkdən xidmətin dəyərini aşağı salmaqla, öz xidmətlərinin əhatə dairəsini genişləndirməyə cəhd göstərirlər. Mövcud bazarda sərbəst auditorların və yerli audit təşkilatlarının xidmətlərinin həcmi və orta müqavilə məbləğləri xarici audit təşkilatları ilə müqayisədə nəzərəcarpacaq səviyyədə aşağıdır. Ölkədə aparılan tədqiqatlar göstərir ki, son on ildə sərbəst auditorların göstərdiyi xidmətlərin həcmi 40 dəfə artsada, onların orta müqavilə məbləğlərinin dəyəri 3 dəfə azalmış, eyni zamanda yerli audit təşkilatlarının göstərdiyi xidmətlər üzrə də belə vəziyyət müşahidə edilmişdir. Digər tərəfdən, bu dövr ərzində auditor adı almaq üçün qanunvericilik üzrə müəyyən olunmuş imtahanları müvəffəqiyyətlə verən Azərbaycan Respublikasının vətəndaşlarının 50%-dən çoxu auditor fəaliyyəti ilə məşğul olmaq hüququ verən lisenzenziyanı almırlar. Təcrübə göstərir ki, bu şəxslər xidmət bazarında peşəkar fəaliyyətlərinin və praktik iş təcrübəsinin kifayət qədər olmaması kimi səbəblərə görə belə addım atırlar.

Nəticə

Qanunvericilik sənədlərində göstərilən məcburi auditin subyektləri təsnifləşdirilərək “Auditor xidməti haqqında” Qanunda öz əksini tapmalıdır. Məcburi audiddən yayınmalar üzrə inzibati, maliyyə və digər cəza sanksiyalarının da təkmilləşdirilərək qanunda aydın və konkret şəkildə ifadə olunması və belə yanaşmanın ölkənin digər qanunvericilik sənədləri ilə uzlaşdırılması zəruridir. Audit xidməti üzrə məsuliyyət normasının pozulmasında inzibati və əmlak məsuliyyəti ilə yanaşı cinayət yönümlü pozuntulara görə məsuliyyət dərəcəsinin müəyyənləşdirilməsi də xüsusi zərurdən irəli gəlir. Sifarişçi qarşısında auditorun



məsuliyyətinin tam açıqlanması və bu baxımdan müqavilə öhdəliklərində xüsusi maddənin aydın şəkildə qeyd edilməsi də məqsədəuyğundur.

Ədəbiyyat

1. “Auditor xidməti haqqında” Azərbaycan Respublikasının Qanunu. Bakı, 1994.
2. “Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası haqqında Əsasnamə”. Bakı, 1995.
3. “Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin inkişaf konsepsiyası (2012-2020-ci illər). Bakı, 2012.
4. “Auditor xidmətinin problemləri” mövzusunda keçirilmiş sosioloji sorğunun nəticələri barədə icmal. Bakı, Auditorlar Palatası, 2009.
5. Azərbaycan Respublikasının Auditorlar Palatası və AMEA İqtisadiyyat İnstitutu tərəfindən “Azərbaycanda auditor xidmətinin müasir vəziyyəti və inkişaf istiqamətləri” mövzusunda keçirilmiş sorğunun nəticələrinə dair icmal-təhlil. Bakı, 2019.
6. Yaşar Məmmədov. Azərbaycan Respublikasında auditor xidmətinin formalaşması və inkişaf perspektivləri. Monoqrafiya. Bakı, Elm, 2006.

Яшар Азимага оғлу Мамедов

Мониторинг нормативно-правовой базы аудиторской службы и ее совершенствование

Резюме

В статье исследуется нормативно-правовая база по аудиторской службе. В действующем законодательстве говорится об отношении к противоречивым моментам, связанным с аудиторской службой, и положениям, не отвечающим современным требованиям. Рассматриваются положения об ответственности за аудит, аудиторских рисках и информации. Выдвигаются предложения по совершенствованию законодательства в сфере аудиторской службы.

Ключевые слова: аудит, правовая база, конфиденциальность и ответственность аудита, аудиторские риски

Yashar Azimaga Mammadov

Monitoring and improvement of the legal-normative base of the audit service

Summary

The article examines the legal and regulatory framework of the audit service. In the current legislation, the attitude to conflicting aspects of the audit service and provisions that do not meet modern requirements is expressed. The provisions on audit responsibility, audit risks and transactions are reviewed. Reviews are put forward on improving the legislation on audit services.

Keywords: audit, legal framework, audit confidentiality and responsibility, audit risks

Elmi redaktor: i.f.d., dos. M.Zeynalov

Daxil olub: 16.04.2020.

Çapa qəbul olunub: 22.04.2020.